

امكانية تطبيق المعيار المحاسبي الدولي للقطاع العام (منافع الموظفين) IPSAS39 وانعكاسه على الموازنة العامة التشغيلية المستدامة / بحث تطبيقي في رئاسة جامعة دهوك

متين فخري عصمان ¹ ID *, شلير عبد الرحمن رشيد ناكره ² ID

1. محاسب قانوني، m.osman@khcpa.net

2. كلية الادارة والاقتصاد، جامعة دهوك، العراق – البريد الإلكتروني shiler.rsheed@uod.ac :

* متين فخري عصمان: محاسب قانوني، إقليم كردستان، العراق. الهاتف: 96407503303021+

المستخلص:

يهدف هذا البحث الى بيان انعكاس تطبيق المعيار المحاسبي الدولي للقطاع العام (منافع الموظفين) IPSAS39 على الموازنة العامة التشغيلية المستدامة. ولتحقيق أهداف البحث تم الاعتماد على المنهج التجريبي التطبيقي، واستنادا الى ذلك فقد تم وضع الفرضيتين لإختبار انعكاس تطبيق المعيار المحاسبي الدولي للقطاع العام (منافع الموظفين) IPSAS39 على الموازنة العامة التشغيلية المستدامة، من خلال المؤشرات لعينة البحث (رئاسة جامعة دهوك) للسنة (2021)، فقد تم الاعتماد على ميزان المراجعة والموازنة العامة لرئاسة جامعة دهوك لتطبيق المعيار وبيان التغييرات التي تطرأ على المؤشرات، وفي هذا الإطار فقد توصل البحث إلى استنتاجات مهمة كان أبرزها، ينجم عند تطبيق معيار المحاسبة الدولي لمنافع الموظفين زيادة في المحتوى المعلوماتي وحسابات ختامية أكثر شفافية عن طريق تفصيل خطة المنافع المتبعية كتعويضات الاجازات المرضية والدراسية. الخ، وضعف المساواة في نسب رواتب وأجور الموظفين المخصصة بالموازنة للذكور والاناث وضعف تكافؤ الفرص في الامتيازات الممنوحة وفق البعد الاجتماعي حسب النظام المحاسبي الحكومي وتطبيق معيار IPSAS39 مع الموازنة العامة التشغيلية المستدامة. وان نسبة النفقات التشغيلية الاساسية الى الاجمالي الموازنة العامة قبل تطبيق المعيار وبعدها لا تتغير والسبب وراء عدم التغير هو ان المؤشر يقيس تخصيصات النفقات العامة الى تخصيصات الموازنة العامة التشغيلية المستدامة وهذا لا يؤثر على معيار. وانخفاض نسبة تخصيصات الموازنة لمنافع الموظفين بعد تطبيق المعيار لعدم الاهتمام لهذا الجانب او قليل جدا مقارنة بما هو مخصص في الموازنة العامة اذ عند تطبيق المعيار لابد ان يؤدي الى زيادة النسبة وليس بالعكس. وقد أوصى البحث بأنه من الضروري تكييف النظام المحاسبي الحكومي العراقي الحالي مع المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام (IPSAS) وبما ينسجم مع متطلبات البيئة الاقتصادية والسياسية في العراق.

الكلمات الافتتاحية: منافع الموظفين، IPSAS39، الموازنة العامة التشغيلية المستدامة.

1:1 المقدمة

تسعى أغلب دول العالم إلى تطوير واقعها الاقتصادي والاجتماعي والخدمي، عن طريق القيام بمجموعة من الإصلاحات في الأنظمة الإدارية والمالية والمحاسبية، وبالشكل الذي تواكب فيه التطورات المستمرة من خلال إدخال تعديلات في إعداد الموازنة العامة للدولة، ومنها موازنة البنود التقليدية والتي تعد وفق الاساس النقدي المحاسبي والذي يعاني من أوجه قصور كثيرا، والاعتماد على مدخلات النظام المحاسبي الحكومي، بالإضافة الى الرقابة على المدخلات دون المخرجات، إذ يعتمد العراق على الموازنة العامة للدولة بأسلوب موازنة البنود (الرقابية)، وفي ظل وجود حالات الفساد المالي والإداري، وهدر المال العام، وأدت إلى ضرورة تناول الاتجاهات المعاصرة في الموازنة العامة، لغرض معرفة كل واحدة من هذه الاتجاهات، وبالتالي الوصول إلى أسلوب جديد يمكن أن يعمل على تلافي عيوب موازنة البنود، ويؤدي إلى تطويرها وتطبيق الموازنة على اساس البرامج والاداء، ويسهم في تحسين النظام المحاسبي الحكومي الذي يعاني من مشاكل في التطبيق من خلال استخدام أساس الاستحقاق إلى جانب الأساس النقدي.

لذا في ظل التطورات الدولية في مجال المحاسبة الحكومية وجب بالضرورة تبني نظام محاسبي سليم وفعال يتماشى مع المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام IPSAS، خلفاً للأنظمة المحاسبية المعتمدة السابقة التي لم ترق إلى مستوى تطلعات الممارسات المحاسبية الدولية للقطاع العام، وذلك لضمان التسيير الرشيد للنفقات والإيرادات الحكومية، وذلك تلبية لحاجات مستخدمي المعلومات المحاسبية والمالية، مما يسمح بإعطاء صورة صادقة للوضعية المالية للوحدة ومركزها المالي، وحتى يرقى النظام المحاسبي المتبنى إلى مستوى هذه التطلعات يتعين إجراء إصلاحات فيه من الجانب النظري والتقني أم التطبيقي استناداً إلى معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام لتحقيق النفع لكل من الوحدات الحكومية و الموظفين فيها، تلك الأهمية التطبيقية للمعايير المحاسبية دفعت الباحثين إلى دراسة تأثير تطبيق المعيار المحاسبي الدولي للقطاع العام (منافع موظفين 39 IPSAS) على الموازنة العامة التشغيلية المستدامة. وتعد منافع الموظفين هي من احد معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام، تم تطويرها من قبل اللجنة الدولية لمعايير المحاسبة العامة للقطاع العام (IPSASB)، ويهدف معيار منافع الموظفين 39 IPSAS إلى ضمان أن يتم تسجيل وتقدير المنافع التي تمنح للموظفين بشكل دقيق وفقاً للمعايير المحاسبية الدولية، وأن يتم عرضها والإفصاح عنها بشكل شفاف في التقارير المالية الختامية للوحدات الحكومية. هذا المعيار يشمل مجموعة متنوعة من المنافع مثل الرواتب والأجور، ومكافآت الأداء، ومكافآت الإجازات، والتأمينات الصحية، ومزايا التقاعد، والإجازات المدفوعة، والمزايا الأخرى التي يتلقاها الموظفون، وزيادة في العرض والإفصاح، ويفرض متطلبات دقيقة للعرض والإفصاح للمعلومات المالية المتعلقة بمنافع الموظفين، مما يزيد من شفافية المعلومات المالية في الموازنة العامة التشغيلية المستدامة ويسهم في توفير معلومات دقيقة للموظفين والجهات الحكومية.

2:1 منهجية البحث

2:1:1 مشكلة البحث: تكمن مشكلة البحث في وجود القصور في النظام المحاسبي الحكومي نتيجة استخدام اسلوب الموازنة التقليدية (البنود) فيما يخص في العرض والافصاح عن منافع الموظفين لذا فقد قدمت المعايير الدولية للقطاع العام معيار المحاسبة الدولي (منافع موظفين) 39IPSAS كمعيار لصياغة الأنظمة والخطط لمنافع الموظفين في الخدمة، وبعد إحالتهم على التقاعد، إذ يركز هذا المعيار على متطلبات الاعتراف، والقياس المحاسبي للمنافع الممنوحة للموظفين أثناء الخدمة، وكذلك منافع بعد الإنهاء من الخدمة بما فيها المنافع في الأجل القصير (كالرواتب، الإجازة السنوية)، واستحقاقات بعد إنهاء الخدمة مثل الرواتب التقاعدية، وكلفة التأمين الصحي بعد إنهاء الخدمة والمنافع طويلة الأجل (كإجازة الخدمة طويلة) واستحقاقات نهاية الخدمة، إضافة إلى متطلبات الإفصاح اللازم عرضها في القوائم المالية، ونظراً لتأثير تلك النفقات على إعداد الموازنة العامة التشغيلية المستدامة، الأمر الذي أثار دافعية الباحثين لطرح التساؤلات الرئيسية الآتي:

1. هل يساهم تطبيق المعيار المحاسبي الدولي للقطاع العام (منافع موظفين) 39 IPSAS على تحسين العرض والافصاح للموازنة العامة التشغيلية لرئاسة جامعة دهوك؟ ويتفرع منه تساؤلين:

أ. كيفية مساهمة المنافع الممنوحة للموظفين اثناء الخدمة على تحسين العرض والافصاح للموازنة العامة التشغيلية لرئاسة جامعة دهوك؟

ب. كيفية مساهمة المنافع الممنوحة للموظفين بعد انتهاء الخدمة على تحسين العرض والافصاح للموازنة العامة التشغيلية لرئاسة جامعة دهوك؟

2. هل ينعكس تطبيق المعيار المحاسبي الدولي للقطاع العام (منافع موظفين) 39IPSAS على الموازنة العامة التشغيلية المستدامة؟

2:1:2 أهمية البحث: تأتي أهمية البحث من خلال تطبيق معيار المحاسبة الدولية للقطاع العام (منافع الموظفين) 39IPSAS والتي لها اثر في

المعلومات المحاسبية من حيث العرض والافصاح، كما تأتي أهمية البحث من خلال ابراز منافع الموظفين في الموازنة العامة التشغيلية المستدامة.

2:1:3 أهداف البحث: يهدف البحث في إطار المشكلة البحثية المعروضة الى تحقيق ما يلي:

1. تحديد متطلبات تطبيق المعيار المحاسبي الدولي للقطاع العام (منافع موظفين) 39IPSAS ومتطلبات الإفصاح التي يتضمنها المعيار.

2. بيان مساهمة تطبيق المعيار المحاسبي الدولي للقطاع العام (منافع موظفين) 39IPSAS على تحسين العرض والافصاح للموازنة العامة التشغيلية .

3. بيان كيفية مساهمة المنافع الممنوحة للموظفين اثناء الخدمة على تحسين العرض والافصاح للموازنة العامة التشغيلية .

4. بيان كيفية مساهمة المنافع الممنوحة للموظفين بعد انتهاء الخدمة على تحسين العرض والافصاح للموازنة العامة التشغيلية .

5. بيان مدى انعكاس تطبيق المعيار المحاسبي الدولي للقطاع العام (منافع موظفين) 39IPSAS على الموازنة العامة التشغيلية المستدامة (الجارية).

6. إجراء بحث تطبيقي مقارنة للموازنة العامة التشغيلية (الجارية) قبل تطبيق المعيار وما بعد تطبيق المعيار من خلال مجموعة من المؤشرات.

2:1:4 فرضيات البحث: في ضوء مشكلة البحث واهدافها التي تسعى الى تحقيقها يمكن صياغة فرضيات البحث كما يلي:

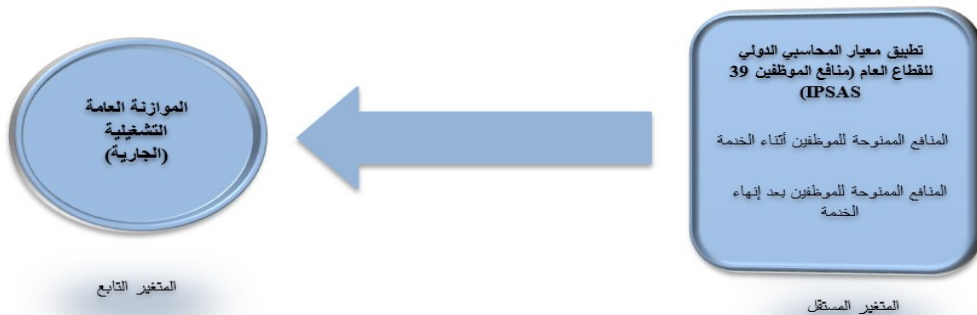
1. يساهم تطبيق المعيار المحاسبي الدولي للقطاع العام (منافع موظفين) 39IPSAS على تحسين العرض والافصاح للموازنة العامة التشغيلية (الجارية). ويتفرع منه فرضيتين :

أ. تساهم المنافع الممنوحة للموظفين اثناء الخدمة على تحسين العرض والافصاح للموازنة العامة التشغيلية (الجارية).

ب. تساهم المنافع الممنوحة للموظفين بعد انتهاء الخدمة على تحسين العرض والافصاح للموازنة العامة التشغيلية (الجارية).

2. هنالك انعكاس لتطبيق المعيار المحاسبي الدولي للقطاع العام (منافع موظفين) 39IPSAS على الموازنة العامة التشغيلية المستدامة (الجارية).

2:1:5 نموذج البحث: من خلال العرض السابق للمشكلة وفرضيات البحث تم صياغة النموذج الاتي لتعكس العلاقة بين متغيرات البحث.



الشكل (1) انموذج البحث

المصدر: من اعداد الباحثين

2:1:6 حدود البحث:

تتمثل الحدود الموضوعية والمكانية والزمانية للبحث بالآتي:

1. الحدود الموضوعية: تتحدد الحدود الموضوعية للبحث بمتغيرات البحث وعلاقتها بمتطلبات المعيار المحاسبي الدولي للقطاع العام (منافع الموظفين) IPSAS 39 و الموازنة العامة التشغيلية المستدامة للدولة.
2. الحدود المكانية: يتم اختيار فرضيات البحث التطبيقية في ميدان البحث في رئاسة جامعة دھوك.
3. الحدود الزمانية: اعتمد البحث في قياس متغيراته واختبار الفرضيات الموضوعية على التقارير المالية للسنة المالية 2021 لرئاسة جامعة دھوك.

