BM-Publisher

جامعة المثنى / كلية الادارة والاقتصاد

مجلة المثنى للعلوم الادارية والاقتصادية

موقع المجلة : www.muthjaes.net

مقترح تقرير موحد لتدقيق التنمية المستدامة في العراق

بحث تطبيقي على بعض مؤسسات القطاع العام في العراق

وعد هادي عبد الحساني *

جامعة المثنى / كلية الادارة والاقتصاد

معلومات المقالة

تاريخ البحث

الاستلام : 2017/7/3

تاريخ التعديل : 2017/9/11

قبول النشر : 2017/10/24

متوفر على الأنترنيت : 2018/11/27

الكلمات المفتاحية :

التنمية المستدامة

ديوان الرقابة المالية

تدقيق الاداء

الناتج المحلي الاجمالي في العراق

الافصاح المحاسبي

الملخص

يهدف البحث الى اعداد وتنفيذ تقرير تدقيق موحد للتنمية المستدامة في العراق يتضمن نقاط الخلل والضعف في انشطة الدولة اتجاه تحقيق اهداف وابعاد التنمية المستدامة ، والى معرفة ماهية التنمية المستدامة في الاجهزة العليا للرقابة المالية ، ولقد توصل البحث الى اهم الاستنتاجات وهي عدم قيام ديوان الرقابة المالية الاتحادي في العراق من اعداد وتقديم تقرير موحد لتحقيق التنمية المستدامة على الرغم من امكانيته من القيام بذلك ، ويمتلك ديوان الرقابة المالية الاتحادي مؤشرات لتقويم اداء مؤسسات القطاع العام وتوجد ضمن تلك المؤشرات بعض المؤشرات ذات العلاقة بالتنمية المستدامة. كما توصل البحث الى اهم التوصيات وهي ، ضرورة قيام ديوان الرقابة المالية الاتحادي في العراق بأعداد وتقديم تقرير موحد للتنمية المستدامة ، ضرورة وجود مؤشرات للتنمية المستدامة يتبناه ديوان الرقابة المالية الاتحادي في تقويم اداء مؤسسات القطاع العام ذات الانشطة المؤثرة بتحقيق التنمية المستدامة.

© 2018 جامعة المثنى . جميع الحقوق محفوظة

Abstract

The research aims to prepare and implement a unified audit report for sustainable development in Iraq, which includes points of imbalance and weakness in the activities of the state towards achieving the goals and dimensions of sustainable development and to know what is the sustainable development in the Supreme Audit Institutions. The research reached the most important conclusions: In Iraq from the preparation and submission of a unified report to achieve sustainable development in spite of the possibility of doing so, and the Federal Audit Bureau has indicators to assess the performance of public sector institutions and include within these indicators some indicators related to development And the need for the existence of indicators of sustainable development adopted by the Federal Audit Bureau in evaluating the performance of public sector institutions with activities affecting sustainable development.

المقدمة

إن التنمية المستدامة وضرورة تحقيقها أصبح الشغل الشاغل لجميع بلدان العالم ، إذ تهتم بحماية الموارد الطبيعية وضمان حصة الاجيال الحالية والمستقبلية من تلك الموارد ، فنجدها مرة في الجوانب الاقتصادية والبيئية ومرة اخرى في الجوانب الاجتماعية والمؤسساتية ، وبما ان اجهزة الرقابة العليا تقوم بتدقيق ورقابة جميع انشطة مؤسسات القطاع العام وتحديد حالات عدم الالتزام بالقوانين والتعليمات والاتفاقيات واثرها على اهداف كل نشاط بمفرده ، ونتيجة لعلاقة التنمية المستدامة بجميع تلك الانشطة ، الامر الذي يحتم على اجهزة الرقابة العليا من اصدار تقرير تدقيق موحد للتنمية المستدامة يتضمن تحديد نقاط القوة والضعف في تحقيق اهداف وابعاد التنمية المستدامة ، ولتحقيق أهداف البحث تم تقسيم البحث إلى أربعة محاور (المحور الأول منهجية البحث ودراسات سابقة ، المحور الثاني التنمية المستدامة في اجهزة الرقابة العليا ، المحور الثالث اعداد تقرير تدقيق موحد لتحقيق التنمية المستدامة في العراق ، المحور الرابع الاستنتاجات والتوصيات).

* Corresponding author : G-mail addresses : waadabd24@yahoo.com.

© 2017 AL – Muthanna University . All rights reserved . DOI:10.18081/MJAES/2018-8/83-98 .

منهجية البحث

مشكلة البحث

لقد اهتمت أجهزة الرقابة العليا في التنمية المستدامة ، وبالخصوص(الانتوساي) عند مطالبتها بإدماج التنمية المستدامة في تقارير التدقيق، إذ اصدرت وثيقة خاصة بالتنمية المستدامة تتضمن توجيهات تطبيقية لتنفيذها ، لذا تتبلور مشكلة البحث بعدم قيام اجهزة الرقابة العليا في العراق المتمثلة بديوان الرقابة المالية الاتحادي من اصدار تقرير تدقيقي موحد للتنمية المستدامة على الرغم من ضرورة تحقيقها.

أهمية البحث

يستمد البحث اهميته من اهمية تحقيق التنمية المستدامة في البلدان ، وبالدور الايجابي الذي يقدمه تقرير موحد في تدقيق التنمية المستدامة على عموم البلد ، بما يتضمنه من نقاط خلل وضعف في اداء انشطة المؤسسات العامة ومعالجتها من اجل حماية حصة الاجيال الحالية والمستقبلية بصورة عادلة وسليمة تشمل كافة ابعاد التنمية المستدامة .

هدف البحث

يهدف البحث الى الاتي :

- ✓ معرفة ماهية التنمية المستدامة في الاجهزة العليا للرقابة المالية (الجانب النظري).
- ✓ تقديم مقترح تقرير تدقيق موحد للتنمية المستدامة في العراق (الجانب العملي).

فرضية البحث

يستند البحث على فرضية مفادها (ان اعداد وتنفيذ تقرير تدقيقي موحد للتنمية المستدامة يساهم في معرفة نقاط الخلل والضعف ومعالجتها في المؤسسات ذات العلاقة بالتنمية المستدامة)

منهج البحث

اولاً المنهج الاستنباطي : لغرض التحول من العام في موضوع البحث الى الخاص عبر تعرف على ماهية ماهية التنمية المستدامة في الاجهزة العليا للرقابة المالية (الجانب النظري)، والتحول الى الجانب التطبيقي الخاص بتقديم تقرير تدقيق موحد للتنمية المستدامة في العراق (الجانب العملي).

ثانياً المنهج الاستقرائي : لغرض التحول من الخاص في موضوع البحث الى العام عبر تعميم التوصيات الخاصة بتطبيق مقترح تقرير تدقيق موحد للتنمية المستدامة في العراق (الجانب العملي).

الحدود المكانية و الزمانية للبحث

الحدود المكانية : مؤسسات القطاع العام ذات العلاقة في التنمية المستدامة في العراق .

الحدود الزمانية : تمثلت في السنوات (2012 ، 2013 ، 2014) والتي تظم التقارير الاحصائية عن انشطة المؤسسات العامة في العراق ذات العلاقة بالتنمية المستدامة.

أساليب جمع البيانات

لغرض انجاز البحث تم الاعتماد على المصادر الآتية: (الكتب العربية والاجنبية، البحوث والرسائل الأكاديمية والمهنية ، الانترنت ، البيانات المالية والاحصائية لعينة البحث).

الدراسات السابقة

اولا : دراسة (صادق،2012)

عنوان الدراسة دور التدقيق الاجتماعي في تحقيق التنمية المستدامة (رسالة وهي جزء من متطلباتِ نيل شهادة المحاسبة القانونية مقدمة الى هيئة الامناء في المعهد العربي للمحاسبينَ القانونيينَ).

