

UKJAES

University of Kirkuk Journal  
For Administrative  
and Economic Science

ISSN:2222-2995 E-ISSN:3079-3521

University of Kirkuk Journal For  
Administrative and Economic Science



Yousif Hasan Saleh. Assessing the impact of the Iraqi state employees' salary scale for the year 2008 in accordance with the International Public Sector Accounting Standard (IPSAS 39) for employee benefits. *University of Kirkuk Journal For Administrative and Economic Science* (2025) 15 (4) Part (1):213-225.

## Assessing the impact of the Iraqi state employees' salary scale for the year 2008 in accordance with the International Public Sector Accounting Standard (IPSAS 39) for employee benefits

Hasan Saleh Yousif <sup>1</sup>

<sup>1</sup> University of Mosul - College of Administration and Economics, Mosul, Iraq

[hasansalih@uomosul.edu.iq](mailto:hasansalih@uomosul.edu.iq) <sup>1</sup>

**Abstract:** The study aims to evaluate the impact of the 2008 Iraqi Civil Servants' Salary Schedule according to the International Public Sector Accounting Standard (IPSAS 39) on employee satisfaction, human resources management efficiency, government expenditure efficiency, and the extent of alignment of the salary schedule with international standards. The research adopted a descriptive-analytical approach, and data were collected from 106 government employees using an electronic questionnaire. The data were analyzed statistically using SPSS, including means, standard deviations, correlation analysis, and Cronbach's Alpha reliability test. The results indicated that the 2008 salary schedule does not achieve employee satisfaction, does not account for economic variables such as inflation, negatively affects employee satisfaction, talent retention, and government expenditure efficiency, and does not fully comply with IPSAS 39 in defining short- and long-term benefits. The study recommends periodically updating the salary schedule linked to economic indicators, including performance incentives and allowances, and developing the accounting system to enhance transparency and financial disclosure.

**Keywords:** Civil Servants' Salary Schedule, IPSAS 39, Employee Benefits.

### تقييم تأثير جدول رواتب موظفي الدولة العراقية لسنة ٢٠٠٨ وفقاً للمعيار المحاسبي الدولي للقطاع العام (IPSAS 39) الخاص بمنافع الموظفين

م. حسن صالح يوسف <sup>١</sup>

<sup>١</sup> جامعة الموصل - كلية الإدارة والاقتصاد، الموصل، العراق

**المستخلص:** تهدف الدراسة إلى تقييم تأثير جدول رواتب موظفي الدولة العراقية لسنة ٢٠٠٨ وفقاً للمعيار المحاسبي الدولي للقطاع العام (IPSAS 39) على رضا الموظفين وكفاءة إدارة الموارد البشرية وكفاءة الإنفاق الحكومي ومدى توافق جدول رواتب موظفي الدولة مع المعايير الدولية. اعتمدت الدراسة المنهج الوصفي التحليلي، وجمعت البيانات من ١٠٦ موظف حكومي باستخدام استبيان إلكتروني، وتم تحليلها إحصائياً باستخدام برنامج (SPSS)، وشمل ذلك المتوسطات والانحراف المعياري وتحليل الارتباط واختبار موثوقية Cronbach's

Alpha. أظهرت النتائج أن جدول الرواتب لعام ٢٠٠٨ لا يحقق الرضا الوظيفي ولا يغطي المتغيرات الاقتصادية مثل التضخم، ويؤثر سلباً على رضا الموظفين واستقطاب الكفاءات وكفاءة الإنفاق الحكومي، كما أنه لا يتوافق مع IPSAS 39 في تحديد المنافع قصيرة وطويلة الأجل. توصي الدراسة بتحديث جدول الرواتب دورياً وربطه بمؤشرات اقتصادية، وتضمن حوافز وبدلات، وتطوير النظام المحاسبي لتعزيز الشفافية والإفصاح المالي.

**الكلمات المفتاحية:** جدول رواتب موظفي الدولة، المعيار الدولي IPSAS 39 منافع الموظفين.

Corresponding Author: E-mail: [hasansalih@uomosul.edu.iq](mailto:hasansalih@uomosul.edu.iq)

## المقدمة

يُعدُّ نظام الرواتب الحكومي من الركائز الأساسية التي تحدد مستوى رفاهية الموظفين وكفاءتهم في أداء مهامهم، وفي العراق يمثل جدول الرواتب لعام ٢٠٠٨ المرجع الرئيس لتحديد الرواتب المرتبطة بالوظيفة العامة، ومع مرور الزمن ظهرت تساؤلات حول مدى ملائمة هذا الجدول للظروف الاقتصادية والمعيشية المتغيرة خاصة في ظل التضخم المالي وتقلبات أسعار الصرف للدولار، إذ ينعكس ذلك بشكل مباشر على القدرة الشرائية للموظفين ورضاهم عن مستوى معيشتهم. وتشير الدراسات إلى أن تعويضات الموظفين والرواتب تؤثر بشكل كبير على الرضا والاداء الوظيفي، إذ أوضحت دراسة أجرتها منظمة OECD أن التعويضات المناسبة تسهم في تعزيز الحافز الوظيفي والاستقرار المهني وتحسين جودة الأداء في القطاع العام (OECD, 2020). كما أظهرت دراسة في كندا أن تقييم الرواتب والتعويضات ومراجعتها بشكل دوري يرتبط بزيادة رضا الموظفين وقدرتهم على مواجهة الضغوط الاقتصادية والتغيرات في تكلفة المعيشة (Public Service Commission of Canada, 2019). وتبرز أهمية الدراسة من الحاجة إلى تقييم تأثير جدول الرواتب لعام ٢٠٠٨ على رضا الموظفين وحافزيتهم وكفاءة إدارة الموارد البشرية وكفاءة الإنفاق الحكومي ومدى توافقه مع معيار IPSAS 39 الخاص بمنافع الموظفين، مما يسهم في تقديم رؤى علمية لتطوير السياسات المالية والإدارية في القطاع العام العراقي. وقد جاء اختيار هذا الموضوع نتيجة لغياب دراسات شاملة تربط بين تطبيق جدول الرواتب لعام ٢٠٠٨ والرضا الوظيفي وتحقيق مستوى معيشي ملائم فضلاً عن ندرة الدراسات التي تقيم تطبيق معيار IPSAS 39 في العراق، ما يجعل البحث يسد فجوة معرفية ويوفر توصيات عملية لتحسين النظام الحالي. وتُظهر الدراسات السابقة أهمية تطبيق المعايير المحاسبية الدولية في القطاع العام، وتشير دراسة (El-Toby et al. 2022) إلى أن تطبيق معيار IPSAS 39 في العراق يُحسن من دقة التقارير المالية ويُعزز من المساءلة المالية.

## المبحث الأول: منهجية الدراسة

### أولاً: مشكلة الدراسة Research Problem:

على الرغم من مرور أكثر من سبعة عشر عاماً على اعتماد سُلّم رواتب موظفي الدولة العراقية لعام ٢٠٠٨، إلا أن هذا السُلّم لم يخضع لتعديلات جوهرية تعكس التغيرات الاقتصادية ومعدلات التضخم المتصاعدة، الأمر الذي ساهم في تراجع القوة الشرائية للموظفين وانخفاض مستوى رضاهم الوظيفي. كما أسهم ذلك في اتساع الفجوة بين المنافع الفعلية الممنوحة للموظفين وتلك التي يفترض أن تُمنح وفقاً للمعايير الدولية، ولا سيما معيار IPSAS 39 الذي يركز على تحقيق منافع عادلة ومستدامة. وبالنظر إلى أن القانون لم يتم تحديثه منذ إصداره وتشريعه، فقد انعكس ذلك سلباً على المستوى المعيشي للموظف في ظل تقلبات القيمة الاقتصادية وارتفاع معدلات التضخم. ومن هنا تبرز المشكلة البحثية في التساؤل الآتي:

ما أثر تقادم سُلّم رواتب موظفي الدولة العراقية لسنة ٢٠٠٨ على المستوى المعيشي للموظف؟

### ثانياً: أهمية الدراسة Importance of the Study:

تتبع أهمية دراسة تأثير جدول رواتب موظفي الدولة العراقية لسنة ٢٠٠٨ وفقاً للمعيار المحاسبي الدولي للقطاع العام (IPSAS 39) الخاص بمنافع الموظفين، من جوانب رئيسة عدة، عبر سعيها إلى تقييم مدى توافق جدول رواتب موظفي الدولة العراقية لسنة ٢٠٠٨ مع متطلبات المعيار المحاسبي الدولي للقطاع العام رقم (IPSAS 39)، الخاص بمنافع الموظفين، بما يضمن مواءمة النظام المحاسبي العراقي مع المعايير الدولية الحديثة. كما توفر الدراسة رؤى عملية لصنّاع القرار في تحسين سياسات إدارة وتحفيز الموارد البشرية موظفي الدولة، الأمر الذي ينعكس إيجاباً على رفع كفاءة الإنفاق الحكومي وترشيده لتحقيق استدامة مالية أفضل. من خلال تحليل أثر جدول الرواتب على رضا الموظفين واستقرارهم المالي والوظيفي، وتسهم النتائج المتوقعة في وضع مقترحات إصلاحية تعزز الرضا الوظيفي وتدعم الأداء المؤسسي بشكل عام.

