

مجله دانش و توسعه (علمی - پژوهشی)، ویژه مدیریت و حسابداری، نیمه دوم سال ۱۳۸۶

نظری اجمالی بر حسابرسی و نظارت بر عملکرد مالی دولت و اثر آن بر اقتصاد بخش عمومی

دکتر ابوالفضل قدیری مقدم*

دکتر جواد بقایی راوری**

چکیده

در این مقاله نظارتهای مالی بر عملکرد مالی دولت و اثر آن بر اقتصاد بخش خصوصی از قبل از خرج، ضمن خرج و بعد از دریافت ها و پرداخت ها تا مرحله گزارش تفریغ بودجه و شناخت مشکلات و نارسایی های موجود مورد شناخت و ارزیابی قرار گرفته است. این پژوهش از نوع توصیفی است و جامعه مطالعاتی آن مراجعی هستند که مستقیماً وظایف نظارتی مالی، عملیاتی، قضایی و حسابرسی صورتهای مالی و بازرسی را بر عهده دارند، روش جمع آوری اطلاعات این تحقیق کتابخانه ای است. نتایج بدست آمده نشان می دهد که در سازمان های نظارتی کنونی تناسب بودجه ای وجود ندارد، ضمانت اجرایی در امر نظارت مالی کم است و میزان هزینه نسبت به عملکرد زیاد است. در سیستم نظارت مالی کنونی اهداف کارمندان با اهداف سازمان هم جهت و هم سونمی باشد. ساختار نظارتی کنونی در کشور قادر به بهره برداری مناسب از گزارش های بازرسی در ساختار نظارتی کنون نمی باشد.

واژگای کلیدی: نظارت مالی - حسابرسی عملکرد - دیوان محاسبات کشور - تفریغ بودجه

* استادیار دانشکده علوم اداری و اقتصاد Email:GHADiRi.MOGHADAM@yahoo.com

** استادیار دانشکده علوم اداری و اقتصاد Email:baghaee@Ferdowsi.um.ac.ir

مقدمه

یکی از ضرورت ها و نیازهای اجتناب ناپذیر مدیریت سالم و کارآمد ، وجود نظام کامل ودقیق نظارت و بازرسی ، به ویژه یک پارچگی آن است . باید توجه داشت که ضرورت وجود سیستم نظارت یک پارچه به معنای عدم اعتماد سازمان های نظارتی به هم نیست بلکه تنها با جستجو برای دستیابی به نقاط ضعف وکاستی های سازمان های نظارتی می توانیم به نقاط قوت هایی دست یابیم ونقاط ضعف و کاستی هارا شناسایی کنیم . شناخت سیستم های نظارتی کارآمد می تواند نقش به سزایی در نظارت برتر داشته باشد و می تواند باعث کارایی وموفقیت سازمان های نظارتی شود ورشد وتکامل و پیشرفت کارکنان را به همراه خواهد داشت چرا که موفقیت هر سازمان به وجود سیستم نظارتی دقیق در آن سازمان وابسته است .

جوامع مختلف به شیوه های متفاوتی به طراحی ساختار های سازمان نظارتی اقدام کرده اند و در صدد بوده اند تا ساختارهای نظارتی در جوامع را تسهیل کنند . اما در عمل اغلب ساختار های سازمان نظارتی ، واکنش های غیر منتظره و پیش بینی نشده ای را بروز می دهند . این واکنش ها به ویژه در برابر یک پارچه سازی نظام نظارت مالی در اهداف نظارتی اختلال ایجاد می کنند وموجب عدم انجام نظارت مطلوب می شوند . بنابراین سازمان های نظارتی موجود در کشورهایی مانند چین ، استرالیا و... در صدد بر آمدند تا سیستم نظارت مالی خود را برای کارایی بهتر یک پارچه سازند .

سازمان های نظارت کننده در نظام اداری کشور ، ضمن صرف نیروی انسانی ومنابع بسیار ، از حیث دسترسی به اهداف و اثر بخشی می توانند مطلوبیت بیشتری کسب کنند . کثرت سازمان های نظارتی ومشخص نبودن تفاوت میان سازمان یا دستگاهای نظارتی ومرجع رسیدگی کننده به تخلفات در برخی از این سازمان ها سبب شده است که برخی از وظایف نظارتی مانند بازرسی ، ذیحسابی وحسابرسی بایکدیگر انجام شوند .

تعدادی از سازمان های نظارتی نیز نقش خود را مهم تر وحساس تر از سایرین جلوه می دهند به طوری که به نظر می رسد هم آهنگی و وحدت عمل در هدف وجود ندارد ، که خود باعث فعالیت های موازی ، تداخل وظایف ، نتیجه گیری های متعارض و اتلاف وقت دستگاه های نظارت شونده می گردد ، به علاوه ، فاصله زمانی میان نتایج حاصل از نظارت وباز خور آن از دستگاه در زمان اجرا سودی ندارد . بنابر این نیاز به طراحی ساختار مطلوب وموثر نظارت در سطح کلان کشور احساس می شود .

ادبیات موضوع

اگر حسابرسی را فرآیندی نظام مند در جمع آوری و ارزیابی بی طرفانه شواهد و مدارك مربوط به وقایع و فعالیتهای مالی، برای تعیین درجه انطباق آنها با معیارهای از پیش تعیین شده و گزارش نتایج به افراد ذینفع بدانیم، موسسات عالی حسابرسی می توانند نقش موثری در ارتقاء سطح پاسخگوئی و شفافیت ایفا نمایند. در حقیقت مسئولیت پاسخگوئی در بخش دولتی براین پایه استوار است که در حکومت های مردمی شهروندان و نمایندگان قانونی آنان حق دارند حقایق رابه همان نحو که اتفاق افتاده، بدانند. میزان مسئولیت مزبور براساس منابع ویا هر معیار ازپیش تعیین شده ای اندازه گیری می شود. این پاسخگوئی در سطوح ذیل متبلور می گردد.

۱- پاسخگوئی در برابر الزامات قانونی و مصرف اعتبارات طبق بودجه مصوب

۲- پاسخگوئی در قبال عملکرد (میزان کارآیی، اثر بخشی و رعایت صرفه اقتصادی)

۳- پاسخگوئی در قبال برنامه های میان مدت توسعه و میزان دستیابی به اهداف آنها

۴- پاسخگوئی در مقابل خط مشی ها و سیاستهای بلند مدت و کلی نظام

حسابرسی دولتی در کشور ایران توسط حسابرسان مستقل حکومتی در دیوان محاسبات کشور باصلاحیت ها و اختیارات قانونی معین انجام می پذیرد. هدف دیوان محاسبات جمهوری اسلامی ایران، استفاده از فنون و ابزار های در اختیار (چون حسابرسی مالی، حسابرسی رعایت، حسابرسی عملکرد مدیریت، گزارش تفریغ بودجه و استانداردهای حسابداری و حسابرسی). بمنظور ایجاد شفافیت مالی و ارتقاء پاسخگوئی در بخش های دولتی می باشد.

