

هذا يمنع التشوهات في قياس الأداء، مثل تضخم الأصول غير النقدية أو تآكل القيمة الشرائية للنقد . دراسات حديثة (2024-2023) تظهر تطبيق IAS 29 في دول مثل الأرجنتين (منذ 2018) وتركيا (منذ 2022)، حيث أدى إلى تحسين دقة قياس الأداء الاقتصادي أثناء التضخم المرتفع، مما يعزز الثقة في التقارير المالية .

في عام 2024، أصبحت دول مثل بروندي ومالاوي متضخمة جداً، مما يتطلب تطبيق IAS 29 لضمان قياس حقيقي للأداء الاقتصادي، حيث يتم تعديل الكشوفات المالية لتعكس فقدان القيمة الشرائية، مما يساعد المستثمرين في تقييم النتائج الحقيقية بعيداً عن تأثيرات التضخم . في سياق الدول النامية، يبرز المدخل السلطوي كأداة حاسمة لتحقيق التوحيد المحاسبي، من خلال استراتيجيات مثل تبني المعايير الدولية للتقارير المالية (IFRS) أو النهج الظرفي (Situationist Approach)، الذي يتكيف مع السياقات المحلية دون فقدان التوافق العالمي . دراسات حديثة (2024-2020) تشير إلى أن تبني IFRS في الدول النامية يعزز جودة التقارير المالية، مما يؤدي إلى زيادة الشفافية والمساءلة، وبالتالي جذب الاستثمارات الأجنبية .

على سبيل المثال، في منطقة الشرق الأوسط و شمال أفريقيا (MENA) ، أظهرت دراسة لعام 2024 أن تحسين جودة الحوكمة والانفتاح التجاري الدولي هما عوامل رئيسية في تبني IFRS ، مما يقلل من الضغوط المؤسسية المحلية ويعزز النمو الاقتصادي .

ومع ذلك، تواجه هذه الدول تحديات مثل ارتفاع تكاليف التنفيذ، نقص الخبرة المهنية، والتناقضات بين المعايير الدولية والتشريعات المحلية، كما أشارت دراسات في دول أفريقية وآسيوية (2022-2024)، حيث أدى تبني IFRS إلى تحسين الجودة المالية بنسبة تصل إلى 20-30%، لكن مع زيادة تعقيد التقارير . يمتد تأثير هذه الأهداف إلى نقل التكنولوجيا المحاسبية، حيث يساهم المدخل السلطوي في بناء القدرات المحلية من خلال تدريب المهنيين وتطوير الهيئات التنظيمية . في دراسة لعام 2023، وجد أن تبني IFRS في الدول النامية يعزز النمو الاقتصادي بنسبة 1-2% سنوياً من خلال تحسين الوصول إلى الأسواق الدولية، كما في حالات مثل الهند ونيجيريا .

هذا النهج يعكس كيف يمكن للمعايير السلطوية أن تكون محفزاً للتنمية، مع الحاجة إلى استراتيجيات محلية للتغلب على التحديات . وتكمن أهمية أهداف وضع المعايير في المدخل السلطوي في قدرتها على خلق نظام محاسبي متماسك يدعم الاستقرار الاقتصادي العالمي . مع التحديثات الحديثة في الأطارات المفاهيمية وتطبيقات مثل IAS 29 ، يستمر هذا المدخل في التكيف مع التحديات الاقتصادية، خاصة في الدول النامية، لضمان تقارير مالية تعزز الثقة والنمو .

5. المنظمات المعنية بوضع المعايير المحاسبية

في المدخل السلطوي، تُعتبر المنظمات المهنية والتنظيمية مصادر أساسية للشرعية، حيث توفر إطاراً يضمن التوحيد والامتثال . الجمعية الأمريكية للمحاسبين المعتمدين (AICPA) تمثل الجانب المهني، حيث تطور المعايير المتعلقة بالتدقيق والضمان، وتدعم التعليم المستمر للمحاسبين . في السنوات الأخيرة، ساهمت AICPA في تحديث معاييرها، مثل إصدار بيانات المعايير للخدمات المحاسبية والمراجعة (SSARS) في ديسمبر 2025، والتي تركز على تحسين الإفصاحات في التقارير غير المدققة للكيانات غير العامة . كما شاركت في مؤتمرها السنوي لعام 2025 حول التطورات في SEC و PCAOB، حيث ناقشت تحديات الامتثال للمعايير الجديدة مثل ASU 2023-

09 المتعلقة بتحسينات الإفصاحات الضريبية . هذه الأنشطة تعكس دور AICPA في تعزيز الجودة المحاسبية، مع التركيز على التكيف مع التحديات الناشئة مثل التكنولوجيا الرقمية والذكاء الاصطناعي في التدقيق.

