



جامعة مدينة السادات

أثر المحاسبة عن تغيرات أسعار الصرف على تحقيق متطلبات التنمية المستدامة  
بالبيئة الكويتية  
"دراسة ميدانية"

إعداد

الباحث / عمر فالح عبيد المعيل العجمي

إشراف

د/ سامح سالم عوض  
مدرس بقسم المحاسبة والمراجعة  
كلية التجارة - جامعة مدينة السادات

أ.د/ عبد الحميد أحمد أحمد شاهين  
أستاذ المراجعة المتفرغ وعميد كلية التجارة الأسبق  
كلية التجارة - جامعة مدينة السادات

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

المجلد السادس عشر - (عدد خاص - الجزء الرابع) - سبتمبر ٢٠٢٤م

التوثيق المقترح وفقاً لنظام APA:

العجمي، عمر فالح عبيد المعيل؛ شاهين، عبد الحميد أحمد أحمد؛ عوض، سامح سالم، (٢٠٢٤)، "أثر المحاسبة عن تغيرات أسعار الصرف على تحقيق متطلبات التنمية المستدامة بالبيئة الكويتية: دراسة ميدانية"، المجلة العلمية للدراسات والبحوث المالية والإدارية، كلية التجارة، جامعة مدينة السادات، ١٦ (خاص)، ١٤٧٢ - ١٥٠٠.

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

## ملخص البحث:

استهدف البحث تقييم أثر المحاسبة عن تغيرات أسعار الصرف على تحقيق متطلبات أهداف التنمية المستدامة بالبيئة الكويتية، وذلك من خلال إجراء دراسة ميدانية على عينة مكونة من (٢٩٥ مفردة) بالبيئة الكويتية، وباستخدام بعض الأساليب الإحصائية والتي من بينها، أسلوب تحليل الارتباط وأسلوب تحليل الانحدار الخطي المتعدد *Multiple Regression Analysis* وأسلوب كورسكال واليس *Kruskal-Wallis*.

وخلصت الدراسة الميدانية إلى وجود فروق ذات دلالة إحصائية بين آراء المستقضي منهم بشأن مدى تطبيق قواعد حوكمة الشركات بالهيئة العامة للرياضة الكويتية حيث بلغت *Kruskal-Wallis* (14,276) عند مستوى معنوية (٠,٠٠١) بمتوسط حسابي إجمالي بلغ ٣,٦٨٥٨، ووجود علاقة طردية قوية بين المحاسبة عن التغيرات في أسعار الصرف على تحقيق متطلبات التنمية المستدامة بالهيئة العامة للرياضة الكويتية، حيث بلغت قيمة معامل الارتباط المتعدد (R) (0,876). ويوصى البحث بضرورة استخدام أدوات التحوط من مخاطر تغيرات أسعار الصرف مثل العقود الآجلة والخيارات، وكذلك ضرورة قيام الحكومة بتشجيع الاستثمار في مشاريع الطاقة المتجددة من خلال تقديم حوافز مالية وتخفيضات ضريبية، لتعزيز التنمية المستدامة.

● **الكلمات المفتاحية:** القياس المحاسبي، مخاطر أسعار الصرف، تغيرات أسعار الصرف، التنمية المستدامة.

## Abstract:

**The research aimed** to evaluate the impact of accounting for exchange rate changes on the requirements for achieving sustainable development goals in the Kuwaiti environment, by conducting a field study on a sample of (295 individuals) in the Kuwaiti environment, and using some statistical methods, including the correlation analysis method and the linear regression analysis method. *Multiple Regression Analysis* and the *Kruskal-Wallis* method.

**The field study concluded** that there were statistically significant differences between the opinions of the respondents regarding the extent of application of corporate governance rules at the Kuwait Sports Authority, where the *Kruskal-Wallis* reached (14.276) at a level of significance (0.001) with a total arithmetic mean of 3.6858, and the presence of a strong direct relationship between Accounting for changes in exchange rates to achieve the requirements of sustainable development in the Kuwait Public Sports Authority, where the value of the multiple correlation coefficient (R) reached (0.876). **The research recommends** the need to use tools to hedge the risks of exchange rate changes, such as futures and options, as well as the need for the government to encourage investment in renewable energy projects by providing financial incentives and tax reductions, to promote sustainable development.

- **Keywords:** Accounting measurement, exchange rate risks, exchange rate changes, sustainable development.

## أولاً: الإطار العام للبحث

### ١- مقدمة ومشكلة البحث:

انضمت الحكومة الكويتية إلى المجتمع العالمي في الالتزام بخطة التنمية المستدامة، بكل ما تختزنه من طموح وما تنطوي عليه من أبعاد مترابطة، ومنذ عام ٢٠١٥م تتكاتف الجهود المبذولة في جميع أنحاء المنطقة لاحتضان خطة ٢٠٣٠م وأهداف التنمية المستدامة، حيث تعمل حكومة الكويت على تكييف الهيكل المؤسسي للتنفيذ، وترتيب الأولويات الوطنية بحيث تتسجم مع أهداف التنمية المستدامة، وإطلاق الاستعراضات الوطنية الطوعية والعمل لحماية البيئة، والتصدي لتغير المناخ، وضمان الاستخدام المستدام للموارد الطبيعية (تقرير الاستعراض الوطني الطوعي الأول بشأن أهداف التنمية المستدامة، ٢٠١٩).

وفي سياق توجه دولة الكويت في ظل خطة الدولة للتنمية المستدامة، أن تغدو بحلول عام ٢٠٣٥م مركزاً إقليمياً رائداً وجاذباً للاستثمار من الناحية المالية والتجارية والثقافية والمؤسسية، وتشجع فيه روح المنافسة وترفع كفاءة الإنتاج في ظل جهاز دولة مؤسسي داعم (الدوسري، ٢٠١٩). ومن بين المؤسسات الحكومية الكويتية والتي تسعى إلى تحقيق التنمية المستدامة هي الهيئة العامة للرياضة الكويتية، فهي المؤسسة المعنية بشؤون الشباب الكويتي (الموقع الرسمي للهيئة العامة للرياضة الكويتية، ٢٠٢٢).

وفي سياق تباطئ العديد من اقتصاديات الدول الكبرى في الفترة الماضية إلى مزيج من ارتفاع الأسعار العالمية للسلع الأساسية، واضطراب سلاسل الإمداد وارتفاع تكاليف الشحن، بالإضافة إلى تقلبات الأسواق المالية في الدول الناشئة، مما أدى إلى ضغوط تضخمية أثرت على اقتصاديات الكثير من الدول ومنها اقتصاد جمهورية مصر العربية، كما أن الحرب بين روسيا وأوكرانيا أدت إلى انخفاض تدفقات النقد الأجنبي من السياحة وكذلك من الاستثمار الأجنبي المباشر، وهو ما ترتب عليه ارتفاع الأسعار بصفة عامة. تلك الزيادة في الأسعار العالمية شكلت ضغطاً إضافياً على العملة المحلية (الجنينة المصرية) مما استوجب تدخل البنك المركزي المصري برفع سعر الفائدة على الجنيه المصري وتحريك سعر الصرف خلال شهر مارس ٢٠٢٢، وقد نتج عن هذا التحريك انخفاض في قيمة الجنيه المصري مقابل الدولار الأمريكي، خلال تلك الفترة بنسبة تجاوزت (١٨%)، مما ترتب عليه تأثر الشركات التي لديها أرصدة التزامات كبيرة بالعملة الأجنبية، سواء كانت قصيرة الأجل أو طويلة الأجل بخسائر كبيرة نتيجة إعادة ترجمة هذه الأرصدة وفقاً لسعر الصرف بعد تحركه (عبد الله، ٢٠٢٢).

وكننتيجة حتمية لتزايد تقلبات أسعار الصرف بشكل جذري منذ اعتماد نظام سعر الصرف العائم في أوائل السبعينيات (Mechri, Hamad, Peretti, & Charfi, 2018)، بالإضافة إلى التغيرات الحالية في سوق الأوراق المالية على المستوى الدولي، مثل تحرير أسواق رأس المال والتكامل المالي (Hussain & Ur-rahman, 2017)، فضلاً عن زيادة مستوى عدم اليقين في العلاقة بين أسواق الصرف الأجنبي وأسواق الأوراق المالية على المستوى العالمي (Mechri, Hamad, Peretti, & Charfi, 2018)، وعلى مدى العقود العديدة الماضية، بحثت العديد من الدراسات العلاقة بين أسواق الأسهم وأسواق سعر الصرف، حيث إن معرفة الاتجاه الحقيقي للارتباط بين أسعار الأسهم (أو

العوائد) وتغيرات أسعار الصرف من شأنه أن يوفر معلومات إضافية للمستثمرين وواضعي السياسات في تقدير أداء هذه الأسواق والتحكم فيه (Parsva & Tang, 2017).

حيث تعد أحد أهم المخاوف التي تواجه المستثمرين الدوليين هو الاعتراف بالحركات المشتركة لأسعار الأسهم وأسعار الصرف. ويرجع ذلك إلى اعتماد العديد من الدول لأسعار الصرف الحرة، مما أدى إلى إعادة تنظيم النظام المالي العالمي، مما أدى إلى زيادة تحركات رأس المال؛ الاندماج الاقتصادي العالمي؛ والتنوع (Dahir, Mahat, Razak, & Ariffin, 2018). وتؤكد النظرية المالية أنه في سوق الأوراق المالية المتقدمة، فإن مخاطر تغير سعر الصرف هي جزء من المخاطر المحددة التي يمكن التحوط منها (Mahapatra & Bhaduri, 2018).

وتكمن أهمية التنمية المستدامة في أنها تعتبر الوسيلة التي بها تقلص الفجوة بين الدول المتقدمة والنامية، كما أنها تمارس دور كبير في تقليص التبعية الاقتصادية للخارج، كما أنها تعمل على توفير رؤوس الأموال، ورفع مستوى الدخل القومي (أبو النصر ومحمد، ٢٠١٧). ومن هنا تتمثل مشكلة الدراسة في تقييم أثر المحاسبة عن تغيرات أسعار الصرف على تحقيق متطلبات التنمية المستدامة بالبيئة الكويتية، ومن ثم يمكن بلورة مشكلة البحث في ضوء التساؤلات التالية:

- 1- ما هي متطلبات تحقيق أهداف التنمية المستدامة بالبيئة الكويتية؟
- 2- ما أثر المحاسبة عن تغيرات أسعار الصرف على متطلبات تحقيق التنمية المستدامة بالبيئة الكويتية؟

## ٢- الدراسات السابقة: يمكن عرض وتحليل الدراسات السابقة من خلال ما يلي:

تطرقَت دراسة (البرقي وراشدي، ٢٠١٧) إلى دراسة وتحليل كيفية معالجة العمليات التي تتم بالعملة الأجنبية لدى المؤسسة والتي تتكون إما من معاملات بعملة أجنبية، أو يكون لها عمليات أجنبية، وكذلك التعرف على طريقة اختيار سعر الصرف الذي يجب استخدامه، وكيفية الإعراف في القوائم المالية بالأثر المالي للتغيرات في أسعار الصرف. وتوصلت الدراسة إلى مجموعة من النتائج من أهمها: أن هناك نوعين من القضايا المحاسبية محل خلاف والتي ترتبط بتطبيق المعايير في الدول المختلفة، ومنها معيار المحاسبة الدولي رقم (٢١) حيث أنه يشجع على طريقة استخدام سعر الصرف الجاري ولا يتعامل مع آثار أسعار الصرف الأجل في الدول ذات العملات غير القابلة للتحويل بصورة حرة دولياً.

في حين تناولت دراسة (السيد، ٢٠٢٠) إضافة عنصر المخاطر المرتبط بتقلبات الاسعار وسعر الصرف (متمثل في التباين الشرطي لكل من الرقم القياسي لاسعار المستهلكين والتباين الشرطي لسعر صرف الدولار الأمريكي) إلى جانب العناصر التفسيرية التقليدية في دالة الطلب على النقود بمفهومها الواسع (والمتمثلة في الناتج المحلي الاجمالي الحقيقي وسعر الفائدة وسعر الصرف بالإضافة الى معدل الادخار)، حيث تم استخدام بيانات سنوية عن الاقتصاد المصري في الفترة من ١٩٧٦ وحتى ٢٠١٨ المتاحة في قاعدة بيانات البنك الدولي، وباستخدام اسلوب التكامل المشترك والية تصحيح الخطأ Co-Integration and Error Correction Modeling Technique. وتوصلت الدراسة إلى مجموعة من النتائج من أهمها: أن هناك ارتباط إيجابي بين كل من الدخل وسعر الفائدة على الابداع ومعدل الادخار ومخاطر تقلب سعر الصرف وبين الطلب على النقود، بينما لم تكن العلاقة بين سعر الصرف والطلب على النقود معنوية احصائياً.

**كما استهدفت دراسة (المشهداني، ٢٠٢٠):** بيان العلاقة الوطيدة بين الحوكمة والتنمية المستدامة حيث أن تحقيق مصالح وأهداف الدول لم يعد يقتصر على توظيف مواردها وطاقاتها دون التفكير في حقوق الاجيال المقبلة واستدامة الموارد والطاقات بكافة مجالات لتلك الاجيال، ولذلك أصبحت التنمية المستدامة تستدعي مزيد من الانظمة وآليات الضبط في توجيه الموارد وتحقيق الاهداف ذات الأولوية القصوى والقضاء على الفساد وفرض سيادة القانون، وأمام التفاوت المجتمعي أصبحت هناك حاجة إلى المزيد من العدالة الاجتماعية، والتي تشكل عناصر متداخلة ومشاركة بين الحوكمة والتنمية المستدامة. ولتحقيق هدف الدراسة اعتمد الباحث على المنهج الوصفي، والمنهج التحليلي. **وتوصلت الدراسة إلى العديد من النتائج من أهمها:** هناك تأثير لعناصر الحوكمة على استراتيجيات التنمية المستدامة، حيث أن غياب الحوكمة يؤدي إلى تدني معدلات التنمية المستدامة، وتراجع مستويات الرفاهية، في حين أن تطبيق إجراءات الحوكمة يساهم في تعزيز مجالات التنمية وقياس جودة الحكم. كما يعد تبني قواعد الحوكمة أمر ضروري لمكافحة الفساد المالي والإداري والمحاسبي، واتباع معايير ذات جودة عالية في مجال قياس الأداء الحكومي.