### ثالثاً: أهداف الدراسة Study Objectives:

يمكن للبحث أن يسهم في تقديم رؤية شاملة وعملية لتحسين نظام الرواتب في العراق، وضمان توافقه مع المعايير الدولية، ويمكن أن تكون أهداف الدراسة كالاتي:

١. تقييم تأثير جدول الرواتب على رفاهية الموظفين وتحفيزهم ودراسة كيفية تأثير جدول الرواتب على الرضا الوظيفي ومستوى المعيشة و. تحليل العلاقة بين نظام الرواتب والتحفيز الإنتاجي للموظفين.
٢. تقييم التأثير المالي لنظام الرواتب على المالية العامة للدولة ودراسة الالتزامات المالية الناتجة عن نظام الرواتب. وتحليل الأثر طويل الأجل لنظام الرواتب على الاستدامة المالية.
٣. تحليل مدى توافق جدول رواتب موظفي الدولة العراقية لسنة ٢٠٠٨ مع المعيار المحاسبي الدولي للقطاع العام: (IPSAS 39)

#### رابعاً: فرضيات الدراسة: Hypotheses of the Study

- في إطار دراسة "تقييم تأثير جدول رواتب موظفي الدولة العراقية لسنة ٢٠٠٨ وفقاً للمعيار المحاسبي الدولي (IPSAS 39) الخاص بمنافع الموظفين"، تم صياغة الفرضيات الآتية للتحقق منها:
١. تطبيق جدول الرواتب لسنة ٢٠٠٨ يؤدي إلى تحسين رضا الموظفين الحكوميين وزيادة تحفيزهم، مما ينعكس إيجاباً على الأداء الوظيفي.
  ٢. هناك تأثير إيجابي لتطبيق جدول الرواتب على كفاءة إدارة الموارد البشرية في القطاع العام العراقي.
  ٣. يساهم تطبيق جدول الرواتب في تحقيق كفاءة أعلى في الإنفاق الحكومي على الرواتب والمنافع.
  ٤. يتوافق جدول الرواتب لعام ٢٠٠٨ مع معيار IPSAS 39 في تحديد وتسجيل منافع الموظفين بشكل صحيح وشامل.

#### خامساً: مجتمع وعينة الدراسة. Population and Sample of the Study

تم إعداد استمارة استبيان لتقييم تأثير جدول رواتب موظفي الدولة العراقية لسنة ٢٠٠٨ وفقاً للمعيار المحاسبي الدولي للقطاع العام (IPSAS 39) الخاص بمنافع الموظفين، وتم توزيعها على مجموعة من موظفي القطاع العام الذين يتقاضون رواتب وفق هذا القانون، مع التركيز على منتسبي جامعة الموصل. شملت العينة عدد من الدوائر، واستهدفت مختلف الفئات المهنية مثل المحاسبين، المدققين، المدرسين المتخصصين في مجال المحاسبة، المحاسبين القانونيين، وفئات أخرى. بلغ عدد الاستبيانات الموزعة ١٠٦ استبيانات، وقد تم جمع جميع الردود إلكترونياً، دون وجود استبيانات مفقودة أو غير مستكملة.

#### سادساً: المقاييس المستخدمة وأساليب جمع البيانات Measures Used and Data Collection Methods in the Study

تم استخدام منهجين رئيسيين لتحليل البيانات في هذه الدراسة لضمان دقة النتائج وموثوقيتها:

١. **التحليل الإحصائي للاستبيانات:** تم إدخال البيانات المجمعة من الاستبيانات الإلكترونية إلى برنامج (SPSS) لمعالجتها وتحليلها. شمل التحليل الإحصائي استخدام الأساليب الوصفية (**Descriptive Statistics**) مثل المتوسطات والانحراف المعياري، بالإضافة إلى تحليل الارتباط (**Correlation Analysis**) بين المتغيرات، تم تطبيق اختبار (**Cronbach's Alpha**) لقياس موثوقية استجابات أفراد العينة ( $N = 106$ ) على مقياس ليكرت الخماسي، حيث تمثل القيمة ٥ أعلى مستوى من الاتفاق أو الرضا. شمل هذا التحليل جميع فقرات الاستبيان المتعلقة بمحاور الدراسة، وهي: رضا الموظفين، كفاءة إدارة الموارد البشرية، كفاءة الإنفاق الحكومي، ومدى توافق جدول الرواتب مع متطلبات المعيار الدولي IPSAS39. بالإضافة إلى ذلك، تم استخدام **معامل الارتباط لبيرسون (Pearson r)** لتحديد قوة العلاقة والدلالة الإحصائية (**Sig.**) بين المتغيرات، مما أتاح تقييم مدى ارتباط رضا الموظفين، وكفاءة إدارة الموارد البشرية، وكفاءة الإنفاق الحكومي، بتوافق جدول الرواتب مع معيار IPSAS 39. الهدف من هذا التحليل هو استكشاف الاتجاهات والأنماط في آراء موظفي القطاع العام حول جدول الرواتب وأثره على رضا الموظفين وكفاءة الأداء المؤسسي.

٢. **التحليل التطبيقي لسلم الرواتب:** شمل التطبيق العملي احتساب رواتب جميع الدرجات الوظيفية في جدول الرواتب لعام ٢٠٠٨، مع مراعاة جميع المخصصات المالية بما فيها مخصصات الشهادة، الراتب الاسمي، مخصصات الخدمة الجامعية، الخطورة، المنصب، اللقب العلمي، الزوجية والأطفال، التقاعد، الضريبة، والمخصصات الفنية والإدارية. استخدمت المعادلات المالية والمحاسبية في برنامج الاكسل المستندة إلى قانون رواتب موظفي الدولة رقم ٢٢ لسنة ٢٠٠٨. هذا التحليل يسمح بمقارنة الأثر المالي الفعلي لجدول الرواتب مع توقعات الموظفين والآثار المحتملة على الإنفاق العام والاستقرار الوظيفي.

**سابعاً: نموذج الدراسة Research Model :** يتبين من نموذج الدراسة ادناه متغيرات الدراسة المستقلة والتابعة والتي تتماثل مع فرضيات الدراسة التي يجريها الباحث في موضوعه الخاص بتقييم تأثير جدول رواتب موظفي الدولة العراقية لسنة ٢٠٠٨ وفقاً للمعيار المحاسبي الدولي للقطاع العام (IPSAS 39) الخاص بمنافع الموظفين.



الشكل (١): نموذج الدراسة

المصدر: من اعداد الباحث

### المبحث الثاني: الإطار النظري

**مقدمة:** يتناول هذا المبحث دراسة نقدية شاملة لقانون رواتب موظفي الدولة، مع التركيز على تحليل أبعاده المالية والإدارية وتأثيره على رضا الموظفين وكفاءة الإنفاق الحكومي. بهدف تقديم رؤية علمية متكاملة تساعد في تقييم فعالية الجدول ووضع توصيات تطويرية مستندة إلى الأدلة.

#### أولاً: أهمية الرواتب والمنافع الاقتصادية في القطاع العام:

تُعد الرواتب أداة رئيسية لتحفيز الموظفين وتعزيز القوة الشرائية لهم، مما ينعكس إيجاباً على النمو الاقتصادي وتقليل البطالة. كما تمثل عامل جذب واحتفاظ بالكفاءات في القطاع الحكومي. وتُعرف الرواتب بأنها المدفوعات الدورية التي تُمنح للموظفين مقابل عملهم، وتشمل الرواتب الأساسية والمخصصات ومخصصات الشهادة والمنصب والزوجية وغيرها (Darmawan, 2021). وتُعرف الرواتب في السياق الحكومي بأنها المدفوعات النقدية الثابتة والدورية التي تلتزم الدولة بدفعها لموظفيها مقابل الخدمات التي يقدمونها خلال فترة زمنية محددة، وتشمل الأجور الأساسية والعلوات والبدلات المرتبطة بأداء العمل أو المنافع المستحقة بموجب القوانين النافذة، (IPSASB, 2016, p. 12).

