

ОБЛІК. АНАЛІЗ. АУДИТ

ACCOUNTING. ANALYSIS. AUDIT

УДК 657.1

РОЗВИТОК БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ НА ОСНОВІ КОНЦЕПЦІЇ МЕТОДОЛОГІЧНОГО АНАРХІЗМУ П. ФЕЙЕРАБЕНДА: PRO ET CONTRA

С.Ф. Легенчук, д.е.н., доцент

Житомирський державний технологічний університет, Житомир, Україна

Легенчук С.Ф. Розвиток бухгалтерського обліку на основі концепції методологічного анархізму П. Фейерабенда: pro et contra.

Виявлено та проаналізовано існуючі підходи до подальшого розвитку бухгалтерського обліку в Україні. Розглянуто можливість застосування концепції методологічного анархізму П. Фейерабенда в бухгалтерському обліку на прикладі теорії багатоцільового обліку С.Ф. Голова.

Ключові слова: розвиток бухгалтерського обліку, теорія багатоцільового обліку, концепція методологічного анархізму П. Фейерабенда

Легенчук С.Ф. Развитие бухгалтерского учета на основе концепции методологического анархизма П. Фейерабенда: pro et contra.

Выявлены и проанализированы существующие подходы к дальнейшему развитию бухгалтерского учета в Украине. Рассмотрена возможность использования концепции методологического анархизма П. Фейерабенда в бухгалтерском учете на примере теории многоцелевого учета С.Ф. Голова.

Ключевые слова: развитие бухгалтерского учета, теория многоцелевого учета, концепция методологического анархизма П. Фейерабенда

Legenchyk S.F. Accounting theory development on the basis of the P. Feyerabends methodological anarchism conception: pro et contra

Recent approaches to the accounting development in Ukraine have been revealed and analyzed. Possibility of P. Feyerabend's methodological anarchism conception usage on the basis of the S. Golov's multipurposes accounting theory have been considered.

Keywords: accounting development, multipurposes accounting theory, Feyerabends methodological anarchism conception

Однією із найперспективніших проблем розвитку системи бухгалтерського теоретичного знання в Україні є необхідність виокремлення метатеоретичного рівня бухгалтерського обліку, який дозволить впорядкувати наявні напрацювання в теоретичній сфері та сформулювати подальші напрями розвитку окремих бухгалтерських наукових теорій.

Побудову метатеоретичного рівня бухгалтерського обліку слід здійснювати на основі врахування наступних факторів: особливостей побудови національної системи бухгалтерського обліку, національних традицій проведення бухгалтерських наукових досліджень; національних облікових теоретико-методологічних цінностей. Лише їх врахування дозволить розробити метатеорію бухгалтерського обліку, яка сприятиме подальшому прогресивному розвитку бухгалтерської науки.

Аналіз останніх досліджень та публікацій

На сьогодні вітчизняними дослідниками робляться окремі спроби побудови метаметодологій з метою структуризації бухгалтерського наукового знання. Провівши аналіз існуючих розробок метатеоретичного характеру щодо розвитку бухгалтерського обліку в Україні, які оприлюднені вченими та оформлені у вигляді завершених теоретичних конструкцій, виявлено наступні підходи: — теорія «багатоцільового обліку» С.Ф. Голова; — концепція «стратегічного еккаунтингу» С.М. Деньги та Ю.А. Вериги; — «інституційна теорія обліку» В.М. Жука; — концепція «екологічного обліку» І.В. Замули; — «подвійна інформаційна динаміка» Н.М. Малуги; — концепція «управлінського обліку» Л.В. Нападівської; — «інформологія» М.С. Пушкаря; — «бухгалтерський облік з метою стратегічного управління» А.В. Шайкана.

