

دور المحاسبة عن تغيرات أسعار الصرف في تحسين جودة التقارير المالية الحكومية

"دراسة ميدانية على ديوان المحاسبة بدولة الكويت"

إعداد

الباحث / علي خضير عبد الكريم دشتي

باحث ماجستير بقسم المحاسبة والمراجعة

كلية التجارة – جامعة مدينة السادات

المجلة العلمية للدراسات والبحوث المالية والإدارية
كلية التجارة – جامعة مدينة السادات

المجلد السادس عشر – (عدد خاص – الجزء الثالث) – سبتمبر ٢٠٢٤م

التوثيق المقترح وفقاً لنظام APA:

دشتي، علي خضير عبدالكريم، (٢٠٢٤)، "دور المحاسبة عن تغيرات أسعار الصرف في تحسين جودة التقارير المالية الحكومية: دراسة ميدانية على ديوان المحاسبة بدولة الكويت"، المجلة العلمية للدراسات والبحوث المالية والإدارية، كلية التجارة، جامعة مدينة السادات، ١٦ (خاص)، ١١٣٢ - ١١٥٦.

رابط المجلة: <https://masf.journals.ekb.eg>

ملخص البحث:

استهدف البحث قياس أثر المحاسبة عن تغيرات أسعار صرف على تحسين جودة التقارير المالية الحكومية بالبيئة الكويتية، وذلك من خلال دراسة ميدانية في ديوان المحاسبة الكويتي، وقد استخدم استبانة تم توزيعها على عينة شملت (١٠٤) واستخدمت الدراسة تحليل الانحدار المتعددة لقياس المحاسبة عن تغيرات أسعار صرف على تحسين جودة التقارير المالية الحكومية بالبيئة الكويتية وتوصلت الدراسة إلى أن وجود أثر ذو دلالة إحصائية بين آراء المستقصى منهم لتأثير دور المحاسبة عن تغيرات أسعار الصرف على تحسين جودة التقارير المالية الحكومية حيث بلغت قيمة المعنوية 0.000 ($p\text{-value} < 0.05$)، وقبول آراء عينة الدارسة على توصيف المحور الأول المتمثل في " المحاسبة عن تغيرات أسعار الصرف"، وقد جاءت قيمة المتوسط العام للوسط الحسابي بمقدار ٤، وحقق الانحراف المعياري قيمة موجبة مقدارها ٠,٧٦.

الكلمات المفتاحية: أسعار الصرف، جودة التقارير المالية

Abstract

The research aimed to measure the impact of accounting for exchange rate changes on improving the quality of government financial reports in the Kuwaiti environment, through a field study in the Kuwaiti Audit Bureau. A questionnaire was used that was distributed to a sample that included (104). The study used multiple regression analysis to measure accounting for exchange rate changes. To improve the quality of government financial reports in the Kuwaiti environment. The study found that there was a statistically significant effect among the respondents' opinions regarding the impact of the role of accounting for exchange rate changes on improving the quality of government financial reports, where the moral value reached 0.000 ($p\text{-value} < 0.05$). The views of the study sample were accepted on the description of the first axis, which is "accounting for exchange rate changes." The general average value of the arithmetic mean was 4, and the standard deviation achieved a positive value of 0.76.

Key Word: Exchange Rates, Quality Financial Reports

القسم الأول

الإطار العام للبحث

أولاً: المقدمة:

تأسس ديوان المحاسبة الكويتي بموجب المرسوم الأميري رقم ٢٩ لسنة ١٩٦٤، ويعد الديوان هيئة مستقلة تتبع مباشرة لمجلس الأمة الكويتي. يعمل الديوان على مراجعة الحسابات الحكومية والرقابة على الجهات الحكومية والشركات التي تساهم فيها الدولة، بالإضافة إلى مراقبة تنفيذ الميزانية العامة، ويمارس ديوان المحاسبة دوراً محورياً في تعزيز الشفافية والمساءلة في الإدارة المالية للدولة، مما يساهم في مكافحة الفساد وتحقيق النزاهة في استخدام الأموال العامة، بالإضافة إلى ضمان استخدام الموارد المالية بشكل فعال ومنظم، مما يساهم في تحقيق الأهداف الاقتصادية والاجتماعية للدولة، وتحسين الإدارة المالية من خلال مراجعة الحسابات وتقديم التوصيات، وأخيراً يعمل الديوان على حماية الأموال العامة

من الإسراف أو الضياع، مما يساهم في الحفاظ على الموارد المالية للدولة لأجيال المستقبل (ديوان المحاسبة الكويتي، ٢٠٢٤)

وتُعتبر جودة التقارير المالية من الموضوعات الشائكة، نظراً لعدم وجود معايير محددة لها، وهو ما يتطلب المزيد من البحث والدراسة، إضافة إلى صعوبة تقييم جودة التقارير المالية نظراً لعدد من الأسباب أبرزها كونها عملية معقدة، وافتقارها إلى الموضوعية، واختلاف مفهوم جودة التقارير المالية باختلاف العناصر التي يتم التركيز عليها؛ فمنها ما يعتمد على الشكل ومنها ما يعتمد على المحتوى (يوسف وإبراهيم، ٢٠١٦)، وإضافة إلى المشاكل المتعلقة بجودة التقارير المالية، فإن المشكلة الرئيسية تمثلت في عدم وفاء التقارير المالية التقليدية المستخدمة في العديد من المنظمات باحتياجات المستخدمين الداخليين منهم والخارجيين (محمد، ٢٠١٨)؛ ويرى باحثون آخرون أن مصطلح جودة التقارير المالية هو مصطلح متعدد الأبعاد مستخدم في الإشارة إلى الشمولية، والموضوعية، والخلو من الأخطاء الخاصة بالتقارير المالية (Önce & Çavuş, 2019).

وفي هذا السياق تمارس أسعار الصرف دوراً حاسماً في تدفقات رأس المال ويمكن أن تؤثر التغيرات في أسعار الصرف على تدفق رأس المال، مما يؤثر بدوره على توافر رأس المال الأجنبي للتجارة الدولية (أحمد، ٢٠١٩)، وقد تناول معيار المحاسبة الدولي (IAS 21) تأثيرات التغيرات في أسعار صرف العملات الأجنبية وكيفية تسجيلها ومعالجتها في القوائم المالية ويوضح المعيار كيفية تحويل القوائم المالية المعدة بعملة أجنبية إلى العملة الوظيفية للمؤسسات المالية، وتهتم المؤسسات الحكومية بالمحاسبة عن التغيرات في سعر الصرف فهي تعطي صورة دقيقة عن أدائها المالي، من خلال تسجيل الفروقات الناتجة عن تقلبات أسعار الصرف، كما تساعد في اتخاذ قرارات مستنيرة بشأن التعاملات الدولية وإدارة المخاطر المرتبطة بتقلبات أسعار الصرف وأخيراً يساعد الامتثال للمعايير المحاسبية الدولية في تعزيز الثقة والشفافية في القوائم المالية للمؤسسات الحكومية، مما يسهل عمليات التدقيق ويعزز ثقة المستثمرين (Dorgham, 2023) ويستهدف هذا البحث قياس دور المحاسبة عن تغيرات أسعار الصرف كمرتكز لتحسين جودة التقارير المالية الحكومية بديوان المحاسبة الكويتي

ثانياً: مشكلة البحث:

لا شك أن الاهتمام بجودة المعلومات المحاسبية المدرجة بالتقارير المالية يُعتبر من ضمن المجالات التي تحظى باهتمام كبير من جانب الباحثين في الآونة الأخيرة بسبب الأثر الخاص بتلك الجودة على عمليات اتخاذ القرار (الصايغ وعبد المجيد، ٢٠١٥)، وبالرغم من أن دولة الكويت قد وضعت الأسس لخطة تنموية طموحة لتحقيق رؤيتها ٢٠٣٥ لتحقيق أقصى استفادة ممكنة من الموارد المالية الحكومية، إلا أنه لا يزال هناك بعض المخالفات المالية، ومشكلات ذات صلة بالالتزام بالجهات المعنية بضوابط ومعايير الخطط التنموية ومعايير الحوكمة المؤسسية (المطيري، ٢٠٢٠).

ويمكن القول بأن مستخدمي التقارير المالية بدولة الكويت يؤكدون على أهمية تحري الدقة والموثوقية في المعلومات المنشورة لمساعدتهم على اتخاذ القرارات الاقتصادية؛ إلا أن الإشكالية الأساسية باتت في أن الكثير من المعلومات المالية الحالية تفتقر إلى عنصري الملاءمة والموثوقية كما يعد أحد أبرز التحديات التي تواجه النظام المحاسبي الحكومي في دولة الكويت اعتماده على إعداد موازنة الرقابة وتطبيق الأساس النقدي، وإغفال العديد من الوظائف الأخرى الخاصة بالنظام المحاسبي المتمثلة في القياس والتقييم ومعالجة أوجه القصور، الأمر الذي تترتب عليه ضعف التقارير المالية (الناغي وآخرون، ٢٠١٧)

وفي هذا السياق تنشأ مشكلة ترجمة العملة عندما يتم ترجمة البيانات المالية من عملة إلى أخرى. تشبه هذه المشكلة مشكلة حساب التضخم، حيث يجب أن يتم اشتقاق مكونات المعلومات المالية بشكل موحد، وقد أصدر مجلس معايير المحاسبة المالية (FASB) عدة معايير لترجمة العملات الأجنبية، وتهدف هذه المعايير إلى توفير طريقة متسقة لترجمة البيانات المالية المقومة بالعملة الأجنبية ومع ذلك، فإن اختيار طريقة الترجمة يمكن أن يؤثر بشكل كبير على البيانات المالية وتقييم أداء المؤسسات الحكومية (Yoewono, 2022)

ويمكن صياغة مشكلة البحث في الأسئلة التالية:

- 1- ما هي متطلبات المحاسبة عن أسعار صرف العملات الأجنبية
- 2- ما هي محددات جودة التقارير المالية بالمؤسسات الحكومية الكويتية؟ وما هي مؤشرات قياسها؟
- 3- إلى أي مدى تؤثر المحاسبة عن تغيرات أسعار صرف العملات الأجنبية على جودة التقارير المالية الحكومية؟

ثالثاً: أهداف البحث:

يتجسد الهدف الرئيسي للبحث في بيان دور المحاسبة عن تغيرات أسعار صرف العملات الأجنبية كمرتكز لتحسين جودة التقارير المالية الحكومية، مع تقديم دراسة ميدانية بالبيئة الكويتية، وذلك سعياً نحو تحقيق الأهداف الفرعية التالية:

- 1- التعرف على متطلبات المحاسبة عن أسعار صرف العملات الأجنبية المؤسسات الحكومية بدولة الكويت.
- 2- بيان محددات جودة التقارير المالية بالمؤسسات الحكومية الكويتية، وتحليل مؤشرات قياسها.
- 3- قياس أثر المحاسبة عن تغيرات أسعار صرف العملات الأجنبية كمرتكز لتحسين جودة التقارير المالية الحكومية في المؤسسات الحكومية بدولة الكويت.

