

دور تبني معيار المحاسبة الدولي IAS 19 في تحقيق رضا الموظفين في البيئة العراقية

أ.م.د. غازي عثمان محمود
كلية الإدارة والاقتصاد
جامعة صلاح الدين

ghazi_mahhmod@yahoo.com

م. ههلهلگورد محمد علي
كلية الإدارة والاقتصاد
جامعة صلاح الدين

halgurdrawandzy@gmail.com

م.م. عمر إبراهيم محمد
كلية الإدارة والاقتصاد
جامعة صلاح الدين

omeribrahem2010@gmail.com

المستخلص:

تعد الموارد البشرية أهم مورد لأية وحدة اقتصادية في عالم اليوم وأحد أهم العوامل المحددة لتحقيق أهدافها التي تصبو إليها، فكفاءة الوحدة الاقتصادية ترتبط بكفاءة هذه الموارد، ولا يتم ذلك الا من خلال وضع سياسة خاصة لمنافع الموظفين، إذ أصبح تقييم هذه المنافع يحتاج لخصوصيات حديثة تتماشى مع التطورات الحاصلة في سوق المال لهذا كان التوجه نحو معالجات محاسبية مستمدة من المعايير الدولية والتي لها الأثر البالغ على عملية تقييم هذه المنافع في الوحدات الاقتصادية العراقية، وتوصل البحث إلى مجموعة من النتائج أبرزها: ان المكافاة التقاعدية والراتب التقاعدي تحددان بناء على خدمة الموظف التقاعدية وراتبه الوظيفي، بالتالي يتطلب ان تتفاوت نسبة الاستقطاعات (التوقيفات التقاعدية). اذ ليس من العدل والانصاف ان يتساوى جميع الموظفين في نسبة الاستقطاع برغم اختلاف عناوينهم الوظيفية ودرجاتهم الوظيفية، وقد خلصت الدراسة إلى عدة توصيات أهمها، ضرورة العمل على تحديث قانون رواتب موظفي الدولة والقطاع العام وقانون الخدمة المدنية من خلال إصدار نصوص قانونية موحدة لمنافع الموظفين تلتزم بها دوائر الدولة وشركات القطاع العام كافة، فضلا عن إمكانية استثمار أيراد أنتساب الصندوق على شكل أسهم في الشركات أو على شكل وحدات سكنية تؤول ملكيتها الى الموظفين ضمن حدود معينة. **الكلمات الافتتاحية:** الموارد البشرية، معايير المحاسبة الدولية، خطة المنافع، منافع الموظفين، التأمين الاجتماعي، رضا الموظفين، منافع التقاعدي، راتب التقاعدي.

The role of adopting IAS 19 in achieving employee satisfaction in the Iraqi environment

Assist. Lecturer. Omar Ibrahim Mohamed
College of Administration and Economics
Salahaddin University

Lecturer. Halcord Mohamed Ali
College of Administration and Economics
Salahaddin University

Assist .Prof. Dr. Ghazi Othman Mahmoud
College of Administration and Economics
Salahaddin University

Abstract:

Human resources are the most important resource for any economic unit in the world today and one of the most important factors to achieve its objectives. With the developments in the capital market for this was the trend towards accounting treatments derived from international standards, which have a significant impact on the process of assessing these benefits in the Iraqi economic units. The research reached a set of

results, the most important of which are: The pension bonus and pension are determined based on the employee's pension service and his salary, and therefore require that the percentage of deductions (pensions) vary, It is not fair and equitable that all employees are equal in the percentage of deduction, despite the difference in their job titles and job grades, The study concluded with several recommendations, the most important of which is the necessity of updating the law of the salaries of state employees and the public sector and the civil service law through issuing unified legal texts for employee benefits to be committed by the state departments and all public sector companies, in addition to the possibility of investing the income of the fund's affiliation in the form of shares in companies. Or in the form of housing units that are owned by employees within certain limits.

Keywords: Human Resources, International Accounting Standards, Benefit Plan, Employee Benefits, Social Insurance, Employee Satisfaction, Retirement Benefits, Retirement Salary.

المقدمة

لقد شهد العراق تغيرات كبيرة في القرن الواحد والعشرين، المتمثلة بالتفاعل والانخراط نحو الإقتصاد الدولي في بيئة عمل غير ساكنة، أقتضى الأمر بتبني سياسة إصلاح في الواقع البيئية الوطنية وتكيف أنظمتها وتشريعاتها وقواعدها مع هذه التحولات المتسارعة والإرتقاء بمستوى المحاسبة وخدمة الإقتصاد الوطني، نتيجة لذلك تم إصدار بعض التشريعات الخاصة لمؤسسات القطاع العام والخاص التي ألزمت تطبيق معايير محاسبية دولية، ليلبي إحتياجات المرحلة الراهنة والمستقبلية. وقد بدأ تطبيق هذه المعايير في كافة المصارف العراقية بداية كانون الثاني ٢٠١٦، الذي جاء لتوحيد القواعد والممارسات المحاسبية وفقاً لمتطلبات المعايير الدولية، إلا أن في العديد من الدراسات أظهرت أن خصائص بيئة الأعمال الوطنية شكلت عائقاً أمام تطبيق المعايير مما أدى إلى ظهور العديد من المشاكل، التي أوجدت العديد من الممارسات المحاسبية الحديثة، ومنها تلك الجوانب المحاسبية التي تعالج الموارد البشرية التي تعد من أهم الموارد المتوفرة في الوحدات الإقتصادية، حيث تسعى لأستقطابها والمحافظة عليها وتقديم منافع و إمتيازات لها، سواء كانت بشكل مباشر مثل (الرواتب والأجور والتعويضات المرتبطة بها) أو بشكل غير مباشر (كالضمان الإجتماعي والتأمين الصحي وخدمات أخرى مختلفة). تأتي هذه المنافع كشكل من أشكال الحوافز المقدمة من طرف الوحدة لمستخدمها لقاء المجهودات التي قاموا بها، سواء كانوا في حالة عمل دائم بالوحدة الإقتصادية أو تمت إحالتهم على التقاعد وفق شروط والتزامات التعاقدية. تتناول المعايير المحاسبية الدولية من خلال معيار منافع الموظفين (IAS 19) متطلبات الإعراف والقياس والإفصاح المحاسبي لمنافع الموظفين في الوحدات الإقتصادية الأمر الذي طرح العديد من التساؤلات حول أهمية تبني هذا المعيار في ظل القوانين الخاصة بالعراق. يوضح البحث إبتداءً بمنهجية البحث، ثم يتم إستعراض مدخل مفاهيمي عن رضا الموظفين، يلي ذلك عرض منافع التقاعد بموجب نص المادة ١٢ من القانون رقم ٩ لسنة (٢٠١٤) ومتطلبات معيار منافع الموظفين (IAS 19) ويعقب ذلك إختبار فرضيات البحث وبيان أهمية تبني المعيار الدولي في تحقيق رضا الموظفين، وختاماً يتم عرض ما توصل إليه من إستنتاجات وتوصيات.

المبحث الأول: منهجية البحث

١-١. مشكلة البحث: أستمذ البحث مشكلته من قصور الوحدات الاقتصادية العراقية في خطة منافع التقاعد لتحقيق رضا الموظفين، ويمكن إدراك مشكلة البحث من خلال الإجابة عن التساؤلات التالية:

١. ما مدى جاهزية البيئة المالية العراقية لتطبيق متطلبات معيار (IAS 19)؟
٢. هل الإجراءات المالية في الوحدات الاقتصادية لمنافع التقاعد تحقق رضا الموظفين وفقاً للمبادئ السارية؟ إذا كانت الإجابة على التساؤل بالنفي، كيف يمكن إجراء تحسينات تتوافق مع هذه المبادئ.
٣. ما أهمية تبني متطلبات منافع الموظفين (IAS 19) لإجراء تحسينات منافع تقاعد الموظفين لتحقيق رضا العاملين في الوحدات الاقتصادية العاملة في البيئة العراقية؟

١-٢. أهداف البحث: يسعى البحث إلى ما يلي:

١. إبراز وتقييم الإجراءات المالية لمنافع التقاعد وفقاً للمبادئ والقوانين العراقية النافذة، وتحديد الأشكاليات التي تعيق تحقيق رضا العاملين.
٢. عرض المفاهيم الرئيسية لمتطلبات منافع الموظفين وفقاً لمعيار (IAS 19) وتحديد الجوانب التي تحقق رضا العاملين.

٣. تحديد أهمية تبني متطلبات القياس والإفصاح لمعيار (IAS 19) التي تؤدي إلى إجراء تحسينات منافع تقاعد الموظفين وتحقيق رضا العاملين في الوحدات الاقتصادية في البيئة العراقية.

١-٣. أهمية البحث: تمثل أهمية البحث في تزامنه مع التغييرات الحاصلة في البيئة المالية في العراق الذي جاء مستمداً في تبني المعايير (IAS-IFRS) في الوحدات الاقتصادية العراقية، ومنها معيار (IAS 19) لتحسين أداء الموظفين وتحقيق رضاهم، ويمكن تلخيص أهمية البحث بالآتي:

١. التأكيد على أهمية تبني معيار (IAS 19) في الوحدات الاقتصادية العراقية والإستفادة منها في تحقيق رضا الموظفين.
٢. التعرف على الأشكاليات في المبادئ والقوانين العراقية النافذة بخصوص منافع الموظفين والجوانب التي تعيق تحقيق رضا العاملين.
٣. التأكيد على كل ما يتعلق بمعيار (IAS 19) ودورها في تحقيق رضا العاملين في الوحدات الاقتصادية.

١-٤. فرضية البحث: يستند البحث إلى فرضية رئيسة مفادها: يساهم تبني معيار (IAS 19) منافع الموظفين في تحقيق رضا الموظفين في الوحدات الاقتصادية في البيئة العراقية. وتتفرع عنها الفرضيات التالية:

١. لا توجد فروقات ذات دلالة إحصائية عند مستوى المعنوية ($\alpha \leq 0.05$) في تقدير أفراد البحث المتعلق بملائمة بيئة عمل الوحدات الاقتصادية العراقية، في تبني معيار (IAS 19) منافع الموظفين.

٢. لا توجد فروقات ذات دلالة إحصائية عند مستوى المعنوية ($\alpha \leq 0.05$) في تقدير أفراد البحث حول تحقيق رضا الموظفين من خلال الإجراءات المالية المتبعة في الوحدات الاقتصادية في البيئة العراقية لمنافع التقاعد وفقاً للمبادئ السارية.

٣. لا توجد فروقات ذات دلالة إحصائية عند مستوي المعنوية ($\alpha \leq 0.05$) في تقدير أفراد البحث حول أهمية تبني معيار (IAS 19) منافع الموظفين لتحقيق رضا العاملين في الوحدات الاقتصادية في البيئة العراقية.

١-٥. مجتمع وعينة البحث:

١. **مجتمع البحث:** يتكون مجتمع البحث من مجموعة من الموظفين بدرجات مختلفة (مدير عام، مدير دائرة، رئيس قسم أو شعبة، موظفين إداريين وفنيين وموظفي الخدمات) العاملين في وحدات إقتصادية في محافظة أربيل.

٢. **عينة البحث:** تم إختيار العينة مكونة من ٣٠٠ موظف بدرجات مختلفة (مدير عام، مدير دائرة، رئيس قسم أو شعبة، موظفين إداريين وفنيين وموظفي الخدمات) والجدول (١) يوضح الإحصائيات الخاصة بإستبيان:

الجدول (١): عدد الإستثمارات الموزعة والمستردة على عينة البحث

الأستبيان		البيات
النسبة	العدد	
١٠٠%	٣٠٠	عدد الإستثمارات الموزعة
١٦%	٤٨	عدد الإستثمارات المفقودة والمهملة
١٠%	٣٢	عدد الإستثمارات الملغاة
٧٤%	٢٢٠	عدد الإستثمارات الصالحة

الجدول من إعداد الباحثين.