همانند بسیاری از کشورها، راهبرد حسابرسی در دیوان محاسبات جمهوری اسلامی ایران تقویت پاسخگوئی و شفافیت نظام مالی دولت می باشد تا از این طریق فضای اجرائی کشور را تا حد ممکن از فساد پاک نماید. حسابرسی دولتی در ایران می کوشد اطمینان و اعتماد عمومی از نقش سازنده نظارت بموقع، صحیح و اصولی را ایجاد نماید.

نظارت عبارت است از «فعالیتی منظم، متضمن انطباق نتایج مورد انتظار در قالب استانداردهای انجام عملیات معین، طراحی سیستم دریافت اطلاعات، مقایسه عملیات پیش بینی شده و انجام شده، ارزیابی اختلافات و انحرافات مشاهده شده و تشخیص اهمیت آن ها و انجام اصلاحات لازم برای تحقق هدف ها (سازمان مدیریت و برنامه ریزی کشور، ۱۳۸۰، ص ۵).

به نظر استونر، نظارت عبارت از فعالیتی منظم است که ضمن آن نتایج مورد انتظار در قالب استانداردهای

انجام عملیات معین می شود (شفیع زاده ؛ رضا ، ۱۳۸۳ ، تهران).

از نظر ویتز ، نظارت چیزی نیست مگر ارسال پیام هایی که به طور موثر رفتار گیرنده پیام را تغییر می دهد، به عبارت دیگر تلاش منظمی است در جهت نیل به اهداف ، استانداردها باز خورد اطلاعات ، مقایسه با استانداردهای تعیین شده (م. دادگر ، داوود ، ۱۳۸۰ ، تهران).

در قوه ی مجریه سازمان حسابرسی با انجام حسابرسی عملیاتی و نوشتن و تعمیم اصول و ضوابط حسابرسی بر طبق اصول ۴۴ و ۴۵ قانون اساسی فعالیت نموده و کلا ساختار مالی دستگاه های اجرایی را حسابرسی و رسیدگی می نماید و رقم بودجه و رقم بورجه متمرکز ۲۵۱/۰۰۰/۰۰۰/۰۰۰ ریال را شامل می شود (قانون بودجه ۱۳۸۵).

واحدهای نظارتی وزارت امور اقتصادی و دارایی کنترل مالی وزارتخانه ها و موسسه ها و شرکت ها و نهادهای عمومی غیر دولتی که بر طبق مواد ۳۱ و ۵۶ و ۷۵ و ۹۰ و ۹۱ و ۹۸ و ۹۹ و ۱۰۰ و ۱۰۶ و ۱۲۲ و ۱۲۳ و ۱۲۷ و ۱۲۸ قانون محاسبات عمومی به انجام امور محوله پرداخته و متولی دریافت درآمد مالیاتی کشورند ، بودجه برنامه نظارت بر امور دولت به مبلغ ۴۷/۰۰۰/۰۰۰/۰۰۰ ریال و برنامه راهبردی و نظارت بر امور بانکی و بیمه و مالیات به مبلغ ۲۵/۰۰۰/۰۰۰/۰۰۰ ریال و جمعاً بودجه غیر متمرکز به مبلغ ۷۲/۰۰۰/۰۰۰/۰۰۰ ریال را به خود اختصاص داده است .

واحد های نظارتی سازمان مدیریت و برنامه ریزی ، در مراحل بودجه ، تهیه و تصویب و اجرا و نظارت در درجه ی اول کارشناسی بودجه ، تهیه و تصویب و اجرا و نظارت داخلی یکی از سازمان هایی است که نظارت عملیاتی بودجه (شامل فعالیت ها و طرح های عمرانی و جاری مندرج در بودجه کل کشور) و تبصره های ۲۶ و ۲۵ و ۲۱ و ۲۰ و ۱۸ و ۴۵ و ۶/۱۶ و ۳۷ و مواد ۲ و ۵ و ۷ و ۱۸ و ۲۲ و ۲۳ و ۲۰ و ۲۸ از قانون برنامه و بودجه را بر عهده دارد و وضعیت بورجه ی غیر متمرکز در برنامه ی نظارت و ارزیابی به مبلغ ۷۶/۰۰۰/۰۰۰/۰۰۰ ریال را شامل می شود .

در قوه ی مقننه دیوان محاسبات کل کشور به موجب مواد ۵۴ و ۵۵ قانون اساسی به کلیه حساب های وزارت خانه ها ، موسسات و شرکت های دولتی و سایر دستگاه هایی که به نحوی از بودجه کل کشور استفاده می کنند به ترتیبی که قانون مقرر می دارد ، رسیدگی یا حسابرسی می کند و مجری عمده ترین احکام موجود در قانون ، شامل انجام دادن بازرسی و کنترل در امور مالی ، اداری و اجرایی است .

وظیفه ی مهم تطبیق عملکرد مالی دستگاه های اجرایی با رعایت قوانین و مقررات مربوط یعنی حسابرسی رعایت و تهیه گزارش تفریغ بودجه در پایان هر سال مالی به استناد ماده ۱۰۴ قانون محاسبات

عمومی را بر عهده دارد و رقم بودجه جاری و متمرکز به مبلغ ۲۴۷/۰۰۰/۰۰۰/۰۰۰ ریال را شامل می شود.

در قوه ی قضائیه سازمان بازرسی کل کشور ، به موجب اصل ۱۷۴ قانون اساسی ، نظارت بر حسن جریان امور و اجرای صحیح قوانین در دستگاه های اداری را به عهده دارد . رقم بودجه ی جاری و غیر متمرکز به مبلغ ۷۴/۰۰۰/۰۰۰/۰۰۰ ریال می رسد .

نهادهای ناظر بر عملکرد مالی دولت

نظارت بر عملکرد مالی دولت از طریق نظارت های درون سازمانی و برون سازمانی قابل اجرا می باشد نظارت درون سازمانی توسط واحدهای داخلی سازمان یا دستگاه مانند ذیحساب یا واحد رسیدگی و حسابرسی داخلی اجرا می شود از آنجایی که اجرای یک نظارت و حسابرسی اثر بخش و کارا مستلزم استقلال واحد نظارتی از واحد مورد رسیدگی می باشد بنابراین علاوه بر نظارت درون سازمانی نظارت و حسابرسی برون سازمانی تکمیل کننده این مهم خواهد بود در حال حاضر در ایران نهادها و سازمانهایی که هریک به طریقی امر نظارت ، حسابرسی و بازرسی را به عهده دارند عبارتند از :

دیوان محاسبات کشور

دیوان محاسبات کشور بازوی کنترل و نظارت قوه مقننه محسوب می شود دیوان محاسبات مطابق اصل ۵۴ قانون اساسی زیر نظر مستقیم مجلس شورای اسلامی بوده تا اصل استقلال حسابرس که یکی از بنیادی ترین استانداردهای عمومی حسابرسی محسوب می شود تحقق یابد دیوان محاسبات متولی امر نظارت بر اجرای بودجه پس از انجام خرج می باشد اصل ۵۵ قانون اساسی به وظایف و اختیارات دیوان محاسبات اشعار داشته و بیان می کند که :

