

БУХГАЛТЕРСКИЙ УЧЕТ, АУДИТ И ЭКОНОМИЧЕСКАЯ СТАТИСТИКА

УДК 657.0

JEL M40

ВЛИЯНИЕ МЕЖДУНАРОДНЫХ СТАНДАРТОВ ФИНАНСОВОЙ ОТЧЕТНОСТИ НА КАЧЕСТВО ДАННЫХ БУХГАЛТЕРСКОЙ ОТЧЕТНОСТИ

Винокурова Ольга Андреевна, канд. экон. наук, доц.

Финансовый университет при Правительстве Российской Федерации, Смоленский филиал, пр. Гагарина, 22, Смоленск, Россия, 214018; e-mail: ovinokurova@outlook.com

Предмет: статья посвящена особенностям и механизмам влияния международных стандартов финансовой отчетности на качество данных бухгалтерской (финансовой) отчетности. В статье также проводится анализ факторов, связанных с определением и оценкой качества финансовой отчетности, с различиями в интерпретации стандартов и технологическими ограничениями учетных процессов. *Цель:* бухгалтерская (финансовая) отчетность играет ключевую роль в управлении бизнесом не только в рамках организаций одной страны, но и на международном уровне. Особенно актуально данное положение для тех корпораций, что участвуют в торгах на биржах или входят в состав безсанкционных международных организаций. *Обсуждение:* бухгалтерская (финансовая) отчетность отражает финансовое состояние этих компаний, способствует принятию обоснованных решений инвесторами и кредиторами в части выбора отрасли экономики эффективного вложения в той или иной стране. Учитывая важность степени прозрачности и надежности финансовой информации, сформированной в отчетности на основании установленных принципов для всего мира, становится необходимым проведение исследований влияния применения стандартов МСФО на качество финансовой отчетности. *Результаты:* для исключения рисков при трансграничных инвестициях в рамках реформ финансового регулирования и реорганизации экономики в странах разного уровня развития важно определить экономические последствия применения стандартов и их влияние на качество данных финансовой отчетности. Также, необходимо учитывать различия в уровнях экономического развития государств, что напрямую влияет на восприимчивость национальных финансовых систем к изменениям

в регуляторной среде. Именно названным аспектам результатов исследования посвящена данная статья.

Ключевые слова: международные стандарты финансовой отчётности, качество бухгалтерских данных, переходный период, степень прозрачности финансовой информации, управление доходами и их стоимостью.

DOI: 10.17308/meps/2078-9017/2025/6/83-93

Введение

Исследования влияния международных стандартов финансовой отчётности, действующих в период перехода от однополярности к многополярности мира, на качество финансовой отчётности показывают неоднозначные ответы на эту проблему. Уточнить и утверждать ту или иную точку зрения в исследованиях недостаточно существует эмпирических данных.

Следует, иметь в виду что особое внимание в исследованиях было удалено определению степени влияния Стандартов (МСФО), в частности определению сдерживания или способствования их повышению качества финансовой отчетности в условиях переходного периода от глобальной экономики. Оценка качества финансовой отчетности производилась с позиции управления доходами и их стоимостной значимости.

Однако источниками данных в исследованиях служили национальные системы бухгалтерского учета, теоретической основой которых являлись профессиональные суждения и использование практики обобщения бухгалтерской информации для составления финансовой отчётности в той или иной стране. Национальные стандарты подготовки данных для финансовых отчетов (как и любой другой набор стандартов бухгалтерского учета) зависят от требований менеджеров относительно объёма и содержания информации, а также операционных характеристик компаний, их экономического положения и результатов деятельности, подвергшихся анализу.

Описательный анализ результатов показывает, что:

- качество финансовых отчетов, которое измеряется с помощью качественной информации (актуальность, понятность, сопоставимость и достоверность представления), улучшилось в отечественных коммерческих банках после принятия международных стандартов финансовой отчетности;
- достоверное представление показателей деятельности коммерческих организаций не так сильно изменилось вследствие признания МСФО.

