

КЛАСИФІКАЦІЯ ФАКТІВ ГОСПОДАРСЬКОГО ЖИТТЯ: АНАЛІЗ ПІДХОДІВ НАУКОВЦІВ

Щербельова Н.П., аспірант

Житомирський державний технологічний університет

Досліджено існуючі класифікації фактів господарського життя, здійснено їх систематизацію, а також визначено види фактів господарського життя, які впливають на бухгалтерський облік та контроль операцій.

Ключові слова: факт, факт господарського життя, дії, події, класифікація, бухгалтерський облік.

Щербельова Н.П. КЛАССИФИКАЦИЯ ФАКТОВ ХОЗЯЙСТВЕННОЙ ЖИЗНИ: АНАЛИЗ ПОДХОДОВ УЧЕНЫХ / Житомирский государственный технологический университет, Украина

Исследованы существующие классификации фактов хозяйственной жизни, осуществлена их систематизация, а также определены виды фактов хозяйственной жизни, которые влияют на бухгалтерский учет и контроль операций.

Ключевые слова: факт, факт хозяйственной жизни, действия, события, классификация, бухгалтерский учет.

Shcherbelova N.P. CLASSIFICATION OF THE FACTS OF ECONOMIC LIFE: ANALYSIS OF SCIENTIFIC APPROACHES / Zhytomyr State Technological University, Ukraine

The existing classification of the facts of economic life have been researched, their arrangement has been made, as well as the types of facts of economic life that affect the accounting and control transactions have been determined.

Key words: fact, a fact of economic life, actions, events, classification, accounting.

ПОСТАНОВКА ПРОБЛЕМИ

Вихідним пунктом науки є найпростіші елементи. У бухгалтерському обліку таким найпростішим елементом є факти господарської діяльності. Саме вони лежать в основі побудови всієї системи бухгалтерського обліку. Проте поняття факту господарської діяльності до цього часу достатньо не усвідомлено, хоча в ньому закладені основи усього інформаційного процесу підприємства щодо господарської і фінансової діяльності.

Одним із важливих питань, яке потребує обов'язкового розгляду в процесі дослідження, є класифікація фактів господарського життя, що сприяє кращому розумінню та об'єктивнішому відображенню об'єктів класифікації.

АНАЛІЗ ОСТАННІХ ДОСЛІДЖЕНЬ

Питанням класифікації фактів господарського життя присвячені праці як вітчизняних, так і зарубіжних вчених: Ф. Ф. Бутинець, П. Гарньє, М. Гомберг, Т. В. Давидюк, М. І. Кутер, Д. В. Луговської, Н. М. Малюга, М. Ю. Медведєв, Ж. Мейєр, М. С. Пушкар, Ж. Сіго, Я. В. Соколов та ін.

Проте теоретична і практична необхідність вирішення проблем класифікації факторів господарського життя, які впливають на формування бухгалтерського обліку та контролю операцій, вимагає окремого дослідження.

ПОСТАНОВКА ЗАВДАННЯ

Мета дослідження полягає в здійсненні критичного аналізу підходів до класифікації фактів господарського життя для виділення ознак класифікації та ідентифікації видів фактів як об'єкта бухгалтерського обліку та контролю.

НАУКОВІ РЕЗУЛЬТАТИ

Від того, наскільки правильно здійснено класифікацію об'єктів бухгалтерського обліку, а також від того, наскільки правильно обрано класифікаційні ознаки для виділення видів фактів господарського життя (далі – ФГЖ), залежать організація та ведення бухгалтерського обліку усіх об'єктів обліку, а також правильне відображення їх у звітності підприємства, що забезпечує тим самим ефективне управління діяльністю суб'єкта господарювання.

Вважаємо, що класифікацію ФГЖ слід розуміти як систематизований розподіл ФГЖ за домінуючими ознаками на види, підвиди для розкриття конкретної досліджуваної їх сторони та особливостей прояву з метою глибокого їх пізнання та використання для цілей бухгалтерського обліку та контролю.

