

СУЩНОСТЬ ИМУЩЕСТВЕННЫХ КОМПЛЕКСОВ: ПРАВОВОЙ, ЭКОНОМИЧЕСКИЙ, ТЕХНИКО-ТЕХНОЛОГИЧЕСКИЙ АСПЕКТЫ

В статье раскрыта сущность имущественных комплексов, осуществлен анализ соответствия синонимического ряда для научного обоснования однозначной трактовки объекта исследования отечественными и зарубежными пользователями бухгалтерской отчетности

Постановка проблемы. Фундаментальной основой, обеспечивающей генезис знаний и навыков человечества в искусственных и естественных системах, является язык. К концепции языка как научного явления выделяют два направления: первый рассматривает язык как жесткую структуру; второй – “взгляд на язык как на мягкую структуру, столь сложную, что правила приписываемые смысловому содержанию знаков и их комбинации не поддаются четкому упорядочиванию в привычных для европейского мышления логические схемы” [1, с. 34]. Однако, понятийный тип мышления, который, по мнению академика В.А. Звегинцева, отличает человека от остальных живых существ, предполагает определение самого понятийного аппарата [2, с. 293].

Особенно остро вопрос согласованности формы и содержания категории встает при исследованиях в рамках предметных областей смежных дисциплин, при практическом использовании профессиональных терминов специалистами в языковых структурах международного пространства.

Практическая проекция вышеописанных семантически-языковых особенностей является одной из предпосылок существенного ограничения возможностей привлечения предприятиями зарубежных инвесторов в Украину в условиях отсутствия механизма реализации и внедрения в систему отчетности субъектов хозяйствования языка XBRL (Extensible Business Reporting Language, расширяемый язык деловой отчетности). Мировое сообщество определяет XBRL как “...перспективный формат, подготовки финансовой отчетности согласно US GAAP и IFRS, применяемый в большинстве стран мира с крупной экономикой и основанный на языке разметки XML” [3]. Исследователи указывают на множество значимых результатов использования стандартов XBRL в практике [4].

Весомой причиной невозможности внедрения XBRL в нашей стране является несогласованность терминологического аппарата бухгалтерского учета. Это оказывает отрицательное воздействие на фундаментальном уровне стандарта XBRL – на уровне создания таксономий.

Состояние изучения проблемы. Объектом исследования статьи являются имущественные комплексы (далее – ИК). В экономико-правовом поле Украины объекту исследования соответствует гипонимическое поле, содержащее более дюжины синонимов, приоритетность в использовании которых определяется смежными областями ряда научных дисциплин и регулируется тремя кодексами, несколькими законами и подзаконными актами.

Целью исследования является комплексное и системное изучение сущности и терминологической трактовки объекта исследования с выделением доминанты гипонимического поля для повышения качества информации бухгалтерского учета и однозначности понимания финансовой отчетности всеми ее пользователями.

Обзор последних публикаций. Раскрытию отдельных вопросов учетного отражения, связанных с объектом исследования, посвящены научные работы: Ф.Ф. Бутынца, И.А. Галиахметова, О.М. Глушук, М.Б. Гончаренко, Н.С. Демченко, С.Л. Коротаева, Р.С. Коршиковой, И.Л. Томашевской. Но терминологический аппарат ИК имеет дискуссионный характер, недостаточно исследованными являются вопросы его системного формирования в разрезе права, экономики и технологий с целью ученого отражения пераций с ИК.

Основное содержание. Сложность в достижении поставленной цели обусловлена несколькими объективными факторами. Во-первых, для экономико-правового поля ИК характерна высокая степень энтропии. Во-вторых, объект исследования представлен широким синонимический рядом. Преодоление указанных сложностей возможно при использовании принципов системности и комплексности. Для этого автор предлагает использовать подход, представленный в табл. 1.

