

بِسْمِ اللّٰهِ الرَّحْمٰنِ الرَّحِیْمِ

کارگاه آموزشی
ساختارشناسی نظارت و دامنه
مسئولیت مدیران

تهیه و تدوین: علی شیری

سخن نخست

ساختارشناسی دستگاه‌های ناظر که نماینده حاکمیت در هر جامعه است و تدقیق در دامنه صلاحیتها و اختیارات چنین سازمان‌هایی، نقش مؤثر و پیشگیرانه‌ای در جلوگیری از وقوع ناهنجاری مالی در اجتماع بر جا می‌گذارد. در این راستا بخشی از ساختار به صورت مستقیم نماینده نظارت آحاد افراد جامعه است و بخشی به صورت غیرمستقیم چنین حقی را به منصفه ظهور می‌گذارد. دستگاه‌هایی مانند محاکم دادگستری، دادگاه‌های حقوقی و کیفری چنین وظیفه‌ای را به صورت مستقیم اعمال می‌کنند، بخشی از سازمان‌ها و نهادها مانند دیوان محاسبات کشور یا سازمان بازرسی از آنجایی که به نمایندگی از حاکمیت به اعمال نظارت می‌پردازند فی‌الواقع نماینده غیرمستقیم آحاد جامعه در حفاظت از منابع مالی و سرمایه‌های مالی می‌باشند. در این راستا به صورت مجمل و مختصر به بررسی صلاحیت یکی از این سازمان‌ها که ارتباط بیشتر و مستقیم‌تری با دستگاه‌های دولتی دارد می‌پردازیم.

پیش‌گفتار

شاید بتوان نظارت را در یک نگاه کلی و عامیانه به دو شکل نظارت متعارف و نظارت غیرمتعارف تقسیم کرد.

نظارت غیرمتعارف با کمی اغماض ناظر بر تحمیل دیدگاه اصلاح‌گرایانه و انتقادی ملت است بر مسئولان به طریقی که حیات جمعی را از مسیر عادی خود خارج می‌کند از قبیل اعتصابات، گردهمایی‌ها و تظاهرات، شورش‌ها و انقلابات و ...

اما نظارت متعارف ناظر بر تعریف ساختارها و ساز و کارهایی است که توسط آن حاکمیت و ملت بر چگونگی اداره امور و مدیریت آن بررسی و اعلام‌نظر می‌نمایند و در همین ساز و کار طرق مختلف برخورد با تخلف و اصلاح مسیر پیش‌بینی شده است. اگر چه در این مسیر نیز گاه ناگزیر از بکارگیری روشهای همچون سؤال، بررسی، استنطاق، بازجوئی و ... خواهد بود.

نظارت غیرمتعارف معمولاً موجد هزینه‌هایی است که جبران آن گاه سال‌های متمادی وقت و انرژی می‌طلبد و حتی ممکن است به زوال و محرومیت یک نسل از افراد و اجتماع منتهی شود، در حالی که نظارت از نوع دوم و تقویت آن موجب وصول هدف و نتیجه با کمترین هزینه می‌گردد. واقعیت تلخ و غیر قابل انکار آن است که نظارت در جامعه ایران از دیرباز چه قبل و چه بعد از مشروطه، همیشه از عداد نظارت‌های غیرمتعارف و پرهزینه بوده است. در دوره معاصر معمولاً شاهد خیزش‌ها و شورش‌ها و انقلابات بوده‌ایم که خود ناشی از غیر مؤثر بودن نظارت متعارف بوده‌اند. ریشه‌یابی این حقیقت مستلزم صرف زمان طولانی و مطالعه آثار اهل دقت و نظر است که یقیناً در جای خود و زمان خود مورد اعتنا و اهتمام قرار گرفته و می‌گیرد و می‌طلبد که ملت با مذاقه در آثار این بزرگان با شیوه‌های مؤثر نظارت متعارف آشنایی یابند. شاید نتیجه آن خیزش‌ها و جنبش‌ها نیز در نهایت تأسیس نهادها و ساز و کارهای متعارف برای نظارت باشد که تضمین‌کننده حقوق شهروندی است، اما هزینه آن بالاست. در هر صورت در این برهه از زمان که سازمان‌ها و ساختارهای نظارتی در جوامع، ایجاد گردیده دور از صواب و عقل سلیم است که به دلیل عدم شناخت کافی و فقدان اطلاع‌رسانی، موجب عدم مراجعه آحاد ملت برای پیگیری حقوق خویش شده و این ساختارها رفته رفته به دلیل فقدان مطالعه کاربرد خویش از دست بدهند یا حداقل بالاتکلیف بمانند. شاید آمار دقیق و مستدلی از رضایتمندی یا عدم رضایتمندی مردم از نهادهای اجرایی و نظارتی در دست نباشد اما، فحوای گفتگوهای عامیانه و شنیده‌ها حاکی از فقدان رضایت در پیگیری خواستگاه‌های مردمی در اینگونه نهادهاست.

به عبارتی گویا چنان جا افتاده که کسی آمیدی به احقاق حقوق خویش یا ثبات و انضباط در امور جاریه ندارد و تا جایی که بتواند وقت خود را مصروف این موضوعات نمی‌کند. بر همین اساس حجم مراجعات به اینگونه نهادها براساس میزان فایده و ضرر ذینفع تعریف شده تا جایی که ممکن باشد کمتر و کمتر می‌شود و از این حداقل و مراجعات نیز بخش کثیری به نتیجه دلخواه نمی‌رسد.

شاید از علل دیگر غیر مؤثر بودن این نظارت‌ها، تعدد و تکثر نهادهای اختصاص یافته به موضوع با صلاحیت‌های متفاوت باشد. این تکثر موجب می‌گردد که سازمان‌های ذیربط دامنه صلاحیت خود را به صلاحیت دیگر سازمانها محدود نموده و در نهایت متقاضی در میان رفت و آمدهای طاقت‌فرسا گرفتار شده و کم‌کم از پیگیری مطالبات خویش ناامید و سرگردان باقی بماند. سردرگمی یک ارباب رجوع در اطلاق‌های ادارات و سازمان‌ها و نبود واحد یا قسمتی برای استماع دردهایش، بلا تکلیفی مدیر در فقدان اعتبار لازم برای اجرای اهداف و برنامه‌هایش و فقدان یک مرجع عالی‌تر برای بررسی واقعی مشکلات دستگاه اجرائی متبوعش، به حاشیه رانده شدن نیروهای متبحر و متخصص، فقدان مرجع مؤثر کارآمد برای ارزیابی مؤثر عملکرد ایشان، بلا تکلیفی و عدم وصول درآمدهای دولتی که منجر به عقب ماندن نظام بودجه سالانه می‌گردد، تشنج و از هم گسیختگی در نظام اجرای طرح‌های عمرانی و هدر رفتن بودجه کل کشور که در شرایط تحریم زوال هر دلار آن می‌تواند آسیب جدی به مملکت وارد آورد، به نتیجه نرسیدن ارباب رجوع یا متقاضیان فعالیت و خدمت در بخش خصوصی چه از حیث شروع تولید یا از حیث ادامه تولید، بی‌نتیجه ماندن بسیاری از طرح‌های پژوهشی و تحقیقاتی و لنگ شدن چرخه تولید و اقتصاد ملی، زوال درآمدهای غیر نفتی و اتکای بیش از پیش به اقتصاد تک محصولی و مالیات و ...

همگی نتایجی است که از پی هم خواهد آمد اگر ساز و کار مالی و اداری کشور تقویت نشود و حوزه نظارت پویا، نهادینه و مؤثر نباشد. در سنوات اخیر اذهان عمومی پیگیر جریان دادرسی در پرونده اختلاس بانک بوده و اینکه چگونه چند نفر افراد سودجو و فرصت طلب با استفاده ضعف نظارت فعال، مؤثر و به موقع، موفق شده‌اند هزاران میلیارد ریال از وجوه متعلق به بیت‌المال را همچون ملک شخصی خود تصاحب و تصرف نمایند و مدت زمانی هم به دور از چشم نهادهای نظارتی به اقدامات مجرمانه خود ادامه دهند.

به همین سبک و سیاق در بیمه و پرونده‌های متعدد دیگر، راستی چرا چنین است؟

اگر یک اقدام مجرمانه در طی مدت نسبتاً قابل توجهی مکرر اتفاق افتاد و بیت‌المال حیف و میل گردید و تازه کشف آن به صورت اتفاقی صورت بپذیرد نهادهای ناظر چه پاسخی خواهند داشت؟

نگارنده زمانی در جریان رسیدگی به یک پرونده تخلف مالی دریافتم کاربر رایانه که از طریق شرکت خصوصی در یک شرکت دولتی صاحب نام به خدمت اشتغال داشت به دلیل عدم اهتمام مسئولان مافوق که همگی کارگزاران رسمی سازمان دولتی بودند بخشی از وظایف ایشان را بر خلاف قانون انجام داده و از رهگذر مخدوش نمودن اوراق مالی در طی مدت ۲ سال قریب به ۲۵۰ میلیون تومان وجوه دولتی که در زمان خود مبلغ قابل توجهی بود را به نفع خویش تصاحب نموده و در طول این مدت هیچگونه نظارت مؤثری بر اقدامات خلاف وی صورت نپذیرفته بود و کشف این مفسده کاملاً اتفاقی صورت پذیرفته بود.

معتقد و مطمئنیم سیاهه جرائم مالی بالاتر از اینهاست و دستگیری و صدور حکم نتیجه نظارت است نه خود آن و ضرورت دارد بجای دعوی بر سر چگونگی مجازات مجرمان که قانون آنرا معین نموده راهی برای جلوگیری از آن بیابیم. این نکته که انتظار داشته باشیم دولت به ازاء هر یک از شهروندان یک نیروی ناظر پیش‌بینی کند نه شدنی است و نه با قواعد زندگی اجتماعی سازگاری دارد. یقیناً حیات جمعی تحت نظارت شدید فیزیکی در شرایط عادی در دستور کار هیچ دولتی قرار نمی‌گیرد.

چرا که؟ این شرایط با حقوق شهروندی تطابق نداشته و خود موجب تجری اهالی اجتماع در مقاومت منفی و اصرار بر تخلف خواهد شد، ضمن آنکه تضمینی در عدم تخطی نیروی ناظر از نظارت سالم نیز وجود ندارد.

از طرفی رها کردن جامعه با اتکا به فرهنگ‌سازی صرف خود کنترلی هم تحویز موفقی در تقویت فرهنگ تخلف زدائی نبوده و هیچ جامعه‌ای نتوانسته به صرف اعتماد و فرهنگ‌سازی واجد توفیق در امر نظارت گردد.

از این رو رویکردی لازم است تا با بهره‌گیری از هر دو محورهای بر شمرده شده شرایطی را ایجاد نمود تا با حفظ انواعی از اهرمهای خود کنترلی زمینه‌های تخلف را کاهش داده و به حداقل رساند.

از جمله این داده‌ها می‌توان به تصویب قوانینی نظر داد که اجرای آن توسط آحاد جامعه محافظت گردد.

به عبارتی حیات جمعی بقا و فایده خود را در اجرای آن قوانین ببیند. برای مثال فرض کنید قانونی تصویب گردد که تفرج و گردش در پارک‌ها و فضای سبز ممنوع گرداند.

طبیعی است چنین حکمی چون ریشه در نیازهای جامعه نداشته و یا حتی مغایر و معارض صریح آن است با مقاومت منفی اهالی روبرو شده در عمل موفق نخواهد بود اما، متقابلاً ممنوعیت کشیدن سیگار و مصرف دخانیات در اماکن عمومی و وسائط نقلیه حتی اگر با ضمانت قانونی همراه نباشد همیشه به عنوان یک حکم نانوشته عرفی از ناحیه افراد مورد احترام و محافظت قرار گرفته و می‌گیرد از عداد دیگر راه‌کارهای جلوگیری از تخلف خاصه در مفاسد مالی، آشنایی افراد جامعه با ضوابط حاکم بر مراجعه و پیگیری امور خود در سازمانهای دولتی و عمومی غیردولتی و حتی مراکز خصوصی است.

