مطالعات فقه اقتصادی
Economic Jurisprudence Studies

Reviewing and criticising the supervisory scope of the court of accounts on the implementation of the budget in the county legal system

Seyed Jahangir Hosseini[1], Kheirollah Parvin[2*], Seyed Mohammad Hashemi[3], Asadullah Yavari[4]

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

ARTICLE INFORMATION

Article Type: Original Research

Pages: 187-205

Article history:

Received: 16 Jun 2021

Edition: 3 Jul 2021

Accepted: 26 Sep 2021

Published online: 9 Oct 2021

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.*

مطالعات فقه اقتصادی
Economic Jurisprudence Studies

فصلنامهٔ مطالعات فقه اقتصادی، دورهٔ سوم، شمارهٔ سوم، پائیز ۱۴۰۰

بررسی و نقد گسترهٔ نظارتی دیوان محاسبات بر اجرای بودجه در نظام حقوقی کشور

سید جهانگیر حسینی[۱]، خیراله پروین[۲*]، سیدمحمد هاشمی، اسدالله یاوری[۴]

۱. دانشجوی دکتری حقوق عمومی، دانشکدهٔ حقوق، الهیات و علوم سیاسی، واحد علوم و تحقیقات، دانشگاه آزاد اسلامی، تهران، ایران.

۲. استاد گروه حقوق عمومی و بین‌الملل، دانشکدهٔ حقوق، الهیات و علوم سیاسی، واحد علوم و تحقیقات، دانشگاه آزاد اسلامی،ایران(نویسندهٔ مسئول)

۳. استاد گروه حقوق عمومی، دانشکدهٔ حقوق، دانشگاه شهید بهشتی، تهران، ایران.

۳. استادیار گروه حقوق، دانشکدهٔ حقوق، دانشگاه شهید بهشتی، تهران، ایران.

اطلاعات مقاله

نوع مقاله: پژوهشی

صفحات: ۱۸۷-۲۰۵

سابقهٔ مقاله:

تاریخ دریافت: ۱۴۰۰/۰۳/۲۶

تاریخ اصلاح: ۱۴۰۰/۰۴/۱۲

تاریخ پذیرش: ۱۴۰۰/۰۷/۰۴

تاریخ انتشار: ۱۴۰۰/۰۷/۱۷

واژگان کلیدی:

دیوان محاسبات، پارلمان، نظارت، بودجه

نویسندهٔ مسئول:

خیراله پروین

آدرس پستی:

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

تلفن:

۰۹۱۰۱۴۸۹۴۳۰

کد ارکید:

0009-0004-5113-4049

پست الکترونیک:

khparvin@ut.ac.ir

چکیده

زمینه و هدف: در دهه‌های گذشته مردم با مبارزات خود، دولت‌ها را مجبور کردند تا اخذ مالیات و سایر منابع درآمدی خود و چگونگی هزینه‌کرد آن را بر اساس موازین قانونی کسب کنند.

مواد و روش‌ها: تحقیق حاضر از نوع نظری و روش آن به‌صورت توصیفی-تحلیلی است. روش گردآوری اطلاعات به‌صورت کتاب‌خانه‌ای و با مراجعه به اسناد، کتاب‌ها و مقالات صورت گرفته است.

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

ملاحظات اخلاقی: در تمام مراحل 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. مقایسهٔ تطبیقی نحوهٔ نظارت پارلمان آن بر اجرای بودجه با نظام حقوقی ایران می‌تواند در ارتقای نقش نظارتی مجلس شورای اسلامی بر اجرای بودجه مؤثر باشد.

© تمامی حقوق انتشار این اثر، متعلق به انجمن علمی حقوق بشر اسلامی ایران می‌باشد.

۱. مقدمه

در نظام‌های مردم‌سالار، مردم به‌وسیلهٔ نمایندگان خود در پارلمان بر منابع درآمدی دولت و چگونگی هزینه‌کرد آن نظارت می‌کنند. بر اساس اصل ۷۶ قانون اساسی، مجلس شورای اسلامی علاوه‌بر وضع قوانین، حق نظارت مستمر بر اجرای آن را بر عهده دارد. بودجهٔ سالانه کل کشور از طرف دولت تهیه و به مجلس شورای اسلامی تسلیم می‌شود. مجلس پس از بررسی و تصویب، برای اجرا آن را به رئیس-جمهور ابلاغ می‌کند. در حین اجرا و بعد از آن مجلس از طریق دیوان محاسبات بر نحوهٔ اجرای بودجه نظارت می‌کند. دیوان محاسبات طبق اصل ۵۴ قانون اساسی زیر نظر مجلس شورای اسلامی قرار دارد و بر اساس اصل ۵۵ قانون اساسی به همهٔ حساب‌های وزارت‌خانه‌ها، مؤسسه‌ها، شرکت‌های دولتی و دیگر دستگاه‌هایی که به نحوی از انحا از بودجهٔ کل کشور استفاده می‌کنند؛ به ترتیبی که قانون مقرر می‌دارد، رسیدگی یا حساب‌رسی می‌کند. دیوان محاسبات مراقبت می‌کند که هیچ هزینه‌ای از اعتبارات مصوب تجاوز نکند و هر وجهی در محل خود به مصرف برسد. مطابق قانون مصوب ۱۳۶۱/۴/۱۹ دیوان مأمور تهیه و تنظیم گزارش تفریغ بودجه و تسلیم آن به مجلس شورای اسلامی به‌همراه اظهارنظر خود است. حساب‌رسی دیوان، حساب‌رسی رعایت است که حساب‌رس فرایند یا نقل و انتقال پول را بررسی می‌کند تا مشخص شود مطابق قانون بودجه انجام شده است یا نه. این نوع حساب‌رسی از یک سو کارایی و اثربخشی لازم را برای برنامه‌ها و اهداف اقتصادی ندارد و از سوی دیگر دیوان فقط بر دستگاه‌ها، نهادها، مؤسسه‌ها، 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 است رسیدگی می‌کند و دیگر درآمدها و هزینه‌های آن‌ها مشمول رسیدگی دیوان نیست. با توجه به اینکه کشور فرانسه محل اصلی پیدایش نهاد دیوان محاسبات بوده است و از لحاظ منابع حقوق اساسی از متمدن‌ترین و غنی‌ترین کشورهاست، نیز با توجه به اینکه مهم‌ترین ابزار پارلمان بر اجرای بودجه در هر دو کشور فرانسه و ایران دیوان محاسبات است؛ لذا در پژوهش حاضر با بررسی نحوهٔ تهیهٔ لایحهٔ بودجه، تصویب آن و چگونگی نظارت بر اجرای آن که در هر دو کشور به‌وسیلهٔ 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 است و با آسیب‌شناسی آن راه‌کارهایی به‌منظور نظارت بهتر و کامل‌تر قوهٔ مقننه بر اجرای بودجه ارائه شده است.