رابعاً: أهمية البحث:

تتمثل أهمية البحث من الناحية العلمية في تزايد الاهتمام بمؤشرات قياس جودة التقارير المالية الحكومية بدولة الكويت، تزايد الاهتمام من قبل الأكاديميين بموضوع المحاسبة عن تغيرات أسعار الصرف ودورها في تحسين جودة التقارير المالية الحكومية بدولة الكويت وأخيراً تسليط الضوء على المحاسبة عن تغيرات أسعار الصرف وانعكاساته على تحسين جودة التقارير المالية الحكومية بدولة الكويت

كما تكتسب هذه الدراسة أهمية من الناحية العملية من تلبية احتياجات الجهات الإشرافية والرقابية بشأن تقارير متابعة التغيرات في أسعار الصرف بدولة الكويت، وتوجيه الأنظار لدور المحاسبة عن تغيرات أسعار الصرف في تحسين جودة التقارير المالية الحكومية بدولة الكويت، إضافة إلى ذلك تقدم الدراسة بعض المؤشرات والتنبؤات والتي يمكن عن طريقها تحسين جودة التقارير المالية الحكومية بدولة الكويت.

خامساً: فرض البحث:

يمكن عرض فروض البحث والتي تشير إلى الإجابات المحتملة للتساؤلات البحثية:

- 1- يوجد فروق ذو دلالة معنوية بين آراء عينات الدراسة بشأن متطلبات المحاسبة عن أسعار صرف العملات الأجنبية المؤسسات الحكومية بدولة الكويت.
- 2- يوجد فروق ذو دلالة معنوية بين آراء عينات الدراسة بشأن محددات جودة التقارير المالية في المؤسسات الحكومية بدولة الكويت، وأهم مؤشرات قياسها.

3- يوجد أثر ذو دلالة معنوية بشأن المحاسبة عن أسعار صرف العملات الأجنبية على تحسين جودة التقارير المالية الحكومية

سادساً: الدراسات السابقة: يمكن عرض الدراسات السابقة التي تناولت متغيرات البحث على النحو التالي:

١- دراسات تناولت الآثار المالية لتغيرات أسعار الصرف:

هدفت دراسة (Harb, 2019) إلى استخدام منهج الاقتصاد القياسي لتحليل وفهم العلاقة الديناميكية بين أسعار الصرف وأسعار الأسهم السياحية في البورصة المصرية علاوة على ذلك التعرف على تأثير التقلبات المصاحبة لأسعار الصرف على أسعار الأسهم السياحية في البورصة المصرية، وقد اعتمدت الدراسة على البيانات الشهرية الخاصة بأسعار الصرف وأسعار الأسهم خلال الفترة من يونيو ٢٠١٠ إلى ديسمبر ٢٠١٩ وذلك من خلال البيانات الخاصة بهما على موقع البنك المركزي وبورصة الأوراق المصرية وقد خلصت الدراسة إلى مجموعة من النتائج من أهمها: وجود علاقة سببية أحادية الاتجاه من سعر الصرف إلى أسعار الأسهم السياحية في البورصة المصرية (EGX)، كما وضحت نتائج اختبار Granger Causality عن ارتباط مهم أحادي الاتجاه من سعر الصرف إلى سعر السهم، وليس العكس، كما نجد أن الدراسة قد أكدت أنه وفقاً لتقديرات نموذج GARCH، تؤدي التقلبات في سعر الصرف إلى تقلبات أسرع في أسعار الأسهم، كما أن انخفاض قيمة الجنيه المصري مقابل الدولار الأمريكي يحسن من أداء الأسهم السياحية.

وقد أبرزت دراسة (عبد الفتاح وآخرون، ٢٠١٩) من خلال دراسة تطبيقه على البنوك التجارية المصرية بعنوان أثر استخدام عقود الخيارات على الاداء المالي للبنوك التجارية بالتطبيق على عينة من البنوك التجارية تبلغ ٨ بنوك خلال الفترة من ٢٠٠٨: ٢٠١٥ دور المشتقات المالية وبصفة خاصة عقود الخيارات والتي يمكن الاعتماد عليها لإدارة المخاطر المتعلقة بأسعار صرف العملات الأجنبية وانعكاسات ذلك على الاداء المالي للبنوك، وقد اعتمدت الدراسة على قيمة عقود الخيارات لقياس المتغير المستقل بينما تم استخدام معدل العائد على الاصول كمقياس لقياس المتغير التابع (الاداء المالي)، وقد خلصت الدراسة الى ان الاداء المالي للبنوك التجارية يتأثر باستخدام عقود الخيارات

وتناولت دراسة (محمد وعبادي، ٢٠١٩) بعنوان تحليل مخاطر أسعار الصرف على عوائد محافظ الاستثمار لقطاع المصارف بسوق العراق للأوراق المالية من خلال دراسة تطبيقية على عينة من المحافظ الاستثمارية عددها ١٤ محفظة استثمارية خلال الفترة من ٢٠١٥: ٢٠١٧ العلاقة بين مخاطر أسعار صرف العملات والعوائد على المحافظ الاستثمارية حيث اعتمدت الدراسة على بيانات شهرية خلال فترة الدراسة، وقد توصلت الدراسة من خلال اختبار فروض الدراسة بالأسلوبين السابقين الى عدة نتائج من أهمها: أن العلاقة بين التقلبات في أسعار الصرف الاسمية ومعدل العائد على المحافظ الاستثمارية هي علاقة متباينة فتارة تكون إيجابية وتارة تكون سلبية، كذلك فإن استجابة عوائد الاسهم في ظل استخدام نموذج الانحدار الخطى المتعدد أعلى من مثيلتها في ظل استخدام نموذج الانحدار الخطى البسيط وقد أرجعت الدراسة السبب في ذلك الى ان نموذج الانحدار الخطى المتعدد يراعي تقلبات الأسواق.

كما أبرزت دراسة (محمود، ٢٠٢٢)، بعنوان أثر سياسات سعر الصرف على الميزان التجاري الفترة من ١٩٩٠ : ٢٠٢٠ مدى تأثر الصادرات والواردات المصرية بالتغيرات في أسعار الصرف وقد استخدمت الدراسة طريقة المربعات الصغرى المعادة لدراسة العلاقة بين متغيرات الدراسة وقد توصلت الدراسة الى عدة نتائج والتي من أهمها: أن التغيرات في سعر الصرف لا تؤثر على كل من الصادرات

أو الواردات وهو عكس المتوقع، على عكس ذلك فإن رصيد الميزان التجاري يتأثر بالتغيرات في سعر الصرف .

وقد هدفت دراسة (Urgessa, 2024) بعنوان *Effects of real effective exchange rate volatility on export earnings in Ethiopia: Symmetric and asymmetric effect analysis* إلى الكشف عن النتائج المتعلقة بتغيرات سعر الصرف الحقيقي بأثيوبيا وتأثير ذلك على العوائد المحققة من الصادرات، وقد اعتمدت الدراسة على بيانات ربع سنوية خلال الفترة من ٢٠٠٧ إلى ٢٠٢١ شملت بيانات خاصة بأسعار الصرف الفعلي الحقيقي وبيانات عن بعض الصادرات، بالإضافة إلى بيانات تتعلق بالدول شركاء أثيوبيا في عملية التصدير، وقد اعتمدت الدراسة على أسلوب GRACH لقياس التغيرات والتقلبات التي تطرأ على سعر الصرف الحقيقي، أما فيما يتعلق بأثر التقلبات في أسعار الصرف الحقيقي على العوائد الخاصة بالصادرات فقد استخدمت الدراسة كلاً من نموذج ARDL و NARDL من أجل قياسها، وقد خلصت الدراسة إلى مجموعة من النتائج من أهمها: أن هناك تأثيرات متماثلة وغير متماثلة على عوائد الصادرات مرتبطة بالتقلبات والتغيرات التي تطرأ على أسعار الصرف الفعلي الحقيقي، كذلك فإن الزيادة التي تطرأ على أسعار الصرف الفعلي وتقلباتها من شأنها أن تؤثر بالسلب على عوائد بعض الصادرات والأرباح الناتجة عنها على المدى القصير

٢- دراسات تناولت محددات جودة التقارير المالية ومؤشرات قياسها

كما تناولت دراسة (النخيلي، ٢٠١٦) بعنوان *مراجعة الفجوة الرقمية في بيئة التقارير المالية بهدف الرقابة على جودة المعلومات المحاسبية الإلكترونية*، والتي استهدفت الكشف عن ماهية الفجوة الرقمية لإظهار التفاوت بين الشركات المالية في جدوى ومنفعة المعلومات المحاسبية، وانعكاس ذلك على وضعها التنافسي في سوق الأوراق المالية، والكشف عن وجود فروق ذات دلالة معنوية حول تحقق جودة التقرير المالي الإلكتروني بتحقيق خصائص الجودة في المعلومات المحاسبية، وعن وجود علاقة بين مراجعة الفجوة الرقمية في بيئة التقارير المالية وجودة المعلومات المحاسبية الإلكترونية، وعن وجود علاقة ذات دلالة إحصائية بين الرقابة على جودة المعلومات المحاسبية الإلكترونية ومراجعة الفجوة الرقمية في بيئة التقارير المالية. وخلصت الدراسة إلى العديد من النتائج أهمها: أن الفجوة الرقمية تتمثل في ظاهرة عالمية تولد عنها مفهوم مستحدث يُفسر درجة المفاضلة بين الشركات المالية المُتنافسة في جدوى ومنفعة وحداثة وصدق المعلومات المحاسبية المستمدة من تقاريرها المالية ومن ثم جودة تقاريرها المالية، ولا توجد فروق ذات دلالة معنوية حول تحقق جودة التقرير المالي الإلكتروني بتحقيق خصائص الجودة في المعلومات المحاسبية، بينما توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين مراجعة الفجوة الرقمية في بيئة التقارير المالية وجودة المعلومات المحاسبية الإلكترونية، وتوجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين الرقابة على جودة المعلومات المحاسبية الإلكترونية ومراجعة الفجوة الرقمية في بيئة التقارير المالية.

وقد استهدفت دراسة (زيدان، ٢٠١٧) بعنوان *الحكومة الإلكترونية ودورها في زيادة جودة التقارير المالية الحكومية: دراسة ميدانية على ديوان الضرائب بولاية الخرطوم*، الكشف عن أثر تطبيق منظومة الحكومة الإلكترونية على النظام المحاسبي، وأثره على ملاءمة وموثوقية المعلومات المحاسبية، ودور منظومة الحكومة الإلكترونية في زيادة جودة التقارير المالية للوحدات الحكومية، وقد قامت هذه الدراسة على أفراد في ديوان الضرائب بولاية الخرطوم، وقد بلغ عدد عينة الدراسة (٦٠) فرداً. وخلصت الدراسة إلى العديد من النتائج أهمها: أن لمنظومة الحكومة الإلكترونية أثر على النظام المحاسبي، حيث تقوم على استغلال تكنولوجيا المعلومات والاتصالات لتحسين وتطوير الشؤون العامة، كما أن هناك علاقة ذات دلالة إحصائية بين تطبيق منظومة الحكومة الإلكترونية وملاءمة وموثوقية المعلومات المحاسبية،

وأظهرت النتائج أن جودة التقارير المالية ناتجة عن جودة المعلومات المحاسبية، وأن منظومة الحكومة الإلكترونية لها دور فعال في العمل على إخراج تقارير مالية ذات جودة للوحدات الحكومية. وقد استهدفت دراسة (شقيقة، ٢٠٢٠) بعنوان دور نظم المعلومات المحاسبية الإلكترونية في تحسين جودة التقارير المالية في المؤسسات الحكومية الفلسطينية، الكشف عن دور نظم المعلومات المحاسبية الإلكترونية في تحسين جودة التقارير المالية للمؤسسات الحكومية الفلسطينية، والتعرف على واقع نظم المعلومات المحاسبية الإلكترونية للمؤسسات الحكومية الفلسطينية، وبيان مدى توفر خاصية الملاءمة والموثوقية ومساهمتها في تحسين جودة التقارير المالية، وقد قامت هذه الدراسة على مدى مستخدمين النظم ومخرجاتها من مديرين، ومحاسبين، ومدخلي بيانات، ومدققين ومراقبين ماليين، واشتملت عينة الدراسة على (٢٢٧) مفردة. وخلصت الدراسة إلى العديد من النتائج أهمها: أن هناك أثراً لنظم المعلومات المحاسبية الإلكترونية على جودة التقارير المالية في المؤسسات الحكومية الفلسطينية، نظراً لوجود بيئة تشريعية وقانونية تلزم المؤسسات الحكومية بتوفير التقارير في أوقات محددة مما دعا تلك المؤسسات إلى الاهتمام بجودة نظم المعلومات المحاسبية الإلكترونية، كما أن هناك علاقة بين تطبيق نظم المعلومات المحاسبية الإلكترونية وجودة التقارير المالية للمؤسسات الحكومية الفلسطينية تُعزى إلى خاصية الملاءمة والموثوقية، فقد اتسمت التقارير المالية الصادرة عن نظم المعلومات المحاسبية الإلكترونية بالحيادية وعدم التحيز والمصادقية والموضوعية.