به عنوان مثال زمانی که ارباب رجوع یک سازمان مانند شهرداری با سازمان امور مالیاتی با تکالیف و عوارض مربوط به پرونده خود آشنا باشد امکان مانور مربوط در اخذ وجوه غیرقانونی به بهانه مساعدت به کمترین میزان خود نازل می‌گردد. برای این منظور شاید بتوان با راه‌اندازی دفاتر خصوصی کارگشایی از طریق اهل خبره آگاهی و اطلاعات عمومی را بالا برد اما شیوه بهتر ایجاد فاصله میان ارباب رجوع و کارگزار دستگاه ذیربط از طریق ماشینی کردن خدمات و استفاده از سیستم نرم‌افزاری فراگیر است، به نحوی که ارباب رجوع با مراجعه به سامانه سازمان ذیربط و طی مرحله به مرحله پرونده خویش بدواً با وضعیت حقوق و تکالیف خود آشنا و سپس به تکمیل مدارک و پرداخت عوارض مربوط از طریق معرفی حساب و پرداخت اینترنتی اقدام نماید در این صورت امکان چانه‌زنی و معامله بر روی حقوق دولتی کاهش می‌یابد. در این راستا دقت در تصویب قوانین واجد بار مالی

به نحوی که امکان مانور کارگزار سازمان را میان حداقل و حداکثر عوارض پرداختی یا منافع متعلقه محدود نماید از دیگر طرق مؤثر در جلوگیری از فساد و تخلف می‌باشد و قس علیهذا.

با تفصیل فوق به نظر می‌رسد ابتدا ضروری است نهادهای ذیربط با مطالعه و پژوهش نسبت به شناسائی روش‌هایی از این قبیل و اجرائی نمودن آنها اهتمام نمایند تا نظارت، هرچه بیشتر به سمت نظارت پویا نزدیک و نزدیکتر شود.

صلاحیت دیوان محاسبات کشور

فراگیری بسیاری از مفاهیم حقوقی به دو ضرورت عمده، برای اعضاء دیوان محاسبات کشور اعم از حسابرس، دادیار و مستشار غیر قابل اجتناب است. نخست آنکه بخش اعظمی از امور حسابرسی این دیوان، تطبیق دریافتها و پرداختها با قوانین و مقررات است. و دوم آنکه دو رکن از سه رکن اصلی تشکیلات دیوان محاسبات کشور یعنی دادسرا و هیئت‌های مستشاری ماهواً به حکمیت و قضاوت مشغولند از این رو طرح برخی مفاهیم حقوقی مرتبط و بحث و بررسی پیرامون آنها ضروری و حتی الزامی است.

از جمله این مفاهیم صلاحیت و متعاقب آن مفهوم این واژه در راستای وظایف دیوان محاسبات کشور می‌باشد این پژوهش وضعیت صلاحیت رسیدگی دیوان محاسبات کشور را با توجه به قانون فعلی (مصوب سال ۱۳۶۱ با اصلاحات صورت پذیرفته تا سال ۱۳۸۰) مورد بررسی و تجزیه و تحلیل قرار خواهد داد.

«گفتار اول»

«مفاهیم و جایگاه صلاحیت»

الف- مبنای حقوقی و قانونی صلاحیت:

صلاحیت و قوانین مربوط آن از جمله مباحث بسیار مهم حقوقی هستند که می‌توان از آنها به پایه و اساس دادرسیها و اختیارات قضائی و شبه قضائی تعبیر کرد. این اهمیت «از جهت اهمیتی است که تقسیم کار در دنیای امروز پیدا کرده است ... مسئله صلاحیت در دادگاهها مبتنی بر همین فلسفه است. مثلاً اگر یک قاضی تمام وقت و عمر خود را صرف کار جزائی کند بدیهی است که بهتر می‌داند حقایق را از جرائم ارتكابی کشف نماید ... اشتغال به کارهای متعدد موجب تشتت فکر شده و مانع می‌شود که شخص تخصص لازم را پیدا کند.»

تعیین صلاحیت خاص برای مرجع خاص و تلاش در جهت شناساندن آن، علاوه بر ارتقاء مهارت و ایجاد تخصص لازم، موجب افزایش سطح آگاهی و شناخت ارباب رجوع و نیز خود دستگاه می‌باشد به عبارت دیگر چنانچه صلاحیت یک مرجع بخوبی تعیین و معرفی گردد هم خود آن مرجع و هم افرادی که از رهگذار انجام اموری می‌بایست بدان مرجع مراجعه نمایند بهتر می‌توانند نسبت به موضوع اتخاذ تصمیم کنند. مثلاً بدلیل عدم شناخت کافی از شرح وظایف دیوان محاسبات کشور و دیوان عدالت اداری برخی افراد این دو را با هم اشتباه گرفته و وظایف یکی را از دیگری مطالبه می‌نمایند. علی‌اِحال صلاحیت از

جمله شرایط مهم و لازم برای اعتبار تصمیم یک مرجع قضائی است و «اقدامات و تصمیمات مرجعی که صلاحیت ندارد فاقد ارزش و اعتبار قضائی است» به دیگر سخن «هر مرجعی که خارج از حدود صلاحیت خود به امری رسیدگی کند اقدام لغوی انجام داده است که مخدوش و باطل می‌باشد»

اصل ۱۵۹ قانون اساسی تعیین صلاحیت مراجع دادگستری را منوط به حکم قانون میدانند و این خود نشان دهنده آنست که محدوده صلاحیت هر مرجع باید با حکم قانون تعیین گردد والا تصمیمات مرجع فاقد آثار قانونی است. «بدیهی است مقنن می‌تواند محدوده و توانایی صلاحیت را گسترش داده یا کم نماید اما زمانیکه محدوده و توانائی مرجعی تعیین شد به تبع الزامی که در پی توانائی مورد توجه قانون قرار گرفته دادرسی نمی‌تواند از حدود تعیین شده قانون عدول نماید. از طرفی افراد و مراجعی که حسب قانون صلاحیت و توانایی رسیدگی به دعوائی را پیدا ننموده‌اند مخیر به مداخله و قبول دعوی و رسیدگی و اتخاذ تصمیم نبوده بدیهی است آن مرجع یا شخص نمی‌تواند به دعوی رسیدگی کند و اصطلاحاً صلاحیت رسیدگی ندارد.»

اگرچه مطالب معنون غالباً پیرامون صلاحیت محاکم و مراجع قضائی مطرح شد اما این موضوع نافی الزام مؤکد شناسایی و اهمیت برای صلاحیت دیوان محاسبات کشور نیست چراکه؛ دیوان اخیر به ضرورت دامنه اختیارات و قانون خاص، دارای صلاحیت مخصوص به خود است که آنرا حتی تا حد مرجع رسیدگی و اظهارنظر در عرض مراجع قضائی با صلاحیت خاص معرفی می‌نماید. به همین منظور ابتدا مختصراً به بیان مفاهیم و معانی مترتب بر واژه صلاحیت و سپس به بررسی صلاحیت دیوان محاسبات کشور خواهیم پرداخت.

ب- مفاهیم عمومی و اختصاصی صلاحیت:

صلاحیت را در لغت به معنی «صالح بودن، شایسته بودن، درخور بودن، شایستگی و سزاواری» آوردن‌اند. در فرهنگ حقوقی مدین این کلمه را در مقابل واژه انگلیسی competence قرار داده و علاوه بر آن به ترجمه قابلیت درآمد کافی برای امرار معاش نیز توجه داده است. دکتر لنگرودی نیز در ترمینولوژی در یک معنای عمومی از صلاحیت می‌نویسد: «عبارت از اختیار قانونی یک مأمور رسمی برای انجام پاره‌ای از امور مانند صلاحیت دادگاهها و صلاحیت مأمور دولت در تنظیم سند رسمی» در این مفهوم اگرچه به صلاحیت دادگاهها نیز توجه شده است اما دامنه آن شامل همه افراد و نهادهایی می‌گردد که به موجب قانون انحصاراً اختیار خاصی یافته‌اند و می‌توانند در محدوده آن اختیار به اعمال وظیفه بپردازند اما مفهوم دیگری از صلاحیت وجود دارد که صرفاً در محدوده مراجع قضائی قابل تبیین است و آن همان چیزی است که در ترمینولوژی حقوقی از آن تعبیر به صلاحیت دادگاه شده است: «صلاحیت یک دادگاه نسبت به اموری که می‌تواند به آنها رسیدگی کند و در قلمروی که می‌تواند اقدام به رسیدگی نماید»

تعریف و مفهوم اخیر ناظر بر اختیار انحصاری یک دادگاه در ورود و رسیدگی و اتخاذ تصمیم نسبت به یک موضوع است. در غالب کتب آئین دادرسی صلاحیت، تعریف و تقسیمات آن از این منظور مورد توجه قرار گرفته‌اند. به عنوان مثال «توانائی والزام مرجع قضائی در رسیدگی به دعاوی به موجب قانون» یا «شایستگی و اختیار مراجع جزائی جهت رسیدگی به امور کیفری به موجب قانون» مسلم اینکه تعاریف اخیر تنها در محدوده عمل دادگاههای داگستری قابل تبیین است و دیوان محاسبات کشور که از حیث تشکیلاتی از نهادهای وابسته به قوه مقننه بوده و ارتباطی از این نظر با قوه قضائیه ندارد به نوعی نیازمند ارائه تعریفی بخصوص از صلاحیت می‌باشد.

شاید بتوان چنین تعریفی را بشرح مندرج احصاء نمود: اختیار انحصاری دیوان محاسبات کشور در ورود، رسیدگی و اظهارنظر در خصوص اجرای نظام بودجه سالانه به موجب قانون است. شق اخیر (نظام بودجه سالانه) در جای خود مورد بررسی بیشتر قرار خواهد گرفت. چنین تعریفی در محدوده اختیار قانونی مامور برای انجام پاره‌ای از امور قابل تبیین است.

«گفتار دوم»

بررسی صلاحیت در دیوان محاسبات کشور

غالباً دیوان محاسبات کشور را مرجعی معرفی می‌نمایند که صرفاً در محدوده امور مالی بخش دولتی و عمومی غیردولتی کشور به اعمال نظارت خواهد پرداخت چنین موضوعی علاوه بر اصل ۵۵ قانون اساسی در غالب نصوص مرتبط از جمله مواد قانون دیوان محاسبات کشور نیز مورد تصریح قرار گرفته است لذا این جستار نیز لزوماً محدود به همین دامنه خواهد بود. در این راستا ناگزیر خواهیم بود ابتدا دامنه اختیارات دیوان را در شروع به رسیدگی‌هایی که غالباً و لزوماً توسط حسابرسان و هیئت‌های حسابرسی در دستگاههای مشمول صورت می‌پذیرد مورد بررسی قرار دهیم و در مرحله دوم توانائی قانون این دیوان را در صدور آراء نسبت به دستگاههای مورد رسیدگی قرار گرفته مطالعه کنیم. بدین ضرورت موضوع این گفتار در دو بخش صلاحیت ورود به رسیدگی و صلاحیت صدور رأی مورد تجزیه و تحلیل قرار خواهد گرفت.

