



Мікроекономіка

Ірина ГОЛЯШ

**ГНОСЕОЛОГІЧНИЙ АСПЕКТ  
ДОСЛІДЖЕННЯ ПРОЦЕСІВ  
СТАНОВЛЕННЯ ТА РОЗВИТКУ АУДИТУ  
ЯК НАУКИ**

**Резюме**

Розглянуто процеси становлення та розвитку аудиту як науки з різних точок зору. Зосереджено увагу на проблемних питаннях, які виникають при вивченні цих процесів, та досліджено їх з позиції гносеології.

Подано трактування науки, відображені у працях відомих вчених, розглянуто філософські погляди на науку, визначено критерії науковості. Усе це адаптовано до аудиту, який, з огляду на численні докази, можна вважати наукою.

**Ключові слова**

Аудит, теорія аудиту, аудиторська наука, аудиторська діяльність, критерії науковості, гносеологічний аспект.

---

© Ірина Голяш, 2012.

Голяш Ірина, канд. екон. наук, доцент, Тернопільський національний економічний університет, Україна.

Класифікація за JEL: M42.

## Вступ

На даний час наука про аудит в Україні перебуває в зародковому стані. У зв'язку з цим виникла необхідність вивчення процесів становлення та розвитку аудиту та визначення кола проблем, які визначатимуть майбутнє цієї галузі науки на тривалу перспективу.

Зазначимо, що в сучасних умовах стосовно аудиту науковці застосовують різні точки зору: онтологічну, управлінську, інформаційну, гносеологічну. Такий підхід дає змогу подолати примітивне розуміння та тлумачення не лише сутності аудиту, а й процесів його становлення та розвитку.

З онтологічної точки зору, аудит притаманний суспільно-господарському буттю, у якому ця наука відображає економічні відносини всередині підприємств та у суспільстві. У зв'язку з цим онтологічний аспект полягає в розкритті взаємозв'язків та відносин буття у процесі становлення та розвитку аудиту.

З управлінської точки зору, аудит є функцією менеджменту, підсистемою менеджменту та елементом процесу менеджменту, тому управлінський аспект є інтерпретацією процесу розвитку аудиту з позиції менеджменту.

В аудиті яскраво виявляється його інформаційна суть, яка полягає в одержанні даних про стан справ на підконтрольних об'єктах. Отже, інформаційний аспект становлення та розвитку аудиту передбачає його розгляд з точки зору необхідності здійснення пізнавальних процесів в умовах трансформації економіки.

Гносеологічний аспект становлення та розвитку аудиту полягає в тому, що він дає можливість дослідити економічну реальність, яка пізнається у порівнянні з бажаним станом, еталоном чи з іншими підприємствами. З точки зору гносеології, виникнення і розвиток аудиту привели до існування трьох його форм: науки, практичної діяльності та навчальної дисципліни.

Виокремлення окремих аспектів є умовним, проте воно передбачає приведення наявних знань про розвиток аудиту в систему, зручну для практичного використання.

## **Становлення та розвиток аудиту як науки**

Розглянемо детальніше гносеологічну точку зору та звернемо увагу на проблемних питаннях, які виникають при дослідженні процесів становлення і розвитку аудиту як науки.

Зазначимо, що, згідно з філософським визначенням, наукою є процес творчої діяльності для отримання нового знання, а результатом цієї діяльності є цілісна система знань, яка ґрунтується на певних принципах. Очевидно, що таке визначення можна віднести й до аудиту, який, поза сумнівом, можна назвати наукою [1].

Критеріями науковості, які відрізняють науку від інших форм пізнання, є об'єктивність, системність, практична спрямованість, орієнтація на передбачення, суворі доказовість, обґрунтованість і достовірність результатів. Зазначені критерії використовують також і в аудиті, оскільки вони тісно переплітаються з його принципами [1].

Будь-яка наука, як єдина система знань, поділяється на певні галузі, тому аудит на даний час можна вважати окремою самостійною галуззю економічних наук, що проходить шлях свого еволюційного розвитку.

Для доведення цього твердження звернемося до філософських трактатів науки, відображених у працях відомих вчених: Г. В. Ф. Гегеля, О. Конта, К. Маркса, К. Поппера, П. Фейєрабенда, Т. Куна – і переконаємось, що аудит відповідає критеріям науки. Зокрема, Г. В. Ф. Гегель (1770–1831) розглядав науку в контексті об'єктивної, духовної діяльності, яка саморозвивається. Становлення аудиторської науки протягом тривалого часу демонструє діалектику цього розвитку.