كما استهدفت دراسة (Phornlaphatrachakorn & Na Kalasindhu, 2021) بعنوان المحاسبة الرقمية وجودة التقارير المالية والتحول الرقمي: الدليل من الشركات التايلاندية المسجلة، الكشف عن تأثيرات المحاسبة الرقمية على جودة التقارير المالية والاستفادة من المعلومات المحاسبية وفاعلية القرار الإستراتيجي في الشركات التايلاندية المسجلة من خلال التحول الرقمي. وخلصت الدراسة إلى العديد من النتائج أهمها: وجود تأثير ذي دلالة للمحاسبة الرقمية على جودة التقارير المالية والاستفادة من المعلومات المحاسبية وفاعلية القرارات الإستراتيجية، ووجود تأثير ذي دلالة لجودة التقارير المالية على الاستفادة من المعلومات المحاسبية وفاعلية القرارات الإستراتيجية، ويوجد تأثير للاستفادة من المعلومات المحاسبية على فاعلية القرارات الإستراتيجية، كما يوجد دور وسيط للتحول الرقمي في العلاقة بين جودة التقارير المالية المحاسبية والاستفادة من المعلومات المحاسبية من خلال المحاسبة الرقمية، وتساعد المحاسبة الرقمية في تحديد وتفسير تحقيق الأهداف المؤسسية.

كما تناولت دراسة (Torres & Garcia-Lacalle, 2021) بعنوان جودة التقارير المالية وممارسات الإفصاح الإلكتروني في الهيئات الحكومية الإسبانية، والتي استهدفت الكشف عن العلاقة بين جودة التقارير المالية وممارسات الإفصاح الإلكتروني بما في ذلك الأداء المالي والحوكمة الجيدة والخصائص التنظيمية والمرونة الإدارية فيما يتعلق بالإنجازات في الأداء في الهيئات الحكومية في إسبانيا، وقد قامت هذه الدراسة على (٧٧) من الهيئات التابعة للحكومة المركزية في إسبانيا. وخلصت الدراسة إلى العديد من النتائج أهمها: وجود تأثير إيجابي للمستوى العالي من الاستقلالية لدى الأعضاء في هيئة الحوكمة للهيئات الحكومية على جودة المعلومات المتضمنة في التقارير المالية الحكومية، وتساعد ممارسات الحوكمة السلسلة في تعزيز الجودة في التقارير المالية الحكومية، وتوجد علاقة ارتباطية إيجابية بين جودة التقارير المالية الحكومية والمستوى العليا من الإفصاحات الإلكترونية فيما يتعلق بالحجم والنتائج المالية للهيئات الحكومية المركزية أي أنه كلما زاد مستوى الإفصاحات الإلكترونية الجيدة فيما يتعلق بالأداء المالي والسمات المؤسسية والحوكمة الجيدة كلما زادت جودة التقارير المالية الحكومية في الهيئات التابعة للحكومة المركزية في إسبانيا.

سابعاً: منهج البحث:

في سبيل التعرف على مشكلة البحث، وسعياً نحو تحقيق أهدافها واختبار فروضها، اعتمد الباحث على المنهج الاستقرائي والاستنباطي والمنهج الوصفي التحليلي:
1- المنهج الاستقرائي والاستنباطي: اعتمد الباحث على الأسلوب الاستقرائي والاستنباطي في البحث، حيث يتم الاعتماد بشكل أساسي على معلومات مستقاة مباشرة من الدراسات والأبحاث، والمصادر الأولية والثانوية المتعلقة بهذا الموضوع.
2- المنهج الوصفي التحليلي: اعتمد الباحث على المنهج الوصفي التحليلي الذي يعتمد على رصد عناصر الموضوع وتحليلها وإبرازها، وذلك في محاولة لبيان المحاسبة عن تغيرات أسعار الصرف في تحسين جودة التقارير المالية الحكومية بدولة الكويت.

ثامناً: خطة البحث:

سعياً نحو تحقيق أهداف البحث وإختبار فرضه الرئيسي واستخلاص مجموعة من النتائج والتوصيات، يمكن تقسيمه على النحو التالي:
القسم الأول: الإطار العام للبحث.
القسم الثاني: الدراسة النظرية للبحث.
القسم الثالث: الدراسة الميدانية بالبيئة الكويتية.
القسم الرابع: الخلاصة والنتائج والتوصيات.

وفيما يلي عرض ملخص لباقي محاور البحث.

القسم الثاني

الدراسة النظرية للبحث

أولاً: طبيعة ومحددات جودة التقارير المالية في ضوء معايير IFRS:

ظهرت التقارير المالية الدولية منذ سبعينات القرن الماضي لتوفير حلول لبعض المشاكل المحاسبية وتوحيد التعاملات المالية في الدول المختلفة ومنح المستثمرين فرصاً لاستثمار أموالهم خارج الحدود الوطنية وصاحبها ظهور مشاكل نجمت عن اختلاف السياسات المحاسبية والمبادئ والأعراف المستخدمة في كل دولة من الدول مما أدى إلى حصول تأثيرات إيجابية وسلبية في الدول المتبينة للمعايير الدولية، وفي بداية القرن الحادي عشر تم تطوير المعايير الدولية إلى المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية من خلال استقراء أخطاء المعايير الدولية وتلاقيها في الجيل الحديث من هذه المعايير (ثابت وإبراهيم، ٢٠١٦).

1- مفهوم وأهداف جودة التقارير المالية:

تناولت العديد من الأدبيات السابقة مفهوم جودة التقارير المالية، فقد عرفت دراسة السامرائي (٢٠١٦) جودة التقارير المالية على أنها: "التقارير المالية الصادرة من الشركات المساهمة والتي تعبر عن صدق المعلومات الخاصة بكافة الأنشطة التي تقوم بها الشركات في البنود المعروضة في تلم التقارير وبعدها عن التحيز وغير مضملة لتكون أكثر فائدة لمتخذي القرارات الاستثمارية ومقياساً لطبيعة العمل المنظم الذي يقوم به المنشأة وكفاءة ومهنية القائمين بإعداد تلك التقارير".

في حين عرف عثمان (٢٠١٦) جودة التقارير المالية أنها: "التزام حقيقي من كافة الأطراف المعنية بإعداد وعرض القوائم المالية بدءاً بالمحاسب وانتهاء بمراجع الحسابات الخارجي، ويتضمن هذا الالتزام بالقوانين وقواعد السلوك المهني، ومعايير المحاسبة والمراجعة، وكفاية وملائمة الإفصاح في التقارير المالية، وكون التقارير المالية واضحة وبسيطة ومفهومة للمستخدمين".

وقد عرف زعرب (٢٠١٧) جودة التقارير المالية بأنها: "تعبّر بصورة حقيقة وواقعية لواقع الشركة كونها خالية من الأخطاء والتحريف والتزوير والغش ومعدة دون تضخيم وواقعية صادقة لينود حسابات هذه القوائم وفق معايير غرض القوائم المالية"، وعرفتها دراسة (Irwandi&Pamungkas, 2020) أن جودة التقارير المالية هي: "تقرير يتم تقديمه لتوضيح حالة الشركة وأداة لتحديد المالية العامة في المستقبل".

كما تهدف التقارير المالية إلى توفير معلومات تفيد في تقييم أداء المنشأة وتقييم مواردها والتزاماتها، وعلى الرغم من هذا التحديد الدقيق لأهداف التقارير المالية، وما تتضمنه من معلومات، لازالت المحاسبة المالية تنتج تقارير ذات غرض عام، بهدف تلبية أكبر قدر من الاحتياجات المختلفة، والمتنوعة للمعلومات وعند تكلفة أقل، والملاحظ أن أكبر الاهتمام بنصب لتلبية احتياجات المستثمرين، والدائنين، باعتبارهم الفئة الأكبر من المستخدمين، كما تتضمن الأهداف التي بينها دراسة (محمد، ٢٠١٨) ما يلي:

- إعداد التقارير المالية وفقاً للمعايير المحاسبية الدولية، ومبادئ المحاسبة المتعارف عليها.
- إعداد التقارير الدولية ووفقاً لاحتياجات الإدارة والجهات الأخرى.
- إعداد التقارير المالية بشكل واضح ومفهوم لدى الجهات المستفيدة من التقارير المالية.
- تأمين جميع البيانات والمعلومات والمستندات التي ساعدت على إعداد التقارير المالية.
- مراجعة التقارير المالية من قبل الإدارة.
- مراجعة التقارير المالية من قبل الجهات المعنية والمستفيدة من المراجعة الإلكترونية.

2- محددات جودة التقارير المالية في ضوء معايير IFRS:

تعتبر التقارير المالية حلقة الوصل بين المؤسسة والمستثمرين فيها، وتشمل وتضمن معلومات عن مدى تحقيق المؤسسة الربح وتتميز هذه المعلومات بالوضوح والمصداقية، وهو ما أكدت عليه دراسة عبد الونيس (٢٠٢٠) بأن التقارير المالية تعد وسيلة الاتصال الأساسية بين الشركة وأصحاب المصالح، وتساعد متخذي القرار في اتخاذ قرارات رشيدة، كما تمثل أداة إنذار مبكر للمستثمرين، حيث تتنبههم باحتمالات فشل الشركة، أو قربها من الفشل أو استمرار نجاحها، لذلك ينبغي أن تتسم المعلومات التي تتضمنها تلك التقارير بالدقة والموثوقية لدعم ثقة مستخدمي التقارير المالية، ويجب أن تتسم بانخفاض درجة تعقدها وقابليتها للقراءة حتى تحقق التقارير المالية الجوى الموجودة منها.

وتتميز جودة التقارير المالية بعدة خصائص منها أنها القابلية للمقارنة، والثقة والثبات، لكن من الصعب التأكد من تحقق تلك الخصائص، وهو ما أشار إليه يوسف وإبراهيم (٢٠١٦) بأن جودة التقارير المالية تتحقق من خلال توافر الخصائص النوعية للمعلومات المالية كالملائمة والثقة والقابلية للمقارنة والثبات والتوقيت المناسب وغيرهم. ومن الصعب قياس مدى تحقق تلك الخصائص. علاقة إيجابية مع جودة التقارير المالية مثل جودة نتائج الأعمال وجودة الإفصاح ودقة توقعات نتائج الأعمال، ومنها ما يرتبط بعلاقة سلبية مع جودة التقارير المالية مثل إدارة الأرباح والاستحقاقات التقديرية وإعادة تصوير التقارير المالية والاحتياط.

