

Ю.С. Серпенінова, к.е.н., доц.
І.М. Бурденко, к.е.н., доц.
Д.А. Новикова, здобувач
Сумський державний університет

Сутність і поняття парадоксів облікової інформації та оцінка їх впливу на управлінські рішення

Облікова інформація є першоджерелом для формування даних фінансового та управлінського обліку, на основі яких ухвалюються подальші рішення. Втім, існуючі форми фінансової звітності не можуть задовільнити у повному обсязі інформаційні потреби користувачів. Однією з причин є парадоксальність облікової інформації. Облікові парадокси є малодослідженим питанням, яке вимагає належного висвітлення, насамперед генерування теоретико-методологічної бази, з метою кращого розуміння та оптимізації наявних протиріч та спірних питань. У статті висвітлено економічну сутність облікових парадоксів, їх значення у процесі прийняття дієвих управлінських рішень, визначено причини утворення, вплив та наслідки викривлення інформаційного масиву під час прийняття раціональних управлінських рішень. Увагу акцентовано на важливості урахування протиріч облікових процесів за умови прийняття оптимальних рішень керівництвом. На основі проведеного дослідження згенеровано авторську класифікацію бухгалтерських парадоксів за спільними ознаками. Аргументовано роль впливу парадоксів бухгалтерських даних на подальшу діяльність підприємства. Побудовано причинно-наслідковий зв'язок між можливостями спотворення бухгалтерської інформації на різних етапах її формування залежно від об'єкта обліку та її подальшої трансформації в управлінські дані. У результаті аналізу окресленої теми запропоновано низку рішень проблемних питань, а саме: оптимізацію бухгалтерської інформації, мінімізацію впливу парадоксів облікової інформації за умови врахування особливостей обліку, розширення теоретичної бази авторськими концептами.

Ключові слова: парадокси облікової інформації; управлінський облік; користувачі бухгалтерської інформації; якість бухгалтерської інформації.

Актуальність теми. Модифікація інформаційних процесів має важливу роль у системі сучасного бухгалтерського обліку. Із запровадженням в Україні нових систем управління та інтегрованого звітування (управління якістю, екологічний облік, управління безпекою і гігієною праці тощо) і нових інформаційних запитів апарату управління, з'явилася потреба у детальному роз'ясненні та розробці шляхів усунення парадоксів облікової інформації, внаслідок появи яких дані стають недостовірними або викривленими. Поняття про парадоксальність облікової інформації є мало дослідженим та висвітленим у науковій літературі. Дефіцит системи показників парадоксів облікової інформації, нестача концептуальних засад регулювання та вирішення завдань управлінського обліку, відсутність теоретичного аспекту та методології вирішення спотворення облікових даних не мають чіткого формулювання, що спричиняє недостовірність кінцевого продукту обліку – подання звітності.

Аналіз останніх досліджень та публікацій, на які спираються автори. Якість облікової інформації на сьогодні є досить важливим фактором на шляху формування бази облікових даних про господарську діяльність підприємства з метою оптимізації апарату управління суб'єкта господарювання. Цьому питанню присвячені праці таких науковців, як Н.Ю. Єршова [3], А.Ю. Щирська [9], О.А. Подолянчук [7], Т.О. Горбач, С.С. Дрозд [2] та ін. Парадокси бухгалтерського обліку знайшли своє відображення у працях Я.В. Соколова [8], Н.А. Мазур [6], І.М. Боярко, Л.Л. Гриценко [1] та ін. Серед зарубіжних авторів можна виокремити праці Д.Мюгге, Л.Лінсі [10], Б.Ніксона, Дж.Бурнса [11] та ін.

Втім, малодослідженими залишаються питання класифікації парадоксів облікової інформації, нестача концептуальних засад регулювання та вирішення завдань управлінського обліку з урахуванням бухгалтерських парадоксів, відсутність теоретичного аспекту та методології оцінки впливу бухгалтерських парадоксів на діяльність підприємства тощо.

Метою статті є обґрунтування теоретико-методологічних підходів та генерування базисних засад сутності й класифікації парадоксів облікової інформації і розробка пропозицій щодо мінімізації їх впливу на порядок прийняття управлінських рішень.