2:1:7 منهج البحث:

1. المنهج الاستنباطي بالجانب النظري.
2. الجانب العملي: يعتمد البحث في إطار الجانب العملي على تبني المناهج الآتية:
 - أ. المنهج التطبيقي والمستخدم في تطبيق كل من المعيار المحاسبي الدولي للقطاع العام (منافع الموظفين) IPSAS 39 والموازنة العامة التشغيلية المستدامة للوحدة عينة البحث. اما في مجال أدوات البحث للحصول على البيانات، فقد تم استخدام الادوات الآتية لجمع البيانات من ميدان البحث:
 - (1) البيانات المالية التاريخية للوحدة الحكومية عينة البحث من خلال تقاريرها المالية السنوية" الحسابات الختامية" للسنة المالية 2021.
 - (2) تقرير الموازنة المصدقة للوحدة الحكومية الخدمية عينة البحث للسنة المالية 2021.
 - ب. المنهج التجريبي التطبيقي: تم تبني المنهج التجريبي التطبيقي في مجال الجانب العملي للبحث ايضا عن تحليل وتقييم العلاقة بين متغيرات البحث.

3:1 دراسات سابقة

3:1:1 دراسة (العائش واخرون، 2018)، رسالة ماجستير، بعنوان "مدى تطبيق منافع الموظفين كمعيار محاسبي دولي في القطاع العام بالجزائر/ دراسة ميدانية في القطاع العام على حدود مدينة الوادي".

هدفت هذه الدراسة الى بيان مدى تأثير منافع الموظفين كمعيار دولي في القطاع العام بالجزائر في حدود مدينة الوادي، وهذه الدراسة تم اعتماد استمارة الاستبانة كأداة بحث، وتم استخدام أدوات المنهج الوصفي والتحليلي، ومن أهميتها دفع الوحدات الحكومية لتحسين ظروف الدولة عن طريق تطبيق معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام بشكل أمثل، ومستوى التزام الوحدات الحكومية بنشر القوائم المالية والحكم على درجة الإفصاح فيها من خلال الاعتماد على ماجاء في بعض المعايير المطبقة على القطاع العام، وتحسين جودة ونوعية المعلومات المحاسبية العمومية عن طريق تطبيق معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام، والتعرف على المنافع التي يقدمها الموظفون في القطاع العام، وأوصت الدراسة بقيام الوحدات الحكومية بتزويد الجهات المستفيدة بكافة المستندات والقوائم المالية التي يتم تطبيقها في معايير المحاسبة للقطاع العام، و ارتكاز النظام العمومي على تطبيق المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام يعد من متطلبات تطويره.

3:1:2 دراسة (الغريبي، 2021)، اطروحة دكتوراه، بعنوان "دور تطبيق معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام في ترشيد الموازنة العامة والرقابة على الأداء المالي/ دراسة ميدانية في وزارة المالية العراقية".

هدفت هذه الدراسة الى تحقيق مناقشة والتحليل أوجه القصور التي يعاني منها النظام المحاسبي الحكومي والدليل المحاسبي الحكومي المعتمد حاليا في العراق ومتطلبات ومعوقات تطبيق معايير المحاسبة الحكومية الدولية (IPSASS) في الوحدات الحكومية العراقية الممولة من الموازنة العامة، والاستفادة من تجارب بعض الدول التي اعتمدت معايير المحاسبة الحكومية الدولية، وبيان تأثير اعتماد كل من معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام في الموازنة العامة في العراق، وقد اعتمدت الدراسة المنهج الوصفي التحليلي، واستنتجت الدراسة بأن تخطيط واعداد الموازنة العامة للدولة العراقية يعاني من ضعف الانسجام بين عملية التنبؤ بالنفقات والواقع الفعلي للإنفاق، اذ يتم اعداد الموازنة بالاعتماد على البيانات الفعلية للسنوات السابقة ومن ثم فإن التحرك نحو اساس الاستحقاق هو العنصر الاول من مجموعة اصلاحات نحو الوصول الى اصلاح الموازنة العامة للدولة، كما يوجد اختلاف كبير بين المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام والنظام المحاسبي الحكومي المعتمد من قبل الوحدات الحكومية في العراق من حيث اسس الاعتراف القياس والعرض والافصاح، يساعد اعتماد المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام وفق اساس الاستحقاق المحاسبي في العراق على توفير معلومات فعلية مفيدة تساعد في تعزيز عملية التخطيط لموازنة السنوات اللاحقة.

3:1:3 دراسة (سعدون وخواوي، 2022)، بحث، بعنوان " تأثير تطبيق معيار منافع الموظفين للقطاع العام على المحتوى المعلوماتي للنظام المحاسبي الحكومي في العراق - بحث تطبيقي في (المديرية العامة لتربية واسط) التابعة لوزارة التربية".

هدفت الدراسة إلى بيان تأثير التحول إلى معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام إلى التوصل إلى الإفصاح الكافي للتقارير المالية في (المديرية العامة لتربية واسط) التابعة لوزارة التربية، وتحليل وتفسير أوجه التقارب والابتعاد بين النظام المحاسبي الحكومي والمعايير الدولية في القطاع العام الخاصة بمنافع الموظفين، اعتمدت الدراسة المنهج الوصفي التحليلي، وأظهرت نتائج الدراسة أن النظام المحاسبي الحكومي يوفر القياس والإفصاح المحاسبي الكافي عن منافع الموظفين ، وأوصت الدراسة بضرورة السعي لتطبيق معيار المحاسبة الدولي لمنافع الموظفين رقم (39 IPSAS) في العراق لزيادة المحتوى المعلوماتي عن تعويضات الموظفين.

4:1:3: دراسة (عبدالعظيم البنا وآخرون، 2022)، بحث، بعنوان "مدخل مقترح لتطوير الموازنة العامة في العراق للتوافق مع الاتجاهات المعاصرة وأثره على هيكل النظام المحاسبي الحكومي".

هدفت هذه الدراسة إلى التعرف على الموازنة العامة المطبقة حالياً في العراق، والاتجاهات المعاصرة لها مع شرح تأثير كل منها على النظام المحاسبي الحكومي مع شرح المدخل المقترح المتمثل بموازنة البرامج والأداء وأثره على النظام المحاسبي الحكومي، تم استخدام أدوات المنهج الوصفي والتحليلي، وأظهرت نتائج الدراسة أن أسلوب موازنة البنود غير ملائم في رسم السياسة المالية الصحيحة للدولة، مع اعتماد النظام المحاسبي الحكومي على أسس قياس معينة، وأوصت الدراسة بضرورة تبني تطبيق موازنة البرامج والأداء في إعداد الموازنة العامة للدولة العراقية مع تدريب الموظفين عن طريق إقامة دورات وورش لإعداد وتنفيذ موازنة البرامج والأداء، وتطوير النظام المحاسبي الحكومي من خلال التحول من الأساس النقدي، إلى أساس الاستحقاق؛ لتحقيق كفاءة وفاعلية أكثر للنظام، وتقديم معلومات مناسبة تساعد في تقييم الأداء، واتخاذ القرار، وإعداد دليل للحسابات الحكومية، وإجراء التغييرات المطلوبة في السجلات المحاسبية، وتم إعداد استمارة استبيان وزعت على عينة الدراسة وتحليلها عن طريق البرنامج الإحصائي (SPSS.24, V)، على مجموعة من الموظفين بشعبة الموازنة لبعض الوزارات والمديريات التابعة لها التي تمول مركزياً من الموازنة العامة للدولة، واستخدام أسلوب العينة العشوائية لتحديد عينة الدراسة، وفقاً لقانون Moser .

4:1: الأطر النظري للبحث

4:1:1: مفهوم المعيار عن منافع الموظفين في القطاع العام (39 IPSAS):

فيما يلي أهم التعاريف التي وردت فيما يتعلق بمنافع الموظفين:

عرفت منافع الموظفين "هي جميع أشكال المقابل الذي تقدمها الوحدة مقابل الخدمة التي يقدمها الموظفون أو لإنهاء الخدمة" (IPSAS39, 2022, 1102) . وكذلك "هي كافة التكاليف التي تتكبدها المنشأة مقابل خدمة الموظفين في المنشأة" (ابو نصار وحמידات، 2022:250).

وعرف (انور وحسام، 2020:25) "بأنها عبارة عن نقد تقدمه المنشأة للعمال لتحفيزهم على بذل مجهودات أكبر مقابل منافع مادية أو معنوية التي تساعد على إشباع حاجاتهم ورغباتهم مما يؤدي إلى تحقيق أهداف المنشأة الطويلة وقصيرة الأجل".

كما عرف (بولحبال ومنصر ، 2017:26). منافع الموظفين بأنها من خلال: (امتيازات تمنحها الوحدة للموظفين الخاصين بها ، تمنح للموظفين الناشطين والمتقاعدين ، تمنح وفق شروط تعاقدية مع الموظفين ، تتحملها الوحدة في شكل أعباء ، تمنح مقابل خدمات مقدمة من الموظفين ، تمنح في عدة أشكال كالأجور والعلاوات ومعاشات التقاعد... الخ).

من خلال التعاريف السابقة، يمكن تعريف منافع الموظفين " بانها جميع المنافع التي تمنحها الوحدة الاقتصادية للموظفين الذين يعملون فيها و هي تشمل كلاً من الرواتب و الاجور و التامين الصحي و التامين التقاعدي و اجازات العمل المدفوعة و التدريب و التطوير المهني و مزايا اخرى مثل بدل سفر و بدل سكن و المكافآت و العلاوات وخدمات رعاية الاطفال".

4:1:2: نبذة عن المعيار IPSAS39 "منافع الموظفين"

لقد تم إصدار معيار IPSAS39 (منافع الموظفين) بشكله الحالي، بعد بذل الجهود الكبيرة التي تمت في هذا الصدد، بدأً من العام 1980، والذي جاء مؤخراً نتيجة لاستبدال معيار IPSAS25 بالمعيار الحالي، الأمر الذي يعني، أن القطاع الحكومي، ومنظمي المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام قد أولوا الاهتمام الكافي بالموظفين، باعتبارهم الأساس في القطاع الحكومي، لتحقيق أهدافه المختلفة، بالإضافة إلى تقدير حق الموظف مقابل الجهد الذي يبذله. حيث ان المعيار المحاسبي الدولي للقطاع العام "منافع الموظفين" قد تم إصداره في تموز 2016، ويتضمن تعديلات حتى 31 كانون الثاني 2022، بخلاف التعديلات اللاحقة الناتجة عن التطبيق المبكر للمعيار الدولي للتقارير المالية رقم 17 الخاص بعقود التأمين (أعدادة، 2017:39).

حل المعيار IPSAS39 "منافع الموظفين" مكان المعيار IPSAS25 "استحقاقات الموظفين" في 1 كانون الثاني عام 2018، كان مشروع المعيار محدود النطاق، إذ كان جزءاً من استراتيجية مجلس المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام للحفاظ على معياره الحالية، ويعكس المعيار المحاسبي الدولي في القطاع العام رقم 39 التعديلات التي أجراها مجلس معايير المحاسبة الدولية على معياره المكافئ وهو المعيار المحاسبي الدولي IAS19 "استحقاقات الموظفين"، وتمثلت الفروق بين المعيار 39 والمعيار 25 بما يلي(2016:

: (<https://www.ipsasb.org/publications/ipsas-39-employee-benefits-2>)

1. إلغاء الخيار الذي سمح للوحدة بتأجيل الاعتراف بالتغييرات في صافي التزام المنافع المحددة، وإدخال طريقة صافي الفائدة لخطط المنافع المحددة.
2. إدخال المنهج صافي الفائدة لخطط المنافع المحددة.
3. تعديل بعض متطلبات الإفصاح لخطط المنافع المحددة، وخطط أصحاب العمل المتعددين.
4. تبسيط متطلبات المساهمين من الموظفين، أو الأطراف الثلاثة في خطة المنافع المحددة عندما يتم تطبيق تلك المساهمات على خطة مساهمة بسيطة مرتبطة بالخدمة.
5. إلغاء متطلبات برامج الضمان الاجتماعي المركبة.

و أجرى المجلس الدولي لمعايير المحاسبة بين عامي 2008 و2011، مراجعات على معيار المحاسبة الدولي رقم 19، تم تناولها من قبل مجلس المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام ليتم ادراجها في المعيار الجديد IPSAS39، وكان الهدف الاساسي من هذه المراجعات هو خلق المزيد من الاتساق في محاسبة منافع الموظفين من خلال التخلص من خيارات الاعتراف، والعرض التي كانت موجودة في إطار المعيار 25 من المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام، وسعى مجلس المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام من خلال المعيار 39 إلى توفير متطلبات إفصاح أكثر استهدافاً من شأنها تسليط الضوء على المخاطر ذات الصلة لخطط المنافع المحددة، وفيما بعد قامت دراسة PwC بتحليل مدى ملائمة المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام كأساس لتطوير EPSAS، وشمل ذلك تحليل المعيار 25 من المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام "استحقاقات الموظفين"، ونتيجة لهذا التحليل تم استبدال المعيار رقم 25 بالمعيار رقم 39، وتم نشر المعيار في عام 2016 (PWC, 2020: 4-6).

3:1:4 نطاق تطبيق معيار IPSAS39 "منافع الموظفين "

يشمل المعيار المحاسبي الدولي للقطاع العام منافع الموظفين على كل وحدة القطاع الحكومي ، يحدد هذا المعيار اربع فئات رئيسية لمنافع الموظفين(بكوش واخرون،2018:11)، (كروم و كيروان،2022:29)، (انور و حسام،2020:25)، (المجمع الدولي العربي للمحاسبين القانونيين،2021:1710):

1. منافع الموظفين قصيرة الأجل مثل الأجور والرواتب ومساهمات الضمان الاجتماعي و الإجازات السنوية والمرضية المدفوعة وخطط الاشتراك في الأرباح أو العلاوات المدفوعة خلال 12 شهرا من نهاية الفترة والمزايا غير النقدية المقدمة للموظفين الحاليين مثل (الرعاية الصحية والإسكان والسيارات والسلع أو الخدمات الحرة أو المدعومة).
2. منافع ما بعد التوظيف مثل المعاشات والمزايا الطبية بعد الخروج من الخدمة والتأمين على الحياة بعد الخروج من الخدمة.
3. منافع الموظفين طويلة الأجل الأخرى مثل الإجازات طويلة الأجل المدفوعة أو الإجازة المستحقة بعد الخدمة الطويلة أو الإجازة الدراسية و منافع العجز طويلة الأجل وكل المنافع المستحقة بعد 12 شهرا.
4. منافع نهاية الخدمة تشمل منافع الموظفين المقدمة إما للموظفين أو معاليهم، وقد يتم تسويتها بدفعات (أو تقديم السلع أو الخدمات تسدد إما مباشرة إلى الموظفين وأزواجهم وأطفالهم أو معاليهم أو غيرهم، مثل شركات التأمين).