در پژوهش حاضر تلاش برای یافتن پاسخ به این پرسش بوده 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 زیر انجام می‌شود: الف. نظارت درونی که توسط قوهٔ مجریه به دو صورت نظارت مالی و نظارت عملیاتی انجام می‌شود. ب. نظارت بیرونی که در اجرای اصل ۵۴ و ۵۵ قانون اساسی و از طریق دیوان محاسبات انجام می‌شود. پارلمان این نظارت را به‌وسیلهٔ دیوان محاسبات، به دو شیوهٔ نظارت در جریان سال مالی یا مستقیم و نظارت بعد از سال مالی یا غیرمستقیم(تفریغ بودجه) اعمال می‌کند. علاوه‌بر این در فرانسه لایحهٔ بودجه توسط دولت تنظیم و از سوی نخست‌وزیر تسلیم

مجلس ملی و سپس سنا می‌شود. پارلمان به‌وسیلهٔ دیوان محاسبات بر اجرای بودجه نظارت می‌کند و این نظارت عملکردی است. دیوان محاسبات فرانسه یک دادگاه اداری به‌شمار می‌رود؛ ولی به‌لحاظ ساختار تشکیلاتی و وظایف و ساختار تصمیم‌گیری به دادگاه‌های قضایی شباهت دارد.

هدف از پژوهش حاضر این است که به‌طور جامع و کامل نحوهٔ تصویب بودجه و چگونگی نظارت پارلمان بر اجرای آن را در دو کشور ایران و فرانسه مقایسه کند و راه‌کارهایی در راستای نظارت کامل‌تر و بهتر مجلس شورای اسلامی بر اجرای بودجه در ایران، ارائه شود.

۲. مواد و روش‌ها

این تحقیق از نوع نظری و روش آن به‌صورت توصیفی-تحلیلی است. روش جمع‌آوری اطلاعات به‌صورت کتاب‌خانه‌ای و با مراجعه به اسناد، کتاب‌ها و مقاله‌ها صورت گرفته است.

۳. ملاحظات اخلاقی

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

۴. یافته‌ها

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

۵. بحث

۵-۱. تعریف نظارت

نظارت در اصل واژه‌ای عربی از مادهٔ «نظر» است و به‌معنای نگاه توأم با تأمل و اعتبار آمده است(موسی‌زاده، ۱۳۸۹، ۳۷). نظارت فعالیتی است که ضمن آن، عملیات پیش‌بینی شده با عملیات انجام‌شده، مقایسه می‌شود 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 بر اساس موازین قانونی مجازات‌هایی را برای فرد متخلف وضع و اجرا می‌نماید(پیرنیا، ۱۳۸۹، ۴۶۵).

۵-۱-۱. تعریف بودجه

بودجه، برنامهٔ مالی دولت است که برای یک سال مالی تهیه می‌شود. حاوی پیش‌بینی درآمدها و دیگر 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. بودجهٔ عمومی دولت که شامل اجزای زیر است: ۱.پیش‌بینی دریافت‌ها و منابع تأمین اعتبار که به‌طور مستقیم و یا غیرمستقیم در سال مالی قانون بودجه، به‌وسیلهٔ دستگاه‌ها از طریق خزانه‌داری کل اخذ می‌شود. 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 مؤسسه‌هایی که با عنوانی غیر از عناوین فوق در بودجهٔ کل کشور منظور می‌شود(مادهٔ ۱ قانون محاسبات عمومی کشور).

۵-۲. فرایند بودجه‌ریزی در ایران و فرانسه

۵-۲-۱. فرایند بودجه‌ریزی در ایران

نخستین مرحلهٔ فرایند بودجه‌ریزی، بخش‌نامهٔ بودجه است. در ایران ابتدا بخش‌نامهٔ بودجه که ابلاغیه‌ای شامل سیاست‌ها و خط‌مشی‌های دولت در تهیه و تنظیم بودجه است و راهنمای اصلی دستگاه‌های اجرایی در تدوین بودجهٔ سال آتی محسوب می‌شود، به همظ دستگاه‌های اجرایی ابلاغ می‌شود(ویژه، ۱۳۸۹، ۲۴). بخش‌نامهٔ بودجه معمولاً در ابتدای مهرماه هر سال با امضای رئیس-جمهور ابلاغ می‌شود. دستگاه‌های اجرایی باید در مهلت تعیین‌شده در بخش‌نامه، بودجظ پیشنهادی خود را تنظیم و به سازمان مدیریت و برنامه‌ریزی تسلیم کنند. سازمان مذکور بر اساس مصوبات شورای اقتصاد، لایحه بودجهٔ کل کشور را تدوین و برای تصویب به دولت ارائه می‌کند. هیئت دولت نیز در مفاد لایحهٔ بودجه، اصلاحاتی را انجام می-دهند. پس از تصویب لایحهٔ بودجه در هیئت وزیران، لایحظ 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 به‌وسیلهٔ نمایندگان مردم تنظیم و کنترل می‌شود(فیاضی، ۱۳۹۲، ۱۱۶).

سومین مرحله، اجرای بودجه است که مرحلهٔ 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 سو و مصرف اعتبارات پیش‌بینی شده و مصوب از سوی دیگر، برای نیل 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 به‌وسیلهٔ وزارت اقتصاد و دارایی، با نصب ذی‌حساب در دستگاه‌های اداری صورت می‌گیرد. نظارت قضایی به‌وسیلهٔ سازمان بازرسی انجام می-شود و نظارت پارلمانی به‌وسیلهٔ مجلس شورای اسلامی. 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 همهٔ فعالیت‌ها و اقدامات اجرایی است، پارلمان با نظارت در حین اجرا و پس از خاتمهٔ دورهٔ یک سالهٔ بودجه، می‌خواهد اولاً برای اجرای بودجه بازبینی مستمر و گام‌به‌گام داشته باشد، دوماً 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 زیر است:

الف. بخش‌نامهٔ بودجه: از وزارت دارایی شروع می‌شود. دستگاه‌های اجرایی موظف هستند بر اساس مفاد آن، بودجهٔ دستگاه خود را برحسب برنامه و عملیات تحلیل آن، تهیه و از طریق کمیسیون‌های مشترک بودجه‌ریزی بین وزارت-خانه‌ای بررسی کنند 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. پس از بررسی‌های فنی، اقتصادی و مالی گزارش نهایی بودجه، بخش‌ها برای طرح در کمیسیون مشترک بودجه آماده می‌شوند و پس از هماهنگ شدن در این کمیسیون، به‌صورت سند نهایی بودجه در اختیار شورای اقتصادی و اجتماعی قرار می‌گیرد. پس از آن، 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، لایحهٔ بودجه ابتدا به مجلس ملی داده می‌شود و بر مبنای اصل ۴۷ قانون اساسی فرانسه، پارلمان لایحظ بودجه را مطابق مقررات پیش‌بینی شده، به‌وسیلظ یک قانون خاص تصویب می‌کند. چنانچه مجلس ملی پس از دریافت لایحهٔ سند بودجه، ظرف مدت ۴۰ روز نظر خود را اعلام نکند، دولت مجلس سنا را مطلع می‌کند و مجلس مزبور باید ظرف مدت ۱۵ روز تشکیل جلسه دهد. مراحل بعد به‌موجب مقررات پیش‌بینی شده در اصل ۴۵ خواهد بود. مطابق این اصل، زمانی که یک لایحه یا طرح قانونی پس از دو شور بررسی، به‌دلیل عدم توافق میان دو مجلس به تصویب نرسد یا چنانچه دولت اعلام فوریت کند، نخست‌وزیر می‌تواند پس از یک بار بررسی، از پارلمان بخواهد تا کمیسیون مشترکی تشکیل دهند و دربارهٔ موضوع مورد اختلاف، پیشنهاد خود را اعلام کنند. متن تهیه‌شده در کمیسیون مشترک می‌تواند توسط دولت برای تصویب به مجلسین ارائه شود؛ در این صورت هیچ اصلاحیه‌ای جز با موافقت دولت پذیرفته نمی‌شود. اگر این کمیسیون موافق به تهیهٔ متن واحدی نشود یا این متن طبق شرایط پیش‌بینی شده در بندهای پیشین 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 را که از سوی کمیسیون مشترک تهیه شده است یا آخرین متنی را که در مجلس به رأی گذاشته شده است و مجلس سنا نیز تغییراتی در آن اتخاذ کرده است، انتخاب کند. پس از ارائهٔ لایحهٔ بودجه اگر پارلمان به‌مدت ۷۰ روز نظر خود را اعلام نکند، دولت می‌تواند متن لایحه را از طریق دستور لازم‌الاجرا به‌اجرا بگذارد. در مهلت پنجاه روزه برای تصمیم‌گیری پارلمانی دربارهٔ 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 جلس عمومی نمایندگان ارائه می‌شود(دانش جعفری، ۱۳۸۸، ۱۶). کمیسیون‌های ویژهٔ رسیدگی بودجه در هر دو مجلس، از مؤسسه‌های پژوهشی و تخصصی مستقل و غیر وابسته به دولت در نقش مشاور فنی کمک می‌گیرند. اعضای کمیسیون‌های یادشده اغلب از نمایندگان متخصص در امور مالیهٔ عمومی، اقتصاد و سیاست‌های اجتماعی هستند.

ج. اجرای بودجه: پ از تصویب لایحهٔ بودجه، سند قانونی آن به دولت ابلاغ می‌شود. دولت نیز این سند را از طریق وزارت دارایی و امور اقتصادی به‌انضمام 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 روزنامهٔ رسمی منتشر می‌شوند(مدکس، ۱۳۸۵، ۹۹-۹۸).

د. نظارت بر اجرای بودجه: این نظارت به‌وسیلهٔ دیوان محاسبات انجام می‌شود و همهٔ وزارت‌خانه‌ها، دستگاه‌ها، سازمان‌ها، شرکت‌ها و توابع آن‌ها که مالکیت‌شان مربوط به حقوق عمومی است؛ مشمول این نظارت هستند(که در مبحث بعدی بیان 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

پس از ابلاغ قانون بودجه، مجلس شورای اسلامی از طریق دیوان محاسبات کشور بر اجرای بودجه نظارت می‌کند. مطابق اصل ۵۴ قانون اساسی و مادهٔ ۹ قانون دیوان محاسبات، دیوان مستقیم زیر نظر مجلس شورای اسلامی قرار دارد و در امور مالی و اداری استقلال کامل دارد و اعتبار مورد نیاز آن پس از تأیید کمیسیون دیوان محاسبات و بودجهٔ مجلس شورای اسلامی، به‌طور جداگانه در لایحهٔ بودجه کل کشور منظور می‌شود. بر اساس اصل ۵۵ قانون اساسی نظارت بر اجرای بودجه بر عهدهٔ دیوان محاسبات کشور است. دیوان محاسبات، حساب‌ها، اسناد و مدارک مربوط را برابر قانون گردآوری و گزارش تفریغ بودجهٔ هر سال را به‌انضمام نظرات خود به مجلس شورای اسلامی تسلیم می‌کند. این گزارش باید در دسترس عموم قرار گیرد. دیوان محاسبات کشور علاوه‌بر ستاد مرکزی مستقر در پایتخت، در همهٔ مراکز استان‌ها نیز به‌موجب قانون، تشکیلات استانی دارد. مقر دیوان محاسبات کشور در تهران است و در مراکز استان‌ها نیز ادارات کل مستقر هستند. ۳ تا ۷ هیئت مستشاری و یک محکمهٔ تجدیدنظر و تعدادی کافی دادیار دادسرای دیوان از دیگر اعضای دیوان محاسبات کشور هستند. رئیس دیوان محاسبات کشور برای تعیین اعضای هیئت مستشاری، به‌ازای هر هیئت مورد نیاز، پنج نفر افراد واجد شرایط را به کمیسیون برنامه، بودجه و محاسبات مجلس شورای اسلامی معرفی می‌کند. آن کمیسیون نیز به‌ازای هر هیئت، سه نفر را به‌عنوان اعضای اصلی و یک نفر را به‌عنوان عضو علی‌البدل انتخاب و به دیوان اعلام می‌کند(هاشمی، ۱۳۸۹، ۲۵۹-۲۵۰). رؤسای شعب از سوی رئیس دیوان محاسبات کشور تعیین و منصوب می‌شوند. محکمهٔ تجدیدنظر دارای یک شعبه است که ریاست آن را حاکم شرع منتخب رئیس قوهٔ قضائیه عهده‌دار است. دو نفر کارشناس محکمه از سوی رئیس دیوان و از بین مستشارانی انتخاب می‌شوند که در صدور رأی مورد تجدیدنظر شرکت نداشته‌اند.