Таблица 1. Характеристика этапов определение сущности объекта исследования и его терминологический формулировки

Наименование этапа	Содержание этапа
1	2
Формирование предварительного вектора сущности объекта исследования	Выделение элементов и функций (признаков) объекта исследования; предварительная трактовка сущности объекта исследования и анализ его синонимического поля
Синтез зоны смежного влияния	Выделение совокупности фундаментальных наук, которые имеют отношение к объекту исследования и формирование зоны их смежного влияния; анализ сущность объекта и связь с зоной смежного влияния
Выделение доминанты	Выделение доминанты гипонимического поля объекта исследования, уточнение формулировки сущности объекта исследования

Первый этап анализа. Синонимический ряд объекта исследования составляют термины: целостный ИК, единый ИК, бизнес, бизнес-единица, предприятие, завод, фабрика, цех, структурное подразделение, филиал, сегмент, производственная единица, хозяйственная единица. Обобщая подходы к определению сущности объекта исследования и терминов его синонимического ряда, представленных в табл. 2, можно дать предварительное трактование объекта исследования.

Таблица 2. Трактование терминов синонимического ряда объекта исследования [5-15]

Термин	Источник	Определение
1	2	3
Бизнес	Ермошенко Н.Н., Скворцов Н.Н. Словарь-справочник предпринимателя [5, с. 20]	Любая экономическая (хозяйственная, производственная, посредническая и т.д.) деятельность в условиях рыночной экономики, приносящая прибыль(доход) собственнику. Соответствует русскому "предпринимательство"

Продовження табл. 2.

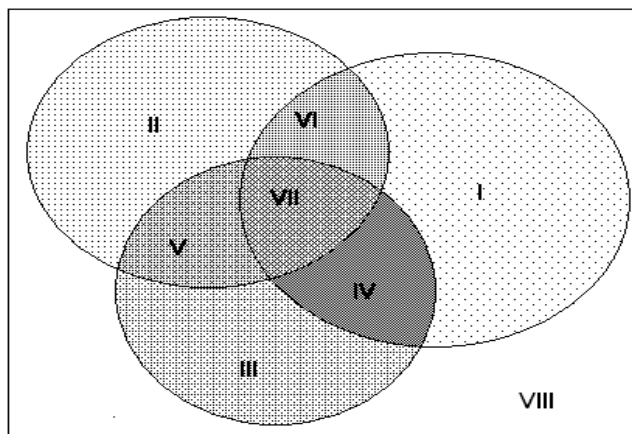
1	2	3
Предприятие	Ермошенко Н.Н., Скворцов Н.Н. Словарь-справочник предпринимателя [5, с. 108]	Обособленная производственная единица, выполняющая производственные или другие функции, является юридическим лицом, самостоятельно выступает в рыночные отношения, обеспечивает самокупаемость, самофинансирование и самоуправление. Функции, права и обязанности подразделений предприятий(цехов, участков, отделов, служб, производств, хозяйств) определяется Положениями, разрабатываемыми и утверждаемыми директором предприятия
Завод	Ожегов С.И. Словарь русского языка [6, с. 195]	Промышленное предприятие с механической обработкой сырья, а также крупное промышленное предприятие
Фабрика	Краткий экономический словарь / Под редакцией Г.А. Козлова, С.П. Первушина [7, с. 354]	Форма организации производства, промышленное предприятие, основанное на применении систем машин
Цех	Краткий экономический словарь / Под ред. Г.А. Козлова, С.П. Первушина [7, с. 373]	производственная единица промышленного предприятия, в котором производятся отдельные виды готовой продукции, полуфабрикаты или специальные работы (ремонт, упаковка)
Имущественный комплекс и его разновидности	Е. Елинек, К. Ерохин "Особенности документального ..." [8]	Целостный имущественный комплекс - составная часть предприятия, достаточно обособленная, что дает возможность самостоятельного хозяйствования. Единый имущественный комплекс – все имущество, активы и пассивы, то есть, собственно, отдельное предприятие
	Ребенко А.Н. "Налоговые последствия хозяйственной..." [9]	Рекомендуется использовать определение термина "Целостный имущественный комплекс", соответствующее либо определению Закона об аренде коммунального и государственного имущества, либо определению, приведенному в п.п. 3.2.8 Закона о налоге на добавленную стоимость
	Галиахметов И.А. Предприятие как объект гражданских прав [10, с. 8]	"Имущественный комплекс" в контексте законодательства может быть "единым", а может быть и "целостным" только наличие или отсутствие имущественных и неимущественных прав, которые обуславливают особый режим собственности относительно предприятия как объекта, добавляют характерную черту(признак) такому имущественному комплексу либо "единство", либо "целостность"
Сегмент	Словарь терминов по управленческому учету [11]	1. Один из отделов, производственных участков, цехов или других подразделений предприятия, который отчитывается напрямую перед головным офисом и обычно классифицируется по своей ответственности за извлечение прибыли или производству продукции или услуг. 2. Компонент хозяйственной единицы, чья деятельность является отдельным направлением бизнеса. Это может быть дочерняя компания, подразделение или отдел при условии, что соответствующие активы и результаты деятельности могут быть четко отделены по функциональному или физическому признаку от других активов или результатов деятельности предприятия

Продовження табл. 2.