Враховуючи рівень радикалізму (відповідність національним обліковим традиціям, цінностям та

підходам, реалізованим в національній системі бухгалтерського обліку) розробок авторів стосовно подальшого розвитку бухгалтерського обліку, всіх розробників об'єднано у дві групи:

— *традиціоналісти* (В.М. Жук, І.В. Замула, Н.М. Малюга, А.В. Шайкан) – стоять на позиції необхідності збереження існуючої теоретичної структури та принципів бухгалтерського обліку. Удосконалення системи бухгалтерського обліку пропонується здійснювати шляхом інкорпорування нових об'єктів та видів діяльності до її складу.

— *кардиналісти* (С.Ф. Голова, С.М. Деньга та Ю.А. Верига, Л.В. Нападовська, М.С. Пушкар) – підтримують позицію необхідності докорінного реформування системи бухгалтерського обліку та розробки її нового теоретичного підґрунтя на основі застосування різноманітних теоретичних основ. Серед представників цієї групи відсутня єдність стосовно ряду визначальних питань: Яким чином (на основі застосування яких методологій) необхідно проводити її реформування? Якою має бути система бухгалтерського обліку в кінцевому випадку (з простим записом, подвійним, потрійним тощо)? На кого повинна бути орієнтована нова система обліку (на управлінців, на інвесторів чи на всіх користувачів одночасно)? Чи повинна взагалі новостворена система обліку називатись «бухгалтерською»?

З метою встановлення подальших перспектив і шляхів розвитку бухгалтерського обліку в Україні, більш детального філософського аналізу потребують підходи вчених-кардиналістів, зокрема, можливість практичної реалізації таких кардинальних підходів в національній системі бухгалтерського обліку.

Мета статті – обґрунтування переваг та недоліків застосування концепції методологічного анархізму П. Фейерабенда в бухгалтерському обліку.

Основний матеріал

На сьогодні серед українських вчених відсутній єдиний шлях подальшого розвитку бухгалтерського обліку. Можна обрати традиціоналістський або кардиналістський шлях. Відповісти на запитання: «якого саме шляху дотримуватись?» допоможе лише використання філософських концепцій та моделей, які дозволяють провести реструктуризацію наявних бухгалтерських наукових знань, проаналізувати їх динаміку, виявити існуючі між ними взаємозв'язки і взаємозалежності.

Вітчизняними дослідниками-традиціоналістами на сьогодні вже запропоновано два варіанти розробки метатеорії бухгалтерського обліку на основі філософських концепцій динаміки наукового знання. Зокрема, Н.М. Малюгою [1] застосовувався парадигмальний метод для проведення реконструкції бухгалтерських наукових знань, а в нашому дослідженні [2] – концепція науково-дослідницьких програм. І. Лакатоса.

Вчені-кардиналісти в основу розробки власних підходів до реформування системи бухгалтерського обліку не покладають певну метатеорію (наприклад, проблемам розробки метатеорії бухгалтерського обліку приділена значна увага в дослідженні проф. М.С. Пушкаря [3], проте в ній не застосовується будь-яка із концепцій динаміки наукового знання). Однак, на нашу думку, їх погляди повністю підпадають під концепцію методологічного анархізму П. Фейерабенда.

Проведемо аналіз можливості використання вищезгаданої концепції на основі теорії «багатоцільового обліку» проф. С.Ф. Голова. Обрання саме цього підходу в якості зразка або узагальнюючої характеристики пропозицій вчених-кардиналістів зумовлюється тим, що цей підхід має найбільш завершений вигляд та набув чітких контурів в результативних дослідженнях автора.

За П. Фейерабеном під «анархізмом» слід розуміти відмову від будь-яких вічних та незмінних раціональних методологічних правил в реальному розвитку науки. Основна відмінність його поглядів від поглядів К. Поппера та І. Лакатоса полягає в запереченні можливості повного раціонального розвитку науки. На думку П. Фейерабенда «будь-яка методологія – навіть найбільш очевидна – має свої обмеження. Кращий спосіб довести це полягає в демонстрації меж і навіть ірраціональності певних правил, які той чи інший автор вважає фундаментальними» [4].

Виявивши основні положення концепції методологічного анархізму П. Фейерабенда (заперечення раціонального розвитку науки; відмова від всіх існуючих методологічних правил внаслідок обмеженості будь-якої методології; повна свобода науково-дослідницької діяльності), можна встановити приклади їх реалізації в дослідженнях С.Ф. Голова.

