

ЭВОЛЮЦИЯ КОНЦЕПЦИИ СПРАВЕДЛИВОЙ СТОИМОСТИ В БУХГАЛТЕРСКОМ УЧЕТЕ И ЕЕ ВЛИЯНИЕ НА ТЕОРИЮ И ПРАКТИКУ ФИНАНСОВОЙ ОТЧЕТНОСТИ

Владимир Андреевич АБРАМОВ

кандидат экономических наук,
доцент кафедры экономики и управления на предприятии,
Казанский национальный исследовательский технический университет им. А.Н. Туполева –
КАИ (КНИТУ-КАИ),
Казань, Российская Федерация
abramov@re-audit.ru
ORCID: отсутствует
SPIN-код: 7300-9989

История статьи:

Рег. № 644/2024
Получена 14.10.2024
Получена в
доработанном виде
15.10.2024
Одобрена 17.10.2024
Доступна онлайн
15.11.2024

Специальность: 5.2.3

УДК 657
JEL: M41

Ключевые слова:

справедливая
стоимость,
финансовая
отчетность,
бухгалтерский учет,
МСФО, оценка
активов и
обязательств

Аннотация

Предмет. В статье исследуется эволюция концепции справедливой стоимости в бухгалтерском учете и ее влияние на теорию и практику финансовой отчетности.

Цели. Исследование исторического развития концепции справедливой стоимости в международной и национальной практике бухгалтерского учета, оценка влияния ее применения на достоверность и актуальность финансовой отчетности.

Методология. В процессе исследования использованы методы теоретического анализа и синтеза, сравнительный анализ нормативно-правовых актов, Международных стандартов финансовой отчетности и Российских стандартов (положений) по бухгалтерскому учету.

Результаты. В ходе исследования установлено, что переход от исторической стоимости к справедливой обусловлен потребностью в предоставлении более актуальной, объективной и значимой информации пользователям финансовой отчетности. Эволюция этой концепции привела к изменениям в подходах к оценке активов и обязательств, повышению прозрачности и сопоставимости отчетности. Выявлены проблемы применения справедливой стоимости, связанные с субъективностью оценок, сложностью их применения и необходимостью повышения квалификации специалистов.

Выводы. Сделан вывод о признании существенной роли справедливой стоимости в современном бухгалтерском учете и необходимости ее корректного применения. Совершенствование методологической и нормативно-правовой базы, гармонизация национальных стандартов с международными позволят повысить качество финансовой отчетности, удовлетворить информационные потребности заинтересованных сторон, а также улучшить сопоставимость данных на международном уровне.

© Издательский дом ФИНАНСЫ и КРЕДИТ, 2024

Для цитирования: Абрамов В.А. Эволюция концепции справедливой стоимости в бухгалтерском учете и ее влияние на теорию и практику финансовой отчетности // Международный бухгалтерский учет. – 2024. – Т. 27, № 11. – С. 1210 – 1228.
<https://doi.org/10.24891/ia.27.11.1210>

В современном глобализированном экономическом пространстве повышается необходимость предоставления достоверной и релевантной финансовой информации. Традиционные методы оценки, основанные на исторической стоимости, не всегда отражают реальную экономическую ситуацию компаний, особенно в условиях волатильных рынков и быстрого технологического развития. Концепция справедливой стоимости стала одним из ключевых инструментов, позволяющих повысить прозрачность и информативность финансовой отчетности.

Справедливая стоимость предоставляет более актуальную информацию о стоимости активов и обязательств, что важно для инвесторов, кредиторов и других заинтересованных сторон при принятии экономических решений. Эволюция этой концепции существенно повлияла на теорию и практику бухгалтерского учета, изменив подходы к оценке и представлению финансовой информации.

В рамках анализа эволюции концепции справедливой стоимости в бухгалтерском учете и оценки влияния ее применения на финансовую отчетность необходимо решить следующие задачи.

1. Изучить историческое развитие применения справедливой стоимости в международной и национальной практике бухгалтерского учета.
2. Рассмотреть теоретические основы концепции справедливой стоимости и ее отличие от других методов оценки.
3. Проанализировать влияние применения справедливой стоимости на достоверность и актуальность финансовой отчетности.
4. Выявить основные проблемы и риски, связанные с использованием справедливой стоимости, и предложить направления для их минимизации.

Настоящее исследование опирается на тщательный анализ положений как международных, так и национальных стандартов бухгалтерского учета, что позволяет глубже понять специфику их применения в различных юрисдикциях. Исследование также базируется на изучении современных подходов к теории и практике применения справедливой стоимости с опорой на научные и профессиональные публикации.

Проблемы, связанные с применением концепции справедливой стоимости, а также оценкой ее влияния на достоверность финансовой отчетности, отражены

в трудах таких авторов, как О.В. Рожнова¹, С.Н. Коршикова², Т.С. Губина [1], Э.С. Дружиловская^{3, 4} [2], Т.Ю. Дружиловская и О.С. Тумашева⁵, О.А. Солдаткина [3, 4], В.Г. Ширококов⁶, В.Э. Керимов [5], Н.Н. Никитина и А.В. Курамшина [6, 7], А.Е. Филенко и Т.А. Корнеева [8], С.Н. Суетин и И.А. Александров⁷, Т.М. Мезенцева, А.М. Даузова и др. [9], Р.А. Алборов, Г.Р. Алборов и М.К. Джикия⁸, Э.К. Ногойбаева, К.Ж. Жаныбекова и А. Кувандыкова [10], Т.М. Борлакова, Л.А.-З. Кубанова [11], М.А. Городилов и А.А. Радевич [12], В.Г. Гетьман и В.С. Карташов [13].

