برنامج مقترح لتدقيق النشاط الزراعي وتحقيق التنمية المستدامة

الباحث / وعد هادي عبد الحساني
جامعة المثنى

أ.م. د خولة حسين حمدان
المعهد العالي للدراسات المحاسبية والمالية– بغداد

المستخلص

ان للنشاط الزراعي تأثير ايجابي وسلبي في التنمية المستدامة، وقد يصبح التأثير ايجابي فقط عندما يتم الالتزام بالاتفاقيات الدولية والقوانين والانظمة والتعليمات ذات العلاقة بالنشاط الزراعي والتنمية المستدامة التي تنظم عمل النشاط الزراعي بما يضمن حصة الاجيال الحالية والمستقبلية، ولغرض مواجهة التحديات التي تحول دون تحقيق اهداف وابعاد التنمية المستدامة عبر النشاط الزراعي، فقد سعى البحث الى أعداد برنامج تدقيق مقترح للنشاط الزراعي يحقق التنمية المستدامة ويمكن تطبيقه على المؤسسات الزراعية يتضمن ابعاد التنمية المستدامة الاربعة (الاقتصادي، البيئي، الاجتماعي، المؤسسي)، وان من اهم الاستنتاجات عدم وجود برنامج تدقيقي للنشاط الزراعي لدى ديوان الرقابة المالية الاتحادي و قسم التدقيق الداخلي في موؤسسات النشاط الزراعي يتضمن تدقيق المالي والالتزام وتدقيق الاداء وفق ابعاد التنمية المستدامة، وأوصى البحث بضرورة تبني برنامج التدقيق المقترح للنشاط الزراعي من اجل تلبية حاجات الاجيال الحالية والمستقبلية.

Abstract

The agricultural activity has a positive and negative impact on sustainable development, the positive effectiveness become only when the commitment to international conventions and laws, regulations and instructions related to agricultural activity and sustainable development, which govern the operation of agricultural activity in order to ensure the share of current and future generations, in order to meet the challenges that prevent the achievement of goals and the dimensions sustainable development through agricultural activity, the research sought to prepare a proposal scrutiny agricultural activity program to achieve sustainable development and can be applied to agricultural institutions includes the four dimensions of sustainable development (economic, environmental, social, and institutional), and that of the most important conclusions of the absence of an audit for agricultural activity program with Federal Office of financial control and internal audit and control department in the cultivation of includes a audit, conventions and laws and regulations tests in accordance with the dimensions of sustainable

development, and recommended research need to adopt the proposed audit for agricultural activity program in order to diagnose cases of non-compliance and avoid them in the future for the purpose of achieving the four dimensions of sustainable development.

١ - المقدمـــــة

منذ عام ١٩٩٢ والنشاط الزراعي محط اهتمام التنمية المستدامة، وخصوصا في مؤتمر الامم المتحدة المعني بالبيئة والتنمية، عندما اصبح للتنمية المستدامة اطار نظري يترجم الى اجراءات عملية وفق خطط تفصيلية لمعالجة القضايا الاقتصادية والبيئية والاجتماعية والمؤسساتية، اذ تناول جدول اعمال القرن الحادي والعشرون، اربعة فصول تخص النشاط الزراعي تضمنت مواضيع عن الاراضي، الغابات، الجبال، مكافحة التصحر والزراعة والتنمية الريفية المستدامة، وتم عقد الاتفاقيات الدولية ذات العلاقة بالنشاط الزراعي والتنمية المستدامة، وسعت اغلب بلدان العالم الى دعم النشاط الزراعي من خلال اصدار القوانين والتعليمات وتخصيص الأموال وانشاء المشاريع الاستثمارية لغرض المساهمة في تحقيق مبادئ واهداف التنمية المستدامة، ولكن الامر ليس من السهل تحقيقه ما لم يتم توظيف انواع التدقيق (الالتزام، المالي، الاداء) على كافة اعمال النشاط الزراعي في المؤسسات الزراعية، وتشخيص حالات عدم الالتزام بالاتفاقيات والقوانين والتعليمات والانظمة واثرها على التنمية المستدامة، من خلال تضمين برامج تدقيق النشاط الزراعي على مؤشرات واهداف ومبادئ التنمية المستدامة ولكل بعد من ابعاد التنمية المستدامة (المحور الاول منهجية البحث ودراسات سابقة، المحور الثاني الإطار النظري للنشاط الزراعي والتنمية المستدامة، المحور الثالث القواعد المحاسبية والقوانين والاتفاقيات الدولية المتعلقة بالنشاط الزراعي والتنمية المستدامة، المحور الرابع برنامج التدقيق المقترح لتدقيق المؤسسات الزراعية لتحقيق التنمية المستدامة، المحور الخامس الاستنتاجات والتوصيات)

المحور الاول
منهجية البحث ودراسات السابقة

٢ -١ مشكلة البحث

على الرغم من تخصيص مبالغ في الموازنة العامة للنشاط الزراعي واصدار القوانين والتعليمات التي تنظم النشاط، والانظمام الى الاتفاقيات الدولية ذات العلاقة بالنشاط الزراعي، الا انه لايزال النشاط الزراعي يعاني من تدهور إذ انخفضت المساحات المزروعة وتوسعت ظاهرة التصحر، فضلا عن انخفاض الانتاج الحيواني والنباتي للنشاط الزراعي يساهم في عدم المحافظة على حصة الاجيال الحالية والمستقبلية، مما يتطلب تدقيق النشاط الزراعي للتأكد من ان المبالغ المنفقة حققت الغرض، والتأكد من الالتزام بالقوانين والتعليمات المحلية والاتفاقيات الدولية والافصاح عن التقدم والضعف في تحقيق اهداف التنمية المستدامة، لذا تتمثل مشكلة البحث في عدم وجود برنامج لتدقيق النشاط الزراعي يأخذ بنظر الاعتبار ابعاد التنمية المستدامة (الاقتصادية، البيئية، الاجتماعية، المؤسسية)، يوضح المبالغ المنفقة والالتزام بالقوانين والتعليمات والاتفاقيات الدولية واثرها في الاداء بما يضمن حصة الاجيال الحالية والمستقبلية.

٢-٢ فرضية البحث

ان برنامج التدقيق المقترح للنشاط الزراعي حسب ابعاد التنمية المستدامة الاربعة (الاقتصادية، البيئية، الاجتماعية، المؤسسية) (الالتزام، المالي، الاداء)، يساهم في معرفة التقدم المحرز في اهداف التنمية المستدامة للحفاظ على حصة الاجيال الحالية والمستقبلية.

٢ - ٣ أهداف البحث: يهدف البحث الى التعرف على الاتي:

١- الاطار النظري للنشاط الزراعي والتنمية المستدامة.

٢- اقتراح برنامج تدقيق للنشاط الزراعي يحقق التنمية المستدامة ويمكن تطبيقه على المؤسسات الزراعية.

٢-٤ أهمية البحث: تنبع اهمية البحث من اهمية النشاط الزراعي في تمثيل ابعاد التنمية المستدامة الاربعة، وبالدور الذي يمكن ان يؤديه التدقيق على المؤسسات المعنية بالنشاط الزراعي من جعله النشاط الاقتصادي البيئي الاجتماعي المؤسساتي في نفس الوقت والاول في حماية الموارد وضمان حصة الاجيال الحالية والمستقبلية.

٢-٥ منهج البحث: اعتمد الباحثان على المنهج الاستقرائي في الجانب النظري بوساطة المصادر لتحقيق اهداف البحث، اما في الجانب العملي فقد استند الى المنهج الوصفي التحليلي، بوساطة عرض ودراسة القوانين والتشريعات والانظمة والمعايير الدولية والادلة المحلية ودراسة وتحليل السياسات والإجراءات المتبعة في المؤسسات الزراعية ، فضلا عن المقابلات الشخصية والزيارات الميدانية.

٢-٦ مصادر البحث: من اجل الحصول على المعلومات الملائمة لإجراء البحث بجانبيه اعتمد الباحثان على المصادر الاتي: (القوانين والانظمة، المعايير الدولية والادلة المحلية، الكتب العربية والاجنبية، الاطاريح والرسائل العلمية، البحوث العلمية، الانترنيت).

٢-٧: دراسات السابقة

- **دراسة (جاسم، وحمدان، ٢٠١٦)**، بحث منشور في مجلة المعهد العالي للدراسات المحاسبية والمالية، بعنوان (**انموذج مقترح لتدقيق المؤسسات الصحية لتحقيق التنمية المستدامة)، تهدف الدراسة** اقتراح برنامج تدقيق خدمات المؤسسات الصحية بما يحقق التنمية المستدامة وتطبقه في دائرة صحة الديوانية، ان برنامج ديوان الرقابة المالية الاتحادي لم يتضمن مؤشرات واهداف ومبادئ التنمية المستدامة لمؤسسات الصحة وفقا لأنواع التدقيق (المالي والالتزام والاداء). وخرجت الدراسة **بمجموعة من التوصيات** من ابرزها تبني الانموذج المقترح لبرنامج تدقيق المؤسسات الصحية المالية والالتزام لتحقيق ابعاد التنمية المستدامة (الاقتصادية والاجتماعية والبيئية والمؤسسية) لقياس مدى التقدم الحاصل في تقديم الخدمات الصحية والوقوف على المعوقات التي تحول دون تحقيق التنمية والوصول تحقيق الاهداف الانمائية.
- **دراسة (ERKAN Berna,٢٠١٢)**

(developing role of sais in sustainable development and environmental auditing) بعنوان (تطوير دور اجهزة الرقابة العليا في التنمية المستدامة والتدقيق البيئي)، تهدف الدراسة الى التعرف نهج التنمية المستدامة كأداة لمكافحة التحديات البيئية، والتعرف على المنظور البيئي للمؤسسات اجهزة الرقابة العليا في تدقيق الحسابات، وان من أهم الاستنتاجات التي توصل اليها الدراسة هي، تلعب اجهزة الرقابة العليا دورا ذو اهمية في تقييم السياسات البيئية مما يساعد البرلمانات في تحقيق المصلحة العامة من خلال استجواب المؤسسات المسؤولة عن ادارة الاموال العامة على البيئة، وأوصت الدراسة ان استخدام التدقيق

البيئي على المستوى الدولي يوافر افضل الممارسات التدقيقية ولأكثرها شيوعا ويسهل من عملية تبادل الخبرات بين الاجهزة العليا للرقابة.

المحور الثاني
الإطار النظري للنشاط الزراعي والتنمية المستدامة

٣ ـ ١ تعريف واهمية النشاط الزراعي

يعد النشاط الزراعي ادارة عملية تحويل حيوية لأصل حيوي معد للبيع الى منتوج زراعي او الى اصل حيوي اضافي بوساطة المنشأة ، اذ يغطي النشاط الزراعي مدى واسعا من النشاطات المتعلقة بتربية المواشي وجني المحاصيل السنوية والمعمرة، وفلاحة البساتين والمزارع وتربية الاسماك في المزارع، (معيار المحاسبي الدولي ٤١، ٢٠٠٣). كما يعد النشاط الزراعي استخدام الاراضي الزراعية بوساطة الحراثة والفلاحة والسقي لغرض الحصول على المنتجات النباتية، واقتناء الماشية في المزرعة بغاية الحصول عل منتجاتها، اذ تقسم الماشية في المزرعة الى ماشية التربية بهدف المتاجرة بمواليدها، وماشية التسمين بهدف المتاجر فيها عند وزن معين، وماشية الالبان لغرض الاستفادة من ما تنتجه من الحليب الخام، فضلا عن نشاط تربية الدواجن، ونشاط الصناعات الغذائية الذي تمارسه بعض المنشأة الزراعية، (الغبان، والغبان،٢٠٠٩: ٣٩٩).

وللنشاط الزراعي بشقيه النباتي والحيواني وما يتفرع منهما اهمية كبيرة في اقتصاديات كثير من دول العالم، اذ يسهم في مجالات عديدة منها، توافر المواد الغذائية لأفراد المجتمع، كالمنتجات النباتية المتمثلة بالحبوب والخضراوات والفاكهة، والمنتجات الحيوانية المتمثلة بالألبان ومشتقاتها واللحوم، وفي توافر الموارد المالية اذ يعد مصدرا رئيسا لدخل العديد من الافراد العاملين في هذا النشاط، سواء كان العمل بالشكل المباشر، كالمزارعين و منتجي الاسمدة الزراعية والادوات المستخدمة في الانتاج النباتي و الحيواني، او غير مباشر كالعاملين في تسويق وبيع المنتجات الزراعية، (احمد، وابراهيم، ٢٠١٠: ١٥).