هدف الدراسة	بيان اغفال دور واثر مراقب الحسابات في اهمية البحث وانعكاسه في تحقيقِ التنمية المستدامة وذلك بوساطة التطرقِ إلى مفهوم تنفيذِ التدقيقِ الاجتماعِي ومستلزماته والية تنفيذه بالشكل الذي يمكن بوساطة بيان اثره في تحقيقِ التنمية المستدامة وبالتطبيقِ الفعلي في امانة بغداد.
الاستنتاجات	✓ لا يقتصر اثر مراقب الحسابات على التدقيقِ المحاسبي الذي يركز على فحص العمليات المالية لغرض التأكد من صحة تسجيلِها واكتشاف الاخطاءِ بل يتسع ليشمل جميع المجالاتِ المتعلقةِ بالنواحِي التشغيلية والادارية والاجتماعية اذ يمثل احدى الادوات الفعالة الرئيسة التي تساعد الادارة في وظائِفِها المختلفة ولاسيما الرقابة الاجتماعية . ✓ ان التنمية المستدامة من ابرز متطلبات الاستمرار في تحسين الرفاهية البشرية في حدود الموارد البشرية البيئية والطبيعية والاقتصادية المتاحة .

التوصيات	✓ ينبغي على عينة البحث ان تقوم بتأسيس او إنشاءِ قسم التنمية المستدامة الذي يكرس عمله لتعديل وتحسين برنامج التنمية المستدامة . ✓ ينبغي على الدائرة عينة البحث زيادة الاطلاع وتوسيع مدارك جميع منتسبيها بأهمية موضوع التنمية المستدامة عن طريقِ تعليم وتثقيف الموظفين والعاملين .

ثانيا : دراسة (حمدان ، 2014)

عنوان الدراسة (دور التدقيق البيئي في التنمية المستدامة) (بحث منشور في مجلة بغداد للعلوم الاقتصادية الجامعة العدد الخاص بالمؤتمر العلمي المشترك مع جامعة الاسراء الاردنية).

هدف الدراسة	تهدف الدراسة الى التعرف على الاطار النظري للتدقيق البيئي والتنمية المستدامة والاتفاقيات وتجارب بعض الدول وتجربة جمهورية العراق في التدقيق البيئي.
الاستنتاجات	اهم الاستنتاجات هي : ✓ ان القوانين ذات العلاقة بالبيئية في العراق لم تنص على منح حوافز للجهات التي تحافظ على الصحة وعلى الموارد الطبيعية. ✓ عدم وجود قاعدة معلومات توافر بيانات عن المبالغ المنفقة على البيئة والنتائج المتحققة فضلا عن عدم وجود احصائية عن الاضرار التي تسببها نشاط الوحدات الاقتصادية في فقدان الموارد الطبيعية .
التوصيات	اهم التوصيات هي : ✓ ضرورة نشر تقارير ديوان الرقابة المالية الاتحادي في وسائل الاعلام المختلفة بما يسهم في خلق رادع للوحدات الاقتصادية التي لم تحافظ على الموارد الطبيعية فضلا عن تضمين تقارير الديوان الاتفاقيات البيئية التي انظمت اليها جمهورية العراق.

ثالثا : دراسة (Choida Jamtsho , 2005)

التدقيق البيئي والتنمية المستدامة في منظور التدقيق الحكومي ، (رسالة ماجستير للحصول على درجة الماجستير في العلوم تقييم الاثر البيئي ونظم الادارة البيئية والتدقيق ، مقدمه الى جامعة ايست انجليا).

Environmental auditing and sustainable development from the perspective of a government auditing

هدف الدراسة	تهدف هذه الدراسة الى التعرف على الاتي : ✓ المعايير الخاصة بالبيئة والتنمية المستدامة للأجهزة العليا لرقابة. ✓ تحديد التحديات التي تواجه الاجهزة العليا للرقابة في تطبيق المبادئ والممارسات الخاصة بالتنمية المستدامة. ✓ المقارنة بين عمل الاجهزة العليا للرقابة في البلدان النامية والبلدان المتقدمة بما يخص تطبيق المبادئ والممارسات الخاصة بالتنمية المستدامة.
الاستنتاجات	من اهم الاستنتاجات هي : ✓ عدم وجود شفافية لدى الاجهزة العليا للرقابة والتي تتحقق بتعزيز حرية الوصول الى المعلومات والمشاركة في تبادل المعلومات على الصعيد الداخلي والخارجي من خلال الافصاح عن المعايير المستخدمة والنتائج المتحققة. ✓ ان الاجهزة العليا للرقابة في البلدان النامية لا تطبق سوى القليل من المبادئ والممارسات الخاصة بالتنمية المستدامة على العكس من الاجهزة العليا للرقابة في البلدان المتقدمة.
التوصيات	من اهم التوصيات هي : ✓ تفعيل اجراءات التدريب الفعال لموظفي الاجهزة العليا لرقابة في البلدان النامية ، إذ اسفرت نتائج التحليل بعدم حصول الاجهزة العليا للرقابة في البلدان النامية على اي معيار في ما بينما حصلت أجهزة العليا للرقابة في البلدان المتقدمة على اثنين معيار من اصل ثلاثة معايير تخص التدريب الفعال.

الاطار النظري

التنمية المستدامة في اجهزة الرقابة العليا

✓ **مفهوم التنمية المستدامة**

أن فكرة التنمية المستدامة ليس مولود جديد بل فكرة تمتد جذورها الى الاف السنين ، إذ ترتبط الاستدامة بعلاقة فطرية مع الانسان فهي طبع استمده من خلال قدرته على العيش مع الطبيعة وما تحتويه من موارد بصورة مستدامة ، (جاسم ، وحمدان ، 2016 : 6) ، كما قدم الاتحاد العالمي للمحافظة على الموارد الطبيعية في تقريره الذي صدر عام 1981 تحت عنوان الاستراتيجية الدولية للمحافظة على البيئة مفهوم للتنمية المستدامة يعني السعي المستمر لتحسين نوعية الحياة الانسانية مع الاخذ بعين الاعتبار قدرات النظام الطبيعي الذي يحتضن تلك الحياة ، وهنا ركز على البعد البيئي ، (الطاهر ، 2013 : 51) ، ولكن التنمية المستدامة كمصطلح برز في عام 1987 من خلال تقرير اللجنة العالمية لشؤون البيئة والتنمية ، إذ تعد تلبية حاجات الجيل الحاضر دون المساومة في قدرة الاجيال المستقبلية على تحقيق حاجاتهم متضمنة من ذلك حاجات فقراء العالم التي يجب ان تعطى الاولوية ، وحالة التكنولوجيا والتنظيم الاجتماعي وما يفرضه من قيود على قدرة البيئة لاستجابة لتلك الحاجات ، (مستقبلنا المشترك ، 1989 : 69)، كما تعني التنمية المستدامة تعظيم صافي المنافع البشرية على المدى الطويل الاجل من جانب ، ومن جانب اخر تخفيض التكاليف البيئية ويتضمن صافي المنافع البشرية مكاسب الدخل وتقليل مستوى البطالة والفقر فضلا عن تحسين نوعية البيئة والعيش بحياة صحية سليمة (Schmandt et al,2000:2). وكما تعد التنمية المستدامة التعبير عن الجهود المبذولة والبرامج المنفذة في حماية الموارد الطبيعية من الاستنزاف نتيجة المشكلات التي يصدرها البشر من سوء الاستخدام وتغيرات المناخ ، (بدوي و البلتاجي ، 2013 : 18) ، ويرى (Haughton & Counsel) ان مفهوم التنمية المستدامة، عبارة عن فكرة كبيرة تساهم في انعاش الانهيار الذي يحصل في الموارد الطبيعية نتيجة فشل التخطيط واعادة الحياة لتلك الموارد(Haughton &Counsel , 2004 :48) .

