



مطالعه تطبیقی دیوان محاسبات ایران و آمریکا

مهتاب عسگری^۱، سید محمد سعید موسوی طاهری^{۲*}

تاریخ دریافت: ۱۳۹۶/۰۳/۱۴ تاریخ پذیرش: ۱۳۹۶/۰۷/۱۴

چکیده

دستگاه های نظارتی متعددی برای کنترل امور مالی سازمان ها و دستگاه های اجرائی دولتی استقرار یافته اند. لذا در اکثر کشورها این وظیفه مهم به قوه مقننه محول شده است، اما بدلیل عدم تخصص و مشغله های فراوانی که نمایندگان مجلس در این حوزه دارند، نهادهایی بعنوان بازوی تخصصی، مجلس را در امر نظارت مالی کمک می کنند، در واقع نهادهای عالی محاسباتی بعنوان نهاد ناظر بر عملکرد مالی دولت با رویکردهای نظارتی در جهان مدل های متفاوتی دارند، که در برخی از این مدل ها تنها به نظارت مالی و ابزارهای اکتفاء می شود، و در برخی دیگر علاوه بر نظارت مالی، نظارت قضایی نیز جزء کارکردهای نهاد عالی محاسباتی قرار گرفته است. در ایران این نهاد علاوه بر نظارت مالی صرفاً در حد تطبیق قانونی (حسابرسی رعایت) از نظارت شبه قضایی همانند یک دادگاه مالی که مشروعیت قانونی اعمال نهادهای مورد نظر را رسیدگی می کند، نیز استفاده می شود، اما در آمریکا از نوع نظارت مالی و ابزارهای تخصصی آن (حسابرسی رعایت و عملکرد) استفاده می شود.

واژگان کلیدی: دیوان محاسبات ایران، دیوان محاسبات آمریکا، دستگاه اجرایی، نظارت و اقسام آن، حسابرسی.

* کارشناسی ارشد گروه حقوق، واحد تهران غرب، دانشگاه آزاد اسلامی، تهران، ایران.
* استادیار گروه حقوق، واحد تهران غرب، دانشگاه آزاد اسلامی، تهران، ایران. نویسنده مسئول

۱-۱- مقدمه

از اختیارات مالی قوه مقننه، نظارت بر اجرای بودجه برای حصول اطمینان از رعایت مقررات و اعتبارات مصوب توسط قوه مجریه است که باید با دقت و ورود در جزئیات و براساس اصول و ضوابط معینی صورت گیرد. بدین منظور گروه مجیز و متخصصی به نمایندگی از سوی قوه مقننه، کار نظارت بر اجرای بودجه و قوانین و مقررات مالی و محاسباتی را برعهده می‌گیرند. دیوان محاسبات کشور دادگاهی است مالی که مأمور معاینه و تفکیک محاسبات اداره مالیه و تفریح بودجه حساب کلیه حسابداران خزانه بوده و موظف است که هیچ یک از فقرات مخارج معینه، در بودجه از میزان مقرر تجاوز ننماید و تغییر و تبدیل نیابد و هر وجهی در محل خود به مصرف برسد و همچنین معاینه و تفکیک محاسبات کلیه ادارات دولتی و جمع‌آوری اوراق سند خرج محاسبات و صورت کلیه محاسبات مملکتی را به انضمام ملاحظات خود تسلیم مجلس شورای ملی نماید. دیوان محاسبات ایالات متحده ی آمریکا، بزرگترین نهاد حمایتی و به عنوان یکی از بازوان کمکی کنگره به علت داشتن حق تجسس و تحقیق در زمینه کلیه فعالیت های دولت شناخته شده است و تنها نهادی است که دارای ساختار منطقه ای در سراسر کشور است. دیوان محاسبات ایالات متحده ی آمریکا که تا سال ۲۰۰۴ به عنوان دیوان حسابداری عمومی شناخته می شد، تحت کنترل و هدایت بازرس کل ایالات متحده فعالیت می کند. ریاست این ارگان توسط رئیس جمهور برای مدت ۱۵ سال با مشورت و تصویب کنگره و موافقت سنا منصوب می شود. گاهی اوقات، به آن لقب "نگهبان کنگره" و "بازوی بازرسی کنگره" گفته شده و انواعی از خدمات را برای کنگره فراهم کرده که به نظارت، بازرسی و ارزیابی عملیات، فعالیت ها و برنامه های اجرایی است. مع الوصف ضمن پرهیز از اطاله کلام تمامی تلاش محقق در پژوهش حاضر چگونگی حدود اشتراک و افتراق بین کارکرد و سازمان دیوان محاسبات ایران و آمریکا می باشد.

۱-۲- بیان مسأله

در نظام مقدس جمهوری اسلامی دیوان محاسبات کشور به عنوان ناظر از سوی مردم و نهاد متولی نظارت دموکراتیک بر مخارج و عملکرد دستگاه های اجرایی عمل می نماید و مأموریت آن، کمک به ارتقای شفافیت و برقراری انضباط مالی و بهبود عملکرد و

اطمینان از حسابدگی و پاسخگویی دستگاه‌های اجرایی در جهت حفظ و صیانت از بیت‌المال و نیل به حاکمیت مطلوب در بخش عمومی می‌باشد. دیوان محاسبات ایالات متحده آمریکا، بر اساس قوانین و مقررات موضوعه و استانداردهای حسابرسی با شیوه‌ها و اسلوب ویژه‌ای وظایف و مسئولیت‌های حسابرسی مالی، عملیاتی، برنامه‌ریزی و بودجه‌بندی را عهده‌دار است. مع‌الوصف در پژوهش حاضر، مطالعه تطبیقی دیوان محاسبات ایران و آمریکا بمنظور شناسایی نقاط اشتراک و افتراق بین نقش و ساختار آنها می‌باشد، زیرا هر چه دامنه عملیات دیوان محاسبات وسیعتر و شفاف‌تر باشد این سازمان با ابزار کنترلی قوی در جامعه عمل خواهد نمود، و این مهم سلامت و پیشرفت امور دولتی را تضمین خواهد نمود.

۳-۱- دیوان محاسبات ایران

دیوان محاسبات کشور در سال ۱۲۹۰ هجری شمسی تأسیس و اولین قانون تشکیل آن مشتمل بر ۱۴۱ ماده تصویب شد. در سال ۱۳۱۲ قانون قبلی لغو و قانون جدید جایگزین شد. در سال ۱۳۵۲ سومین قانون دیوان مشتمل بر ۳۷ ماده به تصویب مجلسین سابق رسید. طبق قوانین فوق‌الذکر دیوان محاسبات از سازمان‌های وابسته به وزارت امور اقتصادی و دارایی بود. بعد از پیروزی انقلاب اسلامی و لزوم تغییر و تحول در سیستم مالی کشور و با بررسی قوانین دیوان محاسبات تعدادی از کشورها، این نتیجه بدست آمد که دیوان محاسبات کشور برای کنترل بعد از خرج دولت باید دارای استقلال مالی و اداری از دولت باشد. لذا مجلس خبرگان در سال ۱۳۵۸ و با تصویب دو اصل ۵۴ و ۵۵ قانون اساسی جمهوری اسلامی ایران جایگاه فعلی دیوان محاسبات را تعیین کرد. (جعفری لنگرودی، ۱۳۹۴: ۳۱۵) دیوان محاسبات کشور طبق اصل ۵۵ قانون اساسی زیر نظر مجلس شورای اسلامی بعنوان بازوی نظارتی آن عمل می‌نماید، به کلیه حساب‌های وزارت‌خانه‌ها، شرکت‌ها و مؤسسات یا دستگاه‌هایی که به نحوی از انحاء از بودجه کل کشور استفاده می‌نمایند، به ترتیبی که قانون مقرر می‌دارد رسیدگی و حسابرسی می‌کند. (انصاری، ۱۳۸۴: ۱۵۶)

۴-۱- دیوان محاسبات آمریکا

کنگره آمریکا طبق قانون بودجه و محاسبات مصوب ۱۹۲۱، دیوان محاسبات عمومی ایالات متحده آمریکا را تأسیس کرد. طبق این قانون وظیفه بررسی و نظارت بر «کلیه موضوعات مربوط به دریافت، پرداخت و استفاده از وجوه عمومی» و همچنین «ارائه

۲۹۰.....تحقیقات حقوقی تطبیقی ایران و بین‌الملل، سال دهم، شماره سی و هفتم، پاییز ۱۳۹۶

توصیه‌ها و رهنمودهایی جهت مقرون به صرفه‌تر و کارآمدتر شدن مخارج عمومی بر عهده این سازمان گذاشته شد. دیوان محاسبات امریکا سازمان مستقلی است که زیر نظر کنگره امریکا فعالیت می‌کند که اصطلاحاً به عنوان «چشم‌کنگره» نامیده می‌شود. دیوان محاسبات امریکا چگونگی مصرف اعتبارات توسط دستگاه‌های دولتی را رسیدگی نموده و همین‌طور فعالیت‌های صورت گرفته را در راستای این هزینه‌ها کنترل می‌نماید. دیوان محاسبات ایالات متحده دستگاهی است مستقل و بی‌طرف که ضمن ارائه گزارش‌های خود به کنگره تمامی درآمدهای مالیاتی را که دولت فدرال هزینه می‌نماید، را بطور دقیق حسابرسی و بازرسی می‌کند. (موفق، مسعود، ۱۳۸۴: ۲) دیوان محاسبات آمریکا، دستگاه نظارت بر اجرای بودجه که تحت عنوان اداره کل حسابداری نامیده می‌شود، وابسته به قوه مقننه این کشور است. این اداره کل وظایف و مسئولیت حسابرسی مالی و قانون‌رسی، عملیاتی، برنامه‌ریزی و بودجه‌بندی را عهده دار است.

۵-۱- تعریف دستگاه اجرایی

قانون محاسبات عمومی کشور دستگاه‌های اجرایی را وفق مواد ۲، ۳، ۴ و ۵ در چهار گروه اصلی طبقه‌بندی کرده است، وزارتخانه‌ها، موسسات دولتی شرکتهای دولتی، و نهادهای عمومی غیر دولتی عنوان‌های گروه‌های چهارگانه می‌شود. موسسات انتفاعی وابسته به دولت در این طبقه‌بندی قرار نمی‌گیرند. در قانون محاسبات عمومی، علاوه بر گروه‌های اصلی مذکور موسسه‌های وابسته به شهرداری‌ها، استانداری‌ها، نیروهای مسلح، موسسات عام‌المنفعه و موسسات اعتباری تخصصی را نیز در بر می‌گیرد. فقدان تعریف دقیق و موازین تشخیص صلاحیت حقوقی و اداری دستگاه‌های اجرایی برای حضور در فرایند بودجه‌ای و پاسخگویی به مسئولیت‌های محاسباتی سبب بروز آشفتگی در ساختار مالی و اقتدار سیاسی- نظارتی بخش عمومی شده است.

