



Parliament's supervision of the implementation of the budget in the legal system of Iran and France

Seyed Jahangir Hosseini¹, Kheirollah Parvin^{2*}, Seyed Mohammad Hashemi³, Asadullah Yavari⁴

1. PhD Student of Public Law, Faculty of Law, Theology and Political Science, Science and Research Unit, Islamic Azad University, Tehran, Iran.

2. Professor of the Department of Public and International Law, Faculty of Law, Theology and Political Sciences, Science and Research Unit, Islamic Azad University, Tehran, Iran.

3. Assistant Professor Department of Law, Faculty of Law, Shahid Beheshti University, Tehran, Iran.

ARTICLE INFORMATION

Article Type: Original Research

Pages: 223-243

Article history:

Received: 17 Nov 2022

Edition: 3 Dec 2022

Accepted: 4 Feb 2023

Published online: 6 Mar 2023

Keywords:

Accounts Court, Parliament, Supervision, Budget

Corresponding Author:

Kheirollah Parvin

Address:

Department of Public and International Law, Faculty of Law, Theology and Political Sciences, Science and Research Unit, Islamic Azad University, Tehran, Iran.

Orchid Code:

0009-0004-5113-4049

Tel:

09101489430

Email:

khparvin@ut.ac.ir

ABSTRACT

Background and purpose: In the past decades, people based on their struggles forced the governments to collect taxes and other sources of their income and how to spend it according to the standards of the law.

Materials and methods: This research is of theoretical type and the research method is descriptive-analytical and the method of data collection is library and has been done by referring to documents, books and articles.

Ethical considerations: In order to organize this research, while observing the authenticity of the texts, honesty and fidelity have been observed.

Findings: In all political systems that are based on democracy; People, through their representatives in the parliament, approve the government's budget and supervise the way and how it is spent and the strict implementation of the budget law. In this regard, governments are responsible and answerable to people's representatives in parliament.

Conclusion: In all political systems that are based on democracy, the people through their representatives in the parliament approve the government's budget and spend it on how and monitor the strict implementation of the budget law, and the governments are responsible and answerable to the people's representatives in the parliament.

Cite this article as:

Hosseini SJ, Parvin KH, Hashemi SM, Yavari A. Parliament's supervision of the implementation of the budget in the legal system of Iran and France. *Economic Jurisprudence Studies* 2022-2023; *Review on New Researches of Jurisprudence and Law*.



دوره چهارم، شماره پیاپی ۵، سال ۱۴۰۱

نظارت پارلمان بر اجرای بودجه در نظام حقوقی ایران و فرانسه

سید جهانگیر حسینی^۱، خیراله پروین^۲، اسدالله یآوری^۳

۱. دانشجوی دکتری حقوق عمومی، دانشکده حقوق، الهیات و علوم سیاسی، واحد علوم و تحقیقات، دانشگاه آزاد اسلامی، تهران، ایران.
۲. استاد گروه حقوق عمومی و بین‌الملل، دانشکده حقوق، الهیات و علوم سیاسی، واحد علوم و تحقیقات، دانشگاه آزاد اسلامی، تهران، ایران.
۳. استادیار گروه حقوق، دانشکده حقوق، دانشگاه شهید بهشتی، تهران، ایران.

چکیده

زمینه و هدف: در دهه‌های گذشته مردم بر اساس مبارزات خویش، دولت‌ها را مجبور کردند تا اخذ مالیات و سایر منابع درآمدی خود و چگونگی هزینه کردن آن را بر اساس موازین قانون کسب نمایند.

مواد و روش‌ها: این تحقیق از نوع نظری بوده و روش تحقیق به صورت توصیفی تحلیلی می‌باشد. روش جمع‌آوری اطلاعات نیز به صورت کتابخانه‌ای است و با مراجعه به اسناد، کتب و مقالات صورت گرفته است.

یافته‌ها: در تمام نظام‌های سیاسی که بر مبنای دموکراسی بنا نهاده شده‌اند؛ مردم از طریق نمایندگان خود در پارلمان، بودجه دولت را تصویب و بر نحوه و چگونگی هزینه کردن و اجرای دقیق قانون بودجه نظارت می‌نمایند. دولت‌ها در این زمینه مسئول و پاسخگوی نمایندگان مردم در پارلمان هستند.

ملاحظات اخلاقی: در تمام مراحل نگارش پژوهش حاضر، ضمن رعایت اصالت متون، صداقت و امانت‌داری رعایت شده است.

نتیجه‌گیری: فرانسه اولین مؤسس دیوان محاسبات و از پیشرفته‌ترین کشورها از لحاظ حقوق اساسی است. مقایسه تطبیقی نحوه نظارت پارلمان آن بر اجرای بودجه با نظام حقوقی ایران می‌تواند در ارتقاء نقش نظارتی مجلس شورای اسلامی بر اجرای بودجه مؤثر باشد.

اطلاعات مقاله

نوع مقاله: پژوهشی

صفحات: ۲۲۳-۲۴۳

سابقه مقاله:

تاریخ دریافت: ۱۴۰۱/۰۸/۲۶

تاریخ اصلاح: ۱۴۰۱/۰۹/۱۲

تاریخ پذیرش: ۱۴۰۱/۱۱/۱۵

تاریخ انتشار: ۱۴۰۱/۱۲/۱۵

واژگان کلیدی:

دیوان محاسبات، پارلمان، نظارت، بودجه

نویسنده مسؤل:

خیراله پروین

آدرس پستی:

ایران، تهران، دانشگاه تهران، دانشکده حقوق، گروه حقوق عمومی.

تلفن:

۰۹۱۰۱۴۸۹۴۳۰

کد ارکید:

0009-0004-5113-4049

پست الکترونیک:

khparvin@ut.ac.ir

۱. مقدمه

در نظام‌های مردم‌سالار، مردم به‌وسیله نمایندگان خود در پارلمان بر منابع درآمدی دولت و چگونگی هزینه کرد آن نظارت می‌نمایند. بر اساس اصل ۷۶ قانون اساسی، مجلس شورای اسلامی علاوه بر وضع قوانین، حق نظارت مستمر بر اجرای آن را بر عهده دارد. بودجه سالانه کل کشور از طرف دولت تهیه شده و به مجلس شورای اسلامی تسلیم می‌شود. مجلس پس از بررسی و تصویب، جهت اجرا آن را به رئیس‌جمهور ابلاغ می‌کند. در حین اجرا و بعد از آن مجلس از طریق دیوان محاسبات بر نحوه اجرای بودجه نظارت می‌نماید. دیوان محاسبات طبق اصل ۵۴ قانون اساسی زیر نظر مجلس شورای اسلامی قرار دارد و بر اساس اصل ۵۵ قانون اساسی به کلیه حساب‌های وزارتخانه‌ها، مؤسسات، شرکت‌های دولتی و سایر دستگاه‌هایی که به نحوی از انحاء از بودجه کل کشور استفاده می‌کنند؛ به ترتیبی که قانون مقرر می‌دارد، رسیدگی یا حسابرسی می‌نماید. دیوان محاسبات مراقبت می‌نماید که هیچ هزینه‌ای از اعتبارات مصوب تجاوز نکرده و هر وجهی در محل خود به مصرف رسیده باشد. همچنین مطابق قانون مصوب ۱۳۶۱/۴/۱۹ دیوان مأمور تهیه و تنظیم گزارش تفریغ بودجه و تسلیم آن به مجلس شورای اسلامی به همراه اظهار نظر خود می‌باشد. حسابرسی دیوان، حسابرسی رعایت است که حسابرس فرایند یا نقل و انتقال پول را بررسی می‌کند تا مشخص شود مطابق قانون بودجه انجام شده یا خیر. این نوع حسابرسی از یک طرف کارایی و اثربخشی لازم را

برای برنامه‌ها و اهداف اقتصادی ندارد و از طرف دیگر دیوان فقط بر دستگاه‌ها، نهادها، موسسات، شرکت‌ها و سازمان‌هایی که مالکیت آن‌ها متعلق به حقوق عمومی است و در همان مقدار بودجه‌ای که در قانون بودجه به آن‌ها اختصاص داده شده رسیدگی می‌نماید و سایر درآمدها و هزینه‌های آن‌ها شامل رسیدگی دیوان نمی‌باشد. چون کشور فرانسه محل اصلی پیدایش نهاد دیوان محاسبات بوده و از نظر منابع حقوق اساسی از متمدن‌ترین و غنی‌ترین کشورهاست، همچنین با توجه به اینکه مهم‌ترین ابزار پارلمان بر اجرای بودجه در هر دو کشور فرانسه و ایران دیوان محاسبات می‌باشد. لذا در این پژوهش با بررسی نحوه تهیه لایحه بودجه، تصویب آن و چگونگی نظارت بر اجرای آن که در هر دو کشور به‌وسیله دیوان محاسبات انجام می‌شود؛ جایگاه قانونی، ماهیت حقوقی، مقامات و تشکیلات، حدود صلاحیت، مراحل و چگونگی اعمال نظارت دیوان بر اجرای بودجه در هر دو کشور مورد ارزیابی و تحلیل حقوقی قرار گرفته و با آسیب‌شناسی آن راهکارهایی به‌منظور نظارت بهتر و کامل‌تر قوه مقننه بر اجرای بودجه ارائه می‌شود.

