

УДК 657

*А. И. Осипова, М. А. Кубарь, А. В. Дубовик*

ФГБОУ ВО Донской государственной аграрный университет, Ростовская область, Октябрьский район, пос. Персиановский, email: fisa25@yandex.ru

## **БУХГАЛТЕРСКИЕ ПАРАДОКСЫ В СИСТЕМЕ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА. ИХ СУЩНОСТЬ И ВЛИЯНИЕ НА ПРАКТИЧЕСКУЮ ДЕЯТЕЛЬНОСТЬ**

**Ключевые слова:** явление, бухгалтерия, парадокс, процесс, бухгалтерская деятельность, счет, проводка, баланс, учет, отчетность, анализ.

В данной статье рассматривается такое явление как бухгалтерские парадоксы, с которыми сталкиваются в процессе организации учетной деятельности руководители организации и подчиненные им бухгалтеры и раскрывается вопрос о том, стоит ли полностью доверять отчетности, составленной с соблюдением абсолютно всех требований нормативно-правовой документации, раскрывается непосредственное влияние бухгалтерских парадоксов на составление бухгалтерской отчетности, их неизбежное появление в процессе составления отчетных документов. Также производится краткое, но открывающее всю глубину описание сущности возникновения парадоксов и их непосредственное влияние на повседневную практическую деятельность в системе бухгалтерского учета и отчетности.

*A. I. Osipova, M. A. Kubar, A. V. Dubovik*

Don State Agrarian University, Rostov region, Oktyabrsky district, village Persianovsky, email: fisa25@yandex.ru

## **ACCOUNTING PARADOXES IN THE ACCOUNTING SYSTEM. THEIR ESSENCE AND INFLUENCE ON PRACTICE**

**Keywords:** phenomenon, accounting, paradox, process, accounting activity, account, posting, balance sheet, accounting, reporting, analysis.

This article examines such a phenomenon as accounting paradoxes that the heads of the organization and their subordinate accountants face in the process of organizing accounting activities and reveals the question of whether it is worth fully trusting the statements compiled in compliance with absolutely all the requirements of regulatory documentation, reveals the direct impact of accounting paradoxes on the preparation of accounting statements, their inevitable appearance in the process of drawing up accounting documents. A brief but revealing description of the essence of the emergence of paradoxes and their direct impact on everyday practical activities in the accounting and reporting system is also made.

Как бы это абсурдно не звучало, никогда и ни при каких обстоятельствах не стоит доверять на сто процентов данным бухгалтерской отчетности, или, по крайней мере, подвергать сомнению эти данные. В процессе составления бухгалтерской отчетности, даже если с точки зрения применения нормативно-правовых документов все было сделано безукоризненно и у составителей не было никакого намерения исказить и представлять не верную информацию, в любом случае пользователи учетной информации должны быть предельно внимательными к тем данным, которые они принимают во внимание. И вот здесь становится пожалуй главный вопрос: «А можно ли данные бухгалтерского учета считать полностью достоверными?» Ответ – нет, нельзя. А нельзя этого

сделать по причине того, что самой методике бухгалтерского учета присущ ряд объективных парадоксов, которые необходимо принимать во внимание и учитывать их при учетной деятельности.

### **Цель исследования**

Целью данной работы является изучение природы и содержания такого явления как парадоксы бухгалтерского учета, а также показать их влияние на практическую деятельность бухгалтера и сторонних пользователей бухгалтерского учета.

### **Материалы и методы исследования**

Материалами для исследования послужили различные источники литературы в области организации бухгалтерского учета, учебные пособия, а также

нормативно– правовая документация министерств и ведомств, осуществляющим контроль и координацию бухгалтерского учета на территории Российской Федерации. Также в статье представляются классические и практические примеры, в которых проявляются парадоксы бухгалтерского учета. Методы исследования, которые применяются в научно– исследовательской работе: изучение, анализ, сопоставление и обобщение информации, полученной в процессе исследовательской деятельности.

### Результаты исследования

Так что же такое парадокс с точки зрения науки? Под парадоксом в науке понимается непосредственно логическое противоречие, которое так или иначе возникает в различных фундаментальных или существенно важных положениях.

Как таковые, бухгалтерские парадоксы затрудняют и осложняют работу бухгалтера, также искажают данные бухгалтерского учета. Избежать их не возможно, но понимать их природу и сущность, а также принимать их во внимание.