В первоначальной практике российского бухгалтерского учета основным методом оценки активов и обязательств была историческая стоимость. Этот подход основывался на аккумулировании фактических затрат на приобретение или создание актива, что обеспечивало объективность и проверяемость данных. Однако историческая стоимость не отражала текущих рыночных условий, что

¹ Рожнова О.В. Современные тенденции стоимостной оценки в учетной области // Развитие учетно-аналитического, финансового и контрольного обеспечения деятельности экономических субъектов: сборник научных трудов по материалам Международной научно-практической конференции, приуроченной к Десятилетию науки и технологий, Воронеж, 9 ноября 2023 г. Воронеж: Воронежский государственный аграрный университет им. Императора Петра I, 2023. С. 59–64. URL: <https://elibrary.ru/item.asp?id=59986824&pff=1>

² Коршикова С.Н. К вопросу применения справедливой стоимости внеоборотных активов // Социально-экономическое развитие регионов России: тенденции, проблемы, перспективы: электронный сборник научных трудов по материалам II Всероссийской научно-практической конференции, Оренбург, 8 декабря 2021 г. Волгоград: Сфера, 2022. С. 235–240. URL: https://orenrsute.ru/images/orenrea/banner/sborniki_2022/sbornik_vnpk_02-2022_1.pdf

³ Дружиловская Э.С. Изменения правил оценки активов в бухгалтерском учете и отчетности: новые возможности и новые проблемные аспекты // Актуальные проблемы экономики и бухгалтерского учета: сборник научных статей по материалам VI Всероссийской научно-практической конференции, в 2 т., Н. Новгород, 23 ноября 2023 г. Н. Новгород: ННГУ им. Н.И. Лобачевского, 2024. С. 81–85. URL: https://iee.unn.ru/wp-content/uploads/sites/9/2024/05/SBORNIK_231123KOR_Druzhilovskaya.pdf

⁴ Дружиловская Э.С. Критический анализ изменений, вносимых в МСФО (IFRS) 13 // Актуальные проблемы экономики и бухгалтерского учета: сборник научных статей по материалам IV Всероссийской научно-практической конференции, Н. Новгород, 22 ноября 2021 г. Н. Новгород: ННГУ им. Н.И. Лобачевского, 2022. С. 81–85. URL: <https://elibrary.ru/item.asp?id=48407663&pff=1>

⁵ Дружиловская Т.Ю., Тумашева О.С. Справедливая стоимость: проблемные аспекты применения в бухгалтерском учете // Актуальные проблемы социально-экономической статистики и цифровизации экономических расчетов: сборник научных статей по материалам II Всероссийской научно-практической конференции, Н. Новгород, 29 июня 2022 г. Н. Новгород: ННГУ им. Н.И. Лобачевского, 2023. С. 223–227. URL: <https://elibrary.ru/item.asp?id=50071638>

⁶ Ширококов В.Г. Влияние новых федеральных стандартов по бухгалтерскому учету на аналитическое обоснование управленческих решений // Теория и практика инновационных технологий в АПК: сборник научных статей по материалам Национальной научно-практической конференции, Воронеж, 21–30 марта 2023 г. Воронеж: Воронежский государственный аграрный университет им. Императора Петра I, 2023. С. 9–19. URL: <https://elibrary.ru/item.asp?id=54630446>

⁷ Суетин С.Н., Александров И.А. Теоретические основы оценки стоимости корпораций // Факторы развития экономики России в условиях цифровой трансформации и импортозамещения: сборник научных трудов по материалам Международной научно-практической конференции, Москва, 6–7 декабря 2024 г. М.: ИМЭС, 2024. С. 135–140.

⁸ Алборов Р.А., Алборов Г.Р., Джикия М.К. Оценка и учет земельных активов по справедливой стоимости // Развитие методов и технологий экономического управления в условиях цифровой трансформации бизнеса и общества: сборник научных трудов по материалам Национальной научно-практической конференции с международным участием, посвященной 40-летию юбилею экономического факультета УдГАУ, Ижевск, 25 апреля 2024 г. Ижевск: Шелест, 2024. С. 26–30.

могло приводить к искажению реальной стоимости компании в условиях инфляции и рыночной переменчивости.

Необходимость предоставления более целесообразной финансовой информации пользователям отчетности привела к постепенному внедрению концепции справедливой стоимости в российскую практику бухгалтерского учета. Это было обусловлено интеграцией российской экономики в мировое сообщество и стремлением к гармонизации учетных стандартов с международными.

Ключевая роль в популяризации и стандартизации применения справедливой стоимости принадлежит Международным стандартам финансовой отчетности (МСФО). Введение МСФО (IFRS) 13 «Оценка справедливой стоимости»⁹ установило единые принципы и иерархию оценки, что способствовало более последовательному и прозрачному применению этой концепции в различных странах. МСФО подчеркивают необходимость предоставления информации, отражающей реальную экономическую стоимость активов и обязательств, особенно в условиях глобальных финансовых рынков.

Внедрение концепции справедливой стоимости стало катализатором значительных изменений в теории финансовой отчетности. Традиционные принципы бухгалтерского учета, основанные на исторической стоимости и принципе консерватизма, подверглись пересмотру.

