جزوه آموزشی

آشنایی با قوانین دیوان محاسبات و محاسبات عمومی کشور

(قانون محاسبات عمومی کشور، مصوب ۱۳۶۶/۰۶/۰۱، و قانون دیوان محاسبات کشور، مصوب سال ۱۳۶۱ و اصلاحیه مصوب سال ۱۳۷۰)

مهرماه ۱۳۹۲

بسم الله الرحمن الرحيم

فصل اول

اصول ۵۲ و ۵۳ قانون اساسی جمهوری اسلامی ایران مقرر می‌دارد:

اصل ۵۲: «بودجه سالانه کل کشور به ترتیبی که در قانون مقرر می‌شود از طرف دولت تهیه و برای رسیدگی و تصویب به مجلس شورای اسلامی تسلیم می‌گردد، هرگونه تغییر در ارقام بودجه نیز تابع مراتب مقرر در قانون خواهد بود.»

اصل ۵۳: «کلیه دریافت‌های دولت در حساب‌های خزانه‌داری کل متمرکز می‌شود و همه پرداخت‌ها در حدود اعتبارات مصوب به موجب قانون انجام می‌گیرد.»

اولین بودجه کل کشور در سال ۱۲۹۰ هجری شمسی در ایران، براساس اصول ۱۰۱ و ۱۰۲ قانون اساسی دوره مشروطیت تهیه و تنظیم گردیده است. دریافت‌ها و پرداخت‌ها در اولین قانون بودجه مبلغ ۱۴۵/۰۰۰/۰۰۰ ریال بوده است. مبلغ بودجه کل کشور در قانون بودجه ۱۳۹۲ از حیث منابع و مصارف بالغ بر ۷/۲۷۷/۰۶۴/۵۱۰/۰۰۰/۰۰۰ ریال شده است در واقع ارقام بودجه پس از ۱۰۲ سال ۵۰/۱۸۶/۶۵۰ برابر شده است.

بودجه کل کشور تا قبل از تصویب قانون برنامه و بودجه در تاریخ ۱۳۵۱/۱۲/۱۰ با روش سنتی و متداول و افزایشی تهیه و تنظیم و از سال‌های ۱۳۵۲ به بعد قرار شد به صورت برنامه‌ای تهیه گردد که هیچ‌گاه محقق نشده است. در اواخر دهه هفتاد و اوایل دهه هشتاد هجری شمسی با تغییر روش در تهیه بودجه قرار بود بودجه به صورت برنامه‌ای- عملیاتی تهیه شود که باید فراموش کرد.

باستناد اصل ۵۲ قانون اساسی تهیه و تنظیم بودجه بایستی به موجب قانون باشد. بر همین اساس: **ماده (۱) قانون محاسبات عمومی سال ۶۶ مقرر نمود:**

«بودجه کل کشور برنامه مالی دولت است که برای یکسال مالی تهیه و حاوی پیش‌بینی درآمدها و سایر منابع تأمین اعتبار و برآورد هزینه‌ها برای انجام عملیاتی که منجر به نیل سیاست‌ها و به هدف‌های قانونی می‌شود بوده و از سه قسمت به شرح زیر تشکیل می‌شود: ۱- بودجه عمومی دولت که شامل اجزاء زیر است: ۱- بودجه عمومی دولت که شامل اجزاء زیر است:

الف- پیش‌بینی دریافت‌ها و منابع تأمین اعتبار که به طور مستقیم و یا غیرمستقیم در سال مالی قانون بودجه به وسیله دستگاه‌ها از طریق حساب‌های خزانه‌داری کل اخذ می‌گردد.

ب- پیش‌بینی پرداخت‌هایی که از محل درآمد عمومی و یا اختصاصی برای اعتبارات جاری و عمرانی و اختصاصی دستگاه‌های اجرایی می‌تواند در سال مالی مربوط انجام دهد.

۲- بودجه شرکت‌های دولتی و بانک‌ها شامل پیش‌بینی درآمدها و سایر منابع تأمین اعتبار

۳- بودجه مؤسساتی که تحت عنوانی غیر از عناوین فوق در بودجه کل کشور منظور می‌شود.»

مسئولیت تهیه و تنظیم بودجه کل کشور باستناد اصل ۱۲۶ قانون اساسی بعهده رئیس جمهور می‌باشد که می‌تواند به اشخاص دیگری تفویض نماید و مسؤولیت بررسی و تصویب بودجه با مجلس شورای اسلامی می‌باشد.

- طبق تبصره ۴۸ قانون بودجه سال ۱۳۸۰ کل کشور نحوه تهیه و تنظیم بودجه قرار شد از سال ۱۳۸۱ به روش عملیاتی- برنامه‌ای تغییر نماید و بر همین اساس سیستم G.F.S (نظام آمارهای دولت) که توسط بانک جهانی و صندوق بین‌المللی پول

توصیه شده بود ترجمه و ملاک قرار گرفت که البته صرفاً به صورت شکلی و با تغییر عناوین و برخی شفافیت‌ها بین درآمدها و سایر منابع عمل شد. تأکید سیستم بر روش حسابداری تعهدی بجای حسابداری نقدی بود که به فراموشی سپرده شد از سال ۱۳۸۱ به بعد عناوین کلان جداول تشکیل دهنده منابع و مصارف یا دریافت‌ها و پرداخت‌ها به شرح زیر:

بودجه کل کشور

دریافت‌ها	پرداخت‌ها
۱- درآمد عمومی	۱- اعتبارات هزینه‌ای
۲- واگذاری دارایی‌های سرمایه‌ای	۲- اعتبارات تملک دارایی‌های سرمایه‌ای
۳- واگذاری دارایی‌های مالی	۳- اعتبارات تملک دارائی‌های مالی
۴- درآمد اختصاصی	۴- هزینه از محل درآمدهای اختصاصی
۵- درآمد شرکت‌های دولتی	۵- بودجه و هزینه‌های شرکت‌های دولتی

احکام بودجه کل کشور شامل ماده واحده و تعدادی تبصره که حکم قانون را داشتند بوده و برای یکسال قابلیت اجرا دارند و در صورتی که در بودجه‌های سال‌های بعد تکرار نمی‌گردید قابلیت استناد و اجرا نداشت.

توضیح ۱- از سال ۱۳۸۶ در قوانین بودجه سنواتی بجای «تبصره» ذیل ماده واحده از «بند» استفاده شده است که البته تفاوتی از منظر حقوقی و قانونی ندارد.

توضیح ۲- تبصره‌های قوانین بودجه تا سال ۱۳۶۴ به صورت هم دائمی و هم موقت تصویب می‌گردید. تبصره‌های دائمی بیش از یکسال قابلیت اجرا داشت و تا مهلت زمانی لغو تنفیذ می‌گردید؛ لکن از سال ۱۳۶۵ تبصره دائمی تصویب نشد. قوانین دائمی که تا سال ۱۳۶۴ در تبصره‌های بودجه لغو نشده است هنوز هم معتبر است.

سال مالی. ماده (۶) قانون محاسبات عمومی کشور می‌گوید:

«سال مالی بودجه از اول فروردین هر سال تا پایان اسفند همان سال به مدت یک سال هجری شمسی می‌باشد.». چنانچه به قانون اصلاح مواد ۶۳ و ۶۴ قانون محاسبات عمومی مصوب اسفندماه ۱۳۷۹ توجه شود. دستگاه‌های اجرائی مجاز شدند که وجوه مربوط به اعتبارات هزینه‌ای سال قبل خود را تا پایان فرودین سال بعد و وجوه مربوط به اعتبارات طرح‌های تملک دارائی‌های سرمایه‌ای (عمرانی) را تا پایان تیرماه سال بعد به مصرف برسانند و عملکرد آن را در حساب‌های سال قبل اعمال نمایند بنابراین چنین می‌گویند که سال مالی عملاً به ۱۶ ماه افزایش یافته است.

منابع و مصارف یا دریافت‌ها و پرداخت‌های بودجه کل کشور توسط ۵ گروه از دستگاه‌های اجرایی حسب مورد صورت می‌گیرد که در مواد ۲ تا ۵ قانون محاسبات عمومی و ۱ تا ۵ قانون مدیریت خدمات کشوری تعریف و مشخص شده‌اند.

تعریف دستگاه‌اجرایی: ماده ۵ قانون مدیریت خدمات کشوری: «کلیه وزارتخانه‌ها، مؤسسات دولتی، شرکت‌های دولتی و مؤسسات و نهادهای عمومی غیردولتی بعنوان دستگاه اجرایی شناخته می‌شوند و چنانچه دستگاه‌های اجرایی استانی یا محلی نیز باستناد ماده ۴۴ قانون تنظیم بخشی از مقررات مالی دولت و ماده ۳۱ قانون محاسبات عمومی بعنوان دستگاه اجرایی مالی مستقل در نظر گرفته شود ۵ گروه می‌شوند.»

تعریف وزارتخانه: «ماده ۲ قانون محاسبات عمومی- وزارتخانه واحد سازمانی مشخصی است که به موجب قانون به این عنوان شناخته شده و یا بشود.» در حال حاضر ۱۸ وزارتخانه وجود دارد.

تعریف مؤسسه دولتی: ماده ۳ قانون محاسبات عمومی: «مؤسسه دولتی واحد سازمانی مشخصی است که به موجب قانون ایجاد و زیر نظر یکی از قوای سه‌گانه اداره می‌شود و عنوان وزارتخانه ندارد.»

تبصره- نهاد ریاست جمهوری که زیر نظر ریاست جمهوری اداره می‌گردد. از نظر این قانون مؤسسه دولتی است. توضیح اینکه- مؤسسه دولتی در ماده ۳ قانون مدیریت خدمات کشوری تعریف جامع‌تری دارد به این ترتیب که کلیه دستگاه‌ها و سازمان‌ها و تشکل‌های حقوقی که در قانون اساسی نامبرده شده است به عنوان مؤسسه دولتی شناخته می‌شود و چون قانون مؤخر است اولویت دارد.

به عنوان مثال: باستناد ماده ۱۳۸ قانون محاسبات عمومی سازمان صدا و سیمای جمهوری اسلامی ایران شرکت دولتی شناخته شده است لکن با تعریف ماده ۳ قانون مدیریت باید به مؤسسه دولتی تغییر شخصیت دهد. در حال حاضر بیش از ۲۰۰ مؤسسه دولتی زیر نظر قوای سه‌گانه فعالیت دارند از جمله سازمان انرژی اتمی- حفاظت محیط زیست- سازمان مدیریت و برنامه‌ریزی- سازمان میراث فرهنگی و ... زیر نظر رئیس جمهور قرار دارند.

مجلس شورای اسلامی- شورای نگهبان- مجمع تشخیص مصلحت نظام- دبیرخانه مجلس خبرگان- دیوان محاسبات- مرکز پژوهش‌های مجلس و ... زیر نظر قوه مقننه هستند.

سازمان بازرسی کل کشور، دیوان عدالت اداری، ثبت اسناد، سازمان زندان‌ها و ... زیر نظر قوه قضائیه و سایر مؤسسات دولتی از جمله دانشگاه‌ها و مراکز آموزش عالی و پژوهشی وابسته به وزارتخانه‌های علوم و بهداشت، درمان و سایر وزارتخانه‌ها و همچنین گمرک- ثبت احوال- دامپزشکی- دامپروری- استاندارد و ... بعنوان مؤسسات دولتی زیر نظر قوه مجریه محسوب می‌شوند.

