

بررسی نقش ذیحسابان در اجرای ماده ۹۱ قانون محاسبات

عمومی

علی عفری^۱، امید احمدی^۲

^۱دکتری مدیریت دولتی دانشگاه تهران

^۲کارشناس ارشد مدیریت دولتی دانشگاه آزاد شوشتر

نویسنده مسئول:

علی عفری

چکیده

ذیحساب از نظر اداری تحت نظر رئیس دستگاه اجرایی، و از نظر نظارتی (تطبیق پرداختها با قوانین ومقررات) تحت اوامر وزارت اموراتقتصادی و دارایی است، ضمن اینکه در هر حال مجاز به اجرای دستورات خلاف قانون مقامات مافوق نمی باشد. این رویکرد قانونگذار در کشور است که نظریه اطاعت کورکورانه را نپذیرفته و در مواد ۵۶ و ۵۷ قانون مجازات اسلامی تمام مامورین و مستخدمین اداری را مکلف به تطبیق دستورات صادره با شرع و قانون نموده است. مع الوصف ذیحساب در مواجهه با دستورمالی خلاف، وفق سازو کار ماده ۹۱ قانون محاسبات کشور مکلف به اخطار مکتوب به رئیس دستگاه و در صورت پذیرش مسئولیت از سوی وی، موظف به اقدام شده و این تخلف از قوانین را قانونگذار از علل موجهه تخلف با جرم و یا از علل رافع مسئولیت قلمداد نموده است.

کلمات کلیدی: دیوان محاسبات، نظارت مالی، ماده ۹۱

مقدمه

ذی حساب مأموری است که بموجب حکم وزارت امور اقتصادی و دارایی از بین کارمندان رسمی واجد صلاحیت به منظور اعمال نظارت و تأمین هماهنگی لازم در اجرای مقررات مالی و محاسباتی در وزارتخانه‌ها و موسسات و شرکتهای دولتی و دستگاههای اجرایی محلی و موسسات و نهادهای عمومی غیر دولتی به این سمت منصوب می شود. ذی حساب ویا دارنده حساب و مدیر مالی دستگاههای اجرایی دولتی که فقط در قانون محاسبات عمومی کشور بیش از ۳۰ بار از آن نام برده شده است. بدیهی است یکی از موارد و نقاط آسیب پذیر که در آن بیم بروز مفاسد مالی می‌رود، فعالیتها و طرحهای عمرانی دستگاهها بوده که بعضاً در جریان اجراء آنها مشکلات و نواقصی به چشم می‌خورد و بعضاً در جریان اجراء آنها حیف و میلهایی صورت می‌پذیرد که در صورت انجام نقش قانونی و وظایف محوله توسط سازمان مورد اشاره، اینگونه مفاسد کمتر به منصفه بروز و ظهور میرسد. ذی حساب طبق آیین نامه های اجرایی و در بسیاری از کمیسیونهای نظارتی عضو و دارای حق رای می باشد. ملاحظه می شود نقش اولین حلقه نظارت (ذی حساب) از اهمیت بسیاری بر خوردار است چنین بنظر می رسد که هر فعالیت اقتصادی منتج به دریافت و پرداخت حضور نماینده خزانه الزامی است. در زمان جابجایی روسای دستگاه های اجرایی تنها تشریفات اداری صدور حکم عزل و نصب مقام مسئول است لیکن این موضوع در تغییر ذی حسابان دارای مقررات و آیین نامه های می باشد که در ماده ۹۷ قانون محاسبات آنرا مشخص نموده است. موارد فوق بخشی از دایره مسئولیت ذی حسابان است و در مقابل حدود اختیارات ایشان بسیار محدود و شاید بتوان چنین بیان نمود که قوه مجریه در دستگاههای اجرایی دارای دو نماینده پاسخگو می باشد یک رئیس دستگاه که مجری سیاستهای دولت است و دیگری ذی حساب (مدیر مالی) که مدد کار وی است. شرح وظایف بر اساس ماده ۳۱ قانون محاسبات عمومی ۱- نظارت بر امور مالی و محاسباتی و نگهداری و تنظیم حسابها بر طبق قانون و ضوابط و مقررات مربوط و صحت و سلامت آنها. ۲- نظارت بر حفظ اسناد و دفاتر مالی. ۳- نگهداری و تحویل و تحول وجوه و نقدینةها و سپرده‌ها و اوراق بهادار. ۴- نگهداری حساب اموال دولتی و نظارت بر اموال مذکور از دیگر وظایف ذی حساب به قرار می باشد. ۱. نظارت بر امور مالی و محاسباتی و نگهداری و تنظیم حسابها بر طبق قانون و ضوابط و مقررات مربوط و صحت و سلامت آنها. ۲. نظارت بر حفظ اسناد مالی. ۳. نگهداری و تحویل و تحول وجوه و نقدینةها و سپرده‌ها و اوراق بهادار. ۴. نگهداری حساب اموال دولتی و نظارت بر اموال مذکور. ۵. اعمال نظارت و تأمین هماهنگی لازم در اجرای مقررات مالی و محاسباتی در حوزه مسئولیت. ۶. درخواست تنخواه گردان حسابداری از خزانه یا نمایندگی خزانه در استان به منظور ایجاد تسهیلات در پرداخت بعضی از هزینه‌های سال جاری و تعهدات قابل پرداخت سنوات قبل (آیین نامه اجرایی ماده ۵۴) ۷. واگذاری تنخواه گردان پرداخت از محل تنخواه گردان حسابداری با تأیید بالاترین مقام دستگاه اجرایی حوزه