Основные изменения в концептуальных основах отчетности включали в себя:

- переход к оценке активов и обязательств по ценам, близким к рыночным, что обеспечивало более реалистичное представление финансового положения компании;
- повышение актуальности финансовой информации, отражающей текущие экономические условия и потенциал будущих денежных потоков, что сделало финансовую отчетность более полезной для пользователей;
- изменение принципов признания и измерения, что привело к разработке новых методик и подходов.

Концепция справедливой стоимости широко применяется в международной практике бухгалтерского учета благодаря унификации стандартов и стремлению к гармонизации учетных практик на глобальном уровне, а также повышению сопоставимости финансовой отчетности между странами. Основной целью такого подхода является предоставление пользователям финансовой отчетности информации, которая максимально точно отражает текущую рыночную стоимость активов и обязательств. Этому способствует применение МСФО (IFRS) 13

⁹ Международный стандарт финансовой отчетности (IFRS) 13 «Оценка справедливой стоимости»: введен в действие на территории Российской Федерации приказом Минфина России от 28.12.2015 № 217н (ред. от 11.07.2016). URL: https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_193740/

«Оценка справедливой стоимости», который закрепляет рыночно ориентированный подход, устанавливая единые принципы и методы оценки.

Единые принципы, а также методы оценки включают в себя:

- 1) рыночную ориентацию оценки, заключающуюся в том, что справедливая стоимость определяется на основе цен, по которым активы могут быть проданы, а обязательства – погашены в обычных рыночных условиях между участниками рынка на дату оценки;
- 2) иерархию исходных данных, предполагающую использование трехуровневой системы входных данных для оценки, где предпочтение отдается наблюдаемым рыночным данным:
 - *Уровень 1*: наблюдаемые рыночные данные;
 - *Уровень 2*: наблюдаемые данные для аналогичных объектов;
 - *Уровень 3*: ненаблюдаемые данные, основанные на предположениях и моделях;
- 3) максимизацию использования наблюдаемых данных, предусматривающую стремление использовать максимально доступную информацию с активных рынков и минимизировать использование ненаблюдаемых данных и предположений;
- 4) постоянство методов оценки, предполагающее последовательное применение выбранных методов оценки, за исключением случаев, когда изменение метода приводит к более достоверной оценке.

Многие страны приняли МСФО либо адаптировали свои национальные стандарты для обеспечения их гармонизации с международными требованиями. Так, публичные компании в странах Европейского союза, Великобритании, Австралии, Новой Зеландии и Канаде стали обязаны составлять финансовую отчетность в соответствии с МСФО, что обеспечило единый подход к оценке активов и обязательств по справедливой стоимости.

Европейский союз сделал обязательным применение МСФО для всех публичных компаний, что способствовало унификации финансовой отчетности на территории всех стран – членов ЕС и упростило сравнение отчетности компаний между собой на международном уровне. Это содействовало формированию единого финансового пространства в рамках ЕС.

Великобритания, несмотря на выход из ЕС, сохранила обязательное применение МСФО для публичных компаний, что позволяет поддерживать высокий уровень прозрачности отчетности и связь с глобальными финансовыми рынками. В то же

время, частные компании могут применять UK GAAP¹⁰, что создает некоторые различия в применении стандартов справедливой стоимости.

В ряде стран, таких как Япония, Китай и Индия, продолжаются реформы, направленные на сближение национальных стандартов с МСФО. В этих странах концепция справедливой стоимости внедряется постепенно, в первую очередь для финансовых инструментов. Япония, благодаря своим реформам, усилила прозрачность и соответствие международным требованиям, однако для долгосрочных активов сохраняются ограничения в применении справедливой стоимости.

Китай, проводя масштабные экономические реформы и развивая свои финансовые рынки, продолжает сближаться с международными стандартами. Применение справедливой стоимости в китайских компаниях расширяется, особенно в частном секторе. Однако в государственных секторах и в условиях отсутствия активных рынков для многих типов активов остаются трудности с ее применением.

Индия также ведет активную работу по сближению своих стандартов Ind_AS¹¹ с МСФО. Несмотря на внедрение международных практик, существуют ограничения на применение справедливой стоимости для отдельных финансовых инструментов и объектов недвижимости.

Австралия и Новая Зеландия практически без изменений приняли МСФО для публичных компаний. Эти страны активно используют концепцию справедливой стоимости в отчетности, что способствует ее высокой сопоставимости с международной отчетностью.

Канада также заменила свои национальные стандарты (Canadian GAAP)¹² на МСФО для публичных компаний, что привело к более широкому применению справедливой стоимости. Эта адаптация способствует интеграции канадских компаний в глобальные финансовые рынки, облегчая привлечение международных инвесторов.

В США, несмотря на использование стандартов US GAAP¹³, стандарт ASC 820 «Оценка по справедливой стоимости»¹⁴ гармонизирован с МСФО (IFRS) 13. Это позволяет обеспечивать международную сопоставимость финансовой отчет-

¹⁰ UK GAAP, Generally Accepted Accounting Practice in the UK – Общепринятая практика бухгалтерского учета (Великобритания).

¹¹ Ind_AS, Indian Accounting Standards.

¹² Canadian GAAP, Generally Accepted Accounting Principles of Canada – Общепринятые принципы бухгалтерского учета (Канада).

¹³ US GAAP, Generally Accepted Accounting Principles in the United States of America – Общепринятые принципы бухгалтерского учета (США).

