

رویکردی بر ساختار و کارکرد سازمان‌های محاسباتی ایران، عراق و اقلیم کردستان

علی حاجی‌پور کندرود*
رزگار عبدالرحمن یوسف**

چکیده

ساختار نظارت مالی بر نهادهای دولت، عاملی اساسی در اطمینان‌یابی از انجام مطلوب روند اداری و استفاده بهینه و حفاظت از دارایی‌های عمومی به شمار می‌رود. این نهادهای نظارتی که باید از استقلال اداری و مالی برخوردار باشند، در مبارزه با فساد و التزام به اصل شفافیت و صداقت نقشی اثرگذار دارند. در نتیجه، دلیل پرداختن قانون اساسی اقلیم کردستان، عراق و ایران به طور ویژه به سازمان‌های نظارتی محاسباتی مشخص می‌شود. در مقاله پیش رو، با روش توصیفی و تحلیلی، قوانین اقلیم کردستان، ایران و عراق در زمینه ساختار نهادهای نظارت مالی بر دولت و کارکرد این نهادها بررسی و ضمن تحلیل نقاط تفاوت و تشابه ساختاری و رفتاری نهادهای مورد بحث، نقاط ضعف و قوت نهادهای نظارت مالی در کشورهای مورد بحث و اقلیم کردستان عراق نیز تحلیل شده است. یافته‌های تحقیق نشان می‌دهد با وجود شباهت‌های قابل توجه بین ساختار و کارکرد نهادهای مورد بحث، تفاوت‌های متعددی از نظر وابستگی سازمانی، شکل انجام کار و نوع وظایف بین این نهادها در کشورهای یادشده وجود دارد.

کلیدواژه‌ها: دیوان محاسبات، دیوان نظارت، بودجه، دولت، فساد اداری.

*. استادیار گروه حقوق، واحد ارومیه، دانشگاه آزاد اسلامی، ارومیه، ایران. (نویسنده مسئول)

hajipour62@yahoo.com

** دانشجوی کارشناسی ارشد، واحد ارومیه، دانشگاه آزاد اسلامی، ارومیه، ایران.

Law_reza@yahoo.com

مقدمه

قوه مجریه، بخش وسیعی از مطالعات علوم اداری را به خود اختصاص داده است؛ زیرا علاوه بر اعمال و امور دولتی به معنای سیاسی، انجام وظایف اداری نیز به آن محوّل شده است. در این راستا، نمی‌توان انکار کرد که هر مرجع اداری، مشتاق دستیابی به مجموعه‌ای از اهداف در قالب نظامی حقوقی است و همان گونه که در ابتدا دستیابی به منافع عمومی را می‌طلبد، برای این منظور، جا دارد امتیازاتی داشته باشد که بتواند کار و وظیفه خود را انجام دهد. بقیه افراد و اشخاص حقوقی خصوصی در این امتیازات نباید شریک قوه مجریه باشند، بلکه دامنه این امتیازات باید به مقام اداری و دولتی محدود باشد.^۱ برای ورود به بحث، نخست، لازم است موضوع پژوهش، شناسایی و ماهیت حقوقی آن تبیین شود.

اگر اقدامات مرجع اداری در چارچوب فعالیت‌هایش با هدف دستیابی به منافع عمومی و در نتیجه، برخورداری از امتیازات استثنایی باشد، این امر مستلزم برخورداری از تعدادی ابزار خواهد بود که بتواند به طور واقعی و قانونی به این هدف دست یابد. در این خصوص، ابزارهای قانونی مدیریت وجود دارند که در تصمیم‌گیری‌ها و قراردادهای مدیریتی خودنمایی می‌کنند. ابزارهایی انسانی نیز وجود دارند که مقامات رسمی هستند؛ کسانی که اراده دولت را بیان می‌کنند، فعالیت‌های اداری را انجام می‌دهند و عنصر اصلی روند اداری را تشکیل می‌دهند. هم‌چنین ابزارهایی مادی وجود دارد که مجموعه وجوه متعلق به دولت و کشور را قادر می‌سازند عملکرد اداری خود را برای دستیابی به اهداف مطلوب مرجع اداری انجام دهند.^۲ بر اساس آموزه‌های حقوق اداری، نوعی تمرکززدایی اداری در اداره‌های دولتی وجود دارد. این نوع تمرکززدایی به ساختارهایی گفته می‌شود که در آن‌ها صلاحیت تصمیم‌گیری و مدیریت یک یا چند امر عمومی به مقامات یا نهادی مستقل داده می‌شود و قدرت تصمیم‌گیری در سطوح گوناگون اداری، جغرافیایی و سازمانی تقسیم شده است.^۳ از این رو، امروزه در بیش‌تر ساختارهای موجود، تأسیساتی ایجاد می‌شود که شخصیتی جدا از سازمان‌های مرکزی حکومت دارند و برای انجام وظایف عمومی ایجاد می‌شوند. البته در خصوص چنین نهادهایی، الگوهای یکسانی موجود نیست.^۴

۱. عبدالمنعم الحکیم، سعید، الرقابة على أعمال الإدارة في الشريعة الإسلامية و النظم المعاصرة، قاهره: دار الفكر العربی، ۱۹۷۵، ص ۷۱.

۲. جمال‌الدین، سامی، أصول القانون الإداری فی دولة الإمارات العربية المتحدة، ابو ظبی: بی‌نا، ۱۹۹۴، ص ۳۶۷.

۳. امامی، محمد و کوروش استوار سنگری، حقوق اداری، تهران: میزان، ۱۳۹۶، ج ۱، صص ۵۸-۵۶.

۴. رستمی، ولی و سید مجتبی حسینی پور، «نظارت مالی بر مؤسسات عمومی غیر دولتی»، فصل‌نامه حقوق و علوم سیاسی، سال سی و نهم، ۱۳۸۸، شماره ۴، ص ۱۹۳.

پس جای شگفتی نیست که دولت، ابزارها و وسایلی را برای نظارت بیش‌تر بر امور اداری بیافریند؛ چون دولت فقط یک دولت نگهبان نیست، بلکه در همه فعالیت‌ها مداخله می‌کند. این عملکرد مداخله‌گرانه به دولت کمک می‌کند برای اصلاح دستگاه‌های اداری تلاش کند؛ چون ابزاری مؤثر در روند تغییر به سوی وضعیت بهتر است. این وضعیت نیز انواع جدیدی از نهادهایی را پدید می‌آورد که برای نظارت بر کار اداری با هدف مبارزه با فساد و از بین بردن آن از یک سو و راهنمایی برای شناسایی نقص‌های موجود در روش‌های کار اداری و رفع آن نقص‌ها و اصلاح و توسعه روش‌های کار اداری در آینده از سوی دیگر نقش دارند.^۱

از این رو، می‌توانیم حساسیت قانون‌گذاران اقلیم کردستان، عراق و ایران را برای ایجاد بسیاری از نهادهای نظارتی درک کنیم که هدف آن‌ها مبارزه با فساد مالی و اداری در همه اشکال برای پاس‌داری از خدمات عمومی در برابر این آفت ویرانگر است.

گفتار اول - تعریف محاسبات و نظارت مالی و اداری

وجود محاسبات و نظارت اداری و مالی بر دولت برای اطمینان‌یابی از روند روان اداری ضروری است. این وضعیت، وجود نهادهای نظارتی مستقل را برای مبارزه با فساد مالی و اداری ضروری می‌سازد. نبود نهادهای نظارتی مستقل و نظارت کارآمد، از جمله دلایلی است که سبب ظهور فساد مالی و اداری می‌شود.

نظارت و محاسبات، سنگ بنای مدیریت تلقی می‌شود؛ چون وظیفه‌ای حیاتی را در دولت مدرن انجام می‌دهد، تا حدی که آن را در ردیف مقام‌های مهم دولت قرار می‌دهد. برای مثال، در جمهوری خلق چین، نظارت بر اساس قانون اساسی، یکی از پنج مقام در دولت به همراه مقام اجرایی، مقام قانون‌گذاری، مقام قضایی و مقام خدمات مدنی است.^۲

امروزه نقش نظارت از صرف تأیید انجام شدن فعالیت اداری در حدود قانون به اطمینان‌یابی از انجام شدن سریع، کارآمد، مؤثر و در محدوده قانون آن فعالیت اداری تکامل یافته است. از این رو، مفهوم آن، دیگر به مفهوم سنتی محدود نیست که فقط به جست‌وجوی خطاها محدود شود، بلکه فراتر از آن، به جست‌وجوی روش‌هایی می‌پردازد که می‌تواند کارایی دستگاه اداری را افزایش دهد و با برجسته کردن جنبه‌های مثبت در کار آن انگیزه ایجاد می‌کند.^۳ به همین دلیل، توجه جدی به نقش نظارتی دیوان محاسبات و بازنگری تخصصی

۱. یوسف عبدالعلیم، صلاح، *أثر القضاء الإداری علی النشاط الإداری للدولة*، اسکندریه: دار الفكر الجامعی، ۲۰۰۷، ص ۲۴۰.

۲. درویش، عبدالکریم و لیلی تکلا، *أصول الإدارة العامة*، قاهره: مكتبة الأنجلو المصرية، ۱۹۸۰، ص ۵۰۴.

۳. عدلی ناشد، سوزی، *الوجیز فی المالیه العامة*، اسکندریه: دار الجامعة الجديدة، ۲۰۰۰، ص ۱۵.

