

М.В. Кужельний, проф., д-р екон. наук

Київський національний економічний університет

Г.М. Давидов, проф., канд. екон. наук

Кіровоградський національний технічний університет

Система науки про аудит

Визначений процес пізнання в аудиті, який досяг теоретичного рівня наукової стадії мислення. Розроблена система науки про аудит, яка відображає передумови виникнення науки, її функції і риси. Центральне місце в конструкції науки про аудит займають її форма і системи, за допомогою яких реалізується загальна логіка науки про аудит. Визначена в розрізі окремих функцій, систем, аспектів і елементів структура наукового знання в аудиті. Розроблена власна логічна система науки про аудит, центральним місцем якої є чітке виділення предмету і методу науки про аудит, що є визначальним у перетворенні знання про аудит в науку.

аудит, пізнання, система, наука, структура, логіка

Весь процес розвитку аудиту, його місце і значення як необхідного елементу ринкової економіки громадського суспільства, напрацювання практиків і науковців, необхідність удосконалення аудиту висунули на порядок денний проблему формування теоретичних підвалин аудиту. Сьогодні треба чітко усвідомлювати той факт, що формування теоретичних основ аудиту лежить не в площині схоластичних роздумів, а є предметом наукового дослідження, яке будується на логіці і діалектиці наукового пізнання. Для цього явно недостатньо простого накопичення важливих фактів, відкриттів і припущень. Потрібна їх класифікація і систематизація як теорії на базі розроблених моделей теоретичних побудов.

Проведені нами дослідження свідчать про велику кількість різноманітних моделей і визначень наукових теорій, систем знання. Значний вклад в розробку цих проблем внесли: М.Н. Алексєєв, О.І. Ананьїн, Ф. Бекон, Ф.Ф. Бутинець, Г. Гегель, Рене Декарт, А. Ейнштейн, Г. Клаус, П.В. Копнін, Т. Котарбинський, М. Коршунов, В.Є. Патон, Д.Дж. Прайс, А.И. Ракітов, Д.К. Робертсон, М.Б. Туровський, А.С. Філіпенко, П. Фридман та інші. Проте питання дослідження аудиту як науки залишаються недостатньо розробленими, практично на них не звертається належна увага. Таким чином, метою проведеного дослідження, основні результати якого представлені в статті, є визначення основних ознак наук, теоретичних засад їх формування (розвитку) та розробка на цій основі конструкції науки про аудит.

Вивчення вітчизняної і зарубіжної літератури з проблем науковедення, гносеології підтверджує наявність широкої різноманітності поглядів вчених на визначення, характеристики, сутність категорії „наука”. Наведемо деякі визначення цієї категорії. Як визначається в Енциклопедичному словнику Брокгауза і Ефрона, категорія „наука” в широкому розумінні - це: „... совокупность всяких сведений, подвергнутых некоторой умственной проверке или отчету и приведенных в известный систематический порядок. В более тесном смысле она определяется как объективно-достоверное и систематическое знание о действительных явлениях со стороны их закономерности или неизменного порядка. Существенные признаки науки, как таковой, или свойства научности сводятся к двум условиям: 1) наибольшей проверенности или доказательности со стороны содержания и 2)

наибольшей систематичности со стороны формы” [1].

Першою відміною ознакою науки, як пише П.В. Копнін, може бути вказівка, що вона : ”является знанием, основанным на фактах и организованным таким образом, чтобы объяснять факты и решать проблемы” [2]. Але Дж. Соммервилл як критерій науки висуває вимогу, щоб знання було такою сукупністю, яка значно підсилює здатність пояснювати, передбачати і контролювати [3]. Зі сказаного видно, що і критерій Дж. Соммервилла теж дуже невизначений. Тадеуш Котарбинський дає визначення науки, яке він називає практичним: „Наука - есть всякое знание, которое созрело настолько, что может преподаваться как особая дисциплина на уровне высшей школы” [4]. І тут є деякий зміст, оскільки викладання у вищих навчальних закладах - це визнання суспільством даної наукової дисципліни, хоча такий критерій не має логічних основ. Професори М.Н. Алексєєв і А.М. Коршунов вважають, що найбільш важливою ознакою знання, яке претендує на статус науки, є вираження закономірних відносин речей: „Знание, пусть и доказанное, систематически организованное и полученное в результате применения метода, но не выражающее закономерных отношений вещей, не имеет права получить статуса науки, не возвысилось до научного уровня” [5].