مأموریت یا مقام مجاز از طرف آنها و مأمورینی که به موجب قانون مربوط مجاز به تنخواه گردان هستند برای انجام برخی از هزینه‌ها و مراقبت در واریز به موقع آنها (مواد ۲۷ و ۵۴) ۸. تأمین اعتبار کلیه دستور خرجهای صادره توسط مقامات مجاز پس از تطبیق مواد هزینه با قوانین و مقررات مربوطه (مواد ۱۸ و ۵۰ و ۵۲ و ۵۳) ۹. در خواست وجه از خزانه و یا نمایندگی خزانه در استان حسب مورد برای انجام هزینه‌ها (ماده ۲۲) ۱۰. پرداخت هزینه‌ها در حدود اعتبارات مصوب و اعتبارات تخصیص یافته پس از طی مراحل تشخیص؛ تأمین اعتبار؛ تسجیل؛ حواله با اعمال نظارت مالی (مواد ۱۸ و ۲۳ و ۵۲ و ۵۳ و ۵۴) ۱۱. پرداخت علی الحساب و پیش پرداخت پس از تطبیق و مقررات بر اساس دستور عملهای مربوط و مراقبت در واریز به موقع آنها (مواد ۲۸ و ۲۹ و ۵۳ و ۵۹ و ۶۰ و ۶۱) ۱۲. تأمین اعتبار و پرداخت وجوه لازم برای گشایش اعتبار اسنادی مربوط به خدمات و کالاهای وارداتی و پیگیری و نظارت در واریز اسناد هزینه آنها با رعایت مقررات مربوط (ماده ۶۲) ۱۳. مراقبت در حقوق بازنشستگان و موظفین. ۱۴. مراقبت بر انجام شدن پرداختها از طریق حسابهای بانکی مجاز و یا طریق دیگری که موجب قوانین و مقررات مربوطه شناخته شده است. ۱۵. انجام اقدامهای لازم در مورد دریافت و تمرکز وجوه سپرده و فراهم آوردن موجبات رد به موقع آنها به ذی نفع با رعایت مقررات مربوط ضمن نگهداری حساب وجوه مذکور (مواد ۳۱ و ۴۱) ۱۶. نظارت بر وصول و ایصال درآمدها و مطالبات دستگاههای اجرایی مربوط و مالیاتهای تکلیفی و سایر کسور قانونی. ۱۷. نگهداری و تهیه و تنظیم حسابهای و صورتهای مالی و سایر گزارشات مالی با همکاری دستگاه اجرایی ذی ربط و امضاء و ارسال صورت حسابها به انضمام اسناد و مدارک مربوط در مؤعد مقرر به مراجع ذی ربط. ۱۸. درخواست افتتاح حساب بانکی مورد نیاز دستگاه اجرایی برای هر یک از وجوه مستقل از خزانه یا نمایندگی خزانه در استان حسب مورد (ماده ۷۶) ۱۹. تأیید عامل ذی حساب و امین اموال و اعلام موافقت برای احکام انتصاب آنان توسط دستگاه اجرایی (مواد ۳۴ و ۳۶) ۲۰. تفویض اختیار به معاون ذی حساب و عامل ذی حساب وسایر کارکنان تحت سرپرستی در موارد و حدودی که با رعایت قانون از طرف وزارت امور اقتصادی و دارایی معین خواهد شد. ۲۱. نظارت بر حسن اجرای امور محوله به عامل ذی حساب و امین اموال با توجه به آیین نامه‌های مربوطه ۲۲. اقدام در مورد واریز مانده وجوه اعتبارات مصرف نشده جاری حداکثر تا دهم اردیبهشت ماه سال بعد و وجوه مصرف نشده طرحهای عمرانی (تملک داراییهای سرمایه ای) تا دهم مرداد سال بعد) ۲۳. اصلاحیه مواد ۶۳ و ۶۴ مصوب ۱۳۷۹/۱۲/۱۵ (۲۳. شرکت در جلسات هیأت ترک مناقصه و مزایده و سایر جلسات مالی در جهت تصمیم گیری (مواد ۳۱ و ۸۳ و ۸۴ و ۸۵) ۲۴. تهیه و ارسال گزارشات لازم به وزارت امور اقتصادی و دارایی؛ دیوان محاسبات کشور در مواردی که انجام برخی هزینه‌ها به تشخیص ذی حساب طبق قانون و مقررات صورت گرفته است (ماد ۹۱) (۲۵. اعلام موارد نقصان و تفریط حاصل در ابوابجمعی عاملین ذی حساب و سایر مأمورینی که