**وناقشت دراسة (إبراهيم وآخرون، ٢٠٢١)** قياس وتحليل أثر الإفصاح عن مخاطر التقلبات في أسعار الصرف الأجنبية على جودة الأرباح المحاسبية، وذلك في إطار دراسة تطبيقية تشتمل على إحدى عشر شركة مسجلة ببورصة الأوراق المالية المصرية وتتبع قطاع الصناعات الدوائية، وتم الإعتماد على أسلوبين، يتحدد الأسلوب الأول في الإستقراء من خلال الدراسة النظرية، والثاني الإستنباط من خلال الدراسة التطبيقية. **وتوصلت الدراسة إلى مجموعة من النتائج من أهمها:** عدم وجود تأثير معنوي للإفصاح عن مخاطر أسعار الصرف على جودة الأرباح، وبناء عليه أوصي البحث بالمزيد من العرض التفصيلي لمكونات مخاطر أسعار الصرف سواء في صلب القوائم المالية أو الإيضاحات المتممة.

**في حين تطرقت دراسة (Feka & Vatrenjak, 2021)** إلى مناقشة المقترحات الواردة بشأن التصنيف للعملات الأجنبية في قائمة الأرباح والخسائر لفروق العملات الأجنبية. **وتوصلت الدراسة إلى مجموعة من النتائج من أهمها:** أنه يجب تصنيف فروق العملات الأجنبية في نفس فئة قائمة الأرباح والخسائر على أنها الإيرادات أو المصروفات من البنود التي أدت إلى فروق أسعار الصرف على بند فئة التشغيل، ما لم يكن له تكلفة أو مجهود آخر.

**كما استهدفت دراسة (Pham, 2021)** إلى إلقاء الضوء على أسعار الذهب وسعر الصرف في الفيتنام باستخدام تقنية التكامل المشترك المتغير بمرور الوقت. **وتوصلت الدراسة إلى مجموعة من النتائج من أهمها:** أن هناك تأثيرات تضخم كبيرة بين العاملين، وأن السياسة النقدية تؤثر كثيرا على سعر الصرف، وأوصت الدراسة باستخدام نماذج أخرى لتحليل العلاقات الطويلة بين سعر الذهب وسعر الصرف لإصلاح تقدير المعاملات الواردة بينهما.

**كما هدفت دراسة (غضبان، ٢٠٢١):** إلى تقديم إطار مفاهيمي لحوكمة الشركات، مع بيان دور الحوكمة في تحقيق التنمية المستدامة. ولتحقيق هدف الدراسة تم الاعتماد على المنهج الوصفي التحليلي وذلك بالاستناد إلى مواقع المعلومات والنشرات والدراسات والدوريات العلمية ومصادر المعلومات الالكترونية. **وتم التوصل إلى العديد من النتائج من أهمها:** أن ظهور مفهوم الحوكمة لم يكن من قبيل الصدفة وإنما كانت له مبرراته ودوافعه الذاتية والموضوعية، ورغم الخلاف الكبير حول مفهومه وأهدافه وتحديد أبعاده وعلاقته بالتنمية، إلا أن هناك إجماع مطلق على ثلاثية القطاع العام، القطاع الخاص، المجتمع المدني كشروط لتحقيق التنمية المستدامة، فالحوكمة ليست هدفاً في

حد ذاته فحسب، بل وشروطاً ضرورية لتحقيق التنمية المستدامة لتلبية احتياجات الأجيال الحاضرة دون النيل من حقوق الأجيال القادمة في تلبية احتياجاتها.

**كما هدفت دراسة (Quyen & Sidorova , 2022):** بيان طبيعة العلاقة بين فعالية التدقيق الداخلي والتنمية المستدامة للمؤسسة. وقد توصلت الدراسة إلى مجموعة من النتائج أهمها: أنه يمكن التأكيد بشكل قاطع على وجود علاقة خطية إيجابية بين فعالية التدقيق الداخلي والتنمية المستدامة للمنشأة. وبناء عليه فقد أوصت الدراسة بأنه يتعين على الحكومة والمشاركين في حوكمة الشركات وأصحاب المصلحة الآخرين التعاون للبحث واقتراح الحلول اللازمة لتحسين أنشطة التدقيق الداخلي وكذلك العمليات التجارية. ويعتبر نموذج تقييم فعالية التدقيق الداخلي ومنهجيته لتقييم التنمية المستدامة للمنشأة الذي اقترحه هذه الدراسة أداة فعالة.

**هدفت دراسة (Bai et al., 2023):** إلى التعرف على دراسة طبيعة وشدة التغيرات في التنمية المستدامة للشركات نتيجة لبعض العلاقات بين حوكمة الشركات التي تركز على أصحاب المصلحة (CG) والمسؤولية الاجتماعية للشركات وممارسات المسؤولية الاجتماعية للشركات في الشركات الرائدة فيما يتعلق برسالتها السوقية (MC) في بورصة شنغهاي (SSE) في الصين. اختارت هذه الدراسة أفضل ١٠٠ شركة من قطاع الصناعات التحويلية في بورصة شنغهاي من قبل (MC) لمدة ١٠ سنوات (٢٠١٢-٢٠٢١). وتوصلت الدراسة إلى العديد من النتائج من أهمها: وجود تغيير كبير في قيمة المتغير الموضح لأداء الشركة (FP)، والذي يمثل ROA، وTbQ، والنمو الناجم عن المتغيرات التوضيحية للدراسة، بما في ذلك المتمركزة حول الحكومة المسؤولية (GCR)، والمسؤولية المجتمعية (COMCR)، وعمر الشركة (FA)، وحجم الشركة (FS)، والرافعة المالية (LV). وكانت المسؤولية التي تركز على الموردين (SCR)، والمسؤولية التي تركز على العملاء (CCR)، والمسؤولية التي تركز على الدائنين (CRCR)، والمخاطر الإجمالية (TR)، على التوالي، عند مستوى أهمية ١٪ و ٥٪. تظهر القيم المستخرجة من تأثير الاعتدال أن Sub هو عامل رئيسي في تحفيز الشركات الكبيرة الراسخة على التركيز على ممارسات المسؤولية الاجتماعية للشركات التي تركز على أصحاب المصلحة، مما يؤدي في نهاية المطاف إلى تحسين FP على المدى القصير والطويل.

**كما استهدفت دراسة (HaoYue & Loang, 2023):** قياس تأثير التدقيق الداخلي على أهداف التنمية المستدامة، حيث تُستخدم أهداف التنمية المستدامة للإشارة إلى التداعيات الأخلاقية لمثل هذه الأعمال، والتي قد تؤثر على أصحاب المصلحة في الشركة وعلى كوكب الأرض. حيث أشارت نتائج الدراسة إلى أن التدقيق الداخلي يتم تصحيحه بشكل إيجابي للتأثير على قيمة الشركة وأدائها على المدى الطويل، ويرجع ذلك إلى زيادة استقلالية المهنة داخل الأعمال وزيادة حيادها في تقديم خدمات ضمان للعمليات الداخلية للشركة في عالم الأعمال اليوم، كما أنه لا يكفي أن تحقق الشركة ربحاً حيث إن سمعتها في نظر الجمهور لا تقل أهمية عن رصيدها المصرفي. وبناء عليه فقد سلطت نتائج هذه الدراسة الضوء على الحكومة وواضعي السياسات والممارسين لاعتماد عمليات التدقيق الداخلي في تحسين ممارسات أهداف التنمية المستدامة لتشكيل المصالح العامة والاقتصادية.

**وهدفت دراسة (عباس، ٢٠٢٣):** قياس أثر التحول الرقمي على تفعيل دور المراجعة الداخلية وانعكاس ذلك على تحقيق أهداف التنمية المستدامة وفقاً لرؤية مصر ٢٠٣٠، وفي سبيل تحقيق ذلك أجريت الدراسة الميدانية على عدد ١٥٠ من المراجعين الداخليين في الشركات التي شاركت في مبادرة تحديث الصناعة والمتمثلة في شركات صناعة الأدوية وشركات صناعة الأسمت وصناعة

الحديد والصلب. وأظهرت نتائج الدراسة الميدانية وجود أثر لتطبيق تقنيات التحول الرقمي في الشركات الصناعية على تطور أنشطة المراجعة الداخلية بهذه الشركات، كما أثبتت النتائج وجود دور لتطبيق التكنولوجيا الرقمية في تحسين العمليات التشغيلية المختلفة وربط الإنتاج برغبات العملاء والذي ينعكس بدوره على تحقيق التنمية المستدامة.

كما تناولت دراسة (منصور، ٢٠٢٣) تحليل تغيرات سعر الصرف والمشاكل الناجمة عنها في فلسطين في ظل استخدام تكنولوجيا المعلومات، وإستخدمت الدراسة المنهج الوصفي التحليلي في الدراسة. وتوصلت الدراسة إلى مجموعة من النتائج من أهمها: أن آليات تكنولوجيا المعلومات تساعد على نشر معلومات شاملة عن التغيرات التي تحدث في أسعار الصرف عبر شبكات وسلاسل زمنية معينة وتزيد من إمكانية التنبؤ بها، وأن العمليات التجارية التي تقوم بها الشركات متعددة الجنسيات يتولد عنها خطر سعر الصرف نتيجة التغيرات غير المتوقعة في أسعار الصرف، وأن دور العملة الأجنبية وسعر صرفها لا يتوقف على تمويل الاستيراد فقط وتحديد المعروض النقدي منها، بل يتعدى ذلك الأمر للمساهمة في خلق النقود الوطنية وتحديد كميتها.

### ومن استقراء وتحليل الدراسات السابقة يمكن للباحث استخلاص أهم المحاور التالية:

1. من زاوية المجال: تمت أغلب الدراسات في البيئة العربية والأجنبية، وبالنسبة لدولة الكويت لا توجد أي من الدراسات تناولت أثر المحاسبة عن التغيرات في أسعار الصرف على تحقيق متطلبات التنمية المستدامة، لذا يحاول هذا البحث سد الفجوة الموجودة في الدراسات السابقة التي تناولت دولة الكويت.

2. من زاوية هدف الدراسة: يركز هدف البحث الحالي على تقييم أثر المحاسبة عن التغيرات في أسعار الصرف على تحقيق متطلبات التنمية المستدامة بالبيئة الكويتية.

### ٣- أهداف البحث:

يتمثل الهدف الرئيسي للبحث في قياس أثر المحاسبة عن تغيرات أسعار الصرف في إطار المعايير الدولية ذات العلاقة لتحقيق متطلبات التنمية المستدامة بالبيئة الكويتية، ويتفرع من الهدف الرئيسي للبحث الأهداف الفرعية التالية:

١/٣- بيان متطلبات تحقيق التنمية المستدامة بالبيئة الكويتية.

٢/٣- تقييم أثر المحاسبة عن تغيرات أسعار الصرف على الحد من الإحتيال المالي بالبيئة الكويتية.

٤- أهمية البحث: تتمثل أهمية البحث في كل من:

١/٤- ندرة الدراسات الأكاديمية - في حدود علم الباحث - التي أجريت في هذا مجال تقييم أثر المحاسبة عن تغيرات أسعار الصرف في البيئة الكويتية.

٢/٤- تزايد إهتمام المنظمات الأكاديمية والمهنية بالمتطلبات الواجب إتباعها لتحقيق أهداف التنمية المستدامة.

٥- فروض البحث: تمثلت فروض البحث فيما يلي :

١/٥- توجد اختلافات ذات دلالة معنوية بين آراء المستقصي منهم بشأن متطلبات تحقيق أهداف التنمية المستدامة بالبيئة الكويتية.

٢/٥- يوجد أثر معنوي للمحاسبة عن تغيرات أسعار الصرف على متطلبات تحقيق التنمية المستدامة بالبيئة الكويتية.

٦- منهج البحث: في سبيل التعرف على مشكلة البحث وسعيًا نحو تحقيق أهدافه واختبار فروضه اعتمد الباحث على كل من المنهج الاستقرائي والاستنباطي، وذلك على النحو التالي:

أثر المحاسبة عن تغيرات أسعار الصرف على تحقيق متطلبات التنمية المستدامة بالبيئة.....  
العجمي، عمر فالح عبيد المعيكل؛ شاهين، عبدالحاميد أحمد أحمد؛ عوض، سامح سالم

١/٦- المنهج الاستنباطي : وذلك من خلال دراسة تحليلية للدراسات العربية والأجنبية التي تناولت متغيرات الدراسة، بهدف التعرف على مدى تأثير المحاسبة عن التغيرات في أسعار الصرف على تحقيق متطلبات التنمية المستدامة بالبيئة الكويتية.

٢/٦- المنهج الاستقرائي : يعتمد هذا المنهج على تحليل وتفسير نتائج الدراسة الميدانية بالبيئة الكويتية، بهدف تحديد مدى تأثير المحاسبة عن التغيرات في أسعار الصرف على تحقيق متطلبات التنمية المستدامة.

٧- خطة البحث: في ضوء مشكلة البحث، وسعياً نحو تحقيق أهدافه، واعتماداً على منهجه لاستخلاص أهم النتائج وتقديم التوصيات تم تقسيم هذا البحث على النحو التالي :

أولاً: الإطار العام للبحث.

ثانياً: الإطار الفكري للتنمية المستدامة بالبيئة الكويتية.

ثالثاً: الإطار المفاهيمي للمحاسبة عن تغيرات أسعار الصرف.

رابعاً: الدراسة الميدانية بالبيئة الكويتية.

خامساً: النتائج والتوصيات.

سادساً: مراجع البحث.

### ثانياً: الإطار الفكري للتنمية المستدامة بالبيئة الكويتية:

تبنت دولة الكويت خطة تنموية طموحة للوصول الى تحقيق رؤيتها ٢٠٣٥ استناداً على عدة مؤشرات دولية، لتحقيق اقصى استفادة من الموارد المالية الحكومية في تحقيق تلك الرؤية الامر الذي يفرض عدة تحديات من اجل التوفيق بين توجيه ورقابة الأداء المالي للجهات الحكومية في تنفيذ ميزانيتها بشكل ينسجم مع توجهات الدولة في رؤيتها الطموحة ومعايير الحوكمة (المطيري، ٢٠٢٠). حيث تم توجيه الاهتمام نحو التنمية المستدامة بشكل كبير في الآونة الأخيرة، سواء من الناحية البيئية أو الاجتماعية أو الاقتصادية، وخاصة من الناحية المحاسبية، حيث أصبح للمحاسبة المالية المستدامة دوراً هاماً في تحقيق تكامل نظم الأعمال المستدامة، وتطوير رأس المال البيئي، وتحسين الأداء البيئي والاجتماعي والاقتصادي، ويتضمن ذلك استخراج وتحليل المعلومات البيئية ذات القيم النقدية، وإعداد تقارير الاستدامة التي توضح الأداء البيئي للمنظمة، ومن هنا ظهر مفهوم محاسبة الاستدامة كنظام معلومات يهدف إلى قياس الأداء البيئي والاجتماعي والاقتصادي للشركة، وتقديم تقارير تساهم في تحقيق التنمية المستدامة (عبد الحميد، ٢٠٢٣).

