



بررسی ماهیت حقوقی نهادها و مؤسسات عمومی غیردولتی در قوانین و مقررات مالی

تاریخ دریافت: ۹۹/۱/۶

تاریخ پذیرش: ۹۹/۳/۱۷

مهری حقیقی^۱

محمد مخملی^۲

چکیده

بموجب ماده ۵ قانون محاسبات عمومی کشور و ماده ۳ قانون مدیریت خدمات کشوری، مؤسسات عمومی غیردولتی، دارای استقلال بوده و برای تأمین این استقلال، دارای درآمدهایی غیر از آنچه در بودجه مندرج است می‌باشند که اصولاً به هنگام نظارت مورد ایراد از سوی دستگاه اجرایی یا دستگاه ناظر بویژه دیوان محاسبات قرار می‌گیرد. این مقاله ضمن بررسی ماهیت این مؤسسات، نحوه نظارت مالی بر آنها را مورد بررسی قرار خواهد داد.

کلمات کلیدی: مؤسسات عمومی غیردولتی، اعتبارات عمومی و اختصاصی، ناظر مالی

۱- مدرس پیام نور، ورامین، تهران، ایران (نویسنده مسئول) (haghighimehri@yahoo.com)

۲- کارشناسی حسابداری، دانشگاه آزاد، واحد میانه، تبریز، ایران

مقدمه

در ایران از موسسه عمومی تعریف مشخصی یافت نشد هرچند از مصادیق آن اعم از موسسه عمومی دولتی یا غیردولتی در موادی از قانون محاسبات یا از اهداف آن در قانون برنامه و بودجه، اعم از انتفاعی و غیرانتفاعی بودن و.. بطور پراکنده سخن به میان آمده است. امروزه در اکثر سیستم‌های حکومتی، تاسیساتی که دارای شخصیتی مجزا از سازمان‌های حکومت مرکزی می‌باشند، برای اداره وظایف عمومی ایجاد شده‌اند. این سازمان‌ها ابزارهای مؤثر حکومت مرکزی می‌باشند که برای انجام وظایف اجرایی و عمومی تخصصی که نیازمند استقلال و دور بودن از مسائل سیاسی است، ایجاد گردیده‌اند. البته در این خصوص الگوی همسانی وجود ندارد^۳ که با توجه به اهداف و فلسفه تشکیل به نظر می‌رسد تا حدودی با اغماض قابل انطباق با مؤسسات عمومی غیردولتی است با این تفاوت که در مطالعاتی به دست آمد که شهرداری‌ها سوای این مؤسسات تلقی می‌شود ولی در ایران شهرداری‌ها هم در این دایره مورد بحث و بررسی قرار می‌گیرند. لذا نظم مشهودی جهت تقسیم‌بندی این دسته از نهادها و ارگان‌های موجود در کشور یافت نشد. بهر حال، نظام موسسه مستقل، نخست در خدمات اداری مانند بیمارستان‌ها، موزه‌ها، کتابخانه‌ها و مراکز علمی معمول شد اما بسیاری از خدمات بازرگانی، صنعتی و اجتماعی دولت و شهرداری‌ها به صورت موسسه مستقل اداره می‌شود؛ بدون اینکه همه آنها تمام مشخصات موسسه عمومی به مفهوم کلاسیک را داشته باشند. به همین جهت همه مؤسسات عمومی شکل سازمانی واحدی ندارند و از نظام حقوقی واحدی پیروی نمی‌کنند و همین امر ارائه تعریفی جامع در مورد موسسه عمومی را پیچیده و دشوار می‌سازد. در قوانین ایران در مورد موسسه دولتی که یکی از اقسام موسسه عمومی است تعاریفی در بند ۱ ماده ۱ قانون استخدام کشوری مصوب ۱۳۴۵- که در حال حاضر منسوخ است- و ماده ۳ قانون محاسبات عمومی کشور مصوب ۱۳۶۶ و ماده ۲ قانون مدیریت خدمات کشوری وجود دارد. البته این تعاریف چندان روشن نیست و مشخصات موسسه دولتی را معین نمی‌کنند؛ تنها چیزی که از آن به دست می‌آید اینست که تشکیل موسسه دولتی و به‌طور کلی هر موسسه عمومی مستلزم تصویب قانون است و دلیل آن هم اینست که در حقوق کشور ما در اداره خدمات عمومی اصل بر تمرکز است و مسئول این امور در وهله اول رئیس‌جمهور و وزیران هستند و هر جا که بنا به عللی خروج از این قاعده ضرورت پیدا کند لازم است، قانونگذار که ناظر بر خرج و دخل کشور است اجازه آن را داده باشد از این رو وقتی موسسه‌ای تأسیس می‌شود قصد قانونگذار آنست که خدمت عمومی مورد نظر از جریان عادی وزارتخانه خارج شده و بصورت کم‌وبیش مستقل اداره شود.^۴ نظر به اینکه مؤسسات عمومی بسیار متنوع‌اند و محصولات و حوزه‌های کاملاً متفاوتی دارند، طبقه‌بندی آنها ضرورت دارد که عمده‌ترین آن خدمات عام المنفعه^۵ است که می‌توان گفت، خدماتی هستند که برای اقتصاد بطور کلی ضروری

3 -Wade(H.W.R) Henry William rawson, (2004),Administrative Law, New York, Oxford University Press, ninth ED p.141

۴ - طباطبایی مومنی. منبع پیشین. صص. ۱۴۶

5 - Public utilities



تلقی می‌شوند و معمولاً از یک شبکه به واحد خانوار توزیع می‌شوند، مانند آب، فاضلاب، برق، گاز، مخابرات و مانند آنها. این خدمات دو ویژگی غیرمعمول دارند: نخست اینکه، ارائه آنها باعث ایجاد انحصار طبیعی می‌شود و دوم از نظر سیاسی بسیار حساس هستند، بدین معنا که اگر در ارائه آنها نقصانی پدید آید، ناآرامی بزرگی ایجاد خواهد شد. به همین دلیل بسیاری از دولت‌ها بطور تاریخی مؤسسات خدمات عام‌المنفعه را به مالکیت خود درآورده‌اند؛ اما می‌توانند از ابزارهای دیگری غیر از مالکیت استفاده کنند. حتی اگر مؤسسات خدمات عام‌المنفعه به بخش خصوصی فروخته شود، دولت‌ها کنترل شدیدی از طریق مقررات اعمال خواهند کرد. که بموجب قانون محاسبات نظارت بر مؤسسات عمومی دولتی بدلیل سیطره صددرصدی دولت مشابه با وزارتخانه تلقی می‌گردد اما مؤسسات عمومی غیردولتی با ابهامات و نکات خاصی روبرو خواهد بود. با این مقدمه، ابتدا ماهیت و اقسام و نهایتاً نظارت مالی بر آن را بررسی خواهیم نمود.

۱- مفهوم و اقسام مؤسسات عمومی

از نظر مولفان حقوق اداری شاخص موسسه عمومی در وجود شخصیت حقوقی جدا از شخصیت حقوقی دولت یا شوراهای محلی است که آن موسسه مستقل را تأسیس می‌کنند زیرا فقط شناسایی شخصیت حقوقی برای موسسه، موجب استقلال آن از لحاظ سازمانی و اداری و مالی است باوجود این گاهی ممکن است با تکنیک‌های بودجه‌ای و محاسباتی نوعی استقلال مالی و محاسباتی برای موسسه فراهم آورد و آن را عملاً مستقل ساخت. امروز نظام موسسه عمومی مفهوم وسیعی است که انواع مؤسسات کلاسیک و غیر آن را در بر می‌گیرد و هدف دولت از تشکیل موسسه، اغلب جدا ساختن یک سازمان از تابعیت مستقیم وزارتخانه و دادن نوعی استقلال مالی و محاسباتی و یا استخدامی جدا از مقررات مالی و محاسبات عمومی و یا مقررات استخدام دولتی به آن سازمان است.^۶ با توجه به نکات فوق، در ذیل جهت سهولت مطالعه مواردی را مطرح می‌نماییم:

می‌توان در یک تقسیم‌بندی کلی که همه این مؤسسات عمومی را در برگیرد این مؤسسات عمومی را به خصوصی و غیر خصوصی تقسیم کرد و مؤسسات عمومی غیر خصوصی را به دولتی و غیردولتی و همه این مؤسسات را از نظر هدف به انتفاعی و غیرانتفاعی تقسیم نمود به شرح ذیل:

- ۱- مؤسسات عمومی دولتی انتفاعی و مؤسسات عمومی دولتی غیرانتفاعی
- ۲- مؤسسات عمومی غیردولتی انتفاعی و مؤسسات عمومی غیردولتی غیرانتفاعی
- ۳- مؤسسات عمومی انتفاعی خصوصی و مؤسسات عمومی غیرانتفاعی خصوصی مثل NGO ها

و...