پرسشی که در پژوهش حاضر به دنبال پاسخ به آن هستیم این است که نظارت پارلمان بر اجرای بودجه در نظام حقوقی ایران و فرانسه چگونه است؟ فرضیه‌ای که در پاسخ به این پرسش مورد ارزیابی قرار می‌گیرد این است که در نظام حقوقی ایران، بر اجرای بودجه دو نوع نظارت درونی و بیرونی به شرح ذیل انجام می‌شود: الف. نظارت درونی که

۳. ملاحظات اخلاقی

در تمام مراحل نگارش پژوهش حاضر، ضمن رعایت اصالت متون، صداقت و امانت‌داری رعایت شده است.

۴. یافته‌ها

یافته‌های پژوهش حاضر نشان می‌دهد که در تمام نظام‌های سیاسی که بر مبنای دموکراسی بنا نهاده شده، مردم از طریق نمایندگان خود در پارلمان، بودجه دولت را تصویب و بر نحوه و چگونگی هزینه کرد و اجرای دقیق قانون بودجه نظارت می‌نمایند. دولت‌ها نیز در این زمینه مسئول و پاسخگوی نمایندگان مردم در پارلمان هستند. فرانسه اولین مؤسس دیوان محاسبات و از پیشرفته‌ترین کشورها از لحاظ حقوق اساسی است و مقایسه تطبیقی نحوه نظارت پارلمان آن بر اجرای بودجه با نظام حقوقی ایران می‌تواند در ارتقاء نقش نظارتی مجلس شورای اسلامی بر اجرای بودجه موثر باشد.

۵. بحث

۵-۱. تعریف نظارت

نظارت در اصل واژه‌ای عربی از ماده «نظر» است و به معنای نگاه توأم با تأمل و اعتبار آمده است. (موسی‌زاده، ۱۳۸۹، ۳۷) نظارت فعالیت است که ضمن آن، عملیات پیش‌بینی شده با عملیات انجام شده، مقایسه گردیده و در صورت وجود اختلاف و انحراف بین آنچه باید باشد و آنچه هست، به رفع و اصلاح آن‌ها اقدام می‌شود و در پی آن، مقام ناظر

توسط قوه مجریه به دو صورت نظارت مالی و نظارت عملیاتی انجام می‌شود. ب. دومین نظارتی که بر اجرای بودجه انجام می‌گردد، نظارت بیرونی است که در اجرای اصل ۵۴ و ۵۵ قانون اساسی و از طریق دیوان محاسبات انجام می‌شود. پارلمان این نظارت را به‌وسیله دیوان محاسبات، به دو شیوه نظارت در جریان سال مالی یا مستقیم و نظارت بعد از سال مالی یا غیرمستقیم (تفریغ بودجه) اعمال می‌نماید. علاوه بر این در فرانسه لایحه بودجه توسط دولت تنظیم و از سوی نخست‌وزیر تسلیم مجلس ملی و سپس سنا می‌شود. پارلمان به‌وسیله دیوان محاسبات بر اجرای بودجه نظارت می‌کند و این نظارت عملکردی است. دیوان محاسبات فرانسه یک دادگاه اداری به شمار می‌رود ولی از نظر ساختار تشکیلاتی و وظایف و ساختار تصمیم‌گیری به دادگاه‌های قضایی شباهت دارد. مع‌الوصف، هدف از پژوهش حاضر این است که به‌طور جامع و کامل نحوه تصویب بودجه و چگونگی نظارت پارلمان بر اجرای آن را در دو کشور ایران و فرانسه با هم مقایسه کرده و راهکارهایی برای نظارت کامل‌تر و بهتر مجلس شورای اسلامی بر اجرای بودجه در ایران، ارائه نماییم.

۲. مواد و روش‌ها

این تحقیق از نوع نظری بوده و روش تحقیق به صورت توصیفی تحلیلی می‌باشد. روش جمع‌آوری اطلاعات به‌صورت کتابخانه‌ای است و با مراجعه به اسناد، کتب و مقالات صورت گرفته است.

تنظیم بودجه است و راهنمای اصلی دستگاه‌های اجرایی در تدوین بودجه سال آتی محسوب می‌شود، به کلیه دستگاه‌های اجرایی ابلاغ می‌گردد (ویژه، ۱۳۸۹، ۲۴). بخشنامه بودجه معمولاً در ابتدای مهرماه هر سال با امضاء رئیس‌جمهور ابلاغ می‌شود. دستگاه‌های اجرایی باید در مهلت تعیین‌شده در بخشنامه، بودجه پیشنهادی خود را تنظیم و به سازمان مدیریت و برنامه‌ریزی تسلیم نمایند. سازمان مذکور بر اساس مصوبات شورای اقتصاد، لایحه بودجه کل کشور را تدوین می‌کند و آن را جهت تصویب به دولت ارائه می‌دهد. هیئت دولت نیز در مفاد لایحه بودجه، اصلاحاتی را به عمل می‌آورد. پس از تصویب لایحه بودجه در هیئت‌وزیران، لایحه بودجه همراه با گزارش اقتصادی توسط رئیس‌جمهور به مجلس شورای اسلامی تقدیم می‌شود (بهادری‌جهرمی، ۱۳۸۹).

دومین مرحله تصویب بودجه است. طبق اصل ۵۲ قانون اساسی جمهوری اسلامی، تصویب بودجه از اختیارات انحصاری مجلس است. در واقع با تصویب بودجه اعمال دولت به‌وسیله نمایندگان مردم تنظیم و کنترل می‌شود (فیاضی، ۱۳۹۲، ۱۱۶). سومین مرحله اجرای بودجه می‌باشد که مرحله اساسی در فرآیند بودجه است و مهم‌ترین نقش را در توفیق یا عدم توفیق دولت و دستگاه‌های اجرایی و تحقق هدف‌ها و آرمان‌های اقتصادی، اجتماعی و فرهنگی جامعه دارد. منظور از اجرای بودجه، مراحل مربوط به وصول درآمدها و سایر منابع تأمین اعتبار از یک طرف و مصرف اعتبارات پیش‌بینی‌شده و مصوب از طرف دیگر، جهت نیل

بر اساس موازین قانونی مجازات‌هایی را برای فرد متخلف وضع و اجرا می‌نماید (پیرنیا، ۱۳۸۹، ۴۶۵).

۵-۱-۱. تعریف بودجه

بودجه برنامه مالی دولت است که برای یک سال مالی تهیه می‌گردد. حاوی پیش‌بینی درآمدها و سایر منابع تأمین اعتبار و برآورد هزینه‌ها برای انجام عملیاتی است که منجر به نیل به سیاست‌ها و هدف‌های قانونی کشور می‌شود. بودجه از سه قسمت به شرح زیر تشکیل شده است:

- الف. بودجه عمومی دولت که شامل اجزاء زیر است:
- ۱- پیش‌بینی دریافت‌ها و منابع تأمین اعتبار که به‌طور مستقیم و یا غیرمستقیم در سال مالی قانون بودجه، به‌وسیله دستگاه‌ها از طریق خزانه‌داری کل اخذ می‌گردد. ۲- پیش‌پرداخت‌هایی که از محل درآمدهای عمومی و یا اختصاصی برای اعتبارات جاری، عمرانی و اختصاصی دستگاه‌های اجرائی می‌تواند در سال مالی مربوط انجام دهند.
 - ب. بودجه شرکت‌های دولتی و بانک‌ها، شامل پیش‌بینی درآمدها و سایر منابع تأمین اعتبار.
 - ج. بودجه موسساتی که تحت عنوانی غیر از عناوین فوق در بودجه کل کشور منظور می‌شود (ماده ۱ قانون محاسبات عمومی کشور).

۵-۲. فرایند بودجه‌ریزی در ایران و فرانسه

۵-۲-۱. فرایند بودجه‌ریزی در ایران

اولین مرحله فرایند بودجه‌ریزی، بخشنامه بودجه است. در ایران ابتدا بخشنامه بودجه که ابلاغیه‌ای شامل سیاست‌ها و خط‌مشی‌های دولت در تهیه و

به اهداف و مقاصد عمومی است (ناظریه، ۱۳۹۲، ۳۲). چهارمین و آخرین مرحله از مراحل بودجه، نظارت بر اجرای بودجه است. امروزه سه گونه کنترل اداری، قضایی و پارلمانی بر اجرای بودجه اعمال می‌شود (شجاعی ارانی، ۱۳۹۶، ۱۱۱). نظارت اداری به‌وسیله وزارت اقتصاد و دارایی، با نصب ذی‌حساب در دستگاه‌های اداری صورت می‌گیرد. نظارت قضایی به‌وسیله سازمان بازرسی انجام شده و نظارت پارلمانی به‌وسیله مجلس شورای اسلامی رخ می‌دهد. صحت عملیات اجرایی و انطباق آن با هدف‌ها و برنامه‌ها، مهم‌ترین نقش این مرحله است. بودجه زمانی منشأ اثر است که به‌طور صحیح اجرا شود. از سوی دیگر چون سند بودجه متضمن کلیه فعالیت‌ها و اقدامات اجرایی است، پارلمان با نظارت در حین اجرا و پس از خاتمه دوره یک سال بودجه، می‌خواهد اولاً برای اجرای بودجه بازبینی مستمر و گام‌به‌گام داشته باشد، ثانیاً با ارزیابی عملکرد مالی کابینه و وزیران، موضع خود را برای سال مالی آینده روشن کند.