### ١/٢- طبيعة وأبعاد التنمية المستدامة:

١/١/٢- مفهوم التنمية المستدامة: يعد تعريف التنمية المستدامة في تقرير لجنة برنتلاند Bruntland الذي نشرته اللجنة العالمية للبيئة والتنمية WCED سنة ١٩٨٧م من أكثر التعريفات انتشاراً وتم تعريف التنمية المستدامة على أنها "التنمية التي تحقق حاجة الأجيال الحاضرة دون المساس بقدرة الأجيال القادمة عن تحقيق حاجاتها" (البناء، ٢٠١٤). وترى دراسة (مليجي، ٢٠١٥) أنها مصطلح يستخدم لتوفير معلومات كمية ووصفية مالية وغير مالية لأصحاب المصالح الخارجيين والداخليين لتقييم الأثر الاقتصادي والاجتماعي والبيئي والحوكومي لأنشطة المنشأة بما يساعدهم في اتخاذ القرارات الملائمة عن طريق قيام الشركات بدمج معلومات الأنشطة الاجتماعية والبيئية بجانب نشاطها الاقتصادي في قوائمها المالية أو في تقارير منفصلة ، للتعبير عن مدى مسؤوليتها تجاه المجتمع وتحسين صورتها ، وتقييم أدائها من قبل أصحاب المصالح.

أثر المحاسبة عن تغيرات أسعار الصرف على تحقيق متطلبات التنمية المستدامة بالبيئة.....  
العجمي، عمر فالح عبيد المعيكل؛ شاهين، عبدالحاميد أحمد أحمد؛ عوض، سامح سالم

- وأكدت دراسة (حمدوش، ٢٠١٧) أن التنمية المستدامة تتكون من سبعة مفاهيم أساسية :
- **الإعتماد المتبادل:** وهذا يعني أنه ينبغي فهم كيفية وجود علاقات مترابطة بين البيئة والاقتصاد على جميع المستويات من المستوى المحلي إلى المستوى العالمي.
- **المواطنة والإشراف:** وهي المسؤوليات التي يتعين على كل فرد أن يتحملها داخل المجتمع لضمان أن يصبح العالم مكاناً أفضل لتلبية احتياجات الأجيال القادمة .
- **احتياجات وحقوق الأجيال القادمة:** فهم الاحتياجات الأساسية للمجتمع والآثار المترتبة على الإجراءات المتخذة اليوم لتلبية احتياجات الأجيال القادمة.
- **التنوع:** ويعني احترام وتقدير الاختلافات الثقافية والاجتماعية والاقتصادية.
- **جودة الحياة:** وهي الاعتراف بأن تحقيق المساواة والعدالة على مستوى العالم عناصر أساسية للاستدامة وهي أيضاً احتياجات أساسية يجب تلبيتها في جميع أنحاء العالم.
- **عدم اليقين والاحتياطات:** يجب الاعتراف بالمناهج المختلفة لتحقيق الاستدامة والتغير المستمر للأوضاع والاعتراف بأساليب التعلم المستدامة والمرنة.
- **التغيير المستدام:** ويعني فهم أن الموارد محدودة وهو ما قد يؤدي إلى التأثير السلبي على حياة البشر.

وفي ضوء التعريفات السابقة يمكن للباحث استخلاص أن التنمية المستدامة هي عملية مخططة وهادفة تسهم في بلورة الأهداف وتحديد الخيارات وتخطي العقبات ورسم السياسات وتبني الاستراتيجيات برؤية أكثر توازناً وشمولاً، بما يساعد على التوظيف الجيد للموارد النادرة والمتاحة الأمر الذي يؤدي إلى توافر حياة كريمة لكل من الأجيال الحالية والحفاظ على حق الأجيال القادمة، وبما يحقق استدامة المنشأة والمجتمع في آن واحد.

٢/١/٢ - خصائص التنمية المستدامة: هناك مجموعة خصائص تتميز بها التنمية المستدامة كما أوضحتها دراسة ( بدر ، ٢٠١٣):

- **مستوي القياس:** فالتنمية المستدامة هي عملية تحدث في مستويات عدة متفاوتة (عالمي، إقليم ، محلي كلي، محلي جزئي).
- **المجالات المتعددة:** حيث تتكون التنمية المستدامة من ثلاث مجالات على الأقل اقتصادية وبيئية، واجتماعية.
- **أشد تعقيداً من أي نوع من أنواع التنمية الأخرى:** فالتنمية المستدامة تسعى لتوليف منظومة متوازنة بين النظام البيئي والاقتصادي والاجتماعي، وتحاول تحقيق أقصى درجة من النمو في كل جانب من هذه الجوانب، وعليه لا يمكن بحال فصل عناصرها وقياس مؤشراتنا لشدة تداخل مكوناتها.
- **تلبية متطلبات واحتياجات أكثر الشرائح فقراً في المجتمع:** فالتنمية المستدامة تسعى إلى الحد من الفقر في المجتمع. البعد النوعي للتنمية المستدامة وذلك فيما يتعلق بتطوير الجوانب الروحية والثقافية والإبقاء على الخصوصية الحضارية للمجتمعات.
- **أن التنمية المستدامة تمثل ظاهرة جلية:** فهي تحدث عبر فترة زمنية لا تقل عن جيلين، ومن ثم فإن الزمن الكافي للتنمية المستدامة يتراوح بين ٢٥ إلى ٥٠ سنة.
- **٣/١/٢ - أبعاد التنمية المستدامة:** ركزت السياسات التنموية للدول سابقاً على إحداث تنمية صناعية واقتصادية بحجة تحقيق رفاهية الإنسان إلا أنها أفرزت عن وعي أو غير وعي نتائج انعكست سلباً على الجوانب البيئية وزيادة معدلات الفقر وغيرها من المشاكل الاجتماعية، ومن هنا أدرك القادة

السياسيين في مؤتمر قمة الأرض الذي عقد في ريودي جانيرو عام ١٩٩٢م أهمية فكرة التنمية المستدامة وأبعادها الاقتصادية والبيئية والاجتماعية وأن هذه الأبعاد متداخلة ومتشابكة مع بعضها البعض في إطار تفاعلي يتسم بالضبط والترشيد والتنظيم (أبو الغيث، ٢٠١٨)، لذلك فإن التنمية تنمية بثلاثة أبعاد، الاقتصادي والاجتماعي والبيئي، أي أن التنمية المستدامة تنمية لا تركز على الجانب البيئي فقط بل تشمل أيضا الجوانب الاقتصادية والاجتماعية، وكل بعد من هذه الأبعاد يتكون من مجموعة عناصر، ويمكن عرض هذه الأبعاد كالتالي (البناء، ٢٠١٤؛ شنن، ٢٠١٧):

■ **البعد الاقتصادي:** يهدف هذا البعد إلى تحسين مستوى رفاهية الإنسان من خلال زيادة نصيبه من السلع والخدمات، وتحقيق الكفاءة الاقتصادية بالاستخدام الأمثل للموارد، والذي يتطلب وجود نظام اقتصادي مستديم قادر على إنتاج المزيد من السلع والخدمات بشكل مستمر ومتوازن ومتنوع المصادر. ويتحقق هذا البعد بتوافر العناصر التالية: توافر عناصر الإنتاج الضرورية للعملية الإنتاجية. رفع مستوى الكفاءة والفاعلية للأفراد بتنفيذ السياسات والبرامج التنموية، زيادة معدلات النمو في مختلف مجالات الإنتاج، لزيادة معدلات الدخل الفردي وتنشيط التغذية العكسية بين المدخلات والمخرجات.

■ **البعد البيئي:** يهتم هذا البعد بالحفاظ على حق الأجيال القادمة من ميراث الموارد الطبيعية وهو ما يضع قيوداً على البعد الاقتصادي متمثلاً في عدم الإفراط في طريقة استخدامه لميراث الأجيال القادمة من الموارد الطبيعية خاصة القابلة للنضوب، يتضمن الأنشطة التي تؤدي إلى تخفيف أو منع التدهور البيئي، ويمتد نطاق هذا المجال لأكثر من المنطقة الجغرافية للشركة وترتبط أنشطتها بامتثال تلك الشركة للمتطلبات القانونية لتجنب مسببات تلوث الأرض، الهواء، المياه، الضوضاء، ووضع برامج التخلص من المخلفات الصلبة وإتباع أكثر الطرق الفذية كفاءة لتقليل كميات المخلفات ومساهمتها في المحافظة على المصادر النادرة للمواد الخام ومحاولة اكتشاف مصادر جديدة لها، ويتحقق بتوافر العناصر التالية: التنوع البيولوجي المتمثل في البشر، النباتات، الغابات، الحيوانات والطيور والأسماك، الثروات والموارد المكتشفة والمخزونة من الطاقات المتجددة والناضبة.

■ **البعد الاجتماعي:** يستهدف هذا البعد توفير الخدمات الاجتماعية مثل الصحة والتعليم والمشاركة السياسية. وعناصر هذا البعد: الحكم الرشيد والمتمثل في نمط السياسات والقواعد ومدى الشراكة بين القطاع الخاص وقطاع المجتمع المدني. التمكين: ويقصد به توعية التمتع بضرورة الإسهام في بناء وتعبيئة طاقاته من أجل المستقبل، الاندماج والشراكة لإقامة مجتمع موحد في أهدافه، ومتضامن في مسؤولياته.

## ٢/٢- أهداف التنمية المستدامة وفقاً لرؤية دولة الكويت ٢٠٣٥م.

أشارت دراسة (Peter & David, 2017) إلى أن منظمة الأمم المتحدة قدمت سبعة عشر هدفاً وذكرت هذه الأهداف في الجمعية العامة للأمم المتحدة، والتي تمثل (خطة أعمالنا ٢٠٣٠م للتنمية المستدامة) والمعروفة باسم تحويل عالمنا من خلال خطة التنمية المستدامة لعام ٢٠٣٠م والتي تترابط مع بعضها لكي تحقق ١٦٩ غاية وتغطي مجموعة واسعة من القضايا الاجتماعية والاقتصادية مثل (الفقر - الجوع - الصحة التعليم - العدالة الاجتماعية - البيئة - المياه - الصرف الصحي - المساواة بين الجنسين الطاقة - تغير المناخ) مما يساهم في القضاء على الفقر والجوع وتحسين التعليم والصحة وحماية البيئة، وتتمثل الأهداف السابعة عشر فيما يلي:

■ **الهدف الأول:** القضاء على الفقر في كل مكان بجميع أشكاله .

أثر المحاسبة عن تغيرات أسعار الصرف على تحقيق متطلبات التنمية المستدامة بالبيئة.....  
العجمي، عمر فالح عبيد المعيكل؛ شاهين، عبدالحاميد أحمد أحمد؛ عوض، سامح سالم

- الهدف الثاني: القضاء على الجوع وتوفير الأمن الغذائي وتعزيز الزراعة المستدامة .
- الهدف الثالث : ضمان تحقيق الصحة والرفاهية للجميع بمختلف الأعمار .
- الهدف الرابع : ضمان تحقيق التعليم الجيد للجميع وتعزيز فرص التعليم مدى الحياة .
- الهدف الخامس : تحقيق المساواة بين الجنسين وخلق فرص متساوية
- الهدف السادس : ضمان توافر المياه النظيفة وخدمات الصرف الصحي للجميع.
- الهدف السابع : ضمان طاقة نظيفة بأسعار معقولة
- الهدف الثامن: توفير العمل اللائق للجميع وتعزيز النمو الاقتصادي
- الهدف التاسع : تطوير الصناعة والابتكار والبيئة التحتية
- الهدف العاشر : الحد من انعدام المساواة داخل المدن
- الهدف الحادي عشر : جعل المدن والمجتمعات المحلية مستدامة اي شاملة وامنة للجميع.
- الهدف الثاني عشر : ضمان وجود أنماط استهلاك وإنتاج مستدامة.
- الهدف الثالث عشر : تحقيق العمل المناخي من خلال مكافحة التغير المناخي وآثاره.
- الهدف الرابع عشر : حفظ المحيطات والبحار والموارد البحرية.
- الهدف الخامس عشر : حماية النظم الايدلوجية البرية وترميمها
- الهدف السادس عشر : تحقيق السلام والعدالة للجميع من أجل تحقيق التنمية المستدامة.
- الهدف السابع عشر : تحقيق عقود الشراكة من أجل تحقيق التنمية المستدامة.