پس می‌توان مؤسسات عمومی را به دولتی، غیردولتی و خصوصی تقسیم کرد که شمول مقررات به دولتی‌ها کامل، بر غیردولتی‌ها به تناسب و خصوصی‌ها حداقل و در حد مقررات گذاری یا.. است. از جهت دولتی یا غیردولتی بودن: مؤسسات عمومی دولتی به عنوان بخشی از یک وزارتخانه

یا سازمان دولتی عمل می‌کنند^۷ و علی‌رغم استقلال مالی و اداری تحت حاکمیت کامل دولت بوده و همه مقررات عام دولتی - که هر موسسه دولتی ممکن است قوانین و مقررات خاصی را هم مجری باشد - بر ایشان ناظر است از قبیل نهاد ریاست جمهوری^۸، سازمان زمین‌شناسی، موسسه تحقیقات آب و خاک، سازمان اسناد ملی ایران، مرکز آموزش مدیریت دولتی. برخی دیگر از مؤسسات بموجب قانون، استقلال عمل بیشتری یافته‌اند و تحت عنوان «مؤسسات عمومی غیردولتی» فعالیت می‌کنند قانون‌گذار این نهادها و مؤسسات را بموجب قانون فهرست نهادها و مؤسسات عمومی غیردولتی مورخ ۱۳۷۳/۴/۱۹ مشخص کرده است که به موجب مصوبات دیگری، الحاقاتی به آن صورت گرفته است، مؤسسات عمومی غیردولتی در ماده ۵ قانون محاسبات عمومی کشور و ماده ۳ قانون مدیریت خدمات کشوری به صراحت مورد تعریف و تحدید عنوان و چارچوب قرار گرفته است. دکتر طباطبایی‌موتمنی مؤسسات عمومی غیردولتی را معادل مؤسسات و نهادهای انقلابی (نهادها و مؤسسات عمومی غیردولتی) دانسته و ویژگی‌هایی برای آنها برشمرده از قبیل انعطاف‌پذیری این سازمان‌ها در پاسخگویی به نیازهای انقلاب، هماهنگی با سیاست‌ها، خط‌مشی‌ها و برنامه‌های دولت و بهره‌گیری از مشارکت گسترده افراد متعهد و پرشور انقلابی در تحقق اهداف و مقاصد انقلاب است و به‌همین جهت این نهادها از لحاظ سازمان امور استخدامی و معاملات و محاسبات مالی از استقلال و آزادی بیشتری بهره‌مندند و مقررات ویژه خود را دارند. مؤسسات و نهادهای انقلاب در همه زمینه‌ها اعم از امور فرهنگی و آموزشی و خدمات عمرانی و رفاهی فعالیت دارند و نام آنها در فهرست مؤسسات عمومی غیردولتی آمده است. در پایان باید اذعان کرد که نظارت دیوان محاسبات عمومی بر این‌گونه نهادها بسیار ضعیف است.^۹ البته به نظر نمی‌رسد این قالب مؤسسات عمومی غیردولتی در چارچوب این برداشت منطبق بر مواد قانونی به‌دست‌آمده باشد. یعنی ضمن اینکه نهادهای انقلابی از قبیل کمیته امداد امام و بنیاد شهید و... در چارچوب این برداشت قرار دارند سایر مؤسسات از قبیل شهرداری، بنیاد امور بیماری‌های خاص با این برداشت سنخیتی ندارند اگرچه در برداشت کلی، همه دستگاه‌های فعال در این نظام، انقلابی تلقی می‌گردند، اما به مفهوم خاص از دیدگاه این رساله، منطبق نمی‌باشد. البته برخی نوع دیگری از تقسیم‌بندی را ارائه نموده‌اند:^{۱۰}

بموجب مواد ۳ تا ۵ قانون محاسبات عمومی، مؤسسات عمومی سه گروهند:

الف - مؤسسات دولتی که به موجب قوانین کشور ایجاد و زیر نظر یکی از قوای سه گانه اداره می‌شوند و عنوان وزارتخانه ندارند.

ب - شرکت‌های دولتی که با اجازه قانون به‌صورت شرکت ایجاد می‌شوند و یا به حکم قانون و یا دادگاه صالح ملی یا مصادره شده و به‌عنوان شرکت دولتی شناخته شده‌اند به‌شرط آنکه طبق قانون محاسبات عمومی بیش از ۵۰٪ سرمایه آنها متعلق به دولت باشد. (تبصره ماده ۴ قانون محاسبات)

۷ - ماده ۳ قانون محاسبات عمومی کشور

۸ - تبصره ماده ۳ قانون محاسبات عمومی کشور

۹ - طباطبایی‌موتمنی. منبع پیشین. صص. ۱۵۸-۱۵۹

۱۰ - همان. ص. ۵۴



ج- مؤسسات و نهادهای عمومی غیردولتی که با اجازه قانون به منظور انجام وظایف و خدماتی که جنبه عمومی دارند تشکیل شده‌اند یا می‌شوند. منظور از به کار بردن اصطلاح غیردولتی مستثنی کردن این دستگاه‌ها از شمول مقررات مالی و محاسبات عمومی و استخدام کشوری است. این نحوه تقسیم‌بندی از جهت اهداف و وظایف قابل قبول است و با مطالعات تطبیقی سنخیت خاصی هم دارد لکن ایراد وارد بر آن در ایران، شمول نهادهایی است که خود احکام ویژه‌ای دارا می‌باشند. لذا از نظر ما شرکت‌های دولتی ساختار خود را دارا بوده و مشمول این برداشت از مؤسسات عمومی نخواهد گردید. در ماده ۳ قانون محاسبات عمومی کشور موسسه دولتی به واحد سازمانی مشخصی که بموجب قانون ایجاد و زیر نظر یکی از قوای سه‌گانه اداره می‌شود و عنوان وزارتخانه ندارد، اطلاق گردیده و بموجب ماده ۵ همان قانون، مؤسسات عمومی غیردولتی عبارت‌اند از: «واحدهای سازمانی مشخصی که با اجازه قانون به منظور انجام وظایف و خدماتی که جنبه عمومی دارد تشکیل شده یا می‌شود»^{۱۱} و در ماده ۲ قانون مدیریت خدمات کشوری در خصوص موسسه عمومی دولتی نیز چنین مقرر گردیده: «واحد سازمانی مشخصی که بموجب قانون ایجاد شده و دارای استقلال حقوقی است و بخشی از وظایف و اموری را که بر عهده یکی از قوای سه‌گانه می‌باشد انجام می‌دهد»^{۱۲} در ماده ۳ هم به تعریف موسسه عمومی غیردولتی پرداخته و بیان کرده «...دارای استقلال حقوقی است و با تصویب مجلس شورای اسلامی ایجاد شده و ... بیش از ۵۰٪ بودجه سالانه آن از محل منابع غیردولتی تأمین گردد و عهده‌دار وظایف و خدماتی است که جنبه عمومی دارد» که قانون فهرست نهادهای مؤسسات عمومی غیردولتی مصوب ۱۳۷۳/۴/۱۹ به همراه مصوبات بعدی فهرست آن را بدین شرح مقرر می‌دارد: «۱- شهرداری‌ها و شرکت‌های تابعه آنان ۲- بنیاد مستضعفان و جانبازان انقلاب اسلامی ۳- هلال احمر ۴- بنیاد شهید انقلاب اسلامی ۵- کمیته امداد امام ۶- بنیاد مسکن انقلاب اسلامی ۷- کمیته ملی المپیک ایران ۸- بنیاد ۱۵ خرداد ۹- سازمان تبلیغات اسلامی ۱۰- سازمان تأمین اجتماعی»^{۱۳} ۱۱- فدراسیون ورزشی آماتوری جمهوری اسلامی ایران ۱۲- موسسه‌های جهاد نصر، جهاد استقلال و جهاد توسعه زیر نظر جهاد سازندگی^{۱۴} ۱۳- شورای هماهنگی تبلیغات اسلامی ۱۴- کتابخانه آیت‌الله مرعشی نجفی (قم)^{۱۵} ۱۵- جهاد دانشگاهی^{۱۶} ۱۶- بنیاد امور بیماری‌های خاص^{۱۷} ۱۷- بنیاد فرهنگی و هنری رودکی ۱۸- سازمان دانش‌آموزی جمهوری اسلامی ایران^{۱۸} ۱۷ سازمان دهیاری‌ها ۱۸- سازمان بورس اوراق بهادار (الحاقی ۸۴/۹/۱) ۱۹- صندوق بیمه اجتماعی روستاییان

۱۱ - ماده ۵ قانون محاسبات عمومی کشور مصوب ۱۳۶۶/۶/۱

۱۲ - ماده ۳ قانون مدیریت خدمات کشوری مصوب ۱۳۸۶/۱۱/۱۸

۱۳ - دستگاه‌های ۱۰ ردیف اول طی مصوبه شماره ۳۱۵۰ -ق مورخ ۱۳۷۳/۴/۱۹ مجلس شورای اسلامی اعلام شده است.