Викладення основного матеріалу. Бухгалтерською інформацією можна вважати образ суб'єктів господарювання у свідомості внутрішніх та зовнішніх користувачів. Парадоксом називають явище, предмет чи об'єкт, який є протиставленням звичному, що суперечить загальноприйнятим правилам і нормам [4]. Парадоксом облікової інформації є протиріччя даних, з яких складається бухгалтерська звітність, що значно ускладнює її трактування.

Парадокси мають становити собою низку суперечностей, з якими стикається управлінський персонал під час процесу складання звітності та ухвалення рішень. Розуміння парадоксів як основи, джерела всіх подальших міркувань призводить до того, що парадокси часто плутають з причинами.

Соколов В.Я. виокремив такі парадокси облікової інформації у своїх наукових працях:

- наявність прибутків під час відсутності грошей;
- наявність грошей без прибутків;
- активи балансу змінилися за умови залишку прибутків без змін;
- сума прибутку змінилася в активах, що залишилися без змін;
- фактично отримано збитки – відображено прибутки;
- певна сума може бути як витратами, так і прибутками;
- однаковий об'єкт може належати як до основних засобів, так і до оборотних активів;
- залишки в обліку не дорівнюють фактичній наявності;
- прибутки із часу заснування до припинення діяльності суб'єкта господарювання не мають дорівнювати сумі прибутків, одержаних за кожен звітний період;
- звітність відображає факти, що вже відбулися в минулому, а сенс бухгалтерського обліку в тому, щоб користувачі інформації приймали управлінські рішення в майбутньому [8].

Таким чином, парадоксальність облікової інформації передбачає оцінку прозорості та відповідності бухгалтерських операцій до фактичної наявності чи відсутності об'єктів обліку, що викликає певні розбіжності та сумніви й не дозволяє об'єктивно приймати управлінські рішення.

Утворення парадоксів облікової інформації зумовлене багатьма причинами, які варто враховувати під час процесу прийняття управлінського рішення. Більша частина парадоксів виникає через відмінності в інтерпретації й трактуванні низки вагомих категорій через економічну та облікову призми. До таких категорій можна зарахувати доходи та витрати, різниця яких сформує отримання прибутку або понесення збитку. За умови викривлення дохідної або витратної частини неможливо отримати достовірний кінцевий результат господарської діяльності.

Найчастіше на підприємствах можна спостерігати парадокс наявності прибутку за відсутності грошових коштів або навпаки. Перший випадок можна пояснити невизнанням доходів за фактом отримання грошових коштів через попередню реалізацію продукції, товарів, надання послуг, за відсутності погашення дебіторської заборгованості покупцем чи замовником, а надходження грошових коштів відтерміноване до дати погашення дебіторської заборгованості.