أما مجلس المعايير المحاسبية المالية (FASB) ، فهو الجهة الرئيسية في القطاع الخاص الأمريكي لصياغة المعايير المالية (GAAP) منذ 2023، أصدر FASB عدة تحديثات هامة، مثل ASU 2023-08 المتعلقة بمتعلق بحساب وإفصاح الأصول المشفرة، والذي يهدف إلى تحسين الشفافية في التقارير المتعلقة بالأصول الرقمية، مما يعكس استجابة للتطورات في الأسواق المالية الرقمية . في 2024، أصدر ASU 2024-03 لتحسين إفصاحات الدخل الشامل، بما في ذلك تفكيك مصروفات الدخل، و ASU 2024-04 لتحويلات الديون القابلة للتحويل . أما في 2025، فقد أصدر FASB تحديثات متعددة مثل ASU 2025-12 لتحسينات الكود فيفيكيشن، و ASU 2025-11 لتحسينات التقارير المؤقتة، و ASU 2025-09 لتحسينات محاسبة المشتقات. هذه التحديثات، كما ورد في قائمة التحديثات على موقع FASB ، تؤكد على التركيز على الإفصاحات المحسنة والتكيف مع التحديات الاقتصادية مثل الخسائر الائتمانية والمنح الحكومية. وفي 2026، يستمر FASB في مناقشة أولوياته من خلال دعوة للتعليقات حتى 30 يونيو 2025، وتعيين أعضاء جدد في لجنة الاستشارية غير الربحية، مما يعزز دوره في التكيف مع الاحتياجات المستقبلية.

بالنسبة لمجلس المعايير المحاسبية الدولية (IASB) ، فهو يركز على المعايير الدولية (IFRS) ، مع تحديثات حديثة تعكس التكيف مع التحديات العالمية . في 2023-2024، أصدر IASB IFRS 18 لتحسين العروض والإفصاحات في الكشوفات المالية ، والذي يتطلب بيانات مقارنة من 2026، و IFRS 19 للكشف عن الشركات التابعة بدون مساهلة عامة . في 2025، أصدر تعديلات على IFRS S2 المتطلبات الإفصاح عن انبعاثات الغازات الدفيئة، وتعديلات على IAS 21 لعدم التبادلية، مع خطط لإصدار معيار جديد للأنشطة المنظمة بالأسعار في الربع الثاني من 2026. كما يستمر في استشارات حول نموذج محاسبي جديد لإدارة مخاطر سعر الفائدة، مع تعليقات مستحقة بحلول 31 يوليو 2026. هذه التطورات، كما ورد في موقع IFRS ، تهدف إلى تعزيز التوافق العالمي، مع 161 دولة ملتزمة بـ IFRS اعتبارًا من مايو 2025 .

أما لجنة الأوراق المالية والبورصات (SEC) ، فتتمثل الجانب الحكومي، حيث تفرض الامتثال للمعايير من خلال الإشراف على الأسواق المالية. في السنوات الأخيرة، أصدرت SEC نشرات مثل SAB 122 في 2025 لتحديث فقرات SEC في المواضيع المالية، وأجرت تحديثات للإفصاحات المتعلقة بالمناخ، رغم إنهاء دفاعها عن قواعد الإفصاح عن مخاطر المناخ في 2025. في 2026، ركزت على التنفيذ، مثل تهمة ضد ADM ومديره السابقين باحتيال محاسبي في يناير 2026، وأولويات الفحوصات لعام 2026 التي تشمل الامتثال لتعديلات Regulation S-P والأمن السيبراني . هذه الأنشطة تعكس دور SEC في تعزيز الشفافية، مع خطط لتعديلات في التقارير نصف السنوية ومقترحات المساهمين.

يتمحور الجدل حول وضع المعايير المحاسبية حول التوازن بين الخبرة والاستقلالية في القطاع الخاص والشرعية في العام . يرى أنصار القطاع الخاص، مثل FASB و AICPA، أنه يوفر خبرة عملية وابتكارًا، مما يقلل من التدخل البيروقراطي . على سبيل المثال، يدعو تقرير من Fisher

Digital Publications إلى بقاء التنظيم في القطاع الخاص لأنه يتأثر أكثر به، مع التركيز على الفعالية .