وجه الاختلاف بين المعيار والنظام المحاسبي الحكومي:

الجدول(1) الفرق بين تطبيق المعيار (منافع الموظفين) IPSAS39 و النظام المحاسبي الحكومي

البعد	وفقا للنظام المحاسبي الحكومي	وفقا لمعيار (منافع الموظفين) IPSAS39
منافع الموظفين قصيرة الأجل	<ul style="list-style-type: none"> • الأجور والرواتب والمكافآت • الإجازات السنوية والمرضية المدفوعة • المشاركة الأرباح والمكافآت • الإسكان والسيارات والسلع أو الخدمات الحرة أو اجازات الامومة والولادة 	<ul style="list-style-type: none"> • الأجور والرواتب ومساهمات الضمان الاجتماعي • الإجازات السنوية والمرضية المدفوعة • مشاركة الأرباح والمكافآت • المنافع غير النقدية (مثل الرعاية الصحية والإسكان والسيارات والسلع أو الخدمات الحرة أو المدعومة) للموظفين الحاليين
منافع ما بعد التوظيف	<ul style="list-style-type: none"> • منافع التقاعد (مثل مدفوعات معاشات التقاعد والمبالغ المقطوعة عند التقاعد) • التقاعد والمبالغ المقطوعة عند التقاعد 	<ul style="list-style-type: none"> • منافع التقاعد (مثل مدفوعات معاشات التقاعد والمبالغ المقطوعة عند التقاعد) • منافع أخرى ما بعد التوظيف مثل التأمين على الحياة بعد التوظيف والرعاية الصحية بعد التوظيف
منافع الموظفين طويلة الأجل الأخرى	<ul style="list-style-type: none"> • الإجازة الدراسية 	<ul style="list-style-type: none"> • الإجازات طويلة الأجل المدفوعة مثل الإجازة المستحقة بعد الخدمة الطويلة أو الإجازة الدراسية • العطل أو منافع الموظفين طويلة الأجل الأخرى • منافع العجز طويلة الأجل
منافع نهاية الخدمة		<ul style="list-style-type: none"> • تشمل منافع الموظفين المقدمة إما للموظفين أو معاليهم، وقد يتم تسويتها بدفعات أو تقديم السلع أو الخدمات) تسدد إما مباشرة إلى الموظفين وأزواجهم وأطفالهم أو معاليهم أو غيرهم، مثل شركات التأمين.

المصدر: من اعداد الباحثين بالاعتماد على بيانات ميزان المراجعة للوحدة عينة البحث المجمع الدولي العربي للمحاسبين القانونيين إصدار 2021.
خامساً: مفهوم الموازنة العامة التشغيلية المستدامة (الجارية): فيما يلي أهم التعاريف لمفهوم الموازنة العامة التشغيلية المستدامة:
" بأنها خطة عمل تشمل جميع الأنشطة الرئيسية في الحصول على الدخل خلال فترة معينة، وتتضمن موازنة التشغيل كلاً من موازنة الإيرادات، وموازنة التكلفة (موازنة المواد الخام، وتكاليف العمل المباشر، وتكاليف التسويق، والتكاليف العامة والإدارية)" (Juwita & et al, 2022:251).
وهي " تغطي إيرادات ومصروفات التشغيل ويمكن منها تحديد صافي الدخل التقديري، وتشمل موازنة المبيعات وهي الخطوة الأولى في إعداد الموازنة الشاملة، وتعد أكثر الموازنات الفرعية أهمية لأن كثير من الموازنات الفرعية تكون ذات علاقة مباشرة وقوية بمبيعات المنشأة، ويتوقف إعدادها على إعداد موازنة المبيعات، وتتأثر موازنة المبيعات بعدة عوامل منها الأحوال الاقتصادية العامة للمجتمع، وقرارات التسعير، والمنافسة، والتقدم الصناعي، والتكنولوجي، وبرامج التسويق، وغيرها" (المومني، 2017:5).

هي " نوع من التصنيف الذي يوضح العلاقة بين النفقات والعوامل المستخدمة، بالإضافة إلى ذلك، فهي تحدد المنتجات والخدمات التي يتم إنتاجها كمنتج نهائي، أو أنشطة الجزء العام خلال السنة المالية لتحقيق غايات اقتصادية واجتماعية ينتهي (Mohammadi & Mahmudi, 2015: 878).
ويرى الباحثين بأن الموازنة العامة التشغيلية المستدامة للدولة إطار مالي يحدد الإيرادات والنفقات الحكومية على مستوى الدولة في فترة زمنية محددة، وعادة ما تكون سنة مالية واحدة. تهدف هذه الموازنة إلى ضبط العمليات المالية للحكومة وإدارة الإيرادات والنفقات بشكل فعال وفقاً للأهداف والأولويات الوطنية، وتشمل الموازنة العامة التشغيلية المستدامة للدولة عادة الإيرادات الحكومية من مصادر مختلفة مثل الضرائب، والرسوم، والإيرادات غير الضريبية، والدخل الحكومي الأخر، وتشمل أيضاً النفقات الحكومية التي تشمل الإنفاق على الرواتب والأجور، والتعليم والصحة، والبنية التحتية، والخدمات العامة، والدعم الاجتماعي، والديون العامة، والعمليات الأخرى التي تدعم مهام ووظائف الحكومة.

مراحل بناء الموازنة العامة

1- مرحلة إعداد الموازنة العامة:

أن عملية إعداد الموازنة تتم وفق المعايير الدولية المتعارف عليها والمتعلقة بالشفافية في أربعة مجالات رئيسية هي الوضوح والأدوار والمسؤوليات، وتوافر المعلومات للجميع، وإعداد الموازنة المعلنة، والتنفيذ المعلن، ويرتبط إعداد الموازنة العامة بوظيفة محددة تهدف إلى تحقيق بنود الميزانية. خلال كل مرحلة بنزاهة، ووجود مجموعة من الأهداف التي حدتها السلطان التنفيذية والتشريعية للحكومة، وتحقيقها ضمن حدود استراتيجية وطنية للتنمية الاقتصادية والاجتماعية، وكذلك من خلال عدد من السياسات والبرامج وآليات التنفيذ المحددة والقائمة على الموازنة العامة وتحديد أهداف الوظيفة. وأن السلطة التنفيذية (الحكومة) في كل دولة على وجه الأرض هي المسؤولة عملياً عن إنشاء الموازنة العامة، وهي مهمة إدارية فقط. وبالتالي، من واجب الحكومة وضع سياسات وبرامج تساعد المجتمع على تحقيق أهدافه الاقتصادية والاجتماعية والسياسية. للسلطة التنفيذية الحق في وضع الموازنة لعدد من الأسباب، منها: الموازنة هي برنامج الحكومة في عدد من المجالات، وهي أيضاً مسؤولة عن وضع الموازنة موضع التنفيذ، وأخيراً تتفوق السلطة التنفيذية على السلطة التشريعية في مجال إعداد الموازنة العامة لأنها متخصصة فنياً ولديها الخبرة الكافية في هذا المجال. تعتبر السلطة التنفيذية من أكثر الجهات إدراكاً لقدرتها على توفير البيانات والإحصاءات لمختلف الأنشطة والقطاعات السياسية (مصطو، 2015: 49).

2- مرحلة اعتماد الموازنة العامة:

إن المصادقة على الموازنة وإصدار قانون الموازنة وإقرار الاعتمادات هو من صلاحية السلطة التشريعية المتمثلة بالبرلمانات وتكون مسؤولية النظام المحاسبي إجراء المقارنة بين الاعتمادات المقدمة والمصادق عليها من قبل السلطة التشريعية وذلك لترتيب الأولويات عند التنفيذ وحسب ما متوفر من المرونة في التغيير أو إجراء المناقشات بين الاعتمادات واتخاذ ذلك في الحسبان عند إعداد الموازنات القادمة (المهاني وسلوم، 2007:90)، ويقصد بمرحلة اعتماد الموازنة كما سبق مرحلة التصويت على مشروع الموازنة العامة بعد قراءتها ومناقشتها داخل مجلس النواب، ويلخص مرحلة اعتماد الموازنة العامة في العراق إلى الخطوات التالية (شنان و هوشيار. 2022:12-13):

أ. يقوم ممثل الحكومة وغالباً ما يكون وزير المالية بأخذ ملف مشروع الموازنة العامة إلى هيئة رئاسة مجلس النواب، التي بدورها تحيله إلى اللجنة المالية في مجلس النواب العراقي، وهذا المشروع يتكون من مشروع قانون الموازنة الفدرالية، بالإضافة إلى تقرير حول الوضع الاقتصادي والمالي، لا سيما فرضيات وأساليب ونتائج الخطط الاقتصادية التي على أساسها يقوم مجلس النواب باقرار مشروع قانون الموازنة الفدرالية بما فيه الإيرادات والنفقات وإجمالي ديون الحكومة.

ب. تقوم اللجنة المالية في مجلس النواب بتعميم المشروع إلى جميع لجان مجلس النواب العراقي ويقدموا اقتراحاتهم وتوصياتهم كل حسب اختصاصها إلى اللجنة المالية حول موازنة السنة التالية، وخلال مدة زمنية تحددها اللجنة المالية بعدها تقوم اللجنة المالية بتحديد مواعيد الاجتماعات المشتركة مع الحكومة حول مشروع الموازنة الفدرالية وملحقاتها.

ج. تبدأ اللجنة المالية بمناقشة ممثلي الحكومة حول مشروع قانون الموازنة الفدرالية وبنودها وفصولها وتقدير الإيرادات والنفقات ولا يقتصر عملها على النظرة السطحية للموازنة، بل يتطلب الأمر الدخول في التفاصيل والجزئيات والارقام والتمعن في المواد والفقرات القانونية المدرجة في مشروع الموازنة الفدرالية حتى تكون جميع الأمور واضحة، وبينه وللجنة المالية بهذا الصدد ان تقوم باجراء تعديلات على مشروع الموازنة بأكملها، ولكن ليس من صلاحياتها زيادة النفقات الا بعد موافقة مجلس الوزراء واشعار وزير المالية بذلك، الا أنها تستطيع ان تنقل الاعتمادات من باب الى باب اخر، أو من فصل الى فصل اخر، أو بند الى بند اخر من دون ان يؤدي ذلك الى رفع ارقام الموازنة العامة، وفي حال حصول خلاف بين اعضاء اللجنة المالية حول امر ما في مشروع الموازنة يتم حسم الخلاف بالتصويت داخل اللجنة.

د. وعندما تنتهي اللجنة المالية من التدقيق والمناقشة، تضع تقريراً مفصلاً عن مشروع الموازنة الفدرالية كما ورد من الحكومة، وعن التعديلات التي ادخلتها عليه والاقتراحات التي يقتضي اعتمادها لتحسين الجباية وترشيد الانفاق وكثيراً ما يوافق المجلس على الموازنة الفدرالية كما وردت من اللجنة المالية دون ان يدخل عليها تعديلات تذكر لما للجنة المالية من دور مهم في هذا المجال حيث انها تعتبر الجهة الاساسية لدراسة ومناقشة الموازنة وتدقيق اعتمادها.

هـ. يقدم كل من اللجنة المالية لمجلس النواب وممثل الحكومة ووزير المالية تقريريهما الى هيئة رئاسة مجلس النواب، بعدها يدعو رئيس المجلس اعضاء مجلس النواب العراقي في جلسة عامة، وفي بداية الجلسة يستمع المجلس الى تقريري اللجنة المالية ووزير المالية الموزع على الاعضاء سلفاً (وبعد ذلك يفتح باب المناقشة لجميع الاعضاء، وعادة يبدأ المجلس النيابي بمناقشة النفقات واعتمادها قبل النظر في جانب الإيرادات، حتى يمكن تقدير هذه المصروفات على اساس حاجات المجتمع العامة، دون التقيد بقرار محدودية الإيرادات، ومن ثم تتم مناقشة الإيرادات المختلفة لاجراء المفاضلة بين البدائل لتمويل تلك النفقات، اما في العراق فتتم مناقشة جميع بنود الموازنة الفدرالية بصورة متكاملة دون تجزئتها.

و. بعد اجراء المناقشات المستفيضة حول الموازنة العامة، بالنتيجة اما أن يحصل تعديل اولاً، في حال حصول التعديل بزيادة النفقات (عندها يجب اخذ موافقة مجلس الوزراء) وبعد ذلك يصار الى التصويت عليها مادة مادة وبأغلبية اعضاء المجلس حسب المادة 62 - ثانياً من الدستور العراقي.

ز. بعد إقرار الموازنة العامة داخل مجلس النواب يحال مشروع الموازنة الفدرالية الى رئاسة الجمهورية لغرض المصادقة عليها، وفي حالة عدم الموافقة عليها والاعتراض عليها، يعاد الى مجلس النواب لاعادة النظر في النواحي المعترض عليها، حيث يعد القانون مصادقاً عليها، بعد مضي خمسة عشر يوماً من تاريخ تسلمه من قبل رئاسة الجمهورية، حسب ما جاء في المادة 73 - ثالثاً من الدستور العراقي.

ح. بعدها ينشر قانون الموازنة الاتحادية السنوية في الجريدة الرسمية بعد اصدارها ويعتبر نافذاً من هذا التاريخ.