А. И. Ракітов формулює кілька вимог, яким повинна задовольняти наука: „1. Наука есть знание, зафиксированное в определенной системе знаков, построенной на основании точных правил. 2. Следовательно, наука всегда фиксируется в максимально определенном (для каждого исторического уровня) языке. 3. Наука есть система знаний о законах функционирования и развития объектов. 4. Наука представляет знание, эмпирически проверяемое и подтверждаемое. 5. Наука представляет собой систему непрерывно возрастающих, пополняющихся знаний. Это пополнение происходит при помощи наиболее совершенных методов. 6. Наука обладает составом, в который входят: а — предмет (Π_2) (совокупность проблем и задач, решаемых наукой); b — теория и гипотеза (Т); с — метод (М); d — факт (Ф) (описание эмпирического материала)” [6].

Альберт Ейнштейн, вважаючи, що наука повинна відповідати таким критеріям: „1. Не суперечити даним досвіду, фактам. 2. Бути перевіреною на наявному дослідному матеріалі. 3. Вибудовуватися на логічно простих засадах (основних поняттях і співвідношеннях між ними). 4. Містити найбільш чіткі терміни. 5. Не бути логічно довільно обраною серед приблизно рівноцінних і аналогічно побудованих теорій (у такому разі вона видається найціннішою). 6. Відзначатися красою і гармонійністю. 7. Поєднувати в цілісну систему абстракцій різноманітні об'єкти. 8. Мати широку сферу застосування з урахуванням того, що в межах використання її основних понять вона ніколи не буде спростована. 9. Вказувати шлях для створення нової, більш загальної теорії, в координатах якої вона залишиться граничним випадком” [7].

Що стосується наукових конструкцій науки про аудит, то в економічній літературі з аудиту існує дві основні схеми, які можуть в тій чи іншій мірі претендувати на наукові конструкції аудиту.

Перша схему базується на ланцюгу В.Є . Патона, який наведено на рисунку 1.

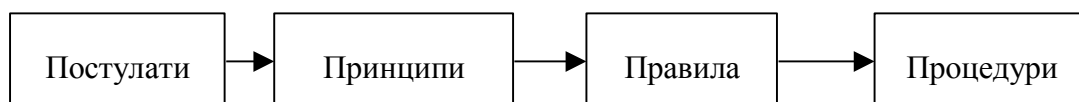


Рисунок 1 - Ланцюг В.Е.Патона [8, с.387]

В.Є . Патон вважав , що цей ланцюжок є тим загальним положенням , який дасть

Продовження таблиці 1

Продовження таблиці 1																
8. Атрибути науки:																
8.1. Отримання наукою логічної структури	+															
8.2. Здатність до отримання нових знань	+							+		+						
9. Сторони науки:																
9.1. Наука – система знань	+															
9.1.1.Елементи: - практичної діяльності людини; - сукупності ідей, створених людиною; - форми діяльності людини; - мовної системи.	+															
9.1.2. Аспекти структури: - логічний; - мовний; - методологічний; - функціональний; - змістовний.					+						+					
9.1.2.1.Види мови науки: - референціальна; - емпірична; - категоріальна; - аксіологічна.					+											
9.1.2.2.Види методологічного дослідження науки: - епістемологічний; - риторичний; - інституціонально – соціологічний.											+					
9.1.2.3.Функціональний аспект (види знань): - теоретичне; - емпіричне; - парадигмальне; - знання за технологією дослідницької роботи.											+					
9.1.2.4. Змістовний аспект: - Наукові парадигми; - Наукові напрямки; - Наукові школи; - Наукові традиції.											+					
10. Риси наукового знання:												+				
10.1 Наукова конструкція: 10.1.1.Теорія 10.1.2.Поняття 10.1.3.Категорія 10.1.4.Дефініція 10.1.5.Термін																
10.2.Різниця між наукою і навчальною дисципліною: 10.2.1. Інформаційний зміст науки є більш широким у порівнянні зі змістом відповідної дисципліни. 10.2.2. Зміст науки може базуватися на різних точках зору вчених. зміст навчальної												+				

