

مروری بر چارچوب مفهومی گزارشگری مالی هیئت استانداردهای بین‌المللی حسابداری

ترجمه و تلخیص: دکتر حمید حقیقت، امیرهادی معنوی مقدم

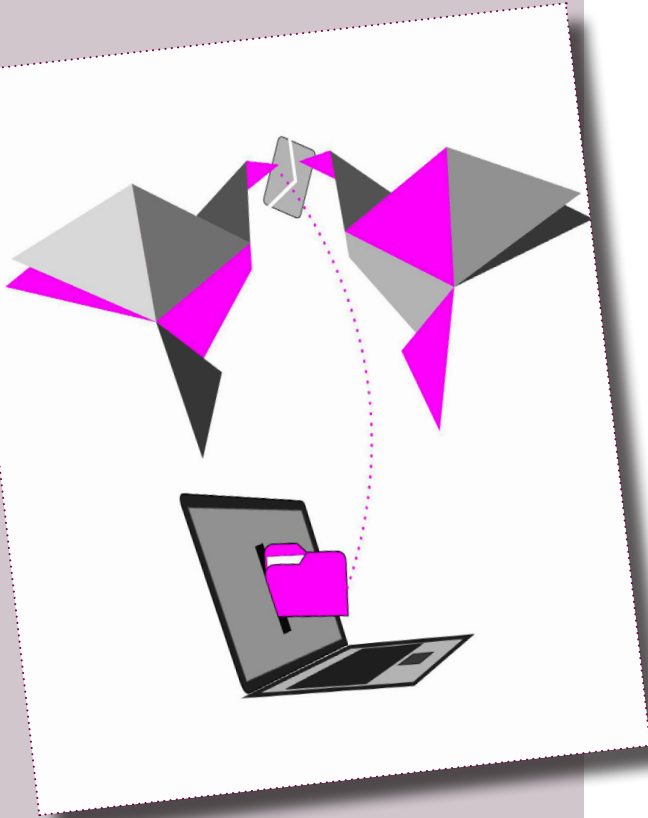
مقدمه

آنچه پیش رو دارید، متن پیشنهادی هیئت استانداردهای بین‌المللی حسابداری^۱ است که چارچوب مفهومی برای گزارشگری مالی^۲ را معرفی و خلاصه‌ای از مهم‌ترین پیشنهادها مطرح‌شده در آن را بیان می‌کند. هدف پروژه چارچوب مفهومی، بهبود گزارشگری مالی به‌وسیله فراهم آوردن چارچوبی است که کامل‌تر، شفاف‌تر و به‌روزتر باشد و هیئت استانداردهای بین‌المللی حسابداری بتواند برای تدوین استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی^۳ (IFRS) از آن استفاده کند. دیگران نیز می‌توانند برای درک بهتر استانداردهای گزارشگری مالی و کاربرد صحیح آنها از این چارچوب مفهومی بهره‌مند شوند. وجود چارچوب مفهومی برای تدوین استانداردهایی مبتنی بر اصول که دارای هماهنگی درونی و همگرایی بین‌المللی باشند، ضروری است.

مطلب حاضر ابتدا به تاریخچه تدوین چارچوب مفهومی پرداخته و سه هدف مهمی را که هیئت استانداردهای بین‌المللی حسابداری در تدوین پیش‌نویس چارچوب مفهومی مورد تأکید قرار داده است، بررسی می‌کند. در ادامه، به هدف گزارشگری مالی، ویژگیهای کیفی، عناصر صورتهای مالی، اندازه‌گیری، شناخت و قطع شناخت، نحوه ارائه و افشا و واحد گزارشگر اشاره می‌شود و کاربرد هدفهای سه‌گانه یادشده در مورد آنها، بررسی خواهد شد.