۶-۱- مفهوم اصطلاحی نظارت

«نظارت به معنی نگاه کردن است و ناظر در اصطلاح حقوقی به شخصی اطلاق می‌شود که عمل یا نماینده شخص یا اشخاصی را مورد توجه قرار داده و صحت و سقم آن عمل یا اعمال را به مقیاس معینی که معهود است می‌سنجد و برای این کار اختیارات قانونی دارد و قانونگذار با تعبیه چنین امری قصد دارد از اهداف واقعی شکل‌گیری ارگان‌های اداری و نهادهای اساسی که همان حفظ حقوق مردم است مراقبت نماید». (جعفری لنگرودی، ۱۳۹۴: ۷۰۶-۷۰۷)

۱-۶-۱- اقسام نظارت

الف) نظارت اداری: نظارتی که توسط قوه مجریه و به عبارت دیگر، دستگاه اجرایی قبل از خرج یا در حین خرج که قسمتی از آن از طریق رئیس سازمان ذیربط، ذیحساب یا ادارات حسابداری بعمل آید، صورت می گیرد.

ب) نظارت پارلمانی: بدیهی است که قانونگذار خود را محق و موظف به نظارت و کنترل بودجه مصوب می داند و این نظارت را در جریان اجرا و پس از خاتمه سال مالی اجرا می کند. نظارتی که در مواقع طرح لایحه اصلاحی یا متمم بودجه نیز هرچند به طور غیرمستقیم، قابلیت اعمال دارد. در مرحله دوم یا پس از پایان سال مالی نیز وفق تصریح اخیر اصل ۵۵ قانون اساسی مجلس از طریق رسیدگی و تصویب لایحه تفریغ بودجه اعمال می شود. دیوان محاسبات رابط بین دولت (قوه مجریه) و پارلمان (قوه مقننه) در مورد لایحه تفریغ بودجه است.

ج) نظارت قضایی: دیوان محاسبات و سازمان بازرسی کل کشور با جواز حاصله از اصول ۵۵ و ۱۷۴ قانون اساسی نظارت قضایی را اعمال می نمایند. (ابراهیمی، ۱۳۸۲: ۷۵)

۱-۷- حسابرسی

حرفه حسابرسی به تدریج در تلاش است تا از مسئله جهانی شدن اقتصاد و انقلاب اطلاعات عقب نماند و همگام با تغییرات فناوری در راستای نیازهای جامعه حرکت کند. (سجادی، ناصح، ۱۳۸۲: ۳۲) کمیته مفاهیم بنیادی حسابرسی، حسابرسی را فرآیند منظم و با قاعده جمع آوری اطلاعات و ارزیابی بی طرفانه شواهد درباره ادعاهای مربوط به فعالیت ها و وقایع اقتصادی، به منظور تعیین میزان انطباق این ادعاها با معیارهای از پیش تعیین شده و گزارش نتایج به افراد ذی نفع تعریف می کند. (کمیته تدوین بیانیه‌های مفاهیم بنیادی حسابرسی، ۱۳۹۳: ۱۵) از نظر انجمن حسابداری آمریکا، حسابرسی عبارتست: از فرآیند سیستماتیک جمع آوری و ارزیابی بی طرفانه شواهد درباره ادعاهای موضوع مربوط به رویدادهای اقتصادی به منظور تعیین میزان انطباق این ادعاها با معیارهای از پیش تعیین شده و گزارش نتایج به استفاده کنندگان ذینفع. حسابرسی دولتی (در ایران) عبارتست از: رسیدگی و ارزیابی سیستماتیک صورتحساب عملکرد بودجه سالانه کل کشور (تفریق بودجه) همچنین عملیات مالی دستگاه های اجرایی و هر واحدی که به نحوی از انحاء از بودجه کل کشور استفاده می

۲۹۲.....تحقیقات حقوقی تطبیقی ایران و بین‌الملل، سال دهم، شماره سی و هفتم، پاییز ۱۳۹۶

کنند، به منظور اظهار نظر نسبت به ارقام و ارقام صورت های مالی و انطباق آن با موازین حسابداری، حسابرسی دولتی و قوانین و مقررات مالی و محاسباتی و ارائه گزارش نتایج بررسی های به عمل آمده به مجلس شورای اسلامی. (الینرت، ۱۳۸۹: ۲۷)

۱-۲- تاریخچه دیوان محاسبات

بطور کلی می توان تاریخ حساب را قبل از تاریخ خط و کتابت و از زمان انسان های ابتدایی تلقی کرده و شمارش را اولین رابطه کمی و عملی انسان‌ها دانست. (ارباب سلیمانی، ۱۳۷۹: ۷۶) در ایران نیز از دوره هخامنشیان نظام مالی وجود داشته است. بعد از اینکه ایرانیان به دین اسلام مشرف شدند در اداره امور حسابرسی مشاغلی چون وزیر و والی، حاسب، قاسم، عامل زکات و امثالهم وجود داشته است. تاریخچه دیوان محاسبات در ایران به دو دوره تقسیم می گردد:

۱-۱-۲- دوره تاریخی

یکی از مهمترین منابع لازم برای اداره هر کشور منابع مالی و ثروت است. در عهد هخامنشی نخستین قدم ها در راه تنظیم اقتصاد مالی برداشته شد. یکی از عوامل مهم جلوگیری از تجاوز امپراطوری روم به ایران در عهد ساسانی قدرت دستگاه های اداری که دیوان نام داشت بود. وظیفه عمده دیوان تنظیم محاسبات مربوط به مخارج و عواید، گردآوری مالیات و نظارت بر اجرای عدالت بود. (ارفعی، ۱۳۹۱: ۵۴) دیوان محاسبات یکی از نهادهای مهم بر آمده از انقلاب مشروطه بود که با هدف صیانت از منابع ثروت ملی کشور در مقابل دست اندازی های ارباب قدرت شکل گرفت. بر همین اساس، نمایندگان نخستین دوره ی مجلس شورای ملی، هنگام تدوین قانون اساسی با نگاهی ویژه به چگونگی دخل و خرج درست بودجه، در صدد بر آمدند برای بستن راه سوء استفاده از بیت المال، ساز و کاری طراحی کنند تا تأمین کننده ی یکی از اهداف انقلاب مشروطه باشد.

۲-۱-۲- دیوان محاسبات در دوره معاصر

در سال ۱۲۸۹ دیوان محاسبات کشور بر طبق ماده ۱۰ متمم قانون اساسی دوره مشروطیت تشکیل گردید و اعضاء آن بر طبق ماده ۱۲ قانون دیوان محاسبات با پیشنهاد وزیر مالیه ورأی مجلس شورا انتخاب شدند. در تاریخ ۲۴ دی ماه ۱۳۱۲ قانون دیوان محاسبات از تصویب مجلس شورای ملی گذشت و از اول سال ۱۳۱۳ رسماً با قانون جدید شروع بکار نمود. دیوان محاسبات حساب درآمد و دریافت هارا از نظر تحویل

وجوه وصولی به خزانه و حساب هزینه و پرداخت ها و اسناد آنرا از نظر انطباق با مقررات این قانون و قانون بودجه و سایر قوانین و مقررات مالی رسیدگی می کند." (محمدی، ۱۳۹۴: ۶-۷) یکی از نواقص عمده قانون دیوان محاسبات در قبل از انقلاب این بود که دیوان محاسبات زیر نظر قوه مجریه (وزارت دارایی) اداره می شد درحقیقت قوه مجریه بر فعالیت خود نظارت می کرد. بنابراین در بعد از انقلاب جهت تقویت نظام مالی، دیوان محاسبات از وابستگی به قوه مجریه خارج و مستقیماً زیر نظر مجلس شورای اسلامی قرار گرفت. (جنانی، ۱۳۸۴: ۴۵) در سال ۱۳۶۱ قانون دیوان محاسبات به تصویب مجلس شورای اسلامی رسید. در مورد تاریخچه دیوان محاسبات در آمریکا، دستگاه نظارت بر اجرای بودجه ایالات متحده آمریکا که تحت عنوان "اداره کل حسابداری" نامیده می شود، وابسته به قوه مقننه این کشور است. این اداره کل وظایف و مسئولیت حسابرسی مالی و قانون رسی، عملیاتی، برنامه ریزی و بودجه بندی را عهده دار است. در سال ۱۹۲۱- اداره کل حسابداری با هدف نظارت بر مخارج قوه مجریه به وجود آمد. کنگره اداره ی حسابداری عمومی را با استفاده از انتقال وظائف بازرس و حسابرس از وزارت خزانه داری در حوزه ی قانونگذاری تأسیس کرده است. قانون ۱۹۲۱ پست بازرس حسابداری و کمک بازرس خزانه داری را در کنار شش حسابرس در وزارت منسوخ نمود. (فریدریچ، ۲۰۰۸: ۳) در دهه ۱۹۴۰- به علت وقوع جنگ جهانی دوم، هزینه های دولت به طور سرسام آوری افزایش یافت و آثار آن به مردم آمریکا تحمیل گردید. از این رو نیاز به عملکرد مؤثر و اعمال نظارت بیشتر توسط این ارگان احساس می شد و لذا منجر به وضع قانون جدیدی تحت عنوان "نظارت بر شرکتهای دولتی" گردید و به موجب این قانون دیوان مزبور، وظیفه رسیدگی به حساب شرکتهای دولتی را نیز عهده دار شد در سال ۱۹۴۹- دولت به منظور اداره ما یملک دولتی، " اداره خدمات عمومی" را ایجاد نمود و وظیفه رسیدگی به حسابهای این اداره را نیز عهده دار شد. در سال ۱۹۵۰- با تصویب قانون " ممیزی و حسابرسی،" وظایف نظارت بر نحوه ی اداره وسازماندهی دوایر دولتی به دیوان مزبور تفویض در سال ۱۹۷۰- با تصویب قانون " تجدید سازمان قوه مقننه"، اداره کل حسابداری مجاز گردید تا به درخواست رئیس دیوان، به بررسی بهره وری برنامه های دولتی پردازد. (حساس یگانه، ۱۳۸۸: ۵۴) در سال ۱۹۷۰ با تصویب قانون " مبارزات انتخاباتی،" اختیار دخالت در امور سیاسی هزینه های انتخاباتی نامزدهای ریاست جمهوری به دیوان محاسبات تفویض شد. (حسینی عراقی، ۱۳۸۴: ۴۳-۴۴)