Таким чином, досить важливе значення для одержання повної характеристики ФГЖ та їх наслідків має науково обґрунтована класифікація, оскільки кожному виду ФГЖ відповідає своя система облікового відображення, методів оцінки, аналізу, господарського контролю та управління. Тому виникає необхідність детального розгляду попередніх досліджень класифікації ФГЖ (табл. 1).

Таблиця 1 – Аналіз підходів науковців до класифікації фактів господарського життя

Дослідники Класифікаційні ознаки	Ф. Ф. Бутинель [1]	Пьер Гарнье [2]	М. Гомберг [2]	М. І. Кутер, Д. В. Луговой [3]	Н. М. Малюга, Т. В. Давидок [4]	Ж. Мейер [2]	М. Ю. Медведєв [5]	М. С. Пушкар [6]	Жан Сиго [2]	Я. В. Соколов [7]	Р. С. Рашитов [8]
	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12
Залежно від ролі суб'єкта: дії (двосторонні), події (односторонні)	+										
За своїм основним складом: факти-дії, факти-події, факти-стану					+					+	
За відношенням до свободи волевиявлення: вольові акти, незалежні від волевиявлення подій							+				
За напрямом: односторонні, двосторонні						+					
За кількістю задіяних сторін: односторонні, багатосторонні							+				
По відношенню до господарської одиниці: внутрішні, зовнішні	+							+	+	+	+
По відношенню до агентів: зовнішні, внутрішні, змішані (економічні)						+					
За правомірністю: правомірні (угоди), неправомірні	+						+				
За рівнем узагальнення: індивідуальні, агреговані	+							+		+	+
За довготривалістю: моментальні, довготривалі, абсолютні	+									+	
Тривалість: моментальні, тривалі								+			+
За складністю відображення в номенклатурі плану рахунків: прості, складні	+							+			+
За формою реєстрації: прості, складні										+	
За ступенем впливу на фінансові показники: модифікації, пермутації	+									+	
Відношення до балансу: зміни в активі, зміни в пасиві, зміни в активі і пасиві одночасно або в сторону збільшення або в сторону зменшення								+			+
За суб'єктами впливу: юридичні, економічні, матеріальні		+									
Зміст повідомлень: економічні, юридичні, змішані								+		+	+
За змістом: статистичні, юридичні, економічні			+								
За завершеністю моменту здійснення: реальні, умовні				+							
За складом: номінальні (гроші), реальні (товари)						+					
За типом: ті, що відображають початковий стан господарюючого суб'єкта; ті, що відображають зміни в господарській діяльності господарюючого суб'єкта; ті, що відображають кінцевий стан господарюючого суб'єкта							+				
За посадовими особами, що приймають участь в факті господарського життя							+				
За періодичністю повторення: періодичні, спорадичні (виникають час від часу, більш менш випадковим способом), унікальні							+				
За економічним змістом: залежно від стадії виробництва							+				
За місцем і часом: минулі, поточні, майбутні							+	+		+	+
За очікуваністю: заплановані (очікувані), раптові							+				

1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12
За впливом на суб'єкт господарювання: позитивні, негативні							+				
За відношенням до різних областей права: за видом права							+				
За відображенням в обліку: ті, що знаходять відображення в обліку, ті, що не знаходять відображення в обліку							+				
За типом зміни зобов'язань: виникнення зобов'язань, припинення зобов'язань, зміна зобов'язань										+	
За типом підприємств: факти сільського господарства, факти промисловості, факти торгівлі, факти транспорту і т. д.										+	
За інформативністю: поділяються згідно коефіцієнта інформативності										+	
За відношенням до господарського процесу: статичні, динамічні										+	