٣ـ٢ تعريف التنمية المستدامة

تعد التنمية المستدامة على انها المسار الافضل للنمو الذي يحافظ على التنمية الاقتصادية مع حماية البيئة وتحسين الظروف الاجتماعية في ضوء الاعتماد على الموارد الطبيعية المتجددة . Heinzle , et.al,٢٠٠٦: (٨١)

ويرى (Timmeren) هناك اجماع مشترك في جميع المجتمعات حول التنمية المستدامة كضرورة اساسية في تلبية الاحتياجات الخاصة من اجل العيش بما توافره من الطاقة والمواد الغذائية والمياه الصالحة للشرب والقضاء على التلوث البيئي، وقد بين ذلك في جدول اعمال القرن ٢١ ومبادئ ريو التي وقعت عام ١٩٩٢ بهدف حماية وسلامة الارض، وكذلك في مؤتمر القمة العالمي للتنمية المستدامة لعام ٢٠٠٢ في جوهانسبرغ الذي اكد على الالتزام الحكومات المشاركة بمبادئ ريو جانيرو، وبالتالي عرفها على انها قاعدة لتوريد العمليات والمنتجات والخدمات التي تساهم في تلبية الاحتياجات الاساسية للأجيال الحاضرة وللأجيال المستقبلية .(Timmeren, ٢٠٠٧:٣٤_٧٧)

في حين يعرفها (Bosselmann) على انها ضرورة اساسية لا يمكن الاستغناء عنها اي كضرورة العدالة والسلام لأي مجتمع بل تتجاوز اهميتها ضرورة العدالة ولسببين :(Bosselmann, ٢٠٠٨:٩)

الاول: ان المعاملة الغير عادلة المستمرة للناس من قبل الانظمة السياسية الحاكمة لان تستمر مدة طويلة اما لوجود ثورة داخلية او خارجية، ولكن العمليات غير مستدامة للبيئة من المرجح ان يتم التسامح بها بسب تأثيرها سيكون مستقبلي.

ثانيا: تسعى جميع المجتمعات الى استخدام مناهج تمكنها من حل المنازعات بشكل سليم، بينما لا نرى هذه المناهج في تكوين مجتمعات مستدامة تمنع الاسراف في الانتاج والاستهلاك لحماية الاجيال اللاحقة.

٣-٣ خصائص التنمية المستدامة characteristic sustainable developments

قدم المجلس الاعلى للتعليم في دولة قطر، مجموعة من الخصائص الرئيسة للتنمية المستدامة تمثل الحد الادنى من المعايير المشتركة للتعريفات السابقة، (المجلس الاعلى للتعليم، ٢٠٠٩: ٦١)

١ _ تراعي حق الاجيال القادمة من الموارد الطبيعية.

٢ _ يعد البعد الزمني في التنمية المستدامة اساس لأنها طويلة الامد، فضلا عن البعد الكمي والنوعي.

٣ _ تدعم الحفاظ على المحيط الحيوي في البيئة الطبيعية بكل محتويته.

٤ _ تهتم بالجانب البشري وتنميته اذ يعد من اوائل اهدافها وخاصة في عملية الاهتمام بالفقراء.

٥ _ تسعى الى التنسيق والتكامل الدولي في استخدام الموارد، وتنظيم العلاقة بين الدول الغنية والدول الفقيرة.

٦ _ تراعي المحافظة على تنوع المجتمعات وخصوصيتها ثقافيا ودينيا وحضاريا.

ويرى (Grosskurth & Rotmans) ان خصائص التنمية المستدامة اربعة تشير الى:

الخاصية الاولى: ان التنمية المستدامة تعد ظاهرة عبر الاجيال اي انها عملية تحويل من جيل الى اخر، اي ان الزمن الكافي لتنمية المستدامة يتراوح بين (٢٥ الى ٥٠ سنة).

الخاصية الثانية: ان التنمية المستدامة عملية تحدث في مستويات متفاوتة (محلية، اقليمية، عالمية)، لذا ما يعد مستداما على المستوى المحلي ليس بالضرورة ان يكون كذلك على المستوى العالمي، ويعود ذلك الى التناقض الجغرافي الى اليات التحويل والتي على ضوئها تنتقل النتائج السلبية لبلد او منطقة معينة الى بلد او مناطق اخرى.

الخاصية الثالثة: ان تعدد المجالات التي تتكون منها التنمية المستدامة (اقتصادية، بيئية، اجتماعية ثقافية) وبالتالي لا تكمن الاستدامة في تحقيق جانب منفرد بل في العلاقة المتداخلة بين تلك المجالات.

الخاصية الرابعة: هي ان التنمية المستدامة يمكن تفسيرها وتطبيقها من منظورات مختلفة.

(Grosskurth & Rotmans, ٢٠٠٥:١٣٥-١٥٠) نقلا عن (الغامدي ، ٢٠٠٧ : ١٠-١١).

٤-٣ اهداف التنمية المستدامة

ان التنمية المستدامة تعد نهج حياة واسلوب معيشة، وفلسفة تقوم على التفكير بطريقة شمولية تكاملية من خلال استخدام اسلوب النظم الكلية والفرعية، وما يربطها من علاقات وتفاعلات يترتب عليها نتائج وعمليات وتغذية راجعة في التعامل مع مشكلات المجتمعات الانسانية، لذا تسعى الى تحقيق مجموعة من الاهداف عبر الياتها واجهزتها ويمكن تلخيص هذه الاهداف بالاتي: (غنيم ، ابو زنط ، ٢٠١٠ :٢٩-٣٣).

١- تحقيق أفضل نوعية لحياة السكان:

تسعى التنمية المستدامة من خلال عمليات التخطيط والتنفيذ الخاصة بالسياسات التنموية إلى تحسين نوعية حياة السكان في المجتمع اقتصاديا واجتماعيا ونفسيا وروحيا، والاهتمام بالجوانب النوعية للنمو و ليس الكمية.

٢- **احترام البيئة الطبيعية**:

تعمل التنمية المستدامة على توطيد العلاقة بين البيئة والسكان وفق مجموعة من المعايير تجعل من العلاقة متكامل ومنسجمة، ويمكن توضيح المعايير بالتالي:

أ. معدلات استغلال الموارد يجب ان لا تتجاوز معدلات تجددها في الطبيعة.

ب. المساواة في توزيع عوائد النمو والتنمية مكانيا وطبقيا.

ج . الملوثات والنفايات الناجمة من نشاطات الانسان يجب ان لا تزيد عن معدلات القدرة البيئية على التخلص منها واعادة تمثيلها.

د. الموارد الطبيعية يجب استغلالها بعقلانية.

٣- **تعزيز وتوعية السكان بالمشكلات البيئية القائمة**:

يتم تعزيز وتوعية السكان بالمشكلات البيئية القائمة من خلال تنمية احساسهم بالمسؤولية تجاه التنمية المستدامة وحثهم بالمشاركة في إيجاد حلول، مناسبة للمشاكل البيئية، وكذلك في عملية اعداد وتنفيذ ومتابعة وتقييم برامج ومشاريع التنمية المستدامة.

وكما قدم تقرير منظمة الامم المتحدة لعام ٢٠١٠ مجموعة من الاهداف والغايات الانمائية الالفية و التي يمكن توضيحها كما يأتي: (الامم المتحدة، تقرير لأهداف الانمائية الالفية، ٢٠١٠)

الهدف الاول: القضاء على الفقر المدقع والجوع ، ويتفرع من هذا الهدف عدة غايات هي (تخفيض نسبة السكان الذين يقل دخلهم عن دولار واحد في اليوم إلى النصف خلال المدة من ١٩٩٠ إلى ٢٠١٥، تحقيق عمالة كاملة منتجة مع توفير عمل مناسب للجميع بما فيهم النساء والشباب، تخفيض نسبة سكان العالم الذين يعانون من الجوع بنسبة ٥٠ في المائة بين أعوام ١٩٩٠- ٢٠١٥).

الهدف الثاني: تحقيق تعميم التعليم الابتدائي، ويتفرع من هذا الهدف غاية هي (ضمان تمكن الأطفال في كل مكان، ذكوراً و إناثاً على حد سواء، من إتمام مرحلة التعليم الابتدائي بحلول عام ٢٠١٥)

الهدف الثالث: نشر المساواة بين الجنسين و تعزيز المرأة، ويتفرع من هذا الهدف غاية هي (القضاء على التفاوت بين الجنسين في مراحل التعليم الابتدائي والثانوي، مع حلول عام ٢٠٠٥، وفي جميع مراحل التعليم الأخرى في موعد أقصاه نهاية عام ٢٠١٥).

الهدف الرابع: تخفيض معدل وفيات الأطفال، ويتفرع من هذا الهدف غاية هي (تخفيض معدل وفيات الأطفال دون سن الخامسة إلى الثلث في المدة من١٩٩٠ إلى ٢٠١٥)

الهدف الخامس: تحسين الرعاية الصحية للأم، ويتفرع من هذا الهدف غايات هي (خفض معدل وفيات الأمهات أثناء الولادة بمقدار ثلاثة أرباع في المدة ما بين عامي ١٩٩٠ و ٢٠١٥ ، تحقيق حصول الجميع على خدمات الصحة الإنجابية، بحلول عام ٢٠١٥).

الهدف السادس: مكافحة فيرو سنقص المناعة البشرية/الإيدز والملاريا وأمراض أخرى، ويتفرع من هذا الهدف غايات هي: (وقف انتشار فيروس نقص المناعة البشرية / الإيدز والقضاء عليه بحلول ٢٠١٥، تحقيق إمكانية الحصول على علاج لفيروس نقص المناعة البشرية / ومرض فقدان المناعة البشرية (الإيدز) بحلول عام٢٠١٠، ولكل من هو بحاجة إليه، وقف انتشار مرض الملاريا، والأمراض الرئيسية الأخرى والقضاء عليها بحلول عام ٢٠١٥).

الهدف السابع: ضمان توفر أسباب بقاء البيئية، ويتفرع من هذا الهدف غايات هي: (دمج مبادئ التنمية المستدامة في السياسات والبرامج القطرية وتقليص هدر الموارد البيئية ، الحد من خسارة التنوع البيولوجي، وتحقيق تخفيض كبير في معدل الخسارة، بحلول عام ٢٠١٠، تخفيض نسبة السكان الذين لا يمكنهم الحصول على مياه الشرب المأمونة ومرافق الصرف الصحي الأساسية إلى النصف بحلول عام ٢٠١٥ ، تحقيق تحسن كبير في الأحوال المعيشية لمائة مليون شخص على الأقل من سكان الأحياء الفقيرة، بحلول عام ٢٠٢٠)

الهدف الثامن: **تطوير المشاركة العالمية للتنمية ، ويتفرع من هذا الهدف غايات هي: (**تلبية الاحتياجات الخاصة للدول الأقل نموا والدول النامية غير الساحلية والدول النامية والدول من الجزر الصغيرة، مواصلة تطوير نظام منفتح، قائم على قواعد ثابتة، ويمكن التنبؤ به، وبدون أي تمييز تجاري ومالي، المعالجة الشاملة لديون الدول النامية، التعاون مع القطاع الخاص لإتاحة فوائد التقنيات الجديدة، وخاصة تقنية المعلومات والاتصالات)

المحور الثالث

القواعد المحاسبية والقوانين والاتفاقيات الدولية المتعلقة بالنشاط الزراعي والتنمية المستدامة

٤-١: القواعد المحاسبية المحلية

لقد اصدر مجلس المعايير المحاسبية والرقابية في جمهورية العراق المشكل بموجب القانون السابق لديوان الرقابة المالية المرقم (٦) لسنة ١٩٩٠، مجموعة من القواعد المحاسبية لتنظيم العمل في المؤسسات العامة والمختلطة والخاصة، وبقدر تعلق الامر بموضوع البحث نتناول القاعدة المحاسبية رقم (٦) والقاعدة المحاسبية رقم (١١) وحسب الاتي:

١- القاعدة المحاسبية رقم (٦) لسنة ٢٠١٢

تقع هذه القاعدة تحت اسم (الافصاح عن المعلومات المتعلقة بالبيانات المالية والسياسات المحاسبية) ان الهدف من انشاء هذه القاعدة حسب ما ورده في الفقرة (٣) هو لفهم اعمال الوحدات الاقتصادية في ضوء المعلومات والمؤشرات التي يتم توافرها عن اداء تلك الوحدات، واعطاء صوره واضحة وحقيقية عن نتائج اعمالها، لغرض الوصول الى فهم افضل للبيانات المالية، كما حددت الفقرة (٢١) ملحق رقم (٢) يمثل الحد الادنى لما يجب الافصاح عنه في تقرير الادارة السنوي، وكان من اهم المؤشرات الوردة ذكرها في الملحق (مؤشرات عامة عن اداء الوحدة الاقتصادية، مؤشرات مالية، مؤشرات اقتصادية واجتماعية، معلومات ومؤشرات اضافية) وكان من بين المؤشرات الاقتصادية والاجتماعية هي الافصاح عن التدابير والاجراءات المتخذة من الوحدة الاقتصادية في المحافظة على البيئة من جراء انشطتها، وكما

تضمنت الفقرة (٢٢) الإفصاح عن مدى التزام الجهات الخاضعة للتدقيق بالقوانين والقواعد والسياسات، وحددت الفقرة (٢٤) على تعزيز تقرير الإدارة بكشوفات وجداول توضيحية عن اداء الوحدة الاقتصادية.