این دیوان در ساختار نظارت ضرورت دارد. مقایسه و تطبیق ساختاری نهادهای محاسباتی کشورهای گوناگون با هدف شناسایی نقاط اشتراك و افتراق آن‌ها نیز می‌تواند نکات مهمی برای بهبود هر چه بیش‌تر این نهادها داشته باشد.

چون محاسبات و نظارت مالی و اداری، معنای حقوقی به خود گرفته است و در بحث‌های حقوقی مربوط به اداره‌های دولتی، حقوق عمومی و دارایی‌های عمومی به کار می‌رود، نخست باید تعریفی از آن داشته باشیم. گاهی آن را وسیله‌ای برای کنترل ملاحظات روان‌شناختی یا روابط انسانی در زمینه کار جمعی می‌شمارند و گاهی برای تجزیه و تحلیل عینی و ارزیابی منطقی روش‌های کار استفاده می‌کنند.^۱

واژه «نظارت» که در عراق و اقلیم کردستان به جای «محاسبات» به کار می‌رود، از ریشه «نَظَرَ» است و در اصل به معنای مشاهده با دقت، رؤیت و پژوهش در موضوعات مادی و معنوی با چشم یا بصیرت به کار می‌رود.^۲ بر اساس همین معنای لغوی، در ادبیات عرب، نظارت در معنای رسیدگی، مطالعه دقیق، بازرسی، تفتیش، بررسی، مراقبت و کنترل است.^۳ معنای اصطلاحی محاسبات و نظارت اداری با توجه به مقوله‌های گوناگون معرفتی که در آن استفاده می‌شود، تعریف‌های متفاوتی دارد. در برخی از رویکردها به شیوه اجرای آن توجه می‌شود و برخی دیگر به اهداف آن نظر دارند. برخی رویکردها، آن را متناسب با گزاره‌های موجود در فلسفه سیاسی یا دانش مدیریت تعریف می‌کنند.^۴

از نظر حقوقی نیز تعریف‌های متعددی از آن شده است. در حقوق عمومی، نظارت به معنای زیر نظر داشتن و بررسی اقدامات یک مقام یا یک نهاد حکومتی از سوی مقام‌ها و نهادهای دیگری است که هدف از آن، اطمینان‌یابی از توجه و رعایت حدود قانونی و کارهای نهاد تحت نظارت است. به عبارت دیگر، نظارت، کنترل قدرت با قدرت است.^۵ نظارت و محاسبات که به آن، نظارت و محاسبات سیاسی هم گفته می‌شود، بازرسی و رسیدگی‌هایی است که افراد، سازمان‌ها یا مقام‌هایی از نهادهای حکومتی، کارمندان و اموال آن‌ها انجام می‌دهند تا از حسن جریان امور عمومی کشور اطمینان پیدا کنند.^۶ اگر ارزیابی اقدامات همانند یک چرخه تلقی شود که در دنباله روند تصمیم‌گیری

۱. محمود عقیفی، مصطفی، مبادئ و أصول الإدارة العامة، مصر: مطبعة جامعة طنطا، بی‌تا، ص ۳۷۲.

۲. مصطفوی، حسن، التحقیق فی کلمات القرآن الکریم، تهران: مرکز الکتاب للترجمة و النشر، ۱۴۰۲، ج ۱۲، ص ۱۶۶.

۳. نک: آذرتاش، آذرنوش، فرهنگ معاصر عربی - فارسی، تهران: نی، ۱۳۸۳؛ ابن فارس، احمد، معجم مقاییس اللغة، قم: مکتب الاعلام الاسلامی، بی‌تا، ج ۵، ص ۴۴۴.

۴. ایزدهی، سجاد، نظارت بر قدرت در فقه سیاسی، قم: پژوهشگاه علوم و فرهنگ اسلامی، ۱۳۸۶، ص ۲۵.

۵. راسخ، محمد، نظارت و تعادل در نظام حقوق اساسی، تهران: دراک، ۱۳۹۰، ص ۲۱.

۶. ارسطو، محمدجواد و زهرا عامری، «نظارت سیاسی بر قدرت در اندیشه علوی»، فصل‌نامه علوم سیاسی، دوره شانزدهم، ۱۳۹۲، شماره ۶۳، ص ۸.

و قانون‌گذاری قرار دارد، کار ارزیابی به صورت یک فرآیند، چندین فعالیت و اقدام را دربرمی‌گیرد.^۱ برخی صاحب‌نظران، آن را چنین تعریف کرده‌اند: «فعالیتی است که دولت یا دیگر نهادها برای پی‌گیری کارمندان در انجام کارشان و اطمینان‌یابی از مطابقت کارهایی انجام می‌دهند که با معیارهای تعیین‌شده به انجام رسیده است.»^۲ برخی دیگر می‌گویند: «کنترلی است که دولت بر اعمال خود اعمال می‌کند؛ یعنی کنترلی که رؤسای اداری در سازمان اداری اعمال می‌کنند.»^۳ برخی هم تعریف آن را بیش‌تر از بقیه موارد بر یک جنبه کنترل متمرکز کرده و گفته‌اند: «مجموعه‌ای از کارهای مربوط به پی‌گیری اجرای طرح، ثبت اعدادی که به دست آمده و تجزیه و تحلیل آن‌ها و سپس اقدامات لازم برای کمک به دستیابی به اهداف و رفع کاستی‌هاست.»^۴ در تعریفی نیز آمده است: «استفاده از اطلاعات حسابداری به منظور سازمان‌دهی، آزمایش، مقایسه و نمایش اطلاعات عددی و حسابداری حاصل از همه سوابق مربوط برای کمک به مدیران مسئول در نظارت و تصمیم‌گیری‌های لازم روزانه برای انجام کار است.»^۵

محاسبات و نظارت اداری، فرآیند تحقیق فنی بی‌طرفانه یک طرف خارج از سازمان اداری برای بررسی ایمنی اقدامات و میزان کارایی در دستیابی به اهداف است.^۶ برخی کارشناسان اضافه می‌کنند که محاسبات عبارت است از نظارت نهادهای کاملاً مستقل از واحدهای تحت کنترل با هدف اطمینان یافتن از میزان دستیابی آن واحدها به مسئولیت‌هایشان و استفاده بهینه از نیروی کار.^۷ محاسبات و نظارت اداری بر اساس ایده تعادل بین اصل استقلال واحد اداری و اصل پیروی واحد اداری از دولت و ضرورت قرار دادن آن در کنترل نهاد بی‌طرف با هدف حفظ منافع عمومی شکل گرفته است.^۸ به عبارت دیگر، سازمان‌هایی کاملاً مستقل از نهادهای تحت کنترل آن واحد اداری، نظارت را انجام می‌دهند.^۹

۱. پیر، مولر، سیاست‌گذاری عمومی، ترجمه: حمیدرضا ملک‌محمدی، تهران: دادگستر، ۱۳۷۸، ص ۱۲۹.

۲. طه الشاعر، رمزی، دروس فی مبادئ الإدارة العامة، بی‌جا: بی‌نا، ۱۹۷۷، ص ۶.

۳. کامل لیل، محمد، الرقابة على أعمال الإدارة، الرقابة القضائية، بی‌نا: بی‌نا، ۱۹۶۴، ص ۱۳۵.

۴. صحن، عبدالفتاح، الرقابة المالية دراسة تحليلية، اسکندریه: مؤسسة شباب الجامعة، ۱۹۷۹، ص ۱.

۵. فخری مراد، فیصل، «الرقابة المالية العليا نحو أسلوب متطور»، مجلة العلوم الإدارية، ۱۹۷۸، شماره ۱، ص ۸۷.

۶. عبدالعال محمد، حسین، الرقابة الإدارية بين علم الإدارة و القانون الإداری، اسکندریه: دار الفكر الجامعی، ۲۰۰۴، ص

۱۴۵.

۷. بدوی، عبدالسلام، الرقابة على المؤسسات العامة الانتاجية و الاستهلاكية، اسکندریه: منشأة المعارف، ۱۹۷۰، ص

۴۶۰.

۸. ابراهیم محمد، قطب، الموازنة العامة للدولة، بی‌جا: بی‌نا، ۱۹۸۷، ص ۲۰۳.

۹. هیکل، السید خلیل، الرقابة على المؤسسات العامة الانتاجية و الاستهلاكية، اسکندریه: منشأة المعارف، ۱۹۷۱، ص

در مورد مفهوم قانونی نظارت مالی نیز گفته شده که به معنای «کنترلی است که نهادهایی آن را بر اساس قانون انجام می‌دهند و تأسیس و ویژگی‌هایش در قانون تعریف می‌شود. هدف از آن نیز مطابقت با کاری است که پی‌آمدهای مالی قانونی دارد. نظارت مالی، یک روش جامع علمی است و مستلزم تکامل و ادغام بین مفاهیم حقوقی، اقتصادی، حسابداری و اداری که هدف آن، حفظ منابع مالی عمومی و افزایش استفاده مؤثر از آن و دستیابی به اثربخشی در نتایج است»^۱. بنا بر این، هدف از نظارت مالی فقط اطمینان‌یابی از مطابقت درآمدها با برنامه‌های تعیین شده نیست، بلکه هدف کنترل، دستیابی به اهداف یادشده است.^۲

در نتیجه، محاسبات و نظارت مالی عبارت است از: نظارت، بررسی و بازبینی مقام بالاتر برای اطمینان‌یابی از تعیین صحیح نتایج کسب و کار و مراکز مالی، بهبود میزان عملکرد، کشف بی‌نظمی و انحراف و بررسی علل منجر به وقوع آن‌ها و پیشنهاد روش‌هایی برای درمان آن‌ها و جلوگیری از رخ دادن دوباره در آینده، چه در آن خدمات و چه در واحدهای اقتصادی.^۳

شاید نزدیک‌تر به واقعیت این باشد که بگوییم محاسبات و نظارت به طور کلی، «یک حق قانونی است که این حق را به برخی از نهادهای دولتی می‌دهد تا اهداف کار اداری را مشخص کنند و در صورت رسیدن به این اهداف، این اقدامات را تأیید کنند و دلایل انحرافی را که مانع چنین چیزی می‌شوند، برطرف سازند»^۴.