Приклад 1. В статті «Теорія багатоцільового бухгалтерського обліку» автор наголошує, що «складність розробки нової теорії бухгалтерського обліку зумовлена низкою стереотипів, які склалися та підтримуються вченою спільнотою. Тому подолання цих стереотипів є необхідною передумовою подальших теоретичних досліджень» [5]. Дане твердження є прикладом повної (анархістської) відмови від існуючих методологічних правил та є подібним до відомої радикальної тези проф. Н.В. Дембінського [6] щодо необхідності очищення від теорій, «чужих» соціалістичній дійсності, який намагався побудувати базову теорію радянського (соціалістичного) бухгалтерського обліку. Результати такої «відмови» проф. С.Ф. Голова якраз і намагався подолати наприкінці 90-х рр. XX ст., впроваджуючи національні П(С)БО. Все вищенаведене викликає запитання: «Чи не виникне потреба у наступних поколіннях вчених-обліковців долати «відмову» проф. С.Ф. Голова від тих стереотипів, які, на його думку, склалися та підтримуються вченою спільнотою?» Чи не здійснюються сьогодні вченими при розробці нових концепцій в бухгалтерському обліку такі помилки, що в свій

час призвели до неадекватності радянської системи обліку вимогам ринку? Можливо, слід більш виважено підходити до вирішення наявних проблем шляхом їх публічного обговорення?

Приклад 2. В проведеному дослідженні С.Ф. Голова також здійснює перегляд існуючих принципів та методів бухгалтерського обліку з метою побудови багатоцільового обліку. В результаті автор приходить до висновку, що необхідно змінити все: предмет обліку, всі його принципи, доповнити всі основні методи формування звітної інформації. Жоден розглядуваний автором елемент облікової методології не залишився без змін і не був не спростований, що також підтверджує *повну відмову* автора від існуючих методологічних правил та свободу його наукових пошуків. Такий підхід, якого дотримується проф. С.Ф. Голова, називається принципом проліферації (на якому базується анархізм П. Фейерабенда), згідно якого слід винаходити і розробляти теорії і концепції, несумісні з існуючими і визнаними теоріями.

Загалом, підхід проф. С.Ф. Голова до проведення досліджень та наведені ним пропозиції мають право на існування, і, беззаперечно, дозволяють підняти рівень філософської рефлексії з проблематики цивілізаційної трансформації бухгалтерської методології. Однак, в той же час, С.Ф. Голова пропонує вищенаведені пропозиції покласти в основу нової базової теорії вітчизняного обліку [5]. В такому випадку з'являється невідповідність, за яку значній критиці була піддана концепція методологічного анархізму П. Фейерабенда представниками філософії науки. Зокрема, застосування концепції методологічного анархізму призводить до повного ігнорування істини та раціональності, як основоположних елементів наукового світогляду. З цього приводу С. Тулмін відмічав, що відмова від пошуків універсальних рецептів раціональності в науці призводить до крайнощів: методологічний анархізм Фейерабенда перетворюється на ірраціоналізм [7]. Це також підтверджує проф. А.Л. Нікіфоров, відмічаючи, що «Фейерабанд не став боязливо прикриватись маскою «раціоналіста». Він прямо і рішуче проголосив свій розрив із попереднім і свою відмову від «раціоналізму» [8]. Таким чином, відмова від всіх існуючих напрацювань в системі бухгалтерського обліку, їх повне заперечення, призводять до виникнення хаосу – ірраціоналізації бухгалтерської наукової діяльності. Голова С.Ф., намагаючись розробити основу нової базової теорії вітчизняного обліку, відмовившись від всіх напрацювань, частина яких розроблялась в системі бухгалтерського обліку з моменту виходу «Суми арифметики...» Луки Пачолі, створює власну систему методологічних правил бухгалтерського обліку. Однак чи довго буде існувати така система? Чи не з'являється у С.Ф. Голова послідовники і прихильники підтримуваного ним методологічного анархізму, які зруйнують ним же побудовану раціональну систему багатоцільового бухгалтерського обліку? Вважаємо, що з'являється. Можливо, з часом це

зробить і сам автор, надалі слідуючи власним анархічним методологічним уподобанням.