وتتضمن أهداف التنمية المستدامة المتفق عليها في الجمعية العامة للأمم المتحدة في عام ٢٠١٥ تمثل مجموعة طموحة وواسعة النطاق من الأهداف البيئية والاجتماعية والاقتصادية العالمية ، وهي مصممة أساسا لتعزيز الانتقال إلى مستقبل أكثر قدرة على البقاء ودعت الأمم الحكومات إلى متابعة هذه الأهداف الطموحة ولكنها أقرت أيضا بالدور الهام لمجتمع الأعمال في معالجة أهداف التنمية المستدامة. وتأسيساً على ما تقدم، يمكن للباحث عرض توافق ركائز رؤية ٢٠٣٥ مع الأهداف العالمية للتنمية المستدامة كما يوضحها جدول (١) التالي:

جدول رقم (١) توافق ركائز رؤية ٢٠٣٥ م مع الأهداف العالمية للتنمية المستدامة

أهداف التنمية المستدامة	ركائز رؤية الكويت ٢٠٣٥
<ul style="list-style-type: none"> <li>▪ الهدف العاشر: الحد من عدم المساواة في وبين الدول.</li> <li>▪ الهدف الثاني عشر: ضمان أنماط الإنتاج والاستهلاك المستدامة.</li> </ul>	الركيزة الأولى إدارة حكومية فعالة
<ul style="list-style-type: none"> <li>▪ الهدف الثامن: تعزيز النمو الاقتصادي المستدام والشامل والعمالة المنتجة والشاملة وتوفير العمل اللائق للجميع.</li> </ul>	الركيزة الثانية إقتصاد متنوع مستدام
<ul style="list-style-type: none"> <li>▪ الهدف السادس: ضمان توافر المياه ومرافق الصرف الصحي للجميع والإدارة المستدامة لها.</li> <li>▪ الهدف التاسع: إنشاء بنية تحتية أساسية مرنة وتعزيز التصنيع الشامل والمستدام وتعزيز الابتكار.</li> </ul>	الركيزة الثالثة بنية تحتية متطورة
<ul style="list-style-type: none"> <li>▪ الهدف السابع: ضمان الحصول على الطاقة الحديثة والموثوق فيها والمستدامة للجميع.</li> </ul>	الركيزة الرابعة

أثر المحاسبة عن تغيرات أسعار الصرف على تحقيق متطلبات التنمية المستدامة بالبيئة.....  
العجمي، عمر فالح عبيد المعيكل؛ شاهين، عبد الحميد أحمد أحمد؛ عوض، سامح سالم

أهداف التنمية المستدامة	ركائز رؤية الكويت ٢٠٣٥
<ul style="list-style-type: none"> <li>▪ <b>الهدف الحادي عشر:</b> جعل المدن ومناطق التجمعات البشرية شاملة وأمنة ومرنة ومستدامة.</li> <li>▪ <b>الهدف الثالث عشر:</b> اتخاذ إجراءات عاجلة لمكافحة تغير المناخ وآثاره.</li> <li>▪ <b>الهدف الرابع عشر:</b> الحفاظ على المحيطات والبحار والموارد البحرية واستخدامها بطريقة مستدامة من أجل التنمية المستدامة.</li> <li>▪ <b>الهدف الخامس عشر:</b> حماية استعادة وتعزيز الاستخدام المستدام للنظم الإيكولوجية الأرضية وإدارة الغابات على نحو مستدام ومكافحة التصحر ومكافحة التدهور ومنع تدهور الأراضي والوقف التدريجي للتدهور ومنع فقدان التنوع التكنولوجي.</li> </ul>	بيئة معيشية مستدامة
<ul style="list-style-type: none"> <li>▪ <b>الهدف الثالث:</b> ضمان الحياة الصحية والرفاهية لجميع الأعمار.</li> </ul>	الركيزة الخامسة رعاية صحية عالية الجودة
<ul style="list-style-type: none"> <li>▪ <b>الهدف الأول:</b> القضاء على الفقر بجميع أشكاله في أي مكان كان.</li> <li>▪ <b>الهدف الثاني:</b> القضاء على الجوع وتحقيق الأمن الغذائي وتحسين التغذية وتعزيز الزراعة المستدامة.</li> <li>▪ <b>الهدف الرابع:</b> ضمان التعليم الجيد الشامل والعاقل.</li> <li>▪ <b>الهدف الخامس:</b> تحقيق المساواة بين الجنسين وتمكين جميع النساء والفتيات.</li> </ul>	الركيزة السادسة رأس مال بشري إبداعي
<ul style="list-style-type: none"> <li>▪ <b>الهدف السادس عشر:</b> تعزيز المجتمعات السلمية والشاملة من أجل التنمية المستدامة وتوفير سبل الحصول على العدالة للجميع وبناء المؤسسات الفعالة والخاضعة للمساءلة والشاملة على كافة المستويات.</li> <li>▪ <b>الهدف السابع عشر:</b> تعزيز وسائل تنفيذ وتنشيط الشراكات العالمية من أجل التنمية المستدامة.</li> </ul>	الركيزة السابعة مكانة دولية متميزة

المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على تقرير الاستعراض الطوعي الوطني ٢٠١٩م لدولة الكويت.

### ٣/٢- مبادي وخطوات التنمية المستدامة:

١/٣/٢- مبادئ التنمية المستدامة: تُشكّل مبادئ التنمية المستدامة إطارًا توجيهيًا لتحقيق التوازن بين احتياجات الإنسان والبيئة، ضمانًا لحاضر ومستقبل أفضل للأجيال القادمة، وتتضمن هذه المبادئ الأساسية ما يلي (وزارة البيئة، ٢٠٢٣):

- **التكامل بين البيئة والاقتصاد:** ويعني ذلك ربط التنمية الاقتصادية بحماية البيئة، بحيث لا يتم تحقيق النمو الاقتصادي على حساب تدهور البيئة، من خلال دمج الاعتبارات البيئية في جميع جوانب صنع القرارات الاقتصادية، مع العمل على الاستثمار في الممارسات الصديقة للبيئة والتقنيات النظيفة.

- **الاحتياط والوقاية والتقييم:** وذلك من خلال اتخاذ خطوات استباقية لمنع حدوث الأضرار البيئية بدلاً من معالجتها بعد وقوعها، فضلاً عن تقييم التأثيرات البيئية للمشاريع والأنشطة قبل تنفيذها.
- **الحفاظ على التنوع البيولوجي وعلى الموارد الطبيعية:** ويتمثل ذلك من خلال حماية التنوع البيولوجي الغني لنظمنا البيئية، بالإضافة إلى إدارة الموارد الطبيعية بشكل مستدام، بما يضمن استمرارها للأجيال القادمة، ومكافحة التلوث واستنزاف الموارد الطبيعية.
- **الحوار والشراكة والمشاركة:** تعزيز مشاركة جميع أصحاب المصلحة في عملية التنمية المستدامة، وتشجيع الحوار والتعاون بين مختلف القطاعات، وضمان المساواة والعدالة في توزيع المنافع والمسؤوليات.
- **التعليم والتدريب والتوعية:** وذلك من خلال نشر الوعي بأهمية التنمية المستدامة بين جميع أفراد المجتمع، وتعزيز التعليم البيئي وتدريب المهنيين على ممارسات مستدامة.
- **العدالة الاجتماعية والتكافل:** ضمان المساواة في الفرص والوصول إلى الموارد للجميع، ومكافحة الفقر والتهميش، وأخيراً تعزيز التضامن الاجتماعي والعدالة بين الأجيال.
- **٢/٣-٢. خطوات التنمية المستدامة:** إن تطبيق أبعاد التنمية المستدامة وإدماجها في إدارة المؤسسة الاقتصادية، لا بد لها البدء بوضع برامج وخطوات متتالية كمدخل متعددة لاستدامة المؤسسات الاقتصادية، حيث أنه من خلال المداخل المتعددة في تطبيق استدامة المؤسسة الاقتصادية، يمكن وضع الخطوات الرئيسية التالية التي تعبر كبرنامج لاستدامة المؤسسة الاقتصادية، حيث تتمثل الخطوات الرئيسية لوضع برنامج الاستدامة للمؤسسات في ما يلي (زروقي، ٢٠١٨):
- **وضع الرؤية:** تبدأ الخطوة الأولى في برنامج الاستدامة المؤسسات بتحديد رؤية الاستدامة، حيث يجب أن تركز على نقاط القوة الداخلية للمؤسسات وتستغل الفرص الخارجية. وذلك يساهم في خلق ميزة تنافسية للمؤسسات. بالإضافة إلى ذلك، يجب تحديد نقاط الضعف ومعالجتها ومواجهة التهديدات التي تواجهها المؤسسة في البيئة الخارجية والتي تؤثر على نشاطها واستمراريتها في المدى الطويل.
- **تخصيص الموارد:** عندما تقوم المؤسسة بوضع رؤيتها للتنمية المستدامة، يصبح التركيز التالي هو تشكيل فريق عمل متخصص في التنمية المستدامة وتخصيص الموارد اللازمة. في الشركات الكبيرة، يتم تعيين مدير تنفيذي للتنمية المستدامة على المستوى التنفيذي. يتألف فريق عمل التنمية المستدامة من أفراد من مختلف الأقسام في المؤسسة، مما يضمن توفر تنوع الخبرات ووجهات النظر للفريق. يهدف ذلك إلى دعم أفكار تحقيق التنمية المستدامة للمؤسسة. تتمثل مهام فريق عمل التنمية المستدامة في جمع وتحليل المعلومات المتعلقة بالآثار الاجتماعية والبيئية والاقتصادية للمؤسسة. يتم ذلك لأغراض اتخاذ القرارات ووضع الخطط الاستراتيجية التي تساهم في تحقيق رؤية التنمية المستدامة للمؤسسة.
- **وضع مقاييس الأداء:** تقوم وضع مقاييس الأداء دور هام في استدامة المؤسسة الاقتصادية، حيث يتم تطبيق نظام متكامل يشمل أدوات المحاسبة عن التنمية المستدامة. هذا يساعد على تقييم الأداء واكتشاف الفرص الاستراتيجية وضمان الكفاءة الاقتصادية لعمليات المؤسسة. بالنسبة للأثر البيئي، يتم تطبيق نظام لقياس التقدم نحو تحقيق أهداف الاستدامة، مع مراقبة معدلات استهلاك الطاقة وانبعاث الغازات واستهلاك المياه وإعادة التدوير وإدارة النفايات واستخدام الطاقة المتجددة. أما بالنسبة للأثر الاجتماعي، يتم قياس المنافع والتكاليف الاجتماعية ومساهمة المؤسسة في

أثر المحاسبة عن تغيرات أسعار الصرف على تحقيق متطلبات التنمية المستدامة بالبيئة.....  
العجمي، عمر فالح عبيد المعيكل؛ شاهين، عبدالحميد أحمد أحمد؛ عوض، سامح سالم

المجتمع والاستثمارات الاجتماعية والعائد الاجتماعي. يتم جمع البيانات السنوية ومقارنتها بالمعايير الدولية المقبولة لضمان التحسين المستمر في الأداء.

■ **تنفيذ الخطط الإستراتيجية:** عندما تتم وضع رؤية المؤسسات للإستدامة، واختيار الفريق العمل، ووضع المعايير، يتم تنفيذ الخطط الاستراتيجية للإستدامة بشكل يتناسب مع البيئة التنافسية للمؤسسات ونقاط القوة الداخلية والفرص المتاحة خارجياً.

■ **توصيل النتائج لأصحاب المصالح:** يجب على المؤسسات توجيه جهودها نحو تحقيق الاستدامة بفعالية من خلال تواصلها مع أصحاب المصلحة الداخليين. يتم ذلك من خلال نشر تقارير الاستدامة التي تحتوي على معلومات مالية وغير مالية حول أداء المؤسسات في الأبعاد الاقتصادية والبيئية والاجتماعية، هذه المعلومات تساعد في اتخاذ القرارات بشكل أفضل وتعزز الشفافية والمساءلة.

### ثالثاً: الإطار المفاهيمي للمحاسبة عن تغيرات أسعار الصرف

نظراً لاتساع البيئة التي تعيش فيها المؤسسة من بيئة داخلية محلية إلى بيئة عالمية، أصبحت المؤسسة جزءاً من النظام الاقتصادي العالمي، وتتعامل مع معطيات عالمية، في ظل عدم قدرتها على الاستمرارية بالاكتمال بالمدخلات الوطنية، فأصبح جزء من نشاط المؤسسة الاستيراد والتصدير، الذي تبادل العمليات المالية بوحدات نقدية لها من خلاله يتم تبادل قيمة معينة في مقابل الوحدات النقدية المحلية، وبذلك تكون تدفقاتها النقدية عرضة لقيود مختلفة، ولاسيما تلك التي تتعلق بتغيرات أسعار الصرف، وتعد مشكلة تغيرات أسعار الصرف من أبرز المشاكل المطروحة بالنسبة للأطراف الاقتصادية التي تنشط على المستوى الدولي، ولمعالجتها تقتضي المعايير المحاسبية الدولية اتباع قواعد معينة لهذه المحاسبة فيما يتعلق بالقياس والاعتراف والإفصاح في القوائم المالية، وتخصيص معيار مستقل، وهو معيار الواحد والعشرون ٢١ أثر تغيرات أسعار صرف العملات الأجنبية" (ظريف وشنوف، ٢٠١٨).

١/٣ - ماهية المحاسبة عن المعاملات بالعملة الأجنبية: تعبر المحاسبة عن المعاملات بالعملة الأجنبية للمؤسسات عن الكيفية التي يتم بها القياس والإفصاح لتلك المعاملات في القوائم المالية.

■ عرف مجلس مبادئ المحاسبة المالية الأمريكي وفقاً للمبدأ رقم (٥٢) المعاملات الأجنبية على أنها: "تلك المعاملات التي يتم تحديد قيمتها بأية عملة أخرى غير العملة المحلية للشركة" (أبو زيد، ٢٠٠٥).

■ يقصد بالمعاملات بعملة أجنبية طبقاً لمتطلبات المعيار المحاسبي الدولي الحادي والعشرين بأنها "تلك المعاملات المعبر عنها، أو تم إبرامها، أو يتطلب تسويتها بعملة أجنبية" (Julian, 2007). وتنشأ هذه المعاملات الأجنبية عندما تقوم المؤسسة بصفقات تجارية بغير عملتها الأساسية، وإذا ما قامت المؤسسة بمعاملات أجنبية فإنها ستواجه مشاكل محاسبية متعلقة بترجمة المعاملات الأجنبية إلى العملة المحلية وكيفية إثباتها (ظريف وشنوف، ٢٠١٨).

وتهدف المحاسبة عن العملات الأجنبية وترجمة القوائم المالية إلى تحقيق مايلي

(Laurent, 2005):

- إنتاج وتوصيل معلومات مالية معبر عنها بعملة التقرير للمؤسسات الاقتصادية التي تتم بعض معاملاتها بعملة غير وطنية، مثل عمليات البيع والشراء والإقراض والاقتراض بعملة أجنبية.
- إنتاج وتوصيل معلومات عن المؤسسة الأم متعددة الجنسية بناء على ترجمة القوائم المالية لفروعها وتوابعها بالخارج إلى عملة الدولة التي تعمل بها.