گفتار دوم - تاریخچه سازمان‌های محاسباتی ایران، عراق و اقلیم کردستان

در دوران اسلامی، نهاد بازرسی و بازرسی در هر عصری با عنوان‌هایی متفاوت، اما وظایفی مشابه نقش‌آفرینی کرده است. رسول خدا (ص) با تشکیل حکومت اسلامی، مفهوم «اقتدار اداری» را به جامعه شناساند. ایشان پس از فتح مکه، قاضی، فرماندار و مأموران جمع‌آوری زکات برای شهرها تعیین فرمود. این افراد، مستقیم در برابر پیامبر اکرم (ص) پاسخ‌گو بودند.

۱. عمر العلی، صباح سعدالدین، بحث دور الرقابة المالية و الإدارية كمدخل للتنمية و الإصلاح الإداری فی دولة فلسطين، بی‌جا: بی‌نا، ۲۰۰۶، ص ۸.

۲. سید السرایا، محمد، الاتجاهات الحديثة فی مجال الرقابة، اسکندریه: دار الجامعة، ۱۹۸۶، صص ۳-۴.

۳. کفرای، عوض محمود، الرقابة المالية: النظرية و التطبيق، اسکندریه: مطبعة الانتصار، ۲۰۰۲، ص ۲۱.

۴. هندای، سعد عدنان، رقابة الهيئات المستقلة لضمان حقوق الأفراد، بغداد: جامعة بغداد، کلیة القانون، ۱۹۹۸، ص ۲۸.

خلیفه دوم، عمر فاروق نیز نهاد «حسبه» را تأسیس کرد که به مسئول آن، «مُحتَسِب» می‌گفتند. مُحتَسِب موظف بود بر اجرای احکام شریعت در زندگی مردم ساکن در جامعه اسلامی نظارت داشته باشد و به شکایات مردم از مأموران دولت رسیدگی کند. این سازمان تا اواسط قرن نوزدهم در مصر ادامه داشت. نکته جالب این است که صلیبیان هم در برهه‌ای که بیت‌المقدس را اشغال کردند، با الگوبرداری از حسبه، نهادی مشابه درست کردند و در نام‌گذاری آن نیز از «محتسب» گرفته‌برداری کردند و واژه «مدسپ» را به کار بردند. در دوره خلفای عباسی، برای رسیدگی به شکایات مردم از مأموران دولت، «دیوان مظالم» تأسیس شد که زیر نظر مقامی بلندپایه به نام قاضی‌القضات انجام وظیفه می‌کرد.^۱

بند اول - تاریخچه محاسبات و نظارت اداری و مالی در ایران

تاریخ نظارت در ایران با تمدن باستانی آن گره خورده است. در عراق نیز در چارچوب تمدن بابل شناخته شده است؛ جایی که قانون حمورابی در آن شامل نظارت، مسئولیت اداری و اصول حداقل دستمزد و تقسیم کار بود. اکنون بحث را با توسعه تاریخی محاسبات و نظارت اداری و مالی بر دولت در ایران و عراق و اقلیم کردستان پیش می‌بریم.

نظارت بر حکومت‌های ایران از سلسله طاهریان تا حمله مغول بر عهده «دیوان اشراف» بود.^۲ این دیوان جزو مهم‌ترین اداره‌های کشور بود و کارش، بازرسی دقیق از اقدامات کارکنان دولت و سرداران نظامی بود. اعضای این دیوان را «مشرف» می‌نامیدند. رییس دیوان بر همه مشرفانی نظارت می‌کرد که در مناطق مختلف کشور حضور داشتند. در کنار مشرفان، مأمورانی بودند که وظیفه‌شان جاسوسی و کشف اخبار بود و برای کسب اطلاعات با مشرفان همکاری داشتند. هم‌چنین دیوان دیگری با نام «دیوان برید» بود که با دیوان اشراف همکاری داشت تا گزارش مشرفان، سریع به مقصد برسد. در ادوار بعدی نیز بازرسی امور مملکت به پادشاهان توصیه می‌شد، چنان‌که خواجه نظام‌الملک در سیاست‌نامه می‌نویسد: «واجب است پادشاه را از احوال رعیت و لشکر و دور و نزدیک خویش، پرسیدن و اندک و بسیار آن‌چه روا دانستن و اگر نه چنین کند، عیب باشد و بر غفلت و ستم‌کاری حمل نهند».^۳ پس از حمله مغول، در حکومت‌های ایران تا انقلاب مشروطیت، سازمان مشخصی که عهده‌دار وظیفه بازرسی باشد، مانند «دیوان اشراف» و «دیوان برید» دیده نمی‌شود. پس از

۱. رضایی‌زاده، محمدجواد، «آمبادزمن؛ پاسدار حقوق شهروندی، مبتکر اصلاحات اداری»، فصل‌نامه

حقوق، دانشکده حقوق و علوم سیاسی دانشگاه تهران، دوره چهارم، ۱۳۸۹، شماره ۳، ص ۱۵۵.

۲. بیهقی، محمد بن حسین، تاریخ بیهقی، تصحیح: علی‌اکبر فیاض، تهران: علم، ۱۳۸۴، ص ۱۴۵.

۳. همان، ص ۶۳۵.

۴. طوسی، خواجه نظام‌الملک، سیاست‌نامه، تصحیح: محمد قزوینی، تهران: تهران‌مصور، ۱۳۴۴، ص ۷۳.

انقلاب مشروطه و تشکیل اداره‌ها و وزارت‌خانه‌ها با اختیارات و وظایف مشخص در سال ۱۳۰۸ و تدوین قوانین، «نظام‌نامه هیئت تفتیشیه» مملکتی به تصویب هیئت وزیران رسید. در دوره پهلوی دوم، قانون تشکیل سازمان بازرسی شاهنشاهی شامل ۱۴ ماده و دو تبصره در سال ۱۳۴۷ به تصویب مجلس نمایندگان رسید. به موجب این قانون، اداره کل بازرسی کل کشور به اداره کل بازرسی وزارت دادگستری - که وظیفه آن، منحصراً رسیدگی به امور قضایی و اداری دادگستری بود - تبدیل شد و بقیه وظایف اداره کل بازرسی کشور به سازمان بازرسی شاهنشاهی محول گردید. پس از انقلاب ایران، سازمان بازرسی شاهنشاهی منحل گردید و مطابق لایحه قانونی، سازمان بازرسی کل کشور، مصوب ۱۳۵۷/۱۲/۷ به عنوان اولین سازمان کل کشور پس از انقلاب تشکیل شد.

بند دوم - تاریخچه نظارت اداری و مالی در عراق و اقلیم کردستان

نهادهایی که وظایف نظارت اداری و مالی در عراق به آن‌ها سپرده شده است، اداره نظارت بر امور مالی فدرال، دفتر بازرس کل کشور و کمیسیون تحقیق هستند. از زمان تأسیس، دولت عراق به یک نهاد نظارت خارجی (دفتر حسابرس کل) که با قانون شماره ۱۷ (سال ۱۹۷۲) تأسیس شده است، تکیه داشته که این نهاد با وزیر دارایی در ارتباط بوده و به امور مالی و حسابداری مشغول بوده است. این نهاد بر انواع هزینه‌های دولت و درآمد آن، حسابرسی وظایف، تجهیزات صنعتی، تجاری و فنی و تبلیغات نظارت و حسابرسی دارد. سپس با توسعه کار دولت و حجم فزاینده درآمد حاصل از منابع نفتی در اواخر دهه ۱۹۶۰، هیئت نظارت مالی طبق قانون شماره ۴۲ (سال ۱۹۶۸) تأسیس گردید. این قانون، پیشرفتی در زمینه نظارت مالی و اداری محسوب می‌شد؛ زیرا حوزه قضایی خود را گسترش داد و علاوه بر کنترل درآمد و هزینه‌های عمومی، حسابرسی عملکرد را انجام می‌داد. سپس قانون جدید شماره ۱۹۴ (سال ۱۹۸۰) برای انطباق وضعیت کنترل جهت‌گیری‌های دولت در جهت تقویت کنترل در اقتصاد عراق صادر شد و کار نظارت مالی را شامل تمام خدمات عمومی و مختلط و در برخی موارد، شرکت‌های بخش خصوصی ساخت.

علاوه بر دیوان نظارت مالی، دفتر بازرس کل در هر وزارت‌خانه عراق در دولت مرکزی با قانون شماره ۵۷ (سال ۲۰۰۴) ایجاد شد. از جمله مهم‌ترین وظایف این دفتر، تحقیق و بازرسی همه پرونده‌های اداری است. علاوه بر آن، کمیسیون تحقیق، مطابق با قانون شماره ۵۵ (سال ۲۰۰۴) تأسیس شد. هدف آن نیز اجرای قوانینی علیه فساد اداری و مالی و کنترل بر مدیریت است که قانون شماره ۳۰ (سال ۲۰۱۱) برای تکمیل آن صادر شد و این کمیسیون را به نهادی مستقل تحت نظارت مجلس نمایندگان تبدیل کرد. از جمله اختیارات

این نهاد مستقل، اعمال نظارت اداری بر دولت است. در اقلیم کردستان، کمیسیون تحقیق مطابق قانون شماره ۳ (سال ۲۰۱۱) تأسیس شد که از جایگاه مستقلی برخوردار است و با پارلمان اقلیم کردستان پیوند دارد.