Основна невідповідність поглядів проф. С.Ф. Голова полягає в тому, що, на відміну від П. Фейерабенда, який розробив концепцію методологічного анархізму та запропонував не будувати жодної системи наукових знань або будь-яких універсальних правил, проф. С.Ф. Голова використовує його методологію, однак, в той же час, будує власну систему бухгалтерських наукових знань (теорію багатоцільового обліку). С.Ф. Голова говорить, що існуючі стереотипи вчених обмежують розвиток нової теорії обліку, і, в той же час, сам їх створює, пропонуючи власні підходи до розуміння принципів, методів та предмету бухгалтерського обліку. Чому ж всі вчені повинні позбутись старих стереотипів, і, в той же час, «озброїтись» новими стереотипами, що розробив проф. С.Ф. Голова?

Вирішення проблеми існування вищенаведеної невідповідності може бути здійснено двома шляхами:

1) Проф. С.Ф. Голова може заперечити власну причетність до застосування концепції методологічного анархізму П. Фейерабенда. В такому випадку, йому необхідно показати, в чому ж тоді проявляється раціональність бухгалтерської науки, яким чином її (раціональність) можна прослідкувати при переході від традиційної базової теорії бухгалтерського обліку до теорії багатоцільового бухгалтерського обліку. Однак в проаналізованому нами вище дослідженні була виявлена повна відмова (поліферація) від всіх існуючих напрацювань в теоретико-методологічній сфері бухгалтерського обліку, що повністю унеможливило застосування цього шляху.

2) Проф. С.Ф. Голова може заперечити необхідність створення теорії багатоцільового бухгалтерського обліку, залишаючись на позиціях методологічного анархізму, та дотримуючись принципу «допустимості будь-яких пропозицій». В такому випадку розвиток бухгалтерської науки буде розвиватись шляхом впровадження будь-яких пропозицій, незалежно від рівня їх абсурдності та співвимірності із існуючими обліковими теоретико-методологічними цінностями. Неспіввимірність облікових теорій та концепцій стануть основою бухгалтерського науково-дослідницького анархізму, за яким будь-які підходи є допустимими та виправданими. Використання такого підходу будь-ким із вчених-кардиналістів перетворює його не на ідеолога, а на антиідеолога бухгалтерської науки. Такі вчені не турбуються про внутрішні облікові теоретико-методологічні цінності, заперечують їх будь-яке існування в середині дисципліни «бухгалтерський облік». На нашу думку, застосування такого підходу руйнує будь-які світоглядні основи ідеології бухгалтерської науки, будь-які відносини між вчителями та учнями, і взагалі заперечує існування бухгалтерських наукових шкіл, які мають свої традиції та кумулятивно розвивають бухгалтерські наукові знання.

Висновки

1) Провівши аналіз поглядів дослідників стосовно подальшого розвитку бухгалтерського обліку, вчених, які пропонують розробки мета-теоретичного характеру для подальшого розвитку бухгалтерського обліку в Україні, об'єднано у дві групи: *традиціоналісти* (дотримуються позиції необхідності збереження існуючої теоретичної структури та принципів бухгалтерського обліку; *кардиналісти* (підтримують позицію необхідності докорінного реформування системи бухгалтерського обліку та розробки її нового теоретичного підґрунтя).