۱۴ - دستگاه‌های ردیف ۱۱ و ۱۲ طی مصوبه ۱۲۵۸-ق مورخ ۱۳۷۶/۳/۱۱ مجلس شورای اسلامی اعلام شده است.

۱۵ - دستگاه‌های ردیف ۱۳ و ۱۴ طی مصوبه ۱۵۲۳ -ق مورخ ۱۳۷۶/۷/۲۷ مجلس شورای اسلامی اعلام شده است

۱۶ - دستگاه ردیف ۱۵ طی مصوبه ۱۷۲۵-ق مورخ ۱۳۷۶/۹/۲۶ مجلس شورای اسلامی اعلام شده است.

۱۷ - دستگاه ردیف ۱۶ طی مصوبه ۲۲۳۵-ق مورخ ۱۳۷۷/۴/۲۴ مجلس شورای اسلامی اعلام شده است.

۱۸ - دستگاه ردیف ۱۸ طی مصوبه ۲۳۱۵-ق مورخ ۱۳۸۱/۶/۹ مجلس شورای اسلامی اعلام شده است.

و عشاير (الحاقی ۸۷/۲/۴) ۲۰- صندوق ضمانت سپرده‌ها (الحاقی بند الف ماده ۹۵ قانون بر نامه پنجساله پنجم توسعه) ۲۱- صندوق تأمین خسارت‌های بدنی (الحاقی بند ۹۴ قانون بودجه سال ۱۳۹۰ کل کشور) ۲۲- سازمان تعاونی مصرف نیروهای مسلح (اتکا)

در تعریف مؤسسات عمومی (ماده ۳ قانون قانون محاسبات عمومی کشور) آمده است اینگونه مؤسسات بموجب قانون ایجاد می‌شوند و زیر نظر یکی از قوای سه‌گانه اداره می‌شوند؛ در واقع تصویب و یا صدور مجوز اساسنامه این مؤسسات با مجلس شورای اسلامی است و مرجع دیگری حق ایجاد چنین موسساتی را ندارد و در ماده ۵ همین قانون هم اجازه قانونی، شرط بوجودن مؤسسات عمومی غیردولتی عنوان گردیده است. اگرچه از مقایسه ماده ۲ و ۳ قانون مدیریت خدمات کشوری نکات ظریفی به دست می‌آید که در اینجا بنای بررسی آن را نداریم؛ از تطبیق قانون مدیریت خدمات کشوری و قانون محاسبات عمومی کشور هم چالش‌هایی به نظر می‌رسد؛ خود این مصوبات می‌تواند در قالب تعدد قوانین مطرح باشد؛ البته می‌توانیم عنوان نماییم قانون محاسبات ناظر بر امور مالی و قانون مدیریت ناظر بر امور اداری است که در عمل و تفکیک آن در مصادیق پدیدار شده مواجه با مشکل خواهیم بود که در مبحث تعدد قوانین به آن خواهیم پرداخت. اگرچه حاکمیت قانون مدیریت خدمات کشوری بر مؤسسات عمومی غیردولتی قابل تأمل بنظر می‌رسد. بهر حال؛ تعریف از مؤسسات عمومی در سایر کشورها منطبق بر مفهوم موسسه عمومی غیردولتی است زیرا در تمامی مواد قانون محاسبات شمول هر حکم بر وزارتخانه بر موسسه عمومی دولتی نیز حاکم و صادق است همچنین نظارت بر موسسه عمومی دولتی همراه با چالش‌های جدی نبوده و احاطه کامل قوانین و مقررات عمومی و دولتی بر آنها و تسلط نظارت دیوان محاسبات جای شبهه‌ای ندارد و در خروج مؤسسات عمومی خصوصی از این مبحث هم شائبه‌ای نیست لکن مؤسسات عمومی غیردولتی نیازمند تبیین می‌باشد. البته گاهی برخی نهادها در حکم موسسه عمومی غیر دولتی تلقی گردیده که از ان جمله می‌توان به شرکت‌های آب و فاضلاب و حوزه‌های علمی اشاره نمود که بطور مثال در بندت ماده ۳۷ قانون احکام دائمی برنامه‌های توسعه کشور درج نموده: «دولت مکلف است ...از حوزه‌های علمیه در حکم نهاد عمومی غیردولتی پشتیبانی و حمایت‌های زیر را به عمل آورد:» که از انجا که بطور موردی در حکم این نهادها قرار می‌گیرند بطور مبسوط مورد بررسی قرار نمی‌گیرد.

می‌توان گفت بموجب ماده ۳ قانون مدیریت خدمات کشوری، وضعیت این مؤسسات دچار کمی تغییر شد. زیرا مقرر شد بیش از پنجاه درصد بودجه سالانه این مؤسسات از طریق منابع غیردولتی تأمین گردد این ویژگی می‌تواند تا حدودی باعث نوسان و چالش در احکام و ماهیت این مؤسسات شود چراکه امکان دارد موسسه‌ای در یک‌سال بیش از پنجاه درصد بودجه سالانه خود را از منابع غیردولتی تأمین کند و در سال دیگر این امکان برایش وجود نداشته باشد. برای حل این مساله می‌توان مؤسسات غیردولتی را در ارتباط با امور مالی به دو دسته کلی تقسیم کرد: یک دسته موسساتی که درآمد آنها تا حد زیادی تکافوی نیازهایشان را می‌کند و دسته دیگری موسساتی هستند که خود دارای هیچ‌گونه درآمد خاص نیستند و تنها ارائه دهنده خدمات هستند یا به‌نحوی درآمدهایشان تکافوی نیازهایشان را نمی‌کند. به همین جهت مقنن حین ایجاد این مؤسسات و



سپردن امور عمومی به آنها برای تأمین مالی آنها نیز تدبیری اندیشیده و منابع مالی برای آنها در نظر گرفته است. این منابع به صورت حق السهم و یا عوارض خاص از پاره‌ای از فعالیت‌ها می‌باشد که توسط دستگاه‌های دولتی وصول و به خزانه واریز می‌شود. مانند چهل و دو درصد از درآمد حاصل از حق الثبت اسناد رسمی و معادل یک درصد قیمت هر بلیط هواپیما و کشتی که از هر مسافر اخذ می‌شود، برای جمعیت هلال احمر (ماده ۷ قانون اساسنامه جمعیت هلال احمر) یا عوارضی که شهرداری‌ها مطابق قانون مشهور به تجمیع عوارض و قانون مالیات بر ارزش افزوده دریافت می‌دارند و.... این عوارض حق ثابت و عینی این مؤسسات بوده و پس از وصول به خزانه در بودجه سال بعد منعکس و عیناً در اختیار این مؤسسات قرار می‌گیرد. این اعتبارات در قالب کمک نبوده بلکه درآمد این مؤسسات تلقی می‌شود و چنانچه کفایت مخارج این مؤسسات را ننماید از کمک بودجه عمومی دولت هم بهره‌مند می‌شود.^{۱۹} هر چند مؤسسات و نهادهای عمومی غیردولتی دارای استقلال هستند اما این استقلال مطلق نیست بلکه نوعی استقلال نسبی مدنظر است بنحویکه این مؤسسات در اجرای قوانین مربوطه از استقلال برخوردارند ولی برای اجرای مناسب قوانین باید تضمینی وجود داشته باشد و نمی‌توان منکر این واقعیت شد که امور عمومی همواره یک مجموعه واحد را تشکیل می‌دهند که ارتباط بین آنها مسلم و غیرقابل تردید است طبیعتاً دستگاه‌های اداره‌کننده این امور نیز باید هماهنگ باشند و از لوازم این هماهنگی نظارت می‌باشد. بدین منظور نظارت‌ها و کنترل‌های عمومی متعدد بر مؤسسات عمومی که به نحوی عهده‌دار مالکیت عمومی هستند در اکثر نقاط دنیا اعمال می‌شود.^{۲۰} این نظارت در مؤسسات عمومی غیردولتی شکل خاص خود را دارد که آن را از نظارت بر سایر سازمان‌های اجرایی و عمومی مجزا می‌کند.^{۲۱} در هر حال تلاش ما تعیین ابعاد نظارت دیوان محاسبات بر این مؤسسات خواهد بود. مؤسسات و نهادهای عمومی غیردولتی از جدیدترین انواع مؤسسات عمومی می‌باشند که پدیده‌ای نوین در اداره عمومی و نشان‌دهنده حداطلاعی عدم تمرکز در اداره امور عمومی می‌باشند تا قبل از قانون محاسبات عمومی کشور مصوب ۱۳۶۶ علی‌رغم وجود این مؤسسات در نظام اداره امور عمومی کشور تعریفی از آنها نشده بود.^{۲۲}

البته نکته دیگری که در تعریف جدید از مؤسسات عمومی غیردولتی وجود دارد اینست که برخلاف تعریف قانون محاسبات عمومی از این مؤسسات، لازم نیست که این مؤسسات به موجب قانون تحت این عنوان شناخته شوند. بنابراین موسساتی که دارای شرایط مزبور در ماده ۳ قانون مدیریت خدمات کشوری می‌باشند هر چند به این عنوان شناخته نشده باشند می‌توان آن‌ها را جزء مؤسسات و نهادهای عمومی غیردولتی دانست، نظیر سازمان‌های حرفه‌ای، اتاق بازرگانی و صنایع و معادن و...

