

# چند چارچوب حسابداری کافی است؟

## نگاهی انتقادی به استانداردهای شرکتهای خصوصی

نویسندگان: نیکلاس جی. مسترکچیو (پسر)، هیدر ام. لایولی

مترجمان: محسن قاسمی، آزاده جعفری، فاطمه قشقایی

عمومی گواهی‌شده‌ی شاغل برای آنها را کماکان تداوم می‌بخشد. یکی از اصلاحات مهم، که از سوی اکثریت قریب به اتفاق اعضای پنل پشتیبانی شد، راه‌اندازی هیات جداگانه‌ای زیر نظارت بنیاد حسابداری مالی برای استانداردهای شرکتهای خصوصی است، تا به اطمینان‌دادن از تعیین استثنایها و انجام تعدیل‌های مناسب و کافی برای استانداردهای جدید و فعلی کمک کند. هیات جدید برای دست‌یابی به فرایند استانداردگذاری هماهنگ و کارا باید همکاری نزدیکی با هیات استانداردهای حسابداری مالی (FASB) داشته باشد، ولی اختیار نهایی تعیین استثنایها و تعدیل‌ها باید به آن واگذار شود (گزارش به هیات امنای بنیاد حسابداری مالی "پنل روبان آبی، ۲۰۱۱).

اعضای مخالفی هم در این پنل وجود داشتند، از جمله بیلی آتکینسون، رئیس انجمن ملی هیات‌های ایالتی حسابداری (NASBA). بنیاد حسابداری مالی یافته‌های پنل را نپذیرفت، ولی در عوض شورای شرکتهای خصوصی (PCC) را راه‌اندازی کرد تا همراه با هیات استانداردهای حسابداری مالی روی این موضوع کار کند که آیا اصول حسابداری پذیرفته‌ی همگانی نیاز به تعدیل دارد؟ و اگر نیاز دارد، چه زمانی این تعدیل انجام شود؟ تصمیم‌های شورای شرکتهای خصوصی منوط به تأیید هیات استانداردهای حسابداری مالی است. انجمن ملی هیات‌های ایالتی حسابداری از این رویکرد پشتیبانی کرد؛ آتکینسون نیز به‌عنوان رئیس شورای شرکتهای خصوصی منصوب شد.

### پیشنهاد‌های شورای شرکتهای خصوصی

۱۰ ژوئن ۲۰۱۳، هیات استانداردهای حسابداری مالی اعلام کرد سه پیشنهاد نخست شورای شرکتهای خصوصی را تصویب کرده‌است و از نظرات

بیش از ۴۰ سال، حرفه‌ی حسابداری عمومی ایده‌ی داشتن مجموعه‌ای جداگانه از استانداردهای حسابداری را برای بعضی از بخش‌های تعریف‌نشده‌ی کسب‌وکارهای خصوصی‌تر به بحث گذاشته‌است - تاریخچه‌ی مختصر این مباحث در شماره‌ی می ۲۰۰۶ سی‌پی‌ای جورنال موجود است (جعفری اس. زنزیک و دیل ال. فلیشر، "الزامات اصول حسابداری پذیرفته‌ی همگانی برای شرکتهای ناعمومی: دیدگاه‌های تازه درباره‌ی "اصول حسابداری پذیرفته‌ی همگانی بزرگ (Big GAAP)" در برابر "اصول حسابداری پذیرفته‌ی همگانی کوچک (Little GAAP)"، به تازگی، در دسامبر ۲۰۰۹، بنیاد حسابداری مالی (FAF)، انجمن حسابداران عمومی گواهی‌شده‌ی آمریکا (AICPA)، انجمن ملی هیات‌های ایالتی حسابداری (NASBA) "پنل روبان آبی" (Ribbon Panel Blue) را به منظور استانداردگذاری برای شرکتهای خصوصی راه‌اندازی کردند تا به این موضوع بپردازد که استانداردهای حسابداری چگونه می‌توانند نیازهای استفاده‌کنندگان صورت‌های مالی شرکتهای خصوصی آمریکا را به بهترین وجه برآورده کنند؛ پیشنهادهایی که درباره‌ی آینده‌ی استانداردگذاری شرکتهای خصوصی به هیات امنای بنیاد حسابداری مالی ارائه می‌شد به این پنل منتقل می‌شد.