Методы и результаты исследования

В литературе описаны различные теории, связанные с внедрением МСФО и качеством финансовой отчётности. К этим теориям относятся позитивная теория бухгалтерского учёта, нормативная теория бухгалтерского учёта, агентская теория, теория заинтересованных сторон, теория управления и консервативная теория методов. Наиболее полно их сущность пред-

ставлена в табл. 1, где отражена взаимосвязь современных теоретических основ учёта, вызванных разработкой стандартов финансовой отчётности.

Таблица 1

Дефиниции современных теорий бухгалтерского учета

Теории бухгалтерского учёта	Определение сущности	Назначение использования
Позитивная теория	Используется в качестве теоретической основы прогнозирования и выбора содержания учётной политики компании в условиях МСФО	Представляет собой метод раскрытия содержания бухгалтерской практики, удовлетворяющей запросам менеджеров
Нормативная теория бухгалтерского учёта	Используется финансовыми менеджерами при составлении финансового плана, основанного на гипотезе рациональных типов, характеристики информации и теоретических принципах построения	Представляет собой форму субъективного суждения без учёта фактической учётной практики, сформированной на правилах дедуктивного процесса
Агентская теория	Используется акционерами при найме для управления агентов. Предполагается, что агенты при выборе учётной политики и принятии решений должны соблюдать свои интересы и в равной степени интересы руководителей. Основой данной учетной теории выступают разные мотивации получения выгоды менеджерами и акционерами	Представляет собой индивидуалистическую учётную модель с оппортунистическим поведением. В её основе заложены личные интересы агентов и принципов, которые нередко конфликтуют при принятии решений о повышении благосостояния сторон
Теория заинтересованных сторон	Используется отдельными лицами или группой лиц с законными интересами осуществления процедурных и содержательных сторон деятельности корпорации, направленных на получение значительных ценностей во внутренней и внешней среде для заинтересованных сторон (заказчики, поставщики, сотрудники, сообщества, акционеры и др.).	Представляет собой такой набор учётных процедур, в котором отражаются результаты хозяйственных процессов, обеспечивающих устойчивость организации на длительную перспективу в условиях согласования интересов всех участников деятельности
Теория управления	Используется менеджерами компаний в качестве ответственных распорядителей активов, контроль над которыми они осуществляют на принципе справедливого распределения интересов между акционерами и руководством.	Представляет собой вид теории агентских соглашений, направленной на усиление степени достоверности, релевантности и прозрачности данных финансовых отчётов
Консервативная теория методов	Используется в качестве наиболее распространенной теории выбора меньшей из двух величин измерения доходов или чистых активов корпорации в условиях финансового анализа	Представляет собой метод бухгалтерского учета, при котором система бухгалтерской информации формируется на принципе консерватизма

При применении позитивной теории менеджеры руководствуются экономическим эгоизмом, в результате которого выбор бухгалтерских про-

цедур ограничивается требованиями максимизации благосостояния со стороны акционеров, держателей облигаций и т.п. В основе учётной политики положены процедуры, влияющие на стоимость компании или на величину вознаграждений менеджерам. Таким образом теория базируется на поведенческом интересе менеджеров.

Нормативная теория бухгалтерского учета предполагает подготовку полезной информации для прогнозирования существования эффективного бизнеса. Модель учётных процедур основана на использовании предположительных рекомендаций о том, что следует делать для роста стоимости компании и максимизации прибыли, как контролировать фактическое исполнение принятых учётных процедур.

Учетная теория, основанная на использовании агентских отношений, есть набор учётных процедур, позволяющих регулировать деятельность корпорации, владельцами которой выступает множество акционеров. В таком случае владельцы (принципалы) дают разрешение отдельным лицам (нанятым агентам) контролировать и направлять использование своего коллективного капитала для получения прибыли в будущем. Данная учетная теория не исключает наличие мотивационных рисков как со стороны агентов, так и со стороны менеджеров корпорации, поскольку каждая из названных групп имеет свои интересы в части личных выгод.

Теория заинтересованных сторон рассчитана на достижение цели бизнеса, суть которой заключается в создании таких ценностей, которые будут способствовать согласию интересов всех участников процесса. В качестве способа согласования интересов могут выступать инвестиции. Отсюда учетные процедуры должны формировать информацию об эффективности вложений. Использование идеи учетной теории заинтересованных сторон позволяет удлинить жизненный цикл таких корпораций и иметь эффективное будущее.