١-٦. مصادر جمع المعلومات:

١. المصادر الأولية: تمثلت في توزيع إستبانة لجمع المعلومات والبيانات اللازمة عن مجتمع البحث ومعالجتها وتحليلها إحصائياً والحصول على نتائج بإستخدام برنامج SPSS.

٢. المصادر الثانوية: وذلك عن طريق البحث في الوثائق والنشرات والإحصائيات التي لها علاقة بموضوع البحث، الكتب والمراجع والدوريات والمجلات، والدراسات والبحوث بموضوع البحث والمواقع الإلكترونية الخاصة بالموضوع قيد، أما أسئلة الأستبيان فقد تم تحديدها على أساس فرضيات البحث، وبغرض التحليل الإحصائي وإختبار الفرضيات تم اللجوء إلى تفرغ إجابات أفراد العينة الموجودة في الإستبانة على أساس ليكارت الخماسي كما موضح في الجدول (٢):
التالي:

الجدول (٢)

التصنيف	أُتفق تماماً	أُتفق	غير متأكد	لا أُتفق	لا أُتفق تماماً
الدرجة (الوزن)	٥	٤	٣	٢	١

المبحث الثاني: الإجراءات المالية وفقاً للنصوص القانونية النافذة في الوحدات الاقتصادية ومتطلبات (القياس والإفصاح) منافع الموظفين وفقاً لمعيار (IAS 19) التي تحقق رضا العاملين

المحور الأول: مفهوم وأهمية الرضا الوظيفي وطرق قياسه

٢-١-١. مفهوم الرضا الوظيفي: يعد الرضا الوظيفي موضوعاً مهماً لكل من يعمل في الوحدات الاقتصادية ويعد من أكثر المتغيرات تكراراً في بحوث السلوك التنظيمي (Baseri, 2013: 683). إذ وصف هوبوك (Hoppock) الرضا الوظيفي بأنه تأملات الموظفين الذاتية لسيناريوهات العمل، أي الانعكاس الوجداني للموظفين في العمل أو المشاعر الذاتية عن بيئة عملهم، ويعتقد أيضاً أنه تقييم شخصي، نفسي وجسدي، حول العمل وبيئته. وقدم لوك (Locke) مفهوماً شاملاً للرضا الوظيفي، ينطوي على ردود الفعل أو الاتجاهات المعرفية، والفعالة، والتقييمية، إذ يبين أن الرضا الوظيفي هو (نوع من حالة عاطفية لطيفة أو إيجابية، تنمو من خلال عملية تقييم تجربة الفرد لعمله، وبالتالي فهو يتضمن كلاً من العنصر المعرفي والوجداني)، (Kautonen et al., 2012: 426). وذكر (Schermerhorn, 2010: 72) بأنه اتجاه يعكس مشاعر الشخص الإيجابية والسلبية حول الوظيفة، وزملاء العمل، وبيئة العمل. وأنه المدى الذي يجد فيه الناس المتعة أو الوفاء بمتطلبات عملهم (Griffin & Moorhead, 2014: 74). وفي العموم، هناك ثلاثة أبعاد مقبولة للرضا الوظيفي.

أولاً: هو استجابة عاطفية لأوضاع العمل. أي لا يمكن ملاحظته، بل يمكن الاستدلال عليه فقط. ثانياً: غالباً ما يتم تحديد الرضا الوظيفي بالمدى الذي تتطابق فيه النتائج مع التوقعات أو تتجاوزها. على سبيل المثال، العاملون الذين يشعرون بأنهم يعملون بجد أكثر من غيرهم في المنظمة ولكن يتلقون مكافآت أقل، ربما يكون لهم موقف سلبي تجاه عملهم، ورئيسهم، وسيكونون غير راضين. من ناحية أخرى، إذا ما شعروا بأنهم يعملون بشكل جيد للغاية، وتدفع لهم الأجور والمكافآت بعدالة، فمن المرجح أن يكون لهم موقف إيجابي تجاه عملهم. مما يحقق لهم الرضا الوظيفي. ثالثاً: يمثل العديد من الاتجاهات المترابطة، والتي تعد من أهم صفات الوظيفة، مثل العمل نفسه، والراتب، وفرص الترقية، والإشراف، وزملاء العمل (Luthans, 2011: 141).

٢-١-٢. أهمية الرضا الوظيفي: إن دراسة الرضا الوظيفي ذات أهمية كبيرة بالنسبة للإدارة، فعن طريقه نتعرف على مشاعر الأفراد واتجاهاتهم المتعددة نحو مختلف جوانب عملهم، ويتم بذلك التعرف على جوانب القصور ومحاولة تلافيها، ويتم أيضاً معرفة المشكلات التي تهم الأفراد العاملين لوضع الحلول المناسبة التي تكفل التقدم، وزيادة الإنتاجية، والجودة العالية في تقديم الخدمات (Tyilana, 2005: 6). أن عدم الرضا الوظيفي والعلاقات العدائية مع زملاء العمل تؤدي إلى مجموعة متنوعة من السلوكيات غير المرغوب فيها في الوحدات الاقتصادية، بما في ذلك محاولات التنظيم النقابي، والسرقة، والتأخر. وأن هذه السلوكيات هي مؤشرات متلازمة أوسع تسمى السلوك المنحرف في مكان العمل (أو السلوك المؤدي إلى نتائج عكسية) كما يؤدي عدم الرضا إلى الملل الوظيفي، وضعف الأداء في العمل (Ahmad & Yekta, 2010: 163). إذ أظهرت العديد من الدراسات أن الرضا الوظيفي ليس مهماً للموظفين فقط، وإنما لأصحاب المصالح أيضاً، لأنه يؤدي إلى زيادة الإنتاجية وتقليل دوران العمل. والمستوى العالي منه يؤكد

فعالية المنظمة ورفاهية الموظفين، بينما بالمقابل، تتحمل المنظمة تكاليف باهضة إذا ما واجهت انخفاض مستوى الرضا الوظيفي بين موظفيها (Iravani & Reza, 2012: 1397-1402). واعتماداً على ما سبق، فللرضا الوظيفي أهمية كبرى للأفراد والمنظمة، وكذلك للمجتمع، وذلك لأن رضا الفرد عن وظيفته هو الأساس لتحقيق توافقه النفسي والتنظيمي والاجتماعي. فأهميته بالنسبة للفرد، ترفع لديه القدرة على الإبداع والابتكار، والدافع على الإنجاز وتحسين الأداء، والقدرة على تحقيق الملائمة مع البيئة التي يعمل بها. أما أهميته بالنسبة للمنظمة، فهي تقديم خدمات ذات جودة عالية وخفض معدلات دوران العمل والغيابات والتأخير عن مواعيد العمل الرسمي، وزيادة انتماء الأفراد للمنظمة وولائهم، والرغبة القوية للبقاء فيها. أما أهميته بالنسبة للمجتمع، فترتفع معدلات تقديم الخدمات والكفاءة الاقتصادية، وانخفاض معدلات ترك العمل، مما يؤدي إلى الاستقرار الأسري، وتماسك المجتمع وتقدمه.

٢-١-٣. قياس الرضا الوظيفي: هناك مجموعة من الطرق التي استعملها الباحثون لقياس الرضا الوظيفي، منها:

١. طريقة المقابلات الشخصية: تعد طريقة المقابلات الشخصية من أفضل طرائق قياس الرضا الوظيفي، وتتضمن مقابلة العاملين بصفة شخصية، ووجهاً لوجه لسؤال العاملين عن اتجاههم. (Fields, 2002: 20)

٢. طريقة الاستبانة: إن هذه الطريقة تتضمن توجيه عدد من الأسئلة ضمن استمارة تسمى بالاستبانة، والتي تحوي أبعاد الرضا الوظيفي، وتتلاءم مع مستويات أفراد عينة البحث. من مزايا هذه الطريقة سهولة تصنيف البيانات كمياً، وإمكانية استعمالها للعينات الكبيرة، وقلة التكاليف، وخصوصية المعلومات. ويمكن تصنيف استمارات الاستبانة في قياس الرضا الوظيفي إلى نوعين هما: (الفضل، ٢٠٠٦: ٦٢)

أ. الاستبانة المعدة من الباحث: يتم إعدادها من الباحث، مع مراعاة ما ابتكره علماء النفس والاجتماع من المقاييس التي تستعمل كأساليب لقياس الاتجاهات النفسية قياساً وكمياً.

ب. الاستبانة المعدة من المختصين: وهي استبانة نموذجية، تم إعدادها من قبل مجموعة من المختصين والعلماء والجامعات والمعاهد.

اعتمد البحث الحالي على استمارة الاستبيان لقياس الرضا الوظيفي في عينة من موظفي وحدات الاقتصادية لحكومة إقليم كردستان، كونه الأكثر استعمالاً في البحوث الإستطلاعية.

المحور الثاني: إجراءات الإحالة على التقاعد وفقاً للقوانين العراقية النافذة وتحديد الأشكال التي تعيق تحقيق رضا العاملين

تتمثل الحقوق المالية التي يحصل عليها الموظف العام بعد انتهاء الرابطة الوظيفية بصورة عامة بالراتب التقاعدي والمكافأة التقاعدية (الحقوق التقاعدية)، فإذا ما كانت خدمة الموظف قليلة فإنه يحصل على مكافأة تقاعدية تعطى له دفعة واحدة تحتسب وفق آلية معينة تضعها التشريعات الخاصة بنظم التقاعد، أما إذا كانت للموظف خدمة تقاعدية طويلة -بحسب القوانين التي تنظمها - فإنه يستحق راتباً تقاعدياً يعطى له بصورة دورية تتمثل بشهر عادة.

نود الإشارة إلى عدم وجود نصوص قانونية تجيز لأية سلطة بإحالة الموظف إجبارياً إلى التقاعد إلا في حالتين وردت في نص المادة ١٠ من قانون التقاعد رقم ٩ لسنة ٢٠١٤ والنافذ حالياً والتي تحتم إحالة الموظف إلى التقاعد في إحدى الحالتين الآتيتين:

أولاً. عند إكماله (٦٣) الثالثة والستين من العمر وهي السن القانونية للإحالة إلى التقاعد بغض النظر عن مدة خدمته ما لم ينص القانون على خلاف ذلك.

ثانياً. إذا قررت اللجنة الطبية الرسمية المختصة عدم صلاحيته للخدمة.

كما أوجد قانون التقاعد رقم ٢٧ لسنة ٢٠٠٦ نصين بجواز أحالة الموظف إلى التقاعد احدهما عندما يكون الموظف فائضاً عن الحاجة والثاني عند ثبوت عم كفاءته للعمل حسب معايير الأداء، ولكن هذين النصين تم إلغائهما عند تعديل هذا القانون الذي لم يطبق أصلاً لأن وزير المالية في وقتها رفض تطبيق القانون بأكمله لحين تعديله، وسبب إلغاء النصوص الخاصة بمنح الوزراء صلاحية إحالة الموظفين للتقاعد هو التخوف من استغلال هذه الصلاحية للتفريط بالموظفين أو البطش بهم لاعتبارات سياسية أو مذهبية أو غيرها، والقانون الحالي (رقم ٩ لسنة ٢٠١٤) يعطي الحرية للموظف في إحالته إلى التقاعد بموجب نص المادة ١٢ من القانون النافذ حالياً وتتضمن:

أولاً. للموظف أن يطلب إحالته إلى التقاعد إذا كان قد أكمل (٥٠) الخمسين سنة من عمره أو كانت له خدمة تقاعدية لا تقل عن (٢٥) خمس وعشرين سنة.

ثانياً. للموظفة المتزوجة أو الأرملة أو المطلقة الحاضنة لأطفالها أن تطلب إحالتها إلى التقاعد وفقاً للشروط الآتية:

أ. أن لا تقل مدة خدمتها التقاعدية عن (١٥) خمس عشرة سنة.

ب. أن لا يقل عدد أطفالها عن (٣) ثلاثة ولا يزيد عمر أي منهم على (١٥) خمس عشرة سنة.

ج. أن تتصرف لرعاية أطفالها.