١ - القاعدة المحاسبية رقم (١١) لسنة ٢٠٠٠

تقع هذه القاعدة تحت اسم (المحاسبة في النشاط الزراعي)، وان الاسباب الموجبة للأنشاء هي كثرة المشاكل في النشاط الزراعي بسب تأثير الظروف الطبيعية، واختلاف السنة المالية عن الدورة الزراعية، ومن اهم أهدفها الواردة في الفقرة (١) توضيح المبادئ والاسس المعتمدة في التقييم والتحول الحياتي للموجودات الحية، وتطبق هذه القاعدة على جميع المؤسسات التي تمارس النشاط الزراعي حسب ما تضمنته الفقرة (٢)، كما بينت المادة (٦) والمادة (٧) كيفية تقييم منتجات النشاط الزراعي بشقيها النباتي والحيواني، وحددت الفقرات (من ٨ الى ١٣) عملية الافصاح عن الموجودات الحية في البيانات المالية.

٤-٢ الاتفاقيات والقوانين ذات العلاقة بالنشاط الزراعي والتنمية المستدامة

سيتم التطرق الى اهم الاتفاقيات التي انظم اليها العراق والقوانين والتعليمات الصادرة بقدر تعلق الامر بموضوع البحث.

اولا: الاتفاقيات:

١ - اتفاقية رامسار للأراضي الرطبة ١٩٧٥

تم اقرار هذه الاتفاقية في مدينة رامسار الايرانية بتأريخ ٢/٢/ ١٩٧١، ودخلت حيز التنفيذ ٢١/ ١٢/ ١٩٧٥، ثم اجريت عليها تعديلات بموجب بروتوكول ٢/٣/ ١٩٨٤ وبروتوكول ٢٨/ ٥/ ١٩٨٧، وتم انظمام العراق اليها **بتأريخ** ٢٢/ ٢٠٠٧، اذ تهدف هذه الاتفاقية الى المحافظة والتشجيع على الاستعمال العقلاني للأراضي الرطبة التي يدخل من ضمنها المستنقعات، البحيرات والوديان، المروج الرطبة، مصبات الأنهار، منطق الدلتا وخطوط المد، الامتدادات البحرية القريبة من السواحل، بوساطة إجراءات يتم اتخاذها على المستوى الوطني أو القومي وعن طريق التعاون الدولي من أجل الوصول إلى التنمية المستدامة، ومن اهم الالتزامات الواجبة على دول الاعضاء هي: تعين منطقة رطبة والعمل على ضمان المحافظة على الخصائص البيئية لكل موقع، ترقية الاستعمال العقلاني لكل المناطق الرطبة الموجودة في أوطانها عن طريق برامج التهيئة الوطنية، ترقية التكوين في مجال البحث والاستعمال العقلاني للمناطق الرطبة.

٢ - اتفاقية التنوع البيولوجي لسنة ١٩٩٢

انظم العراق الى هذه الاتفاقية وفق **قانون رقم٣١ لسنة ٢٠٠٨**، وأن الهدف من هذه الاتفاقية هو حماية الكائنات الحية، ولقد حددت المادة (٦) من الاتفاقية التدابير العامة للصيانة والاستخدام القابل للاستمرار ولكن فرضت التزامات على الاطراف المتعاقدة ومنها:

أ. اعداد استراتيجيات أو خطط أو برامج وطنية لصيانة التنوع البيولوجي واستخدامه على نحو قابل للاستمرار، أو القيام تحقيقاً لهذا الغرض بتعديل الاستراتيجيات أو الخطط أو البرامج القائمة بما يلائم حفظ التنوع البيولوجي.

ب. دمج صيانة التنوع البيولوجي واستخدامه على نحو قابل للاستمرار مع السياسات الشاملة لجميع القطاعات.

٣ - اتفاقية الامم المتحدة الاطارية لتغير المناخ وبروتوكول كيوتو الملحق بها لسنة١٩٩٢

انظم العراق الى الاتفاقية وفق قانون رقم (٧) لسنة ٢٠٠٩، إذ تؤكد هذه الاتفاقية على حق جميع الدول في استغلال مواردها الخاصة بها، مع مسؤوليتها بمنع وقوع ضرر من اثر الانشطة المستخدمة لاستغلال تلك الموارد يلحق في بيئة الدول او المناطق التي تقع خارج ولايتها الوطنية، وكما تراعي اولوية البلدان النامية في تحقيق نمو اقتصادي مطرد والقضاء على الفقر، بوساطة وجوب التنسيق المتكامل بين الاستجابات لتغيير المناخ والتنمية الاجتماعية والاقتصادية.

٤- اتفاقية الأمم المتحدة الإطارية لمكافحة التصحر لسنة ١٩٩٤

انظم العراق الى الاتفاقية وفق قانون رقم (٧) لسنة ٢٠٠٩، إذ بينت المادة (١٠) ماهي برامج العمل الوطنية: هي برامج لمعرفة العوامل التي تسهم في التصحر والتدابير العملية الضرورية لمكافحة التصحر وتخفيف آثار الجفاف، كما تحدد برامج أدوار كل من الحكومات والمجتمعات المحلية ومستعملي الأراضي، وتحدد كذلك الموارد المتاحة واللازمة، ويجب أن تتوخى برامج العمل الوطنية في جملة أمور من اهمها:

أ. أن تكون برامج مرنة تسمح بأجراء التعديلات عليها حسب تغيير الظروف.

ب. أن تتطلب القيام، على نحو منتظم ، باستعراض تنفيذها وبتقديم تقارير مرحلية عنها

ج. أن تعطي اهتماماً خاص للأراضي التي لم تتدهور بعد، أو المتردية بشكل طفيف بوساطة تنفيذ تدابير وقائية.

د. أن تكون هناك مشاركة فعالة في تخطيط السياسات وصنع القرارات وتنفيذ واستعراض برامج العمل الوطنية، على الأصعدة المحلية والوطنية والإقليمية من جانب المنظمات غير الحكومية والسكان المحليين، بما في ذلك المزارعين.

ه. أن تحتوي على استراتيجيات طويلة الأجل لمكافحة التصحر وتخفيف آثار الجفاف تتسم بالتكامل مع السياسات الوطني المتعلقة بالتنمية المستدامة.

٥- مذكرة التفاهم للتعاون في مجال دعم الاصلاح(بناء قدرات القطاع الزراعي) بين حكومة جمهورية العراق وحكومة الولايات المتحدة الامريكية لسنة ٢٠١٢

تم الانضمام إلى هذه المذكرة وفق قانون رقم (١٠٥) لسنة ٢٠١٢، ان الأسباب الموجبة لتصديق هذه المذكرة هو لغرض تحديث القطاع الزراعي العراقي وزيادة فاعلية الموارد الطبيعية وتعزيز إنتاجيتها من خلال مواصلة التعاون المشترك ومواصلة تقديم المساعدة من حكومة الولايات المتحدة الأمريكية وتبادل الخبرات، وتسعى المذكرة إلى تنسيق مشترك بين وزارة الزراعة العراقية والوزارة الأخرى ذات العلاقة ويشمل التنسيق أشكال التعاون مختلفة منها (التدريب على استخدام التكنولوجيا الحديثة الأجهزة والمختبرات، المساعدة في دعم مبادرة القطاع الخاص في مجال الزراعة، المساعدة في تنمية الاستراتيجية الوطنية للمياه، وغيرها)

ثانيا: القوانين والتعليمات:

١ - قانون الغابات والمشاجر رقم (٣٠) لسنة ٢٠٠٩

يهدف هذا القانون حسب المادة (٢) إلى مجموعة من الاهداف منها (المساهمة في: تحسين البيئة ومكافحة التصحر وعوامل التعرية، توافر بعض المواد الاولية التي تطلبها الصناعة الوطنية، توافر فرص عمل والقضاء على البطالة، تشجيع الاستثمار الزراعي) وحددت المادة (٣) الوسائل لتحقيق أهداف هذا القانون ومنها، دعم وزارة الزراعة للغابات الطبيعية وانشاء مشاجر اصطناعية ودعم الموجودة واصحابها او المستحدثة منها من

خلال: الاشراف الفني، توافر الشتول المختلفة بأسعار مناسبة وحسب خطة الوزارة، توافر الحماية للغابات والمشاجر بالتعاون والتنسيق مع الجهات المختصة).

٢- " قانون تحسين وحماية البيئة رقم (٢٧) لسنة ٢٠٠٩

يهدف هذا القانون حسب ما تضمنته المادة (١) من القانون إلى (حماية وتحسين البيئة من خلال ازالة الضرر الموجود في البيئة والمحافظة على الصحة العامة والموارد الطبيعية والتنوع الاحيائي والتراث الثقافي والطبيعي بما يضمن التنمية المستدامة وتحقيق التعاون الدولي والاقليمي في هذا المجال)، **ولقد حددت المواد (٣٣، ٣٤) الغرامات التي تفرض على الشخص الطبيعي والمعنوي المخالف للأحكام هذا القانون والانظمة والتعليمات التي تصدر بموجبه،** ولقد تراوحت الغرامات من (١٠٠٠٠٠٠) دينار واحد مليون دينار إلى (٢٠٠٠٠٠٠٠) دينار عشرين مليون دينار، وعقوبة الحبس وردت ان لا تزيد عن (ثلاثة اشهر)، اما عقوبة السجن فلم يتم تحديد المدة فيها.

٣- قانون تسجيل واعتماد المبيدات (٤٧) لسنة ٢٠١٢

يهدف هذا القانون حسب ما جاء في المادة (٢) إلى (تنظيم الاجراءات العلمية والعملية الأصولية لتسجيل وتقويم نتائج البيانات العلمية الشاملة التي تبين فاعلية المبيد لغرض المقصود ومطابقته للمواصفات الفنية لغرض اعتماده وتصنيفه وتوليفه واستيراده بما يؤمن منع خطورته على صحة الانسان والحيوان والبيئة)، وكما حددت المادة (٣) اولا الجنة التي يتم على اساها تسجل واعتماد المبيدات وتسمى هذه اللجنة بـ (اللجنة الوطنية لتسجيل واعتماد المبيدات) برئاسة وزير الزراعة ومجموعة من الاعضاء، ولقد حددت **تعليمات رقم (٢) لسنة ٢٠١٥ لتسهيل تنفيذ هذا القانون**، ومن اهم ما جاء في هذه التعليمات هي الفقرة (١٤) التي تضمنت ان تكون الدراسات البيئية عن مصير المادة الفعالة تشمل (السمية الحادة عن طريق الفم للطيور، السمية للأسماك، النباتات غير مستهدفة، الحشرات غير مستهدفة، تدهور نوعية الماء، الامتصاص والارتباط بالمادة العضوية في الماء، تدهور التربة، التأثير في احياء التربة).

٤- قانون تسجيل واعتماد وحماية الاصناف الزراعية رقم (١٥) لسنة ٢٠١٣

يهدف هذا القانون إلى تسجيل واعتماد الاصناف الزراعية، ومن اهم ما ذكر في القانون على وزارة الزراعة تشكيل للجنة من ذوي الخبرة والاختصاص وبرئاسة وزير الزراعة، ومن اهم مهام هذه اللجنة هي: (تسجيل ومتابعة السلالات والأصناف والهجن الزراعية الجديدة المنتجة، التأكد من المصدر الوراثي الذي اعتمده عليه منتج الصنف او الهجين، إخضاع جميع الأصناف والهجن المقدمة للتسجيل والاعتماد إلى التجارب للتحقق من قيمته الصناعية والزراعية)، كما نصت المادة (١٣) من القانون "يمنع المنتج من الاستمرار في انتاج الصنف إذا ظهر للصنف المحمي تأثير ضار على البيئة الطبيعية او سلامة التنوع البيولوجي في البلد او ظهر له عند الاستخدام تناقضا مع قيم ومعتقدات المجتمع.