وتعد جودة التقارير المالية مهمة لمستخدمي التقارير الداخلية كالملاك أو مدققين داخليين أو خارجيين كالمستثمرين والمدقق الخارجي والجهات الحكومية والأكاديميين، حيث يكون اعتمادهم على التقارير المنشورة بشكل أكبر كلما كانت ذات جودة عالية وتكون ذو موثوقية من قبل مستخدميها

(زرعرب، ٢٠١٧)، وبالتالي تتميز التقارير المالية بأنها الأكثر شيوعاً في نظم المعلومات الحسابية، وبالتالي تساعد المستثمرين على اتخاذ القرار

3- العوامل المؤثرة على جودة التقارير المالية:

تتأثر درجات جودة التقارير المالية بالعديد من العوامل المختلفة، حيث أشار (Adwan, Alhaj- Ismail & Jelic, 2022) إلى أن جودة التقارير المالية تتأثر بالخصائص المتعلقة بملكية الشركات والمؤسسات وحملة الأسهم داخل المنظمة؛ كما تتأثر جودة التقارير المالية أيضاً بالملكية الإدارية، وهو ما يمكن أن يتضح من خلاله مدى ارتباط جودة إعداد التقرير المالي بهيكل المؤسسة وطبيعة حملة الأسهم والحصص الموزعة بين أصحاب المصلحة ممن تعود لهم ملكية المؤسسات.

هذا وقد أكد (Sadiq, Mohamad, Garrett & Kwong, 2019) على أن التدخلات السياسية والدوافع التي تلحق بقطاعات الإدارة التنفيذية يمكن لها أن تؤثر على جودة التقارير المالية، فحينما تكون السياسة متحكمة في قرارات القطاع الإداري في أي مؤسسة يتم بشكل منطقي التلاعب بالأرباح التي تقر بها التقارير المالية، وذلك في محاولة لإخفاء الممارسات الغير متعارف عليها التي قامت الإدارة باتباعها لتوليد المزيد من الربح الغير قانوني.

هذا وقد أشار (Wajeetongratana, Sriyakul & Jermsittiparsert, 2019) إلى أن جودة التقارير المالية تتأثر بالعديد من العوامل الاقتصادية والتنظيمية التي يمكن تناولها على النحو التالي، مدى تقارب المعايير المحاسبية التي يتم الالتزام بها أثناء إعداد ومراجعة التقارير المالية، الأزمات الاقتصادية التي تمر بها الدول والمؤسسات، مدى الاتساق والتناغم بين المعايير المحاسبية.

كما أكد (Danjuma, 2018) على أن القرارات الإدارية التي يتم اتخاذها داخل المؤسسة تعتبر من العوامل التي تؤثر على جودة التقارير المالية أيضاً، وذلك من خلال قيام الجهات الواضعة للمعايير والضوابط بتكوين معايير جديدة تعمل على التزام أو تجاهل المؤسسة لها، والقرارات التي تتخذها إدارة المؤسسة نفسها حيال الآلية المحاسبية التي سوف تتبعها، وكذلك الحكم على أفضل البدائل المحاسبية التي سوف يتم التعامل بها داخل المؤسسة؛ كل تلك العوامل تؤثر على القرارات المالية في صيغتها النهائية وتؤثر على مستوى جودتها.

4- مؤشرات قياس جودة التقارير المالية:

يمكن قياس جودة التقارير المالية وفقاً لمجموعة من المؤشرات التي إن تم التحقق منها قياسياً فيمكن حينئذ الحكم على التقرير المالي أو القائمة المالية بكونها ذات جودة من حيث المعلومات المالية والانتفاع منها داخل السوق، وبهذا الصدد، فقد أكد (Tan, Chen & Lin, 2016) على أن المؤشرات الخاصة بجودة التقارير المالية تنقسم إلى المؤشرات المالية والمؤشرات السوقية؛ حيث تتضمن المؤشرات المالية كل من جودة الاستحقاقات، وإمكانية التوقع، والاستمرارية، والتمهيد؛ أما المؤشرات السوقية فتشتمل على ملائمة القيمة، والتوقيت المناسب، والتحفز، ومن هذا المنطلق، فيمكن تناول كل من تلك المؤشرات بشكل مستقل على النحو التالي:

- جودة الاستحقاقات "Accrual Quality": أشار (Herath & Albarqi, 2017) إلى أن جودة

الاستحقاقات تعتبر من المؤشرات الهامة التي تساعد على قياس جودة التقارير المالية؛ وذلك من خلال التحقق من مدى مطابقة التدفقات المالية مع الإيرادات والإنفاقات المستحقة، وذلك لأن الأساس الاستحقاق في المحاسبة يقوم على فكرة الاعتراف بالإيرادات العامة بشكل منفصل عن واردات الصندوق، وأن المصروفات يتم الاعتراف بها بشكل منفصل عن المدفوعات النقدية.

- إمكانية التوقع "**Predictability**": أن إمكانية التوقع تعبر عن القدرة على استخدام الأرباح الحالية كوسيلة لوضع تقديرات حول الأرباح التي سوف يتم توليدها في المستقبل؛ حيث تعتبر الأرباح الحالية والسابقة في حد ذاتها مدخلات هامة يمكن أن تتنبأ بحركة التدفقات النقدية فيما بعد.
- الاستمرارية "**Persistence**": أشار (Barac, 2021) إلى أن الاستمرارية تعتبر من المؤشرات القياسية التي تُبنى على خصائص تتابعية للأرباح، وذلك بافتراض أن الأرباح هي بحد ذاتها معيار للتدفقات المالية المتوقعة؛ هذا، وتعتبر استمرارية الأرباح معيرة عن إمكانية الحفاظ على نفس حجم الأرباح وجودتها في السنة الحالية لكي تستمر على نفس النمط في المستقبل.
- التوقيت المناسب "**Timeliness**": أشار (Herath & Albarqi, 2017) إلى أن التوقيت المناسب يعمل على شرح المعلومات المالية التي يجب أن تكون متاحة في الفترة التي يتم خلالها اتخاذ القرارات قبل ضياع الوقت وقبل أن تفقد تلك المعلومات فائدتها؛ حيث يتم حساب ذلك المؤشر من خلال الفترة بين نهاية السنة المالية والتاريخ الذي تم خلاله إصدار التقرير المالي.
- التحفظ "**Conservatism**": أفاد (Shubita, 2021) بأن التحفظ المحاسبي يشير إلى الضوابط الصارمة في إعداد التقارير المالية التي تتطلب من المحاسبين بأن يمارسوا أقصى درجات التحقق وأن يهتموا باستغلال كافة الحلول الممكنة والمتاحة للوصول إلى قيم حسابية تخلو من عدم التيقن قدر الإمكان حينما يتم عرض تلك التقارير المالية.

5- واقع جودة التقارير المالية بدولة الكويت:

تعتبر جودة التقارير المالية في الكويت من الأسس واجبة التحقق داخل المجتمع الكويتي، وذلك من خلال وجود أكثر من هيئة تضمن الوصول إلى تقارير مالية ذات جودة عالية، ومن هذا المنطلق، فقد أكد (Alanezi, Alfraih & Alshammari, 2016) على أن دولة الكويت قامت باتخاذ الإجراءات الكافية والمبادرات الواعدة لتحسين جودة التقارير المالية بها من خلال إنشاء هيئة أسواق المال "Capital Market Authority" في عام ٢٠١١، لتكون بمثابة جهاز من أجهزة الدولة الرسمية التي تعني بتطوير الشفافية السوقية، ورفع معدلات الثقة من جانب المستثمرين، إلى جانب توفير غطاء من الحماية التامة لكافة الجهات المشاركة في السوق، حيث أضاف الموقع الرسمي لهيئة أسواق المال (٢٠٢٢) بأن الهيئة تلتزم بتوفير نظام إشرافي ورقابي داعم لبيئة استثمارية جاذبة وتنافسية في دولة الكويت قائمة على مبدأ العدالة والشفافية والنزاهة، وتواكب أفضل الممارسات الدولية لتحقيق الأهداف التالية:

1. تنظيم نشاط الأوراق المالية بما يتسم بالعدالة والتنافسية والشفافية.
2. تنمية أسواق المال وتنويع وتطوير أدواتها الاستثمارية.
3. السعي للتوافق مع أفضل الممارسات العالمية.

وفي إطار سعيها لتحقيق مناخ استثماري ونظام محاسبي يقوم على جودة التقارير المالية، فلم تتوقف دولة الكويت عند هذا الحد؛ حيث أوضح (Ali, 2021) بأن دولة الكويت قامت في عام ٢٠١٦ متمثلة في جمعية المحاسبين والمراجعين الكويتية "Kuwait Accounting & Auditing Association"، باعتباره جهاز محاسبي مهني وطني بإصدار قرار رسمي يُلزم كافة الشركات المدرجة بأن تقوم إجبارياً بتطبيق المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية "International Financial Reporting Standards".

حيث أفاد (International Financial Reporting Standards, 2022) بأن قانون الشركات التجارية في دولة الكويت يُحتم على كافة الشركات المدرجة رسمياً في سوق المال الكويتي، والمؤسسات

المالية، والشركات الأخرى ذات الصلة ضرورة تطبيق للمعايير الدولية لإعداد التقارير المالية؛ ويمكن القول بأن ذلك يدل على أن جودة التقارير المالية يتم الاعتناء بها بشكل رسمي من قِبَل الحكومة الكويتية. وبهذا الصدد، فقد أشار الموقع الرسمي لجمعية المحاسبين والمراجعين الكويتية (٢٠٢٢) إلى أن الجمعية تحرص على أن تكون جميع الأعمال بمشاركة حقيقية وتعاون وثيق مع الهيئات والمؤسسات البحثية والأجهزة الرقابية، إذا تسعى إلى إقامة شبكة من الصلات لتوطيد عرى التعاون مع تلك الجهات ذات الاهتمام المشترك داخل وخارج دولة الكويت، مما كان له أثر إيجابي على تحسين أداء الأجهزة التنفيذية القائمة على التنفيذ للمساهمة في تصحيح مساراتها ودعم التطبيق العملي والتخصصي المهني القائم على التقدم العلمي ورفع مستوى الأداء.