به موجب مقررات مجاز به اخذ و نگهداری و جوه نقد یا اوراق در حکم وجه نقد یا اموال می باشد. ۲۶. اعمال مدیریت به کلیه امور مربوط به ذیحسابی. ۲۷. همکاری و پیگیری در زمینه اجرای برنامه‌های آموزشی به منظور افزایش اطلاعات و تخصصی کارکنان امور مالی. ۲۸. انجام تحویل و تحول سوابق ذیحسابی با تنظیم و امضاء صورت مجلس و ارسال به وزارت امور اقتصاد و دارایی (ماده ۹۷) ۲۹. انجام کلیه وظایف محوله از طرف وزارت امور اقتصادی و دارایی (مواد ۹۰ و ۹۴) ۳۰. تنظیم و نگهداری دفاتر جهت کنترل اعتبارات مصوب؛ تخصیص اعتبار؛ تأمین اعتبار؛ تعهدات و دیون سنوات گذشته. ۳۱. هماهنگی با واحد بودجه برای تنظیم موافقتنامه به منظور مبادله آن با سازمان مدیریت و برنامه ریزی استان یا کشور حسب مورد. ۳۲. همکاری با واحد بودجه برای پیش بینی بودجه سال آتی با توجه به تجربه ای که ذیحسابی از عملکرد بودجه سال جاری و سال گذشته دارد. ۳۳. تهیه و تنظیم گزارشات لازم در زمینه وضعیت اعتبار؛ تخصیص اعتبار؛ ایجاد تعهدات بر ذمه دستگاه اجرایی؛ هزینه‌های قطعی؛ سایر فعالیتهای مالی به تفکیک هر برنامه به طور ماهانه به ارایه آن به مسئولین و مراجع ذیصلاح. ۳۴. ارائه پیشنهادات و راه حلهای مناسب در جهت اجرای بودجه ضمناً به استناد تبصره یک ماده (۳۱) قانون محاسبات عمومی)) ذیحساب زیر نظر رئیس دستگاه اجرایی وظایف خود را انجام میدهد منتها فقط مجاز به اجرای مواردی که است منطبق با قانون محاسبات عمومی کشور و سایر قوانین مالی و محاسباتی باشد.