۳-۱- سازمان و تشکیلات دیوان محاسبات ایران و آمریکا

۳-۱-۱- سازمان و تشکیلات دیوان محاسبات ایران

چنانکه قانون اساسی جمهوری اسلامی در سال ۱۳۵۸ علیرغم تغییرات گسترده در نظام سیاسی و نهادهای آن، در اصول ۵۴ و ۵۵ دیوان را حفظ کرد و قانون عادی مربوط به دیوان یعنی قانون مصوب ۱۳۶۱/۱۱/۱۱ نیز علیرغم تغییرات فراوان، ماهیت شبه قضایی دیوان را تغییر نداد. با این حال در ایران هنوز تردیدهایی در خصوص ماهیت شبه قضایی دیوان وجود دارد. (انصاری، ۱۳۸۴: ۱۵۶) امری که از زمان تصویب قانون دیوان در سال ۶۱ از سوی نمایندگان مجلس شکل گرفت: «داسرا و دادیار معمولاً در دادگستری ها و مربوط به دستگاه قضایی است، اصولاً داسرا یعنی جایی که اجرای عدالت، کشف جرم و احقاق حق نماید و حتی موردنظر شورای نگهبان هم قرار گرفت چه اینکه این شورا در سه نظریه خود، (مهرپور، ۱۳۸۸: ۱۲۲-۱۲۹) مواد یا بندهایی از مصوبات مجلس در خصوص صلاحیت دیوان و بالاخص هیأت های مستشاری در اظهارنظر قضایی را مغایر با اصول ۶۱ و ۱۵۶ قانون اساسی مشعر بر حصر رسیدگی قضایی به قوه ی قضاییه اعلام و موجب شد تا مجلس، مرجع تجدیدنظری با حضور یک نفر حاکم شرع و دونفر مستشار صرفاً به عنوان کارشناس پیش بینی نماید. این تردید در ماهیت شبه قضایی و اداری مالی دیوان، امروزه نیز موافقانی دارد. اما در پاسخ به این ایده به نظر می رسد: اولاً، تفکیک قوا در قانون اساسی مشروطه نیز طبق اصل ۱۴ پذیرفته شده بود و با امعان نظر به آن، قانون دیوان محاسبات تصویب شد. ثانیاً، با درنظرگرفتن ترمینولوژی حقوقی، کلمه دیوان از نظر عرفی و لغوی، رسیدگی قضایی را افاده می نماید. (جعفری لنگرودی، ۱۳۹۴: ۳۱۷-۳۱۸) ثالثاً، پذیرش دادستان در مراجعی غیر از دادگستری همچون دادستان انتظامی مالیاتی در نظام حقوقی ایران مسبوق به سابقه است. رابعاً، هرچند عدم صلاحیت هیأت های مستشاری در صدور قرار تأمین خواسته و تصمیم در خصوص اعاده دادرسی، مشورتی بودن آرای مستشاران در محکمه تجدیدنظر دیوان و عدم وابستگی سازمانی به قوه قضائیه قرائنی است که ما را به سمت ماهیت غیرقضایی دیوان رهنمون می سازد. اما فارغ از این نگاه ساختارگرا، با رویکردی محتواگر و توجه به فلسفه تشکیل دیوان و نیز مصائب رسیدگی به تخلفات مالی دولت در مراجع عام دادگستری از جمله: نیاز به رسیدگی تخصصی، ظرف زمانی کوتاه یک ساله جهت رسیدگی با توجه به سالانه بودن بودجه... (امامی؛ نادری، ۱۳۸۶:

۴۹-۵۲) باید اذعان داشت که دیوان محاسبات به منزله ی «چشم بینا و ناظر پارلمان» در ماهیتی شبه قضایی بهتر می تواند وظایف خویش را انجام دهد.

۲-۱-۳- شرایط و قابلیت انتخاب اعضاء

مطابق ماده (۱۶) قانون دیوان محاسبات کشور رئیس دیوان محاسبات کشور ظرف دو ماه پس از دریافت حکم اسامی ۴۰ نفر از میان افراد واجد شرایط در ماده (۱۷) را به کمیسیون دیوان محاسبات و بودجه مجلس شورای اسلامی پیشنهاد خواهد نمود. کمیسیون از بین افراد مذکور ۲۴ نفر را به عنوان اعضاء اصلی هیئت های مستشاری و ۸ نفر را به عنوان عضو جانشین انتخاب و به رئیس دیوان محاسبات کشور معرفی خواهد کرد. (عسکری، ۱۳۸۰: ۹۲-۱۶۹)

۳-۱-۳-۴- نصب و عزل اعضاء

با استقرار نظام جمهوری اسلامی، نحوه نصب و عزل اعضاء دیوان اعم از رؤسای هیأت ها، مستشاران، دادستان و دادیاران تغییر یافت. طبق ماده ۱۱ قانون ۱۳۶۱ و تبصره آن، نصب و عزل رئیس دیوان پس از افتتاح هر دوره قانونگذاری به پیشنهاد کمیسیون دیوان محاسبات و بودجه و تصویب نمایندگان ملت صورت می گیرد. ماده ۱۴ در باب نصب و عزل دادستان دیوان نیز همین فرآیند را مقرر کرده است. گفتنی است در جلسه ی مورخ ۸۸/۰۲/۱ مجلس طرح یک فوریتی با پشتوانه شکننده ی ۱۳۵ رأی مثبت به تصویب رسید که طبق آن و با هدف نظارت بیشتر بر دیوان، نمایندگان هر سال ضمن بررسی عملکرد رئیس و دادستان دیوان، می توانند رئیس دیوان را عزل نمایند. (منصوریان، ۱۳۸۹: ۳۶۷) اما در خصوص اعضاء وفق ماده ۱۶ اصلاحی که هم اکنون نیز مجراست: رئیس دیوان ۱۵ نفر را به کمیسیون دیوان، بودجه و امور مالی مجلس پیشنهاد و اعضاء کمیسیون از میان آنها، ۹ نفر اعضاء اصلی و ۳ نفر عضو جانشین را انتخاب می کنند.

۳-۲-۱- سازمان و تشکیلات دیوان محاسبات آمریکا

نسخه ی اصلی قانون دیوان محاسبات حکومتی منابع انسانی ۳۲۶۸ با درخواست بازرس کل معرفی شد و نسخه ی اصلاح شده ی منابع انسانی ۵۶۸۳ پس از گذشتن از مجلس و سنا به کاخ سفید ارسال شده است. دگرگونی های متنوع دیوان محاسبات آمریکا بر سیستم پرسنل و همچنین پرداخت بازنشستگی، پرداخت های تشویقی

۲۹۶.....تحقیقات حقوقی تطبیقی ایران و بین‌الملل، سال دهم، شماره سی و هفتم، پاییز ۱۳۹۶

جدایی داوطلبانه، مستمری سالیانه ی بازرس کل، جبران هزینه های حسابرسی، اداره ی سوگند ها، انتصاب معاون و دیوان تفتیش، اثر می گذارند.

۱-۱-۲-۳-پرداخت و مزایا

منابع انسانی ۵۶۸۳ اختیار بازرس کل را در مورد نرخ پرداخت افسرها و کارکنان دیوان محاسبات آمریکا اصلاح می کند. (پاریسی، ۲۰۰۱: ۶۷). بر این اساس قانونگذاری ضروریات جدیدی را باید برای تنظیم پرداخت آتی سالانه و پاسخ به اختلافات پرداختی گذشته وضع کند. نظر به مورد دوم، یک پیشنهاد تنظیم پرداختی مبنی برپرداخت یکجا برای افسران و کارکنانی که در دریافت افزایش پرداخت سالهای ۲۰۰۶ و ۲۰۰۷ با شکست مواجه شده اند، را وضع نمود. (جیمز، ۱۹۹۸: ۴) از دیگر موارد اصلاح در منابع انسانی ۳۲۶۸ مستمری سالیانه ی بازرس کل را در سطح EX۲ قرار می دهد.

۲-۱-۲-۳-انتصاب معاون بازرس کل

فرآیند انتصاب معاون بازرس کل تحت قانون منابع انسانی ۳۲۶۸ به بازرس کل این اجازه را داده تا پس از مشورت گرفتن از کمیسیون کنگره ای ویژه، معاون را منصوب نماید. فرآیند جدید تشریفات جاری را خاتمه می دهد که در آن معاونی که پستش برای ۳۰ سال خالی مانده است، به عنوان یک نامزد ریاست جمهوری با تأیید سنا می باشد.

۳-۱-۲-۳-بازبین کل

استقرار بازبین کل قانونی در منابع انسانی ۵۶۸۳ ساختار اداری جاری را جابجا خواهد کرد. دیوان جدید هم‌تایان خود را در نهادهای فدرال منصوب، عمدتاً سازمان ها، هیئت ها، کمیسیون ها، بنیادها و شرکت های دولتی کوچکتر منعکس می کند که در آن بازبین کل به وسیله ی رئیس سازمان منصوب و یا برکنار می شود. بازبین کل در دیوان محاسبات آمریکا، که باید بدون هیچ وابستگی سیاسی انتخاب گردد، به وسیله ی بازرس کلی منصوب و یا برکنار شده نمی تواند مانع در انجام وظائفش گردد. بازبین کل مسئول مبارزه با اتلاف، کلاهبرداری و سوء استفاده در دیوان محاسبات آمریکا است. (کنگره ایالات متحده، کمیته سنا امور امور دولتی، ۱۹۹۸: ۱۷-۱۸)

۴-۱-۲-۳-پوشش هزینه های معین حسابرسی

دیگر قانون موجود در منابع انسانی ۵۶۸۳ بازپرداخت هزینه های حسابرسی معینی را به وسیله ی سازمان های اجرایی ایجاب کرده (یا مؤلفه های وابسته به آن) که از ۲۰۰۹

آغاز به کار کرد. آنها باید هزینه های حسابرسی اظهارنامه مالی سالانه را بازپرداخت کرده که تمام حساب ها و فعالیت های مرتبط را در شرایط معینی پوشش می دهد. عایدی این بازپرداخت در حساب خاصی در خزانه داری ذخیره شده تا متناسب با موارد تدوین شده در قوانین بودجه مصوب سالیانه در دسترس دیوان محاسبات آمریکا باشد.

۵-۱-۲-۳- دسترسی به اسناد و اطلاعات دولتی

در سال ۲۰۰۱ یک تضاد با سازمان اجرایی به وجود آمد که در آن دسترسی مستقل دیوان محاسبات آمریکا به اسناد معین نهاد اجرایی، بود. در سال ۲۰۰۲، یک دادگاه بخش فدرال بیان داشت که دیوان محاسبات آمریکا فاقد دسترسی به اسناد است. در پاسخ به این مطلب، هنری واکسمن نماینده قانون محاسبات حکومتی را در سال ۲۰۰۸ معرفی کرد که قدرت بازرسی کل را در دسترسی به چنین اسنادی و همچنین اسناد سازمان های ویژه تقویت می کند. (مراکز مراقبت های بهداشتی، سازمان غذا و دارو و کمیسیون تجارت فدرال) (ریچیتو، ۱۹۸۹: ۵۶) قانون لازم الاجرائی که توسط مجلس به تصویب رسیده بود، اختیار دیوان محاسبات آمریکا را در مدیریت سوگند ها توسعه داده و اختیار واضحی را به وی در بررسی کارکنان فدرال در زمان انجام ارزیابی و بازرسی اعطاء می کند. دیگر قانون در این لایحه یک مکانیزم گزارش دهی را به نحوی ایجاد می نماید که کنگره از زمان شکست سازمان های فدرال در همکاری با دیوان اطلاع حاصل نماید. (همان)

۶-۱-۲-۳- حسابرسی از جامعه ی اطلاعاتی

سازمان اطلاعات مرکزی اختیار قانونی خود را یک منطقه ی ممنوعه و مستقل از حسابرسی و بازرسی دیوان محاسبات آمریکا می بیند. تحت این تفسیر، سازمان اطلاعات مرکزی نپذیرفت که در بررسی های دیوان محاسبات آمریکا شرکت کند. دیگر اجزای ادعای چنین ممانعت هایی را از حسابرسی های دیوان محاسبات آمریکا نداشتند. در تضاد با جایگاه سازمان اطلاعات مرکزی، وزارت دفاع دستورالعمل های زیر را صادر کرد: این سیاست وزارت دفاع است که به طور کامل با دیوان محاسبات آمریکا همکاری کرده و به آن پاسخ می دهد و اقدامات اصلاحی مناسبی را بر اساس گزارش های دیوان محاسبات آمریکا اتخاذ می نماید اما وزارت دفاع همچنین از خطاها و برداشت ها و گزارشات غلط دیوان محاسبات آمریکا مطلع خواهد شد و جایگاه

۲۹۸.....تحقیقات حقوقی تطبیقی ایران و بین‌الملل، سال دهم، شماره سی و هفتم، پاییز ۱۳۹۶

وزارت دفاع در چنین موادی به طور مفصل بیان شده است. (فریدریچ، ۲۰۰۸: ۸-۱۱) دیوان محاسبات آمریکا برای موقعیت سازمان اطلاعات مرکزی استثنائی قائل شده و تأکید می‌کند که دیوان اختیار حسابرسی مستقل از سازمان را دارد اما فاقد اختیار اجراست. این پیشنهادات که در ابتدا در اواسط دهه ی ۱۹۷۰ بیان شدند به گونه ای طراحی شده تا اختیار بازرس کل در حسابرسی و ارزیابی برنامه ها، فعالیت ها و معاملات مالی جامعه ی اطلاعاتی را بازتأیید کند.