دیوان محاسبات به کلیه حسابهای وزارتخانه ها، موسسات و شرکتهای دولتی و سایر موسساتی که به نحوی از انحا از بودجه کل کشور استفاده می کنند به ترتیبی که قانون مقرر می دارد رسیدگی یا حسابرسی می نماید که هیچ هزینه ای از اعتبارات مصوب تجاوز نکرده و هر وجهی در محل خود به مصرف رسیده باشد دیوان محاسبات حسابها و اسناد و مدارك مربوطه را برابر قانون جمع آوری و گزارش تفریغ بودجه را به انضمام نظرات خود به مجلس شورای اسلامی تسلیم می نماید این گزارش باید در دسترس عموم قرار گیرد همچنین بر اساس ماده ۱ قانون دیوان محاسبات هدف دیوان محاسبات با توجه به اصول مندرج در

قانون اساسی عبارتست از اعمال نظارت و کنترل مستمر مالی به منظور پاسداری از بیت المال از طریق :

۱- کنترل عملیات و فعالیتهای مالی کلیه وزارتخانه ها موسسات و شرکتهای دولتی و سایر دستگاههای وابسته به دولت که به نحوی از انحا از بودجه کل کشور استفاده می کنند

۲- بررسی و حسابرسی وجوه مصرف شده و درآمدها و سایر منابع تامین اعتبار در ارتباط با سیاست های مالی تعیین شده در بودجه مصوب با توجه به گزارش عملیاتی اخذ شده از دستگاههای مربوطه

۱- تهیه و تدوین گزارش تفریغ بودجه به انضمام نظرات خود و ارائه به مجلس شورای اسلامی
نقش دیوان محاسبات در نظام مالی کشور یک نقش محق می باشد نه نقش محقق زیرا اعمال کنترل و نظارت بر عملکرد مالی دولت از جمله اختیاراتی است که از ناحیه مجلس و بر اساس قانون دیوان محاسبات و سایر قوانین و مقررات مربوطه به آن تفویض شده است و حدود و نوع اختیارات آن نیز در قانون تصریح شده است در رابطه با دیوان محاسبات باید اذعان کرد که در قانون اساسی فعلی تحول بزرگی در ارتقاء جایگاه دیوان محاسبات صورت گرفته است نظارت مالی بر عملکرد مالی دولت در مرحله قبل از خرج توسط ذیحسابیها و در مرحله بعد از خرج توسط دیوان محاسبات انجام می گیرد دیوان محاسبات به عنوان مشاور و بازوی تخصصی قوه مقننه از طریق اعمال نظارت فراگیر و عملیاتی قادر به بررسی عملکرد کلیه فعالیتهای دولت و اظهار نظر در این خصوص می باشد زیرا نظارت مجلس بعنوان مرجع وضع قوانین و اطمینان از اجرای صحیح قوانین موضوعه و تحقق اهداف دولت با در اختیار داشتن یک دستگاه نظارتی محقق می گردد که کلیه فعالیتهای دولت را بطور علمی، سیستماتیک و مستمر مورد رسیدگی قرار داده و نتایج حاصله را مستندا و مستدلا به قوه مقننه گزارش دهد دیوان محاسبات با حرکت به سوی اجرای حسابرسی عملکرد که خود فرآیندی طولانی و اصلاحات ساختاری را می طلبد می تواند موجب برقراری تعادل بین نقش و جایگاه خود گردد اجرای حسابرسی عملکرد با معیارهای صرفه اقتصادی، کارایی و اثر بخشی می تواند در رویه مدیریت دولتی کشور موثر واقع شود

سازمان بازرسی کل کشور

طبق اصل ۱۷۴ قانون اساسی سازمان بازرسی کل کشور وظیفه نظارت بر اجرای صحیح قوانین و مقررات دولتی و نظارت قضایی بر امور مالی رابعهده دارد مطابق قانون وظایف سازمان بازرسی کل کشور عبارتست از

- الف - بازرسی مستمر کلیه وزارتخانه ها و ادارات و نیروهای نظامی و انتظامی و موسسات و شرکتهای دولتی و شهرداری ها و . . . بر اساس برنامه منظم
- ب- انجام بازرسی های فوق العاده حسب الامر مقام معظم رهبری و یا به دستور رئیس قوه قضائیه و یا درخواست رئیس جمهور و یا کمیسیون اصول ۸۸ و ۹۰ قانون اساسی مجلس شورای اسلامی یا به تقاضای وزیر یا مسؤول دستگاه های اجرایی ذی ربط که به نظر رئیس سازمان ضروری تشخیص داده شود
- ج- اعلام تخلف و نارسایی ها و سوء جریانات اداری و مالی در خصوص وزارتخانه ها و نهادهای انقلاب اسلامی و بنیادها به رئیس جمهور و در خصوص مؤسسات و شرکتهای دولتی وابسته به دولت به وزیر ذی ربط
- د- در صورتی که گزارش یا بازرسی حاکی از سوء جریان مالی یا اداری باشد رئیس سازمان یک نسخه از آن را با دلایل و مدارک برای تعقیب و مجازات مرتکبین مستقیماً به مراجع قضایی صالح و مراجع اداری منعکس می کنند و جریان آن را تا حصول نتیجه نهایی پیگیری خواهد کرد
- این سازمان در باره شکایات رسیده و درخواستهای مشخص رسیدگی لازم را انجام داده و موضوع را تا حصول نتیجه پیگیری خواهد کرد

سازمان حسابرسی

سازمان حسابرسی یکی از دستگاههای نظارتی می باشد که موازی دیوان محاسبات کشور نمی باشد ولی بعنوان نهادی نظارتی و کنترل کننده داخلی کمک شایانی به وظایف دیوان محاسبات کشور می کند دیوان محاسبات زیر نظر قوه مقننه است لکن سازمان حسابرسی زیر نظر قوه مجریه فعالیت می کند لذا سازمان حسابرسی عمدتاً گزارشهای خود را برای هیات مدیره و مجامع عمومی شرکتهای تهیه می کند ولی دیوان محاسبات کشور مکلف به تهیه و ارائه گزارش تفریغ بودجه برای مجلس شورای اسلامی می باشد. مهمترین وظایف سازمان حسابرسی به شرح زیر است :

۱- انجام وظایف بازررس قانونی و امور حسابرسی کلیه دستگاههایی که بر طبق اصول ۴۴ و ۴۵ قانون اساسی مالکیت عمومی بر آنها مترتب است مانند بانکها , شرکتهای دولتی و موسسات انتفاعی وابسته به دولت

- ۲- انجام وظایف بازررس قانونی و امور حسابرسی شرکتهای و موسسات و دستگاههایی که بیش از ۵۰٪ سرمایه آنها به طور مستقیم یا غیر مستقیم متعلق به دولت است