Любому бухгалтеру для успешной и продуктивной работы, необходимо знать и придерживаться необходимых правил, которые помогут ему в работе и сведут к минимуму все риски отображения не верной информации:

– первое условие– бухгалтер должен понимать и осознавать тот факт, что парадоксы в бухгалтерском учете возникают в логике самой бухгалтерской процедуры, однако их разрешение возможно только в теории;

– второе важное и необходимое условие–непосредственное владение процедурой, это означает, что бухгалтер должен уметь максимально четко выполнять условности, которые заложены в этих процедурах, а также обладать всеми техническими приемами и нюансами практической организации и реализации основной процедуры;

– третье и последнее условие– максимально четкое понимание внутренней противоречивости заложенных в процедуре бухгалтерского учета моментов. В этом и лишь в этом случае, зная и понимая ограниченность процедуры, бухгалтер способен сделать сознатель-

ный выбор. Именно этот момент и получил название учетной политики, непосредственно целью которой является разрешение парадоксов в интересах все сторон, занятых в хозяйственной деятельности. [7]

Как таковых, бухгалтерских парадоксов множество, но в рамках данной статьи предлагается рассмотреть основные парадоксы, из которых раскрывается обманчивая сущность учетной информации и приходит понимание того, как выбор того или иного решения может кардинально поменять основные характеристики финансово– хозяйственной деятельности организации.

### Парадокс номер один

Непосредственно бухгалтерский учет нельзя понять из него самого. Что это означает? Бухгалтерский учет представлен в виде регистрации фактов хозяйственной жизни предприятия, однако сама процедура не раскрывает содержание данных фактов. Факты, представленные в процедуре можно видеть и читать, но понимать его с помощью бухгалтерского учета, привлекая при этом его аппарат, нельзя. Сам анализ фактов хозяйственной жизни привносится в учет, а не вытекает из него. Каждый пользователь бухгалтерского учета прежде всего видит ту информацию, которая его интересует, то любая процедура учета как правило может интерпретироваться по-разному:

– во-первых. Если процедура определяется с точки зрения юридической, то бухгалтер первым делом должен обратить свое внимание на отношения обязательств, которые вытекают из фактов хозяйственной деятельности;

– во– вторых. При определении процедуры с экономической точки зрения, бухгалтер должен основываться на правильности отражения функциональной роли фактов хозяйственной деятельности;

Исходя из этого, становится очевидным, что данные интерпретации одновременно могут как дополнять друг друга, так и противоречить друг другу.

Классическим примером парадокса, описанного выше выступает ситуация, когда непосредственно организация использует как свои основные средства, так

и основные средства, арендуемые у сторонних организаций. Если рассматривать эту ситуацию с точки зрения экономической, то между этими объектами не существует никакой разницы и учитываться они должны на счете «Основные средства», а в пассиве с арендуемым имуществом должен находиться счет «Арендные обязательства». В данном случае, конкретно актив будет отражать все то имущество, которым реально будет располагать организация.

Если рассмотреть данную ситуацию с точки зрения юридической, бухгалтерия ни в коем случае не вправе смешивать свое собственное и арендованное имущество, актив в данном случае должен отражать лишь то имущество, которое непосредственно находится в собственности у организации, следовательно, основные средства, которые были арендованы, нельзя включать в баланс. Таким образом, если с точки зрения экономиста следует, что в данной ситуации необходимо отражать выполнение договоров, а точки зрения юриста – отражать права и обязанности, которые вытекают из этих договоров. Исходя из этого, бухгалтерская деятельность должна предполагать компромисс между экономической и юридической составляющей фактов хозяйственной деятельности.

#### **Парадокс номер два**

Учетный остаток не равен фактическому. В практической жизни встречаются случаи, когда такое равенство может быть соблюдено. Но встречается это крайне редко и в основном лишь благодаря подгонки или приписки данных.

В большинстве же случаев это тождество отсутствует. Это связывают с наличие следующих обстоятельств:

- материальные ценности и запасы на предприятии подвержены такому явлению как естественная убыль. Кроме того, любые ценности могут быть подвержены хищениям и выявить их реальные размеры можно лишь с помощью инвентаризации, которая должна проводиться с необходимой периодичностью, что позволит привести в некоторое соответствие учетные данные фактическому наличию;

- в следствии условности износа, основные средства не могут быть оценены в реальной оценке;

- задолженность дебиторов не может быть представлена адекватно реальному положению;

- денежные средства организации не могут считаться реальными с точки зрения будущих оценок финансового положения предприятия;

- такое понятие как расходы будущих периодов – это имущество, которое отсутствует, однако в бухгалтерском учете отражается как полноценное;

- кредиторская задолженность является не совсем адекватной в следствии наличия как экономических, так и правовых причин;

- доходы, отнесенные на будущие периоды являются имуществом, которое присутствует и одновременно уменьшает величину прибыли;

Предложенные варианты ситуаций позволяют нам сделать вывод о том, что практически все данные бухгалтерского учета и отчетности носят весьма условный характер, а уровень самой условности разных объектов в учете не одинаков и уровень значимости данных учета должен обеспечить пользователям бухгалтерского учета принятие эффективных управленческих решений.