۵-۲-۲. فرایند بودجه‌ریزی در فرانسه

فرایند بودجه‌ریزی در فرانسه به شرح ذیل است: الف. بخشنامه بودجه: از سوی وزارت دارایی شروع می‌شود. دستگاه‌های اجرایی موظفند بر اساس مفاد آن، بودجه دستگاه خود را برحسب برنامه و عملیات تحلیل آن، تهیه کرده و از طریق کمیسیون‌های مشترک بودجه‌ریزی بین وزارتخانه‌ای بررسی نموده و سند نهایی آن را به وزارت دارایی فرانسه بفرستند. در وزارت دارایی، بودجه از لحاظ هدف‌ها،

سیاست‌ها، اولویت و توزیع سرمایه‌گذاری‌ها و توجیه اقتصادی و مالی، با رعایت ضوابط و استانداردهای مخصوص کنترل بودجه‌ای، مورد رسیدگی قرار می‌گیرد. بعد از بررسی‌های فنی، اقتصادی و مالی گزارش نهایی بودجه بخش‌ها برای طرح در کمیسیون مشترک بودجه آماده شده و پس از هماهنگ شدن در این کمیسیون، به‌صورت سند نهایی بودجه در اختیار شورای اقتصادی و اجتماعی قرار می‌گیرد. سپس سند بودجه به انضمام گزارش تحلیلی شورای اقتصاد از دیدگاه‌های سیاسی، بین‌المللی، اقتصادی و اجتماعی، برای رسیدگی و تصویب از سوی نخست‌وزیر فرانسه به پارلمان تقدیم می‌شود (دانش جعفری، ۱۳۸۸، ۱۶).

ب. تصویب بودجه: مطابق اصل ۳۹ قانون اساسی فرانسه، لایحه بودجه ابتدا به مجلس ملی داده می‌شود و بر مبنای اصل ۴۷ قانون اساسی فرانسه، پارلمان لایحه بودجه را مطابق مقررات پیش‌بینی شده، به‌وسیله یک قانون خاص تصویب می‌نماید. چنانچه مجلس ملی پس از دریافت لایحه سند بودجه، ظرف مدت ۴۰ روز نظر خود را اعلام ننماید؛ دولت مجلس سنا را مطلع می‌کند و مجلس مزبور باید ظرف مدت ۱۵ روز تشکیل جلسه دهد. مراحل بعد به موجب مقررات پیش‌بینی شده در اصل ۴۵ خواهد بود. مطابق این اصل، زمانی که یک لایحه یا طرح قانونی پس از دو شور بررسی، به‌علت عدم توافق میان دو مجلس به تصویب نرسد یا چنانچه دولت اعلام فوریت کند، نخست‌وزیر می‌تواند پس از یک بار بررسی، از پارلمان بخواهد

یادشده اکثراً از نمایندگان متخصص در امور مالیه عمومی، اقتصاد و سیاست‌های اجتماعی هستند. ج. اجرای بودجه: بعد از تصویب لایحه بودجه، سند قانونی آن به دولت ابلاغ می‌شود. دولت نیز این سند را از طریق وزارت دارایی و امور اقتصادی به انضمام دستورالعمل‌های فنی بودجه به دستگاه‌های اجرایی و نهادهای اقتصادی ابلاغ می‌کند. رئیس‌جمهور می‌تواند ظرف ۱۵ روز از پارلمان بخواهد در بودجه تجدیدنظر کند. قوانین ابلاغ‌شده در روزنامه رسمی منتشر می‌شوند (مدکس، ۱۳۸۵، ۹۹-۹۸).

د. نظارت بر اجرای بودجه: این نظارت به‌وسیله دیوان محاسبات انجام می‌شود و کلیه وزارتخانه‌ها، دستگاه‌ها، سازمان‌ها، شرکت‌ها و توابع آن‌ها که مالکیتشان مربوط به حقوق عمومی است؛ مشمول این نظارت می‌باشند که در مبحث بعدی به آن پرداخته خواهد شد.

۵-۳. نظارت پارلمان بر اجرای بودجه در نظام

حقوقی ایران و فرانسه

۵-۳-۱. نظارت پارلمان بر اجرای بودجه در

نظام حقوقی ایران

بعد از ابلاغ قانون بودجه، مجلس شورای اسلامی از طریق دیوان محاسبات کشور بر اجرای بودجه نظارت می‌کند. مطابق اصل ۵۴ قانون اساسی و ماده ۹ قانون دیوان محاسبات، دیوان مستقیماً زیر نظر مجلس شورای اسلامی قرار دارد و در امور مالی و اداری استقلال کامل داشته و اعتبار مورد نیاز آن پس از تایید کمیسیون دیوان محاسبات و بودجه

تا کمیسیون مشترکی تشکیل دهند و در مورد موضوع مورد اختلاف، پیشنهاد خود را اعلام کنند. متن تهیه شده در کمیسیون مشترک می‌تواند توسط دولت جهت تصویب به مجلسین ارائه شود؛ در این صورت هیچ اصلاحیه‌ای جز با موافقت دولت پذیرفته نمی‌شود. چنانچه این کمیسیون موافق به تهیه متن واحدی نشود یا این متن طبق شرایط پیش‌بینی شده در بندهای قبلی به تصویب نرسد، دولت می‌تواند از مجلس ملی بخواهد که در خصوص متن مذکور به‌طور قاطع تصمیم خود را اتخاذ کند. در این صورت می‌تواند متنی که توسط کمیسیون مشترک تهیه شده یا آخرین متنی که در مجلس به رأی گذاشته شده و مجلس سنا نیز تغییراتی در آن اتخاذ کرده را انتخاب کند. بعد از ارائه لایحه بودجه در صورتی که پارلمان به مدت ۷۰ روز نظر خود را اعلام نکند، دولت می‌تواند متن لایحه را از طریق دستور لازم‌الاجرا به اجرا گذارد. همچنین در مهلت ۵۰ روزه برای تصمیم‌گیری پارلمانی درباره پیش‌نویس قانون تأمین منابع مالی تأمین اجتماعی (پوژاد، ۱۳۹۴، ۱۲۴) در مجالس نمایندگان و سنا، نخست سند بودجه در کمیسیون‌های ویژه بررسی می‌شود و با گزارش انتقادی بر روی آن در جلسه عمومی نمایندگان ارائه می‌گردد (دانش جعفری، ۱۳۸۸، ۱۶). کمیسیون‌های ویژه رسیدگی بودجه در هر دو مجلس، از مؤسسات پژوهشی و تخصصی مستقل و غیر وابسته به دولت به‌عنوان مشاور فنی کمک می‌گیرند. به‌علاوه اینکه اعضای کمیسیون‌های

انتخاب می‌شوند که در صدور رأی مورد تجدیدنظر شرکت نداشته‌اند.

۵-۳-۱. نحوه انتخاب رئیس دیوان محاسبات

بر اساس ماده ۱۱ قانون دیوان محاسبات، رئیس دیوان پس از هر دوره قانون‌گذاری، به پیشنهاد کمیسیون برنامه و بودجه و محاسبات مجلس شورای اسلامی و تصویب نمایندگان ملت انتخاب می‌شود و براساس تبصره ذیل ماده، برکناری او نیز به پیشنهاد کمیسیون مذکور و تصویب اکثریت نمایندگان مجلس شورای اسلامی صورت می‌گیرد. ایرادی که به این ماده وارد است این است که در حالی که در ماده ۱۶ قانون دیوان، جهت تصدی پست هیئت‌های مستشاری قید تدین و امین بودن فرد آورده شده است اما برای رئیس دیوان که به طریق اولی جایگاه مهمتری از هیئت‌های مستشاری می‌باشد، هیچ شرایط تخصصی، تجربی و اخلاقی ذکر نشده است. لذا باید شرایط و صلاحیت‌های تخصصی و عمومی لازم از قبیل تجربه کافی در امور مالی و نظارتی، مدرک و رشته تحصیلی مرتبط با مسائل مالی و حسابداری، تدین، امانتداری، پاک‌دستی و عدم سوءسابقه در مسئولیت‌های قبلی و شجاعت در تصمیم‌گیری نیز به صورت تبصره جداگانه‌ای ذکر می‌گردید (حبشی، ۱۳۹۴، ۱۵۳-۱۵۲). همچنین باید محدودیت‌هایی برای رئیس دیوان لحاظ شود تا نتواند بعد از مسئولیت دیوان، در قوه مجریه مناصب دولتی بر عهده گیرد. زیرا ممکن است دولت با دادن وعده مسئولیت بالاتر به رئیس دیوان، باعث چشم‌پوشی