#### ثانياً: مفهوم وأهداف جدول رواتب موظفي الدولة العراقية المرقم ٢٢ لسنة ٢٠٠٨

يُعد سلم رواتب موظفي الدولة أداة أساسية تهدف إلى تحسين المستوى المعيشي للموظفين من خلال مراعاة المؤهلات الأكاديمية وسنوات الخدمة وطبيعة المخاطر المرتبطة بالعمل. وقد تم إقرار القانون رقم (٢٢) لسنة ٢٠٠٨ من قبل مجلس النواب العراقي ليشكل الإطار التشريعي لهذا السلم، ثم أُجريت عليه تعديلات لاحقة في عام ٢٠١٥ شملت تحسينات على الدرجات الوظيفية الأدنى. ويستند هذا السلم إلى مجموعة من الأهداف التي تسعى إلى تحقيق العدالة الوظيفية وضمان التدرج المهني وتعزيز الكفاءة في شغل الوظائف العامة. أما مكونات جدول رواتب موظفي الدولة فيتم من خلال دراسة مكوناته الأساسية المتمثلة بالراتب الأساس والمخصصات والعلوات والدرجات والمراحل، وذلك بالاعتماد على نصوص القانون والمواد ذات العلاقة التي نصت على تفاصيل هذه العناصر وآليات احتسابها. وحسب المواد التي تم التطرق إليها في القانون وكالاتي:

**المادة ٤ / أ -** مع مراعاة الأحكام المتعلقة بوصف الوظائف يعين حملة الشهادات الدراسية التالية أو ما يعادلها بالرواتب المنصوص عليها وفقاً لجدول الرواتب والعلوات السنوية الملحق بهذا القانون. والمادة ١١ / أ - تمنح مخصصات شهادة وفق النسب الآتية في الجدول:

جدول (١): ملخص قانون رقم ٢٢ لسنة ٢٠٠٨

نوع الشهادة	الدرجة الوظيفية	المرحلة الوظيفية	مقدار الراتب الاسمي	مخصصات الشهادة
من لا يحمل شهادة دراسية	العاشرة	الأولى	١٧٠,٠٠٠	١٥٪
الابتدائية	العاشرة	الرابعة	١٧٩,٠٠٠	١٥٪
المتوسطة	التاسعة	الأولى	٢١٠,٠٠٠	١٥٪
الاعدادية بفروعها كافة	الثامنة	الأولى	٢٦٠,٠٠٠	٢٥٪

المعاهد بعد الاعدادية ٢ سنة او بعد المتوسطة ٥ سنوات	الثامنة	الخامسة	٢٧٢,٠٠٠	٣٥٪
حملة شهادة الجامعية الاولى بكالوريوس مدة الحصول عليها ٤ سنوات	السابعة	الاولى	٢٩٦,٠٠٠	٤٥٪
حملة شهادة الجامعية الاولى صيدلة وطب الاسنان وطب بيطري وهندسة معماري مدة الحصول عليها ٥ سنوات	السادسة	الاولى	٣٦٢,٠٠٠	٤٥٪
حملة شهادة الدبلوم العالي بعد الشهادة الجامعية	السادسة	الاولى	٣٦٢,٠٠٠	٥٥٪
كلية الطب العراقية التي تتطلب ٦ سنوات دراسة	السادسة	الثالثة	374٠000	45%
حملة شهادة الماجستير	السادسة	الثالثة	٣٧٤,٠٠٠	٧٥٪
شهادة الدكتوراه او ما يعادلها التي تتطلب دراسة ٣ سنوات	الخامسة	الثالثة	٤٤١,٠٠٠	١٠٠٪
سنوات الترفيع				
من الدرجة العاشرة لغاية الدرجة السادسة ٤ سنوات للترفيع				
من الدرجة الخامسة لغاية الدرجة الاولى ٥ سنوات للترفيع				
العلوة السنوية للدرجة العاشرة	٣ الاف دينار			
العلوة السنوية للدرجة التاسعة والثامنة	٣ الف دينار			
العلوة السنوية للدرجة السابعة والدرجة السادسة	٦ الف دينار			
العلوة السنوية للدرجة الخامسة	٦ الف دينار			
العلوة السنوية للدرجة الرابعة	٨ الف دينار			
العلوة السنوية للدرجة الثالثة	١٠ الف دينار			
العلوة السنوية للدرجة الثانية	١٧ الف دينار			
العلوة السنوية للدرجة الاولى	٢٠ الف دينار			

المصدر: اعداد الباحث

**المادة ٦** – الترفيع هو انتقال الموظف من الوظيفة التي يشغلها إلى وظيفة تقع في الدرجة الأعلى التالية لدرجته مباشرة ضمن تدرجه الوظيفي. يُمنح كل ٤-٥ سنوات حسب الدرجة. ونظام العلاوات: يتدرج من ٣,٠٠٠ إلى ٢٠,٠٠٠ دينار سنوياً حسب الدرجة.

**ثالثاً: التحديات التي تواجه تطبيق جدول رواتب ٢٠٠٨ وملاحظات ديوان الرقابة المالية/الجهات المختصة:**

تواجه عملية تطبيق سلم رواتب موظفي الدولة لعام ٢٠٠٨ العديد من التحديات المرتبطة بالتغيرات الاقتصادية والتشريعية، ما انعكس على تحقيق العدالة الوظيفية وتحسين المستوى المعيشي. وقد أشار ديوان الرقابة المالية والجهات المختصة إلى ملاحظات مهمة تتعلق بآليات التنفيذ، والثغرات في التشريع، وضرورة إعادة النظر في بعض بنود السلم لتحقيق الكفاءة والعدالة وتمثلت بالآتي. (International Monetary Fund, 2008, p. 23). (World Bank, 2016, p. 45).

١. تحديات مالية: زيادة كبيرة في كتلة الرواتب أثقلت كاهل الموازنة العامة.
٢. تحديات غياب الدراسات الاكتوارية: لم تُحتسب الكلفة المستقبلية للرواتب.
٣. اختلاف التفسير بين الوزارات أدى لعدم العدالة. (ديوان الرقابة المالية تقرير المراجعة لعام ٢٠١٣).
٤. إقصاء بعض الفئات لم يشمل العقود المؤقتة. (هيئة النزاهة، ٢٠١٥)
٥. عدم التوافق مع 39 IPSAS تجاهل منافع ما بعد الخدمة وعدم تطبيق محاسبة ائتمانية. (وزارة المالية العراقية، تقارير تنفيذ الموازنة العامة). و(ديوان الرقابة المالية الاتحادي – تقارير الحسابات الختامية).

**رابعاً: العلاقة التكاملية بين وظائف الموارد البشرية واسس احتساب الرواتب والاجور والاستقطاعات**

تُعد كشوفات الرواتب من وظائف الموارد البشرية الحيوية، وإصدار الاوامر الادارية الخاصة بالموظفين إذ تشمل احتساب الأجور والاستقطاعات وتوزيع صافي الأجور، وتسهم في تنظيم العلاقة التعاقدية والتعويضية مع الموظفين. وأن تقارير الرواتب تُعد من الوظيفة الرئيسية لقسم الامور المالية، حيث تشمل احتساب الأجور والاستقطاعات وتوزيع صافي الأجور، وتسهم في تنظيم العلاقة بين المؤسسة والموظفين (Rippling, 2025).

**خامساً: أهمية توافق الأنظمة الوطنية مع المعايير الدولية.**

تهدف العديد من المنظمات والهيئات واللجان الدولية، سواء كانت عامة أو خاصة، إلى تعزيز التوافق المحاسبي الدولي بهدف رفع مصداقية التقارير المالية الصادرة عن المؤسسات، خاصة الشركات متعددة الجنسيات المنتشرة عبر مختلف دول العالم. وتعمل بعض هذه المنظمات على نطاق عالمي، وبعضها على نطاق إقليمي، ومن أبرزها: منظمة التعاون والتنمية الاقتصادية (OCDE)، والمنظمة الدولية ليورصات الأوراق المالية (SEC)، والأمم المتحدة (UN)، والاتحاد الدولي للمحاسبين (IFAC)، والمجموعة الاقتصادية الأوروبية (EEC)، ولجنة معايير المحاسبة الدولية (IASB) وتساهم هذه الهيئات في تسهيل إدراج المؤسسات في الأسواق المالية العالمية، وتمكين إجراء المقارنات بين المعلومات المالية الدولية والقوائم المالية المحلية، مما يسهل تقييم الأداء المؤسسي واتخاذ القرارات الاستثمارية. كما تعزز نجاح عمليات الرقابة والمتابعة التي تقوم بها بعض الهيئات على المؤسسات الحكومية، مثل الاتحاد الأوروبي، والأمم المتحدة، وهيئات مراقبة الأسواق المالية الوطنية أو الدولية، والبنك الدولي، لما يتيح ذلك من خفض تكاليف الرقابة (Roberts Clare et al., 2009).

ويحدد المعيار المحاسبي الدولي 39 IPSAS أسس الاعتراف والقياس والإفصاح عن منافع الموظفين، سواء خلال الخدمة أو بعد التقاعد، بما يشمل الرواتب والعلاوات والمكافآت التقاعدية، بهدف ضمان معالجة هذه المنافع ضمن القوائم المالية وقد عرّف منافع



الموظفين (Employee benefits) بانها الاعتبارات المختلفة التي تمنحها المنشأة للموظفين مقابل الخدمات المقدمة منهم وينقسم المعيار إلى أنواع من منافع الموظفين كما يلي (IPSASB, 2016):

١. **منافع قصيرة الأجل: (Short-term employee benefits)** وهي المنافع المستحقة خلال فترة الاثني عشر شهراً التالية لتقديم الخدمة، وتشمل:

– الأجور والرواتب ومساهمات الضمان الاجتماعي.

– الإجازات السنوية والمرضية المدفوعة.

– مشاركة الأرباح والمكافآت.

– المنافع غير النقدية، مثل الرعاية الصحية، والإسكان، والسيارات، والسلع أو الخدمات المدعومة للموظفين الحاليين (المجمع الدولي العربي للمحاسبين القانونيين، ٢٠١٩، ١٦٩٣).