Теория управления,ложенная в основу модели бухгалтерского учёта, создает информационную возможность менеджерам реально управлять эффективным использованием активов, которые они контролируют и за которые несут ответственность. При этом принцип справедливости интересов должен превалировать в отношениях между менеджерами и акционерами. Считается, что применение теории управления качеством финансовой отчетности предполагает повышение степени её достоверности и уверенности инвесторов доверять её данным при принятии решений.

Использование для целей настоящей статьи мнения исследователей влияния МСФО на качество финансовых отчётов, представляемых на мировых и межнациональных фондовых рынках, а также непосредственных составителей (бухгалтеров, финансовых директоров, финансовых менеджеров корпораций и аудиторов независимых аудиторских организаций) можно констатировать тот факт, что результат исследования должен в большей степени отражать фактические экономические обстоятельства, в которых

компании осуществляют свою деятельность, данные сравнения уровня внутренних и международных стандартов, нежели показатели доходов и стоимости компаний.

Считается, что позитивная теория бухгалтерского учёта является более актуальной в настоящее время, так как она учитывает требования актуальности, сопоставимости, понятности и достоверного представления данных финансового учета в финансовых отчётах, нежели производимые пересчеты данных индивидуальной или консолидированной финансовой отчётности корпораций на конец года по принципам МСФО [4, 6, 8, 10, 11, 12]. Между тем следует отметить недостаточность нормативных доказательств в поддержку позитивной теории бухгалтерского учёта.

В качестве доказательств установления истины использованы результаты исследований, выполненных многими учёными по практике построения бухгалтерского учёта в разных странах при применении МСФО [1, 2, 3, 5, 7, 9]. Многие из исследователей считают, что анализ прежде всего должен производиться в конкретных институциональных условиях определенной страны, так как факторы, влияющие на качество финансового учета и, следовательно, финансовой отчётности, различаются в разных странах. Кроме того, исследования в одной стране позволяют использовать для анализа данные многих компаний, что делает выборку довольно репрезентативной.

Кроме влияния МСФО на качество финансовой отчётности применение в каждой стране разных теоретических основ построения бухгалтерского учёта, можно выделить иные факторы, показывающие наличие этой зависимости. В частности, существуют разногласия в определении и оценке качества финансовой отчётности. Множественность точек зрения можно свести по данной проблеме в аспекте оценки качества к двум позициям:

- по величине корпоративной прибыли, полученной в текущем году, если прибыль за год может быть достоверным показателем для прогноза прибыли корпораций в будущем или прочно связана с операционными денежными потоками в будущем;
- уровнем показателей акций компании на рынке капитала, если акции компании оценены по единым правилам международного финансового рынка.

Между тем исследователи имеют общее суждение о качестве отчётной информации, если она может предоставить данные, полезные для нужд различных пользователей, соответствующие экономической реальности и исключать риск расчетных манипуляций со стороны руководства компании. С точки зрения инвесторов качество финансовой отчетности оценивается по данным других нефинансовых данных о деятельности компании, которые к тому же подтверждены расчётами о денежных потоках компании. Так, например, Совет по стандартам финансового учета (FASB) в своей Концепции №1 обращает внимание текущих и потенциальных инвесторов на сопоставимость результатов деятельности в финансовой отчётности с Приложениями

ми к ней, и насколько финансовая отчетность соответствует потребностям и целям компании.

Исследования влияния МСФО на качество финансовой отчётности в развивающихся странах базируются на результатах данных опроса сгруппированных компаний, подвергшихся анализу на три группы:

1. Обязательное полное признание всех международных стандартов.
2. Добровольное полное или частичное признание международных стандартов.
3. Конвергенция МСФО.

Обязательное полное признание всех международных стандартов предусматривает уточнение гипотезы существования взаимосвязи между МСФО / IAS и величиной прибыли в отчёtnости. При этом её расчёт рассматривается как независимая переменная, равно как добровольное применение МСФО также является независимым переменным фактором влияния. Результаты анализа показывают наличие существования значительной положительной взаимосвязи между обязательным применением МСФО и управлением прибылью, что означает возможность руководству фирм влиять на расчёты величины прибыли, тем самым снижая качество финансовой отчетности.