في المقابل، يؤكد القطاع العام، ممثلاً بـ SEC، على الشرعية لضمان الحماية العامة، خاصة في أعقاب الأزمات. يفضل بعض الباحثين نموذجاً مختلطاً، حيث يمنع التنظيم غير المنظم الاحتكار، لكنه ينتقد الإفراط الذي يؤدي إلى تشنيت . على سبيل المثال، في 2025، أثارت ASU 2023-09 جدلاً حول الإفصاحات الضريبية، مع طلب من غرفة التجارة الأمريكية سحبها بسبب التكاليف العالية، مما يعكس التوتر بين الشفافية والعبء التنظيمي.

6. النظريات الداعمة للتنظيم في المحاسبة

يُعد تنظيم المحاسبة أحد الأعمدة الأساسية في النظم المالية الحديثة، حيث يسعى إلى ضمان توفير معلومات مالية موثوقة وشفافة تساهم في اتخاذ قرارات اقتصادية فاعلة. في هذا السياق، تبرز نظريتا المصلحة العامة (Public Interest Theory) والمصلحة الخاصة (Private Interest Theory)، والتي غالباً ما ترتبط بنظرية الاستحواذ أو Capture Theory) كأطر تفسيرية رئيسية لفهم ديناميكيات هذا التنظيم . تعتبر هاتان النظريتان ركيزتين في الأدبيات المحاسبية، إذ توفران تفسيراً لكيفية تشكل المعايير المحاسبية والإجراءات التنظيمية، مع التأكيد على التوازن بين الجوانب "المعيارية" (Normative)، التي تركز على ما يجب أن يكون، والجوانب "الوضعية" (Positive)، التي تدرس ما هو قائم فعلياً في الممارسة. تستند نظرية المصلحة العامة إلى افتراض أن التنظيم يهدف إلى تحقيق أقصى فائدة للمجتمع ككل، من خلال تصحيح فشل السوق وضمان عدالة المعلومات . في المقابل، ترى نظرية المصلحة الخاصة أن التنظيم غالباً ما يُستغل من قبل مجموعات ضغط قوية لخدمة مصالحها الخاصة، مما يؤدي إلى "استحواذ" على الجهات التنظيمية . هذا التمييز ليس مجرد نظري، بل يعكس تطورات عملية في السياسات المالية، خاصة في أعقاب الأزمات الاقتصادية العالمية مثل أزمة 2008 المالية وجائحة كوفيد-19، حيث شهد العالم تحولات في كيفية توظيف هذه النظريات لصياغة معايير مثل تلك الصادرة عن مجلس المعايير المحاسبية الدولية (IASB) أو مجلس المعايير المحاسبية المالية (FASB).

أولاً: نظرية المصلحة العامة (Public Interest Theory)

تُعرف نظرية المصلحة العامة على أنها إطار يبرر التدخل الحكومي أو التنظيمي في السوق لتحقيق الكفاءة الاقتصادية وحماية المجتمع من فشل السوق . في سياق المحاسبة، تهدف هذه النظرية إلى ضمان أن تكون التقارير المالية أداة لتوفير معلومات عادلة وشفافة، مما يقلل من عدم التماثل المعلوماتي (Information Asymmetry) بين الإدارة والمستثمرين أو الجهات الخارجية . يُنظر إلى المهنة المحاسبية في هذا الإطار كـ "خدمة عامة"، حيث يُفرض التنظيم لمنع الاحتيايل وضمان عدالة السوق. من الناحية النظرية، تعود جذور هذه النظرية إلى أعمال آرثر سيسل بيغو (Pigou) في عشرينيات القرن الماضي، الذي رأى أن التنظيم ضروري لتصحيح الآثار الخارجية السلبية في السوق. في المحاسبة، يتجلى ذلك في قوانين مثل قانون الأوراق المالية الأمريكي لعام 1933، الذي أنشأ لجنة الأوراق المالية والبورصات (SEC) لفرض معايير موحدة بعد انهيار السوق في 1929. هذا التدخل يُبرر بأنه يحمي المستثمرين من خلال توفير بيانات مالية دقيقة، مما يعزز الثقة في الأسواق المالية ويحقق الكفاءة الاقتصادية . في التطورات الحديثة، شهدت النظرية تحولات ملحوظة، خاصة في الاتحاد الأوروبي. وفقاً لدراسة حديثة نشرت في مجلة تايلور أند فرانسيس عام

