

مقایسه قانون دیوان محاسبات کشور جمهوری اسلامی ایران با قانون حسابرسی جمهوری مردمی چین

چکیده

در این مقاله دیوان محاسبات ایران و اداره ملی حسابرسی چین با هم مقایسه می‌شوند و اهداف و وظایف هر یک از آن‌ها در مقایسه با هم مورد بحث و بررسی قرار می‌گیرد.

| ردیف | شرح | قانون دیوان محاسبات کشور جمهوری اسلامی ایران | قانون حسابرسی جمهوری خلق چین |
|------|---|---|---|
| ۱ | اهداف و روش‌های نیل به آن‌ها | تأکید بر وظیفه پاسداری از بیت‌المال. | تأکید بر نظارت دولتی، استمرار نظم مالی، ترویج حکومت منزه از فساد. |
| ۲ | استقلال مؤسسات حسابرسی و حسابرسان | تأکید بر اعمال اختیارات نظارتی بدون دخالت سازمان‌ها و اشخاص (با عنایت به موازین حرفه‌ای). | تأکید بر اعمال اختیارات نظارتی بدون دخالت سازمان‌ها و اشخاص. |
| ۳ | خصوصیات مؤسسات حسابرسی و حسابرسان | تأکید بر صلاحیت‌های اخلاقی و حرفه‌ای مورد نیاز (با عنایت به موازین حرفه‌ای). | تأکید بر صلاحیت‌های اخلاقی و حرفه‌ای مورد نیاز. |
| ۴ | وظایف و اختیارات عمومی وظایف و اختیارات استثنایی | تأکید بر تحقیق و تفحص و مکاتبه در تمام امور مالی کشور. - تأکید بر وظایف و اختیارات هیأت‌های مستشاری، هیأت عمومی، دادسرا و محکمه تجدیدنظر. | تأکید بر نظارت بر اجرای بودجه دولت، نظارت بر بانک مرکزی، پروژه‌های عمرانی و شرکت‌ها. - اختیارات متوقف ساختن فعالیت‌های خلاف قانون دستگاه‌ها، درخواست تعلیق تخصیص و جوه آن‌ها و پیشنهاد اصلاح قوانین |
| ۵ | سازمان و تشکیلات | - وجود تشکیلات استثنایی هیأت‌های مستشاری، دادسرا و محکمه تجدیدنظر. - دیوان تحت نظر قوه مقننه می‌باشد. انتخاب رئیس کل و دادستان توسط نمایندگان مجلس شورای اسلامی انجام می‌پذیرد. | - مؤسسات حسابرسی تحت نظر مدیریت مربوطه و نظارت مؤسسات حسابرسی بالاتر می‌باشند. - مؤسسات حسابرسی تحت نظر قوه مجریه هستند. |
| ۶ | تکالیف دستگاه‌ها در قبال مؤسسات حسابرسی و حسابرسان | - مکلف بودن دستگاه‌ها به پاسخگویی و همکاری با دیوان محاسبات. - در صورت احراز تخلف، محکومیت به مجازات اداری و در صورت احراز جرم ارجاع آن به قوه قضائیه برای تعقیب کیفری. | - مکلف بودن دستگاه‌ها به پاسخگویی و همکاری با مؤسسات حسابرسی. - در صورت احراز تخلف و جرائم ارجاع آن به مراجع قضایی جهت تعقیب کیفری و جزایی. |



مستقل حسابرسی تأسیس نشده بود. بعد از اصلاح قانون اساسی در سال ۱۹۸۲، مجلس تصمیم گرفت تا سامانه مستقل حسابرسی و نظارتی را در چین پیاده کند. بر اساس قانون اساسی جدید، در سال ۱۹۸۳ اداره ملی حسابرسی تأسیس شد و به عنوان یک وزارتخانه در دولت قلمداد شد. حکومت‌های استان‌ها، شهرهای بزرگ و شهرستان‌ها مؤسسات حسابرسی خود را تأسیس و حسابرسی اندک‌اندک در سراسر کشور اعمال گردید. در سال ۱۹۹۴ قانون حسابرسی رسماً اعلام و از اول ژانویه ۱۹۹۵ به اجرا گذاشته شد.

مقایسه‌ی قانون دیوان محاسبات کشور و قانون حسابرسی

چین^۱

۱- (اهداف، روش‌های رسیدن به هدف و دیدگاه‌های مؤثر در

تدوین قوانین حسابرسی)

در قانون دیوان اهداف عبارتند از اعمال کنترل و نظارت مستمر مالی به مقدار پاسداری از اموال مردم (بیت‌المال). روش‌های رسیدن به هدف عبارتند از کنترل عملیات و

واژگان کلیدی

دیوان محاسبات کشور - اداره‌ی ملی حسابرسی - کنترل و نظارت - بودجه - درآمدها - هزینه‌ها - گزارش حسابرسی - حسابرس - حسابرسی - مجلس - استقلال حسابرس - ویژگی‌های حسابرس - وظایف - اختیارات - موارد استثنایی - تشکیلات - دستگاه‌های تحت رسیدگی.

دیبچه

بررسی و مقایسه‌ی قوانین کشورها با یکدیگر به منظور مطالعه‌ی تطبیقی آن‌ها روش مفیدی است که خواننده را با قانون سایر کشورها و نکات جدید و آموزنده‌ی آن آشنا می‌سازد. این امر راه مناسبی برای اطلاع از نقاط ضعف و قوت قوانین به شمار می‌رود که به کمک آن می‌توان با الگوبرداری مناسب و به جا از مطالب مفید، سازنده و مترقی قوانین سایر کشورها هر چه بیشتر بر غنای قوانین خودی افزود و از نارسایی‌های آن‌ها کاست. بنا به دلایل یاد شده مطالعه‌ی تطبیقی قانون دیوان محاسبات و قانون حسابرسی چین در دستور کار قرار گرفت. قبل از ورود به بحث، نخست تاریخچه‌ی دیوان محاسبات و اداره ملی حسابرسی چین به طور مختصر و به عنوان پیش زمینه مورد اشاره قرار می‌گیرد.