¹⁴ ASC 820 «Оценка по справедливой стоимости» – стандарт, регламентирующий порядок учета по справедливой стоимости в US GAAP.

ности американских компаний с компаниями из других стран, использующих МСФО.

Несмотря на общие принципы, в разных странах существуют особенности и ограничения в применении справедливой стоимости, обусловленные историческими, экономическими и правовыми факторами (*табл. 1*).

Опыт зарубежных стран показывает, что, несмотря на стремление к гармонизации и наличие единых принципов оценки, применение концепции справедливой стоимости может существенно различаться в зависимости от национальных особенностей. МСФО предоставляют основу для унификации подходов, однако фактическая реализация зависит от экономического развития, регулятивной среды и профессиональной практики каждой страны. Это делает процесс внедрения справедливой стоимости неоднородным и приводит к различным ограничениям в каждой юрисдикции.

Ограничения на применение справедливой стоимости в различных юрисдикциях обусловлены множеством факторов, включая экономические условия, регулятивные приоритеты и культурные особенности. Для компаний, работающих на международном уровне, важно учитывать эти ограничения при составлении финансовой отчетности и стремиться к прозрачности через дополнительные раскрытия и соблюдение международных стандартов, где это возможно.

Эти ограничения могут привести к серьезным последствиям, в частности к таким как:

- сложности в международной сопоставимости отчетности, различия в применении справедливой стоимости в которых затрудняют сравнение финансовых показателей компаний из разных стран;
- необходимость дополнительных раскрытий, заключающихся в вынужденном предоставлении дополнительных пояснений и раскрытий для удовлетворения требований международных инвесторов и кредиторов;
- ограничения, накладываемые национальными стандартами и создающие препятствия для привлечения международных инвестиций, поскольку инвесторы предпочитают компании с более прозрачной и актуальной отчетностью, основанной на справедливой стоимости.

Анализ международного опыта показывает, что концепция справедливой стоимости признана важным элементом современного бухгалтерского учета во многих странах. Несмотря на существующие особенности и ограничения, общая тенденция направлена на расширение применения справедливой стоимости и гармонизацию стандартов бухгалтерского учета. Это способствует повышению прозрачности, актуальности и сопоставимости финансовой отчетности на

глобальном уровне, что важно для инвесторов, кредиторов и других заинтересованных сторон.

Однако успешное применение концепции зависит от развитости финансовых рынков, доступности рыночных данных, квалификации специалистов и готовности регуляторов адаптировать национальные стандарты к международным требованиям. Преодоление существующих ограничений и учет национальных особенностей являются ключевыми факторами для дальнейшего развития и совершенствования практики применения справедливой стоимости в разных странах.

В практике российского учета для оценки активов традиционно использовались первоначальная (историческая) стоимость, восстановительная и реализационная стоимость.

Историческая стоимость дает оценку на основе первоначальных затрат, не отражая изменения рыночных условий.

Восстановительная стоимость оценивает затраты на замену актива в текущих ценах, но не учитывает возможную потерю ценности.

Реализационная стоимость определяет сумму, которую можно получить от продажи актива.

Отличие справедливой стоимости от исторической заключается в ее динамичности и способности отражать текущие экономические условия. Если историческая стоимость фиксирует затраты на приобретение актива в прошлом, то справедливая стоимость отображает его текущую рыночную ценность, что делает финансовую отчетность более уместной для пользователей.

Справедливая стоимость наиболее близка к реализационной стоимости, так как она ориентирована также на текущую рыночную цену в нормальных условиях продажи.

В российской практике бухгалтерского учета переход к справедливой стоимости происходил постепенно, с учетом национальных особенностей и законодательных ограничений. Важным этапом стала возможность применения МСФО при составлении консолидированной финансовой отчетности, что усилило влияние международных стандартов на национальную практику. Это позволило повысить качество финансовой отчетности российских компаний и обеспечить ее сопоставимость с отчетностью иностранных организаций.

Финансовые кризисы 2008 г. и последующих лет продемонстрировали необходимость более точного и своевременного отражения изменений в стоимости активов и обязательств. Это стимулировало ускорение внедрения справедливой

стоимости в российский учет, так как традиционные методы оценки не обеспечивали достаточной информативности в условиях быстро меняющейся экономической среды. Кризисы подчеркнули уязвимость систем бухгалтерского учета, основанных на исторической стоимости, перед лицом резких изменений рыночных условий.

Введение новых положений в российские федеральные стандарты бухгалтерского учета (ФСБУ) позволило частично интегрировать принципы справедливой стоимости. Однако полная гармонизация с международными стандартами еще не достигнута, и продолжается работа по адаптации национальной системы учета к требованиям МСФО.

На уровне законодательства регулярное обновление действующих положений по бухгалтерскому учету (ПБУ) нацелено на их сближение с МСФО, особенно в части оценки активов и обязательств по справедливой стоимости. При этом национальные особенности российского учета, такие как строгая налоговая ориентация и требование использования исторической стоимости для многих видов активов, продолжают оказывать влияние на скорость и глубину внедрения концепции справедливой стоимости.

Примером является обновление ПБУ 6/01 «Учет основных средств»¹⁵ и ПБУ 14/2007 «Учет нематериальных активов»¹⁶, что позволило частично интегрировать принципы справедливой стоимости в российскую практику, особенно для крупных компаний, работающих на международных рынках. Однако полная гармонизация еще не достигнута, и российские компании продолжают сталкиваться с вызовами при применении справедливой стоимости в условиях ограниченного развития финансовых рынков и нехватки квалифицированных специалистов.