2025، فإن مفهومي "المصلحة العامة" و"الخير العام" قد تطورا في سياق تنظيم التقارير المؤسسية من عام 2000 إلى 2024. أظهرت الدراسة، التي حلت جميع الوثائق ذات الصلة الصادرة عن المفوضية الأوروبية، تحولاً في ثلاث مراحل: أولاً، ربط المفهوم بكفاءة أسواق رأس المال؛ ثانياً، ارتباطه بالاستقرار المالي؛ وأخيراً، في السنوات الأخيرة، ربطه بسياق متعدد الأطراف يركز على الاستدامة. هذا التحول يعكس تغييراً في المنظور النظري للمصلحة العامة، حيث يتجه نحو دمج مصالح متعددة الأطراف، بما في ذلك الاستدامة البيئية والاجتماعية.

كما أشارت دراسة أخرى نشرت في 2023 من قبل إدوارد إلغار، إلى أن التغييرات الأخيرة في أهداف التقارير المؤسسية، مع زيادة أهمية الأطراف المعنية (Stakeholders)، تشير إلى توسع في مفهوم "المصلحة العامة". هذا التوسع يطرح تحديات للبحث المحاسبي في تحليل الآثار المقصودة وغير المقصودة لهذه التغييرات، مثل الآثار الحقيقية (Real Effects) للمعايير المحاسبية، والتي غالباً ما تُدرس من منظور نظرية الوكالة (Agency Theory) ومع ذلك، أظهر الباحثون نقصاً في الاهتمام بتفاعل المصلحة العامة مع المحاسبة، مما يدعو إلى نظرة متعددة التخصصات تشمل الاقتصاد والقانون.

في سياق الأزمات، أكدت دراسة من CEPR عام 2020 أن السياسات المالية بعد الأزمات غالباً ما تتبع قناة المصلحة العامة في الديمقراطيات، حيث يؤدي التدخل إلى إعادة تنظيم فوري لتعزيز الاستقرار المالي، مثل تحسين الإشراف المصرفي أو تقييد التحركات الرأسمالية. اعتمدت الدراسة على لوحة بيانات لـ 94 دولة من 1973 إلى 2015، وأظهرت أن هذا النهج يعكس مساءلة سياسية أعلى تجاه الطبقة الوسطى.

هذه التطورات تبرز كيف أصبحت النظرية أكثر شمولاً، خاصة مع دمج أهداف التنمية المستدامة (SDGs) في التقارير، كما في توجيهات الاتحاد الأوروبي للتقارير غير المالية (NFRD) عام 2014، والتي تطورت إلى معيار التقارير المستدامة (CSRD) عام 2022. من الأمثلة العملية، في جنوب أفريقيا، أدت التغييرات في وضع المعايير إلى تعزيز دور التنظيم في خدمة المصلحة العامة، كما في دراسة نشرت في مجلة Sage عام 2025، التي استخدمت منظور النظرية التنظيمية لاستكشاف هذه التغييرات.

كذلك، في الولايات المتحدة، أدى تدخل الـ SEC في أعقاب أزمة إنرون إلى قانون ساربانز- أوكسلي عام 2002، الذي فرض إفصاحات أكثر صرامة لحماية المستثمرين، مما يعكس تطبيقاً للنظرية. ومع ذلك، تواجه النظرية انتقادات، مثل تجاهلها للتأثيرات السياسية والاقتصادية، كما أشارت دراسات حديثة إلى أنها قد تقلل من تقدير قوة المجموعات الخاصة. في الختام لهذا القسم، تظل نظرية المصلحة العامة أداة حاسمة لفهم كيف يساهم التنظيم في بناء أسواق مالية عادلة، مع تطورات حديثة تركز على الاستدامة والشفافية المتعددة الأطراف.

خلاصة لما تقدم يمكن القول، أن هذه النظرية تستند إلى أن التنظيم المحاسبي يهدف إلى تحقيق أقصى مصلحة للمجتمع ككل، وذلك من خلال:

1. حماية المستثمرين: توفير معلومات مالية دقيقة وشفافة تضمن عدالة السوق وتمنع الاحتيال.
2. تحقيق الكفاءة الاقتصادية: تقليل عدم تماثل المعلومات (Information Asymmetry) بين الإدارة والمستثمرين.

3. التدخل الحكومي : يعتبر التدخل ضرورياً لتصحيح فشل السوق الناجم عن نقص المعلومات، حيث يُنظر إلى المهنة المحاسبية على أنها تقدم "خدمة عامة".