أثر المحاسبة عن تغيرات أسعار الصرف على تحقيق متطلبات التنمية المستدامة بالبيئة.....  
العجمي، عمر فالح عبيد المعيكل؛ شاهين، عبدالحاميد أحمد أحمد؛ عوض، سامح سالم

■ إمداد أصحاب المصلحة في المؤسسة متعددة الجنسية بمعلومات مالية ملائمة، من خلال ترجمة القوائم المالية لفروعها والمؤسسات التابعة لها تكون قابلة للمقارنة وملائمة لاتخاذ القرارات. وفي هذا السياق فقد قسمت دراسة (طارق، ٢٠٠٩) أسعار الصرف من حيث طبيعتها إلى قسمين كما يلي:

- **نظام الصرف الثابت:** وهو النظام الذي يتم فيه ربط عملة وطنية ما بعملة صعبة أخرى أو محفظة عملات صعبة بمعدل صرف ثابت (كالدولار اليورو والين الياباني...)، حيث يرجع اختيار تلك العملة الصعبة إلى طبيعة العلاقات التجارية بين الدولتين، ووفق هذا النظام تحدد السلطات النقدية معدل الصرف الثابت لتحويل العملة الوطنية إلى عملات صعبة أجنبية، ويكون تحديد هذا المعدل بصفة دقيقة أو تقريبية لا تتعدى هامش تعويم مقدر باتفاقية نقدية (مثلاً + أو - ١%)، وعند تغير قيمة العملة بما يفوق الحدود المسموح بها، يتدخل البنك المركزي مباشرة في سوق الصرف ببيع أو شراء عملته من أجل التحكم في ارتفاع قيمتها أو انخفاضها، كما يمكنه أن يتدخل بطريقة غير مباشرة بواسطة سعر الفائدة فيما يخص رؤوس الأموال الأجنبية.

- **نظام الصرف الحر (Floated Exchange Rate):** يدع تقييم العملة تبعاً للعرض والطلب، ومنه احتوى هذا النظام سلبية كبيرة تتمثل في عدم استقرار معدلات الصرف، فحالياً أكبر العملات العالمية كالدولار واليورو والين الياباني غير مرتبطة فيما بينها بأية اتفاقيات، فأخر نظام ذو معدل صرف ثابت اعتمده هذه الدول تلاشت مباشرة بعد إنشاء عملة اليورو الأوروبية.

كما تجدر الإشارة إلى أن هناك عوامل متعددة تؤثر في سعر الصرف الاجنبي وتحدد سلوكها في الاجل القصير والطويل تتمثل بما يأتي (Patel, 2014):

■ **معدل التضخم:** التضخم يمثل الارتفاع المتواصل في المستوى العام للأسعار إذ يرتبط بسعر الصرف الأجنبي ويتأثر بارتفاع الطلب على عملة ما أو انخفاضها، فالدولة التي يرتفع بها التضخم مقارنة بدولة أخرى يتوقع أن تتعرض عملتها لانخفاض في قيمتها مقارنة بعملة الدول الأخرى وأن هذا الانخفاض يساوي الفرق النسبي المعدل التضخم في الدولتين، إذ أن التغيرات الحاصلة في معدلات التضخم النسبية في النشاط التجاري الدولي يؤثر في طلب وعرض العملة ومن ثم يظهر تأثيره في أسعار الصرف.

■ **أسعار الفائدة:** أسعار الصرف تتأثر بعمليات حساب رأس المال فأرتفاع أسعار الفائدة الداخلية عن أسعار الفائدة الخارجية يؤدي إلى اجتذاب رؤوس الأموال الأجنبية إلى الداخل لغرض الاستثمار وتحقيق الأرباح وهذا يؤدي إلى زيادة الطلب على العملة المحلية أي زيادة عرض الصرف الأجنبي فيقود إلى زيادة سعر الصرف للعملة المحلية وبالعكس في حالة انخفاض أسعار الفائدة.

■ **الناتج المحلي الإجمالي:** تأثير الناتج المحلي يظهر من خلال زيادته أي ان زيادة الناتج المحلي الإجمالي تمثل زيادة إنتاج السلع المحلية التي تؤدي إلى تقليل استيرادات البلد من هذه السلع. فضلاً عن تصدير الفائض منها وكذلك تؤدي زيادة كمية السلع المنتجة إلى انخفاض المستوى العام للأسعار وهذا يساعد في تعزيز القدرة التنافسية للبلد وزيادة قيمة العملة.

■ **التدخل الحكومي:** يتمثل التدخل الحكومي بتدخل الدولة في تخفيض تقلبات أسعار الصرف والحفاظ على قيمة العملة المحلية. إذ يقوم البنك المركزي لكل دولة من السيطرة على التقلبات في العملة من خلال تنفيذ سياسة نقدية تتميز بأدائها الفعالة وبأستخدام احتياطاتها من العملة الأجنبية وتستطيع الحكومات التأثير في سوق الصرف الأجنبي بعدة طرق تتمثل في فرض

أثر المحاسبة عن تغيرات أسعار الصرف على تحقيق متطلبات التنمية المستدامة بالبيئة.....  
العجمي، عمر فالح عبيد المعيكلي؛ شاهين، عبد الحميد أحمد أحمد؛ عوض، سامح سالم

عقبات في وجه الصرف الأجنبي فرض عقبات على التجارة الخارجية والاستثمار ببيع وشراء العملات في أسواق الصرف الأجنبية.

■ **السياسات الاقتصادية (المالية والنقدية)** : تلجأ 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.

■ **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.

■ **الأحداث والحروب** إذ يظهر تأثير الأحداث والحروب التي تحصل في الدول في سعر الصرف الأجنبي إذ خلال الحرب تستلزم الدول الكثير من السلع والخدمات العسكرية والمدنية فأن في مثل هذه الظروف تسيطر الحكومة عادة على موارد الصرف الأجنبي وتعيد أستعماله لخدمة الحرب فقد تولدت اضطرابات كبيرة في أسعار صرف عملات عدد كبير من الدول خلال الحربين العالميتين الأولى والثانية.

### ٢/٣- القياس والإفصاح عن محاسبة المعاملات بالعملة الأجنبية:

١/٢/٣- القياس المحاسبي للمعاملات الأجنبية: بشكل عام يمكن تحديد ثلاثة تواريخ أساسية مرتبطة بالقياس المحاسبي للمعاملات الأجنبية وهي: تاريخ حدوث العملية، تاريخ إعداد الميزانية، وتاريخ السداد (المجمع العربي للمحاسبين القانونيين، ٢٠١٥):

■ تاريخ حدوث العملية وتسجيلها بالدفاتر: ويتم استخدام سعر الصرف السائد في تلك الفترة لإثبات العملية التي تمت بالعملة الأجنبية، حيث طبقاً لمتطلبات المعيار المحاسبي الدولي الحادي والعشرين يجب أن تسجل المعاملات بالعملة الأجنبية عند الاعتراف الأولي بما بعملة التقرير، بالمبلغ الناتج عن ضرب مبلغ المعاملة الأجنبية بسعر الصرف السائد بينها وبين عملة التقرير بتاريخ المعاملة. تاريخ إعداد الميزانية وإقفال حسابات النتيجة، حيث يتم في هذا التاريخ تعديل أسعار العمليات المسجلة في المرحلة الأولى - **مرحلة الاعتراف الأولي** - لتعكس سعر الصرف الجاري في هذا التاريخ وذلك للعمليات التي لم تنته ولم تسدد بعد، وبسبب تقلبات أسعار الصرف للعملات المختلفة غالباً ما تحديد خسائر أو مكاسب بين هذين التاريخين.

■ تاريخ انتهاء العملية من خلال السداد أو التحصيل بالعملة الأجنبية، وغالباً ما تحديد مكاسب أو خسائر في هذا التاريخ نتيجة اختلاف أسعار الصرف بين تاريخ الميزانية وتاريخ السداد أو التحصيل.

٢/٢/٣- المحاسبة عن المعاملات بالعملات الأجنبية وفق المعيار المحاسبي الدولي ٢١: إن المعالجة المحاسبية للمعاملات بالعملات الأجنبية حسب المعيار المحاسبي الدولي تتضمن جملة من الخطوات، وهي: التسجيل المحاسبي الأول، أي وقت حدوث العملية، تسجيل أرصدة العملات الأجنبية في التواريخ اللاحقة لتاريخ إعداد قائمة المركز المالي، معالجة المكاسب والخسائر الناتجة من التغيرات في أسعار الصرف، سواء عند إعداد القوائم المالية أو عند انتهاء عملية التحصيل أو السداد النقدي للعملية، تسجيل التسويات الخاصة بحساب المدينين أو الدائنين بالعملة الأجنبية في تواريخ استحقاقها.

- الإعراف الأولى: حسب المعيار المحاسبي الدولي رقم ٢١ يتم تسجيل المعاملة بالعملة الأجنبية عند الاعتراف الأولى 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 متوسط الفترة قد يؤدي إلى نتائج غير موثوق بها.
  - في تاريخ إعداد الميزانية: حسب المعيار المحاسبي الدولي رقم ٢١ في تاريخ إعداد كل ميزانية يتم ترجمة البنود النقدية المتبقية دون تسوية باستخدام سعر الإقفال، ويتم التعامل مع البنود غير النقدية على أساس:
    - ✓ يتم التقرير عن البنود الواردة بالتكاليف التاريخية على أساس سعر الصرف في تاريخ المعاملة.
    - ✓ يتم التقرير عن البنود الواردة بالقيمة العادلة باستخدام سعر الصرف في تاريخ تحديد القيمة العادلة.
- ويمكن التمييز بين البنود النقدية وغير النقدية على أن:
- ✓ **البنود النقدية:** هي وحدات من العملة المحتفظ بها والأصول والالتزامات المطلوب استلامها أو دفعها بمبالغ ثابتة أو قابلة للتحديد. ومن أمثلة ذلك: العملاء، سلف العاملين، وكذلك الموردين ومعاشات العاملين ومزاياهم الأخرى التي يستحق سدادها نقداً، والمخصصات المقرر تسويتها نقداً، وكذلك التوزيعات النقدية المعترف بها كالتزام.
  - ✓ **البنود غير النقدية:** إن الطابع الأساسي الذي يميز البند ذو الطبيعة غير النقدية هو غياب الحق في استلام (أو التعهد بتسليم) عدد ثابت أو قابل للتحديد من وحدات العملة. ومن أمثلة ذلك: المبالغ المدفوعة مقدماً عن سلع وخدمات (مثل الإيجار المدفوع مقدماً، الشهرة، الأصول غير الملموسة، المخزون، الأصول الثابتة، والمخصصات المقرر تسويتها من خلال تسليم أصل ذو طبيعة غير نقدية).
- ٣/٢/٣- معالجة المكاسب والخسائر الناتجة من التغيرات في أسعار الصرف: حسب المعيار المحاسبي الدولي رقم ٢١: ينتج فرق سعر الصرف عند التغيير في معدل الصرف بين تاريخ العملية وتاريخ التسوية لأي بنود نقدية ناشئة من عملية بالعملة الأجنبية، ويمكن أن نميز حالتين (Barbe, 2014):
- الحالة الأولى: عندما يجرى سداد العملية خلال نفس الفترة المحاسبية التي حدثت فيها، فإنه يتم الاعتراف بكامل سعر الصرف في تلك الفترة.
  - الحالة الثانية: إذا تم سداد العملية في فترة محاسبية لاحقة فإنه يجرى تحديد فرق سعر الصرف المعترف به في كل فترة تقع قبل فترة التسوية بموجب التغيير في أسعار الصرف خلال تلك الفترة. إن المعالجة المحاسبية لفرق سعر الصرف على العمليات تختلف اعتماداً على اعتبارها بنوداً نقدية أم بنوداً غير نقدية كما يلي:
    - ✓ إذا كانت بنوداً نقدية تعالج فروق أسعار الصرف في جدول حسابات النتائج كأرباح أو خسائر.
    - ✓ أما إذا كانت بنوداً غير نقدية تعالج فروق أسعار الصرف في الميزانية (في الأموال الخاصة) كأعادة تقييم الأصول الثابتة وفي حسابات النتائج كأرباح أو خسائر.

أثر المحاسبة عن تغيرات أسعار الصرف على تحقيق متطلبات التنمية المستدامة بالبيئة.....  
العجمي، عمر فالح عبيد المعيكل؛ شاهين، عبدالحاميد أحمد أحمد؛ عوض، سامح سالم

٣/٣- المحاسبة عن آثار التضخم وتغيرات أسعار الصرف في سياق معايير المحاسبة الدولية: لقد أولت لجنة معايير المحاسبة الدولية اهتماماً خاصاً بمحاسبة التضخم وإنعكاساتها علي القوائم المالية للشركات وذلك منذ الفترات الأولى من تأسيسها في عام ١٩٧٣ اصدرت لجنة معايير المحاسبة الدولية في يونيو ١٩٧٧م المعيار رقم (٦) بعنوان ( الاستجابة المحاسبية لتغيرات الاسعار ) إلا أنه تسم استبداله بالمعيار المحاسبي رقم (١٥) بعنوان (معلومات تعكس آثار التغير في الاسعار) . هذا المعيار لم يحدد مدخلاً للمعالجة ولكن ترك للشركات حرية الاختيار بين مدخل وحدة النقد الثابتة ومدخل التكلفة الجارية، حيث سمح المعيار للشركات المتعددة الجنسية في ظل ظروف تغير الاسعار وانخفاض القوة الشرائية لوحدة النقد في دولة ما باستخدام القيم الجارية للاصول بدلاً من التكلفة التاريخية مع بيان ذلك والإفصاح عنه سواء بالنسبة للأصول الراسمالية الملموسة أو المخزون السلعي، ثم صدر المعيار رقم (٢١) بعنوان المحاسبة عن التغير في معدلات تبادل العملات الأجنبية ويختص هذا المعيار بموضوعين الأول بالمحاسبة في المعاملات بالعملات الأجنبية والثاني خاص بترجمة القوائم المالية (Yen-Hsien, Ya-Ling, & Tsu-Hui, 2017).

حيث يشير هذا المعيار أنه في حالة تغير القوة الشرائية للعملات الأجنبية نتيجة التضخم الجامح يجب أن تقوم الشركة الأم بإعادة حساب القوائم المالية الواردة من إحدى شركاتها في دولة أخرى تعاني من التضخم الجامح وذلك قبل ترجمتها تمهيداً لإعداد القوائم المالية الموحدة للمجموعة . وقد ترك هذا المعيار للشركة الأم حرية اختيار الطريقة المتبعة في علاج التضخم، مع ضرورة الإفصاح عن الطريقة المتبعة في ذلك، ولكنه فرض ترجمة كل من الأصول والخصوم سواء النقدية وغير النقدية وفقاً لسعر الإقفال، أما بالنسبة للإيرادات والمصروفات فتترجم أيضاً وفقاً لسعر الإقفال في حالة التضخم فقط، ويستخلص من ذلك أن هذا المعيار يشجع اتباع طريقة التعديل أولاً ثم الترجمة في حالة التضخم.