У процесі аналізу існуючих класифікаційних ознак фактів господарського життя визначено, що кожен дослідник підходить до цього питання по-різному і обумовлює наявність досить різноманітних класифікаційних ознак та видів ФГЖ. Розглянемо основні з них. Так, Ф. Ф. Бутинець [1] класифікує факти господарського життя залежно від ролі суб'єкта на дії (двосторонні) та події (односторонні). Досить схожими були підходи й інших дослідників, зокрема, Н. М. Малого та Т. В. Давидок [4] за своїм основним складом ФГЖ поділяють на дії, події та стани. Усі ці види ФГЖ тісно пов'язані між собою і являють прояв двох сторін одного і того ж об'єкта – господарської діяльності економічного суб'єкта. Дії залежать від волі і поведінки суб'єкта господарювання, події ж відбуваються в навколишньому середовищі незалежно від його волі, а стан відображає його майновий стан на будь-який період часу [4, с. 99]. Соколов Я. В. [7] за відношенням до цілеспрямованої господарської діяльності також виділяє три групи факторів, зокрема, факти стану, дії, події. Оскільки факти – реальність, дійсність, те, що об'єктивно існує, то факти можуть відбуватися в результаті свідомої діяльності підприємства (дії), так і можуть бути наслідком певних подій, які безпосередньо впливають на певне підприємство, при цьому не є наслідком його діяльності (події). У зв'язку з цим, вважаємо, що недоцільно виокремлювати таку групу фактів, як факти стану, оскільки кожен з фактів, який відбувся, відображає стан підприємства в частині об'єкта, якого стосується операція.

Досить схожим є підхід до класифікації фактів М. Ю. Медведєва [5], так за відношенням до свободи волевиявлення він поділяє факти на вольові акти та незалежні від волевиявлення події. Вважаємо, що вольові акти є ідентичними поняттю дії, а незалежні від волевиявлення суб'єкта – це події в діяльності підприємства.

Мейєр Ж. [2] за напрямом класифікує факти господарського життя на односторонні, двосторонні. Медведєв М. Ю. [5] за кількістю задіяних сторін поділяє їх на односторонні, багатосторонні. При односторонніх фактах зачіпають лише комплекс суб'єкта обліку, при багатосторонніх – також господарські комплекси інших суб'єктів обліку [5, с. 37]. Вважаємо, що дійсно за такою ознакою факти слід класифікувати на односторонні та багатосторонні. Односторонній характер, наприклад, має факт переміщення товару з одного складу підприємства на інший (тобто внутрішнє переміщення), отримання грошових коштів в касу з поточного рахунку, поповнення статутного капіталу за рахунок прибутку тощо, тоді як багатосторонній – факт надходження на склад товару, отриманого від іншого суб'єкта обліку, користування послугами інших суб'єктів господарювання (тобто даний факт має відношення одночасно до декількох суб'єктів обліку).

Факти господарського життя слід класифікувати на внутрішні та зовнішні. Такої думки дотримуються Ф. Ф. Бутинець [1], М. С. Пушкар [6], Р. С. Рашитов [8], Жан Сиго [2], Ж. Мейєр [2], Я. В. Соколов [7]. Основна відмінність полягає в тому, що кожен із дослідників по-різному називає класифікаційну ознаку, так, зокрема, Ф. Ф. Бутинець говорить про те, що такі види слід виділяти по відношенню до господарської одиниці, М. С. Пушкар [6] та Р. С. Рашитов [8] – по відношенню до середовища, Жан Сиго [2] – за характером взаємовідносин на підприємстві, Ж. Мейєр [2] – по відношенню до агентів, Я. В. Соколов [7] – за відношенням до підприємства. Хоча кожен із авторів і називає по-різному ознаку класифікації фактів, але їх сутність зводиться до одного, тому вважаємо, що поділ фактів господарського життя на зовнішні та внутрішні слід здійснювати за відношенням до суб'єкта господарювання.

Бутинець Ф. Ф. [1] та М. Ю. Медведєв [5] за правомірністю поділяють факти на правомірні (угоди) та неправомірні. Вважаємо, що дійсно факти, що відбуваються в діяльності суб'єкта господарювання, можуть бути правомірні, тобто бути вчиненими в межах норм діючих нормативних документів, або неправомірні, тобто суперечити законодавству країни.

За рівнем узагальнення факти господарського життя класифікують на індивідуальні, агреговані, зокрема такі дослідники, як Ф. Ф. Бутинець [1], М. С. Пушкар [6], Я. В. Соколов [7], Р. С. Рашитов [8]. Так, дійсно факти можуть відображати як одну певну подію, так і показувати їх комплексно та у взаємозв'язку.