٥- تعليمات محددات البيئية لأنشاء المشاريع ومراقبة سلامة تنفيذها (٣) لسنة ٢٠١١

استنادا إلى احكام المادة (٣٨) من قانون حماية وتحسين البيئة رقم (٢٧) لسنة ٢٠٠٩ المعدل اصدرت هذه التعليمات ومن اهم ما جاء فيها بخصوص النشاط الزراعي هو الالتزامات الواجبة لا نشاء مشاريع الدواجن

في المادة (٢٥)، والالتزامات الواجبة لأنشاء مشاريع تربية الحيوانات في المادة (٢٦)، وكذلك الالتزامات الواردة في المادة (٢٧) الانشاء مشاريع الثروة السمكية، والمادة (٥٢) بخصوص اماكن ورش الزراعة.

٦- نظام الحفاظ على الموارد المائية رقم (٢) لسنة ٢٠٠١

اهم ما جاء في هذا النظام هو في المادة (٣) التي تنص على (منع تصريفا ورمي المخلفات من المحل إلى المياه العامة اي كانت نوعيتها او كميتها او طبيعة التصريف سوآءا كان التصريف مستمرا ام متقطعا ام مؤقتا ولأي سبب كان الا بترخيص من دائرة حماية وتحسين البيئة اومن تخوله) وكذلك المادة (٤) التي تنص على (يمنع تصريف او رمي أي ملوثات بما في ذلك المواد السامة او المشعة في المياه العامة او طمرها الا بترخيص من دائرة حماية وتحسين البيئة اومن تخوله).

المحور الرابع
برنامج التدقيق المقترح لتدقيق المؤسسات الزراعية لتحقيق التنمية المستدامة

يوضح الباحثان فيما يأتي الاجراءات التي تمثل الحد الادنى الذي يتضمنه برنامج تدقيق المؤسسات الزراعية لتحقيق التنمية المستدامة، وقد اعتمد الباحثان في اعداد البرنامج على المصادر والمعايير الدولية وعلى القوانين والتعليمات النافذة في العراق والمؤشرات الصادرة من الامم المتحدة، فضلا عن الاتفاقيات الدولية ذات العلاقة بالنشاط الزراعي والتنمية المستدامة التي صادق عليها العراق.

البعد الاقتصادي للتنمية المستدامة	
اولا : تدقيق الالتزام :.	
ت	**الأجراء التدقيقي**
١-	التحقق من التزام المؤسسات الزراعية من تنفيذ الخطط الوطنية العامة التي يدخل من ضمنها للنشاط الزراعي، ومن هذه الخطط خطة التنمية الوطنية للسنوات (٢٠١٠ – ٢٠١٤) و خطة التنمية الوطنية للسنوات (٢٠١٣- ٢٠١٧) الهادفة لزيادة الإنتاج الزراعي بشقيه النباتي والحيواني وتحقيق الاكتفاء الذاتي وحسب الاجراءات الاتي: أ. الحصول على نسخة من هذه الخطط لغرض دراستها ومعرفة الاهداف المترقبة للنشاط الزراعي. ب. احتساب غلة الدونم للمحاصيل الاستراتيجية للتأكد من الوصول الى غلة الدونم المحددة في الخطة ومقارنتها مع السنوات السابقة. ج . احتساب نسبة الزيادة في اعداد الثروة الحيوانية للتأكد من الوصول الى نسبة الزيادة المحددة في الخطة.
٢-	التحقق من التزام المؤسسات الزراعية من أعداد وتنفيذ الخطط الداخلية التي تساهم في الانتاج الزراعي وتحسين الوضع الاقتصادي وحسب الاتي:

	أ. التأكد من قيام المؤسسات الزراعية من أعداد خطة لتسويق المنتجات الزراعية. ب. فحص التزام المؤسسات الزراعية من تنفيذ خطة تسويق المنتجات الزراعية. ج. التأكد من قيام المؤسسات الزراعية من أعداد خطة لكميات الإنتاج النشاط الزراعي للموسمي الشتوي والصيفي د. فحص التزام المؤسسات الزراعية من تنفيذ خطة كميات الإنتاج النشاط الزراعي للموسمي الشتوي والصيف
٣	التحقق من التزامات المؤسسات الزراعية اتجاه تأجير الأراضي الشاغرة والتي تصلح للزراعة بما يساهم في زيادة الإنتاج الزراعي وحسب الاتي: أ. التأكد من التزام المؤسسات الزراعية من تأجير الأراضي الزراعية الشاغرة حسب القوانين والتعليمات السارية المفعول من خلال الحصول على كشف بالأراضي الزراعية المؤجرة والاطلاع على سجلات قسم الاراضي **ب.** فحص التزام المؤسسات الزراعية من متابعة استغلال الأراضي الزراعية المؤجرة حسب الغرض المدون في عقد الإيجار من خلال طلب تقارير لجان متابعة للأراضي الزراعية المؤجرة. ج. التأكد التزام المؤسسات الزراعية من متابعة تحصيل مبالغ الإيجار من الفلاحين والمزارعين. د. التأكد التزام المؤسسات الزراعية من اتخاذ الاجراءات القانونية في حالة التجاوز على الأرضي الزراعية
٤-	التحقق من سلوك ادارة المؤسسات الزراعية اتجاه منع الهدر بالمال وحسب الآتي. أ. فحص مدى التزام المؤسسات الزراعية من تشكيل لجان لعمليات الانفاق المالي يراعى استبدالها بشكل دوري. ب. فحص مدى التزام المؤسسات الزراعية من تطبيق التعليمات النافذة على الأنفاق المالي كتعليمات تنفيذ الموازنة السنوية. **ج.** التأكد من التزام المؤسسات الزراعية من تطبيق العقوبات حسب القوانين والتعليمات النافذة. **د.** التحقق من التزام المؤسسات الزراعية بتوزيع الأعمال النشاط الزراعي بما يتناسب مع الهيكل التنظيمي. **ه.** فحص دور الادارة في تصفية الملاحظات المالية الواردة في تقارير ديوان الرقابة المالية الاتحادي .
٥-	التحقق من التزامات المؤسسات الزراعية اتجاه الموارد الطبيعية ذات النفع العام وحسب الاجراءات الاتية: أ. التأكد من التزام المؤسسات الزراعية من منع صيد الاسماك في الاوقات والاماكن التي يكون فيها الصيد تهديدا لثروة السمكية وحسب قرار رقم (٣٠) لسنة ٢٠٠٠ من خلال الحصول على تقارير اللجان المشكلة لهذا لغرض ب. التأكد من التزام المؤسسات الزراعية اتجاه استغلال ابار النفع العام بوساطة الفلاحين والمزارعين ومربي الثروة الحيوانية .

ثانيا: التدقيق المالي:.	
١-	التحقق من كيفية المحافظة على الموجودات الثابتة بشكل عام والموجودات الزراعية بشكل خاص في المؤسسات الزراعية والاستفادة منها في تحقيق أهداف النشاط الزراعي وحسب الأتي: أ. الحصول على كشف بالموجودات الثابتة ومن ضمنه الموجودات الزراعية التابعة لجهة الخاضعة للتدقيق وحسب حالة الموجود. ب. التأكد من شمول الموجودات الزراعية بقوائم الجرد السنوي وبعملية مطابقة الجرد السنوي. ج. التأكد من دقة نتائج الجرد والمطابقة من خلال فحص عينة عشوائية من الموجودات الزراعية. د. التأكد من ملكية الموجودات الزراعية للمؤسسات الزراعية من خلال إرسال المصادقة الخارجية لدوائر التسجيل العقاري. ه. احتساب مبالغ الموجودات الزراعية من أجمالي مبالغ الموجودات غير مالية ومقارنتها مع السنوات السابقة. و. التأكد من صحة تقييم الموجودات الزراعية وفق المعايير المحاسبية الدولية والمحلية التي تخص النشاط الزراعي (معيار المحاسبي الدولي ٤١) و (القاعدة المحاسبية المحلية ١١). ز. التأكد من مدى استغلال الموجودات الزراعية في زيادة أنتاج النشاط الزراعي . ح. فحص عينة عشوائية من المستندات الثبوتية المرفقة بالعمليات الصرف للموجودات الثابتة .
٢-	التحقق من الرصيد النقد الظاهر في القوائم المالية للمؤسسات الزراعية وتأثير الأرصدة الأخرى عليه وحسب الآتي: أ. فحص تأثير الرصيد النقدي المدور من السنوات السابقة على الرصيد النقد في القوائم المالية وعلى استغلال كافة التخصيصات الموازنة التشغيلية والاستثمارية السنوية ومقارنته مع السنوات الأخرى. ب. الاشراف والمتابعة على إرسال المصادقات الخارجية الايجابية للتأكد من صحة الرصيد النقدي المدور من السنوات السابقة وحسب المعيار تدقيق الدولي المصادقات الخارجية رقم (٥٠٥). ج. فحص تأثير أرصدة الأمانات الموجودة في المصارف والتي لا يوجد لها حساب خاص على الرصيد النقد في القوائم المالية و تحصيل مبالغ التمويل من وزارة المالية / دائرة المحاسبة ومقارنتها مع السنوات الأخرى. **د.** فحص مبالغ التمويل المستلمة من وزارة المالية / دائرة المحاسبة للموازنة التشغيلية والاستثمارية، ومقارنتها مع أجمالي تخصيصات الموازنة التشغيلية والاستثمارية وتأثيرها على الرصيد النقد في القوائم المالية.
٣-	التحقق من أرصدة السلف والأمانات الظاهرة في القوائم المالية للمؤسسات الزراعية وحسب الآتي: أ. الحصول على كشف تحليلي شهري بالسلف والتحقق من طريقة تصفيتها ومقارنة مبالغ السلف المصروفة لاستدامة المشاريع الزراعية إلى أجمالي مبالغ السلف. **ب.** الحصول على كشف تحليلي بالأمانات والتحقق من طريقة تصفيتها وتحليل اعمارها ومقارنتها مع السنوات السابقة. **ج.** ارسال مصادقة الى المصرف للتأكد من رصيد الأمانات في حالة وجود حساب خاص بالأمانات

	في المصرف.
٤-	التحقق من ارصدة المخزون الواردة في السجلات المحاسبية للمؤسسات الزراعية وحسب الاتي: أ. مطابقة ارصدة المخزون بشكل عام والمواد المخزنية الزراعية بشكل خاص الواردة في السجلات المحاسبية مع ما موجود فعلا في المخازن. ب. فحص عملية الجرد والمطابقة للمواد المخزنية من خلال الحصول على كشف بنتائج الجرد والمطابقة وفحص عينة عشوائية من تلك المواد المخزنية. ج. فحص المخازن للتأكد من مدى ملائمتها في حفظ المواد المخزنية الزراعية والتحقق من تأمين امناء المخزن من الخيانة. د. التأكد من الافصاح عن المواد الزراعية في المخازن من خلال الحصول كشف توضيح مرفق بالبيانات المالية يوضح الكميات الموجودة في المخازن والمدورة الى السنة المقبلة.
٥-	التحقق من رصيد إيرادات النشاط الزراعي الظاهرة في القوائم المالية للمؤسسات الزراعية وحسب الاتي: أ. الحصول على كشف بالإيرادات النشاط الزراعي الشهرية حسب نوع الإيراد والتأكد من عملية مطابقتها مع السجلات المحاسبية. **ب.** التأكد من عدم استغلال مبالغ الإيرادات النقدية الناتجة من بيع منتجات النشاط الزراعي وإيداعها في الحساب الخاص للمصرف للمؤسسات الزراعية التي تطبق النظام المحاسبي اللامركزي الحكومي. ج . مقارنة إيرادات النشاط الزراعي الإجمالية مع حجم المصاريف الإجمالية للنشاط الزراعي وتحليل أسباب الفجوة بينهما. د. فحص عملية إيداع المبالغ النقدي لتأكد من عملية الايداع أول بأول في المصارف نتيجة لبيع المنتجات النشاط الزراعي. ه. التأكد من التزام المؤسسة الزراعية بفصل الوظائف بين الشخص المسؤول عن استلام النقدية من بيع المنتجات الزراعية والشخص المسؤول عن عملية الايداع في المصرف. و. فحص عينة عشوائية من المستندات الثبوتية لعمليات تحصيل ايرادات النشاط الزراعي. ز .التأكد من التزام ادارة المؤسسات الزراعية بأعداد خطة لتحصيل ايرادات النشاط الزراعي. ح. فحص التزام المؤسسات الزراعية من تنفيذ خطة تحصيل ايرادات النشاط الزراعي
٦-	التحقق من أرصدة المصروفات الظاهرة في القوائم المالية للمؤسسات الزراعية وحسب الاتي: أ. الحصول على كشف بالمصروفات الشهرية والتأكد من عملية مطابقتها مع السجلات من المحاسبية. ب. مقارنة المبالغ المصروفة على كل باب من ابواب الصرف. ج. فحص عينة عشوائية من المستندات الثبوتية لعمليات الصرف. د. مقارنة التخصيصات المالية المحددة لكل باب من ابواب الصرف في الموازنة. ه. التأكد من خضوع عملية اعداد جداول المصروفات الشهرية الى التدقيق بوساطة اجهزة التدقيق الداخلي في المؤسسة الزراعية.