ثم أصدرت اللجنة معيار رقم (٢٩) بعنوان التقارير المالية في الاقتصاديات ذات التضخم الحاد، استلزم المعيار إن إعادة اعداد عرض القوائم المالية للشركة التي تقوم بإعداد التقرير بعملة اقتصاد ذو تضخم حاد في وحد القياس الحالية الجارية في تاريخ قائمة المركز المالي، بعبارة أخرى يجب على المنشأة أن تقوم بتعديل القيم التي تظهر القوائم المالية كما لو كانت قد حدثت في عملة التقرير في تاريخ قائمة المركز المالي فقط. وتحل القوائم المالية المعاد إعدادها محل القوائم المالية العادية، ولن يتم استخدامها كقوائم مكملة أو ملخصة، ولا يشجع العرض المنفصل للقوائم المالية العادية.

فيجب الإفصاح بشكل منفصل عن المكاسب والخسائر الناشئة عن عملية إعادة التقرير كما يجب أن توضح قائمة الدخل المكاسب والخسائر الناتجة عن إعادة تقرير بنودها من المصروفات والإيرادات وتبدو اتجاهات هذا المعيار نحو تعديل بنود القوائم المالية باستخدام معايير نحو تعديل بنود القوائم المالية لاستبعاد التغير في الاسعار وانخفاض القوة الشرائية لوحدة النقد من القوائم المالية باستخدام الارقام القياسية العامة.

من خلال استعراض المعايير الصادرة عن لجنة معايير المحاسبة الدولية يبدو واضحاً أن المعيار رقم (١٥) هو الأكثر شمولية في معالجة آثار التضخم بالقوائم المالية للشركات حيث أشار المعيار إلى أن المعلومات المحاسبية التي تعكس آثار التغير في مستويات الاسعار في قائمة الدخل والميزانية يج الافصاح عنها كمعلومات ملحقة بالقوائم المالية ولا تدخل في مكوناتها.

أثر المحاسبة عن تغيرات أسعار الصرف على تحقيق متطلبات التنمية المستدامة بالبيئة.....  
العجمي، عمر فالح عبيد المعيكل؛ شاهين، عبدالحميد أحمد أحمد؛ عوض، سامح سالم

ويجب على المنشآت التي ينطبق عليها هذا المعيار أن تقوم بالإفصاح عن المعلومات المنصوص عليها بالفقرات (٢١) (٢٣) باستخدام الطرق المحاسبية التي تأخذ في الاعتبار التغيرات في مستويات الاسعار تعتمد طرق معالجة تغيرات الأسعار علي مدخلين أساسين لقياس الربح احدهما يعترف بالأرباح بعد المحافظة علي القوة الشرائية العامة لحقوق الملكية، بينما يركز المدخل الثاني علي تحديد الربح بعد المحافظة علي الطاقة التشغيلية للمشروع سواء أشتمل ذلك أم لا علي الأخذ في الاعتبار التغيرات في المستوى العام للأسعار، حيث يتضمن منهج القوة الشرائية العامة تعديل كل أو بعض بنود القوائم المالية بالتغيرات في المستوى العام للأسعار، بينما يمكن تطبيق منهج التكلفة الجارية فتتطلب طرق التكلفة الجارية عموماً الاعتراف بأثار التغير في الأسعار الخاصة عند حساب كل من الاستهلاك وتكلفة البضاعة المباعة.

### رابعا: الدراسة الميدانية بالبيئة الكويتية

يتناول هذا الجزء منهجية الدراسة الميدانية، من خلال مجموعة من العناصر منها مجتمع وعينة الدراسة، والأساليب الإحصائية المستخدمة في تحليل البيانات واختبار الفروض، عرض وتوصيف وتحليل نتائج اختبار الفروض كما يلي :

#### ١- منهجية الدراسة الميدانية:

١/١- مجتمع وعينة الدراسة: يتمثل مجتمع الدراسة في جميع المسؤولين في الإتحادات والأندية الرياضية الشاملة والمتخصصة بالهيئة العامة للرياضة الكويتية. ونظراً لصعوبة الحصر الشامل لكافة الفئات المستهدفة بالبيئة الكويتية محل الدراسة، وعليه تشتمل عينة الدراسة علي عينة من مجلس إدارة الإتحادات والنوادي التابعة للهيئة العامة للرياضة الكويتية بالإضافة إلى اللجان المقررة من قبل الهيئة العامة للرياضة الكويتية والبالغ عددهم (٢٩٥). كما هي موضحة بالجدول التالي:

جدول رقم (٢) عينة الدراسة

م	اللجنة	العينة
١	مجلس الإدارة بالاتحادات والنوادي	٤٠
٢	لجنة التدقيق	٤٥
٣	لجنة الاشراف والمتابعة	٣٠
٤	لجنة الرقابة والتفتيش	٦٥
٥	لجنة التخطيط	٥٥
٦	لجنة تنفيذ وتفعيل ومتابعة الحوكمة المؤسسية	٦٠
	إجمالي	٢٩٥

المصدر: من إعداد الباحث في ضوء الموقع الالكتروني للهيئة العامة للرياضة الكويتية والتقارير الاحصائي ٢٠٢٢ وتقارير ديوان المحاسبة الكويتي.

٢/١- الأساليب الإحصائية المستخدمة في التحليل: اعتمد الباحث على مجموعة من الأساليب الإحصائية لاختبار الفروض وهي:

- مقياس الاعتمادية (الثبات) **Reliability**: وذلك من خلال المقياس ألفا كرونباخ Cronbach's Alpha لاختبار درجة الاتساق والصلاحية الكلية بين متغيرات الدراسة، ومن المتعارف عليه إحصائياً اتساق متغيرات الدراسة عند بلوغ قيمة ألفا درجة ارتباط تصل إلى + ٠,٦ كحد أدنى.

أثر المحاسبة عن تغيرات أسعار الصرف على تحقيق متطلبات التنمية المستدامة بالبيئة.....  
العجمي، عمر فالح عبيد المعيكل؛ شاهين، عبد الحميد أحمد أحمد؛ عوض، سامح سالم

• أدوات التحليل الوصفية (Descriptive Analysis Methods): تستخدم تلك الأدوات لإعطاء صورة عامة متكاملة عن الخصائص الإحصائية لتغيرات الدراسة، من خلال المعلمات الإحصائية الآتية: المتوسط الحسابي (Mean) - الانحراف المعياري (Standard Deviation)

• اختبار كروسكال وولاس **Kruskal Wallis Test**: ويستخدم لتحديد الاختلافات أو الفروق بين آراء المستقصى منهم (لأكثر من عيتين) حول متغيرات الدراسة واختبار الفروض الإحصائية وقد تم استخدام اختبار كروسكال والاس عند مستوى معنوية ٥%.

• أسلوب تحليل الانحدار الخطي المتعدد **Multiple Regression Analysis**: وذلك بغرض التحقق من أثر المتغيرات المستقلة (المحاسبة عن تغيرات أسعار الصرف) على المتغير التابع (متطلبات التنمية المستدامة بالبيئة الكويتية).

## 2- عرض وتوصيف وتحليل نتائج اختبار الفروض:

١/٢ - مقاييس الاعتمادية: توضح مقاييس الاعتمادية مدى إمكانية الاعتماد على نتائج قائمة الاستقصاء، وذلك من خلال مقياس ألفا كرونباخ Cronbach's Alpha (الثبات) ويعنى استقرار المقياس وعدم تناقضه مع نفسه، فإذا زاد هذا المقياس عن + ٠,٦ كحد أدنى يمكن الاعتماد على نتائج الدراسة.

ويوضح الجدول رقم (٣) نتائج هذا الاختبار:

■ متطلبات تحقيق التنمية المستدامة بالهيئة العامة للرياضة الكويتية: يوضح الجدول التالي أن معامل الثبات لمتغير متطلبات تحقيق التنمية المستدامة بالهيئة العامة للرياضة الكويتية بلغ ٠,٧٧٧. كما بلغت قيمة معامل الصلاحية ٠,٨٨١، وهذه القيم أكبر من النسبة المقبولة والتي يبلغ مقدارها ٧٠%، وتعتبر هذه القيم مقبولة بالشكل الذي يعكس توافر الاعتمادية والثقة بمتغيرات الدراسة، وتدعم هذه النتائج الثقة في متغيرات الدراسة، وتؤكد صلاحيتها لمراحل التحليل التالية.

جدول رقم (٣) معامل اختبار الثبات والاتساق الداخلي (ألفا كرونباخ) بشأن متطلبات تحقيق التنمية المستدامة بالهيئة العامة للرياضة الكويتية

م	العبارة	ألفا كرونباخ	معامل الصلاحية
١	تتحقق أهداف التنمية المستدامة عند استخدام الموارد المحدودة بأفضل استخدام بشكل متوازن بحيث لا يحدث تعارض بين الأهداف المنشودة والحفاظ على البيئة.	٠,٨٥١	٠,٩٢٢
٢	تهتم الهيئة العامة للرياضة الكويتية بتطوير التكنولوجيا في عملياتها وأنشطتها واعتمادها على آليات قابلة للاستدامة.	٠,٨٣٠	٠,٩١١
٣	تهتم الهيئة العامة للرياضة الكويتية بتعزيز النمو الاقتصادي المطرد والشامل للجميع والمستدام، والعمالة الكاملة والمنتجة، وتوفير العمل اللائق للجميع	٠,٨٤٠	٠,٩١٧
٤	تهتم الهيئة العامة للرياضة الكويتية بإقامة بنية تحتية قادرة على الصمود وتحفيز التصنيع الشامل للجميع والمستدام، وتشجيع الابتكار	٠,٧٩٨	٠,٨٩٣
٥	تهتم الهيئة العامة للرياضة الكويتية بتحقيق السلام والعدالة للجميع من أجل تحقيق التنمية المستدامة.	٠,٨٠٤	٠,٨٩٧
٦	تهتم الهيئة العامة للرياضة الكويتية بإبرام عقود الشراكة من أجل تحقيق التنمية المستدامة.	٠,٨٢٢	٠,٩٠٧
قيمة ألفا الإجمالية		٠,٧٧٧	٠,٨٨١

أثر المحاسبة عن تغيرات أسعار الصرف على تحقيق متطلبات التنمية المستدامة بالبيئة.....  
العجمي، عمر فالح عبيد المعيكل؛ شاهين، عبدالحاميد أحمد أحمد؛ عوض، سامح سالم

**المصدر:** نتائج التحليل الإحصائي.

■ **المحاسبة عن التغيرات في أسعار الصرف:** يوضح الجدول رقم (٤) أن معامل الثبات لمتغير المحاسبة عن التغيرات في أسعار الصرف بالهيئة العامة للرياضة الكويتية بلغ ٠,٩٠٨، كما بلغت قيمة معامل الصلاحية ٠,٩٥٣، وهذه القيم أكبر من النسبة المقبولة والتي يبلغ مقدارها ٧٠%، وتعتبر هذه القيم مقبولة بالشكل الذي يعكس توافر الاعتمادية والثقة بمتغيرات الدراسة، وتدعم هذه النتائج الثقة في متغيرات الدراسة، وتؤكد صلاحيتها لمراحل التحليل التالية.

**جدول رقم (٤) معامل اختبار الثبات والاتساق الداخلي (ألفا كرو نباخ) للمحاسبة عن تغيرات أسعار الصرف بالهيئة العامة للرياضة الكويتية**

م	العبارة	ألفا كرو نباخ	معامل الصلاحية
٧	يتم استخدام طريقة السعر الجاري لتسجيل جميع المعاملات بالعملة الأجنبية بسعر الصرف السائد في تاريخ المعاملة.	٠,٩١٤	٠,٩٥٦
٨	يتم استخدام طريقة سعر الصرف الثابت لتسجيل المعاملات بالعملة الأجنبية بسعر الصرف السائد في تاريخ التعاقد.	٠,٩١٣	٠,٩٥٦
٩	تؤثر تغيرات أسعار الصرف بشكل كبير على البيانات المالية للشركة. على سبيل المثال، قد تؤدي انخفاض قيمة العملة الأجنبية إلى زيادة أرباح الشركة التي تصدر إلى تلك العملة.	٠,٩١٦	٠,٩٥٧
١٠	تنشأ مخاطر المعاملات نتيجة تغيرات أسعار الصرف والناجمة عن المعاملات غير المكتملة التي يتم تسويتها في المستقبل.	٠,٩١٠	٠,٩٥٤
١١	تنشأ مخاطر الترجمة نتيجة إعادة تقييم الأصول والخصوم والمبالغ المستحقة الدفع والمستحقة القبض المقومة بعملة أجنبية.	٠,٩١٨	٠,٩٥٨
١٢	تنشأ مخاطر التمويل من القروض أو الالتزامات الأخرى المقومة بعملة أجنبية.	٠,٩٢٦	٠,٩٦٢
١٣	تقوم الهيئة بإدارة مخاطر تغيرات سعر الصرف من خلال التحوط باستخدام العقود الأجلة أو الخيارات.	٠,٩١٨	٠,٩٥٨
١٤	يحدد حجم وطبيعة المعاملات بالعملة الأجنبية الطريقة المستخدمة في معالجة تغيرات أسعار الصرف.	٠,٩١٥	٠,٩٥٧
١٥	يحدد استقرار العملات الأجنبية الطريقة المستخدمة في المحاسبة عن تغيرات أسعار الصرف.	٠,٩١٦	٠,٩٥٧
١٦	تفضل بعض الإدارات طريقة السعر الجاري لقياس الأداء المالي الحالي بشكل دقيق، بينما تفضل إدارات أخرى طريقة سعر الصرف الثابت للحصول على صورة أكثر استقرارًا للأداء المالي.	٠,٩١٧	٠,٩٥٨
	<b>قيمة ألفا الإجمالية</b>	<b>٠,٩٠٨</b>	<b>٠,٩٥٣</b>