در ژانویه ۲۰۱۱، این پنل در گزارشی اعلام کرد: پنل به این نتیجه رسیده‌است موضوعات سامانه‌مند ضروری و فزاینده‌ای وجود دارد که در سامانه‌ی فعلی استانداردگذاری آمریکا نیاز به توجه دارند. اعضای پنل بر این باورند که سامانه‌ی فعلی درباره‌ی این دو مورد به اندازه‌ی کافی کار نکرده است: (الف) شناخت اطلاعاتی که استفاده‌کنندگان صورت‌های مالی شرکتهای خصوصی در تصمیم‌گیری فایده‌مند می‌دانند، و چگونگی تفاوت نیازهای اطلاعاتی آنان نسبت به استفاده‌کنندگان صورت‌های مالی شرکتهای عمومی؛ و (ب) سنجش و مقایسه‌ی بهایگان و مزایای اصول حسابداری پذیرفته‌ی همگانی برای استفاده در گزارشگری مالی شرکتهای خصوصی. این موضوعات باعث عدم ربط‌پذیری شماری از استانداردهای حسابداری برای بسیاری از استفاده‌کنندگان صورت‌های مالی شرکتهای خصوصی و نیز سطحی کلی از پیچیدگی در اصول حسابداری پذیرفته‌ی همگانی آمریکا شده است که نگرانی تهیه‌کنندگان صورت‌های مالی شرکتهای خصوصی و حسابداران



همه‌ی صاحب‌نظران استقبال می‌کند. طبق نخستین پیشنهاد، شرکت‌های خصوصی مجبور نخواهند بود دارای‌های نامشهود مشخص تحصیل شده در ترکیب تجاری را جداگانه شناسایی کنند. یعنی شرکت‌های خصوصی می‌توانند در چارچوب اصول حسابداری پذیرفته‌ی همگانی روش جایگزینی را برگزینند که طبق آن فقط دارای‌های نامشهود حاصل از شرایط قراردادی فسخ‌ناپذیر یا دیگر حقوق قانونی را شناسایی کند؛ در غیر این صورت، مانده‌ی حساب می‌تواند به عنوان سرفلی طبقه‌بندی شود. طبق دومین پیشنهاد، واکاستن (مستهلک‌کردن) سرفلی در طول عمر مفید دارای‌ی اولیه‌ی تحصیل شده در ترکیب تجاری - حداکثر ۱۰ سال - مجاز دانسته می‌شود. آزمون کاهش ارزش سرفلی نیز ساده شده است و فقط هنگام وقوع رویدادی ضرورت پیدا خواهد کرد که احتمال کاهش یافتن ارزش منصفانه‌ی شرکت به زیر ارزش دفتری آن قوت گیرد. سومین پیشنهاد نیز حسابداری نرخ بهره‌ی بعضی سوآپ‌ها را ساده می‌کند. دیگر پروژه‌ها نیز شناسایی خواهند شد و مورد رسیدگی قرار خواهند گرفت.

در ژوئن ۲۰۱۳، هیات استانداردهای حسابداری مالی پروژه‌ی خود را به‌روز رسانی کرد تا تعیین کند کدام واحدهای اقتصادی می‌توانند از استانداردهای جدید استفاده کنند. تا امروز، تصمیم این بوده است که فقط شرکت‌های عمومی از به‌کارگیری این استانداردها مستثنی شوند - یعنی، شرکت‌هایی که یکی از ویژگی‌های زیر را داشته باشند:

- مکلف به تهیه یا پرورده کردن صورت‌های مالی خود نزد کمیسیون بورس اوراق بهادار آمریکا باشند.
  - به منظور فروش یا انتشار اوراق بهادار مکلف به تهیه یا پرورده کردن صورت‌های مالی خود نزد یک نهاد ضابطه‌گذار باشند.
  - اوراق قرضه‌ی بدون محدودیتی را که می‌توانند در بورس یا بازار فرابورس معامله شوند منتشر کرده باشد یا ضامن انتشار آن باشد.
  - اوراق بهادار آن بدون محدودیت باشند، و مکلف به تهیه‌ی صورت‌های مالی طبق اصول حسابداری پذیرفته‌ی همگانی باشند که به موجب الزامات قانون یا ضوابط به صورت دوره‌ای باید در دسترس عمومی قرار گیرند.
- تا کنون هیچ تعریفی به طور رسمی پذیرفته نشده است.

