

بررسی اهم مشکلات قانونی و اجرایی مربوط به کنترل مالی دستگاه های دولتی در ایران

چکیده:

از آن جا که هدف اساسی از برقراری کنترل های لازم برچگونگی مصرف اعتبارات مصوب، حصول اطمینان از رعایت قوانین ومقررات ومحدودیت های بودجه می باشد، بنابراین برقراری یک سامانه نظارت مالی مناسب کمک مؤثری به استفاده صحیح از منابع مالی در دستیابی به برنامه های مصوب و در نهایت حفظ و نگهداری از بیت المال می باشد.

در کشور ما انواع نظارت (اداری، قضائی، پارلمانی) بر بودجه چهارچوب سامانه نظارت مالی را ترسیم می - نمایند در این راستا وزارت امور اقتصادی و دارایی در قالب نظارت اداری وظیفه نظارت مالی را اعمال می نماید، همچنین دیوان محاسبات در قالب نظارت قضائی بر بودجه وظیفه نظارت مالی را ایفا می کند و در نهایت مجلس ضمن رسیدگی به گزارش تفریح بودجه، وظیفه نظارت مالی را در قالب نظارت پارلمانی به انجام می رساند، با عنایت به این که وجود برخی مشکلات، کارایی سامانه نظارت مالی فعلی را مورد تردید قرار داده است، بنابراین به منظور کشف مشکلات و نارسائی های مربوط به کنترل مالی دستگاه ها ضروری است که انواع نظارت های مذکور به طور یک جا وهم زمان مورد بررسی قرار گیرند، در این مقاله، به بررسی این موضوع پرداخته می شود.

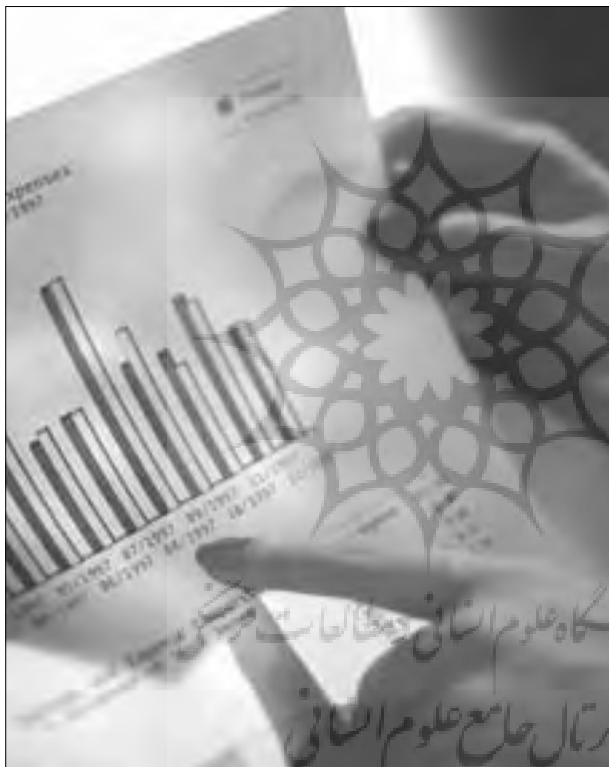
واژه های کلیدی: مفهوم نظارت - انواع نظارت - اهداف نظارت - نظارت اداری بر بودجه - نظارت قضایی بر بودجه - نظارت پارلمانی بر

مسعود نادری باب اناری
کارشناس ارشد حقوق عمومی

زیر نظر:

دکتر محمد امامی

عضو هیأت علمی دانشکده حقوق دانشگاه شیراز



فرضیات پژوهش:

- ۱- کنترل مالی کارآمد بردستگاه های دولتی، به شفافیت قوانین ومقررات مالی، بستگی دارد.
- ۲- اعمال صحیح کنترل مالی، با آگاهی وتخصص مسؤ ولین دستگاه ها و ذی حسابی ها، رابطه مستقیم دارد.
- ۳- کنترل مالی مؤثر بر دستگاه ها به وجود هماهنگی، میان دستگاه های نظارتی عام و دیوان محاسبات بستگی دارد.
- ۴- کنترل مالی مطلوب بردستگاه ها، به هماهنگی میان نظارت های اداری، قضایی و پارلمانی بستگی دارد.
- ۵- کنترل مالی مطلوب بردستگاه ها به هماهنگی میان نظارت مالی ونظارت عملیاتی بستگی دارد.

مفهوم نظارت:

مقدمه

به موجب متون قانونی متعدد از جمله قانون اساسی، چهار مرحله در بودجه قایل تصور است، که این مراحل نحوه اداره امور مالی کشور را ترسیم می کنند، انجام مرحله نخست، یعنی: تهیه وتنظیم بودجه بر عهده قوه مجریه ومرحله دوم که به تصویب بودجه مربوط می شود، از جمله اختیارات مجلس است، مرحله سوم یعنی اجرای بودجه به وسیله قوه مجریه و در نهایت، مرحله چهارم که نظارت بر اجرای بودجه است، در حین اجرا توسط قوه مجریه و پس از اجرا به طور مستقیم وغیر مستقیم به وسیله مجلس واز طریق دیوان محاسبات انجام می شود.

بی تردید، اگرچه تمام مراحل مذکور، اهمیتی به سزادارند، لکن در این میان باید به نقش نظارت بر اجرای بودجه، در راستای کشف نقاط ضعف وقوت قانون بودجه، توجه ویژه ای مبذول داشت، زیرا در مرحله نظارت است که مشخص می گردد، قوانین مالی ومحاسباتی تاچه اندازه اهداف قانون گذار را تأمین می نمایند یا این که به لحاظ اجرایی چه عواملی امر نظارت مالی را تضعیف می نمایند، به علاوه وجود تخلفات وجرائم مالی از مسیر اعمال نظارت مالی مؤثر کشف می گردند و در نهایت ضمانت اجرای نظارت در قالب صدور حکم به جبران ضرر وزیان وارد بر بیت المال، تجلی وبروز می یابد. باین وجود در کشور ما، به ویژه در سال های اخیر به دلیل وجود پارهای مشکلات قانونی و اجرایی نحوه اعمال نظارت مالی بر دستگاه ها مورد تردید قرار گرفته است، بر این اساس ضروری است که چهارچوب سامانه نظارت مالی موجود مورد تحلیل قرار گیرد تا از این مسیر گامی سودمند در راستای کشف نارسائی ها وتقویت ساز و کارهای مفید نظارت مالی برداشته شود، باین رویکرد در مقاله حاضر ضمن پرداختن به مفهوم نظارت، اهداف آن و انواع نظارت یعنی نظارت اداری بر بودجه، نظارت قضایی بر بودجه و نظارت پارلمانی بر بودجه نیز به بطور جداگانه مورد بررسی قرار می گیرند و در نهایت ضمن نتیجه گیری از موضوع، راهکار هایی نیز به منظور بهبود امر نظارت مالی پیشنهاد می گردد.

گواه



نظارت به طور چکیده اقداماتی است که به منظور بررسی و تطبیق عملیات با برنامه و جلوگیری از انحراف عملیات مالی دولت نسبت به هدف های تعیین شده در برنامه و تصحیح انحرافات احتمالی صورت می پذیرد.

«نظارت به طور چکیده اقداماتی است که به منظور بررسی و تطبیق عملیات با برنامه و جلوگیری از انحراف عملیات مالی دولت نسبت به هدف های تعیین شده در برنامه و تصحیح انحرافات احتمالی صورت می پذیرد.»^۱ از آنجا که در زمینه امر نظارت مالی، رشته های علمی مختلف از جمله مدیریت، حسابداری، اقتصاد و حقوق نقشی به سزا دارند، بنابراین می توان گفت که یکی از فاکتورها و عوامل مهم در اثربخشی مطلوب نظارت مالی، وجود هماهنگی میان شاخص های مرتبط با رشته های بالامی باشد، لذا سامانه نظارت مالی در وهله نخست باید، با ملاحظه ابعاد مختلف سازماندهی شود تا اجرای هر بعد زمینه اجرای ابعاد دیگر را فراهم نماید، زیرا در غیر این صورت به لحاظ عملی شاهد دوگانگی در نحوه اعمال نظارت و نتایج به دست آمده خواهیم بود. از این رو لازم است که مسائل و مشکلات مربوط به نظارت مالی از دیدگاه علوم مختلف مورد بررسی قرار گیرند و آنگاه با تطبیق نتایج حاصله، معایب سامانه نظارت مالی موجود را اصلاح یا با سامانه های کارآمد آن را جایگزین نمود. بر این اساس در مقاله حاضر بیشتر با رویکرد حقوقی و قانونی به موضوع کنترل مالی نگریم می شود. لکن در حد امکان به برخی مشکلات ساختاری نیز اشاره می گردد.