ثانياً: المحاسبة عن تغيرات أسعار الصرف:

1- مفهوم وأنواع سعر الصرف

عرف مجلس معايير المحاسبة الأمريكي (FASB) سعر الصرف بأنه المعدل بين وحدة من عملة معينة والكمية أو المقدار من عملة أخرى (Harb، 2019)، ويشار إلى سعر الصرف لعملة معينة أنه سعر الصرف للعملة الأجنبية مقابل وحدة واحدة من العملة المحلية أو بالعكس، أي هو قيمة عملة بدلالة عملة أخرى (حسين، ٢٠١٨) في حين تناول معيار المحاسبي المصري رقم (١٣) سعر الصرف هو معدل التبادل بين عملتين مختلفتين

وقد أشارت دراسة (محمد، ٢٠٠٩) إلى أنه يمكن التمييز بين نوعين أساسيين من أسعار الصرف هي:

- سعر الصرف الثابت والذي يعني أن سعر الصرف هو سعر جامد لا يتأثر بالتغيرات الاقتصادية والسياسية والاجتماعية، وقد نشأ عن سعر الصرف الثابت ثلاثة أنواع حسب الأساس الذي استندت إليه (قاعدة الذهب، قاعد صندوق النقد الدولي الرقابة على الصرف)

- سعر الصرف المتغير، وهو سعر الصرف المرن الذي يتغير بتأثير المتغيرات الاقتصادية والسياسية والاجتماعية، ونشأ عن سعر الصرف المتغير نوعان: هما التعويم النظيف، والتعويم الغير نظيف (المعوم الحر، والمعوم المدار)

2- العوامل المؤثرة في تحديد أسعار الصرف

تناولت دراسة (أحمد، ٢٠٢١) إلى أن تتغير أسعار صرف العملة نتيجة عدد من العوامل، وفيما يلي أهم العوامل التي تؤثر على سعر الصرف:

1- **معدلات الفائدة المصرفية:** يؤدي ارتفاع معدلات الفائدة المصرفية على عملة دولة ما إلى زيادة الطلب على هذه العملة من خلال زيادة الاستثمار في عملة هذه الدولة للاستفادة من العائد البنكي المرتفع عليها، وفي المقابل زيادة عرض العملات الأجنبية مما يؤدي إلى زيادة قيمة مركز العملة بالنسبة للعملات الأخرى.

2- **معدل التضخم السائد:** إذا كانت إحدى الدول تعاني من ارتفاع معدل التضخم بها، فهذا يعني انخفاض القوة الشرائية لعملة هذه الدول، وذلك نتيجة لزيادة عرضها، وبالتالي انخفاض في مركز عملة هذه الدولة بالنسبة للعملات الدول الأخرى، مما يعني انخفاض سعر صرفها بالنسبة للعملات الأخرى.

3- **تدخل الحكومات في أسواق الصرف:** قد تتدخل الحكومة من خلال بنكها المركزي للتأثير في قيمة العملة مقابل باقي العملات وذلك من خلال دخول البنك المركزي في عمليات شراء أو بيع كبيرة للعملة المحلية للتأثير في العرض والطلب على هذه العملة، ومن ثم التأثير في قيمتها.

4- **السياسات الاقتصادية:** تلجا الدول للسياسات الاقتصادية (المالية والنقدية) لعلاج بعض المشكلات الاقتصادية التي تعاني منها ، فقد تلجأ الدولة إلى خفض السيولة النقدية من خلال خفض الإنفاق الحكومي ، وذلك لخفض معدل التضخم مما يؤدي إلى خفض عرض العملة.

5- **الاستقرار السياسي:** تشجع درجة الاستقرار السياسي في الدولة المستثمرين للدخول إلى أسواق هذه الدولة خاصة الاستثمارات الأجنبية، ومما يؤدي إلى زيادة عرض العملات الأجنبية والطلب على العملة المحلية، ومن ثم رفع مركز العملة المحلية مقابل العملات الأخرى، ويحدث العكس عند حدوث الاضطرابات السياسية حيث تهرب الاستثمارات الأجنبية مما يؤدي إلى خفض قيمة العملة المحلية مقابل العملات الأجنبية.

6- **نظام الصرف المتبع:** في ظل نظم الصرف المقيدة، تتدخل البنوك المركزية في سوق الصرف الأجنبي بشكل كامل للحفاظ على ثبات أسعار الصرف وهو ما يؤمن إستقرار سعر الصرف وأهم ما يميز النظم المقيدة، هو تخفيض معدلات التضخم، وزيادة معدلات نشاط التجارة الدولية واتساع حركة الإستثمارات الأجنبية مع تدفق مملس ومنتظم لتحركات رؤوس الأموال، أما في ظل نظم الصرف المعلومة يتم تحديد سعر الصرف بطريقة تلقائية وفقا لقوى العرض والطلب في اسواق الصرف لتجنب حدوث إختلال في ميزان المدفوعات.

7- **أوضاع ميزان المدفوعات:** تعتبر التغيرات في بنود ميزان المدفوعات الدولة ما، من أهم المؤثرات في تحديد سعر الصرف بهذه الدولة لأنه يعكس تعاملات الدولة مع العالم الخارجي سواء كانت تعاملات تجارية أو رأسمالية يشكل جانب المدفوعات في الميزان الكلي على الصرف الأجنبي. بينما يعبر جانب المتحصلات عن العرض الإجمالي للصرف الأجنبي. فالتغيرات قصيرة الأجل في ميزان المدفوعات، يتغير تأثيرها تبعاً لطبيعة ومدى قوتها على تحديد سعر الصرف أما بالنسبة للتغيرات طويلة الأجل في ميزان المدفوعات فإنها تؤثر على سعر الصرف بالانخفاض إذا ما عانى ميزان المدفوعات من عجز مزمن والعكس في حالة الفائض طويلة الأجل لحساب الرأسمالي والمالي في ميزان المدفوعات، والنتائج عن تدفقات مستمرة لرأس المال الباحث عن الاستقرار في أصول مالية، فهذا من شأنه يؤدي إلى ارتفاع سعر صرف العملة

3- **المحاسبة عن المعاملات بالعملة الأجنبية وفق المعايير المحاسبية الدولية**
عرفت دراسة (راشدي، ٢٠١٧) المعاملة بالعملة الأجنبية على أنها معاملة محددة أو تتطلب التسوية بعملة أجنبية، وتتضمن كذلك المعاملات الناشئة عن قيام المنشأة بما يلي

- شراء أو بيع سلع أو خدمات أسعارها محددة بعملة أجنبية
 - إقراض أو اقتراض أموال عندما تكون المبالغ المستحقة لها أو عليها محددة بعملة أجنبية
 - عندما تصبح المنشأة طرفاً في عقد تبادل عملة أجنبية غير منجز
 - عندما تقوم المنشأة بامتلاك أو التخلص من أصول أو تتكبد أو تسدد التزامات محددة بعملة أجنبية وبشكل عام هناك ثلاثة تواريخ أساسية مرتبطة بالقياس المحاسبي للمعاملات الأجنبية:
 - تاريخ حدوث المعاملة وتسجيلها بالدفاتر
 - تاريخ إعداد الميزانية وإقفال حسابات النتيجة
 - تاريخ انتهاء المعاملة من خلال السداد أو التحصيل بالعملة الأجنبية.
- ونتيجة تغير أسعار صرف العملات الأجنبية تتعدد قيم أسعار صرف العملات الأجنبية فهناك أسعار صرف تاريخيه وهي أسعار صرف في تاريخ عقد الصفقة (استيراد-تصدير- اقتراض-

اقراض) وهناك أسعار صرف أخرى في تاريخ التسوية النقدية للصفقة (سداد أو تحصيل قيمه الصفقة) وهناك أسعار صرف أخرى في تاريخ إعداد القوائم المالية.

وفي هذا السياق يتم تقسيم الصفقات بالعملات الأجنبية إلى **الصفقة المنتهية** هي تلك الصفقة التي تبدأ دورتها وتنتهي في فترة محاسبية واحدة، **بينما الصفقة الممتدة**: هي التي تبدأ دورتها في فترة محاسبية معينة وتنتهي دورتها في فترة محاسبية لاحقه لتلك التي نشأت فيها، حيث إذا كانت الصفقة منتهية فإنها تفرز خسائر أو مكاسب محققة لأنها بدأت وانتهت خلال نفس الفترة المحاسبية أما إذا كانت **الصفقة ممتدة** فإن التغير في أسعار الصرف التي ينشأ بين وقت نشأة الصفقة وتسويتها الفترة المحاسبية تفرز مكاسب أو خسائر.

وقد عرف مجلس معايير المحاسبة الأمريكي مصطلح مكاسب وخسائر أسعار الصرف، فمكاسب **سعر الصرف** هي الزيادة في حقوق الملكية (صافي الأصول) الناتجة عن العمليات العرضية أو الفرعية أو عن أي عمليات أخرى أو أحداث وظروف تؤثر على الوحدة المحاسبية، خلاف تلك التي تتمثل في إيرادات أو زيادة في استثمارات أصحاب رأس المال، بينما **خسائر سعر الصرف** هي النقص في حقوق الملكية (صافي الأصول) الناتج عن العمليات العرضية أو الفرعية أو عن عمليات أو أحداث أو ظروف أخرى تؤثر على الوحدة المحاسبية، خلاف تلك التي تتمثل في مصروفات أو توزيعات لأصحاب رأس المال، ويترتب على التغيرات في أسعار الصرف مكاسب أو خسائر في التبادل، وتكون محققة أو غير محققة، وتعتبرها محققة عندما تحدث بالفعل وتنتج من تبادل عملة مقابل عملة أخرى، أي وجود معاملة فعلية تم فيها تبادل فعلي للمعاملات (شراء وبيع) وتحقيق مكاسب أو خسائر من ورائها، أما المكاسب والخسائر غير المحققة فليس هناك لأي تبادل في العملة وتنتج نتيجة لترجمة العملة الأجنبية وذلك عند تحويل القيم في أرصدة حسابات الشركة التابعة والمسجلة بالعملات الأجنبية إلى العملة المستخدمة في إعداد القوائم المالية الموحدة (راشدي، ٢٠١٧).

وأخيراً **تتضمن المعالجة المحاسبية للمعاملات بالعملات الأجنبية** حسب المعيار المحاسبي الدولي (International Financial Reporting Standards, 2022)، الخطوات التالية:

- 1) التسجيل المحاسبي الأولي أي وقت حدوث العملية
- 2) تسجيل أرصدة العملات الأجنبية في التواريخ اللاحقة لتاريخ إعداد قائمة المركز المالي
- 3) معالجة المكاسب والخسائر الناتجة من التغيرات في أسعار الصرف سواء عند إعداد القوائم المالية أو عند انتهاء عملية التحصيل أو السداد النقدي للعملية؛
- 4) تسجيل التسويات الخاصة بحساب المدينين أو الدائنين بالعملة الأجنبية في تواريخ استحقاقها. وتسجل المعاملة بالعملة الأجنبية عند الاعتراف الأولي بعملة التقرير، وذلك بالمبلغ الناتج عن ضرب مبلغ المعاملة الأجنبية بسعر الصرف السائد بينها وبين عملة التقرير، كما يجوز استخدام معدل صرف تقريبي للمعدل الفعلي بتاريخ العملية كمتوسط المعدل للأسبوع أو الشهر لكافة المعاملات في كل عملة أجنبية خلال تلك الفترة، لكن في حالة ما إذا كانت معدلات الصرف تتغير بشكل كبير جداً فإن استخدام مت وسط الفترة قد يؤدي إلى نتائج غير موثوق.

ثالثاً: أثر المحاسبة عن تغيرات أسعار الصرف في تحسين جودة التقارير المالية الحكومية:

تؤثر المحاسبة عن تغيرات أسعار الصرف على جودة التقارير المالية الحكومية وقد تناولت العديد من الدراسات هذه العلاقة، فقد أشارت دراسة (Hao, 2024) إلى أن يمكن أن يكون لتقلبات أسعار الصرف تأثير كبير على الأداء المالي ووضع الجهات الحكومية، وخاصة تلك العاملة في أنشطة التجارة الخارجية. وجدت أن تأثير تغيرات سعر صرف على التجارة الخارجية كان له تأثير

سلبى كبير على حجم تجارة الصادرات، والذي كان أكبر من التأثير على الواردات ، وأكدت على المحاسبة عن تغيرات أسعار الصرف أمر بالغ الأهمية للإبلاغ الدقيق عن النتائج المالية للوكالات الحكومية المشاركة في التجارة الدولية.