الف- صلاحیت ورود به رسیدگی:

پاسخ به این سؤال که اساساً دیوان محاسبات کشور به موجب قانون اختیار رسیدگی به کدام یک از دستگاهها را داراست؟ به صور مختلف قابل طرح است. ما در اینجا درصدد تهیه فهرست دستگاههای مشمول رسیدگی نیستیم، بلکه تلاش خواهیم کرد با استفاده از نصوص قانونی به طرح دو طرز فکر حقوقی در زمینه نگرشهای موجود و جاری اقدام نمائیم»

شاید بتوان بصورت قراردادی این دو طرز فکر حقوقی را تحت عناوین طرز فکر ساختارگرا و طرز فکر بودجه‌گرا نامگذاری کرد به عنوان مثال زمانیکه گفته می‌شود دیوان محاسبات صالح به رسیدگی امور مالی دستگاههای دولتی است چون به وابستگی ساختاری دستگاه توجه داده شده است در محدوده طرز فکر ساختارگرا قرار خواهیم گرفت و زمانیکه گفته می‌شود دیوان محاسبات کشور به بودجه دولت رسیدگی می‌کند در محدوده طرز فکر بودجه‌گرا سخن گفته‌ایم.

الف-۱) طرز فکر حقوقی ساختارگرا

چرا در پاره‌ای از موارد دولتی بودن دستگاه دلیل شمول دامنه رسیدگی دیوان محاسبات بر آنست؟ اصل ۵۵ قانون اساسی و نیز بند الف از ماده ۱ و تبصره ذیل ماده ۲ قانون دیوان محاسبات هر یک به نوعی موجب طرز فکر ساختارگرا در تعیین دامنه اختیار ورود دیوان به دستگاهها است. قائلین به طرز فکر شمول رسیدگی دیوان بر دستگاههای دولتی با استناد به نصوص اخیر معتقدند دولتی بودن یا نبودن یک نهاد دلیل ورود یا عدم ورود این دیوان در رسیدگی آنست و عبارت وزارتخانه، مؤسسه و شرکت دولتی مصرحه در نصوص موصوف تماماً ساختار ممکنه بخش دولتی است لذا دیوان محاسبات صالح به رسیدگی دستگاههای دولتی است این طرز فکر به دو دلیل قابل انتقاد است: اولاً در تمامی این موارد مصادیق مذکور را با (و) عطف به عبارت (و) سایر دستگاههایی که به نحوی از انحاء از بودجه کل کشور استفاده می‌کنند) معطوف نموده است. اصل ۵۵ قانون اساسی نیز که مفهوم آن (در آن بخش که مربوط به تعیین دامنه دستگاههای مشمول رسیدگی است.) در موارد ۱ قسمت الف و ۲ و تبصره مربوطه قانون دیوان محاسبات کشور تکرار گردیده ناظر بر ۲ بخش است:

اولاً: رسیدگی به حساب وزارتخانه‌ها، مؤسسات و شرکتهای دولتی در صلاحیت دیوان محاسبات است.

ثانیاً: رسیدگی به حساب سایر دستگاههایی که به نحوی از انحاء از بودجه کل کشور استفاده می‌کنند در صلاحیت دیوان محاسبات است.

با تدقیق بر ۲ شرط پیش گفته می‌توان استدلال نمود که لزوماً استفاده از بودجه کل کشور به عنوان یکی از شروط لازم صلاحیت ورود پیش‌بینی شده است. بنابراین صرف استفاده از طرز فکر ساختارگرا تمام کننده دامنه شمول رسیدگی دیوان محاسبات نخواهد بود.

ممکن است استدلال شود که دولتی بودن لزوماً به معنای استفاده از بودجه کل کشور می‌باشد بنابراین محملی برای طرح انتقاد موصوف وجود ندارد.

در پاسخ می‌توان گفت اگرچه دستگاههای دولتی با ردیف بودجه‌ای خاص در قانون بودجه هر سال مشخص می‌شوند ولی فرض وجود دستگاه دولتی بدون ردیف بودجه‌ای در یکسال خاص نیز غیرممکن نیست به عنوان مثال نهادی برای انجام

وظیفه‌ای خاص در یک دوره زمانی تأسیس می‌گردد و هر ساله نیز اعتباراتی به آن اختصاص می‌یابد اما با رفع ضرورت حادث یا ایجاد ضرورت‌های جدید مثل جنگ زلزله یا ... دولت تصمیم به راکد گذاشتن فعالیت آن نهاد خاص و حذف بودجه آن از قانون بودجه یکسال بخصوص می‌نماید. آیا حذف بودجه در آن سال آن نهاد را از عداد نهادهای دولتی خارج می‌سازد و امکانات خریداری شده در سنوات قبل کلاً غیردولتی تلقی می‌گردند؟ از اینجا می‌توان گفت دولتی بودن لزوماً به معنای استفاده از بودجه کل کشور نیست. با توسل به عکس ادعای اخیر نیز می‌توان دلیل دیگری در رد طرز فکر ساختارگرا ارائه نمود و آن اینکه با تبعیت از طرز فکر موصوف باید کلیه سهام کمتر از ۵۰٪ دولت را در شرکت‌هایی که با توجه به تعریف قانون دولتی نیستند رها کرده و اقدامی در جهت رسیدگی به آنها به عمل نیاورد. در اینصورت باید منتظر انتقال سهام شرکت‌های ۱۰۰٪ دولتی در قالب‌های کمتر از ۵۰٪ به شرکت‌های غیردولتی و در نهایت ورشکستگی شرکت‌های مادر دولتی گردید که شاید به همین ضرورت بحث خصوصی‌سازی آنها این روزها مطرح است. بنابراین به اعتقاد ما صرف دولتی بودن و یا نبودن دستگاه پتانسیل لازم را جهت تحقق هدف واقعی دیوان محاسبات کشور بر مبنای قانون مربوطه نخواهد داشت و در این راستا لازم است به طرز فکر بودجه‌گرا نیز توجه داده شود.

الف-۲) طرز فکر حقوقی بودجه‌گرا:

برابر طرز فکر بودجه‌گرا می‌توان قائل به این تعبیر شد که رسیدگی دیوان محاسبات کشور محدود به بودجه کل کشور است مبنای اصلی طرح این طرز فکر نیز اصل ۵۵ قانون اساسی است که دیوان محاسبات را مکلف نموده تا در بودجه کل کشور نظارت نماید که هیچ هزینه‌ای از اعتبارات مصوب تجاوز ننموده و هر وجهی در جای خود به مصرف برسد. مضافاً تهیه گزارش تفریغ بودجه را نیز به این دیوان واگذار نموده است. در این راستا نظریه مشورتی شماره ۷۵/۲۱/۱۱۱۶ مورخ ۱۳۷۵/۹/۱۴ صادر گردیده است. باتوسل به این نظریه می‌توان گفت مادامیکه قانون خاصی تصریح مغایری نکرده هر کجا بودجه دولت وجود داشته باشد رسیدگی به آن در صلاحیت دیوان محاسبات کشور است؛ به عبارتی در این مفهوم رسیدگی بر مبنای ساختار دولتی دستگاه نیست. بلکه براساس بودجه دولتی دستگاه است. علاوه بر اصل ۵۵ و نظریه مشورتی فوق‌الذکر در برخی مواد قانون دیوان محاسبات کشور نیز به این موضوع توجه داده که شرح آن در بند (الف-۱) به تفصیل بیان شد در طرز فکر بودجه‌گرا، رسیدگی به سهام کمتر از ۵۰٪ بودجه دولت در شرکت‌های غیردولتی نیز در صلاحیت دیوان محاسبات کشور قرار می‌گیرد.

اما هر دو این طرز فکرها گاه در عمل و با تفاسیری که از قوانین مخصوصاً ماده ۲ قانون دیوان محاسبات کشور بعمل می‌آید با چالش جدی مواجه می‌شوند و آن زمانی است که مبحث مالکیت عمومی و به تبع آن نهادهای عمومی غیردولتی مورد مطالعه قرار می‌گیرند که به جهت اهمیت و ضرورت، بحث پیرامون آن در قالب یک سرفصل جداگانه مورد بررسی قرار خواهد گرفت.

الف-۳) مالکیت عمومی

مالکیت عمومی ناظر بر نوعی از مالکیت است که خصوصی نباشد به عبارتی مالکیت یا علاقه بین شخص معین و مال است که در اینصورت خصوصی است و یا علاقه بین آحاد افراد جامعه و مال است که عمومی تلقی می‌گردد. براساس چنین نظری هر آنچه که متعلق ملک اشخاص معین اعم از حقیقی یا حقوقی نباشد متعلق عموم جامعه است و مالکیت عمومی بر آن مترتب است.

دولت اگرچه خود یک شخص حقوقی محسوب می‌گردد اما به نمایندگی از آحاد افراد جامعه به اعمال حاکمیت و تصرف می‌پردازد لهذا مالکیت در بخش دولتی نیز خود جزئی از مالکیت عمومی است. اما جزء دیگری از مالکیت عمومی در مالکیت آن دسته از نهادهایی متصور می‌شود که اگرچه علاقه مالکیت عمومی دارند اما دولتی نیستند. در نهادهای عمومی غیردولتی مالکیت، مالکیت عمومی است زیرا در تملک افراد خصوصی نیستند مانند شهرداریها.

با این تعبیر محرز است که مالکیت عمومی هم شامل بخش دولتی و هم اجزایی غیردولتی است. مستفاد از طرز فکرهای حقوقی ساختارگرا یا بودجه‌گرا نمی‌توان نهادهای عمومی غیردولتی را مشمول رسیدگیهای دیوان محاسبات کشور دانست چرا که نه دولتی‌اند و نه از بودجه دولت استفاده می‌کنند (مگر در موارد خاص)؛ اما ماده ۲ قانون دیوان محاسبات کشور با انشاء خود موضوع را کمی پیچیده و غامض نموده است: «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 واحدهائی که بنحوی از انحاء بودجه کل کشور استفاده می‌نمایند و بطور کلی هر واحد اجرائی که بر طبق اصول ۴۴ و ۴۵ قانون اساسی مالکیت عمومی بر آنها مترتب بشود می‌باشد. واحدهائی که شمول مقررات عمومی در مورد آنها مستلزم ذکر نام است نیز مشمول این تعریف می‌باشند.»

در تفسیر مندرجات ماده اخیر، مخصوصاً تبصره ذیل آن فروض متعدد و متنوعی قابل طرح است یک فرض با استناد به شق اخیر تبصره که در تحدید شمول صلاحیت دیوان محاسبات کشور مقرر می‌دارد «بطور کلی هر واحد اجرایی که بر طبق اصول ۴۴ و ۴۵ قانون اساسی مالکیت عمومی بر آنها مترتب بشود.» قائل به تسری دامنه صلاحیت دیوان محاسبات کشور بر

مؤسسات مشمول مالکیت عمومی از جمله نهادهای عمومی غیردولتی می‌باشد حال چه از بودجه کل کشور استفاده کرده باشند و چه استفاده نکرده باشند. در این فرض صراحت تبصره ذیل ماده دلیل رسیدگی است و نه طرز فکرای مطرح شده، اما قبلاً نظریه تفسیری شورای نگهبان در خصوص اصل ۵۵ مطرح شد که در این نگرش بودجه‌گرا رسیدگی دیوان محاسبات را محدود به بودجه کل کشور می‌دانست. نظریه اخیر در پاسخ به مکاتبه یکی از نهادهای دولتی صادر شده بود که وضعیت رسیدگی دیوان محاسبات کشور را از حیث شمول یا عدم شمول در مورد مؤسسات و نهادهای عمومی غیردولتی استعلام کرده بود. اما در اینجا جای طرح یک سؤال باقی است و آن اینکه چرا با وجود اصل ۵۵ قانون اساسی و نظریه تفسیری که در تبیین اصل اخیر صادر گردیده شورای نگهبان با صراحت مغایرت شق اخیر تبصره ذیل ماده ۲ قانون دیوان محاسبات کشور را با اصل مذکور اعلام ننموده است؟ در این راستا توجه به این نکته ضروری است که شورای نگهبان قانون دیوان محاسبات کشور را در مورخه ۱۳۶۱/۱۱/۱۷ به تأیید رسانده است. سؤال قابل طرح دیگر اینکه چگونه می‌توان میان تأیید سابق شورای نگهبان با نظر لاحق این شورا مبنی بر محدودیت شمول رسیدگی دیوان به بودجه کل کشور جمع نمود؟ در پاسخ به سؤالات اخیر می‌توان قائل به استدلال‌هایی گردید:

اولاً: اگر بپذیریم شق انتهائی تبصره ذیل ماده ۲ قانون دیوان محاسبات کشور تبیین کننده همان مفهومی است که در فرض تسری دامنه صلاحیت دیوان بر نهادهای مشمول مالکیت عمومی مطرح می‌شود با این وصف نیز نمی‌توان گفت موضوع مغایر قانون اساسی است چرا که در مباحث کلامی و منتزع از موضوع مباحث عنه دو امر مغایر امری هستند که با اجرای یکی از آنها نتوان دیگری را اجرا نمود. اما واضح است که رسیدگی به نهاد های مشمول مالکیت عمومی اعم از دولتی و غیردولتی هیچ منافاتی با رسیدگی بودجه کل کشور ندارد و می‌توان همزمان به هر دور رسیدگی نمود. منظور از طرح این موضوع آنست که وظیفه قانونی شورای نگهبان اعلام مغایرت قوانین با قانون اساسی است در حالیکه در موضوع اخیر ما شاهد تسری دامنه شمول دیوان محاسبات به نهادهای عمومی غیردولتی مشمول مالکیت عمومی مازاد بر آنچه مورد نظر قانونگذار قانون اساسی بوده است هستیم و پرداختن به قوانینی مکه فراتر از منظور قانونگذار قانون اساسی می‌باشند لیکن مغایر نیستند از عداد وظایف شورای نگهبان خارج است اما این نکته که چرا شورای نگهبان اقدام به تأیید قانون دیوان محاسبات نموده است در مقام جمع با نظریه تفسیری این شورا درد و فرض قابل طرح است:

فرض نخست آنست که شورای نگهبان در صدور نظریه تفسیری خود صرفاً به اصل ۵۵ پرداخته و محدوده شمول اصل ۵۵ را بررسی نموده است لهذا نمیتوان قائل به مخالفت این شورا در رسیدگی دیوان محاسبات به نهادهای عمومی غیردولتی شد. به عبارت دیگر شورا در عین باور به شق اخیر تبصره ماده ۲ که در تأییدیه مورخ ۱۳۶۱/۱۱/۱۷ مورد تبیین قرار گرفته در نظریه تفسیری خود اصل ۵۵ را مورد بررسی قرار داده است. اما در فرض دوم اساساً نظریه دیگری مطرح می‌گردد که مالکیت عمومی

را شرط لازم برای شمول رسیدگی‌های دیوان تلقی می‌کند اما آنرا شرط کافی نمی‌داند و شرایط دیگری را نیز لازم الحدوث می‌داند. در این راستا (و) موجود در قبل از کلمات (بطور کلی) (و) عطف تلقی گردیده و مالکیت عمومی را به سایر شرایط موجود از جمله دولتی بودن و استفاده از بودجه کل کشور مرتبط می‌سازد.

این نظریه (دولتی بودن) را به استناد به مصادیق بر شمرده شده در ماده که همگی اجزاء تشکیل دهنده بخش دولتی هستند و (استفاده از بودجه کل کشور) و (تحقق مالکیت عمومی) را از صراحت قانونی استنباط می‌کند و براساس این نظریه برای آنکه یک نهاد مشمول رسیدگی دیوان محاسبات کشور واقع شود باید سه ویژگی داشته باشد:

۱- دولتی باشد.

۲- مشمول مالکیت عمومی باشد.

۳- از بودجه کل کشور استفاده نماید.

نظریه تفسیری شورای نگهبان نیز در مقام بیان صلاحیت دیوان در محدوده بودجه منافاتی یا فرض اخیر ندارد چه؟ چنانچه یک **نهاد دولتی** بنا به ضرورت‌هایی در یکسال خاص ردیف بودجه‌ای نداشته باشد رسیدگی دیوان محاسبات نیز به حساب دخل و خرج آن فاقد محمول خواهد بود چرا که اساساً حساب دخل و خرجی در آن سال وجود نخواهد داشت. با وجود آنکه در نگاه نخست این نظریه کامل بنظر می‌رسد اما انتقاداتی بر آن وارد است انتقاد نخست از رهگذر عبث نبودن کار قانونگذار است. مگر نه اینکه تمام واحدهای دولتی مشمول مالکیت عمومی هستند پس چرا باید قانونگذار علاوه بر ذکر مصادیق نهادهای دولتی بار دیگر (شمول مالکیت عمومی) را انشاء نماید؟ به عبارتی مگر نهاد دولتی غیر مشمول مالکیت عمومی قابل تصور است؟

انتقاد دوم از رهگذر فقدان مرجع نظارتی خارجی از تشکیلات دستگاههای عمومی غیردولتی مطرح می‌شود. همانگونه که خواهیم دید صلاحیت دیوان محاسبات در محدوده صدور رأی در قالب کلی حکم به مجازات اداری تخلفات و جبران زیان وارده به بیت‌المال تبیین می‌گردد. چنانچه براساس نظر اخیر شمول صلاحیت رسیدگی دیوان محاسبات در رسیدگی به تخلفاتی و خسارات تحقق یافته را از نهادهای عمومی غیردولتی مرتفع بدانیم، دیگر مرجع نظارتی خارج از تشکیلات دستگاه وجود نخواهد داشت که به موضوعات اخیر رسیدگی نماید؛ به عبارتی صلاحیت قوه قضائیه مشخص بوده و رسیدگی به جرائم و خسارات وارده از رهگذر تحقق آنها در موارد مصرح یا جبران زیان وارده بر مبنای مسئولیت مدنی بدون تحقق جرم یا تخلف می‌باشد. (البته صرفاً در محدوده شقوق افعال انسانی قابل تصور در مبحث ما) و صلاحیتی در رسیدگی به امور مالی و مجازات تخلفات صورت پذیرفته ندارد. هیئت‌های تخلفات اداری نیز اگرچه در بعضی موارد صلاحیت رسیدگی به تخلفات افراد شاغل در دستگاههای متبوع را دارند اما فی الواقع مرجع تخصصی نظارت مالی خارج از تشکیلات دستگاه محسوب نمی‌گردند. لهذا در خواهیم یافت با

پذیرش این فرض فی الواقع جای یک مرجع مستقل نظارتی و غیر وابسته از حیث تشکیلاتی در نظارت بر فعالیت مالی نهادهای عمومی غیردولتی خالی خواهد ماند.

ب- صلاحیت صدور رأی

در این قسمت از بحث برآن هستیم تا دامنه اختیارات دیوان محاسبات کشور را در زمینه آرائی که قانوناً می تواند صادر نماید بررسی نمائیم، بیشتر دیوان محاسبات را یک مرجع نظارتی تخصصی معرفی نمودیم که به تخلفات مالی شاغلین و کارکنان دستگاههای مشمول، رسیدگی می کند.

بنابراین صلاحیت نخست دیوان محاسبات کشور صدور رأی بر مبنای اثبات یا عدم اثبات تخلف بر عهده مسئولین دستگاههای مورد رسیدگی است. چنانچه از این رهگذار خسارتی نیز به دولت و بیت المال وارد شود این دیوان حکم به جبران خسارت وارده را نیز صادر خواهد نمود دیوان اخیر حکم به جبران خسارت وارده به بیت المال از رهگذار تحقق جرم است در این راستا تبصره ۱ و ۲ ذیل ماده ۲۳ قانون دیوان محاسبات کشور مقرر نموده است: تبصره ۱- هیئت ها در صورت احراز وقوع تخلف ضمن صدور رأی نسبت به ضرر و زیان وارده متخلفین را حسب مورد به مجازاتهای اداری ذیل محکوم می نمایند.

تبصره ۲: هیئت ها در صورت احراز وقوع جرم ضمن اعلام رأی نسبت به ضرر و زیان وارده پرونده را از طریق دادسرای دیوان محاسبات کشور برای تعقیب به مراجع قضائی ارسال خواهند داشت.

اما اینکه تخلف چیست و صدور رأی به جبران زیان وارده در چه محدوده ای از وجوه نقدی قابل تبیین است مطالبی در خور توجه و بررسی بیشتر می باشند. قبل از ورود به موضوع ضرورت دار مفاد مندرج در ماده ۲۵ قانون دیوان محاسبات کشور مورد نظر قرار بگیرد. در ماده موصوف وظیفه اعلام جرائم عمومی به مراجع قضائی در صورت مشاهده و برخورد در حین رسیدگیها به دادستان این دیوان محول شده است و پس از اعلام دادستان، وظیفه پیگیری و رسیدگی بر عهده مراجع قضائی است.

ب-۱) رأی به جبران زیان وارده:

پاسخ به این سؤال که آیا صلاحیت صدور رأی محدود به بودجه کل کشور است یا به غیر از بودجه نیز تسری می یابد. به نوعی در مقوله صلاحیت رسیدگی به دیوان محاسبات نیز مطرح بود. اساساً طرح این سؤال از رهگذار برخی مبانی قانونی است که موجب تقویت بعضی فروض می گردد. به عنوان مثال در ماده ۲۴ قانون دیوان محاسبات کشور صلاحیت رأی به جبران زیان وارده به بیت المال مطرح می گردد و در ماده ۱ قانون موصوف پاسداری از بیت المال مورد تصریح قرار گرفته است اما در تبصره ۱ ذیل ماده ۲۳ صرفاً صدور رأی نسبت به زیان وارده را بدون تعیین دامنه قابل احصاء وجوه، ملاک نظر قرار داده است. ابهامی که در این بخش نیز وجود دارد تا حدود زیادی ریشه گرفته از ابهامی است که در مبحث صلاحیت رسیدگی دیوان

متصور بود و بسته به اینکه ما در محدوده تعیین صلاحیت رسیدگی قائل به چه فرضی باشیم دامنه وجوه مشمول آراء دیوان نیز مشخص می‌گردد. در هر صورت بیت المال واژه ای است که می‌تواند مفاهیم مختلفی را در برداشته باشد.

بیت المال را خزینه ملک، خزانه دولت اسلام، مرکز محاسبات و خزانه اموال در دوره خلفای اسلامی که خراج، جزیه و غنائم در آنها نگهداری می‌شده است معنی کرده‌اند.

برخی نیز معتقدند بیت المال قبل از آنکه وجودش قائم به مکان باشد اساساً قائم به همه اموال و حقوقی بود که تمام مسلمانان در آنها مستحق بوده و مالک معین نداشت و با این ترتیب دارای نوعی شخصیت حقوقی بوده و مالکیت جمعی بدون اشاعه در آن فرض شده است.

با تفصیل فوق در می‌یابیم که بیت المال همانگونه که از ترکیب کلامی آن نیز برمی‌آید ناظر بر مکان بوده اما به مرور معنای اصلی خود را از دست داده و امروزه ناظر بر اموال و حقوقی است که فاقد مالکیت خاص است یعنی در انحصار مالکیت شخص معینی نیست. در اینجا نوعی شباهت میان بیت المال و مالکیت عمومی متصور است اما وجه تمایزی میان این دو نیز وجود دارد و آن اینکه در مالکیت عمومی به نوعی تعلق مالکیت افراد جامعه به مال و غیر مال (مانند اشخاص حقوقی) مطرح است اما در بیت المال تعلق افراد جامعه به صرفاً مال مورد نظر است. به عبارتی مالکیت بر بیت المال خود از مصادیق مالکیت عمومی است.

