

## ДОСТОВЕРНОСТЬ ОТЧЕТНОЙ ИНФОРМАЦИИ С ПОЗИЦИИ ТЕОРИИ ПАРАДОКСОВ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА Я.В. СОКОЛОВА

Екатерина Сергеевна МЕРЗЛЯКОВА

аспирантка кафедры статистики, учета и аудита экономического факультета,  
Санкт-Петербургский государственный университет (СПбГУ),  
Санкт-Петербург, Российская Федерация  
merzlyakovaes@yandex.ru  
ORCID: отсутствует  
SPIN-код: отсутствует

### История статьи:

Рег. № 25/2023  
Получена 30.01.2023  
Получена в  
доработанном виде  
16.02.2023  
Одобрена 20.02.2023  
Доступна онлайн  
15.03.2023

УДК 657.01, 657.372.1  
JEL: M41

### Ключевые слова:

достоверность,  
учетные данные,  
пользователи  
бухгалтерской  
отчетности,  
бухгалтерский  
парадокс, восприятие  
бухгалтерской  
информации

### Аннотация

**Предмет.** Достоверность отчетной информации как одна из важнейших качественных характеристик, обеспечивающих полезность учетных данных заинтересованным пользователям для принятия управленческих решений.

**Цели.** Постановка проблемы реализуемой методологии исследований в области бухгалтерского учета, направленных на повышение достоверности данных бухгалтерского учета.

**Методология.** В ходе работы были использованы общенаучные методы исследования, в частности анализ, систематизация, а также методы сравнения и логического обобщения.

**Результаты.** В статье раскрыты различные определения категории «достоверность бухгалтерской отчетности». Также установлено, что соответствие нормам законодательства определяет границы бухгалтерской методологии, но в отчетности отражаются не все факты хозяйственной жизни предприятия, а то, что находит отражение, не всегда фиксируется корректно. В связи с этим восприятие отчетных данных и интерпретация результатов ее анализа пользователями может отличаться от заложенного в них смысла, определяемого реализуемой методологией бухгалтерского учета. Такого рода расхождения между содержанием бухгалтерской отчетности, определяемым учетной методологией, и восприятием этих данных пользователями могут создавать ситуацию, которая определялась Я.В. Соколовым (1938–2010) как «парадокс бухгалтерского учета». Данной проблеме посвящено достаточно серьезное количество исследовательских работ, но большинство из них не верифицировано на практике.

**Выводы и значимость.** Сделан вывод о том, что бухгалтерская отчетность в реальности не может быть достоверной, так как является лишь упрощенной моделью финансово-хозяйственной деятельности предприятия. Полученные результаты можно рассматривать как определение направлений дальнейших исследований в области теории парадоксов бухгалтерского учета Я.В. Соколова.

© Издательский дом ФИНАНСЫ и КРЕДИТ, 2023

**Для цитирования:** Мерзлякова Е.С. Достоверность отчетной информации с позиции теории парадоксов бухгалтерского учета Я.В. Соколова // *Международный бухгалтерский учет*. – 2023. – Т. 26, № 3. – С. 339 – 358.  
<https://doi.org/10.24891/ia.26.3.339>

В современном мире существует взаимосвязь между стремительным ростом доступных объемов информации и снижением уровня ее достоверности. Норберт Винер (Norbert Wiener), изучая природу информации, дает следующее определение: «информация – это обозначение содержания, полученного из внешнего мира в процессе нашего приспособления к нему и приспособления к нему наших чувств. Процесс получения и использования информации является процессом нашего приспособления к случайностям внешней среды и нашей жизнедеятельности в этой среде» [1]. Из этого следует, что информация является образом определенных предметов и явлений окружающего мира в сознании человека, выраженных в форме символов.

Для успешной адаптации человеку необходимо, чтобы эти образы совпадали с отражаемой действительностью. Это означает, что информация достоверна, то есть ей можно доверять. Так, например, А.В. Воронцовский выделяет две характеристики информации: *релевантность* и *достоверность*. «Релевантность информации, – пишет А.В. Воронцовский, – в данном случае означает потенциально возможные свойства информации, которые состоят в том, что ее использование может оказывать влияние на изменение ожиданий. Если инвестор или иное лицо, принимающие решение на рынке капитала, доверяет полученной информации, то он под ее влиянием меняет свои ожидания и принимает новые решения. Именно по этим изменениям можно судить о степени достоверности информации, которая в данном случае характеризует его отношение (доверие) к информации, а не является собственным внутренним ее свойством»<sup>1</sup>. Таким образом, согласно профессору А.В. Воронцовскому, достоверна лишь та информация, которой доверяет пользователь. Понятие «достоверность» применяется во многих направлениях научного знания и в целом рассматривается как показатель качества информации, ее полноты, точности и пригодности для принятия решений. Частным случаем является достоверность бухгалтерской информации.

В настоящее время согласно Федеральному закону «О бухгалтерском учете» от 06.12.2011 № 402-ФЗ<sup>2</sup> бухгалтерская (финансовая) отчетность

<sup>1</sup> Воронцовский А.В. *Современные теории рынка капитала: учебник*. М.: Экономика, 2010. С. 204.