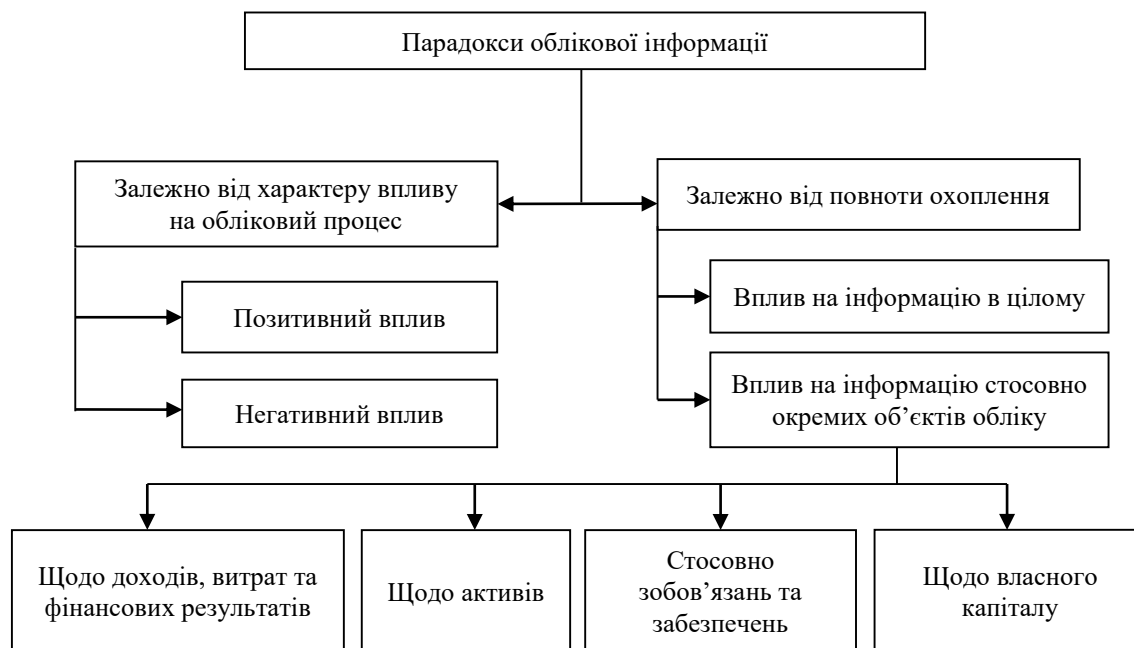
Парадокс, що передбачає дзеркальну ситуацію до попередньої, наявність грошей та відсутність прибутку, можна простежити у випадку реалізації товарів, робіт, послуг нижче за собівартість, отримання кредитів на поворотній основі, резервування потенційних витрат, зарахування витрат майбутніх періодів до звітного тощо.

Парадокси, що базуються на невідповідності збільшення вартості майна підприємства та розмірів прибутку, обумовлені господарською діяльністю щодо отримання товарів, виконаних робіт, послуг за умови пролонгації платежу, безкоштовного отримання, проведення переоцінок активів, утворення заборгованості перед учасниками за нарахованими дивідендами тощо.

Такі узагальнюючі показники діяльності суб'єкта господарювання, як прибуток, збиток, вартість активів, що є інформаційно обґрунтованими, мають маніпулятивний характер за природою формування під час процесу прийняття управлінських рішень. Без відповідного розуміння зі сторони керівницького персоналу характерних особливостей утворення облікової інформації створюються помилкові судження про взаємозалежність таких категорій: прибуток, грошові кошти, вартість активів.

Теоретико-методична база в аспекті бухгалтерських парадоксів недостатньо систематизована та доступна через брак досліджень науковців. Згадані вище парадокси можна класифікувати за ознаками, що зазначені на рисунку 1.

Отже, парадокси облікової інформації можна поділити на дві групи: залежно від характеру впливу на обліковий процес та залежно від повноти охоплення. За характером впливу на процеси обліку умовно можна виокремити парадокси із позитивним та негативним впливом. Позитивний вплив парадоксів на облікові процеси полягає у генерації інноваційних підходів до вирішення проблемних аспектів, а також в оптимізації існуючих процесів з урахуванням специфіки підприємства апаратом управління задля покращення становища. Негативний вплив, навпаки, призводить іноді до неминучих наслідків, таких як викривлення облікових даних, що в результаті впливає на подання всіх видів звітності, зокрема управлінської.



Джерело: розробка авторів

Рис. 1. Класифікація бухгалтерських парадоксів

Залежно від повноти охоплення парадокси можна класифікувати за впливом на інформацію в цілому та стосовно об'єктів обліку. Вплив на інформацію в цілому має відображення у викривленні облікових даних, що впливає на подальшу діяльність підприємства в цілому, наприклад: звітність відображає факти, що вже відбулися в минулому, а сенс бухгалтерського обліку в тому, щоб користувачі інформації приймали управлінські рішення в майбутньому. Щодо впливу на інформацію стосовно окремих об'єктів обліку, то його можна поділити щодо доходів, витрат та фінансових резервів; активів; зобов'язань та забезпечень; власного капіталу. Приклади парадоксів щодо окремих об'єктів обліку наведені у таблиці 1.