اهداف نظارت:

از آنجا که بودجه، مأموریت و اجازه های است که قوه مقننه به قوه مجریه داده است، بدیهی است، قوه مقننه می خواهد از چگونگی اجرای مأموریت محوله آگاهی داشته باشد، بنا بر این می توان اهداف اساسی نظارت بر بودجه را به شرح زیر، بیان نمود:

الف) تأمین منظور قانون گذار، یعنی انطباق دریافت ها و پرداخت ها و عملیات مالی دولت

با مقاصد مجلس قانون گذاری.

ب) حفظ محدودیت های مالی یعنی اطمینان از اینکه میزان پرداخت های قطعی و تعهدات از اعتبارات مصوب تجاوز نکرده و پرداخت ها، طبق مقررات به عمل آمده باشد و اجرای عملیات با برنامه ها و هدف های پیش بینی شده در قانون بودجه مطابقت داشته باشد.^۲

انواع نظارت:

در قوانین مالی و محاسباتی ایران سه نوع نظارت پیش بینی گردیده است که این نظارتها چهارچوب نظارت مالی را تشکیل می دهند، بر این اساس برای کشف مسائل و نارسایی های مربوط به نظارت مالی باید نخست ابعاد سه نوع نظارت اداری، نظارت پارلمانی و نظارت قضایی به طور جداگانه مشخص گردند:

الف) نظارت اداری:

نظارت اداری: نظارتی است که توسط قوه مجریه در درون خود و به وسیله خودش انجام می گیرد تا در درستی عملیات خود یقین و برابر سفارشی (مجوزی) که از قوه مقننه دریافت کرده است، عمل نماید، این نظارت می تواند قبل از خرج یا حین خرج به عمل آید.^۳ بی تردید فلسفه تعیین مراحل جداگانه در اجرای بودجه، از سوی قانون گذار، اعمال کنترل و نظارت اداری بر اجرای بودجه می باشد.

با امعان نظر در قوانین مالی و محاسباتی به ویژه قانون محاسبات عمومی مشخص می شود که مراحل تشخیص، تعهد، تسجیل و صدور حواله بر عهده وزیر یا رؤسای دستگاه ها و مؤسسات دولتی است^۴ و مراحل تأمین اعتبار، درخواست وجه و تطبیق پرداخت با قوانین و مقررات به عهده ذی حساب است.

با توجه به مراحل چهارگانه تشخیص، تعهد، تسجیل، حواله می توان گفت که وزیر

یا رئیس مؤسسه و مقامات مأذون از سوی آنان مسؤلیت بزرگی در امر کنترل مالی بر عهده دارند و در صورت نادیده گرفتن این مسؤلیت ها امر کنترل مالی خدشه پذیر می گردد، در تأیید این گفته می توان به اظهارات رئیس کمیسیون برنامه و بودجه مجلس شورای اسلامی (مجلس هفتم) اشاره نمود که: «ضعف مدیریت باعث به هدر رفتن اعتبارات دولتی شده است»^۵.

قانون گذار با آگاهی از مشکلات امر مدیریت، در کنار مسؤلیت های واگذار شده بر عهده مدیران و مقامات دستور دهنده خرج، حق واگذاری اختیار را در زمینه امور مالی با لحاظ شرایطی، برای این مقامات به رسمیت شناخته است.

بر این اساس تبصره ۱ ماده ۵۳ قانون محاسبات عمومی اشعار می دارد که مقامات ارشد می توانند اختیارات موضوع ماده ۵۳ درباره مسؤلیت تشخیص، تعهد، تسجیل و حواله را به سایر مقامات دستگاه مربوطه کلاً یا بعضاً واگذار نمایند لکن این امر، از مقام واگذارکننده اختیار سلب مسؤلیت نخواهد کرد.

نکاتی به شرح زیر در تبصره ۱ ماده مذکور وجود دارند:

نخست-عنوان تبصره عبارت است از: اختیارات و مسؤلیت های موضوع ماده ۵۳. این امر مبین این است که اختیارات کنترل مالی تنها بخشی از اختیارات مدیران در اداره دستگاه های دولتی است، بنابراین واگذاری تمام یا بعضی از اختیارات موضوع این ماده به معنای واگذاری تمام اختیارات مدیران تلقی نمی شود.

دوم-عنوان «سایر مقامات» حاکی از این است که اختیارات موضوع این ماده قابل واگذاری به مقامات متعدد است نه یک مقام واحد، و این امر لزوم دقت و توجه را در امر



کنترل مالی نمایان می‌سازد.

سوم- واگذاری اختیار، مسؤولیت مقام واگذارکننده را از بین نمی‌برد، که این مسأله برحزم و دوراندیشی مدیران ومقامات دستوردهنده خرج درزمینه واگذاری اختیار تأکید دارد.

نکته ی قابل ذکر این است که البته مسؤولیت مقام واگذارکننده اختیار از نظر نظارت است و در همین حد مسؤول می‌باشد، زیرا واگذارکننده فاقد اختیار و صلاحیت نیست، حال آن که مسؤولیت مقامی که به او اختیار واگذار شده، مسؤولیت مباشر است.^۶

در تبصره ۲ ماده ۵۳ ق.م.ع. موارد ممنوعیت واگذاری اختیار بیان شده است، به این معنا که مدیران یا رؤسای دستگاه‌ها حق واگذاری اختیار مسؤولیت های خود را به ذی حساب یا افراد تحت نظر او را ندارند که در واقع این امر، جنبه کنترل مالی را مورد لحاظ قرار داده است و بر تفکیک مسؤولیت های واگذار شده از سوی قانون گذار به رؤسا و ذی حسابان تأکید می‌نماید.

مشکلات مربوط به نظارت اداری:

واقعیت این است که مشکلات تضعیف کننده نظارت اداری بر بودجه جنبه ترکیبی دارد نه انتزاعی و مجرد، زیرا پاره‌ای از مشکلات به ضعف قوانین و مقررات مالی برمی‌گردد و برخی دیگر جنبه اجرائی دارد که در این جا به اهم این مشکلات اشاره می‌گردد:

اهم مشکلات قانونی مربوط به قانون

بودجه ونحوه بودجه ریزی:

۱- ساختار بودجه ریزی نامناسب ومبنا قراردادن قانون برنامه و بودجه سال ۱۳۵۱، درعمل به دلیل افزایش ارقام بودجه، عدم توانایی و تأثیر قانون برنامه و بودجه را در شکل و ماهیت بودجه های گذشته بیشتر نمودار کرده است.^۷

۲- وجود شماره های فرعی وردیف های متفرقه در قانون بودجه که در نهایت موجب ایجاد دوگانگی بین صورت حساب عملکرد بودجه و گزارش تفریح بودجه نیز خواهد شد.^۸

۳- تخصیص منابع متعدد به یک موضوع خاص در دستگاه های اجرائی (مثل اشتغال جوانان)

۴- وجود اعتبارات خارج از شمول قانون محاسبات عمومی

۵- شفاف نبودن حجم تعهدات خارجی توسط دستگاه های اجرائی^۹

برخی از مشکلات قانونی به قانون محاسبات عمومی مربوط می‌شوند:

۱- احکام لازم در مورد ویژگی های یک نظام حسابداری و گزارشگری مالی دولتی

مبتنی بر مسؤولیت پاسخگویی، نظیر استفاده از مبنای حسابداری تعهدی یا تعهدی تعدیل شده تهیه و تنظیم گزارش های مالی جامع سالانه در برگیرنده اطلاعات مالی مربوط به دارائی های سرمایه ای و زیر بنایی و بدهی های بلندمدت داخلی و خارجی پیش بینی نشده است به این ترتیب حق پاسخ خواهی مردم ونمایندگان قانونی آنها که بخش درخور ملاحظه‌ای از آن از طریق انتشار به هنگام گزارش های جامع سالانه تحقق خواهد یافت، در قانون محاسبات عمومی کشور مورد توجه قرارنگرفته است.^{۱۰}