**المصدر:** نتائج التحليل الإحصائي.

٢/٢- **توصيف متغيرات الدراسة:** تناولت الدراسة في هذا الجزء تحليل آراء المستقضي منهم بشأن قياس أثر المحاسبة عن تغيرات أسعار الصرف على متطلبات تحقيق التنمية المستدامة بالبيئة الكويتية، ويلخص الباحث نتائج الدراسة الوصفية فيما يلي:

أثر المحاسبة عن تغيرات أسعار الصرف على تحقيق متطلبات التنمية المستدامة بالبيئة.....  
العجمي، عمر فالح عبيد المعيكل؛ شاهين، عبدالحامد أحمد أحمد؛ عوض، سامح سالم

أ. نتائج التحليل الوصفي للمحور الأول والمتعلق بمتطلبات تحقيق التنمية المستدامة بالبيئة الكويتية: يوضح الجدول التالي رقم (٥) نتائج التحليل الوصفي بشأن متطلبات تحقيق التنمية المستدامة:

جدول رقم (٥) نتائج التحليل الوصفي بشأن متطلبات تحقيق التنمية المستدامة بالبيئة الكويتية

م	العبارة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الترتيب
١	تتحقق أهداف التنمية المستدامة عند استخدام الموارد المحدودة بأفضل استخدام بشكل متوازن بحيث لا يحدث تعارض بين الأهداف المنشودة والحفاظ على البيئة.	٣,٧٨٠	٠,٨٤٥	٢
٢	تهتم الهيئة العامة للرياضة الكويتية بتطوير التكنولوجيا في عملياتها وأنشطتها وإعتمادها على آليات قابلة للاستدامة.	٣,٧٤٠	١,٠٢٠	٣
٣	تهتم الهيئة العامة للرياضة الكويتية بتعزيز النمو الاقتصادي المطرد والشامل للجميع والمستدام، والعمالة الكاملة والمنتجة، وتوفير العمل اللائق للجميع	٤,٠٦٠	٠,٩٨٠	١
٤	تهتم الهيئة العامة للرياضة الكويتية بإقامة بنية تحتية قادرة على الصمود وتحفيز التصنيع الشامل للجميع والمستدام، وتشجيع الابتكار	٣,٥٣٠	١,١١٦	٥
٥	تهتم الهيئة العامة للرياضة الكويتية بتحقيق السلام والعدالة للجميع من أجل تحقيق التنمية المستدامة.	٣,٦٥٠	١,٢٥٧	٤
٦	تهتم الهيئة العامة للرياضة الكويتية بإبرام عقود الشراكة من أجل تحقيق التنمية المستدامة.	٣,٣٦٠	١,٣٦٠	٦
الإجمالي		٣,٦٨٥٨	٠,٧٦٣٢	---

المصدر: نتائج التحليل الإحصائي.

ويتضح من الجدول السابق ما يلي: بلغت قيمة المتوسط الحسابي الإجمالي بشأن متطلبات التنمية المستدامة بالهيئة العامة للرياضة الكويتية ٣,٦٨٥ تقريباً وذلك بانحراف معياري ٠,٧٦٣، وهو ما يؤكد وجود تأكيد جوهري بشأن تحقيق التنمية المستدامة بالهيئة العامة للرياضة الكويتية.  
ب. نتائج التحليل الوصفي للمحور الثاني والمتعلق بالمحاسبة عن التغيرات في أسعار الصرف: يوضح الجدول التالي رقم (٦) نتائج التحليل الوصفي بشأن المحاسبة عن التغيرات في أسعار الصرف:

جدول رقم (٦) نتائج التحليل الوصفي بشأن المحاسبة عن التغيرات في أسعار الصرف

م	العبارة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الترتيب
٧	يتم استخدام طريقة السعر الجاري لتسجيل جميع المعاملات بالعملة الأجنبية بسعر الصرف السائد في تاريخ المعاملة.	٣,٦٩٠	١,٢٦٧	٧
٨	يتم استخدام طريقة سعر الصرف الثابت لتسجيل المعاملات بالعملة الأجنبية بسعر الصرف السائد في تاريخ التعاقد.	٣,٤٤٠	١,٣٢٦	١٠
٩	تؤثر تغيرات أسعار الصرف بشكل كبير على البيانات المالية للشركة. على سبيل المثال، قد تؤدي انخفاض قيمة العملة الأجنبية إلى زيادة أرباح الشركة التي تُصدر إلى تلك العملة.	٣,٧٥٠	١,٠٣٥	٦

أثر المحاسبة عن تغيرات أسعار الصرف على تحقيق متطلبات التنمية المستدامة بالبيئة.....  
العجمي، عمر فالح عبيد المعيكل؛ شاهين، عبدالحميد أحمد أحمد؛ عوض، سامح سالم

م	العبارة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الترتيب
١٠	تنشأ مخاطر المعاملات نتيجة تغيرات أسعار الصرف والناجئة عن المعاملات غير المكتملة التي يتم تسويتها في المستقبل.	٣,٧٥٠	٠,٩٧٢	٥
١١	تنشأ مخاطر الترجمة نتيجة إعادة تقييم الأصول والخصوم والمبالغ المستحقة الدفع والمستحقة القبض المقومة بعملات أجنبية.	٣,٦٣٠	٠,٨٦١	٨
١٢	تنشأ مخاطر التمويل من القروض أو الالتزامات الأخرى المقومة بعملات أجنبية.	٣,٦٠٠	٠,٨٣٣	٩
١٣	تقوم الهيئة بإدارة مخاطر تغيرات سعر الصرف من خلال التحوط باستخدام العقود الآجلة أو الخيارات.	٣,٨٩٠	٠,٨٨٨	٣
١٤	يحدد حجم وطبيعة المعاملات بالعملات الأجنبية الطريقة المستخدمة في معالجة تغيرات أسعار الصرف.	٣,٩٤٠	٠,٧٥٢	٢
١٥	يحدد استقرار العملات الأجنبية الطريقة المستخدمة في المحاسبة عن تغيرات أسعار الصرف.	٣,٧٥٠	٠,٩٠٥	٤
١٦	تفضل بعض الإدارات طريقة السعر الجاري لقياس الأداء المالي الحالي بشكل دقيق، بينما تفضل إدارات أخرى طريقة سعر الصرف الثابت للحصول على صورة أكثر استقراراً للأداء المالي.	٤,١٢٠	١,١١٦	١
	الإجمالي	٣,٦١٩	٠,٧٥٠٠	----

**المصدر:** نتائج التحليل الاحصائي.

ويتضح من الجدول السابق ما يلي: بلغت قيمة المتوسط الحسابي الإجمالي بشأن المحاسبة عن التغيرات في أسعار الصرف بالهيئة العامة للرياضة الكويتية ٣,٦١٩ تقريباً وذلك بانحراف معياري ٠,٧٥٠، وهو ما يؤكد وجود تأكيد جوهري بشأن المحاسبة عن التغيرات في أسعار الصرف بالمهتمين بالمعاملات بالعملات الأجنبية.

### 3- اختبار فروض الدراسة:

قام الباحث في هذا الجزء باختبار فروض الدراسة، من خلال الاعتماد على اختبار كروسكال - والاس (Kruskal-Wallis Test): لتحديد الفروق بين آراء المستقصى منهم (مسئولي مجلس الإدارة - مسئول لجنة التدقيق - مسئول لجنة الإشراف والمتابعة - مسئول لجنة الرقابة والتفتيش - مسئول لجنة التخطيط - مسئول لجنة تنفيذ وتفعيل ومتابعة الحوكمة المؤسسية) حول متغيرات الدراسة واختبار الفروض الإحصائية وذلك من خلال الإتحادات والأندية الممثلة لها فئات الدراسة وهم (الاتحادات الرياضية - الأندية الرياضية الشاملة - الأندية الرياضية المتخصصة).

١/٣ - نتائج اختبار الفرض الأول: اعتمد الباحث على اختبار (Kruskal-Wallis Test) وذلك عند مستوى معنوية ٠,٠٥ (مستوى ثقة ٩٥%)، لاختبار الفرض الأول للدراسة والذي ينص على: " توجد اختلافات ذات دلالة معنوية بين آراء المستقصى منهم بشأن متطلبات تحقيق أهداف التنمية المستدامة بالبيئة الكويتية "، كما يوضحه الجدول التالي:

أثر المحاسبة عن تغيرات أسعار الصرف على تحقيق متطلبات التنمية المستدامة بالبيئة.....  
العجمي، عمر فالح عبيد المعكل؛ شاهين، عبدالحميد أحمد أحمد؛ عوض، سامح سالم

### جدول رقم (٧) نتائج اختبار كروسكال والاس بشأن متطلبات تحقيق أهداف التنمية المستدامة بالبيئة الكويتية

العبارات	القطاعات	متوسط الرتب	كا	مستوى الدلالة	الدلالة
متطلبات تحقيق أهداف التنمية المستدامة بالبيئة الكويتية	الإتحادات الرياضية	١١٤,٤٢	١٤,٢٧٦	٠,٠٠١	معنوي
	الأندية الرياضية الشاملة	١٣٣,٧٥			
	الأندية الرياضية المتخصصة	١٥٨,٠٦			

المصدر: نتائج التحليل الإحصائي.

ويتضح من الجدول السابق ما يلي: تبين من استخدام اختبار (Kruskal-Wallis) بأنه توجد إختلافات ذات دلالة معنوية بين آراء المستقضي منهم بشأن متطلبات تحقيق أهداف التنمية المستدامة بالبيئة الكويتية حيث بلغت Kruskal-Wallis (١٤,٢٧٦) عند مستوى معنوية (٠,٠٠١) بمتوسط حسابي إجمالي بلغ ٣,٦٨٥٨. وجاءت الاختلافات أكبر لصالح الأندية الرياضية المتخصصة بمتوسط بمتوسط رتب عام ١٥٨,٠٦، وهو ما يعكس إدراكهم فيما يتعلق بمدي تطبيق قواعد حوكمة الشركات بالهيئة العامة للرياضة الكويتية، وبعدها جاءت فالأندية الرياضية الشاملة بمتوسط رتب عام ١٣٣,٧٥، وأخيراً الإتحادات الرياضية بمتوسط رتب عام ١١٤,٤٢. ومن ثم يمكننا قبول الفرض الأول من فروض الدراسة توجد فروق ذات دلالة إحصائية في آراء المستقضي عنهم حول متطلبات تحقيق أهداف التنمية المستدامة بالبيئة الكويتية.

٢/٣- نتائج إختبار الفرض الثاني: اعتمد الباحث تحليل الانحدار المتعدد لبيان أثر المحاسبة عن التغيرات في أسعار الصرف على متطلبات تحقيق أهداف التنمية المستدامة بالبيئة الكويتية، وذلك لاختبار الفرض الثاني للدراسة والذي ينص علي: "يوجد أثر معنوي للمحاسبة عن تغيرات أسعار الصرف على متطلبات تحقيق التنمية المستدامة بالبيئة الكويتية"، كما يوضحه الجدول رقم (٨):

جدول رقم (٨) نموذج الانحدار الخطي المتعدد لتأثير المحاسبة عن التغيرات في أسعار الصرف على متطلبات التنمية المستدامة بالبيئة الكويتية

المتغيرات	معامل الانحدار B	معامل الانحدار المعياري Beta	T قيمة المحسوبة	مستوى المعنوية	الدلالة الإحصائية
ثابت الدالة	٠,٤١٥		٣,٧٠٦	٠,٠٠٠	معنوي
ضوابط وآليات المحاسبة عن التغيرات في أسعار الصرف	٠,٩٠٨	٠,٠٣٠	٢٩,٧٩٤	٠,٠٠٠	معنوي
■ المؤشرات العامة للنموذج					
➤ معامل الارتباط المتعدد R	٠,٨٧٦				
➤ معامل التحديد R2	٠,٧٦٨				
➤ قيمة F المحسوبة	٨٨٧,٧٠٤				
➤ مستوى المعنوية	٠,٠٠٠				

المصدر: نتائج التحليل الإحصائي.

ويتضح للباحث من الجدول السابق ما يلي: تم التحقق من جودة توفيق النموذج من خلال معامل التحديد Coefficient Of Determination ( $R^2$ ) (0,768) وهو ما يشير إلى أنه يمكن تفسير (76,8%) من التغير الذي يحدث في المتغير التابع على أنه يرجع إلى المتغيرات المستقلة. كما بلغت قيمة معامل الارتباط المتعدد ( $R$ ) (0,876)، وتشير تلك النتائج لمعنوية معامل الارتباط عند مستوى معنوية (0,05)، ويعنى ذلك وجود أثر ذو علاقة معنوية بين المحاسبة عن التغيرات في أسعار الصرف على متطلبات تحقيق التنمية المستدامة بالبيئة الكويتية.

ومن ثم يمكن قبول الفرض الثاني من فروض البحث، حيث يوجد أثر معنوي للمحاسبة عن تغيرات أسعار الصرف على متطلبات التنمية المستدامة بالبيئة الكويتية وذلك بمستوي معنوية (0,000)، ومعامل تحديد ( $R^2$ ) (0,768).

### خامساً: النتائج والتوصيات

١- النتائج: سعت الدراسة لاختبار أثر المحاسبة عن التغيرات في أسعار الصرف على متطلبات تحقيق التنمية المستدامة بالبيئة الكويتية، وفي سبيل تحقيق أهداف الدراسة تم التوصل إلى النتائج التالية:

- تعد التنمية المستدامة عملية مخططة وهادفة تسهم في بلورة الأهداف وتحديد الخيارات وتخطي العقبات ورسم السياسات وتبني الاستراتيجيات برؤية أكثر توازناً وشمولاً، بما يساعد على التوظيف الجيد للموارد النادرة والمتاحة الأمر الذي يؤدي إلى توافر حياة كريمة لكل من الأجيال الحالية والحفاظ على حق الأجيال القادمة، وبما يحقق استدامة المنشأة والمجتمع في آن واحد.
- توفر أهداف التنمية المستدامة فرصة لجميع أصحاب المصلحة لتحديد التزاماتهم والتعبير عن تفضيلاتهم واهتماماتهم بشأن مجموعة واسعة من القضايا قيد المناقشة.
- تغطي أهداف التنمية المستدامة مجموعة واسعة من القضايا الاجتماعية والاقتصادية مثل (الفقر - الجوع - الصحة التعليم - العدالة الاجتماعية - البيئة - المياه - الصرف الصحي - المساواة بين الجنسين الطاقة - تغير المناخ) يساهم في القضاء على الفقر والجوع وتحسين التعليم والصحة وحماية البيئة.
- وجود فروق ذات دلالة إحصائية بين آراء المستقضي منهم بشأن مدي تطبيق قواعد حوكمة الشركات بالهيئة العامة للرياضة الكويتية حيث بلغت Kruskal-Wallis (14,276) عند مستوى معنوية (0,001) بمتوسط حسابي إجمالي بلغ 3,6858.
- وجود علاقة طردية قوية بين المحاسبة عن التغيرات في أسعار الصرف على متطلبات تحقيق التنمية المستدامة بالهيئة العامة للرياضة الكويتية، حيث بلغت قيمة معامل الارتباط المتعدد ( $R$ ) (0,876).
- وجود أثر ذو دلالة معنوية للمحاسبة عن تغيرات أسعار الصرف على تحقيق متطلبات التنمية المستدامة بالبيئة الكويتية.