منظور از استقلال اداری یک نهاد مستقل آن است که صلاحیت‌ها و اختیاراتی داشته باشد که به آن کمک کند مؤسسه را اداره کند، امور خود را انجام دهد و اهداف مورد نیازش را تحقق بخشد. استقلال مالی نیز به این معناست که مؤسسه دارای مسئولیت مالی مستقل از مسئولیت مالی دولت باشد.^۱ وقتی مؤسسه از جایگاه حقوقی برخوردار شود، جریان‌ها و احزاب در آن تأثیر ندارند و طرحی نیز که در کار دنبال می‌شود، تحت تأثیر شخصیت رییس جریان یا حزب حاکم قرار نمی‌گیرد، مگر در مواردی محدود.^۲

از این رو، اهمیت برخورداری نهادهای عالی نظارت مالی از جایگاه حقوقی و تأثیر این امر بر وظایف نظارتی که سازمان نظارتی بر نهادها، اداره‌های دولت و نهادهای زیر کنترل خود انجام می‌دهد، آشکار می‌شود؛ زیرا بیش‌تر این نهادها نیاز دارند که دیوان عالی نظارت مالی، توانایی مقابله با مشکلات را داشته باشد و حساب‌رسی انجام‌شده در مورد مؤسسات نیز اثرگذار باشد.^۳

گفتار سوم - ساختار دیوان محاسبات ایران و نظارت مالی عراق و اقلیم کردستان

بند اول - ساختار دیوان محاسبات ایران

دیوان محاسبات ایران با ساختار تشکیلاتی مصوب مجلس شورای اسلامی اداره می‌شود. ارکان این ساختار چنین است:

الف) رییس کل

رییس کل دیوان محاسبات کشور، بالاترین مقام دیوان است که طبق ماده ۱۱ قانون آن، پس از افتتاح هر دوره انتخابات مجلس شورای اسلامی، به پیشنهاد کمیسیون برنامه و بودجه و محاسبات مجلس و تصویب نمایندگان ملت تعیین می‌شود. طبق ماده ۱۲ قانون آیین‌نامه استخدامی مصوب مجلس شورای اسلامی، رییس کل دیوان محاسبات، هم‌سطح وزیر است.

۱. بدیر، علی محمد و دیگران، مبادئ و أحكام القانون الإداری، بغداد: مديرية دار الکتب، ۱۹۹۳، ص ۵۶.

۲. هرمزی، حبیب، الرقابة على المؤسسات العامة في التشريع العراقي، بغداد: مطبعة بغداد، ۱۹۷۷، ص ۵۴.

۳. عجراوی، عمر، دور ديوان الرقابة المالية على تنفيذ النفقات العامة، موصل: جامعة الموصل، كلية الحقوق، بی تا، ص ۸۳.

ب) دادستان

دادستان دیوان محاسبات کشور، طبق ماده ۱۴ قانون سازمان، در آغاز هر دوره مجلس شورای اسلامی با پیشنهاد کمیسیون برنامه و بودجه و محاسبات مجلس و با تصویب و رأی اکثریت نمایندگان تعیین می‌شود. دادستان اضافه بر ریاست دادسرا، مدعی حقوق بیت‌المال و تنها مقامی است که تحقیق، تعقیب و صدور دادخواست علیه متخلفان و مسببان ایراد ضرر به بیت‌المال، تحت نظارت وی انجام می‌پذیرد. گذشته از این، اعتراض و تجدید نظرخواهی از آرای هیئت‌های مستشاری و در نهایت، اجرای احکام قطعی صادرشده در دیوان محاسبات کشور زیر نظر وی انجام می‌شود. دادستان دیوان محاسبات کشور، طبق ماده ۱۲ قانون آیین‌نامه استخدامی دیوان (مصوب ۱۳۷۰/۷/۷)، هم‌سطح استاندار انتخاب می‌شود.

ج) معاونان

طبق بند «الف» ماده ۱۵ قانون اصلاحی دیوان محاسبات (مصوب ۱۳۷۰/۵/۲۰)، این سازمان چهار معاون (معاون حقوقی، مجلس، تفریح بودجه و استان‌ها؛ معاون امور اجرایی و پشتیبانی؛ معاون فنی و حسابرسی امور عمومی و اجتماعی و معاون فنی و حسابرسی امور اقتصادی و زیربنایی) دارد. به علاوه طبق اصلاح ساختار سازمانی (مصوب ۱۳۸۹) کمیسیون مشترک برنامه و بودجه و محاسبات و کمیسیون اجتماعی مجلس شورای اسلامی، مرکزی با عنوان «مرکز آموزش و برنامه‌ریزی» ایجاد شده است. طبق ماده ۱۲ قانون آیین‌نامه استخدامی دیوان، معاونان دیوان، هم‌سطح معاون وزیر تعیین می‌شوند.

د) هیئت‌های مستشاری

دیوان محاسبات کشور می‌تواند حداکثر ۷ هیئت مستشاری داشته باشد. هر هیئت متشکل از ۳ مستشار است و یکی از آنان، رئیس هیئت است. مستشاران را رئیس کل دیوان انتخاب می‌کند و برای اجرای ماده ۱۶ قانون دیوان محاسبات کشور، برای تأیید به کمیسیون برنامه و بودجه و محاسبات مجلس شورای اسلامی معرفی خواهد کرد. مستشاران دیوان محاسبات کشور طبق ماده ۱۲ قانون آیین‌نامه استخدامی دیوان (مصوب ۱۳۷۰/۷/۷) مجلس شورای اسلامی، هم‌سطح معاون وزیر محسوب می‌شوند.

ه) دیگر واحدهای سازمانی

دیگر واحدهای سازمانی دیوان محاسبات کشور عبارتند از: دفتر مرکزی حراست؛ شورای راهبردی حسابرسی عملکرد؛ محکمه تجدید نظر؛ دیوان محاسبات استان‌ها؛ شورای راهبردی امور بین‌الملل؛ شورای عالی برنامه‌ریزی؛ هیئت عمومی و شورای اطلاع‌رسانی.

بند دوم - برخی مأموریت‌ها، صلاحیت‌ها و وظایف دیوان محاسبات

در اصل ۵۵ قانون اساسی در تشریح وظایف دیوان محاسبات چنین آمده است: «دیوان محاسبات به کلیه حساب‌های وزارت‌خانه‌ها، مؤسسات، شرکت‌های دولتی و سایر دستگاه‌هایی که به نحوی از انحا از بودجه کل کشور استفاده می‌کنند، به ترتیبی که قانون مقرر می‌دارد، رسیدگی یا حسابرسی می‌نماید که هیچ هزینه‌ای از اعتبارات مصوب تجاوز نکرده و هر وجهی در محل خود به مصرف رسیده باشد. دیوان محاسبات، حساب‌ها و اسناد و مدارک مربوطه را برابر قانون، جمع‌آوری و گزارش تفریغ بودجه هر سال را به انضمام نظرات خود به مجلس شورای اسلامی تسلیم می‌نماید. این گزارش باید در دسترس عموم گذاشته شود».

اعمال کنترل و نظارت مستمر مالی دیوان محاسبات به منظور پاسداری از بیت‌المال از طریق این موردها صورت می‌گیرد:

(الف) کنترل عملیات و فعالیت‌های مالی کلیه وزارت‌خانه‌ها، مؤسسات، شرکت‌های دولتی و سایر دستگاه‌هایی که به نحوی از انحا از بودجه کل کشور استفاده می‌نمایند.

(ب) بررسی و حسابرسی وجوه مصرف‌شده، درآمدها و سایر منابع تأمین اعتبار در ارتباط با سیاست‌های مالی تعیین‌شده در بودجه مصوب با توجه به گزارش عملیاتی و محاسباتی مأخوذه از دستگاه‌های مربوطه.

(ج) تهیه و تدوین گزارش تفریغ بودجه به انضمام نظرات خود و ارائه آن به مجلس.

(د) حسابرسی یا رسیدگی به کلیه حساب‌های درآمد و هزینه و سایر دریافت‌ها و پرداخت‌ها و صورت‌های مالی دستگاه‌ها از نظر مطابقت با قوانین و مقررات مالی و سایر قوانین مربوط و ضوابط لازم الاجرا.

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

(و) رسیدگی به موجودی حساب اموال و دارایی‌ها و دستگاه‌ها.

(ز) بررسی جهت اطمینان از برقراری روش‌ها و دستورالعمل‌های مناسب مالی و کاربرد مؤثر آن‌ها به منظور نیل به اهداف دستگاه‌های مورد رسیدگی.

(ح) اعلام نظر در خصوص لزوم وجود مرجع کنترل‌کننده داخلی یا عدم کفایت مرجع کنترل‌کننده موجود در دستگاه‌های مورد رسیدگی با توجه به گزارش‌های حسابرسی و رسیدگی انجام‌شده برای حفظ حقوق بیت‌المال.

(ط) رسیدگی به حساب کسری ابواب جمعی و تخلقات مالی و هر گونه اختلاف حساب مأموران ذی‌ربط دولتی در اجرای قوانین و مقررات به ترتیب مقرر در قانون.