В ответ на эти вызовы законодательство в области бухгалтерского учета постепенно совершенствуется, адаптируясь к международным стандартам. Введение в российскую практику учета новых ФСБУ и обновление действующих ПБУ способствует расширению применения справедливой стоимости и сближению с МСФО (табл. 2).

В настоящее время концепция справедливой стоимости продолжает эволюционировать. Развитие цифровой экономики, появление новых финансовых инструментов и активов требуют совершенствования методов оценки. Появление криптовалют, цифровых активов и других инновационных инструментов ставит

¹⁵ Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Учет основных средств» (ПБУ 6/01): приказ Минфина России от 30.03.2001 № 26н (ред. от 16.05.2016) (*утратил силу*). URL: https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_31472/71350ef35fca8434a702b24b27e57b60e1162f1e/

¹⁶ Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Учет нематериальных активов» (ПБУ 14/2007): приказ Минфина России от 27.12.2007 № 153н (ред. от 16.05.2016) (*утратил силу*). URL: https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_63465/adf2cfd636e9e799777ca5e7c8add8b722dced71/

новые задачи и вызовы перед бухгалтерским учетом. Необходимо адаптировать существующие методы оценки и разработать новые подходы, учитывающие специфику таких активов.

К преимуществам использования справедливой стоимости можно отнести следующее.

1. *Актуальность информации.* Справедливая стоимость предоставляет пользователям отчетности данные, отражающие текущие рыночные условия, что повышает качество принимаемых ими решений.
2. *Повышение прозрачности.* Справедливая стоимость способствует более прозрачному отображению финансового состояния компании, уменьшая информационную асимметрию между менеджментом компании и внешними заинтересованными сторонами.
3. *Сопоставимость отчетности.* Унифицированные подходы к оценке по справедливой стоимости облегчают сравнение финансовых показателей между разными компаниями и секторами.
4. *Отражение реальной стоимости.* Это помогает более точно оценить финансовые результаты и положение компании, что важно для стратегического планирования и управления.

Несмотря на очевидные преимущества, применение справедливой стоимости сопряжено с рядом проблем, рисков и вызовов, каковыми являются следующие.

1. *Вариативность отчетных показателей:* оценка активов и обязательств по текущим рыночным ценам может приводить к значительным колебаниям в отчетности, что затрудняет проведение анализа динамики финансовых показателей, их прогнозирование и управление.
2. *Субъективность оценок:* в отсутствие активного рынка для определенных активов оценка справедливой стоимости может основываться на моделях и предположениях, увеличивая риск субъективности и ошибок, поскольку различные специалисты, осуществляющие профессиональную оценку стоимости, могут использовать разные методы и допущения, что снижает надежность информации и может привести к несопоставимости данных.
3. *Сложность и затраты:* процесс оценки по справедливой стоимости требует высококвалифицированных специалистов и, как следствие, дополнительных финансовых ресурсов и временных затрат, что может быть обременительным для компаний, особенно для малого и среднего бизнеса, из-за дополнительных финансовых и временных затрат.

4. *Информационная асимметрия и понимание пользователями*: более детальное раскрытие информации о методах и предположениях, используемых при оценке, может усложнить понимание отчетности непрофессиональными пользователями. Это требует повышения финансовой грамотности и может создать дополнительные барьеры в коммуникации между компанией и заинтересованными сторонами.

Минимизации рисков, связанных с применением справедливой стоимости, на наш взгляд, будут способствовать следующие меры.

1. *Развитие методологической базы*: для повышения надежности и сопоставимости оценок необходимо продолжать работу над созданием общепризнанных методов и стандартов оценки справедливой стоимости, включая разработку детальных руководств и методик для различных видов активов и обязательств. Разработка единых методик и руководств по оценке справедливой стоимости позволит снизить уровень субъективности и повысить сопоставимость финансовой информации.
2. *Повышение квалификации специалистов*: инвестирование в обучение и развитие профессиональных компетенций бухгалтеров, аудиторов и оценщиков способствует более точному и надежному применению концепции справедливой стоимости.
3. *Технологические инновации*: внедрение современных информационных систем и аналитических инструментов поможет упростить процессы оценки и повысить их эффективность.
4. *Прозрачность и раскрытие информации*: предоставление пользователям детальной информации о применяемых методах оценки и используемых допущениях повысит доверие к финансовой отчетности и облегчит понимание представленной информации.

Внедрение предложенных мер позволит эффективно минимизировать риски и усилить положительное влияние справедливой стоимости на финансовую отчетность. Это будет способствовать более точному отражению финансового положения компании и удовлетворению информационных потребностей пользователей отчетности.

Применение справедливой стоимости оказывает существенное влияние на различные группы пользователей финансовой информации:

- инвесторы получают более точную информацию о реальной стоимости активов и обязательств, что помогает в оценке рисков и принятии обоснованных инвестиционных решений;

- кредиторы приобретают возможность лучше оценивать обеспечение и финансовое состояние заемщика, что способствует эффективному управлению кредитными рисками;
- менеджмент компании получает возможность более точно оценивать эффективность управления активами и принимать обоснованные стратегические решения;
- регуляторы и надзорные органы получают возможность более эффективно контролировать финансовую стабильность компаний и предотвращать системные риски благодаря прозрачной и достоверной отчетности.