كما بحثت دراسة (Dorgham،2023) حول أثر الالتزام بالمعيار الدولي لإعداد التقارير المالية رقم 9 على الحد من المخاطر المالية في البنوك الفلسطينية أن المعيار كان له تأثير سلبي على تقليل مخاطر الائتمان ورأس المال، ولكن له تأثير إيجابي على تقليل مخاطر السيولة. وهذا يسلب الضوء على أهمية المحاسبة المناسبة لمخاطر أسعار الصرف في التقارير المالية الحكومية لتوفير رؤية حقيقية وعادلة للمركز المالي للجهة الحكومية.

بالإضافة إلى ذلك، وجدت دراسة (Pakpahan،2020) حول العوامل التي تؤثر على جودة التقارير المالية الحكومية أن نقاط الضعف في نظام الرقابة الداخلية كان لها تأثير إيجابي وهام على جودة التقارير المالية الحكومية وتعتبر الضوابط الداخلية القوية، بما في ذلك تلك المتعلقة بالمعاملات بالعملة الأجنبية، ضرورة لضمان موثوقية ودقة البيانات المالية الحكومية، ويرى الباحث أن المحاسبة عن تغيرات أسعار الصرف أمر بالغ الأهمية لتحسين جودة وموثوقية وشفافية التقارير المالية الحكومية، وخاصة بالنسبة للكيانات العاملة في أنشطة التجارة الدولية. ويعد الالتزام بالمعايير المحاسبية ذات الصلة، والضوابط الداخلية القوية، والممارسات الفعالة لإدارة المخاطر من العوامل الرئيسية في هذا الصدد

وقد بينت دراسة (Yoewono،2022) تأثير تغيرات أسعار الصرف على التقارير المالية

- ترجمة معاملات العملات الأجنبية: تحتاج المؤسسات الحكومية التي تعمل على المستوى الدولي إلى ترجمة معاملاتها بالعملات الأجنبية إلى عملتها الوظيفية لأغراض إعداد التقارير المالية، يمكن أن تؤدي هذه العملية إلى تغييرات كبيرة في البيانات المالية إذا تقلبت أسعار الصرف بشكل كبير.
- المحاسبة عن المعاملات بالعملة الأجنبية: يجب على المؤسسات الحكومية حساب المعاملات بالعملة الأجنبية باستخدام طريقة السعر الحالي أو الطريقة الزمنية. يمكن أن يؤثر اختيار الطريقة بشكل كبير على التقارير المالية، خاصة إذا تغيرت أسعار الصرف بشكل كبير خلال فترة التقرير.
- التأثير على الربحية والتدفق النقدي: يمكن أن تؤثر تغيرات أسعار الصرف على ربحية المؤسسات الحكومية وتدفقاتها النقدية على سبيل المثال، يمكن أن يؤدي انخفاض قيمة العملة المحلية إلى زيادة تكلفة الواردات، مما يؤدي إلى ارتفاع النفقات واحتمال انخفاض الربحية. وعلى العكس من ذلك، فإن ارتفاع قيمة العملة المحلية يمكن أن يزيد من قيمة الصادرات، مما يؤدي إلى زيادة الإيرادات واحتمال زيادة الربحية.
- متطلبات الإفصاح: يتعين على المؤسسات الحكومية الإفصاح عن تأثير تغيرات أسعار الصرف على تقاريرها المالية ويتضمن ذلك توفير معلومات حول أسعار الصرف المستخدمة للترجمة وتأثير تغيرات أسعار الصرف على البيانات المالية.

القسم الثالث الدراسة الميدانية بالبيئة الكويتية

أولاً مجتمع وعينة البحث:

نظراً لطبيعة ومشكلة البحث وسعيًا نحو اختبار فروضها فقد تطلبت الدراسة الاعتماد على البيانات الأولية، وفي إطار تحليل البيانات الأولية اعتمد الباحث على المنهج التحليلي الوصفي القائم على استطلاع الرأي والذي يعتمد على دراسة المشكلة كما هي موجودة بالواقع العملي ووصفها بدقة وموضوعية، ويتمثل مجتمع البحث من من العاملين في المؤسسات الحكومية الكويتية داخل أقسام الإدارة المتعلقة بالشق المالي، وتكنولوجيا المعلومات، والحوكمة، والإدارة العليا.

ثانياً منهجية وإجراءات الدراسة الميدانية:

تتمثل منهجية وأدوات وإجراءات الدراسة في أدوات جمع البيانات، وكذلك الأساليب والمقاييس الإحصائية المستخدمة

1- قائمة الاستقصاء

وقد تم الاعتماد على قائمة استقصاء متعددة في جمع البيانات وتم تصميم هذه القائمة وفقاً لهدف البحث، ومشكلته، وفقاً لمقياس " ليكرت " خماسي الأبعاد ، وتم تحديد بدائل لكل اختيار تتمثل في كل من (موافق بشدة- موافق - محايد - لا أوافق - لا أوافق بشدة) ، وتم إعطاء أوزان نسبية تتراوح ما بين خمسة درجات ودرجة واحدة لكل اختيار، وذلك كما يتضح من الجدول التالي

التكرارات	موافق بشدة	موافق	محايد	لا أوافق	لا أوافق بشدة
الدرجة	٥	٤	٣	٢	١

2- الأساليب الإحصائية المستخدمة: تتمثل بعض الأساليب الإحصائية المستخدمة في الآتي:

1. التوزيع التكراري عبارة عن مجموع التكرارات لفئة الدراسة.
2. التكرار النسبي يُشير إلى النسبة المئوية لكل تكرار.
3. الوسط الحسابي المرجح: تدل قيمة الوسط الحسابي المرجح على إثبات صحة فروض البحث من عدمه، ويتضح ذلك إذا كانت قيمته تساوي أو أكبر من (٣) فيتم قبول فروض البحث، وخلاف ذلك يتم رفضها، وتُعتبر هذه القيمة الأكثر شيوعاً لدى الباحثين.
4. الوسيط: يؤكد على صحة أو خطأ فروض البحث، فإذا سجلت هذه القيمة (٣) أو أكثر، فيتم قبول الفروض وخلاف ذلك يتم رفضها.
5. الانحراف المعياري: يدل على قبول أو رفض فروض البحث، فإذا سجل قيمة موجبة دل ذلك على قبولها والعكس.
6. نسبة معامل الاختلاف Variance. Co: يُستدل منه على نسبة الموافقة لكل بديل.

ثالثاً: نتائج التحليل الإحصائي:

1- نتائج التحليل الإحصائي لتوصيف خصائص مفردات البحث :
 تمثلت خصائص مفردات البحث في كلا من المؤهل العلمي وعدد سنوات الخبرة

جدول رقم (١)

خصائص مفردات البحث

التكرار النسب	التكر	المؤهل
٤٨,٥	٥٠	بكالوريوس
٣٥	٣٦	دبلوم دراسات عليا
١٣,٦	١٤	ماجستير
٢,٩	٤	دكتوراه
١٠٠%	١٠٤	الإجمالي
٢٢,٣	٢٤	أقل من خمس سنوات
٣٠,١	٣١	من خمس سنوات إلى أقل من عشر سنوات
٢٢,٣	٢٣	من عشر سنوات إلى أقل من خمس عشر سنة
٢٥,٣	٢٦	أكثر من خمس عشر سنة
١٠٠%	١٠٤	الإجمالي

2- نتائج التحليل الإحصائي لاختبار فروض البحث :

يستعرض الباحث نتائج التحليل الإحصائي لتوصيف المحور الأول وكذلك اختبار فروض البحث من خلال ما يلي :

٢-١ نتائج التحليل الإحصائي لتوصيف المحور الأول:

يستعرض الجدول التالي نتائج التحليل الإحصائي لتوصيف المحور الأول كما يلي:

جدول رقم (٢)

نتائج التحليل الإحصائي لتوصيف المحور الأول

قبول أو رفض	درجة الموافقة	الانحراف المعياري	الوسط الحسابي	العبارات
قبول	موافق	٠,٨	٤,٢	تسجل المعاملة بالعملة الأجنبية عند الاعتراف الأولي بعملة التقرير، وذلك بالمبلغ الناتج عن ضرب مبلغ المعاملة الأجنبية بسعر الصرف السائد بينها وبين عملة التقرير
قبول	موافق بشدة	٠,٨	٤,٣	يجوز استخدام معدل صرف تقريبي للمعدل الفعلي بتاريخ العملية كمتوسط المعدل للأسبوع أو الشهر لكافة المعاملات في كل عملة أجنبية خلال تلك الفترة
قبول	موافق بشدة	٠,٧	٤,٤	يتم التقرير عن البنود الواردة بالتكاليف التاريخية على أساس سعر الصرف في تاريخ المعاملة
قبول	موافق	١,٢	٣,٩	يتم التقرير عن البنود الواردة بالقيمة العادلة باستخدام سعر الصرف في تاريخ تحديد القيمة العادلة
قبول	موافق بشدة	١	٤,٣	يترتب على التغيرات في أسعار الصرف مكاسب أو خسائر في التبادل، وتكون محققة أو غير محققة
قبول	موافق بشدة	٠,٧	٤,٥	ينتج فرق سعر الصرف عند التغيير في معدل الصرف بين تاريخ العملية وتاريخ التسوية لأي بنود نقدية ناشئة من عملية بالعملة الأجنبية
قبول	موافق	٠,٧٦	٤	المتوسط العام

دور المحاسبة عن تغيرات أسعار الصرف في تحسين جودة التقارير المالية الحكومية.....
دشتي، علي خضير عبدالكريم

وتدل نتائج التحليل الإحصائي الموضحة بجدول رقم (٢) على توصيف المحور الأول المتمثل في " المحاسبة عن تغيرات أسعار الصرف " ، وقد جاءت قيمة المتوسط العام للوسط الحسابي بمقدار ٤ ، وهي أكبر من القيمة المحددة مسبقاً ٣ كميّار للقبول ، وحقق الانحراف المعياري قيمة موجبة مقدارها ٠,٧٦ ، مما يدل على اتجاه عينة الدراسة لقبول هذا المحور
٢-٢ نتائج التحليل الإحصائي لاختبار الفرض الثاني:

جدول رقم (٣)