Добровольное полное или частичное внедрение международных стандартов предполагает факт существенной отрицательной взаимосвязи между добровольным применением МСФО и отчётной величины доходов компаний, котирующихся на международной бирже, что означает повышение качества финансовой отчетности.

Конвергенция МСФО допускает наличие положительной связи между использованием стандартов и величиной отчётной прибыли. Однако результаты показывают, что эта связь не является существенной, что означает, конвергенция МСФО не обязательно приведет к изменению величины прибыли и качества финансовой отчетности. Поэтому руководители разных служб управления имеют различные суждения по данному поводу.

Руководители финансовых служб считают, что существует положительная взаимосвязь между качеством финансовой отчетности и соблюдением нормативно-правовой базы расчёта прибыли, так как это ограничивает возможности манипуляций со стороны составителей отчёtnости. Служба внутреннего аудита отмечает тот факт, что далеко не все компоненты нормативных актов, принципов МСФО улучшают качество финансовой отчетности. Руководители корпорации и её подразделений признают, что соблюдение нормативных требований не улучшает качество финансовой отчетности, поскольку руководство обладает достаточными полномочиями и законодательной ответственностью для принятия решений по бухгалтерскому учету.

Заключение

Многие инвесторы, аналитики и заинтересованные стороны рассма-

тривают МСФО как набор стандартов более высокого качества, чем местные ФСБУ или другие системы отчетности, не основанные на МСФО. Если качество финансовой отчетности будет оцениваться с помощью атрибутов, основанных на бухгалтерском учете, информация в финансовой отчетности будет считаться высококачественной. В таком случае качество финансовой отчетности будет измеряться такими качественными показателями, как:

- актуальность – МСФО регулярно обновляются и дополняются, чтобы соответствовать изменениям в экономике и бизнесе. Это обеспечивает актуальность финансовой отчетности и её соответствие современным требованиям;
- надежность – МСФО устанавливают четкие правила оценки и учёта различных активов, обязательств, капитала и доходов. Это помогает компаниям более точно и надёжно отражать свои финансовые показатели в отчетности;
- сопоставимость – МСФО обеспечивают сопоставимость финансовой информации между компаниями, что облегчает анализ и сравнение финансовых показателей. Это особенно важно для инвесторов и кредиторов, которые принимают решения на основе финансовой отчетности;
- понятность – МСФО требуют раскрытия подробной информации о финансовых показателях и операциях компании. Это повышает прозрачность финансовой отчетности и позволяет заинтересованным сторонам лучше понимать финансовое положение и результаты деятельности компании.

Основные аспекты, влияющие на качество составления бухгалтерской (финансовой) отчетности по МСФО, можно представить в табл. 2.

Таблица 2

Факторы влияния на качество финансовой отчетности

Аспекты качества	Содержание
Глобальная сопоставимость	Универсальный язык представления финансовой отчетности компаний, что обеспечивает лучшую сопоставимость между компаниями, странами и отраслями
Оптимизация затрат	сокращение затрат, связанных с подготовкой нескольких финансовых отчетов для разных юрисдикций и рынков. Единый набор стандартов также сокращает время обучения, ошибок и обслуживания бухгалтерских служб
Повышение доверия	повышение доверия к финансовой отчетности компаний, составленной по МСФО, так как многие инвесторы, аналитики и заинтересованные стороны рассматривают МСФО как набор стандартов более высокого качества
Учет по справедливой стоимости	предоставление инвесторам и аналитикам более своевременной и точной информации, снижение вероятности манипулирования финансовой отчетностью со стороны руководства в своих интересах
Учет финансовых инструментов	МСФО содержит более подробные рекомендации по учету финансовых инструментов, которые могут привести к более точной и последовательной отчетности о финансовых инструментах в различных компаниях и отраслях