۵-۳-۱-۱. نحوهٔ انتخاب رئیس دیوان محاسبات

بر اساس مادهٔ 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 بر اساس تبصرهٔ ذیل ماده، برکناری او نیز به پیشنهاد کمیسیون مذکور و تصویب اکثریت نمایندگان مجلس شورای اسلامی صورت می‌گیرد. ایراد وارده به این ماده این است: درحالی‌که در مادهٔ ۱۶ قانون دیوان، برای تصدی پست هیئت‌های مستشاری قید تدین و امین بودن فرد آورده شده است؛ اما برای رئیس دیوان که به طریق اولی جایگاهی مهم‌تر از هیئت‌های مستشاری است، هیچ شرط تخصصی، تجربی و اخلاقی ذکر نشده

است. در نتیجه باید شروط و صلاحیت‌های تخصصی و عمومی لازم از قبیل تجربهٔ کافی در امور مالی و نظارتی، مدرک و رشتهٔ تحصیلی مرتبط با مسائل مالی و حسابداری، تدین، امانت‌داری، پاک‌دستی و نداشتن سوءسابقه در مسئولیت‌های قبلی و شجاعت در تصمیم‌گیری نیز به‌صورت تبصره جداگانه‌ای ذکر می‌شد(حبشی، ۱۳۹۴، ۱۵۳-۱۵۲). نیز باید محدودیت‌هایی برای رئیس دیوان لحاظ شود تا نتواند پس از مسئولیت دیوان، در قوهٔ مجریه مناصب دولتی بر عهده بگیرد؛ زیرا ممکن است دولت با دادن وعدهٔ مسئولیت بالاتر به رئیس دیوان، باعث چشم‌پوشی دیوان از تخلف صورت‌گرفته توسط اعضای هیئت دولت یا مدیران زیرمجموعهٔ آن شود.

۵-۳-۱-۲. نوع حسابرسی دیوان محاسبات

به‌طور خلاصه، حسابرسی فرایندی است برای تأیید و یا رد صحت اطلاعات و گزارش‌های مالی یک دستگاه یا سازمان و شرکت. به‌لحاظ اهداف و موضوعات رسیدگی، سه نوع حسابرسی وجود دارد:

الف. حسابرسی صورت‌های مالی: هدف این نوع حسابرسی این است که حسابرس بتواند دربارهٔ اینکه صورت‌های مزبور از تمام جنبه‌های با اهمیت طبق استانداردهای حسابرسی انجام شده است یا نه، اطلاع حاصل کند.

ب. حسابرسی رعایت: این نوع حسابرسی، به میزان انطباق صورت‌های مالی با قوانین وضع‌شده، ضوابط، دستورالعمل‌ها و بخش‌نامه‌ها رسیدگی می‌کند.

ج. حسابرسی عملیاتی: عبارت است از بررسی قسمت‌های خاصی از سازمان به‌منظور سنجش نحوهٔ عملکرد آن‌ها. این نوع حسابرسی اغلب اثربخشی، کارایی و صرفهٔ اقتصادی بخش‌های مختلف سازمان را در بر می‌گیرد. مطابق مادهٔ ۲ قانون دیوان محاسبات، دیوان می‌تواند در اجرای وظایف و اختیارات خود حسب مورد، انواع رسیدگی، بررسی و حسابرسی از جمله حساب-رسی 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 است، مجدد از نظر انطباق آن‌ها با قوانین و مقررات مربوط مورد رسیدگی قرار می‌گیرد و رعایت آن یا رعایت نکردن آن در گزارش حسابرسی منعکس می‌شود. گزارش تفریغ بودجه نیز بر همین اساس نوشته می‌شود. هرچند 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 است کارایی، اثربخشی و صرفهٔ اقتصادی عملیات‌های اجرایی را بررسی و نقاط قوت و ضعف آن‌ها را مشخص کند تا بدین-ترتیب در بودجهٔ سال بعد به گونه‌ای برنامه‌ریزی شود تا بودجه‌های در نظر گرفته‌شده و هزینه‌هایی که صورت می‌گیرد، کشور را به‌سوی 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 نبود پشتوانهٔ قانونی و اجرایی، نبود استانداردهای حسابرسی عملیاتی، نبود شناخت کافی مدیران از اهمیت و فواید حسابرسی عملیاتی و نبود مهارت، تخصص و دانش لازم و کافی از حسابرسی عملیاتی برای حسابرسان و... اشاره کرد(حبشی، ۱۳۹۴، ۱۶۱-۱۶۰). بر این اساس، مجلس شورای اسلامی باید با

وضع قوانین، انواع حساب‌رسی مالی از جمله حساب‌رسی عملکردی را توسط دیوان محاسبات اجباری کند. یکی از معایب قانون بودجه، وضع اعتبارات خارج از شمول است که از رعایت قوانین محاسبات عمومی و دیگر مقررات عمومی دولت مستثنی هستند. قانون مربوط این اعتبارات را در سال ۱۳۶۰ و احتمالا به‌دلیل وضعیت جنگی حاکم بر کشور وضع کرده است.

۵-۳-۱-۳. ایرادات وارد بر حساب‌رسی دیوان محاسبات ایران

مطابق مادهٔ ۹۵ قانون محاسبات عمومی، همهٔ ذی‌حسابان وزارت‌خانه‌ها و مؤسسه‌های دولتی مکلف هستند نسخهٔ اول صورت‌حساب دریافت و پرداخت هر ماه را همراه با اصل اسناد و مدارک مربوط تا پایان خرداد ماه سال بعد به ترتیبی که در مادهٔ ۳۹ قانون دیوان محاسبات مقرر می‌دارد، (دستگاه‌ها مکلفند حساب درآمد و هزینهٔ صورت-های مالی و مدارک مربوطه را به‌نحوی که دیوان مقرر می‌کند به دیوان تحویل دهند) به دیوان تحویل دهند و نسخط دوم صورت‌حساب‌ها 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 مادهٔ ۹۶ قانون محاسبات عمومی، دستگاه‌های اجرایی مکلف هستند حداکثر ظرف مدت شش ماه از پایان سال مالی، گزارش عملیات انجام‌شده را بر اساس اهداف پیش‌بینی شده در بودجهٔ مصوب، به دیوان محاسبات، وزارت امور اقتصادی و سازمان برنامه و بودجه گزارش کنند.

به‌نظر می‌رسد اجرای این دو ماده در کشور محقق نشده است. زیرا نخست آنکه تمام پرداخت‌ها و اسناد مالی دستگاه‌های دولتی توسط دیوان مورد رسیدگی قرار نمی‌گیرند تا متوجه اقدامات خلاف قانون، سوءاستفاده‌ها و یا پرداخت‌های غیر قانونی شود. دوم آنکه در حساب‌رسی مالی، مدیر دولتی را به‌دلیل تصمیمات مالی اشتباهی که اتخاذ کرده است مورد نظارت و مواخذه قرار می‌دهند؛ اما اگر مدیر به‌دلیل تصمیماتی که به‌موقع اتخاذ نکرده است و نیز اقداماتی که انجام نداده است سبب ضرر و زیان به بیت‌المال شده باشد، مورد مؤاخذه قرار نمی‌گیرد.