<sup>2</sup> О бухгалтерском учете: Федеральный закон от 06.12.2011 № 402-ФЗ (последняя редакция). URL: [https://www.consultant.ru/document/cons\\_doc\\_LAW\\_122855/](https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_122855/)

определяется как «информация о финансовом положении экономического субъекта на отчетную дату». Данная норма отражает информационную роль бухгалтерской отчетности как совокупности учетных данных, влияющих на принятие управленческих решений. Она отражает существующую связь между записями в учетных регистрах, содержанием отчетности компании, результатами ее анализа и принимаемыми на основе этого анализа решениями. Эти решения фактически распределяют реальные ресурсы, тем самым формируя экономическую реальность. Одним из требований к бухгалтерской (финансовой) отчетности является то, что она должна давать достоверное представление о финансовом положении экономического субъекта на отчетную дату<sup>3</sup>.

В Большом бухгалтерском словаре дается следующее определение достоверности бухгалтерской отчетности – «требование бухгалтерской отчетности, означающее, что бухгалтерская отчетность должна давать достоверное и полное представление об имущественном и финансовом положении организации, а также о финансовых результатах ее деятельности. Достоверной считается бухгалтерская отчетность, сформированная и составленная исходя из правил, установленных нормативными актами системы нормативного регулирования бухгалтерского учета в Российской Федерации»<sup>4</sup>.

Я.В. Соколов (1938–2010) рассматривал достоверность бухгалтерской отчетности с точки зрения концепции *True and Fair View* – «достоверный и добросовестный взгляд». Первоначально данный термин появился в Англии и обозначал некий обычай, сложившийся в хозяйственной практике. С середины XIX в. данная фраза встречается в законодательных актах [2]. В Америке этот термин получил иную формулировку, а именно *True and Correct View*, то есть достоверный и точный (в математическом отношении) взгляд. Именно в таком варианте он был включен в начале 1930-х гг. в документы Комиссии по ценным бумагам и биржам в США. В Англии формулировка доктрины оставалась неизменной и в 1944 г. была признана Институтом присяжных бухгалтеров Англии и Уэльса как непреложная бухгалтерская концепция, согласно которой определялось, что «в публикуемой бухгалтерской отчетности не существует стандарта абсолютной правды» [3].

<sup>3</sup> Там же, ст. 3, п. 1; ст. 13, п. 1.

<sup>4</sup> Агафонова М.Ю. и др. Большой бухгалтерский словарь: 10 000 терминов / Под ред. А.Н. Азрилияна. М.: Институт новой экономики, 1999. С. 280.

К проблеме достоверности бухгалтерской отчетности обращались многие авторы. Одной из первых работ постсоветского периода, посвященных этому вопросу, была статья Я.В. Соколова и М.Л. Пятова [4]. Они писали, что «методология бухгалтерского учета, всегда так или иначе поддерживает или ущемляет интересы пользователей отчетности и подвергается логическим искажениям. В данном случае это неизбежно, и главное, нужно помнить, что любой факт искажения отчетности является следствием тех или иных причин, которые влекут за собой определенные несоответствия, представленные в бухгалтерской отчетности, финансового состояния предприятия реальному положению дел» [4]. По мнению авторов, добиться точного отражения финансового положения и хозяйственной деятельности фирмы невозможно и, как следствие, пользователи сталкиваются с двумя видами искажений: фальсификацией и вуалированием.

В данной работе выделяются четыре возможных ситуации предоставления финансового положения в бухгалтерской отчетности.

### **Ситуация 1**

*Искажение отчетности является следствием несоблюдения предписаний нормативных документов в области бухгалтерского учета и учетной политики предприятия.*

Такой вариант может быть в результате фальсификации отчетности или иных соответствующих бухгалтерских документов в целях сокрытия какого-либо злоупотребления; введения в заблуждение учредителей, акционеров, инвесторов и других заинтересованных лиц – пользователей бухгалтерской информации относительно величины полученной прибыли; дезинформации кредиторов в отношении платежеспособности (ликвидности) предприятия.

Можно выделить три уровня объектов фальсификации, которые приводят к искажению отчетности:

- первичные документы;
- регистры синтетического и аналитического учета;
- финансовая отчетность.

Фальсификация *первичных документов* заключается в создании документов, отражающих недействительные (то есть те, которые не совершались) факты хозяйственной жизни, например, выписка фиктивных

накладных, составление актов на списание, хищение и порчу имущества и так далее.

Примером фальсификации *регистров синтетического и аналитического учета* может являться применение методики регистрации фактов хозяйственной жизни, не советуемой их экономическому и/или юридическому содержанию (включение в состав себестоимости расходов, подлежащих погашению за счет чистой прибыли; списание на убытки потерь, являющихся результатом хищений, без совершения необходимых действий по взысканию с виновных лиц). При этом, как видно из приведенных целей фальсификации, в той или иной ситуации интересы администрации и собственников предприятия могут как полностью совпадать по объективным причинам, так и быть кардинально противоположными, и здесь речь уже пойдет о вуалировании [4].

## **Ситуация 2**

*Бухгалтерская отчетность необъективно отражает финансовое состояние предприятия в результате последовательного соблюдения предписаний нормативных документов в области бухгалтерского учета и учетной политики предприятия.*

В данном случае наблюдается вуалирование, но отсутствует фальсификация.

И.Ф. Шер (Johann F. Schär, 1846–1924) отмечал: «правдивость баланса, согласно юридическому пониманию, то есть с точки зрения соответствия ее нормативным документам, не всегда является также правдивостью и в хозяйственном смысле, и здесь нужно признать при известных обстоятельствах баланс (исходя из точки зрения хозяйственной правдивости) вуалированным также в тех случаях, когда он вполне соответствует, согласно юридическому пониманию, принципу правдивости и ясности» [5].