1	2	3
Производственная единица	Справочник экономиста промышленного предприятия / Под ред. С.Е. Каменицера [12, с. 31]	Производственные единицы, входящие в состав ПО (комбината), как правило, не являлись юридическими лицами и на них не распространялось действие "Положения о социалистическом государственном производственном предприятии". Однако в отличии от цехов производственная единица вправе: – распоряжаться закрепленными за ней основными и оборотными средствами, трудовыми и материальными ресурсами, осуществлять деятельность на началах хозяйственного расчета в пределах прав, установленных законодательством, а также прав, переданных им производственным объединением (комбинатом); – заключать от имени объединения хозяйственные договоры, ответственность по которым несет объединение; – получать в свое распоряжение часть фондов экономического стимулирования в зависимости от показателей своей деятельности; – иметь отдельный баланс; – иметь текущий счет и счет финансирования капитальных вложений"
Филиал	Кураков Л.П., Кураков В.Л. Словарь-справочник по экономике [13, с. 289]	Часть предприятия, организации, банка, представляющая самостоятельное, дочернее общество, отделение, существующее и действующее в другом месте, но сохраняющее тесные связи, экономически зависимое от материнского предприятия
Структурное подразделение	Экономический глоссарий [14]	Официально выделенная часть предприятия или учреждения вместе с относящимися к ней работниками, выполняющими установленный круг обязанностей и отвечающих за выполнение возложенных на них задач. Обычно подразделения выделяются по признаку общности выполняемых работ. Различают функциональные и производственные подразделения
Бизнес-единица	Майкл Мескон, Майкл Альберт, Франклин Хедоури Основы менеджмента [15, с. 615]	Отдельно управляемое подразделение комплекса, юридически самостоятельное или несамостоятельное, полностью или частично экономически обособленное, ответственное за всю свою деятельность, необходимую для осуществления функций, возложенных на него в комплексе

Таким образом, ИК – целесообразная совокупность факторов производства, обособленных на отдельной территории для осуществления определенного вида хозяйственной деятельности. Признаками объекта исследования являются: осуществление отдельного вида деятельности; обособленность; наличие факторов производства (ресурсов); предварительное целеполагание.

На втором этапе анализа очевидным является факт, что объект подлежит исследованию в рамках экономических и правовых дисциплин. Однако на наш взгляд функционирование ИК в современных условиях невозможно без учета технологических составляющих производственных процессов для осуществления которых и формируются имущественные комплексы. Воспользуемся определением "технология", которое предлагают доктора технических наук, профессора Т.В. Лысенко, В.П. Малахов и А.Л. Становский [16, с. 3]: объект находится в области взаимодействия экономических, правовых и технологических дисциплин, схематично представленных при помощи кругов Эйлера на рис. 1.



Условные обозначения к рис. 1: I сектор – экономика; II сектор – юриспруденция и правоповедение; III сектор – технология; IV сектор – менеджмент, теория организации, технический учет и пр.; V сектор – патентное право; VI сектор – финансовое право, хозяйственное право, налогообложение и пр.; VII сектор – бухгалтерский учет и его подсистемы; VIII сектор – научные знания не относящиеся к экономике, праву, технологиям.

Рис. 1. Область исследования сущности категории “имущественный комплекс”, заданная при помощи кругов Эйлера

Предложенная декомпозиция взаимосвязи наук позволяет выявить зоны пересечения предметных областей, обусловившие появление относительно новых областей знаний. В частности, бухгалтерский учет как сфера научных интересов сформировалась на грани пересечения трех научных направлений, что ярко выражено на уровне предметных областей подсистем его формирующих.

Гипонимическое поле объекта исследования в экономико-правовой литературе Украины представлено широко. Однако анализ синонимического ряда термина “имущественный комплекс” указывает, что нет определений входящих одновременно в VII-й сектор и отвечающих признакам базовой трактовки сущности объекта исследования (табл. 3).