Окончание табл. 2

Аспекты качества	Содержание
Признание выручки	МСФО предусматривает комплексный пятиэтапный процесс признания выручки, который гарантирует, что выручка, отраженная в финансовой отчетности, отражает экономическую сущность лежащих в ее основе операций
Обесценение активов	МСФО требуют, чтобы предприятия проверяли свои активы на предмет обесценения, включая нематериальные активы, гудвилл и основные средства. Проверка активов на обесценение проводится путем сравнения балансовой стоимости активов с их возмещаемой стоимостью. Всякий раз, когда балансовая стоимость превышает возмещаемую, в финансовой отчетности признается убыток от обесценения
Ключевые показатели эффективности (КПЭ):	Внедрение МСФО может повлиять на расчет и представление ключевых показателей эффективности. Например, на прибыль до вычета процентов, налогов, износа и амортизации (ЕБИТДА) могут повлиять изменения в учете определенных расходов. Компаниям необходимо эффективно информировать об этих изменениях, чтобы заинтересованные стороны могли правильно интерпретировать и сравнивать показатели эффективности

При этом должна быть выявлена значительная положительная/отрицательная взаимосвязь между нормативной базой бухгалтерского учёта и финансовой отчетностью. Также МСФО требуют, чтобы компании использовали учет по справедливой стоимости для всех финансовых инструментов, за исключением тех, которые классифицируются как удерживаемые до погашения, или тех, которые представляют собой дебиторскую и кредиторскую задолженность по займам.

Список источников

1. Армстронг К., Барт М., Яголицер А. и Ридл Э. Реакция рынка на внедрение МСФО в Европе // *Обзор бухгалтерского учета*, 2009.
2. Барт М., Ландсман У.Р. и Ланг М. Международные стандарты бухгалтерского учета и качество бухгалтерского учета // *Журнал бухгалтерских исследований*, 2008, с. 467–498.
3. Барт М., Уэйн Л. и Марк Х. Л. Международные стандарты и качество бухгалтерского учета // *Исследовательская работа Высшей школы бизнеса Стэнфордского университета*, 2007, № 1976.
4. Болл Р. Повышение международной значимости бухгалтерского учета: почему, как и насколько далеко это зайдет? // *Журнал «Корпоративные финансы»*, 1995, т. 8, с. 19-29.
5. Болл Р. Международные стандарты финансовой отчетности (МСФО): плюсы и минусы для инвесторов // *Бухгалтерский учет и бизнес-исследования*, 2006, № 36, с. 5-27.
6. Бушман Р. и Смит А. Информация о финансовом учете и корпоративном управлении // *Журнал «Бухгалтерский учет и экономика»*, 2001, № 32, с. 237-333.
7. Даске Х., Хейл Л., Леуз К. и Верди Р.С. Обязательная отчетность по МСФО по всему миру: первые данные о экономических последствиях // *Журнал бухгалтерских исследований*, 2007.
8. Карпова Т.П., Винокурова О.А. *Национальные модели бухгалтерского учета европейских стран: монография*. Москва, Вузовский учебник: ИНФРА-М, 2015. 222 с.
9. Карпова В.В., Винокурова О.А. Последствия применения принципа осмотрительности в финансовой отчетности

- // Учет. Анализ. Аудит, 2015, но. 2, с. 53-58.
10. Карпова Т.П., Винокурова О.А., Карпова В.В. Национальные модели бухгалтерского учета за рубежом. Москва, Центркatalog: Вузовский учебник, 2023. 241 с.
11. Содерстрем НС и Сан К.Дж. Внедрение МСФО и качество бухгалтерского учета: обзор // Обзор Европейского бухгалтерского учета, 2007, т. 16, но. 4, с. 675-702.
12. Тофик А. Влияние МСФО на финансовые показатели: данные с развивающихся рынков // Заметки в области финансовых исследований, 2023, т. 50, с. 102-120.

THE IMPACT OF INTERNATIONAL FINANCIAL REPORTING STANDARDS ON THE QUALITY OF ACCOUNTING DATA

Vinokurova Olga Andreevna, Assoc. Prof. (Econ.), Assoc. Prof

Financial University under the Government of the Russian Federation, Gagarin ave., 22, Smolensk, Russia, 214018; e-mail: ovinokurova@outlook.com