والتحويل الوحيد الذي سمح بإحالة الموظف إلى التقاعد ورد في نص المادة ١٢ أعلاه

ثالثاً. للوزير المختص أو رئيس الجهة غير المرتبطة بوزارة إحالة موظفي الشركات والدوائر الممولة ذاتياً الخاسرة لمدة (٣) ثلاث سنوات متتالية إلى التقاعد إذا كانت لديه خدمة لا تقل عن (١٥) خمسة عشر سنة استثناءً من شرط العمر. وهذا النص لا ينطبق على كل الموظفين وإنما ينطبق على الموظفين في شركات التمويل الذاتي ويحتوي على مجموعة من الشروط منها أن تتحقق خسارة للشركة لثلاث سنوات متتالية وان لا تقل خدمة الموظف عن ١٥ سنة، مما يعني بأنه لا يجوز إحالة الموظف إلى التقاعد إجبارياً بضوء التشريعات النافذة.

ولكن مجلس الوزراء بإمكانه تقديم مشروع لتعديل القانون الحالي للتقاعد بتحويل الوزراء صلاحية إحالة الموظفين الفائضين إلى التقاعد بهدف تقليل عددهم وتخفيف العبء عن خزينة الدولة في دفع رواتب ومخصصات الموظفين. ويؤخذ على المشرع العراقي استخدامه جملة (الراتب التقاعدي او المكافأة التقاعدية) في معرض بيانه للحقوق التقاعدية اذ جاء في قانون التقاعد الموحد رقم (٩) لسنة ٢٠١٤ الحقوق التقاعدية: الراتب التقاعدي او المكافأة التقاعدية.

٢-٢-١. الراتب التقاعدي: نص الفقرة (ب) من البند (ثانياً) من المادة (١٣) من قانون التقاعد الموحد رقم (٢٧) لسنة ٢٠٠٦ قبل تعديله اذ عرف الراتب التقاعدي بالقول (يقصد بالراتب التقاعدي الراتب الشهري الذي يستحقه الموظف عند احالته على التقاعد بموجب هذا القانون). ويعرف بأنه حق مالي يستحقه الموظف من القانون مباشرة بمجرد انتهاء خدمته الوظيفية باحدى اسباب انتهاء الخدمة دون ان يتوقف ذلك على ارادة الادارة (علي، ٢٠٠١: ٢١٩). ويرى البعض الاخر بأنه عبارة عن راتب شهري يستحقه الموظف عند خروجه من وظيفته متى ما استوفى شروطاً معينة (عبدالمجيد، ٢٠١١: ٥٢٢). هذا ولا يعد الراتب التقاعدي الذي يستحقه الموظف

المحال على التقاعد منحة او هبة، انما هو حق من حقوق الموظف، اذ انه تم استقطاع توقيفات تقاعدية من راتبه الشهري بصورة منتظمة خلال خدمته في الوظيفة العامة، من اجل مواجهة متطلبات الحياة بعد انتهاء خدمته الوظيفية (علي، ٢٠٠٥: ٧١)، ويحتوي الراتب التقاعدي على عنصرين، العنصر الاول نسبة مئوية من راتب الموظف تستقطع كتوقيفات تقاعدية تختلف بالنسبة للتشريعات الخاصة بنظم التقاعد، اذ هي ٧% من الراتب الاساسي للموظف في قانون التقاعد الموحد رقم (٩) لسنة ٢٠١٤. اما العنصر الثاني فهي مساهمة مالية تخصص من الموازنة العامة للدولة لدعم صندوق التقاعد المنوط به صرف الرواتب التقاعدية. والقاعدة العامة في استحقاق الراتب التقاعدي هو استحقاقه من تاريخ انفكاك الموظف المتقاعد وهذا ما اكدته محكمة التمييز الاتحادية في حكم لها اذ جاء فيه (ان الموظف لايحال الى التقاعد الا من تاريخ انفكاكه من الوظيفة عدا المحال الى التقاعد لاكمال السن القانونية)، (قرار رقم ١٠٦ / ١٠٧ / انضباط/تميز: ٢٠٠٧). هذا ووضحت المادة (٢١) من قانون التقاعد الموحد كيفية احتساب الراتب التقاعدي كالآتي:

حاصل ضرب معدل الراتب × عدد سنوات الخدمة التقاعدية × النسبة التراكمية ٢,٥%.

الراتب التقاعدي = معدل الراتب $x2$ ، $5x$ (عدد اشهر الخدمة/١٢ × ١٠٠)

يعاد احتساب الرواتب التقاعدية للمتقاعدين المحالين الى التقاعد قبل نفاذ هذا القانون أو خلفهم بموجب معادلة احتساب الراتب التقاعدي المنصوص عليها في المادة (٢١) من هذا القانون وكما يأتي:

١. للمتقاعدين المدنيين من اصحاب الدرجة الوظيفية الاولى فما دون، يحتسب الراتب التقاعدي على اساس راتب المرحلة الاولى للدرجة الوظيفية للمتقاعد وفقا لجدول الرواتب الملحق بقانون رواتب موظفي الدولة والقطاع العام رقم (٢٢) لسنة ٢٠٠٨ المعدل او اي قانون يحل محله ويعتمد الراتب الوظيفي الاخير بتاريخ الاحالة الى التقاعد في اعادة الاحتساب اذا كان اكثر من راتب المرحلة الاولى للدرجة الوظيفية للمتقاعد.

٢. للمتقاعدين العسكريين ومنتسبي قوى الامن، يحتسب راتبهم التقاعدي على اساس راتب الرتبة المقررة بموجب القانونين رقم (٣) لسنة ٢٠١٠ المعدل و(١٨) لسنة ٢٠١١ المعدل ويعتمد الراتب الوظيفي الاخير بتاريخ الاحالة الى التقاعد في اعادة الاحتساب اذا كان اكثر من راتب الرتبة.

٣. يستثنى من احكام المادة (٢١/ثانيا) من هذا القانون، حيث يستحق القاضي وعضو الادعاء العام او خلفه راتبا تقاعديا بمقدار (٨٠%) من المائة من اخر راتب ومخصصات تقاضاها في الخدمة عند احالته الى التقاعد (على ان لا تتجاوز المخصصات ١٥٠% من الراتب الوظيفي) في احدى الحالات الآتية:

أ. اذا احيل الى التقاعد لأكماله السن القانونية للاحالة الى التقاعد، أو لأسباب صحية.

ب. اذا توفي وهو في الخدمة مهما كانت مدة خدمته وعمره.

ج. اذا احيل الى التقاعد بناءً على طلبه وكانت له خدمة في القضاء او في الادعاء العام لا تقل عن (٣٠) سنة.

٤. يستثنى من احكام المادة (٢٢/ثانيا) من هذا القانون: موظف الخدمة الجامعية او خلفه إذ يستحق راتبا تقاعديا بنسبة (٨٠%) مما كان ينقضاءه من راتب اسمي ومخصصات (على ان لا تتجاوز المخصصات أُلـ ٢٠٠% من الراتب الوظيفي).

٥. يستثنى من احكام المادة (٢٢/ثانيا) من هذا القانون: موظف الخدمة الجامعية او خلفه إذ يستحق المدراء العامون في دوائر الدولة كافة راتباً تقاعدياً لا يتجاوز ٨٠% من مجموع اخر راتب ومخصصاً تتفاضوها وفقاً لاحكام هذا القانون.

٦. تمنح مخصصات للشهادات ادناه او مايعادلها الحاصل عليها قبل او اثناء الوظيفة وفق النسب الاتية من الراتب التقاعدي:

- الدبلوم ويمنح مخصصات شهادة بنسبة (٥%) خمسة من المائة.
 - البكالوريوس ويمنح مخصصات شهادة بنسبة (١٠%) عشرة من المائة.
 - الدبلوم العالي و الماجستير ويمنح مخصصات شهادة بنسبة (١٥%) خمس عشرة من المائة.
 - الدكتوراه ويمنح مخصصات شهادة بنسبة (٢٠%) عشرين من المائة.
٧. تضاف نسبة (٢,٥%) اثنان ونصف من المائة من اخر(راتب او مكافأة او اجر) والمخصصات عن كل سنة من سنوات الخدمة على ان لا يزيد عن (٨٠%) ثمانين من المائة منه.

٢-٢-٢. **المكافأة التقاعدية:** هي استحقاق العامل مبلغاً اجمالياً بعد انتهاء خدمته اذا لم تتوفر فيه شروط استحقاق المعاش (الراتب التقاعدي)، بينما ذهب البعض الاخر في تعريفها بانها المبلغ النقدي الذي يتقاضاه الموظف جملة اثر انتهاء خدمته الوظيفية. (التحافي، ١٩٨٤: ١٧٥)

هذا ولا بد من التمييز بين المكافأة التقاعدية للموظفين وبين المكافأة التقاعدية التي تمنح للهيئات التدريسية والتعليمية استناداً لقانون مكافأة اعضاء الهيئات التدريسية والتعليمية رقم (١٢) لسنة ٢٠١٢. اذ جاء فيه (يمنح المحالون الى التقاعد من اعضاء الهيئات التدريسية والتعليمية المشمولون باحكام الفقرة (٢) من المادة (٤٥) من قانون الخدمة المدنية رقم (٢٤) لسنة ١٩٦٠ مكافأة تعادل الرواتب المحددة في جدول الرواتب الملحق بقانون رواتب موظفي الدولة والقطاع العام رقم (٢٢) لسنة ٢٠٠٨ لمدة (٦) اشهر بمقياس الراتب الاخير بتاريخ الاحالة الى التقاعد). (جريدة الوقائع العراقية: العدد ٤٢٣١ في ٢٠١٢/٢/٢٧) وبذلك يتبين ان المقصود بهذه المكافأة هي (مكافأة نهاية الخدمة) وهي مكافأة خاصة تصرف لاعضاء الهيئات التدريسية والتعليمية (مجول، وطالب، ٢٠١٢: ١٠٩)

والمكافأة التقاعدية حق من حقوق الموظف وليست هبة او منحة، طالما ان القانون يستقطع من راتب الموظف طيلة خدمته الوظيفية توقيفات تقاعدية (استقطاعات) وهذا ماجاء في قانون التقاعد الموحد يستقطع نسبة (٧%) من راتب الموظف لحساب التوقيفات التقاعدية عن مدة خدمته التقاعدية.

هذا ولا بد من الاشارة هنا الى ان المكافأة التقاعدية والراتب التقاعدي تحددان بناء على خدمة الموظف التقاعدية وراتبه الوظيفي وهذا بالتالي يتطلب ان تتفاوت نسبة الاستقطاعات (التوقيفات التقاعدية). اذ ليس من العدل والانصاف ان يتساوى جميع الموظفين في نسبة الاستقطاع برغم اختلاف عناوينهم الوظيفية ودرجاتهم الوظيفية.

١-٢-٣. إشكاليات قانون التقاعد الموحد العراقي التي تعيق تحقيق رضا العاملين:

هناك عقبات تعترض إجراء هذا التعديل ونذكر أبرزها:

١. يشكل الموظفون ممن تم تعيينهم بعد ٢٠٠٣ الغالبية العظمى وقد تصل نسبتهم من (٧٠%-٨٠%) من مجموع الموظفين، ومن الناحية الفعلية فان مدة خدمتهم تتراوح بين (١٠ إلى ١٥) سنة وأعمارهم هي اقل من ٥٠ سنة مما يعني انهم سوف لا يتقاضون حقوقاً تقاعدية عند إحالتهم إلى

التقاعد سوى المكافأة التقاعدية عملاً بمضمون المادة ٢١ من القانون الحالي التي تنص على: (أولاً: يستحق الموظف الذي يحال إلى التقاعد الراتب التقاعدي إذا كانت لديه خدمة تقاعدية لا تقل عن (١٥) سنة ولا يصرف الراتب التقاعدي إلا إذا كان قد أكمل (٥٠) سنة من عمره وفي كل الأحوال لا يصرف عن الفترة السابقة لتاريخ إكماله السن المذكورة باستثناء حالات الوفاة والاستشهاد والإحالة إلى التقاعد لأسباب صحية والمحالين إلى التقاعد، وإحالتهم إلى التقاعد بدون منحهم التقاعدية سينشأ أزمات كبيرة مما يجعل الحكومة تتردد في الإقدام عليه). وفي حالة إصدار تشريع بإحالة الموظفين إلى التقاعد ومنحهم راتب الحد الأدنى للتقاعد، فأنهم سيعاملون بمقتضى الفقرة رابعا من المادة ٢٢ من قانون التقاعد ونصها:

أ. يكون الحد الأدنى للراتب التقاعدي للمتقاعد أربعمئة ألف دينار شهريا بضمنها مخصصات المعيشة.