دیوان محاسبات کشور در سال ۱۲۹۰ ه. ش بر طبق اصولی از قانون اساسی انقلاب مشروطیت تأسیس شد و نخستین قانون آن به تصویب رسید. در سال‌های ۱۳۱۲ و ۱۳۵۲ قانون دیوان مورد تجدید نظر قرار گرفت. بر اساس قوانین این سال‌ها، دیوان از سازمان‌های وابسته به وزارت امور اقتصادی و دارایی بود. بعد از پیروزی انقلاب اسلامی، بر اساس اصول ۵۴ و ۵۵ قانون اساسی مصوب ۱۳۵۸ از وزارت یاد شده منفک شد و مستقیماً زیر نظر مجلس شورای اسلامی قرار گرفت. قانون دیوان در سال ۶۱ به تصویب رسید و در سال‌های ۶۲، ۶۳ و ۷۰ (اصلاحاتی در آن به عمل آمد.

اعمال سامانه نظارت مالی در چین از طریق حسابرسی و به شیوه‌ی امروزی آن به سال‌های پس از انقلاب (۱۹۱۱) باز می‌گردد که تا سال ۱۹۸۳ حسابرسی زیر رهبری حزب کمونیست و از طریق وزارت اقتصاد اعمال می‌شد. بنابراین تا این تاریخ مؤسسه‌ی

تأکید قرار گرفته است، آن‌ها باید فارغ از هر گونه تأثیرپذیری از جریان‌ها و عوامل سیاسی اجتماعی و مالی، روابط شخصی یا اجتماعی و به دور از پیشداوری انجام وظیفه کنند. همچنین نباید هیچ‌گونه سابقه‌ی همکاری یا معاملات تجاری با دستگاه یا اشخاص مرتبط با موضوع رسیدگی داشته باشند.^۶ در ضمن بر اساس قانون دیوان، اعتبار دیوان جداگانه در لایحه بودجه کل کشور منظور می‌شود.

بر اساس قانون حسابرسی چین، مؤسسات حسابرسی، باید به صورت مستقل و بدون دخالت هیچ نهاد یا سازمان عمومی یا شخص اختیارات نظارتی خود را از طریق حسابرسی و مطابق با قانون اعمال نمایند. هیچ سازمان یا شخصی نمی‌تواند مانع حسابرسان شده یا در مقابل انجام وظایف قانونی آن‌ها اشکال تراشی کند. چنانچه حسابرسان نسبت به دستگاه‌ها یا امور تحت رسیدگی ذینفع باشند باید از انجام حسابرسی خودداری کنند. وجوه مورد نیاز مؤسسات حسابرسی برای انجام وظایف باید در بودجه‌ی حکومت‌های استان‌ها، شهرهای بزرگ و شهرستان‌ها پیش‌بینی و تضمین شده باشد.

۳- (ویژگی مؤسسه‌های حسابرسی و حسابرسان)

با عنایت به موازین رفتار حرفه‌ای دیوان محاسبات خصوصیات کارکنان دیوان عبارت است از توکل به خداوند متعال، حقیقت‌یابی، علت‌یابی، صداقت و درستکاری، امانت و رازداری، مناعت طبع، شجاعت و شهامت، بی‌طرفی و صحت عمل، استقلال رای، اعتمادسازی، صلاحیت‌های حرفه‌ای، حسن تدبیر، قانون‌گرایی پویا، انضباط حرفه‌ای و پاسخ‌گویی.

در قانون حسابرسی چین ویژگی مؤسسات حسابرسی و حسابرسان عبارت است از مستقل و بی‌طرف بودن، عمل‌گرایی و واقع‌بینی، منزه بودن از فساد و دستکاری، راز نگهدار بودن، دانش و توانایی حرفه‌ای. هم‌چنین حسابرسان ذینفع در دستگاه تحت رسیدگی از انجام حسابرسی ممنوع هستند.^{۱۰}

۴- (وظایف، مسؤولیت‌ها و اختیارات)

در قانون دیوان محاسبات: حسابرسی یا رسیدگی به تمامی حساب‌های درآمد و هزینه و سایر دریافت‌ها و پرداخت‌ها و صورت‌های مالی، موجودی اموال و دارایی‌ها، حساب کسری



فعالیت‌های مالی، بررسی و حسابرسی وجوه مصرف‌شده و درآمدها و سایر منابع تأمین اعتبار، تهیه و تدوین گزارش تفریح بودجه به انضمام نظرات دیوان و ارائه‌ی آن به مجلس. دیدگاه مؤثر در تدوین این قانون همانا پاسداری از بیت‌المال است.

در قانون حسابرسی چین اهداف و روش‌های رسیدن به آن‌ها عبارتند از بررسی، کنترل و نظارت بر اجرای بودجه، حساب‌های نهایی، درآمدها، هزینه‌ها، دارایی‌ها، بدهی‌ها، سود و زیان، سرمایه و ارائه‌ی گزارش‌های سالانه حسابرسی (فراهم شده به وسیله مؤسسات حسابرسی) توسط هیأت دولت و حکومت‌های مردمی محلی در سطح شهرستان یا بالاتر به کمیته‌های دائمی مجالس سطوح مربوط به خود^۲، دیدگاه‌های مؤثر در تدوین این قانون عبارتند از تقویت نظارت دولتی از طریق حسابرسی، استمرار نظم مالی و اقتصادی کشور، ترویج و ایجاد یک حکومت منزه از فساد و اطمینان از توسعه‌ی سالم اقتصادی.