✓ **ابعاد التنمية المستدامة**

تتضمن التنمية المستدامة ثلاثة ابعاد رئيس هي البعد الاقتصادي والبعد البيئي والبعد الاجتماعي ، وهناك من يضيف ابعاد اخرى كالبعد المؤسسي وبالتالي يمكن توضيح ابعاد التنمية المستدامة حسب الاتي(الهيتي ، واخرون ، 2010 : 80-81):

1. البعد الاقتصادي : يتمحور هذا البعد في زيادة رفاهية المجتمع الى اقصى حد والقضاء على الفقر في ضوء الاستغلال الامثل للموارد الطبيعية .
2. البعد الاجتماعي : ويتمحور في العلاقة بين الطبيعة والناس من خلال النهوض برفاهية المجتمع وتحسين سبل الحصول على خدمات المجالات الصحية والتعليمية والامن والاستقرار.
3. البعد البيئي : يرتكز على ادارة العلاقات والترابطات بين الاهداف الاقتصادية والاجتماعية والبيئية في ما يتعلق في اهداف التنمية المستدامة .
4. البعد المؤسسي : ويقصد به تعزيز التنمية المستدامة من خلال تجنب ازدواجية الجهود واستعراض التقدم المحرز في ابعاد التنمية المستدامة ، ووضع الحلول المناسبة لمواجهة التحديات التي تعيق من تحقيق التنمية المستدامة ،(الوثيقة الختامية لمؤتمر ريو +2،2012: 18).

✓ **اهداف التنمية المستدامة**

تعد الأهداف الإنمائية للألفية عام 2000 علامة فارقة في تحقيق التنمية العالمية ، ومن خلال التركيز على إحراز المزيد من التقدم في تحقيق تلك الأهداف، فإن الوقت قد حان للأعداد خطة للتنمية العالمية لما بعد عام 2015، أي كما بدأت الوثيقة الختامية لمؤتمر ريو+20 العمل على مجموعة من أهداف التنمية المستدامة ،

(http://www.un.org/ar/development/desa/development-beyond-2015)

ولقد قدم الفريق المعين من الامم المتحدة بخصوص اعداد مجموعة اهداف التنمية المستدامة لما بعد العام 2015 ، سبعة عشر هدف تناولت فيها مجموعة من المواضيع هي : (Sustainable Development Summit , 2015 : 2) ، نقلا عن (الحساني ، 2017 :41) بتصرف

- الفقر والقضاء عليه .
- الامن الغذائي و الزراعة المستدامة .
- الصحة .
- التعليم الشامل وجودته .
- المساواة بين الجنسين وتمكين المرأة.
- الإدارة المستدامة للمياه وخدمات الصرف الصحي .
- ايصال خدمات الطاقة الحديثة للجميع .
- تعزيز النمو الاقتصادي المطرد والشامل للجميع والمستدام.
- تعزيز التصنيع الشامل والمستدام وتشجيع الابتكار.
- الحد من انعدام المساواة داخل البلدان.
- الامان والاستقرار في المدن والمستوطنات البشرية.
- انماط الاستهلاك والانتاج المستدام.
- تغير المناخ واثاره.
- حماية المحيطات والبحار والموارد البحرية بشكل مستدام.
- المحافظة على الغابات على نحو مستدام ومكافحة التصحر ، وايقاف فقدان التنوع البيولوجي وتدهور الاراضي وعكس مساره .
- انشاء مجتمعات منتظمة شاملة .

- تعزيز الشراكة العالمية من اجل التنمية المستدامة.

✓ **دور الاجهزة الرقابة العليا في التنمية المستدامة**

لقد قدمت المنظمة الدولية لأجهزة العليا والرقابة المالية والمحاسبية (الانتوساي) معيار رقم (5130) بعنوان التنمية المستدامة : دور الاجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة ، تناول فيه اربعة اجزاء ، حدد الجزء الاول منه عن اعطاء اطار مفاهيمي للتنمية المستدامة وما تتضمنه من ابعاد اقتصادية وبيئية واجتماعية ، والجزء الثاني يوضح كيف قامت الحكومات في العالم من وضع استراتيجيات لتحقيق اهداف التنمية المستدامة وكيف يمكن لأجهزة الرقابة العليا من تبني ذلك ، والجزء الثالث حدد فيه كيف يتم تطبيق مفهوم التنمية المستدامة على السياسات والبرامج والدور الذي يمكن ان تؤديه لأجهزة العليا للرقابة في التحقق من حسن التطبيق ، اما الجزء الربع والاخير يوضح الخطوات التي تساعد لأجهزة الرقابة العليا على تنفيذ الاعمال الرقابية في مجال التنمية المستدامة ، ويمكن توضيح هذه الخطوات حسب الاتي : (معيار الانتوساي 5130، 2004 : 46- 57)

1. تحديد الصلاحية : ويقصد بها يجب ان يكون للأجهزة الرقابة العليا الصلاحية حسب القوانين والتعليمات والانظمة من القيام بتدقيق مجالات التنمية المستدامة .
2. وضع الاستراتيجية : ويقصد بها يجب ان يكون للأجهزة الرقابة العليا استراتيجية تبين اهداف ومناهج الرقابة في التنمية المستدامة .
3. بناء القدرة والخبرة في لأجهزة العليا للرقابة : ويقصد بها يجب ان يكون للأجهزة الرقابة العليا فرق تدقيق مختصة تساهم في تدريب الكوادر لقيام بأعمال الرقابة على التنمية المستدامة .
4. تنفيذ الاعمال الرقابية : ويقصد بها ان لا تختلف اعمال الرقابة والتدقيق على مجالات التنمية المستدامة عن اعمال الرقابة والتدقيق في المجالات الاخرى ، أي تتضمن الاتي (تخطيط ، اطار عمل ، اعداد تقرير ، مراجعة التقارير ، تعزيز المسائلة واستخدام افضل الممارسات الرقابية).
5. التعلم من الخبرات الخاصة في الاجهزة العليا للرقابة ومن الاخرين : ويقصد بها تبادل الخبرات في مجال الرقابة على اعمال التنمية المستدامة من داخل الجهاز الاعلى للرقابة ومن خارجه أي مع اجهزة الرقابة العليا في الدول الاخرى المطبقة لأعمال الرقابة على التنمية المستدامة .
6. احداث تأثير : ويقصد بها متابعة تنفيذ التوصيات في مجال اعمال الرقابة على التنمية المستدامة .

كما قدمت المنظمة الأفريقية للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة (أفروساى) مسابقة علمية بخصوص موضوع أهداف التنمية المستدامة بعد العام 2015 : من خلال طرح التساؤلات عن ما هي الإسهامات التي يمكن أن تقدمها الأجهزة العليا للرقابة الأفريقية في أجندة الأمم المتحدة 2030 للتنمية المستدامة.

ومن المقرر أن تحصل أفضل ثلاث مشاركات في المسابقة على جوائز مالية قدرها (1500، 1000، 500) دولار أمريكي بحسب الترتيب)، فضلا عن ما يقرره المجلس التنفيذي للمنظمة (أفروساي) من صور أخرى للتقدير كدعوة الحاصلين على الجوائز إلى دورات تدريبية أو جولات دراسية، (https://www.albawabhnews.com).

كما قدم ديوان الرقابة المالية الاتحادي في العراق ورقة عمل في الاجتماع السادس المنعقد في سلطنة عمان للمدة 10-15 ايار 2013 بعنوان (دور الاجهزة العليا للرقابة في التنمية المستدامة) تضمنت مفهوم التنمية المستدامة واهدافها ومؤشراتها ، وواقع تطبيق التنمية المستدامة من خلال الاشارة الى قانون الديوان ذو الرقم (31) في 2011 الذي تضمن احد اهدافه الحفاظ على المال العام ، فضلا عن مهمة رقابة وتقويم الاداء ذات العلاقة بالاقتصادية والكفاءة والفاعلية وهو بذلك يمتلك الصلاحية التي تمكنه من فحص جميع الجوانب المتعلقة بالتنمية المستدامة ،(ديوان الرقابة المالية الاتحادي ، 2014 : 34- 36) . ويرى الباحث بإمكان استخدام تدقيق الاداء في اعداد تقرير تدقيق موحد عن التنمية المستدامة ، اذ قدم الكتاب والباحثون واجهزة الرقابة والتدقيق المختصة مفهوم واهداف لتدقيق الاداء يمكن تلخيصها وفق الاتي :