علی‌الاحال با تعابیر اخیر بیت المال واژه بسیار وسیع و گسترده ای است که در عموم و اطلاق کلام، رسیدگی به آن توسط صرفاً یک مرجع نظارتی مانند دیوان محاسبات بسیار مشکل می‌نماید. عمومیت واژه بیت المال باعث می‌گردد تا خود بخود بودجه کل کشور را نیز در برگیرد به عبارتی بودجه کل کشور نیز خود بخشی از بیت المال است که با رسیدگی به آن و پاسداری از آن میتوان گفت پاسداری از بیت المال صورت پذیرفته اگر چه بیت المال صرفاً محدود به بودجه نمیشود. این تعابیر در مبحث صلاحیت ورود به رسیدگی وهم در مبحث صلاحیت صدور رأی قابل طرح و استدلال است. در هر صورت مبنای قانونی رأی به جبران زیان وارده تبصره ۱ و ۲ ماده ۲۳ قانون دیوان محاسبات کشور می‌باشد. در اینجا ضروری است نسبت به موضوعاتی که با مفهوم صدور رأی در دیوان محاسبات مرتبط می‌باشند پردازیم از جمله مفهوم خسارت، تعیین صلاحیت در موارد تحقق جرم منجر به خسارت و نیز بررسی تخلفات از دیدگاه قوانین اساسی و دیوان محاسبات کشور

ب-۲ مفهوم خسارت:

خسارت را در لغت به معنی «ضرر کردن، زیان بردن، زیان دیدن، زیانکاری و زیان» آورده‌اند. و در مفهوم حقوقی آن قصد تخلف با تجاوز به مال غیر را شرط تحقق خسارت دانسته‌اند.

البته مفهوم دیگری نیز به موازات این مفهوم مطرح کرده اند که در آن قصد تخلف لازم نیست و این در مواردی است که موضوع را در حکم خسارت تلقی کرده اند مانند اتلاف مال غیر بدون قصد قبلی که منشأ خسارت می باشد.

با این مفاهیم مختصر به طرح دو نظریه ممکن در خصوص تحقق خسارت بر بودجه دولت در قالب یک مثال می پردازیم. در حالتی که اعتبار مربوط به احداث جاده ای را بدون توجه به مفاد قانون و موافقتنامه صرف احداث سوله ای به عنوان انبار نگهداری اموال اسقاطی نموده اند.

فروض قابل طرح، نخست آنست که اساساً خسارتی به دولت وارد نشده چرا که دولت معادل وجوه مصرف شده خود صاحب انبار و دارائی گردیده اگر چه تخلف از قوانین محرز است. اما دوم اینکه اگر دولت نیاز به احداث چنین سوله ای می داشت یقیناً باید از طریق طرح پیشنهاد دستگاه اجرائی ذیربط، تخصیص اعتبار، اخذ موافقتنامه و طی سایر مراحل قانونی نسبت به احداث آن اقدام می نمود.

بنابراین عدم طی تشریفات موصوف مؤید عدم نیاز و هزینه غیرلازم بوده و دلیل خسارت دولت تلقی می گردد. فرض اخیر اگر چه تا حدودی با سایر نصوص قانونی از جمله الزام به هزینه از محل تعیین شده همخوانی بیشتری دارد به نظر می رسد برای جلوگیری از تحقق خسارت بر عهده بیت المال بدلیل گسترش شمول تا حدودی مؤثرتر باشد لیکن با مفهوم خسارت و اصول ضمان سازگاری کمتری دارد و اساساً از آنجائی که خاسر می بایست جبران مال از دست رفته زیان دیده را بنماید لذا اتلاف مورد نظر تحقق نیافته بلکه بجای مالی، مال دیگر به تملک دولت درآمده است. بنابراین به دلیل عدم حدوث رکن اصلی خسارت، یعنی از دست رفتن مال فرض تحقق خسارت در معرض تردید قرار می گیرد.

در هر صورت مبنای صلاحیت دیوان محاسبات کشور در صدور حکم به جبران زیان وارده به دستگاههای مشمول رسیدگی، تبصره های ۱ و ۲ ذیل ماده ۲۳ قانون دیوان محاسبات کشور می باشد. متن تبصره های موصوف قبلاً ذکر شد اما پنج فقره مجازات اداری ذیل تبصره ۱ موصوف درج گردیده که هیأت‌های مستشاری دیوان محاسبات صالح به صدور رأی بدانها خواهند بود.

این مجازات‌ها عبارتند از :

الف- توبیخ کتبی با درج در پرونده استخدامی

ب- کسر حقوق و مزایا حداکثر یک سوم از یکماه تا یکسال

ج- انفصال موقت از یکماه تا یکسال

د- اخراج از محل خدمت

هـ - انفصال از خدمات دولتی

نکته قابل طرح دیگر تدقیق در خصوص مفاد تبصره ۲ ماده ۲۳ قانون دیوان محاسبات کشور است. این تبصره ناظر است بر صلاحیت دیوان مذکور در صدور حکم به خسارت وارده از رهگذار تحقق جرم است. چنین صلاحیتی ظاهراً در برخی از جرائم با صراحت قانونی به مراجع قضائی نیز واگذار شده است. به عنوان مثال در جرم اختلاس موضوع قانون تشدید مجازات مرتکبین اختلاس، ارتشاء و کلاهبرداری به مرجع قضائی صلاحیت داده شده تا ضمن رأی به جبران زیان وارده مجازاتهای را نیز در خصوص مجرم اعمال نماید. سؤال اینجاست که با عنایت به صلاحیت دیوان محاسبات کشور مندرج در تبصره ۲ مارالذکر و صلاحیتهای این چینی که در برخی از قوانین برای مراجع قضائی در نظر گرفته اند، در فرض حدوث چنین حالتی چه وضعیتی پیش خواهد آمد؟ بررسی پیرامون این صلاحیت هم عرض را به انتهای این جستار واگذار خواهیم نمود.

آخرین نکته ای که در این قسمت مورد بحث قرار خواهیم داد شقوق مختلف تخلف ممکن الحدوث در یک دستگاه با عنایت به قوانین موضوعه است.

بندهای (الف) تا (ی) ذیل ماده ۲۳ قانون دیوان محاسبات کشور تخلفاتی که امکان وقوع آن در دستگاههای مشمول رسیدگی وجود دارد را در ده مورد احصاء نموده است. قانون اساسی کشور نیز در اصل ۵۵ دو مورد از موارد قابل رسیدگی در دیوان محاسبات کشور را برشمرده که عبارتند از (تجاوز هزینه از اعتبار مصوب و عدم مصرف هر وجه در محل خود)

از مقایسه اصل و ماده اخیر بخوبی برمی آید که دامنه شمول موارد احصائی در ماده ۲۳ قانون دیوان محاسبات کشور به نحو چشمگیری از موارد اعلام شده در اصل ۵۵ قانون اساسی وسیعتر است و این افزایش صلاحیت مشابه افزایش صلاحیتی است که در خصوص صلاحیت ورود به رسیدگی در بحث مالکیت عمومی نیز مشاهده می شد اما نکته قابل طرح دیگری وجود دارد و آن اینکه دیوان محاسبات مرجع تخصصی رسیدگی به تخلفات مالی است نه جرائم در حالیکه هر دو شق مطرح شده در اصل ۵۵ خود از مصادیق عناوین مجرمانه هستند که در ماده مجازات اسلامی قانون (تعزیرات) مورد تصریح قرار گرفته اند. از آنجائی که رسیدگی به جرائم در صلاحیت مراجع قضائی است رسیدگی به این شقوق به عنوان تخلف در حال حاضر فاقد توجیه حقوقی است در حالیکه قانون اساسی بر این امر صراحت دارد.

علی ایحال و صرف نظر از دو مورد اخیر، بررسی جزء به جزء تخلفات ممکن الحدوث مندرج در نصوص مارالذکر زمان بیشتری را می طلبد و در حوصله این مباحث مختصر نیست و اگر چه امکان بررسی جداگانه هر یک از موارد منصوص در قالب مقاله ای جداگانه موجود است لیکن غالباً صریح در مفهوم و معنا هستند و برای کارگزاران مالی و حسابرسان، دادیاران و مستشاران دیوان محاسبات کشور قابل شناسائی اند. تنها موردی که بدلیل ابهام بیشتر برای مطالعه آن ضرورت بررسی بیشتر وجود دارد عدم رعایت و قوانین و مقررات مالی است.

ب-۳ مفهوم قوانین و مقررات مالی:

در کتب و متون حقوقی تقسیمات متعددی از قوانین وجود دارد که عمده ترین آنها تقسیم قوانین به حقوقی و جزائی است و این هر دو تجزیه و تحلیل‌های مختلفی را به خود اختصاص داده اند اما در خصوص قوانین و مقررات مالی تعریف بخصوص و مشخصی ارائه نگردیده است. اینکه چه قوانینی و مقرراتی را می توان مالی نامید یا چه ویژگیها یا مشخصات منحصر بفردی برای این دسته از قوانین قابل تصور و ترسیم است کمی مبهم بنظر می رسد. در یک تعریف کلی شاید بتوان به قوانین واجد اوامر یا نواهی در امور مالی افراد جامعه قوانین مالی اطلاق کرد با این تعریف بخش اعظمی از قوانین حقوقی و جزائی به عناوین متعدد و مختلف به عنوان قانون مالی مطرح می شوند. به عنوان مثال از عناوین مجرمانه اختلاس و ارتشاء تا قوانین صرفاً حقوقی ناظر بر عقد بیع، چنین تعریفی به نوعی هم شامل قوانین مترتب بر بخش دولتی و هم غیر دولتی و هم مشترکات میان این دو خواهد بود، لهذا بررسی جزئی تر موضوع محسوس است.

اولاً در خصوص مفهوم قانون معانی مختلفی را برشمرده اند کاربردی ترین تعریف برای موضوع مورد بحث ما ناظر بر قاعده حقوقی الزام آوری است که توسط مرجع صلاحیتدار وضع شده و دارای ضمانت اجرائی باشد این تعریف از آنجائی که عنوان گسترده «مرجع صلاحیتدار» را مطرح نموده هم شامل اخص معنی قانونی یعنی مصوبات قوه مقننه می گردد و هم ناظر بر معنای اعم آن یعنی سایر مراجع اختصاصی قانونگذاری مانند قانونگذار قانون اساسی کشور، هیأت وزیران و ... چنین تعریفی مفهوم (مقررات) را نیز در خود دارد که معنای عامتری نسبت به قانون داشته و «شامل قانون، تصویب نامه، آئیننامه، بخشنامه و هر آنچه که واجد ضمانت اجرا است.» می باشد.

در عبارت «قوانین و مقررات مالی» چنانچه کلمات قوانین و مقررات را مجزای از هم بررسی نمائیم هر کدام در مفهوم خاص خود مورد استفاده قرار گرفته اند، یعنی نصوص لازم الاجرای قوه مقننه و نصوص لازم الاجرای سایر مراجع ذیصلاحیت در هر صورت چون هر دو عبارت با هم انشاء گردیده شامل کلیه نصوص اخیر الذکر می گردد اعم از آنکه توسط مجلس قانونگذاری یا سایر مراجع به تصویب رسیده باشند.

اما کلمه «مالی» از دو بخش «مال» به اضافه «ی» نسبت، تشکیل و عامل اتصال ویژگی اختصاصی «مال» به قوانین و مقررات می باشد. یعنی قوانین و مقررات مربوط به «مال» در تعریف مال مقرر نموده اند: «در اصل از ریشه میل است به معنی خواستن. در فارسی هم به مال (خواسته) می گویند. در اصطلاح چیزی است که ارزش اقتصادی داشته و قابل تقویم به پول باشد.»

