

Original Text	Translation
<p data-bbox="240 197 411 226"><b>ABSTRACT</b></p> <p data-bbox="240 232 839 1509">Regulators, standard setters, and the accounting profession maintain that complexity in accounting standards is a significant issue. However, it is unclear what complexity means in the context of accounting standards. This study examines, via comment letter submissions, the accounting profession's engagement with complexity in accounting standards. We analyze comment letters submitted to the Financial Accounting Standards Board over a 12-year period and find the profession characterizes complexity through three dimensions – multiplicity, diversity, and interrelatedness. We examine the Big 4's discourse on these dimensions and observe consistency between audit firms in their discourse on several features. For instance, we find that firms primarily oppose proposed FASB changes when firms perceive those changes to increase rather than decrease complexity. Additionally, firms perceive proposed changes to affect financial statement preparers more often than other stakeholders. However, the Big 4 do not hold universal opinions as to the root causes of complexity. At the cross-firm level, we find inconsistencies that imply heterogeneity in the Big 4's discourse on root causes. Such inconsistency may, in and of itself, construct accounting complexity. Ultimately, we maintain that the Big 4's engagement with accounting standards has consequences for how complexity is thought and acted upon in accounting standards.</p> <p data-bbox="240 1554 724 1583"><b>DISCUSSION AND CONCLUSION</b></p> <p data-bbox="240 1590 839 2054">Our analysis reveals that firms characterize complexity in several ways. Specifically, firms conceptualize complexity along three main dimensions: multiplicity, diversity, and interrelatedness. The multiplicity dimension points to characteristics of accounting standards that affect the number of accounting elements and choices available within accounting standards. Diversity indicates the degree to which accounting elements are treated in the same way across standards. Finally, interrelatedness represents the extent to which accounting elements serve different</p>	<p data-bbox="863 197 1070 226"><b>АННОТАЦИЯ</b></p> <p data-bbox="863 232 1469 1986">Регуляторы, стандартотворческие органы и специалисты по бухгалтерскому учету утверждают, что сложность бухгалтерских стандартов является серьезной проблемой. При этом неясно, что означает "сложность" в контексте стандартов бухгалтерского учета. В настоящем исследовании проведен анализ пояснительных записок с целью изучения сложностей, возникающих у специалистов по бухгалтерскому учету при работе с бухгалтерскими стандартами. Мы выполнили анализ пояснительных записок, поданных в Совет по стандартам бухгалтерского учета (ССБУ) в течение 12 лет и установили, что специалисты описывают сложность тремя понятиями – множественность, многообразие и взаимосвязанность. Мы провели анализ рассуждений Большой Четверки на предмет данных понятий и выявили единство в рассуждениях аудиторских компаний по ряду вопросов. В частности, мы установили, что изначально компании выступают против изменений, предлагаемых ССБУ, если подобные изменения приводят к еще большим сложностям, а не упрощению стандартов. Помимо этого, по мнению компаний, подобные изменения чаще влияют на составителей финансовых отчетов, и реже на прочих акционеров. Несмотря на это, компании Большой Четверки не имеют универсального мнения о первопричинах сложностей. На уровне компаний обнаруживаются противоречия, которые указывают на неоднородность суждений компаний Большой Четверки о первопричинах сложностей. Подобные противоречия, вероятно, сами по себе способны привести к созданию сложностей в бухгалтерском учете. При этом важнее всего, что реакция Большой Четверки на стандарты бухгалтерского учета в последствии определяет восприятие и решения, принимаемые в отношении сложностей в бухгалтерских стандартах.</p>

purposes or functions. Underlying these dimensions are several themes and categories of discourse that firms associate with complexity in accounting standards. Conceptualizing audit firm discourse on complexity allows us to provide a framework for the future study of accounting complexity. Overall, we find that audit firms oppose, rather than support, a greater number of changes proposed by the FASB. Firms' opposition to proposed changes is related to their perception that changes will: (1) increase, rather than decrease, complexity, and (2) affect preparers more often than users and auditors. We noted consistency in firm discourse across the proposed changes in relation to whether firms support or oppose a change and whether firms agree the change would increase or decrease complexity. However, we find that firms are inconsistent in their discourse when we consider their perceptions of the root causes (i.e., dimensions and themes) that underlie complexity. Thus, while the Big 4 may agree on certain aspects of complexity in accounting standards, we do not find unity and harmony in their discourse surrounding complexity in accounting standards. For instance, while the Big 4 tend to agree that the level of consistency affects complexity, they do not generally agree on how or why a proposed change would affect the level of consistency. Such inconsistency in firm discourse around complexity occurs frequently enough that it may, in and of itself, construct accounting complexity. As meanings and beliefs underlying controllability of the audit are multiple and never entirely fixed (Gendron and Spira 2009), so are meanings underlying what is and what is not complex; complexity seems continuously subject to contest.<sup>15</sup> As such, the Big 4's conceptualization of complexity parallels that of Malsch and Gendron's (2009) work on financial practitioners' vacillating movements between inconsistent and sometimes contradictory thought, demonstrated through multiple lines of thought expressed in specific contexts. Our analysis indicates that, depending on the firms' perceptions of the proposed standard and the impact the standard may have on