ب. استثناء من أحكام الفقرة (أ) أعلاه يكون الحد الأدنى للراتب التقاعدي للمتقاعد المحال إلى التقاعد لإكماله السن القانوني (٦٣) سنة من العمر أو المحال إلى التقاعد لأسباب صحية أو المتقاعد المعيل لاثنتين من أفراد عائلته أو أكثر (أربعمئة وستون ألف دينار) شهريا بضمنها مخصصات المعيشة).

٢. لا يجوز ان يزيد الراتب التقاعدي على (١٠٠%) من آخر راتب وظيفي تقاضاه الموظف في الخدمة التقاعدية ما لم يرد نص يقضي بخلاف ذلك.

٣. استثناء من احكام البند (اولا) من هذه المادة، للمتقاعد المحال الى التقاعد لاكمله السن القانونية (٦٣) سنة والذي لديه خدمة تقاعدية لا تقل عن (١٠) سنوات وأقل من (١٥) سنة الاختيار ولمرة واحدة بين استلام المكافأة التقاعدية او استلام المبلغ المقطوع شهريا وكالاتي:

- اذا كانت خدماته التقاعدية لا تقل عن (١٠) سنوات مبلغا مقداره (١٥٠) الف دينار.
- اذا كانت خدماته التقاعدية لا تقل عن (١١) سنة مبلغا مقداره (٢٠٠) الف دينار.
- اذا كانت خدماته التقاعدية لا تقل عن (١٢) سنة مبلغا مقداره (٢٥٠) الف دينار.
- اذا كانت خدماته التقاعدية لا تقل عن (١٣) سنة مبلغا مقداره (٣٠٠) الف دينار.
- اذا كانت خدماته التقاعدية لا تقل عن (١٤) سنة مبلغا مقداره (٣٥٠) الف دينار.

ويظهر من خلال هذا العرض ان منح مقدار أربعمئة ألف دينار وأقل من الراتب التقاعدي سيسبب مشاكل كبيرة لان الرواتب الحالية أكثر من راتب الحد الأدنى الذي لا يتوافق إطلاقاً مع متطلبات الحد الأدنى للمعيشة داخل العراق، ولا يوجد غطاء قانوني لإحالة الموظفين إجبارياً إلى التقاعد باستثناء حالتي بلوغ السن القانوني (٦٣) سنة والمرضى، وان كل من يهدد الموظفين بإحالتهم إلى التقاعد (إجبارياً) يعد إجراء باطلاً ويمكن الطعن به لدى جهات الطعن ومنها القضاء الإداري، ولكن بالإمكان إيجاد نصوص قانونية معقولة لتسريع الخروج المبكر للموظفين إلى التقاعد مع احتفاظهم بالحقوق التقاعدية، بناءً على طلبهم الشخصي وليس إجبارياً أي برضاهم وليس رغماً عنهم، ومنها تقليص سن الإحالة إلى التقاعد بجعله ٦٠ سنة للذكور و٥٨ سنة للإناث بدلاً من ٦٣ سنة، وإلغاء أو تقليص القيد الخاص بالعمر لاستحقاق الراتب التقاعدي بجعله ٤٥ سنة بدلاً من ٥٠ سنة، وتعديل شرط إحالة الموظفة الأم إلى التقاعد للتفرغ لرعاية أطفالها بجعل عدد الأولاد ٢ بدلاً من ٣.

المحور الثالث: متطلبات (القياس والإفصاح) لمنافع الموظفين وفقاً لـ (IAS 19) وتحديد الجوانب التي تحقق رضا العاملين

- ٢-٣-١. نشأة المعيار المحاسبي الدولي (IAS 19) منافع الموظفين: بعد إصدار المعيار عن لجنة معايير المحاسبة الدولية (IASB) في 1980 مرت بتعديلات في السنوات (١٩٨٣، ١٩٩٣، ٢٠٠٤) وفي سنة 2011 قام المجلس بتنقيح المعيار بما في ذلك إزالة الخيار الذي يتيح للمنشأة تأجيل الإعتراف بالتغييرات في صافي التزام المنافع المحددة وتعديل بعض متطلبات الإفصاح لخطط المنافع المحددة والخطط متعددة أصحاب العمل. (عبدالعال، ٢٠١٦: ١٠)
- ٢-٣-٢. هدف ونطاق المعيار المحاسبي الدولي (IAS 19) منافع الموظفين: عند إصدار أي معيار دولي يجب إبراز الهدف من إصدار هذا الأخير وكذا مجال ونطاق تطبيقه:
- ٢-٣-٢-١. هدف المعيار: يهدف المعيار لتحديد محاسبة منافع الموظفين والإفصاح عنها، ويتطلب المعيار من الوحدة الاقتصادية الاعتراف بما يلي:
١. التزام معين عندما يقدم الموظف الخدمة مقابل منافع الموظفين التي ستدفع مستقبلاً.
 ٢. مصروف معين عندما تستهلك الوحدة الاقتصادية المنافع الاقتصادية الناجمة عن الخدمة التي يقدمها الموظف مقابل منافع الموظفين.
- ٢-٣-٢-٢. نطاق المعيار: يطبق هذا المعيار من قبل أصحاب العمل عند المحاسبة عن جميع منافع الموظف باستثناء تلك التي ينطبق عليها (IFRS 2) الدفع على أساس السهم ولا يتناول هذا المعيار التقرير من قبل خطط منفعة الموظف (IAS 26) المحاسبة والتقرير من قبل خطط منفعة التقاعد.
- ٢-٣-٢-٣. فئات رئيسة لمنافع الموظفين وفقاً لمعيار (IAS 19): يحدد المعيار خمس فئات منها: (حميدات، ٢٠١٤: ٦٥٩-٦٦٠)
١. منافع الموظفين قصيرة الأجل: مثل الاجور والرواتب ومساهمات الضمان الاجتماعي والاجازات السنوية والمرضية المدفوعة والمشاركة في الربح والمكافآت اذا استحققت خلال اثني عشر شهراً من نهاية الفترة والمنافع غير النقدية مثل العناية الطبية والاسكان والانتقال وبدلات السفر والسلع والخدمات بدون مقابل او المدعومة للموظفين .
 ٢. المنافع ما بعد انتهاء الخدمة الوظيفية للعاملين: وتشمل: منافع التقاعد مثل المعاشات (الرواتب التقاعدية والمدفوعات ك مبلغ إجمالي عند التقاعد)، والمنافع الأخرى لما بعد إنتهاء التوظيف مثل تكاليف الخدمات الطبية والتأمين على حياة أثناء فترة التقاعد.
 ٣. منافع الموظفين طويلة الاجل: وتشمل:
 - أ. حالات الغياب طويلة الأجل المدفوعة مثل اجازة الخدمة الطويلة او اجازة التفرغ العلمي.
 - ب. تكاليف العاملين المدفوعة خلال فترة العجز طويلة الاجل.
 ٤. مكافأة نهاية الخدمة المقدمة للعاملين: تشمل منافع المقدمة اما للموظفين او لمن يعيلونهم ويمكن تسويتها من خلال دفعات او تزويد البضائع او الخدمات تتم اما مباشرة للموظفين او لمن يعيلونهم.
 ٥. منافع التعويضات في صورة حقوق ملكية: وهي تشمل مشاركة العاملين في الارباح والمكافآت والتعويضات المؤجلة اذا كانت مستحقة بعد اثني عشر شهراً او اكثر بعد نهاية الفترة منافع التعويضات في صورة حقوق ملكية.
- ٢-٣-٢-٤. محاسبة خطة المساهمات والمنافع المحددة وفق المعيار (IAS 19): يرتبط تحديد منافع المستخدمين بموجب تشريعات محلية لضمان توفر الحد الأدنى من هذه المنافع، كما هو

- معمول به في كثير من الدول، كتحديد المستوى الأدنى من الرواتب، ووجوب دفع الوحدة الاقتصادية مساهمة عن موظفيها في صناديق التقاعد أو الضمان التي تمنح الرواتب مستقبلية بعد إنتهاء الخدمات، وكذلك التأمين الصحي، أهم المتطلبات الرئيسية لـ (IAS 19) منافع المستخدمين في: (الجعارات، ٢٠٠٧: ٥١٤)
١. محاسبة منافع الموظفين قصيرة الأجل:
 - تتضمن منافع الموظفين قصيرة الأجل على سبيل المثال البنود التالية:
 - الرواتب والأجور ومساهمة الوحدة الاقتصادية في الضمان الإجتماعي.
 - الإجازات العادية والمرضية مدفوعة الأجر للفترة التي تغطي (١٢) شهر قادمة بعد تقديم الموظفين لخدماتهم.
 - المنافع غير النقدية كالخدمات الطبية وبدلات السفر وتقديم سلع وخدمات مجانية للعاملين الحاليين.
 - حصة الموظفين في الأرباح والحوافز خلال (١٢) شهراً بعد نهاية الفترة التي يقوم الموظفون خلالها بتقديم خدماتهم الوظيفية.
 - لا تتطلب محاسبة منافع الموظفين قصيرة الأجل إفتراضات إكتوارية لقياس الإلتزام أو التكاليف ويتم قياس الإلتزامات منافع الموظفين قصيرة الأجل بدون خصم قيمتها بمعدل خصم معين وبالتالي لا تظهر بالقيمة الحالية.
 - الإقرار بكافة منافع الموظفين قصيرة الأجل وقياسها: تعتبر مصاريف ضمن قائمة الدخل ويجب على الوحدة الاقتصادية الإقرار بمبلغ منافع الموظفين قصيرة الأجل غير المدفوعة والتي يتوقع أن تدفع مقابل تلك الخدمة كمصاريف مستحقة الدفع (مطلوبات)، كما يجب إظهار المبالغ المدفوعة للموظفين بأكثر من المبالغ المستحقة لهم كمصاريف مدفوعة مقدماً.
 ٢. تصنيف خطط المساهمات المحددة وخطط المنافع المحددة: وينبغي أن تعترف الوحدة بالمساهمات المقدمة، حيث يكون الموظف قد قدم خدمة مقابل تلك المساهمات. ويتم تصنيف جميع خطط ما بعد الخدمة كخطط منافع محددة. (أبونصار، حميدات، ٢٠١٣: ٢١٣-٢١٨)
 ٣. محاسبة خطط المساهمات المحددة (منافع ما بعد التوظيف):
 - يتم تحديد إلتزام الوحدة الاقتصادية لكل فترة من خلال المبلغ الواجب المساهمة به في البرنامج أو الخطة لكل فترة وقد يحدد الإلتزام بناءً على معادلة تستخدم تعويضات الموظفين كأساس لإحتساب تلك الإلتزامات.
 - لا تستلزم المحاسبة عن خطط أو برامج المساهمات المحددة وجود إفتراضات إكتوارية لقياس الإلتزام أو المصروف المتعلقة بمنافع ما بعد خدمة العاملين في الوحدة الاقتصادية ولا يوجد أرباح أو خسائر إكتوارية.
 ٤. محاسبة خطط المساهمات المحددة: معالجة إلتزام خطط تمتاز بنوع من التعقيد وهذا للطبيعة الإفتراضية التي يقدر من خلالها هذا الإلتزام، حيث أن القيمة التي سيتم الإقرار بها في الميزانية على شكل مؤونات للرواتب والإلتزامات المماثلة، تمثل القيمة الحالية لإلتزام الخدمات المحددة، أي هي القيمة المحددة للدفعات المستقبلية المتوقعة اللازمة لسداد الإلتزام الناتج عن خدمة المستخدمين في الفترة الحالية والفترات المستقبلية، وهي عرضة للتعديل بسبب الفروق التي ستظهر بين الإفتراضات والنسب الواقعة فعلاً، حيث يتم الإقرار بها على شكل مكاسب أو خسائر، ويجب مراعاة الأمور التالية عند تحديد القيمة الحالية لإلتزام المنافع المحددة: (محمد أمين، ٢٠١٠: ٩٦)

- أن يتم التقييم باستخدام وحدة الإنتمان التنبؤي.
- إجراء عمليات التقييم بانتظام بحيث يتم التوصل إلى قيم يتم الإقرار بها في القوائم المالية لا تختلف كثيراً عن القيم التي سيتم تحديدها في تأريخ إعداد الميزانية. وتحسب قيمة إلتزام خطط المحددة بالعلاقة التالية:

قيمة الإلتزام = المنافع المجمعة من طرف الموظف × احتمال دفع الوحدة لهذه المنافع × معدل التحيين
حيث أن:

المنافع المجمعة من طرف الموظف = المكافأة عن كل سنة خدمة × عدد سنوات الخدمة.
معدل التحيين: هو المعدل الذي يساوي معدل الفائدة السائد في الأسواق المالية وسوق الإقتراض.
المكافأة: هي مكافأة تمنحها الوحدة الإقتصادية لموظفيها، قد تكون مبلغ مقطوع أو على شكل نسبة مئوية من الراتب أو الأجر السنوي أو راتب إضافي لكل سنة خدمة، حيث تختلف طريقة حسابها من وحدة لأخرى، ويسمى الأجر الذي يمنح هذه المكافأة بالأجر المرجعي.