Развивая эту мысль, Н.А. Блатов (1875–1942) писал: «верностью (правдивостью) называются те свойства баланса, которые делают его сводным юридическим документом, вытекающим из записи всех документов, отразивших операции хозяйства за определенный период. Реальным баланс делает соответствие его оценок действительности, что делает баланс точным изображением действительного состояния хозяйства. Поэтому правдивость баланса и реальность баланса не одно и то же, баланс

может быть правдивым, но не реальным»<sup>5</sup>. Данный случай как раз и представляет собой вариант нереальности финансовой отчетности.

### **Ситуация 3**

*Бухгалтерская отчетность объективно отражает финансовое состояние предприятия вследствие несоблюдения предписаний нормативных документов в области бухгалтерского учета и положений учетной политики предприятия.*

Ситуация обратная предыдущей – в данном случае нет вуалирования, но есть фальсификация.

Однако стоит обратить внимание: можно ли такую отчетность, пусть даже объективно отражающую финансовое состояние хозяйствующего субъекта, составленную не в соответствии с устанавливаемыми законодательством (учетной политикой) правилами, назвать реальной, то есть точно (объективно) представляющей пользователям информацию о финансовом состоянии предприятия?

Действительно, какой-то элемент искажения отсутствует в данном случае лишь с точки зрения реальности, собственно представляемой в финансовой отчетности информации. Однако отнюдь не представляется возможным говорить здесь об отсутствии такового вообще, так как восприятие этой реальной (достоверной) информации о финансовом состоянии, скорее всего, не будет адекватным. Ведь «читая» отчетность, пользователь будет исходить из определенных общепринятых (установленных соответствующими нормативами) правил ее составления. И, следовательно, с этой точки зрения, представленные факты хозяйственной жизни станут для него «неясными или трудно выявляемыми» [4].

### **Ситуация 4**

*Бухгалтерская отчетность объективно отражает финансовое состояние предприятия вследствие соблюдения предписаний нормативных документов в области бухгалтерского учета и учетной политики предприятия.*

В этом случае отсутствуют вуалирование и фальсификация.

---

<sup>5</sup> Блатов Н.А. Балансоведение: (Курс общий) / 2-е изд., испр. и доп. Л.: Экономическое образование, 1930. С. 93–95.

Кажется, что в данном варианте пользователям представляется реальная бухгалтерская отчетность. Но даже в этом случае избежать искажений и получить объективную реальную информацию, отраженную в бухгалтерской отчетности, невозможно. Так как чем точнее количественно измерен один показатель, тем менее точно будет исчислен другой, связанный с ним, показатель [4].

Все изложенное приводит нас к тому, что достоверность, реальность бухгалтерской отчетности обеспечиваются только тогда, когда она соответствует нормам законодательства, которые, в свою очередь, устанавливают правила ведения бухгалтерского учета и указывают, что и как должно быть отражено. Ответы на данные вопросы («что» и «как») определяют границы бухгалтерской методологии, так как в отчетности отражаются не все факты хозяйственной жизни предприятия, а то, что находит отражение, не всегда фиксируется корректно.

С.М. Бычкова и Т.М. Алдарова придерживаются следующей точки зрения: «...бухгалтерская отчетность не является достоверной, если она в количественном отношении содержит недостаточную информацию, а в качественном отношении – не отвечает разумным ожиданиям фактических и потенциальных пользователей. Чтобы считаться достоверной, бухгалтерская отчетность должна отражать истинное, соответствующее действительности имущественное положение организации. В данном случае возможны, как минимум, три варианта. Первый вариант – истинное имущественное положение организации можно представить, если оценить все имущество по объективным рыночным ценам. Второй вариант – информация об имуществе организации может быть признана достоверной, если при составлении отчетности руководствовались установленными правилами. И третий – о достоверности информации можно говорить только при наличии реальной возможности контроля за ее формированием» [6].

Т.Г. Арбатская формулирует определение достоверности бухгалтерской отчетности и выделяет условия, обеспечивающие ее достоверность: «Под достоверностью бухгалтерской (финансовой) отчетности следует понимать такую степень точности отчетных данных, которая является удовлетворительной для принятия решений различными группами пользователей» [7]. По мнению автора, «...достоверность бухгалтерских данных может существовать только в том случае, если выполняются следующие условия: адекватность, точность, устойчивость в достижении цели, нейтральность, подконтрольность» [7].

Таким образом, достоверность бухгалтерской информации, отраженная в отчетности, не может являться абсолютной истиной как бесспорное, обоснованное и доказанное знание. Это связано с тем, что бухгалтерская отчетность является лишь упрощенной моделью финансово-хозяйственной деятельности предприятия и может представлять финансовое положение организации только в общем виде. В силу этого бухгалтерская отчетность тесно связана с возможностью удовлетворения интересов заинтересованных пользователей.

«Претензии» к качеству бухгалтерской информации, содержащейся в отчетности, отмечают как российские<sup>6</sup> [8, 9], так и зарубежные авторы [10–12].

Ожидания пользователей бухгалтерской отчетности, в соответствии с теорией Э.С. Хендриксена и М.Ф. ван Бреда, которые определили качественные характеристики информации, ориентированные на пользователя и на решение, принимаемое пользователем (релевантность, надежность, сравнимость и существенность), становятся проблемой для составителей (бухгалтеров) такой отчетности<sup>7</sup>. Поэтому задача формирования достоверной информации о деятельности и результатах предприятия в реальной жизни полностью не может быть выполнена.