اگرچه در تعریف مارالذکر مال در مقایسه با پول مطرح گردید لکن در عبارت «قانون و مقررات مالی» اعم از این دو است یعنی موضوع چنین قانونی هم پول هم هر آنچه قابل تقویم به پول است می باشد چرا که اساساً برنامه مالی دولت در قالب پیش بینی وجوه نقدی بصورت بودجه مطرح می گردد و برخی از قوانین مخصوصاً در بخش دولتی تعیین کننده اوامر و نواهی در خصوص وجوه نقدی می باشند لهذا این قوانین نیز در مقوله قانون و مقررات مالی قابل طرحند. علی ایحال جمع بندی نهائی مباحث مطروحه می توان گفت هر نوع مصوبه الزام آور دارای ضمانت اجرائی که موضوع آن امور مالی باشد و به تصویب مرجع صالحه رسیده باشد قانون و مقررات مالی محسوب می گردد. بدیهی است که تعریف اخیر شامل بخشهای دولتی و غیر دولتی هر دو می شود لکن در بررسی صلاحیت ورود و رسیدگی دیوان محاسبات دامنه دستگاهها، مشمول رسیدگی مورد بحث قرار گرفت بنابراین آن دسته از قوانینی مورد نظر ماست که در محدوده دستگاههای مشمول رسیدگی لازم الاتباع است. با توجه به مطالب پیش گفته و به عنوان مثال قانون ممنوعیت تصدی بیش از یک شغل دولتی از رهگذار غیر مالی بودن موضوع قانون که تصدی بیش از یک شغل دولتی» و غیر مالی است قانون مالی محسوب نمی گردد ولی قانون ممنوعیت دریافت از دو صندوق به اعتبار موضوع مالی آن قانون مالی تلقی می گردد.

بنابراین برای شناسائی یک قانون مالی در هر مورد نیاز به بررسی کارشناسانه موضوع قانون وجود دارد و موضوع قانون همان چیزی است که در قانون بدان امر یا از آن نهی شده است. در قالب مثالی دیگر به ماده ۹۵ قانون محاسبات عمومی توجه می دهیم که موضوع آن صدور اوامر و نواهی پیرامون صورتحساب دریافت و پرداخت وجوه تخصیصی به دستگاه اجرائی است و چون موضوع مالی است قانون نیز مالی محسوب می گردد اگر چه چنین برداشتی ممکن است در برخی موارد استثناء نیز جوابگو نباشد لکن عامترین ابزار برای شناسائی، صرف نظر از موارد استثناء، موضوع قانون است. مع هذا در چنین مواردی نیز می توان به طرق دیگری متوسل شد که بحث آن از حوصله این مقاله خارج است.

تکمله

مقایسه صلاحیت دیوان محاسبات کشور و مراجع قضائی در صدور رأی به جبران زیان وارده صدور رأی به جبران زیان صرف نظر از مفاهیمی که برای زیان متصور است هم در صلاحیت مراجع قضائی قرار گرفته و هم در صلاحیت دیوان محاسبات کشور

مراجع قضائی در جرائم مالی بخش دولتی به کرات طی نصوص قانونی متعدد صلاحیت قانونی یافته اند تا نسبت به جبران زیان وارده به بیت المال رأی صادر نمایند به عنوان مثال

۱- قوانین کیفری از جمله قوانینی هستند که اجرای آنها با ضمانت اجرای کیفری تضمین شده است:

اما تبصره ۲ ذیل ماده ۲۳ قانون دیوان محاسبات کشور اگر چه از آن نظر که قائم به اراده اشخاص نیست خود به نوعی بوده لازم الاجرا است، اما چون با کیفر تضمین نشده و درجه الزام به اجرای کمتری دارد در مرحله دوم قرار می گیرد.

۲- پیوند اجرای قوانین کیفری با نظم عمومی که اساساً فلسفه وضع قانون در یک کلام کلی است شدیدتر می باشد تا قوانین غیر کیفری، لهذا اجرای این قوانین در تعارض با قوانین غیرکیفری نظر به فلسفه قانونگذاری در حفظ نظم بیشتر با نظر قانونگذار هماهنگ است. از جمع بین موارد موصوف با قاعده الایم فی الایم ضرورت رجحان صلاحیت مراجع قضائی بر دیوان محاسبات کشور استنباط می گردد

در هریک از فروض دو گانه مطروحه صلاحیتها درعرض هم موردبررسی قرار گرفت به عبارتی صلاحیت هر یک از مراجع مذکور صلاحیت مرجع دیگر را نفی می کرد اما فرض سومی هم قابل طرح است که هر صلاحیت را در محدوده خود تعریف می کند و آن اینکه تبصره ۲ ماده ۲۳ صرفاً ناظر بر مواردی است که دیوان محاسبات بدو و در حین رسیدگی به تخلف با وقوع جرمی نیز روبرو گردد در اینصورت با صدور رأی مبنی بر جبران زیان وارده پرونده را برای تعقیب جهات کیفری به مرجع قضائی ارسال می نماید. در این حالت رأی هیأت مستشاری سابق بر تصمیم مرجع قضائی است و مرجع قضائی می بایست ضمن معتبر برشمردن آن، صرفاً مجازاتها را تعیین نماید. مطابق این دیدگاه چنانچه مرجع قضائی بدو و بدون اعلام سابق و صدور رأی به جبران زیان توسط دیوان محاسبات نسبت به جرائم مالی رسیدگی نمود صلاحیت خواهد داشت نسبت به تمام ابعاد موضوع رسیدگی و برابر قانون به زیان حادث نیز رأی دهد. در چنین شرایطی اگر چه تداخل صلاحیت مطرح نمی شود اما تالی فاسدی نیز محسوس است که این موضوع در قالب مثالی مطرح می شود. فرض می کنیم دیوان محاسبات در رسیدگی به افتتاح حساب غیر مجاز در دستگاهی با اختلاس مبلغی از وجوه واریزی توسط احد از کارکنان دستگاه مواجه می شود و ضمن صدور رأی به جبران زیان وارده از رهگذر جرم اختلاس پرونده را جهت تعیین مجازات حبس و جریمه نقدی به مرجع قضائی ارسال می دارد. حال اگر مرجع قضائی ضمن پذیرش رأی دیوان محاسبات حکم به جریمه نقدی، حبس و سایر مجازاتهای قانونی بدهد یعنی اثبات و احراز جرم اختلاس و مجرمیت خواندگان توسط دیوان محاسبات کشور صورت پذیرفته چرا که رأی به جبران وارده از رهگذر تحقق جرم در مرحله بعد از اثبات جرم قرار دارد، یعنی بدو باید جرمی به اثبات برسد تا بتوان خسارت ناشی از جرم را مورد حکم قرار داد و چنانچه برابر نظر اخیر مرجع قضائی مکلف به پذیرش رأی دیوان محاسبات باشد یعنی مرحله اثبات تحقق جرم را نیز خود به خود پذیرفته است و وظیفه اثبات جرم و مجرمیت خوانده از اعداد و وظایف دیوان محاسبات کشور خارج است. اما خارج از نظریه فوق چنانچه مرجع قضائی تکلیفی در پذیرش رأی صادره از دیوان محاسبات کشور نداشته باشد فی الواقع انشاء تبصره ۲ از ماده ۲۳ قانون دیوان محاسبات کشور فاقد آثار حقوقی خواهد بود. البته فرض چهارمی نیز مطرح است که اگر چه در نتیجه با فرض دوم یکسان است لکن بدلیل تفاوت استدلال مورد اشاره قرار می گیرد.

این فرضیه ناظر بر آنست که اساساً تبصره ۲ ماده ۲۳ ارتباطی با خسارت تحقق یافته از رهگذار جرم حادث ندارد بلکه گویای مواردی است که هیأت مستشاری در حین رسیدگی به تخلف جرمی را نیز احراز می نماید ضمن اعلام رأی به جبران زیان وارده از رهگذار تخلف رسیدگی و تعقیب جرم را از طریق دادرسی دیوان محاسبات کشور از مرجع قضائی مطالبه خواهد نمود و چنانچه خسارتی از رهگذر جرم حادث شده باشد این مرجع قضائی است که صالح به رسیدگی و صدور رأی به جبران زیان خواهد بود. در اینجا ماده ۲۵ قانون دیوان محاسبات کشور و تبصره ۲ ذیل ماده ۲۳ فی الواقع به نوعی مکمل همدیگر محسوب می شوند. البته این نظریه با توجه به نوع انشاء تبصره ۲ مارالذکر چندان قابل تأمل تلقی نمی گردد.

اینکه در یک حکم قانونی شقوق و فروض مختلفی قابل طرح و برهبریک از شقوق نیز ادله ای قابل اقامه باشد خود دلیل ابهام حاکم قانون محسوب می گردد. به اعتقاد ما این ابهام با پیش شرط پذیرش صلاحیت دیوان محاسبات کشور بعنوان مرجع تخصصی و ذیصلاح حکم به جبران خسارات وارده به بیت المال چه از حکم رهگذر جرم و چه ناشی از تخلف نیازمند تجدید نظر قانونی است.

به عبارت دیگر اگر با دلایل پیش گفته و اصل کلی ایجاد دیوان محاسبات کشور بعنوان مرجع تخصصی حفاظت و صیانت از بیت المال به این موضوع نگریسته شود لازم است صلاحیتهای پراکنده مراجع قضائی در صدور رأی به جبران خسارت وارده مورد تجدید نظر قرار گرفته و اختیار صدور چنین احکامی صرفاً به دیوان محاسبات کشور به عنوان مرجع تخصصی موضوع واگذار گردد لکن تشریفات قانونی رسیدگی به گونه ای باشد که بدواً مرجع قضائی نسبت به احراز تحقق جرم و مجرمیت متهم اقدام و پس از اثبات جرم بر عهده وی نسبت به صدور حکم به زیان وارده به بیت المال قرار اناطه صادر نماید و پرونده را بمنظور تعیین میزان و حکم به جبران زیان وارده به مرجع تخصصی آن یعنی دیوان محاسبات کشور ارسال نماید. دیوان اخیر نیز در راستای وظایف قانونی خود نسبت به ضرر و زیان حادث رسیدگی و حکم لازم را صادر کند و پرونده را مجدداً به مرجع قضائی مسترد نماید تا مرجع اخیر بر مبنای درجه مجرمیت شخص و رأی صادره دیوان محاسبات کشور نسبت به اصدار حکم به مجازاتهای احتمالی اهتمام ورزد اتخاذ چنین روشی نیازمند اصلاحات در قوانین موجود است.

گفتار سوم

در پاسخ به این پرسش که مسئولیت‌ها بعنوان کارگزار دولت جمهوری اسلامی ایران در قبال نهادهای نظارتی چیست بحثی مطرح می‌گردد بنام تحدید مسئولیت مدیران، مسئولیت در مفهوم عام و کلی آن نوعاً پاسخگویی در قبال افعال و اقوال تلقی می‌گردد به عبارتی هرکس در مقابل آنچه که می‌گوید یا انجام می‌دهد واجد مسئولیت است.

اما در نگاه حقوقی مسئولیت را بر ۲ محور استوار می‌کنند نخست مسئولیت مدنی که بعضاً به اغماض از آن به مسئولیت حقوقی هم تعبیر می‌گردد و آن عبارت از جبران خسارت وارد به دیگران که ناشی از فعل یا ترک فعل خاسر باشد.

در این باب از مسئولیت بیشتر قواعد تکمیلی و غیر آمره حاکمیت دارند و تابعی است از توافق افراد اما مسئولیت کیفری نوعاً مبین اراده حاکمیتی اجتماع است و بصورت اعمال مجازات علیه تحقق مصادیق مجرمانه تجلی می‌یابد که بعضاً در قالب حبس، جریمه نقدی، قصاص و ... نمایان می‌شوند. در این مفهوم مجرم (مسئول) به سه شکل قابل تصور است، مباشر جرم که همان عامل اصلی و انجام دهنده عنصر مادی جرم است، شریک جرم کسی است که با مباشر جرم در ارتکاب فعل مادی مجرمانه همکاری مستقیم دارد و معاون جرم یعنی کسی که از طریق تحریک تشویق فراهم‌آوری زمینه‌ها و تسهیل وقوع جرم و تهیه ابزار یا ادوات و ... در ارتکاب جرم مؤثر می‌باشد.