- ۳- حسابرسی طرحهای عمرانی دستگاههای ردیف ۱ و ۲ فوق
- ۴- انجام حسابرسی و خدمات مالی موردی ارجاعی توسط وزیر امور اقتصادی و دارایی
- ۵- ارائه خدمات مالی به وزارتخانه ها، موسسات و شرکت های دولتی و سازمانهای وابسته مندرج در ردیف ۱ و ۲ فوق
- ۶- تربیت و آموزش افراد متعهد جهت تامین کادر متخصص مورد نیاز
- ۷- تدوین اصول و ضوابط فنی و استانداردهای حسابداری و حسابرسی

سازمان مدیریت و برنامه ریزی

به استناد ماده ۳۴ قانون برنامه و بودجه و تبصره ماده ۹۰ قانون محاسبات نظارت عملیاتی بر طرحهای عمرانی به سازمان مدیریت و برنامه ریزی می باشد مطابق ماده ۳۴ قانون برنامه بودجه سازمان مدیریت موظف است در مورد اجرای فعالیتهای و طرحهای عمرانی که هزینه آن از محل اعتبارات جاری و عمرانی دولت تامین می شود به منظور ارزشیابی و از نظر مطابقت عملیات و نتایج حاصله با هدفها و سیاستهای تعیین شده در قوانین برنامه عمرانی و قوانین بودجه کل کشور دستورالعمل ها و مشخصات طرحها و مقایسه پیشرفت کار با جدولهای زمانی فعالیتهای جاری و طرحهای عمرانی مربوط نظارت کند و برای انجام این منظور بطور مستمر از عملیات طرحها و فعالیتهای دستگاههای اجرایی بازدید و بازرسی کند تبصره ماده ۹۰ قانون محاسبات عمومی وظیفه نظارت عملیاتی دولت را بعهده سازمان مدیریت و برنامه ریزی گذاشته است .

وزارت امور اقتصادی و دارایی

مطابق ماده ۵۳ قانون محاسبات عمومی یکی از وظایف مهم وزارت دارایی اعمال نظارت مالی بر دستگاههای دولتی است ماده ۹۰ قانون محاسبات اعمال نظارت مالی بر مخارج وزارتخانه ها و موسسات دولتی و شرکت های دولتی از نظر انطباق پراختها با مقررات و قوانین مالی و جاری کشور رابه عهده وزارت امور اقتصادی و دارایی گذاشته است در این راستا وزارت دارایی ذیحسابان را به عنوان مسئول تطبیق پرداختها و هزینه های انجام شده توسط دستگاهها با قوانین و مقررات دانسته است و اگر پرداختی برخلاف قانون انجام شود در حکم تصرف غیر قانونی در وجوه و اموال دولتی بوده و متخلف تحت پیگرد قانونی قرار می گیرد در واقع وزارت مذکور نظارت حین خرج را بعهده دارد .

چگونگی کنترل و نظارت بر عملکرد مالی دولت و اثرات آن بر اقتصاد عمومی

تقلب و فساد مالی بصورت فزاینده ای به یکی از نگرانی های مهم دولتها تبدیل شده است نقش حسابرسی و نظارت مالی در رفع این نگرانی ها مورد بررسی و انتقاد قرار گرفته است فساد مالی دولتی منجر به اتلاف منابع، کاهش رشد اقتصادی کشور، کاهش کیفیت زندگی مردم، از دست رفتن اعتبار نهادهای دولتی و کاهش اثربخشی فعالیتهای دولتی می شود در حقیقت رابطه بسیار نزدیکی بین فساد مالی و تضعیف نهادهای دولتی وجود دارد. از طرف دیگر با افزایش سطح آگاهی های عمومی تقاضا برای پاسخگویی و حسابداری اشخاص و دستگاههایی که منابع عمومی را در اختیار دارند بصورت فزاینده ای افزایش یافته است به نحوی که ضرورت حسابرسی و نظارت بر عملکرد مالی دولت را غیر قابل اجتناب نموده است. دولت در اقتصاد بخش عمومی وظایف گوناگونی به عهده دارد مطابق نظر ریچارد ماسگریو (پور مقیم ۱۳۷۵) مهمترین وظایف اقتصادی دولت به سه گروه تخصیص، تثبیت و توزیع تقسیم می شود. وظیفه تخصیص مجموعه سیاستهای دولت از قبیل عرضه کالا، خدمات عمومی و وضع قوانین مختلف که به نحوی در فعالیتهای اقتصادی جامعه تاثیر داشته و در جهت تخصیص منابع بین دوی بخش خصوصی و عمومی صورت می گیرد را شامل می شود. وظیفه توزیع شامل برنامه هایی است که دولت در ارتباط با توزیع درآمد و ثروت بین گروههای مختلف جامعه جهت مبارزه با فقر، تعدیل فاصله طبقاتی، کمک به گروههای کم درآمد جامعه اعمال می نماید. وظیفه تثبیت نیز شامل برنامه های مختلف صورت گرفته توسط دولت برای دستیابی به اهدافی چون کنترل قیمتها، اشتغال کامل و رشد اقتصادی است.

دولت برای انجام وظایف اقتصادی خود از بودجه به عنوان یک ابزار برنامه ریزی و مالی استفاده می کند در واقع از بودجه به عنوان یک برنامه ی مالی که درآمدها و هزینه های دولت در آن ثبت شده است جهت رسیدن دولت به اهداف خود استفاده می شود. از آنجایی که هدف اصلی مخارج عمومی به حداکثر رساندن رفاه و منافع اجتماعی است اعمال سیاستهای نظارتی بر عملکرد مالی دولت در رسیدن به این مهم ضروری است.

نگاهی کوتاه به بودجه سالانه کل کشور و برنامه ها و طرحهایی که دولت در دست اجرا دارد نشان دهنده این حقیقت است که نقش دولتها در اداره امور جامعه بیش از پیش افزایش یافته است سهم قابل توجهی از بودجه سالانه از طریق کارگزاران دولت صرف خرید کالاهای سرمایه ای و مصرفی می شود بنابراین دولت به عنوان بزرگترین خریدار و مصرف کننده در جامعه مطرح است از طرفی با توجه به ده ها هزار کارمند و کارگر و حقوق بگیر شاغل و بازنشسته دولت بعنوان بزرگترین کارفرما مطرح می باشد برای