3- مرحلة تنفيذ الموازنة العامة التشغيلية المستدامة (الجارية):

في هذه المرحلة ان المتابعة تعني ملاحظة التنفيذ وتحديد درجة النجاح أو الفشل في تنفيذ الموازنة وكذلك المتابعة تعني التنبؤ بالانحرافات قبل حدوثها بينما تركز الرقابة على النتائج النهائية. والمتابعة تجعلها على بينة من حالة التنفيذ خلال السنة المالية وفي فترات زمنية متقاربة للتأكد من التدرج في تنفيذ الأهداف على مدار السنة إلى جانب متابعة جباية الموارد المقدره في الموازنة وفق تسلسلها الزمني. والمتابعة هذه تتفق في جوهرها مع الرقابة المانعة (الفهداوي، 2020: 423). ويعد تنفيذ الموازنة التشغيلية هو نظام الموازنة الأكثر تقدماً في العالم، إن التنفيذ الناجح يحتاج إلى توظيف خبراء، إذ لا يمكن للموظفين الحاليين الذين عملوا في إطار النظام الحالي لسنوات، وهو عمل سهل مقارنة بنظام الموازنة التشغيلية، ومع ذلك هذا لا يعني أنه يجب التخلي عن القوى العاملة الحالية، ولكن يجب تدريبهم على أبعاد مختلفة، ومطلوبة، لتصور وتنفيذ هذا النظام، بالإضافة إلى ذلك، فإنه يجب توظيف موظفين جدد في المجالات المالية، والموازنة، بناء على اختبار علمي بدرجة البكالوريوس، ودرجة اعلى في دورات المحاسبة، والموازنة (Mohammadi & Mahmudi, 2015: 880).

4- مرحلة التخطيط والرقابة على الموازنة العامة:

يقصد بالرقابة على تنفيذ الموازنة التأكد من أن الموازنة قد تم تنفيذها وفق مضمون الإجازة التي منحتها السلطة التشريعية، وبوساطة هذه الرقابة يتم التحقق من أن صرف النفقات العامة، وجباية الإيرادات العامة للسنة المالية المعنية، قد أتى وفق الأهداف المحددة في الموازنة العامة، وهي تكشف عن الأخطاء، وتبين مراكز الضعف والانحراف، كذلك تحدد المسؤولية، وتقتصر الحلول، وتضمن حسن تطبيق الموازنة، ولضمان نجاح هذه الرقابة لا بد من وجود جهاز، أو أجهزة رقابية مستقلة يتمتع أعضاؤها بالتجرد والتخصص وأن يكون هذا الجهاز الرقابي منفصلاً بصورة تامة عن نشاطات الدولة المالية والإدارية (الفهداوي، 2020: 424)، (مصطوف، 2015، 52).

الجانب التطبيقي:

منهج البحث وأدوات جمع البيانات واساليب القياس:

تم استخدام النسب في تطبيق المنهج و اختبار فرضيات البحث لرئاسة جامعة دهوك. وفيما يلي أهم المؤشرات لأحساب الموازنة العامة التشغيلية المستدامة وفقاً للنوع الاجتماعي (مصطوف، 2015):

1. نسبة تخصيصات الموازنة العامة التشغيلية المستدامة للرواتب والأجور بحسب النوع الاجتماعي: يقيس هذا المؤشر نسبة التخصيصات الموجهة للرواتب والأجور لكل من الذكور والإناث الى اجمالي تخصيصات الموازنة العامة التشغيلية المستدامة، وهو ما يوضح حجم فرص العمل المتوافرة للمرأة ومقدار الدعم الذي توفره الموازنة لاحداث التوازن بينهما.
 2. نسبة تخصيصات اجمالي الامتيازات الممنوحة بحسب النوع الاجتماعي: تبين اجمالي الامتيازات التي تمنح للرجل والمرأة من (مكافآت، مخصصات السفر والايقادات، مخصصات المشاركة في الندوات والمؤتمرات، المنح والمساعدات والاعانات، والتدريب والتاهيل) الى اجمالي تخصيصات الموازنة العامة التشغيلية المستدامة.
 3. نسبة النفقات التشغيلية الاساسية الى اجمالي الموازنة العامة التشغيلية المستدامة: يوضح هذا المؤشر حجم تخصيصات الوحدة الحكومية من النفقات التشغيلية الاساسية (الرواتب والأجور، الخدمات التي تحصل عليها الوحدة، وما تخصصه لشراء السلع والمواد التي تستهلكها الوحدة في نشاطها، وصيانة موجوداتها الثابتة) الى اجمالي الموازنة العامة التشغيلية المستدامة للوحدة.
 4. نسبة النفقات المخصصة للابعد الاجتماعية كتسهيلات وظيفية داعمة الى اجمالي الموازنة العامة التشغيلية المستدامة: تتمثل تلك الابعاد الاجتماعية بالبند التي تخصصها الوحدة الحكومية كتسهيلات للكادر الوظيفي الخاص بها مثل تخصيصات (وسائل نقل الموظفين، والرعاية الصحية المجانية وتخصيص اللوزام الطبية، والخدمات الاخرى المتنوعة) الى اجمالي تخصيصات الموازنة العامة التشغيلية المستدامة.
 5. نسبة تخصيصات الموازنة لمنافع الموظفين الى اجمالي الموازنة العامة التشغيلية المستدامة:
- تم قياس مدى دفع مكافاة التقاعد أو ترك الخدمة بمقارنة المنافع الخاصة للموظفين المتقاعدين في الوحدة الحكومية بموازنة التشغيل باكملها وتتمثل هذا البعد في قياس المنافع الخاصة للموظفين المتقاعدين في الوحدة الحكومية مقارنة باجمالي الموازنة العامة التشغيلية المستدامة لمعرفة مدى صرف المكافاة الخاصة بالتقاعد او نهاية الخدمة وتشمل هذه السنة (مكافاة تقاعدية مدنية) والتي تصرف عند احواله الموظف الى التقاعد. ويوضح الجدولان الاتيان معادلات لأهم المؤشرات لقياس الموازنة العامة التشغيلية المستدامة ومؤشرات تطبيق معيار (منافع الموظفين) IPSAS39:
- الجدول (4) معادلات لأهم المؤشرات للموازنة العامة التشغيلية

المعادلات	مؤشرات
$\frac{\text{التخصيصات لرواتب والأجور}}{\text{اجمالي تخصيصات الموازنة العامة التشغيلية}} =$	نسبة تخصيصات الموازنة العامة التشغيلية المستدامة للرواتب والأجور بحسب النوع الاجتماعي
$\frac{\text{المشاركة في الندوات و المؤتمرات ، مخصصات السفر و الإي التاهيل ، مكافآت والتدريب ، المنح و المساعدات و الاعانات ، مخه}}{\text{اجمالي الامتيازات}} =$	نسبة تخصيصات اجمالي الامتيازات الممنوحة بحسب البعد الاجتماعي
$\frac{\text{لشراء السلع والمواد التي تستهلكها الوحدة في نشاطها ، الرواتب والأجور ، الخدمات التي تحصل عليها}}{\text{اجمالي الموازنة العامة التشغيلية للوحدة}} =$	نسبة النفقات التشغيلية الاساسية الى اجمالي الموازنة العامة التشغيلية
$\frac{\text{تخصيصات (وسائل نقل الموظفين ، والرعاية الصحية المجانب للوزام الطبية ، والخدمات الاذ}}{\text{اجمالي الموازنة العامة التشغيلية}} =$	نسبة النفقات المخصصة للابعد الاجتماعية كتسهيلات وظيفية داعمة الى اجمالي الموازنة العامة التشغيلية المستدامة
$\frac{\text{اجمالي تخصيصات الموازنة العامة التشغيلية}}{\text{اجمالي الموازنة العامة التشغيلية}} =$	نسبة تخصيصات الموازنة لمنافع الموظفين الى اجمالي الموازنة العامة التشغيلية المستدامة

المصدر: من إعداد الباحثين بالإعتماد على المصادر المذكورة في الجانب النظري

الجدول (5) مؤشرات تطبيق المعيار (منافع الموظفين) IPSAS39

المؤشرات	البعد
1. الأجر والرواتب ومساهمات الضمان الاجتماعي	منافع الموظفين قصيرة الأجل
2. الإجازات السنوية والمرضية المدفوعة	
3. مشاركة الأرباح والمكافآت	
4. المنافع غير النقدية (مثل الرعاية الصحية والإسكان والسيارات والسلع أو الخدمات الحرة أو المدعومة) للموظفين الحاليين	
1.1 منافع التقاعد (مثل مدفوعات معاشات التقاعد والمبالغ المقطوعة عند التقاعد)	منافع ما بعد التوظيف
2. منافع أخرى ما بعد التوظيف مثل التأمين على الحياة بعد التوظيف والرعاية الصحية بعد التوظيف	
1. الإجازات طويلة الأجل المدفوعة مثل الإجازة المستحقة بعد الخدمة الطويلة أو الإجازة الدراسية	منافع الموظفين طويلة الأجل الأخرى
2. العطل أو منافع الموظفين طويلة الأجل الأخرى	
3. منافع العجز طويلة الأجل	
1. تشمل منافع الموظفين المنافع المقدمة إما للموظفين أو معاليهم، وقد يتم تسويتها بدفعات أو تقديم السلع أو الخدمات) تسدد إما مباشرة إلى الموظفين وأزواجهم وأطفالهم أو معاليهم أو غيرهم، مثل شركات التأمين.	منافع نهاية الخدمة

المصدر: من إعداد الباحثين بالإعتماد على المعيار المحاسبي الدولي للقطاع العام منافع الموظفين (IPSAS39, 2022).

عينة البحث: تمثلت عينة البحث لرئاسة جامعة دهوك كوحدة حكومية خدمية ذات بعد اجتماعي مميز بغرض تحقيق توجهات البحث التطبيقي ، وهي كالاتي:

أ. **جامعة دهوك:** هي إحدى جامعات العراق التي تلعب دوراً حيوياً في تنمية المجتمع من خلال تحفيز التقدم الاجتماعي والاقتصادي والثقافي والعلمي والتعليمي في إقليم كردستان العراق. ويشارك خريجو جامعة دهوك بشكل فعال في المجتمع من خلال تطبيق معارفهم وخبراتهم للمشاركة في تقدم المنطقة وتنميتها، لذا فقد تم اختيارها كعينة للبحث التطبيقي لأنها ذات ابعاد اجتماعية مهمة في المجتمع. وتأسست جامعة دهوك بتاريخ (31/10/1992) حسب القرار الذي أصدره برلمان إقليم كردستان لتلبية الطلب المتزايد على التعليم العالي في المنطقة. للجامعة دور حيوي في تطور المجتمع من خلال تحفيز التقدم الاجتماعي، الاقتصادي، الحضاري، العلمي، وكذلك التقدم التعليمي في إقليم كردستان العراق. خريجوا جامعة دهوك ينخرطون بشكل فعال في المجتمع من خلال تطبيق علمهم وخبراتهم للمشاركة في تقدم وتطور الاقليم (<https://uod.ac>).

ب. تطبيق معيار (منافع الموظفين) IPSAS39 على رئاسة جامعة دهوك

يتناول هذا المحور البحث التطبيقي التجريبي لاختبار متغير معيار (منافع الموظفين) IPSAS39، وبالتطبيق في الوحدة الحكومية عينة البحث (رئاسة جامعة دهوك) ولفترة البحث المعتمدة والبالغة لسنة (2021)، وفي هذا السياق وبغرض تطبيق المعيار (منافع الموظفين) IPSAS39 على مجموعة من المؤشرات التي تناولها في الجانب النظري وكالاتي (مصطو، 2015: 23) و (الزغبي، 2008: 14) و (IPSAS39, 2022: 12):

أولاً: تقييم استجابة الموازنة العامة للنوع الاجتماعي: من أجل تقويم استجابة الموازنة العامة للنوع الاجتماعي فقد تم احتساب قيم مؤشرات النوع الاجتماعي في ظل التخصيصات المالية المعتمدة في الموازنة العامة لإقليم كردستان بالتطبيق على عينة البحث المختارة والمتمثلة في رئاسة جامعة دهوك والتي تعد من أبرز الوحدات الحكومية ذات الأبعاد الاجتماعية المتميزة، ولسنة (2021) والاتي نتائج احتساب وتحليل مؤشرات النوع الاجتماعي في ظل بيانات الموازنة العامة لإقليم كردستان:

1. نسبة تخصيصات الموازنة العامة التشغيلية المستدامة للرواتب والأجور بحسب النوع الاجتماعي:

هذا المؤشر يقيس نسبة التخصيصات الموجهة للرواتب والأجور بين الذكور والإناث ، والذي يبين حجم فرص العمل المتوفرة للمرأة وكمية الدعم المقدم من الموازنة لتحقيق التوازن بينهما. وفي هذا السياق، عند دراسة عدد الولادات من الذكور والإناث في رئاسة جامعة دهوك السنة (2021)، يتضح نسب الولادات من الذكور والإناث كما هو موضح في الجدول التالي:

جدول (6) نسبة الذكور والاناث لسنة (2021)

المؤشر/النسب المئوية لمعدل العمر عند الولادة	الجنس	
	الذكور	الاناث
مجموع	65%	35%
2021	65%	35%

المصدر: الجدول من اعداد الباحثين ، بالاعتماد على الملحق (2).

ويتضح من الجدول (6) من خلال قياس عدم المساواة بين الذكور والاناث فإن نسبة معدلات العمر عند الولادة من الذكور والاناث فهي نسبة منخفضة لسنة (2021) ألا ان نسبة الولادة للاناث الى الذكور فهي اقل من الذكور ولكن بنسب منخفضة. وفي ضوء مؤشرات احجام كل من طبقتي الذكور والاناث في المجتمع، فقد تم احتساب اجمالي الرواتب والاجور المخصصة لكل من الذكور بنسبة (65%) و الاناث بنسبة (35%) في تخصيصات الموازنة العامة التشغيلية المستدامة، اذ يبين الجدول (6) نسبة المخصص الذكور و الاناث من تخصيصات الرواتب والاجور بالمقارنة مع اجمالي تخصيصات الموازنة العامة التشغيلية المستدامة للوحدة الحكومية عينة البحث: وللمزيد يرجى الاطلاع على الملحق (2).

الجدول(7) نسبة الرواتب والاجور المخصصة حسب النوع الاجتماعي وفق النظام المحاسبي الحكومي و الموازنة العامة التشغيلية المستدامة لسنة (2021)

الوحدة	نسبة الذكور	نسبة الاناث	اجمالي النسبة المئوية
رئاسة جامعة دهوك	26%	14%	40%

المصدر: من اعداد الباحثين بالاعتماد على ميزان المراجعة للوحدة عينة البحث.