نتائج التحليل الإحصائي لتوصيف المحور الثاني

العبارات	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	درجة الموافقة	قبول أو رفض
خاصية الملائمة				
توفر المعلومات المالية تغذية عكسية بالتأكد أو التغيير على التقييمات السابقة.	٤,٣	٠,٥	الموافقة	قبول
يتوافر بالقوائم المالية التي يتم الإفصاح عنها معلومات حيوية تساهم في تقييم كافة الأحداث الماضية، والحالية، والمستقبلية.	٤,٢	٠,٧	الموافقة	قبول
تتأثر القرارات الاقتصادية المبنية على القوائم المالية بحذف أو تغيير المعلومات المالية أو عرضها بشكل غير صحيح.	٤,٣	٠,٦	الموافقة	قبول
تكتسب ملائمة المعلومات أهمية خاصة في حالات تقييم المخاطر وتحليل الفرص المتوقعة.	٤,٣	٠,٥	الموافقة	قبول
تساعد القوائم المالية على تقديم معلومات توضيحية لمساعدة المستخدمين في التعرف على مختلف طرق القياس المستخدمة.	٤,٣	٠,٦	الموافقة	قبول
خاصية التمثيل الصادق				
ينبغي أن تعكس المعلومات المحاسبية صدق العمليات المالية بالمؤسسة.	٤,٣	٠,٧	الموافقة	قبول
التأكد على خاصية الاكتمال وعدم وجود أي نقص في المعلومات المالية المقدمة.	٤	١	الموافقة	قبول
ينبغي التأكيد على عنصر الحيادية في عرض المعلومات المالية بحيث تخدم مصلحة كافة الأطراف دون تحيز.	٤,٢	٠,٩	الموافقة	قبول
يجب أن تخلو التقارير المالية من أخطاء الحذف والسهو، وكذلك الأخطاء الكتابية.	٤,١	٠,٨	الموافقة	قبول
ينبغي أن تكون المعلومات المالية ممثلة للواقع وللأحداث التي تمت فيه.	٤,٥	١,٢	الموافقة	قبول
خاصية القابلية للفهم				
ينبغي أن تتسم المعلومات المعروضة في القوائم المالية بالوضوح.	٤,١	١	الموافقة بشدة	قبول
يجب مراعاة البساطة والوضوح في جوهر المعلومات المالية المفصّل عنها.	٤	٠,٨	الموافقة	قبول
يجب أن يتمتع المستخدمون الذين ستقدم لهم التقارير المالية بقدر مناسب من الوعي بكافة	٤	١	الموافقة	قبول

دور المحاسبة عن تغيرات أسعار الصرف في تحسين جودة التقارير المالية الحكومية.....
دشتي، علي خضير عبدالكريم

قبول أو رفض	درجة الموافقة	الانحراف المعياري	الوسط الحسابي	العبارات
				الأنشطة الاقتصادية والمحاسبية التي تتم داخل المؤسسة.
قبول	الموافقة	٠,٨	٤,٢	يجب الحرص على عرض كافة المعلومات المالية المعقدة بصورة مبسطة وبعبدة عن الغموض مثل تلك المتعلقة بالمشتقات المالية.
قبول	الموافقة	٠,٩	٤,٢	ينبغي على القائمين على مراجعة القوائم المالية بذل الجهد الكافي لفهم المعلومات المحاسبية الواردة فيها.
خاصية القابلية للمقارنة				
قبول	الموافقة	٠,٧	٤,٣	إن قابلية القوائم المالية للمقارنة يعزز من كفاءة القرارات المستندة إلى المعلومات الواردة فيها.
قبول	الموافقة	٠,٩	٤,١	الحرص على مقارنة القوائم المالية للمؤسسة في فترة مالية معينة مع القوائم المالية لنفس المؤسسة في فترات مالية أخرى.
قبول	الموافقة	٠,٩	٤,٤	الحرص على مقارنة القوائم المالية للمؤسسة مع القوائم المالية لمؤسسات أخرى.
قبول	الموافقة	٠,٨٧	٤,١٧	يتم الاعتماد على خاصية قابلية القوائم المالية للمقارنة لتسهيل تقييم المركز والأداء المالي للمؤسسة.
قبول	الموافقة	٠,٩٧	٤,٦	يجب التأكيد على ثبات الأسس المحاسبية المعتمدة في القياس والعرض عند الاستعانة بخاصية القابلية لمقارنة القوائم المالية.
خاصية القابلية للتحقق				
قبول	الموافقة	١	٤,١	يجب أن تتسم المعلومات المحاسبية المفصّل عنها بالموضوعية.
قبول	الموافقة	٠,٧	٤,٣	ينبغي العمل على التحقق من الموضوعية والنزاهة الخاصة بمعايير اختيار المقاييس المحاسبية.
قبول	الموافقة	٠,٩	٤	تفصّل المؤسسة عن كافة الطرق والبدائل المحاسبية التي تم الاستناد إليها في إعداد القوائم المالية.
قبول	الموافقة	٠,٧	٣,٨	التأكد من سلامة طرق القياس المحاسبي بحيث يتم التوصل إلى نفس النتائج إذا تم تطبيقها من أكثر من جهة.
قبول	الموافقة بشدة	١	٤	إن التحقق من ثبات النتائج يساعد على تقليل التحيز في القياس المحاسبي.
قبول	الموافقة	١,٨٧	٤,٦	يجب أن تتسم المعلومات المحاسبية المفصّل عنها بالموضوعية.
خاصية التوقيت المناسب				
قبول	الموافقة	٠,٩	٣,٨	يجب الحرص على تقديم كافة المعلومات المحاسبية في الوقت المناسب.

دور المحاسبة عن تغيرات أسعار الصرف في تحسين جودة التقارير المالية الحكومية.....
دشتي، علي خضير عبدالكريم

قبول أو رفض	درجة الموافقة بشدة	الانحراف المعياري	الوسط الحسابي	العبارات
قبول	الموافقة بشدة	٠,٩	٤,٢	تجنب ألا تفقد المعلومات المحاسبية قيمتها من خلال تفادي أي تأخير غير ضروري في إعداد القوائم المالية.
قبول	الموافقة بشدة	٠,٨	٤,٣	التأكيد على أن التنبؤات الحالية والمستقبلية تتوقف على التوقيت الذين يتم فيه عرض المعلومات المحاسبية.
قبول	الموافقة بشدة	٠,٩	٤,٣	ضرورة العمل على توضيح العلاقات الارتباطية ما بين تقديم المعلومات المالية في الوقت المحدد وبين جودة اتخاذ القرار المحاسبي.
قبول	الموافقة بشدة	٠,٩	٤,٣	التأكيد على أن عالم السوق والأعمال يرتكز بشكل محوري على القيمة الخاصة بالمعلومة التي يتم تقديمها في الوقت المناسب.
قبول	الموافقة بشدة	٠,٩	٤,١	المتوسط العام

وتدل نتائج التحليل الإحصائي الموضحة بجدول رقم (٣) على توصيف المحور الثاني المتمثل في "محددات جودة التقارير المالية ومؤشرات قياسها"، وقد جاءت قيمة المتوسط العام للوسط الحسابي بمقدار ٤,١ وهي أكبر من القيمة المحددة مسبقاً ٣ كمييار للقبول، وحقق الانحراف المعياري قيمة موجبة مقدارها ٠,٩، مما يدل على اتجاه عينة الدراسة لقبول هذا المحور.

٢-٣ نتائج التحليل الإحصائي لاختبار الفرض الثالث:

قام الباحث باستخدام تحليل الانحدار الخطي المتعدد، وذلك بغرض التحقق من لأثر المحاسبة عن تغيرات أسعار الصرف على تحسين جودة التقارير المالية الحكومية، ويبين الجدول التالي نتائج نموذج الانحدار:

جدول رقم (٣)

نتائج التحليل الإحصائي لتوصيف المحور الثالث

المتغيرات	معامل الانحدار B	معامل الانحدار المعياري Beta	T قيمة " المحسوبة "	مستوى المعنوية	الدلالة الإحصائية
ثابت الدالة	١,٤٧٦		٥,٦١٦	,٠٠٠	معنوي
المحاسبة عن تغيرات أسعار الصرف	,٢٥٦	,٣٣٢	٦,٣٦١	,٠٠٠	معنوي
محددات جودة التقارير المالية	,٠٣٤	,٠٣٥	,٤٣٠	,٠٠٠	معنوي
العلاقة بين المحاسبة عن تغيرات أسعار الصرف وجودة التقارير المالية	,٣٠٩	,٣٠٤	٦,٠٤٦	,٠٠٠	معنوي
المؤشرات العامة للنموذج:					
معامل الارتباط المتعدد R	٠,٥٦٩				
معامل التحديد R2	٠,٣٢٣				
مستوى المعنوية	٠,٠٠٠				

ويتضح للباحث من الجدول السابق ما يلي:

- تم التحقق من جودة توفيق النموذج من خلال معامل التحديد ($R^2 = 0,323$) ، وهو ما يشير إلى أنه يمكن تفسير (32%) من التغير الذي يحدث في المتغير التابع على أنه يرجع إلى المتغيرات المستقلة.
- بلغت قيمة معامل الارتباط المتعدد ($R = 0,567$)، وتشير تلك النتائج لمعنوية معامل الارتباط عند مستوى معنوية (0,05%) ، ويعنى ذلك وجود علاقة طردية قوية
- ولقياس أثر المتغيرات المستقلة على المتغير التابع، تم استخدام أسلوب تحليل الإنحدار المتعدد، وتبين وجود أثر ذو دلالة إحصائية بين آراء المستقصى منهم لتأثير دور المحاسبة عن تغيرات أسعار الصرف على تحسين جودة التقارير المالية الحكومية حيث بلغت قيمة المعنوية $*0,000$ (p-value $< 0,05$).

القسم الرابع النتائج والتوصيات

أولاً: نتائج البحث:

١-النتائج النظرية:

- جودة التقارير تشير إلى مجموعة متكاملة من الوثائق المحاسبية والمالية، تسمح بإعطاء مختلف المعلومات المتعلقة بإنجازات المؤسسة تكون على شكل إحصاءات مفصلة وتهدف إلى توفير معلومات تفيد في تقييم أداء المؤسسات الحكومية وتقويم مواردها والتزاماتها، لتلبية احتياجات المستثمرين، والدائنين، باعتبارهم الفئة الأكبر من المستخدمين
- تتميز جودة التقارير المالية بعدة خصائص منها أنها القابلة للمقارنة، والثقة والثبات، والملائمة والثقة والقابلية للمقارنة والثبات والتوقيت المناسب، تسهم التقارير المالية الجيدة في تشجيع المستثمرين على إقامة المشاريع الاستثمارية
- يمكن قياس جودة التقارير المالية وفقاً لمجموعة من المؤشرات التي إن تم التحقق منها قياسياً فيمكن حينئذ الحكم على التقرير المالي أو القائمة المالية بكونها ذات جودة من حيث المعلومات المالية والانفتاح منها داخل السوق، وتنقسم إلى المؤشرات المالية والمؤشرات السوقية؛ حيث تتضمن المؤشرات المالية كل من جودة الاستحقاقات، وإمكانية التوقع، والاستمرارية، والتمهيد؛ أما المؤشرات السوقية فتشتمل على ملائمة القيمة، والتوقيت المناسب، والتحفظ

٢-النتائج العملية:

- تبين وجود أثر ذو دلالة إحصائية بين آراء المستقصى منهم لتأثير دور المحاسبة عن تغيرات أسعار الصرف على تحسين جودة التقارير المالية الحكومية حيث بلغت قيمة المعنوية $*0,000$ (p-value $< 0,05$).
- قبول آراء عينة الدارسة على توصيف المحور الأول المتمثل في " المحاسبة عن تغيرات أسعار الصرف " ، وقد جاءت قيمة المتوسط العام للوسط الحسابي بمقدار ٤ وهي أكبر من القيمة المحددة مسبقاً ٣ كمعيار للقبول ، وحقق الانحراف المعياري قيمة موجبة مقدارها ٠,٧٦

ثانياً: التوصيات:

- يوصي الباحث بضرورة مراعاة التغييرات في أسعار الصرف كونها تؤثر على جودة التقارير المالية بالبيئة الكويتية، وذلك من خلال إتباع الآليات التالية:
- ضرورة اهتمام الجهات التشريعية والتنظيمية والمهنية بالعمل على زيادة جودة التقارير المالية من خلال إجراء مراجعة مستمرة للقوانين التي تحكم عمل ديوان المحاسبة الكويتي ومعايير المحاسبة

- ضرورة اهتمام الباحثين في مجال المحاسبة بدراسة وتقييم جودة التقارير المالية، والعوامل المؤثرة فيها، وسبل تطويرها، وأثرها على سوق رأس المال.
- ضرورة الاتجاه نحو ضبط المعايير المحاسبية لما يحققه من مزيد من الشفافية لمنع إدارات الشركات من التلاعب في التقرير المالي من خلال البدائل المحاسبية البديلة التي توفرها مرونة المعايير المحاسبية وتحقيق خصائص المعلومات المحاسبية.