2) Встановлено, що погляди, які покладаються кардиналістами в основу розробки власних підходів до реформування системи бухгалтерського обліку, відповідають сутності концепції методологічного анархізму П. Фейерабенда. Застосування такої концепції в бухгалтерських наукових дослідженнях має двоякі наслідки:

— («PRO») використання методологічного анархізму дозволяє під іншим кутом зору подивитись на проблему модифікації принципів і методів бухгалтерського обліку в умовах цивілізаційної трансформації суспільства, виступає певним тестом їх спроможності тримати захист під тиском появи бухгалтерських наукових аномалій та в цілому дозволяє «сколихнути» вітчизняне бухгалтерське наукове співтовариство;

— («CONTRA») застосування концепції методологічного анархізму П. Фейерабенда не дозволяє на її основі побудувати метатеорію бухгал-

терського обліку, яка може бути використана для аналізу того, що застаріло в системі бухгалтерського обліку, а що з'явилося нового і чим це зумовлено. Причиною цього є той факт, що методологічний анархізм, як окрема постпозитивістська концепція динаміки наукового знання, априорі не передбачає можливості побудови певних методологічних правил. Її застосування призводить до хаотизації бухгалтерських наукових досліджень, є «Скринею Пандори», відкриття якої зумовлює ігнорування існуючих облікових теоретико-методологічних цінностей, заперечення розуміння бухгалтерської науки як традиції та заперечення існування бухгалтерських наукових шкіл.

3) Дослідницька мода на бухгалтерський методологічний анархізм повинна бути якнайшвидше завершена, оскільки деякі вчені, окрилені успіхом результатів власної методологічної анархії, переступають межу конструктивності власних пропозицій, забувають про витоки бухгалтерської науки. Лише цей шлях дозволить побудувати адекватну потребам користувачів модель національної системи бухгалтерського обліку, що відповідає національним обліковим традиціям. Вирішення цієї проблеми можливе лише при об'єднанні всіх науковців в сфері бухгалтерського обліку ідеєю подальшого *консервативного реформування національної системи бухгалтерського обліку*, яка передбачає збереження національних облікових теоретико-методологічних цінностей з врахуванням усіх вимог, які висуваються часом до системи бухгалтерського обліку.

Список літератури:

1. Малюга Н.М. Бухгалтерський облік в Україні: теорія й методологія, перспективи розвитку: Монографія / Н.М. Малюга. – Житомир: ЖДТУ, 2005. – 548 с.
2. Легенчук С.Ф. Теорія і методологія бухгалтерського обліку в умовах постіндустріальної економіки [текст]: Монографія / С.Ф. Легенчук. – Житомир: ЖДТУ, 2010. – 652 с.
3. Пушкар М.С. Метатеорія обліку або якою повинна стати теорія: Монографія / М.С. Пушкар. – Тернопіль: Карт-бланш, 2007. – 359 с.
4. Фейерабенд П. Против метода. Очерк анархистской теории познания / П. Фейерабенд; пер. с англ. А.Л. Никифорова. – М.: АСТ, 2007. – 413 с.
5. Голов С.Ф. Теорія багатоцільового бухгалтерського обліку / С.Ф. Голов // Бухгалтерський облік і аудит. – 2011. – № 4. – С. 3-13.
6. Дембинский Н.В. Основные теоретические проблемы науки о бухгалтерском учете / Н.В. Дембинский. – Минск: Издательство Белгосуниверситета им. В.И. Ленина, 1960. – 88 с.
7. Венцковский В.Э. Философские проблемы развития науки. Современные исследования. 70-е годы. / В.Э. Венцковский. – М.: Наука, 1982. – 190 с.
8. Никифоров А.Л. Философия науки: история и методология. – М., 1998 / А.Л. Никифоров // [Електронний ресурс] – Режим доступу – <http://www.philsci.univ.kiev.ua/biblio/nic.html>.

Надано до редакції 04.05.2012

Легенчук Сергій Федорович / Sergiy F. Legenchyk
Legenchyk@list.ru

Посилання на статтю / Reference a Journal Article:

Розвиток бухгалтерського обліку на основі концепції методологічного анархізму П. Фейерабенда: PRO ET CONTRA [Електронний ресурс] / С.Ф. Легенчук // Економіка: реалії часу. Науковий журнал. – 2012. – № 2 (3). – С. 88-91. – Режим доступу до журн.: <http://www.economics.opu.ua/n3.html>