Таким образом, объект исследования является комплексной таксономической единицей, область определения которой находится на пересечении предметных областей экономики, права и технологии. Сущность ИК полно и комплексно целесообразно раскрывать в рамках учетных дисциплин, однако в нормативно-правовом поле Украины нет дефиниции отвечающей цели исследования.

Третий этап. Очевидно, что предварительная трактовка объекта исследования не может быть признана удовлетворительной, так как не отвечает принципу комплексности (не входит в зону смежного влияния), содержит дефиниции не учетного, а политэкономического характера, что обуславливает необходимость дополнительной конкретизации термина в бухгалтерском терминологическом аппарате.

Таблица 3. Трактование объекта исследования и его синонимов в экономико-правовых источниках Украины

Термин	Нормативный документ	Доминирующий сектор	Характеристика
1	2	3	4
Целостный имущественный комплекс	Хозяйственный кодекс Украины [17]	IV	Целостные имущественные комплексы, ... хозяйственные объекты с завершённым циклом производства продукции (работ, услуг), отделённым земельным участком, на котором расположен объект, и автономными инженерными коммуникациями и системой энергоснабжения

Продовження табл. 3

1	2	3	4
	Налоговый кодекс Украины [18]	I	Объект бизнеса ..., то есть ... целостный имущественный комплекс
	Национальный стандарт оценки № 1 [19]	VI	Целостный имущественный комплекс - объекты, совокупность активов которых дает возможность осуществлять определенную хозяйственную деятельность. Целостными имущественными комплексами являются предприятия, а также их структурные подразделения ..., которые могут быть выделены в установленном порядке в самостоятельные объекты с последующим составлением соответствующего баланса
	Закон Украины "Об аренде имущества государственных предприятий и организаций" [20]	IV	Целостным имущественным комплексом является хозяйственный объект с завершённым циклом производства продукции (работ, услуг) с предоставленным ему государством государственной земельным участком, на котором он размещен, автономными инженерными коммуникациями, системой энергоснабжения
	Закон Украины "О восстановлении платежеспособности должника или признании его банкротом" [21]	I	Все имущество должника
	Положение о продаже целостных имущественных комплексов предприятий... [22]	VI	Целостный имущественный комплекс или такое структурное подразделение, которое в установленном порядке отделяется в целостный имущественный комплекс (далее - ЦИК) - объект, совокупность активов которого обеспечивает осуществление отдельной хозяйственной деятельности на постоянной и регулярной основе
	Положение о порядке отнесения имущества... [23]	VI	Объект, совокупность активов которого обеспечивает осуществление отдельной хозяйственной деятельности, определяет общегосударственное значение предприятия на постоянной и регулярной основе
	Инструкция о порядке распоряжения имуществом ... [24]	IV	Хозяйственный объект с законченным циклом производства продукции (работ, услуг)
Единый имущественный комплекс	Гражданский кодекс Украины [25]	II	См. "предприятие"
	Инструкция о порядке распоряжения имуществом... [24]	VI	Предприятие, в состав которого, как единого имущественного комплекса, входят все виды имущества, предназначенные для его деятельности, включая земельные участки, здания, сооружения, оборудование, инвентарь, сырье, продукцию, права требования, долги, а также право на торговую марку или другое обозначение и другие права, если иное не установлено договором или законом