۲- برخی نارسائیهای مربوط به قانون محاسبات عمومی به عدم تنظیم دستورالعمل‌ها و آیین نامه های اجرائی مواد بر می‌گردد: به عنوان مثال بر اساس ماده ۹۶ ق.م.ع. دستگاه های اجرائی مکلفند به ترتیبی که هیأت وزیران معین خواهد کرد، حد اکثر ظرف مدت شش ماه پس از پایان هر سال مالی گزارش عملیات انجام شده، طی آن سال را براساس اهداف پیش بینی شده دربودجه مصوب به دیوان محاسبات کشور و سازمان مدیریت و برنامه‌ریزی و وزارت امور اقتصادی و دارایی ارسال دارند. دستورالعمل اجرای این ماده توسط هیأت وزیران تهیه نشده است.^{۱۱}

همچنین به موجب ماده ۷۱ ق.م.ع. دولت مکلف شده است بر مصرف اعتباراتی که به عنوان کمک از محل بودجه وزارت خانه‌ها و مؤسسات دولتی و شرکت های دولتی و یا از محل اعتبارات منظور در سایر ردیف های بودجه کل کشور به مؤسسات غیردولتی پرداخت می‌شود، نظارت مالی اعمال کند. آئین نامه لازم در این باره که باید بنا به پیشنهاد وزارت امور اقتصادی و دارائی وسازمان مدیریت و برنامه به تصویب هیأت وزیران می‌رسید تاکنون تهیه نشده است.^{۱۲}

برخی از مشکلات و نارسائیهای مربوط به نظارت اداری بر بودجه جنبه اجرائی دارند:

۱- ضعف مدیریت دستگاه‌ها در زمینه آگاهی از قوانین مالی^{۱۳}

۲- فقدان استقلال لازم ذی حساب در انجام وظایف واگذارشده که در این باره برخی از ذی حسابان معتقدند که اجرای ماده ۹۱ قانون محاسبات عمومی اگرچه می‌تواند در برخی موارد، موجبات تیره ذی حساب را از مسؤولیت فراهم نماید، لکن به لحاظ عملی توسل ذی حساب به این ماده، در مواردی امنیت شغلی وی را به مخاطره می‌افکند، بدین معنا که مقامات دستور دهنده خرج در اجرای ماده ۹۱ قانون مذکور، حاضر به پذیرش کتبی مسؤولیت قانونی بودن پرداخت نیستند و در صورت عدم

همکاری و مقاومت ذی حساب، ضمن مکاتبه با ادارات منصوب کننده، امنیت شغلی آنان را به دلیل اخلال در امور اجرائی و عدم فرمانبری از رؤسای ارشد تحت الشعاع قرار می‌دهند و در این صورت ذی حساب با عدم پشتیبانی قانونی از سوی دستگاه منصوب کننده روبرو می‌شود.^{۱۴}

۳- سومین مشکل که در مقام اجرا خودنمایی می‌کند، حجم زیاد مسؤولیت های واگذارشده به ذی حساب براساس قوانین و مقررات مالی است (قانون محاسبات عمومی مصوب ۱۳۶۶، آئین نامه امین اموال ۱۳۷۶، آئین نامه اموال دولتی مصوب ۱۳۷۲، جمعا ۲۱ وظیفه را بر عهده ذی حساب قرار داده است).

۴- تعداد ذی حسابان نسبت به دستگاه های اجرائی محدود است و برخی از ذی حسابان در عمل به حساب چندین دستگاه رسیدگی می‌کنند که این مسأله ضریب کنترل ونظارت مالی را کاهش می‌دهد به عنوان مثال در سال ۱۳۷۷ تعداد ۸۱۲ ذی حساب وظیفه نظارتی ۱۱۶۹ واحد دولتی را در اختیار داشته اند.^{۱۵}

۵- استفاده از سامانه نمونه‌گیری در نظارت بر اسناد و مدارک واحدهای دولتی نیز در مواردی نظارت مالی را تضعیف می‌نماید.^{۱۶}

۶- بودجه اختصاص یافته از سوی وزارت دارایی به منظور انجام نظارت مالی محدود است که تنها ۲ درصد از حجم اعتبارات این وزارت را شامل می‌شود.

۷- ضعف سامانه گزارش دهی دستگاه هایی که از بودجه عمومی کشور استفاده می‌کنند و عدول آنها از حسابدهی

۸- کاربرد سامانه های قدیمی و نامناسب حسابداری

۹- فقدان بدنه کارشناسی قوی و علمی در معاونت هزینه و خزانه داری و ادارات تابعه آن

۱۰- سخت گیری و واکنش های غیر منطقی در ارائه آمار و اطلاعات به کارشناسان

۱۱- فقدان ارتباط و هماهنگی در امور نظارت مالی و عملیاتی^{۱۷}.

ب) نظارت قضایی بر بودجه:

ماده ۱ قانون دیوان محاسبات مصوب بهمن ۱۳۶۱ «هدف دیوان محاسبات را اعمال کنترل و نظارت مستمر مالی به منظور پاسداری از بیت‌المال عنوان نموده است و...»

ماده مذکور سه راه را برای دستیابی به هدف کنترل مالی معین کرده است:

۱- کنترل عملیات و فعالیت های مالی کلیه وزارت خانه‌ها، مؤسسات، شرکت های دولتی و سایر دستگاه هایی که به نحوی از انحاء از بودجه کل کشور استفاده می‌کنند (بند الف ماده

واقعیت این است که مشکلات تضعیف کننده نظارت اداری بر بودجه جنبه ترکیبی دارد نه انتزاعی و مجرد، زیرا پاره‌ای از مشکلات به ضعف قوانین و مقررات مالی برمی‌گردد و برخی دیگر جنبه اجرائی دارد



۱) این بند به کنترل محاسباتی دیوان که توسط حسابرسان دیوان انجام می‌شود، اشاره دارد.

۲- بررسی و حسابرسی وجوه مصرف شده و درآمدها و سایر منابع تأمین اعتبار در ارتباط با سیاست‌های تعیین شده در بودجه مصوب با توجه به گزارش عملیاتی و محاسباتی مأخوذه از دستگاه‌های مربوطه (بند ب ماده ۱).

این مرحله زمینه نظارت یا کنترل قضایی دیوان محاسبات را فراهم می‌نماید.

با عنایت به این که ضمانت اجرای کنترل دیوان محاسبات در نظارت قضایی دیوان بروز می‌نماید و از سوی دیگر، برخی شبهات درباره ماهیت نظارت دیوان، مبنی بر این که نظارت دیوان محاسبات جنبه قضایی ندارد، مطرح گردیده است، بر این اساس ضروری است که به منظور رفع ابهام به این موضوع نیز پرداخته شود.

۳- تهیه و تدوین گزارش تفریح بودجه به پیوست نظرات خود و ارائه آن به مجلس را برعهده دیوان محاسبات نهاده است. (بند ج ماده ۱) در واقع این گزارش زمینه نظارت اطلاعاتی مجلس را در پایان سال مالی فراهم می‌نماید. (نظارت پارلمانی در پایان سال مالی).

با توجه به بندهای سه‌گانه مذکور در این ماده مشخص می‌گردد، هر یک از سه راه مذکور نقش تکمیل کننده‌ی مرحله قبل را بر عهده دارد اگر چه از حیث ماهیت رسیدگی، تفاوت‌هایی میان آن‌ها وجود دارد. حال باید دید آیا رسیدگی دیوان محاسبات ماهیت قضایی دارد یا خیر؟ در راستای تحلیل جزئی تر موضوع دو نوع رویکرد را باید مورد توجه قرار داد:

۱- رویکرد ساختارگرا:

بر مبنای این رویکرد رسیدگی قضایی بطور عمده باید توسط مراجع وابسته به قوه قضائیه صورت پذیرد، زیرا طبق اصول متعدد قانون اساسی جمهوری اسلامی وظیفه رسیدگی قضایی به طور ویژه برعهده قوه قضائیه قرار گرفته است، بنابراین بر مبنای این رویکرد کنترل و رسیدگی‌هایی صورت گرفته توسط نهادهای وابسته به دیگر قوا اعم از مجریه و مقننه جنبه قضایی ندارد، بلکه ممکن است جنبه شبه قضایی^{۱۸} داشته باشد.