۱۹ - یازلو، حجت‌الله. (۱۳۷۹). نظام حقوقی مؤسسات عمومی. کارشناسی ارشد. دانشکده حقوق. دانشگاه شهید بهشتی. ص ۲۱۷.

20 - Foulkes, David Llewelin; (1990), Administrative law, London, Butterworths Press, Seven Edition, p.44

۲۱ - رستمی، ولی و حسینی‌پور، سیدمجتبی. (۱۳۸۸). زمستان. نظارت مالی بر مؤسسات و نهادهای عمومی غیردولتی. فصلنامه مطالعات حقوق خصوصی. دوره ۳۹. شماره ۴. شماره پیاپی ۱۶۲۱۴۱. ص ۱۹۲.

۲۲ - همان. صص. ۱۹۳-۱۹۴

البته به نظر می‌رسد مؤسسات عمومی غیردولتی مورد نظر قانون محاسبات عمومی می‌بایست به این عنوان شناخته شوند. چرا که از دلایل ذکرشده این قید محدود کردن موسساتی است که از مزایای مالی قانون محاسبات عمومی استفاده می‌کنند.^{۲۳} در یک تقسیم‌بندی دیگر می‌توان مؤسسات عمومی غیردولتی را به موسساتی که تحت نظر مقام معظم رهبری هستند و غیر آن تقسیم کنیم.

در تبصره دوم ماده واحده قانون فهرست نهادها و مؤسسات عمومی غیردولتی؛ اجرای قانون در مورد مؤسسات و نهادهای عمومی غیردولتی که تحت نظر مقام ولایت فقیه هستند با اذن معظم-له مجاز دانسته که به نظر می‌رسد در صورت عدم اذن به اجرای قانون در این مؤسسات، نظارت بر آنها مصداقی نمی‌یابد؛ بدین توضیح که وقتی بموجب قانون، عدم اجرای قانون مجاز می‌گردد در واقع تخلف و تخطی از قانون صورت نگرفته که با نظارت دیوان محاسبات مصداق تخلف بیاید؛ اگرچه تزلزل حاکمیت قانون، در این مقرر قانونی به وضوح به چشم می‌خورد، در عمل و در رویه دیوان محاسبات موردی جهت عدم امکان اجرای قانون در این مؤسسات و به تبع آن عدم نظارت بطور مطلق و عام مشاهده نگردید مگر در موارد استثناء و موردی که در موارد حاد و... قابل توجیه است که از جمله آنها می‌توان به ماده ۷۸ قانون محاسبات عمومی کشور اشاره کرد که مقرر می‌دارد: «در مورد مخارج مربوط به حوادث مهم و ناگهانی مملکتی از قبیل جنگ و... رعایت مقررات این قانون الزامی نیست...». ماده ۱۱۷ قانون مدیریت خدمات کشوری مقرر می‌دارد: «کلیه دستگاه‌های اجرایی به استثناء مؤسسات و تشکیلات و سازمان‌هایی که زیر نظر مستقیم مقام معظم رهبری اداره می‌شوند، وزارت اطلاعات، نهادهای عمومی غیردولتی که با تعریف مذکور در ماده ۳ تطبیق دارند... و در خصوص نیروهای نظامی و انتظامی مطابق نظر مقام معظم رهبری عمل می‌شود.» که مفاد این ماده بدون هیچ ابهامی و بطور صریح مؤسسات عمومی غیردولتی را از شمول قانون مدیریت مستثنی نموده که در راستای اعطای استقلال اداری این مؤسسات می‌باشد. البته برخی از این مؤسسات عمومی غیردولتی تحت نظر مقام معظم رهبری هستند که تاکید دوباره‌ای در خصوص استثناء آنها از شمول مقررات این قانون مشهود است. لکن در خصوص شمول قانون محاسبات عمومی وضع به شکل دیگری است، که با تفکیک اعتبارات جاری و عمرانی این مؤسسات، احکام مختلفی بر آن بار می‌شود، همچنین با استفاده یا عدم استفاده از اعتبارات مندرج در بودجه مسایلی در نحوه نظارت دیوان محاسبات بر آنها مطرح می‌شود.

۲- نظارت بر امور مالی

بموجب ماده ۵ قانون محاسبات عمومی کشور و ماده ۳ قانون مدیریت خدمات کشوری، مؤسسات عمومی غیردولتی از دستگاه‌های اجرایی هستند لذا بموجب قانون (اصل ۵۵ قانون اساسی و ماده ۲ قانون دیوان محاسبات کشور) مشمول نظارت دیوان محاسبات قرار خواهند داشت البته این نظارت عمدتاً بر امور مالی است لکن در خصوص نظارت سایر قوا از جمله مجریه و قضاییه بر آنها شکی وجود



ندارد. البته این مورد در سایر کشورها هم دیده می‌شود؛ بطور مثال دیوان محاسبات ایتالیا مجاز است تا تمامی نهادهایی را که به‌طور منظم وجوه عمومی را دریافت می‌کنند و یا شرکت‌های عمومی را که تحت تملک دولت هستند و از سوی دولت مدیریت می‌شوند مورد حسابرسی قرار دهد. شعبات ویژه دیوان محاسبات باید با بررسی عملکرد مالی دستگاه‌های مذکور، جنبه‌های تجاری و اقتصادی آنها را نیز در نظر بگیرد و گزارش‌های سالانه خود را به مجلس ارائه کند.^{۲۴}

استقلال اداری: مؤسسات عمومی بخش مهمی از سازمان‌های رسمی کشورند که از طرف دولت یا اشخاص حقوقی حقوق عمومی مثل شوراهای محلی و... به منظور اداره خدمات ویژه‌ای تشکیل شده‌اند و از آزادی عمل برخوردارند؛ ولی همه آنها دارای شخصیت حقوقی نیستند و موسسه عمومی غیرمتمرکز به شمار نمی‌روند زیرا شرط تحقق عدم تمرکز وجود شخصیت حقوقی سازمان مورد نظر است و بدون آن استقلال و آزادی عمل لازم به‌وجود نمی‌آید. موسسه عمومی به معنی واقعی کلمه دارای شخصیت حقوقی جدا از شخصیت حقوقی دولت است و در صورتی که مؤسس آن اشخاص حقوقی حقوق عمومی مثل شوراهای محلی باشد شخصیت حقوقی جدا از شخصیت حقوقی آنها دارد و به این عنوان می‌تواند دارای و بودجه و ماموران ویژه داشته باشد و در خصوص تمام اموری که به‌موجب اساسنامه قانونی در صلاحیت آنهاست تصمیم بگیرد.^{۲۵} البته همانطور که در سطور پیشین استدلال کردیم می‌توان مؤسسات عمومی غیردولتی مشمول قانون مدیریت را در دو دسته عنوان کرد و گفت صرفاً مؤسسات عمومی غیردولتی که بیش از ۵۰٪ بودجه سالانه آنها از محل منابع غیردولتی تأمین می‌گردد از شمول قانون مدیریت رها بوده و استقلال دارند در غیر اینصورت مشمول قانون مدیریت هستند. زیرا بموجب قانون محاسبات عمومی امکان وجود موسسه عمومی غیردولتی که بیش از ۵۰ درصد بودجه سالانه دولتی داشته باشند، هست؛ نکته‌ای که از بررسی ماده ۵ و ۱۱۷ قانون مدیریت حاصل می‌شود هم موید این برداشت است. زیرا ماده ۱۱۷ قانون مدیریت، مؤسسات عمومی غیردولتی را مستثنی کرده که مشمول تعریف ماده ۳ این قانون باشند لذا سایر مؤسسات عمومی غیردولتی که بودجه بیش از ۵۰٪ دولتی دارند، (بموجب قانون محاسبات عمومی کشور) تابع قانون مدیریت محسوب خواهند گردید. با توجه به مباحث پیش گفته در خصوص قانون محاسبات به نظر می‌رسد استقلال اداری مؤسسات عمومی غیردولتی از استقلال مالی آنها نمود بهتر و بیشتری دارد و این مؤسسات در عملکرد و امور اداری از استقلال مشهودتری برخوردارند کمالینکه در تدلیل قوانین بر تخلفات ایشان در دیوان محاسبات کشور مبنی بر استقلال از قانون مدیریت چالش کمتری را دارند.