ويلاحظ من خلال الجدول (7) الحجم الكبير لتخصيصات الرواتب والاجور والتي تشكل من المكونات الاساسية للنفقات العامة نظراً لكبر حجم القطاع العام، لذا يلاحظ ان رئاسة جامعة دهوك فان اعلى نسبة لديها كانت في سنة 2021 إذ خصصت للرواتب والاجور نسبة (40%) من اجمالي تخصيصات الموازنة العامة التشغيلية المستدامة للجامعة المكونة من (رواتب ، مخصصات الخطورة ، مخصصات استثنائية ، مخصصات المنصب ، مخصصات الخدمة الجامعية ، مخصصات مقطوعة ، مخصصات الموقع الجغرافي ، مخصصات الشهادة ، مخصصات الزوجية ، مخصصات الأولاد ، مخصصات المهندسين، مخصصات اللقب العلمي)، اذ بلغت نسبة المخصص للاناث بمقدار (14%) ونسبة المخصص للذكور (26%)، اي ان نسبة المخصص للاناث الى الذكور تبلغ حوالي (53%) اي ان حوالي نصف نسبة تخصيصات الذكور وهو ما يؤشر انخفاض دعم الموازنة للتمثيل المتساوي للاناث في رئاسة جامعة دهوك ، على الرغم من تصاعد تخصيصات الموازنة للاناث بشكل نسبي للفترة المدروسة. 2. نسبة تخصيصات اجمالي الامتيازات الممنوحة بحسب البعد الاجتماعي: يعتبر من المؤشرات التي تظهر اجمالي الامتيازات الممنوحة للذكور والاناث ، وتشمل ذلك (الاعمال الإضافية ، نفقات ليلية ، نفقات وسائط النقل ، الاشتراك في الدورات التدريبية). يظهر هذا المؤشر حجم الإنفاق الذي تخصصه الموازنة لتطوير ودعم قدرات الأفراد بناءً على النوع الاجتماعي من خلال برامج التدريب والحوافز الأخرى التي تقدمها الوحدات الحكومية للموظفين للترقية والتنافس في مجال العمل، ويقيس هذا المؤشر مدى الاهتمام الذي تخصصه الموازنة لتطوير وتدريب وتعزيز القدرات، ويظهر درجة المساواة بين الذكور والاناث. ويبين الجدول (8) نسبة تلك التخصيصات لكل من الذكور والاناث في الموازنة العامة التشغيلية المستدامة من إجمالي تخصيصات الموازنة.

الجدول(8) نسبة تخصيصات اجمالي الامتيازات الممنوحة حسب النوع الاجتماعي وفق النظام المحاسبي الحكومي و الموازنة العامة التشغيلية

المستدامة لسنة (2021)

الوحدة	نسبة الذكور	نسبة الاناث	اجمالي النسبة المئوية
رئاسة جامعة دهوك	3.03%	1.61%	4.64%

المصدر: من اعداد الباحثين بالاعتماد على بيانات ميزان المراجعة للوحدة عينة البحث.

ويلاحظ من الجدول (8) وان نسب التخصيص لهذه البنود فيما يتعلق بالذكور كانت اعلى من المخصص للاناث، والتي بلغت (3.03%) للذكور فيما بلغت (1.61%) للاناث وبنسبة اجمالية بلغت (4.64%) من اجمالي تخصيصات الموازنة لرئاسة جامعة دهوك، وتمثل نسبة المخصص للاناث الى المخصص للذكور بنسبة (53%) وهي نسبة دون مستوى تمثيل المرأة في المجتمع مما يشير الى ضعف الاهتمام بالنوع الاجتماعي للموازنة.

1. **نسبة النفقات التشغيلية الاساسية الى اجمالي الموازنة العامة التشغيلية المستدامة:** هذا المؤشر يوضح حجم تخصيص الوحدة الحكومية للنفقات التشغيلية الأساسية، بما في ذلك الرواتب والأجور، والخدمات التي تحصل عليها الوحدة، ومشتريات السلع والمواد التي تستهلكها الوحدة في نشاطها، وصيانة الموجودات الثابتة، وذلك بالنسبة لإجمالي الموازنة التشغيلية للوحدة. يبين هذا المؤشر طبيعة ونوع توجه الوحدة الحكومية من خلال الموازنة، والذي يحدد طبيعة التركيز بين الأغراض التشغيلية وأغراض التطوير والتدريب والتأهيل، والتي تعزز قدرات الأفراد بشكل متوازن وتلبي متطلبات التكافؤ بين الجنسين، وسيظهر الجدول التالي نسبة تخصيص النفقات التشغيلية إلى إجمالي النفقات المخصصة في الموازنة.

الجدول (9) نسبة النفقات التشغيلية الاساسية الى اجمالي الموازنة العامة التشغيلية المستدامة حسب النوع الاجتماعي وفق النظام المحاسبي الحكومي و الموازنة العامة التشغيلية المستدامة لسنة (2021)

الوحدة	نسبة
رئاسة جامعة دهوك	%18

المصدر: من اعداد الباحثين بالاعتماد على بيانات الموازنة العامة التشغيلية المستدامة وميزان المراجعة للوحدة عينة البحث.

يلاحظ من الجدول (9) ادنى نسبة التخصيصات التشغيلية مجموع النفقات الختامية التي تبلغ (17,395,156,095) دينار (2021) بمقدار (18%) من تخصيصات الموازنة الكلية ومجموع النفقات التقديرية للموازنة العامة التي تبلغ (99,018,000,000) دينار وهذا ما بينت وجود ضعف الاهتمام بالنواحي غير التشغيلية المعززة للنوع الاجتماعي وتنمية قدرات الافراد العاملين.

2. **نسبة النفقات المخصصة للابعاد الاجتماعية كتسهيلات وظيفية داعمة الى اجمالي الموازنة:** هذا المؤشر يقيس نسبة التخصيصات الموجهة للأبعاد الاجتماعية للوحدة الحكومية إلى إجمالي الموازنة التشغيلية للوحدة. يستخدم للإشارة إلى حجم الأموال المخصصة لتغطية المتطلبات الاجتماعية وتعزيز المهارات والقدرات التي ترتبط بين الأفراد والوحدة من جهة، وبين الأفراد والمجتمع من جهة أخرى، مما ينعكس في درجة الاهتمام بالنوع الاجتماعي. تتضمن البنود الاجتماعية في الموازنة مثل نفقات أخرى (إيجار وسائط نقل، اللوازم الطبية، اللوازم الأخرى). يبين الجدول (10) نسبة الإجمالي المخصص لهذه البنود من إجمالي تخصيصات الموازنة العامة التشغيلية المستدامة.

الجدول (10) نسبة النفقات المخصصة للابعاد الاجتماعية كتسهيلات وظيفية داعمة الى اجمالي الموازنة حسب النوع الاجتماعي وفق النظام

المحاسبي الحكومي و الموازنة العامة التشغيلية المستدامة لسنة (2021)

الوحدة	نسبة الذكور	نسبة الاناث	اجمالي نسبة المنوية
رئاسة جامعة دهوك	%0.9	%0.5	%1.4

المصدر: من اعداد الباحثين بالاعتماد على ميزان المراجعة للوحدة عينة البحث.

يلاحظ من الجدول (10) بان رئاسة جامعة دهوك قد خصصت نسبة عالية من اجمالي تخصيصات الموازنة التشغيلية لبنود الابعاد الاجتماعية وهي كتسهيلات داعمة للموظفين.

3. **نسبة تخصيصات الموازنة للمنافع الموظفين الى اجمالي الموازنة العامة التشغيلية المستدامة:** هذا المؤشر يقيس نسبة التخصيصات الموجهة لمنافع الموظفين إلى إجمالي الموازنة التشغيلية المستدامة. يهدف هذا المؤشر إلى تحديد نسبة المنافع المخصصة لتقديم المنافع الى الموظفين مابعد التوظيف وهي مكافأة التقاعدية المدنية والتي يتم صرفها من قبل رئاسة جامعة دهوك للموظفين المحالين على التقاعد.

الجدول (11) نسبة تخصيصات الموازنة لمنافع الموظفين الى اجمالي الموازنة التشغيلية حسب النوع الاجتماعي وفق الموازنة العامة التشغيلية

المستدامة لسنة (2021)

الوحدة	نسبة	لسنة
رئاسة جامعة دهوك	%0.8	2021

المصدر: من اعداد الباحثين بالاعتماد على بيانات الموازنة العامة التشغيلية للوحدة عينة البحث .

يلاحظ من الجدول (11) ان نسبة تخصيصات الموازنة لمنافع الموظفين هي (0.8%) للرواتب والمكافأة التقاعدية (800,000,000) دينار للموازنة وهي نسبة ضعيفة جدا مقارنة بالمبلغ المقدر (99,018,000,000) دينار للموازنة العامة التشغيلية للوحدة عينة، وللمزيد يرجى الاطلاع على الملحق (22،10). وللعلم تحتسب الرواتب والمكافآت التقاعدية وفق النظام المطبق لعينة البحث كما في (قانون وتعليمات التقاعد في اقليم كردستان العراق)، اذ تحتسب التقاعد الفعلي بعد انتهاء الخدمة كالآتي: ¹

ثانياً: تقييم استجابة الموازنة لاجمالي مؤشرات النوع الاجتماعي: عرض وتحليل اجمالي استجابة الموازنة العامة للنوع الاجتماعي للوحدات عينة البحث ولسنة (2021). لذا تم احتساب متوسط مؤشرات النوع الاجتماعي للوحدات عينة البحث ولسنة (2021) وكما موضح بالجدول الآتي:

جدول (12) متوسط مؤشرات الأبعاد الاجتماعية حسب النوع الاجتماعي وفق النظام المحاسبي الحكومي و الموازنة العامة التشغيلية المستدامة لسنة (2021)

النسب				المؤشر
المتوسط	الاجمالي	اناث	ذكور	
20%	40%	14%	26%	نسبة تخصيصات الموازنة العامة التشغيلية المستدامة للرواتب والأجور بحسب النوع الاجتماعي
2.32%	4.64%	1.61%	3.03%	نسبة تخصيصات اجمالي الامتيازات الممنوحة بحسب البعد الاجتماعي
18%	-	-	-	نسبة النفقات التشغيلية الاساسية الى اجمالي الموازنة العامة التشغيلية المستدامة
0.7%	1.4%	0.5%	0.9%	نسبة النفقات المخصصة للابعاد الاجتماعية كتسهيلات وظيفية داعمة الى اجمالي الموازنة
0.8%	-	-	-	نسبة تخصيصات الموازنة لمنافع الموظفين الى اجمالي الموازنة العامة التشغيلية المستدامة
8.364%	-	-	-	المتوسط العام

المصدر : من اعداد الباحثين بالاعتماد على بيانات الموازنة العامة التشغيلية وميزان المراجعة للوحدة عينة البحث.

يلاحظ من خلال نتائج الجدول (12) والتي توضح حجم متوسطات نسبة استجابة الموازنة للنوع الاجتماعي، ففي مجال مؤشر نسبة نفقات الرواتب والاجور المخصصة للذكور كانت (26%) مقارنة بنسبة الاناث التي بلغت (14%) من اجمالي الموازنة العامة التشغيلية المستدامة، وبهذا فان نسبة التخصيص الاجمالية للذكور والاناث قد بلغت (20%) وهو ما يشير الى انخفاض النسب المخصصة الى الاناث مقارنة بالذكور وبالتالي انخفاض مستوى المساواة بين النوعين.

¹ ان النسبة التقاعدية لكل شهر هو 7% لعينة البحث وتحتسب التقاعد الفعلي بعد انتهاء الخدمة كالآتي:

- احتساب 80% من الراتب الاسمي اذا كانت سنوات الخدمة (32) سنة وفما فوق.

- احتساب (2.5% X عدد سنوات الخدمة X راتب لاسمي) اذا كانت سنوات الخدمة يتراوح بين (25-31) سنة.

- احتساب (2% X عدد سنوات الخدمة X راتب لاسمي) اذا كانت سنوات الخدمة يتراوح بين (25-31) سنة.

-في حال ما اذا كان مبلغ التقاعد اقل من (220,000) بعد احتساب نسب التقاعد سيتم دفع نفس المبلغ (220,000) للموظف.

-احتساب مكافآت نهاية الخدمة وفقا للاجازات المتراكمة الى حد (180) يوما و اذا كانت اكثر تحتسب على سنوات الخدمة بالنسبة لراتب التقاعد.

اما فيما يتعلق باستجابة الموازنة في مجال نسبة اجمالي الامتيازات الممنوحة من قبل الوحدات الحكومية للموظفين، فتشير النتائج الى ان نسبة استجابة الموازنة كانت منخفضة جداً لكلا النوعين الاجتماعي اذ بلغت نسبة الاستجابة للذكور بمقدار (3.03%) وللاناث بنسبة (1.61%) فيما بلغت نسبة الاستجابة الكلية بمقدار (2.32%) وهو ما يشير الى انخفاض حصة الاناث بشكل عالي من الامتيازات الممنوحة مقارنة بالذكور.

اما متوسط نسبة اجمالي النفقات التشغيلية من (الرواتب والاجور والسلع والخدمات والصيانة)، حيث كانت نسبة استجابة الموازنة لهذا المؤشر ضعيفة جداً، والتي بلغت بنسبة اجمالية (18%).

اما بالنسبة لاستجابة الموازنة للبنود الاجتماعية ذات العلاقة بالنوع الاجتماعي فيلاحظ من خلال الجدول (12) ان نسبة استجابتها كانت بمقدار (0.7%) وهي منخفضة جداً.

اما نسبة تخصيصات الموازنة لمنافع الموظفين الى اجمالي الموازنة العامة التشغيلية المستدامة ذات العلاقة بالنوع الاجتماعي فيلاحظ من خلال الجدول (12) ان نسبة استجابتها كانت بمقدار (0.8%) وهي منخفضة جداً مقارنة بالبنود الاخرى.

فيما تشير النتائج الاجمالية للمتوسط العام لاستجابة الموازنة للنوع الاجتماعي في ضوء نتائج المؤشرات المدروسة والتي بلغت (8.364%) وهو ما يشير الى متوسط عام منخفض جدا لاستجابة الموازنة للنوع الاجتماعي.