الأجر المرجع = الأجر الحالي × نسبة تطور الأجور إلى غاية السنة الأخيرة للخدمة.
احتمال دفع الوحدة لمنافع الموظف = احتمال بقاءه على قيد الحياة (بقاء الموظف في الوحدة)
إذ من المحتمل بقاء الموظف:

- على قيد الحياة: عادة تستخدم نسبة الوفيات لإستخراجه (١ - نسبة الوفيات)
- في الوحدة: عادة تستخدم نسبة دوران العمال في الوحدة لإستخراجه (١ - نسبة دوران العمال).
٢-٣-٢-٥. الإقرار بخطط المساهمات والمنافع المحددة والإفصاح عنها وفق (IAS19):
١. البنود المعترف بها في قائمة المركز المالي: يتم حساب الموجود أو الإلتزام المعترف به في خطط المنافع المحددة بتاريخ المركز المالي كالتالي:

= القيمة الحالية للإلتزامات بموجب المنافع المحددة

+ (أرباح إكتوارية - خسائر غير معترف بها)

- تكلفة خدمة سابقة لم يعترف بها بعد

- القيمة العادلة لموجود الخطة كما هي في تاريخ المركز المالي

- إذا كانت نتيجة المعادلة موجبة ستظهر عندها قائمة المركز المالي التزامات خطة المنافع المحددة.
- إذا كانت نتيجة المعادلة سالبة ستظهر عندها قائمة المركز المالي موجودات خطة المنافع المحددة.
٢. البنود المعترف بها في قائمة الدخل: تتضمن قائمة الدخل عند إتباع خطة المنافع المحددة البنود التالية:

- تكلفة الخدمة الجارية أو الحالية، ومصروف الفائدة ويحتسب من خلال:
(معدل الفائدة في بداية الفترة × القيمة الحالية للإلتزام المنافع المحددة)
- العائد المتوقع على أي موجود للخطة، والأرباح والخسائر الإكتوارية التي تتطلب السياسة المحاسبية للوحدة الإقتصادية الإقرار بها.
- تكلفة الخدمة السابقة أو أثر أي تخفيضات للخطة أو تسويات.
- ٣. الإفصاح عن منافع الموظفين: رغم أن المعيار (IAS19) لا يتطلب إفصاحات محددة عن منافع إنهاء التوظيف، فإن المعايير الدولية الأخرى للتقرير المالي قد تتطلب إفصاحات فعلى سبيل المثال:
- معيار المحاسبة الدولي (IAS 24) يتطلب إفصاحات عن المنافع الموظف لكبار موظفي الإدارة.
- معيار المحاسبة الدولي (IAS 1) يتطلب إفصاحات عن مصروف منافع الموظف.

٤. يشمل الإفصاح وفق المعيار (IAS19) عن: (أبونصار، حميدات، ٢٠١٣: ٣٤٤)

- فصل وعرض مكونات مصروف التقاعد كتكلفة خدمة حالية ومصروف فوائد وعوائد موجودات الخطة أو يجوز عرضها ك مبلغ مستقل ضمن بيان الدخل:
 - تقديم إفصاحات كافية لفهم وأهمية خطط منافع الموظفين في الوحدة الاقتصادية.
 - الإفصاح عن السياسة المحاسبية للاعتراف بالأرباح والخسائر والإفتراضات الإكتوارية الرئيسية المستخدمة. ووصف الخطة ومكونات المصاريف الإجمالية في بيان الدخل. والإفصاح عن أية ممتلكات مستخدمة من قبل الوحدة الاقتصادية.
- يجب على الوحدة الاقتصادية تحديد القيمة الحالية للالتزامات المنافع المحددة والقيمة العادلة لاية موجود للخطة بانتظام كامل بحيث لا تختلف المبالغ المعترف بها في البيانات المالية ماديا عن المبالغ التي كان سيتم تحديدها في نهاية فترة اعداد التقارير، يمكن للوحدة الطلب من خبير اكتوبر مؤهل اجراء تقييم مفصل للالتزام قبل نهاية فترة اعداد التقارير.

المبحث الثالث تحليل البيانات

٣-١. تحليل خصائص العينة: عرض نتائج عينة البحث وفق الخصائص والسمات الشخصية:

الجدول (٣): نتائج عينة البحث وفق الخصائص والسمات الشخصية

المتغير	الفئة	التكرار	النسبة	المتغير	الفئة	التكرار	النسبة
الجنس	ذكر	١٤٠	٦٤%	الحالة	متزوج/ متزوجة	١٣٥	٦١%
	أنثى	٨٠	٣٦%	الإجماعية	أعزب/ عزباء	٨٥	٣٩%
العمر	أقل من ٢٥ سنوات	٨	٤%	سنوات الخبرة	أقل من ٥ سنوات	٠	٠%
	من ٢٦-٣٥ سنة	٧٦	٣٤%		من ٦-١٠ سنوات	٢٢	١٠%
	من ٣٦-٤٥ سنة	٤٤	٢٠%		من ١١-١٥ سنة	١٢٦	٥٧%
	من ٤٦-٦٠ سنة	٦٦	٣٠%		من ١٦-٢٠ سنة	٥٤	٢٥%
	٦١ سنة فأكثر	٢٦	١٢%		٢١ فأكثر	١٨	٨%
	أقل من متوسطة	١٦	٧%		مدير عام	٦	٣%
المؤهل العلمي	متوسطة	٢٢	١٠%	العنوان الوظيفي	مدير دائرة	١٦	٧%
	دبلوم وأقل	٦٢	٢٨%		معاون مدير دائرة	١٦	٧%
	بكالوريوس	٨٤	٣٩%		رئيس قسم (شعبة)	٢٠	٩%
	ماجستير	٢٢	١٠%		موظف إداري/فني	١٣٤	٦١%
	دكتوراه	١٤	٦%		موظف خدمات	٢٨	١٣%
	أقل من نصف مليون دينار	٢٨	١٣%		عدد أفراد الأسرة (عدد المعالين)	أقل من ٢ فرد	١٦
أكثر من نصف مليون إلى مليون دينار	٩٣	٤٣%	من ٣-٥ أفراد	١٠٦		٤٨%	
أكثر من مليون إلى مليون ونصف دينار	٥٨	٢٦%	من ٦-٩ أفراد	٦٦		٣٠%	
أكثر من مليون ونصف إلى ثلاث مليون دينار	١٨	٨%	من ١٠-١٢ أفراد	١٤		٦%	
أكثر من ثلاث مليون إلى أربعة مليون دينار	١٧	٧%	أكثر من ١٣ أفراد	٨		٤%	
أكثر من أربع مليون دينار	٦	٣%	لم يجب	١٠		٥%	

المصدر: من اعداد الباحثون.

١. إن عينة الدراسة توزعت من حيث الجنس، حيث أحتلت نسبة (٦٤%) من الذكور و (٣٦%) من الإناث، يلاحظ أن هذه النسب تعكس أن الإناث العاملات في الوحدات الاقتصادية أقل عدداً من الذكور.
 ٢. أن أغلبية المبحوثين من عينة البحث من المتزوجين، وهذا يدل على أن (٥٨%) من فئة الشباب فوق ٢٥ سنة أقل من ٤٥ سنة وبالتالي معظمهم من المتزوجين، مما يعني ميل هذه الفئات للحصول على العمل والتوظيف، بسبب حبهم وميلهم للإستقرار الوظيفي.
 ٣. يلاحظ أن أغلبية المبحوثين هم من الفئات العمرية المتوسطة (٢٥ سنة حتى أقل من ٤٥ سنة) والذي يشكل ٥٤% من عينة الدراسة، وهم يسعون بجدية للحصول على العمل/وما لهذا العمر من أهمية في بناء وتحسين وتنمية وتطوير الاداء المناطة على عاتقهم.
 ٤. تشير هذه النتائج إلى أن عينة البحث (١٠٠%) تزيد خبراتهم على (٦ سنوات) في الوظيفة الحكومية مما يضيف على نتائج مصداقية أكثر.
 ٥. أن عينة البحث توزعت من حيث المؤهل العلمي على خمس فئات، يتضح أن أكثر من نصف عينة البحث من حملة شهادة البكالوريوس فما فوق وتبلغ نسبتهم (٥٥%) ومن هذه النسبة نلاحظ أن أغلبية أفراد العينة ذات مؤهل علمي جامعي، وهذه النسب تدل أيضاً على وجود كادر وظيفي متميز لديه إطلاع أكاديمي واسع في الوحدات الاقتصادية.
 ٦. تبين النتائج أن النسبة الكبرى وقيمتها (٦١%) هي وظيفة موظف إداري/فني و (٢٦%) من موظفي بدرجة (مدير عام و مدير دائرة ونائبه ورئيس قسم) ونسبة (١٣%) من موظفي خدمات، وهذا مبرر ان الوحدات الاقتصادية تمتلك موظفين إداريين وتقوم على عدد كبير من الأقسام والداوئر، ويليهام المدراء العامون.
 ٧. أن رواتب الموظفين في الوحدات الاقتصادية عموماً تعتمد بشكل أساسي على العناوين الوظيفية وسنوات الخدمة والفئات الوظيفية التي ينتمي إليها الموظف في سلم الرواتب المطبق حسب قانون رواتب موظفي الدولة رقم ٢٢ لسنة ٢٠٠٨، مما يعني محدودية الراتب في الوظائف الدنيا من الفئات الوظيفية العاشرة، التاسعة، الثامنة، السابعة أيضاً.
 ٨. تشير النتائج أن جزء كبير من المبحوثين لديهم أسر تتكون من (٣-٥) أفراد وهو عدد متوسط نسبياً، وهنا يعزو الباحثين أن ذلك بسبب وجود النسبة العالية والسابقة من المتزوجين، الذين تتراوح أعمارهم كما ورد بين (٢٥ سنة حتى أقل من ٤٥ سنة) وهو سن الزواج الملائم، وعليه من الطبيعي أن يكون هناك زيادة من عدد المعالين حسب النسب الواردة.
- ٢-٣. تحليل وعرض نتائج وإختبار فرضيات البحث: في هذا الفقرة سيتم تحليل وتفسير نتائج إستمارة الإستبانة للأسئلة المذكورة فيها في سبيل إثبات أو نفي فرضيات البحث باستخدام الأساليب الإحصائية.
- ١-٢-٣. مقاييس الأهمية النسبية للمتوسط الحسابي: من أجل تقييم وتصنيف مستوى أهمية أفراد العينة للفقرات التي تتضمنها بخصوص الأسئلة ذات الصلة بمشكلة الدراسة، تم وضع مقياس ترتيبي للمتوسط الحسابي وفقاً لمستوى الأهمية وذلك لإستخدامه في تحليل النتائج، كما موضح في الجدول (٤) التالي:

الجدول (٤): قيم كل وزن من أوزان المقياس الخماسي المعتمد من الدراسة ومعايير

المتوسط الحسابي	الأوزان النسبية	الدرجة	الأهمية النسبية
من (٤,٢) إلى (٥)	٨٤% لغاية ١٠٠%	أُتفق تماماً	مرتفع جداً
من (٣,٤) إلى أقل من (٤,٢)	٦٨% لغاية ٨٤%	أُتفق	مرتفع
من (٢,٦) إلى أقل من (٣,٤)	٥٢% لغاية ٦٨%	غير متأكد	متوسط
من (١,٨) إلى أقل من (٢,٦)	٣٦% لغاية ٥٢%	لا أُتفق	منخفض
أقل من (١,٨)	٣٦% فما دون	لا أُتفق تماماً	منخفض جداً

المصدر: من إعداد الباحثين.