تعریف شرکت دولتی: «ماده ۴ قانون محاسبات عمومی و ماده ۴ قانون مدیریت خدمات کشوری مقرر می‌دارند: شرکت دولتی واحد سازمانی مشخصی است که با اجازه قانون ایجاد شود و بیش از ۵۰٪ سهام یا سرمایه آن متعلق به دولت باشد. شرکت‌هایی که به حکم قانون و یا دادگاه صالح ملی شده و یا مصادره شود بعنوان شرکت دولتی شناخته می‌شود. هر شرکت تجاری که از طریق سرمایه‌گذاری شرکت‌های دولتی ایجاد شود. مادام که بیش از پنجاه درصد سهام یا سرمایه آن متعلق به شرکت‌های دولتی است. شرکت دولتی تلقی می‌شود.»

تبصره- «شرکت‌هایی که از طریق مضاربه و مزارعه و امثال آنها به منظور بکار انداختن سپرده‌های اشخاص نزد بانک‌ها و مؤسسات اعتباری و شرکت‌های بیمه ایجاد شده یا می‌شوند شرکت دولتی شناخته نمی‌شوند.»

بیش از ۵۰۰ شرکت دولتی در پیوست شماره (۳) قوانین بودجه سنواتی دارای شماره طبقه‌بندی بودجه‌ای می‌باشند و درآمدها و هزینه‌های آنها در سقف ماده واحده لایحه قانون بودجه کل کشور درج می‌گردد. بیش از ۲۰۰ شرکت دولتی باستناد قانون سیاست‌های اصل ۴۴ قانون اساسی مصوب ۱۳۸۷ در حال واگذاری می‌باشند.

«**تعریف شخصیت حقوقی مؤسسه و یا نهاد عمومی غیردولتی:** موضوع ماه ۵ قانون محاسبات عمومی مؤسسه و یا نهاد عمومی غیردولتی از نظر قانون محاسبات عمومی واحدهای سازمانی مشخصی هستند که با اجازه قانون به منظور انجام وظایف و خدماتی که جنبه عمومی دارد تشکیل شده و یا می‌شود.»

تبصره- فهرست این قبیل مؤسسات و نهادها در سال ۱۳۷۳ به تصویب مجلس می‌رسید که در ابتدا ده مورد بود و بعدها تا ۵۰ دستگاه افزایش یافت.

از جمله: شهرداری‌ها- جمعیت هلال احمر- کمیته ملی المپیک- سازمان تأمین اجتماعی- جهاد دانشگاهی- بنیادها (مستضعفان و جانبازان- مسکن- شهید- پانزده خرداد- مسکن) سازمان تبلیغات اسلامی- سازمان ارتباطات و حدود ۴۰ واحد سازمانی دیگر اشاره می‌شود.

در ماده (۳) قانون مدیریت خدمات کشوری تعریف جدیدی از مؤسسات و نهادهای عمومی غیردولتی شده است که با قانون محاسبات تفاوت دارد.

مطابق یکی از احکام بودجه‌های سنواتی: هر دستگاهی که از بودجه وجوهی دریافت نماید و شخصیت حقوقی ۴ مورد فوق‌الذکر (وزارتخانه- مؤسسه و شرکت دولتی و مؤسسه و نهاد عمومی غیردولتی) را نداشته باشد به عنوان مؤسسه و نهاد عمومی غیردولتی باید احکام قانون محاسبات مربوط را رعایت نماید.

دستگاه‌های اجرائی استانی یا محلی: باستناد ماده ۱۶ قانون برنامه و بودجه مصوب ۱۳۵۱/۱۲/۱۰ دولت مکلف گردید به تدریج مقدمات استانی کردن آن قسمت از اعتبارات جاری را که قابل تفکیک به استان‌ها می‌باشد فراهم نماید.

به تدریج از سال ۱۳۵۲ اعتبارات جاری و عمرانی دستگاه‌های اجرائی استانی که سازمان‌ها و ادارات کل و البته به وزارتخانه‌ها و مؤسسات دولتی و برخی از شرکت‌های دولتی بودند در قوانین بودجه سنواتی از اعتبارات ملی تفکیک گردید.

مطابق ماده ۴۴ قانون تنظیم بخشی از مقرارت مالی دولت مصوب ۱۳۸۰ شورای برنامه‌ریزی و توسعه استان‌ها موظف گردیدند پس از ابلاغ بودجه مصوب سالانه استان براساس پیشنهاد سازمان مدیریت استان و در چارچوب اهداف و سیاست‌های برنامه‌های توسعه اقتصادی و اجتماعی و فرهنگی و خط‌مشی و دستورالعمل‌های ابلاغی سازمان مدیریت و برنامه‌ریزی، اعتبار عمرانی را بین فصول و برنامه‌ها به تفکیک هر شهرستان و اعتبارات جاری مصوب هر دستگاه را به تفکیک برنامه و فصول هزینه توزیع نمایند. دستگاه‌های اجرایی محلی و یا استانی مانند استانداری‌ها، ادارات کل و سازمان‌های اقتصاد و دارائی، آموزش و پرورش، جهاد کشاورزی، ثبت احوال، راه، ثبت اسناد، ارشاد اسلامی و ... پس از ابلاغ اعتبارات جاری و عمرانی استانی از طریق استانداری نسبت به مبادله موافقتنامه اقدام و صورت‌های مالی مجزا از دستگاه‌های مرکزی (پس از مصرف اعتبارات وجوه تخصیصی) تهیه و پس از تأیید حسابرسان ذیصلاح و دیوان محاسبات استان جهت درج در گزارش تفریغ بودجه و صورتحساب عملکرد سالانه به مراجع ذیربط ارسال نمایند.

ضمناً غیر از درآمدهای نفت و گاز صادراتی و مشتقات آن، سایر اقلام درآمدی از جمله مالیات و ... بعنوان درآمدهای استان محسوب و مطابق بودجه مصوب مصرف می‌شود.

دانشگاه‌های وابسته به وزارتخانه‌های ذیربط و سایر مؤسسات مستقل دستگاه اجرایی محلی محسوب نمی‌شوند.

ماده ۷ قانون محاسبات عمومی در خصوص اعتبار مصوب:

«اعتبار عبارت از مبلغی است که برای مصرف یا مصارف معین به منظور نیل به اهداف و اجرای برنامه‌های دولت به تصویب مجلس شورای اسلامی می‌رسد.»

تفاوت اعتبار مصوب با تخصیص اعتبار:

اعتبار مصوب به تصویب مجلس شورای اسلامی می‌رسد لکن تخصیص اعتبار با توجه به وضعیت نقدینگی خزانه، پیشرفت فیزیکی فعالیت‌ها و طرح‌ها، پراکندگی و موقعیت جغرافیائی دستگاه‌ها و عوامل متعدد دیگر در کمیته تخصیص اعتبار موضوع ماده ۳۰ قانون برنامه و بودجه و آیین‌نامه اجرائی آن تعیین می‌گردد که همواره تخصیص اعتبار هر دستگاه از اعتبار مصوب کمتر است و در موارد نادر و با حکم قانون صددرصد می‌شود.

تأمین اعتبار اعتبار مصوب تا پایان سال مالی است لکن وجوه تخصیص اعتبار هر سال تا پایان فروردین و تیرماه سال بعد برای اعتبارات جاری و عمرانی قابل تعهد و مصرف می‌باشد.

ماده ٦٨ قانون محاسبات عمومی مقرر می‌دارد:

«بودجه هر یک از وزارتخانه‌ها و مؤسسات دولتی و واحدهای وابسته به آنها باید به طور کامل و جداگانه در بودجه کل کشور درج شود و منظور کردن اعتبار تحت عنوان بودجه وزارتخانه‌ها و مؤسسات دولتی برای پرداخت به واحدهای تابعه و وابسته همان وزارتخانه یا مؤسسه دولتی و یا به وزارتخانه‌ها و مؤسسات دیگر و همچنین پرداخت هر نوع وجه از این بابت ممنوع است.»

توضیح- اولاً هر گونه پرداختی از بودجه دستگاه‌های اجرایی به عنوان کمک یا سایر پرداخت‌ها و یا هدیه بایستی به موجب قانون بوده و با رعایت ماده (۵) قانون تنظیم بخشی از مقررات مالی دولت باشد و به دستگاه‌های دولتی دیگر ممنوع است. ثانیاً اختصاص اعتبار مصوب صرفاً به اشخاص حقوقی (دستگاه‌های اجرایی) مجاز است و ردیف بودجه به معاونت‌های دستگاه اجرایی که اشخاص حقیقی می‌باشند از جمله معاونت‌های رئیس جمهوری جای ابهام دارد.

فصل دوم

ماده ۱۰ قانون محاسبات عمومی: انواع درآمدهای عمومی که شامل مالیات‌ها، سود سهام شرکت‌های دولتی و سایر درآمدها

ماده ۱۱ قانون محاسبات عمومی: دریافت‌های دولت: شامل درآمدهای عمومی- اختصاصی- شرکت‌های دولتی واگذاری دارائی‌های سرمایه‌ای و مالی و سپرده‌ها و هدایا و کمک‌های مردمی که در حساب‌های خزانه‌داری کل متمرکز می‌شود.

ماده ۱۲ قانون محاسبات عمومی: سایر منابع تأمین اعتبار یا واگذاری دارائی‌های مالی شامل اوراق مشارکت- استقراض داخلی و خارجی- فروش شرکت‌های دولتی- برگشتی از پرداختی‌های سال‌های قبل و موارد مشابه که در بودجه کل کشور مشخص و درج می‌گردد و درآمد محسوب می‌گردند.

ماده ۱۳ قانون محاسبات عمومی: وجوه عمومی شامل:

۱- نقدینه‌های وزارتخانه‌ها، ۲- نقدینه‌های مؤسسات دولتی، ۳- نقدینه‌های شرکت‌های دولتی، ۴- نقدینه‌های مؤسسات و نهادهای عمومی غیردولتی، ۵- نقدینه‌های مؤسسات وابسته و ادارات کل استانی که منحصراً برای مصارف عمومی به موجب اصل ۵۳ قانون اساسی قابل دخل و خرج می‌باشد.

توضیح- وجوهی نظیر سپرده- وجه الضمان و مانند آنها که به طور موقت در اختیار دستگاه‌های مزبور قرار می‌گیرد و پس از مدتی و با شرایط معین مسترد می‌گردد و در حکم وجوه عمومی تلقی می‌گردد.

ماده ۱۴ قانون محاسبات عمومی: درآمد اختصاصی درآمدهایی است که به موجب قوانین خاص وصول در بودجه کل کشور تحت همین عنوان منظور و به دستگاه‌های مربوط اختصاص می‌یابد. این نوع درآمد صرفاً توسط وزارتخانه‌ها و مؤسسات دولتی دریافت و مصرف می‌شود.

ماده ۱۵ قانون محاسبات عمومی: درآمد شرکت‌های دولتی که به موجب قانون و در قبال ارائه خدمات و یا فروش کالا و سایر فعالیت‌های شرکت‌ها به موجب اساسنامه و سایر قوانین وصول می‌گردد.

ماده ۱۶ قانون محاسبات عمومی: سایر منابع تأمین اعتبار شرکت‌های دولتی که جنبه درآمد ندارند عبارتست از:

۱- کمک‌های دولت، ۲- استقراض، ۳- استفاده از ذخائر قانونی و احتیاطی، ۴- کاهش سرمایه در گردش

توضیح- طبق ماده ۱۴۱ قانون تجارت چنانچه سرمایه شرکت‌های غیردولتی (موضوع ماده ۲۰ قانون تجارت) بیش از ۵۰٪ کاهش یابد یا باید سرمایه‌گذاری مجدد شود و یا منحل گردد.