مجلس شورای اسلامی، به‌طور جداگانه در لایحه بودجه کل کشور منظور می‌گردد. بر اساس اصل ۵۵ قانون اساسی نظارت بر اجرای بودجه بر عهده دیوان محاسبات کشور است. دیوان محاسبات، حساب‌ها، اسناد و مدارک مربوطه را برابر قانون جمع‌آوری نموده و گزارش تفریغ بودجه هر سال را به انضمام نظرات خود به مجلس شورای اسلامی تسلیم می‌نماید. این گزارش باید در دسترس عموم گذاشته شود. دیوان محاسبات کشور علاوه بر ستاد مرکزی مستقر در پایتخت، در کلیه مراکز استان‌ها نیز به موجب قانون، تشکیلات استانی دارد. مقرر دیوان محاسبات کشور در تهران است و در مراکز استان‌ها نیز ادارات کل مستقر هستند. ۳ تا ۷ هیئت مستشاری و یک محکمه تجدیدنظر و تعدادی کافی دادیار دادرسی دیوان از دیگر اعضای دیوان محاسبات کشور هستند. رئیس دیوان محاسبات کشور برای تعیین اعضای هیئت مستشاری، به ازای هر هیئت مورد نیاز، پنج نفر افراد واجد شرایط را به کمیسیون برنامه، بودجه و محاسبات مجلس شورای اسلامی معرفی می‌کند. آن کمیسیون نیز به ازای هر هیئت سه نفر را به‌عنوان اعضای اصلی و یک نفر را به‌عنوان عضو علی‌البدل انتخاب کرده و به دیوان اعلام می‌نماید (هاشمی، ۱۳۸۹، ۲۵۹-۲۵۰) رؤسای شعب از سوی رئیس دیوان محاسبات کشور تعیین و منصوب می‌شوند. محکمه تجدیدنظر دارای یک شعبه است که ریاست آن را حاکم شرع منتخب رئیس قوه قضائیه عهده‌دار است. دو نفر کارشناس محکمه از سوی رئیس دیوان و از بین مستشارانی

نظر انطباق آن‌ها با قوانین و مقررات مربوطه مورد رسیدگی قرار گرفته و رعایت یا عدم رعایت آن در گزارش حسابرسی منعکس می‌شود. گزارش تفریغ بودجه نیز بر همین اساس نوشته می‌شود. هر چند که این نوع حسابرسی مطابق با اصل ۵۵ قانون اساسی انجام می‌شود و دیوان مراقبت می‌کند هر وجهی در محل خود به مصرف رسیده باشد اما نتوانسته کارایی، اثربخشی و صرفه اقتصادی عملیات‌های اجرایی را بررسی و نقاط قوت و ضعف آن‌ها را مشخص کند تا بدین ترتیب در بودجه سال بعد به گونه‌ای برنامه‌ریزی شود تا بودجه‌های در نظر گرفته شده و هزینه‌هایی که صورت می‌گیرد، کشور را به سوی برنامه‌ها و اهداف توسعه، رشد و شکوفایی اقتصادی، اجتماعی و فرهنگی در زمینه‌های مختلف پیش ببرد. در مسیر استقرار حسابرسی عملکرد در ایران موانعی وجود دارد که از جمله می‌توان به عدم وجود پشتوانه قانونی و اجرایی، عدم وجود استانداردهای حسابرسی عملیاتی، عدم شناخت کافی مدیران از اهمیت فواید انجام حسابرسی عملیاتی و عدم وجود مهارت، تخصص و دانش لازم و کافی از حسابرسی عملیاتی برای حساب‌رسان و... اشاره نمود (حبشی، ۱۳۹۴، ۱۶۱-۱۶۰). لذا مجلس شورای اسلامی باید با وضع قوانین، انواع حسابرسی مالی از جمله حسابرسی عملکردی را توسط دیوان محاسبات اجباری نماید. یکی از معایب قانون بودجه، وضع اعتبارات خارج از شمول است که از رعایت قوانین محاسبات عمومی و سایر مقررات عمومی دولت مستثنی هستند. قانون مربوطه این اعتبارات را در

دیوان از تخلف صورت گرفته توسط اعضای هیئت دولت یا مدیران زیر مجموعه آن شود.

۵-۳-۱-۲. نوع حسابرسی دیوان محاسبات

به‌طور خلاصه حسابرسی فرایندی است جهت تایید و یا رد صحت اطلاعات و گزارش‌های مالی یک دستگاه یا سازمان و شرکت. از نظر اهداف و موضوعات رسیدگی، سه نوع حسابرسی وجود دارد: الف. حسابرسی صورت‌های مالی: هدف این نوع حسابرسی این است که حساب‌رسان بتواند درباره اینکه صورت‌های مزبور از تمام جنبه‌های با اهمیت طبق استانداردهای حسابرسی انجام شده است یا خیر، اطلاع حاصل نماید.

ب. حسابرسی رعایت: این نوع حسابرسی به میزان انطباق صورت‌های مالی با قوانین وضع شده، ضوابط، دستورالعمل‌ها و بخشنامه‌ها می‌پردازد.

ج. حسابرسی عملیاتی: عبارت است از بررسی قسمت‌های خاصی از سازمان به منظور سنجش نحوه عمل آن‌ها. این نوع حسابرسی معمولاً به اثربخشی، کارایی و صرفه اقتصادی بخش‌های مختلف سازمان می‌پردازد. مطابق ماده ۲ قانون دیوان محاسبات، دیوان می‌تواند در اجرای وظایف و اختیارات خود حسب مورد، انواع رسیدگی، بررسی و حسابرسی از جمله حسابرسی مالی، رعایت و عملکرد را انجام دهد. اما دیوان تاکنون فقط حسابرسی رعایت را انجام داده است. در این نوع از حسابرسی هزینه‌ها و سایر پرداخت‌های دستگاه‌های دولتی که قبلاً با نظارت مالی ذی‌حساب تأمین اعتبار و پرداخت شده، مجدداً از

سال ۱۳۶۰ و احتمالاً به علت شرایط جنگی حاکم بر کشور وضع نموده است.

۵-۳-۱-۳. ایرادات وارده بر حسابرسی دیوان

محاسبات ایران

مطابق ماده ۹۵ قانون محاسبات عمومی، کلیه ذی‌حسابان وزارتخانه‌ها و موسسات دولتی مکلفند نسخه اول صورت حساب دریافت و پرداخت هر ماه را همراه اصل اسناد و مدارک مربوط تا پایان خرداد ماه سال بعد به ترتیبی که در ماده ۳۹ قانون دیوان محاسبات مقرر می‌دارد، (دستگاه‌ها مکلفند حساب درآمد و هزینه صورت‌های مالی و مدارک مربوطه را به‌نحوی که دیوان مقرر می‌کند به دیوان تحویل دهد) به دیوان تحویل دهند و نسخه دوم صورت حساب‌ها را بدون ضمیمه کردن اسناد و مدارک به‌نحوی که وزارت اقتصاد و دارایی مشخص می‌کند، به وزارت مذکور تحویل دهند (فلاح‌زاده و کامرانی، ۱۳۹۸، ۲۷۰-۲۶۹). مطابق ماده ۹۶ قانون محاسبات عمومی، دستگاه‌های اجرایی مکلفند حداکثر ظرف مدت شش ماه از پایان سال مالی، گزارش عملیات انجام شده را بر اساس اهداف پیش‌بینی شده در بودجه مصوب، به دیوان محاسبات، وزارت امور اقتصادی و سازمان برنامه و بودجه گزارش نمایند.

به نظر می‌رسد متأسفانه اجرای این دو ماده در کشور محقق نشده است. نخست آنکه تمام پرداخت‌ها و اسناد مالی دستگاه‌های دولتی توسط دیوان مورد رسیدگی قرار نمی‌گیرند تا متوجه اقدامات خلاف قانون، سوءاستفاده‌ها و یا

پرداخت‌های غیرقانونی شود. دوم آنکه در حسابرسی مالی، مدیر دولتی را به‌خاطر تصمیمات مالی اشتباهی که اتخاذ کرده مورد نظارت و مواخذه قرار می‌دهند اما در صورتی که مدیر به‌خاطر تصمیماتی که به‌موقع اتخاذ نکرده و به عبارت دیگر به‌خاطر اقداماتی که انجام نداده سبب ضرر و زیان به بیت‌المال شده باشد، مورد مواخذه قرار نمی‌گیرد.

۵-۳-۱-۴. نظارت دیوان محاسبات بر امور

مالی نهادهای عمومی غیردولتی

بعضی از سازمان‌ها، موسسات و نهادهای غیردولتی و شهرداری‌ها و... در کشور وجود دارند که خدمات عمومی ارائه می‌دهند و سرمایه آنان متعلق به عموم مردم است و گاه از بودجه عمومی کشور هم استفاده می‌کنند اما نظارت دیوان محاسبات بر مسائل مالی آن‌ها فقط در همان مقداری است که در قانون بودجه برای آن‌ها در نظر گرفته شده است. سایر هزینه‌های آنان که از سایر منابع درآمدی آن‌ها تأمین اعتبار می‌شود، مشمول نظارت دیوان نمی‌باشد بلکه تابع قوانین و مقررات خاص خودشان است (رستمی، ۱۳۸۸، ۲۰۸). ماده ۱۳ قانون محاسبات عمومی وجوه متعلق به نهادهای عمومی غیردولتی را وجوه عمومی قلمداد کرده است. ماده ۲ قانون دیوان محاسبات و تبصره آن نیز حسابرسی و رسیدگی به عملکرد مالی کلیه دستگاه‌ها را وظیفه دیوان محاسبات به شمار آورده و منظور از دستگاه‌ها را کلیه وزارتخانه‌ها، سازمان‌ها، موسسات و شرکت‌های دولتی و سایر