مراجع البحث

أولاً: المراجع باللغة العربية:

- 1- أحمد، جاسم محمد، و عذراء جاسب عبادي، "تحليل مخاطر أسعار الصرف على عوائد محافظ الاستثمار لقطاع المصارف في سوق العراق للأوراق المالية، رسالة ماجستير بدولة العراق، ٢٠١٩.
- 2- أحمد، عصام أحمد البديري عبد العظيم، و عبدالعال، أحلام العزب مليجي. (٢٠٢١). أثر التغيرات في سعر الصرف على العجز في الميزان التجاري في مصر. المجلة العلمية للبحوث التجارية، ص ٨، ٢٤.
- 3- ثابت، ثابت حسان؛ إبراهيم، ليث خليل. (٢٠١٦). تقييم مدي جودة تبني المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية في العراق. مجلة تكريت للعلوم الإدارية والاقتصادية، ١٢(٣٥)، ١١٠-١٢٧.
- 4- حسين، محمد عبد المجيد؛ مبارك، كوثر، " أثر تحرير سعر الصرف علي الإستثمار المحلي في مصر"، المركز الديمقراطي العربي، القاهرة، ٢٠١٨.
- 5- ديوان المحاسبة الكويتي، المنظمة العربية للأجهزة العليا والرقابة المالية، ٢٠٢٤.
- 6- راشدي، أمين، أثر تغيرات أسعار صرف العملات الأجنبية على القوائم المالية وفق متطلبات المعيار المحاسبي الدولي 12 والنظام المحاسبي المالي، مجلة البشائر الاقتصادية، ٢٠١٧.
- 7- زعرب، محمد حيدر موسي. (٢٠١٧). أثر نظام الرقابة الداخلية على جودة التقارير المالية: دراسة تطبيقية على شركات المساهمة العامة المدرجة في بورصة فلسطين. (رسالة ماجستير غير منشورة)، الجامعة الإسلامية، غزة.
- 8- زيدان، عبد الناصر محمد الأمين. (٢٠١٧). الحكومة الإلكترونية ودورها في زيادة جودة التقارير المالية الحكومية: دراسة ميدانية على ديوان الضرائب بولاية الخرطوم. (رسالة ماجستير غير منشورة)، جامعة النيلين، السودان.
- 9- السامرائي، محمد حامد مجيد. (٢٠١٦). أثر نظام الرقابة الداخلية على جودة التقارير المالية: دراسة تحليلية على شركات صناعة الأدوية الأردنية المدرجة في بورصة عمان. (رسالة ماجستير غير منشورة)، جامعة الشرق الأوسط، عمان.
- 10- شقفة، خليل إبراهيم عبدالله. (٢٠٢٠). دور نظم المعلومات المحاسبية الإلكترونية في تحسين جودة التقارير المالية في المؤسسات الحكومية الفلسطينية. مجلة البحوث في العلوم المالية والمحاسبية، ٥(١)، ٨-٢٢.
- 11- الصايغ، عماد سعد محمد؛ وعبد المجيد، حميده محمد. (٢٠١٥). قياس أثر جودة التقارير المالية على كفاءة القرارات الاستثمارية للشركات المصرية. مجلة المحاسبة والمراجعة، ٣(١)، ٤٩-١.
- 12- عبد الونيس، إيمان محمد. (٢٠٢٠). قياس أثر تبني المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية IFRS على العلاقة بين القدرة الإدارية وتعقد التقارير المالية في الشركات المتداولة بالبورصة المصرية. مجلة الفكر المحاسبي، ٢٤(٤)، ١-٢٥.

- 13- عبدالفتاح، عوض محمد، مكاوي، نادية أبو فخرة، و عبدالعال، محمود حامد. (٢٠١٩). دراسة أثر استخدام عقود الخيارات على الأداء المالي للبنوك التجارية المصرية. المجلة العلمية للاقتصاد والتجارة، ٢٤، 46٢٩ -
- 14- عثمان، قمر أحمد. (٢٠١٦). أثر حوكمة الشركات على جودة التقارير المالية: دراسة تجريبية على الشركات المدرجة في الأسواق المالية العربية. (رسالة ماجستير غير منشورة)، جامعة تشرين، سوريا.
- 15- محمد، إسماعيل إبراهيم. (٢٠٠٩). مخاطر سعر الصرف. المال والاقتصاد
- 16- محمد، ياسر أحمد جعفر. (٢٠١٨). المراجعة الإلكترونية وأثرها على جودة التقارير المالية: دراسة ميدانية علي البنك الزراعي السوداني. (رسالة ماجستير غير منشورة)، جامعة القرآن الكريم والعلوم الإسلامية، السودان.
- 17- محمود، محمود رجب. (٢٠٢٢). أثر سياسات سعر الصرف على الميزان التجاري في مصر الفترة من ١٩٩٠-٢٠٢٠. مجلة البحوث التجارية، مج ٤٤، ٣٤
- 18- المطيري، يوسف محمد. (٢٠٢٠). أثر الرقابة المالية لديوان المحاسبة الكويتي على تفعيل معايير الحوكمة بالجهات الحكومية.
- 19- ملحق (ب) لمعيار المحاسبة المصري رقم (١٣) ٢٠٢٢
- 20- الناغي، محمود السيد؛ الزمانان، سعود غصاب محمد؛ حسن، كمال عبد السلام علي. (٢٠١٧). دور معايير المحاسبة والمراجعة الحكومية في تطوير التقارير المالية بالتطبيق على دولة الكويت. المجلة المصرية للدراسات التجارية، ٤١ (٣)، ٣٢٩-٣٨٩.
- 21- النخيلي، أشرف سيد حسن علي. (٢٠١٦). مراجعة الفجوة الرقمية في بيئة التقارير المالية بهدف الرقابة على جودة المعلومات المحاسبية الإلكترونية. المجلة العلمية للدراسات التجارية والبيئية، ٧ (ملحق)، ٧٥٥-٧٩١.
- 22- يوسف، جمال علي محمد؛ وإبراهيم، غادة أحمد نبيل. (٢٠١٦)، قياس جودة التقارير المالية للشركات المساهمة المصرية وأثرها على قرارات المستثمرين. *الفكر المحاسبي*، ٢٠ (٢)، ١٠٧٩-١١١٨.

ثانياً: المراجع باللغة الأجنبية:

- 1) Adwan, S., Alhaj-Ismail, A., & Jelic, R. (2022). Non-executive employee ownership and financial reporting quality: evidence from Europe. *Review of Quantitative Finance and Accounting*, 58, 1-31.
- 2) Alanezi, F. S., Alfraih, M. M., & Alshammari, S. S. (2016). Operating Segments (IFRS 8)-Required Disclosure and the Specific-Characteristics of Kuwaiti Listed Companies. *International Business Research*, 9(1), 136-153.
- 3) Ali, S. (2021). Audit Committee Attributes, Audit Quality, and Financial Reporting Quality: Evidence from the GCC Stock Markets. *Journal of Financial and Business Research*, 22(3), 560-594.
- 4) Barac, Ž. A. (2021, June 9-12). Financial Reporting Quality Measurement—Approaches, Issues And Future Trends. In *Proceedings of FEB Zagreb*

- International Odyssey Conference on Economics and Business, Zagreb, Croatia, 1-13.
- 5) Danjuma, M. P. (2018). Impact of Audit Fee Paid to Accounting Firm on Financial Reporting Quality of Listed Insurance Companies in Nigerian SAIDU, Sani Alhaji and 2. Gombe Journal Of General Studies, 2(1), 135-156.
 - 6) Dorgham, Maher M., Ahmed AM AlAfifi, and Abed Allah Kh Abu Zaid. "Impact of Compliance with the International Financial Reporting Standard IFRS No. 9 on Financial Risk Reduction in Banks Listed on the Palestine Stock Exchange." Journal of Accounting and Finance in Emerging Economies 9.3 (2023)
 - 7) Hao, Wu, and Xu Yongqi. "Impact of RMB Exchange Rate Changes on Jiangsu's Foreign Trade." Asian Journal of Economics, Business and Accounting 24.5 (2024): 183-191.
 - 8) Harb Sayed Ahmed, Nagla. "Exchange rate volatility and tourism stock prices: Evidence from Egypt." Journal of Association of Arab Universities for Tourism and Hospitality 17.2 (2019): 55-68.
 - 9) Herath, S. K., & Albarqi, N. (2017). Financial reporting quality: A literature review. International Journal of Business Management and Commerce, 2(2), 1-14.
 - 10) International Financial Reporting Standards. (2022). Kuwait. Accessed on: 16/5/2022
 - 11) Irwandi, S. A., & Pamungkas, I. D. (2020). Determinants of financial reporting quality: Evidence from Indonesia. Journal of International Studies, 13(2), 25-33.
 - 12) Önce, S., & Çavuş, G. (2019). Evaluation of the Effects of Corporate Governance on Financial Reporting Quality. Journal of Modern Accounting and Auditing, 15(8), 385-395.
 - 13) Pakpahan, Ramses, Ety Murwaningsari, and Sekar Mayangsari. "Influence Of Internal Control System Weaknesses And Audit Quality On The Quality Of Local Government Financial Reports In Indonesia With Good Government Governance As Moderating." International Journal of Science, Technology & Management 3.2 (2022): 461-474.
 - 14) Phornlaphatrachakorn, K., & Na Kalasindhu, K. (2021). Digital Accounting, Financial Reporting Quality and Digital Transformation: Evidence from Thai Listed Firms. The Journal of Asian Finance, Economics and Business, 8(8), 409-419.

- 15)Sadiq, M., Mohamad, S., & Kwong, W. C. G. (2019). Do CEO Incentives mediate the relationship between political influences and financial reporting quality?. *International Journal of Asian Social Science*, 9(3), 276-284.
- 16)Shubita, M. F. (2021). Accounting conservatism and profitability of commercial banks: Evidence from Jordan. *The Journal of Asian Finance, Economics and Business*, 8(6), 145-151.
- 17)Tang, Q., Chen, H., & Lin, Z. (2016). How to measure country-level financial reporting quality?. *Journal of Financial Reporting and Accounting*, 14(2), 230-265.
- 18)Torres, L., & Garcia-Lacalle, J. (2021).Financial Reporting Quality and Online Disclosure Practices in Spanish Governmental Agencies.*Sustainability*, 13(2437),1-21.
- 19)Urgessa, Obsa. "Effects of real effective exchange rate volatility on export earnings in Ethiopia: Symmetric and asymmetric effect analysis." *Heliyon* 10.1 (2024).
- 20)Wajeetongratana, P., Sriyakul, T., & Jermsittiparsert, K. (2019). Financial effectiveness, investment efficiency, and quality of financial reporting: Evidence from ASEAN states.*International Journal of Innovation, Creativity and Change*, 8 (8), 334-350.
- 21)Yoewono, Harsono, and Stefanus Ariyanto. "The Impact of Capital Adequacy Ratio, Credit Risk, Market Risk, Financial Distress, and Macroeconomic Toward Stock Return With Audit Quality as Moderator." *Accounting and Finance Studies* 2.4 (2022): 213-228.