Для успешного внедрения концепции справедливой стоимости в практику российского бухгалтерского учета необходимо следующее:

- 1) развитие нормативно-правовой базы, включающей в себя разработку требований и рекомендаций по применению справедливой стоимости, учитывая международный опыт и национальные особенности;
- 2) разработка и внедрение профессиональных стандартов, установление требований к компетенциям специалистов, занимающихся оценкой по справедливой стоимости;
- 3) обучение специалистов путем организации программ повышения квалификации для бухгалтеров, аудиторов и оценщиков, включение в учебные программы вузов дисциплин, посвященных методам оценки и применению справедливой стоимости.

Эволюция концепции справедливой стоимости будет продолжаться в контексте глобальных экономических изменений и дальнейшей гармонизации стандартов, сближения национальных стандартов бухгалтерского учета с МСФО для обеспечения единства подходов.

Таким образом, эволюция концепции справедливой стоимости оказывает глубокое влияние на развитие бухгалтерского учета и финансовой отчетности. Она способствует повышению прозрачности и релевантности финансовой информации, что важно для эффективного функционирования финансовых рынков и экономики в целом.

Однако реализация данной концепции требует решения ряда методологических и практических задач, связанных с оценкой, раскрытием информации и повышением квалификации специалистов. Понимание и преодоление этих вызовов являются ключевыми моментами в ходе дальнейшего развития бухгалтерского учета и повышения доверия к финансовой отчетности.

Таблица 1**Особенности и ограничения применения концепции справедливой стоимости в различных странах****Table 1****Peculiarities and restrictive guidelines of the *Fair Value* concept application in different countries**

Страна	Особенности	Ограничения
Европейский союз (ЕС)	Развитые финансовые рынки способствуют применению справедливой стоимости	Некоторые малые и средние предприятия могут использовать национальные стандарты, не полностью интегрированные с МСФО. В ряде стран остаются особенности учета недвижимости и нематериальных активов
Германия	Применение МСФО для публичных компаний расширило применение справедливой стоимости	Немецкая бухгалтерская система (HGB) использует справедливую стоимость ограничено, но допускает ее применение для определенных финансовых инструментов. Малые и средние предприятия используют национальные стандарты, не полностью интегрированные с МСФО
Великобритания	Развитые финансовые рынки поддерживают активное использование справедливой стоимости	Частные компании могут применять UK GAAP, где использование справедливой стоимости ограничено. Национальные стандарты для частных компаний не всегда полностью соответствуют МСФО
Китай	Китайские стандарты бухгалтерского учета (CAS) постепенно сближаются с МСФО. Применение справедливой стоимости расширяется с развитием рынка	Применение справедливой стоимости ограничено в секторах с государственным контролем (энергетика, банковская сфера) и для некоторых видов активов. Отсутствие активных рынков затрудняет оценку многих активов
Япония	Постепенное сближение японских стандартов бухгалтерского учета (JGAAP) с МСФО, проводятся реформы для повышения прозрачности	Применение справедливой стоимости ограничено для долгосрочных активов и некоторых видов обязательств. Консервативный подход сохраняется в ряде отраслей
Индия	Индийские национальные стандарты (Ind_AS) сближаются с МСФО с некоторыми модификациями	Ограничения на применение справедливой стоимости для некоторых финансовых инструментов и недвижимости. Отсутствие надежных рыночных данных и ограниченная квалификация специалистов
Австралия и Новая Зеландия	Эти страны практически без изменений приняли МСФО для публичных компаний, что обеспечивает единообразие и широкое применение справедливой стоимости	Применение справедливой стоимости ограничено для частных компаний, которые могут придерживаться упрощенных стандартов
Канада	Активное применение справедливой стоимости публичными компаниями способствовало расширению их участия на международных рынках и укреплению	Некоторые частные компании могут использовать национальные стандарты, которые допускают ограниченное

	позиций в глобальной экономике	применение справедливой стоимости
США	Справедливая стоимость широко применяется для финансовых инструментов	Недвижимость и некоторые другие активы учитываются по исторической стоимости. Некоторые отрасли имеют специфические требования к оценке

Источник: авторская разработка

Source: Authoring

Таблица 2

Этапы внедрения справедливой стоимости в российский бухгалтерский учет

Table 2

Stages of the Fair Value concept implementation in Russian accounting

Год	Нормативный акт	Краткое описание	Связь со справедливой стоимостью
2001	ПБУ 6/01 «Учет основных средств»	Введение возможности переоценки основных средств до текущей (восстановительной) стоимости	Отражение реальной стоимости основных средств, приближенной к справедливой стоимости
2007	ПБУ 14/2007 «Учет нематериальных активов»	Установлена возможность переоценки нематериальных активов	Оценка нематериальных активов по справедливой стоимости, отражающая их актуальную ценность
2008	ПБУ 15/2008 «Учет расходов по займам и кредитам»	Определение порядка учета процентов и иных расходов по заемным средствам	Косвенная связь через дисконтирование денежных потоков при оценке обязательств
2010	ПБУ 8/2010 «Оценочные обязательства, условные обязательства и условные активы»	Регламентация формирования оценочных обязательств	Признание обязательств по наилучшей оценке расходов, учитывающей справедливую стоимость
2018	ФСБУ 25/2018 «Бухгалтерский учет аренды»	Обновление учета аренды в соответствии с требованиями МСФО	Оценка прав пользования активами и обязательств по аренде с использованием текущей стоимости будущих платежей
2020	Приказ Минфина России № 217н от 27.11.2020	Внесение изменений в ряд ПБУ для сближения с МСФО	Расширение применения справедливой стоимости в учете финансовых инструментов и других областях
2020	ФСБУ 5/2019 «Запасы»	Введение нового порядка учета запасов с возможностью оценки по справедливой стоимости в случае их обесценения	Оценка запасов на дату баланса с учетом возможного уменьшения их стоимости до справедливой
2021	ФСБУ 6/2020 «Основные средства»	Изменение правил учета основных средств, введение модели справедливой стоимости	Возможность учета основных средств по справедливой стоимости, если это улучшает представление финансового состояния компании
2021	ФСБУ 26/2020 «Капитальные вложения»	Новый порядок учета капитальных вложений с возможно-	Возможность применения справедливой стоимости для