#### **Парадокс номер три**

Возможность отнесения одного и того же объекта как к основным, так и к оборотным средствам. В данном случае эта возможность основывается на том, как объект будет интерпретирован пользователями бухгалтерского учета. Если бухгалтер или руководитель организации полагают данный объект значимым, то они его отнесут к основным средствам, а если объект с точки зрения финансового результата малозначим, то его отнесут к оборотным средствам. В первом варианте объект будет амортизироваться в течении определенного количества лет, а во втором – списан на дебет счетов «Основное производство», «Продажи», «Прибыли и убытки» в течении как правило одного года. [1]

Парадокс этой ситуации усиливается еще и в том случае, когда некоторое количество одинаковых объектов, куплены по разной цене, а определены по –разному, учитывая их цену отнесены либо к основным, либо к оборотным средствам, либо сразу же

списанными в расход. При списании в расход как правило, возникает еще одна парадоксальная ситуация, основанной на реальном наличии актива, его применении и одновременно в отсутствии в реальной отчетности. Следовательно можно сделать вывод о том, что в процессе определения фактов хозяйственной жизни не может быть четко определенной границы между основными, оборотными средствами и средствами, направленными на прямое списание в расходы, а также определение объекта не может быть однозначным, что в свою очередь приводит к разным результатам при вычислении прибыли.

#### **Парадокс номер четыре**

Прибыль есть, а денег нет. Данный парадокс может возникать в тех случаях, когда, например, деньги, полученные в виде прибыли руководством организации были вложены в не денежные активы, либо у организации показана не погашенная дебиторская задолженность, а также если бухгалтер не списал текущие расходы, и они отражаются в балансе. Данный парадокс может очень сильно затруднить платежеспособность организации либо привести ее к банкротству. Рассмотрим классический пример данного парадокса. Как известно, термин «прибыль» в классическом его понимании означает доходы минус расходы, следовательно, чем больше прибыль, тем лучше организации, однако это понимание зачастую оказывается ложным. Допустим, некая организация согласно данным бухгалтерского учета до последнего момента являлась прибыльной и показывала превышение начисленных доходов над начисленными расходами. Зачастую такую прибыль называют «бумажной», т.к. на бумаге она есть, а по факту у организации нет средств, необходимых для расчетов с поставщиками, персоналом, кредиторами и арендодателями. И, в связи с этим невольно возникает вопрос: «А где же деньги»? А ответ очень прост – деньги заморожены на складских запасах и в дебиторской задолженности. Складские запасы переполнены как готовой продукцией, так и материалами, расчеты дебиторов

происходят не на постоянной основе, однако фирма прощала им эти оплошности ради наращивания темпов производства и оборотов компании. Вся эта не продуманная политика организации в конечном итоге приводит к плачевным последствиям, таким как неспособность фирмы платить персоналу и вести расчеты по кредиторской задолженности и в конечном итоге может привести к банкротству.

#### **Парадокс номер пять**

В реальности получен убыток, а в учете показана прибыль. Этот парадокс может быть обусловлен двумя факторами:

- капитализация расходов-по факту, деньги были уплачены, однако они не отражены как расходы, в результате чего у организации проявляется дефицит денежных средств, но прибыль как таковая фигурирует в отчетности; [8]

- амортизация, как следствие особого подхода к организации учета основных средств. Таким образом, можно сделать вывод о том, что капитализация как таковая искусственно создает прибыль, которая не обеспечивается никакими активами, а амортизация уменьшает прибыль отчетную, не затрагивая при этом прибыль реальную.