	و. مطابقة ارصدة ابواب المصروفات الظاهرة في جداول المصروفات الشهرية مع الارصدة في السجلات المحاسبية.
٧-	التحقق من ارصدة حسابات المشاريع الاستثمارية الظاهرة في القوائم المالية ومدى مساهمتها في النشاط الزراعي وحسب الاتي: أ. الحصول على كشف بالمشاريع الاستثمارية العاملة والمتوقفة. ب. مقارنة نسب التنفيذ المالي مع التنفيذ المادي للمشاريع الاستثمارية . ج. مقارنة نسبة استغلال التخصيصات المالية للمشاريع الاستثمارية في ضوء مقارنتها مع المصروفات الفعلية والتأكد من تحقيق اهدافها. د. التأكد من عدم استغلال أو المناقلة بين تخصيصات الموازنة الاستثمارية والتشغيلية للنشاط الزراعي. ه. التأكد من وجود دراسة جدوى اقتصادية بكل مشروع زراعي استثماري. و. فحص عينة عشوائية من المستندات الثبوتية المرفقة بعمليات الصرف للمشاريع الزراعية الاستثمارية.
ثالثا : تدقيق الأداء:	
١-	التحقق من نسبة مساهمة النشاط الزراعي في الناتج المحلي الإجمالي ومقارنته مع السنوات السابقة لمعرفة مدى دعمه للاقتصاد الوطني .
٢-	احتساب نصيب الفرد من الناتج المحلي للنشاط الزراعي ومقارنته سنوات السابقة ومع نصيب الفرد من الناتج الزراعي العالمي.
٣-	احتساب حصة استثمار النشاط الزراعي من الاستثمارات الإجمالية في المحافظة أو الإقليم ومقارنتها مع السنوات السابقة وقياس تأثيرها على زيادة الإنتاج الزراعي
٤-	احتساب نصيب الفرد من الأراضي الزراعية ومقارنتها مع نصيب الفرد في العالم من الاراضي الزراعية وتأثير ذلك على الانتاج الزراعي.
٥-	احتساب نسبة مبالغ القروض الممنوحة للفلاحين والمزارعين ومربي الثروة الحيوانية على المشاريع الطويلة الاجل والمشاريع القصيرة الاجل والحصول على كشف بالمشاريع الزراعية القائمة والمتوقفة وقياس تأثير ذلك التنمية المستدامة.
٦-	مقارنة انتاجية بعض الفلاحين والمزارعين من أصحاب الحيازة الكبيرة مع إنتاجية بعض الفلاحين من أصحاب الحيازة الصغيرة ضمن الرقعة الجغرافية المتساوية بالظروف لتأكد من تأثير مساحة الأراضي الزراعية على الإنتاجية.
٧-	مقارنة كميات الإنتاج وكميات التسويق للمحاصيل الاستراتيجية مع الكميات الإجمالية التي تحتاجها السكان ضمن الرقعة الجغرافية للنشاط الزراعي لمعرفة مدى مساهمة النشاط في تحقيق الاكتفاء الذاتي والقضاء على الفقر.
٨-	التنبؤ بالإنتاج الزراعي للسنوات المقبلة من خلال استخدام طريقة تحليل الانحدار الاحصائية كإحدى أدوات الإجراءات التحليلية في معيار التدقيق الدولي (٥٢٠)
٩-	الحصول على كشف بالمشمولين بعدم دفع فائدة القروض الزراعية الواردة في القرار(٤٩) لسنة

	٢٠١٢، وقياس تأثيرها على تنفيذ الغرض الذي انشئت من اجله القرض الزراعي من خلال فحص عينة عشوائية في مناطق زراعية مختلفة.
البعد البيئي للتنمية المستدامة	
أولا : تدقيق الالتزام	
١-	التحقق من التزام المؤسسات الزراعية بالإجراءات الواردة في قانون تداول المواد الزراعية رقم (٤٦) لسنة ٢٠١٢، ومن أهم هذه الإجراءات هي: أ. التأكد من الالتزام بمنح الإجازة الخاصة باستيراد المواد الزراعية وتداولها لذوي الخبرة من الاطباء البيطرين والمهندسين الزراعيين. ب. التأكد من القيام المهندس الزراعي المكلف بإجراءات التفتيش على محال المجازين بتداول المواد الزراعية. ج. الحصول على كشف بنتائج التفتيش التي تقوم بها المؤسسة الزراعية على الاشخاص الطبيعيين والمعنويين المجازين بمزاولة تداول المواد الزراعية . د. فحص عينة عشوائية من المجازين بمزاولة تداول المواد الزراعية لتأكد من التزامهم بتعليمات هذا القانون.
٢-	التحقق من التزام المؤسسات الزراعية بالإجراءات الواردة في قانون حماية الحيوانات البرية رقم (١٧) لسنة ٢٠١٠ ومن أهم الإجراءات هي: أ. التأكد من الالتزام بوضع مسيجات لحماية الحيوانات البرية المحلية والمهاجرة لتحقيق التوازن الطبيعي. **ب.** التأكد من الالتزام بأوقات الصيد من قبل المجازين بصيد الحيوانات البرية
٣-	التحقق من التزام المؤسسات الزراعية بالإجراءات الواردة في قانون تسجيل واعتماد المبيدات رقم (٤٧) لسنة ٢٠١٢ ومن أهم الإجراءات هي: أ. التأكد من الالتزام بنشر تعليمات اللجنة الوطنية لتسجيل واعتماد المبيدات المستخدمة في النشاط الزراعي. **ب.** فحص الإجراءات المتخذة بمتابعة المبيدات المستخدمة في النشاط الزراعي لغرض حماية الكائنات الحية والبيئة. **ج.** التأكد من وجود لجنة فرعية في المؤسسة الزراعية تابعة الى اللجنة الوطنية لتسجيل واعتماد المبيدات والحصول على كشف بأعمال تلك اللجان الفرعية.
٤-	التحقق من التزام المؤسسات الزراعية بالإجراءات الواردة في قانون صحة الحيوانات رقم (٣٢) لسنة ٢٠١٣ ومن أهم الإجراءات هي: أ. التأكد من الالتزام بوضع الخطط والبرامج لمكافحة الثروة الحيوانية من الأمراض الوبائية ومقارنتها مع التنفيذ الفعلي. **ب.** فحص الإجراءات المتخذة لتنمية الثروة الحيوانية. ج. الحصول على كشف بمربي الثروة الحيوانية الذين تم تعويضهم لقاء تسليمهم الحيوانات المصابة بأمراض وبائية معدية حسب القانون اعلاه.

٥-	التحقق من التزام المؤسسات الزراعية بالإجراءات الواردة في قانون الغابات والمشاجر رقم (٣٠) لسنة ٢٠٠٩ ومن أهم الإجراءات هي: أ. فحص الاجراءات المتخذة لدعم الغابات الطبيعية والمشاجر الاصطناعية. ب. التأكد من الالتزام بعملية الإشراف الفني على الغابات والمشاجر الاصطناعية.
٦-	التحقق من التزام المؤسسات الزراعية بالإجراءات الواردة في قانون تسجيل واعتماد وحماية الأصناف الزراعية رقم (١٥) لسنة ٢٠١٣ ومن أهم الإجراءات هي: أ. التأكد من خضوع الصنف الزراعي الى التجارب العلمية قبل الاستخدام في النشاط الزراعي. ب. التأكد من اتخاذ الإجراءات الكفيلة في حالة ظهور الصنف ذو تأثير على البيئة الطبيعية.
٧-	التحقق من التزام المؤسسات الزراعية بالإجراءات الواردة في تعليمات محددات البيئية لأنشاء المشاريع ومراقبة سلامة تنفيذها (٣) لسنة ٢٠١١ ومن أهم الإجراءات هي: أ. التأكد من الالتزام بالمسافة المحددة للإنشاء مشاريع الدواجن ومشاريع الثروة الحيوانية ومشاريع تربية الاسماك عن البلدية (١) كيلو متر وعن التجمعات السكنية (٣٠٠) متر وعن اقرب مصدر مائي (١٠٠) مائة متر. ب. التأكد من الالتزام بإنشاء سياج ومحرقة لتصريف الفضلات في المشاريع الدواجن وتربية الحيوانات. ج. فحص المخازن التي تحتوي على اسمدة ومبيدات والتأكد من بعد المسافة عن التجمعات السكنية والمياه (٥٠٠، ١٠٠٠) متر على التوالي كما يتم التأكد من طريقة الخزن بأكياس وعلب ومن وجود الساحبات و اماكن التحميل. د. فحص المخازن المحددة لصيانة الآلات والعدد والمكائن الزراعية الخاصة بالمؤسسات الزراعية لتأكد من بعد المسافة عن حدود البلدية (٥٠٠) متر او داخل المناطق الصناعية ولكن ببعد (١٠٠) عن الطريق العام، كما يتم التأكد من وجود قانصات الدهون وحاويات للمواد الصلبة.
٨-	التحقق من التزام المؤسسات الزراعية بالإجراءات الواردة في نظام المحددات الوطنية لاستخدام مياه الصرف الصحي المعالجة في الري الزراعي، رقم (٣) لسنة ٢٠١٢ ومن اهم الاجراءات هي: أ. التأكد من الالتزام بإجراءات الفحص المختبري للخواص الفيزيائية والكيميائية للتربة في المزارع المستخدمة مياه الصرف الصحي المعالجة. ب. التأكد من الالتزام بتنصيب أنابيب تنقل مياه الصرف الصحي المعالجة والمستخدمة للزراعة بمعزل عن الأنابيب الأخرى. ج. التأكد من إجراء مطابقة مياه الصرف الصحي المعالجة مع المعايير الموضوع مقدما. د. التأكد من الالتزام بتحديد أشخاص معتمدين لفتح نقطة التغذية من مياه الصرف الصحي المعالجة.
٩-	التحقق من التزام المؤسسات الزراعية بالإجراءات الواردة في اتفاقية الأمم المتحدة الإطارية لمكافحة التصحر ومن أهم الإجراءات هي: أ. التأكد من دمج استراتيجية استئصال الفقر مع الخطط وبرامج مكافحة التصحر وتخفيف أثار الجفاف.