		стью их оценки по справедливой стоимости	оценки долгосрочных инвестиций в активы
2022	ФСБУ 27/2021 «Документы и документооборот в бухгалтерском учете»	Установление новых правил документооборота в бухгалтерии	Не имеет прямого отношения к справедливой стоимости, но обеспечивает контроль за документами, связанными с оценкой активов по справедливой стоимости

Источник: авторская разработка

Source: Authoring

Список литературы

1. Губина Т.С. Рыночная и справедливая стоимость в бухгалтерском учете // Налоговая политика и практика. 2023. № 12 (252). С. 54–59.
2. Дружиловская Э.С. Актуальные проблемы определения справедливой стоимости в российском и международном учете коммерческих и некоммерческих организаций негосударственного сектора // Бухгалтерский учет в бюджетных и некоммерческих организациях. 2024. № 4. С. 8–17.
3. Солдаткина О.А. Вопросы оценки по справедливой стоимости в финансовой отчетности в соответствии с МСФО // Экономика и предпринимательство. 2024. Т. 18. № 11. С. 1329–1332.
4. Солдаткина О.А. О некоторых вопросах учета основных средств согласно МСФО (IAS) 16 и ФСБУ 6/2020 // Экономика и предпринимательство. 2021. Т. 15. № 12. С. 1281–1284.
5. Керимов В.Э. Проблемы отражения объектов бухгалтерского учета по справедливой стоимости // Аудит. 2020. № 2. С. 8–12.
URL: <https://elibrary.ru/item.asp?id=42471409>
6. Никитина Н.Н., Курамшина А.В. Концепция справедливой стоимости: содержание и проблемы применения // Инновации и инвестиции. 2021. № 9. С. 94–98. URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/kontseptsiya-spravedlivoy-stoimosti-soderzhanie-i-problemy-primeneniya>
7. Никитина Н.Н., Курамшина А.В. Факторы развития и сферы применения концепции справедливой стоимости // Финансовые рынки и банки. 2021. № 10. С. 7–11. URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/factory-razvitiya-i-sfery-primeneniya-kontseptsii-spravedlivoy-stoimosti>
8. Филенко А.Е., Корнеева Т.А. Проблемные вопросы оценки активов по справедливой стоимости в российской и международной практике //

- Проблемы развития предприятий: теория и практика. 2022. № 1-1.
С. 275–280. URL: <https://elibrary.ru/aeitpg>
9. *Мезенцева Т.М., Даузова А.М., Керимбекова Б.У., Мезенцев А.А.* Понятие справедливой стоимости и перспективы ее применения для оценки активов и обязательств в учетной практике // Статистика, учет и аудит. 2021. № 2. С. 24–32. URL: <https://doi.org/10.51579/1563-2415.2021-2.04>
10. *Ногойбаева Э.К., Жаныбекова К.Ж., Кувандыкова А.* Проблемы применения справедливой стоимости в бухгалтерском учете // Экономический вестник. 2021. № 3, 4.
11. *Борлакова Т.М., Кубанова Л.А.-З.* Перспективы введения понятия справедливой стоимости в российскую практику бухгалтерского учета и отчетности // Вектор экономики. 2019. № 11 (41).
URL: http://www.vectoreconomy.ru/images/publications/2019/11/accounting/Borlakova_Kubanova.pdf
12. *Городилов М.А., Радевич А.А.* Об определении понятия «справедливая стоимость» для целей применения МСФО // Международный бухгалтерский учет. 2021. Т. 24. Вып. 5. С. 575–591. URL: <https://doi.org/10.24891/ia.24.5.575>
13. *Гетьман В.Г., Карташов В.С.* Сравнительный анализ использования справедливой стоимости и альтернативных методов оценки в МСФО // Международный бухгалтерский учет. 2021. Т. 24. Вып. 9. С. 986–1000.
URL: <https://doi.org/10.24891/ia.24.9.986>

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.

EVOLUTION OF THE FAIR VALUE CONCEPT IN ACCOUNTING AND ITS IMPACT ON THE THEORY AND PRACTICE OF FINANCIAL REPORTING

Vladimir A. ABRAMOV

Kazan National Research Technical University named after A.N. Tupolev – KAI (KNRTU-KAI),
Kazan, Republic of Tatarstan, Russian Federation
abramov@re-audit.ru
ORCID: not available

Article history:

Article No. 644/2024
Received 14 Oct 2024
Received in revised
form 15 Oct 2024
Accepted 17 Oct 2024
Available online
15 Nov 2024

JEL Classification:

M41

Keywords: fair value,
financial statements,
accounting, IFRS,
valuation of assets and
liabilities

Abstract

Subject. This article examines the evolution of the concept of *Fair Value* in accounting and its impact on the theory and practice of financial reporting.