«لکن طبق ماده ۱۳۴ قانون محاسبات عمومی: انحلال شرکت‌های دولتی منحصراً با اجازه قانون مجاز می‌باشد مگر آنکه در اساسنامه‌های مربوط ترتیبات دیگری مقرر شده باشد.»

با توجه به احکام مواد ۱۰ تا ۱۶ قانون محاسبات عمومی نکات مهمی که می‌توان جمع‌بندی نمود:

۱- هر درآمدی باستناد ماده ۳۷ قانون محاسبات عمومی بایستی به موجب قانون باشد.

۲- هر نوع دریافت دیگری اعم از نقدی یا غیرنقدی و یا کالا و خدمات باستناد ماده (۴) قانون تنظیم بخشی از مقررات مالی دولت باید به موجب قانون باشد.

۳- مسئولیت حصول صحیح و به موقع درآمدها و دریافت‌ها به عهده بالاترین مقام دستگاه اجرایی می‌باشد و قابل تفویض اختیار نمی‌باشد. لکن کسر و ارسال به موقع درآمدهای تکلیفی مانند مالیات‌های مسکوره از حقوق و قراردادها و بیمه‌ها و ... و کلیه حقوق دولتی به عهده ذیحساب یا مدیر مالی می‌باشد.

مراحل انجام هزینه

ماده ۱۷- تشخیص- عبارتست از تعیین و انتخاب کالا یا خدمت برای نیل به اهداف دستگاه‌ها درخواست خرید و قرارداد از مراحل این ماده می‌باشد.

ماده ۱۸- تأمین اعتبار- عبارت از تأمین تمام یا قسمتی از اعتبار مصوب برای هزینه یا مصارف معین

ماده ۱۹- تعهد از نظر قانون محاسبات عمومی عبارتست از:

الف- تحویل کالا یا انجام دادن خدمت، ب- اجرای قراردادهایی که با رعایت مقررات منعقد شده باشد، ج- احکام صادر شده از مراجع قانونی و ذیصلاح، د- پیوستن به قراردادهای بین‌المللی و عضویت در سازمان‌ها یا مجامع بین‌المللی با اجازه قانون

ماده ۲۰- تسجیل- عبارت از تعیین میزان بدهی به موجب اسناد اثبات کننده بدهی

ماده ۲۱- حواله- اجازه‌ای است کتبی که توسط تشخیص دهنده صادر و ذیحساب یا مدیر مالی مکلف به اجرا می‌باشد.

ماده ۲۲- درخواست وجه- سندی است که ذیحساب یا مقام مشابه حواله‌های صادر شده را درخواست وجه از خزانه یا معین خزانه استان می‌نماید.

طبق ماده ۵۲ قانون محاسبات عمومی: مراحل مواد ۱۷، ۱۸، ۱۹، ۲۰، ۲۱ و ۲۲ قانون محاسبات باید به ترتیب انجام شود.

طبق ماده ۵۳ قانون محاسبات عمومی: اختیار و مسئولیت تشخیص و انجام تعهد و تسجیل و صدور حواله با وزیر یا رئیس مؤسسه دولتی و یا مدیرعامل شرکت و یا بالاترین مقام دستگاه ملی و استانی و مسئولیت تأمین اعتبار و تطبیق پرداخت با قوانین و مقررات بعهده ذیحساب می‌باشد.

تبصره ۱- اختیارات و مسئولیت‌های موضوع این ماده حسب مورد مستقیماً و بدون واسطه از طرف مقامات فوق به سایر مقامات دستگاه مربوطه کلاً یا بعضاً قابل تفویض خواهد بود. لکن در هیچ مورد تفویض اختیار و مسئولیت سلب اختیار و مسئولیت نخواهد کرد.

تبصره ۲- تفویض اختیار وزیر یا رئیس مؤسسه یا مدیرعامل شرکت به ذیحساب و مدیر مالی و کارکنان آنها و بالعکس ممنوع می‌باشد.

احکام مربوط به پرداخت‌ها

موضوع مواد ۲۳، ۲۸، ۲۹، ۵۹ و ۶۰ قانون محاسبات عمومی و ماده ۷۷ قانون تنظیم بخشی از مقررات مالی دولت هر پرداختی بایستی دارای شرایط ذیل باشد:

۱- به موجب قانون باشد.

۲- دارای اعتبار مصوب باشد.

۳- نقدینگی به میزان تعهد انجام شده در حساب‌های بانکی مجاز ذیحسابی موجود باشد.

توضیح مهم- چون سیستم‌های قانونی مالی و محاسباتی و نظام حسابداری در ایران «نقدی» می‌باشد بنابراین صدور چک مدت‌دار و یا انجام تعهد برای زمان آینده غیرقانونی است و چک یا حواله به منزله وجه نقد است.

انواع پرداخت‌ها

۱- هزینه قطعی

۲- دارایی‌های در جریان ساخت و تکمیل (در مورد اعتبارات عمرانی)

۳- پیش‌پرداخت

۴- پیش‌پرداخت موجودی جنسی

۵- علی‌الحساب

۶- موجودی جنسی (در نظام حسابداری طرح‌های تملک دارایی‌های سرمایه‌ای)

ماده ۲۳ قانون محاسبات عمومی: هزینه عبارت از پرداخت‌هایی است که به طور قطعی به ذینفع در قبال تعهد یا تحت عنوان کمک یا عناوین مشابه با رعایت قوانین و مقررات مربوط انجام می‌گیرد.

ماده ۷۷ قانون تنظیم بخشی از مقررات مالی دولت- اعتبار هزینه: منظور اعتبار آن دسته از دادوستدهای بخش دولتی است که ارزش خالص را کاهش می‌دهد.

سرفصل دارایی‌های در جریان ساخت و ایجاد- در نظام حسابداری اعتبارات طرح‌های تملک دارایی‌های سرمایه‌ای به جای سرفصل هزینه ثبت می‌گردد که در ماده ۷۷ قانون تنظیم دولت تحت عناوین:

- **دارایی‌های تولید شده**- شامل دارایی‌های ثابت، موجودی انبار و اقلام گرانبها

- **دارایی‌های تولید نشده**- منظور دارایی‌های مورد نیاز تولید است که خودشان تولید نشده‌اند مانند (زمین و ذخائر معدنی) تعریف شده‌اند.

تعریف طرح تملک دارایی‌های سرمایه‌ای (طرح‌های عمرانی)- در ماده (۱) قانون برنامه و بودجه و ماده ۷۷ قانون تنظیم چنین است: طرح‌هایی است که تمام یا قسمتی از منابع آن از بودجه عمومی دولت تأمین شود.

تعریف طرح‌های غیرعمرانی- سرمایه‌گذاری‌های دستگاه‌های اجرایی به ویژه شرکت‌های دولتی است که کل منابع آن از منابع داخلی شرکت‌های دولتی یا مؤسسات و نهادهای عمومی غیردولتی و یا درآمدهای اختصاصی- وام تسهیلات انجام شود.

پیش‌پرداخت- مطابق ماده ۲۸ قانون محاسبات عمومی کشور: پیش‌پرداخت از وجوه غیرقطعی است که پس از انعقاد قرارداد و در صورت پیش‌بینی در اسناد مناقصه و با اخذ تضامین معتبر قابل تادیه است.

مطابق ماده ۵۹ قانون محاسبات عمومی: پیش‌پرداخت بعد از مراحل تشخیص و تأمین اعتبار و در قبال تضمین و به شرط درج در قرارداد پرداخت می‌گردد و حداکثر پیش‌پرداخت جهت قراردادهای پیمانکاری و باربری و خرید کالا ۲۵٪ و جهت قراردادهای مشاوره ۲۰٪ می‌باشد. پرداخت بیش از ۲۵٪ پیش‌پرداخت در برخی از قوانین خاص از جمله قانون خارج از شمول قانون محاسبات عمومی پیش‌بینی شده است.

علی‌الحساب- مطابق ماده ۲۹ قانون محاسبات عمومی: علی‌الحساب عبارت از پرداختی است که به منظور ادای قسمتی از تعهد با رعایت مقررت صورت می‌گیرد.

مطابق ماده ۶۰ قانون محاسبات عمومی و آیین‌نامه مربوط: علی‌الحساب در شرایط ذیل قابل پرداخت است:

۱- عدم تسجیل تعهد انجام شده (به میزان ۷۰٪) تعهد انجام شده

۲- فقدان نقدینگی در حساب‌های بانکی (به شرایط وجه نقد بستگی دارد)

۳- نقص اسناد و مدارک مثبته (به میزان ۷۰٪) تعهد انجام شده

ماده ۳۱ قانون محاسبات عمومی- ذیحساب مأموری است که از بین کارکنان رسمی دولت و با حکم وزیر امور اقتصادی و دارایی در وزارتخانه‌ها، مؤسسات دولتی، شرکت‌های دولتی- مؤسسات و نهادهای عمومی غیردولتی و دستگاه‌های اجرایی استانی منصوب می‌شود و وظایف ذیل را دارد:

تأمین اعتبار- تطبیق پرداخت با قوانین و مقررات- تهیه و تنظیم و گواهی صورت‌های مالی- درخواست وجه- تقاضای تنخواه‌گردان حسابداری- واگذاری تنخواه‌گردان پرداخت- امضاء چک‌های بانکی- عضو کمیسیون مناقصه و ترک مناقصه- موافقت با تعیین عامل ذیحساب و امین اموال و اجرای ماده ۹۱ قانون محاسبات عمومی

ماده ۳۳ قانون محاسبات عمومی- در خصوص وظایف و اختیارات معین خزانه استان‌ها می‌باشد.

ماده ۳۴ قانون محاسبات عمومی- امین اموال مأموری است که به منظور حفظ و حراست و تحویل و تحول و تنظیم حساب‌های اموال و اوراقی که در حکم وجه نقد است از بین کارکنان رسمی و با موافقت ذیحساب منصوب می‌شود.

مواد ۳۵ و ۳۶ قانون محاسبات عمومی: در خصوص وظایف و اختیارات و مسئولیت‌های کارپردازان و عاملین ذیحساب می‌باشد.

توضیح مهم اینکه: تصدی مشاغل: ذیحساب، معاون ذیحساب، امین اموال، کارپرداز و عامل ذیحساب بایستی از بین کارکنان رسمی دولت باشد.

ماده ۵۰ قانون محاسبات عمومی- وجود اعتبار در بودجه کل کشور به خودی خود برای اشخاص اعم از حقیقی و حقوقی ایجاد حق نمی‌کند و استفاده از اعتبارات باید با رعایت مقررات مربوط به خود بعمل می‌آید.

ماده ۷۲ قانون محاسبات عمومی: «مصرف اعتبارات جاری و عمرانی منظور در بودجه کل کشور تابع مقررات این قانون و سایر قوانین و مقررات عمومی دولت می‌باشد.»

- مصرف درآمدها و سایر منابع تأمین اعتبار شرکت‌های دولتی براساس بودجه‌های مصوب (از منابع داخلی) تابع اساسنامه و قوانین مربوط می‌باشد لکن اجرای طرح‌های عمرانی (تملک دارایی‌های ثابت) تابع قانون محاسبات عمومی و قوانین عمومی می‌باشد.

باستناد ماده ۳۰۰ قانون تجارت: در مواقعی که انجام دریافت و پرداختی در اساسنامه شرکت‌های دولتی و در سایر قوانین حاکم بر آنها مسکوت باشد از قانون تجارت استفاده می‌شود.