	ب. فحص الإجراءات المتخذة بالمحافظة على الأراضي الزراعية التي لم تتدهور بعد.
١٠-	التحقق من التزام المؤسسات الزراعية بالإجراءات الواردة في اتفاقية التنوع الحيوي ومن أهم الإجراءات هي: أ. التأكد من الالتزام بأعداد البرامج والخطط التي من شأنها تحافظ على التنوع الحيوي. **ب.** فحص إجراءات أدارة المشاريع الزراعية الهادفة للمحافظة على التنوع الحيوي.
١١-	التحقق من التزام المؤسسات الزراعية بالإجراءات الواردة في اتفاقية الأمم المتحدة الإطارية لتغير المناخ وبروتوكول كيوتو الملحق بها ومن أهم الإجراءات هي: أ. التأكد من الالتزام بإجراءات الرصد الجوي الزراعي وتقديم التقارير إلى الأطراف ذات العلاقة. ب. التأكد من الالتزام استغلال الموارد الطبيعية الخاصة بالنشاط الزراعي بما يلائم حفظ المناخ من التغيرات الحاصلة.
ثانيا : تدقيق المالي:	
١-	الحصول على إقرار خطي من أدارة المؤسسات الزراعية بمسؤوليتها عن أعداد البيانات المالية والإفصاح عن الأمور البيئية ذات التأثير الجوهري على البيانات المالية (حسب المعيار التدقيق الدولي الاقرارات الخطية رقم ٥٨٠).
٢-	الحصول على كشف توضيحي مرفق مع البيانات المالية با الأرقام عن تأثير النشاط الزراعي الايجابي والسلبي على البيئة، وحسب المعيار المحاسبي الدولي الأول عرض البيانات المالية.
٣-	التأكد من احتواء تقرير الإدارة المرفق بالبيانات المالية للمؤسسات الزراعية على المؤشرات البيئة تم تطبيقها سنويا لقياس اثار النشاط الزراعي الايجابي والسلبي على البيئة حسب القاعدة المحاسبية المحلية رقم (٦)
٤-	التحقق من المبالغ المستلمة والمصروفة على الأمور البيئة في المؤسسات الزراعية من خلال الاستعانة بالمعايير التدقيق الدولية رقم (٢٥٠ مراعاة القوانين والانظمة عند تدقيق البيانات المالية، ٦٢٠ استعمال عمل مدقق خبير) وحسب الاتي: أ. للتأكد من وجود القوانين والانظمة والتعليمات ودراستها وتحديد الفقرات التي تخص مبالغ التعويض والغرامة. ب . للتأكد من صحة احتساب مبلغ الغرامات الوارد في حساب الإيرادات والظاهر في القوائم المالية ومقارنته مع السنوات السابقة ، لمعرفة جدية الإدارة في فرض الغرامات التي من شأنها تحافظ على البيئة. ج . للتأكد من صحة احتساب مبلغ التعويضات سواء كان للمؤسسة آو للآخرين والظاهر في القوائم المالية ومقارنته مع السنوات السابقة للتأكد من فاعلية الإجراءات المتخذة من الإدارة للمحافظة على البيئة . د. فحص عينة من المستندات الثبوتية لعمليات الاستلام والتسليم للمبالغ الخاصة بالأمور البيئية. ه. التأكد من الافصاح في الكشوفات المالية عن المبالغ الخاصة بالأمور البيئية.
٥-	التحقق من موقف أدارة المؤسسات الزراعية من الأحداث اللاحقة حسب المعيار التدقيق الدولي الاحداث

	اللاحقة رقم (٥٦٠) وحسب الآتي: أ. التأكد من تأثير الأحداث اللاحقة والناتجة من تغيرات الظروف البيئية على الإنتاج الزراعي والتي تؤدي إلى خسارة تتطلب التعديل والإفصاح في البيانات المالية. ب. التأكد من تأثير الأحداث اللاحقة والناتجة من صدور قوانين وتعليمات جديدة تنص على زيادة التعويضات والغرامات التي تفرض للمحافظة على البيئة من جراء أعمال النشاط الزراعي. ج. التأكد من تأثير الأحداث اللاحقة والناتجة من تأخر الموافقات الرسمية على التدوير بين التخصيصات المالية ذات العلاقة بالبيئة والتي تتطلب تعديل البيانات المالية.
٦-	التحقق من نسبة المبالغ المرصودة للمشاريع الزراعية التي تحافظ على البيئة من أجمالي المبالغ المرصودة لإنشاء المشاريع الزراعية ومقارنتها مع السنوات السابقة وفق الاجراءات الاتية: أ. الحصول على كشف بالمشاريع الزراعية التي تحافظ على البيئة وحالة كل مشروع. ب. فحص المستندات الثبوتية المرفقة بمستندات الصرف للمشاريع الزراعية الخاصة للحفاظ على البيئة. ج. التأكد من الوجود الفعلي وملكية المشاريع الزراعية الخاصة بالحفاظ على البيئة من خلال الزيارة الميدانية للمواقع تلك المشاريع، وفحص المستندات الثبوتية الخاصة بالملكية.
٧-	التحقق من المبالغ المالية المصروفة للفلاحين والمزارعين نتيجة الأضرار التي تلحق با الإنتاج الزراعي من تغيرات المناخ وحسب الاجراءات الاتي: أ. الحصول على كشف بأسماء الفلاحين والمزارعين ومربي الثروة الحيوانية المتضررين وحجم المساحة الكلية والمتضررة والمبالغ التي تم تعويضها. ب. التأكد من صحة تسليم مبالغ التعويضات الظاهرة في الكشوفات المالية من خلال فحص عينة من المعوضين في مناطق زراعية مختلفة ضمن الرقعة الجغرافية للمؤسسة الزراعية. ج. مقارنة حجم المبالغ المعوضة مع حجم الضرر للاستخراج نسبة المساهمة من قبل الحكومة.
ثالثا : تدقيق الأداء:.	
١-	التحقق من موقف ادارة المؤسسة الزراعية من استخدام الاراضي بما يحقق البعد البيئي للتنمية المستدامة من خلال تطبيق المؤشرات الآتية: أ. مقارنة نسبة مساحة الأرضي الصالحة للزراعة والمستغلة للزراعة من أجمالي الأراضي التابعة للرقعة الجغرافية التي تعمل فيها المؤسسة الزراعية. ب. مقارنة نسبة الأراضي المتصحرة والمهددة بالتصحر قبل وبعد أطلاق المبادرة الزراعية. ج. مقارنة النسبة الأراضي التي تغطيها الغابات مع السنوات السابقة ومعرفة تأثيرها على مؤشر التنمية المستدامة المتمثل بنسبة المساحة التي تغطيها الغابات. د. مقارنة نسبة نوع كل زراعة من أنواع الزراعات في الأراضي الزراعية.
٢-	التحقق من تأثير استخدام المياه في النشاط الزراعي على البعد البيئي من خلال تطبيق المؤشرات الآتية: أ. مقارنة نسب استخدام المياه في الزراعة مع النسب الاستخدامات الأخرى. ب. مقارنة نسب استخدام مياه الصرف الصحي المعالجة للري الزراعي.

	ج. مقارنة حجم المتغيرات الفعلية للمياه الصرف الصحي المعالجة لري الزراعة مع حجم المتغيرات المعيارية المحددة بالملحق رقم (١) والملحق رقم (٢) حسب نوع المعالجة ثنائية او ثلاثية.
٣-	التحقق من تأثير تغيرات المناخ على انتاجية النشاط الزراعي وحسب الاجراءات التالية: أ. مقارنة مجموع تساقط الامطار بالميتر مع كميات الانتاج للمحاصيل الاستراتيجية الشتوية من الحنطة والشعير. **ب.** مقارنة مجموع الواردات المائية مع المساحات المزروعة من المحاصيل الصيفية.
٤-	التحقق من تأثير استخدام الأسمدة والمبيدات في النشاط الزراعي على البعد البيئي من خلال الاتي: أ. احتساب مقدار استخدام الأسمدة للدونم ومقارنته مع المقدار العلمي للأسمدة المستخدمة وحسب معيار الانتوساي (٥١١٠) الذي يجيز ذلك. ج. مقارنة مساحة الاراضي الزراعية وكميات الاسمدة والمبيدات المخطط معالجتها مع النتائج الفعلية للمعالجة د. التأكد من الية شمول الاراضي الزراعية بعمليات تسليم المبيدات والاسمدة. ه. الحصول على كشف بالنتائج بعد عملية رش المبيدات بوساطة المؤسسة الزراعية على الاراضي الزراعية ومقارنتها مع النتائج قبل عملية رش المبيدات.
٥-	التحقق من تأثير المشاريع الزراعية على البعد البيئي من خلال الاجراءات الاتي: أ. مقارنة نسبة المشاريع الزراعية الخاصة بالبيئة وحالة كل مشروع من أجمالي المشاريع الزراعية. ب. الزيارة الميدانية لعينة من مشاريع الزراعية القائمة والخاصة بالمؤسسات الزراعية وعينة من مشاريع الزراعية القائمة والتي تعود للفلاحين والمزارعين لمعرفة حجم الاضرار على البيئة. ج. مقارنة نتائج تقارير رصد التأثيرات السلبية على البيئة من النشاط الزراعي مع السنوات السابقة.
٦-	التحقق من علاقة الخدمات الأخرى (الصرف الصحي، جمع النفايات) في المناطق الريفية مع النشاط الزراعي ومن أهم الإجراءات هي: أ. مقارنة نسبة سكان الريف المخدومين بشبكات الصرف الصحي إلى أجمالي المخدومين وفق الهدف الانمائي وتأثيرها على النشاط الزراعي. ب. مقارنة نسبة سكان الريف المخدومين بخدمات جمع النفايات مع السنوات السابقة وتأثيرها على العاملين في النشاط الزراعي.
البعد الاجتماعي للتنمية المستدامة	
أولا : تدقيق الالتزام :	
١-	التحقق من التزام المؤسسات الزراعية بالإجراءات الواردة في قانون وزارة الزراعة رقم (١٠) لسنة ٢٠١٣ المعدل ومن أهم الإجراءات هي: أ. التأكد من وجود مراكز ووحدات لتقييم الخدمات المقدمة للنشاط الزراعي بشقيه النباتي والحيواني. ب. التأكد من أعداد البرامج والخطط لتوافر المستلزمات الزراعية من أسمدة ومبيدات وبذور وغيرها.

	ج. التأكد من وجود مراكز ووحدات لتوافر المستلزمات الزراعية للفلاحين والمزارعين. د. التأكد من اصدار التشريعات القانونية الجديدة ذات الفائدة للعاملين في النشاط الزراعي.
٢-	التحقق من التزام المؤسسات الزراعية بالإجراءات الواردة في قانون صندوق الإقراض الزراعي الميسر رقم ٢٨ لسنة ٢٠٠٩ (المعدل) ومن أهم الإجراءات هي: أ. التأكد من الالتزام بترويج معاملات الراغبين من الفلاحين والمزارعين ومربي الثروة الحيوانية الى المصرف الزراعي التعاوني في الرقعة الجغرافية التابعة لها تلك المؤسسة المعنية بالنشاط الزراعي. **ب.** فحص مدى الالتزام بأولويات المشاريع الزراعية ذات الفائدة العامة على الإنتاج والبيئة والفائدة الخاصة بدعم العاملين في النشاط الزراعي في عملية منح القروض الزراعية.
٣-	التحقق من التزام المؤسسات الزراعية بالإجراءات الواردة في تعليمات قروض المبادرة الزراعية ومن أهم الإجراءات: أ. التأكد من اجراء الكشوفات المشتركة بوساطة المؤسسات الزراعية وفروع المصرف الزراعي على مشاريع المبادرة الزراعية. ب. فحص عينة من دراسات الجدوى الاقتصادية لمشاريع المبادرة الزراعية. ج. التأكد من تنفيذ التعليمات على المتلكئين من اصحاب مشاريع المبادرة الزراعية.
٤-	التحقق من التزام المؤسسات الزراعية بالإجراءات الواردة في اتفاقية القضاء على جميع أشكال التميز ضد المرأة ومن أهم الإجراءات هي: أ. فحص الإجراءات المتخذة في المساواة بعمليات استصلاح الأراضي الزراعية واحتساب حصة المرأة الريفية من استصلاح الاراضي الزراعية. ب. فحص الإجراءات المتخذة في المساواة بمنح القروض الزراعية واحتساب حصة المرأة الريفية من القروض الممنوحة.
ثانيا : التدقيق المالي	
١-	التحقق من التخصيصات المالية المرصودة لمؤسسات الزراعية وأثرها على نصيب الفرد ومن أهم الإجراءات هي: أ. مقارنة التخصيصات المالية لموازنة المؤسسات الزراعية مع الناتج المحلي الإجمالي ومعرفة نصيب الفرد من السكان بشكل عام ونصيب الفرد الفلاح بشكل خاص منها. ب. مقارنة التخصيصات المالية لموازنة المؤسسات الزراعية مع الموازنة العامة للدولة ومعرفة نصيب الفرد من السكان بشكل عام ونصيب الفرد الفلاح بشكل خاص منها. ج. مقارنة التخصيصات المالية المرصدة لحساب تعويضات الموظفين في الموازنة السنوية التشغيلية السنوات السابقة ومعرفة تأثيرها على نصيب العاملين في النشاط الزراعي.
٢-	التحقق من التخصيصات المالية المرصودة للمبادرة الزراعية المخصص لدعم العاملين في النشاط الزراعي ومن أهم الإجراءات هي: أ. احتساب نسبة موازنة المبادرة الزراعية إلى الموازنة العامة للدولة ومقارنتها مع السنوات السابقة.