«Роль бухгалтерского учета в экономике определяется восприятием бухгалтерской информации лицами, принимающими экономические решения – решения, результатом которых становится распределение хозяйственных ресурсов. Восприятие любой информации, – писал Я.В. Соколов, – в том числе и содержания бухгалтерской отчетности, зависит как от интеллектуальной деятельности лиц, эту информацию создающих, так и от интеллектуальной деятельности лиц, ее воспринимающих. Последняя подчинена ожиданиям (ассоциациям), которые связывает сознание воспринимающего лица с получаемыми данными. При этом возможны ситуации, когда такие ожидания (ассоциации), определяющие реакцию на получаемые данные, могут не совпадать с их (данных) смысловым наполнением, определяемым («закладываемым в них») лицами, соответствующую информацию формирующими. Такого рода расхождения между содержанием бухгалтерской отчетности, определяемым учетной методологией, и

<sup>6</sup> Елисеева И.И. Реструктуризация экономики: ресурсы и механизмы // Реструктурирование экономики: ресурсы и механизмы: материалы Международной научно-практической конференции, Санкт-Петербург, 25–27 января 2010 г. СПб.: СИ РАН; СПбГУЭФ, 2010. С. 47.

<sup>7</sup> Хендриксен Э.С., ван Бреда М.Ф. Теория бухгалтерского учета: учебник / Пер. с англ., под ред. проф. Я.В. Соколова. М.: Финансы и статистика, 2000. С. 89–100.



восприятием ее данных пользователем учетной информации создают ситуации возникновения так называемых *парадоксов бухгалтерского учета*» [13].

Следует подчеркнуть, что идея о необходимости осознания, понимания парадоксов бухгалтерского учета была представлена В.Ф. Палием и Я.В. Соколовым: «Главный парадокс бухгалтерского учета состоит в том, что он должен описать (идентифицировать, измерить, вычислить) и объяснить факты хозяйственной деятельности такими, каковы они есть, независимо от чьих-либо восприятий и воздействия на них. Вместе с тем объем познания факта предопределен объемом информационного сообщения, представленного бухгалтерской проводкой. При этом факт всегда больше или равен своему описанию в информационном сообщении. Отражение факта в виде бухгалтерской проводки мы называем его концептуальной реконструкцией. Она осуществляется в соответствии с целями, выдвигаемыми теми, кто управляет хозяйственной деятельностью. Однако это не одна цель, к которой, как к пределу, должен стремиться бухгалтерский учет. Цели меняются, так как каждая цель должна быть адекватна функциям управления. Соответственно меняются задачи и содержание концептуальной реконструкции фактов хозяйственной деятельности» [14].

Ярослав Вячеславович Соколов последовательно развивал идею парадоксов в своих работах. Изначально было выделено шесть парадоксов, самый «известный» из них – «Прибыль есть, а денег нет». В книге «Бухгалтерский учет как сумма фактов хозяйственной жизни»<sup>8</sup> парадоксам посвящена отдельная глава («Парадоксы и их значение»), в которой количество парадоксов равно тридцати двум. «Под парадоксом в науке, – писал Я.В. Соколов, – понимают логическое противоречие, неизбежно возникающее в тех или иных фундаментальных или существенно важных положениях. Парадоксы неизбежны, а от глубины их осмысления и разрешения зависит успех любой деятельности, в том числе и бухгалтерской. Путь парадокса, – ссылается автор на О. Уайльда, – это путь истины» [15].

К идее «парадоксов бухгалтерского учета» современные авторы в своих работах относятся как позитивно, так и критически.

Позитивное отражение парадоксов бухгалтерского учета представлено в статье Н.А. Соколовой, в которой выделено девять аналитических

<sup>8</sup> Соколов Я.В. Бухгалтерский учет как сумма фактов хозяйственной жизни: учеб. пособие. М.: Магистр; ИНФРА-М, 2010. 220 с.

парадоксов, основанных на парадоксах, сформулированных профессором Я.В. Соколовым. Автор обозначает следующее: «Бухгалтерский учет, использующий логику в качестве инструмента познания, нередко наталкивается на теоретические противоречия либо на противоречия теории опыту, что приводит к возникновению информационных парадоксов. Анализ бухгалтерских данных является логическим следствием бухгалтерской процедуры, поэтому учетные парадоксы приводят к возникновению парадоксов аналитических» [16].

Как отмечает М.Л. Пятов, «...в числе сомневающихся выделялся профессор В.В. Ковалев (1948–2020), в качестве одного из направлений работ Я.В. Соколова в области теории учета называвший «введение весьма дискуссионной категории, названной им «парадокс учета», отражающей дефекты восприятия неквалифицированными пользователями учетных данных, которые существуют как следствие расхождений между применяемыми методами учета и информационными ожиданиями потенциальных пользователей бухгалтерской отчетности» [17].

То, что в работах профессора Я.В. Соколова называется «парадоксом бухгалтерского учета», назвать «парадоксом» сложно, потому что большая часть выделенных парадоксальных ситуаций объясняется с помощью процедуры бухгалтерского учета, его методов. Парадокс «Прибыль есть, а денег нет» объясняется просто, например способом учета доходов с помощью метода начисления. В данном случае речь идет о логическом и семантическом (языковом) парадоксах.

Профессор В.В. Ковалев в своем непринятии идеи парадоксов бухгалтерского учета и отнесении их к проблемам неквалифицированных участников экономических отношений исходил из определения логического парадокса, как «рассуждения либо высказывания, в котором, пользуясь средствами, не выходящими (по-видимости) за рамки логики, и посылками, которые кажутся заведомо приемлемыми, приходят к заведомо неприемлемому результату. Английский логик Ф.П. Рамсей предложил отличать логические парадоксы от семантических, которые основаны не только на логике, но и на конкретной интерпретации понятий, то есть семантический парадокс – парадокс, формулировка которого зависит от семантических понятий истины, обозначения и т.п. Семантические понятия выражают отношения между выражениями языка и объектами, к которым они относятся»<sup>9</sup>.