موسسه دارای شخصیت حقوقی می‌تواند بصورت مستقل معاملاتی انجام دهد و یا کمک‌ها و هدایایی از اشخاص قبول کند یا برای حفظ حقوق و منافع خود به طرفیت دولت یا اشخاص دیگر اقدام دعوی کند و یا از دعاوی مطرح‌شده علیه خود دفاع کند. موسسه عمومی، دارای شخصیت

۲۴ - بررسی فرآیند حسابرسی و رسیدگی در دیوان محاسبات کشورهای اسپانیا، ایتالیا، بلژیک و پرتغال. (۱۳۹۲). دیوان محاسبات کشور. دفتر مطالعات و تدوین. ص. ۴۰.

۲۵ - طباطبایی‌موتمنی. منبع پیشین. ص. ۹۶.

حقوقی و مسئول اعمال خود است و در صورت ورود زیان به دیگری باید از اموال اختصاصی خود که در واقع وثیقه کلی دیون و تعهدات اوست خسارت بپردازد. در پایان باید این نکته را خاطرنشان کرد که استقلال مؤسسات عمومی مطلق نیست بلکه وزیران از لحاظ مسئولیت کلی که در اداره امور کشور و در برابر مجلس شورای اسلامی دارند نسبت به آنها نظارت اعمال می‌کنند.^{۲۶} بموجب ماده ۵ قانون مدیریت خدمات کشوری مؤسسات عمومی غیردولتی دارای استقلال حقوقی هستند در ماده ۱۱۷ همان قانون هم همه دستگاه‌های اجرایی را مشمول این قانون دانسته به‌غیر از مواردی که در این ماده تصریح نموده و یکی از آنها مؤسسات عمومی غیردولتی است.

بموجب قانون تشکیل سازمان بازرسی، نظارت بر حسن اجرای قوانین در دستگاه‌های اجرایی به‌عهده این سازمان است لذا دراستقلال مطلق اداری هم اماواگرهایی وجود دارد که به‌دلیل خروج موضوعی از تحقیق از ورود در بحث آن خودداری می‌کنیم. بحث مهم دیگر در خصوص این مؤسسات، مؤسسات وابسته به این مؤسسات هستند که از بعد نظارت، همواره مواجه با چالشند که در تبصره ماده واحده قانون فهرست نهادهای و مؤسسات عمومی غیردولتی آمده: «مؤسسات وابسته از نظر این قانون واحد سازمانی مشخصی است که به صورتی غیر از شرکت و برای مقاصد غیرتجارتی و غیرانتفاعی توسط یک یا چند موسسه و نهاد عمومی غیردولتی تأسیس و اداره می‌شود و به‌نحوی مالکیت آن متعلق به یک یا چند موسسه یا نهاد عمومی غیردولتی می‌باشد.» که در مواردی ابهام در ماهیت موسسه، موجب سردرگمی هم ناظر از باب بحث کلی نظارت و هم قانون حاکم بر آن و هم منظور می‌گردد.

در صدر ماده واحده مورد اشاره، این مؤسسات وابسته را نیز نهاد عمومی غیردولتی تلقی و تابع مقتضیات رفتار با مؤسسات و نهادهای عمومی غیردولتی دانسته است. عمده هدف ما بررسی نظارت مالی بر این مؤسسات است که به قرار ذیل مطرح می‌نماییم:

به تبعیت از تقسیمات پیشین که بیان شد نظارت مالی بر بودجه مؤسسات و نهادهای عمومی غیردولتی را در دو بخش بررسی خواهیم نمود لکن قبل از آن تقسیمات کلیاتی را بیان می‌کنیم:

اولاً استقلال اینگونه مؤسسات منافاتی با نظارت بر آنها ندارد و منظور از استقلال مالی استقلال در اجرای قوانین و مقررات و اداره امور مالی خود می‌باشد؛ ثانیاً نظارت‌های مالی می‌تواند عاملی اساسی در تعیین حدودمرزهای استقلال مالی به‌شمار رود. آنچه که در این رابطه مهم می‌نماید حفظ توازن میان اعطای استقلال عمل و نظارت بر این مؤسسات بموجب قانون می‌باشد به‌نحوی که نظارت جلوی اداره مبتکرانه امور عمومی محول‌شده به این مؤسسات را نگیرد و از طرف دیگر نظارت ضعیف بر این مؤسسات باعث نشود که آنها به نام اداره خدمات عمومی و استفاده از امکاناتی که در اختیار دارند، با ایجاد وضعیتی نامشخص درخصوص نحوه فعالیت‌ها و امور مالی خود نظارت بر امور مالی خود را با مسایلی گنگ و نامفهوم مواجه سازند در این خصوص تبصره ماده ۲ قانون فهرست نهادهای و مؤسسات عمومی غیردولتی قابل ملاحظه می‌باشد. بموجب این تبصره اجرای قانون در مورد مؤسسات و نهادهای عمومی که تحت‌نظر مقام ولایت فقیه هستند با اذن معظم‌له خواهد بود این امر



می‌تواند تا حدودی بحث نظارت بر این دسته از مؤسسات را با مشکل مواجه سازد.^{۲۷} بهر حال اهمیت کنترل بودجه به عنوان آخرین مرحله از روند بودجه برجستگی خاصی دارد و اکثر مقررات منعکس در قوانین مالی و محاسباتی اختصاص به آن دارد. در نظارت بدو یک انگیزه سیاسی نهفته است، زیرا هدف از آن، اینست که تصمیمات مجلس در زمینه بودجه اجرا گردد. نظارت بر اجرای بودجه دارای یک هدف مالی نیز می‌باشد. یعنی منظور از نظارت، جلوگیری از افراط و تفریط در صرف بیت‌المال است.^{۲۸} امروزه در اکثر کشورهای دنیا با افزایش چشم‌گیر کمک‌های مالی دولت به مؤسسات غیردولتی که به نوعی عهده‌دار امور عمومی هستند بحث نظارت مالی کارآمد بر این مؤسسات به صورت روزافزون مطرح شده است. در اینگونه نظارت اهداف نظارت باید فراتر از افشاء و شرمندگی ماموران یا پیگیری اهمال‌ها باشد بلکه علاوه بر آن جستجو باید بهبودهای پایدار در مدیریت اقتصادی برای کاهش تکرار اشتباهات را نیز شامل شود.^{۲۹} تبصره ۳ و ۴ ماده ۷۲ قانون محاسبات عمومی کشور مواد ناظر بر نظارت مالی هستند که در سطور پیشین توضیح داده شد. در هر حال ابزارهای اصلی نظارت مالی بودجه‌های دولت، داده‌های ادواری درباره مالیه عمومی، حساب‌های سالانه و گزارش‌های تحقیق و سایر گزارش‌های عمومی سازمان‌های مستقل است.^{۳۰} البته تمام این ابزارها در همه کشورها استفاده نمی‌شوند، بلکه برخی کشورها دارای ابزارهای حداقلی مانند بودجه سالانه و مجموعه‌ای از حساب‌های سالانه هستند و هنوز ابزارهای دیگر از پذیرش و مقبولیت لازم برخوردار نیستند و بکار نمی‌روند در کشور ما نیز بودجه و گزارش عملکرد مالی مهم‌ترین ابزارهای نظارت مالی می‌باشند بدین ترتیب که نظارت مالی پیش از طرح و بررسی بودجه شروع و تا تدوین و تنظیم آن ادامه دارد^{۳۱} و پس از آن نیز در هنگام اجرا بر نحوه اجرا و در مرحله آخر بر چگونگی اجرای آن نظارت می‌شود؛ بنابراین نظارت‌های مزبور بر بودجه چارچوب نظارت مالی را ترسیم می‌کند.^{۳۲}