	ب. احتساب نسبة مصروفات المبادرة الزراعية للمحافظة إلى مصروفات المبادرة الزراعية الإجمالية في العراق ومقارنتها مع السنوات السابقة. ج. مقارنة المبالغ المصروفة على مشاريع المبادرة الزراعية مع التخصيصات المحددة سنويا. د. مقارنة المبالغ الغير مستخدمة من التخصيصات السنوية مع السنوات السابقة. ه. التحقق من الوجود الفعلي وملكية مشاريع المبادرة الزراعية بوساطة الحصول على كشف بمشاريع المبادرة الزراعية في المحافظة وأجراء الجرد لعينة من هذه المشاريع. و. الحصول على كشف من فروع المصرف الزراعي في المحافظة يوضح فيه المبالغ المخصصة والمصروفة وأسماء المشاريع وأعدادها لكل صندوق تخصصي ومطابقتها مع الكشوفات المعدة بوساطة الشعب الزراعية التابعة للمؤسسات المعنية بالنشاط الزراعي. ز. التأكد من صحة البيانات الثبوتية المرفقة بملف الإقراض الخاص بمشاريع المبادرة الزراعية. ح. التأكد من صحة احتساب رسم الطابع من مبالغ الإقراض الخاصة بمشاريع المبادرة الزراعية.
٣-	التحقق من عمليات الاحتيال في الخدمات الزراعية المدعومة والمقدمة للفلاحين والمزارعين وحسب معيار الانتوساي (١٢٤٠) ومن أهم الإجراءات هي: أ. فحص الوصولات والمستندات المؤيدة للتقديم الخدمات الزراعية بشقيها النباتي والحيواني. ب. التأكد من المبالغ المالية والكميات المستلمة من بعض المشمولين بالخدمات الزراعية من خلال الاستفسار من بعض الفلاحين والمزارعين المشمولين بالخدمات الزراعية ومن مناطق مختلفة. ج. مقارنة المبالغ المستلمة من المشمولين بالخدمات الزراعية حسب نوع الخدمة مع الكميات المسلمة للمشمولين حسب نوع الخدمة للتأكد من صحة الكميات المسلمة. د. مقارنة حجم الدعم المالي في الخدمات الزراعية من خلال مقارنة أسعار الخدمات في الأسواق التجارية مع أسعارها المدعومة. ه. التحقق من تغير اللجان المعنية بتوزيع الخدمات الزراعية بشكل دوري. و. الاطلاع على عملية الاشراف والمراقبة بوساطة ادارة المؤسسة الزراعية على اللجان الزراعية المختلفة ذات التماس مع الفلاحين والمزارعين ومربي الثروة الحيوانية.
٤-	التحقق من مبالغ الإعانات والهدايا المقدمة لدعم النشاط الزراعي من خلال الإجراءات الاتي: أ. الحصول على كشف تفصيلي بتلك المبالغ والغرض الذي صرفت لأجله. ب. التأكد من وجود الغرض الذي قدمت لأجله الإعانات والهدايا. ج. التأكد من تشكيل لجنة مختصة الاستلام الإعانات والهدايا وتنفيذها وفق التعليمات المرفقة.
ثالثا : تدقيق الأداء	
١-	التحقق من إجراءات شمول الفلاحين والمزارعين ومربي الثروة الحيوانية بخدمات المؤسسات الزراعية ومن أهمها هي: أ. مقارنة نسبة المشمولين إلى أجمالي عدد الفلاحين والمزارعين ومربي الثروة الحيوانية وحسب الرقعة الجغرافية وحسب نوع الخدمة المقدمة. ب. مقارنة الخطة المعدة للتقديم الخدمات الزراعية مع التنفيذ الفعلي وحسب نوع الخدمة. ج. التحقق من العلاقة بين أجمالي مساحة الأراضي والعاملين في النشاط الزراعي مع أعداد

	الموظفين في المؤسسات الزراعية وكذلك ربطها مع المعايير التي تحكم العمل مثلا (طبيب بيطري و مساعد طبيب ومضمد بيطري لكل ٥٠٠٠ راس حيوان كبير أو ٢٥٠٠٠ رأس حيوان من الاغنام والماعز أو ٥٠٠٠٠ دجاج بيض أو ٥٠٠٠٠ فروج لحم). د. فحص التكرار في أسماء الفلاحين والمزارعين ومربي الثروة الحيوانية المشمولين بنفس الخدمة الزراعية المقدمة ومقارنتها مع أجمالي المشمولين. ه. التحقق من تأثير بعد سكن الفلاح عن المؤسسة الزراعية في حصوله على الخدمة الزراعية من خلال احتساب نسبة المخدومين من الفلاحين في المناطق البعيدة إلى أجمالي المخدومين.
٢-	التحقق من علاقة الخدمات الأخرى (الكهرباء، التعليم، وغيرها) في المناطق الريفية مع النشاط الزراعي ومن أهم الإجراءات هي: أ. مقارنة نسبة استهلاك الكهرباء في النشاط الزراعي إلى أجمالي كميات الكهرباء المستهلكة ومعرفة تأثيرها على النشاط الزراعي. ب. مقارنة نسبة التعليم في المناطق الريفية وفحص عينة عشوائية لمناطق زراعية مختلفة لمعرفة تأثير التعليم على الدخل الناتج من الزراعة. ج. مقارنة الخدمات الصحية في المناطق الريفية حسب المعايير المحددة لنوع الخدمة الصحية .
٣-	التحقق من رضا العاملين في النشاط الزراعي على الخدمات الزراعية المقدمة ومن أهم الإجراءات هي: أ. الحصول على كشف بالخدمات الزراعية المقدمة للعاملين في النشاط الزراعي ومقارنتها مع السنوات السابقة. ب. معرفة المشاكل والمعوقات التي تواجه العاملين في النشاط الزراعي من خلال المقابلات المباشرة مع عينة من العاملين في النشاط الزراعي. ج. مقارنة نسب الحاصلين من المزارعين والفلاحين على دعم مادي ومعنوي مع اجمالي العاملين في النشاط الزراعي.
٤-	احتساب اليد العاملة في النشاط الزراعي ومقارنتها الى اجمالي اليد العاملة في المحافظة او الاقليم لمعرفة مدى تأثير النشاط الزراعي في القضاء على البطالة التي تعد من اهم التحديات التنمية المستدامة
البعد المؤسسي للتنمية المستدامة	
اولا: تدقيق الالتزام :.	
١-	التحقق من التزام المؤسسات الزراعية بالإجراءات الواردة في قانون وزارة الزراعة رقم (١٠) لسنة ٢٠١٣ المعدل ومن أهم الإجراءات هي: أ. فحص الإجراءات المتخذة من المؤسسة الزراعية في عملية التنسيق والتعاون مع الجهات العلمية الداخلية والخارجية بما يساهم في تطوير وتعزيز العملية الزراعية. **ب.** فحص الإجراءات المتخذة في توثيق وتعزيز العلاقات مع الدول الأخرى للإفادة من خبراتها في تطوير النشاط الزراعي.
٢-	التحقق من التزام المؤسسات الزراعية بالإجراءات الواردة في قانون القرى العصرية الزراعية رقم (٥٩) لسنة ٢٠١٢ ومن أهم الإجراءات هي: أ. فحص الإجراءات المتخذة بشأن التنسيق والتعاون مع الجهات المختصة لتوفير الحصة المائية

	وتقديم الدعم الممكن للمستفيدين من القرى العصرية. ب. فحص الإجراءات المتخذة بشأن التعاون والتنسيق بين الوزارات والجامعات لأعداد الدراسات الكفيلة لإنجاح مشاريع القرى العصرية. ج. التأكد من الالتزام بتوفير وسائل الإنتاج الزراعي المتطورة.
٣-	التحقق من التزام المؤسسات الزراعية بالإجراءات الواردة في اتفاقية الأمم المتحدة الإطارية لمكافحة التصحر ومن أهم الإجراءات هي: أ. فحص إجراءات المتخذة لتعزيز التعاون فيما بين الأطراف من البلدان المتأثرة في ميادين الحماية البيئية وحفظ الموارد من الأراضي والموارد المائية من حيث صلتها بالتصحر والجفاف. ب. فحص الإجراءات المتخذة لتعزيز التعاون في إطار المنظمات الحكومية الدولية ذات الصلة بالنشاط الزراعي. ج. فحص الإجراءات المتخذة في توافق استراتيجيات مكافحة التصحر وتخفيف الجفاف مع الاستراتيجية الشاملة للتنمية المستدامة.
٤-	التحقق من التزام المؤسسات الزراعية بالإجراءات الواردة في مذكرة التفاهم للتعاون في مجال دعم الاصلاح(بناء قدرات القطاع الزراعي) بين حكومة جمهورية العراق وحكومة الولايات المتحدة الامريكية ومن أهم الإجراءات هي: أ. فحص إجراءات التعاون في مجال التدريب على استخدام التكنولوجيا الحديثة والأجهزة والمختبرات الخاصة بالنشاط الزراعي. ب. فحص إجراءات التعاون في مجال أعداد تنمية الاستراتيجية الوطنية للمياه المستخدمة في الزراعة. ج. فحص إجراءات التعاون في مجال دعم القطاع الخاص في الزراعة.
٥-	التحقق من التزام المؤسسات الزراعية بالإجراءات الواردة في اتفاقية أنشاء منظمة وقاية النبات في الشرق الأدنى ومن أهم الإجراءات هي: أ. التأكد من وجود دائرة لوقاية النباتات الزراعية من الآفات الوبائية تتكون من الاكاديميين والمتخصصين بمجال وقاية النباتات. ب. فحص الإجراءات المتخذة بشأن التعاون مع المنظمات الحكومية وغير حكومية في مجال مكافحة النباتات من الآفات الوبائية الزراعية.
٦-	التحقق من التزام المؤسسات الزراعية بالإجراءات الواردة في اتفاقية التجارة الدولية في الأنواع المهددة بالانقراض من مجموعات الحيوان والنبات البرية واهم الإجراءات هي: أ. فحص إجراءات التنسيق مع الإطراق الخارجية ذات العلاقة في حماية الحيوانات والنباتات البرية المهددة بالانقراض. ب. فحص الإجراءات المتخذة في التنسيق مع الأطراف الداخلية في إيصال الخدمات اللازمة لاستدامة مشاريع الحفاظ على النباتات والحيوانات المهددة بالانقراض.
٧-	التحقق من التزام المؤسسات الزراعية بأعداد تقرير سنوي يتضمن الأمور التالية:

	أ. الأهداف التي يسعى أليها النشاط الزراعي والوسائل المنفذة لتحقيق تلك الأهداف. ب. الأعمال المناطة والمنجزة بكل وحدة تنظيمية داخل الهيكل التنظيمي. ج. المؤشرات الاقتصادية والبيئية والاجتماعية المحددة ذات العلاقة بالنشاط الزراعي.
٨-	التحقق من التزام المؤسسات الزراعية بأنظمة معلومات جيدة وتبادل الخبرات داخل المؤسسة الزراعية وحسب الإجراءات الآتية: أ. فحص الالتزام بتوثيق الخطط الزراعية كافة. ب. فحص الالتزام بتوثيق نتائج الخطط الزراعية كافة. ج. فحص الالتزام المؤسسة الزراعية بأجراء الندوات الداخلية لتوضيح الالتزامات الواجبة من الاتفاقيات ذات العلاقة بالنشاط الزراعي. د. فحص الالتزام بتوثيق السجلات المحاسبية والإحصائية الخاصة بالنشاط الزراعي. ه. التأكد من حجم التنسيق والتعاون داخل الهيكل التنظيمي للمؤسسة الزراعية في تبادل المعلومات.
ثانيا : تدقيق المالي	
١-	التحقق من مبالغ المنفقة على مشاريع الإرشاد الزراعي في المؤسسات الزراعية وحسب الإجراءات الأتي. أ. الحصول على كشف بالمبالغ المصروفة والغرض الذي صرفت لأجله تلك المبالغ ، فحص عينة من المستندات المرفقة بعمليات الصرف. ب. التأكد من تشكيل اللجان الخاصة بعمليات الإرشاد الزراعي واستبدالها بشكل دوري. ج. فحص الموازنة السنوية (تشغيلية، استثمارية) والتأكد من وجود تخصيصات مالية للإرشاد الزراعي ومقارنتها مع السنوات السابقة . د. مقارنة التخصيصات المالية مع المصروفات المالية للإرشاد الزراعي. ه. فحص البيانات المالية لتحقق من عمليات الإفصاح.
٢-	التحقق من مبالغ المنفقة على البحث والتطوير في المؤسسات الزراعية وحسب الإجراءات الأتي: أ. الحصول على كشف بالمبالغ المصروفة على البحث والتطوير والغرض الذي صرفت لأجله تلك المبالغ. ب.التأكد من تشكيل اللجان الخاصة بعمليات البحث والتطوير واستبدالها بشكل دوري. ج. فحص الموازنة السنوية (تشغيلية، استثمارية) والتأكد من وجود تخصيصات مالية للبحث والتطوير ومقارنتها مع السنوات البحث. د. مقارنة التخصيصات المالية مع المصروفات المالية للبحث والتطوير. ه. فحص عينة من المستندات المرفقة بعمليات الصرف. و. فحص البيانات المالية لتحقق من عمليات الإفصاح والحصول على كشف مرفق بالبيانات المالية عن عدد ونوع ومكان مشاريع البحث والتطوير. ز. التأكد من الوجود الفعلي للمشاريع البحث والتطوير من خلال الزيارة الميدانية لتلك المشاريع.
٣-	التحقق من مبالغ المنفقة على البرامج الانمائية في المؤسسات الزراعية وحسب الإجراءات الاتي: أ. الحصول على كشف بالمبالغ المصروفة على البرامج الإنمائية والغرض الذي صرفت لأجله تلك