За довготривалістю факти господарського життя поділяють на моментальні, довготривалі, абсолютні, зокрема, Ф. Ф. Бутинець [1] та Я. В. Соколов [7], тоді як, М. С. Пушкар [6] та Р. С. Рашитов [8] за тривалістю виділяють моментальні та тривалі факти. Виходячи з того, що як дії, так і події можуть тримати як короткий, так і тривалий період, а також з метою відображення в системі бухгалтерського обліку необхідно їх поділити на короткострокові та довгострокові. Зокрема, до короткострокових відносяться факти, які тривають менше року, тому до них слід віднести придбання сировини, оплату послуг, виплату заробітної плати працівникам, тоді як до довготривалих – оренду приміщення, тобто ті відносини, які виникають і тривають протягом тривалого періоду, зокрема більше року.

За складністю відображення в номенклатурі плану рахунків Ф. Ф. Бутинець [1], М. С. Пушкар [6], Р. С. Рашитов [8] класифікують факти господарського життя на прості та складні, тоді як Я. В. Соколов [7] теж виділяє прості та складні факти за формою реєстрації. Вважаємо, за недоцільне виокремлення такої ознаки, а відповідно такий поділ, оскільки неможливо точно визначити межу віднесення до складних, або ж до простих.

За ступенем впливу на фінансові показники Ф. Ф. Бутинець [1] визначає модифікації та пермутації, а Я. В. Соколов [7] виділяє пермутації та модифікації за відношенням до засобів і джерел їх утворення. Досить схожим можна вважати поділ за класифікаційною ознакою, запропонованою М. С. Пушкарем [6] та Р. С. Рашитовим [8] за відношенням до балансу: зміни в активі, зміни в пасиві, зміни в активі і пасиві одночасно або в сторону збільшення, або в сторону зменшення. Оскільки модифікацією називають збільшення або зменшення валюти балансу, для чого в бухгалтерських операціях повинні бути задіяні дві сторони балансу, а під пермутацією прийнято розуміти зміну валюти балансу при відображенні бухгалтерської операції, при чому для цього повинна бути задіяна одна зі сторін балансу, або актив, або пасив, то запропонований поділ дослідників є досить схожим. Вважаємо, що за ступенем впливу на фінансові показники ФГЖ слід класифікувати на факти, які можуть викликати зміни в активі, зміни в пасиві, зміни в активі і пасиві одночасно, або в бік збільшення, або в бік зменшення.

П'єр Гарньє [2] за суб'єктами впливу виділяє юридичні, економічні, матеріальні факти. За змістом повідомлень М. С. Пушкар [6], Я. В. Соколов [7] та Р. С. Рашитов [8] поділяє факти на економічні, юридичні, змішані, тоді як, М. Гомберг [2] за змістом виділяє статистичні, юридичні, економічні факти. Вважаємо, що ознака слід назвати за галузями науки та виокремити такі види, як юридичні, економічні, бухгалтерські тощо.

За завершеністю моменту здійснення М. И. Кутер, Д. В. Луговської [3] поділяють факти на реальні та умовні. Думку про існування умовних фактів господарського життя підтримує досить значна кількість науковців (І. М. Вигівська, Ю. В. Границя, О. М. Ліпчук, І. В. Орлов та ін.), проте ми однозначно оцінити обґрунтованість їх існування на цей момент часу не можемо. Але, все ж таки необхідно виокремити таку класифікаційну ознаку, яка б відображала завершеність здійснення факту. Вважаємо, що частково цю умову задовольняє ознака за місцем і часом, запропонована М. Ю. Медведєвим [5], М. С. Пушкарем [6], Я. В. Соколовим [7] та Р. С. Рашитовим [8], яка передбачає поділ фактів на минулі, поточні та майбутні.

Мейер Ж. [2] класифікує факти за складом на номінальні (гроші) та реальні (товари). Дійсно, якщо операцію пов'язано із рухом сировини, матеріалів, основних засобів на підприємстві, то такі факти слід вважати реальними, тоді як операції із рухом грошей (оплата послуг, виплата заробітної плати, отримання виручки) слід вважати номінальними.