حساب و بیلان عملکرد دولت نسبت به قانون بودجه‌ای می‌باشد. به عبارت دیگر نتیجه نهایی نظارت بعد از خرج است (سعیدی، ۱۳۸۴، ۲۳۵). مطابق اصل ۵۵ قانون اساسی دیوان محاسبات باید گزارش تفریغ بودجه هر سال را به انضمام نظرات خود در اختیار مجلس شورای اسلامی بگذارد. ایرادات وارده بر گزارش تفرغ بودجه به شرح ذیل است:

نخست آن که گزارش تفریغ بودجه یک سال از تصویب بودجه سال جاری عقب‌تر است و عملاً مجلس در جریان دقیق اجرای بودجه سال جاری قرار ندارد تا با علم به معایب و محاسن بودجه سال جاری بودجه سال آینده کشور را تنظیم و تصویب کند. دوم اینکه گزارش تفریغ بودجه جهت اطلاع به مجلس تسلیم می‌شود. در صورتی که در انتهای اصل ۵۵ قانون اساسی آمده که گزارش تفریغ بودجه باید در اختیار عموم قرار گیرد و فقط قانون است که پس از تصویب باید در روزنامه رسمی منتشر و در اختیار عموم مردم قرار گیرد. لذا آنچه از اصل ۵۵ استنباط می‌شود این است که گزارش تفریغ باید در مجلس تصویب و تبدیل به قانون شود تا بتواند در روزنامه رسمی درج و منتشر شود. سوم آن که گاهی اوقات ارسال صورت‌حساب‌های بعضی از دستگاه‌های اجرائی در خارج از زمان‌بندی مندرج بوده یا به‌طور کل به دستگاه‌های ذی‌صلاح کنترل‌کننده بودجه ارسال نمی‌شود (حسینی عراقی، ۱۳۹۰). هرچند شورای نگهبان در نظریه تفسیری شماره ۷۵/۲۱/۱۱۱۶ مورخ ۱۳۷۵/۹/۱۴ صلاحیت دیوان در اصل ۵۵ را مشمول اعتباراتی

واحدهایی که به‌نحوی از انحاء از بودجه کل کشور استفاده می‌نمایند و به‌طور کلی هر واحد اجرایی که بر طبق اصول ۴۴ و ۴۵ قانون اساسی مالکیت عمومی بر آنها مترتب شود، دانسته است. این امر با وجود برخی مفاهیم نظیر بیت‌المال در قانون دیوان محاسبات و تعیین صلاحیت گسترده در تبصره ماده ۲ قانون دیوان محاسبات کشور که تمام واحدهای اجرایی که مطابق اصول ۴۴ و ۴۵ قانون اساسی مالکیت عمومی بر آنها مترتب بشود را مشمول رسیدگی و حسابرسی دیوان دانسته از یکسو و تحدید نظارت دیوان بر نحوه مصرف بودجه در اصل پنجاه و پنجم قانون اساسی از سوی دیگر، به لحاظ عملی موجب ابهام در زمینه تعیین حدود واقعی صلاحیت دیوان در ابعاد مختلف نظارت، گردیده است (امامی و نادری، ۱۳۸۶، ۶۵). از طرف دیگر نظارت مالی توسط ارکان غیر مستقل و وابسته به این مؤسسات نمی‌تواند تأمین‌کننده یک نظارت کارآمد و مؤثر باشد. بلکه ضرورت دارد این نظارت‌ها توسط سازمان‌های مستقل حسابرسی صورت پذیرد تا هم استقلال این مؤسسات از بین نرود و هم باعث بی‌انضباطی مالی در این‌گونه مؤسسات نشود.

۵-۳-۱-۵. گزارش تفریغ بودجه توسط دیوان

محاسبات و ایرادات وارده بر آن

تفریغ به معنی واریز کردن حساب و فراغت از آن است. بستن بودجه سالی معین به دلیل مشخص شدن تکلیف ارقام و قطعی شدن حساب‌ها، تفریغ بودجه نام دارد. به مفهوم واریز بودجه و مفاصای

به‌کارگیری امکانات و منابع در ارتباط با بهره‌وری نیروی کار می‌باشد (کاپوکو، ۲۰۲۰، ۱۹۱-۱۹۰).

۵-۳-۲-۱. تاریخچه دیوان محاسبات فرانسه

کشور فرانسه محل اصلی پیدایش نهاد دیوان محاسبات است. قدیمی‌ترین اطلاعاتی که از وجود چنین نهادی در فرانسه به دست آمده مربوط به سال ۱۲۵۶ میلادی و در قرون وسطی می‌باشد که در آن سال، یک کمیسیون که منشعب از دیوان شاهی بوده بر اساس یکی از احکام، سنت لویی، شهرداری نرماندی شمالی را موظف کرده بود تا سالانه محاسباتی را برای او انجام و گزارش نماید. سال ۱۳۰۳ میلادی، اتاق محاسبات پاریس در قصر سیتته تأسیس شد. دیوان محاسبات در فرانسه نهادی است که وظیفه آن حسابرسی مصارف و منابع مالی کشور است. مستقل از مجلس و دولت بوده و دارای سیستم قضایی حسابرسی است. مسئولیت نظارت بر اجرای قوانین مالی در دولت و تایید حساب‌های دولتی را بر عهده دارد و در ارزیابی سیاست‌های عمومی کشور سهیم است (مندیلو، ۲۰۱۲، ۴۵-۴۳).

۵-۳-۲-۲. ساختار دیوان محاسبات فرانسه

دیوان محاسبات فرانسه یک دادگاه اداری به شمار می‌رود ولی از نظر تشکیلاتی و وظایف و ساختار تصمیم‌گیری به دادگاه قضایی شباهت دارد و تقریباً شبیه به دیوان عالی کشور است. در نظام حقوقی فرانسه دو دادگاه وجود دارد: دادگاه‌های عمومی و اداری. در رأس دادگاه‌های عمومی، دیوان عالی

دانسته که در بودجه کل کشور در نظر گرفته شده است (طباطبایی حصاری، ۱۳۹۶).

۵-۳-۲. نظارت پارلمان بر اجرای بودجه در

نظام حقوقی فرانسه

در فرانسه دستگاه‌های اجرایی طبق قانون موظفند از هنگام ابلاغ بودجه هر ماه، اطلاعات مربوط به چگونگی اجرای بودجه و هر سه ماه نیز گزارش تحلیلی سیستماتیک را تنظیم و به وزارت دارایی تحویل دهند. وزارت دارایی فرانسه نیز با استفاده از آخرین تکنیک‌های جمع‌آوری داده‌ها، اطلاعات را طبقه‌بندی و تجزیه و تحلیل کرده و به قسمت‌های مختلف می‌فرستد (لیو، ۲۰۱۷، ۱۹۸-۱۹۹). همچنین وظیفه دارد هر ماه گزارش‌هایی که از دستگاه اجرایی دریافت می‌کند را به شورای اقتصاد ارسال کند و هر شش ماه یک بار نیز گزارشی تحلیلی و جامع از عملکرد بودجه را برای مجلسین، دستگاه‌های پولی مالی، هیئت دولت، ریاست جمهوری و سایر نهادهای قانونی ذی‌ربط بفرستد. مختصر اینکه نظارت بر برنامه‌ها و اجرای بودجه از طریق نظارت بر عملیات بودجه‌ای به شیوه‌های گوناگون از قبیل گزارش‌گیری مالی از دستگاه‌های اجرایی، در فرانسه اعمال می‌شود. منظور از گزارش‌گیری مالی عبارت است از کسب آگاهی از چگونگی انجام عملیات در مقایسه با برنامه‌ها، هدف‌ها و سیاست‌های پیش‌بینی شده، همچنین آگاهی از چگونگی مصرف اعتبارات و سرمایه‌گذاری‌های تخصیص داده شده در مقایسه با برنامه کلان مدیریتی و آگاهی از چگونگی

دارد این است که هر شعبه، کنترل محاسبات و نظارت بر وزارتخانه خاصی را به انضمام مؤسسات عمومی و سازمان‌های گوناگون تحت قیمومیت آن وزارتخانه و همچنین شرکت‌های زیرمجموعه آن، بر عهده دارد (مونتسینوس و ولا، ۲۰۱۳، ۱۸۱-۱۸۲).