اولاً : مفهوم واهداف تدقيق الاداء

1. يعد مفهوم تدقيق الاداء : عملية تدقيقية يتم عبرها التوصل الى المعلومات والبيانات الجوهرية عن أداء المؤسسة بكاملها من خلال تحديد نقاط القوة والضعف في انشطتها ، وفي معرفة مدى صلاحية التنظيم الداخلي للمؤسسة وإعادة النظر في برامجها وسياساتها المرسومة ، (Karra & Demtrios , 2010: 4).
2. يعد مفهوم تدقيق الاداء : تدقيق مستقل يشمل التحقق من ثلاثة عناصر اساسية هي اقتصادية المؤسسة وكفاءة عملياتها وفاعلية البرامج أو المشاريع التي تؤديها تلك المؤسسة بهدف تعزيز التنظيم واجراء التحسينات اللازمة لتحقيق اهدافها ، (Sarowar , 2010 : 2). والبعض الاخر يضيف عنصر رابع لتدقيق الاداء يتمثل في عنصر البيئة : الذي يعني ان تعمل المؤسسة على تحقيق اهدافها البيئية كما تعمل في تحقيق أهدافها الخاصة مما يؤدي ذلك الى تعزيز الجوانب الايجابية وتقليل الجوانب السلبية في المؤسسة ، ومن جملة اهداف المؤسسة : مثلاً توفير فرص العمل وتقليل البطالة، ورفع مستوى تقديم الخدمات الى المجتمع، التعلم، المحافظة على البيئة وحمايتها وتقليل اثار التلوث ونقل وتوطين التكنولوجيا وزيادة المعرفة ، المساهمة الوطنية في مواجهة الكوارث ،(القريشي ، 2011 : 415).

3. اما اهداف تدقيق الاداء يمكن عرضها وفق ما جاء في دليل تقويم تقويم الأداء الصادر من ديوان الرقابة المالية الاتحادي في العراق ، والاهداف هي : (دليل تقويم الأداء ،2013 : 2).

أ. الوقوف على مستوى انجاز المؤسسة لأهدافها من خلال مقارنة النتائج مع الاهداف المخططة.
ب. الكشف عن استمرار الخلل والضعف في نشاط المؤسسة واجراء تحليل شامل ومعرفة الاسباب وضع الحلول وتلافيها في المستقبل .
ج. تحديد مسؤولية كل قسم في الوحدة الاقتصادية عن نتائج الخلل والضعف من خلال قياس نتائج كل قسم من اقسام الوحدة الاقتصادية ، من اجل خلق ميزة تنافسية بين الاقسام .
د. الوقوف على مدى كفاءة استخدام الموارد المتاحة بصورة سليمة تحقق عائد اكبر بتكاليف اقل مع نوعية جيدة .
ه. مساعدة الاجهزة الرقابية الداخلية للوحدة الاقتصادية من خلال تقديم معلومات وبيانات تمكن تلك الاجهزة من التحقق من قيام الوحدة بنشاطها بكفاءة عالية وانجازها لأهدافها المرسومة .

ثانياً : عناصر تدقيق الاداء

يتضمن تدقيق الاداء اربعة عناصر هي :

1. **الاقتصاد :** ويقصد بعنصر الاقتصاد فحص الطريقة التي يتم من خلالها استخدام الموارد للتأكد من تقليل كلفتها الى اقل مستوى ممكن مع الاخذ بعين الاعتبار الجودة المناسبة للموارد ، ومن اهم عناصر الاقتصاد : (الشروط القانونية والفنية لصفقات الشراء ، الحصول على نوعيات ومواصفات وكميات ملائمة من المستلزمات وبأقل الاسعار ، حماية وصيانة الموجودات ، تجنب زيادة عدد الموظفين أو العمالة غير المستخدمة) (ديوان الرقابة المالية الاتحادي ، 2013 :7).
2. **الكفاءة :** تمثل الكفاءة العلاقة بين عناصر المدخلات وعناصر المخرجات ، اي ان تكون المدخلات بأقل قدر ممكن والمخرجات بأعلى قدر ممكن ، ومن اهم عناصر الكفاءة هي : (تحديد ما اذا كان المشروع يستخدم موارده بطريقة اقتصادية سواء كانت هذه الموارد ، افراد ، اجهزة ، عقارات ، تحديد الاسباب وراء استخدام الموارد بطريقة غير اقتصادية ، تحديد مدى كفاءة نظام المعلومات الاداري والهيكل التنظيمي) ، (سرايا ، 2007 : 127).
3. **الفاعلية :** تتمثل الفاعلية في مدى تحقيق الوحدة الاقتصادية لأهدافها وادائه لأعمالها وانشطتها بصورة جيدة ، وتتركز الفاعلية على مستوى النوعية وجودة النتائج التي تتحقق وراء استخدام الموارد ، ومن اهم عناصر الفاعلية هي : (تحديد ما اذا كانت النتائج المطلوبة والمتوقعة قد تحققت ام لا ، تحديد ما اذا كانت الاهداف قد تحققت بفاعلية وبأقل تكلفة ممكنة) ، (سرايا ، 2007 : 128).
4. **البيئية :** ويقصد بها فحص الاداء البيئي للوحدة الاقتصادية من اجل التحقق من فاعليتها ومدى توافقها مع التعليمات والخطط البيئية وتحديد اثاره على اداء الوحدة الاقتصادية ، ومن اهم اهدافها هي : (التحقق من الالتزام الوحدة الاقتصادية بالمتطلبات البيئية ، تقديم تقرير دوري للأطراف ذات العلاقة ، التنبؤ بالمخاطر البيئية المحتملة) ، (الواردات ، 2014 : 289).

ثالثاً: مستويات تدقيق الاداء

يأخذ تدقيق الاداء عدة مستويات ابتداءً من مركز المسؤولية ومن ثم الوحدة الاقتصادية وصولاً الى مستوى الاقتصاد الوطني وبالتالي يمكن توضيح تلك المستويات حسب الاتي : (الكرخي ، 2008 : 40-41)

1. تدقيق الاداء على مستوى مركز المسؤولية

يقوم مدير مركز المسؤولية في الوحدة الاقتصادية بأعداد تدقيق الاداء من خلال الاسترشاد بالخطة الانتاجية لمركز المسؤولية وحسب الاتي :

أ. متابعة تنفيذ الخطة المحددة مسبقاً لمركز المسؤولية يومياً ، واتخاذ القرارات اللازمة لتصحيح الانحرافات ضمن ما متوافر من صلاحيات محددة .
ب. مخاطبة الادارة العليا في الوحدة الاقتصادية عن الانحرافات وتقديم المقترحات المناسبة لتلافي تلك الانحرافات في إذ كانت المقترحات خارج صلاحيات مركز المسؤولية .
ج. اعداد تقارير دورية عن اداء مركز المسؤولية من خلال مقارنة النتائج الفعلية مع المخطط وتحديد نقاط الضعف والخلل .
د. اعداد تقرير تدقيق الاداء السنوي عن اداء مركز المسؤولية ، يتضمن الاجراءات والمعايير المستخدمة في تدقيق الاداء .

2. تدقيق الاداء على مستوى الوحدة الاقتصادية

يتضمن تدقيق الاداء على مستوى الوحدة الاقتصادية الاتي :

أ. دراسة التقارير الدورية اليومية ، الشهرية ، والسنوية ، المتضمن اداء مركز المسؤولية ، وابداء الرأي من خلال تدعيم جوانب القوة في المركز وتجنب نقاط الخلل والضعف في الاداء ، فضلا عن ابداء المقترحات لمعالجة حالات الاخفاق في الاداء .
ب. اعداد تقرير تدقيق الاداء الدوري عن مستوى الوحدة الاقتصادية من خلال الاعتماد على التقارير الاداء المرفوعة عن مراكز المسؤولية ، متضمن جميع المؤشرات المستخدمة في تدقيق الاداء ، وعلى ان يتم مناقشة هذا التقرير مع مجلس ادارة الوحدة الاقتصادية .
ج. اعداد تقرير تدقيق الاداء السنوي عن مستوى الوحدة الاقتصادية يتضمن تقويماً شامل عن جميع انشطة الوحدة

الاقتصادية ، متضمن الجداول والمؤشرات المستخدمة في تحديد مستوى الاداء ، خلال السنة المالية .