۷-۱-۲-۳-انتصاب بازرس کل و معاون

از آغاز به کار بازرس کل در سال ۱۹۲۱، دیوان محاسبات حکومتی تنها به وسیله ی ۷ بازرس کل اداره شده است. زمانی که مقام بازرس کل خالی باشد، دیوان محاسبات آمریکا به وسیله ی یک بازرس کل کفیل اداره می‌شود. طولانی ترین مدتی که بدون بازرس کل سپری شد، ۳ سال و از سالهای ۱۹۳۶-۱۹۳۹ بوده است. دومین دوره ی طولانی از ۳۰ سپتامبر ۱۹۹۶ بود، زمانی که چارلز بوشر وظیفه ی خود را به اتمام رسانید و دیوید واکر در ۹ نوامبر سال ۱۹۹۸ به این مقام منصوب شد.

۸-۱-۲-۳-عزل، بازنشستگی و استعفاء

بازرس کل به یک دوره خدمت ۱۵ ساله محدود بود، از ۷ بازرس کل، ۳ نفر این ۱۵ سال را تمام کردند. چهار نفری که خدمت کوتاهتری داشتند عبارتند از: دیوید واکر، که قبل از اعلام استعفاء ۹ سال و چهار ماه خدمت کرد. سه نفر دیگر عبارتند از: براون با یک سال خدمت و استعفای پس از آن، وارن با چهارده سال خدمت و بازنشستگی و کمپل با ده سال و نیم خدمت و بازنشستگی. تمام موارد ذکر شده ناخوشی را علت ترک خدمت عنوان کرده اند.

۱-۸-۱-۲-۳-عزل

بازرس کل و یا معاون، توسط اعلام جرم و یا اتخاذ قطعنامه مشترک کنگره عزل می‌شوند. عزل به وسیله ی قطعنامه مشترک تنها پس از اطلاع و فرصت برای استماع دعوی و تنها به دلائل معینی رخ می‌دهد: ناتوانی دائمی، ناکارآمدی، غفلت از وظیفه، تخلف اداری، محکومیت جنایی و یا فساد اخلاقی. هیچ معاون و یا بازرس کلی در معرض اعلام جرم و یا عزل توسط قطعنامه ی مشترک قرار نگرفته است.

۲-۸-۱-۲-۳-بازنشستگی و مستمری سالانه

شرط جاری در مقایسه با سایر کارکنان و مقامات رسمی دولتی یک سیستم بازنشستگی بی نظیر را برای بازرس کل ایجاد می‌کند. این شرط مقرر می‌دارد که بازرس کلی که

حداقل پس از ده سال حضور در دیوان بازنشسته شود باید مستمری برابر دریافتی بازرس کل در تکمیل پانزده سال و یا در زمان بازنشستگی دریافت نماید. علاوه بر این مزیت، مستمری برای بازرس کل بازنشسته با افزایش مستمری ها افزایش می یابد. این مستمری بیشتر از پرداخت پایه ی بازرس کل نخواهد بود. نظر به قانون، کمیته ی سنا در مورد عملیات دولتی بیان داشت که سیستم جدید بازنشستگی برای بازرس کل بدین گونه طراحی شده تا: از ذات ویژه ی دیوان پیروی کند و مقررات آن بگونه ای طراحی شده تا با مزایای بازنشستگی قضات فدرال همخوانی داشته باشد.

۳-۸-۱-۲-۳- استعفاء

در سرتاسر تاریخ دیوان محاسبات آمریکا، تنها دو تن از بازرسین کل از دیوان استعفاء کرده اند. فرد هربرت بران بیش از یک سال خدمت کرد و به دلیل سکتته دیوان را ترک نمود. دیوید واکر برای ریاست یک بنیاد جدید منافع عمومی استعفا کرد. وی برای نه سال و چهار ماه در این سمت مشغول به فعالیت بود و بنابراین زیر آستانه ی ۱۰ سال قرار گرفت و مستحق پذیرش مستمری بازنشستگی بازرس کل نبود.

۳-۲- ساختار دیوان محاسبات ایران و آمریکا

۳-۲-۱- ساختار دیوان محاسبات ایران

مطابق قانون مصوب ۱۳۶۱/۱۱/۱۱ دیوان محاسبات کشور دارای ارکان زیر است:
الف) رئیس و دادستان دیوان محاسبات کشور که توسط کمیسیون برنامه و بودجه و محاسبات مجلس پیشنهاد و با اکثریت آراء در جلسه علنی مجلس انتخاب می شوند، برکناری رئیس و دادستان دیوان محاسبات نیز با پیشنهاد کمیسیون مزبور و با تصویب اکثریت نمایندگان انجام می گیرد.

ب) حداقل ۳ و حداکثر ۷ هیئت مستشاری نظارت شبه قضایی دیوان را به عهده دارند. هر هیئت متشکل از سه عضو مستشار بوده که رئیس دیوان محاسبات کشور پس از دریافت حکم از سوی رئیس مجلس، ۱۵ نفر از افراد متدین، امین و کاردان را به کمیسیون پیشنهاد می کند. کمیسیون از بین افراد مذکور ۹ نفر را به عنوان اعضای اصلی و ۳ نفر را به عنوان اعضای جانشین انتخاب می کند.

ج) دادسرای دیوان محاسبات کشور مرکب از دادستان و به تعداد مورد نیاز دادیار و دفتر دادسرا است.

۳۰۰.....تحقیقات حقوقی تطبیقی ایران و بین‌الملل، سال دهم، شماره سی و هفتم، پاییز ۱۳۹۶

د) محکمه تجدید نظر دارای یک شعبه است و در رأس آن یک نفر حاکم شرع به انتخاب شورای قضایی (رئیس قوه قضائیه) و دو نفر کارشناس که به انتخاب رئیس دیوان محاسبات از میان مستشارانی که در صدور رأی شرکت نداشته‌اند، انجام می‌پذیرد.

ه) هیئت عمومی توسط رئیس دیوان محاسبات کشور به منظور ایجاد هماهنگی و وحدت رویه در انجام وظایف هیأت‌های مستشاری جهت صدور رأی در خصوص تفریغ بودجه و گزارش نهایی آن با دعوت از کلیه اعضای هیأت‌های مستشاری تشکیل می‌شود.

و) چهار معاونت شامل معاونت حقوقی مجلس و تفریغ بودجه، معاونت فنی و حسابرسی امور اقتصادی و زیربنایی، معاونت فنی و حسابرسی امور عمومی و اجتماعی و معاونت امور اجرایی و پشتیبانی که تحت نظر ریاست دیوان محاسبات فعالیت می‌نمایند و هر کدام دارای ادارات تابعه هستند.

سایر اعضای دیوان محاسبات نیز عبارتند از: تعداد مشاور لازم، تعداد کافی حسابرس و کارشناس فنی و مستخدمین اداری. (شهبازی، ۱۳۷۳: ۵۶)

۲-۲-۳- ساختار دیوان محاسبات آمریکا

بر اساس چهار هدف راهبردی

هدف اول: ارائه خدمات به موقع و با کیفیت به کنگره و دولت فدرال جهت مواجهه با چالش‌های جاری و آتی.

هدف دوم: ارائه خدمات به موقع و با کیفیت به کنگره و دولت فدرال جهت مواجهه با تهدیدات امنیت.

هدف سوم: کمک به تحول دولت.

هدف چهارم: طراحی ارتقای جایگاه دیوان محاسبات آمریکا در برنامه استراتژیک.

- ساختار سازمانی دیوان به شرح ذیل است:

پنج دفتر ستادی زیر نظر ریاست کل دیوان. سه معاونت اصلی دیوان عبارتند از: معاونت عملیاتی، معاونت پشتیبانی، معاونت مالی و مشاور کل که این معاونت‌ها بر اساس اهداف راهبردی چهارگانه دیوان شکل گرفته‌اند. به این ترتیب، برای تحقق اهداف راهبردی اول، دوم، سوم، معاونتی به نام «معاونت عملیاتی» ایجاد شده است و برای نیل به هدف شماره ی چهارم (که برون سازمانی دیوان محسوب می‌شود) معاونتی تحت عنوان «معاونت پشتیبانی و مالی» شکل گرفته است. مشاور کل و کارکنان آن به

گروه‌های عملیاتی مشاوره داده و آنان را حمایت می‌کنند، البته نمی‌توان مشاور کل را یک معاونت مستقل به شمار آورد. رئیس دیوان محاسبات آمریکا توسط رئیس جمهور آمریکا و از بین لیست پیشنهادی کنگره برای مدت ۱۵ سال انتخاب می‌شود و دیوان محاسبات این کشور فاقد مقام دادستانی همچون ایران است. (موفق، ۱۳۹۴: ۵۵)

۳-۳-اهداف دیوان محاسبات ایران و آمریکا

۱-۳-۳-اهداف دیوان محاسبات ایران

الف- کنترل عملیات فعالیت های مالی کلیه وزارتخانه ها، مؤسسات، شرکت های دولتی و سایر دستگاه هایی که به نحوی از انحاء از بودجه کل کشور استفاده می نمایند.
ب- بررسی و حسابرسی وجوه مصرف شده و درآمدها و سایر منابع تأمین اعتبار در ارتباط با سیاست های مالی تعیین شده در بودجه مصوب با توجه به گزارش عملیاتی و محاسباتی مأخوذه از دستگاههای مربوطه. (ماده یک قانون دیوان محاسبات)
ج- تهیه و تدوین گزارش تفریغ بودجه به انضمام نظرات خود و ارائه آن به مجلس شورای اسلامی

۲-۳-۳-اهداف دیوان محاسبات آمریکا

در مورد اهداف و ارزش های بنیادین دیوان محاسبات ایالات متحده، این دیوان براساس قانون اساسی آمریکا یک سازمان تحقیقاتی، ارزیابی و حسابرسی کنگره آمریکا است که در شاخه قانونگذاری دولت ایالات متحده جای گرفته است و اعلام کرده که خودش را وقف حکومت کرد. (موفق، ۱۳۹۴: ۳) دیوان کنگره را در جلسات مربوط به مسئولیت های اساسی اش حمایت و به بهبود عملکرد کمک می نماید و اطمینان حاصل می نماید که دولت فدرال مرکزی وظیفه پاسخگویی خود به مردم آمریکا را به نحو درست انجام می دهد. دیوان محاسبات استفاده منابع عمومی را بررسی و پیشرفت برنامه ها و فعالیت های دولت فدرال را ارزیابی می کند و دائماً در زمینه بهبود کارایی و اثر بخشی دولت مرکزی کار می کند. همچنین این دیوان حسابرسی مالی، بررسی و ارزشیابی برنامه ها، تجزیه و تحلیل ها و سایر خدمات را نیز انجام می دهد. (موفق، ۱۳۹۴: ۳) فعالیت و عملیات دیوان محاسبات ایالات متحده برای اطمینان از پاسخگویی قوه مجریه به کنگره طراحی شده است تا طبق قانون اساسی پاسخگویی دولتمردان را برای مردم آمریکا محقق نماید. دیوان محاسبات آمریکا چگونگی مصرف

۳۰۲.....تحقیقات حقوقی تطبیقی ایران و بین‌الملل، سال دهم، شماره سی و هفتم، پاییز ۱۳۹۶

اعتبارات توسط دستگاه های دولتی را رسیدگی و همین طور فعالیت های صورت گرفته در راستای این هزینه را کنترل می نماید

۳-۴-وظایف و اختیارات دیوان محاسبات ایران

۳-۴-۱-صلاحیت شبه قضایی

الف) اقدام جهت حفظ حقوق بیت المال در حدود قوانین و مقررات مالی، شخصاً یا توسط یکی از دادیاران .