دیوان محاسبات

دیوان محاسبات کشور مؤسسه ای دولتی است که در امور مالی و اداری مستقل می باشد و زیر نظر مجلس شورای اسلامی بعنوان بازوی نظارتی آن عمل می نماید. این دیوان به کلیه حسابهای وزارتخانه، مؤسسات، شرکتهای دولتی و سایر دستگاههایی که به نحوی از انحاء 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 مدارک مربوطه را برابر قانون جمع آوری و گزارش تفریغ بودجه هر سال را به انضمام نظارت خود به مجلس شورای اسلامی تسلیم می نماید. دیوان محاسبات در اصطلاح حقوقی چنین تعریف شده است:

دیوان محاسبات دادگاهی است مالی که مأمور معاینه و تفکیک محاسبات اداره مالیه و تفریغ کلیه حسابداران خزانه بوده و نیز نظارت می کند که هزینه های معینه در بودجه از میزان معین شده تجاوز نکنند و تغییر و تبدیل نیابد و هر وجهی در محل خود صرف شود و نیز مکلف است که در امر معاینه و تفکیک محاسبات ادارات دولتی و جمع آوری سند خرج محاسبات و صورت کلیه محاسبات مملکتی اقدام نماید.

با توجه به صراحت قانون اساسی جمهوری اسلامی ایران چگونگی ساختاری و مفهوم چنین تعریفی بطور صریح در اصول ۵۴ و ۵۵ قانون اساسی آمده است.

دیوان محاسبات کشور علاوه بر ستاد مرکزی مستقر در پایتخت، در کلیه مراکز استانها نیز به موجب قانون تشکیلات استانی دارد.

وظایف و اختیارات دیوان محاسبات کشور بر اساس مقررات جاری مربوط عبارتست از:

الف- حسابرسی یا رسیدگی کلیه حسابهای درآمد و هزینه و سایر دریافتها و پرداختها و نیز صورتهای مالی دستگاهها از نظر مطابقت با قوانین و مقررات مالی و سایر قوانین مربوط و ضوابط لازم الاجرا، اعم از وزارتخانه‌ها، مؤسسات، شرکتهای دولتی و سایر واحدها که به نحوی از انحاء از بودجه کل کشور استفاده می‌نمایند و هر گونه واحد اجرایی که بر طبق اصول ۴۴ و ۴۵ قانون اساسی مالکیت عمومی بر آنها مترتب است و یا واحدهایی که شمول مقررات عمومی در مورد آنها مستلزم ذکر نام است.

ب - بررسی وقوع عملیات مالی در دستگاهها به منظور اطمینان از حصول و ارسال صحیح و بموقع درآمد و یا انجام هزینه و سایر دریافتها و پرداختها

ج- رسیدگی به موجودی حساب اموال و دارائیهای دستگاهها

د- بررسی جهت اطمینان از برقراری روشها و دستورالعملهای مناسب مالی و کاربرد مؤثر آنها در جهت نیل به اهداف دستگاههای مورد رسیدگی

هـ - اعلام نظر در خصوص لزوم وجود مرجع کنترل کننده داخلی و یا عدم کفایت مرجع کنترل کننده موجود در دستگاههای مورد رسیدگی با توجه به گزارشات حسابرسی‌ها و رسیدگیهای انجام شده جهت حفظ حقوق بیت‌المال

و- رسیدگی به حساب کسری ابوابجمعی و تخلفات مالی و هرگونه اختلاف حساب مأمورین ذیربط دولتی در اجرای قوانین و مقررات مربوط

ز- اقدام در حفظ حقوق بیت‌المال در حدود قوانین و مقررات مالی

ح- تنظیم دادخواست علیه مسئول یا مسئولین خاطی از مقررات مالی و طرح در هیئتهای مستشاری

ط- رسیدگی به مورد کسری ابوابجمعی مسئولین و طرح دادخواست علیه آنها و صدور آراء متناسب با موضوع مطروحه

ی- رسیدگی و انشاء رأی

ک- اجراء آراء دیوان محاسبات کشور و اعلام گزارش موارد بلاجراء به مجلس شورای اسلامی

م- درخواست تأمین خواسته و یا محکوم به

ن- ایجاد هماهنگی و وحدت رویه در انجام وظایف هیئت‌های مستشاری

س- صدور رأی در خصوص تفریغ بودجه و گزارش نهائی آن

ع- حسابرسی و رسیدگی به حسابهای درآمد و هزینه، صورتهای مالی، اسناد و مدارک مربوط به دستگاهها