تامین بودجه هزینه های لازم دولت ناگزیر است تا از منابع مختلف کسب درآمد کند که این امر دولت را به پردرآمدترین نهاد اقتصادی در جامعه مبدل می سازد در نتیجه دولت برای نظام بخشیدن به امور مالی خود که در سطح وسیعی از فعالیتهای اقتصادی، اجتماعی، فرهنگی و سیاسی به اجرا در می آید باید از یک نظام مالی و حسابداری مطلوب برخوردار باشد براین اساس لازم است کلیه سازمانها و نهادهای دولتی که به نحوی از اعتبارات دولتی استفاده می کنند از مقررات مالی یکنواختی پیروی نمایند در حقیقت امور مالی هر سازمانی که بعنوان قلب آن سازمان تلقی می شود باید از سلامت کامل برخوردار باشد همانگونه که قلب بیمار و نارسا صحت بدن و ادامه حیات را متزلزل می سازد سیستم مالی و حسابداری معیوب و مقررات نسنجیده موجب مشکلات و معضلات جبران ناپذیری در کل نظام اداری و مالی کشور می شود قانون اساسی جمهوری اسلامی بعنوان مبنای اصلی و تعیین کننده کلیه اصول سیاسی، اجتماعی، فرهنگی و اقتصادی در جامعه هدفها و مقاصدی را عنوان کرده است فصل چهارم قانون اساسی به اقتصاد و امور مالی اختصاص دارد مطابق اصل چهل و سه قانون اساسی نظام اقتصادی بر اساس تامین نیازهای اساسی مردم، تامین شرایط کار برای همه، رعایت آزادی انتخاب شغل و تامین نیازهای عمومی مردم و رسیدن به خودکفایی و... بنا شده است در اصل چهل و چهار این قانون نظام اقتصادی جمهوری اسلامی بر اساس سه بخش دولتی، تعاونی و خصوصی استوار گردیده است براین اساس کلیه صنایع بزرگ، صنایع مادر، بازرگانی خارجی، معادن بزرگ، بانکداری، بیمه، تامین نیرو، سدها، رادیو و تلویزیون، پست و تلگراف و تلفن، هواپیمایی، کشتیرانی و راه و راه آهن در اختیار دولت می باشد به موجب قانون اساسی سازمانها و ادارات دولتی موظف به انجام، هدایت، هماهنگی و نظارت بر وظایفی هستند که به موجب قانون به آنها تفویض گردیده است. دستگاههای دولتی بر این اساس و با اجرای طرحهای عمرانی وزیربنایی، تحقیقی، آموزشی و ترویجی در امر توسعه و رشد اقتصادی کشور دخیل بوده و در قالب وظایف تعیین شده برنامه ها و فعالیتهای خود را هدایت و اجرا می نمایند. نقش کنترل و نظارت در تمامی بالهای قدرتی دولتها و حکومتها اعم از سیاسی، اقتصادی، اجتماعی و اداری در خور مشاهده و توجه می باشد نظارت و کنترل بر نظام مالی و اقتصادی دولت یکی از مهمترین نظارت ها می باشد نظام مالی کشور بخش مهمی از نظام اقتصادی یک کشور بوده که از نظام حکومتی متأثر بوده و با نظام اداری جامعه ارتباط پیدا می کند و به عنوان یک زیر بنا مورد توجه قرار می گیرد هرگونه تصمیمی که دولت اتخاذ می کند متضمن جنبه های مالی می باشد نظارت بر عملکرد مالی دولت باعث توانایی دولتها در اعمال و اجرای سیاست های مالی و تصمیم گیریهای مالی و اقتصادی و در نهایت توسعه اقتصادی و اجتماعی خواهد شد از طرف دیگر کنترل

بودجه ای مشتمل بر نظارت و کنترل بر هزینه ها و درآمدها بوده و بدون شک اثرات آن بر همه بخشهای اقتصادی اعم از عمومی و خصوصی محرز بوده و نتایج آن در تعیین خط مشی های مالی و اقتصادی دولت موثر خواهد بود.

اصولاً در کشورهای با نظامهای سیاسی مردم سالاری مردم به عنوان صاحبان اصلی حق، قدرت را از طریق انتخابات به نمایندگان قانونی خود انتقال می دهند دولتهایی که با رأی مستقیم مردم انتخاب می شوند باید در مورد مصرف منابع مالی پاسخگو باشند مفهوم پاسخگویی ریشه در فلسفه سیاسی دارد و بر مبنای ارکانی نظیر حق دانستن و حق پاسخ خواهی برای مردم استوار گردیده است بعبارت دیگر مفهوم پاسخگویی مستلزم وجود دو طرف رابطه است یک طرف که مسئولیت را توزیع می کند و طرف دیگر که آنرا می پذیرد و می داند که باید در قبال نحوه انجام این مسئولیت گزارش دهد در بخش عمومی دولت در قبال اختیارات و منابع واگذار شده در مورد مصرف این منابع باید پاسخگو باشد حسابرسی و نظارت بر عملکرد مالی دولت بر مبنای معیارهای صرفه اقتصادی، کارایی و اثر بخشی می تواند در رویه مدیریتی کشور موثر واقع شود و آن را به سمت شیوه ای که منجر به کاهش ضایعات، افزایش بهره وری، کاستن از هزینه ها و بالاخره تحقق اهداف مطلوب و مورد نظر می شود هدایت کند. بر اساس ماده ۱ قانون محاسبات عمومی بودجه کل کشور برنامه مالی دولت است که برای یک سال مالی تهیه شده و حاوی پیش بینی درآمدها و سایر منابع تامین اعتبار و برآورد هزینه برای انجام عملیاتی که منجر به نیل به اهداف و سیاستهای قانونی می شود بوده و از سه قسمت بودجه عمومی دولت، بودجه شرکتهای دولتی و بانکها و بودجه سایر مؤسساتی که تحت عناوینی غیر از عناوین فوق در بودجه کل کشور منظور شده است تشکیل شده است در حقیقت نظام بودجه ریزی برای انجام یکسری فعالیتها توسط دولت تهیه شده و در واقع سند مالی دولت تلقی می شود هرگونه نظارتی که از سوی دستگاههای نظارتی انجام می شود معطوف به عملکرد مالی دستگاهها می باشد تا اطمینان حاصل شود که وجوه متعلق به دستگاهها در موارد پیش بینی شده هزینه گردیده و در چارچوب قوانین و مقررات به مصرف رسیده است یا خیر برای جامه عمل پوشاندن به این ضرورت اعمال نظارت و کنترل مالی به شدت احساس می شود در ایران در حال حاضر نهادها و سازمانهای متولی امر نظارت این مهم را انجام می دهند که در ادامه به معرفی برخی از سازمانهای نظارت کننده پرداخته می شود.

نقش تفریغ بودجه در توسعه اقتصادی، سیاسی، اجتماعی و فرهنگی کشور

کلمه تفریغ در لغت به معنی فارغ شدن می باشد و منظور از تفریغ بودجه ارائه و بررسی حسابهای