Продовження таблиці 1

дисципліни - це перевірені канонічні знання. 10.2.3. Наука не має адреси, вона охоплює сукупність знань, а навчальна дисципліна орієнтується на категорію тих, хто навчається. 10.2.4. Наукові дані містяться в різних наукових виданнях, а зміст дисципліни подається у підручниках і лекціях. 10.2.5. Наука включає тільки знання, а навчальна дисципліна, передбачає отримання вмінь і навичок реалізації знань.																	
10.3. Зв'язок з іншими науками											+						
11.Критерії науки: 11.1. Не суперечити даним досвіду, фактам. 11.2. Бути перевіреною на наявному дослідному матеріалі. 11.3. Вибудовуватися на логічно простих засадах. 11.4. Містити найбільш витлумачені терміни. 11.5. Не бути логічно довільно обраною. 11.6. Відзначатися красою і гармонійністю. 11.7. Поєднувати в цілісну систему абстракцій різноманітні об'єкти. 11.8. Мати широку сферу застосування. 11.9. Вказувати шлях для створення нової, більш загальної теорії, в координатах якої вона залишиться граничним випадком.											+						
12. Структура наукового пізнання: теорії; принципи; концепції; ідеї; пізнавальні уявлення; поняття; сутності; закони.													+				
13. Ланцюг В.Е. Патона: постулати – принципи – правила - процедури																+	
14. Схема Д.К. Робертсона: концепції – постулати – стандарти																	+

Безсумнівно, що тут сформульовано не всі можливі наукові конструкції, критерії і ознаки науки, обов'язкові для кожної системи знання, що претендує на науковість. Цей процес також не можна вважати закінченим.

Жодна з висунутих моделей і визначень наукових теорій, ні їхня сума не можуть виступати достовірною конструкцією для формування науки про аудит і навряд чи можна таку конструкцію знайти, оскільки процес утворення науки носить конкретно-історичний характер. Тривалий час система знань про аудит розвивалась усередині науки про контроль, з часом теоретичні системи аудиту внутрішньо розросталися, виробляючи свою мову, предмет і метод і, таким чином, аудит стає самостійною областю знання. Що стосується аудиту, то цей процес затримався під впливом традицій

та інших позалогічних факторів і хибних уявлень про те, що аудит – це виключно практика. Але великого значення не має, чи одержала в суспільстві яка-небудь система знання визнання в якості самостійної науки, чи вона ще розглядається частиною іншої, важливо підкреслити наступне: науки ніколи не конструюються зі шматочків знання, узятих з різних систем. Науки виникають у ході внутрішнього розвитку конкретної системи теоретичного знання, на основі визначених закономірностей і розроблених логічних конструкцій.

Проведені дослідження дають можливість також виділити те загальне, що стосується усіх наукових конструкцій: 1. Для виникнення науки потрібні передумови. 2. Наука виконує конкретні функції. 3. Наука повинна мати конкретні риси. 4. Загальна логіка науки реалізується в її формі і системах: системі знань, системі побудови, логічній системі, формі суспільної свідомості. В своєму дослідженні ми головну увагу зосередили на перших трьох системах науки, і науку як форму суспільної свідомості не досліджували.

Відповідно до визначених нами закономірностей, які стосуються наукових конструкцій, ми розробили теоретичні засади формування сучасних наук, які наведені в таблиці 2.

Загальна логіка науки безпосередньо спрямована на повне вираження досягнутого знання про властивості і закономірності предмета. Наука - це насамперед логічно організована системою теорій, а не механічна їх сукупність. Саме в цьому зв'язку теорій полягає особливість науки як системи знання.