به نظر می‌رسد که این رویکرد را نمی‌توان به طور مطلق پذیرفت زیرا اگرچه سازمان بازرسی کل کشور به عنوان یک دستگاه نظارتی و وابسته به قوه قضائیه است، لکن رسیدگی و بازرسی این نهاد جنبه پژوهشی، تفتیشی و اداری دارد نه قضایی، بنابراین تنها به کشف موارد تخلف یا ارتکاب جرائم به طور عام اقدام می‌کند و به تعبیر رساتر، تنها زمینه ساز فعالیت دیگر سازمان‌های قضایی یا مراجع اداری می‌باشد.^{۱۹}

در زمینه رسیدگی دیوان عدالت اداری نیز که نهادی وابسته به قوه قضائیه است،^{۲۰} نارسائی‌ها و مشکلاتی وجود دارند که یکی از موارد بحث برانگیز آن چنین بوده است که «دیوان عدالت اداری پس از تعیین خسارات وارده توسط دادگاه عمومی حکم به جبران خسارت می‌دهد»^{۲۱}. که در واقع جای این ایراد وجود داشت که چرا دیوان عدالت اداری، خود صلاحیت تعیین میزان خسارت را نداشته باشد؛ که البته اخیراً در لایحه جدید دیوان عدالت اداری صلاحیت تعیین میزان خسارت را قانون‌گذار به این نهاد اعطا نموده است، با این وجود تردیدی در قضایی بودن رسیدگی‌های این نهاد وجود ندارد.

بنابراین می‌توان گفت که پذیرش مطلق دیدگاه ساختارگرا، ما را در یک حصار لفظی محدود می‌نماید، در نتیجه باید رویکرد دیگری را مینا قرار داد، تا بتوان به نحو واقع بینانه تری، ماهیت رسیدگی دیوان محاسبات را مشخص نمود:

۲- رویکرد محتوا نگر:

بر مبنای این رویکرد، محتوای رسیدگی و ضمانت‌اجراهای به کار گرفته شده از سوی یک نهاد را باید مورد بررسی قرار داد و براساس آن ماهیت رسیدگی را مشخص کرد. بر این اساس اگرچه دیوان محاسبات از حیث ساختاری وابسته به قوه قضائیه نیست، لکن از آنجا که نهاد مذکور خود اسناد و مدارک مالی را مورد رسیدگی قرار می‌دهد،^{۲۲} تخلفات مالی را کشف می‌نماید و ضمن تعیین میزان ضرر و زیان وارده به بیت‌المال حکم به جبران زیان وارده صادر می‌نماید و مقامات و مأمورین خاطی را به مجازات‌های اداری مقرر در قانون دیوان محکوم می‌کند،^{۲۳} بنابراین نباید تردیدی در ماهیت قضایی این رسیدگی وجود داشته باشد. مضافاً این که به منظور رعایت اصل تفکیک قوا، از آراء صادره توسط این نهاد، تنها به وسیله مرجع تجدید نظر این نهاد، می‌توان تقاضای تجدید نظر خواهی و اعاده دادرسی نمود.^{۲۴} نظیر این قبیل صلاحیت‌ها و اختیارات را در دیوان محاسبات بعضی کشورها که اصطلاحاً «سازمان حسابرسی دولتی» نامیده می‌شود، نیز می‌توان یافت.^{۲۵}

نکته قابل تأمل دیگر این است که قانون‌گذار دیوان محاسبات را مرجع تخصصی رسیدگی و مستقل از محاکم قضایی دادگستری قرار داده است.

بنابراین در ذیل تبصره ۱ ماده ۲۳ قانون دیوان محاسبات مقرر گردیده هیأت‌ها در صورت احراز وقوع تخلف ضمن صدور رأی نسبت به جبران ضرر و زیان وارده متخلفین را بر حسب مورد به مجازات‌های اداری ذیل محکوم می‌نماید:

الف- توبیخ کتبی با درج در پرونده استخدای
ب- کسر حقوق و مزایا حداکثر یک سوم از یک ماه تا یک سال

ج- انضال موقت از یک ماه تا یک سال
د- اخراج از محل خدمت

ه- انضال دائم از خدمات دولتی

به علاوه در تبصره ۲ ماده مذکور مقرر گردیده که هیأت‌ها در صورت احراز وقوع جرم ضمن اعلام رأی نسبت به ضرر و زیان وارده، پرونده را از طریق دادرسی دیوان محاسبات کشور برای تعقیب به مراجع قضایی ارسال خواهند داشت.

بر این اساس، صلاحیت دیوان محاسبات به رسیدگی به تخلفات مالی و صدور حکم به جبران ضرر و زیان وارده و نهایتاً حکم به مجازات‌های اداری فوق‌الذکر محدود می‌شود.

البته لازم به ذکر است که در مواردی تداخل صلاحیتی دو جانبه‌ای به چشم می‌خورد،^{۲۶} به این معنا که در برخی موارد که مرجع قضایی دادگستری نخست به جرمی مالی رسیدگی می‌کند، ضمن صدور حکم به مجازات‌های کیفری از قبیل شلاق، جزای نقدی، حبس، حکم به جبران ضرر و زیان وارده را نیز صادر می‌کند که این مسأله زمینه فعالیت دیوان محاسبات را از بین می‌برد یا بالعکس در مواردی، پرونده مالی، نخست در دیوان محاسبات مطرح می‌گردد و دیوان مطابق با صلاحیت قانونی خود، حکم به جبران ضرر و زیان صادر می‌نماید و پرونده را برای رسیدگی به جهات کیفری آن به مراجع قضایی ارسال می‌کند. که بر این رویه رسیدگی، ایرادی به شرح ذیل مطرح گردیده است: که رأی به جبران ضرر و زیان وارده از رهگذر تحقق جرم در مرحله بعد از اثبات جرم قرار دارد، بنابراین اگر مرجع قضایی مکلف به پذیرش رأی دیوان محاسبات باشد یعنی مرحله اثبات و تحقق جرم را نیز خود به خود پذیرفته است و چنان چه مرجع قضایی تکلیفی در پذیرش رأی دیوان محاسبات نداشته باشد، فی الواقع انشاء تبصره ۲ از ماده ۲۳ قانون دیوان محاسبات کشور فاقد آثار حقوقی خواهد بود.

برای رفع مشکلات بالا، پیشنهاد گردیده: «که باتوجه به فلسفه ایجاد دیوان محاسبات کشور به عنوان مرجع تخصصی حفاظت از بیت‌المال، لازم است که صلاحیت‌های پراکنده مراجع قضایی در صدور رأی به جبران خسارت وارده مورد تجدید نظر قرار گرفته و اختیار صدور چنین احکامی صرفاً به دیوان محاسبات کشور واگذار گردد، لکن تشریفات قانونی رسیدگی به گونه‌ای باشد که نخست مرجع قضایی نسبت به احراز و تحقق جرم و مجرمیت متهم اقدام و پس از اثبات جرم برعهده وی نسبت به صدور حکم به جبران زیان وارده به بیت‌المال قراراناطه^{۲۷}

بر مبنای این رویکرد، محتوای رسیدگی و ضمانت‌اجراهای به کار گرفته شده از سوی یک نهاد را باید مورد بررسی قرار داد و براساس آن ماهیت رسیدگی را مشخص کرد

گواه



صادر نماید و پرونده را به منظور تعیین میزان و حکم به جبران زیان وارده به دیوان محاسبات کشور ارسال نماید و دیوان پس از رسیدگی و صدور حکم به جبران زیان وارده به بیت المال، پرونده، دوباره به مرجع قضایی مسترد نماید تا این مرجع قضایی بر مبنای درجه مجرمیت شخص و رأی صادره دیوان محاسبات کشور نسبت به اصدار حکم به مجازات های احتمالی (شلاق، حبس و جزای نقدی) اهتمام ورزد، که البته اجرای این روش نیازمند اصلاح قوانین موجود است.^{۲۸}

پرسش مطرح در این جا این است که در صورتی که اختیار و صلاحیت رسیدگی قضایی برای دیوان محاسبات شناخته نشود چه نهاد یا مرجعی می تواند به نحو مطلوب به تخلفات مالی دستگاه های دولتی رسیدگی نماید؟ در صورتی که پاسخ داده شود که بهتر بود رسیدگی های قضایی بر بودجه به مراجع عام دادگستری واگذار می شد، ایراداتی در این خصوص وجود داشت:

نخست- درک صحیح و واقع بینانه از ماهیت اسناد مالی که بطور عمده در برگیرنده اصطلاحات فنی و تخصصی است با مشکل روبرو می شود و بنابراین مراجع قضایی دادگستری از اخذ نظر کارشناسی از مراجع تخصصی همچون دیوان محاسبات یا کارشناسان رسمی دادگستری بی نیاز نمی شدند.