فارغ از مصادیق برشمرده شده مسئولیت، در سازمانهای اداری با نوع خاصی از مسئولیت روبرو هستیم بنام مسئولیت اداری که این مسئولیت در تمامی ساختارهایی که در قالب امر و مأمور یا رئیس و مرئوس نظام‌مند شده‌اند قابل بررسی و احراز است. اینکه هر مستخدم دولت در سلسله مراتب سازمانی دارای جایگاهی است و یک ردیف شغلی را بخود اختصاص داده به تبع آن واجد اختیارات و شرح وظایفی است برگردان و روی دیگر مسئولیت وی به پاسخگویی در مقابل دیگران است اما نه هر دیگری، دیگری که بموجب قانون اختیار اخذ پاسخ را از مقام مسئول داشته باشند. این مسئولیت بدو به ۲ قسمت مسئولیت اداری و مسئولیت مالی تقسیم می‌گردد و هر یک این ۲ بخش نیز در ۲ قالب قابل بررسی است مسئولیت مستقیم یا مسئولیت در مقام اصیل و مسئولیت غیرمستقیم یا مسئولیت در مقام وکیل. آنچه مبنای ما در این جستار قرار می‌گیرد بررسی خلاصه و اجمالی مسئولیت مالی مستقیم و غیرمستقیم است.

لذا تلاش بر آنست که تا حد امکان مسئولیت مالی کارگزار مورد بررسی و ارزیابی و مسئولیت اداری تا آنجا که مرتبط با امور مالی است مورد تجزیه و تحلیل قرار گیرد.

هر کارگزار از چه منظری می‌تواند مسئولیت داشته باشد؟

الف) مسئولیت در مقام اصیل: در بیان مسئولیت اصیل و یا مسئول مستقیم

می‌توان اینگونه تعبیر نمود که چنانچه مقام مسئول برابر قانون یا ضوابط ناشی از قانون واجد تکالیف و اختیاراتی باشد و از رهگذر انجام کاری که طبق قانون نباید انجام دهد و یا عدم انجام آنچه که باید انجام دهد (فعل یا ترک فعل) موجب تخلفی از قوانین و مقررات گردد یا زمینه خسارتی را به بیت‌المال (یا اشخاص حقیقی و حقوقی دیگر) فراهم آورد در مقابل پاسخگو است. بنابراین چنانچه این باب از مسئولیت اداری یا سازمان را در خصوص حقوق مالی بخش دولتی تعبیر نمائیم برای تحقق آن می‌بایست ۲ ویژگی محقق گردد:

نخست: سازمان اداری مستقلی وجود داشته باشد که در قانون بودجه کل کشور واجد ردیف بودجه‌ای مستقلی باشد.

دوم: این سازمان در رأس هرم خود دارای مقام عالی باشد که مطابق ماده ۵۳ قانون محاسبات عمومی مسئولیت تشخیص هزینه کرد ردیف بودجه را برعهده بگیرد. چنین مقامی می‌تواند وزیر در وزارتخانه، رئیس در سازمان و مدیرکل در اداره کل باشد.

بعنوان مثال:

در خصوص ادارات ستادی باید به این نکته توجه داشت که چنانچه مدیر اختیار در مرحله خرج را نداشته باشد و آن اداره کل واجد ردیف مستقل نباشد مسئولیتی از نظر مالی در قالب اصیل یا مستقیم وجود نخواهد داشت در این رابطه با اتکاء به مندرجات ماده ۵۳ قانون محاسبات عمومی می‌توان دامنه مسئولین مستقیم در یک رویداد مالی را بشرح زیر احصاء نمود:

۱- مسئولیت مدیر یا رئیس سازمان: در یک ساز و کار مالی مسئولیتی عام است و شامل کلیه رویدادهای مالی می‌گردد که ناشی از صور مختلف مراحل هزینه از قبیل تشخیص، انجام تعهد، تسجیل و حواله است به عبارتی با عنایت به اینکه قانونگذار وظایف مشروحه اخیر را در دامنه اختیارات مدیر یا رئیس سازمان قرار داده است وی در قبال نتایج حاصله از آن نیز مسئولیتی عام دارد.

۲- مسئولیت ذیحساب یا مدیر مالی: ذیحساب در محدوده شرح اختیارات و وظایف برشمرده شده در قانون از جمله تأمین اعتبار و تطبیق پرداختها با قوانین و مقررات واجد مسئولیت مستقیم یا مسئولیت در مقام اصیل است. بنابراین با توجه به اینکه ذیحساب عهده‌دار موضوع تأمین اعتبار و تطبیق پرداختها با قوانین و مقررات مالی است چنانچه از رهگذر قصور یا تقصیر در ایفاء وظایف خود تخلفی مرتکب شود یا خسارتی به دولت وارد آورد واجد مسئولیت مستقیم است. در این راستا می‌توان به سایر وظایف مندرج در ماده ۳۱ قانون محاسبات عمومی نیز اشاره داشت.

۳- مسئولیت سایر پرسنل به اعتبار شرح وظایف سازمانی: سایر پرسنل سازمان چنانچه متصدی یک ردیف شغلی در سازمان نمای مصوب سازمان متبوع (چارت سازمانی) باشند در صورت عدم ایفاء وظایف سازمانی یا ایفاء غیر از آنچه در شرح شغلی ایشان آمده مشروط به تحقق تخلف از قانون یا حدوث خسارت بعنوان مسئول مستقیم ساز و کار مربوط قابل تعقیب هستند مانند ممیزین مالیاتی، ادارات کل حقوقی و دفاتر فنی و ناظرین مقیم و عالی.

ب) جمع بین مسئولیت رئیس سازمان و ذیحساب

۱- در تمام تخلفات ناشی از اختیارات و مسئولیتهای رئیس اعم از تشخیص، انجام تعهد تسجیل و حواله (مادامی که به مرحله پرداخت برسد) ذیحساب به اعتبار شق نهایی ماده ۵۳ مسئولیت دارد.

۲- در تخلفات و جرائم ناشی از تأمین اعتبار مثل تعهد و مصرف مازاد بر اعتبار یا مصرف اعتبار در غیر از مورد معین چنانچه رئیس دستگاه از غیر واقعی بودن و نادرست بودن اقدام ذیحساب در تأمین اعتبار آگاهی داشته باشند مسئولیت دارد در غیر اینصورت مسئولیت صرفاً بر عهده ذیحساب است.

۳- چنانچه ذیحساب به نحو صحیح اقدام به اعمال ماده ۹۱ قانون محاسبات عمومی بعمل آورد و به مراجع ذیربط گزارش نماید مسئولیت صرفاً بر عهده رئیس است.

نکته ۱- در مواردی که رئیس در هامش دستور خرجی مقرر می‌نماید: «ذیحساب وفق ضوابط و مقررات» آیا این دفاع موجه است که با توجه به مسئولیت ذیحساب در تطبیق با قوانین و مقررات مسئولیتی متوجه رئیس نیست؟

۲ پاسخ قابل طرح است:

اول اینکه اصل بر عدم مسئولیت رئیس می‌باشد، و این استدلال با عنایت به پیش‌بینی ساز و کار ماده ۹۱ قانون محاسبات عمومی تقویت می‌شود چرا که در موارد تخلف از قوانین و مقررات راهکار پذیرش مسئولیت پیش‌بینی شده و فی‌الواقع با ابتناء به «اصل بر عدم مسئولیت» بوده که ماده ۹۱ پیش‌بینی شده است.

تالی فاسد این فرض آنست که مدیر با درج این عبارت سعی در سلب مسئولیت از خود خواهد نمود ولو آنکه به غیر قانونی بودن دستور خود هم واقف باشد.

پاسخ دوم آنست که اصل بر مسئولیت رئیس می‌باشد. بدیهی‌ترین تکلیف مدیر، اداره مؤسسه یا سازمان است و این اداره حتماً می‌بایست بر مدار قانون باشد پس این اصل در انتصاب مدیر، آگاهی وی از قوانین و مقررات و اداره سازمان بر مبنای قانون است و چنانچه دستور خلاف قانونی در خرج صادر شود فی‌الواقع خلاف اصل انجام داده و متخلف است ولو آنکه عبارت (وفق قوانین و مقررات) در هامش دستور پرداخت صادر گردد و فی‌الواقع این عبارت، عبارتی قانونی نیست و قانونگذار بدون توجه به

این عبارت دامنه مسئولیت را برای مدیر تعریف نمود بنابراین درج آن چیزی از مسئولیت وی نخواهد کاست بلکه صرفاً نوعی تأکید سلیقه‌ای بر رعایت قانون محسوب می‌گردد.

نکته ۲- در مواردی که از رهگذر تخلف پرسنل خسارتی به بیت‌المال وارد آید دو رویکرد قابل طرح است.

نخست: تخلف مستقیماً از فعل همان مستخدم است و او مسئولیت جبران خسارات وارده را بر عهده خواهد داشت لیکن مدیر نیز از باب عدم نظارت واجد مسئولیت اداری است مگر آنکه ثابت نماید که جلوگیری از تحقق تخلف به‌دلیل در توان و اختیار وی نبوده و بلافاصله پس از آگاهی از تخلف علیه مستخدم خاطی اقدام قانونی انجام داده است.

دوم: تخلف مستخدم ناشی از دستور مقام مافوق بوده باشد این خود واجد دو رویکرد است :

الف) مستخدم نسبت به اعمال ماده ۹۶ قانون مدیریت خدمات کشوری اقدام نموده و غیر قانونی بودن دستور را به مدیر مافوق متذکر گردد در اینصورت چنانچه مقام مافوق مسئولیت دستور خود را بپذیرد در صورت اجرای دستور، مسئولیت صرفاً با مقام مافوق می‌باشد و متصدی اجرای دستور هیچ مسئولیتی نخواهد داشت.

ب) مستخدم بدون اعمال ماده ۹۶ نسبت به اجرای دستور اقدام نماید در اینصورت به نسبت تأثیر دستور و اقدام در تخلف حادث مسئولیت بر عهده هر دو نفر می‌باشد مگر آنکه ثابت شود مجری دستور اراده‌ای در تحقق تخلف نداشته و قدرت دستور بسیار بالاتر از اراده مستخدم بوده است به عبارتی سبب اقوای از مباشر باشد که در اینصورت مسئولیت صرفاً بر عهده سبب یعنی مقام مافوق می‌باشد.

نکته ۳- چنانچه مدیری در انتصاب پرسنل رعایت مقررات قانونی را نکند بعنوان مثال برای مشاغلی که واجد ردیف سازمانی بوده و الزاماً می‌بایست از پرسنل رسمی استفاده گردد از پرسنل شرکتی استفاده نماید و از رهگذر اقدام این کارمند خسارتی به بیت‌المال وارد گردد مسئولیت بر عهده مدیر متخلف است اما این نافی حق او برای اقامه دعوی علیه کارمند خاطی نمی‌باشد.

ج) مسئولیت در مقام وکیل (غیرمستقیم):

روی دیگر و اصلی‌تر این موضوع ناظر است بر مسئولیت در مقام گرفتن تفویض اختیار، ماده ۵۳ قانون محاسبات عمومی دلالت دارد بر تفویض اختیار به عبارتی با توجه به ماده مذکور با احراز شرایطی مقام تفویض گیرنده هم واجد مسئولیت می‌گردد.

این شرایط عبارتند از:

۱- تفویض اختیار صرفاً می‌بایست از مقامات درون سازمانی به مقامات درون سازمانی صورت بپذیرد بنابراین تفویض اختیار به افراد برون سازمانی فاقد مفهوم بوده و موجب ضم مسئولیت نمی‌گردد.