ی) تجزیه و تحلیل گزارش‌ها و صورت‌های مالی ارسالی از طرف قوه مجریه بر اساس نتایج حاصل از بررسی‌ها، رسیدگی‌ها یا حسابرسی‌های انجام‌شده و تهیه و ارائه گزارش حاوی نظرات به مجلس.^۱

بند سوم - ساختار دیوان نظارت مالی عراق

هنگام مراجعه به قانون دیوان شماره ۳۱ (سال ۲۰۱۱) آشکار می‌شود که ساختار سازمانی دیوان نظارت مالی عراق شامل این موارد است:

الف) شورای دیوان

رکن اصلی در دیوان و بخش اجرایی آن است و متشکل از رییس دیوان، معاونان وی و مدیران کل اداره‌های دیوان است.^۲ این شورا، مسئول این موارد است: تصویب برنامه‌های کاری دیوان؛ گذاشتن مبانی و ضوابط کار در دیوان؛ تصمیم‌گیری در مورد موضوعات مورد نیاز وظایف کنترل و حسابرسی و تلاش برای تأمین وسایل لازم برای آن‌ها؛ تعیین دامنه کار اداره‌های دیوان؛ تهیه پیش‌نویس بودجه سالانه اداره؛ تصویب چارچوب کلی گزارش‌های دیوان؛ بحث در مورد سازمان‌دهی دوره‌های علمی کاربردی برای کارمندان اداره و دیگران یا برای کارگران در بخش خصوصی؛ کنترل برای استفاده دیوان از خدمات حساب‌رسان بخش خصوصی.^۳

ب) رییس دیوان^۴

رییس دیوان با تصویب شورای نمایندگان با اکثریت مطلق بر اساس پیشنهاد نخست وزیر منصوب می‌شود و درجه رییس دیوان به منزله وزیری است که برای مدت چهار سال منصوب می‌شود. او اختیارات وزیر دارایی در امور دیوان، کارمندان و بودجه آن را داراست.

ج) دو معاون رییس دیوان^۵

برای یک دوره چهار ساله منصوب می‌شوند و دوره خدمتشان یک بار قابل تمدید است.

۱. روزبهنای، ناصر و مرتضی اسدی، **آشنایی با دیوان محاسبات کشور**، تهران: مرکز آموزش و برنامه‌ریزی دیوان

محاسبات کشور، ۱۳۹۷، صص ۱۸-۱۹.

۲. ماده ۲۰ قانون دیوان نظارت مالی، شماره ۳۱، سال ۲۰۱۱.

۳. ماده ۲۱ همان قانون.

۴. ماده ۲۲ همان قانون.

۵. ماده ۲۶ همان قانون.

آن‌ها در کنار اجرای برنامه‌ها و سیاست‌های کلی دیوان، وظایف محول شده بر اساس قانون و وظایف محول شده از جانب دیوان نظارت یا رییس آن را انجام می‌دهند.^۱ دو معاون رییس دیوان با همان شرایط و به روش انتصاب رییس دیوان منصوب می‌شوند.^۲

د) دایره‌های حسابرسی مرکزی^۳

هشت بخش است و هر بخش توسط یک کارمند با درجه مدیرکل اداره می‌شود. این دایره‌ها مختص به نظارت و حسابرسی از ارگان‌هایی است که طبق نظر شورا و با توجه به شرایط کار بر این بخش‌ها برای کنترل توزیع می‌شوند.

ه) اداره‌های حسابرسی در استان‌ها به استثنای اقلیم کردستان^۴

این بخش‌ها وظایف دیوان را در استان‌ها انجام می‌دهند که هشت بخش است، به استثنای اقلیم کردستان که دیوان نظارت مالی خاص خود را دارد.

بند چهارم - برخی وظایف و اختیارات مالی و اداری دیوان نظارت فدرال

برخی از این صلاحیت‌ها در چنین فعالیت‌هایی بازتاب دارد:

۱. نظارت و ممیزی حساب‌ها و فعالیت‌های نهادهای تحت نظارت؛^۵
۲. نظردهی در مورد فهرست‌ها، امور مالی و گزارش‌های مربوط به نتایج کارها و وضعیت مالی نهادهای حسابرسی شده؛^۶
۳. نظارت بر ارزیابی عملکرد نهادهای تحت حسابرسی دیوان؛^۷
۴. کمک فنی در زمینه‌های حسابداری، نظارتی و اداری و امور سازمانی و فنی مربوط به آن‌ها؛^۸
۵. ارزیابی برنامه‌ها و سیاست‌های کلان مالی و اقتصادی دولت؛^۹

۱. عجروی، پیشین، ص ۱۴۱.

۲. اصلاحیه قانون دیوان نظارت مالی، سال ۲۰۱۲.

۳. ماده ۲۷ همان قانون.

۴. همان.

۵. بند اول فقره «ب» ماده ۶ قانون نظارت مالی اقلیم کردستان، شماره ۳۱، سال ۲۰۱۱.

۶. بند اول فقره «ج» ماده ۶ همان قانون.

۷. بند دوم ماده ۶ همان قانون.

۸. بند سوم ماده ۶ همان قانون.

۹. بند چهارم ماده ۶ همان قانون.

۶. انجام تحقیقات اداری در خصوص موارد درخواستی مجلس نمایندگان؛
۷. تحقیق میدانی در خصوص همه اسناد، سوابق، معاملات، دستورها و تصمیم‌گیری‌های مربوط به وظایف کنترل و حساب‌رسی؛^۱
۸. ممیزی برنامه‌ها و هزینه‌های محرمانه مربوط به امنیت ملی.^۲

بند پنجم - ساختار دیوان نظارت مالی اقلیم کردستان

با رجوع به قانون شماره ۲ دیوان نظارت مالی اقلیم کردستان (سال ۲۰۰۸) آشکار می‌شود که ساختار سازمانی دیوان شامل این موردهاست:

الف) شورای نظارت مالی

هیئت نظارت توسط رییس دیوان به عنوان رییس با حضور معاونش و مدیران کل به عنوان اعضا تشکیل می‌شود و در غیاب رییس دیوان، معاونش، نایب اوست.^۳ این شورا، مسئول اداره و سازمان‌دهی روزانه امور دیوان است و تصمیم‌های خود را با اکثریت آرای حاضران صادر می‌کند و وقتی آرا برابر باشد، طرفی که رییس دیوان رأی داده است، غالب خواهد شد.^۴

هیئت نظارت مالی، عهده‌دار این وظایف است:

۱. گذاشتن مبانی و دستورالعمل‌های دیوان و روش‌های اجرای آن‌ها؛
۲. تأمین نیازهای اساسی مورد نیاز برای نظارت و حساب‌رسی؛
۳. تعیین مناطق کار نهادها و اداره‌های دیوان و قوانین مربوط به سازمان‌دهی آن‌ها در قالب نظام داخلی؛
۴. تعیین چارچوب کلی گزارش‌های دیوان؛
۵. بحث و تأیید مشاهدات، رهنمودها، پیشنهادها و نظرهای مندرج در گزارش‌های سالانه دیوان؛
۶. تشکیل جلسات مطالعه عملی برای کارمندان؛
۷. مطالعه تمام مواردی که رییس دیوان یا هر یک از اعضای شورا به آن ارائه کرده‌اند؛
۸. تهیه بودجه سالانه دیوان و ارسال آن به وزارت دارایی برای درج در بودجه عمومی اقلیم؛

۱. بند ۱ ماده ۱۳ همان قانون.

۲. بند ۲ ماده ۱۳ همان قانون.

۳. بند ۱ ماده ۶ همان قانون.

۴. بند ۳ ماده ۶ همان قانون.

۹. شورا می‌تواند با توجه به نیازهای کاری، اداره‌ها و بخش‌هایی را در تشکیلات دیوان ایجاد یا لغو کند؛
۱۰. شورا حق نظارت بر معاملات قبل از رسیدن به مراحل نهایی را دارد؛
۱۱. شورا می‌تواند فعالیت‌های حسابرسی را اصلاح و آن‌ها را بر اساس نیازهای کاری توزیع کند؛
۱۲. بررسی همه گزارش‌ها و موضوعات ارجاع شده از جانب رییس جمهوری اقلیم، رییس شورای ملی یا نخست وزیر به دیوان برای تصمیم‌گیری‌ها، توصیه‌ها و پیشنهادهای لازم در مورد آن‌ها.^۱

ب) رییس دیوان

رییس دیوان نظارت مالی اقلیم کردستان بر اساس فرمان اقلیمی صادر شده از جانب رییس اقلیم کردستان و با رأی اکثریت پارلمان حکومت اقلیم کردستان برای یک دوره چهارساله (قابل تمدید برای یک بار) منصوب می‌شود. وی فقط بر اساس اکثریت دو سوم آرای اعضای پارلمان اقلیم کردستان در طول مدت مسئولیتش از سمت خود می‌تواند برکنار شود.^۲ این تشکیلات با رییس دیوان همراهی می‌کنند: بخش اداری، مالی و حقوقی؛^۳ بخش فنی و تحقیقاتی؛^۴ بخش بازرسی.

ج) معاون رییس دیوان

ریاست پارلمان کردستان با مشورت با رییس هیئت نظارت بر امور مالی، معاون رییس دیوان را برای مدت نامحدود منصوب می‌کند و وی از درجاتی از مصونیت قانونی برخوردار است، اما با اجازه رییس دیوان و با آگاهی رییس پارلمان کردستان می‌توان وی را تحت تعقیب قانونی قرار داد.