دوم- با عنایت به این که ظرف زمانی اجرای بودجه یک سال مالی می باشد و گردش امور مملکت بر پایه بودجه استوار است، در نتیجه پرداختن سریع تر به پرونده های مالی مرتبط با بودجه امری اجتناب ناپذیر است، بنابراین واگذاری صلاحیت رسیدگی قضایی به دستگاه قضایی در مورد پرونده مالی مرتبط با بودجه، می تواند روند رسیدگی را با کندی بیشتر روبرو نماید.

سوم- حجم زیاد پرونده های مطروحه در ابعاد مختلف در مراجع قضایی دادگستری و اطلاع دادرسی ناشی از آن رسیدگی سریع تر و صحیح تر به پرونده های مالی متضمن ایراد ضرر و زیان به دولت راعمالاً غیر ممکن می نماید.

با توجه به مراتب بالا باید گفت: از آن جا که دیوان محاسبات به عنوان مرجع تخصصی کنترل مالی محسوب می شود و رسیدگی آن ماهیت قضایی دارد، صالح ترین نهادی است که می تواند در قالب نظارت قضایی بر بودجه به تخلفات مالی دستگاه ها رسیدگی نماید.

پرسش قابل طرح دیگر در این جا این است که علاوه بر مطالب پیش گفته چه عواملی موجب تضعیف عملکرد دیوان محاسبات را فراهم نموده است؟

واقعیت این است که در رابطه با نظارت دیوان محاسبات نیز، هم مشکلات قانونی و هم مشکلات اجرایی تأثیرگذار بوده و هستند از جمله مشکلات قانونی نظارت قضایی دیوان محاسبات می توان به نارسائی های ذیل اشاره نمود:

● قانون محاسبات عمومی مصوب ۱۳۶۶ شرکت دولتی را چنین تعریف می کند: «شرکت دولتی واحد سازمانی مشخصی است که با اجازه قانون به صورت شرکت ایجاد می شود و یا به حکم قانون و یا به حکم دادگاه صالح ملی شده یا مصادره شده و به عنوان شرکت دولتی شناخته شده باشد و بیش از ۵۰ درصد سرمایه آن هم متعلق به دولت می باشد.»

ماده مذکور، در عمل نوعی مشارکت بین بخش خصوصی و دولت و نهادهای عمومی به وجود آورده است و از این راه شرکتها یا مؤسساتی ایجاد می شود که واقعا دولتی است ولی عملاً از نظارت دولت خارج است.^{۲۹}

لازم به ذکر است که بر طبق اطلاعات موجود سازمان حسابرسی، بیش از ۲۰۰۰ شرکت در حیطه دولت و نهاد های عمومی فعالیت دارند، از آن تعداد در سال ۸۱ صرفاً ۵۰۵ شرکت دارای ردیف بودجه می باشند، این تعداد شرکت ۶۳ درصد کل بودجه عمومی را به خود اختصاص داده- اند.^{۳۰}

از طرفی بر طبق ماده مذکور باید کلیه سهام کمتر از ۵۰ درصد دولت را در شرکت هایی که با توجه به تعریف قانون، دولتی نیستند، رها کرده و اقدامی در جهت رسیدگی به آنها به عمل نیابد در این صورت باید منتظر انتقال سهام شرکت های ۱۰۰ درصد دولتی در قالب های کمتر از ۵۰ درصد به شرکت های غیر دولتی و در نهایت ورشکستگی شرکت های مادر دولتی باشیم.

به این ترتیب ابهام و ضعف قانون خود عاملی مهم در تضعیف نقش دیوان محاسبات شده است.

● هیأت های رسیدگی به تخلفات اداری بر مبنای قانون رسیدگی به تخلفات اداری مصوب ۱۳۷۲/۹/۷ صلاحیت اعمال مجازات های اداری یافته اند، این هیأت ها بر اساس قانون مذکور به تخلفات مالی زیر رسیدگی می نمایند:

۱- اختلاس

البته در این باره باید گفت که اختلاس به عنوان یک جرم مطرح می باشد نه صرفاً یک تخلف اداری. به نظر می رسد که منظور قانون گذار در این جا ارتکاب جرم اختلاس باشد، یعنی کارمند دولت در صورت ارتکاب این جرم به موجب قانون رسیدگی به تخلفات اداری به مجازات اداری محکوم می گردد و پرونده برای رسیدگی به اصل جرم به مراجع قضایی ارسال می گردد.

۲- تسامح در حفظ اسناد و اموال و وجوه دولتی، ایراد خسارات به اموال دولتی

۳- هر نوع استفاده غیر مجاز از شوون یا موقعیت شغلی و امکانات و اموال دولتی

با عنایت به این که بودجه، توسط دستگاه های دولتی به مصرف می رسد و اصولاً کارمندان دولت در صورت ارتکاب تخلفات مالی و اداری مشمول قانون رسیدگی به تخلفات اداری نیز هستند و از سوی دیگر در قانون مذکور هیچ تکلیفی درباره اعلام سوء جریان مالی به دیوان محاسبات تعیین نگردیده است.

شایسته است که قانون گذار با اصلاح ماده ۱۹ قانون مذکور در خصوص تخلفات مالی مرتبط با بودجه، مراتب به دیوان محاسبات کشور

با توجه به مراتب بالا باید گفت: از آن جا که دیوان محاسبات به عنوان مرجع تخصصی کنترل مالی محسوب می شود و رسیدگی آن ماهیت قضایی دارد، صالح ترین نهادی است که می تواند در قالب نظارت قضایی بر بودجه به تخلفات مالی دستگاه ها رسیدگی نماید



اعلام شود، تا دیوان محاسبات بتواند با سرعت بیشتری نسبت به پرونده های مالی مرتبط با بودجه رسیدگی نماید.

یکی دیگر از مشکلات قانونی که در عمل به انجام فعالیت های موزی دستگاه های نظارتی و صرف هزینه های گزاف منجر می گردد و در نهایت موجبات تضعیف نقش دیوان محاسبات را به دنبال دارد، فقدان هماهنگی میان سازمان بازرسی کل کشور و دیوان محاسبات است. با این توضیح که در قانون سازمان بازرسی کل کشور در فهرست مراجع و مقاماتی که گزارش سازمان بازرسی را دریافت می دارند، نامی از دیوان محاسبات به میان نیامده است مگر آن که عنوان مراجع قضایی صالح را شامل دیوان محاسبات نیز بدانیم. حال آن که در صورت هماهنگی میان این دو نهاد نظارتی می توان به طور سریع تر به پرونده های مالی مرتبط با بودجه رسیدگی نمود و از طرفی از مراجعات مکرر به دستگاه های دولتی و صرف وقت و هزینه های گزاف جلوگیری نمود، شایسته است که قانون گذار با اصلاح این قانون هماهنگی لازم را بین دو دستگاه نظارتی به وجود آورد.

در نهایت باید به یک مشکل اجرایی در رابطه با دیوان محاسبات اشاره نمود، که این مشکل کمبود نیروی انسانی متخصص در دیوان محاسبات است، با این توضیح که دیوان محاسبات در حال حاضر مجموعاً ۱۳۰۰ نفر نیرو دارد، که بی تردید این تعداد نیرو در مقایسه با کل دستگاه های دولتی رقم بسیار ناچیزی است، از این رو لازم است که قانون گذار بودجه لازم را به منظور استخدام نیروی متخصص مورد نیاز دیوان، اختصاص دهد.

ج (نظارت پارلمانی بر بودجه:

نظارت مجلس بر اجرای بودجه از حیث زمان در دو مرحله انجام می گیرد: یکی نظارت در طی سال مالی و دیگری پس از پایان سال مالی.

نظارت پارلمانی در طی سال مالی از راه مکانیزم سؤال و استیضاح از وزیر یا هیأت وزیران یا شخص رئیس جمهور محقق می گردد،^{۳۳} مضافاً این که نظارت مذکور می تواند از راه اجرای مکانیزم کمیسیون اصل نود نیز تحقق یابد.