٢. **منافع ما بعد التوظيف: (Post-employment benefits)** وتشمل المنافع المستحقة بعد انتهاء الخدمة، باستثناء منافع إنهاء الخدمة، مثل:

– منافع التقاعد، بما في ذلك معاشات التقاعد.

– منافع أخرى لما بعد التوظيف، مثل التأمين على الحياة والرعاية الصحية بعد التقاعد (الاتحاد الدولي للمحاسبين، ٢٠١١، ٨١٥، ٨٢٠).

٣. **منافع نهاية الخدمة: (Termination benefits)** وهي المنافع المستحقة عند إنهاء خدمة الموظف وفق ضوابط القانون والمعايير المعمول بها.

٤. **منافع أخرى طويلة الأجل: (Other long-term benefits)** وهي المنافع المستحقة بعد أكثر من سنة من تقديم الخدمة، وتشمل المنافع التحفيزية والحفاظ على الموظف. ويهدف معيار منافع الموظفين إلى تنظيم محاسبة هذه المنافع والإفصاح عنها، ويتطلب من المنشأة الاعتراف بما يلي:

– الالتزام الناتج عن تقديم الموظف خدماته مقابل منافع مستقبلية.

– المصروف المرتبط بالمنافع الاقتصادية المستهلكة أو المتوقع تقديمها نتيجة لخدمات الموظف (المجمع الدولي العربي للمحاسبين القانونيين، ٢٠١٩، ١٩٦٢).

#### سادساً: الفجوة بين جدول رواتب ٢٠٠٨ ومتطلبات IPSAS 39

تظهر الفجوة بين سلم رواتب موظفي الدولة لعام ٢٠٠٨ ومتطلبات معيار IPSAS 39 في عدم تطابق عناصر المنافع الممنوحة للموظفين مع المعايير الدولية المعتمدة للاعتراف والقياس والإفصاح عن هذه المنافع. ويترتب على هذا التباين تحديات عدة تشمل ضعف العدالة الوظيفية، وتراجع الشفافية في القوائم المالية، وصعوبة ضمان استدامة المنافع المقدمة، ما يجعل مراجعة سلم الرواتب ضرورة ملحة لضمان توافقه مع المعايير الدولية وتحسين المستوى المعيشي للموظفين.

جدول (٢): الفجوة بين سلم رواتب ٢٠٠٨ ومتطلبات IPSAS 39

البند	IPSAS 39	جدول رواتب 2008	الفجوة
1	يُلزم بالتقييم الاكتواري والإفصاح	لا يُقِيم أو يُفَصِّح عنها	منافع ما بعد الخدمة
2	يجب تسجيلها كمخصص التزام	لا تُسَجَّل كمخصص مالي	منافع نهاية الخدمة
3	تُقاس ويُفَصِّح كمخصص متراكم	لا تُحَسَّب كاستحقاق مالي	إجازات متراكمة
4	يُشترط استخدام طرق اكتوارية	يُعتمد على حسابات ثابتة	تقييم اكتوارية
5	إفصاح مالي إلزامي عن المنافع	لا يوجد إفصاح شامل	الإفصاحات
6	يعتمد على تحديث البيانات باستمرار	التعديل تشريعي وبطيء	مرونة للتحديث

المصدر: من اعداد الباحث IPSASB (2020)– International Public Sector Accounting Standard 39: Employee Benefits

<https://www.ipsasb.org>

#### سابعاً: الفرق بين الرواتب في المؤسسات الحكومية والشركات الخاصة

الرواتب في المؤسسات الحكومية تتميز بأنها تُحدَّد وفق جداول رسمية ثابتة صادرة من قبة البرلمان والسلطات التشريعية في الدولة وتعكس الخبرة، الدرجة الوظيفية، والتسلسل الوظيفي، وتكون أقل مرونة، كما أن المنافع المالية وغير المالية (كالضمان الاجتماعي، التقاعد، العطل الرسمية) غالباً ما تكون مضمونة قانونياً ومتسقة. في المقابل، رواتب الشركات الخاصة غالباً ما تكون أكثر تفاوتاً، تعتمد على السوق، الأداء الفردي أو القسم، ومقدار الربحية، مع احتمال أكبر للعلاوات والمكافآت اعتماداً على النتائج. هذا الفارق ينبع من اختلاف الأهداف الأساسية بين القطاعين: فالحكومة تسعى لتحقيق استقرار وظيفي وتغطية احتياجات الخدمة

العامّة، بينما الشركات الخاصة تهدف إلى الربح والكفاءة وربما تكون مجبرة على المنافسة في جذب وكفاءة العاملين (Derasat, 2019; Understanding the Public Sector Pay Gap, 2017).

### المبحث الثالث: الجانب العملي

بعد عرض الإطارين المنهجي والنظري، يُعد الجانب التطبيقي خطوة محورية لاختبار مدى توافق المفاهيم الأكاديمية مع الواقع العملي، من خلال جمع البيانات وتحليلها إحصائياً للوصول إلى نتائج موضوعية.

**أولاً: المعالجات المستخدمة في التحليل الإحصائي كانت كما يلي:**

تكرارات ونسب مئوية. والانحراف المعياري والمتوسط الحسابي.

**ثانياً: تم اعتماد ميزان تقديري وفقاً لمقياس (Five-Point Likert Scale) كمايلي:**

جدول (٣): يمثل ميزان تقديري لمقياس ليكرت الخماسي

استجابة	متوسط	اتجاه عام
لا أوافق بشدة	من ١ إلى ١,٨٠	عدم الاتفاق تماماً
لا أوافق	من ١,٨١ إلى ٢,٦٠	عدم الاتفاق
محايد	٢,٦١ إلى ٣,٤٠	المحايدة
أوافق	٣,٤١ إلى ٤,٢٠	الاتفاق
أوافق بشدة	أكبر من ٤,٢٠	الاتفاق تماماً

### ثالثاً: ثبات اداة الدراسة:

للتأكد من ثبات أداة الدراسة تم ايجاد معامل الثبات (كرونباخ ألفا)، Cronbach Alpha لجميع فقرات محاور الدراسة والاداة ككل، والجدول أدناه يبين هذه المعاملات، واعتبرت هذه النسب مناسبة لغايات هذه الدراسة حيث أن النسبة المقبولة (60%)، فما فوق (Tavakol & Dennick, 2011).

جدول (٤): معامل الاتساق الداخلي الفا (Cronbach Alpha) Reliability Statistics

Cronbach's Alpha	Cronbach's Alpha Based on Standardized Items	N of Items
.823	.823	٢٢

المصدر: من اعداد الباحث بالاعتماد على برنامج التحليل الإحصائي (spss)

يتضح من الجدول رقم ٤ أن Cronbach's Alpha معامل الاتساق الداخلي لأسئلة الدراسة بلغت 823.

وهي النسبة أكثر من ٦٠ % .

**الخصائص الديمغرافية لأفراد عينة الدراسة:** يوضح الجدول رقم (٥) توزيع افراد عينة الدراسة تبعا للتأهيل العلمي والتكرارات والنسب المئوية حسب متغيرات الدراسة.

جدول (٥): التأهيل العلمي

Valid	Frequency	Percent %
بكالوريوس	47	44.3
ماجستير	35	33.0
دبلوم عالي	4	3.8
دكتوراه	١٩	17.9
اخرى	1	٠,٩
Total	106	100.0

المصدر: من اعداد الباحث

"يوضح جدول (٥) أن أعلى نسبة من أفراد العينة يحملون شهادة البكالوريوس (٤٤,٣%)، تليها شهادة الماجستير (٣٣%)، مما يشير إلى إدراك جيد لدى العينة للإجابة على أسئلة الدراسة. في حين بلغت نسبة حملة الدبلوم العالي (٣,٨%)، وبلغت نسبة حملة الدكتوراه والشهادات الأخرى (١٩%) لكل منهما، مما يعكس تنوع التأهيل العلمي للعينة".

جدول (٦): التخصص

Valid	Frequency	Percent %
مدقق	30	28.3
محاسب	44	41.5
تدريسي تخصص محاسبة	28	26.4

محاسب قانوني	2	1.9
اخرى	2	1.9
<b>Total</b>	<b>106</b>	<b>100.0</b>

المصدر: من اعداد الباحث

"يوضح جدول (٦) أن أغلب أفراد العينة من تخصص المحاسبة بنسبة (٤١,٥٪)، يليهم المدققون والتدريسيون والمحاسبون القانونيون بنسبة (٢٨,٣٪)، و(26.4) مما يعكس إلمامًا جيدًا بموضوع الدراسة. في المقابل، سجلت الاختصاصات الأخرى النسبة الأقل (1.9%)."

جدول (٧): عدد سنوات الخبرة

Valid	Frequency	Percent %
أقل او يساوي ٥ سنوات	١٥	١٤,٢
من ٦ الى ١٠ سنوات	١٦	١٥
١١ سنة فأكثر	٧٥	٧٠,٨
<b>Total</b>	<b>١٠٦</b>	<b>١٠٠,٠</b>

المصدر: من اعداد الباحث

"يوضح جدول (٧) أن الغالبية العظمى من أفراد العينة لديهم خبرة تزيد عن ١١ سنة بنسبة (٧٠,٨٪)، تليها فئة من لديهم خبرة بين ٦ إلى ١٠ سنوات بنسبة (١٥٪)، في حين بلغت نسبة من لديهم خبرة أقل من ٥ سنوات (١٤,٢٪). ويعكس ذلك أن العينة تتمتع بخبرة كافية تعزز موثوقية نتائج الدراسة."