- ٢- التوصيات: في ضوء النتائج النظرية والميدانية توصل الباحث الى بعض التوصيات أهمها :  
في ظل تزايد إهتمام المنظمات والمؤسسات المحلية والدولية بقضايا التنمية المستدامة، ولا سيما في ظل التحديات التي تواجهها تلك الدول من زيادة معدلات التضخم فضلاً عن التغيرات المستمرة المصاحبة له في أسعار الصرف، وفي ضوء ما ورد بنتائج الدراسة، تتمثل أهم التوصيات فيما يلي:
- ضرورة تعزيز الشفافية في الكشف عن المعلومات المتعلقة بتغيرات أسعار الصرف.

أثر المحاسبة عن تغيرات أسعار الصرف على تحقيق متطلبات التنمية المستدامة بالبيئة.....  
العجمي، عمر فالح عبيد المعيكل؛ شاهين، عبدالحميد أحمد أحمد؛ عوض، سامح سالم

- ضرورة استخدام أدوات التحوط من مخاطر تغيرات أسعار الصرف مثل العقود الآجلة والخيارات.
- ضرورة قيام الحكومة بتشجيع الاستثمار في مشاريع الطاقة المتجددة من خلال تقديم حوافز مالية وتخفيضات ضريبية، لتعزيز التنمية المستدامة.

## سادساً: مراجع البحث

### أ- المراجع باللغة العربية:

- (1) إبراهيم، محمد زيدان وسعادة، طارق إبراهيم والموافي، مروة حسني محمد (٢٠٢١). "أثر الإفصاح عن مخاطر التقلبات في أسعار الصرف الأجنبية على جودة الأرباح: دراسة تطبيقية على قطاع شركات الأدوية المسجلة في ليورصة المصرية خلال الفترة ٢٠١٣م - ٢٠١٨م"، مجلة الإسكندرية للبحوث المحاسبية، قسم المحاسبة والمراجعة، كلية التجارة، جامعة الإسكندرية، مج ٥، ١٤.
- (2) أبو الغيط، هويدا محمود إبراهيم (٢٠١٨)، "سياسات الدولة لتحقيق التنمية المستدامة بالمناطق العشوائية بمحافظة القاهرة"، مجلة كلية الاقتصاد والعلوم السياسية، مج ١٩، ٢٤، ص ٢٠٧ - ٢٣٢.
- (3) أبو زيد، محمد المبروك. (٢٠٠٥). المحاسبة الدولية وإنعكاساتها على الدول العربية. إنتراك للطباعة والنشر والتوزيع، القاهرة.
- (4) البناء، إسلام محمد (٢٠١٤) "التنمية المستدامة والبيئة المؤسسية في مصر"، المجلة العلمية للبحوث التجارية، ع ٤١، ص ٩ - ٣٦.
- (5) السيد، مصطفى حسني (٢٠٢٠). "مخاطر التضخم وسعر الصرف وتقدير دالة الطلب على النقود في مصر في الفترة من ١٩٧٣م - ٢٠١٨م"، مجلة البحوث المالية والتجارية، كلية التجارة، جامعة بورسعيد، مج ٢١، ٢٤.
- (6) المطيري، يوسف محمد (٢٠٢٠)، "أثر الرقابة المالية لديوان المحاسبة الكويتي على تفعيل معايير الحوكمة بالجهات الحكومية"، مجلة كلية الاقتصاد والعلوم السياسية، جامعة القاهرة، مج ٢١، ع ٣، ص ٢١٥-٢٤٤.
- (7) الاستعراض الطوعي الوطني الأول بشأن أهداف التنمية المستدامة لدولة الكويت. (٢٠١٩). "تقرير عن تطبيق الأجندة الأممية ٢٠٣٠ للتنمية المستدامة مقدم إلى المنتدى السياسي رفيع المستوى للأمم المتحدة المعني بالتنمية المستدامة.
- (8) بالرقي، تيجاني وراشدي، أمين (٢٠١٧). "أثر تغيرات أسعار صرف العملات الأجنبية على القوائم المالية وفق متطلبات المعيار المحاسبي الدولي ٢١ والنظام المحاسبي المالي"، مجلة البشائر الاقتصادية، مج ٣، ع ١، الجزائر.
- (9) بدر، عصام علي فرج (٢٠١٣)، "نموذج مقترح للإفصاح المحاسبي عن التنمية المستدامة لمنشآت الأعمال المصرية: دراسة ميدانية"، المجلة العلمية للبحوث والدراسات التجارية، مج ٢٧، ع ٤٤، ص ٧٣ - ١٦٢.
- (10) حمدوش، وفاء (٢٠١٧)، "مساهمة الشمول المالي في تحقيق أهداف التنمية المستدامة: حالة الدول العربية"، المؤتمر العلمي الدولي الثاني: أثر مناخ الاستثمار في تحقيق التنمية المستدامة، مركز البحث وتطوير الموارد البشرية - السناسل - الأردن، ص ١١٩-١٣١.

أثر المحاسبة عن تغيرات أسعار الصرف على تحقيق متطلبات التنمية المستدامة بالبيئة.....  
العجمي، عمر فالح عبيد المعيكل؛ شاهين، عبدالحامد أحمد أحمد؛ عوض، سامح سالم

11) زروقي، زينب، (٢٠١٨)، "محاسبة التنمية المستدامة واقع وآفاق تطبيقها في بيئة الاعمال الجزائرية: دراسة لبعض من المؤسسات الاقتصادية بولاية المسيلة"، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماستر الاكاديمي، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد بوضياف، الجزائر، ص ١٤.

12) شنن، علي عباس (٢٠١٧)، "إطار مقترح للقياس والإفصاح المحاسبي عن التنمية المستدامة في بيئة الأعمال المصرية المعاصرة: دراسة تطبيقية"، مجلة الفكر المحاسبي، قسم المحاسبة والمراجعة، كلية التجارة، جامعة عين شمس، مج ٢١، ع ٤٤، ص ١٦٠-٢٥٠.

13) طارق، شوقي. (٢٠٠٩). "أثر تغيرات أسعار الصرف على القوائم المالية"، رسالة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة الحاج لخضر، الجزائر.

14) ظريف، مريم و شنوف، شعيب (٢٠١٨). دراسة مقارنة لآثار تغيرات أسعار صرف العملات الأجنبية بين SCF و IAS: دراسة حالة " مؤسسة مجبنة وملبنة بودواو ". مجلة أبعاد اقتصادية، ٨، ٤٤١ - ٤٥٩.

15) عباس، كريم ممدوح. (٢٠٢٣)، "أثر التحول الرقمي على تفعيل دور المراجعة الداخلية لتحقيق أهداف التنمية المستدامة: دراسة ميدانية"، المجلة العلمية للبحوث والدراسات التجارية، كلية التجارة، جامعة حلوان، مج ٣٧، ع ٢٤، ص ١٥٦٥-١٦٢٧.

16) عبد الحميد، رانيا سلطان محمد (٢٠٢٣)، "الفكر المحاسبي ودوره في قياس مداخل التنمية المستدامة: دراسة ميدانية"، المجلة العلمية للدراسات والبحوث المالية والتجارية، كلية التجارة، جامعة دمياط، مج ٤، ع ١٤، ص ٨٨١.

17) عبدالله، حسن (٢٠٢٢). المعالجة المحاسبية الخاصة للتعامل مع الآثار المترتبة على تحريك أسعار صرف العملات الأجنبية. مجلة المال والتجارة، ع ٦٤١، ٣٠ - ٣١.

18) غضبان، ليلي (٢٠٢١)، "دور الحوكمة في تحقيق التنمية المستدامة"، مجلة الاقتصاد الصناعي، مج ١١، ع ٢٤، ص ٣٣٩-٣٦٢.

19) المجمع العربي للمحاسبين القانونيين. (٢٠١٥). المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية. ص ١٣٤٨.

20) المشهداني، ياسين ميسر فتحي. (٢٠٢٠). "الحوكمة ودورها في تعزيز استراتيجيات التنمية المستدامة العراق أنموذجاً"، مجلة الاخبار للعلوم الاقتصادية والإدارية، ع ٢٨.

21) مليجي، مجدي مليجي عبد الحكيم (٢٠١٥)، "أثر الإفصاح المحاسبي عن ممارسات التنمية المستدامة على جودة الأرباح المحاسبية للشركات المسجلة في البورصة السعودية"، مجلة الفكر المحاسبي، قسم المحاسبة والمراجعة، كلية التجارة، جامعة عين شمس، مج ١٩، ع ٤، ص ١-٦٠.

22) منصور، نسرين (٢٠٢٣). "تغيرات أسعار الصرف والمشاكل الناجمة عنها بفلسطين في ظل تكنولوجيا المعلومات"، مجلة دراسات في الاقتصاد وإدارة الأعمال، مج ٦، ع ١٤، فلسطين.

23) الموقع الرسمي للهيئة العامة للرياضة الكويتية. (٢٠٢٢). الهيكل التنظيمي، متاح على الرابط التالي: <https://pas.gov.kw/organization>.

24) وزارة البيئة التونسية. (٢٠٢٣). المفهوم والمبادئ والحوكمة للتنمية المستدامة. متاح على الرابط التالي: <https://www.environnement.gov.tn>.

ب- المراجع باللغة الإنجليزية:

- 1) Bai, Keke, Ullah, Farid, VIAFID ORCID, Arif, Muhammad, Erfanian, Sahar, Urooge, Saima. (2023). "Stakeholder-Centered Corporate Governance and Corporate Sustainable Development: Evidence from CSR Practices in the Top Companies by Market Capitalization at Shanghai Stock Exchange of China", sustainability. <https://doi.org/10.3390/su15042990>
- 2) Barbe. O et Diderot. L, (2014) Maîtriser les IFRS, 8ème édition, Editeur : Groupe Revue 71 Fiduciaire, p 340
- 3) Dahir, A. M., Mahat, F., Razak, N. H., & Ariffin, A. B. (2018). Revisiting the dynamic relationship between exchange rates and stock prices in BRICS countries: A wavelet analysis. *Borsa \_Istanbul Review*, 18(2), pp. 101-113. Retrieved from <http://www.elsevier.com/journals/borsa-istanbul-review/2214-8450>.
- 4) Feka, I., & Vatrejak, A. (2021). Classification of foreign exchange differences. USA: IFRS.
- 5) HaoYue, L., & Loang, O. K. (2023). Impact of Internal Audit on Sustainable Development Goals in China. *International Journal of Accounting, Finance and Business (IJAFB)*, 8(46), 168 - 185.
- 6) Hussain, N., & Ur-rahman, K. (2017). Relationship between Stock Prices and Exchange Rate in Asian Countries: A Quantile Regression Approach. *The journal of Managerial Sciences*, 11(3), pp. 175-200. Retrieved from <http://www.qurtuba.edu.pk/jms/EBM.htm>.
- 7) Julian Jean-Jacques, (2007). *Les Norma's Compatible's International's IAS/IFRS*, 2ème 2 edition, Fulcher, Vane's, P147.
- 8) Laurent Billy, (2005). *Comprendre les IFRS*, Maxima, France Paris.
- 9) Mahapatra, S., & Bhaduri, S. N. (2018). Dynamics of the impact of currency fluctuations on stock markets in India: Assessing the pricing of exchange rate risks. *Borsa \_Istanbul Review*, xx, pp. 1-9. Retrieved from <http://www.elsevier.com/journals/borsa-istanbul-review/2214-8450>.
- 10) Mechri, N., Hamad, B., Peretti, C., & Charfi, S. (2018). The Impact of the Exchange Rate Volatilities on Stock Market Returns Dynamic. HAL Working Papers. Retrieved from <https://hal.archives-ouvertes.fr/hal-01766742>.
- 11) Parsva, P., & Tang, C. F. (2017). A note on the interaction between stock prices and exchange rates in Middle-East economies. *Economic Research-Ekonomska Istraživanja*, 30(1), pp. 836-844. doi:10.1080/1331677X.2017.1311222.

- 12) Patel, Pares hkumar , , Dr.Narendra , Dr.Ashok , (2014). factors affecting Currency Exchange Rate,Economical Formulas and Prediction Models, International Journal of Application or Innovation in Engineering & Management (IJAIEM).
- 13) Peter J. , David ,H., ( 2017 ) , “ The Sustainable Development Goals and the Financial Services Industry “ , Athens Journal of Business & Economics - Volume 3 ,Issue 1 , p.39.
- 14) Pham, D., Bui, Q., & Pham, T. (2021). Impacts of inflation on gold price and exchange rate in Vietnam: time-varying vs fixed coefficient cointegrations. Asian Journal of Economics and Banking, pp. 1-9.
- 15) Quyen, Phan Thi Thanh & Sidorova, Marina Ilyinichna, (2022), "The Rreationship Between Internal Audit and Sustainable Development", The European Proceedings of Social and Behavioural Sciences EpSBS, eISSN: 2357-1330. <https://doi.org/10.15405/epsbs.2022.12.109>.
- 16) Yen-Hsien, L., Ya-Ling, H., & Tsu-Hui, C. (2017). does hot money impact stock and exchange rate markets on china? Asian Academy of Management Journal of Accounting and Finance, 13(2), pp. 95 108. Retrieved from [http://web.usm.my/journal/aamjaf/aamjaf13022017/aamjaf13022\\_17\\_5.pdf](http://web.usm.my/journal/aamjaf/aamjaf13022017/aamjaf13022_17_5.pdf).