د) دفتر رییس دیوان

دفتر رییس دیوان را کارمندی اداره می‌کند که جایگاهش، کم‌تر از یک مدیر با مدرک دانشگاهی اولیه، باتجربه و صلاحیت نیست. این بخش، مسئول تنظیم نامه‌نگاری‌های دریافت شده از رییس دیوان و پی‌گیری دستوره‌های صادر شده از جانب او، دبیرخانه شورای

۱. ماده ۱۴ قانون دیوان نظارت مالی اقلیم کردستان، شماره ۲، سال ۲۰۰۸.

۲. ماده ۹ همان قانون.

۳. آیین‌نامه داخلی دیوان نظارت مالی اقلیم کردستان، شماره ۱، سال ۲۰۱۴.

۴. بند ۲ ماده ۶ قانون نظارت مالی اقلیم کردستان.

نظارت مالی، پی‌گیری شکایت‌ها، شواهد و پرونده‌های مربوط به فساد یا سوء استفاده از اموال عمومی، ارسال آن‌ها به کمیسیون تحقیق بر حسب مورد و پی‌گیری نتیجه آن است.

بند ششم - وظایف دیوان

وظایف دیوان محاسبات کردستان در قوانین نظارت مالی این دیوان به این شرح است:

۱. بررسی و حسابرسی معاملات هزینه‌های مربوط به حقوق، کمک‌هزینه‌ها و پاداش‌ها؛
۲. بازرسی و حسابرسی از معاملات ارزیابی، تحقیق و جمع‌آوری منابع برای اطمینان‌یابی از مناسب بودن رویه‌های مصوب و شیوه اجرای آن‌ها؛
۳. کمک فنی در زمینه‌های حسابداری و کنترل و همه امور اداری و سازمانی مرتبط؛
۴. نشان دادن اسناد مربوط به فساد، کلاه‌برداری، اتلاف، سوء استفاده و ناکارآمدی در امور دریافت، مبادله و استفاده از دارایی عمومی در نتیجه حسابرسی و ارزیابی کار و فعالیت‌های اداره‌ها؛
۵. تحقیق و گزارش موارد مربوط به جمع‌آوری، هزینه و استفاده از بودجه عمومی که شورای ملی کردستان به طور رسمی درخواست کرده است؛
۶. پی‌گیری اجرای قوانین، مقررات و دستورالعمل‌های مالی و حسابداری؛
۷. تشکیل دوره‌های آموزشی برای کارمندان دیوان و مؤسسات دولتی برای افزایش توانایی‌های آن‌ها.

گفتار چهارم - انواع محاسبات و نظارت

بند اول - نظارت پیش از هزینه

این نوع نظارت جزو مواردی است که قبل از تکمیل مؤلفه‌های صدور آن، در خصوص تصمیم یا روش کار اعمال می‌شود. بنا بر این، کنترل قبلی، مرحله‌ای تلقی می‌شود که تصمیم قبل از آن که نافذ یا قابل اجرا باشد، از آن می‌گذرد.^۱ کنترل قبلی فرض می‌کند که مرجع نظارت، صلاحیت پیش از تأیید اقدامات دولت را دارد. مهم‌ترین مثال آن، نظارت مالی قبل از مبادله است.^۲

در ایران، نظارت پیش از هزینه در زمان تخصیص بودجه به نهادها و سازمان‌هایی که از بودجه استفاده می‌کنند، بر اساس ضوابط قانونی و در نظر گرفتن مصوبات بودجه صورت

۱. جهنی، عید مسعود، الرقابة الإدارية بين القانون الإداري و علم الإدارة العامة، قاهرة: جامعة عين شمس، كلية الحقوق،

بی‌تا، ص ۲۶۵.

۲. قبانی، بکر، الوسيط في الإدارة العامة، قاهرة: دار النهضة العربية، ۱۹۸۰، ص ۱۸۵.

می‌گیرد. از این رو، تصویب بودجه از جمله عوامل اعمال نظارت بر دولت است. به موجب ماده ۹۰ قانون محاسبات عمومی کشور (۱۳۶۶)، نظارت مالی بر هزینه‌های وزارت‌خانه‌ها، نهادهای دولت و انواع شرکت‌های دولتی از نظر مطابقت داشتن هزینه‌ها با مقررات قانون یادشده و دیگر قوانین مربوط به هر گونه هزینه بر عهده وزارت اقتصاد و دارایی است. با استناد به قانون اداره نظارت بر امور مالی عراق (شماره ۳۱ در سال ۲۰۱۱) درمی‌یابیم که در هیچ ماده‌ای از مقررات این ماده مقرر نشده است که طبق قوانین قبلی خود، این اختیارات را به دیوان اعطا کند. قوانین قبل از تجدید نظر در قانون فعلی دیوان، نظارت مالی را ضروری می‌داند و ماده‌ای را اضافه می‌کند که حق این نوع نظارت را به آن می‌دهد. در هیچ یک از مقررات قانون نظارت مالی اقلیم کردستان (شماره ۲ در سال ۲۰۰۸) ذکر نشده است که دیوان حق نظارت و کنترل قبلی را دارد.

بند دوم - نظارت هم‌زمان با هزینه

معیار قابل اعتماد در این نوع کنترل، معیار زمان یا زمانی است که کنترل اعمال می‌شود. بیش‌تر حقوق‌دانان در تقسیم این نوع کنترل از نظر اعمال کنترل قبلی و کنترل بعدی اجماع دارند.^۱

در ایران، رسیدگی به مستندات مرتبط با دریافت‌ها و پرداخت‌ها در مدت سال مالی و هنگام اجرای مراحل مختلف تفصیلی اجرای بودجه در محدوده قانون محاسبات عمومی و قانون بودجه کل کشور صورت خواهد گرفت.

در عراق، نظارت بر اجرا ممکن است به شکل بازرسی موردی یا به شکل پی‌گیری انجام شود. قانون نظارت مالی شماره (۳۱ سال ۲۰۱۱) این نوع کنترل را در ماده ۱۳ به کار گرفته است که دیوان نظارت اختیار دارد: «اول: اسناد، سوابق، معاملات و همه تصمیمات مربوط به وظایف کنترل و حسابرسی را بررسی کند. می‌تواند تحقیق میدانی نیز انجام دهد یا بر آن نظارت داشته باشد یا اطلاعات و پاسخ‌ها را از سطوح اداری مربوط در حدود لازم برای انجام وظایف خود به دست آورد».

در اقلیم کردستان، این نظارت به صورت بازرسی موجودی یا پی‌گیری اجرا می‌شود. قانون دیوان نظارت مالی شماره ۲ (سال ۲۰۰۸)، این شکل از نظارت را همان‌طور که در ماده ۸ آمده است، در مرحله دوم، در مورد «بازرسی و حسابرسی معاملات ارزیابی، تأیید و جمع‌آوری منابع و اطمینان از مناسب بودن رویه‌های مصوب و شیوه اجرای آن‌ها» می‌داند.

۱. هیکل، پیشین، ص ۱۳۹.

بند سوم - نظارت پس از هزینه

نظارت بعدی بر تصرفات و اقدامات اداره اعمال می‌شود. این نوع کنترل، اشکال مختلفی دارد که با توجه به زمان و روش عمل متفاوت است. نظارت می‌تواند به روش بازرسی انجام شود که شامل بررسی ماهیت و بررسی مجدد وضعیت برای یافتن اشتباه‌ها یا حذفیات مشابه است. همچنین می‌تواند به روش بررسی اسناد واحد اداری انجام شود.^۱ بنا بر این، نظارت بعدی، بر آنچه واقعاً انجام شده، متمرکز است. این نوع نظارت به مدیریت اجازه می‌دهد به دلیل جدایی بین اختیارات مدیریتی و کنترل، کاملاً آزادانه عمل کند، همان طور که دولت بر واحد مورد نظر به طور مستقل نظارت می‌کند و تصمیماتش، معلق یا مشروط نیستند، چنان‌که در نظارت قبلی یا پیش از هزینه است.^۲

در ایران، نظارت پس از هزینه، طبق اصل ۵۵ قانون اساسی توسط دیوان محاسبات کشور صورت خواهد گرفت. نظارت دیوان محاسبات، به سه صورت؛ نظارت تعقیبی شبه قضایی، نظارت اداری و نظارت پارلمانی انجام می‌گیرد.

در عراق، دیوان نظارت مالی، این نوع نظارت را بر اساس ماده ۶ قانون موجود اعمال می‌کند و شامل نظارت پس از مبادله است: «بررسی و حساب‌بررسی معاملات هزینه‌های عمومی برای اطمینان‌یابی از یک‌پارچگی آن‌ها و بیش از اعتبارات تعیین شده برای آن‌ها در بودجه و استفاده از منابع عمومی بودجه برای اهداف اختصاص یافته به آن‌ها و هدر نرفتن، هدر دادن یا سوء استفاده از آن‌ها و ارزیابی بازده انجام می‌شود».^۳

در اقلیم کردستان، دیوان، نظارت و ارزیابی از مشاغل و فعالیت‌ها، کمک فنی به امور حسابداری و نظارتی و همه امور اداری و سازمانی مربوط به آن‌ها و نشان دادن اسناد فساد، کلاه‌برداری، اتلاف، سوء استفاده و ناکارآمدی در امور دریافت و مبادله و استفاده از دارایی عمومی در نتیجه حساب‌بررسی و ارزیابی کار و فعالیت‌های اداره‌ها را بر عهده دارد.^۴

گفتار پنجم - نوع محاسبات و نظارت

با توجه به پیشرفت فنون حساب‌بررسی، انواع متفاوتی از این فن در کشورهای پایه‌ریزی و اجرا شده و برگرفته از مقررات و انتظارات دولت و ملت بوده است. بر همین اساس، حساب‌بررسی‌های اعمال شده به حساب‌بررسی مالی، رعایت، عملکرد و مدیریت تقسیم شده

۱. حجازی، احمد السید عوضین، الرقابة الذاتية للإدارة علی أعمالها، قاهره: جامعة القاهرة، كلية الحقوق، بی‌تا، ص ۴۱.