۵-۳-۱-۴. نظارت دیوان محاسبات بر امور مالی نهادهای عمومی غیر دولتی

برخی از سازمان‌ها، مؤسسه‌ها، نهادهای غیر دولتی و شهرداری‌ها و ... در کشور وجود دارند که خدمات عمومی ارائه می‌دهند و سرمایهٔ آنان متعلق به عموم مردم است و گاه از بودجهٔ 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. دسگر هزینه‌های آنان که از سایر منابع درآمدی تأمین اعتبار می‌شود، مشمول نظارت دیوان نیست؛ بلکه تابع قوانین و مقررات خاص خودشان است(رستمی، ۱۳۸۸، ۲۰۸). مادهٔ ۱۳ قانون محاسبات عمومی وجوه متعلق به نهادهای عمومی غیر دولتی را وجوه عمومی قلمداد کرده است. مادهٔ ۲ قانون دیوان محاسبات و تبصرهٔ آن نیز حساب‌رسی و رسیدگی به عملکرد مالی همهٔ دستگاه‌ها را وظیفهٔ دیوان محاسبات به‌شمار می-آورد و منظور از دستگاه‌ها را همهٔ وزارت‌خانه‌ها، سازمان‌ها، مؤسسه‌ها و شرکت‌های دولتی و سایر واحدهایی که به‌نحوی از انحا از بودجهٔ کل کشور استفاده می‌کنند 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 تبصرهٔ مادهٔ ۲ قانون دیوان محاسبات کشور که تمام واحدهای اجرایی را که مطابق اصول ۴۴ و ۴۵ قانون اساسی مالکیت عمومی بر آن‌ها مترتب بشود مشمول رسیدگی و حساب‌رسی دیوان دانسته است از یک سو و تحدید نظارت دیوان بر نحوهٔ مصرف بودجه در اصل پنجاه‌وپنجم قانون اساسی از سوی دیگر، به‌لحاظ عملی موجب ابهام در زمینهٔ تعیین حدود واقعی صلاحیت دیوان در ابعاد مختلف نظارت، شده است(امامی و نادری، ۱۳۸۶، ۶۵). از سوی دیگر، نظارت مالی توسط ارکان غیر مستقل و وابسته به این مؤسسه‌ها نمی‌تواند تأمین‌کنندهٔ یک نظارت کارآمد و مؤثر باشد؛ بلکه ضرورت دارد این نظارت‌ها توسط سازمان‌های مستقل حساب‌رسی صورت بگیرد تا هم استقلال این مؤسسه‌ها از بین نرود و هم باعث بی‌انضباطی مالی در این‌گونه مؤسسه‌ها نشود.

۵-۳-۱-۵. گزارش تفریغ بودجه توسط دیوان محاسبات و ایرادات وارد بر آن

تفریغ به معنی واریز کردن حساب و فراغت از آن است. بستن بودجهٔ سالی معین به‌دلیل مشخص شدن تکلیف ارقام و قطعی شدن حساب‌ها، تفریغ بودجه نام دارد و به مفهوم واریز بودجه و مفاصای حساب و بیلان عملکرد دولت در قبال قانون بودجه‌ای است. در واقع نتیجهٔ نهایی نظارت بعد از خرج است.(سعیدی، ۱۳۸۴، ۲۳۵). مطابق اصل ۵۵ قانون اساسی دیوان محاسبات باید گزارش تفریغ بودجهٔ هر سال را به‌انضمام نظرات خود در اختیار مجلس شورای اسلامی بگذارد. ایرادات وارد بر گزارش تفرغ بودجه به شرح زیر است:

نخست آنکه گزارش تفریغ بودجه یک سال از تصویب بودجظ سال جاری عقب‌تر است و در عمل مجلس در جریان دقیق اجرای بودجظ سال جاری قرار ندارد تا با علم به معایب و محاسن بودجهٔ سال جاری، بودجهٔ سال آینده کشور را تنظیم و تصویب کند. دوم اینکه گزارش تفریغ بودجه برای اطلاع به مجلس تسلیم می‌شود. اگر در انتهای اصل ۵۵ قانون اساسی آمده است که گزارش تفریغ بودجه باید در اختیار عموم قرار گیرد و فقط قانون است که پس از تصویب باید در روزنامهٔ رسمی منتشر شود و در اختیار عموم مردم قرار گیرد؛ بنابراین آنچه از اصل ۵۵ استنباط می‌شود این است که گزارش تفریغ باید در مجلس تصویب و تبدیل به قانون شود تا بتواند در روزنامهٔ رسمی درج و منتشر شود. سوم آنکه گاهی اوقات ارسال صورت‌حساب‌های بعضی از دستگاه‌های اجرایی در خارج از زمان‌بندی مندرج است یا به‌طور کل به دستگاه‌های ذی‌صلاح کنترل‌کنندهٔ بودجه ارسال نمی‌شود(حسینی عراقی، ۱۳۹۰)؛ هرچند شورای نگهبان در نظریهٔ تفسیری شمارهٔ ۷۵/۲۱/۱۱۱۶ مورخ ۱۳۷۵/۹/۱۴ صلاحیت دیوان در اصل ۵۵ را مشمول اعتباراتی دانسته است که در بودجهٔ 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 موظف هستند از هنگام ابلاغ بودجهٔ هر ماه، اطلاعات مربوط به چگونگی اجرای بودجه و هر سه ماه نیز گزارش تحلیلی سیستماتیک را تنظیم کنند و به وزارت دارایی تحویل دهند. وزارت دارایی فرانسه نیز با استفاده از آخرین تکنیک‌های گردآوری

داده‌ها، اطلاعات را طبقه‌بندی و تجزیه و تحلیل کرده و به قسمت‌های مختلف می‌فرستد(لیو، ۲۰۱۷، ۱۹۹-۱۹۸). نیز وظیفه دارد هر ماه گزارش‌هایی را که از دستگاه اجرایی دریافت می‌کند به شورای اقتصاد ارسال کند و هر شش ماه یک‌بار نیز گزارشی تحلیلی و جامع از عملکرد بودجه را برای مجلسین، دستگاه‌های پولی مالی، هیئت دولت، ریاست‌جمهوری و دیگر 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، آگاهی از چگونگی مصرف اعتبارات و سرمایه‌گذاری‌های تخصیص داده‌شده در مقایسه با برنامهٔ کلان مدیریتی و آگاهی از چگونگی به‌کارگیری امکانات و منابع در ارتباط با بهره‌وری نیروی کار(کاپوکو، ۲۰۲۰، ۱۹۱-۱۹۰).