تاریخچه تدوین چارچوب مفهومی

تدوین‌کنندگان استانداردها و مراجع حرفه‌ای از اوایل دهه ۱۹۸۰، به تدوین چارچوب مفهومی توجه و علاقه زیادی نشان دادند. هیئت استانداردهای بین‌المللی حسابداری تنها یک بیانیه مفهومی با عنوان «چارچوبی برای تهیه و ارائه صورتهای مالی» دارد. این بیانیه از سوی کمیته استانداردهای بین‌المللی حسابداری^۴ در سال ۱۹۸۹ منتشر شد و در سال ۲۰۰۱ به‌وسیله هیئت استانداردهای بین‌المللی حسابداری مورد پذیرش قرار گرفت. در



حسابداری در جدول ۱ ارائه شده است.

این پروژه تا سال ۲۰۱۰ به صورت مشترک با هیئت استانداردهای حسابداری مالی آمریکا^۸ (FASB) انجام می‌شد. در این زمان، هیئت استانداردهای بین‌المللی حسابداری و هیئت استانداردهای حسابداری مالی به طور مشترک دو فصل از چارچوب مفهومی را که هدفهای چارچوب مفهومی و ویژگیهای کیفی اطلاعات مالی سودمند را توصیف می‌کرد، منتشر کردند. در سال ۲۰۱۲، هیئت استانداردهای بین‌المللی حسابداری دوباره کار روی پروژه را شروع کرد و از آن زمان تاکنون دیگر به صورت مشترک با هیئت استانداردهای حسابداری مالی روی پروژه کار نمی‌کند. در عوض، هیئت استانداردهای بین‌المللی حسابداری نظرهای طیف وسیعی از نهادهای استانداردها، حسابدارانی را که هیئت استانداردهای حسابداری مالی هم یکی از آنهاست از طریق هم‌نشینی مشاوره استانداردهای حسابداری^۹ (ASAF)، دریافت می‌کند.

چارچوب مفهومی بدان علت از اهمیت بالایی برخوردار است که در تصمیمهای هیئت استانداردهای بین‌المللی حسابداری در مورد استانداردهایی که در آینده تدوین خواهند شد، به کار گرفته می‌شود. در عین حال، چارچوب مفهومی به خودی خود یک استاندارد نیست و موجب لغو یا باطل کردن هیچ استانداردی نیز نمی‌شود. چارچوب مفهومی فعلی به هیئت استانداردهای بین‌المللی حسابداری کمک کرده تا مأموریت اعلام‌شده‌اش را با موفقیت پیگیری کند و این مأموریت ایجاد

چارچوب مزبور، مفاهیم اساسی تهیه صورتهای مالی تشریح شده است. این چارچوب، نقش یک رهنمود را برای هیئت استانداردهای بین‌المللی حسابداری دارد.

در سال ۲۰۱۱، هیئت استانداردهای بین‌المللی حسابداری یک نظرخواهی عمومی در مورد دستور کار خود انجام داد. بسیاری از پاسخ‌دهندگان به آن نظرخواهی، «چارچوب مفهومی» را به‌عنوان پروژه بالاترین اولویت انجام، اعلام کردند. پس از این نظرخواهی، هیئت استانداردهای بین‌المللی حسابداری کار روی این پروژه را که در سال ۲۰۱۰ به تعویق افتاده بود، دوباره شروع کرد و آن را در اولویت برنامه‌های خود قرار داد.

در ژوئیه ۲۰۱۳، هیئت استانداردهای بین‌المللی حسابداری اقدام به انتشار مقاله‌ای برای بحث^۵ با عنوان **مروری بر چارچوب مفهومی گزارشگری مالی** کرد. این مقاله دیدگاه‌های اولیه هیئت استانداردهای بین‌المللی حسابداری در مورد تغییرهای احتمالی در چارچوب مفهومی را مشخص کرد و بازخوردهای دریافت‌شده درباره مقاله یادشده در هنگام تهیه پیش‌نویس چارچوب مفهومی در نظر گرفته شد. همچنین، در سال ۲۰۱۰ فصلهای اصلاح‌شده درباره هدف و ویژگیهای کیفی اطلاعات مالی سودمند^۶، و در همین سال متن پیشنهادی در مورد واحد گزارشگر، منتشر شده بود که بازخوردهای دریافت‌شده در ارتباط با آن پیش‌نویس در هنگام تدوین پیش‌نویس سال ۲۰۱۵، مدنظر قرار گرفته است. خلاصه‌ای از تاریخچه تدوین و محتوای چارچوب مفهومی هیئت استانداردهای بین‌المللی