۵-۳-۲-۲-۲. اتاق‌های منطقه‌ای دیوان محاسبات

بر اساس آخرین تقسیمات کشوری، فرانسه از ۱۸ ناحیه و ۹۶ شهرستان تشکیل شده که زیر نظر دولت مرکزی اداره می‌شود و تحت نظر شورای انتخابی محلی فعالیت می‌نماید. البته باید به این فهرست چهار منطقه خارجی گویان، گوادلوپ، مارتینیک و رئونیون را افزود. در هر منطقه از فرانسه یک اتاق منطقه‌ای محاسبات وجود دارد که وظایف دیوان محاسبات را انجام می‌دهد. کارکنان دیوان محاسبات فرانسه عمدتاً فارغ‌التحصیل مدرسه ملی مدیریت می‌باشند. از ویژگی‌های منحصر به فرد قضاات دیوان محاسبات فرانسه تنوع مهارت‌ها و تخصص‌های قضاات می‌باشد که زمینه تخصص‌های آنان گسترده بوده و محدود به صرف حسابرسی رعایت یا عملکرد نیست، بلکه قضاات مهارت‌های زمینه‌ای حقوقی، حسابداری و حسابرسی را همزمان دارند (لوانت و ویلارمویس، ۲۰۱۴، ۱۰۱-۱۰۲). صلاحیت اتاق منطقه‌ای محاسبات فرانسه تام است جز در برخی موارد که قانون دیوان محاسبات فرانسه و قانون مربوط به اتاق‌های منطقه‌ای محاسبات استثناء نموده است. اتاق‌های منطقه‌ای محاسبات فرانسه دارای قضاات

کشور و در رأس دادگاه‌های اداری، شورای دولتی قرار دارد (سانتیسو، ۲۰۰۹، ۴۹-۴۷). مطابق ماده ۲ قانون دیوان محاسبات فرانسه، رئیس دیوان محاسبات فرانسه، عالی‌ترین مقام دیوان است که طی تصویب‌نامه هیئت‌وزیران به کاخ کامبون راه پیدا می‌کند. وی دارای منصب قضا بوده و غیرقابل انفصال و یا انتقال می‌باشد. سایر قضاات دیوان با حکم رئیس جمهوری منصوب می‌شوند اما رئیس دیوان که می‌تواند هم‌زمان رئیس شعبه اول دیوان نیز باشد به همراه رؤسای شعب دیگر و مستشاران ارشد که قضاات عالی‌رتبه دیوان هستند، صرفاً با مصوبه هیئت‌وزیران منصوب می‌شوند. کلیه کادر فنی دیوان محاسبات فرانسه اعم از رئیس کل، دادستان کل دادستان‌ها، دبیرکل، معاونین دبیرکل و حسابرسان از پایین‌ترین تا بالاترین سطوح اصطلاحاً قاضی نامیده می‌شوند (میتو و همکاران، ۲۰۱۸، ۹۲-۹۱).

۵-۳-۲-۲-۱. شعب دیوان

مطابق ماده ۹ تصویب‌نامه شماره ۱۹۹ مورخ ۱۱ فوریه ۱۹۸۵ مربوط به دیوان محاسبات فرانسه، این دیوان مرکب از ۷ شعبه و هر شعبه متشکل از یک رئیس، مستشاران ارشد، مستشاران ممیز و اعضای ممیز می‌باشد. رؤسای شعب، مستشاران ارشد، مستشاران ممیز و اعضای ممیز همگی دارای منصب قضا بوده و غیرقابل انفصال و یا انتقال می‌باشند. رؤسای شعب و مستشاران ارشد طی تصویب‌نامه هیئت وزیران منصوب می‌شوند. نکته جالبی که در خصوص دیوان محاسبات فرانسه وجود

۵-۳-۲-۳. وظایف دیوان محاسبات فرانسه

۵-۳-۲-۱. کمک به پارلمان و دولت در

جهت کنترل اجرای بودجه

مطابق بند ۲ اصل ۴۷ قانون اساسی وظیفه کمک به پارلمان و دولت در جهت نظارت بر قوانین بودجه به دیوان محاسبات محول شده و مطابق اصل ۲۴، پارلمان مأمور ارزیابی سیاست‌های عمومی است. لذا جهت همکاری با پارلمان و اجرای مأموریت، دیوان هر سال گزارشی به پارلمان ارائه می‌دهد. این گزارش مانند گزارشات مقدماتی برای اعضای پارلمان در هنگام بحث‌های مالی و بودجه‌ای مورد استفاده قرار می‌گیرد. دیوان محاسبات فرانسه موظف است گزارش سالیانه‌ای خطاب به رئیس‌جمهور تهیه و آن را به پارلمان نیز ارائه کند. این گزارش باید متضمن پاسخ وزیران، نمایندگان حکومت‌های محلی، موسسات، شرکت‌ها، گروه‌ها و دستگاه‌های ذی‌نفع باشد. قانون‌گذار با این کار به دستوردهندگان، ذی‌حسابان و اشخاص ذی‌ربط هشدار می‌دهد که عملکرد آن‌ها توسط مردم فرانسه مورد قضاوت قرار می‌گیرد (مارکوس، ۲۰۱۰، ۸۵-۸۴).

۵-۳-۲-۲. کنترل اجرای قانون بودجه

دیوان هر سال یک گزارش مربوط به اجرای بودجه سال قبل را به همراه لایحه قانون تفریغ بودجه به پارلمان ارسال می‌کند. در این گزارش، دیوان ممکن است از قصور دولت در اجرای بودجه یا عدم صداقت دولت در اجرای قوانین بودجه‌ای و یا غیر قابل اعتماد بودن اجرای بودجه با ارائه مستندات

غیرقابل عزل می‌باشند و دادسرای آن‌ها به پرونده‌ها رسیدگی و شعب مختلف اتاق نیز رأی صادر می‌نمایند. مطابق ماده ۱ قانون شماره ۴۸۳-۶۷ دیوان محاسبات فرانسه، اتاق‌های منطقه‌ای محاسبات فرانسه به‌عنوان یک مرجع صالح بدوی رسیدگی و قضاوت درخصوص حساب‌های مناطق می‌باشند. رئیس دیوان محاسبات فرانسه، بر کلیه اتاق‌های منطقه‌ای محاسبات نظارت و ریاست دارد، بدون اینکه خدشه‌ای به استقلال آن‌ها وارد شود. دادستان دیوان محاسبات نیز علاوه بر اینکه نقش واسطه در پژوهش‌خواهی از آرای صادره توسط اتاق‌ها را دارد، نظارت و ریاستش بر دادسرا و دادستان‌های اتاق‌های منطقه‌ای محاسبات محفوظ است (بیکر، بدارد و هاورت، ۲۰۱۰، ۹۹-۱۰۱). دیوان به حساب‌ها و مدیریت مالی موسسات عمومی دولت با خصوصیت صنعتی و تجاری، بنگاه‌های ملی، شرکت‌های ملی و شرکت‌های اقتصادی مختلط یا سهامی که اکثر آن‌ها متعلق به دولت است، رسیدگی کرده و بر نهاد تأمین اجتماعی نظارت می‌کند و می‌تواند تحت شرایط مقرر با تصویب‌نامه بر دستگاه‌هایی که از کمک مالی دولت یا یک شخص حقوقی دیگر تحت نظارت دولت استفاده می‌کنند با اختیار کامل اعمال نظارت نماید (مفاد ماده ۶ قانون دیوان محاسبات فرانسه).

سیاست‌های عمومی مورد تصویب قوه مقننه در قوه مجریه انجام می‌دهد و نهایتاً در گزارش‌های سالانه یا مقطعی سیاست‌های عمومی را مورد ارزیابی قرار می‌دهد (لیو، ۲۰۱۷، ۱۹۸-۱۹۹).

۵-۳-۲-۳-۵. تأیید حساب‌های دولت توسط

دیوان

دیوان باید حساب‌های دولتی را تصدیق نماید و این کار با ضمیمه به قانون تفریغ بودجه هر سال صورت می‌گیرد. پس از اصلاح قانون اساسی در ۲۲ ژوئیه ۲۰۰۸، بند ۲ اصل ۴۷، سه معیار برای تصدیق حساب‌های دولتی بیان می‌کند. اولین معیار مطابقت حساب‌های دولتی با مقررات جاری است. دومین معیار صادقانه بودن حساب‌هاست؛ یعنی اجرای با حسن نیت قوانین و بالاخره سومین معیار قابل اعتماد بودن حساب‌هاست، یعنی حساب‌های دولتی باید منعکس‌کننده واقعیت باشند (میتو و همکاران، ۲۰۱۸، ۹۲-۹۱).

۵-۳-۲-۳-۶. آگاهی دادن به شهروندان

گزارش‌های سالانه‌ای که دیوان به مجلس یا دولت ارائه می‌دهد در نشریات دیوان منتشر و در دسترس عموم قرار می‌گیرند و این خود عامل مهمی در جهت آگاهی بخشی به شهروندان در نحوه کنترل حساب‌های عمومی است. احزاب، تشکل‌ها، سندیکاها و نهایتاً تک‌تک افراد در جریان شفاف مالی دولت قرار می‌گیرند و در صورت انحراف دولت می‌توانند به موقع دست به اقدام بزنند (لوانت و ویلارمویس، ۲۰۱۴، ۱۰۲-۱۰۱).

لازم صحبت کند. همچنین در مواردی که دولت تغییراتی در اعتبارات انجام می‌دهد موظف است که آن تغییرات را به اطلاع مجلس برساند. دیوان نیز موظف است این تغییر در اعتبارات را به پارلمان گزارش نماید. دیوان همچنین باید هر سال یک گزارش در مورد وضعیت مالی عمومی به پارلمان بدهد، این گزارش کمک زیادی به جهت‌گیری بحث‌های بودجه می‌کند که هر سال قبل از تابستان در پارلمان برگزار می‌شود (شوتزه و تریدیماس، ۲۰۱۸، ۶۶۴-۶۶۶).