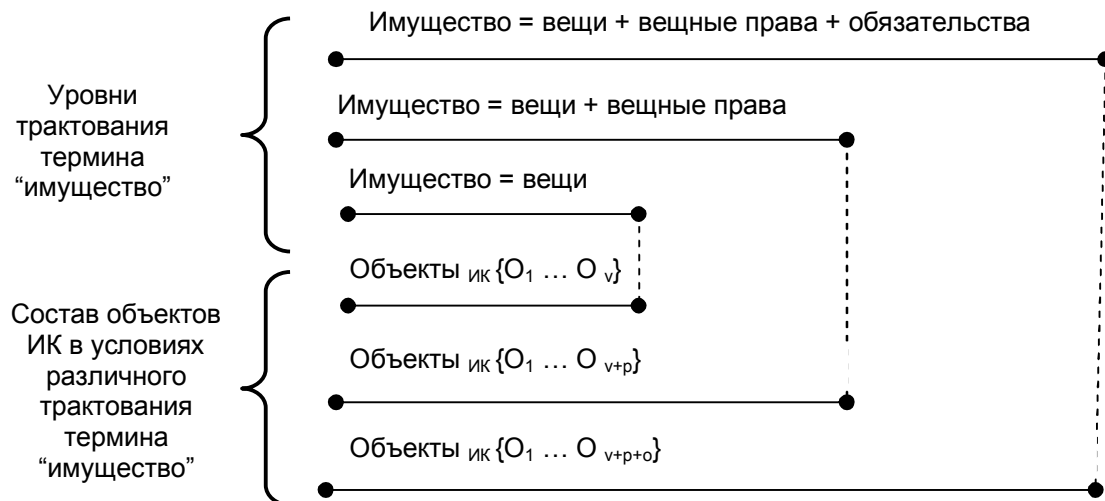
Продовження табл. 3

1	2	3	4
Пред- прия- тие	Гражданский кодекс Украины [25]	II	Предприятие является единым имущественным комплексом, который используется для осуществления предпринимательской деятельности
	Хозяйственный кодекс Украины [17]	VI	Самостоятельный субъект хозяйствования, созданный компетентным органом государственной власти или ..., или другими субъектами для удовлетворения общественных и личных потребностей путем систематического осуществления производственной, научно-исследовательской, торговой, другой хозяйственной деятельности

Расшифровка к таблице 3: “ЦИК” - целостный имущественный комплекс, “ЕИК” - единый имущественный комплекс.

В частности, необходимо изъять из определения категорию “факторы производства”, т.к. данная политэкономическая дефиниция включает такие факторы, право на которые не может быть отделено от носителя и принимать участие в правовых сделках отдельно, а передача прав собственности на носителя фактора производства ограничена законами морали и права. Целесообразно воспользоваться термином “имущество”. Т.о., имущественный комплекс – целевая совокупность имущества хозяйствующего субъекта, обеспечивающая возможность реализации завершеного технологического процесса, которая организационно обособлена и может являться предметом правовых сделок.

Вместе с тем с экономико-правовой точки зрения под имуществом могут пониматься в широкой трактовке не только вещи, но и вещные права и даже обязательства [25, с. 105; 17], что проиллюстрировано на рис. 2.



Условные обозначения к рис. 2:

Объекты ИК $\{O_1 \dots O_v\}$ – подмножество объектов имущественного комплекса, включающее вещи;

Объекты ИК $\{O_1 \dots O_{v+p}\}$ – подмножество объектов имущественного комплекса, включающее вещи и вещные права на них;

Объекты ИК $\{O_1 \dots O_{v+p+o}\}$ – подмножество объектов имущественного комплекса, включающее вещи, вещные права и обязательства

Рис. 2. Соответствие состава объектов имущественного комплекса уровням трактования категории “имущество”

Приведенный широкий диапазон значений объекта исследования привел к редкости его использования в науке и практике. Но дефиниции, сформированные на его основе, могли бы позволить внести терминологическую ясность, однако на практике этого не произошло. Одна часть экономистов и правоведов считают “целостный имущественный комплекс” и “единый имущественный комплекс” идентичными, другая обосновывает их различие. Однако, из рис. 2 становится очевидным, что противоречие легко разрешимо при закреплении узкого и широкого перечня объектов за каждым из терминов.

Выводы. Несогласованность терминологического аппарата негативно влияет на процессы бухгалтерского учета в Украине. Как показало исследование, разногласия в трактовке терминов имеют объективную и субъективную стороны. В частности, часть нормативно-правовой базы, регулирующей имущественные комплексы в Украине, сформировано без научного подхода к используемым дефинициям, что привело к несогласованности в понимании термина на практике. Частичное решение данной проблемы нашло отражение в статье через научное обоснование сущности объекта исследования и анализа его гипонимического поля. Направлением для дальнейших исследований является классификация имущественных комплексов и операций с ними для научного обоснования методики их бухгалтерского учета.