Медведєв М. Ю. [5] поділяє факти господарського життя за періодичністю повторення, подібно завданням обліку, на періодичні (ті, що повторюються з відомою сталістю), випадкові (ті, що відбуваються час від часу, біль або менш випадковим образом), унікальні (разові факти, ті, що відбуваються один раз) [5, с. 37]. Крім того, М. Ю. Медведєв ще виділяє різні класифікаційні ознаки, так за типом: ті, що відображають початковий стан суб'єкта господарювання, ті, що відображають зміни в господарській діяльності суб'єкта господарювання, ті, що відображають кінцевий стан суб'єкта господарювання; за очікуваністю: заплановані (очікувані), раптові; за впливом на суб'єкт господарювання: позитивні, негативні; за відображенням в обліку: ті, що знаходять відображення в обліку, ті, що не знаходять відображення в обліку за відношенням до різних областей права: за видом права; за посадовими особами, що беруть участь у факті господарського життя; за економічним змістом: залежно від стадії виробництва.

Соколов Я. В. [7] класифікує факти господарського життя також за такими ознаками: за типом зміни зобов'язань: виникнення зобов'язань, припинення зобов'язань, зміна зобов'язань; за типом підприємств: факти сільського господарства, факти промисловості, факти торгівлі, факти транспорту і т. д.; за

інформативністю: поділяються згідно з коефіцієнтом інформативності; за відношенням до господарського процесу: статичні, динамічні.

Проаналізувавши наведені вище класифікації та на основі проведених досліджень, пропонуємо узагальнену класифікацію, наведену на рис. 1.