ثانياً: نظرية المصلحة الخاصة (Private Interest Theory / Capture Theory)

على النقيض، تتبنى نظرية المصلحة الخاصة، المعروفة أيضاً بنظرية الاستحواذ، منظوراً إيجابياً يرى أن التنظيم غالباً ما يُسيطر عليه من قبل أطراف قوية لخدمة مصالحها الخاصة. هذه النظرية، التي طورها جورج ستيجلر في السبعينيات، تفترض أن الجهات التنظيمية "تُستحوذ" عليها من قبل مجموعات الضغط، مثل الإدارات التنفيذية أو كبار المساهمين، لصياغة معايير تقلل التكاليف السياسية أو تعظم المكاسب. في المحاسبة، يتجلى ذلك في الإفصاحات التي تخدم مصالح الشركات، مثل تقليل الإفصاح عن المخاطر للحفاظ على علاقات مع المجموعات النافذة وضمان البقاء المالي.

من الناحية النظرية، تركز النظرية على "القيود السياسية"، حيث تسعى الشركات إلى تبني معايير تمنحها مزايا تنافسية. على سبيل المثال، قد تضغط الشركات الكبرى على الـ FASB لتعديل معايير الإفصاح عن الالتزامات البيئية لتقليل التكاليف. هذا الاستحواذ يحدث عبر آليات مثل اللوبيينغ أو "الباب الدوار (Revolving Door)"، حيث ينتقل المنظمون إلى مناصب في القطاع الخاص. في التطورات الحديثة، أظهرت دراسة من جامعة ييل عام 2023 أن المنظمين الحكوميين في الولايات المتحدة قد يفضلون أرباب عملهم المستقبليين في القطاع الخاص، مما يعكس استحواذاً تنظيمياً. ركزت الدراسة على شركات الزراعة الحيوية وإدارة الزراعة الأمريكية (USDA)، حيث وجدت أن الشركات التي توظف منظمين سابقين تشهد تسريعاً في الموافقات التنظيمية قبل الانتقال بفترة تصل إلى عامين، مما يوفر ملايين الدولارات. هذا يشير إلى أن القيمة الحقيقية تكمن في التأثير قبل التوظيف، مما يتحدى النظرية التقليدية ويبرر تدخلات مثل تعزيز الشفافية قبل الانتقال.

كما في مدونة Regulatory Frontlines عام 2022، يرى المنظور الخاص أن الفشل التنظيمي ينشأ من استحواذ الجهات المستهدفة على المنظمين، مما يؤدي إلى إهمال المصلحة العامة. أمثلة تشمل حملات اللوبيينغ ضد التنظيم في السبعينيات، حيث اعتمد المنظمون على معلومات الصناعة، مما أعطاهم ميزة. النظرية ترتبط بنظرية دورة الحياة، حيث تفقد الوكالات حماسها مع الوقت وتصبح أكثر اعتماداً على المجموعات الخاصة.

في سياق الأزمات، أكدت دراسة CEPR عام 2020 أن قناة المصلحة الخاصة تفعل بعد الأزمات، خاصة لدى السياسيين المحدودي المدة، الذين يفرضون تنظيمات أكبر (أربع مرات) لاستخراج الربح، مثل زيادة حواجز الدخول المصرفية أو تقليل الإشراف. اعتمدت على بيانات من 1973-2015، وأظهرت تأخيراً زمنياً (ثلاث سنوات) مقارنة بالقناة العامة.

تتبنى هذه النظرية منظوراً مختلفاً (غالباً وضعي) حيث ترى أن التنظيم ليس دائماً للمصلحة العامة، بل يتم "الاستحواذ" عليه من قبل أطراف قوية:

4. خدمة مجموعات ضغط: تنظيم المحاسبة قد يخدم مصالح "أصحاب المصلحة" الخاصين (مثل الإدارة، كبار المساهمين) للحصول على مزايا معينة.

5. القيود السياسية: تسعى الشركات لتبني معايير محاسبية معينة لتقليل التكاليف السياسية أو تعظيم المكافآت.

6. الجانب الإداري: يتم الإفصاح عن المعلومات كأداة لإدارة علاقات الشركات مع المجموعات النافذة لضمان بقائها المالي.