در پایان سال مالی، نظارت پارلمانی، از طریق دریافت گزارش تفریح بودجه از دیوان محاسبات و اطلاع از مفاد این گزارش صورت می گیرد.^{۳۳} در زمینه نظارت پارلمانی نیز علی رغم وجود ساز و کارهای متعدد مربوط به این نظارت، مشکلاتی وجود دارد که در نهایت موجبات تضعیف این نظارت را فراهم نموده است. با این توضیح که در زمینه نظارت پارلمانی در طی سال مالی، به گونه ای نظام یافته و پیوسته

از مکانیزم سؤال و استیضاح از وزیر یا هیأت وزیران یا شخص رئیس جمهور استفاده نمی گردد.^{۳۴}

به نظر می رسد این مسأله در مواقعی که در اصطلاح دولت و مجلس یک دست هستند به مراتب بیشتر دیده می شود، در صورتی که اجرای مناسب این مکانیزم می تواند گامی سودمند در اجرای نظارت بهتر دیوان محاسبات محسوب شود.

درباره نظارت پارلمانی در پایان سال مالی نیز مشکلاتی وجود دارد، که بخشی از این مشکلات به نحوه تنظیم صورت حساب عملکرد بودجه مربوط می شود که از جمله وظایف وزارت امور اقتصادی و دارایی است،^{۳۵} به این معنا که صورت حساب عملکرد بودجه منعکس کننده، مانده حساب تعهدات تسویه نشده در پایان سال مالی نیست^{۳۶} و از طرفی صورت حساب عملکرد بودجه سالانه، حاوی عملکرد بودجه کلیه دستگاه های اجرایی نمی باشد^{۳۷} و از همه مهم تر این که ارسال نسخه دوم صورت های مالی دستگاه های اجرایی به وزارت دارایی موضوع ماده ۹۵ قانون محاسبات عمومی قبل از اعمال نظارت نماینده دیوان محاسبات می پذیرد و به رغم این که حسابرسان شاخه هزینه وزارت دارایی صورت حساب های مالی را مورد رسیدگی قرار می دهند، این رسیدگی جنبه ماهوی ندارد زیرا دفاتر و اسنادی که براساس آن باید صورت حساب مربوط تهیه و ارسال گردد نزد نماینده دیوان محاسبات می باشد، در نتیجه این رسیدگی از کفایت لازم برخوردار نیست.

در صورتی که براساس قانون دیوان محاسبات و همچنین استانداردهای حسابرسی دولتی، نسخه دوم صورت حساب ارسالی دستگاه های اجرایی به وزارت مذکور می بایست پس از رسیدگی حسابرسان دیوان محاسبات جهت تلفیق و تهیه صورت حساب عملکرد بودجه سالانه به این وزارت ارسال گردد.^{۳۸} بنابراین در تهیه صورت حساب عملکرد بودجه رویه های عملی وجود دارد که متناقض با هدف قانون گذار است که این مسأله نه تنها صحت و اثر بخشی صورت حساب عملکرد بودجه را خدشه پذیر می نماید بلکه در نهایت صحت و کارآمدی گزارش تفریح بودجه که توسط دیوان محاسبات تهیه می گردد نیز با مشکل روبرو می نماید.

از جمله مشکلات دیگر، وجود ردیف های بدون برنامه (ردیف ۵۰۰۰۰۰، ۶۰۰۰۰۰ و ۷۰۰۰۰۰) در بودجه عمومی دولت و همچنین روش های متفاوت ثبت حسابها در وزارت امور اقتصادی و دارایی و دیوان محاسبات است که موجب ایجاد مغایرت بین صورت حساب عملکرد

بودجه و گزارش تفریح بودجه می شود.^{۳۹}

در نهایت مشکل اساسی دیگر به عدم تکلیف قانونی^{۴۰} به تصویب گزارش تفریح بودجه مربوط می شود به این معنا که علی رغم این که گزارش تفریح بودجه توسط دیوان محاسبات به مجلس شورای اسلامی در موعد مقرر ارائه می شود، لکن در قانون محاسبات عمومی و یا قانون دیوان محاسبات، مقرر نگردیده که این گزارش به تصویب مجلس برسد و لذا صرفاً در جلسه علنی مجلس قرائت می گردد، در حالی که این گزارش ممکن است دارای نکات مهمی باشد که نیاز به وضع قانون و تأکید بر اجرای آن توسط دستگاه های اجرایی ذیربط داشته باشد، از طرفی اهمیت این گزارش در تصویب آن توسط مجلس شورای اسلامی متجلی می شود.^{۴۱}

د) نتیجه گیری:

نتیجه گیری از موضوع در سه قسمت جداگانه ارائه می گردد:

- ۱- نظارت اداری بر اجرای هزینه
- ۲- نظارت دیوان محاسبات بر اجرای هزینه
- ۳- نظارت پارلمانی.

۱- نظارت اداری بر اجرای هزینه:

درباره نظارت موصوف نتایج زیر قابل استنتاج است:

عوامل متعددی نظارت اداری بر اجرای بودجه که می تواند نقش کلیدی در زمینه کنترل مالی را ایفا نماید با مشکل مواجه نموده است و علی رغم این که قانون گذار پس از انقلاب سعی نموده است قوانینی را در زمینه کنترل مالی قبل از خرج وضع نماید، اما به دلیل وجود مشکلات ریشه ای و ساختاری، وضع قوانین و تعبیه برخی مکانیزمها نتوانسته اند به طور جدی و کارآمد، امر کنترل مالی را بهبود بخشند. از جمله این مشکلات به نحوه بودجه ریزی و تهیه و تدوین قوانین بودجه سالانه، ضعف مدیریت دستگاه های اجرایی، کمبود نیروی متخصص (ذی حساب) در زمینه حسابرسی و کنترل مالی به ویژه آن که برخی ذی حسابان نسبت به قوانین و مقررات مالی نیز آگاهی لازم را ندارند، تعدد قوانین مرتبط با امور مالی و عدم شفافیت برخی از قوانین موجود، عدم استقلال ذی حسابان در انجام وظایف محوله و کمبود بودجه نظارتی، می توان اشاره نمود.

۲- نظارت دیوان محاسبات:

راجع به کنترل مالی دیوان محاسبات در قالب های کنترل محاسباتی و نیز کنترل قضایی دیوان محاسبات، نکاتی به شرح زیر وجود دارد:

وجود برخی مفاهیم نظیر بیت المال در قانون

در پایان سال مالی، نظارت پارلمانی، از طریق دریافت گزارش تفریح بودجه از دیوان محاسبات و اطلاع از مفاد این گزارش صورت می گیرد



دیوان محاسبات و تعیین صلاحیت به نسبت گسترده در تبصره ذیل ماده ۲ قانون دیوان محاسبات از یک سو و تحدید نظارت دیوان بر نحوه مصرف بودجه در اصل ۵۵ قانون اساسی، به لحاظ عملی موجب ابهام در زمینه تعیین حدود واقعی صلاحیت دیوان در ابعاد مختلف کنترل (کنترل محاسباتی - کنترل قضایی) گردیده است.

با این که قانون دیوان مصوب ۱۳۶۱ به تأیید شورای نگهبان رسیده است، اما شورای موصوف در سال ۱۳۷۵ با تفسیر دیگری صلاحیت رسیدگی دیوان را محدود به بودجه دانسته است.

بنا بر این وجود این قبیل ابهامات، در نهایت موجب تحدید صلاحیت قضایی دیوان محاسبات و بروز تداخل صلاحیتی میان دیوان محاسبات و مراجع قضایی گردیده است. از سوئی این نگرش تحدید کننده صلاحیت دیوان، موجب شده است، که در قوانین سایر دستگاه های نظارتی از جمله سازمان حسابرسی، سازمان بازرسی کل کشور، قانون رسیدگی به تخلفات اداری و قانون دیوان عدالت اداری نیز، تکلیفی در خصوص اعلام موارد سوء جریان مالی به دیوان محاسبات وجود نداشته باشد و این ناهماهنگی به لحاظ عملی تضعیف نقش دیوان محاسبات را به دنبال دارد.

۳- نظارت پارلمانی:

در خصوص نظارت پارلمانی بر بودجه در پایان سال مالی که از طریق ارائه گزارش تفریغ بودجه به مجلس صورت می گیرد دو مشکل اساسی خود نمایی می کند:

۱- اولین مشکل به تهیه صورت حساب عملکرد بودجه که وظیفه وزارت دارایی است مربوط می گردد، زیرا ارسال نسخه دوم صورت های مالی دستگاه های اجرایی به وزارت دارایی قبل از اعمال نظارت نماینده دیوان محاسبات صورت می پذیرد، بنا بر این رسیدگی وزارت دارایی جنبه ماهوی ندارد، زیرا دفاتر و اسنادی که بر اساس آن باید صورت حساب مربوط تهیه و ارسال گردد نزد نماینده دیوان محاسبات می باشد، در نتیجه این رسیدگی از کفایت لازم بر خوردار نیست. بنابراین این رویه، صحت و اعتبار صورت حساب عملکرد را خدشه پذیر می نماید.