۲- (استقلال مؤسسات حسابرسی و حسابرسان)

در موازین رفتار حرفه‌ای دیوان^۵ استقلال رأی حسابرسان مورد

ابواب جمعی و تخلفات مالی و اختلاف حساب. بررسی کنترل‌های داخلی، روش‌ها و دستورالعمل‌های مناسب مالی، وقوع عملیات مالی در دستگاه‌ها. ارائه‌ی گزارش تخلفات رئیس جمهوری و وزرا به مجلس و اعلام جرائم عمومی به مراجع قضایی. تعیین مکان رسیدگی، تهیه‌ی میکروفیلم و میکروفیش از اسناد و امحاء آن‌ها، تعیین نحوه‌ی بایگانی اسناد دستگاه‌ها. رسیدگی به موارد ارجاعی از طرف مجلس، تحقیق و تفحص و مکاتبه در تمامی امور مالی کشور. تهیه‌ی سازمان تفصیلی دیوان، تأمین و استخدام کادر متخصص و مورد نیاز و رسیدگی به حساب‌های سال جاری و سال گذشته‌ی دستگاه‌ها^{۱۱}. در ضمن وظایف، مسؤلیت‌ها و اختیارات رئیس دیوان محاسبات کشور عبارتند از پیشنهاد اعضاء هیأت‌های مستشاری دیوان به مجلس به منظور انتخاب آن‌ها،

ارجاع دادخواست دادستان دیوان به هیأت‌های مستشاری، ریاست هیأت عمومی دیوان، تهیه و اجراء طرح تشکیلات و آئین‌نامه اجرایی دیوان، و اداره‌ی امور مالی (تشخیص، تعهد و تسجیل هزینه‌ها)، استخدامی و اداری دیوان.^{۱۳}

دیوان محاسبات در انجام وظایفش مجاز به استفاده از خدمات حسابرسان بخش خصوصی است.^{۱۴}

در قانون حسابرسی چین: نظارت اداره ملی حسابرسی بر اجرای بودجه‌ی دولت مرکزی و نظارت بر بانک مرکزی و ارائه‌ی گزارش به نخست‌وزیر. نظارت مؤسسات حسابرسی بر ادارات دولتی مربوط به قلمروی آن‌ها و بر ادارات دولتی مربوط به قلمروی مؤسسه‌های حسابرسی مادون آنها و ارائه‌ی گزارش به حکومت‌های مربوطه و به مؤسسات حسابرسی سطوح بالاتر و نیز نظارت بر سازمان‌های پولی، شرکت‌ها، مؤسسات و پروژه‌های عمرانی، نظارت بر پروژه‌های وابسته به کمک‌ها و وام‌های سازمان‌های بین‌المللی و دولت‌های خارجی و همچنین بر صندوق‌های تأمین اجتماعی و سازمان‌های خیریه و بر موارد خاص

درآمد و هزینه‌ای و بر مواردی که توسط دیگر قوانین نسبت به حسابرسی آن‌ها تصریح شده است. مؤسسات حسابرسی می‌توانند دستگاه‌ها را ملزم به ارائه‌ی موارد مورد نیاز حسابرسی کرده و آن موارد را رسیدگی کنند، از اشخاص یا واحدهای مرتبط تحقیق کنند و با رعایت اسرار دولتی و تجاری نتایج رسیدگی را منتشر سازند. مؤسسات حسابرسی باید به دلیل عدم ارائه یا تأخیر در ارائه‌ی اطلاعات، عدم پذیرش یا ممانعت در مقابل حسابرسی به دستگاه‌تذکر داده خواستار اصلاح رویه آن‌ها شوند.

مؤسسات حسابرسی به اقدامات غیرقانونی دستگاه‌ها راجع به درآمدها، هزینه‌ها، دارایی‌ها و اقدامات مغایر با بودجه و مخالف با مقررات درآمدهای رسیدگی کرده، نظرات خود را مبنی بر بازگشت درآمدها و دارایی‌ها و مجازات اداری و جریمه‌ی متخلفان ارائه می‌دهند. مؤسسات حسابرسی بر

شرکت‌های حسابرسی عمومی که به صورت مستقل حسابرسی می‌کنند نظارت دارند. در صورتی که حسابرس از وظایف و اختیاراتش سوء استفاده کند، درگیر امور غیرقانونی شود، در انجام وظایف مسامحه نماید، مجازات اداری به وی تعلق می‌گیرد و در صورت انجام جرم و جنایت از بابت مسؤلیت کیفری اقدامات، بازخواست می‌شود.^{۱۶۱۵}

۴-۱- (وظایف، مسؤلیت‌ها و

با عنایت به موازین رفتار حرفه‌ای دیوان

محاسبات خصوصیات کارکنان دیوان

عبارت است از توکل به خداوند متعال،

حقیقت‌یابی، علت‌یابی، صداقت و

درستکاری، امانت و رازداری، مناعت طبع،

شجاعت و شهامت، بی‌طرفی و صحت عمل،

استقلال رای، اعتمادسازی، صلاحیت‌های

حرفه‌ای، حسن تدبیر، قانون‌گرایی پویا،

انضباط حرفه‌ای و پاسخ‌گویی

(اختیارات استثنایی)

به علت پیش‌بینی تشکیلات استثنایی در قانون دیوان شامل هیأت‌های مستشاری، هیأت عمومی، دادسرا، محکمه تجدیدنظر و دفتر دیوان (برخلاف قانون حسابرسی چین)، وظایف، مسؤلیت‌ها و اختیارات استثنایی دیوان عبارتند از:

الف - وظایف، مسؤلیت‌ها و اختیارات هیأت‌های مستشاری در رسیدگی‌ها و انشاء رأی از جمله در مورد عدم ارائه‌ی اسناد و مدارک، ایجاد موانع و محظورات، عدم رعایت قوانین و مقررات، سوء استفاده، غفلت، تسامح، تصمیم نادرست، کسری ابواب جمعی، تعهدزائد بر اعتبار، عدم واریز در آمد و سپرده، عدم پرداخت

نابود کردن موارد مورد رسیدگی و هم‌چنین اقدامات دستگاه‌ها در زمینه‌ی مخفی کردن یا واگذار کردن دارایی‌های غیرقانونی و نیز فعالیت‌های مغایر با قانون دستگاه‌ها در ارتباط با درآمد و هزینه را متوقف کنند. در صورت عدم موفقیت در متوقف ساختن موارد یاد شده، مؤسسات حسابرسی باید به ادارات دارایی و مراجع قانونی ذی‌صلاح اعلام کنند که برای فعالیت‌های غیرقانونی دستگاه‌ها، تخصیص وجوه یا استفاده از وجوهی را که قبلاً تخصیص داده شده است را به حال تعلیق درآورند. این اقدام نباید مانع فعالیت‌های تجاری، تولیدی و اجرایی قانونی دستگاه‌ها شود.