الفصل السادس

الإطار المفاهيمي للمحاسبة والابلاغ المالي

1. المقدمة

في ظل المنافسة العالمية تتدفق المعلومات المالية كأنهار جارية، يبرز الإطار المفاهيمي للمحاسبة والإبلاغ المالي كأحد الأعمدة الأساسية التي تدعم هيكل الاقتصاد العالمي . تخيل لو أنك مدير شركة كبرى، أو مستثمر يبحث عن فرص مربحة، أو حتى موظف يريد فهم أداء المنشأة التي يعمل فيها؛ في كل هذه الحالات، تحتاج إلى تقارير مالية دقيقة وشفافة . هنا يأتي دور الإطار المفاهيمي، الذي يُعرف بأنه مجموعة من المبادئ والمفاهيم الأساسية التي توجه إعداد وتقديم الكشوفات المالية . هذا الإطار ليس مجرد وثيقة نظرية، بل هو دليل عملي يساعد في توحيد اللغة المالية عبر ال حدود، مما يجعل المقارنات بين الشركات والدول أكثر عدلاً وفعالية. نشأ الإطار المفاهيمي كرد فعل على الفوضى التي سادت الممارسات المحاسبية في الماضي، حيث كانت كل دولة أو منظمة تتبع قواعدها الخاصة، مما أدى إلى تباينات كبيرة في التقارير . في عام 1989، أصدر مجلس المعايير المحاسبية (FASB) الإصدار الأول من الإطار المفاهيمي، ومن ثم تم تحديثه عدة مرات، آخرها في تحديث مجلس معايير المحاسبة الدولية في عام 2018، يهدف هذا الإطار إلى توفير أساس منطقي لتطوير المعايير المحاسبية الجديدة، ويساعد في تفسير المعايير الحالية عند وج ود غموض. في هذه الفصل، سنستعرض هذا الإطار، من حيث تطوره، مكوناته، أهميته، وتطبيقاته العملية.

2. التطور التاريخي للإطار المفاهيمي للمحاسبة

منذ أوائل القرن العشرين، كانت المحاسبة لا تزال في مراحلها الجنينية . في ذلك الوقت، كانت التقارير المالية تعتمد على اعراف محاسبية محلية، مثل تلك المستخدمة في بريطانيا أو الولايات المتحدة، دون إطار موحد .

ومع انتشار العولمة بعد الحرب العالمية الثانية، أصبح من الضروري توحيد هذه الممارسات . في السبعينيات، أسس مجلس المعايير المحاسبية المالية (FASB) في الولايات المتحدة إطاراً مفاهيمياً محلياً، مما ألهم الجهود الدولية. في عام 1973، تأسس لجنة المعايير المحاسبية الدولية (IASB)، التي أصبحت فيما بعد IASB عام 2001. أول محاولة جدية لصياغة إطار مفاهيمي دولي كانت في عام 1989، تحت عنوان "الإطار لإعداد وتقديم الكشوفات المالية". كان هذا الإطار يركز على أهداف التقارير المالية، خصائصها النوعية، وعناصرها الأساسية مثل الأصول والالتزامات . ومع ذلك، سرعان ما أظهرت الأزمات المالية، مثل انهيار شركة إنرون في 2001، حاجة إلى تحديث . أدت هذه الأزمة إلى إعادة النظر في مبادئ الشفافية والإفصاح . في عام 2004، بدأ IASB مشروعاً مشتركاً مع FASB لتوحيد الإطارين، مما أسفر عن تحديثات جزئية في 2010، ثم الإصدار الكامل في 2018. هذا الإصدار الجديد، المعروف بـ "الإطار المفاهيمي للتقارير المالية"، أدخل مفاهيم جديدة مثل "الإدارة الرشيدة" (Prudent Management) وأعاد تعريف بعض العناصر لتكون أكثر دقة. على سبيل المثال، تم تعديل تعريف الأصول ليشمل "الحقوق الاقتصادية" بدلاً من "الموارد الاقتصادية" فقط، مما يعكس تطور الاقتصاد الرقمي حيث أصبحت الحقوق الفكرية أكثر أهمية.

هذا التطور لم يكن مجرد تغييرات فنية، بل استجابة لتحديات حقيقية . في أوروبا، اعتمد الاتحاد الأوروبي المعايير الدولية (IFRS) في 2005، مما جعل الإطار المفاهيمي أداة حيوية لأكثر من 140 دولة. في آسيا، دول مثل الصين والهند بدأت في تبني نسخ معدلة، بينما في الولايات المتحدة، لا يزال هناك نقاش حول الاندماج الكامل مع GAAP. هكذا، يهوي تاريخ الإطار قصة سعي البشرية نحو التوحيد في ظل التنوع الثقافي والاقتصادي.