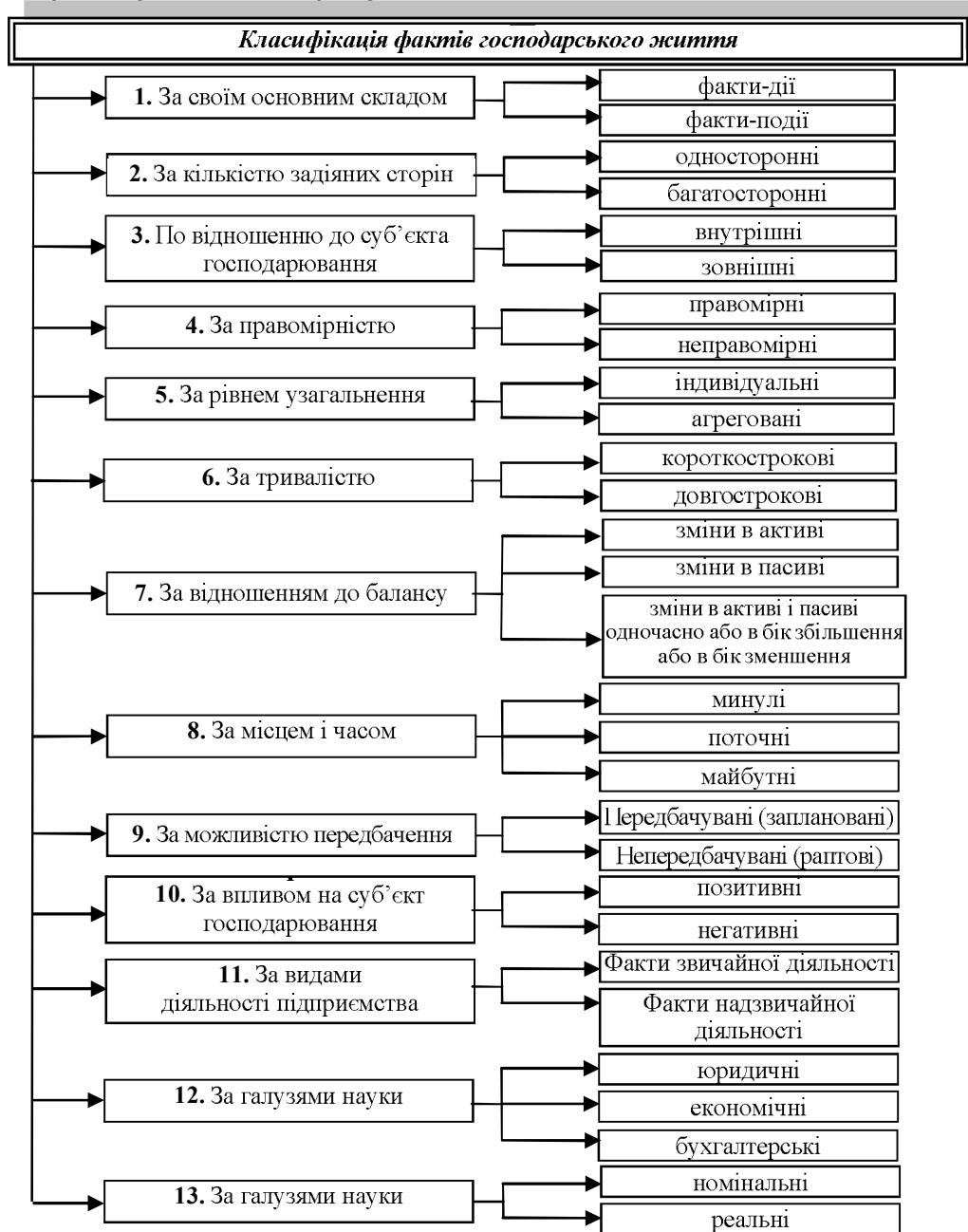


Рис. 1. Класифікація фактів господарського життя

На рис. 1 представлено 13 класифікаційних ознак фактів господарського життя, що свідчить про їх значну різноманітність. Але серед них необхідно визначити види, які безпосередньо впливають на бухгалтерський облік та контроль операцій з ними (табл. 2).

Згідно із запропонованою класифікацією, факти господарського життя можуть здійснювати як прямий (безпосередній), так і опосередкований вплив на систему бухгалтерського обліку підприємств. Так, безпосередній вплив на бухгалтерський облік можуть здійснювати види ФГЖ, які можна класифікувати за такими ознаками: за видами діяльності підприємства, за відношенням до балансу, за правомірністю, за тривалістю, за характером впливу на фінансовий стан суб'єкта господарювання. Причому, вплив поширюється як на склад первинних документів, так і кореспонденцію рахунків. За своїм основним складом ФГЖ впливають опосередковано на їх бухгалтерське відображення.

Результати проведеного дослідження дозволяють стверджувати, що класифікація ФГЖ підприємства є необхідним компонентом для прийняття керівництвом суб'єкта господарювання оптимальних

управлінських рішень, що сприяє розробці відповідної методики відображення господарських операцій у бухгалтерському обліку.