Система знання визначає сутність науки, напрямки діяльності, має свою структуру. Система знання є об'єктивною основою для формування логічної системи науки, центральним місцем якої є науковий метод, що відбиває закономірності руху досліджуваного предмета. Але саме по собі пізнання об'єктивних закономірностей ще не є методом, необхідно на основі цього пізнання розробити прийоми, способи і особливу логіку теоретичного і практичного збагачення об'єкту. Придбання наукою ознак логічної системи припускає насамперед більш-менш строге виділення предмета її вивчення, особливості якого багато в чому є визначальними для кожної окремої науки в цілому. Кожна наука має власну логічну систему. Логічна система науки будується з логічних елементів наукового знання.

Аудит виник в результаті реалізації потреби суспільства в послугах особливого змісту і характеру, в специфічній діяльності професіоналів. Основною рушійною силою розвитку знання про аудит є протиріччя між кожним певним ступенем пізнання, неминуче обмеженим рівнем здобутих знань, з одного боку, і тим, що потрібно аудиторській практиці, яка знаходиться в постійному розвитку і потребує подальшого руху пізнання вперед, з іншого.

Логіка формування відносин між теорією і практикою в аудиті може бути охарактеризована як сукупний рух (через посередні ланки) від дійсності через дію до думки і назад - від теоретичного через практичне до дійсності. Одна з найважливіших особливостей взаємодії теорії і практики аудиту полягає у тому, що і та, і інша пронизані суспільними інтересами. Більш того, ці інтереси визначають зміст і характер теорії і практики та їх взаємодії.

Теоретична сторона процесу взаємодії теорії і практики починається з аналізу аудиторської практики. В результаті проведених досліджень накопичується інформація про процеси і явища аудиту, які вимагають свого узагальнення і осмислення, результатом чого є наступна ланка - ідея. Дослідження, обґрунтування і розкриття ідеї припускає рух до нової ланки - концепції. Виникнення концепції означає вже перехід від емпіричного до теоретичного рівня, припускаючи в той же час необхідність встановлення істинності самої концепції і ідеї. Практична перевірка - наступна ланка. Підтвердження істинності концепції означає перехід до завершальної ланки процесу сходження - новому положенню, принципу або закону існуючої теорії або призводить до створення нової економічної теорії.

Таблиця 2 - Теоретичні засади формування економічних наук

Передумови виникнення науки	Функції науки	Риси науки	Система знань	Спосіб розробки теорій	Логічна система
1.Довгий період поступового нагромадження практичного досвіду людей. 2.Природний процес суспільного поділу праці.	1.Систематизація знань. 2.Вироблення знань. 3.Виділення окремих галузей наукового знання.	1. Об'єктивна істинність. 2. Логічна цілісність. 3. Формальна несуперечність. 4. Здатність до розвитку. 5. Відносна самостійність. 6. Активний вплив на практику.	1.Сутність наукового знання: 1.1.Необхідний елемент і передумова практичної діяльності людини. 1.2.Сукупність ідей, створених людиною, в яких вона виражає теоретичне опанування володіння предметом. 1.3. Форма діяльності суб'єкта. 1.4. Мовна система 2. Напрямки діяльності: 2.1. Формування передумов практичної діяльності людини 2.2. Розробка теорій 2.3. Людська діяльність. 2.4. Розробка мовної системи. 3.Структура наукового знання: 3.1. Логічна: 1) підстави, 2) закони, 3) принципи, 4) аксіом, 5) постулати, 6) поняття і категорії, 7) теорії, 8) концепції, 9) ідеї, 10) теорії. 3.2. Мовна: 1) референціальна, 2) емпірична, 3) категоріальна, 4) аксіологічна. 3.3. Методологічна: 1) епістемологічна, 2) риторична, 3) інституціонально - соціологічна. 3.4. Функціональна: 1) теоретичне знання, 2) емпіричне знання, 3) парадигмальне знання, 4) знання по технології досліджень, 5) знання та навички прикладного характеру. 3.5. Змістова диференціація наукових парадигм і наукових напрямків, шкіл і традицій	1.Чіткість доказу, пов'язана зі зведенням усіх теорій до невеликого числа аксіом, постулатів, принципів, є основою дедуктивних наук. 2. Глибокий аналіз економічних гіпотез, очевидний зв'язок з досвідом і експериментом, що служить джерелом народження нових сміливих ідей, є перевагою індуктивних наук. 3. Змішаний тип побудови науки, пов'язаний з передбаченням результатів досліджень на основі минулого досвіду і узагальнень на основі „базисних законів” (принципів, постулатів, аксіом).	1. Логічна система є невід'ємним атрибутом науки. 2. Знання стає наукою, коли сформувався центральний момент логічної системи науки: чітко виділяється предмет і метод дослідження, які багато в чому є визначальними для науки. 3. Кожна наука має власну логічну систему. 4. Логічна система науки будується з логічних елементів наукового знання.