لذا باید بر آنهایی که انجام مخارج را به عهده دارند (برای دولت تعهد ایجاد می‌کنند) و بر آنهایی که درآمدها را وصول می‌کنند، نظارت نمود. البته وصول درآمد تابع مقرراتی است که رعایت آن‌ها در انواع درآمدها الزامی است و نظارت از لحاظ فنی بیشتر بر نحوه انجام هزینه‌ها اعمال می‌گردد؛ چراکه اعتبارات به هزینه‌ها اختصاص دارد و کنترل اجرای بودجه یعنی اعمال نظارت بر مصرف اعتبارات در چارچوب مقررات قانون بودجه.^{۳۳} در هر حال نظارت مالی بر مؤسسات و نهادهای عمومی غیردولتی در یک تقسیم‌بندی کلی به درونی و بیرونی تقسیم می‌شوند:

۲۷ - رستمی و حسینی‌پور. منبع پیشین. صص. ۱۹۷-۱۹۸

۲۸ - امامی، محمد. (۱۳۸۹). منبع پیشین. ص. ۱۹۹

۲۹ - پریمچاند، آریگا پودی. (۱۳۸۵). پاسخگویی مالی در بخش عمومی. ترجمه: قاسمی، محمد و خاکباز، افشین. مجلس و پژوهش. شماره ۵۱. صص. ۲۹۹-۳۳۳

۳۰ - همان. ص. ۳۱۰

۳۱ - فرزیب، علیرضا. (۱۳۷۶). بودجه‌ریزی دولتی در ایران. چاپ دوم. انتشارات مرکز آموزش مدیریت دولتی. ص. ۱۱۲

۳۲ - امامی، محمد، نادری، مسعود. (۱۳۸۶). تاملاتی پیرامون نظارت مالی بر دستگاه‌های دولتی در ایران. نشریه حقوق اساسی. شماره ۸. صص. ۴۳-۵۸

۳۳ - همان. ص. ۱۹۹

۱-۲- نظارت درون سازمانی: که همان نظارت ارکان هر یک از این مؤسسات بر عملکرد عام آنها اعم از اداری و مالی و... می باشد و قطعاً پاسخگوی مراتب مندرج در اساسنامه و یا قانون موجه خود هستند و پس از رسیدگی مشمول تخلفات اداری خواهند بود و می تواند شامل انواع نظارت باشد که در اینجا بطور مختصر بیان می کنیم:

الف- نظارت سلسله مراتبی: بموجب ماده ۳۷ قانون محاسبات عمومی مسئولیت حصول صحیح و بموقع درآمدها به عهده روسای دستگاه های اجرایی است؛ همچنین ماده ۵ قانون مدیریت خدمات نیز نظارت بر حسن امور ابتداءً بر عهده رییس دستگاه اجرایی است. (صرف نظر از شمول یا عدم شمول قانون مدیریت بر این مؤسسات) اگرچه تطبیق با قوانین و مقررات با ذی حساب است لکن به معنی عدم نظارت رییس دستگاه اجرایی نیست که این امر شامل نظارت بر امور اداری و مالی و... خواهد بود.

همچنین می توانیم بگوئیم که بالاترین مقام اجرایی دستگاه با اعمال اختیار و مسئولیت مراحل تشخیص و ... در حین اجرای عملکرد مالی نظارت می کند.

ب- نظارت اداری: نظارت اداری نظارتی است توسط خود سازمان در داخل خودش انجام می گیرد تا در صحت عملیات خود یقین و برابر سفارشی (مجوزی) که از مراجع ذی صلاح دریافت کرده است عمل نماید.^{۳۴} اما منظور از نظارت در حین اجرا عبارتست از اینکه بر فعالیت های فعلی و در حال انجام نظارت می شود تا از انطباق آن استانداردها اطمینان حاصل گردد در این نوع نظارت بر ارزیابی فعالیت های فعلی اتکاء می شود^{۳۵} علت ضرورت این مرحله از نظارت این می باشد که نظارت پیشینی کفایت نمی کند چرا که نظارت پیشینی به تنظیم سیاست های بودجه ای و هماهنگی آنها در قالب یک کل واحد کمک می کند از طرف دیگر امور مالی اموری فنی و تخصصی هستند و عدم تسلط کامل بر این موضوع باعث اختلال در عملکردهای مالی می شود و این نیز قرار گرفتن افراد خبره و مسلط را در کنار مدیران مؤسسات ضروری می سازد. همچنانکه این خطر همواره وجود دارد و در صورتی که گردش امور مالی یک موسسه بر عهده یک نفر باشد سوءاستفاده هایی در آن واقع شود به همین لحاظ با نظارت مستمر بر نحوه هزینه کردن و وصول درآمد می توان جلوی چنین مشکلاتی را گرفت^{۳۶} به همین جهت مقنن نظارت اداری یا همان نظارت در حین اجرا بر امور مالی دستگاه های اجرایی را با هدف انطباق عملکرد مالی با قوانین و مقررات ضروری دانسته است^{۳۷} از قبیل نظارت حراست، حیات رسیدگی به تخلفات اداری و...

۲-۲- نظارت بیرونی (پارلمانی): نظارت مجلس بر اجرای بودجه در دو مرحله انجام می گیرد: نظارت در جریان اجرای بودجه یا طی سال مالی و نظارت پس از اجرای بودجه یا پس از پایان سال

۳۴ - فرزیب. منبع پیشین. ص. ۱۱۰

۳۵ - میرمحمدی، سیدمحمد. (۱۳۸۳). الگوی نظارت و کنترل در نظام اداری جمهوری اسلامی ایران. چاپ اول. تهران: نشر سمت. ص. ۱۴۰

۳۶ - یازرلو. منبع پیشین. ص ۲۵۱

۳۷ - رستمی وحسینی پور. منبع پیشین. صص. ۲۰۲-۲۰۵



مالی^{۳۸} البته نظارتی درخصوص نظارت پیش از اقدام هم داریم که متعاقباً توضیح خواهیم داد:

الف- نظارت پیشینی: نظارت پیشینی بر عملکرد مالی مؤسسات عمومی غیردولتی مربوط به مرحله تدوین، تهیه و تصویب بودجه این مؤسسات می باشد. اصولاً از اهداف اصلی تنظیم بودجه به عنوان نخستین مرحله از مراحل تنظیم بودجه^{۳۹} قضاوت در خصوص توزیع وجوه و برقراری یک سیستم پاسخگویی و نظارت بر مؤسسات عمومی می باشد.^{۴۰} مجلس در این خصوص وظیفه دارد که تکلیف قوه مجریه را در مسائل مالی و بودجه ای روشن سازد و از طریق کمیسیون های مربوط، عمل دولت را در تهیه و تنظیم بودجه ارزیابی و مشخص نماید که آیا اصول تنظیم بودجه که مقررات کشور آن را طلب می کند رعایت شده است یا خیر^{۴۱} تصویب بودجه سالانه دولت به معنی مجاز شمردن دولت و مؤسسات عمومی غیردولتی که به نحوی از انحاء از بودجه کل کشور استفاده می کنند در کسب درآمدها و انجام هزینه مورد نیاز خود است.^{۴۲} لذا مجلس علی رغم عدم نظارت بر تدوین و تهیه بودجه، در مرحله تصویب، نقشی بسزا ایفا کرده و عملکرد مؤسسات را تحت نظر قرار می دهد و با تصویب یا عدم تصویب بودجه، برنامه های مؤسسات را به حیطه اقدام در می آورد. البته یکی از مولفه های نظارت کارآمد نحوه بودجه ریزی است و نمی توان نقش سایر عوامل را نادیده گرفت از جمله الزام به شفافیت و پاسخگویی و ... به دلیل ماهیت خاص این مؤسسات و استقلال نسبی آنها احتمال سوءاستفاده در این مؤسسات فراوان است؛ لذا الزام به شفافیت و ... در این مؤسسات از ضروریات بیشتری برخوردار است.

بودجه برخی از این مؤسسات یا قسمتی از بودجه آنها در بودجه کل کشور منعکس می شود و بودجه برخی دیگر مسیری متفاوت را می پیماید و به گونه ای دیگر مقرر می شود با در نظر گرفتن همین امر نظارت پیشینی بر امور مالی مؤسسات عمومی غیردولتی نیز به دو دسته تقسیم می شود: یکی نظارت پیشینی بر بودجه مؤسسات عمومی غیردولتی که در بودجه کل کشور منعکس می شود یا در آن قسمت که در بودجه کل کشور منعکس می شود و دیگری نظارت پیشینی بر بودجه مؤسسات عمومی غیردولتی که در بودجه کل کشور منعکس نمی گردد یا در قسمتی که در بودجه کل کشور منعکس نمی شود.^{۴۳} در نظارت پیشینی بر بودجه مؤسسات عمومی غیردولتی که در بودجه کل کشور منعکس می شود نظارت همانند نظارت پیشینی بر بودجه سایر مؤسسات عمومی و دستگاه های اجرایی که به نحوی از انحاء از بودجه کل کشور استفاده می کنند؛ می باشد بطور کلی این دستگاه ها و مؤسسات پس از ابلاغ بخشنامه بودجه در قالب سیاست های اساسی دولت و طبق

۳۸ - امامی، (۱۳۸۹)، منبع پیشین، ص. ۲۰۰

۳۹ - پیرنیا، حسین، (۱۳۴۵)، مالیه عمومی مالیات ها و بودجه، چاپ چهارم، نشر ابن سینا، ص ۳۰۳.