Г. В. Ф. Гегель відійшов від емпіричного і безпосереднього виявлення наявних ознак науки і зробив спробу теоретичного обґрунтування феномена науки та розгляду її в складі цілісної системи. Він зазначав, що знання можна вважати науковим лише тоді, коли воно описує об'єктивні закономірності, у зв'язку з чим, історія розвитку має не випадково-хаотичний, а внутрішньо-закономірний характер [2, 124-127].

Наукові знання в аудиті також характеризуються закономірностями:

- будь-які дослідження діяльності підприємства закінчуються висловленням тверджень стосовно економічних дій і подій, що відбулися протягом минулих періодів;
- оцінку облікового відображення здійснюють за правилами, передбаченими в регулятивних законодавчих актах та інструкціях;

- збирання й оцінювання доказів є об'єктивними, хоча суб'єкт завжди вносить певний елемент суб'єктивності стосовно об'єкта;
- систематичність аудиторської перевірки, що вимагає регулярності і плановості в роботі;
- повідомлення користувачів інформації про результати аудиту з метою усунення небажаних відхилень на підконтрольному об'єкті;
- взаємозв'язок обліку й аудиту.

О. Конт (1798–1857) вказував на те, що єдиним джерелом справжнього знання є система часткових наук, які лише спільними зусиллями можуть дати позитивний матеріал. О. Конт розумів під наукою систематизовані знання, а тому аудит є частиною економічних наук і в повній мірі відповідає цьому критерію. Застосовуючи принцип історизму, О. Конт доводив, що жодна ідея не може бути зрозумілою без знайомства з її історією, підкреслюючи актуальність вивчення питання становлення та розвитку аудиторської науки в даний час [4].

У концепції К. Маркса (1818-1883) наука відображена як специфічна, відносно самостійна, диференційована сфера людської праці. К. Маркс був першим, хто перетворив ідею про виникнення і розвиток науки в обґрунтовану філософсько-соціологічну концепцію.

Відповідно до цієї концепції, аудит можна вважати наукою або її частиною, оскільки він являє собою соціально-історичне явище, ґрунтується на сформульованих К. Марксом теоретичних і методологічних принципах, базується на фактах, досвіді, які передбачають формулювання практичних висновків [5].

К. Поппер (1902–1994) висунув два критерії віднесення тверджень до наукової теорії:

1) практика як критерій істини;

2) будь-яка теорія, якщо вона претендує на статус наукової, повинна пояснювати більшість практичних ситуацій, але не всі з них.

Так звана «фальсифікаційна» модель розвитку науки К. Поппера знайшла відображення у праці вченого «Логіка і зростання наукового знання» в 1934 році. Розвиток науки в цій моделі визначається як циклічний процес конструювання теорій на основі висунення гіпотез, їх емпіричної перевірки, яка спростовує старі та сприяє появі нових припущень.

Наукове знання К. Поппер трактує як таке, що має гіпотетичний характер і не позбавлене помилок. К. Поппер зазначав, що воно не може бути повністю підтвержене, але може бути звільнене від хибних гіпотез, тому принцип фальсифікації (спростування) визначається найважливішим критерієм

демаркації між наукою та «метафізикою», а більш глибоке розуміння проблем та формулювання нових гіпотез трактується як прогресивний розвиток наукового знання [6].

Усе це стосується й аудиторської науки, оскільки її розвиток демонструє не лише спростування помилкових гіпотез, а й доведення правильних припущень, які поглиблюють основний зміст науки.

Наведемо приклади розвитку аудиторської науки, які відповідають моделі К. Поппера. По-перше, теорія аудиту вимагає наявності критеріїв для порівняння у процесі перевірки. Однак для проведення аудиту прогнозової фінансової інформації даних критеріїв не існує, хоч піддавати сумніву емпіричну достовірність результатів такої перевірки немає підстав.

По-друге, аудиторська діяльність вимагає орієнтації лише на суттєві характеристики, хоч визначення суттєвості в аудиті є вкрай відносним, оскільки одні й ті самі показники можуть бути суттєвими для одного суб'єкта господарювання і несуттєвими – для іншого. Абсолютну межу суттєвості при цьому визначити практично неможливо, а тому застосовують відносні показники.