اگر مؤسسات حسابرسی ملاحظه کنند که مقررات ادارات مافوق دستگاه‌های تحت رسیدگی راجع به درآمدها و هزینه‌ها ناقض قانون یا مقررات است و با این وجود توسط دستگاه‌ها به اجراء درآمده است، باید به ادارات مافوق مورد اشاره پیشنهاد اصلاح دهند. چنانچه ادارات مذکور در انجام اصلاحات کوتاهی کنند، مؤسسات حسابرسی باید موضوع را به سازمان‌های ذی‌صلاح خود ارجاع دهند تا مطابق قانون تعیین تکلیف شود.^{۲۲}

۵- (سازمان و تشکیلات)

دیوان زیر نظر مجلس (قوه‌ی مقننه) است. اداره‌ی مرکزی آن در پایتخت بوده و در استان‌ها دارای تشکیلات است. در قانون دیوان، رئیس، معاون، مشاور، حسابرس، کارشناس فنی حسابرسی و مستخدم اداری پیش‌بینی شده است. علاوه بر این موارد، برخلاف قانون حسابرسی چین، برای دیوان تشکیلات استثنایی در نظر گرفته شده است که عبارتند از هیأت‌های مستشاری شامل سه تا هفت هیأت و هر هیأت مرکب از سه مستشار، هیأت عمومی متشکل از رئیس، دادستان و حداقل سه چهارم مستشاران دیوان، دادرسی دیوان متشکل از یک دادستان، تعدادی دادیار و یک دفتر، محکمه‌ی تجدیدنظر متشکل است از یک نفر حاکم شرع به انتخاب رئیس قوه‌ی قضائیه و دو مستشار به انتخاب رئیس دیوان و دفتر دیوان، انتخاب

تعهدات دولت، صدور رأی نسبت به گزارش‌های حسابرسان داخلی و خارجی دستگاه‌ها و گزارش‌های حسابرسان دیوان، محکوم کردن متخلفین به مجازات‌های اداری و جبران ضرر و زیان وارده، ارسال جرائم به مراجع قضایی، ارائه‌ی اسناد و مدارک مورد تقاضای دادستان دیوان، اعاده‌ی دادرسی و تصحیح و رفع ابهام آراء.^{۱۷}

ب- وظایف، مسؤولیت‌ها و اختیارات هیأت عمومی دیوان در مورد ایجاد هماهنگی و وحدت رویه در انجام وظایف هیأت‌های مستشاری، صدور رأی در خصوص تفریغ بودجه و گزارش نهایی آن و سایر مواردی که رئیس دیوان تشکیل هیأت عمومی را لازم بداند.^{۱۸}

ج- وظایف، مسؤولیت‌ها و اختیارات دادگاه تجدیدنظر مبنی بر رسیدگی به تقاضای تجدیدنظر (رسیدگی به موارد اعتراض و صدور حکم و تصحیح و رفع ابهام احکام).^{۱۹}

د- وظایف، مسؤولیت‌ها و اختیارات دفتر دیوان مبنی بر تعیین و ابلاغ وقت رسیدگی و ابلاغ آراء هیأت‌های مستشاری و محکمه‌ی تجدیدنظر.^{۲۰}

ه- وظایف، مسؤولیت‌ها و اختیارات دادستان دیوان مبنی بر مراجعه‌ی شخصی به دستگاه‌ها برای انجام وظیفه، تنظیم دادخواست علیه

مسئول یا مسؤولان امر به علت عدم ارائه‌ی موارد مورد نیاز حسابرسی در موعد مقرر یا به علت کسری ابواب جمعی و اعلام مراتب و ارسال دادخواست به رئیس دیوان جهت طرح در هیأت‌های مستشاری. ابلاغ آراء دیوان، ارسال آراء به دارائی، مراقبت در اجراء آراء، ارجاع آراء به مرجع تجدیدنظر و اعلام مراتب عدم اجراء آراء به مجلس.^{۲۱}

وظایف، مسؤولیت‌ها و اختیارات استثنایی مؤسسه‌های حسابرسی چین: مؤسسه‌های حسابرسی می‌توانند اقدامات دستگاه‌ها در زمینه‌ی عوض کردن، پنهان کردن، تحریف کردن و

در قانون حسابرسی چین ویژگی مؤسسات حسابرسی و حسابرسان عبارت است از مستقل و بی‌طرف بودن، عمل‌گرایی و واقع‌بینی، منزله بودن از فساد و دستکاری، رازنگهدار بودن، دانش و توانایی حرفه‌ای. همچنین حسابرسان ذی‌نفع در دستگاه تحت رسیدگی از انجام حسابرسی ممنوع هستند

و برکناری رئیس و دادستان دیوان به پیشنهاد کمیسیون دیوان محاسبات و بودجه‌ی مجلس و با تصویب اکثریت نمایندگان مجلس.^{۲۳}

اداره‌ی ملی حسابرسی چین توسط هیأت دولت (قوه مجریه) بنیان‌گذاری شده است و به رهبری نخست‌وزیر اداره می‌شود. رئیس اجرایی آن حسابرس کل است.^{۲۴} مؤسسات حسابرسی در سراسر کشور زیر نظر مدیریت مربوط به خود و مدیریت و نظارت مؤسسات حسابرسی سطوح بالاتر از خود قرار دارند. چنانچه کار اقتضا کند از حسابرسان مقیم مناطق و قلمروی زیر نظر حسابرسی استفاده می‌شود. تعیین قلمروی حسابرسی مؤسسات حسابرسی بر اساس دستگاه‌های موجود در قلمروی هر مؤسسه و این‌که از نظر مالی یا مدیریتی کدام مؤسسه‌ی حسابرسی تابع دیگری است، می‌باشد. در صورت بروز اختلاف میان دو مؤسسه‌ی حسابرسی راجع به قلمرو، مؤسسه‌ی حسابرسی مافوق طرفین منازعه، حکم موضوع را معین می‌سازد. مؤسسات حسابرسی سطوح پایین‌تر می‌توانند با اجازه‌ی مؤسسات حسابرسی سطوح بالاتر، اموری را که در قلمروی رسیدگی مؤسسات حسابرسی سطوح بالاتر قرار دارند را بررسی کنند.

مؤسسات حسابرسی سطوح بالاتر می‌توانند مستقیماً موضوعات مهم‌تر را که در قلمروی مؤسسات حسابرسی سطوح پایین‌تر قرار دارند را حسابرسی نمایند.