تطبيق معيار منافع الموظفين ((IPSAS39 حسب المؤشرات:

1. نسبة تخصيصات الموازنة العامة التشغيلية المستدامة للرواتب والاجور بحسب النوع الاجتماعي: يوضح الجدول (13) نتائج تطبيق المعيار المحاسبي الدولي للقطاع العام منافع الموظفين (IPSAS39)، لتقييم مؤشر تخصيصات الموازنة العامة التشغيلية المستدامة للرواتب والاجور بحسب النوع الاجتماعي وكالاتي :

جدول (13) نسبة الرواتب والاجور المخصصة حسب النوع الاجتماعي وفق معيار منافع الموظفين ((IPSAS39 لسنة (2021)

الوحدة	نسبة الذكور	نسبة الاناث	اجمالي نسبة المنوية
رئاسة جامعة دهوك	31%	16%	47%

المصدر: من اعداد الباحثين بالاعتماد على ميزان المراجعة للوحدة عينة البحث.

يشير الجدول (13) أنَّ بعد تطبيق معيار منافع الموظفين ان تكون النسبة المنوية للتخصيصات هي (47%) والنسبة للذكور (31%) والنسبة للاناث (16%)، ومن خلال منافع الموظفين قصيرة الاجل والتي تتضمن(الرواتب، اجور متقاعد، مخصصات الخطورة، مخصصات استثنائية، مخصصات المنصب، مخصصات الخدمة الجامعية، مخصصات مقطوعة، مخصصات الموقع الجغرافي، مخصصات الشهادة، مخصصات الزوجية، مخصصات الأولاد، مخصصات المهندسين، مخصصات اللقب العلمي).

2. نسبة تخصيصات اجمالي الامتيازات الممنوحة بحسب البعد الاجتماعي:

يوضح الجدول (14) نتائج تطبيق المعيار المحاسبي الدولي للقطاع العام منافع الموظفين (IPSAS39)، لتقييم مؤشر تخصيصات اجمالي الامتيازات الممنوحة بحسب البعد الاجتماعي وكالاتي:

الجدول(14) نسبة تخصيصات اجمالي الامتيازات الممنوحة حسب النوع الاجتماعي وفق معيار منافع الموظفين (IPSAS39) لسنة (2021)

الوحدة	نسبة الذكور	نسبة الاناث	اجمالي نسبة المنوية
رئاسة جامعة دهوك	14.13%	7.53%	21.66%

المصدر: من اعداد الباحثين بالاعتماد على ميزان المراجعة للوحدة عينة البحث.

يشير الجدول (14) أنَّ نسبة التخصيصات والامتيازات للموظفين حسب معيار منافع الموظفين IPSAS39 هي بنسبة (21.66%)، للذكور (14.13%) وللاناث (7.53%) والتي تتضمن حسب منافع الموظفين قصيرة الاجل مثل(النفقات الليلية، نفقات وسائل نقل، ايجار المباني، اجور المكالمات الهاتفية، خدمات شبكة المعلومات، الاستشارات العلمية، الاشتراك في الدورات التدريبية).

3. نسبة النفقات التشغيلية الاساسية الى اجمالي الموازنة العامة التشغيلية المستدامة: يوضح الجدول (15) نتائج تطبيق المعيار المحاسبي الدولي للقطاع العام منافع الموظفين (IPSAS39)، لتقييم مؤشر النفقات التشغيلية الاساسية الى اجمالي الموازنة العامة التشغيلية المستدامة وكالاتي:

الجدول (15) نسبة النفقات التشغيلية الاساسية الى اجمالي الموازنة العامة التشغيلية المستدامة حسب النوع الاجتماعي وفق معيار منافع الموظفين

(IPSAS39) لسنة (2021)

الوحدة	نسبة

رئاسة جامعة دهوك	%18
------------------	-----

المصدر: من اعداد الباحثين بالاعتماد على بيانات الموازنة العامة التشغيلية المستدامة و ميزان المراجعة للوحدة عينة البحث.

يلاحظ من الجدول (15) ادنى نسبة التخصيصات التشغيلية (2021) بمقدار (%18) من تخصيصات الموازنة الكلية وجود ضعف الاهتمام بالنواحي غير التشغيلية المعززة للنوع الاجتماعي وتمتية قدرات الافراد العاملين.

4. **نسبة النفقات المخصصة للابعد الاجتماعية كتسهيلات وظيفية داعمة الى اجمالي الموازنة:** يوضح الجدول (16) نتائج تطبيق المعيار المحاسبي الدولي للقطاع العام منافع الموظفين (IPSAS39)، لتقييم مؤشر النفقات المخصصة للابعد الاجتماعية كتسهيلات وظيفية داعمة الى اجمالي الموازنة وكالاتي:

الجدول (16) نسبة النفقات المخصصة للابعد الاجتماعية كتسهيلات وظيفية داعمة الى اجمالي الموازنة حسب النوع الاجتماعي وفق معيار منافع الموظفين (IPSAS39) لسنة (2021)

الوحدة	نسبة الذكور	نسبة الاناث	اجمالي نسبة المنوية
رئاسة جامعة دهوك	%2.21	%1.18	%3.39

المصدر: من اعداد الباحثين بالاعتماد على ميزان المراجعة للوحدة عينة البحث.

يوضح الجدول رقم (16) أنَّ نسبة تخصيصات الموازنة كالتسهيلات الوظيفية هي بنسبة (%3.39) بعد تطبيق معيار منافع الموظفين IPSAS39 من المنافع قصيرة الاجل مثل (نفقات أخرى، ايجار وسائط النقل، المطبوعات، أجور الماء، أجور المجاري، أجور الكهرباء، مزاد المحافحة، اللوازم الطبية، اللوازم الأخرى، التجهيزات و اللوازم الرياضية، الات الطابعة والكويوتر، اللوازم المختبرية).

5. **نسبة تخصيصات الموازنة لمنافع الموظفين الى اجمالي الموازنة العامة التشغيلية المستدامة:** يوضح الجدول (17) نتائج تطبيق المعيار المحاسبي الدولي للقطاع العام منافع الموظفين (IPSAS39)، لتقييم مؤشر تخصيصات الموازنة لمنافع الموظفين الى اجمالي الموازنة العامة التشغيلية المستدامة وكالاتي:

الجدول (17) نسبة تخصيصات الموازنة لمنافع الموظفين الى اجمالي الموازنة العامة التشغيلية المستدامة حسب النوع الاجتماعي وفق معيار منافع الموظفين (IPSAS39) لسنة (2021)

الوحدة	نسبة	لسنة
رئاسة جامعة دهوك	%0.1	2021

المصدر: من اعداد الباحثين بالاعتماد على بيانات ميزان المراجعة للوحدة عينة البحث .

يوضح الجدول (17) ان نسبة منافع الموظفين مابعد التوظيف وهي مكافأة تقاعدية مدنية ويتم صرفها من قبل رئاسة جامعة دهوك للموظفين الحاليين على التقاعد والتي يتم صرفها من اجازاته المتراكمة (180) يوم، وهذا يوضح ان نسبة تخصص النفقات التشغيلية الى اجمالي الموازنة العامة التشغيلية المستدامة حسب النوع الاجتماعي وفق المعيار هي بنسبة (%0.1) وهذا مايشير الى ان نسبة الاهتمام لهذا الجانب قليل جداً مقارنة بما هو مخصص في الموازنة العامة والموضحه في الجدول (11) وهي بنسبة (%0.8)، وعند تطبيق المعيار المفروض يؤدي الى زيادة النسبة وليس العكس للأسباب التي تمت ذكرها في اعلاها.

رابعاً: تقييم استجابة الموازنة لاجمالي مؤشرات النوع الاجتماعي: عرض وتحليل اجمالي استجابة الموازنة العامة للنوع الاجتماعي بعد تطبيق المعيار المحاسبي الدولي للقطاع العام للوحدات عينة البحث لسنة (2021). لذا تم احتساب متوسط مؤشرات النوع الاجتماعي للوحدات عينة البحث ولسنة (2021) وكما هو موضح بالجدول (18).

الجدول (18) متوسط مؤشرات الابعاد الاجتماعية حسب النوع الاجتماعي وفق معيار منافع الموظفين (IPSAS39) لسنة (2021).

المؤشر	النسب		
	ذكور	اناث	الاجمالي
نسبة تخصيصات الموازنة العامة التشغيلية المستدامة للرواتب والأجور بحسب النوع الاجتماعي	31%	16%	%47
نسبة تخصيصات اجمالي الامتيازات الممنوحة بحسب البعد الاجتماعي	14.13%	7.53%	%21.66
نسبة النفقات التشغيلية الاساسية الى اجمالي الموازنة التشغيلية	-	-	-
نسبة النفقات المخصصة للابعاد الاجتماعية كتسهيلات وظيفية داعمة الى اجمالي الموازنة	2.21%	1.18%	%3.39
نسبة تخصيصات الموازنة لمنافع الموظفين الى اجمالي الموازنة العامة التشغيلية	-	-	0.1%
المتوسط العام	-	-	%10.825

المصدر: من اعداد الباحثين بالاعتماد على بيانات الموازنة العامة التشغيلية المستدامة وميزان المراجعة للوحدة عينة البحث.

يلاحظ من خلال نتائج الجدول (18) والتي توضح حجم متوسطات نسبة الاستجابة للنوع الاجتماعي في ظل المعلومات المحاسبية الفعلية، ففي مجال مؤشر نسبة نفقات الرواتب والاجور المخصصة للذكور كانت بمقدار (31%) مقارنة بنسبة الاناث التي بلغت (16%) من اجمالي النفقات التشغيلية للوحدات الحكومية، وبهذا فان نسبة النفقات الاجمالية للذكور والاناث قد بلغت (23.5%) وهو ما يشير الى عدم توازن واضح بين النوع الاجتماعي في حجم التوظيف.

اما فيما يتعلق باستجابة الموازنة في مجال نسبة اجمالي الامتيازات الممنوحة من قبل الوحدات الحكومية للموظفين، فتشير النتائج الى ان نسبة استجابة الموازنة كانت منخفضة جداً لكلا النوعين الاجتماعي اذ بلغت نسبة الاستجابة للذكور بمقدار (14.13%) وللاناث بنسبة (7.53%) فيما بلغت نسبة الاستجابة الكلية بمقدار (10.83%) وهو ما يشير الى ضعف حجم الامتيازات الممنوحة وخاصة الاناث.

اما متوسط نسبة اجمالي النفقات التشغيلية من (الرواتب والاجور والسلع والخدمات والصيانة)، اذ كانت نسبة استجابة الموازنة لهذا المؤشر ضعيفة جداً، والتي بلغت بنسبة اجمالية (18%).

اما بالنسبة لاستجابة الموازنة للابعاد الاجتماعية كتسهيلات وظيفية داعمة الى اجمالي الموازنة ذات العلاقة بالنوع الاجتماعي فيلاحظ من خلال الجدول (18) أن النسبة حيث بلغت نسبة الاستجابة للذكور بمقدار (2.21%) وللاناث بنسبة (1.18%) فيما بلغت نسبة الاستجابة الكلية بمقدار (1.695) % وهو ما يشير الى ضعف حجم الامتيازات الممنوحة وخاصة الاناث.

اما بالنسبة لاستجابة الموازنة نسبة تخصيصات الموازنة للمنافع الموظفين الى اجمالي الموازنة العامة التشغيلية المستدامة استجابتها في ضوء المعلومات المحاسبية كانت بمقدار (0.1%) وهي منخفضة جداً مقارنة بالبنود الاخرى والتي تنسجم والمؤشرات الاخرى.

اما في مجال المتوسط العام لاستجابة الموازنة للنوع الاجتماعي والمحسوب في ضوء المعلومات المحاسبية للوحدات عينة البحث فيبين متوسطاً بلغ (10.825%) وهو ما يشير الى نسب استجابة منخفضة للنوع الاجتماعي.

دراسة مقارنة للموازنة العامة التشغيلية (الجارية) قبل وبعد تطبيق المعيار (منافع الموظفين)

IPSAS39 لرئاسة جامعة دهوك:

يتناول المحور دراسة مقارنة لتطبيق معيار (منافع الموظفين) IPSAS39 لرئاسة جامعة دهوك للسنة المنتهية 2021 وفق المؤشرات الآتية:

اولاً:- نسبة تخصيصات الموازنة العامة التشغيلية المستدامة للرواتب والأجور بحسب النوع الاجتماعي:

الجدول الآتي يبين التغييرات الحاصلة في نسبة التخصيصات للرواتب والأجور قبل وبعد تطبيق المعيار الدولي لسنة 2021:

الجدول (19) نسبة تخصيصات الموازنة العامة التشغيلية المستدامة للرواتب والأجور بحسب النوع الاجتماعي لرئاسة جامعة دهوك لسنة 2021

قبل وبعد تطبيق المعيار المحاسبي الدولي للقطاع العام (منافع الموظفين) IPSAS39.

المؤشر	النسبة قبل تطبيق المعيار	النسبة بعد تطبيق المعيار	نسبة الفرق
نسبة تخصيصات الموازنة العامة التشغيلية للرواتب والأجور بحسب النوع الاجتماعي لرئاسة جامعة دهوك	40%	47%	7%

المصدر: الجدول من اعداد الباحثين بالاعتماد على الجداول (13،7).

يوضح الجدول (19) ان الرواتب والاجور حسب النوع الاجتماعي قبل تطبيق المعيار بنسبة (40%) وبعد تطبيق المعيار بنسبة (47%) ان الفرق بين تطبيق المعيار قبل وبعدها هو بنسبة (7%) اكثر من نسبة قبل تطبيق المعيار وهذا يدل ان تطبيق المعيار (منافع الموظفين) IPSAS39 يساهم في زيادة منافع الموظفين (الرواتب، الاجور، مكافأة، مخصصات).

واستناداً لما ورد أعلاه فقد تم قبول الفرضية الاولى للبحث التي تنص (مامدى مساهمة المنافع الممنوحة للموظفين اثناء الخدمة على تحسين العرض والافصاح للموازنة العامة التشغيلية).

ثانياً:- نسبة تخصيصات اجمالي الامتيازات الممنوحة بحسب البعد الاجتماعي:

الجدول الآتي يبين التغييرات الحاصلة في نسبة تخصيصات اجمالي الامتيازات الممنوحة قبل وبعد تطبيق المعيار الدولي لسنة 2021:

الجدول (20) نسبة تخصيصات اجمالي الامتيازات الممنوحة بحسب البعد الاجتماعي لرئاسة جامعة دهوك لسنة 2021 قبل وبعد تطبيق المعيار

المحاسبي الدولي للقطاع العام (منافع الموظفين) IPSAS39.