جدول ۱- تاریخچه و محتوای چارچوب مفهومی

چارچوب ۱۹۸۹	چارچوب ۲۰۱۰	مقاله‌ای برای بحث ۲۰۱۳	متن پیشنهادی ۲۰۱۵
هدف	هدف	_____	هدف
ویژگیهای کیفی	ویژگیهای کیفی	_____	ویژگیهای کیفی
عناصر صورتهای مالی	عناصر صورتهای مالی	عناصر صورتهای مالی	عناصر صورتهای مالی
اندازه‌گیری	اندازه‌گیری	اندازه‌گیری	اندازه‌گیری
شناخت	شناخت	شناخت	شناخت
_____	_____	قطع شناخت	قطع شناخت
_____	_____	نحوه ارائه و افشا	نحوه ارائه و افشا
_____	_____	_____	واحد گزارشگر

و قطع شناخت، نحوه ارائه و افشا و واحد گزارشگر پرداخته و کاربرد سه مورد گفته شده درباره آنها، بررسی می‌شود.

هدف و ویژگیهای کیفی

هدف^{۱۳} گزارشگری مالی، فراهم آوردن اطلاعات مالی درباره واحد گزارشگر است که برای سرمایه‌گذاران بالقوه و بالفعل، وام‌دهندگان و دیگر بستانکاران (استفاده‌کنندگان از صورتهای مالی) در تصمیم‌گیری درباره فراهم آوردن منابع برای واحد تجاری، سودمند باشد. اگر قرار است اطلاعات مالی سودمند باشد، پس باید **مربوط^{۱۴}** باشد و به‌طور صادقانه بیانگر آن چیزی باشد که ادعای ارائه آن را دارد.

زمانی که هیئت استانداردهای بین‌المللی حسابداری شروع به کار مجدد بر پروژه چارچوب مفهومی کرد، تصمیم گرفت که فصلهای مربوط به هدفهای گزارشگری مالی و ویژگیهای کیفی اطلاعات مالی سودمند را مورد تجدیدنظر اساسی قرار ندهد. به هر حال، هیئت استانداردهای بین‌المللی حسابداری بعد از شنیدن نظرهای دریافت‌شده درباره مقاله‌ای برای بحث، پیشنهاد می‌کند که:

۱- در بحث درباره هدفهای گزارشگری مالی، تأکید بیشتری بر اهمیت فراهم‌آوری اطلاعات موردنیاز برای ارزیابی **مباشرت^{۱۵}** مدیریت درباره منابع واحد تجاری، صورت گیرد.
 ۲- معرفی مجدد منبعی روشن درباره مفهوم **احتیاط^{۱۶}** (که از آن به‌عنوان به‌کار بستن هوشیاری و مراقبت در هنگام تصمیم‌گیری در شرایط نبود اطمینان یاد می‌شود)؛ و بیان اینکه احتیاط برای رسیدن به بی‌طرفی و به تبع آن ارائه صادقانه، ضروری است؛ و

۳- بیان روشن و آشکار اینکه ارائه صادقانه، ماهیت معامله را گزارش می‌کند و نه تنها شکل قانونی آن را.

بعضی از پاسخ‌دهندگان به مقاله‌ای برای بحث، اظهار داشتند که **اتکاپذیری^{۱۷}** دیگر ممکن نیست به‌عنوان یکی از ویژگیهای کیفی اطلاعات مالی سودمند در نظر گرفته شود. هیئت استانداردهای بین‌المللی حسابداری معتقد است که بسیاری از نگرانیها به نبود اطمینان در اندازه‌گیری مربوط می‌شود. در پاسخ به این نگرانیها، هیئت استانداردهای