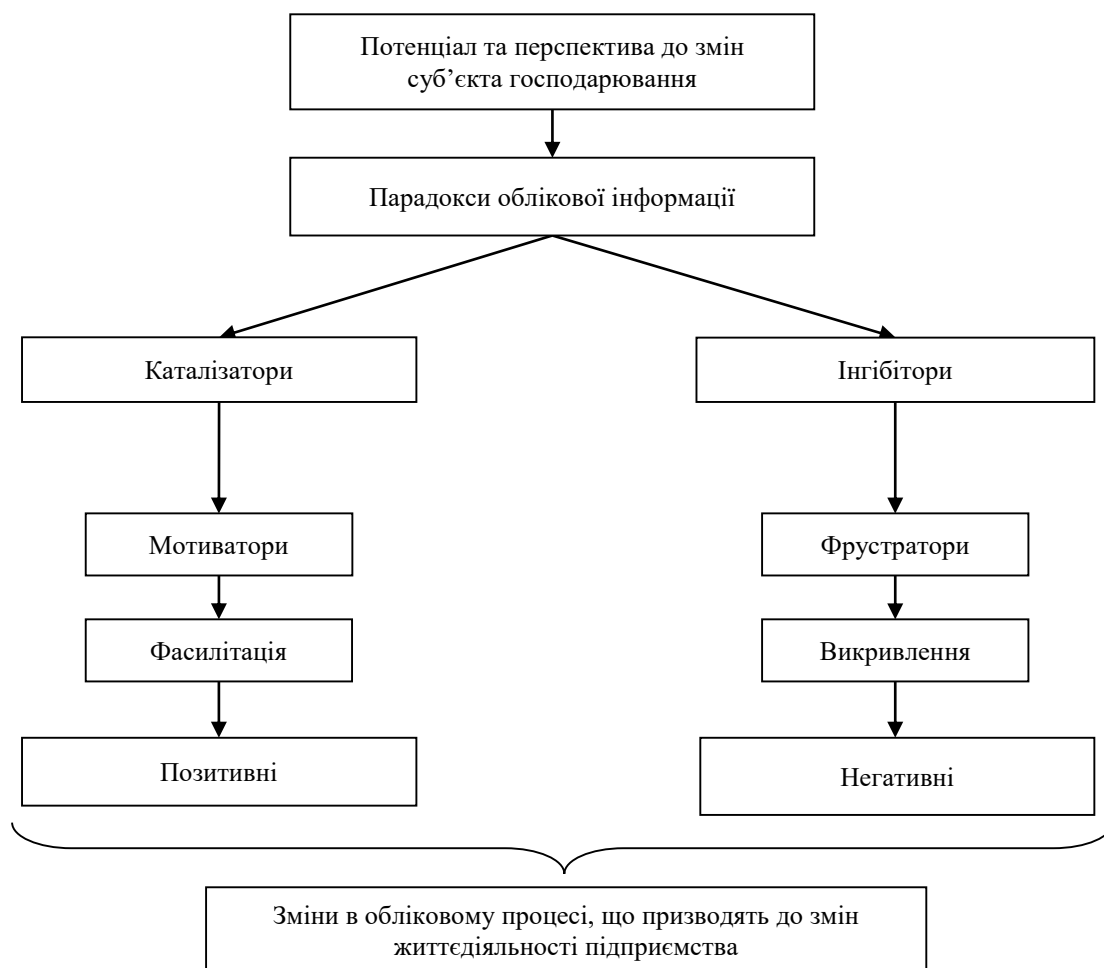
Таблиця 1

Приклади парадоксів облікової інформації у розрізі окремих об'єктів обліку

Група об'єктів обліку	Приклади парадоксів облікової інформації
Інформація щодо доходів, витрат та фінансових резервів	<ul style="list-style-type: none"> – підприємство має дохід / прибуток за відсутності грошових коштів; – аванси одержані, а доходів не відображено; – доходи є, а прибутків немає; – безоплатно отримані необоротні активи, а доходів немає; – кошти витрачені на придбання активів, а витрати не відображені в обліку; – відображення витрат без вибуття активів (наприклад, амортизація); – аванси видані, а витрат немає; – фактично понесені витрати (або отримані доходи) у поточному періоді можуть бути відображені у наступних звітних періодах
Інформація щодо активів	<ul style="list-style-type: none"> – один і той самий актив може бути у складі як оборотних, так і необоротних активів; – один і той самий актив може бути оцінений по-різному, що впливає на валюту балансу; – відображений розмір дебіторської заборгованості може не відповідати фактичному
Інформація стосовно зобов'язань та забезпечень	<ul style="list-style-type: none"> – забезпечення формуються для покриття зобов'язань у майбутньому, втім їх розмір визначається на основі аналізу минулих подій; – не всі зобов'язання передбачають вибуття коштів у майбутньому; – розмір зобов'язання за однією і тією самою операцією може змінюватися з плином часу
Інформація щодо власного капіталу	<ul style="list-style-type: none"> – розмір зареєстрованого капіталу може не відповідати фактичній сумі отриманих від засновників активів (за наявності неоплаченого капіталу); – зростання власного капіталу може відбуватися без фактичного отримання активів

Джерело: розробка авторів

Із прикладів, наведених у таблиці 1, можна узагальнити, що парадокси облікової інформації прямо впливають на будь-який об'єкт обліку, що спричиняє низку відхилень на шляху генерації інформаційної бази. Роль парадоксів бухгалтерської інформації напряду залежить від спроможності та потенціалу підприємства до змін, а саме отримання найбільшого прибутку під час витрат, що понесені у найменшій кількості. Таким чином, можна схематично відобразити утворення та вплив парадоксів на подальшу господарську діяльність суб'єкта (рис. 2).



Джерело: розробка авторів

Рис. 2. Схематичне відображення впливу парадоксів облікової інформації на подальшу діяльність суб'єкта господарювання