دولت طبق بودجه و برنامه مصوب و در واقع حسابرسی کلی عملیات مالی دولت توسط قوه مقننه از طریق تطبیق عملیات انجام شده با هدفها و برنامه های پیش بینی شده می باشد در حقیقت نظارت پارلمانی در پایان سال مالی از طریق رسیدگی به گزارش تفریغ بودجه اعمال می گردد. تفریغ بودجه به عنوان یکی از ابزارهای مهم مدیریت عمومی جامعه نقش فوق العاده ای در انعکاس عملیات گذشته دارد و مهمترین منبع اطلاعات برای برنامه ریزی های آینده می باشد تفریغ بودجه حاصل رسیدگی های حسابرسان دیوان محاسبات کشور از عملکرد دستگاههای دولتی که دارای بودجه مصوب می باشند تعریف می شود و در واقع رسیدگی حسابرسان دیوان محاسبات نوعی حسابرسی رعایت محسوب می شود اظهار نظر دیوان محاسبات نسبت به صورت حساب عملکرد سالانه بودجه کل کشور به کار دولت اعتبار می بخشد و موجب اطمینان قانونگذار و مردم از مصرف صحیح و به جای هزینه ها و اعتبارات مصوب در محل قانونی خود می گردد و موجب اثر بخشی در توسعه اقتصادی، اجتماعی، سیاسی و فرهنگی کشور می شود از طرف دیگر مجلس شورای اسلامی که در اداره امور جامعه بالاترین رسالت را به عهده دارد می تواند از گزارش تفریغ بودجه، اعتبارات مصوب را با هزینه های انجام شده به لحاظ کمی و کیفی کنترل نموده و از میزان توانایی دولت در انجام وظایف خود ارزیابی داشته باشد و در انتخاب دولتمردان از آن مستندا استفاده نمایند. در حال حاضر با وضعیت کنونی قوانین موجود کشور و شرایط و ساختار دیوان محاسبات و مجلس شورای اسلامی با گنجاندن موارد و موضوعات مهم اقتصادی، اجتماعی مانند وام و تسهیلات داخلی و استفاده از منابع مالی خارجی، اشتغال، یارانه های مختلف، خصوصی سازی شرایط و حدود صادرات و واردات کالا و خدمات فنی و مسائل مربوط به قاچاق کالا و ارز و تبعات ناشی از آن از قبیل تبعیض، فساد، رشوه خواری و... در تبصره های قانون بودجه سالانه و همچنین با تعیین حدود و نقش سیاست های مالی، پولی و بانکی در قانون برنامه پنج ساله توسعه کشور دیوان محاسبات می تواند نسبت به اقدامات و تحقق اهداف و مفاد قانون برنامه و تبصره های بودجه رسیدگی و اظهار نظر و با پیشرفت فیزیکی طرحها و پرداختهای انجام شده آنها مقایسه و حاصل و نتایج آن را در گزارش سالانه تفریغ بودجه درج نماید. مطابق اصل پاسخگو بودن ارکان حکومتی و نظارت عمومی بر آنها و اصل ۵۵ قانون اساسی گزارش تفریغ بودجه باید در اختیار مجلس شورای اسلامی قرار گرفته و همان گزارش به اطلاع عموم مردم هم برسد اگر این روش به کار گرفته شود علاوه بر نمایندگان مجلس عموم مردم مستقیماً در جریان عملکرد دستگاههای اجرایی و مرتبط با بودجه کل کشور قرار می گیرند. به منظور تحول در تهیه گزارش تفریغ بودجه تغییر در شیوه رسیدگی حسابرسان دیوان و تحول در سیستم بودجه ریزی کشور لازم می باشد در

حقیقت شیوه رسیدگی دیوان محاسبات باید مانند سایر کشورهای پیشرفته بسوی حسابرسی عملکرد مدیریت تغییر کند نتیجه این نوع حسابرسی دارای آثار عملکردی و مدیریتی خواهد بود و می تواند اثر بخشی ، کارایی و صرفه اقتصادی و آثار محیطی فعالیتهای هریک از دستگاههای متعلق به دولت را ارزیابی کند . با طی این روند تفریغ بودجه می تواند راهنمای مسئولین بلندمرتبه و تصمیم گیران اصلی برنامه ریزی کشور بالاخص دولت و مجلس شورای اسلامی باشد

پیشینه تحقیق

احمدی (۱۳۸۵)، در تحقیقی تحت عنوان «نظارت از دیدگاه نظری و ارزیابی عملکرد دستگاههای نظارتی» نبودن انگیزه نظارت مالی و رعایت قوانین و مقررات در مدیریت عالی کشور و عدم حمایت از تصمیمات بخشهای نظارتی در کشور را از اهم مشکلات سیستم نظارت کنونی می داند و به این نتیجه رسیده است که ناشفاف بودن دستورالعملهای اجرایی طرح های تملک دارایی های سرمایه ای ، روشهای حسابداری طرح ها ، نمونه اسناد و مدارك و غیره استاندارد بودن دفاتر حسابداری عواملی است که انسجام نظام مالی را خدشه دار کرده است .

رضا تهرانی (۱۳۸۶) در تحقیقی با عنوان «ارزیابی نظام نظارت مالی در کشور» چهار موضوع درون داد ، پردازش ، باز خورد و برونداد که از جمله پرسش های کلیدی روش سیپ هستند را مورد توجه قرار داده است و در نهایت به این نتایج رسیده است که اولاً تناسب بودجه ای بین سه قوه وجود ندارد و ضمانت اجرائی پایین است و هم چنین میزان هزینه نسبت به عملکرد در سطح مطلوبی قرار ندارد .

محمد رضا رحیمی (۱۳۸۵) در تحقیقی تحت عنوان «حسابرسی بخش دولتی شفاف سازی و پاسخگویی در مدیریت دولتی» به این نتایج اشاره می کند که در مدیریت بخش دولتی شفافیت به مفهوم دسترسی آزاد عامه مردم به اطلاعات بهنگام و معتبر از عملکرد و تصمیمات اتخاذی مدیران می باشد . پاسخگویی به معنای التزام و تعهد صاحب منصبان بخش دولتی در گزارش دهی به مراجع ذی صلاح قانونی و قوه مقننه در خصوص نحوه مصرف اعتبارات و منابع و همچنین پذیرش مسئولیت تصمیمات و ناکامی احتمالی در دستیابی به اهداف تعیین شده می باشد .

مسعود جابری انصاری (۱۳۸۵) در مطالعه ای تحت عنوان مقایسه قانون دیوان محاسبات کشور جمهوری اسلامی ایران با قانون حسابرسی جمهوری مردمی چین ، در غالب شش عنوان کلی این مقایسه را انجام داده است که این عناوین عبارتند از : اهداف و روشهای نیل به آن ها ، استقلال موسسات حسابرسی

و حسابرسان، خصوصیات موسسات حسابرسی و حسابرسان، وظایف و اختیارات عمومی و استثنایی، سازمان و تشکیلات، تکالیف دستگاه‌ها در قبال موسسات حسابرسی و حسابرسان، مرشید خیر الهی (۱۳۸۳) در تحقیقی تحت عنوان بررسی سیستم نظارت بر دستگاه‌های دولتی در ایران به این نتیجه رسیده است که سیستم نظارت یکی از چند خرده نظام مهم یک جامعه است که باعث تطبیق عملیات با برنامه شده و نظام را در زمینه هدفهای مورد نظر از انحراف حفظ می نماید. نبودن انگیزه نظارت مالی و رعایت قوانین و مقررات در مدیریت عالی کشور، عدم برخورد قانونی با متخلفین مالی، اهمیت ندادن به ساختار نظام مالی کشور، ضعف کنترل‌های داخلی مالی در سازمانها، تعدد مراجع قانونگذاری، ناشفاف بودن دستور العمل‌های اجرایی و تحقق این امر را در ایران با مشکل مواجه ساخته است

Bunce, Peter (2002) در تحقیقی تحت عنوان فراسوی بودجه ریزی (چگونه می توان مفاد بودجه را قابل تطبیق و پاسخگویی سازمان‌ها نمود) چنین نتیجه گرفتند که الگوی فراسوی بودجه ریزی بر مبنای دو اصل مهم پایه ریزی شده است: الف- تغییر شرایط و اوضاع و احوال عملکرد مدیریت از طریق خوداداره کردن، فرهنگ مسئولیت پذیری، مدیران نیرومند و توانمند، ساختار شبکه ای، هماهنگی داخلی در خودبازار، رهبری پشتیبانی شده. ب- تناسب، بازار نشأت گرفته از اهداف بر پایه الگو برداری از خارج - راهکارهای تطبیقی، سامانه های پیش بینی کننده، منابع به هنگام، کنترل های توزیعی سریع، پاداش های گروهی متناسب.