وقد تم احتساب المدى (Range) الخاص الذي يشكل مستوى للتأييد من المعادلة الآتية:

$$\text{المدى} = \frac{\text{العلامة القصوى} - \text{العلامة الدنيا}}{\text{العلامة القصوى}} = \frac{5 - 1}{5} = 0.8$$

٣-٢-٢. عرض النتائج وإختبار فرضيات الدراسة:

٣-٢-٢-١. الفرضية الأولى: التي تنص على أنه البيئة عمل الوحدات الاقتصادية في إقليم كردستان/العراق، تتلائم مع تبني معيار (IAS 19) منافع الموظفين. تم إختيار هذه الفرضية من خلال (٨) فقرات وبيين الجدول (٥) المتوسط الحسابي وقيمة الإحتمال (sig) وترتيب أهمية لكل فقرة من فقرات هذه الفرضية:

الجدول (٥): النسب المئوية لإجابات أفراد عينة البحث لكل سؤال من الأسئلة حول ملائمة بيئة عمل الوحدات الاقتصادية في إقليم كردستان بتبني معيار (IAS 19) منافع الموظفين.

ت	الفقرة	المتوسط الحسابي	المتوسط الحسابي النسبي	قيمة الإختبار	القيمة الاحتمالية (sig)	الترتيب	الأهمية النسبية
١	تتوافر حالياً في الوحدات الاقتصادية الملاكات المهنية (المحاسبين والمدققين) المزودة بالمعرفة اللازمة لتبني معايير (IASs-IFRSs) وتطبيق معيار (9).	٣,٥٢	٧٠,٤٠	٧,٠٤	٠,٠٠٠	٤	مرتفع
٢	إن النظام المحاسبي المطبق في الوحدات الاقتصادية في الإقليم يفي بمتطلبات تبني معيار (IAS 19).	٣,٩٢	٧٨,٤١	١١,٠٤	٠,٠٠٠	٢	مرتفع
٣	إن الهيئات المهنية في الإقليم تترك وقادرة على تبني معيار (IAS 19) وتطبيقها في الوحدات الاقتصادية.	٣,٠١	٦٠,١٨	٠,٢٩	٠,٠٧٣	٨	متوسط
٤	إن البيئة القانونية للإقليم تساند تبني معيار (IAS 19) وتطبيقها في الوحدات الاقتصادية.	٤,٠٢	٨٠,٤٤	١١,٣٤	*٠,٠٠٠	١	مرتفع
٥	يعد الوقت ملائماً لتحول الوحدات الاقتصادية في الإقليم من الأنظمة المالية والمحاسبية التقليدية الى التوجه نحو متطلبات معايير (IASs-IFRSs) بما فيها تبني معيار (19).	٣,٤٦	٦٩,٢٩	٥,٧٨	٠,٠٠٠	٥	مرتفع
٦	إن تبني متطلبات معيار (IAS 19) من قبل الوحدات الاقتصادية، لا يتعارض مع التطبيقات المحاسبية في الإقليم.	٣,٦٦	٧٣,١٣	٨,٤١	٠,٠٠٠	٣	مرتفع
٧	الممارسات المحاسبية في الوحدات الاقتصادية في البيئة المالية للإقليم لا تختلف كثيراً عن الممارسات وفق متطلبات معيار IAS 19.	٣,٣٨	٦٧,٥٩	٤,٥٥	٠,٠٠٠	٦	متوسط
٨	إن توجه الوحدات الاقتصادي في إقليم كردستان العراق نحو تبني متطلبات معيار (IAS 19) يحتم عليها تكيف التشريعات والقوانين والأنظمة وتعديلها بخصوص منافع الموظفين بما يتوافق مع المتطلبات الدولية.	٣,٣١	٦٦,٢٥	٤,٣٢	٠,٠٠٠	٧	متوسط
	جميع فقرات المجال معاً	٣,٥٤	٧٠,٧١	٦,٦٠	٠,٠٠٩		مرتفع

المصدر: من إعداد الباحثون.

من خلال الجدول السابق يتضح أن جميع المتوسطات للفقرات التي تقيس بنود أسئلة الفرضية الأولى التي تتعلق بملائمة بيئة عمل الوحدات الاقتصادية في إقليم كردستان بتبني معيار (IAS 19) منافع الموظفين، تتراوح بين (٣,٠١-٤,٠٢) وقيمة الإختبار عالية، ويمكن اعتبار ذلك دلالة على وجود قدر الإتساق بين أفراد العينة بشكل عام. هذا وأحتل البند رقم (٤) الذي ينص إن البيئة القانونية للإقليم تساند تبني معيار (IAS 19) وتطبيقها في الوحدات الاقتصادية المرتبة الأولى من حيث أهمية النسبية التي بلغت (٨٠,٤٤%) وبمتوسط حسابي (٤,٠٢). كما أحتل البند رقم (٢) المرتبة الثانية من حيث أهمية النسبية التي بلغت (٧٨,٤١%) وبمتوسط حسابي (٣,٩٢) وهو البند الذي يؤيد بأن النظام المحاسبي المطبق في الوحدات الاقتصادية في الإقليم يفي بمتطلبات تبني معيار (IAS 19). وجاء بالمرتبة الثالثة البند رقم (٦) حيث يؤكد إن تبني متطلبات معيار (IAS 19) من قبل الوحدات الاقتصادية، لا يتعارض مع التطبيقات المحاسبية في الإقليم. بأهمية النسبية (٧٣,١٣%) وبمتوسط حسابي (٣,٦٦). وأحتل البند (١) المرتبة الرابعة بأهمية النسبية (٧٠,٤٠%) وبمتوسط حسابي (٣,٥٢) الذي يبين بأنه في الوحدات الاقتصادية تتوافر حالياً الملاكات المهنية (المحاسبين والمدققين) المزودة بالمعرفة اللازمة لتبني معايير (IAS-IFRS) وتطبيق معيار (19). وبالنسبة للمرتبة الخامسة فإن البند رقم (٥) فقد حصل على أهمية نسبية (٦٩,٢٩%) وبمتوسط الحسابي (٣,٤٦) ويبين هذا البند أنه يعد الوقت ملائماً لتحويل الوحدات الاقتصادية في الإقليم من الأنظمة المالية والمحاسبية التقليدية الى التوجه نحو متطلبات معايير (IAS-IFRS) بما فيها تبني معيار (19). ويأتي في المرتبة السادسة البند (٧) فقد بلغ أهميته النسبية (٦٧,٥٩%) وبمتوسط حسابي (٣,٣٨)، وبالتالي قبول البند القائل بأن الممارسات المحاسبية في الوحدات الاقتصادية في البيئة المالية لإقليم كردستان لا تختلف كثيراً عن الممارسات وفق متطلبات معيار (IAS 19). أما المرتبة السابعة فقد احتلها البند (٨) فقد بلغ أهميته النسبية (٦٦,٢٥%) وبمتوسط حسابي (٣,٣١)، ويشير هذا البند إن توجه الوحدات الاقتصادي في إقليم كردستان العراق نحو تبني متطلبات معيار (IAS 19) يحتم عليها تكيف التشريعات والقوانين والأنظمة وتعديلها بخصوص منافع الموظفين بما يتوافق مع المتطلبات الدولية. وجاء في المرتبة الثامنة أو الأخيرة البند (٨) فقد بلغ أهميته النسبية (٦٠,١٨%) وبمتوسط حسابي (٣,٠١)، ويشير هذا البند إن الهيئات المهنية في الإقليم تدرك وقادرة على تبني معيار (IAS 19) وتطبيقها في الوحدات الاقتصادية. وبشكل عام يمكن القول إن آراء أفراد العينة كان إيجابية نحو جميع البنود، مما يؤكد إرتفاع المتوسط الحسابي لجميع الأجابات، حيث تجاوزت أداة القياس (٣,٤) كما أن المتوسط العام للفرضية بلغ (٣,٥٤)، وهذا يدل على أن أفراد عينة البحث كمجموعة واحدة قد أتفقت على ملائمة بيئة عمل الوحدات الاقتصادية في إقليم كردستان بتبني معيار (IAS 19) منافع الموظفين. مما يدعو إلى قبول الفرضية الأولى للبحث.

٢-٢-٢-٣. الفرضية الثانية: التي تنص على أنه يحقق رضا الموظفين من خلال إجراءات المالية المتبعة في الوحدات الاقتصادية لمنافع التقاعد وفقاً للمبادئ السارية. تم إختيار هذه الفرضية من خلال (١٣) فقرة ويبين الجدول (٦) المتوسط الحسابي وقيمة الإحتمال (sig) وترتيب الأهمية لكل فقرة من فقرات هذه الفرضية:

الجدول (٦): النسب المئوية لإجابات أفراد عينة البحث لكل سؤال من الأسئلة حول تحقيق رضا الموظفين من خلال الإجراءات المالية المتبعة في الوحدات لمنافع التقاعد وفقاً للمبادئ السارية

ت	الفقرة	المتوسط الحسابي	المتوسط الحسابي النسبي	قيمة الاختبار	القيمة الاحتمالية (sig)	الترتيب	الأهمية النسبية
١	أشعر بالرضا عن عدالة نظام التقاعد الحكومي المعمول به.	٢,٥٢	٥٠,٤٨	- ٥,٨٧	٠,٠٠٠	٩	منخفض
٢	أن الراتب التقاعدي الذي سأحصل عليه يوفر لي الحياة الكريمة.	٢,٨١	٥٦,٣٠	- ٢,٤٧	٠,٠١٣	٣	متوسط
٣	ان أنظمة للتقاعد يعتمد على عدد سنوات الخدمة، يرفع مستوى الرضا الوظيفي.	٢,٧٠	٥٣,٩٨	- ٣,٤٨	٠,٧٧٣	٦	متوسط
٤	سياسة التقاعد المتبعة حالياً بالمؤسسات الحكومية واضحة.	٢,٣٨	٤٧,٦٢	- ٦,٧٣	٠,٠٠٠	١٠	منخفض
٥	الإجراءات المعتادة في نظام التقاعد معروفة لكل الفئات الوظيفية.	٢,٣٧	٤٧,٤٠	- ٧,١٠	٠,٠٠٠	١١	منخفض
٦	نظام التقاعد في إقليم كردستان يشجعني على الإستمرار في العمل.	٢,٧٩	٥٥,٨٩	- ٢,٤٣	٠,٠١٥	٤	متوسط
٧	قانون التقاعد المبكر ضرورية وبحقق رضا العاملين.	٢,١٥	٤٢,٩٢	- ٨,٩٤	٠,٠٠٠	١٣	منخفض
٨	قوانين التقاعد عادلة بالنسبة للمحافظة على حقوق المرأة.	٢,٨٦	٥٧,٢٧	٣,٧٧	*٠,٠٠٠	١	متوسط
٩	تفاوت نسبة الخفض في الراتب التقاعدي في حال الاستقالة أو عدم إكمال السن القانوني وفقاً لمدة المنتفع ملائمة.	٢,٨٢	٥٦,٣٧	- ١,٣٩	٠,٠٠٠	٢	متوسط
١٠	الحصول على حقوق نهاية الخدمة الحالية في الوحدات الاقتصادية في إقليم كردستان العرف يرفع مستوى الرضا الوظيفي.	٢,٧٧	٥٥,٤٢	- ٢,٠٨	٠,٠٣٧	٥	متوسط
١١	حقوق نهاية الخدمة ملائمة لكل الفئات الوظيفية.	٢,٣١	٤٦,٢٣	- ٧,٥٣	٠,٠٠٠	١٢	منخفض
١٢	مكافأة نهاية الخدمة تدفعني لإستمرار في عملي بالوظيفة.	٢,٥٤	٥٠,٧٠	- ٤,٤٣	٠,٠٠٠	٨	منخفض
١٣	تفاوت نسبة مكافأة نهاية الخدمة لسنوات الخدمة والدرجة يؤثر إيجابياً على مستوى الرضا.	٢,٦٧	٥٣,٤٨	- ٣,٥٠	٠,٠٠٠	٧	متوسط
	جميع فقرات المجال معاً	٢,٥٩	٥٠,٣١	- ٤,٥٢	٠,٠٦٤		منخفض

المصدر: من إعداد الباحثون.