	المبالغ ب. التأكد من تشكيل اللجان الخاصة بعمليات البرامج الإنمائية واستبدالها بشكل دوري. ح. فحص الموازنة السنوية (تشغيلية، استثمارية) والتأكد من وجود تخصيصات مالية للبرامج الإنمائية ومقارنتها مع السنوات السابقة. ذ. مقارنة التخصيصات المالية مع المصروفات المالية للبرامج الإنمائية. ه. فحص عينة من المستندات المرفقة بعمليات الصرف. و. فحص البيانات المالية لتحقق من عمليات الإفصاح والحصول على كشف مرفق بالبيانات المالية عن عدد ونوع ومكان مشاريع البرامج الإنمائية. ز. التأكد من الوجود الفعلي للمشاريع البرامج الإنمائية من خلال الزيارة الميدانية لتلك المشاريع.
ثالثا : تدقيق الأداء	
١-	التحقق من أداء الإرشاد الزراعي في المؤسسات الزراعية وحسب الإجراءات الآتية: أ. مقارنة عدد الدورات والندوات والمؤتمرات الفعلية مع المخططة. ب. مقارنة حجم التنسيق والتعاون مع الاكاديميين المختصين في مجال الزراعة ج. مقارنة عدد الدورات والندوات والمؤتمرات التي تحث على الاستدامة الزراعية. د. مقارنة نسبة الفلاحين والمزارعين ومربي الثروة الحيوانية المشتركين في الدورات والندوات والمؤتمرات ه. قياس تأثير الدورات والندوات والمؤتمرات على تحسين النشاط الزراعي من خلال فحص عينة عشوائية من الأراضي الزراعية لبعض المشتركين قبل وبعد اشتراكه مثلا (مقارنة نسبة مستخدمي التقنيات الزراعية الحديثة، مقارنة حجم المشاكل والتحديات التي تم معالجتها) و. فحص التكرار في أسماء الفلاحين والمزارعين ومربي الثروة الحيوانية المشمولين بنفس الأعمال الإرشاد الزراعي المقدمة ومقارنتها مع أجمالي المشمولين.
٢-	التحقق من أداء البحث والتطوير في المؤسسات الزراعية وحسب الإجراءات الآتية: أ. مقارنة نسبة المشاريع البحث والتطوير القائمة والمتوقفة إلى أجمالي مشاريع البحث والتطوير ب. مقارنة عدد مشاريع البحث والتطوير التي تخص معالجة التحديات التي تواجه النشاط الزراعي مع أجمالي مشاريع البحث والتطوير ج. قياس تأثير أنشطة البحث والتطوير على تحسين النشاط الزراعي من خلال التأكد من تطبيق مشروع البحث والتطوير على أراض الواقع الفعلي.
٣-	التحقق من أداء البرامج الإنمائية والمزارع النموذجية في المؤسسات الزراعية وحسب الإجراءات الآتية: أ. مقارنة أنشطة البرامج الإنمائية والمزارع النموذجية القائمة والمتوقفة. ب. قياس تأثير أنشطة البرامج الإنمائية والمزارع النموذجية على تحسين النشاط الزراعي من خلال قياس نتائج تلك الأنشطة.
٤-	التحقق من أداء المؤسسات الزراعية في عملية التنسيق والتعاون مع الإطراف ذات العلاقة وحسب الإجراءات الأتي: أ. مقارنة الحصة المائية الفعلية المستلمة من المحافظة أو الإقليم الذي يقع على مجرى النهر مع الحصة المائية المحددة حسب التعليمات.

	ب. مقارنة حجم التجاوزات على الحصة المائية داخل الرقعة الجغرافية التي تعمل فيها المؤسسة الزراعية. ج. الاطلاع على الكشوفات الخاصة باللجان المشتركة لمعرفة حجم التعاون والتنسيق مع اللجنة ذات العلاقة بالنشاط الزراعي في المحافظة. د. الاطلاع على الكشوفات الخاصة بالعمل المشترك مع الدوائر ذات العلاقة في النشاط الزراعي لمعرفة حجم التنسيق والتعاون داخل المحافظة او الاقليم .
٥-	التحقق من أداء المؤسسات الزراعية في عملية الاعلام الزراعي وحسب الإجراءات الآتية: أ. مقارنة حجم الانجاز الفعلي بشكل عام للأعلام الزراعي مع المخطط. ب. قياس تأثير الاعلام الزراعي على العاملين في النشاط الزراعي من خلال مقارنة عدد الراغبين في الحصول على قرض زراعي مع اجمالي عدد العالمين في النشاط الزراعي. د. مقارنة عدد اجهزة التلفزيون والراديو لكل ١٠٠٠ نسمة و مستخدمي الانترنيت وخطوط الهاتف النقال لكل ١٠٠ نسمة لتحقق من ايصال المعلومات الزراعية للعاملين في النشاط الزراعي
٦-	التحقق من اداء المؤسسات الزراعية في توفير المكننة الزراعية. أ. احتساب معدل استخدام الحاصدات لكل ١٠٠٠ هكتار ومقارنتها مع السنوات السابقة. ب. احتساب معدل الجرارات لكل ١٠٠٠ هكتار ومقارنتها مع السنوات السابقة. ج. احتساب عدد وسائل الري الحديثة ومقارنتها مع السنوات السابقة.

المحور الخامس
الاستنتاجات والتوصيات

اولا: الاستنتاجات

١- يؤدي الالتزام بالاتفاقيات الدولية التي انظم اليها العراق الى تحسين واقع النشاط الزراعي من خلال اعداد الخطط والبرامج والاستراتيجيات الطويلة الاجل المتعلقة بالجانب الاقتصادي والبيئي والاجتماعي والمؤسسي للنشاط والتي من شأنها تحقيق ابعاد التنمية المستدامة عبر النشاط الزراعي.

٢- يؤدي الالتزام بالقوانين والانظمة والتعليمات ذات العلاقة بالنشاط الزراعي والتنمية المستدامة، الى تنظيم عمل النشاط الزراعي بما يخدم التنمية المستدامة من ابعادها الاربعة (الاقتصادي، البيئي، الاجتماعي، المؤسسي).

٣- امكانية تطبيق القواعد المحاسبية المحلية رقم (٦، ١١) في المؤسسات المعنية بالنشاط الزراعي وذات النظام الحكومي لامركزي، في عملية الافصاح والتقييم عن الموجودات الحية العائدة اليها في شكل مشاريع استثمارية وتشغيلية وذلك لغرض الحفاظ على الموجودات الحية من السرقة وسوء الاستخدام.

٤- عدم وجود برنامج تدقيقي للنشاط الزراعي لدى ديوان الرقابة المالية الاتحادي و قسم التدقيق الداخلي في المؤسسات الزراعية يتضمن انواع التدقيق (التزام، مالي، اداء) وفق ابعاد التنمية المستدامة.

ثانيا: التوصيات

١- ضرورة الالتزام بتنفيذ الاتفاقيات الدولية التي انظم اليها العراق والقوانين والانظمة والتعليمات ذات العلاقة بالنشاط الزراعي والتنمية المستدامة من اجل حماية حصة الاجيال الحالية والمستقبلية من الموارد الطبيعية.

٢- ضرورة تفعيل اجراءات ديوان الرقابة المالية الاتحادي وقسم التدقيق الداخلي في مؤوسسات النشاط الزراعي للحفاظ على المال العام بما يضمن تحقيق التنمية المستدامة.

٣- على المؤسسات المعنية بالنشاط الزراعي وذات النظام الحكومي لامركزي تطبيق القواعد المحاسبية المحلية رقم (٦ ، ١١) في ، عملية الافصاح والتقييم عن الموجودات الحية العائدة اليها في شكل مشاريع استثمارية وتشغيلية وذلك لغرض الحفاظ على الموجودات الحية من السرقة وسوء الاستخدام.

٤- ضرورة تبني برنامج التدقيق المقترح للنشاط الزراعي من اجل تشخيص حالات عدم الالتزام وتلافيها في للمستقبل لغرض تحقيق ابعاد التنمية المستدامة الاربعة (الاقتصادي، الاجتماعي، البيئي، المؤسسي).

المصادر العربية

أ: الوثائق والتقارير الرسمية

١- الامم المتحدة، تقرير لأهداف الانمائية الالفية، ٢٠١٠ .

٢- تقارير ديوان الرقابة المالية الاتحادي للسنوات (٢٠١٢، ٢٠١٣، ٢٠١٤).

٣- مجلس المعايير المحاسبية والرقابية في جمهورية العراق، القاعدة المحاسبية رقم(٦)، ٢٠١٢.

٤- مجلس المعايير المحاسبية والرقابية في جمهورية العراق، القاعدة المحاسبية رقم (١١)، ٢٠٠٠.

٥- المجلس الاعلى للتعليم في دولة قطر، التنمية المستدامة ٢٠٠٩.

٦- معيار المحاسبي (٤١) الدولي، ٢٠٠٣ .

ب الكـــــــــتب والبحوث والدوريات العربية

[١] أحمد، محمود جلال وابراهيم، ايهاب نظمي، (٢٠١٠)، "محاسبة التكاليف الزراعية، الطبعة الاولى، مكتبة المجتمع العربي للنشر والتوزيع.

[٢] الغامدي، عبدالله بن جمعان، (٢٠٠٧)، "التنمية المستدامة بين الحق في استغلال الموارد الطبيعية والمسئولية عن حماية البيئة"، كلية التربية بالإسماعيلية.

[٣] الغبان، فائزة ابراهيم محمود والغبان، ثائر صبري محمود، (٢٠٠٩)، "النظم المحاسبية المتخصصة"، الطبعة الثانية، بغداد: مكتبة الذاكرة.

[٤] حمدان، خولة حسين وجاسم، عماد عريس، (٢٠١٦)، "انموذج مقترح لتدقيق المؤسسات الصحية لتحقيق التنمية المستدامة"، بحث منشور، مجلة المعهد العالي للدراسات المحاسبية والمالية.

[٥] غنيم، عثمان محمد و ابو زنط، ماجدة، (٢٠١٠)، "التنمية المستدامة فلسفتها واساليب تخطيطها وادوات قياسها"، الطبعة الاولى، عمان : دار صفاء.

Foreign References

[1] ERKAN, Berna, (2012), "developing role of sais in sustainable development and environmental auditing".

[2] Grosskurth, J. & J. Rotmans. (2005), "The Scene Model: Getting Grip on Sustainable Development in Policy Making". Environment, Development and Sustainability.

[3] BOSSELMANN, K., (2008), "The Principle of Sustainability Transforming Law and Governance", British Library Cataloguing in Publication Data.

[4] HEINZLE, EBIWER, A., P., COONEY, C., (2006), "Development of Sustainable Bioprocesses Modeling and Assessment".

[5] Timmeren, A., v., (2007), "Management of Natural Resources" ,Sustainable Development and Ecological Hazards.