## چارچوب انجمن حسابداران عمومی گواهی‌شده‌ی آمریکا

در این میان، انجمن حسابداران عمومی گواهی‌شده‌ی آمریکا که از تصمیم بنیاد حسابداری مالی مبنی بر عدم پذیرش هیات جداگانه‌ای برای استانداردهای حسابداری شرکت‌های خصوصی ناخشنود بود، خودش دست به کار شد و گروه ضربتی راه‌اندازی کرد برای ایجاد مجموعه‌ای از استانداردها که بر مبنای اصول حسابداری پذیرفته‌ی همگانی نباشد. در ژوئن ۲۰۱۳، این گروه ضربت مجموعه‌ای کامل از استانداردها را برای واحدهای اقتصادی کوچک و متوسط (SMEs) منتشر کرد. در این استانداردها بیان شده است:

■ چارچوب گزارشگری مالی واحدهای اقتصادی کوچک و متوسط (FRF for SMEs) توسط گروه ضربتی متشکل از حسابداران عمومی گواهی‌شده، حرفه‌ای‌های شاغل در واحدهای اقتصادی کوچک و متوسط، و کارکنان انجمن حسابداران عمومی گواهی‌شده‌ی آمریکا تدوین شده است. چارچوب گزارشگری مالی واحدهای اقتصادی کوچک و متوسط نه تصویب شده‌است، و نه رد شده‌است. به بیان دیگر، این چارچوب توسط هیچ کدام از کارگروه‌های فنی انجمن حسابداران عمومی گواهی‌شده‌ی آمریکا یا هیات استانداردهای حسابداری مالی تدوین و تصویب نشده است، و هیچ جایگاه رسمی یا معتبری ندارد. ...

چارچوب گزارشگری مالی واحدهای اقتصادی کوچک و متوسط توسط گروه ضربتی با همین عنوان در انجمن حسابداران عمومی گواهی‌شده‌ی آمریکا و با همکاری کارکنان این انجمن به‌عنوان چارچوبی ویژه‌مند برای واحدهای اقتصادی کوچک و متوسط تدوین شده است. این چارچوب یک چارچوب گزارشگری مالی جامع است که بر مبنای اصول حسابداری پذیرفته‌ی همگانی آمریکا نیست. ...

چارچوب گزارشگری مالی واحدهای اقتصادی کوچک و متوسط ترکیبی از اصول حسابداری سنتی و روش‌های حسابداری مالیات بر درآمد تعهدی را ترسیم می‌کند. ...

این چارچوب از تجویز استانداردهای جزئی و الزامات افشای فراوان خودداری می‌کند. این چارچوب به منظور این که برای مالکان کسب‌وکارهای

کوچک و استفاده‌کنندگان صورت‌های مالی ملموس‌تر و فهم‌پذیرتر باشد اصولی را مقرر می‌کند که طبق آن استفاده از قضاوت حرفه‌ای در شرایط مشخصی از تراکنش یا رویداد اقتصادی ترویج می‌شود. "چارچوب گزارشگری مالی واحدهای اقتصادی کوچک و متوسط، صفحه‌ی ۳-۴، <http://www.aicpa.org/InterestArea/FRC/AccountingFinancialReporting/PCFR/DownloadableDocuments/FRFSME/FRF-SMEsFrameWork.PDF>

به نظر می‌رسد، این چارچوب توسط چند تن از حسابداران استاندارد نویس تدوین شده است که در جایگاه رسمی و معتبری نیستند. این چارچوب در بسیاری از موارد با اصول حسابداری پذیرفته‌ی همگانی تفاوت دارد، از جمله گزینه‌های بسیاری که می‌توانند به عدم ثبات رویه در کاربست استانداردهای آن منجر شوند.

## تفاوت‌های عمده با اصول حسابداری پذیرفته‌ی همگانی

چارچوب گزارشگری مالی واحدهای اقتصادی کوچک و متوسط، در ارتباط با معیار سرمایه‌ای کردن اجاره‌ها، بدون توجه به پیش‌نویس‌های منتشر شده توسط هیات استانداردهای حسابداری مالی از الزامات اجاره‌ی سرمایه‌ای موجود استفاده می‌کند. طبق این چارچوب، اجاره‌های برون‌ترازنامه‌ای همچنان وجود خواهند داشت. همچنین، سرمایه‌ای کردن بعضی از اقلام که به طور سنتی طبق اصول حسابداری پذیرفته‌ی همگانی هزینه می‌شوند نیز مجاز دانسته شده‌است. برای مثال، مدیریت ممکن است تصمیم بگیرد طبق اصول حسابداری پذیرفته‌ی همگانی به‌هاگان پیش از بهره‌برداری را هزینه کند، یا این که آن را سرمایه‌ای کند و طی دوره‌ای ۱۵ ساله مستهلک کند. همچنین، این چارچوب اجازه می‌دهد بعضی از به‌هاگان توسعه که بخشی از تحقیق و توسعه (R&D) هستند، مثل دارای‌های نامشهود تولیدشده‌ی درون‌سازمانی سرمایه‌ای شوند.