استانداردهایی است که شفافیت، پاسخگویی و کارایی را برای بازارهای مالی در سرتاسر جهان به ارمغان آورند. به هر حال، این فرایند نیاز به بهبود مستمر دارد. چارچوب مفهومی، مفاهیم و هدفهای گزارشگری مالی را توصیف می‌کند. هدف چارچوب مفهومی این است که:

• به هیئت استانداردهای بین‌المللی حسابداری کمک کند تا استانداردهایی به‌وجود آورد که بر مبنای مفاهیمی باثبات بنا شده باشند؛

• به تهیه‌کنندگان صورتهای مالی کمک کند تا رویه‌های مالی یکسانی را در موارد نبود هیچ استاندارد مناسبی، برای یک معامله یا رویداد مشخص به‌کار گیرند؛ و

• به همه طرفها کمک کند تا استانداردها را به‌درستی درک و تفسیر کنند.

هیئت استانداردهای بین‌المللی حسابداری سه هدف مهم را در تدوین پیش‌نویس چارچوب مفهومی به‌کار بسته است:

پر کردن شکافها^{۱۰}

شکافهایی در چارچوب مفهومی فعلی وجود دارد. برای مثال، چارچوب مفهومی فعلی رهنمودهای خیلی کمی در مورد نحوه ارائه و افشای اطلاعات مالی فراهم می‌کند. چارچوب مفهومی جدید بر آن است که شکافهای موجود در چارچوب مفهومی فعلی را برطرف کند.

به‌روزرسانی^{۱۱}

بخشهایی از چارچوب مفهومی فعلی، تاریخ‌گذشته هستند. برای مثال، رهنمودهای فعلی در مورد اینکه چه موقع داراییها و بدهیها باید شناسایی شوند، نیاز به به‌روزرسانی دارند.

ابهام‌زدایی^{۱۲}

رهنمودها در چارچوب مفهومی فعلی در بعضی حوزه‌ها غیرشفاف و کمتر از آنچه باید، سودمند است. برای مثال، روشن نیست که نبود اطمینان در اندازه‌گیری، چه نقشی در تصمیم‌گیری در مورد این‌که چطور داراییها، بدهیها، درآمد و یا هزینه را اندازه‌گیری کنیم، بازی می‌کند.

در ادامه به بحث درباره برخی موارد مهم مطرح‌شده در پیش‌نویس چارچوب مفهومی شامل هدف گزارشگری مالی، و ویژگیهای کیفی، عناصر صورتهای مالی، شناخت

است؛ بدین معنی که منافع اقتصادی از قبل دریافت شده‌اند و یا فعالیت موردنظر از قبل انجام شده است.

اندازه‌گیری

اندازه‌گیری فرایند کمی کردن اطلاعات برحسب پول درباره داراییها، بدهیها، درآمد و هزینه واحد تجاری است. در پیش‌نویس، مقدمه‌ای در مورد رهنمودهای اندازه‌گیری پیشنهاد شده است. این مقدمه مبانی اندازه‌گیری متنوع (بهای تمام‌شده تاریخی و ارزشهای جاری) و عواملی که در هنگام انتخاب مبانی اندازه‌گیری باید مدنظر قرار گیرند را توصیف می‌کند.

در چارچوب مفهومی، درآمدها و هزینه‌ها به صورت تغییرات در داراییها و بدهیها تعریف شده‌اند؛ اما این به آن معنی نیست که هیئت استانداردهای بین‌المللی حسابداری تنها به صورت وضعیت مالی اهمیت می‌دهد و صورت عملکرد مالی را نادیده گرفته است. اطلاعات درباره هر دو این صورتهای برای استفاده‌کنندگان از صورتهای مالی مهم است؛ بنابراین هنگام تصمیم‌گیری در مورد شناخت، اندازه‌گیری و نحوه ارائه و افشا، هیئت استانداردهای بین‌المللی حسابداری به این نکته توجه می‌کند که آیا نتایج حاصل شده، اطلاعات سودمندی در خصوص هر دو این صورتهای فراهم می‌کند یا خیر.