ب) رسیدگی و تنظیم دادخواست.

ج) اعلام وقوع یکی از جرایم عمومی در ضمن انجام وظایف دیوان به مراجع قضایی جهت تعقیب.

د) ابلاغ آرای دیوان جهت اجرا به دستگاه های مربوطه و مراقبت از اجرای آنها و در صورت بلا اجرا ماندن آراء، اطلاع مراتب به مجلس شورای اسلامی.

ه) حق درخواست تجدیدنظر از آرای هیأت های مستشاری.

۳-۴-۲-صلاحیت مشورتی

نهاد نظارت بر عملکرد مالی دولت علاوه بر رسیدگی به حساب ها و صلاحیت قضایی، وظایف و اختیارات مشورتی نیز دارد. طبق ماده ۵۷ قانون ۱۳۲۹، دیوان راپورتی را همراه با لایحه قانون تفریغ بودجه به مجلس شورای ملی حاوی: «۱. ملاحظات دیوان در باب اینکه ادارات مختلفه ی دولتی چگونه قواعد اداری راجع به مالیه ی خود را مجری داشته اند. ۲. تغییرات و اصلاحاتی که برای تکمیل قوانین و نظامنامه های مالیه اداری و قواعد محاسبه وجوه دولتی مقتضی می داند» ارائه می کرد.

۳-۴-۳-رسیدگی محاسباتی و نظارتی

۳-۴-۳-۱-رسیدگی محاسباتی

۱. نظارت و تفتیش دیوان در کلیه عایدات، مخارج و اموال دولت (ماده ۳۷ قانون ۱۳۲۹ و ماده ۶ قانون ۱۳۱۲). ۲. مراقبت دیوان از اینکه مخارج از بودجه مصوب تجاوز نکند (ماده ۴۹ قانون ۱۳۲۹ و ماده ۱۳ قانون). بنابراین «نظارت و کنترل واقعی در مواردی که بیشتر یا کمتر از بودجه مصوب هزینه شده، ضمن نظم دهی به مجاری معین شده در بودجه مصوب» (دادگر، ۱۳۸۶: ۹۷) می تواند موجبات مصرف وجوه در محل صحیح خود یعنی «عدم تداخل منابع حساب های مستقل اعم از اعتبارات هزینه ای و تملک دارایی های سرمایه ای، اختصاصی و...» را فراهم آورد.

۲-۳-۴-۳- رسیدگی نظارتی

می توان اذعان داشت که قانون کنونی دیوان از جهت نظارت و رسیدگی نقصی ندارد چون هم استفاده کنندگان به هر نحو از بودجه و هم دستگاه هایی که علیرغم عدم استفاده از بودجه، اموال عمومی در اختیار آنهاست را تحت نظارت خود دارد. طبق ماده ۱۰۴ این قانون: «دیوان مکلف است نسبت به تهیه تفریغ بودجه سالانه اقدام و هر سال گزارش آن را به انضمام نظرات خود به مجلس تسلیم کند. (محسنی، اصلانی، ۱۳۸۲: ۴۳). در گزارش نهایی باید «تخلفات مشاهده شده یا جرایمی که مورد تعقیب واقع شده تصریح و به عبارت بهتر ترتیب واقعی کار منعکس شود». اما باید در نظر داشت که تخلفات و انحرافات صورت گرفته در اجرای قانون بودجه جهت رسمیت یافتن نیازمند تصویب در هیأت عمومی است و فی الواقع «همه ی آنچه از هیأت عمومی خارج می شود رسماً عنوان تخلف از قانون دارد». (مدنی، ۱۳۸۴: ۱۳۰)

۲-۴-۳- وظایف و اختیارات دیوان محاسبات آمریکا

در مورد وظایف و اختیارات دیوان محاسبات در آمریکا؛ از سال ۱۹۲۱، گستره ی اختیارات، احکام و صلاحیت قانونی دیوان محاسبات در آمریکا به وسیله ی حقوق عمومی گسترش یافته است

۱-۲-۴-۳- اختیارات حسابرسی و حسابداری

قانون کنترل شرکت دولتی در سال ۱۹۴۵ به دیوان محاسبات در آمریکا اختیار حسابرسی در شرکت های حکومتی با مالکیت مرکب را اعطاء کرد. قانون تشریفات حسابداری و بودجه سال ۱۹۵۰ بازرس کل را قادر ساخته تا اصول و استانداردهایی را برای حسابداری در سازمان های اجرایی تجویز کند. بر این مبنای، قانون یکپارچگی مالی مدیریت فدرال در سال ۱۹۸۲ هر سازمانی را ملزم داشته تا کنترل های اداری و حسابداری داخلی را بر طبق استانداردهای تجویز شده توسط بازرس کل ایجاد نماید. علاوه بر این، به بازرس کل اختیار حسابرسی و اختیار بررسی حسابرسی های مالی انجام گرفته توسط مفتش کل و یا یک حسابرس خارجی را اعطا می کند.

۲-۲-۴-۳- اختیارات اداره کل حسابداری

حدود وظایف و اختیارات اداره کل حسابداری به تدریج از حسابرسی مالی به حسابرسی عملیاتی و تا بررسی در برنامه ریزی های دولتی توسعه و گسترش یافته است (شباهنگ، ۱۳۸۶: ۷۷). به لحاظ این قلمرو وسیع در امر نظارت، مضاف بر اینکه

۳۰۴.....تحقیقات حقوقی تطبیقی ایران و بین‌الملل، سال دهم، شماره سی و هفتم، پاییز ۱۳۹۶

به عنوان یکی از بازوان کمکی کنگره شناخته شد، به علت داشتن حق تجسس و تحقیق در زمینه کلیه فعالیتهای دولت، به "چشم کنگره" نیز موسوم گردید.

۳-۲-۴-۳- قانون عملکرد و نتایج دولت

در کنار این موارد، دیوان محاسبات در آمریکا نقشی برجسته در نظارت و بررسی توسعه و پیاده سازی قانون عملکرد حکومتی دارد. دیوان محاسبات در آمریکا نه تنها در آموزش پرسنل اجرایی و کارکنان کنگره ای در پیاده سازی و نظارت بر قانون عملکرد و نتایج دولت، بلکه در ارزیابی برنامه های پایلوت، طرح های راهبردی، برنامه ها و اهداف عملکرد سالانه و پیگیری گزارشات سازمان ها یاری می رساند. (عسکری، ۱۳۹۰: ۶۱)

۳-۲-۴-۴- دسترسی به اسناد و اطلاعات دولتی

برای انجام مأموریت، دیوان محاسبات حکومت اختیار گسترده ای برای دسترسی به اطلاعات و مواد نهادهای دولتی بر مبنای اختیار اولیه اش و همچنین موارد متمم بعدی با چندین استثنا به دست آورد. این اختیارات برای دسترسی کامل و مستقیم و یا ابزاری کمکی جهت وادار کردن ادارات متمرکز در رهاسازی اطلاعات طراحی شده اند. برای انجام این کار، بازرس کل اختیار تحت پیگرد قرار دادن سازمان غیر متعهد را برای تولید اسناد خواسته شده دارا می باشد.

۳-۲-۴-۵- تغییرات قانون تشکیلات مجدد قانونی

اکثر تلاش های تجدید سازمان قانونی اختیار و استقلال دیوان محاسبات در آمریکا را گسترش داده است. قانون تجدید سازمان قانونی در سال ۱۹۴۶ بازرس کل را قادر ساخته تا یک تحلیل مخارج برای هر سازمان در حوزه ی اجرایی حکومت (شامل شرکت های دولتی) انجام داده که در نظر بازرس کل، کنگره را قادر می سازد تا در مورد اداره و خرج شدن مؤثر و اقتصادی بودجه ی عمومی تصمیم گیری نماید.

۳-۲-۴-۶- وظایف محول به بازرس کل

علاوه بر تکالیف و اختیارات دیوان، بازرس کل خودش در حقوق عمومی مسئولیت های ویژه ای دارد که بعضی از آنها موقتی و بعضی دیگر دائمی هستند. در طول چندین سال، این مسئولیت ها عبارتند از اختیار شکایت برای رهاسازی بودجه ی توقیف شده، وضع جرائم مدنی تحت سیاست انرژی و قانون محافظت از منابع در سال ۱۹۷۵؛ تکالیف خدمت رسانی به عنوان عضوی از هیئت تضمین وام شرکت

کرایسلر و هیئت مدیران اتحادیه ی راه آهن ایالات متحده ؛ و اختیار رسیدگی به اعتراضات به پیشنهاد فروش تحت رفابت در قانون قرارداد سال ۱۹۸۴.

۱-۴- مقایسه ساختار دیوان محاسبات ایران و آمریکا

این بخش به بررسی و تطبیق تشکیلات و ساختار موجود دیوان محاسبات در کشورهای ایران و آمریکا می پردازد. از جمله مسائل مهمی که در این قسمت بیان شده، چگونگی انتخاب رئیس دیوان و نیز وجود یا عدم وجود بخش شبه قضایی در کشور ایران و آمریکا است (موفق، ۱۳۹۴: ۲).

۱-۴-۱- شمول نظارت دیوان محاسبات بر مراحل فعالیت مالی دستگاهها در ایران و آمریکا

در فعالیت مالی دستگاهها سه مرحله قبل، حین و بعد از خرج یا انجام عملیات مالی قابل متصور است. با عنایت به اصل ۵۵ قانون اساسی ایران و همچنین ماده (۹۵) قانون محاسبات عمومی، نظارت دیوان محاسبات کشور بعد از خرج تلقی می شود. بنابراین نظارت و کنترل واقعی در مواردی که بیشتر یا کمتر از بودجه مصوب هزینه شده، ضمن نظم دهی به مجاری معین شده در بودجه مصوب می تواند موجبات مصرف وجوه در محل صحیح خود را فراهم آورد. (دادگر، یدالله، ۱۳۸۶: ۹۷) اصل ۵۵ قانون اساسی ناظر به اعتباراتی است که در بودجه کل کشور منظور شده، و صلاحیت دیوان در رسیدگی و حسابرسی محدود به همان موارد است. (وحیدزاده، رضا، ۱۳۳۷: ۴۰) بر اساس «قانون بودجه و محاسبات آمریکا» که مبنای قانونی فعالیت این سازمان است، نظارت دیوان محاسبات کشور بعد از خرج محسوب می شود. البته در سال ۱۹۵۰ با تصویب قانون «ممیزی و حسابرسی»، علاوه بر روشن شدن نکات مبهم قانون سال ۱۹۲۱، وظایف نظارت بر نحوه ی اداره و سازماندهی دواير دولتی به دیوان محاسبات تفویض شد تا بدین وسیله کنگره بتواند نقش نظارتی خود را در کارایی هر مرحله از مراحل عملکرد ادارات دولتی نیز اعمال کند. (همان: ۶۷)

۲-۱-۴- نتایج نظارت دیوان محاسبات در ایران و آمریکا

نتایج نظارت دیوان محاسبات در ایران به سه دسته تقسیم می شود:

۱- نظارت اداری: نظارتی است که توسط قوه ی مجریه به عبارت دیگر، بوسیله ی دستگاه اجرایی قبل از خروج یا حین خرج به عمل می آید.