Відповідно до рисунка 2 парадокси бухгалтерської інформації можна умовно поділити на каталізатори та інгібітори, що в результаті призводять до відповідних змін. Каталізаторами парадоксів облікової інформації є процеси та явища, що передують прискоренню обробки інформації, внаслідок використання мотиваторів. Мотиватори є заохоченням до вирішення проблемних аспектів та заповнення або поновлення інформаційних прогалин для подальшого успішного прийняття управлінських рішень. Останнім кроком на шляху до позитивних змін на підприємстві є процес фасилітації, спровокований попередніми діями. Він має на меті процес ухвалення колективного рішення, що значно покращить економічний стан організації. Метод фасилітації є відносно новим та широко поширеним серед розвинених країн через низку переваг:

- ефективність та швидкість прийняття управлінських рішень й делегації зобов'язань і завдань;
- модернізація механізмів через генерування нових ідей відповідно до специфіки діяльності суб'єкта господарювання;
- стрімка реакція й адаптація до змін внутрішнього та зовнішнього середовищ;
- трансформаційні процеси переходу на вищий щабель ринку, підвищення конкурентоспроможності;
- розкриття розумового потенціалу працівників [5].

Варто зазначити, що парадокси облікової інформації на шляху трансформації в управлінську мають найчастіше негативний характер, що можна охарактеризувати як інгібітори. Інгібітори парадоксальної інформації – це процеси та явища, що уповільнюють процес модифікації бухгалтерських даних, продуктом яких є фрустратори, тобто бар'єри у вигляді викривлення та пошкодження показників.

Існування облікових парадоксів зумовлює низку правил, яких має дотримуватися управлінський персонал під час користування бухгалтерськими даними як основу для подальшого ухвалення рішень:

- враховувати парадокси облікової інформації у разі її використання як першоджерела отримання даних про стан суб'єкта господарювання у процесі прийняття управлінських рішень;
- розраховувати показник якості облікової інформації задля здатності точного та неупередженого оцінювання отриманої інформації;
- генерувати похідний масив інформації, основою для якого будуть слугувати дані бухгалтерського обліку, за врахування обраної підприємством методології обліку та переліку особливостей згідно з обліковою політикою, що може значно змінити вектор якості інформації;
- перевіряти та контролювати достовірність облікової інформації згідно з первинними документами.