<sup>9</sup> Новая философская энциклопедия: в 4 т. / Ин-т философии Рос. акад. наук, Нац. обществ.-науч. фонд; науч.-ред. совет.: В.С. Степин и др. М.: Мысль, 2000–2001. Т. 3. С. 194.

Необходимо также отметить, что парадоксальность ситуаций, описанных профессором Я.В. Соколовым, заключается в восприятии бухгалтерских данных. Проблема восприятия бухгалтерской информации и реакции на нее чрезвычайно актуальна в целом, и это подтверждают работы различных авторов. В.В. Ковалев рассматривал проблему психологической составляющей учетно-аналитической деятельности в различных аспектах: с позиции познавательной сложности учетно-аналитических сведений; с позиции источника данных; с позиции пользователя информации; с позиции выделения психологических типов личности<sup>10</sup>.

Рассматривая проблему восприятия учетных данных со стороны пользователя, можно заметить, что бухгалтерская информация на своем пути от бухгалтера до заинтересованного лица (пользователя отчетности) проходит несколько информационных преломлений, о которых упоминается в статье Н.В. Генераловой и Н.А. Соколовой. Авторы выделили четыре информационных преломления: «Первое информационное преломление имеет место при отражении фактов хозяйственной жизни в системе бухгалтерского учета как следствие применения бухгалтерской процедуры и реализуемых учетных принципов. Именно здесь возникает то, что можно назвать информационными бухгалтерскими искажениями. Второе смысловое преломление – это формирование финансовой отчетности. Оно во многом обусловлено процессами регулирования практики финансового учета. На основании данных бухгалтерской отчетности аналитик рассчитывает финансовые коэффициенты, раскрывающие картину финансово-хозяйственной деятельности компании, и здесь возникает третье преломление информации. И, наконец, четвертое преломление имеет место при принятии управленческих решений заинтересованным пользователем бухгалтерской информации» [18].

Восприятие учетной информации и, как следствие, интерпретация результатов ее анализа будут сугубо индивидуальны для каждого заинтересованного лица из-за различия в апперцепции (то есть возможностей понимания). По этой причине возможны ситуации, когда ожидания, связанные с получаемыми учетными данными пользователем, и реакция на эти данные не соответствуют их смысловому наполнению, в свою очередь значение этих данных формируется методологией бухгалтерского учета. Предположим, если пользователь отчетности обнаруживает, что фирма получила прибыль, то, скорее всего, он сделает

---

<sup>10</sup> Ковалев В.В. Финансовый анализ: методы и процедуры: учебник. М.: Финансы и статистика, 2002. С. 167.

вывод, что речь идет о полученных фирмой денежных средствах, но это совсем не так.

Н.В. Генералова и Н.А. Соколова подчеркивают, что такого рода ситуации возникают из-за множества факторов, среди которых следует обозначить и недостаточную подготовленность пользователей финансовой информации [18].

Данный фактор отмечают в своей работе В.В. Ковалев и Вит.В. Ковалев: «...информация и данные (информационные) – это разные понятия. В качестве примера приведем ситуацию с комплектом годовой бухгалтерской отчетности. Те объемы информации, то есть новых полезных сведений (знаний), которые способны извлечь из отчетности соответственно первоклассник, рабочий, студент-математик, студент экономического вуза, начинающий бухгалтер, опытный аудитор, – принципиально различаются, хотя исходная база данных одна и та же»<sup>11</sup>. По сути, авторы обращают внимание на индивидуальное восприятие данных отчетности определенным человеком.

Таким образом, подчеркивается, что восприятие носит исключительно личностный, персоналистический характер. Если говорить о восприятии бухгалтерских данных, то здесь речь идет о некоем человеке, который, изучая их, знакомясь с их содержанием, приходит к определенным выводам на основании своего восприятия финансового положения предприятия.

О.В. Рожнова также в своей работе упоминает о проблеме восприятия данных бухгалтерской информации и пишет следующее: «Восприятие учетной информации пользователями отождествимо с мыслительными процессами, а человеческое мышление, как правило, связано с размытыми категориями и суждениями в форме нечетких условных высказываний» [19].

По мнению М.О. Козловой, которая отмечает наличие психологических и лингвистических аспектов, влияющих на бухгалтерскую информацию, «искажения, могущие быть умышленными и неумышленными, являются результатом субъективности учетной информации, которая в свою очередь может быть субъективностью по искажению и субъективностью по восприятию. Также актуальна постановка проблемы искажения бухгалтерской информации из-за двусмысленности лексических единиц» [20]. Далее автор приходит к следующему выводу: «Пренебрежение

---

<sup>11</sup> Ковалев В.В., Ковалев Вит.В. Корпоративные финансы и учет Корпоративные финансы и учет: понятия, алгоритмы, показатели: учеб. пособие. М.: Проспект, 2012. С. 254.

принятием во внимание перцептивных особенностей основных внутренних пользователей управленческой отчетности приводит к неоправданно высоким трудозатратам либо к дублированию усилий по подготовке отчетов» [20].