واکاستن (مستهلک‌کردن) سرفلی طبق این چارچوب طی ۱۵ سال انجام می‌شود و همانند روشی است که شرکت برای اهداف مالیاتی گزارش می‌کند. به آزمون کاهش ارزش سرفلی نیز اشاره‌ای نشده است. اگر

حرفه تصمیم بگیرد به روش واکاستن (مستهلك کردن) سرفقلى برگردد، احتمالاً پيروي از ضوابط مالياتى منطقي تر از معيار ۱۰ ساله‌ى شورى شركت‌هاى خصوصى است. ضمناً، اين استاندارد مى‌گويد، "بايد در نظر داشت كه همه‌ى دارايى‌هاى نامشهود عمر مفيد محدودى دارند"، بنا بر اين، دارايى‌هاى نامشهودى كه طبق اصول حسابدارى پذيرفته‌ى همگانى عمر مفيد نامحدود دارند و به جاي واكاستن (مستهلك كردن) مستلزم آزمون کاهش ارزش هستند، در اين چارچوب موضوعي پيدا نمى‌كنند. در واقع، در هيچ جا از اين چارچوب به آزمون کاهش ارزش اشاره نشده است - آزمونى كه به طور رايج در اصول حسابدارى پذيرفته‌ى همگانى براى سرفقلى، ديگر دارايى‌هاى نامشهود، و دارايى‌هاى ثابت استفاده مى‌شود.

طبق اين چارچوب، مازاد ارزش اسمى در ابطال سهام خزانه بايد به حساب سرمايه‌ى اضافه پرداخت شده و سود انباشته تخصيص داده شود. در حالى كه، اصول حسابدارى پذيرفته‌ى همگانى اجازه مى‌دهد كل اين مبلغ به سود انباشته برود.

بسيارى از اقلام متداول در اصول حسابدارى پذيرفته‌ى همگانى به سادگى از چارچوب انجمن حسابداران عمومي گواهي شده‌ى امريكا حذف شده‌اند. براى مثال، مفهوم ساير اقلام سود جامع (OCI) وجود ندارد؛ بنا بر اين، همه‌ى کاربردهاى اصول حسابدارى پذيرفته‌ى همگانى كه از اين طبقه استفاده مى‌كنند، حذف مى‌شوند. همچنين، در اين چارچوب هيچ گونه اوراق بهادار بدهى يا سرمايه‌اى آماده‌ى فروش وجود ندارد؛ در حالى كه طبق اصول حسابدارى پذيرفته‌ى همگانى بايد براى اين اوراق حساب سود (زيان) نگهداشت نگهدارى شود و در سرفصل ساير اقلام سود جامع آورده شود.

طبق چارچوب گزارشگرى مالي واحدهاى اقتصادى كوچك و متوسط هنگام انتشار سهام يا ديگر اشكال پاداش وابسته به حقوق صاحبان سهام - به جاي پاداش نقدى - هزينه‌ى پاداش شناسايى نمى‌شود، همچنين، اعمال اختيار خريد سهام به عنوان رويداد انتشار عادى سهام به حساب گرفته مى‌شود.

### مقايسه پذيرى به خطر افتاده

اين چارچوب مى‌گويد هنگام مقايسه‌ى صورت‌هاى مالي دو واحد اقتصادى مختلف مقايسه پذيرى مهم

است؛ با اين حال، از آن جا كه بعيد است همه‌ى شركت‌هاى خصوصى اصول حسابدارى پذيرفته‌ى همگانى را رها كنند - يا اگر رها كنند، از بين گزينه‌هاى مجاز در اين چارچوب انتخاب‌هاى شان يکسان باشد - مقايسه پذيرى به طور قابل توجه‌اى تضعيف خواهد شد.