۵-۳-۲-۳-۵. به‌عنوان دادگاه مالی

دیوان محاسبات حساب‌های حسابداران عمومی را مورد قضاوت قرار می‌دهد که چگونگی این قضاوت، آیین رسیدگی، نحوه اداره‌ی جلسات و سایر جزئیات آن توسط قانون مشخص شده است. دیوان همچنین مرجع تجدیدنظر آرای صادره از اتاق‌های محاسبات محلی و منطقه‌ای می‌باشد. دیوان در مورد حساب‌های داده شده از طرف کسانی که توسط دیوان به‌عنوان اشخاصی اعلام گردیده‌اند که فاقد سمت حسابدار دولتی بوده و در وجوه عمومی دخل و تصرف نموده‌اند نیز قضاوت می‌نماید (مندیلو، ۲۰۱۲، ۴۷-۵۰).

۵-۳-۲-۳-۴. ارزیابی سیاست‌های عمومی

در قانون اساسی ۲۰۰۸ مأموریت جدید «ارزیابی سیاست‌های عمومی» برای دیوان به رسمیت شناخته شد. در واقع دیوان مانند چشم پارلمان، نظارت همه‌جانبه‌ای در مورد چگونگی اجرای

۵-۳-۲-۳-۷. سایر وظایف

علاوه بر وظایفی که در بالا اشاره شد، دیوان نظارت بر پاره‌ای از نهادهای دیگر نظیر نهادهای تأمین اجتماعی، سازمان‌هایی که از کمک‌های دولتی بهره‌مند می‌شوند و بنیاد مطالعات تطبیقی را نیز بر عهده دارد (سانتیسو، ۲۰۰۹، ۴۹-۴۷).

۶. نتیجه

نظارت و کنترل به‌عنوان حق مجلس، در چارچوب تئوری تفکیک قوا، برای ایجاد تعادل و توازن در قوای سه‌گانه و به‌عنوان یک اصل قطعی برای تضمین حقوق و آزادی‌های مردم پذیرفته شده است. مطابق اصل ۵۲ قانون اساسی تصویب بودجه از اختیارات انحصاری مجلس شورای اسلامی است. منظور از اجرای بودجه، مراحل مربوط به وصول درآمدها و سایر منابع تأمین اعتبار از یک طرف و مصرف اعتبارات پیش‌بینی شده و مصوب از طرف دیگر، جهت نیل به اهداف و مقاصد عمومی است. آخرین مرحله از مراحل بودجه، نظارت بر اجرای بودجه است. بر اجرای بودجه دو نوع نظارت درونی و بیرونی به شرح ذیل انجام می‌شود:

الف. نظارت درونی که توسط قوه مجریه به دو صورت نظارت مالی و نظارت عملیاتی انجام می‌شود:

۱- نظارت مالی قبل از خرج که توسط وزارت اقتصاد و دارایی اعمال می‌شود که مطابق ماده ۲۱ قانون محاسبات عمومی با به کارگیری ذی‌حساب در دستگاه‌های اجرایی و همچنین از طریق خزانه‌داری کل کشور، مسائل مالی دستگاه‌های

استفاده‌کننده از بودجه را کنترل و نظارت می‌کند. هدف اصلی این نوع نظارت، عدم تجاوز هزینه‌های دولت از اعتبارات مصوب است.

۲- نظارت عملیاتی که توسط سازمان برنامه و بودجه و در اجرای ماده ۹۰ قانون محاسبات عمومی، از طریق گزارش‌گیری از فعالیت‌ها و عملیات‌های عمرانی انجام شده توسط دستگاه‌های دولتی و کمیته تخصیص اعتبار انجام می‌شود.

ب. دومین نظارتی که بر اجرای بودجه انجام می‌گردد، نظارت بیرونی است که در اجرای اصل ۵۴ و ۵۵ قانون اساسی و از طریق دیوان محاسبات انجام می‌شود. پارلمان این نظارت را به‌وسیله دیوان محاسبات و به دو شیوه نظارت در جریان سال مالی یا مستقیم و دیگری نظارت بعد از سال مالی یا غیرمستقیم (تفریغ بودجه) اعمال می‌نماید.

در فرانسه لایحه بودجه توسط دولت تنظیم و از سوی نخست‌وزیر تسلیم مجلس ملی و سپس سنا می‌شود. پارلمان به‌وسیله دیوان محاسبات بر اجرای بودجه نظارت می‌کند و این نظارت عملکردی است. دیوان محاسبات فرانسه یک دادگاه اداری به شمار می‌رود اما از نظر ساختار تشکیلاتی و وظایف و ساختار تصمیم‌گیری به دادگاه‌های قضایی شباهت دارد. رئیس و دادستان دیوان محاسبات، رؤسای شعب، مستشاران ارشد و قضات عالی رتبه آن توسط هیئت وزیران انتخاب و دارای منصب قضا و غیر قابل انتقال یا انفصال می‌باشند؛ مگر بر اساس قانون خاص. سایر قضات دیوان و مستشاران و اعضای ممیز با حکم رئیس‌جمهور منصوب می‌شوند. قضات دیوان تخصص‌های

مختلف حقوقی، مالی، حسابداری و حسابرسی دارند. دیوان محاسبات مناطق در تصمیم‌گیری و صدور رأی مستقل می‌باشند و درخواست تجدیدنظر از آرای آن‌ها به دیوان مرکزی کشور فرستاده می‌شود. هر شعبه کنترل و نظارت بر وزارتخانه‌ای خاص و همه توابع آن را بر عهده دارد. لایحه بودجه در زمان به‌خصوصی به مجلس ملی و سپس سنا فرستاده می‌شود و وقت رسیدگی توسط آن‌ها نیز محدود و مشخص می‌باشد (مجلس ملی ۴۰ روز و سنا ۱۵ روز)، در صورت عدم تصویب در پارلمان و عدم رفع اختلاف بین دو مجلس بعد از مدت ۷۵ روز، رئیس‌جمهور می‌تواند با دستور لازم‌الاجرا بودجه را به اجرا گذارد. دیوان محاسبات بر تمام حساب‌های دولتی، همه شرکت‌ها و موسسات عام‌المنفعه، تأمین اجتماعی و حتی سازمان‌های خیریه و هر چیزی که مالکیت آن مربوط به حقوق عمومی باشد، رسیدگی می‌نماید. گزارش تفریغ بودجه فرانسه یک گزارش استطلاعی و تشریفاتی نیست، بلکه اهمیت بسیاری دارد. رؤسای مجالس ملی و سنا آن را دریافت کرده و در واقع تبدیل به قانون می‌گردد و در روزنامه رسمی نیز منتشر می‌شود. کارمندان دیوان اغلب فارغ‌التحصیل مدرسه عالی مدیریت هستند.

اما دیوان محاسبات استان‌های ایران اولاً در صدور رأی مستقل نمی‌باشند و تمام پرونده‌ها برای رسیدگی به دیوان محاسبات مرکز کشور فرستاده می‌شوند که باعث انباشته شدن حجم زیادی از پرونده‌ها و اطاله دادرسی و مشکلاتی که به همین خاطر ایجاد می‌شود نظیر امکان فوت فرد متخلف

یا بازنشستگی او، می‌گردد. ثانیاً انتخاب رئیس دیوان با پیشنهاد کمیسیون محاسبات و توسط مجلس شورای اسلامی صورت می‌گیرد و تابع جریان‌های سیاسی است. هر جریانی که اکثریت مجلس را در اختیار دارد، رئیس را انتخاب می‌کند و حتی رسیدگی و صدور رأی در پرونده‌های بزرگ و ملی ممکن است تحت فشارهای سیاسی به نتیجه مطلوب نرسد. ثالثاً قضات دیوان، متخصص در همه امورات حقوقی، مالی، حسابداری و حسابرسی نیستند. رابعاً کمبود نیروی انسانی در دیوان باعث شده تا گاه یک فرد مسئولیت نظارت بر چند دستگاه دولتی را بر عهده بگیرد و نتواند نظارت خوبی را اعمال نماید. خامساً دیوان فقط بر مقدار بودجه‌ای که در قانون بودجه به سازمان‌های غیردولتی و شرکت‌ها و شهرداری‌ها اختصاص یافته، رسیدگی می‌کند و با مابقی بودجه این سازمان‌ها کاری ندارد. سادساً رسیدگی در دیوان، رسیدگی رعایت می‌باشد و دیوان مراقبت می‌کند که هر وجهی در محل خود به مصرف رسیده باشد. این نوع نظارت نمی‌تواند اهداف مورد نظری که بودجه به‌خاطر آن اختصاص یافته را دنبال کند. خیلی از نهادها، شرکت‌ها و سازمان‌های غیردولتی زیر مجموعه رهبری نظام نیز از دامنه نظارتی دیوان خارج است. سابعاً گزارش تفریغ بودجه در ایران جهت اطلاع به مجلس شورای اسلامی داده می‌شود و در مجلس تصویب نمی‌گردد.

با توجه به توضیحات مذکور موارد ذیل جهت نظارت بهتر و کامل‌تر مجلس شورای اسلامی بر اجرای بودجه پیشنهاد می‌گردد:

زیرمجموعه آن‌ها و به‌طور کلی در هر دستگاهی که مالکیت عمومی بر آن مترتب باشد.

۸. حذف اعتبارات خارج از شمول که به موجب قانون از رعایت قانون محاسبات عمومی و سایر مقررات عمومی دولت یا آیین‌نامه معاملات دولتی، مستثنی هستند و دیوان نمی‌تواند بر کار آن‌ها نظارت کند، که سوءاستفاده‌های بسیاری توسط مقامات مسئول در این زمینه انجام می‌شود.