А.А. Солоненко приходит к выводу, что «информация, формируемая в учетном процессе, влияет на суждение и принятие решений ее пользователями и на их поведение в целом, следовательно, возможно определить механизмы и инструменты воздействия на степень аналитического обоснования принимаемых управленческих решений» [21]. И далее: «Бухгалтерский учет – это социальная наука, производная имеющейся среды, на него влияют уровень представлений о ценностных ориентациях менеджеров, собственников, общества; политические факторы; правовая система, наконец, учетные традиции. Таким образом, использование психологических теорий в бухгалтерском учете оправдано и обосновано» [21].

Подводя итог, можно сказать, что одна из важнейших задач теории и практики бухгалтерского учета заключается в определении тех точек зрения, с которых рассматривается и воспринимается бухгалтерская информация пользователями.

Вопрос парадоксов бухгалтерского учета на сегодняшний день представляет общую дискуссию и имеет качественный характер. Данное направление бухгалтерского учета не было верифицировано и не получило подтверждения или опровержения количественными исследованиями на практике. Это обусловлено тем, что, с одной стороны, в области бухгалтерского учета в России пока не установилась практика проведения социологических опросов, а с другой, – данный вопрос относится к междисциплинарным исследованиям. Но решить эту проблему и продолжить исследования без использования данного подхода не представляется возможным.

На основании изложенного можно сделать вывод о необходимости количественных исследований данной проблемы. Они могут быть проведены с помощью социологического опроса – анкетирования. Данный метод наиболее распространен в практике прикладной социологии и, на наш взгляд, наилучшим образом позволит решить стоящие перед современным исследователем проблематики учетных парадоксов задачи.

## Список литературы

1. *Винер Н.* Кибернетика и общество / Пер. Е.Г. Панфилова; под общей ред. и предисл. Э.Я. Кольмана. М.: Изд-во иностр. лит., 1958. С. 40.
2. *Соколов Я.В., Бычкова С.М.* Достоверность и добросовестность составления бухгалтерской отчетности // *Бухгалтерский учет*. 1999. № 12. С. 87–91. URL: <http://buh1.ru/text/96493-1.html>
3. *Карельская С.Н., Зуга Е.И.* Достоверность и информационные границы финансовой отчетности // *Международный бухгалтерский учет*. 2014. Т. 17. Вып. 9. С. 32–44. URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/dostovernost-i-informatsionnye-granitsy-finansovoy-otchetnosti>
4. *Соколов Я.В., Пятов М.Л.* Бухгалтерская отчетность: степень возможной реальности // *Бухгалтерский учет*. 1997. № 1. С. 54–58.
5. *Шер И.Ф.* Бухгалтерия и баланс / Пер. с 5-го нем. изд. С.И. Цедербаума; ред., доп. и прим. проф. Н.С. Лунского. М.: Экономическая жизнь, 1925. С. 465.
6. *Бычкова С.М., Алдарова Т.М.* Понятия достоверности и существенности в бухгалтерском учете // *Аудиторские ведомости*. 2007. № 1. С. 10–14. URL: <http://ilts.ru/files/file128.pdf>
7. *Арбатская Т.Г.* К вопросу о сущности категории «достоверность» // *Международный бухгалтерский учет*. 2015. Т. 18. Вып. 8. С. 17–32. URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/k-voprosu-o-suschnosti-kategorii-dostovernost>
8. *Цыганков К.Ю.* В защиту пользователей бухгалтерской отчетности // *Международный бухгалтерский учет*. 2017. Т. 20. Вып. 4. С. 226–242. URL: <https://doi.org/10.24891/ia.20.4.226>
9. *Ковалев В.В.* О новых моделях корпоративной отчетности: обзор материалов Форума по отчетности бизнеса и экономическому развитию // *Вестник Санкт-Петербургского университета. Экономика*. 2014. № 3. С. 165–173. URL: <https://economicsjournal.spbu.ru/article/view/1925>
10. *Du N., Stevens K.T., McEnroe J.E.* The Effects of Comprehensive Income on Investors' Judgments: An Investigation of One-Statement vs. Two-Statement Presentation Formats. *Accounting Research Journal*, 2015, vol. 28, iss. 3, pp. 284–299. URL: <https://doi.org/10.1108/ARJ-11-2013-0083>

11. *Soheila Mirshekary, Shahrokh M. Saudagaran*. Perceptions and Characteristics of Financial Statement Users in Developing Countries: Evidence from Iran. *Journal of International Accounting, Auditing and Taxation*, 2005, vol. 14, iss. 1, pp. 33–54.  
URL: <https://doi.org/10.1016/j.intaccaudtax.2005.01.001>
12. *Benjamin J.J., Stanga K.G.* Differences in Disclosure Needs of Major Users of Financial Statements. *Accounting and Business Research*, 1977, vol. 7, no. 27, pp. 187–192.
13. *Пятов М.Л., Карельская С.Н.* Балансовые теории как ключ к пониманию границ возможностей современной бухгалтерской отчетности и механизмов ее восприятия // Вестник Полоцкого государственного университета. Серия D: Экономические и юридические науки. 2011. № 5. С. 70–76. URL: <https://elib.psu.by/bitstream/123456789/1353/5/70-76.pdf>
14. *Пятов М.Л.* Достоверность бухгалтерской отчетности // Бухгалтерский учет. 2011. № 6. С. 91–93.
15. *Соколов Я.В.* Основы теории бухгалтерского учета: монография. М.: Финансы и статистика, 2000. 495 с.
16. *Соколова Н.А.* Аналитические парадоксы: проблемы восприятия результатов анализа бухгалтерской информации // Бухгалтерский учет. 2011. № 8. С. 81–86.
17. *Пятов М.Л.* Парадоксы бухгалтерского учета по Я.В. Соколову – что это такое? // Вестник ИПБ (Вестник профессиональных бухгалтеров). 2021. № 2. С. 7–12.  
URL: <https://www.ipbr.org/projects/vestnik/editions/2021/2/theory/>
18. *Генералова Н.В., Соколова Н.А.* Вариативность интерпретации бухгалтерской информации // Вестник Санкт-Петербургского университета. Экономика. 2012. № 1. С. 175–181.  
URL: <https://economicsjournal.spbu.ru/article/view/2490>
19. *Рожнова О.В.* Пути совершенствования восприятия учетной информации // Международный бухгалтерский учет. 2001. № 4. С. 16–23.  
URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/puti-sovershenstvovaniya-voSPIriatiya-uchetnoy-informatsii>
20. *Козлова М.О.* Влияние психологических и лингвистических аспектов на организацию бухгалтерского учета // Международный бухгалтерский