ЛИТЕРАТУРА:

1. *Налимов В.В.* Вероятностная модель языка. – 2-е изд., перераб. и доп. М.: Наука, 1979. – 304 с.
2. *Звегинцев В.А.* Очерки по общему языкознанию. – М.: Изд. МГУ, 1962. – 392 с.
3. XBRL в России [Электронный ресурс] / [Официальный сайт]. – Режим доступа: <http://www.xbrl-ru.ru/general/intro/>.
4. *Ольга Данилевич* XBRL - универсальный язык для финансов [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <http://www.companion.ua/Articles/Content/?Id=18480&Callback=71>.
5. *Ермошенко Н.Н., Скворцов Н.Н.* Словарь-справочник предпринимателя. – К: УкрИНТЭИ, 1993. – 168 с.
6. *Ожегов С.И.* Словарь русского языка / [гл. ред. С.П. Обнорский. 50000 слов]. – М.: Гос. изд. иностр. и нац. словарей, 1949. – 968 с.
7. Краткий экономический словарь / [под ред. Г.А. Козлова и С.П. Первушина]. – М.: Госполитиздат, 1958. – 392 с.
8. *Єлінек Е., Єрохін К.* Особливості документального оформлення і відображення в обліку операцій з придбання цілісного майнового комплексу [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <http://www.dtk.com.ua/show/1cid0344.html>.
9. *Ребенко А.Н.* Налоговые последствия хозяйственной операции аренды целостного имущественного комплекса между несвязанными юридическими лицами [Электронный ресурс]. – Режим доступа: http://www.era.farlep.net/c_04/reb008.htm.
10. *Галіахметов І.А.* Підприємство як об'єкт цивільних прав: автореф. дис. на здобуття наук. ступеня канд. юрид. наук: 12.00.03 “Цивільне право і цивільний процес; сімейне право; міжнародне приватне право” / І.А. Галіахметов. – Одеса, 2005. – 20 с.

11. Словарь терминов по управленческому учету [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <http://vocable.ru/dictionary/530/word/%D1%E5%E3%EC%E5%ED%F2+%28Segment%29%A0>.
12. Справочник экономиста промышленного предприятия / [под ред. С.Е. Каменицера]. – М.: Издательство “Экономика”, 1974. – 648 с.
13. Кураков Л.П., Кураков В.Л. Словарь-справочник по экономике. – М.: Пресс-сервис, 1998. – 388 с.
14. Экономический глоссарий [Электронный ресурс]. – Режим доступа: http://www.glossary.ru/cgi-bin/gl_des2.cgi?qydbcm.
15. Майкл Мескон, Майкл Альберт, Франклин Хедоури. Основы менеджмента. – 3-е изд., пер. с англ. – М.: Вильямс, 2008. – 672 с.
16. Лысенко Т.В., Малахов В.П., Становский А.Л. Управление процессами в литейной форме. – Одесса: ВМВ, 2009. – 475 с.
17. Хозяйственный кодекс Украины № 436-IV от 16.01.2003 [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=436-15>.
18. Налоговый кодекс Украины № 2755-VI от 02.12.2010 [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=2755-17>.
19. Постановление Кабинета Министров Украины “Об утверждении Национального стандарта N 1 “Общие принципы оценки имущества и имущественных прав” № 1440 от 10.09.2003 [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=1440-2003-%EF>.
20. Закон Украины “Об аренде государственного и коммунального имущества” № 2269-XII від 10.04.1992 року [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=2269-12>.
21. Закон Украины “О восстановлении платежеспособности должника или признании его банкротом” от 14.05.1992 № 2343-XII [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=2343-12>.
22. Приказ Фонда государственного имущества Украины “Положение о продаже целостных имущественных комплексов государственных предприятий, которые по классификации объектов приватизации отнесены к группам В, Г № 1336 от 26.07.2002 г. [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=zc784-02>.
23. Приказ Фонда государственного имущества Украины “Положение о порядке включения имущества в состав целостных имущественных комплексов государственных предприятий, которые не подлежат приватизации” № 787 от 05.05.2001 [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=z0463-01>.
24. Приказ Министерства угольной промышленности Украины “Об утверждении Инструкции о порядке распоряжения имуществом предприятий, принадлежащих к сфере управления Министерства угольной промышленности Украины” № 246 от 17.06.2009 [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <http://war.nau.ua/doc/?uid=1041.34198.0>.
25. Гражданский Кодекс Украины № 435-IV от 16.01.03 [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=435-15>.
26. Бухгалтерський словник / [за ред. проф. Ф.Ф. Бутинця]. – Житомир: ПП “Рута”, 2001. – 204 с.