من خلال الجدول السابق يتضح أن جميع المتوسطات للفقرات التي تقيس بنود أسئلة الفرضية الثانية التي تنص بأنها يحقق رضا الموظفين من خلال إجراءات المالية المتبعة لمنافع التقاعد وفقاً للمبادئ السارية، تتراوح بين (٢,٨٦-٢,١٥) وقيمة الإختبار سالبة، ويمكن إعتبار ذلك بأن هناك عدم موافقة من قبل أفراد عينة البحث على هذه الفقرات. هذا وأحتل البند (٨) الذي ينص إن قوانين التقاعد عادلة بالنسبة للمحافظة على حقوق المرأة المرتبة الأولى من حيث الأهمية النسبية التي بلغت (٥٧,٢٧%) ومتوسط حسابي (٢,٨٦). كما أحتل البند (٩) المرتبة الثانية من حيث الأهمية النسبية التي بلغت (٥٦,٥٧%) ومتوسط حسابي (٢,٨٢) الذي يؤيد بأن تفاوت نسبة الخفض في الراتب التقاعدي في حال الاستقالة أو عدم إكمال السن القانوني وفقاً لمدة المنتفع ملائمة. وجاء بالمرتبة الثالثة البند (٢) حيث يؤكد إن الراتب التقاعدي الذي سأحصل عليه يوفر لي الحياة الكريمة. باهمية النسبية (٥٦,٣٠%) وبمتوسط حسابي (٢,٨١). وأحتل البند (٦) المرتبة

الرابعة بأهمية النسبية (٥٥,٨٩%) وبمتوسط حسابي (٢,٧٩) الذي يبين بأن نظام التقاعد في إقليم كردستان العراق يشجعني على الإستمرار في العمل. والمرتبة الخامسة احتل البند (١٠) حصل على أهمية نسبية (٥٥,٤٢%) ومتوسط الحسابي (٢,٧٧) ويبين الحصول على حقوق نهاية الخدمة الحالية في الوحدات الاقتصادية في إقليم كردستان العراق يرفع مستوى الرضا الوظيفي. ويأتي في المرتبة السادسة البند (٣) بلغ أهميته النسبية (٥٣,٩٨%) وبمتوسط حسابي (٢,٧٠) القائل ان أنظمة للتقاعد يعتمد على عدد سنوات الخدمة، يرفع مستوى الرضا الوظيفي. أما المرتبة السابعة فقد احتلها البند (١٣) بأهميته النسبية (٥٣,٤٨%) وبمتوسط حسابي (٢,٦٧) ويشير هذا البند تفاوت نسبة مكافأة نهاية الخدمة لسنوات الخدمة والدرجة يؤثر إيجابياً على مستوى الرضا. وجاء في المرتبة الثامنة البند (١٢) بأهمية نسبية (٥٠,٧٠%) وبمتوسط حسابي (٢,٥٤) ويشير إن مكافأة نهاية الخدمة تدفعني الإستمرار في عملي بالوظيفة. أما المرتبة التاسعة من حيث الأهمية فقد حصل عليها البند (١) بـ (٥٠,٤٨%) وبمتوسط حسابي (٢,٥٢)، ويشير أشعر بالرضا عن عدالة نظام التقاعد الحكومي المعمول به. وجاء البند (٤) في المرتبة العاشرة فقد بلغت الأهمية النسبية له (٤٧,٦٢%) وبمتوسط حسابي له (٢,٣٨) التي تشير أن سياسة التقاعد المتبعة حالياً بالمؤسسات الحكومية واضحة. والمرتبة الحادية عشر جاء به البند (٥) بأهمية نسبية (٤٧,٤٠%) وبمتوسط حسابي (٢,٣٧) وتذكر أن الإجراءات المعتمدة في نظام التقاعد معروفة لكل الفئات الوظيفية، وجاءت البند (١١) بالمرتبة الثانية عشر بأهمية نسبية (٤٦,٢٣%) وبمتوسط حسابي (٢,٣١) القائل أن حقوق نهاية الخدمة ملائمة لكل الفئات الوظيفية. وجاء في المرتبة الثالث عشر أو الأخيرة البند (٧) فقد بلغ الأهمية النسبية له (٤٢,٩٢%) وبمتوسط حسابي (٢,١٥) ويشير إن قانون التقاعد المبكر ضرورية ويحقق رضا العاملين. وبشكل عام يمكن القول إن آراء أفراد العينة كانت سلبية لجميع البنود، مما يؤكد إنخفاض المتوسط الحسابي لجميع الأجابات، حيث كانت أقل بكثير من أداة القياس (٣,٤) كما أن المتوسط العام للفرضية بلغ (٢,٥٩)، وهذا يدل على أن أفراد عينة البحث كمجموعة واحدة قد أتفقت على رضا الموظفين لا يحقق من خلال الإجراءات المالية المتبعة لمنافع التقاعد وفقاً لمبادئ السارية. ويعزو الباحثين ذلك إلى أن معظم الموظفين غير راضون عن هذه الإجراءات، نتيجة خلل في آلية التطبيق المتبعة في قانون التقاعد رقم ٩ لسنة ٢٠١٤ في إقليم كردستان العراق، مما يدعو إلى رفض أي (عدم قبول) الفرضية الثانية القائل يحقق رضا الموظفين من خلال إجراءات المالية المتبعة في الوحدات الاقتصادية لمنافع التقاعد وفقاً للمبادئ السارية.

٣-٢-٢-٣. الفرضية الثالثة: التي تنص على أنه يوجد أهمية عند قيام الوحدات الاقتصادية في إقليم كردستان – العراق بتبني متطلبات معيار (IAS 19) منافع الموظفين لتحقيق رضا العاملين. تم إختيار هذه الفرضية من خلال (١٠) فقرات ويبين الجدول (٧) المتوسط الحسابي وقيمة الإحتمال (sig) وترتيب أهمية لكل فقرة من فقرات هذه الفرضية:

والجدول (٧) الاتي يبين النسب المئوية لإجابات أفراد عينة البحث لكل سؤال من الأسئلة المتعلقة بأهمية قيام الوحدات الاقتصادية في إقليم كردستان- العراق في تبني متطلبات (IAS 19) منافع الموظفين لتحقيق رضا العاملين.

الجدول (٧): النسب المئوية لإجابات أفراد عينة البحث

ت	الفقرة	المتوسط الحسابي	المتوسط الحسابي النسبي	قيمة الاختبار	القيمة الاحتمالية (sig)	الترتيب	الأهمية النسبية
أولاً	يضمن منافع الموظفين قصيرة الأجل من خلال:						
١	الرواتب والأجور ومساهمات الوحدة في التقاعد والضمان الاجتماعي	٤,١٩	٨٣,٨٨	١٠,٣٨	٠,٠٠٠	٤	مرتفع
٢	الإجازات قصيرة الأجل اعتيادية كانت أم مرضية وتكون أما براتب تام أو بنصف راتب	٤,١٥	٨٣,٠٣	١٠,٣٠	٠,٠٠٠	٧	مرتفع
٣	والإجازات طويلة الأجل كإجازة الأمومة والخدمة العسكرية والإجازات السنوية المدفوعة	٤,٢١	٨٤,١٤	١١,٣٧	٠,٠٠٠	٣	مرتفع جداً
٤	المكافآت المستحقة خلال ١٢ شهراً من نهاية الفترة والمنافع العينية	٤,٠٤	٨٠,٩٠	١٠,٠٨	٠,٠٠٠	٨	مرتفع
ثانياً	يضمن منافع ما بعد إنتهاء الخدمة (التقاعد) من خلال:						
٥	الرواتب التقاعدية خلال فترة التقاعد.	٤,٣٤	٨٦,٨٣	١١,٧٢	٠,٠٠٠	١	مرتفع جداً
٦	منافع التقاعد الأخرى (العناية الطبية مابعد إنتهاء الخدمة) خلال فترة التقاعد.	٤,٣٣	٨٤,٥٥	١٢,٠٦	٠,٠٠٠	٢	مرتفع جداً
ثالثاً	يضمن منافع الموظفين الأخرى طويلة الأجل بما في ذلك:						
٧	رواتب إجازة التفرغ الدراسي أو للبحث.	٣,٨٣	٧٦,٦٢	٣,٦٦	٠,٠٠٠	٩	مرتفع
٨	منافع الخدمة الطويلة الأخرى ومنافع العجز طويلة الأجل.	٣,٧١	٧٤,٢٨	٣,٤٢	٠,٠٠٠	١٠	مرتفع
رابعاً	يضمن منافع إنتهاء الخدمة الموظف من خلال:						
٩	مكافأة نهاية الخدمة	٤,١٨	٨٣,٥٢	١٠,٣٦	٠,٠٠٠	٥	مرتفع
١٠	الحقوق والمزايا المعطاة بنهاية الخدمة للموظف تؤمن له مستقبل ومستقبل من يعيلونهم وحياة كريمة.	٤,١٧	٨٣,٣٨	١٠,٣٤	٠,٠٣٧	٦	مرتفع
	جميع فقرات المجال معاً	٤,١١	٨٢,١١	٩,٣٧	٠,٠٠٤		مرتفع

المصدر من اعداد الباحثون.