يک سند آموزش حرفه‌اى مستمر ۲۰۱۱ انجمن حسابداران عمومي گواهي شده‌ى امريكا با عنوان "صورت‌هاى مالي بر مبنای نقد و ماليات: جايگزين‌هاى براى اصول حسابدارى پذيرفته‌ى عمومي و الزامات گزارشگرى" مى‌گويد: "عنوان‌هاى مورد استفاده

چارچوب اجازه مى‌دهد استهلاك (depreciation) "واكاستن" (amortization) ناميده شود. اين استاندارد، معيار شناسايى هزينه را هم‌زمانى بهاگان با درآمدها توصيف مى‌كند، ولى انحراف‌هاى اختياري بسيارى از اين اصل را مجاز مى‌داند - براى مثال، اجازه مى‌دهد هزينه‌ى ماليات بردرآمد و ماليات بردرآمد پرداختنى فقط هزينه‌ى بازنشستگى و ماليات‌هاى جارى را منعكس كنند، كه به درستي با منافع آينده هم‌زمان نمى‌شود. يعنى، هزينه‌ى منفعت تعريف شده ممكن است تنها براى حصه‌ى منتسب به اين سال

## طبق چارچوب گزارشگرى مالي واحدهاى اقتصادى كوچك و متوسط هنگام انتشار سهام يا ديگر اشكال پاداش وابسته به حقوق صاحبان سهام - به جاي پاداش نقدى - هزينه‌ى پاداش شناسايى نمى‌شود. همچنين، اعمال اختيار خريد سهام به عنوان رويداد انتشار عادى سهام به حساب گرفته مى‌شود.

براى صورت‌هاى مالي ديگر مباني جامع حسابدارى

(OCBOA) مهم هستند. اين عنوان‌ها بايد توصيفى از مبنای حسابدارى مورد استفاده‌شان باشند، و از القای اين استنباط خوددارى كنند كه آن صورت‌هاى مالي در انطباق با اصول حسابدارى پذيرفته‌ى همگانى ارائه شده‌اند" (<http://www.ascpa.org/Content/>)

ارائه شده‌اند" (<http://www.ascpa.org/Content/>)  
5000100-CL4CTB-GS/2011/Files/e\_manual-0A.printmaster.pdf-0411). ولى در چارچوب گزارشگرى مالي واحدهاى اقتصادى كوچك و متوسط عنوان‌هاى صورت‌هاى مالي همان عنوان‌هاى مورد استفاده در اصول حسابدارى پذيرفته‌ى همگانى و استانداردهاى گزارشگرى مالي بين‌المللى هستند. اين چارچوب مى‌گويد: "صورت‌هاى مالي معمولاً شامل صورت وضعيت مالي، صورت عمليات، صورت تغييرات در حقوق صاحبان سهام (تغييرات در حقوق صاحبان سهام ممكن است در يادداشت‌هاى صورت‌هاى مالي يا به عنوان بخشى از يك صورت مالي ديگر افشا شود)، و صورت گردش وجوه نقد هستند" (بند ۱۰۴). در اين چارچوب همچنين از اصطلاح‌هاى "سود خالص" و "سود انباشته" استفاده مى‌شود. از اين گذشته، اين

شناسايى شود.  
انجمن حسابداران عمومي گواهي شده‌ى امريكا در تلاش براى بهتر برآورده كردن نيازهاى استفاده‌كنندگان صورت‌هاى مالي گزينه‌هاى بسيارى را در كار بست اين چارچوب به دست داده است؛ با اين حال، اين كار ممكن است مقايسه پذيرى و كار بست يكنواخت اين استاندارد را بيشتر تضعيف كند. براى مثال، سرمايه‌گذارى‌هاى كه واجد شرايط معادل نقد هستند ممكن است يا به عنوان سرمايه‌گذارى‌ها يا به عنوان معادل نقد گزارش شوند. يا، هنگامى كه يك شركت اصلى يك شركت فرعى را در كنترل دارد ممكن است انتخاب كند تلفيق نشوند. يا، در يك تركيب تجارى مديرى ممكن است تصميم بگيرد دارايى‌هاى نامشهود مشخصى را شناسايى نكند، و در عوض مانده‌ى حساب را به سرفقلى منظور كند.