ف- تهیه دستورالعمل مربوط به مدت و نحوه نگهداری، حفظ اسناد دفاتر، صورت حسابهای مالی و مدارک مزبور که توسط دستگاهها به دیوان محاسبات کشور ارسال می‌شود و یا مدارکی که توسط دیوان محاسبات کشور تهیه می‌گردد بصورت عین و همچنین طرز تبدیل آنها به عکس یا فیلم و یا میکروفیلم و یا میکروفیش یا نظائر آن و همچنین طریقه محو اسناد و مدارک مزبور

ض- تعیین نحوه حفظ و نگهداری و بایگانی صورت حسابهای مالی و اسناد و مدارک مربوط در دستگاهها

ق- رسیدگی به موضوعاتی که حسب مورد از طرف مجلس شورای اسلامی ارجاع می‌شود.

ر- تحقیق و تفحص در کلیه امور مالی کشور

ش- عضویت در سازمانهای بین‌المللی مربوط نظیر سازمان بین‌المللی مؤسسات عالی حسابداری (اِینتوسای) و سازمان آسیائی مؤسسات عالی حسابداری (آسوسای)

نظارت مالی

منظور از نظارت مالی نظارت دولت بر فعالیت یک موسسه مالی است. هدف از این کار حمایت از قوانین و مقررات بخش مالی و در نهایت حفظ ثبات بازارهای مالی است.

دولت با انتخاب روش بودجه ریزی عملیاتی و اجرای آن تلاش دارد جمع بندی تفصیلی از مجموعه فعالیتها، نتایج و محصولات را در هر دستگاه اجرایی به دست آورد و قیمت تمام شده برای انجام فعالیت ها و محصولات ارائه شده متناسب با کیفیت و محل جغرافیایی آن را محاسبه کند و با تکیه بر شاخص ها و ملاکهای به دست آمده بودجه سالیانه را تنظیم کند. لزوم نظارت دقیق دولت بر مراحل اجرایی فعالیتها و حسن اجرای آنها بایستی جدی تر و منطقی باشد تا تخصیص اعتبار متناسب با عملکرد و میزان تحقق نتایج صورت گیرد.

این نظارت بایستی هم از طریق برون دستگاهی و هم درون دستگاهی و نیز نظارت قبل از هزینه، حین هزینه و بعد از هزینه صورت گیرد. سیستم نظارتی کنونی بر بودجه دولتی دارای اشکالات و معایبی هست که لازم است اصلاحات جدی در آن بوجود آید تا در نظارت بر بودجه عملیاتی با مشکل مواجه نشویم. بطور کلی نظارت و کنترل برای این است که اعتبارات غیر قانونی و ولخرجانه مصرف نشود یا اتلاف نگردد، و وجوه دولتی باید هم بطور کارآمد و هم قانونی خرج شود. لازمه تحقق این امر نظارت و کنترل از درون و بیرون دستگاهها است. نظارت درونی بایستی توسط خود دولت به منظور عدم تجاوز هزینه ها از اعتبارات مصوب و بررسی چگونگی نتایج حاصل از پرداخت مخارج براساس شاخص های تعریف شده انجام گیرد.

کنترل و نظارت بیرونی هم توسط نمایندگان ملت در قوه مقننه به منظور کنترل و نظارت بر درآمدها و هزینه های مملکتی، تطبیق عملیات انجام شده با هدفها و برنامه های پیش بینی شده، سنجش توانایی یا ناتوانی دولت در انجام وظایف خود و استفاده از اطلاعات بودجه ای دولت در تصمیم های راهبردی انجام گیرد.

تکلیف ذیحساب در اجرای ماده ۹۱ (ق،م،ع)

بر پایه مفاد ماده ۹۱ قانون محاسبات عمومی مصوب سال ۱۳۶۶ ذیحساب در اجرای وظیفه نظارت قانون محوله چنانچه «انجام خرجی را بر خلاف قانون و مقررات تشخیص دهد، مراتب را با ذکر مستند قانونی مربوط کتبا به مقام صادر کننده دستور خرج اعلام می کند. مقام صادر کننده دستور، پس از وصول گزارش ذیحساب چنانچه دستور خود را منطبق با قوانین و مقررات تشخیص داده و مسئولیت قانونی بودن دستور خود را کتبا با ذکر مستند قانونی