جدول (٨): المتوسط المرجح والانحراف المعياري لمحور رضا وتحفيز الموظفين

ت	أسئلة المحاور	اتفاق بدرجة عالية جداً					لا	لا	الاتفاق	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري
		العدد	العدد	العدد	العدد	العدد	العدد	العدد	العدد		
		%	%	%	%	%	%	%	%		
١	جدول الرواتب لسنة ٢٠٠٨ الحالي يعزز الإحساس بالعدالة بين الموظفين	٧	٢٦	٢٧	٣٥	١١	10.4	33.0	25.5	٣,١٦٠٤	١,١١٣٨٧
٢	أن جدول ٢٠٠٨ قد راعى تغيرات تكلفة المعيشة والتضخم المستمر منذ ٢٠٠٨؟	١	٣٢	١٩	٣٨	١٦	15.1	35.8	17.9	٣,٣٣٩٦	١,٠٩٤٤٦
٣	أن جدول رواتب ٢٠٠٨ ما زال مناسباً للظروف الاقتصادية والمعيشية الحالية (٢٠٢٥)؟	٣	١٥	١٨	٤٧	٢٣	21.7	44.3	17.0	٣,٦٧٩٢	١,٠٥٦٠٢
٤	هل توافق على ضرورة تحديث جدول الرواتب بشكل دوري كل (٥ سنوات) لضمان العدالة والاستدامة؟	٥٢	٤٨	٤	٢	٠	٠	1.9	3.8	١,٥٨٤٩	٦٥٩٩٨
٥	هل شعرت خلال السنوات الماضية أن راتبك يسبب لك ضغطاً نفسياً أو يؤثر على استقرارك الأسري؟	١٨	٥٦	٢١	٩	٢	1.9	8.5	19.8	٢,٢٥٤٧	٩٠٥٦٦
٦	تشعر بالرضا العام عن راتبك الحالي مقارنة بالمهام والمسؤوليات الموكلة إليك؟	٣	٢٤	٢٤	٤١	١٤	13.2	38.7	22.6	٢,٢٥٤٧	٩٠٥٦٦

المصدر: من اعداد الباحث

وصف لأبعاد البحث وتحليلها بالاعتماد على البرنامج الإحصائي spss تم تشخيص الأبعاد بالاستدلال على التكرارات والنسب المئوية والمتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية ولكل بعد من ابعاد البحث.

"يتضح من جدول (٨) الخاص بمحور رضا وتحفيز الموظفين أن السؤال الثالث المتعلق بمدى ملاءمة جدول رواتب ٢٠٠٨ للظروف الاقتصادية والمعيشية الحالية (٢٠٢٥) قد سجل أعلى متوسط حسابي (٣,٦٧٩٢) بانحراف معياري (١,٠٥٦٠٢)، واتجاه عام نحو عدم الاتفاق. أما السؤال الرابع حول ضرورة تحديث جدول الرواتب كل خمس سنوات لضمان العدالة والاستدامة، فقد حقق متوسطاً حسابياً منخفضاً (١,٥٨٤٩) وانحرافاً معيارياً (٠,٦٥٩٩٨)، مما يعكس اتفاقاً بدرجة عالية جداً على أهمية التحديث الدوري."

جدول (٩): المتوسط المرجح والانحراف المعياري لمحور كفاءة إدارة الموارد البشرية

ت	أسئلة المحاور	اتفاق بدرجة عالية جداً					لا	لا	الاتفاق	المتوسط مرجح	Std. Deviation
		العدد	العدد	العدد	العدد	العدد	العدد	العدد	العدد		
		%	%	%	%	%	%	%	%		
٧	ساهم جدول رواتب ٢٠٠٨ في تحسين تخطيط وإدارة الموارد البشرية في المؤسسات الحكومية.	٥	٣٧	٣٢	٢٨	٤	3.8	26.4	30.2	٣,٣٦٧٩	١,٠٦٣٠٢
٨	يساعد جدول الرواتب لسنة ٢٠٠٨ في جذب الكفاءات والاستقرار الوظيفي.	٤	٣٤	٢٧	٣٧	٤	3.8	34.9	25.5	٢,٨٩٦٢	٩٧٥٢١



٩٩٠٠٢	٣,٠٢٨٣	٦	٣٨	٣٧	٢٢	٣	٩	جدول رواتب ٢٠٠٨ يدعم تقييم الأداء وربطه بالحوافز المالية.
		5.7	35.8	34.9	20.8	2.8		
٩٣٣١٧	٣,٢٠٧٥	١٠	٣٠	٢٥	٣٦	٥	١٠	جدول رواتب ٢٠٠٨ الحالي يشجع الكفاءات على البقاء في القطاع الحكومي أم يؤدي إلى تركهم الوظيفية؟
		9.4	28.3	23.6	34.0	4.7		

المصدر: من اعداد الباحث

"يوضح جدول (٩) الخاص بمحور كفاءة إدارة الموارد البشرية أن السؤال السابع حول مساهمة جدول رواتب ٢٠٠٨ في تحسين تخطيط وإدارة الموارد البشرية سجل أعلى متوسط حسابي (٣,٣٦٧٩) بانحراف معياري (١,٠٦٣٠٢). أما السؤال الثامن المتعلق بدور الجدول في جذب الكفاءات وتحقيق الاستقرار الوظيفي، فقد بلغ متوسطه الحسابي (٢,٨٩٦٢) بانحراف معياري (٠,٩٧٥٢١)، وكان الاتجاه العام للإجابات نحو عدم الاتفاق.

جدول (١٠): المتوسط المرجح والانحراف المعياري لمحور كفاءة الإنفاق وتحسين الأداء المالي العام

ت	أسئلة المحاور	اتفق بدرجة عالية جداً	اتفق	محايد	لا اتفق	لا اتفق تماماً	متوسط مرجح Mean	Std. Deviation الانحراف المعياري
		العدد	العدد	العدد	العدد	العدد		
		%	%	%	%	%		
١١	جدول رواتب ٢٠٠٨ يساهم في ترشيد الإنفاق العام المتعلق بمنافع الموظفين.	٢	٢٩	٣٢	٣٩	٤	٣,٠٣٧٧	١,٠٩٤٧٩
١٢	يساعد تطبيق معيار IPSAS 39 على تحسين الكلفة والفائدة في إدارة الرواتب.	٩	٤٤	٤١	١٠	٢	٣,١٣٢١	٠.٩٢٦٦٠
١٣	هل تفضل ربط جدول الرواتب بمؤشر التضخم السنوي أو متوسط الرواتب في القطاع العام؟	٢٦	٥٥	١٨	٧	٠	٢,٥٤٧٢	٠.٨٥٢٢٥
١٤	هل تعتقد أن الاستمرار في تطبيق جدول رواتب موظفي الدولة لسنة ٢٠٠٨ بدون تعديل يؤدي إلى ضعف في كفاءة الإنفاق الحكومي؟	٢٢	٥٧	٢٣	٣	١	٢,٠٥٦٦	٠.٨٢٦١٢
		٢٠,٨	٥٣,٨	٢١,٧	٢,٨	٠,٩		

المصدر: من اعداد الباحث

"يتضح من جدول (١٠) الخاص بمحور كفاءة الإنفاق وتحسين الأداء المالي العام أن السؤال الثاني عشر حول مساهمة تطبيق معيار IPSAS 39 في تحسين الكلفة والفائدة بإدارة الرواتب سجل أعلى متوسط حسابي (٣,١٣٢١) بانحراف معياري (٠,٩٢٦٦٠). بينما سجل السؤال الرابع عشر، المتعلق بتأثير الاستمرار في تطبيق جدول رواتب ٢٠٠٨ دون تعديل على كفاءة الإنفاق الحكومي، متوسطاً حسابياً (٢,٠٥٦٦) بانحراف معياري (٠,٨٢٦١٢)، وقد أظهرت إجابات العينة اتجاهًا نحو الاتفاق".