Практична сторона процесу взаємодії теорії і практики починається з певного теоретичного положення (закону принципу), яке відображає суть і закономірності відповідних економічних явищ і процесів і дозволяє визначити тенденції їх зміни і розвитку. Наступною ланкою є ідея, або декілька ідей. Наступна ланка процесу матеріалізації – концепція. Але щоб конкретизувати її, необхідно зіставляти з нею початкові теоретичні положення. Саме це здійснюється в наступній ланці - експерименті і спостереженні, а їх результатом і разом з тим обґрунтуванням конкретних соціальних перетворень виступає наступна ланка процесу матеріалізації - стандарти. Це вже не теорія і ще не практика: стандарти складають саме те безпосереднє наукове керівництво, на підставі якого розробляються конкретні методики проведення аудиту. Процес взаємодії теорії і практики в аудиті можна представити у вигляді схеми, яка наведена на рисунку 3.

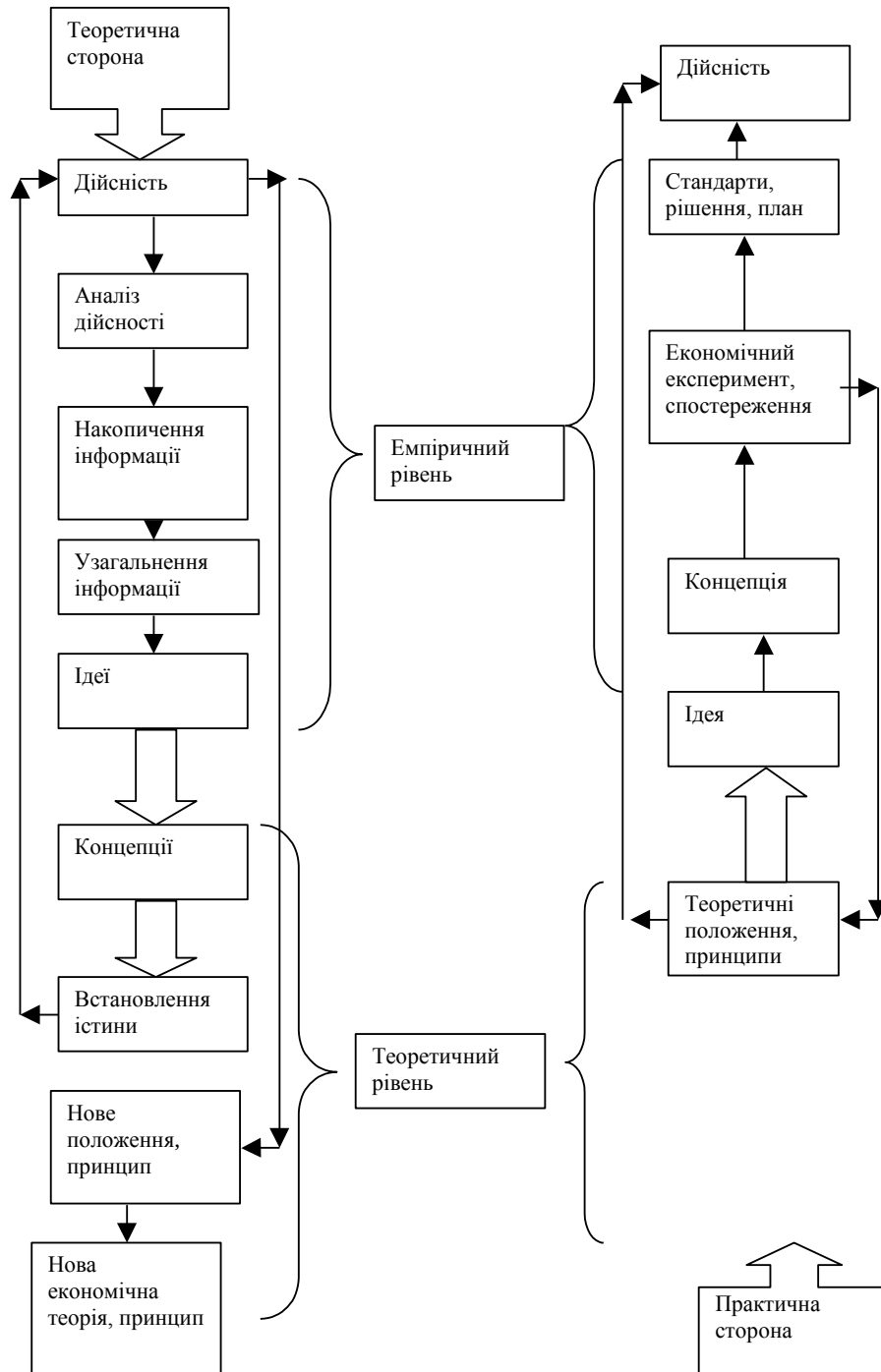


Рисунок 3 - Процес взаємодії теорії і практики в аудиті

Процес наукового мислення в аудиті є об'єктивним, безперервним процесом, який під впливом динамічного розвитку аудиторської практики потребує постійного подальшого руху пізнання вперед.



Механізм взаємодії теорії і практики в аудиті наведений на рис. 4.

Рисунок 4 - Механізм взаємодії теорії і практики

Процес пізнання в аудиті, який досяг теоретичного рівня наукової стадії мислення, постійний процес добування нового знання про аудит – необхідні, але недостатні умови для виникнення знання про аудит. Достатньою умовою буде розробка конструкції науки про аудит, яка наведена на рис.5.