بعهده بگیرد و مراتب را به ذیحساب اعلام نماید، ذیحساب مکلف است وجه سند هزینه مربوط را پس از ضمیمه نمودن دستور کتبی متضمن قبول مسئولیت مذکور، پرداخت و مراتب را با ذکر مستندات قانونی مربوط به وزارت امور و اقتصاد و دارایی و رونوشت آن را جهت اطلاع به دیوان محاسبات کشور گزارش نماید. وزارت امور اقتصاد و دارایی در صورتی که مورد را خلاف تشخیص داد مراتب را برای اقدامات قانونی لازم به دیوان محاسبات کشور اعلام خواهد شد»

برای اجرای این ماده قانونی (حداقل در شرکت های دولتی) در تکمیل آنچه که در شرایط و وظایف و مسئولیت های ذیحساب طبق قانون محاسبات عمومی تعیین گردیده است، نکاتی باید تعریف و تبیین شود که به مواردی از آنها به شرح زیر است:

۱- در فرآیند انجام وظیفه نظارت مالی توسط ذیحساب دو حالت محتمل است:

اول این که ذیحساب انجام خرجی را بر خلاف قانون و مقررات تشخیص بدهد که در این صورت بر اساس مفاد ماده ۹۱ عمل خواهد نمود. حالت دوم این که ذیحساب امری را بر خلاف قانون و مقررات تشخیص ندهد، ولی پس از بررسی های مراجع ذیصلاح مشخص شود که این امر بر خلاف قانون و مقررات بوده است.

در حالت اول مسئولیت ذیحساب که امر تطبیق بوده است را چگونه باید ارزیابی کرد؟ ضمن آنکه عمدتاً ذیحساب در عین حال مسئولیت های دیگری را نیز به عهده دارد که ایفای آن مستلزم برخورداری از دانش تخصصی مالی و تجارب کافی می باشد. بر این اساس اگر فرض قانون گذار بر تایید تجمع این صلاحیت ها در شخص ذیحساب باشد، آیا جایگاه ذیحساب را در مورد تشخیص قانونی بودن یک دستور خرج، می توان یک نوع قضاوت و یا حداقل حکمیت تلقی نمود؟ بدیهی است که در این صورت بایستی به تشخیص ذیحساب احترام گذاشت. البته این حالت با فرض وجود جایگاه و ابزار متناسب دیگری از جمله نحوه انتصاب، استقلال ذیحساب از دستگاه اجرایی ذیربط از لحاظ جایگاه سازمانی و استقلال مالی و بطور کلی به مشکلی متفاوت از وضع فعلی متصور است که وقوع آن بعید به نظر می رسد.

۲- در صورتی که مقام صادر کننده دستور، بخواهد بر پایه ماده ۹۱ پاسخ های مستندی مبنی بر انطباق دستور خرج با قوانین و مقررات جاری و پذیرش مسئولیت قانونی آن بدهد، خود نیز باید از نظر انجام وظایف محوله در قانون محاسبات عمومی، واجد صلاحیت لازم باشد. زیرا که با مسئولیت های مصرحه در ماده ۵۳ پیرامون «تشخیص و انجام تعهد و تسجیل و حواله» عملاً از اختیار بیشتری نیز برخوردار بوده و دستور او منجر به پرداخت می

گردد. بدین ترتیب فرض منطقی منتج از مواد ۵۳ و ۹۱ حاکی از آن است که کسی که نظارت قانونی را اعمال می کند (ذیحساب)، بایستی از لحاظ نظارت بر مسوولیت‌های مورد اشاره در ماده ۵۳ دارای اطلاعات، تخصص و مسوولیت بیشتری باشد. این تناقض می‌تواند هدف قانون گذار را نقص کرده و فرضا موجب شود تا به نادرست وجوهی از خزانه شرکت های دولتی خارج شده و استیفای آن موکول به ادعای وزارت امور اقتصادی و دارایی و دیوان محاسبات عمومی گردد

۳- تکلیف مقرر شده در ماده ۹۱ مربوط به «وجه سند هزینه» است. این اصطلاح مخصوص وزارتخانه ها و موسسات دولتی است، زیرا در شرکت های دولتی این مفهوم ممکن است با مفهوم پرداخت های غیر قطعی مثل پیش پرداخت و علی الحساب مطابقت داشته و در موارد اخیر پرداخت های خلافی انجام شود. به عبارت دیگر آیا این دستور فقط در مورد اقلامی است که هزینه می شود یا مشمول پرداخت های مربوط به پیش پرداخت ها، علی الحساب مصرف کالا از انبارها و نیز می شود؟