Крім того, облікова інформація має відповідати таким основним вимогам: чітке позиціонування суспільного значення; повне представництво інтелектуального потенціалу компанії системою бухгалтерського обліку та фінансової звітності; врахування соціальних, екологічних та етичних аспектів діяльності компаній як важливих критеріїв їх загальної ефективності; врахування динаміки економічного фактора розвитку підходів до оцінки об'єктів обліку.

Висновки та перспективи подальших досліджень. На підставі проведених досліджень та узагальнень було виявлено, що основною проблемою є очевидний дисбаланс теорії бухгалтерського обліку з етапами економічного, технологічного й інформаційного розвитку соціально-економічного середовища. Проблема в належному керівництві підприємством полягає у неузгодженості, що можливо вирішити лише в межах розробки нової парадигми бухгалтерського обліку на основі розвитку концепції інтегрованого звітування, яка б давала всебічне уявлення про стан та перспективи розвитку суб'єкта господарювання. Врахування окреслених парадоксів облікової інформації дозволить забезпечити більш об'єктивне представлення фінансового положення та результатів діяльності підприємств у сучасних умовах.

Список використаної літератури:

1. Боярко І. Емпірична оцінка корисності обліково-фінансової інформації для стратегічного менеджменту підприємств України / І.Боярко, Л.Гриценко // Фінансово-кредитна діяльність: проблеми теорії і практики. – 2020. – С. 109–115.
2. Горбач Т.О. Теоретичні основи дослідження якості облікової інформації в бухгалтерській (фінансовій звітності) / Т.О. Горбач, С.С. Дрозд // Електронне наукове фахове видання з економічних наук «Modern Economics». – 2017. – № 6 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <https://modecon.mnau.edu.ua/issue/6-2017/UKR/horbach.pdf>.
3. Єршова Н.Ю. Якість облікової інформації: методичний підхід до оцінювання / Н.Ю. Єршова // Бухгалтерський облік, аналіз та аудит. – 2014 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://repository.kpi.kharkov.ua/bitstream/KhPI-Press/18651/1/2014_Yershova_Yakist_oblikovoi.pdf.
4. Ковалів Ю.І. Літературознавча енциклопедія : у 2 т. / Ю.І. Ковалів ; уклад. Ю.І. Ковалів. – Київ : ВЦ «Академія», 2007. – Т. 2. – 181 с.
5. Літовченко Б.В. Професіоналізація ризик-менеджменту – шлях від коучингу до фасилітації / Б.В. Літовченко, С.П. Коляда // Вісник АМСУ. Сер. : Економіка. – 2015. – № 1 (53) [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://www.scientificview.umsf.in.ua/archive/2015/1_53_2015/11.pdf.
6. Мазур Н.А. Бухгалтерські підходи до побудови теорій: переваги й сучасне трактування / Н.А. Мазур // Науковий вісник Херсонського державного університету. Сер. : Економічні науки. – 2014. – Вип. 7 (5). – С. 130–133 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://nbuv.gov.ua/UJRN/Nvkhdn_en_2014_7%285%29__35.
7. Подолянчук О.А. Облікова інформація та її якісні характеристики відповідно до облікових стандартів / О.А. Подолянчук // Бухгалтерський облік, аналіз та аудит. – 2018 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://efm.vsau.org/storage/articles/February2020/ybOZQMIRWBuPz2dwybX.pdf>.
8. Соколов Я.В. Основы теории бухгалтерского учета / Я.В. Соколов // Финансы и статистика. – М., 2000. – С. 66–77.
9. Щирська А.Ю. Вимоги користувачів до якості облікової інформації / А.Ю. Щирська // Економіка підприємства та просторово-кластерний бізнес. – 2018. – № 139 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://economicspace.pgasa.dp.ua/article/view/165693>.
10. Mügge D. The national accounting paradox: how statistical norms corrode international economic data / D.Mügge, L.Linsi // European journal of international relations. – 2021. – Т. 27, № 2. – Р. 403–427.
11. Nixon B. The paradox of strategic management accounting / B.Nixon, J.Burns // Management Accounting Research. – 2012. – Т. 23, № 4. – Р. 229–244.