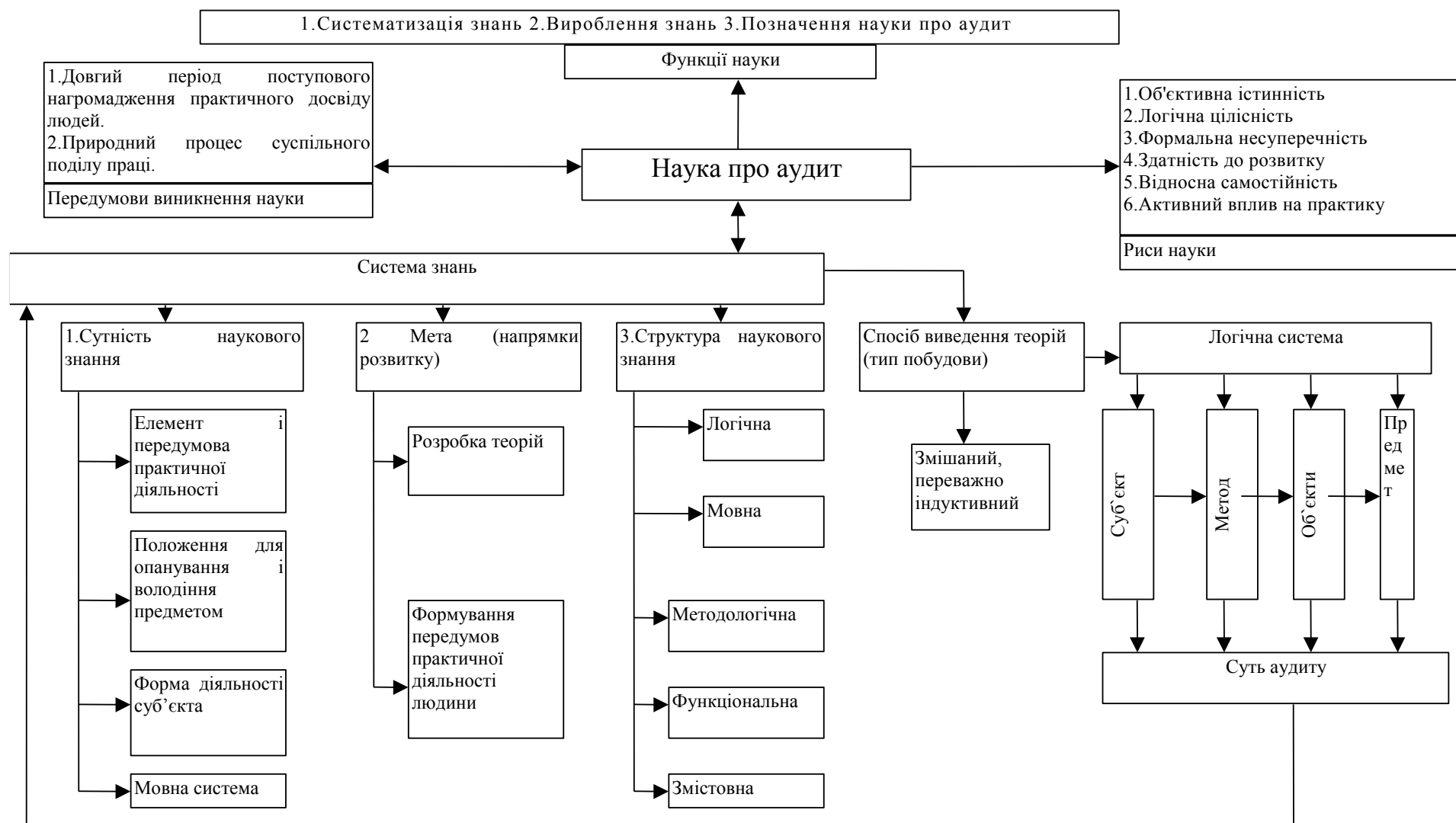


Рисунок 5 - Конструкція науки про аудит

Ще раз підкреслимо, що визнання аудиту наукою не самоціль, а можливість визначити і сформулювати напрямки подальшого розвитку, розробити і вирішити основні питання і проблеми діяльності з позицій наукового підходу, що є гарантією ефективного подальшого розвитку аудиту, його адекватності основним напрямкам розвитку економіки.

Таким чином можна зробити наступні висновки:

1. Процес пізнання в аудиті сьогодні можна кваліфікувати як пізнання теоретичного рівня наукової стадії мислення.

2. Всі подальші розробки свідчать, що процес отримання нового знання про аудит ніколи не припиняється.

3. Стадія наукового мислення в аудиті виникла не автономно, не в силу певних іманентних причин, які походять з самого процесу пізнання. Цей переворот в процесі пізнання був пов'язаний з потребами дійсності.

4. В процесі формування відносин між теорією і практикою можна виділити дві взаємозалежні сторони:

- матеріалізація наявної теорії веде не тільки до змін відповідної практики й об'єктивної дійсності, але в кінцевому рахунку викликає зміни і розвиток самої теорії;

- становлення і розвиток наукової теорії, в свою чергу, призводить не тільки до її зміни, але в остаточному підсумку до змін у практиці і самій об'єктивній дійсності

5. Процес пізнання в аудиті, який досяг теоретичного рівня наукової стадії мислення, постійний процес отримання нового знання про аудит, формування динамічних, діалектичних відносин між теорією і практикою, суть яких може бути охарактеризована як сукупний рух від дійсності через дію до думки і назад, від теоретичного через практичне до дійсності - це необхідні, але недостатні умови виникнення науки про аудит. Достатньою умовою буде формування структури, у широкому розумінні цього слова, науки про аудит.