من خلال الجدول السابق يتضح لنا أن المتوسطات جميعها للعبارات التي تقيس بنود أسئلة الفرضية الثالثة المتعلقة بأهمية قيام الوحدات الاقتصادية في إقليم كردستان-العراق في تبني متطلبات معيار (IAS 19) منافع الموظفين لتحقيق رضا العاملين كانت مرتفعة، كما أن أهمية النسبية لأغلبية البنود تتجاوز نسبة (٦٨%). وهذا يعني أن هناك موافقة من قبل أفراد العينة على هذه البنود. وتشير النتائج إلى أن الرواتب التقاعدية خلال فترة التقاعد يضمن منافع ما بعد إنتهاء الخدمة. فقد حظي البند (٥) بالمرتبة الأولى من حيث الأهمية بين جميع البنود، فبلغت النسبة (٨٦,٨٣%) ومتوسطه حسابي (٤,٣٤) وهو أعلى متوسط حسابي في هذا المجال. وحلّ في المرتبة الثانية من حيث الأهمية البند (٦) القائل إن منافع التقاعد الأخرى (العناية الطبية مابعد إنتهاء الخدمة) خلال فترة التقاعد يضمن منافع ما بعد إنتهاء الخدمة. بأهمية نسبية (٨٤,٥٥%) وبمتوسط حسابي (٤,٣٣).. واحتلّ البند (٣) المرتبة الثالثة بأهمية نسبية (٨٤,١٤%) وبمتوسط حسابي (٤,٢١). القائل أن الإجازات طويلة الأجل كإجازة الأمومة والخدمة العسكرية والإجازات السنوية المدفوعة. يضمن منافع الموظفين قصيرة الأجل. أما بالنسبة للمرتبة الرابعة فقد احتلها البند

(١) حيث بلغت أهميته (٨٣,٨٨%) وبمتوسط حسابي (٤,١٩) مما يعني أن هناك إجماعاً بأن الرواتب والأجور ومساهمات الوحدة في التقاعد والضمان الإجتماعي يضمن منافع الموظفين قصيرة الأجل. ويأتي في المرتبة الخامسة من حيث الأهمية النسبية البند (٩) حيث بلغت أهميته النسبية بـ (٨٣,٥٢%) وبلغ المتوسط الحسابي (٤,١٨)، أي أن مكافأة نهاية الخدمة يضمن منافع إنتهاء خدمة الموظف. ويأتي في المرتبة السادسة البند (١٠) فقد بلغت أهمية النسبية له بـ (٨٣,٣٨) وبمتوسط حسابي بلغ (٤,١٧)، القائل بأن الحقوق والمزايا المعطاة بنهاية الخدمة للموظف تؤمن له مستقبلاً ومستقبل من يعيلونهم وحياة كريمة يضمن منافع إنتهاء خدمة الموظف. أما المرتبة السابعة فقد احتلها البند (٢) وحصل هذا البند على أهمية النسبية بـ (٨٣,٠٣%) والمتوسط الحسابي العام بلغ (٤,١٥)، أن الإجازات قصيرة الأجل إعتيادية كانت أم مرضية وتكون أما براتب تام أو بنصف راتب يضمن منافع الموظفين قصيرة الأجل، وبالنسبة للمرتبة الثامنة فقد احتلها البند (٤) بأهمية نسبية (٨٠,٩٠%) وبمتوسط حسابي بلغ (٤,٠٤)، التي تشير إلى إن المكافآت المستحقة خلال ١٢ شهراً من نهاية الفترة والمنافع العينية يضمن منافع الموظفين قصيرة الأجل. أما المرتبة التاسعة فقد حصل عليها البند (٧) بأهمية نسبية (٧٦,٦٢%) وبمتوسط حسابي (٣,٨٣) ، القائل بأن رواتب إجازة التفرغ الدراسي أو للبحث يضمن منافع الموظفين الأخرى طويلة الأجل. وجاء البند (٨) في المرتبة العاشرة أو الأخيرة بأهمية نسبية (٧٤,٢٨) وبمتوسط حسابي له (٣,٧١%)، ان منافع الخدمة الطويلة الأخرى ومنافع العجز طويلة الأجل يضمن منافع الموظفين الأخرى طويلة الأجل. وبشكل عام يمكن القول إن آراء أفراد العينة جميعها كوحدة واحدة لأهمية قيام الوحدات الاقتصادية في إقليم كردستان -العراق في تبني متطلبات معيار (IAS 19) منافع الموظفين لتحقيق رضا العاملين. بمستوى مرتفع نحو البنود جميعها ، هذا ما يؤكد ارتفاع المتوسط الحسابي للإجابات جميعها ، حيث تجاوز أداة القياس (٣,٤) كما أن المتوسط العام للفرضية بلغ (٤,١١)، مما يدعو إلى قبول الفرضية الثالثة.

المبحث الرابع: الاستنتاجات والتوصيات

- ٣-١. الإستنتاجات: أظهرت نتائج البحث ما يلي:
 ١. لا يعد الراتب التقاعدي الذي يستحقه الموظف المحال على التقاعد منحة أو هبة، انما هو حق من حقوق الموظف، اذ انه تم استقطاع توقيفات تقاعدية من راتبه الشهري بصورة منتظمة خلال خدمته في الوظيفة العامة، من اجل مواجهة متطلبات الحياة بعد انتهاء خدمته الوظيفي.
 ٢. ان المكافأة التقاعدية والراتب التقاعدي تحددان بناء على خدمة الموظف التقاعدية وراتبه الوظيفي، بالتالي يتطلب ان تتفاوت نسبة الاستقطاعات (التوقيفات التقاعدية). اذ ليس من العدل والانصاف ان يتساوى جميع الموظفين في نسبة الاستقطاع برغم اختلاف عناوينهم ودرجاتهم الوظيفية.
 ٣. دلت نتائج جدول (٣) أن نسبة (٧١%) على مدى إمكانية العوامل والعناصر التي تسهم في تبني المعيار (١٩) منافع الموظفين في بيئة عمل الوحدات الاقتصادية في إقليم كردستان العراق، حيث أظهرت أن البيئة القانونية تساند تبني معيار (IAS 19). وأن تبني متطلباته لا يتعارض مع التطبيقات المحاسبية في الإقليم. فضلاً عن ذلك تتوافر حالياً الملاكات المهنية (المحاسبين والمدققين) المزودة بالمعرفة اللازمة لتبني معايير (IAS-IFRS) وتطبيق معيار (19).

٤. بينت نتائج جدول (٤) أن مستوى رضا موظفي الوحدات الحكومية في الإقليم عن الإجراءات المالية المتبعة لمنافع التقاعد وفقاً للمبادئ السارية سلبية وامتدنية بوزن نسبي (٥٠%) وتدل هذه النسبة على مدى تدهور رضا الموظفين عن هذه الإجراءات.

٥. تشير نتائج جدول (٥) مستوى أهمية تبني متطلبات معيار (IAS 19) منافع الموظفين لتحقيق رضا العاملين كانت إيجابية ومرتفعة بوزن نسبي (٨٢%) وتدل هذه النسبة أن تبني متطلبات معيار (١٩) منافع الموظفين في الوحدات الاقتصادية لإقليم كردستان العراق، يضمن منافع ما بعد إنتهاء الخدمة. و منافع الموظفين قصيرة وطويلة الأجل.

٣-١. التوصيات: اوصى البحث مجموعة من التوصيات منها:

١. التركيز على إبراز أهمية تبني المعيار المحاسبي الدولي (IAS 19) والمزايا التي يحققها لتحقيق رضا العاملين.

٢. العمل على تحديث قانون رواتب موظفي الدولة والقطاع العام وقانون الخدمة المدنية من خلال إصدار نصوص قانونية موحدة لمنافع الموظفين تلتزم بها دوائر الدولة وشركات القطاع العام كافة.

٣. ضرورة تناسب وتناغم راتب المتقاعدين مع المؤهل العلمي، بعيداً عن الوساطة والمحسوبية، وفقاً لمعايير مضبوطة تطبق على جميع الفئات الوظيفية بعدالة، حتى يصبح دخل الموظف المتقاعد يكفي لإشباع احتياجاته الأساسية.

٤. ضرورة ان تكون الاستقطاعات (التوقيفات التقاعدية) محددة حسب الدرجات الوظيفية.

٥. أن تقتزن عملية التحول إلى المعايير المحاسبية الدولية أو التوافق أن يسبقها أعمال تحضيرية وإعداد وتهيئة البيئة المالية و الإدارية من خلال إعداد ورش العمل وإلقاء المحاضرات لهذا التحول.

المصادر

أولاً. المصادر العربية:

١. قانون التقاعد الموحد رقم (٢٧) لسنة ٢٠٠٦ المعدل.
٢. قانون التقاعد الموحد رقم (٩) لسنة ٢٠١٤ المعدل.
٣. قانون الخدمة والتقاعد العسكري رقم (٣) لسنة ٢٠١٠.
٤. قانون الخدمة والتقاعد لقوى الامن الداخلي رقم (١٨) لسنة ٢٠١١.
٥. قانون الخدمة المدنية رقم (٢٤) لسنة ١٩٦٠ المعدل.
٦. قانون رواتب موظفي الدولة والقطاع العام رقم (٢٢) لسنة ٢٠٠٨ المعدل.
٧. قانون الخدمة الجامعية رقم (٢٣) لسنة ٢٠٠٨ المعدل.
٨. قانون مكافأة الهيئات التدريسية والتعليمية رقم ١٢ لعام ٢٠١٢.
٩. منشور في جريدة الوقائع العراقية بالعدد ٤٢٣١ في ٢٧/٢/٢٠١٢.
١٠. قرار رقم ١٠٧/١٠٦/١٠٧/انضباط/تميز ٢٠٠٧ في ٢٠/٩/٢٠٠٧، اشار له مالك منسي الحسيني ومصدق عادل: النظام القانوني لذوي الدرجات الخاصة في العراق دراسة تحليلية بين النظرية والتطبيق، بيروت، ٢٠١١، ص ١٦٢
١١. منشور معيار المحاسبة الدولي التاسع عشر (المعدل عام 2011) IFRS 2016
١٢. أبو نصار، محمد، حميدات، جمعة، (٢٠١٣)، معايير المحاسبة والإبلاغ المالي الدولية (الجوانب النظرية والعملية)، الطبعة الثالثة، دار وائل للنشر، عمان، الأردن.

١٣. الفضل، سما سعد خير الله حسين، (٢٠٠٦)، أثر المناخ الأخلاقي في نوعية حياة العمل والرضا الوظيفي في عينة من المستشفيات العراقية، رسالة ماجستير غير منشورة في إدارة الأعمال، كلية الإدارة والاقتصاد، جامعة بغداد.
١٤. التحافي، عبد الوهاب عبد الرزاق، (١٩٨٤)، النظرية العامة لحقوق وواجبات العاملين في الدولة، ط ١، بغداد.
١٥. علي، محمد ابراهيم الدسوقي، (٢٠٠٥)، حماية الموظف العام اداريا.
١٦. عبدالمجيد، عصمت، (٢٠١١)، مجلس الدولة، دار الكتب العلمية، لبنان، بيروت.
١٧. حماد، طارق عبدالعال، (2011)، المحاسبة الدولية، الدار الجامعة، الأسكندرية، الرياض، جمهورية مصر العربية.
١٨. مجول، رياض محسن، وطالب، مصدق عادل، (٢٠١٢)، الحقوق المالية لموظف الخدمة الجامعية المحال الى التقاعد في العراق ، مجلة القانون والقضاء ، العدد ٩ .
- ثانياً. المصادر الاجنبية:**

1. Ahmad, Zainal Ariffin & Yekta, Zeinab Amini. (2010). Relationship between Perceived Organizational Support, Leadership Behavior and Job Satisfaction: An Empirical Study in Iran. Intangible Capital, Vol. 6, No. 2, pp. 162-184.
2. Baseri, Saeid. (2013). An Investigation of Job Satisfaction in Accounting and Auditing Institutions of Commercial Companies. Management Science Letters, 3, pp. 683-688.
3. Fields, D. (2002). Taking Measure of Work: A Guide to Validated Scales for Organizational Research and Diagnosis. Sage Publications, Thousand Oaks, California.
4. Griffin, Ricky W. and Moorhead, Gregory. (2014). Organizational Behavior: Managing People and Organizations. Eleventh Edition, South-Western, Cengage Learning, Canada.
5. Kautonen, Teemu; Hytti, Ulla; Dieter, Bögenhold and Heinonen, Jarna. (2012). Job Satisfaction and Retirement Age Intentions in Finland: Self-Employed Versus Salary Earners. International Journal of Manpower, Vol. 33, No. 4, pp. 424-440.
6. Irvani, Mohammad Reza. (2012). A Social Work Study on Job Satisfaction. Management Science Letters, No. 2, pp.1397-1402.
7. Luthans, Fred. (2011). Organizational Behavior: An Evidence-Based Approach. 12th Edition, McGraw-Hill/Irwin, New York.
8. Schermerhorn Jr., John R.; Hunt, James G.; Osborn, Richard N.; Uhl-Bien, Mary. (2010). Organizational Behavior. 11th Edition, John Wiley & Sons, Inc., USA. .
9. Tyilana, Xolani E., (2005), The Impact of Motivation on Job Satisfaction Amongst an Employee of a National Broadcaster, Master in Business Management, Faculty of Management, University of Johannesburg.