ماده ۷۶ قانون محاسبات عمومی و دستورالعمل اجرائی ماده ۹۴ قانون برنامه پنجم توسعه مقرر می‌دارد: کلیه دستگاه‌های اجرایی موضوع مواد ۲ تا ۵ قانون محاسبات عمومی و ماده (۵) قانون مدیریت خدمات کشوری مکلفند کلیه حساب‌های بانکی خود را با موافقت خزانه در بانک مرکزی و یا سایر بانک‌های مورد تأیید افتتاح نمایند.

مرکز آموزش مدیریت دولتی

فصل سوم– آموزش مدیران

معاملات دولتی و نظارت مالی

از فصل معاملات دولتی در قانون محاسبات عمومی با توجه به تصویب قانون برگزاری مناقصات مصوب ۱۳۸۳/۱۱/۲۷ مجلس شورای اسلامی مواد ۸۲ و ۸۸ تنفیذ شده است و سایر مواد از ۷۹ تا ۸۹ لغو شده است. با توجه به اینکه طرح درس دیگری با عنوان قانون برگزاری مناقصات و آیین‌نامه معاملات تهیه و تدریس خواهد گردید بنابراین در این قسمت صرفاً احکام مربوط به مزایده مورد بررسی و تجزیه و تحلیل قرار می‌گیرد.

احکام مزایده

ماده ۸۲ قانون محاسبات عمومی مقرر می‌دارد:

مزایده در معاملات به طرق زیر انجام می‌پذیرد:

الف– در مورد معاملات جزئی به بیشتری بهای ممکن به تشخیص و مسئولیت مأمور فروش

ب– در مورد معاملات متوسط با حراج

ج– در مورد معاملات عمده با انتشار آگهی مزایده عمومی

توضیح اینکه: مطابق قوانین بودجه سنواتی حدنصاب معاملات دولتی در مزایده همانند مناقصه می‌باشد در سال ۱۳۹۲ حدنصاب معاملات جزئی (کوچک) ۸۸/۰۰۰/۰۰۰ ریال– حدنصاب معاملات متوسط (از ۸۸/۰۰۰/۰۰۰ ریال تا ۸۸۰/۰۰۰/۰۰۰ ریال و معاملات بزرگ بیشتر از ۸۸۰/۰۰۰/۰۰۰ ریال می‌باشد.)

مواد تنفیذی از فصل پنجم آیین‌نامه معاملات دولتی- مزایده مصوب ۱۳۴۹

ماده ۳۶ آیین‌نامه معاملات: در مورد معاملات جزئی (کوچک) مأمور فروش مکلف است به داوطلبان معامله مراجعه و پس از تحقیق کامل از بها با رعایت صرفه دولت معامله را انجام و سند مربوطه را با تعهد این که معامله با بیشترین بهای ممکن انجام شده است و با ذکر نام و نام خانوادگی و سمت و تاریخ امضاء نماید.

ماده ۳۷ آیین‌نامه معاملات دولتی– در مورد معاملات متوسط حراج به شرح زیر انجام خواهد شد:

۱– اطلاعات کلی در مورد نوع و مشخصات و مقدار مورد معامله و روز و ساعت و محل حراج و سایر شرایطی که لازم باشد باید با آگهی در روزنامه و در صورت ضرورت به وسایل و طرق انتشاراتی دیگر از قبیل رادیو یا تلویزیون یا الصاق آگهی به اطلاع عموم برسد.

۲– در مورد معامله باید قبلاً ارزیابی شود و حراج از بهای تعیین شده شروع گردد و به خریداری که بالاترین بها را پیشنهاد کند واگذار شود و اگر حداقل به قیمت ارزیابی شده داوطلب پیدا نشود مجدداً باید ارزیابی شود.

ماده ۳۸ آیین‌نامه معاملات دولتی مقرر می‌دارد:

در مورد معاملات عمده (بزرگ) انتشار آگهی مزایده به شرح زیر به عمل آید:

۱- در آگهی مزایده شرایطی که طبق این آیین‌نامه برای آگهی مناقصه پیش‌بینی شده در صورتی که با عمل مزایده منطبق باشد باید رعایت شود.

۲- مقرراتی که در آیین‌نامه در مورد ترتیب تشکیل کمیسیون مناقصه و اتخاذ تصمیم در کمیسیون مذکور و اجرای تصمیم کمیسیون و انعقاد قرارداد و تحویل مورد معامله معین شده در صورتی که با عمل مزایده منطبق باشد باید اجرا شود.

تذکر مهم (۱): مقررات و شرایط مربوط به مزایده در آیین‌نامه معاملاتی دستگاه‌های اجرایی دارای مقررات خاص از جمله شرکت‌های دولتی که طبق اساسنامه آنها تصویب شده باشد قابلیت اجرا دارد. در غیر اینصورت مکلفند از احکام آیین‌نامه معاملات دولتی (به شرح مواد فوق) تبعیت نمایند.

تذکر مهم (۲): حداقل میزان سپرده شرکت در مزایده ۵٪ مبلغ پیشنهادی مورد معامله می‌باشد که به صورت ضمانت‌نامه معتبر بانکی یا اوراق مشارکت و یا فیش وجه نقد واریز شده به حساب بانکی قابل ارائه به دستگاه مزایده‌گزار می‌باشد.

نظارت مالی و عملیاتی موضوع مواد ۹۰ تا ۹٤ قانون محاسبات عمومی

نظارت مالی باستناد ماده ۹۰ قانون محاسبات عمومی بعهده وزارت امور اقتصادی و دارایی می‌باشد. متن این حکم بشرح ذیل است:

«**اعمال نظارت مالی** بر مخارج وزارتخانه‌ها و مؤسسات دولتی و شرکت‌های دولتی از نظر انطباق پرداخت‌ها با مقررات این قانون و سایر قوانین و مقررات راجع به هر نوع خرج بعهده وزارت امور اقتصادی و دارایی است.»

تبصره ماده (۹۰) قانون محاسبات و مواد ۳۴ تا ۳۷ قانون برنامه و بودجه مصوب ۱۳۵۱ نظارت عملیاتی را بعهده سازمان مدیریت و برنامه‌ریزی کشور قرار داده است. متن بشرح زیر است:

«**تبصره ماده ۹۰**- نظارت عملیاتی دولتی در اجرای فعالیت‌ها و طرح‌های عمرانی که هزینه آنها از محل اعتبارات جاری و عمرانی منظور در قانون بودجه کل کشور تأمین می‌شود. به منظور ارزشیابی و از نظر مطابقت عملیات و نتایج حاصله با هدف‌ها و سیاست‌های تعیین شده در قوانین برنامه عمرانی و قوانین بودجه کل کشور و مقایسه پیشرفت کار با جدول‌های زمان‌بندی به ترتیبی که در قانون برنامه و بودجه کشور مقرر شده و یا خواهد شد کماکان بعهده وزارت برنامه و بودجه می‌باشد.»

ماده ۹۱ قانون محاسبات عمومی مقرر می‌دارد: چنانچه ذیحساب یا مدیر مالی انجام خرجی را خلاف قوانین و مقررات تشخیص دهد مراتب را با ذکر مستند قانونی مربوط کتباً به مقام صادرکننده دستور خرج (تشخیص دهنده) اعلام می‌کند. چنانچه مقام صادرکننده دستور پرداخت را مطابق قوانین و مقررات بداند و مسئولیت قانونی را کتباً بعهده بگیرد. ذیحساب ضمن پرداخت مراتب را همراه با موضوع و دلایل به وزارت امور اقتصادی و دارایی و دیوان محاسبات کشور اعلام می‌نماید.

مواد ۹۲ و ۹۳ قانون محاسبات عمومی در خصوص تخلفات مالی و حقوقی مدیران مالی و غیرمالی و سایر مسئولین مرتبط با پرداخت می‌باشد که متن به شرح زیر است:

«**ماده ۹۲ قانون محاسبات عمومی:** در مواردی که بر اثر تعهد زائد بر اعتبار یا عدم رعایت مقررات این قانون خدمتی انجام شود یا مالی به تصرف دولت در آید، دستگاه اجرایی ذیربط مکلف به رد معامله مربوط می‌باشد و در صورتی که در عین آن میسر نبود و یا فروشنده از قبول امتناع داشته باشد و همچنین در مورد خدمات انجام شده مکلف به قبول وجه مورد معامله در حدود اعتبارات موجود یا اعتبارات سال بعد دستگاه اجرایی مربوط قابل پرداخت است و اقدامات فوق مانع تعقیب قانونی متخلف نخواهد بود.»

توضیح- حکم این ماده هرگونه معامله‌ای را بدون وجود اعتبار تخلف دیده است و دستگاه متخلف بایستی اموالی را که بدون اعتبار تصرف کرده است به فروشنده عودت و متقبل خسارت از منابع خودش شود. در ادامه موضوع مهمی که باید توجه شود این است که خدمات انجام شده بدون اعتبار غیرقابل استرداد است و بایستی پس از تأمین اعتبار در سال بودجه تعهدات ذینفع پرداخت شود و اقدامات متخلف قابل تعقیب است و هیأت‌های مستشاری رای به جبران ضرر و زیان خواهند داد. در مورد عدم قبول استرداد کالای خریداری شده توسط فروشنده نیز همین حکم جاری است.

بنابراین: وجود اعتبار مصوب و تخصیص اعتبار مهمتر از حتی قانون می‌باشد.

«**ماده ۹۳ قانون محاسبات عمومی:** در صورتی که براساس گواهی خلاف واقع ذیحساب نسبت به تأمین اعتبار و یا اقدام یا دستور وزیر یا رئیس مؤسسه دولتی یا مقامات مجاز از طرف آنها زائد بر اعتبار مصوب و یا بر خلاف قانون وجهی پرداخت یا تعهدی علیه دولت امضا شود هر یک از این تخلفات در حکم تصرف غیرقانونی در وجوه و اموال دولتی محسوب می‌گردد.»

مطابق ماده ۹۴ قانون محاسبات عمومی- وزارت امور اقتصادی و دارایی مکلف است با رعایت قوانین و مقررات نسبت به ایجاد وحدت رویه در مورد اعمال نظارت قبل از خرج اقدام نماید.

ماده ۱۳۷ قانون محاسبات عمومی کشور- وزارتخانه‌ها و مؤسسات دولتی و شرکت‌های دولتی و مؤسسات و نهادهای عمومی غیردولتی مکلفند کلیه اطلاعات مالی مورد درخواست وزارت امور اقتصادی و دارائی را که در اجرای این قانون برای انجام وظایف خود لازم بداند مستقیماً در اختیار وزارت مذکور قرار دهند.

فصل چهارم- تنظیم حساب و تفریغ بودجه و گزارش عملیات انجام شده دستگاه‌ها

مواد ۹۵، ۹۶، ۱۰۰ و ۱۳۲ قانون محاسبات عمومی و ماده ۲۱۳ قانون برنامه پنجم توسعه احکام مربوط به این فصل می‌باشند. دستگاه‌های اجرایی پس از امور مالی و محاسباتی و دریافت‌ها و پرداخت‌ها مکلفند صورت‌های مالی خود را مطابق احکام زیر تهیه نمایند.

ماده ۹۵ قانون محاسبات عمومی: کلیه ذیحسابان وزارتخانه‌ها مؤسسات دولتی مکلفند نسخه اول صورتحساب دریافت و پرداخت هر ماه را همراه با اصل اسناد و مدارک مربوط منتهی تا آخر ماه بعد و حساب نهائی هر سال را حداکثر تا پایان خردادماه سال بعد به ترتیبی که در اجرای ماده ۳۹ قانون دیوان محاسبات کشور مقرر می‌شود به دیوان مذکور تحویل و نسخه دوم صورتحساب‌های مذکور را بدون ضمیمه کردن اسناد و مدارک به نحوی که وزارت امور اقتصادی و دارائی معین می‌کند به وزارت نامبرده ارسال نماید.