3. تدقيق الاداء على مستوى الاقتصاد الوطني

لكي يتم تدقيق الاداء على مستوى الاقتصاد الوطني يتطلب الامر تقويم المؤشرات الاقتصادية على مستوى الوطني ، من خلال الوقوف على مستوى اداء كل قطاع وتحديد ما حققته تلك القطاعات من ربح وخسارة وماهي نسب عائد الاستثمار ومقدار الموارد التي تحققت للخزينة العامة ، فضلا عن استخدام مؤشرات اخرى كالمؤشرات الاجتماعية ، من اجل الوصول الى وضع خطط مستقبلية كفيلة برفع مستوى الاداء على مستوى الاقتصاد الوطني .

الاطار العملي

اعداد تقرير تدقيق موحد لتحقيق التنمية المستدامة في العراق

يمكن اعداد تقرير تدقيق موحد عن التنمية المستدامة في العراق ، عبر تدقيق الاداء (تقويم الاداء) الذي يقوم فيه ديوان الرقابة المالية الاتحادي على قطاعات الدولة ولكافة انشطتها ، من خلال تحديد الملاحظات ذات التأثير الجوهري على تحقيق اهداف وابعاد التنمية المستدامة وتقديمها بشكل تقرير تدقيقي موحد يتضمن توصيات بمعالجة تلك الملاحظات ، خاصةً وان للديوان الرقابة المالية الاتحادي في العراق الصلاحية الواسعة في مراقبة المال العام اين ما وجد ، اما بخصوص الباحث فيمكنه تقديم مقترح تقرير موحد لتدقيق التنمية المستدامة في العراق ، من خلال تطبيق المؤشرات تنمية المستدامة على مؤسسات القطاع العام ذات العلاقة بأهداف وابعاد التنمية المستدامة وفقاً للآتي :

اولاً : نسب الفقر في العراق واثرها على التنمية المستدامة

جدول (1) نسب سكان العراق تحت خط الفقر

السنة	نسبة المئوية لمن هم دون خط الفقر	نسبة فجوة الفقر		
		حضر	ريف	المجموع
2007	32.1	2.7	9	4.5
2012	14.9	2.5	7.6	4.1

مصدر : مؤشرات التنمية المستدامة ذات الاولوية في العراق (2014).

يلحظ من الجدول (1) الاتي :. انخفاض نسبة من هم دون خط الفقر في العراق للعام (2012) ، إذ تصل النسبة الى (14.9 ٪) ، مقارنة مع عام (2007) التي كانت فيها النسبة (32.1 ٪) ، اي بفارق ايجابي (17.2٪) باتجاه التخلص من الفقر والمساهمة في تحقيق الهدف الاول للتنمية المستدامة المتمثل في القضاء على الفقر ، فضلا عن انخفاض نسبة فجوة الفقر لتصل في العام (2012) نسبة (4.1٪) مقارنة مع العام (2007) البالغة نسبة (4.5٪) ، ولكن ما يأخذ على ذلك هو عدم وجود احصائية حول نسب الفقر للأعوام (2013، 2014) .

ثانياً: الناتج المحلي الاجمالي في العراق واثره على التنمية المستدامة.

جدول (2) متوسط نصيب الفرد من الناتج المحلي الاجمالي في العراق

السنة	عدد سكان العراق (نسمة)(1)	الناتج المحلي الاجمالي بالأسعار الجارية (مليار) (2)	متوسط نصيب الفرد من الناتج المحلي الاجمالي (الف دينار) (3)	معدل التغيير (3)
2011	33338757	158521.5	6359.6	-
2012	34,207,244	251,907.7	7,364.2	16
2013	35,095,777	271,091.8	7,724.3	5
2014	36,004,552	260,610.4	7,238.3	(6)

المصدر : تقارير الاحصاءات البيئية للعراق للسنوات (2012 ، 2013 ، 2014) الاحتساب من قبل الباحث.

يلحظ من جدول (2) الاتي :

1. بلغ اعلى ناتج محلي اجمالي بالأسعار الجارية في عام (2013) ومبلغ (271,091.8) مليار مقارنة مع مبالغ الناتج المحلي الاجمالي البالغة (158521.5 ، 251,907.7 ، 260,610.4) مليار للسنوات (2011 ، 2012 ، 2014) على التوالي .
2. انخفاض معدل التغير في نصيب الفرد من الناتج المحلي لسنة (2014) وبمعدل (6) بالسالب مقارنة مع سنة (2013) ، كما انخفض معدل التغيير في نصيب الفرد من الناتج المحلي لسنة (2013) وبمعدل (11) بالسالب مقارنة مع سنة (2012) ، وسبب ذلك يعود الى اعداد السكان المتزايدة والتي تعد من اهم التحديات التي تصعب من تحقيق التنمية المستدامة وابعادها .

ثالثاً : الوضع الصناعي في البلد واثره على التنمية المستدامة

جدول (3) عدد المعامل التابعة لوزارة الصناعة والمعادن وشركات القطاع المختلط حسب الحالة العملية

السنة	الكيمياوي		الهندسي		الغذائي		النسيجي		الانشائي والخدمات الصناعية		القطاع المختلط		المجموع	
	عاملة	متوقفة	عاملة	متوقفة	عاملة	متوقفة	عاملة	متوقفة	عاملة	متوقفة	عاملة	متوقفة	عاملة	متوقفة
2013	21	11	24	9	11	8	25	2	28	13	2	صفر	121	43
2014	15	17	23	10	8	11	17	10	19	22	1	11	83	81

المصدر : تقارير الاحصاءات البيئية للعراق للسنوات (2012 ، 2013 ، 2014).

يلحظ من الجدول (3) الاتي :

1. ارتفاع في عدد مجموع المعامل المتوقفة عن العمل لكافة الانشطة للعام (2014) ، إذ تبلغ (81) معمل ، مقارنة مع عدد المعامل المتوقفة عن العمل لكافة الانشطة للعام (2013) والبالغة (43) معمل ، اي نسبة توقف المعامل عن ممارسة انشطتها بلغة نسبة (188) في العام (2014) .
2. ارتفاع في عدد المعامل المتوقفة للقطاع المختلط في العام (2014) ،إذ تبلغ (11) معمل متوقف ، مقارنة مع عدد المعامل المتوقفة للعام (2013) والبالغة (صفر) معمل متوقف ، مما يقدم مؤشر سلبي على كفاءة وفاعلية مؤسسات القطاع المختلط في تشغيل معاملها خدمة للتنمية الاقتصادية ، وبالتالي سيكون هناك صعوبة في تحقيق هدف التنمية المستدامة الثامن والمتمثل تعزيز النمو الاقتصادي المطرد والشامل للجميع والمستدام.

جدول (4) كمية المخلفات الصلبة حسب القطاع في العراق (كغم/ شهر)

البيان	كمية المخلفات الصلبة حسب القطاع (كغم /شهر)					
السنة	2012		2013		2014	
اسم القطاع	غيرخطرة	خطرة	غير خطرة	خطرة	غير خطرة	خطرة
الكيمياوي	17,147.2	97,708.8	27,396.5	120,612.0	22,401.5	104,250.0

الهندسي	159,241.9	4,444.5	174,221.9	7,092.5	72.5	77,620.3
الغذائي	82,381.5	25	19,933.5	175.0	8,784.1	0
النسيجي	38,271.6	60	463,416.5	250.0	12,682.0	0
الانشائي والخدمات الصناعية	14,155,998.0	0	11,574,130.0	0	6,604,542.5	0
القطاع المختلط	78,733.0	0	128,865.8	0	1,300.0	0
المجموع	14,531,773.2	102,238.3	12,387,964.2	128,129.5	6,727,330.4	104,322.5

المصدر : تقارير الاحصاءات البيئية للعراق للسنوات (2012 ، 2013 ، 2014) .