الآتي استعراض للإطار المفاهيمي للمحاسبة المالية للإطار المشترك 2010 والإطار المحدث لمجلس معايير المحاسبة الدولية 2018:

أولاً: مكونات الإطار المفاهيمي للمحاسبة المالية وفقاً للمشروع المشترك 2010

الإطار المفاهيمي للمحاسبة والإبلاغ المالي (Conceptual Framework for Financial Reporting) هو نظام مترابط من الأهداف والمفاهيم الأساسية التي تحدد طبيعة ووظيفة وحدوث الإبلاغ المالي . في عام 2010، كان هذا الإطار نتيجة لمشروع مشترك بين مجلس معايير المحاسبة المالية الأمريكي (FASB - Financial Accounting Standards Board) ومجلس معايير المحاسبة الدولية (IASB - International Accounting Standards Board). الهدف من المشروع كان تطوير إطار مفاهيمي مشترك يحسن التوافق بين المعايير المحاسبية الأمريكية (US GAAP) والمعايير الدولية (IFRS)، ويوفر أساساً لتطوير معايير مستقبلية متسقة ومفيدة. تم إصدار الإطار في سبتمبر 2010، لكنه لم يكتمل بالكامل في ذلك الوقت؛ إذ ركز على مرحلتين رئيسيتين فقط (الفصلين 1 و 3 - أهداف القوائم المالية والخ صائص النوعية للمعلومات المالية)، بينما تم تأجيل المراحل الأخرى أو الاعتماد على العناصر من الأطارات القديمة . كان المشروع مقسماً إلى ثماني مراحل مخططة، لكن تم إكمال مرحلة واحدة فقط بحلول 2010، مع تعليق المشروع لاحقاً للتركيز على مشاريع أخرى ذات أولوية عالية . الإطار يساعد في توجيه وضع المعايير، ويحدد كيفية تقديم المعلومات المالية لتكون مفيدة للمستخدمين الرئيسيين مثل المستثمرين والمقرضين والدائنين.

فيما يلي شرح تفصيلي لمكونات الإطار المفاهيمي لعام 2010، مع التركيز على الفصلين الرئيسيين اللذين تم تطويرهما مشتركاً، بالإضافة إلى العناصر الأخرى المستمدة من الأطارات السابقة.

في الإطار المفاهيمي المشترك للمحاسبة المالية (Conceptual Framework for Financial Reporting) الذي طوره مجلس معايير المحاسبة المالية الأمريكي (FASB) ومجلس معايير المحاسبة الدولية (IASB) في عام 2010، يُصور الإطار غالباً بهيكل هرمي يتكون من ثلاثة مستويات رئيسية. هذا الهيكل الهرمي، المعروف بـ "هرم المحاسبة" أو "hierarchy of the conceptual framework"، يساعد في فهم كيفية بناء المعايير المحاسبية بشكل منطقي ومتربط. الهدف من هذا الهرم هو توفير أساس نظري متين لتطوير معايير محاسبية متسقة، مبدئية، ومفيدة للمستخدمين مثل المستثمرين والدائنين. الهرم يبدأ من القمة (المستوى الأعلى) بالأسئلة الأساسية حول "لماذا" (الغرض)، ثم ينتقل إلى "ما" (الجوانب الجسدية)، وينتهي في القاعدة بـ "كيف" (التطبيق العملي). هذا التصميم مستمد من الإطارات السابقة لـ FASB (مثل SFAC) وIASB، لكن الإصدار المشترك لعام 2010 ركز بشكل أساسي على تحديث المستويين الأول والثاني (الفصلين 1 و3)، مع الاعتماد على العناصر القديمة للمستوى الثالث حتى إكماله لاحقاً. فيما يلي شرح تفصيلي للمستويات الثلاثة، مع استخدام الشكل 1-2 لتلخيص مكونات هذه المستويات الثلاثة.