۵-۳-۲-۱. تاریخچهٔ دیوان محاسبات فرانسه

کشور فرانسه محل اصلی پیدایش نهاد دیوان محاسبات است. قدیمی‌ترین اطلاعاتی که از وجود چنین نهادی در فرانسه به‌دست آمده مربوط به سال ۱۲۵۶ میلادی و در قرون وسطی است که در آن سال، یک کمیسیون منشعب از دیوان شاهی بر اساس یکی از احکام، سنت لویی، شهرداری نرماندی شمالی را موظف کرده بود تا سالانه محاسباتی را برای او انجام و گزارش کند. سال ۱۳۰۳ میلادی، اتاق محاسبات پاریس در قصر سیته تأسیس شد. دیوان محاسبات در فرانسه نهادی است که وظیفهٔ آن حساب‌رسی مصارف و منابع مالی کشور است، مستقل از مجلس و دولت و دارای سیسم قضایی حسابرسی. مسئولیت نظارت بر اجرای قوانین مالی در دولت و تأیید 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 به‌شمار می‌رود؛ ولی به‌لحاظ 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 کشور و در رأس دادگاه‌های اداری، شورای دولتی قرار دارد(سانتیسو، ۲۰۰۹، ۴۹-۴۷). مطابق مادهٔ ۲ قانون دیوان محاسبات فرانسه، رئیس دیوان محاسبات فرانسه، عالی‌ترین مقام دیوان است که طی تصویب‌نامهٔ هیئت وزیران به کاخ کامبون راه پیدا می‌کند. وی دارای منصب قضایی است و غیر قابل انفصال و یا انتقال. دیگر قضات دیوان با حکم رئیس‌جمهور منصوب می‌شوند؛ اما رئیس دیوان که می‌تواند هم‌زمان رئیس شعبهٔ اول دیوان نیز باشد به‌همراه رؤسای شعب دیگر و مستشاران ارشد که قضات عالی‌رتبهٔ دیوان هستند، صرفاً با مصوبهٔ هیئت‌وزیران منصوب می‌شوند. همهٔ کادر فنی دیوان محاسبات فرانسه اعم از رئیس کل، دادستان کل دادستان‌ها، دبیرکل، معاونان دبیرکل و حساب‌رسان از پایین‌ترین تا بالاترین سطوح در اصطلاح قاضی نامیده می‌شوند(میتو و همکاران، ۲۰۱۸، ۹۲-۹۱).

۵-۳-۲-۲-۱. شعب دیوان

مطابق مادهٔ ۹ تصویب‌نامهٔ شمارهٔ 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 است. رؤسای شعب، مستشاران ارشد، مستشاران ممیز و اعضای ممیز همگی دارای منصب قضایی هستند و غیر قابل انفصال و یا انتقال. رؤسای شعب و مستشاران ارشد طی تصویب‌نامهٔ هیئت وزیران منصوب می‌شوند. نکتهٔ جالبی که دربارهٔ دیوان محاسبات فرانسه وجود دارد این است که هر شعبه، کنترل محاسبات و نظارت بر وزارت‌خانهٔ خاصی را به‌انضمام مؤسسه-های عمومی و سازمان‌های گوناگون تحت قیمومیت آن وزارت‌خانه و همچنین شرکت‌های زیرمجموعهٔ 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 است که زیر نظر دولت مرکزی اداره می‌شود و زیر نظر شورای انتخابی محلی فعالیت می‌کنند. البته باید به این فهرست چهار منطقهٔ خارجی گویان، گوادلوپ، مارتینیک و رئونیون را نیز افزود. در هر منطقه از فرانسه یک اتاق منطقه‌ای محاسبات وجود دارد که وظایف دیوان محاسبات را انجام می‌دهد. کارکنان دیوان محاسبات فرانسه اغلب فارغ‌التحصیل مدرسهٔ ملی مدیریت هستند. از ویژگی‌های منحصر به فرد قضات دیوان محاسبات فرانسه تنوع مهارت‌ها و تخصص‌های قضات است که زمینهٔ تخصص‌های آنان گسترده است و محدود به صرف حساب‌رسی رعایت یا عملکرد نیست، بلکه قضات 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 استثنا کرده است. اتاق‌های منطقه‌ای محاسبات فرانسه دارای قضات غیر قابل عزل هستند و دادسرای آن‌ها به پرونده‌ها رسیدگی و شعب مختلف اتاق نیز رأی صادر می‌کنند. مطابق مادهٔ ۱ قانون شمارهٔ ۴۸۳- ۶۷ دیوان محاسبات فرانسه، اتاق‌های منطقه‌ای محاسبات فرانسه یک مرجع صالح بدوی رسیدگی و قضاوت در امور حساب‌های مناطق هستند. رئیس دیوان محاسبات فرانسه، بر همهٔ اتاق‌های منطقه‌ای محاسبات نظارت و ریاست دارد؛ بدون اینکه خدشه‌ای به استقلال آن‌ها وارد شود. دادستان دیوان محاسبات نیز علاوه‌بر 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، ۱۰۱-۹۹). دیوان به حساب‌ها و مدیریت مالی مؤسسه‌های عمومی دولت با خصوصیت صنعتی و تجارتی، بنگاه‌های ملی، شرکت‌های ملی و شرکت‌های اقتصادی مختلط یا سهامی که اکثر آن‌ها متعلق به دولت است، رسیدگی و بر نهاد تأمین اجتماعی نظارت می‌کند و می‌تواند تحت شرایط مقرر با تصویب‌نامه بر دستگاه‌هایی که از کمک مالی دولت یا شخص حقوقی دیگری تحت نظارت دولت استفاده می‌کنند با اختیار کامل اعمال نظارت کند(مفاد مادهٔ ۶ قانون دیوان محاسبات فرانسه).

۵-۳-۲-۳. وظایف دیوان محاسبات فرانسه

۵-۳-۲-۳-۱. کمک به پارلمان و دولت در راستای کنترل اجرای بودجه

مطابق بند ۲ اصل ۴۷ قانون اساسی، وظیفهٔ کمک به پارلمان و دولت در راستای نظارت بر قوانین بودجه به دیوان محاسبات محول شده است و مطابق اصل ۲۴، پارلمان، مأمور ارزیابی سیاست‌های عمومی است. در نتیجه برای همکاری با پارلمان و اجرای مأموریت، دیوان، هر سال گزارشی به پارلمان ارائه می‌دهد. این گزارش مانند گزارش‌های 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، مؤسسه‌ها، 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).

۵-۳-۲-۳-۲. کنترل اجرای قانون بودجه

دیوان هر سال یک گزارش مربوط به اجرای بودجهٔ سال قبل را به‌همراه لایحهٔ 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 ارائهٔ مستندات 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 کند. دیوان همچنین باید هر سال یک گزارش دربارهٔ 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، ۶۶۶-۶۶۴).