يلحظ من الجدول (4) الاتي :

1. انخفاض مجموع كمية المخلفات الصلبة غير خطرة لسنة (2014) ، إذ يبلغ مجموع كميات المخلفات غير خطرة (6,727,330.4) كغم /شهر مقارنة مع كمية المخلفات الصلبة غير خطرة لأعوام (2012 ، 2013) التي تبلغ (14,531,773.2 ، 12,387,964.2) كغم / شهر ، وهذا مؤشر ايجابي في الحفاظ على البعد البيئي للتنمية المستدامة .
2. انخفاض مجموع كميات المخلفات الصلبة الخطرة للسنوات (2012 ، 2014) ، إذ بلغت الكميات (102,238.3 ، 104,322.5) كغم / شهر ، مقارنة مع كميات المخلفات الصلبة خطرة البالغة (128,129.5) كغم / شهر للعام (2013) ، وهذا مؤشر ايجابي اخر على تقليل اثر المخلفات الصلبة الخطرة على البيئة .

رابعاً : الوضع الزراعي في البلد واثره على التنمية المستدامة .

جدول (5) مساحات الاراضي الصالحة والمستغلة في العراق

السنة	الأراضي الصالحة للزراعة (دونم) (1)	الأراضي المستغلة (دونم) (2)	نسبة 1/2	معدل تغيير في الأراضي المستغلة
2011	31465062	13072843	42	-
2012	34,274,214	17,227,342	50	32
2013	51,616,179	19,794,742	38	15
2014	52,204,187	14,562,940	28	(26)

المصدر : تقارير الاحصاءات البيئية للعراق للسنوات (2012 ، 2013 ، 2014).

يلحظ من الجدول (5) الاتي :

1. انخفاض نسبة استغلال مساحات الاراضي الزراعية من الاراضي الصالحة للزراعة لعام (2014) ، إذ تبلغ نسبة (28٪) ، مقارنة مع نسبة استغلال مساحات الاراضي الزراعية من الاراضي الصالحة للزراعة لأعوام (2011 ، 2012 ، 2013) والبالغة نسبة (42٪، 50 ٪، 38 ٪) على التوالي .
2. انخفاض في معدل التغيير في الأراضي المستغلة لعام (2014) ، إذ يبلغ (26) في السالب ، مقارنة مع معدل التغيير في الاراضي المستغلة لعام (2013) والبالغ (15) ، ويعود سبب ذلك الى انخفاض في نصيب الفرد من إيرادات نهر دجلة وروافده ونهر الفرات في العراق ،إذ يبلغ نصيب الفرد كما موضح في الجدول (6) ادناه ، الى (1,435.7 ، 1,596.2 ، 1,034.6) م3/ سنة ، اي مقدار الانخفاض في

نصيب الفرد من ايرادات المياه لعام (2014) ، هو (-561.60)م3 / سنة ، عن عام (2013) ، وبالتالي فأن انخفاض المساحات الاراضي المستغلة في الزراعة يؤدي الى انخفاض الانتاج الزراعي والذي بدوره يؤدي الى عدم توافر الامن الغذائي والزراعة المستدامة المتعلقة بالهدف الثاني للتنمية المستدامة .

جدول (6) نصيب الفرد من إيرادات نهر دجلة وروافده ونهر الفرات في العراق

السنة المائية	نصيب الفرد من إيرادات نهر دجلة وروافده ونهر الفرات (م3) سنة	نسبة تجهيز الاستخدام				كمية التجهيز مليار م3 سنة
		زراعي	صناعي	مدني	بيئي	المجموع	
2012-2011	1,435.7	86	5	3	6	100	44,9
2013-2012	1,596.2	86	5	3	6	100	44,8
2014-2013	1,034.6	86	5	3	6	100	42,5

المصدر : تقارير الاحصاءات البيئية للعراق للسنوات (2012 ، 2013 ، 2014).

خامساً : اثر قطاع الخدمات على التنمية المستدامة .

جدول (7) عدد السكان المخدومين بشبكات توزيع المياه الصالحة للشرب في العراق

السنة	عدد سكان العراق (نسمة) (1)	عدد السكان المخدومين بشبكات توزيع المياه الصالحة للشرب (2)	عدد النماذج البكتريولوجية المفحوصة لمياه الشرب			النسب 1/2
			الاجمالي	الناجح	الفاشل	
2012	34,207,244	25,042,314	109,154	94,504	14,650	73
2013	35,095,777	26,139,183	102,585	89,917	12,668	74
2014	36,004,552	27,191,412	81,755	73,350	8,405	76

المصدر : تقارير الاحصاءات البيئية للعراق للسنوات (2012 ، 2013 ، 2014).

يلحظ من الجدول (7) الاتي :

1. انخفاض عدد النماذج البكتريولوجية المفحوصة لمياه الشرب في العام (2014) ، إذ تبلغ (81,755) مقارنة مع عدد النماذج البكتريولوجية المفحوصة لمياه الشرب للأعوام (2012 ، 2013) والبالغ (109,154 ، 102,585) على التوالي ، إذ توافر هذه الفحوصات التأكد من مدى صلاحية المياه للشرب من قبل الانسان ، وان قلة الفحوصات رغم زيادة في اعداد نسبة سكان العراق المخدومين في مياه الشرب تعد مؤشر سلبي على تحقيق هدف التنمية المستدامة المتعلق بالصحة .
2. ارتفاع في نسبة اعداد سكان العراق المخدومين في مياه الشرب ، إذ تصل النسبة الى (76٪) في العام (2014) ، مقارنة مع الاعوام (2012 ، 2013) البالغة (73٪، 74٪) على التوالي ، ورغم تلك الزيادة الا ان نسبة (24٪) من سكان العراق غير مخدومين في ايصال مياه الشرب يعد مؤشر سلبي على تحقيق هدف التنمية المستدامة المتعلق بالصحة والمتمثل بالهدف الثالث .

جدول (8) نصيب الفرد من الكهرباء المعدة للبيع في العراق

السنة	كمية انتاج الطاقة الكهربائية) (م و.س)	الطاقة المستوردة + البارجات	عدد المحطات	المتجاوزين على الطاقة الكهربائية	نصيب الفرد من الكهباء المعدّة للبيع
2012	46,017,574	10,170,234	55	1712	1,44

2013	58,422,041	12,201,629	59	1921	2,08
2014	67,767,995	12,250,551	60	1562	2,3

المصدر : تقارير الاحصاءات البيئية للعراق للسنوات (2012 ، 2013 ، 2014) .

يلحظ من الجدول (8) الاتي :

ارتفاع في كمية انتاج الطاقة الكهربائية للعام (2014) ، إذ تبلغ (67,767,995) م و.س ، مقارنة مع اعوام (2012 ، 2013) البالغة (46,017,574 ، 58,422,041) م و.س ، على التوالي ، وهذا مؤشر ايجابي ، ولكن ما يؤخذ وجود كميات من انتاج الطاقة الكهربائية يعتمد على محطات ديزل ، تبلغ (5,475,089 ، 8,593,083 ، 6,949,146) م و.س ، والتي تكون ذات تأثير سلبي على البيئة وتحول دون تحقيق البعد البيئي للتنمية المستدامة ، فضلا عن ان نصيب الفرد من الكهرباء المعدّة للبيع منخفض أي لا يلبي مستوى تحقيق الهدف السابع للتنمية المستدامة والمتمثل ايصال خدمات الطاقة الحديثة للجميع .

جدول (9) اعداد المصابين من سكان العراق بأمراض مختلفة

السنة	المصابين بامراض الكبد الفايروسي					عدد إصابات ووفيات مرض العوز المناعي (الإيدز)		عدد حالات وفيات الأطفال للفئة العمرية(أقل من سنة) حسب الجنس		
	مجموع	A	B	C	D	المصابين	الوفيات	ذكور	اناث	مجموع
2012	9892	5364	3321	918	289	13	1	14654	10977	25631
2013	16392	10845	3945	1266	336	20	1	12724	9661	22385
2014	9237	4723	3429	886	199	25	8	9591	7331	16922

المصدر : تقارير الاحصاءات البيئية للعراق للسنوات (2012 ، 2013 ، 2014).