учет. 2013. Т. 16. Вып. 24. С. 17–28.

URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/vliyanie-psihologicheskikh-i-lingvisticheskikh-aspektov-na-organizatsiyu-buhgalterskogo-ucheta>

21. Солоненко А.А. Поведенческий бухгалтерский учет: реалии и перспективы // Вестник Астраханского государственного технического университета. Серия: Экономика. 2015. № 1. С. 89–99.

URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/povedencheskiy-buhgalterskiy-uchet-realii-i-perspektivy-1>

### **Информация о конфликте интересов**

Я, автор данной статьи, со всей ответственностью заявляю о частичном и полном отсутствии фактического или потенциального конфликта интересов с какой бы то ни было третьей стороной, который может возникнуть вследствие публикации данной статьи. Настоящее заявление относится к проведению научной работы, сбору и обработке данных, написанию и подготовке статьи, принятию решения о публикации рукописи.



## RELIABILITY OF REPORTING INFORMATION FROM THE STANDPOINT OF YAROSLAV SOKOLOV'S ACCOUNTING PARADOX THEORY

Ekaterina S. MERZLYAKOVA

Saint-Petersburg State University (SPbSU),  
St. Petersburg, Russian Federation  
merzlyakovaes@yandex.ru  
ORCID: not available

### Article history:

Article No. 25/2023  
Received 30 Jan 2023  
Received in revised  
form 16 February 2023  
Accepted 20 Feb 2023  
Available online  
15 March 2023

**JEL classification:**  
M41

**Keywords:** adequacy  
of information,  
accounting data,  
users of accounting  
reports, accounting  
paradox, perception  
of accounting  
information

### Abstract

**Subject.** This article considers the reliability of reporting information as one of the most important qualitative characteristics that ensure the usefulness of accounting data to interested users to make management decisions.

**Objectives.** The article aims to articulate an issue of the implemented methodology of research in the field of accounting, aimed at improving the reliability of accounting data.

**Methods.** For the study, I used the methods of analysis, systematization, comparison, and logical generalization.

**Results.** The article presents various definitions of the category of *Fairness of Accounting Statements*. It finds that compliance with the statutory regulations determines the boundaries of the accounting methodology. However, the statements do not reflect all the accounting events of the enterprise, and what is reflected is not always recorded correctly. In this regard, the perception of reporting data and the interpretation of the results of analysis by users may differ from the meaning implicit in the data, determined by the implemented accounting methodology. This kind of discrepancy between the content of accounting statements, determined by the accounting methodology, and the perception of these data by users can cause a situation that was defined by Russian academic economist, professor Yaroslav V. Sokolov (1938–2010) as the *Paradox of Accounting*. Quite a number of research papers are devoted to this problem, but most of them are not verified in practice.

**Conclusions and Relevance.** The article concludes that the financial statements, in reality, cannot be reliable, since they are just a simplified model of the financial and operating activities of the enterprise. The results obtained can be considered as a determination of the directions of further research in the field of the Accounting Paradox Theory by Yaroslav V. Sokolov.

© Publishing house FINANCE and CREDIT, 2023

**Please cite this article as:** Merzlyakova E.S. Reliability of Reporting Information from the Standpoint of Yaroslav Sokolov's Accounting Paradox Theory. *International Accounting*, 2023, vol. 26, iss. 3, pp. 339–358.  
<https://doi.org/10.24891/ia.26.3.339>