۴۰ - ابراهیمی نژاد، مهدی، فرجوند، اسفندیار، (۱۳۸۵)، بودجه از تنظیم تا کنترل، چاپ ششم، قم: انتشارات سمت، صص. ۱۰-۱۱

۴۱ - کرباسیان اکبر، (۱۳۷۲)، هفت مؤلفه اساسی در یک لایحه بودجه مطلوب، مجلس و پژوهش، شماره ۶، ص. ۵۲

۴۲ - قاضی، ابوالفضل، (۱۳۷۰)، حقوق اساسی و نهادهای سیاسی، چاپ دوم، تهران: انتشارات دانشگاه تهران، ص. ۱۵

۴۳ - رستمی وحسینی پور، منبع پیشین، صص. ۱۹۷-۱۹۸

بخشنامه بودجه و بر اساس خطمشی‌های ابلاغ‌شده و داخلی مراتب را به واحدهای اجرایی خود ابلاغ می‌کنند و این واحدها پیشنهادهای خود را جهت هماهنگی به دستگاه متبوع خود ارسال می‌کنند بودجه پیشنهادی پس از تأیید بالاترین مقام دستگاه اجرایی مربوطه - ماده ۱۴ قانون برنامه و بودجه - به معاونت برنامه‌ریزی و نظارت راهبردی رییس‌جمهور ارسال می‌گردد - ماده ۱۳ قانون برنامه و بودجه مفاد بخشنامه بودجه هدایت‌گر دستگاه‌های دولتی در تهیه و تنظیم بودجه در راستای اهداف و برنامه‌های مصوب میان مدت توسعه اقتصادی است^{۴۴} دسته‌ای از مؤسسات اعتبارات‌شان در بودجه کل کشور منعکس نمی‌شود. این دسته از مؤسسات بودجه پیشنهادی خود را قبل از اجرا به تصویب ارکان داخلی خود می‌رسانند و یا اینکه جهت اعمال نظارت پیشینی به تصویب مقام یا دستگاهی خارجی از سازمان خود می‌رسانند برای مثال در خصوص جمعیت هلال احمر، شورای عالی آن بودجه را تنظیم و جهت تصویب به مجمع عمومی ارائه می‌دهد - مواد ۸ و ۱۰ اساسنامه - در خصوص بنیاد فرهنگی و هنری رودکی بودجه توسط مدیرعامل تهیه می‌شود و جهت بررسی به هیات‌مدیره ارسال می‌شود و هیات‌مدیره پس از بررسی، آن را جهت تصویب در هیات‌امناء مطرح می‌نماید^{۴۵} مواد ۸-۱۱-۱۳ اساسنامه - تصویب بودجه شهرداری‌ها نیز پس از تنظیم بوسیله شهردار و مسئول امور مالی شهرداری توسط شورای شهر صورت می‌گیرد - ماده ۲۶ آیین‌نامه مالی شهرداری و بند ۱۲ ماده ۷۱ قانون تشکیلات و وظایف و انتخابات شوراهای اسلامی کشور و انتخاب شهرداران^{۴۶} بودجه بنیاد مستضعفان نیز توسط رییس بنیاد تهیه و به منظور تصویب تقدیم مقام رهبری می‌شود - ماده ۱۱ اساسنامه^{۴۷} همانطور که مشخص است و بموجب اصل عدم صلاحیت در حقوق عمومی، نظارت هم مبتنی بر این اصل و اصل حاکمیت قانون است، یعنی کسی حق نظارت ندارد مگر بموجب قانون و اصل حاکمیت قانون هم مقتضی است که نه تنها اعمال نظارت باید بموجب قانون باشد خود نظارت هم باید قانونی باشد که بموجب قانون اساسی حق تحقیق و تفحص از وظایف مجلس شورای اسلامی است و این مجلس به نمایندگی از مردم، حق بررسی و نظارت را دارد اگرچه بابت ورود دیوان محاسبات در این بخش از اعتبارات مؤسسات عمومی غیردولتی مجوزی جهت ورود به دست نیامد. برخی معتقدند در خصوص آن قسمت از بودجه مؤسسات عمومی غیردولتی که در بودجه کل کشور منعکس می‌شود باید گفت که از سال ۱۳۸۲ اصولاً به عملیاتی کردن بودجه در قوانین بودجه سالیانه اشاره شده است (بند ر تبصره ۱ قانون بودجه ۱۳۸۲) ماده ۱۳۸ قانون برنامه چهارم توسعه سازمان مدیریت و برنامه‌ریزی کشور را موظف کرده اقداماتی را جهت اصلاح نظام بودجه‌ریزی به روش هدفمند و عملیاتی انجام دهد بنحویکه نظام موجود تبدیل به نظام کنترل نتیجه و محصول گردد.^{۴۸} اما در آن قسمت از بودجه مؤسسات عمومی غیردولتی که در بودجه کل کشور منعکس نمی‌شود و بصورت مستقل تنظیم می‌شود وضع بسیار دشوارتر است چرا که تقریباً در هیچ یک از قوانین و اساسنامه‌های مربوط به این مؤسسات در خصوص نحوه تنظیم بودجه مستقل این مؤسسات

۴۴ - ابراهیمی‌نژاد و فرج‌وند. منبع پیشین. ص. ۱۴۶

۴۵ - رستمی و حسینی‌پور. منبع پیشین. صص. ۱۹۷-۱۹۸

۴۶ - رستمی، ولی. (۱۳۸۷). جزوه درس مالیه عمومی. دانشگاه تهران. دانشکده حقوق و علوم سیاسی. ص. ۱۱۰

دستورالعملی که مربوط به تنظیم بودجه بصورت عملیاتی باشد وجود ندارد و همین امر نظارت مالی بر این مؤسسات را با مشکلات فراوانی روبرو می‌کند، بنابراین ایجاد چارچوب مناسب برای نظارت ایجاب می‌کند که اصول لازم‌الرعایه در بودجه‌ریزی عملیاتی نظیر اصول برنامه‌ریزی، مسئولیت، مدیریت، تناسب، تعادل و... در تهیه بودجه این مؤسسات مورد توجه قرار گیرد.^{۴۷}

نکته‌ای که می‌تواند در نظارت بر کمک‌های مالی دستگاه‌های اجرایی به مؤسسات و نهادهای عمومی غیردولتی مؤثر باشد ترس از دست‌دادن حمایت و کمک‌های مالی دستگاه‌های کمک‌کننده می‌باشد که باعث می‌شود مؤسسات دریافت‌کننده کمک به برنامه‌ها و پروژه‌هایی که کمک مالی برای انجام آن دریافت کرده‌اند توجهی ویژه معطوف سازند.^{۴۸} به‌همین منظور عبارت «با رعایت هدف‌های اهداءکننده» می‌تواند بطور ویژه نظارت بر این بخش از بودجه مؤسسات عمومی غیردولتی تحت نظارت قرار دهد. البته این بخش شامل دو نوع کمک نقدی یا غیرنقدی است در قسمت نقدی با رعایت اهداف اهداءکننده برابر آیین‌نامه تهیه‌شده وزارت امور اقتصادی و مصوب هیات‌وزیران است اما در بخش غیرنقدی مشمول احکام اموال دولتی است. در انتهای بند عبارتی مندرج است بدین‌شرح «هدایای اهداءشده به سازمان بهزیستی و کمیته امداد هدایای خاص تلقی و در صورتی که اهداءکننده هدف‌های خود را اعلام نکند با نظر شورای مشارکت مردمی با بهزیستی و کمیته امداد امام خمینی به‌مصرف خواهد رسید» به نظر می‌رسد فحواى متن ماده قانونی موید این برداشت است که سایر مؤسسات عمومی غیردولتی که ذکر نگردیده‌اند تابع بخش اول ماده بوده و نظارت بر این کمک‌ها تابع اهداف کمک‌کننده و آیین‌نامه مصوب هیات‌وزیران هستند. اما در خصوص آن دسته از مؤسسات عمومی غیردولتی که بودجه آنها از درآمدهای خاص آنها و یا از منابعی غیر از بودجه کل کشور تأمین می‌گردد و در آن قسمت که از بودجه کل کشور استفاده نمی‌کنند نظارت اداری یا همان نظارت در حین اجرا بسیار ضعیف و غیرکارآمد می‌باشد بگونه‌ای که از حد ارائه گزارش‌های مالی توسط ارکان اجرایی داخلی این مؤسسات به مجامع عمومی یا هیات‌امنای این مؤسسات یا امضای تعهدات و امور مالی این مؤسسات فراتر نمی‌رود که این امر از نواقص عمده سیستم نظارت مالی بر اینگونه مؤسسات می‌باشد چراکه این ارکان هیچ‌گونه استقلال سازمانی و عملی از مؤسسات مادر خود ندارند.^{۴۹}