يلحظ من الجدول (9) الاتي :

1. انخفاض عدد المصابين امراض الكبد الفايروسي في العراق ، إذ يبلغ المجموع في العام (2014) الى (9237) مصاب ، مقارنة مع عدد المصابين بامراض الكبد الفايروسي في العراق لأعوام (2012 ، 2013) البالغة (9892 ، 16392) مصاب على التوالي ، وبالتالي هذا مؤشر ايجابي على المساهمة في تحقيق هدف التنمية المستدامة المتعلق بالصحة .
2. رغم الزيادة في اعداد المصابين والمتوفين في مرض العوز المناعي (الايدز) ، للعام (2014) والبالغ (25) مصاب ، و (8) متوفي بالمرض ، مقارنة مع الاعوام (2012 ، 2013) ، الا انها لا تشكل نسب خطورة يهدد الوضع الصحي في العراق .
3. انخفاض في عدد حالات وفيات الأطفال للفئة العمرية)أقل من سنة) للعام (2014) ، إذ يبلغ مجموع الوفيات (16922) شخص ، مقارنة مع الاعوام (2012 ، 2013) البالغة (25631 ، 22385) على التوالي . وبالتالي هذا مؤشر ايجابي على المساهمة في تحقيق هدف التنمية المستدامة المتعلق بالصحة .

جدول (10) النسب المئوية للسكان المخدومين وغير مخدومين بشبكات المياه العادمة المجاري في العراق

السنة	عدد سكان العراق (نسمة)	النسب المئوية للسكان المخدومين بشبكات المياه العادمة المجاري	النسب المئوية للسكان غير المخدومين بشبكات المياه العادمة المجاري
2012	34,207,244	32	68
2013	35,095,777	33	67
2014	36,004,552	31	69

المصدر : تقارير الاحصاءات البيئية للعراق للسنوات (2012 ، 2013 ، 2014).

يلحظ من الجدول (10) الاتي :

ارتفاع في النسب المئوية للسكان غير المخدومين بشبكات المياه العادمة المجاري في العراق ، خلال سنوات البحث (2012 ، 2013 ، 2014) ، إذ بلغت النسب (68٪، 67 ٪، 69 ٪) على التوالي . وهذا مؤشر سلبي على تحقيق الهدف السادس للتنمية المستدامة المتمثل الإدارة المستدامة للمياه وخدمات الصرف الصحي ، فضلا عن انخفاض معدل كمية المياه العادمة المعالجة (الطاقات الفعلية) لمحطات المعالجة المركزية ووحدات المعالجة الصغيرة (م ³/ يوم) ، لعام (2014) ، إذ يبلغ (70) ، مقارنة مع سنوات (2012 ، 2013) والبالغة (89٪، 75 ٪) على التوالي ، المبين في الجدول (11) ادناه .

جدول (11) عدد محطات المعالجة المركزية ووحدات المعالجة الصغيرة في العراق

السنة	عدد محطات المعالجة المركزية ووحدات المعالجة الصغيرة	مجموع الطاقات التصميمة لمحطات المعالجة المركزية ووحدات المعالجة الصغيرة (م ³/ يوم)	معدل كمية المياه العادمة المعالجة (الطاقات الفعلية) لمحطات المعالجة المركزية ووحدات المعالجة الصغيرة (م ³/ يوم)	النسبة
2012	23	1,253,939	1,116,696	89
2013	25	1,545,089	1,165,464	75
2014	43	1,711,739	1,211,388	70

المصدر : تقارير الاحصاءات البيئية للعراق للسنوات (2012 ، 2013 ، 2014).

جدول (12) عدد السكان المخدومين بخدمة جمع النفايات في العراق

السنة	عدد سكان العراق (نسمة) (1)	عدد السكان المخدومين بخدمة جمع النفايات (2)	عدد المؤسسات البلديات (3)	نسبة 1/2	كمية المخلفات المرفوعة طن / سنة
2012	34,207,244	26,596,208	257	78	13,112,607
2013	35,095,777	18,844,040	257	54	12,778,329
2014	36,004,552	19,393,950	257	54	12,301,092

المصدر : تقارير الاحصاءات البيئية للعراق للسنوات (2012 ، 2013 ، 2014).

يلحظ من الجدول (12) الاتي :

1. انخفاض نسبة سكان العراق المخدومين بخدمة جمع النفايات للسنوات (2013 ، 2014) ، إذ تبلغ النسبة (54٪) ، مقارنة مع سنة (2012) البالغة نسبة (78٪) ، وهذا مؤشر سلبي يصعب من تحقيق البعد البيئي للتنمية المستدامة ، بسبب وجود نسبة (46٪) من سكان العراق غير مخدومين بخدمة جمع النفايات .
2. انخفاض كمية المخلفات المرفوعة لسنة (2014) ، إذ تبلغة الكمية المرفوعة (، 12,301,092) طن / سنة، مقارنة مع سنة (2012، 2013) البالغة كمية المرفوعة (13,112,607 ، 12,778,329) طن / سنة ، وهذا مؤشر سلبي اضافة الى مؤشر انخفاض عدد المخدومين بخدمة جمع النفايات ، يصعب من تحقيق الهدف الثالث للتنمية المستدامة المتمثل بالصحة ، فضلا عن انخفاض نسبة مواقع عدد مواقع الطمر الصحي ذات الموافقة البيئية من مجموع مواقع الطمر الصحي الموجودة في العراق ، المبين في الجدول (13) ادناه .

جدول (13) عدد مواقع الطمر الصحي في العراق

السنة	عدد مواقع الطمر الصحي ذات الموافقة البيئية (1)	عدد مواقع الطمر الصحي بدون الموافقة البيئية (2)	المجموع (3)	نسب	
				3/1	3/2
2012	26	110	136	19	81
2013	26	112	138	18	82
2014	26	118	144	18	82

المصدر : تقارير الاحصاءات البيئية للعراق للسنوات (2012 ، 2013 ، 2014).

سادساً : دور مؤسسات الدولة في انشاء مجتمعات منتظمة شاملة

جدول (14) الموقف العام لحلات الوفيات في السجون العراقية خلال سنوات البحث

البيان	2012	2013	2014	المجموع	النسب		
					2012	2013	2014
عدد الوفيات	111	234	92	437	25	54	21

المصدر : المسح الوطني للنازحين لسنة 2014.

يلحظ من الجدول (14) الاتي :

1. انخفاض نسبة عدد الوفيات في السجون العراقية لسنة (2014) ، إذ تبلغ النسبة (21٪) من اجمالي عدد الوفيات لسنوات البحث ، مقارنة مع نسب عدد الوفيات للسنوات (2012 ، 2013) والبالغة (25 ٪، 54 ٪) على التوالي .
2. يلحظ من الجدول (15) ادناه ، مجموع عدد الاسر النازحة في العراق بلغة (150296) اسرة ، بسبب اوضاع الإرهاب ، فضلا عن عدد النازحين الذين لم يلتحقوا بالتعليم (50748) شخص ، وبالتالي سيكون سبب ذلك نتيجة الاعمال الارهابية تأثير سلبي على تحقيق البعد الاجتماعي للتنمية المستدامة ، والهدف الحادي عشر الامان والاستقرار في المدن والمستوطنات البشرية ، والهدف السادس عشر المتمثل بأنشاء مجتمعات منتظمة شاملة .

جدول (15) عدد الاسر النازحة في العراق عام 2014

المجموع	المخيمات	مع عائلة مضيفة	دور العبادة	مباني مدارس	كرفانات	مباني مهجورة	فندق	مستوطنات عشوائية	سكن ملك	سكن مؤجر	اخرى
150296	4401	15763	14059	1349	1248	6832	1918	1780	93368	1659	7919
النسب	3	10	9.5	1	1	5	1.2	1.2	62	1.1	5

المصدر : المسح الوطني للنازحين لسنة 2014.