۹. دیوان محاسبات گزارش تفریح بودجه هر سال را در همان سال اجرای بودجه و قبل از شروع رسیدگی لایحه بودجه به مجلس ارائه نماید تا نمایندگان بتوانند بودجه سال آینده را بر اساس آن بررسی، تنظیم و تصویب نمایند.

۱۰. گزارش تفریح بودجه در مجلس بررسی و تصویب شود و مقامات دستگاه‌هایی که از سند بودجه تخلف کرده‌اند، علاوه بر مجازاتی که در دیوان در مورد آن‌ها صورت گرفته، از سوی نمایندگان مردم مورد سوال، تذکر و استیضاح قرار گیرند.

۱۱. مشخص نمودن روز و ماه مشخص و دقیقی برای ارائه لایحه بودجه توسط دولت به مجلس و زمان دقیق اتمام رسیدگی به آن در مجلس شورای اسلامی، برای جلوگیری از طولانی شدن روند رسیدگی به لایحه بودجه یا رسیدگی در مدت محدود و فشرده که باعث عدم دقت کافی نمایندگان در کنترل ماده‌ها و تبصره‌های بودجه شود.

۱۲. وضع قانونی به این شرح که رئیس دیوان و رؤسای شعب، نتوانند تا پایان خدمت خود، در غیر

۱. تغییرات لازم در نظام بودجه‌ریزی کشور صورت گیرد و قانون بودجه کشور به‌صورت برنامه‌ای تنظیم شود نه هزینه‌ای.

۲. دیوان محاسبات هر سه نوع حسابرسی یعنی حسابرسی صورت‌های مالی، رعایت و عملیاتی را که در ماده ۲ آیین‌نامه اجرایی دیوان هم به آن اشاره شده است، به‌صورت کامل و دقیق اعمال نماید.

۳. رئیس دیوان و مستشاران دیوان از میان کسانی انتخاب شوند که تخصص و مهارت‌های مختلف مدیریتی، حسابداری، حسابرسی و حقوقی را دارا باشند.

۴. به دیوان محاسبات استان‌ها، استقلال کامل در رسیدگی به تخلفات مالی و حق صدور رأی داده شود و تنها مرحله تجدیدنظرخواهی از آرای صادره در دیوان محاسبات مرکزی در تهران صورت پذیرد.

۵. کمیسیون ویژه رسیدگی لایحه بودجه در مجلس شورای اسلامی، هنگام رسیدگی و بررسی لایحه بودجه از مراکز و موسسات پژوهشی و تخصصی مالی و حسابداری مستقل و غیروابسته به دولت به‌عنوان مشاور کمک بگیرد.

۶. اجرای دقیق ماده ۹۵ و ۹۶ قانون محاسبات عمومی مصوب ۱۳۶۶.

۷. وضع قانون جهت افزایش دامنه شمول نظارت دیوان محاسبات بر کلیه درآمدها و دارایی‌های دستگاه‌ها، موسسات و نهادهای عمومی دولتی و غیردولتی، اعم از وزارتخانه‌ها، سازمان‌ها، نهادها، شرکت‌ها، هلدینگ‌ها، شهرداری‌ها و تمام توابع و

از دیوان محاسبات مسئولیتی را در قوه مجریه بپذیرند. برای جلوگیری از تبانی و چشم‌پوشی آن‌ها از تخلفات صورت گرفته با وعده و وعیدی که ممکن است مدیران قوه مجریه به رئیس دیوان و رؤسای شعب آن بدهند تا از وظایف نظارتی خود و برخورد با تخلفات چشم‌پوشی کنند.

۷. سهم نویسندگان

کلیه نویسندگان به صورت برابر در تهیه و تدوین پژوهش حاضر مشارکت داشته‌اند.

۸. تضاد منافع

در این پژوهش هیچگونه تضاد منافی وجود ندارد.

منابع

- امامی، محمد، نادری، مسعود، «تاملاتی پیرامون نظارت مالی بر دستگاه‌های دولتی در ایران»، نشریه حقوق اساسی، شماره هشتم، ۱۳۸۶.
- بهادری جهرمی، علی، روابط میان قوا در حقوق اساسی ج.۱.۱ با نگاهی به نظریه کنترل و تعادل قوا، (پایان‌نامه کارشناسی ارشد دانشکده حقوق)، تهران، دانشگاه امام صادق علیه السلام، ۱۳۸۹.
- پوژاد، برنارد، حقوق بودجه در فرانسه، ترجمه یحیی اردلان، تهران، انتشارات سازمان برنامه و بودجه، ۱۳۹۴.
- پیرنیا، حسین، مالیه عمومی و بودجه، تهران، میرداماد، ۱۳۶۵.
- حبشی، نعمت، «مطالعه نحوه ارزیابی عملکرد توسط دیوان محاسبات (مؤسسات عالی حسابرسی) دوازده کشور توسعه‌یافته و در حال توسعه در مقایسه با کشور جمهوری اسلامی ایران»، دانش حسابرسی، شماره پنجاه و نهم، ۱۳۹۴.
- حسینی عراقی، سید حسین، «نقش قوانین و مقررات مالی و محاسباتی کشور در شفافیت صورت حساب عملکرد بودجه»، فصلنامه دانش حسابرسی دوره یک، شماره اول، ۱۳۹۰.
- دانش جعفری، داود، برنامه‌ریزی در فرانسه، تهران، مرکز پژوهش‌های مجلس شورای اسلامی، ۱۳۸۸.
- رستمی، ولی، «نظارت مالی بر مؤسسات و نهادهای عمومی غیردولتی»، مجله مطالعات حقوق خصوصی، دوره سی و نه، شماره چهارم، ۱۳۸۸.
- سعیدی، پرویز، بودجه‌ریزی، تهران، انتشارات نگاه دانش، ۱۳۸۴.
- شجاعی ارانی، سعید، «سالانه بودن و فراسالانه بودن قوانین بودجه‌ای»، فصلنامه پژوهش حقوق عمومی، دوره نوزده، شماره شصت و پنجم، ۱۳۹۶.
- طباطبایی حصار، نسرين، «نظارت مالی بر سازمان تأمین اجتماعی»، فصلنامه پژوهش حقوق عمومی، شماره پنجاه و هفتم، ۱۳۹۶.
- فلاح‌زاده، علی محمد، کامرانی، محیا، «ارزیابی آیین رسیدگی دیوان محاسبات کشور از منظر دادرسی منصفانه»، مجله حقوقی دادگستری، دوره هشتاد و سه، شماره صد و هشتم، ۱۳۹۸.
- فیاضی، محمدتقی، «بررسی تطبیقی نظام بودجه‌ریزی ایران»، فصلنامه‌ی مجلس و پژوهش، دوره هفده، شماره شصت و دوم، ۱۳۹۲.
- مدکس، رابرت آل، قوانین اساسی کشورهای جهان، ترجمه سید مقداد ترابی، تهران، مؤسسه مطالعات و پژوهش‌های حقوقی، ۱۳۸۵.
- موسی‌زاده، ابراهیم، نظارت بر اعمال حکومت و عدالت اداری، تهران، چاپ اول، ۱۳۸۹.
- ناظریه، نسرين، بررسی صلاحیت‌های قوه مقننه در تصویب بودجه، (پایان‌نامه کارشناسی ارشد حقوق عمومی)، تهران، دانشگاه آزاد اسلامی واحد تهران مرکز، ۱۳۹۲.

- Marques, Rui Cunha, Regulation of Water and Wastewater Services. Paris, IWA Publishing, 2010.
- Mendilow, Jonathan, Money, Corruption, and Political Competition in Established and Emerging Democracies, London, Rowman & Littlefield, 2012.
- Mitev, Nathalie, Anna Morgan-Thomas, Philippe Lorino, Francois-Xavier de Vaujany, Yesh Nama, Materiality and Managerial Techniques: New Perspectives on Organizations. London, Springer, 2018.
- Montesinos, Vicente, Vela, José Manuel, Innovations in Governmental Accounting. London, Springer, 2013.
- Santiso, Carlos, The Political Economy of Government Auditing. Hague, Routledge, 2009.
- Schütze, Robert, Tridimas, Takis, Oxford Principles of European Union Law, Oxford, Oxford University Press, 2018.

- ویژه، محمدرضا، امنیت حقوقی در نظام حقوقی جمهوری اسلامی ایران، تهران، مجد، ۱۳۸۹.
- هاشمی، سید محمد، حقوق اساسی جمهوری اسلامی ایران (اصول و مبانی کلی نظام)، جلد اول، تهران، انتشارات بنیاد حقوقی میزان، ۱۳۸۹.

منابع لاتین

- Baker, C. Richard, Bédard, Jean, Hauret, Christian Prat dit, France Regulatory Response to Accounting Scandals. In: Reiner Quick, Stuart Turley, Marleen Willekens, Auditing, Trust and Governance: Developing Regulation in Europe. Hague, Routledge, 2010.
- Kapuco, Naim, Governance Reforms, Ankara, Astana Yayinlari, 2020.
- Levant, Yves, Villarmois, Olivier de la, French Accounting History, New Contributions, Hague, Routledge, 2014.
- Liu, Jiayi, Study on the Auditing System of Socialism with Chinese Characteristics, London, Wiley, 2017.