Таблиця 2 – Класифікація ФГЖ для цілей бухгалтерського обліку та контролю

№ з/п	Характер впливу на бухгалтерський облік	Класифікаційна ознака	Види фактів господарського життя	Характеристика
1	Безпосередньо впливають на бухгалтерський облік	За видами діяльності підприємства	Факти звичайної діяльності (факти операційної, фінансової та інвестиційної діяльності) Факти надзвичайної діяльності	Факти звичайної діяльності, пов'язані із забезпеченням, здійсненням звичайної діяльності підприємства, та в результаті процесу виробництва, фінансових та інвестиційних операцій, тоді як інші можуть виникати в результаті надзвичайних подій. Така ознака допомагає визначити причини виникнення тих чи інших фактів, що відповідно впливає на вибір рахунків витрат та доходів
		За відношенням до балансу	Зміни в активі Зміни в пасиві Зміни в активі і пасиві одночасно, або в сторону збільшення, або в сторону зменшення	Факти можуть призводити до змін статей активу балансу, або статей пасиву, так і одночасних змін як в активі, так і в пасиві балансу, що допомагає визначити типи змін в балансі
		За правомірністю	Правомірні (законні) Неправомірні (незаконні)	Правомірні (законні) – це факти, які відбулися в межах діючого законодавства, неправомірні (незаконні) – факти, які суперечать певним нормативно-правовим документам. У випадку наявності неправомірних фактів, а також їх виявлення відповідними контролюючими органами зумовить необхідність сплати штрафних санкцій, а також понесення відповідної відповідальності за їх здійснення
		За тривалістю	Короткострокові Довгострокові	Така ознака дозволяє визначити тривалість відображення таких фактів у бухгалтерському обліку, а відповідно і рахунки, на яких вони будуть відображатися
		За характером впливу на фінансовий стан суб'єкта господарювання	Позитивні факти Негативні факти	Позитивні факти передбачають, що в результаті їх виникнення є ймовірність збільшення економічних вигод, наприклад отримання прибутку, тоді як негативні факти призводять до зменшення економічних вигод, зокрема, понесення підприємством в процесі своєї діяльності збитків, що теж має відповідне відображення на рахунках
2	Опосередковано впливають на бухгалтерський облік	За своїм основним складом	Факти-дії Факти-події	Як дії, так і події відображаються в системі бухгалтерського обліку, проте враховуючи те, що дії мають цілеспрямований характер, залежать від економічних рішень, що здійснюються в процесі господарювання, а події не залежать від волі суб'єкта, можуть мати форсмажорний характер, то зазвичай для того, щоб відбулася певна дія, підприємство може вживати певних заходів, пов'язаних з їх настанням, що відповідно теж потребує відображення в бухгалтерському обліку

ВИСНОВКИ

Результати проведеного дослідження дозволяють стверджувати, що класифікація ФГЖ підприємства є необхідним компонентом для прийняття керівництвом суб'єкта господарювання оптимальних управлінських рішень, що сприяє розробці відповідної методики відображення господарських операцій в бухгалтерському обліку.

Запропонована класифікація ФГЖ для цілей бухгалтерського обліку та контролю відображає внутрішній зміст та форми прояву ФГЖ, знання та врахування яких дозволить конкретизувати методичні положення бухгалтерського обліку та контролю досліджуваних об'єктів, а також розробити заходи з удосконалення їх законного, достовірного та своєчасного відображення в системі обліку та контролю підприємства.

Перспективою подальших досліджень є проведення аналізу змісту фактів господарського життя, які ставали об'єктом уваги практиків і теоретиків бухгалтерського обліку протягом всієї історії розвитку облікового мистецтва.

ЛІТЕРАТУРА

1. Бутинець Ф. Ф. Теорія бухгалтерського обліку : підруч. [для студ. вузів спеціальності 7.050106 „Облік і аудит”] / Ф. Ф. Бутинець. — [2-е вид., доп. і перероб.]. — Житомир : ЖІТІ, 2000. — 640 с.
2. Соколов Я. В. Бухгалтерский учет: от истоков до наших дней : учеб. пособ. для вузов / Я. В. Соколов. — М. : Аудит, ЮНИТИ, 1996. — 638 с.
3. Кутер М. И. Условные факты хозяйственной деятельности – новое или хорошо забытое старое? / М. И. Кутер, Д. В. Луговской // Международный бухгалтерский учет. — 2005. — № 10. — С. 30—37.
4. Малога Н. М. Двойная запись в бухгалтерском учете: историко-теоретический аспект : монографія / Н. М. Малога, Т. В. Давидок. — Житомир : ЧП Рута, 2003. — 512 с.
5. Медведев М. Ю. Общая теория учета: естественный, бухгалтерский и компьютерные методы / М. Ю. Медведев. — М. : Дело и сервис, 2001. — 752 с.
6. Пушкар М. С. Фінансовий облік : підруч. / М. С. Пушкар. — Тернопіль : Карт-бланш, 2002. — 682 с.
7. Соколов Я. В. Основы теории бухгалтерского учета / Я. В. Соколов. — М. : Финансы и статистика. — 2000. — 496 с.
8. Рашитов Р. С. Логико-математическое моделирование в бухгалтерском учете / Р. С. Рашитов. — М. : Финансы, 1979. — С. 38.