جدول (١١): المتوسط المرجح والانحراف المعياري لتوافق جدول الرواتب مع المعيار الدولي رقم ٣٩

ت	أسئلة المحاور	اتفق بدرجة عالية جداً	اتفق	محايد	لا اتفق	لا اتفق تماماً	متوسط مرجح Mean	Std. Deviation الانحراف المعياري
		العدد	العدد	العدد	العدد	العدد		
		%	%	%	%	%		
١٥	جدول رواتب موظفي الدولة لسنة ٢٠٠٨ يأخذ بنظر الاعتبار احتساب المنافع التقاعدية للموظف بعد التقاعد كما يتطلبه المعيار الدولي رقم ٣٩ (IPSAS 39).	٥	٤٠	٣٨	٢١	٢	٢,٠٩٤٣	٠.78714
١٦	يُحتسب مبلغ مكافأة نهاية الخدمة في ضوء جدول رواتب ٢٠٠٨ بطريقة عادلة تتماشى مع متطلبات المعيار الدولي رقم ٣٩ (IPSAS 39).	٦	٤٢	٣٠	٢٢	٦	٢,٧٦٤٢	٠.88964
١٧	توفر الجهات الحكومية توثيقاً كافياً في سجلاتها المالية للالتزامات منافع الموظفين، بما ينسجم مع متطلبات المعيار الدولي رقم ٣٩ (IPSAS 39).	٥	٣٦	٤١	٢٣	١	٢,٨١١٣	١.01525
١٨	يؤدي تطبيق جدول الرواتب الحالي إلى إعداد تقارير مالية حكومية أكثر دقة وموثوقية وفق ما يشير إليه المعيار الدولي رقم ٣٩ (IPSAS 39).	٣	٤٣	٤٦	١١	٣	٢,٨٠١٩	٠.86652
١٩	إن عدم اعتماد المعيار الدولي رقم ٣٩ (IPSAS 39) في تطبيقات جدول الرواتب يؤدي إلى ضعف الإفصاح عن التزامات منافع الموظفين.	١١	53	37	5	0	٢,٦٩٨١	٠.80675
٢٠	لا توجد فروقات جوهرية بين جدول رواتب ٢٠٠٨ والمفاهيم الأساسية التي يتضمنها المعيار الدولي رقم ٣٩ (IPSAS 39) بخصوص منافع الموظفين.	5	35	41	19	6	٢,٣٣٩٦	٠.72882
٢١	هناك فهم وتطبيق فعلي داخل مؤسستك لمتطلبات المعيار الدولي رقم ٣٩ (IPSAS 39) في ما يخص منافع الموظفين.	3	24	42	33	4	٢,٨٦٧٩	٠.95693
		2.8	22.6	39.6	31.1	3.8		

٢٢	تحتاج مؤسساتك إلى تحديث نظامها المحاسبي والمالي ليتوافق مع المعيار الدولي رقم ٣٩ (IPSAS) في ما يتعلق بمنافع الموظفين	19	63	19	5	0	٣,١٠٣٨	.89367
		17.9	59.4	17.9	4.7	.		

**المصدر من اعداد الباحث:**

يُتضح من جدول (١١) الخاص بمحور توافق جدول الرواتب مع المعيار الدولي رقم ٣٩ أن السؤال (٢٢) حول حاجة المؤسسة لتحديث نظامها المحاسبي والمالي ليتوافق مع متطلبات IPSAS 39 قد سجل أعلى متوسط حسابي (٣,١٠٣٨) بانحراف معياري (٠,٨٩٣٦٧). في حين بلغ متوسط السؤال (١٥) المتعلق بأخذ جدول رواتب ٢٠٠٨ للمنافع التقاعدية بحسب ما يحدده المعيار (٢,٠٩٤٣) بانحراف معياري (٠,٧٨٧١٤)، وقد أظهرت إجابات العينة اتجاهاً نحو الاتفاق.

### التحليل الإحصائي لنتائج اختبار T-Test لجدول رواتب موظفي الدولة لسنة ٢٠٠٨

اعتمدت الدراسة على اختبار (T) لعينة واحدة (One-Sample T-Test) لغرض مقارنة متوسط إجابات أفراد العينة ( $N = 106$ ) مع القيمة المرجعية (٥) على مقياس ليكرت الخماسي، والذي يمثل أعلى مستوى من الاتفاق أو الرضا. وقد طُبق هذا التحليل على جميع فقرات الاستبيان المرتبطة بمحاور الدراسة المختلفة: رضا الموظفين، كفاءة إدارة الموارد البشرية، كفاءة الإنفاق الحكومي، ومدى توافق جدول الرواتب مع متطلبات معيار IPSAS 39. أظهرت النتائج أن جميع القيم الاحتمالية (Sig. 2-tailed) كانت أقل من ٠,٠٠١، مما يدل على وجود فروق معنوية إحصائية بين استجابات العينة والقيمة المرجعية. وقد جاءت المتوسطات جميعها أقل من ٥، ما يعكس اتجاهًا نحو عدم الرضا عن جدول رواتب ٢٠٠٨. وتشير النتائج إلى قصور الجدول في تحقيق العدالة الوظيفية والمواءمة الاقتصادية، وضعف ارتباطه بمعايير الأداء والمنافع المنصوص عليها في معيار IPSAS 39. كما عُبِّرَت العينة عن الحاجة لتحديثه وربطه بمؤشرات اقتصادية مثل التضخم. وتدعم هذه النتائج الفرضية القائلة بعدم ملائمة الجدول الحالي للمتغيرات الحديثة، وضرورة إصلاحه بما يحقق العدالة.

**جدول (١٢): نتائج تحليل الارتباط وفق معامل بيرسون في عينة الدراسة**

قوة العلاقة	الدلالة الإحصائية (Sig.)	معامل الارتباط (Pearson r)	العلاقة
متوسطة إيجابية ومعنوية	0.000	0.401	رضا الموظفين ↔ كفاءة إدارة الموارد البشرية
متوسطة إيجابية ومعنوية	0.000	0.339	رضا الموظفين ↔ كفاءة الإنفاق المالي
متوسطة إيجابية ومعنوية	0.000	0.383	رضا الموظفين ↔ الاتفاق المؤسسي
قوية نسبياً	0.000	0.548	كفاءة إدارة الموارد البشرية ↔ كفاءة الإنفاق المالي
متوسطة قوية	0.000	0.468	كفاءة إدارة الموارد البشرية ↔ الاتفاق المؤسسي
متوسطة قوية	0.000	0.450	كفاءة الإنفاق المالي ↔ الاتفاق المؤسسي

**المصدر:** من اعداد الباحث بالاعتماد على برنامج الspss

"تشير النتائج الإحصائية إلى وجود ارتباطات معنوية وموجبة بين رضا الموظف وعناصر بيئة العمل المرتبطة بنظام الرواتب، إلا أن ضعف مستوى الرضا رغم هذه الارتباطات يدل على أن جدول رواتب ٢٠٠٨ لم يعد كافياً لتحقيق العدالة والتوازن المنصوص عليهما في معيار IPSAS 39. كما أن قوة العلاقة المتوسطة أعلى قيمة  $r = 0.401$  توضح أن هذا الجدول يفسر جزءاً محدوداً فقط من رضا الموظفين، ما يعكس غياب عناصر مالية مهمة مثل تعويضات التضخم، المنافع التقاعدية، والتأمينات. وتُبرز هذه النتائج الحاجة إلى مراجعة شاملة لسلم الرواتب، ليتضمن المنافع قصيرة وطويلة الأجل كما يوصي بها معيار IPSAS 39، بما يشمل التعديلات السنوية وفق التضخم، وبدلات المخاطر والموقع، والمنافع الصحية والتقاعدية، والحوافز المرتبطة بالأداء.

أما العلاقة بين كفاءة إدارة الموارد البشرية وكفاءة الإنفاق المالي ( $r = 0.548$ ) فتُظهر أن ضعف سلم الرواتب يسهم في هدر مالي غير مباشر ويؤثر سلباً على الإدارة المالية العامة. وعليه، تؤكد الدراسة أن جدول رواتب ٢٠٠٨، رغم ثباته التشريعي، لا يتماشى مع متطلبات IPSAS 39، مما يتطلب إصلاحاً بنوياً يستند إلى بيانات كمية ومعنوية تُبرز أهمية إدخال متغيرات اقتصادية حديثة لمواكبة التضخم وتحقيق رضا وظيفي فعال".

وبالإضافة الى تحليل الاستبيان قام الباحث بأجراء عمليات محاسبية لاحتساب الرواتب وفق جدول سلم الرواتب لسنة ٢٠٠٨ وتعديلاته حيث تم احتساب الرواتب للدرجات الوظيفية كافة وكما موضح في الجداول ادناه .