۲. هیکل، پیشین، ص ۱۴۲.

۳. بند اول فقره «الف» ماده ۶ قانون دیوان نظارت مالی عراق، شماره ۳۱، اصلاحیه سال ۲۰۱۱.

۴. ماده ۸ قانون دیوان نظارت مالی اقلیم کردستان.

است. در دو گونه اول، بیش‌تر، اهدافی معطوف به رعایت استانداردهای مقبول حسابداری و نیز مقررات مورد نظر است، اما گونه‌های دیگر بر تحقیق و ایجاد اهدافی چون کارآیی، اثربخشی و صرفه‌جویی اقتصادی تأکید دارند.

مهم‌ترین هدفی که در گزارش تفریغ بودجه و دیگر حساب‌رسی‌های دیوان وجود دارد، تأکید بر رعایت قوانین و مطابقت پیش‌بینی‌ها با عملکردهاست. از این رو، گونه حساب‌رسی دیوان محاسبات ایران، حساب‌رسی رعایت است.

بر اساس قوانین موجود و حساب‌رسی دیوان، نظارت مالی عراق و اقلیم کردستان به دو شیوه انجام می‌شود: شیوه اول، حساب‌رسی صورت‌های مالی است که هدف در این گونه حساب‌رسی، اظهار نظر درباره صورت‌های مالی است؛ شیوه دوم، حساب‌رسی عملکرد است که در این گونه حساب‌رسی، اثربخشی، کارآیی و صرفه اقتصادی کار و فعالیت واحدهای مورد رسیدگی ارزیابی می‌شود.

گفتار ششم - تعدّد و تعارض بین سازمان‌های نظارتی در ایران، عراق و اقلیم کردستان

در ایران، بیش از ۲۲ دستگاه نظارتی موجود است که مستقیم یا غیر مستقیم بر روند پرداخت‌ها و هزینه‌ها بازرسی و نظارت دارند. مهم‌ترین این سازمان‌های نظارتی در چهار حوزه تقسیم شده‌اند: قوه قضاییه، قوه مجریه، قوه مقننه و نهادهای خارج از قوای سه‌گانه. تعدد این نهادها و نبود قانون برای ارتباط نظام‌مند و قانون‌مند بین آن‌ها موجب اقدامات تکراری، موازی و پرهزینه است. این ناهماهنگی و نداشتن ارتباط با هم سبب شده است نتوانند از نتیجه اقدامات همدیگر استفاده کنند.

در عراق و اقلیم کردستان، قانون شماره ۳۱ (سال ۲۰۱۱) تصریح می‌کند که دیوان نظارت، وظیفه نظارت و بازرسی حساب فعالیت‌های نهادهای تحت کنترل، تأیید در اختیار قرار دادن صحیح بودجه عمومی و اثربخشی کاربرد قوانین، مقررات و دستورالعمل‌ها را انجام می‌دهد، به شرطی که شامل این موارد شود: بررسی و حساب‌رسی روند هزینه‌های عمومی برای اطمینان‌یابی از ایمنی آن‌ها و فراتر نرفتن از حد اعتبارات تعیین‌شده در بودجه، استفاده از بودجه عمومی برای اهداف اختصاص‌یافته به آن و هدر نرفتن و اسراف نکردن یا سوء استفاده نکردن و ارزیابی بازده آن.^۱

۱. ماده ۶ قانون دیوان نظارت مالی، شماره ۳۱، سال ۲۰۱۱.

به همین ترتیب، اگر دیوان به دلیل خودداری از عرضه سوابق از روند کار متقاعد نشود، می‌تواند شورای وزیران یا کمیسیون تحقیق را برای انجام تحقیقات در این باره مطلع سازد و نهادی را که خودداری می‌کند، به ارائه سوابق و داده‌های مورد نیاز مکلف کند.^۱

۱. ماده ۱۲ همان قانون.

نتیجه گیری

دیوان محاسبات ایران برای انجام وظیفه خود طبق اصل‌های ۵۴ و ۵۵ قانون اساسی به حسابرسی، رسیدگی و مراقبت برای صرف هزینه از اعتبارات مصوبه و هزینه کردن هر وجه در جای خود اقدام می‌کند. دیوان محاسبات کشور، سازمانی دولتی است که در امور مالی و اداری مستقل است و یکی از نهادهای وابسته به مجلس شورای اسلامی به شمار می‌رود. دیوان محاسبات با ساختار تشکیلاتی مصوب مجلس اداره می‌شود که شامل رییس کل، دادستان، معاونان و هیئت‌های مستشاری است.

ساختار دیوان نظارت مالی عراق از شورای دیوان، رییس دیوان، دو معاون رییس دیوان، دایره‌های حسابرسی مرکزی و اداره‌های حسابرسی در استان‌ها به استثنای اقلیم کردستان تشکیل شده است. دیوان نظارت مالی علاوه بر بررسی هزینه‌های نهادهای تحت کنترل خود، در بررسی و حسابرسی معاملات مربوط به هزینه‌ها در زمینه کنترل خود نیز صلاحیت مالی دارد.

ساختار دیوان نظارت مالی اقلیم کردستان شامل این بخش‌هاست: شورای نظارت مالی، رییس دیوان (این بخش‌ها با رییس دیوان همراهی می‌کنند: بخش امور اداری، مالی و حقوقی، بخش امور فنی و تحقیقات و بخش بازرسی)، معاون رییس دیوان و دفتر رییس دیوان.

درباره نظارت مالی در ایران باید گفت که برای نظارت پیش از هزینه، تخصیص بودجه به سازمان‌هایی که از بودجه استفاده می‌کنند، بر اساس ضوابط و در نظر گرفتن مصوبات بودجه صورت می‌گیرد. از این رو، تصویب بودجه از جمله عوامل اعمال نظارت بر دولت است. در هیچ ماده‌ای از مقررات مربوط به کشور عراق مقرر نشده است که طبق قوانین قبلی خود، این اختیارات را به دیوان اعطا کند. در اقلیم کردستان نیز در هیچ یک از مواد قانون نظارت مالی ذکر نشده است که دیوان حق نظارت قبلی را دارد.

در نظارت هم‌زمان با هزینه در ایران، رسیدگی به مستندات مرتبط با دریافت‌ها و پرداخت‌ها در مدت سال مالی و هنگام اجرای مراحل مختلف اجرای بودجه در محدوده قانون محاسبات عمومی و قانون بودجه کل کشور صورت خواهد گرفت. در عراق، قانون نظارت مالی، این نوع کنترل را به کار گرفته است و دیوان نظارت در آن اختیارات دارد. در اقلیم کردستان، قانون دیوان نظارت مالی این شکل از نظارت را در مرحله دوم، در مورد «بازرسی و حسابرسی معاملات ارزیابی، تأیید و جمع‌آوری منابع و اطمینان‌یابی از مناسب بودن رویه‌های مصوب و شیوه اجرای آن‌ها» می‌داند.

در ایران، نظارت پس از هزینه از جانب دیوان محاسبات کشور صورت خواهد گرفت. این

نوع کنترل توسط دیوان نظارت عراق نیز انجام می‌شود. دیوان نظارت مالی اقلیم کردستان هم این نظارت را لازم الاجرا می‌داند.

گونه حسابرسی دیوان محاسبات ایران، حسابرسی رعایت است. بر اساس قوانین موجود، حسابرسی در دیوان نظارت مالی عراق و اقلیم کردستان به دو شیوه انجام می‌شود: حسابرسی صورت‌های مالی و حسابرسی عملکرد.

در ایران، بیش از ۲۲ دستگاه نظارتی موجود است که مستقیم یا غیر مستقیم بر روند پرداخت‌ها و هزینه‌ها بازرسی و نظارت دارند. شمولیت نظارت، یکی دیگر از مشترکات نظام نظارت مالی ایران، عراق و اقلیم کردستان است. در هر سه قلمرو، حوزه شمولیت نظارت مالی، هزینه منابع عمومی کشور است. از این رو، در ایران، عراق و اقلیم کردستان فقط دستگاه‌ها و نهادهایی مشمول نظارت مالی قرار خواهند گرفت که از منابع عمومی استفاده کنند.

دیوان نظارت عراق و اقلیم کردستان، طبق تشخیص بازرس کل در خصوص بهره‌برداری‌ها و سرمایه‌گذاری‌های کلان که در آینده مردم تأثیر دارد و نیز درباره برنامه‌ها تحقیق می‌کنند و یافته‌های بررسی‌های خود را برای تصمیم‌گیری به پارلمان ارائه می‌دهد. از این رو، مهم‌ترین تفاوت نظارت مالی در ایران، عراق و اقلیم کردستان، به صلاحیت و مأموریت آن در این سه قلمرو بازمی‌گردد. دیوان محاسبات ایران تنها نقش نظارتی دارد و مسئول نظارت بر چگونگی دخل و خرج دولت است، در حالی که دیوان نظارت در اقلیم کردستان و عراق، اضافه بر نظارت، کارهای پژوهشی، تعیین اولویت‌ها در اختصاص بودجه و ارزیابی فعالیت‌های دولت را نیز انجام می‌دهد.