#### **Парадокс номер шесть**

Актив в виде имущественной массы изменился, а прибыль не изменилась. Если отталкиваться от здравого смысла, то как правило рост активов означает рост богатства, а если растет богатство, то это и есть нечто иное как прибыль. Но это не всегда так происходит в реальной жизни. Имущественная масса может расти не оказывая при этом влияния на прибыль. Такая ситуация может складываться в следующих случаях:

- были получены некие ценности, которые требуют оплаты, но оплата произведена не была. Это значит, что актив прирастает за счет средств привлеченных, т.е. образуется кредиторская задолженность. Поэтому, счета ценностей проводятся по дебету, а кредиторские счета соответственно по кредиту и при этом прибыль фирмы не меняется;

– были приняты средства в порядке, предусмотренном целевым финансированием. Принятые ценности становятся собственностью организации, однако распоряжение ими предусмотрено договором, следовательно, руководство не вправе распоряжаться по своему усмотрению до истечения договора. Из этого вытекает запись по счету ценностей в дебет и по счету целевого финансирования в кредит;

– произошло повышение цен на продаваемую продукцию. Как правило, учет товаров производится по продажным ценам и стоимость имущественной массы возрастает, однако прибыль может возникнуть лишь в случае, если эти товары будут проданы. Следовательно, проводя этот факт по счетам, бухгалтер дебетует счет «Товары» [6], а кредитует счет «Торговая наценка». [6,2]

### **Парадокс номер семь**

Сумма средств организации не равна их совокупной стоимости. Суть данного парадокса заключается в том, что организация имеет как бы две оценки:

– балансовый итог, показывающий учетную стоимость имущества организации;

– стоимость самой организации в целом;

При продаже организации как покупатель, так и продавец оценивая фирму исходят как правило не из стоимости ее имущества, а из рентабельности. Оценка самого продавца основывается на рентабельности, сложившейся по факту, а оценка покупателя на рентабельности будущего периода. Таким образом, покупатель покупает не столько фирму, сколько ее будущий доход. Если посмотреть на ситуацию с точки зрения бухгалтерского учета, то данный парадокс мы можем рассматривать как разность между суммой, которая была уплачена за фирму цены и стоимостью ее активов. Данная разность получила название гудвил. В процессе отражения гудвила возможным является выполнение двух процедур, а именно:

– доведение бухгалтером учетной стоимости купленного имущества до текущей оценки и определение гудвила не как разность между уплаченной и учетной ценой фирмы, а как разницу

между учетной ценой и стоимостью всех элементов имущества в ценах текущего периода; [3]

– разность или величина гудвила должна найти свое отражение в бухгалтерской отчетности. В реальной жизни гудвил может быть определен лишь при покупке фирмы, поэтому он и отражается на счетах покупателя, который в свою очередь и кредитует счета учета денежных средств. А по поводу того, какой счет дебетовать, в бухгалтерском сообществе мнения относительно того, уменьшает ли гудвил прибыль покупателя расходятся. Одни полагают, что уменьшает, по причине того, что расходы, которые связаны с покупкой должны окупиться в будущем. Другие полагают, что не уменьшает. И связано это с тем, что гудвил представляет из себя непосредственно вычет из тех средств, которыми располагает покупатель. И как правило, никто не сможет дать гарантию того, что гудвил окупится, особенно в сам момент покупки. В первой ситуации дебетуют счет «нематериальные активы» – гудвил, во второй ситуации – счет «добавочный капитал» [6]. Величину гудвила как правило списывают в течении некоторого количества лет, уменьшая при это прибыль, а во втором случае уменьшают величину тех средств, которые были вложены собственниками в фирму-покупательницу. На практике возможен даже и отрицательный гудвил, он может возникнуть в том случае, если за фирму было уплачено меньше балансовой стоимости ее активов. Отрицательный гудвил показывается в бухгалтерской отчетности как доходы будущих периодов фирмы-покупателя.

Подводя итог вышесказанному, можно сделать вывод о том, что в настоящее время, гудвил является новой категорией учета в нашей стране и ее присутствие в бухгалтерской отчетности позволяет нам отражать факты вложения средств фирмы в приобретение других предприятий, а также показать переплаты либо недоплаты в процессе совершения сделки.