هدف بيان شده‌ى در چارچوب گزارشگرى مالي واحدهاى اقتصادى كوچك و متوسط انجمن حسابداران عمومي گواهي شده‌ى امريكا اين بود كه "راه‌حلى مقرون به صرفه‌اى براى مديرى، مالكان، و ديگران" به دست دهد، ولى همه‌ى تغييرات در اين چارچوب ساده‌تر از اصول حسابدارى پذيرفته‌ى همگانى

نیستند. برای مثال، طبق اصول حسابداری پذیرفته‌ی همگانی همه‌ی پرداخت‌های تحقیق و توسعه باید هزینه شوند؛ ولی رویکرد این چارچوب جدید در مجاز دانستن دارایی‌گذاری (سرمایه‌ای کردن) بخشی از پرداخت‌های تحقیق و توسعه به‌طور قابل‌توجه‌ای پیچیده‌تر است.

کسب‌وکارهای هدف این چارچوب، شرکت‌های مالک-مدیر هستند ولی، طبق اعلام انجمن حسابداران عمومی گواهی‌شده‌ی آمریکا تقریباً هر کسب‌وکار انتفاعی می‌تواند از این چارچوب استفاده کند. شرکت‌هایی که نمی‌توانند از این چارچوب استفاده کنند عبارت‌اند از، شرکت‌هایی که ملزم به تهیه‌ی صورت‌های مالی خود طبق اصول حسابداری پذیرفته‌ی همگانی هستند، شرکت‌هایی که انتظار می‌رود عمومی شوند، یا شرکت‌های فعال در صنایعی که مستلزم رهنمودهای حسابداری تخصصی‌تر یا تراکنش‌های پیچیده هستند. هر چند این چارچوب به مالکان و مدیریت توجه دارد، ولی مثلاً در سازمان کوچکی که به صورت‌های مالی طبق اصول حسابداری پذیرفته‌ی همگانی نیاز ندارد، رویه‌ای را برای سهام خزانة مقرر می‌کند که طبق آن - در بخش ۲۰۲۲ - به مدیریت اجازه می‌دهد ارزش‌گذاری برآوردی را دوبار در طی سه سال بر مبنای بیمه‌سنجی (اکچوئری) انجام دهد. این کار حتی برای شرکت‌های باتجربه کار ساده‌ای نیست.

### گام‌های بعدی

هنوز معلوم نیست آیا وام‌دهندگان چارچوب گزارشگری مالی واحدهای اقتصادی کوچک و متوسط انجمن حسابداران عمومی گواهی‌شده‌ی آمریکا را می‌پذیرند یا نه. با توجه به اختیارات بسیار مدیریت در این چارچوب، تفسیر نتایج عملکرد دشوار است و مقایسه‌ی شرکت‌ها تقریباً ناممکن خواهد بود.

آنچه روشن است این است که انجمن ملی هیات‌های ایالتی حسابداری می‌خواهد هیچ‌کاری با چارچوب پیشنهادی انجمن حسابداران عمومی گواهی‌شده‌ی آمریکا نداشته باشد. در ژوئن ۲۰۱۳، گیلن آر. هنسن، رئیس فعلی هیات انجمن ملی هیات‌های ایالتی حسابداری، گفت: "در دورانی که حساب‌دهی (پاسخ‌گویی) و شفافیت مقامات رسمی بررسی موشکافانه نمی‌شود، حتی پیشنهاد یک چارچوب پیشنهادی غیررسمی که گزارشگری مالی شرکت‌های خصوصی و صیانت منافع عمومی را به طور

قابل‌توجهی تضعیف می‌کند هم آزاردهنده است" هنسن اعلام کرد، هیات‌های ایالتی حسابداری اطلاعات، رهنمودی را در ارتباط با استفاده از دیگر مبانی جامع حسابداری نامعتبر که از سوی سازمان‌های بخش خصوصی منتشر شدند ارائه خواهد داد. این ممکن است شامل اطلاع‌رسانی به همه‌ی حسابداران عمومی گواهی‌شده و موسسات حسابداری عمومی باشد مبنی بر این که استفاده از چارچوب گزارشگری مالی واحدهای اقتصادی کوچک و متوسط انجمن حسابداران عمومی گواهی‌شده‌ی آمریکا از پشتیبانی هیات مدیره یا انجمن ملی هیات‌های ایالتی حسابداری برخوردار نیستند، و این که آن‌ها باید ریسک استفاده یا پیشنهاد استفاده از این چارچوب، یا هر گزینه‌ی نامعتبر دیگر به صاحب‌کاران یا کارکنان خود را در نظر بگیرند. انجمن ملی هیات‌های ایالتی حسابداری، در راستای صیانت بیشتر از منافع عمومی، در حال توسعه‌ی ضوابط پیشنهادی برای ممنوعیت استفاده از استانداردهای نامعتبر است؛ مگر آن‌هایی که مورد پذیرش هیات‌های حسابداری هستند. یعنی، این چارچوب ممکن است در بعضی از قلمروهای حقوقی ممنوع شود.