ASOSAI (2005) در تحقیقی تحت عنوان ایجاد معیار در حسابرسی عملکرد، نتیجه گیری نمود هدف های حسابرسی، بدین معنی که معیارهای متناسب برای موضوعاتی که در ارتباط باصرفه اقتصادی می باشند با آن هایی که مربوط به کارایی هستند متفاوتند. بخشی از سازمان نظیر مدیریت کنترل سامانه یا واحد های نظارتی سازمانی، مورد بازرسی قرار می گیرد معیارهایی که برای مدیریت منابع انسانی متناسب هستند با معیارهایی که به مدیریت سرمایه و مخارج جاری مربوط می شوند متفاوتند. در واقع معیار های قابل قبول، آن هایی هستند که مورد پذیرش واحد حسابرسی شونده، قانون گذار و استفاده کنندگان عمومی می باشند بالا رفتن درجه پسند یک معیار باعث بیشتر شدن کارایی حسابرسی عملکرد می گردد.

روش پژوهش

همانگونه که از عنوان این پژوهش بر می آید که زمینه ارزیابی نظارت مالی را مدنظر قرار می دهد، برای دستیابی به ارزیابی بهتر در این مورد چنین نیازی احساس می شد که بتوانیم با استفاده از منابع

کتابخانه ای به طور دقیق به دنبال تبیین شرح وظایف سازمان های اصلی نظارت کننده و به ویژه سازمان های نظارت شونده باشیم و با داشتن آگاهی از تمامی سلسله مراتب نظارتی و آشنایی با وظایف سازمان های نظارت کننده به تجزیه و تحلیل وضعیت کنونی سیستم نظارت مالی کشور به پردازیم . روش انجام پژوهش در این زمینه از نوع روش توصیفی است ، به منظور جمع آوری اطلاعات در پژوهش حاضر از روش کتابخانه ای استفاده شده است . روش کتابخانه ای عمدتاً جهت فراهم آوردن چارچوبی برای مطالعه موضوع و شناخت کامل نظارت مالی و حسابرسی عملکرد انتخاب شده است . در نتیجه کتاب ها ، مقاله ها و جزوه های سیمینارها برگزار شده و ... مورد بررسی قرار گرفته تا نقاط ضعف و قوت نظارت مالی و حسابرسی عملکرد مالی دولت و تاثیر آن بر اقتصاد بخش عمومی به خوبی شناسایی شود .

یافته های پژوهش

الف - یکی از ابزارهای مهم مسئولیتهای محاسباتی انتصاب ذی حساب و مدیر امور مالی توسط وزیر امور اقتصادی و دارایی است که عملاً مشکلات نظارتی قبل از خرج را دو چندان کرده و ناهماهنگی اغلب ذی حسابان بامدیریت های اجرائی ، عدم شفافیت گزارشهای مالی را تشدید می کند . مدیریت اجرایی باید مجاز باشد مدیر امور مالی را منصوب کند تا مشترکاً پاسخگو باشند . این ابزار مهم در اختیار مدیریت عالی کشور نیست .

ب - پس از گذشت ۹۰ سال از تصویب اولین قانون محاسبات عمومی ، هنوز مدارك حسابداری و اسناد هزینه در کشور یکنواخت نشده و سلیقه ای عمل می شود . با مشخص کردن نمونه اسناد ، مدارك هماهنگ ، دفاتر مالی مشخص ، مسئولیتهای

ج - محاسباتی و نظارتی سریعتر و کامل تری بدون اختلاف اجرا و در بسیاری از هزینه ها صرفه جویی خواهد شد .

ج - حجم اسناد بایگانی در دستگاههای اجرایی بسیار وسیع و هزینه های نگهداری اسناد حسابداری و دفاتر که به هیچ عنوان قابل استفاده نیستند زیاد است . چنانچه زمان نگهداری از ۱۵ سال به مدت کمتری تقلیل یابد . مدیران از منابع استفاده بیشتری خواهند برد و از هزینه های فراوانی که به موجب قانون صرف تهیه میکروفیلم و میکروفیش اسناد حسابداری می شود کاسته خواهد شد .

د - ادغام وظایف دستگاههای نظارتی و بازرسی در یکدیگر دغدغه مدیران را کاهش و قدرت ابتکار آنان را بیشتر خواهد کرد . بخصوص این مشکل که دستگاههای حسابرسی و رسیدگی کننده در اجرای

وظایف خود هم جهت نیستند و بنابراین مدیران اجرایی به جای انجام وظایف مدیریتی و رسیدن به اهداف، به دنبال جمع و جور کردن مدارك اضافی برای اسناد هزینه و پاسخگوی نسبت فایده-هزینه لازم نیست. هـ- امروزه سازمانهای نظارتی صرفاً کارهای حسابرسی و رسیدگی را بنحو مطلوب و موثر در برنامه کاری دارند. در حالیکه در دیوان محاسبات ایران نظارت قضایی نیز اعمال می شود. ضروری است که در قوانین نظارتی تجدید نظر شود.

و- یکی از ابزارهای مهمی که در اختیار مدیریتهای میانی و استانی دستگاههای اجرایی نیست در اختیار نداشتن کل منابع مورد استفاده برای انجام ماموریتهای محوله است. شیوه بودجه ریزی کماکان به نحوی است که بخشی از اعتبارات مصوب در اختیار سازمان مدیریت و برنامه ریزی کشور و وزرای مربوطه است. این مسئولان بنابر تشخیص خود، در پایان سال مالی مبالغی در اختیار موسسات و شرکتهای تحت نظر قرار می دهند که ابزار مناسبی برای رسیدن به هدفها نیست و باعث از بین رفتن منابع می شود. ز- روش حسابداری در وزارتخانه ها، موسسات دولتی و دستگاههای اجرایی محلی استانی تحت عنوان حسابداری دولتی که با حسابداری بازرگانی متفاوت است. در بخش پرداختها بصورت نقدی و در بخش دریافتها بصورت نیمه تعهدی توسط وزارت امور اقتصادی و دارایی و دیوان محاسبات کشور ابلاغ می شود. بالا ترین مقام دستگاههای اجرایی فوق مکلف اند با تجهیز نیروی انسانی ماهر مالی و گذاشتن آنها در اختیار ذی حساب یا مدیر امور مالی نسبت به تهیه صورتحساب دریافت و پرداخت ماهانه و سالانه اقدام و نسخه اول آن را به انضمام اصل اسناد و مدارك به دیوان محاسبات کشور و نسخه دوم را بدون اسناد حسابداری توسط دیوان محاسبات کشور تعیین می شود.