۲- دومین مشکل به عدم تکلیف قانونی به تصویب گزارش تفریغ بودجه مربوط می شود، که این مسأله باعث گردیده، از اهمیت این گزارش به نحو چشمگیری کاسته گردد، بنابراین تنها در جلسه علنی مجلس قرائت می گردد و نمی تواند در راستای ایجاد اصلاحات اداری و مالی به نحو الزام آوری ایفای نقش نماید. بر این اساس تهیه گزارش تفریغ بودجه به یک هدف

تبدیل شده است حال آن که می باید به عنوان یک وسیله در جهت ایجاد تحول مثبت در ساختار اداری و مالی کشور از آن بهره گرفت.

۵) پیشنهادها:

دو راهکار عمده را می توان در زمینه بهبود کنترل مالی مطرح نمود که البته اجرای هر راهکار به وجود شرایط و عوامل بستگی دارد. راهکار اول، این است که سامانه کنترل مالی موجود در گزینه های مختلف آن حفظ شود لکن نسبت به ایجاد اصلاحات و فراهم نمودن شرایط زیر اقدام شود

۱- با انجام کارشناسی دقیق به عنوان اولین گام نسبت به اصلاح قوانین و مقررات دوگانه و ناکارآمد در زمینه کنترل مالی اقدام شود.

۲- به منظور اعمال صحیح تر نظارت اداری (کنترل مالی قبل از خرج) وزارت اقتصاد و دارایی، نخست بودجه لازم به منظور انجام نظارت و کنترل مالی اختصاص یابد دوم، در انتصاب مدیران دستگاهها علاوه بر ویژگی های شخصی از قبیل تقوا، صداقت، امانت، وجود تخصص و کار آیی و آگاهی از قوانین و مقررات مالی نیز مورد لحاظ قرار گیرد، سوم، در کادر ذی حساسی دستگاهها از افراد واجد صلاحیت شخصی و متخصص در زمینه امور مالی و آگاه به قوانین و مقررات مالی استفاده شود و همچنین قوانین موجود در راستای اعطای استقلال لازم به ذی حساب اصلاح شود.

۳- به منظور بهبود نظارت اداری پس از خرج سازمان حسابرسی بر مؤسسات و شرکت های دولتی اساسنامه این سازمان در راستای اعطای استقلال به هیأت عالی نظارت و نیز ایجاد هماهنگی با دیوان محاسبات و تعیین ضمانت اجرای لازم، اصلاح گردد.

۴- حدود صلاحیت دیوان محاسبات به عنوان مرجع تخصصی کنترل مالی در رسیدگی های محاسباتی به طور شفاف تعیین شود و نیز حدود صلاحیت قضایی دیوان از صلاحیت مراجع قضایی تفکیک گردد.

۵- در راستای رسیدگی سریع تر و قانونی به پرونده های مطروحه در دیوان محاسبات و همچنین رعایت حقوق افراد، آیین دادرسی ویژه دیوان تهیه و تدوین گردد.

۶- قوانین مربوط به سایر دستگاهها و مراجع نظارتی از قبیل سازمان حسابرسی، سازمان بازرسی کل کشور، هیأت رسیدگی به تخلفات اداری، دیوان عدالت اداری در جهت اعلام موارد تخلفات مالی به دیوان محاسبات کشور، اصلاح شود.

۷- بودجه لازم به منظور استخدام نیروهای

متخصص مورد نیاز در دیوان محاسبات، اختصاص داده شود.

۸- از نگرش جناحی و سیاسی در برخورد با تخلفات مالی و افراد خاطی و نیز برخوردهای مقطعی پرهیز گردد، زیرا مبارزه در راه ریشه کنی فساد مالی باید بطور مستمر و به دور از ملاحظات سیاسی و جناحی صورت پذیرد.

۹- با انجام اصلاحات لازم در قانون اساسی و قانون دیوان محاسبات، زمینه تصویب گزارش تفریغ بودجه فراهم شود، زیرا نگرش موجود، گزارش تفریغ بودجه را در حد یک هدف تنزل داده است.

۱۰- گزارش تفریغ بودجه برای آگاهی مردم انتشار یابد.

راهکار دوم، این راهکارکه مستقل از راهکار اول می باشد، به کارگیری سامانه ترکیبی نظارت مالی- عملیاتی که البته اجرای این سامانه نیز نیازمند انجام اصلاحات در قوانین و مقررات موجود می باشد. بر مبنای این سامانه، نخست، اهداف و برنامه های هر دستگاه بر اساس زمان بندی و کیفیت و میزان بهره وری تعیین و تعریف می شود و برای عدم انجام این تکالیف ضمانت اجرای لازم از سوی قانون گذار تعیین می شود، همچنین به جای انتصاب ذی حساب وزارت اقتصاد و دارایی، بودجه مصوب بر اساس اهداف و برنامه های تعیین شده، بنا به دستور رئیس دستگاه اجرائی هزینه می شود و در صورت بروز تخلف مالی بر حسب مورد رئیس دستگاه اجرائی یا مأمورین زیر نظر وی به وسیله دیوان محاسبات مورد بازخواست قرار گیرند در این شیوه به جای اصل و مبنا قرار دادن نظارت مالی صرف، که یک نظارت محدودیت گراست، یک نظارت هدایت گر جایگزین می گردد، زیرا در سامانه مورد عمل فعلی اثر بخشی، رعایت صلاح و صرفه و استفاده بهینه از بودجه به نحو مطلوب صورت نمی گیرد، به هر حال اجرای این سامانه نیازمند همکاری نزدیک نظارت مالی و عملیاتی است. در کشور ما به موجب متون قانونی متعدد انجام نظارت عملیاتی بر عهده سازمان مدیریت و برنامه ریزی قرار داده شده است.

حال آن که در بسیاری از کشورها نظارت عملیاتی و مالی را دیوان محاسبات به طور همزمان اعمال می نماید. با عنایت به این که ضرر و زیان حاصل از طرح های نیمه تمام عمرانی نیز به مراتب کمتر از ضرر و زیان حاصل از تخلفات و سوء جریان های مالی نیست، جایگزینی و نهادینه کردن سامانه های کارآمد و نتیجه گرا امری اجتناب ناپذیر است، البته نمودی از بکار گیری این سامانه در آینده های نزدیک نمایان است، بر این اساس در قانون برنامه چهارم توسعه، به ویژه ماده ۱۲۸ این

در راهکار دوم به جای اصل و مبنا قرار دادن نظارت مالی صرف، که یک نظارت محدودیت گراست، یک نظارت هدایت گر جایگزین می گردد، زیرا در سامانه مورد عمل فعلی اثر بخشی، رعایت صلاح و صرفه و استفاده بهینه از بودجه به نحو مطلوب صورت نمی گیرد، به هر حال اجرای این سامانه نیازمند همکاری نزدیک نظارت مالی و عملیاتی است



قانون، سازمان مدیریت و برنامه ریزی موظف گردیده است با همکاری دستگاه های ذیربط به منظور اصلاح نظام بودجه ریزی از روش موجود به روش هدفمند و عملیاتی و به صورت قیمت تمام شده خدمات اقدام نماید. همچنین در تبصره ۲ این ماده آمده که سازمان مدیریت و برنامه ریزی و وزارت امور اقتصادی و دارائی نسبت به تهیه لوائح لازم برای اصلاح قوانین و مقررات مالی، اداری و استخدامی و بودجه ریزی کشور اقدام نماید به نحوی که نظام موجود تبدیل به نظام کنترل نتیجه و محصول گردد. بنابراین باید خوش بینانه منتظر اجرای قانون برنامه چهارم توسعه باشیم.