در شماره‌ی اکتبر ۲۰۱۲ مجله‌ی سی‌پی‌ای جورنال، نویسندگان این مقاله، خروج از همگرایی استانداردهای گزارشگری مالی بین‌المللی و اصول حسابداری پذیرفته‌ی همگانی آمریکا، که مقصود شاغلان و دانشگاهیان است، و دشواری تدریس استانداردهای چندگانه در دانشگاه‌ها و کارآموزی کارکنان حرفه را شرح دادند. (هدر ام. لایولی، و نیکلاس جی. مسترکچیو جونپور، "استانداردهای چندگانه‌ی حسابداری مالی معضل این که چه چیزی تدریس شود را تشدید می‌کند: همگرایی متوقف شده چالش‌های مدرسان را نشان می‌دهد"). از آنجا که انجمن حسابداران عمومی گواهی‌شده‌ی آمریکا بر آزمون حسابداران عمومی گواهی‌شده نظارت دارد، این چارچوب جدید به‌ناچار بخشی از این آزمون خواهد شد. در واقع، زمینه‌ی استانداردهای حسابداری پیچیده‌تر می‌شود، و به همین دلیل، تدریس آنها برای دانشگاهیان و کاربست آنها برای شاغلان دشوارتر می‌شود.

هیات مدیره‌ی انجمن ملی هیات‌های ایالتی حسابداری، در جلسه‌ی ژانویه‌ی ۲۰۱۳، به اتفاق

آرا به پذیرش قطعنامه‌ای در ارتباط با پیش‌نویس چارچوب پیشنهادی گزارشگری مالی واحدهای اقتصادی کوچک و متوسط انجمن حسابداران عمومی گواهی‌شده‌ی آمریکا رای داد. در آن قطعنامه، هیات مدیره‌ی انجمن ملی هیات‌های ایالتی حسابداری از انجمن حسابداران عمومی گواهی‌شده‌ی آمریکا اکیدا خواست یا این چارچوب پیشنهادی را به بحث بگذارد یا از آن صرف‌نظر کند، تا شورای شرکت‌های خصوصی فرصت کافی داشته باشد که استانداردهای معتبری را تدوین کند که فقط برای شرکت‌های خصوصی قابل اجرا باشند و در عین حال بخشی از اصول حسابداری پذیرفته‌ی همگانی آمریکا نیز باشند (<http://na.nasba-29/10/3102/sba.org/blog/board-urges-aicpa-to-withdraw-private-company-accounting-proposal>). به نظر نگارندگان این مقاله، با توجه به این که قرار شده است انجمن حسابداران عمومی گواهی‌شده‌ی آمریکا و انجمن ملی هیات‌های ایالتی حسابداری با یکدیگر کار کنند تا ابزاری برای تصمیم‌گیری توسعه دهند که به واحدهای اقتصادی کمک کنند تصمیم بگیرند که آیا استفاده از چارچوب گزارشگری مالی واحدهای اقتصادی کوچک و متوسط مناسب است یا نه، حرفه‌ای‌ها باید تا زمانی که این ابزار تصمیم‌گیری وجود ندارد برای اجرای این چارچوب گزارشگری مالی صبر کنند؛ تا آن زمان، ممکن است شورای شرکت‌های خصوصی نشان دهد که این جایگزین اصول حسابداری پذیرفته‌ی همگانی، اگر نه در همه‌ی موارد، ولی در بیشتر موارد ترجیح داده می‌شود.

### منبع:

Nicholas J. Mastracchio Jr., Heather M.Lively, How Many Accounting Frameworks Are Enough? A Critical Look at Standards for Private Companies, The CPA Journal, August 2013, pp. 6-9.

محسن قاسمی: کارشناس ارشد حسابداری از دانشگاه علامه طباطبایی، ویراستار فنی ماهنامه‌ی حسابدار آزاد جعفری: کارشناس ارشد حسابداری از دانشگاه الزهرا فاطمه قشقایی: کارشناس ارشد حسابداری از دانشگاه الزهرا