شناخت و قطع شناخت

شناخت^{۳۱} فرایند در دست گرفتن^{۳۲} دارایی یا بدهی برای درج آن در صورت وضعیت مالی و قطع شناخت^{۳۳} فرایند حذف تمام یا بخشی از دارایی یا بدهی از صورتهای مالی است. رهنمود پیشنهادی، در مورد اینکه چه وقت داراییها یا بدهیها باید در صورتهای مالی شناسایی شوند را بهبود می‌دهد و راهنمایی در مورد اینکه چه وقت قطع شناخت باید صورت گیرد، فراهم می‌آورد.

شناخت

پیش‌نویس، معیارهای شناخت را بر مبنای ویژگیهای کیفی اطلاعات مالی سودمند ارائه می‌کند. واحد تجاری، دارایی یا بدهی را شناسایی می‌کند؛ به شرط آنکه چنین شناختی برای استفاده‌کنندگان از صورتهای مالی این موارد را فراهم آورد:

بین‌المللی حسابداری پیشنهاد می‌کند تا از این بحث که نبود اطمینان در اندازه‌گیری - به‌طور خاص اگر سطح نبود اطمینان در برآوردها خیلی بالا باشد - عاملی است که باعث می‌شود صورتهای مالی کمتر مربوط باشند، ابهام‌زدایی شود.

عناصر

عناصر^{۱۸} بخش اساسی هستند که شالوده صورتهای مالی بر مبنای آنها بنا نهاده می‌شود. هیئت استانداردهای بین‌المللی حسابداری معتقد است که تعریف فعلی داراییها و بدهیها به‌خوبی عمل می‌کند؛ اما بهبودپذیر است و بنابراین اصلاحاتی را در مورد تعریف داراییها و بدهیها برای توضیح بهتر موارد زیر پیشنهاد می‌کند:

۱- اینکه دارایی، منبعی اقتصادی^{۱۹} است و بدهی، تعهدی فعلی^{۲۰} است؛

۲- اینکه برای تحقق تعریف دارایی یا بدهی، جریان ورود منافع اقتصادی از دارایی (جریان خروج منافع اقتصادی از بدهی)؛ لازم نیست که قطعی باشد.

همچنین، تعریفهای درآمد و هزینه به‌روزرسانی خواهند شد تا با تعریفهای دارایی و بدهی، سازگار باقی بمانند. پیش‌نویس، تعریف فعلی حقوق مالکانه را به‌عنوان منافع باقی‌مانده در دارایی شرکت بعد از کسر همه بدهیها، بدون تغییر حفظ می‌کند و تعاریف زیر را برای دارایی، بدهی و حقوق مالکانه پیشنهاد می‌کند:

داراییها

منابع اقتصادی موجود که به‌واسطه رویدادهای گذشته تحت کنترل واحد تجاری درآمده‌اند.

بدهیها

تعهدهای فعلی واحد تجاری برای انتقال منابع اقتصادی که در نتیجه رویدادهای گذشته به‌وجود آمده‌اند.

حقوق مالکانه

داراییها منهای بدهیها.

منبع اقتصادی، حقی است که قابلیت بالقوه ایجاد منافع اقتصادی آینده را دارد و تعهد فعلی، تعهدی برای انتقال منابع اقتصادی است که: ۱- واحد تجاری توانایی عملی برای اجتناب از آن را ندارد؛ و ۲- در نتیجه رویدادی در گذشته به‌وجود آمده

صادقانه موارد زیر پیشنهاد می‌دهد:

- ۱- داراییها یا بدهیهایی که بعد از یک معامله یا رویداد دیگری که منجر به قطع شناخت می‌شود، نگه داشته شده‌اند؛ و
- ۲- تغییر در داراییها و بدهیهایی واحد تجاری در نتیجه آن معامله یا رویدادی دیگر.

به‌طور معمول، تصمیم‌گیری در مورد قطع شناخت آسان است اما به هر حال، بعضی اوقات تصمیم‌گیری درباره قطع شناخت سخت‌تر می‌شود؛ مانند مواردی که در آن دو هدف یادشده در بالا با یکدیگر در تضاد قرار گیرند. موارد و مباحث مطرح‌شده در پیش‌نویس، به‌طور عمده بر چنین مواردی تمرکز می‌کند.