وفي ضوء ما تقدم من جداول وتحليل لبيانات تلك الجدول وعملية ربط نقاط الضعف في انشطة المؤسسات ذات العلاقة بالتنمية المستدامة مع اهداف وابعاد التنمية المستدامة وتحليل الاسباب ذلك ، وفي ما يتم تقديمه من الاستنتاجات والتوصيات ، يمكن اثبات فرضية البحث التي مفادها (ان اعداد وتنفيذ تقرير تدقيقي موحد للتنمية المستدامة يساهم في معرفة نقاط الخلل والضعف ومعالجتها في المؤسسات ذات العلاقة بالتنمية المستدامة) .

الاستنتاجات

1. عدم قيام ديوان الرقابة المالية الاتحادي في العراق من اعداد وتقديم تقرير موحد لتحقيق التنمية المستدامة على الرغم من امكانيته من القيام بذلك .
2. يمتلك ديوان الرقابة المالية الاتحادي مؤشرات لتقويم اداء مؤسسات القطاع العام وتوجد ضمن تلك المؤشرات بعض المؤشرات ذات العلاقة بالتنمية المستدامة.
3. انخفاض نسبة سكان العراق المخدومين بخدمة جمع النفايات يصعب من تحقيق البعد البيئي للتنمية المستدامة إذ تبلغ نسبة غير مخدومين بخدمة جمع النفايات (46) من سكان العراق .
4. انخفاض نصيب الفرد العراقي من الكهرباء المعدّة للبيع يضعف من المساهمة في تحقيق الهدف السابع للتنمية المستدامة والمتمثل ايصال خدمات الطاقة الحديثة للجميع ، فضلا عن وجود انتاج لطاقة كهربائية يعتمد على محطات الديزل ذات التأثير السلبي على البعد البيئي للتنمية المستدامة .
5. يعد ارتفاع نسبة السكان غير المخدومين بشبكات المياه العادمة المجاري في العراق خلال سنوات البحث ، و انخفاض معدل كمية المياه العادمة المعالجة (الطاقات الفعلية) لمحطات المعالجة المركزية ووحدات المعالجة الصغيرة ، مؤشر سلبي على تحقيق الهدف السادس للتنمية المستدامة المتمثل الإدارة المستدامة للمياه وخدمات الصرف الصحي.
6. انخفاض عدد المصابين بأمراض الكبد الفايروسي في العراق لسنة البحث الاخيرة مقارنة مع سنوات البحث الاخرى يعد مؤشر ايجابي على زيادة المساهمة في تحقيق هدف التنمية المستدامة المتمثل بالصحة .

التوصيات

1. ضرورة قيام ديوان الرقابة المالية الاتحادي في العراق بأعداد وتقديم تقرير موحد للتنمية المستدامة في العراق .
2. ضرورة وجود مؤشرات للتنمية المستدامة يتبناه ديوان الرقابة المالية الاتحادي في تقويم اداء مؤسسات القطاع العام ذات الانشطة المؤثرة بتحقيق التنمية المستدامة.
3. تفعيل عمل مؤسسات البلديات في العراق لخدمة جمع النفايات من خلال زيادة نسب المشمولين بتلك الخدمات لغرض المساهمة في تحقيق البعد البيئي للتنمية المستدامة .
4. السعي الى زيادة محطات انتاج الطاقة الكهربائية في العراق ذات الاثر البيئي الاقل لغرض المساهمة في تحقيق البعد البيئي للتنمية المستدامة ، والهدف السابع للتنمية المستدامة والمتمثل ايصال خدمات الطاقة الحديثة للجميع .
5. ضرورة زيادة نسبة السكان المشمولين بخدمات شبكات المياه العادمة المجاري في العراق ، و زيادة معدل كمية المياه العادمة المعالجة (الطاقات الفعلية) ، لغرض تحقيق الهدف السادس للتنمية المستدامة المتمثل الإدارة المستدامة للمياه وخدمات الصرف الصحي.
6. حث مؤسسات الصحة على الاستمرار باتخاذ الاجراءات اللازمة لخفض عدد المصابين بأمراض الكبد الفايروسي في العراق ، لغرض زيادة المساهمة في تحقيق هدف التنمية المستدامة المتمثل بالصحة .

المصادر

المصادر العربية :

أ. الوثائق والتقارير الرسمية

الوثيقة الختامية لمؤتمر ريو +2، المستقبل الذي نصبو اليه في ريو دي جانيرو ، البرازيل ، 2012.

معيار الانتوساي 5130، 2004.

ديوان الرقابة المالية الاتحادي ، دليل تقويم الاداء للبرامج والسياسات ، 2013.

تقرير الاحصاءات البيئية العراقية ، للأعوام (2012 ، 2013 ، 2014).

مؤشرات البيئة والتنمية المستدامة ذات الاولوية في العراق (2012 ،2013 ،2014).

المسح الوطني للنازحين في العراق لسنة، 2014.

ب. الكتب والبحوث والدوريات العربية

جاسم ، عماد عريس ، و حمدان ، خولة حسين .(2016). دور ديوان الرقابة المالية الاتحادي في الرقابة على الصحة والتنمية المستدامة . بحث منشور .

الطاهر، قادري محمد .(2013). التنمية المستدامة في البلدان العربية بين النظرية والتطبيق . لبنان: مكتبة حسن العصرية.

بدوي ، محمد عباس و البلتاجي ، يسرى محمد .(2013). المحاسبة في مجال التنمية المستدامة ،الطبعة الاولى : المكتب الجامعي الحديث .

الهيتي ، نوزاد عبد الرحمن والمهندي، حسن ابراهيم وابراهيم، عيسى جمعة .(2010). اقتصاديات البيئة . عمان : دار المناهج .

الحساني ، وعد هادي .(2017). تدقيق النشاط الزراعي لتحقيق التنمية المستدامة . اطروحة دكتوراه ، جامعة بغداد ، المعهد العالي للدراسات المحاسبية والمالية .

ديوان الرقابة المالية الاتحادي .(2013). دور الاجهزة العليا للرقابة في التنمية المستدامة . ورقة عمل مقدمة في الاجتماع السادس المنعقد في سلطنة عمان .

القريشي، اياد رشيد .(2011). التدقيق الخارجي منهج علمي نظريا وتطبيقيا . بغداد: دار الكتب والوثائق .

سرايا ، محمد السيد .(2007). أصول وقواعد المراجعة و التدقيق الشامل ، الاطار النظري : للمعايير والقواعد . مشاكل التطبيق العملي ، الطبعة الاولى . الاسكندرية : المكتب الجامعي الحديث.

الواردات ، خلف عبدالله .(2013). دليل التدقيق الداخلي وفق المعايير الدولية الصادرة من AII . عمان : مؤسسة الوراق للنشر والتوزيع .

صادق، لمى مصطفى .(2012). دور التدقيق الاجتماعي في تحقيق التنمية المستدامة . المعهد العربي للمحاسبين القانونين .

حمدان ، خولة حسين .(2014). دور التدقيق البيئي في التنمية المستدامة. جامعة بغداد ، المعهد العالي للدراسات المحاسبية والمالية، 2014.

المصادر باللغة الانكليزية :

Schmandt , Jurgen , Ward C. H. & Hastings, Marilu .(2000). Sustainable Development The Challenge of Transition , First published, Cambridge, New York.

Haughton, Graham & Counsell, David.(2004). First published, Regions, Spatial Strategies and Sustainable Development, Simultaneously published in the USA and Canada.

http://www.un.org/ar/development/desa/development-beyond-2015.

Sustainable Development Summit ,Transforming Our World for People and Planet ,(25-27 September 2015 .

https://www.albawabhnews.com.

Karra, Eleni D,& Demetrios, L k.(2010). The Evaluation an Academic Institution Using The Balanced Scorecard (Academic Scorecard)", The Case of University of Macadonia, Thessaloniki, Greece.

Sarowar, Husain, From Project Audit to Performance Audit, IUP JOURNAL OF Accounting Research & Auadit Practices; Jul 2010.

Choida Jamtsho, Environmental auditing and sustainable development from the

perspective of a government auditing, 2005.