پی‌نوشت‌ها

- ۱- امامی، محمد، کلیات حقوق مالی، نشر میزان، چاپ اول، بهار ۱۳۸۴، صفحه ۱۷۲.
- ۲- فرزیب، علی رضا، بودجه ریزی دولتی در ایران، مرکز آموزش مدیریت دولتی، چاپ سوم، ۱۳۷۶، صفحه ۱۱۰.
- ۳- همان منبع.
- ۴- ماده ۵۳ قانون محاسبات عمومی مصوب ۱۳۷۶.
- ۵- روزنامه کیهان مورخ ۱۱/۳/۱۳۸۴
- ۶- طباطبایی، منوچهر، حقوق اداری، انتشارات دانشگاه تهران، چاپ هفتم، ۱۳۷۱، صفحه ۴۹.
- ۷- محسنی، عباس، نظری بر اصلاحات بودجه سال ۱۳۸۱ کل کشور، فصلنامه دانش حسابرسی، دیوان محاسبات کشور، سال دوم (شماره ۴، تابستان ۱۳۸۱) صفحات ۷-۵.
- ۸- دفتر بررسی های اقتصادی، بررسی عملکرد وزارت امور اقتصادی و دارایی ۱۳۷۹-۱۳۷۶، مجلس پژوهش، نشریه مرکز پژوهش های مجلس، سال ۸، شماره ۳، صفحه ۱۶.
- ۹- محسنی، عباس، منبع پیشین، صفحات ۷-۵.
- ۱۰- باباجانی، جعفر، تحلیلی نظری پیرامون سیستم نظارت مالی کشور از منظر پاسخ گویی، مجله دانشکده مدیریت دانشگاه تهران، سال دوم، (شماره ۳۱، بهار ۱۳۸۲) صفحات ۱۲۴-۱۱۵.
- ۱۱- اداره کل هماهنگی و تلفیق بودجه، گزارشی پیرامون تفریغ بودجه سال ۱۳۸۱ کل کشور، فصلنامه دانش حسابرسی، دیوان محاسبات کشور، سال سوم (شماره ۷، بهار ۱۳۸۲)، صفحه ۱۶.
- ۱۲- نظرات کلی دیوان محاسبات کشور در مورد گزارش تفریغ بودجه سال ۱۳۸۱، فصلنامه دانش حسابرسی، دیوان محاسبات کشور، سال چهارم (شماره ۱۱، بهار ۱۳۸۳) صفحه ۶.
- ۱۳- روزنامه کیهان ۱۱/۳/۱۳۸۴، اظهارات رئیس کمیسیون برنامه و بودجه مجلس شورای اسلامی
- ۱۴- گفتگو با دکتر جعفر باباجانی عضو هیأت

علمی دانشگاه علامه طباطبایی، ۲۴/ ۳/ ۱۳۸۴

۱۵- دفتر بررسی های اقتصادی، بررسی عملکرد وزارت امور اقتصادی و دارایی (۱۳۷۹-۱۳۷۶) منبع پیشین، صفحه ۱۷

۱۶- گفتگو با آقای اصغر سمعی، مسؤول دفتر حقوقی و امور مجلس دیوان محاسبات ۲۳/ ۳/ ۱۳۸۴

۱۷- بررسی عملکرد وزارت امور اقتصادی و دارایی (۱۳۷۹-۱۳۷۶)، منبع پیشین، صفحه ۱۷

۱۸- زیرا این مراجع وابسته به دستگاه اداری هستند و اکثریت اعضای آن از عناصر اداری تشکیل می‌شوند و تصمیمات مراجع مزبور دارای آثار قضایی است، رجوع کنید به دکتر امامی منبع پیشین، صفحه ۴.

۱۹- ماده ۲ قانون تشکیل سازمان بازرسی کل کشور مصوب ۱۹ مهر ۱۳۶۶. با اصلاحیه های بعدی، برای آگاهی بیشتر مراجعه کنید به صفحه ۲۴ پایان نامه نگارنده تحت عنوان ارزیابی سازوکارهای قانونی کنترل مالی دستگاه های دولتی در ایران به راهنمایی دکتر محمد امامی ۱۳۸۴

۲۰- اصل ۱۷۳ قانون اساسی

۲۱- تبصره ۱ ماده ۱۱ قانون دیوان عدالت اداری مصوب ۱۳۶۶.

۲۲- مواد ۷ و ۲۳ قانون دیوان محاسبات

۲۳- تبصره ۱ و ۲ ماده ۲۳ قانون دیوان محاسبات

۲۴- تبصره ۳ ماده ۲۳ و تبصره های ۱ و ۲ ماده ۲۸ و ماده ۲۹ قانون دیوان محاسبات

۲۵- به عنوان مثال دیوان محاسبات کشور فنلاند تحت عنوان «سازمان حسابرسی دولتی» با آن که زیر نظر قوه مقننه است، در صورت ایراد ضرر و زیان به دولت مسؤولیت دارد، نسبت به افساء، اصلاح و رفع سوء جریانات مالی اقدامات لازم را به انجام برساند، برای اطلاع بیشتر مراجعه کنید به فصلنامه دانش حسابرسی، دوره جدید، سال دوم، (شماره ۲، بهار ۱۳۸۱)، صفحه ۸۱

۲۶- تعارض ماده ۵۹۸ قانون مجازات اسلامی با تبصره ۲ ماده ۲۳ قانون دیوان محاسبات، با این توضیح که به موجب تبصره ۲ ماده ۲۳ قانون مذکور، دیوان محاسبات، صلاحیت صدور حکم به جبران ضرر و زیان دارد در صورتی که ماده ۵۹۸ قانون مجازات اسلامی در خصوص مجازات جرم مصرف مازاد بر اعتبار، الزام به جبران خسارات وارده، پرداخت اجرت المثل، ۷۴ ضربه شلاق و جزای نقدی معادل مال انتفاعی اگر نفعی به مرتکب رسیده باشد، مقرر نموده است.

۲۷- انابه به معنی خاص عبارت است از حالت توقف رسیدگی و اظهار نظر یک دادگاه بر ثبوت امر دیگری در دادگاه دیگر (اعم از مدنی

و کیفری و اداری) رک به جعفری لنگرودی، محمد جعفر، ترمینولوژی حقوق، صفحه ۸۵

۲۸- شیرازی، علی، سخنی در صلاحیت دیوان محاسبات کشور (قسمت دوم) دانش حسابرسی، دوره جدید، سال سوم (شماره ۹، پاییز ۱۳۸۲) صفحه ۵۹

۲۹- نصیری، مرتضی، ملاحظه‌های پیرامون شرکت های دولتی، نشریه مرکز پژوهش های مجلس، سال دوم، (شماره ۳۸، تابستان ۱۳۸۲)، صفحات ۱۶۴-۱۶۳

۳۰- نادریان، هوشنگ، تحلیل شرکت های دولتی و بخش عمومی، فصلنامه دانش حسابرسی، دوره جدید، سال دوم، (شماره ۶، زمستان ۱۳۸۱) صفحه ۶۳

۳۱- با این توضیح که در نتیجه این عدم همخوانی حجم کار با نیروی انسانی در عمل موجب شده که حسابرسان دیوان نظارت خود را به طور نمونه‌ای انجام دهند و از رسیدگی و انجام عملیات حسابرسی تک تک اسناد و مدارک مالی بازمانند. (رک به امامی، محمد، کلیات حقوق مالی، نشر میزان، چاپ اول، بهار ۸۴، صفحه ۱۸۸)

۳۲- اصول ۸۸، ۸۹ و بند ۱۰ اصل ۱۱۰ قانون اساسی

۳۳- اصل ۵۵ قانون اساسی

۳۴- امامی، محمد، منبع پیشین، صفحه ۱۷۴

۳۵- ماده ۱۰۳ قانون محاسبات عمومی

۳۶- حسینی عراقی، سیدحسین، نقش قوانین و مقررات مالی و محاسباتی کشور در شفافیت صورت حساب عملکرد بودجه، فصلنامه دانش حسابرسی دوره جدید، سال اول، (شماره ۱، تابستان ۱۳۸۱)، صفحه ۳۸

۳۷- حسینی عراقی، سیدحسین، منبع پیشین، صفحه ۳۶

۳۸- حسینی عراقی، سیدحسین، گزارش تفریغ بودجه هدف است یا وسیله؟، فصلنامه دانش حسابرسی، دوره جدید، سال دوم، (شماره ۶، زمستان ۱۳۸۱)، صفحات ۲۷-۲۶

۳۹- بررسی عملکرد وزارت امور اقتصادی و دارایی (۱۳۷۹-۱۳۷۶)، منبع پیشین، صفحه ۱۶

۴۰- اصل ۵۵ قانون اساسی

۴۱- حسینی عراقی، سیدحسین، نقش قوانین و مقررات مالی و محاسباتی کشور در شفافیت صورت حساب عملکرد بودجه، منبع پیشین، صفحه ۴۱