مسؤولان مؤسسات حسابرسی باید مطابق روش‌های قانونی نصب یا عزل شوند. هیچ‌یک از آن‌ها نمی‌توانند بر اساس میل و سلیقه، برکنار یا مجدداً به کار منصوب شوند مگر این‌که از نظر ارتکاب به اعمال غیرقانونی گناهکار شناخته شوند یا مسامحه کار تلقی گردند یا شایستگی انتصاب به کار نداشته باشند.^{۲۵}

۶- (تکالیف دستگاه‌ها)

در قانون دیوان محاسبات: دستگاه‌ها مکلفند حساب‌های درآمد و هزینه، صورتهای مالی، اسناد و مدارک مربوطه را به نحوی که دیوان تعیین می‌کند تحویل دهند. تمام مقامات کشور، قوای سه‌گانه، سازمان‌ها و اداره‌های تابعه، تمامی اشخاص و سازمان‌هایی که به نحوی از انحاء از بودجه کل کشور استفاده می‌کنند مکلف به پاسخ‌گویی مستقیم به دیوان هستند.

ایجاد موانع و محظورات غیرقابل توجیه از ناحیه‌ی مسؤولان ذیربط دستگاه‌ها در قبال ممیزین و یا حسابرس‌ها و سایر کارشناسان دیوان و هم‌چنین عدم ارائه‌ی مدارک و موارد مورد نیاز حسابرسی در موعد مقرر به دیوان از جمله مواردی است که هیأت‌های مستشاری نسبت به آن‌ها رسیدگی و انشاء رأی می‌نمایند. دستگاه‌ها باید فعالیت‌های مالی خود را مطابق با قوانین و مقررات انجام دهند. در صورت احراز وقوع تخلف از جانب دستگاه‌ها، هیأت‌های مستشاری آن‌ها را به جبران ضرر و زیان و در صورت لزوم به مجازات‌های اداری محکوم می‌کنند و در صورت احراز وقوع جرم علاوه بر جبران ضرر و زیان و مجازات اداری، پرونده برای تعقیب کیفری به مراجع قضایی ارسال می‌شود.^{۲۶}

در قانون حسابرسی چین: دستگاه‌ها باید سیستم حسابرسی داخلی خود را مطابق با قوانین دولتی ایجاد و بهبود بخشند. سیستم حسابرسی داخلی باید زیر نظر راهنمایی و نظارت حرفه‌ای مؤسسات حسابرسی قرار داشته باشد. دستگاه‌ها نباید موارد مورد رسیدگی را عوض کنند، پنهان، تحریف یا نابود سازند هم‌چنین



اداره‌ی ملی حسابرسی چین است. به طور خلاصه می‌توان گفت هر دو قانون از دیدگاه نظارت فنی محاسباتی و نظارت پارلمانی با یکدیگر مشابهت‌هایی دارند و از نظر نظارت قضایی با یکدیگر متفاوت هستند. در تکمیل مطالب یاد شده می‌توان به این موارد اشاره کرد:

۱- تدوین قوانین فوق‌الذکر بر اساس اصول پیش‌بینی شده در قوانین اساسی هر دو کشور می‌باشد.

۲- دیوان محاسبات به طور مستقیم زیر نظر مجلس (قوه‌ی مقننه) و اداره‌ی ملی حسابرسی چین زیر نظر دولت (قوه‌ی مجریه) قرار دارند.

۳- دیدگاه مؤثر در تدوین قانون دیوان، پاسداری از بیت‌المال است و دیدگاه مؤثر در تدوین قانون حسابرسی چین تقویت نظارت دولت، استمرار نظم مالی و اقتصادی کشور، ترویج و ایجاد حکومت منزه از فساد و اطمینان از توسعه‌ی سالم اقتصادی است.

۴- قوانین ذکر شده بالا بر انجام حسابرسی بر اساس قانون و هم‌چنین مطابقت فعالیت‌های مالی دستگاه‌ها با قوانین و مقررات تأکید دارند. دستگاه‌ها مکلف به پاسخ‌گویی و همکاری با سازمان‌های حسابرسی هستند، که در صورت احراز تخلف دستگاه‌ها، محکومیت به مجازات‌های اداری و در صورت احراز جرم، تعقیب کیفری توسط مراجع قضایی را در پی خواهد داشت.

۵- استقلال دیوان در موازین رفتار حرفه‌ای آن مطرح شده است، (اگرچه برخی مواد قانون دیوان به استقلال آن اشاره دارند) استقلال اداره‌ی ملی حسابرسی چین به طور مستقیم در قانون آن مورد اشاره قرار گرفته است. این امر در مورد ویژگی‌های حسابرسان نیز مصداق دارد.

۶- در قانون حسابرسی چین نظارت مؤسسات حسابرسی بر ادارات مربوط به قلمروی آن‌ها و بر ادارات مربوط به قلمروی مؤسسات حسابرسی مادون آن‌ها پیش‌بینی شده است.

۷- در قانون حسابرسی چین مؤسسات حسابرسی می‌توانند از اقدامات غیرقانونی دستگاه‌ها جلوگیری کنند و عدم تخصیص بودجه یا تعلیق بودجه‌ی تخصیصی را از مراجع ذی‌صلاح درخواست کنند.

۸- مؤسسات حسابرسی چین به هنگام مواجه شدن با

نباید دارای‌های تحت تصرف خود را که مغایر با قوانین به دست آمده، واگذار کرده یا مخفی کنند. دستگاه‌ها نباید از ارائه‌ی موارد خواسته شده برای حسابرسی امتناع ورزند یا در ارائه‌ی آن‌ها تأخیر داشته باشند و یا گزارش‌های نادرست ارائه دهند. دستگاه‌ها باید با مؤسسات حسابرسی همکاری نموده، شرایط کاری لازم را فراهم کنند و ظرف ده روز پاسخ خود را راجع به ایرادهای حسابرسی ارائه دهند.