Objectives. The article aims to study the historical development of the concept of *Fair Value* in international and national accounting practices, and assess the impact of its application on the reliability and relevance of financial statements.

Methods. For the study, I used the methods of theoretical analysis and synthesis, as well as comparative analysis.

Results. The article finds that the transition from historical value to fair value is due to the need to provide more relevant, objective and significant information to users of financial statements. The evolution of this concept has led to changes in approaches to the valuation of assets and liabilities, improved transparency and comparability of reporting. The article reveals the problems of applying fair value associated with the subjectivity of assessments, the complexity of their application and the need to improve the skills of specialists.

Conclusions. The article concludes that the essential role of fair value in modern accounting is recognized, and there is the need for its correct application. Improving the methodological and regulatory framework, harmonizing national standards with international standards will help improve the quality of financial reporting, meet the information needs of stakeholders, as well as improve the comparability of data at the international level.

© Publishing house FINANCE and CREDIT, 2024

Please cite this article as: Abramov V.A. Evolution of the fair value concept in accounting and its impact on the theory and practice of financial reporting. *International Accounting*, 2024, vol. 27, iss. 11, pp. 1210–1228.

<https://doi.org/10.24891/ia.27.11.1210>

References

1. Gubina T.S. [Market and fair values in accounting]. *Nalogovaya Politika i Praktika*, 2023, no. 12 (252), pp. 54–59. (In Russ.)
2. Druzhilovskaya E.S. [Actual problems of determining fair value in Russian and international accounting of commercial and non-profit organizations of the non-governmental sector]. *Bukhgalterskii uchet v byudzhethnykh i nekommercheskikh*

- organizatsiyakh = Accounting in Budgetary and Non-Profit Organizations*, 2024, no. 4, pp. 8–17. (In Russ.)
3. Soldatkina O.A. [The issues of fair value measurement in financial statements in accordance with IFRS]. *Ekonomika i predprinimatel'stvo = Journal of Economy and Entrepreneurship*, 2024, vol. 18, no. 11, pp. 1329–1332. (In Russ.)
 4. Soldatkina O.A. [On some issues of accounting for fixed assets in accordance with IFRS (IAS) 16 and FSBU 6/2020]. *Ekonomika i predprinimatel'stvo = Journal of Economy and Entrepreneurship*, 2021, vol. 15, no. 12, pp. 1281–1284. (In Russ.)
 5. Kerimov V.E. [Problems of reflecting accounting items at fair value]. *Audit*, 2020, no. 2, pp. 8–12. (In Russ.) URL: <https://elibrary.ru/item.asp?id=42471409>
 6. Nikitina N.N., Kuramshina A.V. [The concept of fair value: content and application problems]. *Innovatsii i investitsii = Innovation and Investment*, 2021, no. 9, pp. 94–98. URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/kontseptsiya-spravedlivoy-stoimosti-soderzhanie-i-problemy-primeneniya> (In Russ.)
 7. Nikitina N.N., Kuramshina A.V. [Development factors and spheres of application of the fair value concept]. *Finansovye rynki i banki = Financial Markets and Banks*, 2021, no. 10, pp. 7–11. URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/factory-razvitiya-i-sfery-primeneniya-kontseptsii-spravedlivoy-stoimosti> (In Russ.)
 8. Filenko A.E., Korneeva T.A. [Problematic issues of asset valuation at fair value in Russian and international practice]. *Problemy razvitiya predpriyatii: teoriya i praktika*, 2022, no. 1-1, pp. 275–280. (In Russ.) URL: <https://elibrary.ru/aeitpg>
 9. Mezentseva T.M., Dauzova A.M., Kerimbekova B.U., Mezentsev A.A. [Definition of fair value and prospects of its application for assets and liability valuation in Russian accounting practice]. *Statistika, uchet i audit = Statistics, Account and Audit*, 2021, no. 2, pp. 24–32. (In Russ.)
URL: <https://doi.org/10.51579/1563-2415.2021-2.04>
 10. Nogoibaeva E.K., Zhanybekova K.Zh., Kuvandykova A. [Problems of applying fair value in accounting]. *Ekonomicheskii vestnik*, 2021, no. 3, 4. (In Russ.)
 11. Borlakova T.M., Kubanova L.A.-Z. [Prospects for introducing the concept of fair value into Russian accounting and reporting practice]. *Vektor ekonomiki*, 2019, no. 11 (41). (In Russ.)
URL: http://www.vectoreconomy.ru/images/publications/2019/11/accounting/Borlakova_Kubanova.pdf
 12. Gorodilov M.A., Radevich A.A. [Defining the Fair Value concept for IFRS application]. *Mezhdunarodnyi bukhgalterskii uchet = International Accounting*,

2021, vol. 24, iss. 5, pp. 575–591. (In Russ.)

URL: <https://doi.org/10.24891/ia.24.5.575>

13. Get'man V.G., Kartashov V.S. [A comparative analysis of the use of fair value and alternative valuation methods in IFRS]. *Mezhdunarodnyi bukhgalterskii uchet = International Accounting*, 2021, vol. 24, iss. 9, pp. 986–1000. (In Russ.)

URL: <https://doi.org/10.24891/ia.24.9.986>

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.