ح- شرکتهای دولتی، بانکها، موسسات اعتباری و شرکتهای بیمه مکلف اند صورتهای مالی هر سال خود را (ترازنامه و صورت سود و زیان و گردش وجوه نقد) حداکثر تا خرداد ماه سال قبل تهیه و جهت انجام حسابرسی به بازرس قانونی (اغلب سازمان حسابرسی تعیین می شود) ارائه دهند حسابرس منتخب مکلف است ظرف دوماه گزارش حسابرسی را به مجمع عمومی یا شورای عالی ارائه دهد و تا آخر شهریور ماه سال بعد توسط مراجع اخیر بررسی و در باره آن اظهار نظر شود.

و- موسسات و نهادهای عمومی غیردولتی مکلف اند صورت حساب دریافت و پرداخت منابع عمومی هر سال خود را که از بودجه کل کشور دریافت می کنند را تهیه و تا آخر شهریور ماه سال بعد به مراجع ذکر شده ارسال کنند.

ط- دیوان محاسبات کشور پس از رسیدگی و حسابرسی صورتحسابهای دریافت و پرداخت

وصورت‌های مالی وزارتخانه‌ها، موسسات دولتی، شرکت‌های دولتی و دستگاه‌های اجرایی استانی، نسبت به تهیه گزارش تفریغ بودجه سالانه اقدام می‌کند. دیوان محاسبات پس از اخذ یک نسخه از صورت حساب عملکرد دولت و مطابقت با تفریغ بودجه، گزارش تفریغ بودجه را همراه با نظرات خود را حداکثر در پایان سال بعد (برای سال قبل) تهیه و به مجلس شورای اسلامی تقدیم می‌کند.

نتیجه گیری

بر اساس اصل ۵۵ قانون اساسی و ماده ۲ قانون تشکیل دیوان محاسبات کشور، حسابرسی و رسیدگی کلیه حساب‌های درآمد و هزینه و سایر دریافت‌ها و پرداخت‌ها به عهده دیوان محاسبات ایران می‌باشد. بر اساس یافته‌های تحقیق در سازمان‌های نظارتی کنونی تناسب بودجه‌ای وجود ندارد، ضمانت اجرایی در امر نظارت مالی کم است و میزان هزینه نسبت به عملکرد زیاد است. در سیستم نظارت مالی کنونی اهداف کارمندان با اهداف سازمان هم جهت و هم سونمی باشد. در واقع رشد و توسعه فراگیر و ارتقای مداوم مثلث امنیت - رفاه - آگاهی (بعنوان سه محصول بهم مرتبط که حاصل نظام‌های سه گانه سیاسی، اقتصادی و علمی جامعه است). مستلزم استقرار یک نظام سیاسی - اجتماعی پویا، و خود اصلاح‌گراست. یک نظام سیاسی اجتماعی پویا، همچون موجود زنده‌ای است که پایداری، رشد و پویایی آن مستلزم تعامل تعداد بسیار زیادی خرده نظام است. سیستم نظارت یکی از چند خرده نظام مهم یک جامعه است که باعث تطبیق عملیات با برنامه شده و نظام را در زمینه هدف‌های مورد نظر از انحراف حفظ می‌نماید. نبودن انگیزه نظارت مالی و رعایت قوانین و مقررات در مدیریت عالی کشور، عدم برخورد قانونی با متخلفین مالی، اهمیت ندادن به ساختار نظام مالی در سازمانها، تعدد مراجع قانون‌گذاری، ناشفاف بودن دستورالعمل‌های اجرایی، عدم توجه به کثرت نظام نظارتی در ائتلاف وقت سازمان‌ها، نامناسب بودن سرعت تهیه گزارش‌ها در سازمان‌های نظارتی، ناتوانی ساختار نظارتی کنونی کشور در بهره‌برداری مناسب از سایر دستگاه‌های نظارتی، و... تحقق این امر را در ایران با مشکل مواجه ساخته است.

منابع و مأخذ

- ۱- مجموعه مقالات سومین همایش نظارت و بازرسی، سازمان بازرسی کل کشور، تهران، ۱۳۸۳
- ۲- شفیع زاده رضا، نظام نظارت و ارزیابی موثر، ویژگی‌ها و الزامات، مجموعه مقالات سومین همایش نظارت و بازرسی، نظارت کارآمد، دانشکده مدیریت دانشگاه تهران، تیرماه ۱۳۸۳

- ۳- دفتر مطالعات برنامه و بودجه - بودجه ریزی در ایران - مرکز پژوهشهای مجلس شورای اسلامی
۱۳۸۱
- ۴- م. دادگر، داوود، مبانی بازرسی و تهیه ی گزارش های ویژه نظارتی، مجموعه مقالات دومین همایش نظارت و بازرسی، دانشکده مدیریت دانشگاه تهران، مرداد ماه ۱۳۸۰
- ۵- ماهنامه سازمان مدیریت و برنامه ریزی کشور، سال ۱۳۸۰
- ۶- میر محمدی، محمد، رساله دکترا، طراحی ساختار مطلوب نظارت در نظام اداری جمهوری اسلامی ایران، ۱۳۷۸
- ۷- کوهستانی نژاد، قاسم طراحی مدل سازمان نظارت و بازرسی در نهادهای انقلاب اسلامی، دومین همایش علمی پژوهشی نظارت و بازرسی در کشور، دانشکده مدیریت دانشگاه تهران، ۱۳۷۸
- ۸- اسلامی بیدگلی، غلامرضا، نظام های کنترل مالی در جمهوری اسلامی ایران، گذشته، حال، آینده، مجموعه مقالات اولین همایش علمی و پژوهشی نظارت و بازرسی در کشور، تهران، ۱۳۷۶
- ۹- خیرالهی، مرشید- خدارحمی، بهروز، بررسی سیستم نظارت بر دستگاه های دولتی در ایران- تشریح تخصصی حسابداری و مدیریت دانشگاه شیراز، شماره هشتم، ۱۳۸۳
- ۱۰- رحیمی، محمدرضا، حسابرسی بخش دولتی، شفاف سازی و پاسخگویی در مدیریت دولتی، فصلنامه دانش حسابرسی شماره ۲۰، ۱۳۸۵
- ۱۱- تهرانی، رضا- برادران جعفری، حمیده- ارزیابی نظام نظارت مالی در کشور- فصلنامه دانش حسابرسی، شماره ۲۲، ۱۳۸۶

12- Fraser, B, "Financial Regulation and the Financial System Inquiry", 1996

2- Good hart, C. and Shoemaker, D., "Should the Functions of Monetary Policy and Banking

3- Hilton, 1994, UK financial Supervision: A Blueprint for change, centre for the Study of financial Innovation.