**جدول (١٣): رواتب درجات خاصة (أ) ودرجة خاصة (ب) والدرجة الاولى**

الاسم	الرتب الاسمي	مخصصات الشهادة	مخصصات الخدمة المدنية	مخصصات اللقب العتيق	مخصصات الاعالة	مخصصات الاطفال	مخصصات المنصب	مخصصات الموقع الجغرافي	الاجمالي المستحق	مساهمة القطاع 15%	القطاع 10%	مساهمة القطاع 15%	الضريبة	صندوق الحماية الاجتماعية 3.8%	مجموع الاستقطاعات	صافي الراتب
1	2,000,000	2,000,000			50,000	20,000	1,000,000	20,000	5,090,000	300,000	200,000	300,000	190,683	5,000	889,103	4,500,897
2	1,500,000	1,500,000			50,000	40,000	750,000	20,000	3,860,000	225,000	150,000	225,000	146,033	3,750	671,463	3,413,537
3	910,000	910,000	910,000	227,500	50,000	20,000	182,000	20,000	3,229,500	136,500	91,000	136,500	49,746	2,275	402,242	2,963,758

**المصدر: من اعداد الباحث**

التسلسل (١): موظف بدرجة خاصة (أ) يتقاضى راتباً اسمياً قدره ٢,٠٠٠,٠٠٠ دينار، مع مخصصات إعالة زوجية (٥٠,٠٠٠) وطفلين (٢٠,٠٠٠). يحصل على مخصصات منصب (١,٠٠٠,٠٠٠) ومخصصات موقع جغرافي داخل المدينة (٢٠,٠٠٠). تسهم وزارة المالية بنسبة ١٥٪ من الراتب الاسمي ك مساهمة تقاعدية (٣٠٠,٠٠٠)، إضافة إلى استقطاع تقاعدي ١٠٪ من الراتب الأساسي (٢٠٠,٠٠٠). يبلغ مجموع الاستقطاعات (٨٨٩,١٠٣) دينار، ويصل صافي الراتب إلى (٤,٥٠٠,٨٩٧) دينار. يُلاحظ أنه لا يتقاضى مخصصات خدمة جامعية بحسب القانون. والتسلسل (٢): موظف بدرجة خاصة (ب) براتب اسمي (١,٥٠٠,٠٠٠) دينار، مع مخصصات إعالة زوجية (٥٠,٠٠٠) وأربعة أطفال (٤٠,٠٠٠)، ومخصصات منصب (٧٥٠,٠٠٠) وموقع جغرافي (٢٠,٠٠٠). مساهمة التقاعد من وزارة المالية (٢٢٥,٠٠٠)، واستقطاع تقاعدي (١٥٠,٠٠٠). بلغ مجموع الاستقطاعات (٦٧١,٤٦٣)، ويبلغ صافي الراتب (٣,٤١٣,٥٣٧) دينار. والتسلسل (٣): موظف بالدرجة الأولى (١+١) براتب اسمي (٩١٠,٠٠٠) دينار. يتقاضى مخصصات شهادة دكتوراه (١٠٠٪) بمبلغ (٩١٠,٠٠٠)، ومخصصات خدمة جامعية (٩١٠,٠٠٠)، ومخصصات لقب علمي (٢٥٪) بمبلغ (٢٢٧,٥٠٠)، بالإضافة إلى إعالة زوجية (٥٠,٠٠٠) وطفلين (٢٠,٠٠٠)، ومخصصات منصب (٢٠٪) بمبلغ (١٨٢,٠٠٠)، وموقع جغرافي (٢٠,٠٠٠). مساهمة التقاعد من وزارة المالية (١٣٦,٥٠٠)، واستقطاع تقاعدي (٩١,٠٠٠). بلغ مجموع الاستقطاعات (٤٠٢,٢٤٢) دينار، ويصل صافي الراتب إلى (٢,٩٦٣,٧٥٨) دينار.

جدول (١٤): الدرجات الوظيفية الثانية لغاية الدرجة السادسة

الاسم	الراتب الاسمي	مخصصات الشهادة	مخصصات الخدمة الجامعية	مخصصات اللقب العلمي	مخصصات الاعالة	مخصصات الأطفال	مخصصات المنصب	مخصصات الموقع الجغرافي	اجمالي المستحق	مساهمة التقاعد 15%	التقاعد 10%	مساهمة التقاعد 15%	الضريبة	صندوق الحماية الاجتماعية	3.8%	مجموع الاستقطاعات	صافي الراتب
	723,000	542,250	723,000	108,450	50,000	40,000		20,000	2,206,700	108,450	72,300	108,450	45,567	1,808	83,855	311,979	2,003,171
	600,000	450,000	600,000	90,000	50,000	50,000	150,000	20,000	1,960,000	90,000	60,000	90,000	39,663	1,500	74,480	265,643	1,784,357
	509,000	381,750	509,000	76,350	50,000	40,000	100,000	20,000	1,686,100	76,350	50,900	76,350		1,273	64,072	203,619	1,558,831
	429,000	321,750	429,000	64,350	50,000	30,000		20,000	1,344,100	64,350	42,900	64,350		1,073	51,076	159,398	1,249,052
	362,000	271,500	362,000	54,300	50,000	10,000		20,000	1,129,800	54,300	36,200	54,300	6,390	905	42,932	140,727	1,043,373

المصدر من اعداد الباحث

يتبين من جدول رقم (14) أن رواتب المنتسبين تفاوتت تبعاً للدرجة الوظيفية، الشهادة، والمخصصات المختلفة. فعلى سبيل المثال:

المنتسب الأول (الدرجة الثانية/مرحلة أولى) يتقاضى راتباً أساسياً قدره ٧٢٣,٠٠٠ دينار، مع مخصصات شهادة ماجستير (٧٥٪)، خدمة جامعية (١٠٠٪)، لقب علمي (١٥٪)، إضافة إلى مخصصات عائلية وموقع جغرافي. بلغت التوقيفات التقاعدية ١٠٪، ومساهمة وزارة المالية ١٥٪. والمنتسب الثاني (الدرجة الثالثة/مرحلة أولى) براتب أساسي ٦٠٠,٠٠٠ دينار، مع مخصصات مماثلة (شهادة، خدمة جامعية، لقب علمي، زوجية)، ويشمل أيضاً مخصصات منصب مقرر قسم وموقع جغرافي. و(الدرجة الرابعة/مرحلة أولى) يتقاضى راتباً أساسياً ٥٠٩,٠٠٠ دينار، مع مخصصات شهادة محاسب قانوني تعادل الماجستير، وخدمة جامعية، ولقب علمي، إضافة إلى مخصصات عائلية ومنصب رئيس قسم إداري، مع الاستقطاعات التقاعدية النظامية. والمنتسب الرابع (الدرجة الخامسة/مرحلة أولى) براتب أساسي ٤٢٩,٠٠٠ دينار، يتقاضى مخصصات شهادة، خدمة جامعية، ولقب علمي، إلى جانب مخصصات عائلية وموقع جغرافي. أما المنتسب الخامس (الدرجة السادسة/مرحلة أولى) براتب ٣٦٢,٠٠٠ دينار، مع مخصصات شهادة، لقب علمي، زوجية، طفل واحد، وموقع جغرافي، واستقطاعات تقاعدية بنسبة ١٠٪ و ١٥٪. وتعكس هذه البيانات اختلاف مستويات الرواتب الصافية باختلاف المؤهلات والدرجات، وتوضح أثر المخصصات في تحسين الدخل الشهري، في ظل تطبيق جدول رواتب ٢٠٠٨ وقانون الخدمة الجامعية.

جدول (١٥): الدرجات الوظيفية السابعة الثامنة التاسعة العاشرة

الاسم	الراتب الاسمي	مخصصات الشهادة	مخصصات الخدمة الجامعية	مخصصات الاعالة	مخصصات الأطفال	مخصصات المنصب	مخصصات الموقع الجغرافي	مخصصات الخطوة	اجمالي المستحق	مساهمة التقاعد 15%	بالإضافة الى مساهمة التقاعد	التقاعد 10%	مساهمة التقاعد 15%	الضريبة	صندوق الحماية الاجتماعية	3.8%	مجموع الاستقطاعات	صافي الراتب
1	296,000	133,200	296,000	296,000	50,000	20,000	20,000	20,000	745,200	44,400	789,600	29,600	44,400	2,182	740	28,318	105,240	684,360
2	260,000	65,000	260,000	260,000	50,000	20,000	20,000	20,000	675,000	39,000	714,000	26,000	39,000	650	650	25,650	91,300	622,700
3	210,000	31,500	210,000	157,500	50,000	10,000	20,000	20,000	479,000	31,500	510,500	21,000	31,500	525	525	18,202	71,227	439,273
4	170,000	25,500	170,000	127,500	50,000	40,000	20,000	20,000	433,000	25,500	458,500	17,000	25,500	425	425	16,454	59,379	399,121

المصدر: من اعداد الباحث

يتضح من جدول (١٥) أن رواتب الموظفين من الدرجة السابعة حتى العاشرة (المرحلة الأولى) تتفاوت بحسب الدرجة، المؤهل، وعدد الاطفال: الموظف الأول (الدرجة السابعة/المرحلة الأولى): راتب أساسي ٢٩٦,٠٠٠ دينار، مخصصات شهادة بكالوريوس (٤٥٪)، خدمة جامعية (١٠٠٪)، وموقع جغرافي، دون مخصصات عائلية. والموظف الثاني (الدرجة الثامنة/المرحلة الأولى): راتب أساسي ٢٦٠,٠٠٠ دينار، مخصصات شهادة إعدادية (٢٥٪)، خدمة جامعية (١٠٠٪)، مخصصات زوجية وطفلين. والموظف الثالث (الدرجة التاسعة/المرحلة الأولى): راتب أساسي ٢١٠,٠٠٠ دينار، مخصصات حرفية (١٥٪)، خدمة جامعية (٧٥٪)، مخصصات زوجية وطفل واحد. الموظف الرابع (الدرجة العاشرة/المرحلة الأولى): راتب أساسي ١٧٠,٠٠٠ دينار، مخصصات شهادة حرفي (١٥٪)، خدمة جامعية (٧٥٪)، مخصصات زوجية وأربعة أطفال. جميع الموظفين خضعوا لاستقطاعات تقاعدية بنسبة ١٠٪ من الراتب الأساسي، ومساهمة وزارة المالية بنسبة ١٥٪. وتظهر البيانات تأثير الدرجة والمرحلة والمؤهلات والمخصصات العائلية على صافي الراتب. مناقشة الاستنتاجات بعد الانتهاء من اجراءات البحث سواء منهجية الدراسة والإطار النظري والجانب التحليلي تم التوصل الى مجموعة من الاستنتاجات والتوصيات التي تتمثل بالاتي:

### الاستنتاجات والتوصيات

#### أولاً: الاستنتاجات العملية للدراسة

١. فرضية رضا الموظفين: أظهرت النتائج أن متوسطات إجابات العينة حول ملاءمة جدول رواتب ٢٠٠٨ للظروف الاقتصادية الحالية كانت أقل من القيمة المرجعية (٥)، مع اتجاه عام نحو عدم الاتفاق على كفاية الجدول في تحقيق العدالة الوظيفية. لذا تستنتج الدراسة ان جدول الرواتب الحالي لا يحقق رضا وتحفيز الموظفين بالقدر الكافي، ويحتاج إلى تحديثات دورية تتناسب مع المتغيرات الاقتصادية مثل التضخم. ولا يشعر معظم الموظفين بالرضا عن مستوى الرواتب الحالية، ويعتبرونها غير كافية لمواكبة الغلاء والتضخم المستمر منذ عام ٢٠٠٨.
٢. فرضية كفاءة إدارة الموارد البشرية: أظهرت النتائج أن مساهمة جدول الرواتب في تحسين تخطيط وإدارة الموارد البشرية كانت محدودة (متوسط ٣,٣٦)، وأن دوره في جذب الكفاءات كان ضعيفاً (متوسط ٢,٨٩)، مما يعكس عدم اتفاق على كفاءته في إدارة الموارد البشرية. تستنتج الدراسة ان جدول الرواتب غير قادر على جذب الكفاءات أو الحفاظ على الاستقرار الوظيفي، مما يؤثر سلباً على جودة رأس المال البشري.
٣. فرضية كفاءة الإنفاق الحكومي: أظهرت النتائج أن الاستمرار بتطبيق جدول ٢٠٠٨ دون تعديل يؤثر سلباً على كفاءة الإنفاق (متوسط ٢,٠٥ مع اتجاه نحو الاتفاق)، ما يشير إلى اتفاق على ضرورة مراجعة الجدول لضمان كفاءة استخدام الموارد المالية. وتستنتج الدراسة ان النظام الحالي يؤدي إلى هدر مالي غير مباشر وبضعف الإدارة المالية العامة، ما يستدعي إصلاحات لتعزيز كفاءة الإنفاق.
٤. فرضية توافق الجدول مع: IPSAS 39 أظهرت النتائج أن هناك اتفاقاً على ضرورة تحديث النظام المالي والمحاسبي ليتوافق مع متطلبات IPSAS 39 (متوسط ٣,١٠)، مع ملاحظة ضعف في شمول المنافع التقاعدية (متوسط ٢,٠٩). وتستنتج الدراسة ان جدول ٢٠٠٨ لا يطبق بشكل كامل متطلبات IPSAS 39 ولا يشمل جميع المنافع قصيرة وطويلة الأجل، مما يحد من جودة الإفصاح المالي.

#### ثانياً: توصيات الدراسة

١. توصي الدراسة بإعادة النظر في جدول رواتب موظفي الدولة كل خمس سنوات على الأقل وربطه بمؤشرات اقتصادية مثل معدل التضخم لضمان العدالة الوظيفية وتحقيق الرضا والتحفيز.
٢. توصي الدراسة بتضمين نظام الرواتب حوافز أداء وبدلات جذب الكفاءات لضمان استقرار الكوادر المؤهلة وتحسين جودة الخدمات الحكومية.
٣. توصي الدراسة بوضع آلية لربط كلفة الرواتب بالمخرجات والأداء الفعلي للمؤسسات الحكومية، لتقليل الهدر وتعظيم الفائدة الاقتصادية من الإنفاق على الرواتب.
٤. توصي الدراسة بتطوير النظام المحاسبي ليشمل جميع المنافع قصيرة وطويلة الأجل كما ينص عليها IPSAS 39، بما في ذلك المنافع التقاعدية والتأمينات الصحية وبدلات المخاطر، لتعزيز الشفافية والإفصاح المالي.

## المصادر

### أولاً: المصادر العربية

- ١ - ديوان الرقابة المالية تقرير المراجعة لعام ٢٠١٣.  
[https://mof.gov.iq/Lists/PublicReports/Forms/AllItems.aspx?utm\\_source=chatgpt.com](https://mof.gov.iq/Lists/PublicReports/Forms/AllItems.aspx?utm_source=chatgpt.com)
- ٢ - قانون رواتب موظفي الدولة رقم (٢٢) لسنة ٢٠٠٨ والنظام الداخلي لتفسير مواده  
<https://www.mof.gov.iq/Documents>
- ٣ - هيئة النزاهة العراقية، (٢٠١٥)، تقرير ملاحظات حول ملفات التوظيف لعام ٣٥٦٣،  
[https://nazaha.iq/body.asp?field=news\\_arabic&id=3563](https://nazaha.iq/body.asp?field=news_arabic&id=3563)

### ثانياً: المصادر العربية المترجمة

- 1- Federal Board of Supreme Audit, 2013 Audit Report.  
[https://mof.gov.iq/Lists/PublicReports/Forms/AllItems.aspx?utm\\_source=chatgpt.com](https://mof.gov.iq/Lists/PublicReports/Forms/AllItems.aspx?utm_source=chatgpt.com)
- 2- Iraqi Integrity Commission, (2015), Observations Report on Employment Files for the Year.  
[https://nazaha.iq/body.asp?field=news\\_arabic&id=3563](https://nazaha.iq/body.asp?field=news_arabic&id=3563)
- 3- State Employees' Salaries Law No. (22) of 2008 and its Internal Regulations for Interpreting its articles.  
<https://www.mof.gov.iq/Documents>

### ثالثاً: المصادر الاجنبية

- 1- Darmawan, D. (2021). Salary: Does it affect employee motivation and performance? Retrieved from [https://www.researchgate.net/publication/350713784\\_SALARY\\_DOES\\_AFFECT\\_EMPLOYEE\\_MOTIVATION\\_AND\\_PERFORMANCE](https://www.researchgate.net/publication/350713784_SALARY_DOES_AFFECT_EMPLOYEE_MOTIVATION_AND_PERFORMANCE)
- 2- Derasat. (2019). Public Vs Private Sector Employment – Derasat. Retrieved from <https://www.derasat.org.bh/publications-en/public-vs-private-sector-employment-2-2>
- 3- El-Toby, B. H. M., Kareem, A. D., & Abd, W. H. (2022). The possibility of Applying International Accounting Standards in the Public Sector (IPSAS) in the Iraqi Government Accounting System: Exploratory Research for the Opinions of Accountants at the University of Al-Muthanna. International Journal of Professional Business Review, 7(2), 01-20. Retrieved from <https://pdfs.semanticscholar.org/ce12/e523670ee145a8b307d15bb3c8e48911c1d3.pdf>
- 4- International Monetary Fund. (2008). Iraq: Second Review Under the Stand-By Arrangement and Request for Waiver of Performance Criterion. <https://www.imf.org/external/pubs/ft/scr/2008/cr08383.pdf>
- 5- IPSASB (٢٠٢٠)– International Public Sector Accounting Standard 39: Employee Benefits <https://www.ipsasb.org>
- 6- IPSASB. (2016). IPSAS 39, Employee Benefits. International Federation of Accountants. <https://www.ipsasb.org/publications/ipsas-39-employee-benefits-2>
- 7- OECD. (2020). Government at a Glance 2020: Public Sector Compensation and Employee Wellbeing. Organisation for Economic Co-operation and Development. Retrieved from <https://www.oecd.org/gov/government-at-a-glance-22214399.htm>
- 8- Public Service Commission of Canada. (2019). Public Service Employee Compensation and Wellbeing Report. Government of Canada. Retrieved from <https://www.canada.ca/en/public-service-commission/services/reports/compensation-wellbeing.html>
- 9- Roberts, C., & Wang, Y. (2009). Accounting harmonization and the value-relevance of dirty surplus accounting flows. Review of Accounting and Finance, 8(4), 340–368. <https://doi.org/10.1108/14757700911006930>
- 10- Tavakol, M., & Dennick, R. (2011). Making sense of Cronbach's alpha. International Journal of Medical Education, 2, 53–55. <https://doi.org/10.5116/ijme.4dfb.8dfd>
- 11- The Rippling Team, (2025), HR and payroll: Understanding the similarities and differences, <https://www.rippling.com/blog/human-resources-payroll>
- 12- Understanding, IZA Journal of Labor Policy. (2017). Understanding the public sector pay gap. Retrieved from <https://izajolp.springeropen.com/articles/10.1186/s40173-017-0086-0>
- 13- World Bank. (2016). Iraq: Public Expenditure Review for Human Development Sectors. <https://documents1.worldbank.org/curated/en/568141622306648034/pdf/Addressing-the-Human-Capital-Crisis-A-Public-Expenditure-Review-for-Human-Development-Sectors-in-Iraq.pdf>