۵-۳-۲-۳-۳. دادگاه مالی

دیوان محاسبات حساب‌های حسابداران عمومی را مورد قضاوت قرار می‌دهد که چگونگی این قضاوت، آئین رسیدگی، نحوهٔ ادارهٔ جلسات و سایر جزئیات آن توسط قانون مشخص شده است. دیوان همچنین مرجع تجدیدنظر آرای صادره از اتاق‌های محاسبات محلی و منطقه‌ای است. دیوان دربارهٔ حساب‌های داده‌شده از سوی کسانی که توسط دیوان اشخاص فاقد سمت حسابدار دولتی اعلام شده‌اند و در وجوه عمومی دخل و تصرف کرده‌اند نیز قضاوت می‌کند(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 چگونگی اجرای سیاست‌های عمومی مورد تصویب قوهٔ مقننه در قوهٔ مجریه انجام می‌دهد ودر نهایت طی 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 کند و این کار با ضمیمه به قانون تفریغ بودجهٔ 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. نخستین معیار مطابقت حساب‌های دولتی با مقررات جاری است. دومین معیار صادقانه بودن حساب‌هاست؛ یعنی اجرای با حسن نیت قوانین. سومین معیار قابل اعتماد بودن حساب‌هاست؛ یعنی حساب‌های دولتی باید منعکس‌کنندهٔ 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 برای آگاهی‌بخشی به شهروندان در نحوهٔ کنترل حساب‌های عمومی است. احزاب، تشکل‌ها، سندیکاها و تک‌تک افراد در جریان شفافیت مالی دولت قرار می‌گیرند و در صورت انحراف دولت می‌توانند به‌موقع دست به اقدام بزنند(لوانت و ویلارمویس، ۲۰۱۴، ۱۰۲-۱۰۱).

۵-۳-۲-۳-۷. سایر وظایف

علاوه‌بر 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 در قالب حق مجلس، در چارچوب تئوری تفکیک قوا، برای ایجاد تعادل و توازن در قوای سه‌گانه و 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 سو و مصرف اعتبارات پیش‌بینی شده و مصوب از سوی دیگر، برای 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 زیر انجام می‌شود:

الف) نظارت درونی که توسط قوهٔ 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 و مطابق مادهٔ ۲۱ قانون محاسبات عمومی با به کارگیری ذی‌حساب در دستگاه‌های اجرایی و نیز از طریق خزانه‌داری کل کشور، مسائل مالی دستگاه‌های استفاده‌کننده از بودجه را کنترل و نظارت می‌کند. هدف اصلی این نوع نظارت، تجاوز نکردن هزینه‌های دولت از اعتبارات مصوب است.

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

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

در فرانسه لایحهٔ بودجه توسط دولت تنظیم و از سوی نخست‌وزیر تسلیم مجلس ملی و سپس سنا می‌شود. پارلمان به‌وسیلهٔ دیوان محاسبات بر

اجرای بودجه نظارت می‌کند و این نظارت عملکردی است. دیوان محاسبات فرانسه یک دادگاه اداری به‌شمار می‌رود؛ اما به‌لحاظ ساختار تشکیلاتی و وظایف و ساختار تصمیم‌گیری به دادگاه‌های قضایی شباهت دارد. رئیس و دادستان دیوان محاسبات، رؤسای شعب، مستشاران ارشد و قضات عالی‌رتبهٔ آن توسط هیئت وزیران انتخاب می‌شوند و دارای منصب قضا و غیر قابل انتقال یا انفصال هستند؛ 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 هستند و درخواست تجدیدنظر از آرای آن‌ها به دیوان مرکزی کشور فرستاده می‌شود. هر شعبه کنترل و نظارت بر وزارت‌خانه‌ای خاص و همهٔ توابع آن را بر عهده دارد. لایحظ بودجه در زمان به‌خصوصی به مجلس ملی و سپس سنا فرستاده می‌شود و وقت رسیدگی توسط آن‌ها نیز محدود و مشخص است(مجلس ملی ۴۰ روز و سنا ۱۵ روز). در صورت تصویب نشدن در پارلمان و رفع نشدن اختلاف بین دو مجلس، پس از مدت ۷۵ روز، رئیس‌جمهور می‌تواند با دستور لازم‌الاجرا، بودجه را به‌اجرا گذارد. دیوان محاسبات بر تمام حساب‌های دولتی، همهٔ شرکت‌ها و مؤسسه‌های عام‌المنفعه، تأمین اجتماعی و حتی سازمان‌های خیریه و هر چیزی که مالکیت آن مربوط به حقوق عمومی باشد، رسیدگی می‌کند. گزارش تفریغ بودجهٔ فرانسه یک گزارش استطلاعی و تشریفاتی نیست؛ بلکه اهمیت بسیاری دارد. رؤسای مجالس ملی و سنا آن را دریافت می‌کنند و بعد تبدیل به قانون و در روزنامهٔ رسمی نیز منتشر می‌شود. کارمندان دیوان اغلب فارغ‌التحصیل مدرسهٔ عالی مدیریت هستند.

دیوان محاسبات استان‌های ایران، اول اینکه در صدور رأی مستقل نیستند و تمام پرونده‌ها برای رسیدگی به دیوان محاسبات مرکز کشور فرستاده می‌شوند که باعث انباشته شدن حجم زیادی از پرونده‌ها و اطالهٔ دادرسی و ایجاد مشکلاتی می‌شود نظیر امکان فوت فرد متخلف یا بازنشستگی او. دوم اینکه انتخاب رئیس دیوان با پیشنهاد کمیسیون محاسبات و توسط مجلس شورای اسلامی صورت می‌گیرد و تابع جریانات 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 زیر فشارهای سیاسی به نتیجهٔ مطلوب نرسد. سوم اینکه، قضات دیوان، متخصص در همهٔ امورات حقوقی، مالی، حسابداری و حساب‌رسی نیستند. چهارم اینکه کمبود نیروی انسانی در دیوان باعث شده است تا گاه یک فرد مسئولیت نظارت بر چند دستگاه دولتی را بر عهده بگیرد و نتواند نظارت خوبی را اعمال کند. پنجم اینکه دیوان فقط بر مقدار بودجه‌ای که در قانون بودجه به سازمان‌های غیر دولتی و شرکت‌ها و شهرداری‌ها اختصاص یافته است رسیدگی می‌کند و با مابقی بودجهٔ این سازمان‌ها کاری ندارد. ششم اینکه، رسیدگی در دیوان، رسیدگی رعایت است و دیوان مراقبت می‌کند که هر وجهی در محل خود به مصرف رسیده باشد. این نوع نظارت نمی‌تواند اهداف مورد نظری را دنبال کند که بودجه بابت آن اختصاص یافته است. بسیاری از نهادها، شرکت‌ها و سازمان‌های غیر دولتی زیرمجموعهٔ رهبری نظام نیز از دامنهٔ نظارتی دیوان خارج هستند. هفتم اینکه، گزارش تفریغ بودجه در ایران برای اطلاع به

مجلس شورای اسلامی داده می‌شود و در مجلس تصویب نمی‌شود.

با توجه به توضیحات مذکور موارد زیر برای نظارت بهتر و کامل‌تر مجلس شورای اسلامی بر اجرای بودجه پیشنهاد می‌شود:

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

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

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 مرحلهٔ تجدیدنظر خواهی از آرای صادره در دیوان محاسبات مرکزی در تهران صورت پذیرد.