References:

1. Bojarko, I. and Grycenko, L. (2020), «Empiryczna ocinka korysnosti oblikovo-finansovoi' informacii' dlja strategichnogo menedzhemntu pidprijemstv Ukraïny», *Finansovo-kredytna dijalnist': problemy teorii' i praktyky*, pp. 109–115.
2. Gorbach, T.O. and Drozd, S.S. (2017), «Teoretychni osnovy doslidzhennja jakosti oblikovoi' informacii' v buhgalters'kij (finansovij zvitnosti)», *Elektronne naukove fahove vydannja z ekonomichnyh nauk «Modern Economics»*, No. 6, [Online], available at: <https://modecon.mnau.edu.ua/issue/6-2017/UKR/horbach.pdf>
3. Jershova, N.Ju. (2014), «Jakist' oblikovoi' informacii': metodychnyj pidhid do ocinjuvannja», *Buhgalters'kyj oblik, analiz ta aulyt*, [Online], available at: http://repository.kpi.kharkov.ua/bitstream/KhPI-Press/18651/1/2014_Yershova_Yakist_oblikovoi.pdf
4. Kovaliv, Ju.I. (2007), *Literaturoznavcha encyklopedija*, u 2 t. VC «Akademija», Kyi'v, Vol. 2, 181 p.
5. Litovchenko, B.V. and Koljada, S.P. (2015), «Profesionalizacija ryzyk-menedzhmentu – shljah vid kouchyngu do fasylytaciji», *Visnyk AMSU, Ser. Ekonomika*, No. 1 (53), [Online], available at: http://www.scientificview.umsf.in.ua/archive/2015/1_53_2015/11.pdf
6. Mazur, N.A. (2014), «Buhgalters'ki pidhody do pobudovy teorij: perevagy j suchasne traktuvannja», *Naukovyj visnyk Hersons'kogo derzhavnogo universytetu, Ser. Ekonomichni nauky*, Issue 7 (5), pp. 130–133, [Online], available at: http://nbuv.gov.ua/UJRN/Nvkhdu_en_2014_7%285%29__35
7. Podoljanchuk, O.A. (2018), «Oblikova informacija ta i'i' jakisni harakterystyky vidpovidno do oblikovyh standartiv», *Buhgalters'kyj oblik, analiz ta aulyt*, [Online], available at: <http://efm.vsau.org/storage/articles/February2020/ybOZQMIRWBAuPz2dwybX.pdf>
8. Sokolov, Ya.V. (2000), «Osnovy teorii buhgalterskogo ucheta», *Finansy i statistika*, M., pp. 66–77.
9. Shhyrs'ka, A.Ju. (2018), «Vymogy korystuvachiv do jakosti oblikovoi' informacii'», *Ekonomika pidprijemstva ta prostorovo-klasternyj biznes*, No. 139, [Online], available at: <http://economicspace.pgasa.dp.ua/article/view/165693>
10. Mügge, D. and Linsi, L. (2021), «The national accounting paradox: how statistical norms corrode international economic data», *European journal of international relations*, Vol. 27, No. 2, pp. 403–427.
11. Nixon, B. and Burns, J. (2012), «The paradox of strategic management accounting», *Management Accounting Research*, Vol. 23, No. 4, pp. 229–244.

Серпенінова Юлія Сергіївна – кандидат економічних наук, доцент Сумського державного університету.

Наукові інтереси:

- інтегрована звітність;
- звітність зі сталого розвитку;
- обліково-аналітичне забезпечення сталого розвитку;
- якість облікової інформації для прийняття управлінських рішень.

E-mail: y.serpenynova@uabs.sumdu.edu.ua.

Бурденко Ірина Миколаївна – кандидат економічних наук, доцент Сумського державного університету.

Наукові інтереси:

- людський капітал підприємства;
- інтелектуальний капітал;
- організація обліку необоротних активів підприємства.

E-mail: y.burdenko@uabs.sumdu.edu.ua.

Новикова Дар'я Андріївна – здобувач вищої освіти Сумського державного університету.

Наукові інтереси:

- якість облікової інформації для прийняття управлінських рішень;
- інтегрована звітність.

Стаття надійшла до редакції 13.10.2021.