شكل (1 - 2)			
الإطار الفكري للمحاسبة المالية المعدل			
الصادر عن مجلس معايير المحاسبة المالية الاميركي (FASB) على وفق البيان (8) لسنة 2010			
المتوافق مع مجلس معايير المحاسبة الدولية (IASB)			
المستوى الأول	توفير معلومات مفيدة عن الشركة للمستثمرين الحاليين والمرتقبين والمقرضين والدائنين		
أهداف	الآخرين على وفق قدرتهم على الفهم كمزودين لرأس المال.		
المحاسبة			
المستوى الثاني	عناصر القوائم المالية	الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية	
	1. الاصول	1. الخصائص الأساسية	
	2. الخصوم	أ. الملاءمة	1. القيمة التنبؤية
	3. حق الملكية		2. القيمة التوكيدية
	4. استثمارات الملاك		3. المادية (الأهمية)
	5. توزيعات الملاك	ب. التمثيل الصادق	1. الاكتمال
	6. الدخل الشامل		2. الحيادية
	7. الإيرادات		3. الخلو من الخطأ
	8. المصروفات	2. الخصائص التعزيزية	
	9. المكاسب	أ. قابلية المقارنة	ب. قابلية التحقق
10. الخسائر	ج. الوقتية	د. قابلية الفهم	
المستوى الثالث	الافتراضات المحاسبية	المبادئ المحاسبية	المحددات المحاسبية
	1. الاستقلالية	1. القياس	1. الكلفة
	2. الاستمرارية	2. تحقق الإيراد	2. تطبيقات الصناعة
	3. وحدة القياس	3. تحقق المصروف	
	4. الدورية	4. الإفصاح المحاسبي	

المستوى الأول: الهدف من الإبلاغ المالي (Level 1: The Objective)

هذا المستوى هو قمة الهرم ويمثل الأساس النظري الأعلى. في الإطار 2010 (الفصل 1: The Objective of General Purpose Financial Reporting)، يُعرف الهدف الرئيسي للإبلاغ المالي العام الغرض بأنه تقديم معلومات مالية مفيدة عن الكيان المبلغ (الشركة أو المنشأة) تساعد المستخدمين الرئيسيين في اتخاذ

قرارات حول تقديم الموارد . يركز على تقييم العوائد المتوقعة بناءً على المبلغ، التوقيت، وعدم اليقين في التدفقات النقدية المستقبلية الصافية.

ان الهدف الاساسي للمحاسبة هو توفير معلومات مفيدة الى مستخدمي المعلومات المحاسبية (متخذي القرار) وهناك اهداف اخرى :

1- توفير معلومات تكون مفيدة لمن يتخذ القرارات الاستثمارية والائتمانية ومن يتفهم الانشطة التجارية والاقتصادية .

2- توفير معلومات تكون مفيدة للمستثمرين والدائنين الحاليين والمرتبين وغيرهم من المستخدمين .

3- لتوفير معلومات تتعلق بالموارد الاقتصادية والمطالبات على هذه الموارد والتغيرات في كل منهما (توفير معلومات للتمييز بين الموجودات والمطلوبات للشركة) .

المستوى الثاني: المفاهيم الأساسية (Level 2: Fundamental Concepts)

هذا المستوى يعمل كجسر بين الهدف والتطبيق، ويغطي ما يجعل المعلومات المالية مفيدة وما هي العناصر الأساسية في التقارير . في الإطار 2010 (الفصل 3: Qualitative Characteristics of Useful Financial Information)، تم تحديث الخصائص النوعية بشكل مشترك، بينما العناصر مستمدة من الاطر السابقة.

أولاً: الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية

الخصائص الأساسية

1- الملائمة (RELEVANCE)

لكي تكون المعلومة المحاسبية ملائمة يلزم ان تكون مؤثرة في لقرار . واذا كانت هذه المعلومات غير مؤثرة تكون غير ملائمة في القرار . وتكون المعلومة المحاسبية ملائمة اذا توفرت فيها بعض الخصائص الفرعية التالية :

(القيمة التنبؤية ، القيمة التوكيدية ، المادية (الاهمية))

أ - القيمة التنبؤية (Predictive value)

ان هذه الخاصية تساعد المستخدمين على تنبؤات عن نتائج الاحداث السابقة والحالية والمستقبلية لغرض التوصل الى التوقع للنتائج الصحيحة.

ب - القيمة التوكيدية (confirmatory value)

ان هذه الخاصية تساعد على تأكيد او تغيير التوقعات الماضية او الحاضرة على التقييمات السابقة ، ان الم معلومات يجب ان تساعد المستخدم على التنبؤ والقدرة على الاستفادة من الفرص والرد على الحالة السلبية . بعض المعلومات تساعد المستخدمين على تأكيد او تصحيح التنبؤ الماضي .

ج - الاهمية (المادية) (Materiality)