## ОБСУЖДЕНИЕ РЕЗУЛЬТАТОВ И ЗАКЛЮЧЕНИЕ

Проведенный анализ указывает на описание компаниями сложностей несколькими способами. В частности, компании выделяют три основных понятия сложности: множественность, многообразие и взаимосвязанность. Понятие множественности подразумевает свойство стандартов бухгалтерской учета оказывать влияние на множество компонентов бухгалтерского учета и возможность выбора в рамках бухгалтерских стандартов. Многообразие указывает на разную степень восприятия компонентов бухгалтерского учёта разными стандартами. В свою очередь, взаимосвязанность выражает широту функций и целей, выполняемых компонентами бухгалтерского учета. Основой данных понятий являются темы и категории рассуждений, которые компании связывают со сложностями в стандартах бухгалтерского учета. Создание концепции рассуждений аудиторских компаний о сложностях позволяет нам сформулировать общие принципы для последующих исследований сложностей в бухгалтерском учете. В итоге нам удалось установить, что аудиторские компании в большинстве случаев выступают против, а не поддерживают изменения, предлагаемые ССБУ. Возражение компаний против предлагаемых изменений связано с их восприятием, согласно которому данные изменения: (1) Приведут к усложнению, а не к упрощению, и (2) чаще оказывают влияние на составителей, а не на читателей и аудиторов. Мы выявили единство в рассуждении компаний о поддержке или возражении против изменений, а также о согласии с тем, что подобные изменения приведут к усложнению или упрощению ведения отчетности. При этом, мы установили, что компании имеют противоречия в рассуждениях о их видении первопричин (например, понятий и тем) данных сложностей. Таким образом, несмотря на то, что компании Большой Четверки могут иметь одинаковое мнение об определенных

particular stakeholders, their discourse can be inconsistent. We find that discourse around increases in complexity is often associated with the interests of preparers, or potential clients of the audit firms. Audit firm engagement in standard setting may involve rationalization of preparer interests; however, this is not merely a story of commercialism at odds with professionalism.

аспектах сложностей в стандартах бухгалтерского учета, нам не удалось обнаружить единства и согласия компаний в рассуждениях о сложностях в стандартах бухгалтерского учета. Например, с одной стороны компании Большой Четверки по большей части соглашаются, что уровень неизменности влияет на сложность бухгалтерского учета, однако с другой стороны, в большинстве случаев они не имеют общего мнения о том как и почему предлагаемые изменения повлияют на уровень неизменности. Подобные противоречия в рассуждениях компаний о сложностях возникают достаточно часто, что может само по себе являться причиной сложностей в бухгалтерском учете. Существование множества неутвержденных смыслов и убеждений, определяющих контролируемость аудита (Гендрон и Спира 2009), приводит к множеству смыслов, определяющих явление как сложное или простое; сложность всегда будет являться предметом дискуссий. В связи с этим, мы можем провести параллель между представлением Большой Четверки о сложностях и работой Мальша и Гендрона (2009) на тему изменчивости, непоследовательности и противоположности мнений практикующих специалистов, продемонстрированных на примере нескольких рассуждений, выраженных в определенном контексте. Проведенный анализ показывает, что противоречия в рассуждениях компаний могут возникать в зависимости от их восприятия предлагаемого стандарта и возможного влияния данного стандарта на определенных акционеров. Мы установили, что рассуждения о дополнительных сложностях возникают в связи с интересами составителей или потенциальных клиентов аудиторских фирм. Участие аудиторских компаний в нормообразовании может быть вызвано рационализацией интересов составителей; при этом, данный пример не является исключительно коммерческим подходом, игнорирующим профессиональную составляющую.

--	--