۲- نظارت شبه قضایی: در صورتی که حسابرسان ضمن حسابرسی‌ها به تخلفات قانونی، سوء استفاده‌ها و اختلاس‌ها برخورد کنند موضوع را همراه با مدارک مستند، جداگانه یا ضمن گزارش به دیوان اعلام و پس از بررسی‌های لازم در شاخه معاونت فنی و کفایت مدارک اثبات کننده توسط قسمت فنی به داسرا ارجاع و دادستان نیز پس از تحقیق و تفحص و بررسی لازم توسط دادیاران ضمن تهیه دادخواست جهت تعقیب متخلف یا متخلفین، و طرح در یکی از هیئت‌های مستشاری به دفتر ریاست دیوان محاسبات ارسال می‌کند. موضوع دادخواست در هیئت‌ها مطرح و تصمیم لازم اتخاذ می‌شود. دیوان محاسبات به مانند یک دادگاه مالی شناخته میشود که مشروعیت قانونی اعمال نهادهای مورد نظر را رسیدگی می‌کند. و گزارش رسیدگی و حسابرسی‌های به عمل آمده خود را به مجلس شورای اسلامی تسلیم می‌نماید.

۳- نظارت پارلمانی برای مجلس (تهیه گزارش تفریغ بودجه): مهمترین هدف دیوان محاسبات کشور در قسمت آخر اصل ۵۵ قانون اساسی و ماده (۶) قانون تفریغ بودجه تهیه گزارش تفریغ بودجه سالیانه است. گزارش تفریغ بودجه پس از تهیه جهت اطلاع نمایندگان ملت به مجلس شورای اسلامی تقدیم و در صحن علنی مجلس قرائت می‌شود.

در ایالات متحده آمریکا هیئت عمومی تصمیم گیرنده نهایی در خصوص قانونی بودن (یا نبودن) فعالیت‌های سازمان‌ها و مؤسسات دولتی در راستای استفاده از مصرف وجوه عمومی است. تصمیمات هیئت عمومی درباره قانونی بودن فعالیت‌ها ممکن است مبنای نتایج حاصل از حسابرسی اداره حسابداری دولتی آمریکا و یا گزارش ذیحسابان و یا براساس تحقیقات بدست آمده توسط کنگره صورت بگیرد. هیئت عمومی همچنین سوالاتی را در خصوص قراردادهای دولتی و عقود مربوط به کمک‌های پرداخت شده توسط دولت مطرح می‌کند. براساس قوانین موضوعه و بخشنامه‌ها و مصوبات چگونگی پرداخت پاداش و اعانه‌های دولتی و میزان دریافتی افراد به عنوان پاداش توسط هیئت عمومی مورد بررسی قرار می‌گیرد. خدمات حقوقی دیوان محاسبات آمریکا شامل ارائه خدمات مشاوره در سطح وسیعی به کنگره کمیسیون‌ها و اعضای آن در رابطه با موقعیت و آثار قانونی، مقررات و قوانین و توضیح در خصوص قوانین درحال تصویب در کنگره و همین‌طور ارائه مشاوره به دادگاه‌ها و قوه قضاییه در قالب گزارش‌های حقوقی مرتبط با وظایف اداره حسابداری دولتی و همین‌طور ارائه مشاوره به دادگاه‌ها در راستای موضوع خاص در خصوص قراردادهای دولتی

است. (لاینریت، ۱۳۸۷: ۹۸) به طور کلی، یک هماهنگی و ارتباط روزانه بین کارکنان هیئت عالی مستشاری و حسابرسان و کارکنان و عملیات در خصوص مسائل به دست آمده ناشی از رسیدگی به فعالیت های دولتی وجود دارد. دیوان محاسبات آمریکا در صورت لزوم می تواند بر علیه دولت فدرال اقامه دعوی قانونی کند. این اقامه دعوا ممکن است بر علیه یک شخص حقیقی، شخصیت حقوقی و یا یک فرد خارجی، دولت، شهرداری ها و یا دولت های محلی به عنوان شاکی یا متشاکی صورت پذیرد. طرح دعاوی حقوقی توسط اداره حسابداری آمریکا برای دستگاه های اجرایی لازم الاجراء است. اگرچه هیئت عمومی ممکن است در این خصوص تجدیدنظر داشته باشد و افراد شاکی و متشاکی می توانند مسائل خود را در کنگره و دادگاه نیز مطرح سازند.

۱-۵- بررسی نقاط قوت و برتری دیوان محاسبات ایران و آمریکا

۱-۱-۵- بررسی نقاط قوت و برتری دیوان محاسبات آمریکا

در ایالات متحده آمریکا، قوه قضائیه خود را تحت قانون اساسی مستحق دیده تا فرآیند بودجه ای و صورت شرطی الحاقی توسط کنگره به اقدامات تخصیص بودجه را بازرسی کند. قوه قضائیه منازعات یا واگرائی های ایالات متحده را از چارچوب اساسی به دقت بررسی و تنظیم می کند. در ایالات متحده آمریکا، قوانین اصلی مرتبط با مخارج فدرال به شکل تصمیمات دادگاه بوده که در بستر قانون اساسی وارد شده اند. مکانیزم های موشکافی نهادی مخارج عمومی در ایالات متحده آمریکا رسمی تر است. در ایالات متحده، مکانیزم های بررسی، به وسیله ی قانون مقرر شده اند، مخصوصاً قانون بودجه کنگره ای مصوب ۱۹۷۴. (سیمون، ۲۰۰۸: ۹۲۵) برای قطع کردن مخارج پنهانی که توسط مقام اجرایی خرج شده و از قانون تخصیص بودجه خاصی مجوز نگرفته و در عوض از نهاد قانونی دیگر مجوز دارد، اختیارات کمیته های تخصیص کنگره ای به طور چشمگیری تحت قانون تقویت شده اند. دیوان محاسبات آمریکا می تواند بجای قانون گذار رویه های قضایی را آغاز نماید. عملکردهای دیوان محاسبات آمریکا در نهایت از قانون اساسی ایالات متحده و نه از اختیار اجرایی است. این امنیت منجر به رویکردی شدیدتر و کنش گرایانه تر دیوان محاسبات آمریکا شده، همچنین در مورد این که دیوان محاسبات آمریکا بهتر می تواند مقام اجرایی را در بستر مدیریت عمومی جدید مباشرت کرده و بازخواست کند می توان بیان نمود که مقایسه وضعیت

۳۰۸.....تحقیقات حقوقی تطبیقی ایران و بین‌الملل، سال دهم، شماره سی و هفتم، پاییز ۱۳۹۶

اساسی دیوان حسابرسی ملی با همتای خود در ایالات متحده نشان می‌دهد که مورد بهتری می‌تواند سیاست‌های مدیریت عمومی جدید را مباشرت و کنترل کند. این مورد در اصل در نتیجه‌ی اختیارات قانونی، خویشتن ادراکی فلسفی و تکیه‌گاه در فرآیند قضایی است و این اولین وظیفه‌ی دیوان محاسبات آمریکا نسبت به کنگره است نه رئیس‌جمهور. (والکیر، ۲۰۰۵: ۱۸-۲۳) پیامد برای مدیریت عمومی جدید آن است که درخواست برای تجاری‌بودن در تحویل خدمات عمومی فاقد نظارت مستقل است. مقام اجرایی وسعت اقدامات تجاری در تحویل خدمات عمومی را تعیین کرده و این مقام اجرایی است که شرایط ارجاع و معیارهای بازرسی را که توسط دیوان حسابرسی ملی مورد استفاده قرار می‌گیرد، بنابراین رویکرد مدیریت عمومی جدید به نفع مقام اجرایی متمایل شده که هم قوانین و هم پارامترهای بازی را تعیین می‌کند. این رویکرد که با تمرکز اختیار قدرت بر مقام اجرایی بنیانگذاری شده است. دیوان محاسبات آمریکا فعالیت‌های خود را تحت یک چارچوب اساسی انجام داده که در آن قدرت و اختیار به طور گسترده بین نهادها پخش شده و در آن تمام سهامداران اجتماعی به صورت فعال ترغیب به مشارکت می‌شوند. دسترسی مستقیم دیوان محاسبات به مقام اجرایی و قانونگذار بدون نیاز به میانجی‌گری شخص ثالثی نظیر کمیته حساب‌های عمومی از صداقت و شفافیت درک شده‌ی یافته‌هایش در انظار عمومی تضمین حاصل می‌کند. (تینگ، ۲۰۰۱: ۲۴۳-۲۷۴)

۲-۱-۵- بررسی نقاط قوت دیوان محاسبات ایران

دیوان محاسبات از معدود دستگاه‌هایی است که مأموریت و جایگاه آن در دو اصل از اصول قانون اساسی جمهوری اسلامی ایران دیده شده است. مأموریت دیوان محاسبات صیانت از حقوق بیت‌المال و پاسداری از آن و «نظارت مستمر پیشگیرانه، هدایتگرانه و مقتدرانه» را شعار این سازمان می‌باشد. ساختار دیوان محاسبات ایران یکی از مترقی‌ترین ساختارهاست. این سازمان دارای ساختار شبه قضایی است و از حوزه حسابرسی و رسیدگی به صورت توأمان برخوردار است. در دیوان محاسبات آنچه مد نظر است رویکرد پیشگیرانه، هدایتگرانه و توأم با اقتدار مبتنی بر رویکرد علمی و عملیاتی رئیس کل است. دیوان محاسبات با رویکرد تعاملی و همراهی و دستگیری از دستگاه‌های اجرایی حرکت می‌کند و در این عرصه پیرو شفافیت در امور محوله است و انتظار شفافیت در ارائه اطلاعات از سوی مسئولان اجرایی با لحاظ کردن امانتداری در حفظ و نگهداری و گزارشگری اطلاعات و عملکردها دارد. (عراقی، ۱۳۸۰: ۴۵)