نحوه ارائه و افشا

پیش‌نویس، دربرگیرنده پیشنهادهایی در مورد نحوه ارائه و افشا و شامل چگونگی ارائه عملکرد مالی می‌شود. هیئت استانداردهای بین‌المللی حسابداری در برنامه خود درباره افشا، مفاهیم ارائه و افشا که در چارچوب مفهومی آمده‌اند را گسترش خواهد داد. این اقدام شامل اجرای مجموعه‌ای از پروژه‌های تحقیقاتی باهدف بهبود افشا است^{۲۴}. همچنین، هیئت استانداردهای بین‌المللی حسابداری برای اولین بار پیشنهاد می‌کند تا در مورد ارائه درآمد و هزینه در صورت سودوزیان یا در صورت سود جامع، راهنمای مفهومی ارائه شود^{۲۵}.

واحد گزارشگر

هیئت استانداردهای بین‌المللی حسابداری، راهنمایی‌هایی را در خصوص واحد گزارشگر بر مبنای بازخوردهای دریافت‌شده برای پیش‌نویس ۲۰۱۰ در این خصوص، پیشنهاد می‌کند. واحد گزارشگر، واحدی است که ارائه صورتهای مالی با مقاصد عمومی را انتخاب می‌کند یا ملزم به ارائه آنها می‌شود؛ لازم نیست که شخصیت حقوقی باشد و می‌تواند تنها بخشی از یک واحد یا دو یا چند واحد را دربر داشته باشد. چارچوب نظری پیشنهاد می‌کند که حدود واحد گزارشگری که یک یا بیش از یک واحد فرعی دارد، بر مبنای کنترل^{۲۶} مشخص شود. به‌طور معمول، احتمال بیشتری وجود دارد که صورتهای مالی تلفیقی نسبت به صورتهای مالی غیرتلفیقی، اطلاعات سودمندی را برای استفاده‌کنندگان فراهم کنند. در صورتهای مالی تلفیقی، واحد تجاری درباره داراییها

چارچوب مفهومی

بدان علت

از اهمیت بالایی

برخوردار است که

در تصمیمهای

هیئت استانداردهای بین‌المللی حسابداری

در مورد استانداردهایی که

در آینده

تدوین خواهند شد

به‌کار گرفته می‌شود

- ۱- اطلاعات مربوط درباره دارایی یا بدهی؛
 - ۲- ارائه صادقانه دارایی یا بدهی و هرگونه درآمد یا هزینه منتج از آن؛ و
 - ۳- اطلاعاتی که منافع تهیه آن از هزینه‌اش بیشتر باشد.
- ممکن است وقتی یکی یا بیشتر از یکی از موارد زیر وجود داشته باشد، معیارهای گفته‌شده محقق نشود:
- ۱- مشخص نباشد که آیا دارایی یا بدهی وجود دارد؛
 - ۲- احتمال ضعفی درباره جریان ورود (جریان خروج) منافع اقتصادی از دارایی (بدهی) موردنظر وجود داشته باشد؛ یا
 - ۳- سطح نبود اطمینان در اندازه‌گیری آن قدر بالا باشد که اطلاعات حاصل شده، اثرگذاری کمی داشته باشد.

قطع شناخت

چارچوب مفهومی فعلی، در مورد قطع شناخت راهنمایی فراهم نمی‌آورد. پیش‌نویس، راهنمایی‌هایی با هدف ارائه

پانوشتها:

- 1- International Accounting Standards Board (IASB)
- 2- Conceptual Framework for Financial Reporting
- 3- International Financial Reporting Standards (IFRS)
- ۴- کمیته استانداردهای بین‌المللی حسابداری (IASB) نام سازمانی است که پیش از هیئت استانداردهای بین‌المللی حسابداری، وظیفه تدوین استانداردهای بین‌المللی حسابداری را بر عهده داشت.
- 5- Discussion Paper
- 6- A Review of the Conceptual Framework for Financial Reporting
- 7- Useful
- 8- Financial Accounting Standards Board (FASB)
- 9- Accounting Standards Advisory Forum (ASAF)
- 10- Fill Gaps
- 11- Update
- 12- Clarify
- 13- Objective and Qualitative Characteristics
- 14- Relevant
- 15- Stewardship
- 16- Prudence
- 17- Reliability
- 18- Elements
- 19- Economic Resource
- 20- Present Obligation
- 21- Recognition
- 22- Capture
- 23- Derecognition
- ۲۴- اطلاعات بیشتر در مورد این برنامه در این مرکز اطلاع‌رسانی اینترنتی موجود است: go.ifrs.org/Disclosure-Initiative
- 25- The IASB Proposes, for the First Time, to Provide Conceptual Guidance on whether to Present income and Expenses in Profit or Loss or in Other Comprehensive Income (OCI)
- 26- On the Basis of Control
- 27- Due Process

منابع:

- Godfrey J., A. Hodgson, A. Tarca, J. Hamilton, and S. Holmes, **Accounting Theory**, 7th Edition, Chapter 4, Wiley, 2010
- International Financial Reporting Standards Foundation (IFRSF), **Snapshot: Conceptual Framework for Financial Reporting**, 2015
- International Financial Reporting Standards Foundation (IFRSF), **Conceptual Framework for Financial Reporting – Exposure Draft**, May 2015

و بدهیهایی که به‌طور مستقیم از سوی خودش کنترل می‌شود و داراییها و بدهیهای غیرمستقیم آنکه متعلق به واحدهای فرعی اش است و آنها را کنترل می‌کند، گزارش می‌کند.

در صورتهای مالی غیرتلفیقی، واحد تجاری تنها در مورد داراییها و بدهیهایی که به‌طور مستقیم به‌وسیله خودش کنترل می‌شود، گزارش می‌کند. اگر واحد تجاری صورتهای مالی تلفیقی و صورتهای مالی غیرتلفیقی را تهیه کند، صورتهای مالی غیرتلفیقی باید مشخص کنند که استفاده‌کنندگان چگونه می‌توانند صورتهای مالی تلفیقی را کسب کنند.

نتیجه‌گیری

با توجه به آنچه گفته شد، از آنجایی که چارچوب مفهومی به‌عنوان راهنمای هیئت استانداردهای بین‌المللی حسابداری در توسعه استانداردها عمل خواهد کرد، هنگامی که واحدهای تجاری استانداردهای جدید یا اصلاح‌شده بر مبنای چارچوب مفهومی اصلاح‌شده را به‌کار گیرند، این چارچوب به‌صورت غیرمستقیم بر صورتهای مالی اثر خواهد گذاشت. همچنین در مورد واحدهای تجاری که از چارچوب مفهومی برای تصمیم‌گیری در مورد حسابداری معاملاتی که به‌وسیله استانداردهای مشخص پوشش داده نشده‌اند، استفاده می‌کنند نیز، به‌صورت مستقیم تأثیرگذار خواهد بود. از آنجایی که چارچوب مفهومی به‌خودی‌خود استاندارد نیست، از اینرو هیچ آسیبی به استانداردهای موجود نمی‌زند و هر زمان که هیئت استانداردهای بین‌المللی حسابداری تصمیم به اصلاح استانداردی بگیرد، ملزم است که از طریق فرایند **نظر خواهی**^{۲۷} معمول آن را به انجام برساند.

در ضمن، چارچوب مفهومی ممکن نیست همه شرایط محتمل را در نظر بگیرد و بنابراین ممکن است استانداردهایی در آینده منتشر شوند که بخشهایی از آنها با چارچوب مفهومی در تضاد باشند. ممکن است در این استانداردها برای برآورده شدن هدفهای گزارشگری مالی، هیئت استانداردهای بین‌المللی حسابداری الزامهایی را در نظر بگیرد که با بخشی از چارچوب مفهومی در تضاد باشد. در این حالت، هیئت استانداردهای بین‌المللی حسابداری در مورد تفاوت مبنای نتیجه‌گیری توضیحهای لازم را ارائه خواهد کرد.