توضیح اینکه باستناد اصلاح مواد ۶۳ و ۶۴ قانون محاسبات مهلت تهیه صورت‌های مالی نهائی اعتبارات هزینه‌ای پایان فروردین سال بعد و مهلت تهیه و تنظیم صورتحساب دریافت و پرداخت تملک دارایی‌های سرمایه‌ای تا پایان مردادماه سال بعد تمدید شده است.

ماده ۱۰۰ قانون محاسبات عمومی- طبق ماده ۱۰۰ قانون محاسبات عمومی- صورتحساب دریافت و پرداخت مؤسسات و نهادهای عمومی غیردولتی براساس دستورالعمل وزارت امور اقتصادی و دارایی بایستی تا پایان شهریورماه سال بعد تهیه و به دستگاه‌های ذیصلاح ارائه نمایند.

توضیح اینکه: صورتحساب‌های موضوع این ماده صرفاً مربوط به وجوهی است که این دستگاه‌ها از بودجه کل کشور دریافت می‌نمایند.

ماده ۱۳۲ قانون محاسبات عمومی- صورت‌های مالی شرکت‌های دولتی

شرکت‌های دولتی و بانک‌ها و شرکت‌های بیمه دولتی طبق حکم ماده ۱۳۲ و تبصره‌های آن مکلفند حداکثر صورت‌های مالی هر سال از منابع داخلی خود را تا پایان خردادماه سال بعد و صورت‌های مالی طرح‌های تملک سرمایه‌ای را تا پایان مردادماه سال بعد تهیه و به حسابرس و بازرس منتخب مجمع عمومی (سازمان حسابرسی) تحویل نمایند.

سازمان حسابرسی حداکثر دو ماه فرصت دارد که گزارش حسابرسی و وظایف بازرس قانونی را تهیه و به مجمع عمومی ارائه نماید. مجمع عمومی شرکت دولتی ذیربط حداکثر ظرف یکماه نسبت به تصویب و یا عدم پذیرش صورت‌های مالی اقدام خواهد نمود که در این صورت فرصت دیگری به شرکت داده می‌شود. مسئولیت تهیه و تنظیم صورت‌های مالی شرکت بعهده هیات مدیره می باشد.

توضیح- دستگاه‌های اجرایی محلی و استانی تابع مقررات دستگاه‌های مرکزی خود می‌باشند و صورت‌های مالی را باید مطابق یکی از مواد ذکر شده تهیه و به حسابرسان و بازرسان ارائه نمایند.

گزارش عملیاتی

ماده ۹۶ قانون محاسبات عمومی: دستگاه‌های اجرایی مکلفند به ترتیبی که هیات وزیران معین خواهد نمود حداکثر ظرف مدت شش ماه پس از پایان هر سال مالی گزارش عملیات انجام شده طی آن سال را براساس اهداف پیش‌بینی شده در بودجه مصوب به دیوان محاسبات کشور و وزارت برنامه و بودجه و وزارت امور اقتصادی و دارایی ارسال دارند.

ماده ۲۱۳ قانون برنامه پنجم- به منظور حُسن اجرای قانون برنامه و ارزیابی میزان پیشرفت کشور در چهارچوب سیاست‌های کلی برنامه، دستگاه‌های اجرایی مکلفند تا پایان شهریورماه هر سال گزارشی از عملکرد هر یک از مواد ذی‌ربط سال قبل را به معاونت تسلیم نمایند.

«معاونت موظف است گزارش عملکرد مذکور را همراه با نظرات خود و بررسی مواد برنامه و شاخص‌ها و متغیرهای مربوط به رئیس‌جمهور ارائه نماید. رئیس‌جمهور مکلف است گزارش مذکور را همزمان با لایحه بودجه سالیانه تا پانزدهم آذرماه هر سال به مجلس شورای اسلامی ارائه و خلاصه آن را در جلسه علنی به اطلاع نمایندگان برساند.»

توضیح اینکه: بعد از ۲۶ سال از تصویب قانون محاسبات عمومی تاکنون حتی برای یکسال نیز ماده ۹۶ قانون محاسبات اجرا نشده است و دلیل آن می‌تواند عدم تعیین و ابلاغ دستورالعمل هیأت وزیران باشد. در خصوص ماده ۲۱۳ نیز در سال ۹۱ عملکرد سال ۹۰ به مجلس شورای اسلامی تسلیم نشده است.

مرکز آموزش مدیریت دولتی

فصل چهارم

وظایف و اختیارات دیوان محاسبات کشور

دیوان محاسبات کشور در سال ۱۲۹۰ هجری شمسی تشکیل گردید و وظایف مربوط به نظارت بعد از خرج دستگاه‌هایی که به نحوی از بودجه کل کشور استفاده می‌نمودند را بعهده داشت. تشکیل دیوان براساس اصول ۱۰۳ قانون اساسی و متمم آن بود.

هدف از تشکیل دیوان محاسبات بررسی و کنترل درآمدها و هزینه‌های دولت و مصارف آن مطابق قانون محاسبات عمومی ۱۲۸۹ و سایر قوانین و مقررات دولت از جمله احکام قوانین بودجه بود.

در سال‌های ۱۳۱۲ و ۱۳۵۲ قانون سال ۱۲۹۰ دیوان محاسبات کشور تغییر کلی نمود.

دیوان محاسبات از زمان تشکیل زیر نظر وزارت مالیه و در سال ۱۳۵۲ وزارت امور اقتصادی و دارائی بود رئیس دیوان محاسبات- معاون وزیر امور اقتصادی و دارایی و رئیس شعبه اول مستشاری بود.

طبق اصل ۵۴ قانون اساسی جمهوری اسلامی ایران دیوان محاسبات بعد از انقلاب زیر مجموعه مجلس شورای اسلامی قرار گرفت. **متن اصل ۵۴ بشرح ذیل است:**

«دیوان محاسبات کشور مستقیماً زیر نظر مجلس شورای اسلامی می‌باشد. سازمان و اداره امور آن در تهران و مراکز استان‌ها به موجب قانون تعیین خواهد شد.»

وظایف و اختیارات و مسئولیت‌های دیوان محاسبات در اصل (۵۵) قانون اساسی جمهوری اسلامی ایران به شرح ذیل می‌باشد:

اصل پنجاه و پنجم

«دیوان محاسبات 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 که هیچ هزینه‌ای از اعتبارات مصوب تجاوز نکرده و هر وجهی در محل خود به مصرف رسیده باشد. دیوان محاسبات حساب‌ها و اسناد مدارک مربوطه را برابر قانون جمع‌آوری 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.»

خلاصه این دو اصل می‌گویند:

۱- دیوان محاسبات زیر نظر مستقیم مجلس قرار دارد و حکم صحیحی است چرا؟

- می‌دانیم بودجه کل کشور توسط دولت تهیه و تنظیم (اصول ۵۲ و ۱۲۶ قانون اساسی) و به صورت لایحه به مجلس تسلیم می‌شود (تنها قانونی که از طریق لایحه در مجلس بررسی می‌شود بودجه کل کشور است.)

۲- مجلس شورای اسلامی طبق اصل ۵۸ قانون اساسی و سایر اصول مرتبط لایحه بودجه را تصویب و پس از تأیید شورای نگهبان بصورت قانون ابلاغ می‌گردد.

۳- مرکز دیوان محاسبات کشور در تهران است و در ۳۱ استان کشور (در حال حاضر) اداره کل دیوان محاسبات استان‌ها با سمت مدیرکل دارد. در شهرستان‌های استان فاقد تشکیلات است.

۴- رسیدگی و حسابرسی‌های دیوان محاسبات که در قانون به آن خواهیم پرداخت دو هدف مشخص دارد

۱-۴- هیچ هزینه‌ای از اعتبارات مصوب تجاوز نکرده باشد.

۲-۴- هر وجهی در محل خود به مصرف رسیده باشد.

- تجاوز از اعتبار مصوب به مفهوم تعهد زائد بر اعتبار و تخلف و جرم محسوب می‌گردد.
- مصرف وجوه در غیر از محل خود- به عنوان مصرف در وجوه عمومی و باید جبران ضرر و زیان توسط مسئول مربوط بشود.

به عنوان مثال هزینه‌های مربوط به طرح‌های عمرانی به مصرف جاری، پرسنلی، پذیرائی، کمک و ... برسد.

۵- مهم‌ترین وظیفه دیوان محاسبات تهیه گزارش تفریغ بودجه می‌باشد که به آن نظارت پارلمانی نیز می‌گویند. تفریغ بودجه به معنی واریز بودجه، تسویه دریافت‌ها و پرداخت‌های بودجه توسط دولت.

گزارش عملکرد ریال به ریال درآمدها و هزینه‌ها- گزارش اهداف پیش‌بینی شده در بودجه مصوب دولت و دستگاه‌های اجرایی

۶- گزارش تفریغ بودجه بایستی همراه با تجزیه و تحلیل و نظرات کلی دیوان محاسبات باشد و نواقص و اشکالات اجرائی و قانونی دولت و دستگاه‌ها نقد شود و با تخلفات برخورد گردد.

۷- گزارش فوق همراه با نظرات بایستی تا پایان سال بعد برای سال قبل به مجلس شورای اسلامی ارسال گردد.

۸- گزارش تفریغ بودجه با نظر موافق مجلس شورای اسلامی می‌تواند در دسترس عموم افراد متخصص و مرتبط قرار گیرد.

در همین راستا و براساس اصول قانون اساسی- قانون تشکیل جدید و وظایف و اختیارات دیوان محاسبات در سال ۱۳۶۱ به تصویب مجلس شورای اسلامی می‌رسد و در سال ۱۳۷۰ تغییرات اساسی در قانون مذکور حاصل می‌شود و امروزه مورد عمل قرار گرفته است.

وظایف و اختیارات دیوان محاسبات کشور

فصل دوم- وظایف و اختیارات

ماده ۲: «حسابرسی یا رسیدگی کلیه حساب‌های درآمد و هزینه و سایر دریافت‌ها و پرداخت‌ها و نیز صورت‌های مالی دستگاه‌ها از نظر مطابقت با قوانین و مقررات مالی و سایر قوانین مربوط و ضوابط لازم‌الاجرا.

تبصره- منظور از دستگاه‌ها در این قانون کلیه وزارتخانه‌ها، سازمان‌ها، مؤسسات، شرکت‌های دولتی و سایر واحدها که به نحوی از انحاء از بودجه کل کشور استفاده می‌نمایند و به طور کلی هر واحد اجرائی که بر طبق اصول ۴۴ و ۴۵ قانون اساسی مالکیت عمومی بر آنها مترتب بشود، می‌باشد واحدهایی که شمول مقررات عمومی در مورد آنها مستلزم ذکر نام است نیز مشمول این تعریف می‌باشند.»

ماده (۳)- بررسی وقوع عملیات مالی در دستگاه‌ها به منظور اطمینان از حصول و ارسال صحیح و به موقع درآمد و یا انجام هزینه و سایر دریافت‌ها و پرداخت‌ها.

ماده (۴)- رسیدگی به موجودی حساب اموال و دارایی‌های دستگاه‌ها

ماده (۵)- بررسی جهت اطمینان از برقراری روش‌ها و دستورالعمل‌های مناسب مالی و کاربرد مؤثر آنها در جهت نیل به اهداف دستگاه‌های مورد رسیدگی.