حسابرسان برای انجام وظایف قانونی خود باید توسط قانون حمایت شوند. هیچ شخص یا سازمانی نمی‌تواند مانع حسابرسان شده، در مقابل انجام وظایف آن‌ها اشکال تراشی کند یا نسبت به آن‌ها اقدامات تلافی‌جویانه انجام دهد. دستگاه‌ها می‌باید فعالیت‌های مالی خود را مطابق با قوانین و مقررات انجام دهند. در صورت احراز وقوع تخلف از جانب دستگاه‌ها، مؤسسات حسابرسی خواستار مجازات اداری متخلف خواهند شد و در صورت احراز وقوع جرم، علاوه بر مجازات اداری، دستگاه‌ها از بابت مسؤولیت کیفری اقدامات توسط دادگستری تحت پیگرد قرار می‌گیرند.^{۲۷}

نتیجه‌گیری

مقایسه قانون دیوان محاسبات و قانون حسابرسی چین از دیدگاه اهداف، روش‌های رسیدن به هدف و دیدگاه‌های مؤثر در تدوین قوانین حسابرسی، استقلال، خصوصیات، وظایف، مسؤولیت‌ها و اختیارات سازمان‌های حسابرسی و حسابرسان، سازمان و تشکیلات حسابرسی، و تکالیف دستگاه‌های تحت رسیدگی مورد بحث و رسیدگی این نوشتار می‌باشد.

در مقایسه‌ی قانون دیوان محاسبات و قانون حسابرسی چین مواردی از مشابهت قوانین ملاحظه می‌شود این امر ناشی از ماهیت کار حسابرسی است که سازمان‌های حسابرسی گریزی از آن ندارند و به طور خلاصه عبارتند از: کنترل اجرای بودجه، عملیات مالی و درآمدها و هزینه‌های دستگاه‌ها و ارائه‌ی گزارش حسابرسی به قوه‌ی مقننه. هم‌چنین موارد مهمی از عدم تشابه دو قانون دیده می‌شود که در اصل ناشی از وجود تشکیلات استثنایی هیأت‌های مستشاری در دادسرا در دیوان و عدم وجود آن‌ها در

مقررات ناقض قوانین در دستگاه‌های تحت رسیدگی، می‌توانند از دستگاه‌ها و مراجع ذیصلاح درخواست کنند که آن موارد را اصلاح نمایند.

۹- در قانون دیوان تحقیق و تفحص و مکاتبه در تمامی امور مالی کشور پیش‌بینی شده است، هم‌چنین قوای سه‌گانه و سازمان‌ها و اداره‌های تابعه و اشخاصی که به نحوی از انحاء از بودجه‌ی کشور استفاده می‌کنند مکلف به پاسخ‌گویی هستند، این امر نیز در قانون حسابرسی چین پیش‌بینی شده است اما دامنه‌ی آن به گستردگی و شمولیت قانون دیوان نیست.

«خلاصه قانون دیوان محاسبات کشور، مصوب ۱۳۶۱»

ماده ۱- اهداف: اعمال کنترل و نظارت مستمر مالی به منظور پاسداری از بیت‌المال.

روش‌های رسیدن به هدف: کنترل عملیات و فعالیت‌های مالی، بررسی و حسابرسی وجوه مصرف شده و درآمدها و سایر منابع تأمین اعتبار، تهیه و تدوین گزارش تفریح بودجه به انضمام نظرات دیوان و ارائه‌ی آن به مجلس.

مواد ۲ لغایت ۸ - وظایف: حسابرسی درآمدها، هزینه‌ها، سایر

دریافت‌ها و پرداخت‌ها، صورت‌های مالی، اموال و دارائی‌ها، کسری ابواب جمعی، تخلف‌های مالی و اختلاف حساب. بررسی کنترل‌های داخلی، روش‌ها و دستورالعمل‌های مالی، وقوع عملیات مالی در دستگاه‌ها.

مواد ۹ لغایت ۲۲- سازمان و تشکیلات: دیوان زیر نظر مجلس است. انتخاب و برکناری رئیس و دادستان دیوان از طریق مجلس صورت می‌گیرد. دیوان دارای دادسرا (شامل یک دادستان و تعدادی دادیار)، هیأت‌های مستشاری، معاون، مشاور، حسابرس، کارشناس فنی حسابرسی و مستخدم اداری است. اعتبارات دیوان جداگانه در لایحه‌ی بودجه‌ی کل کشور منظور

می‌شود. رئیس دیوان اعضاء هیأت‌های مستشاری را برای انتخاب به مجلس معرفی می‌کند.

مواد ۲۳ لغایت ۳۶ - هیأت‌های مستشاری: وظایف هیأت‌های مستشاری از جمله در مورد عدم ارائه‌ی اسناد و مدارک، ایجاد موانع و محظورات، عدم رعایت قوانین، سوء استفاده، غفلت، تسامح، تصمیم نادرست، ... محکوم کردن متخلفان به مجازات‌های اداری و جبران ضرر و زیان و ارسال مجرمین به مراجع قضایی برای تعقیب کیفری.

دفتر دیوان: با وظیفه‌ی تعیین و ابلاغ وقت رسیدگی و ابلاغ آراء هیأت‌های مستشاری و آراء محکمه‌ی تجدیدنظر.

دادگاه تجدیدنظر: با وظیفه‌ی رسیدگی به تقاضای تجدیدنظر

و عضویت حاکم شرع و دو مستشار.

هیأت عمومی: با وظیفه‌ی ایجاد هماهنگی و وحدت رویه، و صدور رأی در مورد تفریح بودجه و با عضویت رئیس و دادستان و مستشاران دیوان.

وظایف دیوان مبنی بر ارائه‌ی گزارش تخلف‌های رئیس جمهور و وزرا به مجلس و ...

مواد ۳۷ لغایت ۴۷ - متفرقه:

تکالیف دستگاه‌ها مبنی بر تحویل موارد درخواستی دیوان. تکالیف تمام مقامات، قوای سه‌گانه، سازمان‌ها و

اداره‌های تابعه و اشخاص مبنی بر پاسخ‌گویی به دیوان. وظایف دیوان در مورد امحاء اسناد، رسیدگی به موارد رجایی از طرف مجلس، تحقیق و تفحص و مکاتبه در تمام امور مالی کشور ...

ماده‌ی واحده: وظایف دیوان مبنی بر رسیدگی به حساب‌های سال جاری و سال گذشته‌ی دستگاه‌ها و ...