تفاوت اساسی دیگر در نظام نظارت مالی ایران، عراق و اقلیم کردستان، در سازوکار تشکیلاتی است. دیوان محاسبات ایران، دادسرا و دادستان دارد و نوعی تعقیب و نظارت شبه‌قضایی را هم انجام می‌دهد. اگر دیوان محاسبات، نقض قانون در اجرای بودجه را مشاهده کند، با استفاده از روش‌های شبه‌قضایی به آن رسیدگی و مجازات‌هایی نیز تعیین خواهد کرد. در عراق و اقلیم کردستان، با توجه به این که ساختار حکومت فدرال بر پایه تفکیک مطلق قواست، در دیوان نظارت مالی، دادستان و سازوکار قضایی دادسرا وجود ندارد، بلکه مقامی که به تخلفات رسیدگی می‌کند، قوه قضاییه است.

فهرست منابع

۱. فارسی

الف) کتاب

۲. امامی، محمد و کوروش استوار سنگری، **حقوق اداری**، تهران: میزان، ۱۳۹۶.
۳. ایزدهی، سجاد، **نظارت بر قدرت در فقه سیاسی**، قم: پژوهشگاه علوم و فرهنگ اسلامی، ۱۳۸۶.
۴. آذرتاش، آذرنوش، **فرهنگ معاصر عربی - فارسی**، تهران: نی، ۱۳۸۳.
۵. بیهقی، محمد بن حسین، **تاریخ بیهقی**، تصحیح: علی‌اکبر فیاض، تهران: علم، ۱۳۸۴.
۶. پیر، مولر، **سیاست‌گذاری عمومی**، ترجمه: حمیدرضا ملک‌محمدی، تهران: دادگستر، ۱۳۷۸.
۷. طوسی، خواجه نظام‌الملک، **سیاست‌نامه**، تصحیح: محمد قزوینی، تهران: تهران مصور، ۱۳۴۴.
۸. راسخ، محمد، **نظارت و تعادل در نظام حقوق اساسی**، تهران: دراک، ۱۳۹۰.
۹. روزبهرانی، ناصر و مرتضی اسدی، **آشنایی با دیوان محاسبات کشور**، تهران: مرکز آموزش و برنامه‌ریزی دیوان محاسبات کشور، ۱۳۹۷.

ب) مقاله

۱. ارسطا، محمدجواد و زهرا عامری، «**نظارت سیاسی بر قدرت در اندیشه علوی**»، فصل‌نامه علوم سیاسی، دوره شانزدهم، ۱۳۹۲، شماره ۶۳.
۲. رستمی، ولی و سید مجتبی حسینی‌پور، «**نظارت مالی بر مؤسسات عمومی غیر دولتی**»، فصل‌نامه حقوق و علوم سیاسی، سال سی و نهم، ۱۳۸۸، شماره ۴.
۳. رضایی‌زاده، محمدجواد، «**آمبادزمن؛ پاسدار حقوق شهروندی، مبتکر اصلاحات اداری**»، فصل‌نامه حقوق، دانشکده حقوق و علوم سیاسی دانشگاه تهران، دوره چهلیم، ۱۳۸۹، شماره ۳.

۲. عربی

الف) کتاب

۱. ابراهیم محمد، **قطب، الموازنة العامة للدولة**، بی‌جا: بی‌نا، ۱۹۸۷.
۲. ابن فارس، احمد، **معجم مقاییس اللغة**، قم: مکتب الاعلام الاسلامی، بی‌تا.

۳. بدوی، عبدالسلام، الرقابة على المؤسسات العامة الانتاجية و الاستهلاكية، اسکندريه: منشأة المعارف، ۱۹۷۰.
۴. بدیر، علی محمد و دیگران، مبادئ و أحكام القانون الإداری، بغداد: مديرية دار الكتب، ۱۹۹۳.
۵. جمال الدين، سامی، أصول القانون الإداری فی دولة الإمارات العربية المتحدة، ابوظبی: بی‌نا، ۱۹۹۴.
۶. جهنی، عید مسعود، الرقابة الإدارية بين القانون الإداری و علم الإدارة العامة، قاهره: جامعة عين شمس، كلية الحقوق، بی‌تا.
۷. حجازی، احمد السيد عوضین، الرقابة الذاتية للإدارة على أعمالها، قاهره: جامعة القاهرة، كلية الحقوق، بی‌تا.
۸. درویش، عبدالکريم و لیلی تکلا، أصول الادارة العامة، قاهره: مكتبة الأنجلو مصرية، ۱۹۸۰.
۹. سيد السرايا، محمد، الاتجاهات الحديثة فی مجال الرقابة، اسکندريه: دار الجامعة، ۱۹۸۶.
۱۰. شکر محمود، حمید، الرقابة المالية العليا و آفاق تطورها فی العراق، بغداد: جامعة بغداد، كلية الإدارة و الإقتصاد، ۱۹۷۷.
۱۱. صحن، عبدالفتاح، الرقابة المالية دراسة تحليلية، اسکندريه: مؤسسة شباب الجامعة، ۱۹۷۹.
۱۲. طه الشاعر، رمزی، دروس فی مبادئ الادارة العامة، بی‌جا: بی‌نا، ۱۹۷۷.
۱۳. عبدالعال محمد، حسین، الرقابة الإدارية بين علم الإدارة و القانون الإداری، اسکندريه: دار الفكر الجامعی، ۲۰۰۴.
۱۴. عبدالمنعم الحکيم، سعید، الرقابة على أعمال الإدارة فی الشريعة الإسلامية و النظم المعاصرة، قاهره: دار الفكر العربي، ۱۹۷۵.
۱۵. عجراوی، عمر، دور ديوان الرقابة المالية على تنفيذ النفقات العامة، موصل: جامعة الموصل، كلية الحقوق، بی‌تا.
۱۶. عدلی ناشد، سوزی، الوجيز فی المالية العامة، اسکندريه: دار الجامعة الجديدة، ۲۰۰۰.
۱۷. عمر العلمی، صباح سعدالدين، بحث دور الرقابة المالية و الإدارية كمدخل للتنمية و الإصلاح الإداری فی دولة فلسطين، بی‌جا: بی‌نا، ۲۰۰۶.
۱۸. قبانی، بکر، الوسيط فی الإدارة العامة، قاهره: دار النهضة العربية، ۱۹۸۰.

۱۹. کامل ليله، محمد، الرقابة على أعمال الإدارة، الرقابة القضائية، بی تا: بی نا، ۱۹۶۴.
۲۰. کفرای، عوض محمود، الرقابة المالية: النظرية و التطبيق، اسکندريه: مطبعة الانتصار، ۲۰۰۲.
۲۱. محمود عفيفی، مصطفى، مبادئ و أصول الإدارة العامة، مصر: مطبعة جامعة طنطا، بی تا.
۲۲. مصطفوی، حسن، التحقيق في كلمات القرآن الكريم، تهران: مركز الكتاب للترجمه و النشر، ۱۴۰۲.
۲۳. هرمزی، حبيب، الرقابة على المؤسسات العامة في التشريع العراقي، بغداد: مطبعة بغداد، ۱۹۷۷.
۲۴. هندای، سعد عدنان، رقابة الهيئات المستقلة لضمان حقوق الأفراد، بغداد: جامعة بغداد، كلية القانون، ۱۹۹۸.
۲۵. هيكل، السيد خليل، الرقابة على المؤسسات العامة الانتاجية و الاستهلاكية، اسکندريه: منشأة المعارف، ۱۹۷۱.
۲۶. يوسف عبدالعليم، صلاح، أثر القضاء الإداري على النشاط الإداري للدولة، اسکندريه: دار الفكر الجامعي، ۲۰۰۷.

ب) مقاله

۱. فخری مراد، فيصل، «الرقابة المالية العليا نحو أسلوب متطور»، مجلة العلوم الإدارية، ۱۹۷۸، شماره ۱.
۲. سایت سازمان حفاظت محیط زیست

<https://www.doe.ir/portal/home>

An approach to the structure and act of computing organizations in Iran, Iraq and the Kurdistan Region

Ali Hajipor Kandrod*

Rizgar Abdulrahman Yousif **

Abstract:

The structure of financial oversight of government bodies is a key factor not only in ensuring the proper conduct of the administrative process, but also in the optimal use and protection of public assets. These regulatory bodies, which must necessarily have administrative and financial independence, have an effective role to play in combating corruption and adhering to the principles of transparency and honesty. As a result, it becomes clear why the constitutions of the Kurdistan Region, Iraq, and Iran specifically address computational oversight bodies. In this regard, in the present article, in a descriptive-analytical method, the laws of Kurdistan, Iran and Iraq on the structure of financial oversight institutions and the functioning of these institutions are examined and while analyzing the structural differences and behavioral similarities of the institutions in question, The weakness and strength of financial regulatory institutions in the countries in question and the climate of Iraqi Kurdistan have been analyzed. Findings show that despite the significant similarities between the structure and function of the institutions in question, there are several differences in terms of organizational affiliation, the form of work and the type of tasks between the institutions in the above drawers.

Keywords: Court of Audit, Court of Supervision, the budget, Government, Corruption

* Assistant Prof, Department of Law, Urmia Branch, Islamic Azad University, Urmia, Iran.

(corresponding Author)

hajipour62@yahoo.com

** . MA.student In Public Law, Urmia Branch, Islamic Azad University, Urmia, Iran

Law_reza@yahoo.com