۶- نتیجه گیری و پیشنهادات

دیوان محاسبات کشور یک ارگان نظارتی منحصر به فرد می باشد چراکه سه رکن اصلی تشکیل دهنده دیوان یعنی ریاست کل، دادستان، و مستشاران دیوان محاسبات توسط مجلس شورای اسلامی و یا کمیسیون بودجه و محاسبات مجلس انتخاب می گردند و هر کدام از یک استقلال نسبی و ویژه در انجام وظایف خود برخوردار می باشند و همانگونه که مجلس شورای اسلامی طبق اصل ۷۶ قانون اساسی حق تحقیق و تفحص در تمام امور کشور را دارند. دیوان محاسبات نیز طبق ماده ۴۲ قانون خود حق تحقیق و تفحص در تمام امور مالی کشور را دارا می باشد و از همه مهمتر اینکه دیوان بر خلاف سایر دستگاههای نظارتی امر کشف تخلف، تحقیقات مقدماتی، رسیدگی و صدور رأی و تجدید نظر نسبت به آراء صادره در داخل تشکیلات دیوان انجام می پذیرد. درحقیقت دیوان طبق قوانین از دو طریق نظارت خود را اعمال می نماید. نظارت پارلمانی که از طریق گزارش تفریغ بودجه به انضمام نظرات خود و تقدیم آن به مجلس شورای اسلامی می باشد. نظارت شبه قضایی که از طریق دادسرا و هیأت های مستشاری و محکمه تجدید نظر اعمال می گردد. نظارت شبه قضایی دیوان از اختیارات و امتیازات منحصر به فرد یک دستگاه نظارتی در نظام جمهوری اسلامی تلقی می گردد که بخش های فنی دیوان در هنگام حسابرسی خود یا تهیه گزارش تفریغ بودجه چنانچه به مواردی از تخلف مسئولین از قوانین و مقررات دست یابند مکلفند ضمن بررسی مقدماتی نسبت به تشکیل پرونده و ارسال آن به دادسرا جهت تحقیقات بعدی و اخذ دلایل توجیهی و قانونی و نهایتاً صدور دادخواست (کیفرخواست) اقدام نمایند. دیوان محاسبات ایالات متحده دستگاهی است مستقل و بیطرف که گزارش های خود را به کنگره ارائه میکند. تمامی درآمدهای مالیاتی را که دولت فدرال هزینه میکند را به طور دقیق حسابرسی و بازرسی می کند. سیستم بررسی های این دیوان به این صورت است که از اموال اسقاطی دولت گرفته تا دارو و درمان، از امنیت پرواز تا امنیت تغذیه، از امنیت ملی تا امنیت اجتماعی را رسیدگی میکند. دارای سیستم غیرقضایی و از قدرت بسیار بالایی در ساختار دستگاه های حاکمیتی در ایالات متحده برخوردار است. و به عنوان حسابرس، بازرس و بازوی کنگره آمریکا به مثابه دیوان محاسبات کشورمان که بازوی نظارتی مجلس شورای اسلامی می باشد عمل می نماید. دیوان کنگره را در جلسات مربوط به مسئولیت های اساسی اش حمایت و به بهبود

۳۱۰.....تحقیقات حقوقی تطبیقی ایران و بین‌الملل، سال دهم، شماره سی و هفتم، پاییز ۱۳۹۶

عملکرد کمک می نماید و اطمینان حاصل می نماید که دولت فدرال مرکزی وظیفه پاسخگویی خود به مردم آمریکا را به نحو درست انجام می دهد. و دائماً در زمینه بهبود کارایی و اثربخشی دولت مرکزی کار می کند. همچنین این دیوان حسابرسی مالی، بررسی و ارزشیابی برنامه ها، تجزیه و تحلیل ها و سایر خدمات را نیز انجام میدهد.

بنابراین با توجه به مطالب جمع آوری شده به این نتایج دست می یابیم:

مقایسه دیوان محاسبات ایران با کشور آمریکا شباهت و تفاوت هایی را نشان میدهد.

۱- منحصر بودن نظارت به تطبیق قانونی مخارج فقط مختص ایران است در حالی که در کشور آمریکا انواع حسابرسی مانند حسابرسی عملکرد و مدیریت نیز برای بررسی میزان کارایی، اثر بخشی و صرفه اقتصادی فعالیت های دستگاههای مورد نظارت انجام می شود.

۲- وجه افتراق دیوان محاسبات ایران و آمریکا، شمول نظارت بر دستگاهها و نوع حسابرسی و وجود ساختار قضایی و شبه قضایی در دیوان محاسبات ایران است، در حالیکه در ایالات متحده مراحل قضایی رسیدگی به پرونده های تخلفات مالی در قوه قضائیه پیگیری می شود. وجه اشتراک، دیوان محاسبات آمریکا به عنوان حسابرس، بازرس بازوی کنگره آمریکا به مثابه دیوان محاسبات کشورمان بازوی نظارتی مجلس شورای اسلامی می باشد، و به مانند ایران وابسته به قوه مقننه و تقریباً برای جلوگیری از تداخل در امور اجرایی کشور اصولاً نظارت بعد از خرج صورت می گیرد.

۳- با عنایت به شرایط ایران، بایستی در قانون دیوان محاسبات (حسابرسی عمومی) سایر وظایف دیوان، هم راستای وظایف اصلی (انواع حسابرسی) آن اصلاح و تقویت گردد. زیرا هر چه دامنه عملیات دیوان محاسبات وسیعتر و شفاف تر باشد این سازمان به عنوان ابزار کنترلی قوی در جامعه عمل خواهد نمود که این موضوع سلامت و پیشرفت امور مالی دولتی را تضمین خواهد نمود.

۴- در حال حاضر ایران از روش بودجه ریزی برنامه ای استفاده می نماید. استفاده از روش بودجه ریزی برنامه ای موجب می شود، تخصیص منابع و هزینه ها از کارایی و اثربخشی الزام برخوردار نباشد.

۷-پیشنهادهات

با توجه به وجوه اشتراک و افتراق بین نقش و ساختار دیوان محاسبات ایران و آمریکا پیشنهاد می گردد:

۱- با عنایت به این که قانون دیوان محاسبات ایران از قابلیت لازم برخوردار بوده و دارای ضمانت اجرا حتی در سطوح مقامات ارشد کشوری است.. بنابراین انتظار می رود، جایگاه دیوان محاسبات در حقوق عمومی بیش از پیش ارتقاء یابد.

۲- رسیدگی های دیوان محاسبات که از نوع نظارت پس از خرج می باشد، عمدتاً با تأخیر صورت می گیرد از جمله تدابیری که اخیراً در این خصوص صورت گرفته است تلاش جهت راه اندازی سیستم نظارت آنلاین می باشد. لذا برقراری نظارت آنلاین نیاز به زیر ساخت هایی دارد که ایجاد آن زمان بر و هزینه بر است، به نظر می رسد تا آماده شدن زمینه جهت استفاده از سامانه مذکور، دیوان محاسبات می بایست از پرداختن به مسائل جزئی و کم اهمیت خودداری نماید بنابراین در حال حاضر و با امکانات موجود، توجه اصلی باید بر نقاط حساس و راهبردی که انحراف و اشتباه در آنها موجب صدمات سنگینی شده و کنترل و نظارت بر آنها موجب کارایی بیشتری می گردد، معطوف شود. برای این منظور می توان با ایجاد واحدهایی در دیوان محاسبات استان ها، تخلفات مالی ناچیز را بدون ارجاع به دادسرا و هیأت های مستشاری، در همان محل مورد حسابرسی، حل و فصل نمود.

۳- یکی از نواقص عمده ای که در سازمان و تشکیلات دیوان محاسبات و به ویژه در بخش های رسیدگی شبه قضایی آن وجود دارد، فقدان آیین دادرسی می باشد، لذا برای اینکه بخش های مذکور بتوانند از ساز و کار لازم برای نیل به اهداف نظارت برخوردار باشند، می بایست همانند دستگاه قضایی، دارای آیین دادرسی مصوب باشند.

۴- با توجه به صلاحیت شبه قضایی دیوان محاسبات، می بایست اصلاحاتی در شائبه تصدی مناصب شبه قضایی از سوی افراد فاقد شرایط به ویژه آشنایی با علم قضا و اصول و قواعد قضایی برطرف شود؛ چرا که به موجب ماده ۱۶ قانون دیوان محاسبات کشور، شرایط مستشاران دیوان که مسئولیت خطیر محاکمه و صدور حکم متوجه آنان است، صرفاً امانت، تدین و آبادانی می باشد و مستشاران دیوان با هر مقدار سوابق تجربی و با هر نوع تحصیلاتی، می توانند به تصمیم گیری در خصوص تخلفات اعلامی بپردازند. لذا به قوه قانونگذاری پیشنهاد می گردد تا در آینده با الحاق ماده ای به قانون دیوان محاسبات، شرایطی را برای مستشاران دیوان محاسبات در نظر بگیرند.

۳۱۲.....تحقیقات حقوقی تطبیقی ایران و بین‌الملل، سال دهم، شماره سی و هفتم، پاییز ۱۳۹۶

منابع

الف) فارسی

کتاب

۱. ابراهیمی، جهانبخش، حقوق مالیه عمومی، دانشور، چاپ نخست، تهران، ۱۳۸۲.
۲. انصاری، ولی الله، کلیات حقوق اداری، میزان، چاپ ششم، تهران، ۱۳۸۴.
۳. جعفری لنگرودی، محمدجعفر، ترمینولوژی حقوق، کتابخانه گنج دانش، چاپ هشتم، تهران، ۱۳۹۴.
۴. حساس یگانه، یحیی؛ فلسفه حسابرسی، چاپ دوم، تهران، انتشارات علمی و فرهنگی؛ ۱۳۸۸.
۵. حسینی عراقی، حسین، حسابرسی دولتی، نشر آثار، چاپ سوم، ۱۳۸۴.
۶. حسینی عراقی، حسین، کنکاشی در قوانین مالی و محاسباتی کشور، پژوهشکده امور اقتصادی، چاپ نخست، تهران، ۱۳۸۰.
۷. خاکی، غلامرضا؛ روش تحقیق با رویکردی به پایان نامه نویسی، چاپ هفتم، تهران: انتشارات درایت؛ ۱۳۸۹.
۸. دادگر، یدالله، مالیه عمومی و اقتصاد دولت، پژوهشکده اقتصاد دانشگاه تربیت مدرس و نور علم، چاپ سوم، تهران، ۱۳۸۶.
۹. داعی الاسلام، محمد علی، فرهنگ نظام، تهران، دانش، ۱۳۶۴.
۱۰. دهخدا، علی اکبر، لغت نامه دهخدا، ناشر: مؤسسه انتشارات و چاپ دانشگاه تهران، ۱۳۷۷.
۱۱. رمضان، محمود، فرهنگ حقوقی مدین، خط سوم، چاپ نخست، تهران، ۱۳۸۴.
۱۲. رنگریز، حسن و خورشیدی، غلامحسین، مالیه عمومی و تنظیم خط مشی مالی دولت، شرکت چاپ و نشر بازگانی، چاپ هفتم، تهران، ۱۳۸۷.
۱۳. زارعی، محمدحسین؛ مطالعه تطبیقی مجالس قانونگذاری، چاپ اول، انتشارات مرکز پژوهش های مجلس شورای اسلامی، ۱۳۸۴.
۱۴. زیدان، جرجی، تاریخ تمدن اسلام، تهران، امیرکبیر، ۱۳۷۲.
۱۵. شبیری نژاد، علی اکبر، بودجه ریزی در ایران؛ بودجه و پارلمان، مرکز پژوهش های مجلس، چاپ اول، تهران، ۱۳۸۷.
۱۶. عمید، حسن، فرهنگ عمید، انتشارات امیرکبیر، ۱۳۸۱.