ب- نظارت پسینی^{۵۰} از دیگر نظارت‌های مالی که بر عملیات مالی مؤسسات عمومی غیردولتی اعمال می‌گردد نظارت پس از اجرای برنامه مالی این مؤسسات می‌باشد اینگونه نظارت را می‌توان تکمیل‌کننده نظارت قبلی دانست که به علت لزوم کنترل دقیق در جهت اعمال صحیح برنامه مالی این مؤسسات اعمال آن را لازم می‌داند. این نوع نظارت واجد این حسن است که از آن می‌توان

۴۷ - احمدی، محمدعلی. (۱۳۴۴). لزوم اعمال بودجه برنامه‌ای در ایران. رساله دکتری. دانشکده حقوق و علوم سیاسی. دانشگاه تهران. صص. ۱۳-۳۲

۴۸ - رستمی. (۱۳۹۰). زمستان. مالیه عمومی. چاپ اول. انتشارات میزان. ص. ۸۹.

۴۹ - رستمی وحسینی‌پور. منبع پیشین. صص. ۱۹۸-۱۹۹

۵۰ - رستمی. (۱۳۹۰). منبع پیشین. صص. ۲۰۵-۲۰۸

به عنوان نظارتی بر عملکرد مأمورین ناظر بر امور مالی مؤسسات عمومی غیردولتی نیز تعبیر کرد. همانطور که در تقسیم بندی از نظارت پارلمانی در فصول پیشین به تفصیل بیان گردید. نظارت پارلمانی در مرحله اجرا از دو طریق گزارش تفریغ بودجه و دیوان محاسبات کشور انجام می شود. در خصوص وظیفه دیوان در تهیه گزارش تفریغ بودجه نیز این گزارش آثار محسوس و قابل توجه ندارد زیرا مجلس تنها از گزارش اطلاع حاصل می کند و تکلیفی به تصویب آن ندارد که این امر به نوعی باعث تضعیف نظارت دیوان بر امور مالی مؤسسات از جمله غیردولتی ها می گردد در حالی که در کشورهایی که مجلس نقش نظارتی بر بودجه دارد لایحه تفریغ بودجه - لایحه عملکرد بودجه - باید به تصویب مجالس قانونگذاری برسد. اگر این لایحه به تصویب مجلس برسد معلوم می شود که مجلس نحوه به مصرف رسیدن را تصدیق کرده و پذیرفته است و در صورتی که به تصویب نرسد ممکن است نسبت به تعقیب و محاکمه مقامات اجرایی به دلیل تخلف از قوانین مالی اقدام شود.^{۵۱} نظارت از طریق دیوان محاسبات کشور: همانطور که در مباحث پیشین مطرح شد با رویکرد بودجه محور نظارت دیوان محاسبات شامل نظارت بر اعتبارات جاری و عمرانی که در بودجه کل کشور منعکس است، می باشد.

لکن برداشتی که از اصل ۵۵ قانون اساسی می توان داشت واژه «کلیه حسابها» است که بنظر می رسد کلیه حسابهای سایر دستگاههایی که بنحوی از بودجه عمومی استفاده می کنند قابل رسیدگی و حسابرسی دیوان محاسبات می باشد که این برداشت با تبصره ماده ۲ قانون دیوان محاسبات کشور تقویت می شود که حسابرسی یا رسیدگی کلیه حسابهای درآمد و هزینه واحدهایی که بنحوی از انجا از بودجه کل کشور استفاده می کنند و بطور کلی مشمول مالکیت عمومی است می باشد. نتیجه گیری

ضمن نیاز به تبیین ماهیت حقوقی این مؤسسات در قوانین و مقررات عمومی، تعامل چندگانه در نظارت مالی بر آنها، تشتت بیشتری را دامن می زند که تدوین قانون واحد برای نظارت مالی و غیرمالی آنها الزامی است، بهر حال بدلیل استقلال نسبی این نوع دستگاههای اجرایی بسیاری سازمانها بدنبال شمول احکام آن بر خود می باشند که بدلیل اعمال سلیقه در اتخاذ رویکردهای متفاوت، نظارت بر آنها همواره با پیچیدگی و دشواری خاصی همراه است.

فهرست منابع

- ۱- ابراهیمی نژاد، مهدی، فرجوند، اسفندیار. (۱۳۸۵). بودجه از تنظیم تا کنترل. چاپ ششم. قم: انتشارات سمت.
- ۲- احمدی، محمدعلی. (۱۳۴۴). لزوم اعمال بودجه برنامه ای در ایران. رساله دکتری. دانشکده حقوق و علوم سیاسی. دانشگاه تهران.
- ۳- امامی، محمد. (۱۳۸۹). زمستان. حقوق مالیه عمومی. چاپ سوم، نشر میزان

۵۱ زارعی، محمدحسین. (۱۳۸۴). مطالعه تطبیقی مجالس قانون گذاری. چاپ اول. تهران: انتشارات مرکز پژوهش های مجلس شورای اسلامی. ص. ۵۶۶



- ۴- امامی، محمد، نادری، مسعود. (۱۳۸۶). تاملاتی پیرامون نظارت مالی بر دستگاه‌های دولتی در ایران. نشریه حقوق اساسی. شماره ۸.
- ۵- بررسی فرآیند حسابرسی و رسیدگی در دیوان محاسبات کشورهای اسپانیا، ایتالیا، بلژیک و پرتغال. (۱۳۹۲). دیوان محاسبات کشور. دفتر مطالعات و تدوین
- ۶- پیریمچاند، آریگاپودی. (۱۳۸۵). پاسخگویی مالی در بخش عمومی. ترجمه: قاسمی، محمد و خاکباز، افشین. مجلس و پژوهش. شماره ۵۱.
- ۷- پیرنیا، حسین. (۱۳۴۵). مالیه عمومی مالیات‌ها و بودجه. چاپ چهارم. نشر ابن سینا.
- ۸- رستمی، ولی. (۱۳۸۷). جزوه درس مالیه عمومی. دانشگاه تهران. دانشکده حقوق و علوم سیاسی
- ۹- رستمی، ولی و حسینی‌پور، سیدمجتبی. (۱۳۸۸). زمستان. نظارت مالی بر مؤسسات و نهادهای عمومی غیردولتی. فصلنامه مطالعات حقوق خصوصی. دوره ۳۹. شماره ۴. شماره پیاپی ۱۶۲۱۴۱.
- ۱۰- رستمی. (۱۳۹۰). زمستان. مالیه عمومی. چاپ اول. انتشارات میزان
- ۱۱- زارعی، محمدحسین. (۱۳۸۴). مطالعه تطبیقی مجالس قانون‌گذاری. چاپ اول. تهران: انتشارات مرکز پژوهش‌های مجلس شورای اسلامی.
- ۱۲- فرزیب، علیرضا. (۱۳۷۶). بودجه‌ریزی دولتی در ایران. چاپ دوم. انتشارات مرکز آموزش مدیریت دولتی.
- ۱۳- قاضی، ابوالفضل. (۱۳۷۰). حقوق اساسی و نهادهای سیاسی. چاپ دوم. تهران: انتشارات دانشگاه تهران.
- ۱۴- قانون اساسی
- ۱۵- قانون محاسبات عمومی کشور
- ۱۶- قانون دیوان محاسبات کشور
- ۱۷- کرباسیان اکبر. (۱۳۷۲). هفت مؤلفه اساسی در یک لایحه بودجه مطلوب. مجلس و پژوهش. شماره ۶
- ۱۸- میرمحمدی، سیدمحمد. (۱۳۸۳). الگوی نظارت و کنترل در نظام اداری جمهوری اسلامی ایران. چاپ اول. تهران: نشر سمت.
- ۱۹- یازرلو، حجت‌الله. (۱۳۷۹). نظام حقوقی مؤسسات عمومی. کارشناسی ارشد. دانشکده حقوق. دانشگاه شهید بهشتی.

20-Wade(H.W.R) Henry William rawson, (2004),Administrative Law, New York, Oxford University Press, ninth ED

21-Foulkes, David Llewhelin; (1990), Administrative law, Lomdon, Butterworths Press, Seven Edition,p.44