Importance: the article highlights the peculiarities and mechanisms of the influence of international financial reporting standards on the quality of accounting (financial) reporting data. The article also analyzes the factors related to the definition and assessment of the quality of financial statements and to differences in the interpretation of standards and technological limitations of accounting processes. *Purpose:* accounting (financial) reporting plays a crucial role in business management not only within companies in one country but internationally as well. This provision is especially relevant for those corporations that are part of non-sanctioned international organizations or participate in trading on stock exchanges. *Research design:* accounting (financial) reporting as it is called in Russia reflects the financial condition of these companies and promotes evidence-based decision-making by investors and creditors concerning the choice of an economic sector for effective investment in a particular country. Taking into account the importance of transparency and reliability of financial information generated in financial statements based on established principles (rather than rules) for the entire world, it becomes necessary to conduct research on the impact of the application of IFRS standards on the quality of financial reporting. *Results:* in order to eliminate risks in cross-border investments as part of financial regulatory reforms and economic restructuring in countries at different levels of development, it is important to determine the economic consequences of applying standards and their impact on the quality of financial reporting data. It is also necessary to take into account differences in the levels of economic development of states, which directly affects the susceptibility of national financial systems to changes in the regulatory environment. The article highlights these aspects of the research results.

Keywords: international financial reporting standards, the quality of accounting data, transition period, transparency degree of financial information, revenue and cost management

References

1. Armstrong K., Bart M., Yagolicer A. i v Evrope. *Obzor buhgalterskogo ucheta*, Ridl E. Reakciya rynka na vnedrenie MSFO 2009. (In Russ.)

2. Bart M., Landsman U.R. i Lang M. Mezhdunarodnye standarty buhgalterskogo ucheta i kachestvo buhgalterskogo ucheta. *Zhurnal buhgalterskih issledovanij*, 2008, pp. 467–498. (In Russ.)
3. Bart M., Uejn L. i Mark H.L. Mezhdunarodnye standarty i kachestvo buhgalterskogo ucheta. *Issledovatel'skaya rabota Vysshei shkoly biznesa Stenfordskogo universiteta*, 2007, № 1976. (In Russ.)
4. Boll R. Povyshenie mezhdunarodnoj znachimosti buhgalterskogo ucheta: pochemu, kak i naskol'ko daleko eto zajdet? *Zhurnal «Korporativnye finansy»*, 1995, t. 8, pp. 19-29. (In Russ.)
5. Boll R. Mezhdunarodnye standarty finansovoj otchetnosti (MSFO): plusy i minusy dlya investorov. *Buhgalterskij uchet i biznes-issledovaniya*, 2006, no. 36, pp. 5-27. (In Russ.)
6. Bushman R. i Smit A. Informaciya o finansovom uchete i korporativnom upravlenii. *Zhurnal «Buhgalterskij uchet i ekonomika»*, 2001, no. 32, pp. 237-333. (In Russ.)
7. Daske H., Hejl L., Leuz K. i Verdi R.S. Obyazatel'naya otchetnost' po MSFO po vsemu miru: pervye dannye o ekonomiceskikh posledstviyah. *Zhurnal buhgalterskih issledovanij*, 2007. (In Russ.)
8. Karpova T.P., Vinokurova O.A. *Nacional'nye modeli buhgalterskogo ucheta evropejskikh stran: monografiya*. Moscow: Vuzovskij uchebnik: INFRA-M, 2015. 222 p. (In Russ.)
9. Karpova V.V., Vinokurova O.A. Posledstviya primeneniya principa osmotritel'nosti v finansovoj otchetnosti. *Uchet. Analiz. Audit*, 2015, no. 2, pp. 53-58. (In Russ.)
10. Karpova T.P., Vinokurova O.A., Karpova V.V. *Nacional'nye modeli buhgalterskogo ucheta za rubezhom*. Moscow, Centrkatalog: Vuzovskij uchebnik, 2023. 241 p. (In Russ.)
11. Soderstrom NS i San K.Dzh. Vnedrenie MSFO i kachestvo buhgalterskogo ucheta: obzor. *Obzor Evropejskogo buhgalterskogo ucheta*, 2007, t. 16, no. 4, pp. 675-702. (In Russ.)
12. Tofik A. Vliyanie MSFO na finansovye pokazateli: dannye s razvivayushchihsya rynkov. *Zametki v oblasti finansovyh issledovanij*, 2023, t. 50, pp. 102-120. (In Russ.)