۵. کمیسیون ویژهٔ رسیدگی لایحهٔ بودجه در مجلس شورای اسلامی، هنگام رسیدگی و بررسی لایحهٔ بودجه از مراکز و مؤسسه‌های پژوهشی و تخصصی مالی و حسابداری مستقل و غیر وابسته به دولت در قالب مشاور کمک بگیرد.

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

۷. وضع قانون برای افزایش دامنهٔ شمول نظارت دیوان محاسبات بر همهٔ درآمدها و دارایی‌های دستگاه‌ها، مؤسسه‌ها و نهادهای عمومی دولتی و غیر دولتی، اعم از وزارت‌خانه‌ها، سازمان‌ها، نهادها، شرکت‌ها، هلدینگ‌ها، شهرداری‌ها و تمام توابع و زیرمجموعهٔ آن‌ها و به‌طور کلی در هر دستگاهی که مالکیت عمومی بر آن مترتب باشد.

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

۹. دیوان محاسبات گزارش تفریغ بودجهٔ هر سال را در همان سال اجرای بودجه و قبل از شروع رسیدگی لایحهٔ بودجه به مجلس ارائه کند تا نمایندگان بتوانند بودجهٔ سال آینده را بر اساس آن، بررسی، تنظیم و تصویب کنند.

۱۰. گزارش تفریغ بودجه در مجلس بررسی و تصویب شود و مقامات دستگاه‌هایی که از سند بودجه تخلف کرده‌اند، علاوه‌بر مجازاتی که در دیوان در مورد آن‌ها صورت گرفته است، از سوی نمایندگان مردم مورد پرسش، تذکر و استیضاح قرار گیرند.

۱۱. مشخص کردن روز و ماه مشخص و دقیقی برای ارائهٔ لایحهٔ بودجه توسط دولت به مجلس و زمان دقیق اتمام رسیدگی به آن در مجلس شورای اسلامی؛ برای پیش‌گیری از طولانی شدن روند رسیدگی به لایحهٔ 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 از دیوان محاسبات مسئولیتی را در قوهٔ مجریه بپذیرند؛ برای پیش‌گیری از تبانی و چشم‌پوشی آن‌ها از تخلفات صورت‌گرفته با وعده و وعیدی که ممکن است مدیران قوهٔ مجریه به رئیس دیوان و

رؤسای شعب آن بدهند تا از وظایف نظارتی خود و برخورد با تخلفات چشم‌پوشی کنند.

۷. سهم نویسندگان

همهٔ نویسندگان به‌صورت برابر در تهیه و تدوین پژوهش حاضر مشارکت داشته‌اند.

۸. تضاد منافع

در این پژوهش هیچ‌گونه تضاد منافعی وجود ندارد.

منابع

فارسی

- امامی، محمد، نادری، مسعود، «تاملاتی پیرامون نظارت مالی بر دستگاه‌های دولتی در ایران»، نشریهٔ حقوق اساسی، شمارهٔ هشتم، ۱۳۸۶.

- بهادری جهرمی، علی، روابط میان قوا در حقوق اساسی ج.ا. با نگاهی به نظریهٔ کنترل و تعادل قوا، (پایان‌نامهٔ کارشناسی ارشد دانشکدهٔ حقوق)، تهران، دانشگاه امام صادق علیه‌السلام، ۱۳۸۹.

- پوژاد، برنارد، حقوق بودجه در فرانسه، ترجمهٔ یحیی اردلان، تهران، انتشارات سازمان برنامه و بودجه، ۱۳۹۴.

- پیرنیا، حسین، مالیهٔ عمومی و بودجه، تهران، میرداماد، ۱۳۶۵.

- حبشی، نعمت، «مطالعهٔ نحوهٔ ارزیابی عملکرد توسط دیوان محاسبات (مؤسسات عالی حساب-رسی) دوازده کشور توسعه‌یافته و در حال توسعه در مقایسه با کشور جمهوری اسلامی ایران»، دانش حساب‌رسی، شمارهٔ پنجاه‌ونهم، ۱۳۹۴.

- حسینی عراقی، سیدحسین، «نقش قوانین و مقررات مالی و محاسباتی کشور در شفافیت صورت حساب عملکرد بودجه»، فصلنامهٔ دانش حساب-رسی دورهٔ اول، شمارهٔ 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»، مجلهٔ مطالعات حقوق خصوصی، دورهٔ سی‌ونه، شمارهٔ چهارم، ۱۳۸۸.

- سعیدی، پرویز، بودجه‌ریزی، تهران، انتشارات نگاه دانش، ۱۳۸۴.

- شجاعی ارانی، سعید، «سالانه بودن و فراسالانه بودن قوانین بودجه‌ای»، فصلنامهٔ پژوهش حقوق عمومی، دورهٔ نوزده، شمارهٔ شصت‌وپنجم، ۱۳۹۶.

- طباطبایی حصاری، نسرین، «نظارت مالی بر سازمان تأمین اجتماعی»، فصلنامهٔ پژوهش حقوق عمومی، شمارهٔ پنجاه‌وهفتم، ۱۳۹۶.

- فلاح‌زاده، علی‌محمد، کامرانی، محیا، «ارزیابی آئین رسیدگی دیوان محاسبات کشور از منظر دادرسی منصفانه»، مجلهٔ حقوقی دادگستری، دورهٔ هشتادوسه، شمارهٔ صدوهشتم، ۱۳۹۸.

- فیاضی، محمدتقی، «بررسی تطبیقی نظام بودجه‌ریزی ایران»، فصلنامهٔ مجلس و پژوهش، دورهٔ هفده، شمارهٔ شصت‌ودوم، ۱۳۹۲.

- مدکس، رابرت آل، قوانین اساسی کشورهای جهان، ترجمهٔ سید مقداد ترابی، تهران، مؤسسهٔ مطالعات و پژوهش‌های حقوقی، ۱۳۸۵.

- موسی‌زاده، ابراهیم، نظارت بر اعمال حکومت و عدالت اداری، تهران، چاپ اول، ۱۳۸۹.

- ناظریه، نسرین، بررسی صلاحیت‌های قوهٔ مقننه در تصویب بودجه، پایان‌نامهٔ کارشناسی ارشد حقوق عمومی، تهران، دانشگاه آزاد اسلامی، واحد تهران مرکز، ۱۳۹۲.

- ویژه، محمدرضا، امنیت حقوقی در نظام حقوقی جمهوری اسلامی ایران، تهران، مجد، ۱۳۸۹.

- هاشمی، سیدمحمد، حقوق اساسی جمهوری اسلامی ایران (اصول و مبانی کلی نظام)، جلد اول، تهران، انتشارات بنیاد حقوقی میزان، ۱۳۸۹.

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.

- 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.