«خلاصه قانون حسابرسی چین، مصوب ۱۹۹۴»

مواد ۱ لغایت ۶- کلیات: نظارت بر اجرای بودجه و درآمدها و هزینه‌ها از طریق حسابرسی به منظور رسیدگی به درستی، قانونی

در قانون دیوان تحقیق و تفحص و مکاتبه در تمامی امور مالی کشور پیش‌بینی شده است، هم‌چنین قوای سه‌گانه و سازمان‌ها و اداره‌های تابعه و اشخاصی که به نحوی از انحاء از بودجه‌ی کشور استفاده می‌کنند مکلف به پاسخ‌گویی هستند، این امر نیز در قانون حسابرسی چین پیش‌بینی شده است اما دامنه‌ی آن به گستردگی و شمولیت قانون دیوان نیست

بودن و اثربخشی آن‌ها و ارائه‌ی گزارش حسابرسی به دولت و مجلس هدف نهایی به شمار می‌رود.

دیدگاه‌های مؤثر در تدوین قانون حسابرسی: تقویت نظارت دولتی، استمرار نظم مالی و اقتصادی کشور، ترویج و ایجاد حکومت منزله از فساد، اطمینان از توسعه‌ی سالم اقتصادی.

خصوصیات مؤسسات حسابرسی و حسابرسان: مستقل و بی‌طرف بودن، عمل‌گرایی و واقع‌بینی، منزله از فساد و درستکاری، راز نگهداری.

مواد ۷ لغایت ۱۵ - مؤسسات حسابرسی و حسابرسان: اداره‌ی ملی حسابرسی توسط دولت تأسیس شده است و زیر نظر نخست‌وزیر است. رئیس اجرایی آن حسابرس کل است. مؤسسات حسابرسی زیر نظر مدیریت مربوط به خود و تحت نظارت مؤسسات حسابرسی سطوح بالاتر از خود قرار دارند و وجوه مورد نیاز آن‌ها در بودجه‌ی حکومت‌های مردمی سراسر کشور پیش‌بینی می‌شود.

ویژگی‌های حسابرسان: دانش و توانایی حرفه‌ای، عدم حسابرسی حسابرسان ذی‌نفع در دستگاه تحت رسیدگی.

مواد ۱۶ لغایت ۳۰ - مسؤولیت‌ها: نظارت مؤسسات حسابرسی بر ادارات دولتی مربوط به قلمروی خود و بر ادارات دولتی مربوط به قلمروی مؤسسات حسابرسی مادون. نظارت مؤسسات حسابرسی بر سازمان‌های پولی، شرکت‌ها، مؤسسات، پروژه‌های عمرانی، پروژه‌های وابسته به کمک‌ها و وام‌های سازمان‌های بین‌المللی و کشورهای خارجی، صندوق‌های تأمین اجتماعی و سازمان‌های خیریه و...

تعیین قلمروی حسابرسی مؤسسات حسابرسی بر اساس دستگاه‌های موجود در قلمروی هر مؤسسه و این‌که از نظر مالی یا مدیریتی کدام مؤسسه تابع دیگری است.

دستگاه‌ها ملزم به ایجاد و بهبود سیستم حسابرسی داخلی زیر نظارت مؤسسات حسابرسی هستند.

مواد ۳۱ لغایت ۳۶ - اختیارات: مؤسسات حسابرسی می‌توانند دستگاه‌ها را ملزم به ارائه‌ی موارد مورد نیاز حسابرسی کرده، از اشخاص و واحدهای مرتبط تحقیق کنند، فعالیت‌های مغایر با قانون را متوقف کرده و به دستگاه‌ها پیشنهاد دهند که مقررات خود

را اصلاح کنند. دستگاه‌ها از پنهان کردن، تحریف کردن، نابود کردن، عوض کردن اطلاعات و... منع شده‌اند.

مواد ۳۷ لغایت ۴۰ - روش‌ها: روش‌های اجرایی حسابرسی از تشکیل گروه‌های حسابرسی تا تهیه گزارش حسابرسی و ارزیابی و تصمیم‌گیری راجع به نحوه‌ی برخورد با موارد مغایر با قانون.

مواد ۴۱ لغایت ۴۹ - مسؤولیت قانونی: مؤسسات حسابرسی می‌توانند اقدامات غیرقانونی دستگاه‌ها را رسیدگی و یا متوقف سازند، به دستگاه‌ها به دلیل عدم ارائه یا تأخیر در ارائه‌ی اطلاعات، عدم پذیرش حسابرسی یا ممانعت در مقابل آن تذکر و هشدار دهند، نظر خود را برای اصلاح رویه دستگاه‌ها، بازگشت درآمدها و دارائی‌های غیرقانونی آن‌ها، مجازات اداری و جریمه‌ی متخلفان ارائه نمایند. تخلف‌ها و جرم‌های دستگاه‌ها و اقدامات علیه حسابرسان مشمول مجازات اداری شده و مسؤولیت کیفری دارد.

مواد ۵۰ و ۵۱ - پیوست‌ها: مقررات حسابرسی ارتش بر اساس این قانون تنظیم شده و قانون پیشین ملغی است.

منابع:

- ۱- قانون دیوان محاسبات کشور مصوب ۱۳۶۱ و اصلاحی ۱۳۷۰ و ۱۳۸۱.
- ۲- ماده واحده قانون اصلاح قانون و مقررات دیوان محاسبات مصوب ۱۳۶۲.
- ۳- موازین رفتار حرفه‌ای در دیوان محاسبات کشور مصوب ۱۳۸۳.
- ۴- قانون حسابرسی چین مصوب ۱۹۹۴.
- ۱- قانون دیوان محاسبات کشور مصوب ۱۳۶۱ و اصلاحیه‌های ۱۳۷۰ و ۱۳۸۱ و قانون حسابرسی چین مصوب ۱۹۹۴ مبنای مقایسه می‌باشند.
- ۲- ماده ۱ قانون دیوان محاسبات کشور مصوب ۱۳۶۱ و اصلاحیه ۱۳۷۰.
- ۳- حکومت‌های مردمی از سطح شهرستان به بالا دارای مجلس بوده، هر مجلس از کمیته دائمی برخوردار می‌باشد که در زمان عدم برپایی مجلس عهده‌دار وظایف آن می‌باشد.
- ۴- مواد ۱، ۲ و ۴ قانون حسابرسی چین مصوب ۱۹۹۴.
- ۵- با عنایت به این‌که موازین رفتار حرفه‌ای دیوان، همسو و مکمل قانون دیوان محاسبات ارزیابی می‌شود، بنابراین در مقایسه با قانون حسابرسی چین به آن اشاره شده است.
- ۶- بند ۹ موازین رفتار حرفه‌ای در دیوان محاسبات کشور مصوب ۱۳۸۳.
- ۷- ماده ۹ قانون دیوان محاسبات کشور مصوب ۱۳۶۱.
- ۸- مواد ۵، ۱۱ و ۱۵ قانون حسابرسی چین مصوب ۱۹۹۴.
- ۹- بندهای ۱ لغایت ۱۵ موازین رفتار حرفه‌ای در دیوان محاسبات کشور مصوب ۱۳۸۳.
- ۱۰- مواد ۶، ۱۲ و ۱۳ قانون حسابرسی چین مصوب ۱۹۹۴.