«**ماده‌ی (۶)**- اعلام نظر در خصوص لزوم وجود مرجع کنترل‌کننده داخلی و یا عدم کفایت مرجع کنترل‌کننده موجود در دستگاه‌های مورد رسیدگی با توجه به گزارشات حسابرسی‌ها و رسیدگی‌های انجام شده جهت حفظ حقوق بیت‌المال.

ماده ۷: رسیدگی به حساب کسری ابواب جمعی و تخلفات مالی و هرگونه اختلاف حساب مأمورین ذیربط دولتی در اجرای قوانین و مقررات به ترتیب مقرر در قانون

کاربرد اجرایی مواد فوق‌الذکر از قانون دیوان محاسبات کشور

۱- حسابرسی‌ها و رسیدگی‌های دیوان محاسبات کشور بعد از وقوع عملیات درآمد و هزینه و سایر عملیات مالی و محاسباتی و به عبارتی نظارت پس از خرج می‌باشد.

با توجه به اینکه همواره پیشگیری باعث صحت و سلامت امور می‌گردد و هزینه‌های آن به مراتب کمتر از مچ‌گیری یا به عبارتی بهداشت ابتر از درمان می‌باشد و به عبارت دیگری «جلوگیری از فساد و تخلف» به مراتب کاربردی‌تر از «کشف فساد و تخلف» می‌باشد بنابراین- دیوان محاسبات به همراه سایر دستگاه‌های اجرائی و نظارتی که قبل از خرج وظایفی را بعهده دارند و در قسمت‌های قبلی این مقاله ملاحظه نموده‌اید بایستی به نحوی اقدام نمایند که تخلف- فساد سوء استفاده، تسامح و حیف و میل منابع رخ ندهد.

آشنایی با قوانین و مقررات، توضیح و تشریح وظایف دستگاه‌های نظارتی، آشنائی مدیران و مراجع ذیصلاح در امور مالی با نحوه کارهای دیوان محاسبات از جمله موارد پیشگیری می‌باشد.

۲- وزیران، رؤسای مؤسسات دولتی- مدیران عامل و یا مقامات مشابه و سایر مقامات ارشد دستگاه‌هایی که به نحوی از بودجه کل کشور استفاده می‌نمایند. مسئولیت مستقیم در وصول درآمدها و دریافت‌های دولت از منظر قانونی دارند و در تشخیص و تسجیل پرداخت‌ها نیز تکالیف قانونی بعهده آنها می‌باشد که گفته شد.

مهم‌ترین تکلیف ذیحسابان دستگاه‌های فوق‌الذکر: تطبیق پرداخت‌ها با قوانین و مقررات و حفظ و نگهداری نقدینگی و اموال و ارسال به موقع درآمدهای تکلیفی به حساب‌های تعیین شده می‌باشد.

دیوان محاسبات عیناً وظایف فوق‌الذکر را بعد از انجام خرج و وصول درآمدها بعهده دارد.

۳- صورت وضعیت اموال رسیده و فرستاده و تحویل و تحول در آنها که توسط امین اموال با نظارت ذیحساب انجام می‌شود منجر به تهیه صورتحساب اموال و درج در صورت‌های مالی دستگاه‌ها می‌گردد که در این موارد دیوان محاسبات ورود پیدا می‌کند.

در وزارتخانه‌ها و مؤسسات دولتی- اموال تحت عنوان اموال دولتی ثبت می‌گردد و در شرکت‌های دولتی تحت عنوان اموال عمومی (دارائی‌های ثابت- جاری و نامشهود) در ترازنامه درج می‌گردد و در مؤسسات و نهادهای عمومی غیردولتی تحت عنوان «اموال مؤسسه یا نهاد» ثبت می‌گردد و هر یک با توجه به احکام قانونی مورد رسیدگی قرار می‌گیرد.

هر گونه سرقت، آتش‌سوزی،کسری و از بین رفتن اموال در دستگاه‌ها اتفاق بیافتد هیأت‌های مستشاری دیوان محاسبات طبق بند «هـ» ماده ۲۳ قانون دیوان محاسبات رسیدگی و رای صادر می‌نمایند.

۴- دیوان محاسبات نسبت به حسابرسی‌های داخلی دستگاه‌های مورد حسابرسی که طبق قانون و مقررات مربوط به آنها باید انجام شود باید رسیدگی و اظهارنظر نماید و در هیأت‌های مستشاری مطرح و رای داده شود.

۵- روش‌ها و دستورالعمل‌هائی که توسط مراجع ذیربط از جمله وزارت امور اقتصادی و دارائی، سازمان حسابرسی و سازمان مدیریت و برنامه‌ریزی کشور در خصوص نحوه دریافت و پرداخت منابع، تهیه صورت‌های مالی، حساب‌های اموالی، سپرده‌ها، تضامین، قراردادها و سایر امور مالی محاسباتی تهیه و ابلاغ می‌گردد بایستی قبلاً توسط دیوان محاسبات تجزیه و تحلیل و اعلام نظر شود و همچنین پس از اجرای این مستندات چنانچه اشکالات دیده شود و یا ناکافی و باعث تشتت در امور مالی و محاسباتی کشور گردد باید اظهارنظر و مستمراً پیگیری تا رفع اشکال گردد.

۶- ماده ۷۳ قانون محاسبات عمومی مقرر می‌دارد: نقصان و تفریط حاصل در ابواب جمعی مأمورین وزارتخانه‌ها و مؤسسات دولتی که به موجب مقررات مجاز به اخذ و نگهداری وجه نقد و یا اوراقی که در حکم وجه نقد است می‌باشند نسبت به وجوه و یا اوراق مذکور با اعلام دستگاه اجرائی مربوط با رأی دیوان محاسبات کشور از محل اعتبار هزینه‌های پیش‌بینی نشده منظور در بودجه کل کشور تأمین می‌شود. این اقدام مانع تعقیب قانونی مسئولان امر نخواهد بود.

تبصره- وجوهی که بر اثر تعقیب مسئولان امر از این بابت وصول خواهد شد به حساب درآمد عمومی منظور می‌گردد.

توضیح اینکه- منظور از رای دیوان محاسبات آرا هیأت‌های مستشاری باستناد بند «و» ماده ۲۳ قانون دیوان محاسبات کشور می‌باشد که چنین مقرر می‌دارد: «**پرونده‌های کسری ابواب جمعی مسئولین مربوط**»

۷- ماده (۸) قانون دیوان محاسبات کشور در سال ۱۳۷۰ لغو شد و در سال ۱۳۸۲ ماده واحده‌ای به شرح زیر تصویب و جایگزین ماده (۸) گردید:

دیوان محاسبات کشور جهت استفاده از خدمات حسابرسان ذیصلاح در امور حسابرسی‌ها و رسیدگی و انجام وظایف خود مجاز است نسبت به تشخیص صلاحیت حسابرسان خبره اقدام و از خدمات آنان استفاده نماید.

فصل سوم- قانون دیوان محاسبات کشور

سازمان و تشکیلات

مواد ۱۰ تا ۱۵ در خصوص سازمان و تشکیلات بشرح ذیل می‌باشد:

ماده ۱۰- مقر دیوان محاسبات کشور در تهران است و در مراکز استان‌ها نیز دارای تشکیلات استان خواهد بود.

ماده ۱۱- رئیس دیوان محاسبات کشور پس از افتتاح هر دوره قانونگذاری به پیشنهاد کمیسیون دیوان محاسبات و بودجه مجلس شورای اسلامی و تصویب نمایندگان ملت انتخاب می‌شود.

تبصره- بر کناری رئیس دیوان محاسبات با پیشنهاد کمیسیون دیوان محاسبات و با تصویب اکثریت نمایندگان انجام می‌گیرد.

ماده ۱۲- دیوان محاسبات کشور دارای یک دادسرا و حداقل سه و حداکثر هفت هیأت مستشاری می‌باشد. هر هیأت مرکب از سه مستشار است که یکی از آنها رئیس هیات خواهد بود.

ماده ۱۴- دادستان دیوان محاسبات کشور پس از افتتاح هر دوره قانونگذاری به پیشنهاد نمایندگان ملت انتخاب می‌شود. بر کناری دادستان دیوان محاسبات به پیشنهاد کمیسیون دیوان محاسبات و با تصویب اکثریت نمایندگان مجلس خواهد بود.

ماده ۱۵- سایر اعضای تشکیلات دیوان محاسبات کشور عبارتند از:

الف- چهار معاون

ب- تعداد مشاور لازم

ج- تعداد کافی حسابرس و کارشناس فنی

د- مستخدمین اداری

توضیحات مهم

۱- طبق قانون آیین‌نامه اداری و مالی دیوان محاسبات کشور- سمت رئیس دیوان محاسبات کشور همطراز «وزیر» و سمت دادستان دیوان محاسبات کشور همطراز «استاندار» می‌باشد.

۲- مقام هیأت‌های مستشاری و معاونین دیوان محاسبات همطراز «معاون وزیر» می‌باشد.

۳- در حال حاضر دیوان محاسبات کشور دارای ۴ هیأت مستشاری می‌باشد.

ماده ۱۶- انتخاب هیأت‌های مستشاری از طریق زیر به عمل می‌آید:

رئیس دیوان محاسبات کشور پس از دریافت حکم حداقل اسامی پانزده نفر از افراد امین و متدین و کاردان را حتی‌الامکان از میان افراد واجد شرایط دیوان محاسبات کشور به کمیسیون دیوان محاسبات، بودجه و امور مالی (در حال حاضر: کمیسیون برنامه و بودجه و محاسبات) پیشنهاد خواهد نمود. کمیسیون از بین افراد مذکور حداقل ۹ نفر را به عنوان اعضای اصلی و سه نفر را به عنوان اعضای جانشین انتخاب و به رئیس دیوان محاسبات کشور معرفی خواهد کرد.

تبصره ۱- افزایش تعداد هیأت‌های مستشاری، تعیین روسای هیأت‌ها و صدور حکم مستشاران از وظایف رئیس دیوان محاسبات کشور می‌باشد.

تبصره ۲- در صورت نیاز به افزایش هیأت‌های مستشاری رئیس دیوان محاسبات به ازای هر هیأت پنج نفر را که واجد شرایط مذکور در این ماده باشند، به کمیسیون مذکور معرفی خواهد نمود. کمیسیون از میان افراد پیشنهادی سه نفر را به عنوان عضو اصلی هیأت مستشاری و یک نفر را به عنوان جانشین انتخاب و به رئیس دیوان محاسبات معرفی خواهد کرد.

ماده ۱۸ قانون دیوان محاسبات کشور- رئیس و دادستان و اعضاء هیأت‌های مستشاری تا انتخاب و معرفی اعضاء جدید در هر دوره قانونگذاری بکار خود ادامه خواهند داد و انتخاب مجدد آنها بلامانع است.

ماده (۱۹)- جلسات هیأت‌های مستشاری با حضور سه نفر رسمیت خواهد داشت و آراء صادره با اکثریت معتبر است. در مواردی که عده آنها کمتر از سه نفر باشد به درخواست هیأت از طرف رئیس دیوان محاسبات کشور کمبود از بین مستشاران سایر هیأت‌ها انتخاب و در رسیدگی و اتخاذ تصمیم شرکت خواهند نمود.

ماده ۲۰- اعضاء جانشین موضوع ماده ۱۶ با انتخاب و از طرف رئیس دیوان محاسبات کشور در موارد ذیل به عضویت هیأت‌های مستشاری در خواهند آمد.

۱- در مورد فوت یا استعفا یا بازنشستگی یکی از اعضاء هیأت‌ها

۲- در مواردی که هر یک از مستشاران به علتی برای مدتی بیش از ۴ ماه متوالی از انجام وظیفه بازماند.