По-третє, метою будь-якої аудиторської перевірки є висловлення аудитором упевненості стосовно досліджуваних питань. Філософія визначає впевненість як стан розуму, у якому він дає міцну згоду судженню без остраху можливості помилки. При перевірці фінансової звітності формулювання підсумкової думки аудитора відображається в таких видах звітів: безумовно-позитивному, умовно-позитивному, негативному, відмові від висловлення думки. Вважаємо, що про висловлення впевненості в умовно-позитивному звіті не може бути й мови, хоч сучасні погляди на знання у філософії та інших науках не вимагають абсолютної впевненості.

По-четверте, будь-яка інформація в процесі аудиту повинна підлягати кількісній оцінці й водночас допускаються якісні характеристики ступеня ризику, рівня суттєвості та оцінки внутрішнього контролю. Усе це означає, що з точки зору критеріїв К. Поппера, аудит є, поза сумнівом, наукою.

П. Фейерабенд (1924–1994) у своїй роботі «Вибрані праці з методології науки» стверджував, що наука розвивається відповідно до змін поглядів учених [7].

Т. Кун (1922–1995) у праці «Структура наукових революцій» висунув ідею парадигми. Парадигма, згідно з трактуванням Т. Куна, є не лише теорією, а й способом дії в науці при вирішенні дослідницьких завдань. Перехід від однієї парадигми до іншої являє собою наукову революцію. Наукова революція, як вважає Т. Кун, є періодом розпаду парадигми, конкуренції між альтернативними парадигмами і, як наслідок, перемоги однієї з них [8, 22–24].

Дослідження окремих етапів розвитку аудиту свідчить, що кожен з них характеризується певною парадигмою, а зміна старих парадигм новими означає новий рівень у пізнанні фактів та інтелектуальну революцію в розвитку теорії аудиту.

Однак критики поглядів Т. Куна звертають увагу на те, що значні успіхи в науці можливі й без відмови від наявних парадигм. Окрім того, розвиток науки не є негайною зміною монополії однієї парадигми іншою, оскільки в реальній дійсності частина парадигм збігається або продовжує конкурентне існування.

У сучасному філософському розумінні парадигма є вихідною концептуальною схемою, моделлю постановки проблем і їх вирішення, використання методів дослідження, які домінують протягом певного історичного періоду в науці.

Дослідження історичного розвитку аудиторської науки дало нам можливість виявити закономірності та обґрунтувати зміну його парадигм. З огляду на це, можна стверджувати, що аудиторська наука постійно розвивається, але не в аддитивній формі, а як переінтерпретація відомих елементів знання.

## Висновки

Як свідчать історичні факти, з моменту зародження ідеї до сучасного теоретико-прикладного розуміння аудиту пройшло багато часу. У зв'язку з прагматичним характером знань, що нагромадилися в цій галузі, розвиток ідей проходив через заперечення та відкидання поглядів попередників, а не у вигляді впорядкування наявних основ. Вивчення процесів становлення та розвитку аудиту та окреслення кола проблем, які визначатимуть майбутнє цієї галузі науки на тривалу перспективу, дало нам змогу зробити висновок, що аудит як наука вже себе затвердив і за цією наукою – майбутнє. При цьому вважаємо, що аудиторська наука розвивається та видозмінюється відповідно до вимог часу.

## Література

1. Вікіпедія / [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.ru.wikipedia.org/wiki/Наука>.
2. Гегель Г. В. Ф. Система наук. Ч. 1 / Г. В. Ф. Гегель. – СПб. : Наука, 1999. – 444 с.

3. Дефлиз Ф. Л. Аудит Монтгомери / [Ф. Л. Дефлиз, Г. Р. Дженик, В. М. О'Рейлли, М. Б. Хирш]; под ред. Я.В.Соколова. – М. : ЮНИТИ, 1997. – 542 с.
4. Вікіпедія / [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.ariom.ru/wiki/OgjustKont>.
5. Каутський К. Економічне вчення Карла Маркса / К. Каутський. – К. : Держполітвидав УРСР, 1957. – 215 с.
6. Поппер К. Логіка і зростання наукового знання / К. Поппер; [пер. з англ.]. – М. : Прогрес, 1983.
7. Фейерабенд П. Избранные труды по методологии науки / П.Фейерабенд; [пер. с англ.]. – М., 1986.
8. Кун Т. Структура научных революций / Т. Кун; [пер. с англ.]. – М. : Прогресс, 1975. – 288 с.
9. Давидов Г. М. Аудит: теорія і практика / Г. М. Давидов. – Кіровоград : ТОВ «Імекс-ЛТД», 2006. – 323 с.

Стаття надійшла до редакції 25 квітня 2012 р.