- ۱۱- مواد ۲ لغایت ۷، ۲۴، ۲۵، ۳۰، ۳۹، ۴۱، ۴۲ و ۴۴ قانون دیوان محاسبات کشور مصوب ۱۳۶۱ و اصلاحیه ۱۳۷۰ و تبصره ۱ و ۳ ماده واحد قانون اصلاح قانون و مقررات دیوان محاسبات مصوب ۱۳۶۲.
- ۱۲- لازم به ذکر است که مطالب مندرج در زمینه‌ی اهداف دیوان و روش‌های دیوان در رسیدن به هدف به ویژه تهیه و تدوین گزارش تفریح بودجه به انضمام نظرات دیوان و ارائه‌ی آن به مجلس نیز بیانگر وظایف، مسؤولیت‌ها و اختیارات دیوان است.
- ۱۳- مواد ۹، ۱۶، ۲۱ (تبصره ۳)، ۳۶ و ۴۶ قانون دیوان محاسبات کشور مصوب ۱۳۶۱ و اصلاحی ۱۳۷۰ و بند ب ماده واحد قانون اصلاح قانون و مقررات دیوان محاسبات مصوب ۱۳۶۲.
- ۱۴- ماده ۸ مکرر قانون دیوان محاسبات کشور اصلاحی ۱۳۸۱.
- ۱۵- لازم به ذکر است که مطالب مندرج در زمینه اهداف و روش‌های رسیدن به هدف در قانون حسابرسی چین نیز بیانگر وظایف، مسؤولیت‌ها و اختیارات اداره ملی حسابرسی و مؤسسات حسابرسی می‌باشد.
- ۱۶- مواد ۱۷ لغایت ۲۷، ۳۰، ۳۱، ۳۳، ۳۶، ۴۱، ۴۶، ۴۵ و ۴۹ قانون حسابرسی چین مصوب ۱۹۹۴.
- ۱۷- مواد ۲۳ (و تبصره‌های ۱ و ۲ آن)، ۲۹، ۲۷ و ۳۲ قانون دیوان محاسبات کشور مصوب ۱۳۶۱ و اصلاحی ۱۳۷۰.
- ۱۸- ماده ۳۶ قانون دیوان محاسبات کشور مصوب ۱۳۶۱.
- ۱۹- مواد ۲۸ و ۳۲ قانون دیوان محاسبات کشور مصوب ۱۳۶۱.
- ۲۰- ماده ۳۰ قانون دیوان محاسبات کشور اصلاحی ۱۳۷۰.
- ۲۱- مواد ۲۱ (و تبصره‌های ۱ و ۲ آن)، ۲۶ و ۲۸ (تبصره ۲) قانون دیوان

- محاسبات کشور مصوب ۱۳۶۱ و اصلاحی ۱۳۷۰.
- ۲۲- مواد ۳۴ و ۳۵ قانون حسابرسی چین مصوب ۱۹۹۴.
- ۲۳- مواد ۱۰ لغایت ۱۴ و ۲۸ (تبصره ۱) قانون دیوان محاسبات کشور مصوب ۱۳۶۱ و اصلاحی ۱۳۷۰.
- ۲۴- مزید اطلاع بیشتر حسابرس کل اداره ملی حسابرسی باید عضو دولت باشد. حسابرس کل توسط نخست‌وزیر معرفی و بعد از تأیید رئیس جمهور، به تأیید مجلس و یا کمیته دائمی مجلس می‌رسد. وی توسط رئیس جمهور نصب و عزل می‌گردد. تشکیلات سازمانی اداره ملی حسابرسی عبارت است از الف - اداره مرکزی شامل پنج بخش خدمات عمومی مشتمل بر بخش حقوقی، پرسنلی، امور خارجه، بازنشستگی و خدمات و ده بخش حسابرسی تحت عناوین حسابرسی مالی، پولی، مؤسسات غیرانتفاعی، اقتصاد و تجارت، کشاورزی، محیط زیست، سرمایه‌گذاری دارائی‌های ثابت، منابع خارجی، تأمین اجتماعی، و مسؤولیت رهبران. ب - ادارات حسابرسی مستقر در وزارتخانه‌ها. ج - ادارات حسابرسی مقیم در شهرهای بزرگ. د - ادارات حسابرسی استانی [منبع: جابری انصاری - مسعود، گزارش دوره حسابرسی در چین (دومین برنامه بین‌المللی آموزش حسابرسی، ۵ لغایت ۲۵ آوریل ۲۰۰۴ پکن) شماره ۱۶۵/۱۳۹۸ - ۳/۲، ۸۳ صفحه ۱۰].
- ۲۵- مواد ۷، ۸، ۱۰، ۱۵ و ۲۸ قانون حسابرسی چین مصوب ۱۹۹۴.
- ۲۶- مواد ۲۳ (و تبصره‌های ۱ و ۲ آن)، ۳۹ و ۴۲ قانون دیوان محاسبات کشور مصوب ۱۳۶۱ و اصلاحی ۱۳۷۰.
- ۲۷- مواد ۱۵، ۴۷ و ۴۸ قانون حسابرسی چین مصوب ۱۹۹۴.

پژوهشگاه علوم انسانی و مطالعات فرهنگی
پرتال جامع علوم انسانی