۱۷. محسنی، عباس و اصلانی، رشید، بودجه ریزی در ایران؛ مسئولیت محاسباتی و نظام های مالی و عملیاتی، مرکز پژوهش های مجلس، چاپ اول، تهران، ۱۳۸۲.
۱۸. محمدی، معبود، ارائی، محمد مهدی، جایگاه، کارکردها و نحوه نظارت دیوان محاسبات در ایران با برخی کشورهای منتخب، تهران، انتشارات مرکز پژوهش های مجلس شورای اسلامی، ۱۳۸۹.
۱۹. مدنی، جلال الدین، حقوق اساسی و نهادهای سیاسی ایران، پایدار، چاپ هفتم، تهران، ۱۳۸۴.
۲۰. معین، محمد، فرهنگ معین، تهران، امیرکبیر، ج ۲۵، ۱۳۸۸.
۲۱. موسی زاده، رضا، مالیه عمومی، میزان، چاپ اول، تهران، ۱۳۸۵.
۲۲. مهرپور، حسین، مجموعه نظریات شورای نگهبان در دوره اول، کیهان، تهران، ۱۳۸۸.
۲۳. هاشمی، محمد، حقوق اساسی جمهوری اسلامی ایران"، نشر میزان، جلد ۲، چاپ هیجدهم، ۱۳۹۴.
۲۴. البیروت، بان، بودجه ریزی در جهان؛ چارچوب حقوقی نظام های بودجه ای (مطالعه موردی برخی کشورهای عضو سازمان همکاری اقتصادی و توسعه)، ترجمه خاکباز، افشین؛ المعی، بهزاد، چاپاول، تهران: انتشارات مرکز پژوهش های مجلس شورای اسلامی. ۱۳۸۹.
- مقالات
۱. ارباب سلیمانی، عباس؛ فرهنگ اصطلاحات حسابرسی، چاپ اول، تهران: انتشارات مرکز تحقیقات تخصصی، نشریه ۱۳۸، حسابداری و حسابرسی سازمان حسابرسی، ۱۳۷۹.
۲. ارفعی، عالیه؛ جایگاه دیوان محاسبات در کنگره ایالات متحده آمریکا، مجلس و پژوهش، شماره ۴، ۱۳۷۲.
۳. اسلامی بیدگلی، غلامرضا، زارعی، حسین، پژوهش تجربی پیرامون روش های تحلیل آماری در حسابرسی، بررسی های حسابداری و حسابداری، شماره ۳۳، ۱۳۸۲.
۴. امامی، محمد؛ نادری، مسعود، تأملاتی پیرامون نظارت مالی بردستگاه های دولتی ایران، نشریه حقوق اساسی، سال چهارم، شماره ۸، ۱۳۸۶.

۳۱۴.....تحقیقات حقوقی تطبیقی ایران و بین‌الملل، سال دهم، شماره سی و هفتم، پاییز ۱۳۹۶

۵. باباجانی، جعفر، بررسی تطبیقی فراز و فرود ایفاء و ارزیابی مسئولیت پاسخگویی مالی از طریق گزارشگری مالی دولتی در سده گذشته، دانش حسابرسی، سال یازدهم، شماره پیاپی ۴۴، ۱۳۹۰.
۶. بهرامی، سیامک؛ دیوان محاسبات آفریقای جنوبی، مجله حسیب، شماره ۱۱، ۱۳۹۱.
۷. جنانی، محمد حسن، حسابرسی جامع اهرمی در تقویت سیستم های نظارتی شرکت های پذیرفته شده در بورس، مجله بورس، شماره ۴۷، ۱۳۸۴.
۸. خسروی، سارا؛ آشنایی با دیوان محاسبات فرانسه، مجله حسیب، شماره ۲۲، ۱۳۹۲.
۹. سجادی، حسن، ناصح، لادن، سودمندی حسابرسی مستقل صورتهای مالی، بررسیهای حسابداری و حسابرسی، شماره ۳۳، ۱۳۸۲.
۱۰. شباهنگ، رضا؛ حسابرسی عملکرد مدیریت، چاپ چهارم، تهران: انتشارات سازمان حسابرسی نشریه ۹۸، ۱۳۸۶.
۱۱. شهبازی، خیراله، سیری در تحولات حقوقی دیوان محاسبات از آغاز تا به امروز دیوان محاسبات در آیین حقوق، مجلس و راهبرد، شماره ۱۳، ۱۳۷۳.
۱۲. صفی زاده، سیدامیرعباس؛ دیوان محاسبات استرالیا، مجله حسیب، شماره ۳، ۱۳۹۰.
۱۳. قدیری اصلی، باقر، تحول بودجه و بودجه نویسی در جهان و ایران، مجلس و پژوهش، شماره ۳۱، ۱۳۸۰.
۱۴. کمیته تدوین بیانیه های مفاهیم بنیادی حسابرسی، بیانیه ی مفاهیم بنیادی حسابرسی، ترجمه دکتر علی نیکخواه آزاد، سازمان حسابرسی، ۱۳۹۳.
۱۵. متنی نژاد، صادق، فقدان آیین دادرسی در دیوان محاسبات، فصلنامه دانش حسابرسی، دوره جدید، سال اول، شماره ۲، ۱۳۸۰.
۱۶. محمدی، کامران، تاریخچه دیوان محاسبات کشور، وظایف و اختیارات آن، چهارمین کنفرانس ملی حسابداری، مدیریت مالی و سرمایه گذاری، ۱۳۹۴.
۱۷. منصوریان، ناصرعلی، جایگاه دیوان محاسبات در نظام حقوقی ایران و فرانسه (مطالعه تطبیقی)، سال دوازدهم، شماره ۳۱۱۳۸۹.
۱۸. وحیدزاده، رضا، حدود رسیدگی های دیوان محاسبات کشور، فصلنامه دانش حسابرسی، شماره ۲، ۱۳۷۳.

۱۹. هدایتی زفرقندی، محمد، نقش و کارکرد دیوان محاسبات در تحقق نظارت مالی، ماهنامه پژوهش ملل، دوره دوم، شماره ۱۸۱۳۹۶.

پایان نامه

۱. جامعی، رضا؛ نقش دیوان محاسبات ایران در حسابرسی سازمان های دولتی از دیدگاه مدیران مالی، پایان نامه کارشناسی ارشد حسابداری، دانشگاه شهید چمران اهواز؛ ۱۳۸۰.

۲. شهادتیان طبری، رحیم، مبانی و قلمرو نظارت شورای نگهبان بر قوانین و مقررات کشور، پایان نامه کارشناسی ارشد، ۱۳۸۸.

۳. عابدان پور، علیرضا، بررسی و ارزیابی میزان رعایت استانداردهای حسابرسی اینتوسای در دیوان محاسبات کشور، پایان نامه کارشناسی ارشد، ۱۳۸۶.

۴. عسکری، مهدی؛ بررسی مشکلات دیوان محاسبات کشور در نظارت بر بودجه کل کشور، پایان نامه کارشناسی ارشد، مدیریت دولتی، دانشگاه تربیت مدرس؛ ۱۳۹۰.

ب) لاتین

۱. Congressional Accountability for Regulatory Information Act of ۱۹۹۹; Report to Accompany S. ۱۱۹۸, S.Rept. ۱۰۶-۲۲۵ (Washington: GPO, ۱۹۹۹); and Congressional Record, vol. ۱۴۶, pp. S۳۷۸۲-S ۳۷۸۵ and H۶۸۵۱-H ۶۸۵۵

۲. Edward J. Gleiman, Dana B. ,U.S. Congress, Senate Committee on Governmental Affairs, Nominations of Covington, and David M. Walker, hearings, ۱۰th Cong., ۲nd sess. (Washington: GPO, ۱۹۹۸), pp. ۱۷-۱۸ and ۷۰-۱۳۰

۳. Frederick M. Kaiser . GAO: Government Accountability Office and General Accounting Office Updated September ۱۰, ۲۰۰۸p ۸-۱۱

۴. Frederick M. Kaiser . GAO: Government Accountability Office and General Accounting Office Updated September ۱۰, ۲۰۰۸p ۸-۵

۵. James F. Hinchman, Acting Comptroller General, U.S. General Accounting Office, Fiscal Year ۱۹۹۸ Budget Estimates for the U.S. General Accounting Office, GAO T-OCG-۹۷-۰۱ (Washington: GAO, ۱۹۹۷), p. ۴

۶. Parisi, Francesco, (۲۰۰۱), "Spontaneous Emergence of Law : Customary Law", Encyclopedia of Law And Economics, Vol. ۵, Edward Elgar, Cheltenham, United Kingdom, pp. ۶۳۰-۶۰۳

۷. Parisi, Francesco, (۲۰۰۴), "Customary Law", in C.K. Rowley and F. Schneider, (eds.), Encyclopedia of Public Choice Theory, Kluwer, Dordrecht, The Netherlands, pp. ۱۳۶-۱۳۸

۳۱۶.....تحقیقات حقوقی تطبیقی ایران و بین‌الملل، سال دهم، شماره سی و هفتم، پاییز ۱۳۹۶

۸. Ricchiute D (۱۹۸۹). Auditing: Concepts and Standards, Revised Second Edition. SouthWest Publishing Co. USA.
۹. Schwarze, Jurgen, (۱۹۹۲), European Administrative Law, Office for Official Publications of the European Communities, Sweet and Maxwell, London.
۱۰. Shyam Sunder, ۲۰۰۳, Rethinking the Structure of Accounting And Auditing, Yale ICF Working Paper No. ۰۳-۱۷.
۱۱. Simon D. Norton, L. Murph. Contrast and Foundation of the Public Oversight Roles of the U.S. Government Accountability Office and the U.K. National Audit Office Public Accountability: United States versus United Kingdom. Volume ۶۸۰-۲۰۰۸pp. ۹۲۵
۱۲. Stern, Robert L., Eugene Gressman, Stephen M. Shapiro and Kenneth S. Geller. ۲۰۰۲. Supreme Court Practice. ۸th ed. Washington, D.C.: The Bureau of National Affairs.
۱۳. The European Court of Auditors, ۱۹۹۸, "European Implementing Guidelines for the INTOSAI Auditing Standards", Contact Committee of Presidents of the SAIs of the European Union, p. ۱۸۸-۱
۱۴. The World Bank, ۲۰۰۱, Features and functions of supreme audit institutions, prem notes, Public Sector, p. ۴-۱
۱۵. Ting, M. M. The "Power of the Purse" and Its Implications for Bureaucratic Policy-Making. Public Choice ۴۳: ۲۴۳-۲۵۴. ۱۹۸۳
۱۶. United Nations Children's Fund Executive Board, ۲۰۰۷, report of Adoption of International Public Sector Accounting Standards, Second regular session, AB/L. ۱۲
۱۷. Walker, David M. Audit Profile: Government Accountability Office of the United States. International Journal of Government Auditing ۳۲(۳): ۱۸-۲۳. ۲۰۰۵
۱۸. Walker, GAO: Additional Human Capital Flexibilities Are Needed, p. ۵. For elaboration, see also David M., "The Federal Manager, Spring ۲۰۰۸, pp. ۳۰-۷
۱۹. Ward, Artemus and David L. Weiden. ۲۰۰۶. Sorcerers' Apprentices: ۱۰۰ Years of Law Clerks at the United States Supreme Court. New York: New York University Press.
۲۰. Woodward, Bob and Scott Armstrong. ۱۹۷۹. The Brethren: Inside the Supreme Court. New York: Simon & Schuster.