تبصره- اعضاء جانشین قبل از اینکه به موجب این ماده به کار دعوت شوند وظایفی را که از طرف دستگاه‌های مربوط به آنها ارجاع می‌شود انجام خواهند داد.

ماده (۲۱)- دادستان دیوان محاسبات کشور در حدود قوانین و مقررات مالی در حفظ حقوق بیت‌المال اقدام می‌نماید و در انجام وظایف خود می‌تواند هر یک از دستگاه‌ها شخصاً مراجعه و یا این مأموریت را به یکی از دادیاران محول نماید.

تبصره ۱- هر گاه در موعد مقرر حساب ماهانه یا سالانه و صورت‌های مالی و هر نوع سند و یا مدرک مورد نیاز در اختیار دیوان محاسبات کشور قرار نگیرد، دادستان دیوان محاسبات کشور موظف است به محض اعلام، علیه مسئول یا مسئولین امر دادخواست تنظیم و جهت طرح در هیأت‌های مستشاری به رئیس دیوان محاسبات کشور ارسال نماید.

تبصره ۲- دادستان دیوان محاسبات کشور موظف ست به مورد کسری ابواب جمعی مسئولین و موارد مذکور در ماده ۲۳ این قانون و همچنین سایر مواردی که رسیدگی به آنها در صلاحیت دیوان محاسبات کشور می‌باشد رسیدگی و پس از تکمیل پرونده با صدور دادخواست مراتب را جهت طرح در هیأت‌های مستشاری به رئیس دیوان محاسبات کشور اعلام دارد.

تبصره ۳- رئیس دیوان محاسبات کشور مکلف است حداکثر ظرف ده روز دادخواست دادستان را به هیأت‌های مذکور ارجاع دهد.

ماده ۲۳ قانون دیوان محاسبات کشور (مهم است)

هیأت‌های مستشاری علاوه بر موارد مذکور در این قانون به مواد زیر نیز رسیدگی و انشاء رای می‌نمایند.

الف- عدم ارائه صورت‌های مالی، حساب درآمد و هزینه، دفاتر قانونی و صورتحساب کسری و یا اسناد و مدارک در موعد مقرر در دیوان محاسبات کشور

ب- تعهد زائد بر اعتبار و یا عدم رعایت قوانین و مقررات مالی

ج- عدم واریز به موقع درآمد و سایر منابع تأمین اعتبار در بودجه عمومی به حساب مربوط و همچنین عدم واریز وجوهی که به عنوان سپرده یا وجه‌الضمان و یا وثیقه و یا نظایر آنها دریافت می‌گردد.

د- عدم پرداخت به موقع تعهدات دولت که موجب ضرر و زیان به بیت‌المال می‌گردد.

هـ- سوء استفاده، غفلت و تسامح در حفظ اموال و اسناد و وجوه دولتی یا هر خرج یا تصمیم نادرست که باعث اتلاف یا تضییع بیت‌المال شود.

و- پرونده‌های کسری ابواب جمعی مسئولین مربوط

ز- ایجاد موانع و محظورات غیرقابل توجیه از ناحیه مسئولین ذیربط دستگاه‌ها در قبال ممیزین و یا حسابرس‌ها و سایر کارشناسان دیوان محاسبات کشور در جهت انجام وظایف آنان

ح- پرداخت و دریافت‌هایی که خلاف قوانین موجود به دستور کتبی مقامات مسئول صورت گیرد.

ط- تأیید و یا صدور رای نسبت به گزارشات حسابرسان داخلی و خارجی شرکت‌ها و مؤسسات و سازمان‌های مربوطه

ی- رسیدگی و صدور رای نسبت به گزارش‌های حسابرسی و گواهی حساب‌های صادره توسط دیوان محاسبات کشور

تبصره ۱- هیأت‌ها در صورت احراز وقوع تخلف ضمن صدور رای نسبت به ضرر و زیان وارده متخلفین را حسب مورد به مجازات‌های اداری ذیل محکوم می‌نمایند:

الف- توبیخ کتبی با درج در پرونده استخدامی

ب- کسر حقوق و مزایا حداکثر یک سوم از یک ماه تا یک سال

ج- انفصال موقت از یک ماه تا یکسال

د- اخراج از محل خدمت

هـ- انفصال دائم از خدمات دولتی

تبصره ۲- هیأت‌ها در صورت احراز وقوع جرم ضمن اعلام رای نسبت به ضرر و زیان وارده، پرونده را از طریق دادسرای دیوان محاسبات کشور برای تحقیق به مراجع قضائی ارسال خواهند داشت.

تبصره ۳- آرای هیأت‌های مستشاری در موارد بندهای (الف) و (ب) و (ج) تبصره (۱) این ماده قطعی و لازم‌الاجرا است و در مورد بندهای (د) و (هـ) در مدت بیست روز از تاریخ ابلاغ در هیأتی مرکب از سه نفر از مستشاران که در پرونده مطروحه سابقه رای نداشته باشند با تعیین رئیس دیوان محاسبات کشور قابل تجدیدنظر می‌باشد.

ماده (۲۴) قانون دیوان محاسبات کشور

هرگاه ثابت شود که از ناحیه مسئولان بدون سوء نیت ضرری به بیت‌المال وارد شده است از طرف هیات‌های مستشاری رای به جبران آن طبق ماده (۲۸) قانون دیوان محاسبات صادر خواهد شد و در مورد تخلفاتی که ناشی از دستور رئیس جمهوری و نخست وزیر و وزراء بوده و اثر مالی داشته باشد علاوه بر جبران ضرر گزارش لازم حسب مورد جهت استحضار و اخذ تصمیم به مجلس داده خواهد شد.

چکیده و خلاصه مطالب مهم این قسمت به شرح زیر می‌باشد:

دیوان محاسبات کشور دارای سه وظیفه قانونی نظارتی طبق قانون اساسی و مواد قانونی ذکر شده می‌باشد.

الف- نظارت مالی و حسابرسی پس از خرج که عمده آن حسابرسی رعایت (تطبیق قوانین و مقررات با دریافت‌ها و پرداخت‌ها) در خصوص کلیه دستگاه‌های اجرائی که از بودجه کل کشور به نحوی استفاده می‌نمایند.

ب- نظارت قضائی مالی- در مواردی که تخلفاتی از قوانین و مقررات و اهداف و سیاست‌های دستگاه‌ها هنگام حسابرسی و رسیدگی، مشاهده گردد اقدامات ذیل انجام می‌شود.

ب-۱) گزارش تخلفات توسط حسابرسان و سایر مقامات مسئول دیوان محاسبات به دادسرای دیوان محاسبات ارسال می‌گردد. در مواردی که تخلفات ناشی از اجرای ماده ۹۱ قانون محاسبات عمومی کشور توسط ذیحساب ارسال و با تایید وزارت امور اقتصادی و دارائی به دیوان محاسبات ارسال شود. موضوع در دادسرای دیوان محاسبات قابل بررسی و اقدام می‌باشد.

ب-۲) تخلفات گزارش شده در یکی از شعبات دادیاری دیوان محاسبات مورد بررسی و نسبت به تشکیل پرونده اقدام و توضیحات لازم از خواندگان خواسته می‌شود.

تبصره- دادیار دادسرا با موافقت دادستان مجاز است چنانچه پاسخ‌های دریافتی و اسناد و مدارک مستند موضوع تخلف گزارش شده را منتفی نماید پرونده را مختومه نماید.

ب-۳) چنانچه کماکان تخلفات مرتفع نشود با گزارش دادیار و رئیس شعبه دادیاری- دادخواست تنظیم و با امضاء دادستان دیوان محاسبات کشور جهت طرح در یکی از هیأت‌های مستشاری برای رئیس دیوان محاسبات کشور ارسال می‌گردد.

تبصره ۱- تعیین هیأت مستشاری با نظر رئیس دیوان محاسبات کشور و با رعایت آیین‌نامه اجرایی قانونی می‌باشد.

تبصره ۲- چنانچه در این مرحله دادستان دیوان موضوع تخلف را از مصادیق جرم تشخیص دهد و تصرف در اموال و وجوه عمومی بداند طبق ماده ۲۵ قانون دیوان محاسبات کشور مجاز است پرونده را به قوه قضائیه نیز اعلام نماید.

ب-۴) دادخواست صادره در یکی از هیأت‌های مستشاری طرح و از خوانده یا خواندگان دعوت می‌شود که یا حضوری و یا بصورت لایحه دفاعیه کتبی توضیحات مستند و قانونی ارائه نمایند و چنانچه هیأت مستشاری مصادیق را بپذیرد پرونده تبرئه و در غیر اینصورت رای بر محکومیت طبق یکی از بندهای تبصره (۱) ماده ۲۳ قانون دیوان محاسبات صادر می‌شود.

تبصره ۱- دادخواست صادره دادستان دیوان محاسبات در خصوص یکی از بندهای ماده ۲۳ قانون دیوان محاسبات و سایر اختیارات و وظایف دیوان محاسبات می‌باشد.

تبصره ۲- عدم حضور خواندگان در جلسه رسیدگی و یا عدم ارائه لایحه دفاعیه کتبی مانع رسیدگی هیأت مستشاری و صدور رای نمی‌باشد.

تبصره ۳- در این مرحله نیز با رای هیات مستشاری در صورت وقوع جرم تمام یا قسمتی از پرونده به قوه قضائیه ارسال می‌گردد.

ب-۵) در ادامه رسیدگی‌های قضائی چنانچه خواندگان محکومیت داشته باشند می‌توانند در دو مرحله تقاضای تجدیدنظر نمایند.

الف- در مورد محکومیت بندهای «د» و «هـ» تبصره (۱) ماده ۲۳ قانون دیوان محاسبات یعنی «اخراج از محل خدمت» و «انفصال دائم از خدمات دولتی» ظرف بیست روز اعتراضیه به رئیس دیوان محاسبات ارسال نمایند.

ب- چنانچه محکومیت کلیه بندهای الف- ب- ج- د و هـ تبصره (۱) ماده ۲۳ قانون دیوان محاسبات باشد طبق ماده ۲۸ قانون دیوان محاسبات ظرف مدت ۲۰ روز به محکمه تجدیدنظر دیوان اعتراض نمایند.

ب-۶) ترکیب محکمه تجدیدنظر دیوان محاسبات مرکب از یک نفر حاکم شرع به معرفی رئیس قوه قضائیه و دو نفر مستشار به عنوان مشاور از هیات‌های مستشاری دیگر که در همان رای سابقه رای ندارند می‌باشد.

حاکم شرع محکمه تجدیدنظر مجاز است رای هیات مستشاری را تنفیذ و یا اصلاح و یا لغو نماید. و در این مرحله اجرای رای قطعی است.

ب-۷) چنانچه خواندگان آرای صادره هیأت مستشاری و محکمه تجدیدنظر را قبول ننمایند و دلایل منطقی و اصولی دیگری داشته باشند می‌توانند باستناد و شرایط ماده ۲۹ قانون دیوان محاسبات اعاده دادرسی ارائه نمایند و چنانچه مورد قبول باشد پرونده مجدداً در همان هیأت مستشاری بررسی و رای مجدد صادر می گردد.

این رای نیز قابل تجدیدنظر می‌باشد.

ب-۸) مطابق ماده ۲۴ قانون دیوان محاسبات- چنانچه مقاماتی که نامبرده شده است متخلف شناخته شوند ضمن رای به جبران زیان آنها باید پرونده به مجلس شورای اسلامی ارسال و تصمیم‌گیری شود. در این موارد مجلس مسئول است که تصمیم نهائی را اخذ و موضوع را بعنوان تخلف بررسی نماید.