المؤشر	النسبة قبل تطبيق المعيار	النسبة بعد تطبيق المعيار	نسبة الفرق
نسبة تخصيصات اجمالي الامتيازات الممنوحة بحسب البعد الاجتماعي	%4.64	%21.66	%17.02

المصدر: الجدول من اعداد الباحثين بالاعتماد على الجداول (14,8).

يوضح الجدول (20) ان نسبة تخصيصات اجمالي الامتيازات الممنوحة بحسب النوع الاجتماعي قبل تطبيق المعيار بنسبة (4.64%) وبعد تطبيق المعيار بنسبة (21.66%) ان الفرق بين تطبيق المعيار قبل وبعدها هو بنسبة (17.02%) اكثر من نسبة قبل تطبيق المعيار، وهي نسبة جيدة للامتيازات الممنوحة لمنافع الموظفين قصيرة الاجل مثل(مخصصات السفر والايقاف، الاسكان، التدريب، التاهيل، الخدمات). وإستنادا لما ورد أعلاه فقد تم قبول الفرضية الاولى للبحث التي تنص (تساهم المنافع الممنوحة للموظفين اثناء الخدمة على تحسين العرض والافصاح للموازنة العامة التشغيلية).

ثالثا: نسبة النفقات التشغيلية الاساسية الى اجمالي الموازنة العامة التشغيلية:

الجدول الآتي يبين التغييرات الحاصلة في نسبة النفقات التشغيلية الاساسية الى اجمالي الموازنة العامة التشغيلية المستدامة قبل وبعد تطبيق المعيار الدولي لسنة 2021:

الجدول (21) نسبة النفقات التشغيلية الاساسية الى اجمالي الموازنة العامة التشغيلية المستدامة بحسب البعد الاجتماعي لرئاسة جامعة دهوك لسنة

2021 قبل وبعد تطبيق المعيار المحاسبي الدولي للقطاع العام (منافع الموظفين) IPSAS39.

المؤشر	النسبة قبل تطبيق المعيار	النسبة بعد تطبيق المعيار	نسبة الفرق
نسبة النفقات التشغيلية الاساسية الى اجمالي الموازنة العامة التشغيلية المستدامة	%18	%18	%0

المصدر: الجدول من اعداد الباحثين بالاعتماد على الجداول (15,9).

يوضح الجدول (21) ان نسبة النفقات التشغيلية الاساسية الى اجمالي الموازنة العامة التشغيلية المستدامة قبل تطبيق المعيار بنسبة (18%) وبعد تطبيق المعيار بنسبة (18%) أنَّ الفرق بين تطبيق المعيار (منافع الموظفين) IPSAS39 قبل وبعدها هو بنسبة (0%) هي نفس النسبة والسبب يعود الى أن المؤشر يشير الى تخصيصات النفقات العامة الى تخصيصات الموازنة العامة التشغيلية المستدامة وهذا لا يؤثر على المعيار منافع الموظفين IPSAS39.

رابعا: نسبة النفقات المخصصة للابعد الاجتماعية كتسهيلات وظيفية داعمة الى اجمالي الموازنة:

الجدول الآتي يبين التغييرات الحاصلة في نسبة النفقات المخصصة للابعد الاجتماعية كتسهيلات وظيفية داعمة الى اجمالي الموازنة العامة التشغيلية المستدامة قبل وبعد تطبيق المعيار الدولي لسنة 2021:

الجدول (22) نسبة النفقات المخصصة للابعد الاجتماعية كتسهيلات وظيفية داعمة الى اجمالي الموازنة بحسب البعد الاجتماعي لرئاسة جامعة

دهوك لسنة 2021 قبل وبعد تطبيق المعيار المحاسبي الدولي للقطاع العام (منافع الموظفين) IPSAS39.

المؤشر	النسبة قبل تطبيق المعيار	النسبة بعد تطبيق المعيار	نسبة الفرق
نسبة النفقات المخصصة للابعد الاجتماعية كتسهيلات وظيفية داعمة الى اجمالي الموازنة العامة التشغيلية المستدامة	%1.4	%3.39	%1.99

المصدر: الجدول من اعداد الباحثين بالاعتماد على الجداول (16,10).

يوضح الجدول (22) أنَّ نسبة النفقات المخصصة للابعد الاجتماعية كتسهيلات وظيفية داعمة الى اجمالي الموازنة العامة التشغيلية المستدامة بحسب النوع الاجتماعي قبل تطبيق المعيار بنسبة (1.4%) وبعد تطبيق المعيار بنسبة (3.39%) ان الفرق بين تطبيق المعيار قبل وبعدها هو بنسبة (1.99%)

أكثر من نسبة قبل تطبيق المعيار، وهي نسبة جيدة لتسهيلات وظيفية داعمة لمنافع الموظفين قصيرة الأجل مثل (وسائل نقل الموظفين، والرعاية الصحية المجانية، وتخصيص اللوازم الطبية و الخدمات الأخرى). وإستنادا لما ورد أعلاه فقد تم قبول الفرضية الأولى للبحث التي تنص (مامدى مساهمة المنافع الممنوحة للموظفين اثناء الخدمة على تحسين العرض والافصاح للموازنة العامة التشغيلية).

خامسا: نسبة تخصيصات الموازنة للمنافع الموظفين الى اجمالي الموازنة العامة التشغيلية:

الجدول الآتي يبيّن التغييرات الحاصلة في نسبة تخصيصات الموازنة لمنافع الموظفين الى اجمالي الموازنة العامة التشغيلية قبل وبعد تطبيق المعيار الدولي لسنة 2021:

الجدول (23) نسبة تخصيصات الموازنة للمنافع الموظفين الى اجمالي الموازنة التشغيلية بحسب البعد الاجتماعي لرئاسة جامعة دهوك لسنة 2021 قبل وبعد تطبيق المعيار المحاسبي الدولي للقطاع العام (منافع الموظفين) IPSAS39.

المؤشر	النسبة قبل تطبيق المعيار	النسبة بعد تطبيق المعيار	نسبة الفرق
نسبة تخصيصات الموازنة للمنافع الموظفين الى اجمالي الموازنة العامة التشغيلية المستدامة	0.8%	0.1%	0.7%

المصدر: الجدول من اعداد الباحثين بالاعتماد على الجداول (11،17).

يوضح الجدول (23) ان نسبة تخصيصات الموازنة لمنافع الموظفين الى اجمالي الموازنة العامة التشغيلية المستدامة قبل تطبيق المعيار بنسبة (0.8%) وبعد تطبيق المعيار بنسبة (0.1%) أنّ الفرق بين تطبيق المعيار قبل وبعدها هو بنسبة (0.7%) اقل من نسبة قبل تطبيق المعيار (منافع الموظفين) IPSAS39، وإستنادا لما ورد أعلاه فقد تم رفض الفرضية الثانية للبحث التي تنص (تساهم المنافع الممنوحة للموظفين بعد اثناء الخدمة على تحسين العرض والافصاح للموازنة العامة التشغيلية).

الجدول (24) مؤشرات الابعاد الاجتماعية لرئاسة جامعة دهوك لسنة 2021 قبل وبعد تطبيق المعيار المحاسبي الدولي للقطاع العام (منافع الموظفين) IPSAS39.

المؤشرات	النسب	
	النظام المحاسبي الحكومي	معيار (منافع الموظفين) IPSAS39
نسبة تخصيصات الموازنة العامة التشغيلية المستدامة للرواتب والأجور بحسب النوع الاجتماعي	40%	47%
نسبة تخصيصات اجمالي الامتيازات الممنوحة بحسب البعد الاجتماعي	4.64%	21.66%
نسبة النفقات التشغيلية الأساسية الى اجمالي الموازنة العامة التشغيلية المستدامة	18%	18%
نسبة النفقات المخصصة للابعاد الاجتماعية كتسهيلات وظيفية داعمة الى اجمالي الموازنة العامة التشغيلية المستدامة	1.4%	3.39%
نسبة تخصيصات الموازنة للمنافع الموظفين الى اجمالي الموازنة العامة التشغيلية	0.8%	0.1%
المتوسط العام	13%	18%

المصدر: الجدول من اعداد الباحثين بالاعتماد على الجداول (19،20،21،22،23).

يوضح الجدول (24) قبول الفرضية الثانية التي تنص (ماهو انعكاس تطبيق المعيار المحاسبي الدولي للقطاع العام (منافع موظفين) IPSAS 39 على الموازنة العامة التشغيلية المستدامة)، لكل من المؤشر:

إنّ نسبة الرواتب والاجور للموظفين كانت تمثل نسبة (40%) من الإجمالي قبل تطبيق معيار IPSAS 39 لمنافع الموظفين، وبعد تطبيق المعيار ارتفعت هذه النسبة إلى (47%). هذا يشير إلى أن تطبيق المعيار قد أدى إلى زيادة نسبية بلغت (7%) مقارنة بالوضع قبل تطبيق المعيار. هذا الفارق

يشير إلى أن تطبيق معيار IPSAS 39 لمنافع الموظفين يلعب دوراً مهماً في زيادة المنافع التي يتلقاها الموظفون، بما في ذلك الرواتب، والأجور، والمكافأة، والمخصصات. إن نسبة تخصيصات إجمالي الامتيازات الممنوحة بحسب النوع الاجتماعي كانت تمثل (4.64%) من الإجمالي قبل تطبيق معيار IPSAS 39 لمنافع الموظفين، وبعد تطبيق المعيار ارتفعت هذه النسبة إلى (21.66%). هذا يشير إلى أن تطبيق المعيار قد أدى إلى زيادة نسبية بلغت (17.02%) مقارنة بالوضع قبل تطبيق المعيار. هذه الزيادة تعتبر ملحوظة وإيجابية فيما يتعلق بالامتيازات الممنوحة لمنافع الموظفين قصيرة الأجل مثل مخصصات السفر والإيفاد والإسكان والتدريب والتأهيل والخدمات. إن نسبة النفقات التشغيلية الأساسية إلى إجمالي الموازنة العامة التشغيلية المستدامة كانت (18%) قبل تطبيق معيار IPSAS 39 لمنافع الموظفين، وبعد تطبيق المعيار، لاحظنا أن هذه النسبة لم تتغيرت وظلت على حالها (18%). الفرق بين تطبيق المعيار قبل وبعده هو بنسبة (0%). السبب وراء عدم التغيير في هذه النسبة يعود إلى أن المؤشر يقيس تخصيصات النفقات العامة إلى تخصيصات الموازنة العامة التشغيلية المستدامة، وليس له تأثير على معيار IPSAS 39 لمنافع الموظفين. إن نسبة النفقات المخصصة للابعد الاجتماعية كتسهيلات وظيفية داعمة إلى إجمالي الموازنة العامة التشغيلية المستدامة كانت (1.4%) قبل تطبيق معيار IPSAS 39 لمنافع الموظفين، وبعد تطبيق المعيار، ارتفعت هذه النسبة إلى (3.39%). الفرق بين تطبيق المعيار قبل وبعده هو بنسبة (1.99%). هذه الزيادة تُعتبر ملحوظة وإيجابية، حيث تشير إلى زيادة في التخصيصات للتسهيلات والخدمات الداعمة لمنافع الموظفين قصيرة الأجل، مثل وسائل نقل الموظفين، والرعاية الصحية المجانية، وتخصيص اللوازم الطبية، والخدمات الأخرى. هذه التحسينات تساهم في تعزيز رفاهية ورضى الموظفين. ماعدا المؤشر (نسبة تخصيصات الموازنة لمنافع الموظفين إلى إجمالي الموازنة العامة التشغيلية)، وكانت تمثل (0.8%) من الإجمالي قبل تطبيق معيار IPSAS 39 لمنافع الموظفين، وبعد تطبيق المعيار انخفضت هذه النسبة إلى (0.1%). هذا يشير إلى أن تطبيق المعيار قد أدى إلى انخفاض نسبي بلغ (0.7%) مقارنة بالوضع قبل تطبيق المعيار.

الاستنتاجات

1. ضعف المساواة في نسب رواتب وأجور الموظفين المخصصة بالموازنة للذكور والاناث، وهو ما يثبت الذي بلغ (26%) (14%) للذكور والاناث بالتوالي وبلغ المتوسط العام للمؤشر (20%) وفق النوع الاجتماعي حسب النظام المحاسبي الحكومي و الموازنة العامة التشغيلية المستدامة. في حين بلغ نسبة الرواتب والاجور المخصصة للذكور بنسبة (31%) في حين كانت نسبة الرواتب والاجور المدفوعة للاناث (16%) وبلغ المتوسط العام للمؤشر (23.5%) بحسب معيار المحاسبة الدولي للقطاع العام (منافع الموظفين) IPSAS39.
2. ضعف تكافؤ الفرص في الامتيازات الممنوحة بحسب البعد الاجتماعي في الموازنة العامة التشغيلية المستدامة للذكور والاناث، وهو ما يثبت الذي بلغ (3.03%) (1.61%) للذكور والاناث بالتوالي وبلغ المتوسط العام للمؤشر (2.32%) بحسب النظام المحاسبي الحكومي و الموازنة العامة التشغيلية المستدامة ، وبنسبة (14.13%) (7.53%) للذكور والاناث وبلغ المتوسط العام للمؤشر (10.83%) بحسب معيار المحاسبة الدولي للقطاع العام (منافع الموظفين) IPSAS39.
3. إن نسبة النفقات التشغيلية الأساسية الى إجمالي الموازنة العامة التشغيلية المستدامة بحسب النظام المحاسبي الحكومي و الموازنة العامة التشغيلية المستدامة بنسبة (18%) وبحسب معيار المحاسبة الدولي للقطاع العام (منافع الموظفين) IPSAS39 بنسبة (18%) ان الفرق بين تطبيق المعيار (منافع الموظفين) IPSAS39 قبل وبعدها هو بنسبة (0%)، والسبب وراء عدم التغيير في هذه النسبة يعود إلى أن المؤشر يقيس تخصيصات النفقات العامة إلى تخصيصات الموازنة العامة التشغيلية المستدامة، وليس له تأثير على معيار IPSAS 39 لمنافع الموظفين.
4. الاهتمام النسبي بالابعد الاجتماعية التي تهتم بتقديم تسهيلات وظيفية داعمة حيث بلغ للذكور بنسبة (0.9%) وللاناث بنسبة (0.5%) وبلغ المتوسط العام للمؤشر (0.7%) بحسب النظام المحاسبي الحكومي و الموازنة العامة التشغيلية المستدامة ، وبنسبة (2.21%) (1.18%) للذكور والاناث وبلغ المتوسط العام للمؤشر (1.695%) بحسب معيار المحاسبة الدولي للقطاع العام (منافع الموظفين) IPSAS39.
5. إن تخصيصات الموازنة لمنافع الموظفين بحسب النظام المحاسبي الحكومي و الموازنة العامة التشغيلية المستدامة بنسبة (0.8%) من الإجمالي قبل تطبيق معيار IPSAS 39 لمنافع الموظفين، وبعد تطبيق معيار المحاسبة الدولي للقطاع العام (منافع الموظفين) IPSAS39 انخفضت هذه النسبة إلى (0.1%). هذا يشير إلى أن تطبيق المعيار قد أدى إلى انخفاض نسبي لعدم الاهتمام لهذا الجانب أو قليل جدا مقارنة بما هو مخصص في الموازنة العامة وعند تطبيق المعيار لابد ان يؤدي الى زيادة النسبة وليس بالعكس .