6. Розроблена конструкція науки про аудит, яка включає передумови виникнення, функції і риси науки. Центральне місце в конструкції науки про аудит займають її форма та системи, за допомогою яких реалізується загальна логіка науки про аудит. При цьому система знання визначає сутність наукового знання, напрямки діяльності і його структуру. Спосіб розробки теорій визначає тип побудови науки про аудит: змішаний, переважно індуктивний. Логічна система центральним моментом науки про аудит передбачає чітке виділення предмету і методу науки про аудит. Створення логічної системи є багато в чому визначальним в перетворенні знання про аудит в науку.

Список літератури

1. Энциклопедический словарь / Под ред. И.Е. Андреевского; Издатели Ф.А. Брокгауз, И.А. Ефрон. — СПб.: Семеновская типо-литогр. (И.А. Ефрона), 1890 - 1907.
2. Копнин П.В. Гносеологические и логические основы науки. — М. „Мысль”, 1974. — 568 с.
3. Дж. Соммервилл. Избранное. — М., 1960. — с. 165.
4. Т. Kotarbinski Perellad problemow nauk o nauke // Problemy, 1964. - №12. — str. 706 — 707.
5. Диалектика процесса познания / Под ред. М.Н. Алексеева, А.М. Коршунова. — М.: Изд-во Моск. ун-та, 1985. — 367 с.
6. А.И. Ракитов Понятие науки и ее структура, как объект общей теории науки // Проблемы методологии и логики наук, Томск. — 1965.
7. Філіпенко А.С. Основи наукових досліджень Конспект лекцій: Посібник. — К.: Академ видав, 2004. — 208 с.
8. Соколов Я.В. Бухгалтерский учет: от истоков до наших дней: Учеб. пособие для вузов. — М.: Аудит: ЮНИТИ, 1996. — 638 с
9. Дорош Н.І. Аудит: Методологія і організація. — К.: „Знання”, КОО, 2001. — 402 с.
10. Робертсон Дж. К. Аудит. — М.: KPMG и Контакт, 1993. — 496с.
11. Алборов Р.А., Хоружий Л.И., Концевая С.М. Основы аудита: Учебное пособие. — М.: Издательство «Деловой Сервис», 2001. — 224 с.

12. Бутинець Ф.Ф. аудит: Підручник для студентів спеціальності „Облік і аудит” Вищих навчальних закладів. - 2-е вид., перероб. та доп. – Житомир: ПП „Рута”, 2002. – 672 с.
13. Гегель Наука логики. – Соч., т. VI. – М., 1939
14. М.Б.Туровский. Диалектика как метод построения теории. – «Вопросы философии», 1965, № 2 с.51.
15. Fridman P. The principles of scientific research. Lnd.,1960 , p. 2.
16. Клаус Г. Кібернетика и философия . М., 1963 298с.
17. Ананьин О.И. Экономическая наука в зеркале методологии // Вопросы философии , 1999–№ 10.
18. Г.М. Давидов Формування предмета і метода економічних наук // Наукові праці Кіровоградського національного технічного університету: Економічні науки, вип. 6. – Кіровоград: КНТУ, 2004. – с. 375 – 387

Разработан процесс познания в аудите, который достиг теоретического уровня научной стадии мышления. Разработана система науки об аудите, которая отражает предпосылки возникновения, функции и черты науки. Центральное место в конструкции науки об аудите занимают ее форма и системы, с помощью которых реализуется общая логика науки об аудите. Определена в разрезе отдельных функций, систем, аспектов и элементов структура научного знания в аудите. Разработана собственная логическая система науки об аудите, центральным моментом которой является строгое выделение предмета и метода науки об аудите, что является во многом определяющим в превращении знания об аудите в науку.

The process of cognition in an audit which attained the theoretical level of scientific stage of thought has been developed. The system of science about an audit which represents pre-conditions of origin, functions and science line have been developed. The forms and systems which give an opportunity to realize general logic of science about an audit are engaged the central seat in construction of science about an audit. The structure of scientific knowledge in an audit is defined in the cut of separate functions, aspects and elements. The own logical system of science about an audit have been developed. The strict selection of object and science method about an audit are engaged the central moment of this system in a great deal determining in transformation of knowledge about an audit in science.