## References

1. Wiener N. *Kibernetika i obshchestvo* [The Human Use of Human Beings. Cybernetics and Society]. Moscow, Izd-vo inostr. lit. Publ., 1958, p. 40.
2. Sokolov Ya.V., Bychkova S.M. [Reliability and integrity of the preparation of financial statements]. *Bukhgalterskii uchet = Accounting*, 1999, no. 12, pp. 87–91. URL: <http://bui.ru/text/96493-1.html> (In Russ.)
3. Karel'skaya S.N., Zuga E.I. [Credibility and informational limits of financial statement]. *Mezhdunarodnyi bukhgalterskii uchet = International Accounting*, 2014, vol. 17, iss. 9, pp. 32–44.  
URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/dostovernost-i-informatsionnye-granitsy-finansovoy-otchetnosti> (In Russ.)
4. Sokolov Ya.V., Pyatov M.L. [Accounting statements: The extent of possible reality]. *Bukhgalterskii uchet = Accounting*, 1997, no. 1, pp. 54–58. (In Russ.)
5. Schär J.F. *Bukhgalteriya i balans* [Buchhaltung und Bilanz]. Moscow, Ekonomicheskaya zhizn' Publ., 1925, p. 465.
6. Bychkova S.M., Aldarova T.M. [The concepts of reliability and materiality in accounting]. *Auditorskie vedomosti = Audit Journal*, 2007, no. 1, pp. 10–14.  
URL: <http://ilts.ru/files/file128.pdf> (In Russ.)
7. Arbatskaya T.G. [On the question of the essence of the reliability category]. *Mezhdunarodnyi bukhgalterskii uchet = International Accounting*, 2015, vol. 18, iss. 8, pp. 17–32. URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/k-voprosu-o-suschnosti-kategorii-dostovernost> (In Russ.)
8. Tsygankov K. Yu. [In support of users of financial statements]. *Mezhdunarodnyi bukhgalterskii uchet = International Accounting*, 2017, vol. 20, iss. 4, pp. 226–242. (In Russ.)  
URL: <https://doi.org/10.24891/ia.20.4.226>
9. Kovalev V.V. [On the New Models of Corporate Reporting: Review of Proceedings of the Forum on Business Reporting and Economic Development]. *Vestnik Sankt-Peterburgskogo universiteta. Ekonomika = St. Petersburg University Journal of Economic Studies*, 2014, iss. 3, pp. 165–173. URL: <https://economicsjournal.spbu.ru/article/view/1925> (In Russ.)
10. Du N., Stevens K.T., McEnroe J.E. The Effects of Comprehensive Income on Investors' Judgments: An Investigation of One-Statement vs. Two-Statement

- Presentation Formats. *Accounting Research Journal*, 2015, vol. 28, iss. 3, pp. 284–299. URL: <https://doi.org/10.1108/ARJ-11-2013-0083>
11. Soheila Mirshekary, Shahrokh M. Saudagaran. Perceptions and Characteristics of Financial Statement Users in Developing Countries: Evidence from Iran. *Journal of International Accounting, Auditing and Taxation*, 2005, vol. 14, iss. 1, pp. 33–54.  
URL: <https://doi.org/10.1016/j.intaccaudtax.2005.01.001>
  12. Benjamin J.J., Stanga K.G. Differences in Disclosure Needs of Major Users of Financial Statements. *Accounting and Business Research*, 1977, vol. 7, no. 27, pp. 187–192.
  13. Pyatov M.L., Karel'skaya S.N. [Balance theories as the key to understanding of limits of possibilities of the modern accounting reporting and mechanisms of its perception]. *Vestnik Polotskogo gosudarstvennogo universiteta. Seriya D: Ekonomicheskie i yuridicheskie nauki = Vestnik of Polotsk State University. Part D. Economic and Legal Sciences*, 2011, no. 5, pp. 70–76.  
URL: <https://elib.psu.by/bitstream/123456789/1353/5/70-76.pdf> (In Russ.)
  14. Pyatov M.L. [The credibility of accounting statements]. *Bukhgalterskii uchet = Accounting*, 2011, no. 6, pp. 91–93. (In Russ.)
  15. Sokolov Ya.V. *Osnovy teorii bukhgalterskogo ucheta: monografiya* [Fundamentals of accounting theory: a monograph]. Moscow, Finansy i statistika Publ., 2000, 495 p.
  16. Sokolova N.A. [Analytical paradoxes: Problems of perception of the results of analysis of accounting information]. *Bukhgalterskii uchet = Accounting*, 2011, no. 8, pp. 81–86. (In Russ.)
  17. Pyatov M.L. [Paradoxes of accounting according to Ya.V. Sokolov – What does it mean?]. *Vestnik IPB (Vestnik professional'nykh bukhgalterov)*, 2021, no. 2, pp. 7–12. (In Russ.)  
URL: <https://www.ipbr.org/projects/vestnik/editions/2021/2/theory/>
  18. Generalova N.V., Sokolova N.A. [Variation of interpretation of the accounting information]. *Vestnik Sankt-Peterburgskogo universiteta. Ekonomika = St. Petersburg University Journal of Economic Studies*, 2012, no. 1, pp. 175–181. URL: <https://economicsjournal.spbu.ru/article/view/2490> (In Russ.)

19. Rozhnova O.V. [The ways to improve the perception of accounting information]. *Mezhdunarodnyi bukhgalterskii uchet = International Accounting*, 2001, no. 4, pp. 16–23.  
URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/puti-sovershenstvovaniya-vo-spriyatii-uchetnoy-informatsii> (In Russ.)
20. Kozlova M.O. [The influence of psychological and linguistic aspects on the organization of accounting]. *Mezhdunarodnyi bukhgalterskii uchet = International Accounting*, 2013, vol. 16, iss. 24, pp. 17–28.  
URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/vliyanie-psihologicheskikh-i-lingvisticheskikh-aspektov-na-organizatsiyu-bukhgalterskogo-ucheta> (In Russ.)
21. Solonenko A.A. [Behavioral accounting: realities and prospects]. *Vestnik Astrakhanskogo gosudarstvennogo tekhnicheskogo universiteta. Seriya: Ekonomika = Vestnik of Astrakhan State Technical University. Series: Economics*, 2015, no. 1, pp. 89–99.  
URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/povedencheskiy-bukhgalterskiy-uchet-realii-i-perspektivy-1> (In Russ.)

### **Conflict-of-interest notification**

I, the author of this article, bindingly and explicitly declare of the partial and total lack of actual or potential conflict of interest with any other third party whatsoever, which may arise as a result of the publication of this article. This statement relates to the study, data collection and interpretation, writing and preparation of the article, and the decision to submit the manuscript for publication.