التوصيات:

1. ضرورة تكييف النظام المحاسبي الحكومي العراقي الحالي مع المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام (IPSAS) وبما ينسجم مع متطلبات البيئة الاقتصادية والسياسية في العراق.

2. تحديد أهمية تخصيص الموارد اللازمة لتطوير النظام المحاسبي الحكومي في الإقليم، وذلك من خلال تحويل الأسلوب من الأساس النقدي إلى أساس الاستحقاق بخطوات مدروسة. هذا التحول يسهم في توفير المعلومات اللانقطة التي تُستخدم لقياس وتقييم أداء الوحدات الحكومية وتعزيز العرض والإفصاح.
3. الحاجة الماسة إلى وضع إجراءات فعالة للتحول نحو موازنة البرامج والأداء بدلاً من موازنة البنود. هذا التحول يعزز الأداء الحكومي ويعزز الرقابة وتقييم الأداء.
4. ضرورة الاهتمام بالابعاد الاجتماعية العامة (الصحة والبطالة والتعليم والسكن والضمان الاجتماعي والفقير) من خلال الزيادة في رصد تخصيصات الموازنة العامة التشغيلية المستدامة في الأقليم من أجل تحقيق العدالة الاجتماعية لكافة أفراد المجتمع.
5. وضع الأدلة الارشادية والتعليمات الملزمة لضرورة الالتزام بتخصيصات الموازنة العامة التشغيلية المستدامة وخصوصاً فيما يتعلق بالابعاد الاجتماعية المختلفة نظراً لأهميتها في تحقيق التوازن الاجتماعي والتنمية الاقتصادية على الأمد القريب.

Abstract

This research aims to demonstrate the impact of applying the International Public Sector Accounting Standard (Employee Benefits) IPSAS39 on the sustainable operating general budget. To achieve the research objectives, the applied experimental approach was adopted. Based on this, two hypotheses were developed to test the reflection of the application of the International Public Sector Accounting Standard (IPSAS39) (Employee Benefits) on the sustainable general operating budget, through indicators for the research sample (Duhok University Presidency) for the year (2021). The trial balance and the general budget of the University of Duhok Presidency were relied upon to apply the standard and indicate the changes that occur in the indicators. In this context, the research reached important conclusions, the most prominent of which was that applying the International Accounting Standard for Employee Benefits results in an increase in information content and more transparent final accounts by detailing the followed benefits plan such as sick and study leave compensation, etc., and weak equality in the proportions of employee salaries and wages allocated in the budget for males and females and weak equal opportunities in the benefits granted according to the social dimension according to the government accounting system and the application of the IPSAS39 standard with the sustainable general operating budget. The ratio of basic operating expenses to the total general budget before and after applying the standard It does not change. The reason behind the lack of change is that the indicator measures the allocation of public expenditures to the sustainable operating budget allocations, and this does not affect the standard. The decrease in the percentage of budget allocations for employee benefits after implementing the standard is due to a lack of attention to this aspect or a very small percentage compared to what is allocated in the general budget. Therefore, implementing the standard should lead to an increase in the percentage, not the opposite. The study recommended the necessity of adapting the current Iraqi government accounting system to the International Public Sector Accounting Standards (IPSAS) in a manner consistent with the requirements of the economic and political environment in Iraq.

.Keywords: Employee Benefits, IPSAS39, Sustainable Operating Budget

پۆخته

نهم تويز يهيه نامانجيهي كاريجهرى جيهيجيردى ستانداردى ژميريارى نيودولمى كهرتى گشتى (يارمعتى كارمندان) IPSAS39 لاسهر بودجهى گشتى كاركردى بهردوام نيشان بدات. بۆ گهيشتن به نامانجيهكانى تويز يهيه، ريزيارى نهم موني كار پيكر او وهر گيرا. لاسهر بنهاس نهمش دوو گر يمانه پهره ي پندرا بۆ تاقيكردهيه رهنگدانهمه بهكار هينانى ستانداردى ژميريارى نيودولمى كهرتى گشتى IPSAS39 سودهكانى كارمندان لاسهر بودجهى كاركردى گشتى بهردوام، لهريگه پينور مكالهمه بۆ نمونهى تويز يهيهكه (سهرۆكايهتى زانكووى دهوك) بۆ سالى (2021). هاوسنگى تاقيكردهيه و بودجهى گشتى سهرۆكايهتى زانكووى دهوك پشنى پى بهسترا بۆ جيهيجيردى ستانداردهكه و نامازدان بهي گور انكار يانهى كه له پينور مكالدا روودهن. لهم چوار چويهيهدا تويز يهيهكه گهيشته نهمجاميكي گرنه، ديار ترينيان نهمه بوو كه جيهيجيردى ستانداردى ژميريارى نيودولمى بۆ يارمعتيهكانى كارمندان دهينه هوى زيادبوونى ناوهرۆكى زانيارى و ژميريارى كوئايى شهفاقت لهريگه وردمكارى پلانى يارمعتيهكانى پهرموكراوى و مك قهر بووى مؤلمى نهمخوشى و خويندن و هند، و لاوازى يهكسانى له ريزهيه مووجهى فهرمانبهران و كرى تهرخانكراو له بودجهدا بۆ نير و مى و يهكسانى لاواز دهرفتهكان له سوودمكاني پندهرت بهييه ره ههندى كومه لايهتى بهييه سيستمى ژميريارى حكومت و بهكار هينانى ستانداردى IPSAS39 لهگهل بودجهى گشتى كاركردى بهردوام. ريزهيه خهر جيهيه بنهر متهيهكانى كاركردى به كوى بودجهى گشتى پيش و دواى جيهيجيردى ستانداردهكه ناگوريت. هوزارى پشت نهموونى گور انكار يهيهكه نهمهيه كه پينور مكال تهرخانكردى خهر جيهيه گشتيهكان بۆ تهرخانكردى بودجهى كاركردى بهردوام دهيوون و نهمش كاريجهرى لاسهر ستانداردهكه نييه. كهسبوونهمه ريزهيه تهرخانكردى بودجه بۆ يارمعتيهكانى فهرمانبهران دواى جيهيجيردى ستانداردهكه دهمگهر يتهيه بۆ گرنهگندان بهم لايهه يان ريزهيهيه زور كم بهراورد بهي شانهيه كه له بودجهيه گشتيدا تهرخانكراوه. بۆيه جيهيجيردى ستانداردهكه دهويت بيته هوى زيادبوونى ريزهيه سهدى نهمك پينجهوانهمهيه. تويز يهيهكه پينشيارى پينويستى گرنجاندنى سيستمى ژميريارى نيشانى حكومتى عراقى كردوه لهگهل ستاندارده نيودولميهكانى ژميريارى كهرتى گشتى IPSAS به شيوهيك كه لهگهل پيندوايستهيهكانى ژينگه نابوورى و سياسى عراقدا بگورنجت.

وشه سهرهكى: يارمعتيهكانى كارمندان، IPSAS39، بودجهى كاركردى بهردوام.

المصادر

أولاً: المصادر باللغة العربية:

1. ابو نصار وحמידات، محمد وجمعة، (2022)، "معايير المحاسبة والابلاغ المالي الدولية - IFRS - الجوانب النظرية والعملية"، الطبعة الثالثة، دار وائل، عمان - الأردن.
2. أعدادة، لبعال، (2017)، "دراسة المزايا الممنوحة للعاملين وفق المعيار المحاسبي IAS19 في الوحدة الاقتصادية الاقتصادية-دراسة حالة ديوان الترقية والتسيير العقاري"، رسالة ماجستير، جامعة أكلي محند أولحاج، البويرة-الجزائر.
3. انور، بن السايح، حسام، كحلول،(2020)، "المعالجة المحاسبية للأجور وفق النظام المحاسبي المالي و المعيار الدولي رقم 19 " منافع الموظفين"، رسالة ماجستير، جامعة محمد خيضر، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، بسكرة-الجزائر.
4. بكوش، رفيقة، بلهادي، صارة. خباز، زينب، (2018)، "محاسبة منافع المستخدمين حسب المعيار 19IAS وحسب SCF- دراسة ميدانية في مؤسسة توزيع الكهرباء والغاز سونلغاز"، رسالة ماجستير، جامعة الشهيد حمه لخضر، كلية العلوم الاقتصادية والتسيير والعلوم التجارية، الوادي-الجزائر.
5. بولجبال، صهيبي، منصر، عبدالعالي، (2017)، "محاسبة منافع المستخدمين وفق النظام المحاسبي المالي دراسة حالة مؤسسة الاسمنت (scf)- تبسة"، رسالة ماجستير، جامعة العربي التبسي، كلية العلوم الاقتصادية، العلوم التجارية وعلوم التسيير، تبسة-الجزائر.
6. الزغبي، سميرة،(2008)، "إدماج أبعاد النوع الاجتماعي الادارة المتكاملة للموارد المائية"، المركز الوطني للسياسات الزراعية NAPC، ورقة العمل رقم (32)، بالتعاون مع مشروع GCP/SYR/006/ITA، السورية.
7. سعدون، ضحى، خلاوي، ستار،(2022)، " تأثير تطبيق معيار منافع الموظفين للقطاع العام على المحتوى المعلوماتي للنظام المحاسبي الحكومي- بحث تطبيقي في المديرية العامة لتربية واسط"، جامعة واسط، كلية الادارة والاقتصاد واسط، مجلة الريادة للمال والأعمال المجلد (3)، العدد (1)، العراق.
8. شنان، احمد، هوشيار، سرود،(2022)، "الموازنة العامة للدولة، مفهومها، مكوناتها، اجراءات تشريعها والرقابة عليه"، مجلس النواب، بحث دائرة البحوث والدراسات النيابية، قسم بحوث الموازنة، الدورة الانتخابية الخامسة السنة التشريعية الثانية الفصل التشريعي الاول، العراق.
9. العايش، حسام، خلوط، فارس، صالح، امير،(2018)، "مدى تطبيق منافع الموظفين كمعيار محاسبي دولي في القطاع العام بالجزائر"، رسالة ماجستير، جامعة الشهيد حمه لخضر، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، الوادي -الجزائر.
10. عبد العظيم البناء، بشير. عبد الحميد السجيني، صبري. صاحب شاكور، أمير، (2022)، "مدخل مقترح لتطوير الموازنة العامة بالعراق للتوافق مع الاتجاهات المعاصرة وأثره على هيكل النظام المحاسبي الحكومي". المجلة المصرية للدراسات التجارية، المجلد (46)، العدد (2)، مصر.
11. الغريبي، صدام، (2021)، "دور تطبيق معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام في ترشيد الموازنة العامة والرقابة على الأداء المالي - دراسة ميدانية وزارة المالية العراقية"، اطروحة دكتوراه، جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا، الخرطوم-سودان.
12. الفهداوي، علين (2020)، "الموازنة العامة والرقابة عليها في التشريعات العراقية"، كلية التراث الجامعة، مجلة العلوم السياسية، مجلد (59)، العدد (1)، العراق.
13. كروم، مريم، كيروان، اميرة،(2022)، "تقييم و محاسبة المزايا الممنوحة لموظفين وفق النظام المحاسبي المالي-دراسة حالة شركة الخزف الصحي بالميلية جيجل"، رسالة ماجستير، جامعة جيجل، كلية العموم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جيجل-الجزائر.
14. مصطفى، نارين ابراهيم،(2015)، "دور النظام المحاسبي الحكومي في تقويم استجابة الموازنة العامة للمتطلبات الاجتماعية- دراسة تطبيقية في عينة من المديرية العامة في إقليم كردستان العراق"، رسالة ماجستير، جامعة دهوك، كلية الادارة والاقتصاد، دهوك-كردستان العراق.
15. معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام، (2021)، جمعية المجمع العربي للمحاسبين القانونيين - مجموعة طلال أبوغزاله للترجمة والتوزيع والنشر، عمان.
16. المومني، تيسير، (2017)، "الموازنات التخطيطية وأثرها على وظيفة الإدارة وقياس الأداء في البنوك"، جامعة عجلون، مجلة العلوم الاقتصادية والإدارية والقانونية، مجلد (7)، العدد (1)، الأردن.

ثانياً: المصادر باللغة الانكليزية:

1. <https://uod.ac/> . الموقع الالكتروني الرسمي (جامعة دهوك)
2. <https://www.ipsasb.org/publications/ipsas-39-employee-benefits-2>.
3. **International Public Sector Accounting Standards**, (2022), IPSAS39-Employee benefits.
4. Juwita, H. Wijayanti, R. Pradipta, Y. Djazuli, A., (2022), **Assistance in Preparation of The Operational Budget at The Noor Arsy Foundation in Gondanglegi District**, Universitas Brawijaya, Journal of International Conference Proceedings, (JICP), Vol.(5) No.(4),Indonesia.
5. Mohammadi, A. & Mahmudi, A., (2015),”**The Feasibility of Operational Budgeting Implemetation in Social Security Organization of Wast Azerbaijan Province**”, Islamic Azad University, European Online Journal of Natural and Social Sciences, Vol.(4), No.(1), Iran.
6. PWC ,(20/02/2020): <https://www.pwc.com/gx/en/services/european-union.html>