ج- نظارت پارلمانی: نظارت پارلمانی دیوان محاسبات کشور از طریق تهیه گزارش تفریغ بودجه همراه با نظرات خود به مجلس شورای اسلامی انجام می‌شود.

تعریف تفریغ بودجه: رسیدگی به ریال به ریال دریافت‌ها و پرداخت‌های دولت از نظر کمی و کیفی و اطمینان از صحت آنها تفریغ بودجه و یا واریز بودجه نامیده می‌شود.

احکام قانونی و موارد اجرائی در خصوص تفریغ بودجه عبارتست از:

۱- باستناد قسمت انتهایی اصل ۵۵ قانون اساسی: تهیه گزارش تفریغ بودجه هر سال بودجه تا پایان سال بعد همراه با اظهارنظرات کلی و مؤثر و ارسال آن به مجلس شورای اسلامی بعهده دیوان محاسبات کشور می‌باشد.

۲- ماده (۱۰۳) قانون محاسبات عمومی کشور در خصوص تهیه صورتحساب عملکرد سالانه دولت و اظهارنظر دیوان محاسبات مقرر می‌دارد:

«وزارت امور اقتصادی و دارایی مکلف است صورتحساب عملکرد هر سال مالی را حداکثر تا پایان آذرماه سال بعد طبق تقسیمات و عناوین درآمد و سایر منابع تأمین اعتبار و اعتبارات مندرج در قانون بودجه سال مربوط تهیه و همراه با صورتحساب گردش نقدی خزانه حاوی اطلاعات زیر:»

الف- صورتحساب دریافت‌های خزانه شامل:

۱- موجودی اول سال خزانه

۲- درآمدهای وصولی سال مالی مربوط

۳- سایر منابع تأمین اعتبار

۴- واریز پیش‌پرداخت‌های سال‌های قبل

ب- صورتحساب پرداخت‌های خزانه شامل:

۱- پرداختی از محل اعتبارات و سایر منابع تأمین اعتبار منظور در قانون بودجه سال مربوط

۲- پیش‌پرداخت‌ها

۳- پیش‌پرداخت‌های سال‌های قبل که به پای اعتبارات مصوب سال مالی منظور شده است.

۴- موجودی آخر سال

«به طور همزمان یک نسخه به دیوان محاسبات کشور و یک نسخه به هیأت وزیران تسلیم نماید.»

۳- ماده ۱۰۴ قانون محاسبات عمومی

دیوان محاسبات کشور مکلف است (مطابق اصل ۵۵ قانون اساسی) با بررسی حساب‌ها و اسناد و مدارک و تطبیق با صورتحساب عملکرد سالانه بودجه کل کشور نسبت به تهیه تفریغ بودجه سالانه اقدام و هر سال گزارش تفریغ بودجه سال قبل را به انضمام نظرات خود به مجلس شورای اسلامی تسلیم و هر نوع تخلف از مقررات این قانون را رسیدگی و به هیأت‌های مستشاری ارجاع نماید.

۴- هیأت عمومی دیوان محاسبات کشور

ماده ۳۶ قانون دیوان محاسبات کشور مقرر می‌دارد: هیأت عمومی با حضور حداقل سه چهارم از مستشاران اصلی دیوان محاسبات کشور با دعوت و به ریاست رئیس دیوان محاسبات کشور برای رسیدگی به موارد زیر تشکیل می‌شود. تصمیمات هیأت با رای اکثریت مطلق حاضرین در جلسه معتبر است:

الف- ایجاد هماهنگی و وحدت رویه در انجام وظایف هیأت‌های مستشاری

ب- صدور رأی در خصوص تفریغ بودجه و گزارش نهایی آن

ج- سایر مواردی که رئیس دیوان محاسبات کشور تشکیل هیأت عمومی را لازم بداند.

تبصره- تاریخ جلسات هیأت عمومی و دستور جلسه به دادستان دیوان محاسبات کشور اعلام می‌شود و دادستان مکلف به حضور در این جلسه بوده و دارای حق رأی می‌باشد.

بیان نظرات، اشکالات و نواقص در خصوص صورتحساب عملکرد سالانه دولت و گزارش تفریغ بودجه و چکیده مطالب

۱. گزارش تفریغ بودجه دیوان محاسبات کشور که از سال ۱۳۶۹ تهیه و به مجلس ارائه می‌شود فاقد اثربخشی و کارآیی مؤثر است و عمدتاً جنبه خبری دارد.

۲. صورتحساب عملکرد سالانه دولت جنبه قانونی و رسمی ندارد، چون به تأیید هیأت وزیران نمی‌رسد؛ هرچند در قانون مسکوت است. لکن صورتحساب سالانه دولت با مسئولیت خود دولت توسط وزارت امور اقتصادی و دارایی تهیه می‌شود. متأسفانه دیوان محاسبات نیز اشکالی اعلام نمی‌کند.

۳. تهیه صورتحساب عملکرد سالانه دولت و گزارش تفریغ بودجه، دو سند موازی می‌باشد و هیچگونه کاربرد اجرایی ندارد. صرفاً میلیاردها هزینه صرف می‌شود، لکن بازخورد بودجه‌ای، مالی و محاسباتی و تصمیم‌گیری ندارد.

۴. به دلیل اینکه تفریغ بودجه به صورت قانون تصویب نمی‌شود، ضمانت اجرایی ندارد. حتی دولت و مجلس متأسفانه به نظرات کلی دیوان محاسبات که در ابتدای گزارش تفریغ بودجه منتشر می‌شود، برای تهیه بودجه‌های آتی و اصلاح قوانین و مقررات توجهی ندارند و لذا زمان و پول بدون اثربخشی، حیف منابع کشور را در بردارد.

۵. به دلیل اشکالات متعددی که در قانون محاسبات عمومی و قانون دیوان محاسبات وجود دارد، هنگام تهیه و ارائه، گزارش تفریغ بودجه کاربرد لازم را ندارد و بایستی با اصلاحات قانونی، تفریغ بودجه هر سال حداکثر تا هنگان تهیه لایحه بودجه سال بعد آماده و مورد استفاده دولت و مجلس قرار گیرد.

۶. مرجع تصویب گزارش تفریغ بودجه، هیأت عمومی دیوان محاسبات کشور است و باید پاسخگو باشد. لکن تاکنون مجلس هیچگونه سؤالی را مطرح نمی‌نماید که تهیه تفریغ بودجه به این شکل چه فایده‌ای دارد؟

قانون اصلاح قانون دیوان محاسبات

در تیرماه ۱۳۶۲، قانون دیوان محاسبات اصلاح شد و مطابق تبصره (۳) ماده واحده قانون مذکور مقرر گردید:

«دیوان محاسبات کشور در اجرای وظایف قانونی خود باید به نحوی عمل نماید که همیشه حساب‌های جاری و سال قبل را در دست رسیدگی داشته باشد و چنانچه بر اثر عقب‌ماندگی حساب‌ها و یا عدم ارسال و تصویب به موقع ترازنامه‌ها و یا سایر مشکلات اجرایی، رسیدگی به حساب‌ها بیش از ۲ سال مالی معوق بماند، دیوان محاسبات بعد از ارسال گزارش مربوطه، نحوه رسیدگی به این قبیل حساب‌ها را جهت تصویب مجلس شورای اسلامی تعیین و پیشنهاد می‌نماید.»

توضیح مهم: پرونده‌های تخلف از قوانین و مقررات و صورتحساب‌هایی که مربوط به سال جاری و یک سال قبل نباشد، قابل رسیدگی در هیأت‌های مستشاری و صدور رأی بر تخلف‌خواندگان نمی‌باشد؛ لکن متأسفانه دادخواست‌هایی مربوط به ده‌ها سال قبل تهیه می‌شود که بعضاً خواندگان آنها در دستگاه حضور ندارند و یا بازنشسته شده‌اند و هرچه به دیوان فریاد می‌زنند که تخلف می‌کنید، توجهی نمی‌شود.

مقررات متفرقه در قانون دیوان محاسبات

مواد ۳۹ و ۴۰ قانون دیوان محاسبات دارای چند نکته مهم است:

۱. اختیار نحوه و محل رسیدگی به صورتحساب‌های دریافت و پرداخت و صورت‌های مالی دستگاه‌های اجرایی با دیوان محاسبات کشور می‌باشد.

۲. مدت و نحوه نگهداری و حفظ اسناد، دفاتر و صورتحساب‌های مالی و مدارک مربوط مطابق دستورالعمل تبصره ماده ۳۹ قانون دیوان محاسبات، ۲ سال می‌باشد و پس از ۳ سال، در صورت پیشنهاد دستگاه و رعایت دستورالعمل مذکور می‌توان اسناد را امحاء نمود.

تبصره- چنانچه دستگاه اجرایی نسبت به تهیه میکروفیلم و یا میکروفیش و موارد نرم‌افزاری دیگری در خصوص اسناد مالی اقدام کند، با تشخیص و موافقت دیوان محاسبات می‌تواند قبل از مهلت قانونی، اسناد را امحاء نماید.

طبق ماده ۴۲ قانون دیوان محاسبات کشور

دیوان محاسبات کشور برای انجام وظایف خود می‌تواند در تمامی امور مالی کشور تحقیق و تفحص نماید و در تمامی موارد مستقیماً مکاتبه برقرار نماید و تمام مقامات جمهوری اسلامی ایران و قوای سه‌گانه و سازمان‌ها و ادارات تابعه و کلیه اشخاص و سازمان‌هایی که به نحوی از انحاء از بودجه کل کشور استفاده می‌نمایند مکلف به پاسخگویی مستقیم می‌باشند حتی در مواردی که از قانون محاسبات عمومی مستثنی شده باشند.

مرکز آموزش مدیریت دولتی

سؤال ۱- تفاوت قانون محاسبات عمومی کشور با قانون دیوان محاسبات چیست؟

سؤال ۲- مشخصات سازمان، مؤسسه دولتی و شرکت دولتی را بیشتر توضیح دهید؟

سؤال ۳- مسؤولیت حصول صحیح و به موقع درآمدهای مندرج در قوانین بودجه سنواتی بعهده چه مرجعی می‌باشد؟

سؤال ۴- بودجه عمومی دولت و بودجه کل کشور را بیشتر توضیح دهید؟

سؤال ۵- آیا اصل جامعیت بودجه همان اصل ۵۳ قانون اساسی جمهوری اسلامی ایران می‌باشد؟

سؤال ۶- شرایط پرداخت‌های دولت و هزینه‌های دستگاه‌های اجرایی چیست؟

سؤال ۷- مسؤولیت تأمین اعتبار و تطبیق پرداخت‌ها با قوانین و مقررات بعهده چه مرجعی است؟

سؤال ۸- تهیه صورتحساب عملکرد سالانه دولت و گزارش تفریغ بودجه با چه مرجعی می‌باشد؟

سؤال ۹- نظارت قبل، ضمن و بعد از خرج با چه مراجعی می‌باشد؟ نقش دیوان محاسبات کشور در این نظارت‌ها چیست؟

سؤال ۱۰- وضعیت بودجه دستگاه‌های غیردولتی نظیر دانشگاه آزاد، سازمان تأمین اجتماعی، شهرداری‌ها، آستان قدس و مراکز آموزشی در بودجه کل کشور چگونه است؟

تهیه کننده:

عباس محسنی

معاون و مستشار اسبق دیوان محاسبات کشور

حسابدار رسمی عضو جامعه حسابداران رسمی ایران

و دیوان محاسبات کشور