Еще один парадокс бухгалтерского учета, с которым непременно придется столкнуться бухгалтеру заключается в том, что одна и та же сумма может

интерпретироваться как доход или как расход организации. Как правило, этот парадокс должен рассматриваться, основываясь на принципе имущественной обособленности организации, и все зависит от того, рассматривается факт хозяйственной жизни с точки зрения собственников организации или с точки зрения самой организации. Классическим примером данного парадокса является выплата дивидендов, выплаченная акционерам. Данный факт хозяйственной жизни может быть интерпретирован как некая часть прибыли, основываясь при этом на принципе имущественной обособленности, но в тоже самое время эти же дивиденды можно отнести на прямой расход фирмы, т.е. изъятие собственником средств фирмы, выраженное в уменьшении ее активов. В данном случае, как многие счетоводы понимают, что речь идет не о прибыли, а непосредственно о расходах, и об этом говорит тот факт, что в данном случае дивиденды также могут рассматриваться как проценты, которые выплачиваются за привлеченные средства со стороны инвесторов. [5] А на самом деле, данная ситуация нам говорит о том, что акционеры могут вложить деньги как в банк, так и в акции. Рассуждая логически, фирма могла взять кредит в банке либо же продать свои акции. В первом случае – это выплата процентов, во втором – выплата дивидендов, однако, суть обеих выплат – одинаковая. Продолжая логическую последовательность, выплату по дивидендам можно отнести на состав затрат фирмы. Однако, бухгалтер, основываясь на принципе имущественной обособленности дебетует счет «Прибыли и убытки» уменьшая при этом прибыль и показывает тем самым изъятие прибыли, а кредитует как правило во всех случаях счет «Расчеты с учредителями». Проведенный анализ данного случая позволяет нам сделать вывод о том, что если изменять точку зрения от собственника к фирме, либо от фирмы к собственнику, то и меняется интерпретация самого факта хозяйственной жизни. [4]

Все перечисленные выше парадоксы бухгалтерского учета несомненно являются важными, их необходимо знать

и принимать во внимание в процессе учетной деятельности, однако бухгалтер может столкнуться с наиболее критичным парадоксом, который является без преувеличения самым важным. Суть его заключается в том, что непосредственно бухгалтерская отчетность отражает факты хозяйственной жизни, которые имели место в прошлых периодах, однако смысл отчетности заключается в том, чтобы у пользователей была возможность принимать решения на будущее. Данное парадокса могло бы и не быть (это возможно в случае, когда в хозяйственной деятельности организации прослеживаются четкие закономерности), но, как правило, в реальной жизни закономерностей практически не бывает. Следовательно функция прогнозирования находится либо под сомнением, либо вообще отрицается. И если это так и есть, то в лучшем случае учет хозяйственной деятельности необходим лишь для контроля последней, который был и есть, а для прогноза на будущее бесполезен. Парадокс также усугубляется тем фактом, что исчисление прибыли несет лишь условный характер, а заключение аудитора обычно подтверждает правильность процедуры учета, но никак не ее адекватность реальному положению дел.

### Выводы

Таким образом, основываясь на вышеизложенном, мы можем сделать вывод о том, что данные непосредственно самого бухгалтерского учета имеют весьма ограниченное значение для принятия эффективных управленческих решений. В тоже самое время, при всей ограниченности данных бухгалтерской отчетности, если последние составлены четко и в соответствии с требованиями нормативно – правовых документов, то они могут принести огромную пользу всем пользователям бухгалтерского учета и участникам производственно– хозяйственной деятельности. При всем этом, необходимо избежать двух крайностей, а именно убеждение, что все, что имеет бухгалтер – правильно, и все что представленное бухгалтером, в лучшем случае необходимо налоговой инспекции, но никак не деловым людям.

*Библиографический список*

1. Абдулалимова З.И. Бухгалтерский учет производства и реализации продукции // Актуальные вопросы современной экономики. 2017. № 6. С. 83-86.
2. Анциферова И.В. Бухгалтерский финансовый учет: учебник. М.: Дашков и К, 2017. 556 с.
3. Бреславцева Н.А. Балансоведение . Ростов н/Д: Феникс, 2004. 480 с.
4. Васильева А.И. Парадоксы бухгалтерского учета // Студенческая наука в XXI век. 2017. Вып. 15. С.439-440.
5. Гетьман В.Г., Блинова У.Ю., Герасимова Л.Н. М. Современный бухгалтерский учет и его проблемы. М.: Финансовый университет, 2014. 152 с.
6. Приказ Минфина РФ от 31.10.2000 N 94н «Об утверждении Плана счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций и Инструкции по его применению». [Электронный ресурс]. URL: [http://www.consultant.ru/document/cons\\_doc\\_LAW\\_29165/](http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_29165/) (дата обращения: 25.11.2021).
7. Пятов М.Л. Теория и практика бухгалтерского учета: научная школа Я.В Соколова. // Вестник С-Петербур. ун-та. Сер.5 Экономика. 2011. Вып.2. С. 64-76.
8. Соколов Я.В. Основы теории бухгалтерского учета. М.: Финансы и статистика, 2000. 495 с.