۲- تفویض اختیار صرفاً از مقامات بالادستی به پایین دستی مجاز است (مدیر و ذیحساب) چرا که اصالت اختیار با مقام مافوق است و تفویض اختیار از پایین به بالا فاقد مفهوم بوده و موجب ضم مسئولیت نمی‌گردد.

۳- تفویض اختیار تفکیک شده ذیحساب و مدیر همزمان به شخص واحد امکان‌پذیر نیست (تبصره ۲ ماده ۵۳) و موجب ضم مسئولیت نمی‌گردد.

۴- تفویض اختیارات وزیر یا مدیر به ذیحساب یا کارکنان تحت نظارت وی امکان‌پذیر نیست (تبصره ۱ ماده ۵۳) و موجب ضم مسئولیت نمی‌گردد. اما آیا عکس این موضوع امکان‌پذیر است؟ قانون محاسبات عمومی ساکت است لیکن روح قانون مغایر با چنین تفویضی است چرا که تفویض اختیارات رییس به ذیحساب به اعتبار احتمال فسادی که در آن نهفته است ممنوع است که این روح مفسده‌انگیز در ساز و کار بر عکس موضوع نیز هست.

دو نکته قابل توجه به قرار زیر است:

اولاً- وظایف مدیر و ذیحساب در مقام اصیل قابل تفویض است نه در مقام وکیل و این تفویض اختیار سلب مسئولیت از اصیل نمی‌کند پس کماکان مسئولیت‌های برشمرده شده مدیر و ذیحساب در مقام اصیل به قوت خود باقی است.

ثانیاً- از کجای ماده ۵۳ می‌توان استخراج نمود که مقام تفویض شونده مسئولیت دارد؟ واقعیت آنست که در قانون محاسبات عمومی صراحتی وجود ندارد و آنچه از باب مسئولیت مقام مادون ناشی از تفویض اختیار درج می‌گردد به اعتبار عمومات و قواعد مسئولیت مدنی از باب قواعد اجتماع سبب و مباشر است. بنابراین در مواردی که مقام مادون چه از ناحیه ذیحساب و چه از ناحیه مدیر واجد تفویض اختیاری شده باشد در حیطه همان تفویض، دارای مسئولیتی است که ناشی از اختیارات تفویض شده می‌باشد.

در این حالت دامنه مسئولین تخلف از ذیحساب و رییس به مقامات واجد تفویض اختیار اعم از معاونان یا سایرین تسری می‌یابد. مسئولیت در اعتبارات خارج از شمول:

قانونگذار با پیش‌بینی اعتبارات خارج از شمول در مقام رفع مشکلات سازمانهای دولتی برآمده تا نسبت به تأمین اعتبار آن بخش از هزینه‌هایی که برای وصول به اهداف سازمانی خود ناگزیر از تأدیه آن هستند ولی با توجه به محدودیت‌های قوانین عادی مجوز آنرا ندارند اقدام نمایند. ضرورت پیش‌بینی چنین هزینه‌هایی در قالب موافقتنامه موضوع بند (الف) ماده واحده نحوه هزینه کردن اعتباراتی که بموجب قانون خارج از قانون محاسبات عمومی و سایر مقررات عمومی دولت می‌باشند مؤید این معناست که دستگاههای اجرایی می‌بایست در هنگام مبادله موافقتنامه اعتبارات خود، فهرست این قبیل هزینه‌ها را نیز احصاء و در قالب موافقتنامه جداگانه یا بخش احصاء شده‌ای از همان موافقتنامه درج نموده و به تأیید معاونت راهبردی ریاست جمهوری

(سازمان مدیریت برنامه‌ریزی) برسانند. در غیر اینصورت ناگزیر مندرجات موافقتنامه اصلی بر اعتبارات خارج از شمول هم دلالت خواهد داشت.

علی‌ایحال، قانونگذار در بندهای مختلف قانون و آئین‌نامه مربوطه به کرات بر اختیار و تشخیص بالاترین مقام دستگاه اجرائی تأکید نموده است. لذا شکی در ترتب تشخیص بر عهده بالاترین مقام دستگاه اجرائی وجود ندارد اما این به معنی فقدان مسئولیت در این تشخیص نیست و مقام تشخیص دهنده در مقابل این تشخیص واجد مسئولیت بوده و می‌بایست پاسخگو باشد.

علاوه بر مقام صاحب تشخیص قانونگذار در ماده واحده مربوطه مسئولیتهایی را برای برخی احصاء نموده است بعنوان مثال درخواست وجه مندرج در بند (ج) ماده واحده برای ذیحساب یا مدیر امور مالی یا به هزینه منظور شدن اعتبارات خارج از شمول در خارج از کشور با امضاء مسئول امور مالی (و البته وزیر یا بالاترین مقام دستگاه اجرائی ذیربط) جزء ۵ بند (و) قانون، واریز مانده وجوه مصرف نشده و مانده تنخواه‌گردان توسط ذیحسابها طبق بند (ک) ماده واحده، مسئولیت دریافت‌کنندگان تنخواه‌گردان در واریز بموقع تنخواه‌گردان‌های دریافتی موضوع بند ۳ آئین‌نامه اجرائی بند «م» قانون ماده واحده

مسئولیت مدیرعامل و اعضای هیأت مدیره «شرکتهای دولتی»

در تخلفات صورت گرفته در شرکتهای دولتی؛

الف) در درجه اول چنانچه طبق اساسنامه و آئین‌نامه‌های مالی و معاملاتی خاص مسئولیتی را متوجه ذیحساب (مدیر مالی) شرکت، مدیرعامل و اعضاء هیأت مدیره بداند براساس همان عمل خواهد شد.

ب) چنانچه حکمی خاص وجود نداشته باشد براساس مقررات عمومی ناظر بر شرکتهای دولتی مسئولیت مدیران شرکت تعیین خواهد شد.

ج) مع‌الوصف ماده قانون تجارت مسئولیت اداره شرکت را برعهده هیأت مدیره می‌داند و این ناشی از آنست که معمولاً مدیرعامل از ناحیه هیأت مدیره منصوب می‌گردد و مجری مصوبات هیأت مدیره می‌باشد لیکن با عنایت به عمومات قوانین:

ج-۱) چنانچه تخلف صورت پذیرفته ناشی از مصوبات هیأت مدیره باشد مسئولیت بر عهده اعضاء هیأت مدیره است مگر اعضائی که با مصوبه بصورت مکتوب مخالفت نموده باشند.

ج-۲) چنانچه تخلف صورت پذیرفته ناشی از اقدام فردی مدیرعامل باشد مسئولیت برعهده مدیرعامل است مع‌الوصف اگر ذیحساب یا مدیر مالی شرکت برابر قوانین مبتلا به شرکت تکلیف تطبیق پرداختها با قوانین و مقررات را بر عهده داشته باشد او

نیز مسئولیت خواهد داشت بر همین مبنا در صورتی که اعضاء هیأت مدیره وظیفه نظارت بر عملکرد مدیرعامل را بر عهده داشته باشند و در ایفاء این وظیفه کوتاهی کرده باشند مسئولیت خواهند داشت در غیر اینصورت مسئولیت بر عهده مدیرعامل است.

تصمیم نادرست:

کلیه مواردی که ذکر شد مربوط به تصمیمات مغایر قانون است لیکن در مواردی تصمیم مغایر قانون نیست بلکه نادرست تلقی می‌گردد مثلاً چنانچه مسئولان از اختیارات قانونی خود برای برگزاری ترک تشریفات مناقصه یا خلع ید از پیمانکار استفاده کنند لیکن در مرحله حسابرسی ثابت شود که چنین تصمیمی نادرست بوده است چنانچه منجر به خسارت بیت‌المال گردد به اعتبار شق اخیر بند (هـ) ماده ۲۳ قانون دیوان محاسبات کشور موجب مسئولیت مدیران تصمیم‌گیر خواهد بود.

«موارد زوال مسئولیت»

- (۱) اعمال صحیح و بموقع ماده ۹۱ قانون محاسبات عمومی توسط ذیحساب موجب زوال مسئولیت وی می‌گردد.
- (۲) اعمال صحیح و بموقع ماده ۹۶ قانون مدیریت خدمات کشوری توسط پرسنل تحت امر موجب زوال مسئولیت پرسنل می‌گردد.
- (۳) در تخلف ناشی از تأمین خلاف واقع اعتبار چنانچه مدیر دستگاه اجرائی اطلاعی از خلاف واقع بودن تأمین اعتبار صورت پذیرفته توسط ذیحساب نداشته باشد مسئولیت صرفاً برعهده ذیحساب می‌باشد.
- (۴) در پرداختهایی که شکل پرداخت منطبق با قانون است اما هزینه تحقق یافته صوری بوده و ما به ازائی ندارد (مثل تنظیم صورت وضعیت صوری برای طرحی که واجد اعتبار بوده و پرداخت در راستای اجرای آن منطبق با قانون است ذیحساب تکلیفی در اطمینان از تحقق ماهیتی هزینه‌ها ندارد و صرف انطباق پرداخت از حیث شکلی با قانون از وی سلب مسئولیت می‌نماید لیکن در مواردی که ذیحساب نیز از صوری بودن پرداخت مطلع باشد و علیرغم آن پرداخت نماید مسئولیت برعهده وی نیز مترتب است.

فراوانی تخلفات

(۱) سهل‌انگاری در برگشت مانده مصرف نشده اعتبارات

دلایل:

(۱-۱) وصول دیر هنگام تخصیص

(۲-۱) ضرورت جذب اعتبار به دلایل مدیریتی

اشکال مختلف تخلف

(۱-۱) تهیه اسناد و مدارک صوری هزینه از قبیل صورت وضعیت

(۲-۱) واریز مانده مصرف نشده بحساب مشترک پیمانکار و کارفرما

(۳-۱) واریز مانده مصرف نشده بحساب اداره تدارکات یا ادارات فنی

(۲) اقدام خارج از مفاد موافقتنامه

(۱-۲) تأمین دستمزد هزینه نیروهای اعتبارات هزینه‌ای از محل اعتبارات تملک دارائی‌های سرمایه مانند مأموریت‌ها بدون

پیش‌بینی در موافقتنامه

(۲-۲) بکارگیری پرسنل در حوزه فعالیت‌های جاری دستگاه اجرایی از محل اعتبارات تملک دارائی‌های سرمایه‌ای

(۳) فقدان مطالعات پیش از اجرا در طرح‌های عمرانی که موجب توقف و تعطیلی آنها می‌گردد و نهایت به خسارت منتهی

می‌گردد.

(۴) تجزیه معاملات به جهت فرار از تشریفات قانونی و یا بکارگیری ساز و کار ترک تشریفات (بدون ارائه دلایل توجیهی

قانع‌کننده)

(۵) استفاده از آئین‌نامه‌های مالی معاملاتی که تشریفات قانونی تصویب را نگذرانده است (مثلاً می‌بایست به تصویب مجمع

برسد به تصویب هیأت مدیره رسیده است)

(۶) موارد دیرکرد هزینه‌های مالیاتی و بیمه‌ها که منجر به اخذ خسارت توسط نهادهای ذیربط می‌گردد.

(۷) پرداخت‌های خارج از فصل دهم قانون مدیریت خدمات کشوری

(۸) اصلاح بودجه در شرکتهای دولتی بدون کسب نظر مبادی ذیربط یا اصلاح بودجه و جابجائی اعتبارات خارج از سقفهای مقرر

قانونی

(۹) افزایش مبلغ قراردادها بدون افزایش حجم تا ۲۵٪

۱۰) افزایش مبلغ قراردادها با وجود افزایش حجم بیشتر از ۲۵٪

۱۱) مصرف اعتبار در غیر از مورد معین

۱۲) تصمیم نادرست یا تسامح و سهل‌انگاری منجر به خسارت

۱۳) علی‌الحساب تلقی کردن صورت وضعیت‌های موقت و پرداخت قبل از تحقق اجرا

۱۴) تعهد و مصرف مازاد بر اعتبار