۴- از اساسنامه شرکت های دولتی و قانون تجارت نیز چنین استنباط می شود که مسوولیت جریان صحت و سلامت فعالیت های مالی با هیات مدیره شرکت است و ذیحساب بموجب قانون محاسبات عمومی، مسوولیت نظارت قانونی دارد و در نتیجه می تواند در پاره ای از جریانات شرکت دخالت داشته و بر روند آنها تاثیر بگذارد.

بدین ترتیب چگونه می توان مطمئن بود که شرکتها در اجرای وظایف خود خواسته یا ناخواسته دچار عکس العمل صریح یا ضمنی نسبت به ذیحساب نگردد و در این صورت چگونه می توان توقع داشته ذیحساب به آن نحوی که قانون محاسبات عمومی در نظر داشته است در کار خود موفق شود؟

بنابر ملاحظات گفته و ناگفته و باقیمانده، که در ذهن ذیحسابان و مسوولین دستگاه های اجرایی وجود دارد، شایسته است اگر در فلسفه شرکت های دولتی و استقلال آنها از «جریان عمومی مالی دولت»، هنوز تصمیم جدی در دست اقدام و بررسی نباشد، حداقل تضاد امر نظارت قانون توسط ذیحسابان از شرکت های دولتی مورد بازنگری و بررسی موشکافانه قرار گیرد.

وظیفه عامل ذیحساب در قبال ماده ۹۱

در این که آیا عامل ذیحساب هم می تواند اقدام به اعمال ماده ۹۱ قانون محاسبات عمومی کشور نماید، از ظاهر قانونی چنین چیزی مستفاد نیست، لیکن وزارت امور اقتصادی در بند (ط) قسمت یک دستورالعمل اجرایی تبصره یک ماده یک آیین نامه اجرایی ماده ۳۶ قانون محاسبات عمومی کشور (مصوبه سال ۱۳۶۶)، اشاره کرده که وظایف ذیحساب در ماده ۹۱ قانون محاسبات عمومی کشور، صرفاً به عاملین ذیحساب که در خارج از شهر محل کار ذیحساب مستقر باشند، با رعایت مفاد ردیف (ح) از بند سه این دستورالعمل قابل تفویض خواهد بود در صورت تفویض وظایف مذکور، چنانچه عامل ذیحساب انجام خرجی را بر خلاف قانون و مقررات تشخیص دهد، همانند ذیحساب نسبت به اعمال سازوکار ماده ۹۱ مذکور با شرایط مقرر در آن اقدام خواهد نمود.

البته در ردیف (ح) از بند ۳ دستورالعمل مذکور تصریح شده که گزارش به وزارت امور اقتصادی و دارایی و دیوان محاسبات، قابل تفویض به عامل ذیحساب نمی باشد.

نتیجه گیری

نتیجه اینکه با اجرای ماده ۹۱ (ق،م،ع) شبهه ذیحساب از تمام مسئولیتها مطرح می شود در حالی که با توجه به اصل استمرار مسئولیت در حقوق اداری، ساز و کار ماده مذکور، از علل موجهه یا علل رافع مسئولیت بوده و محدود به همان مورد است. لذا اصل مسئولیت نظارتی کماکان حتی در همان مورد نیز بعهدہ ذیحساب بوده و وی مکلف است نسبت به گزارش موضوع به مقامات و دستگاههای نظارتی ذی ربط اقدام و از ضررهای بیشتر احتمالی جلوگیری نماید. از سوی دیگر سازو کار ماده ۹۱ قانون محاسبات عمومی بنا به ظاهر قانون، صرفاً در اختیار ذیحساب است و عامل ذیحساب یا جانشین تفویض اختیار شده نمی تواند از این علل موجهه بهره مند شود، اما در آیین نامه اجرای ماده ۳۶ همان قانون، در برخی موارد عامل ذیحساب هم از اختیار برخوردار شده ضمن اینکه مسئولیت قانونی حاصل از ماده ۵۷ قانون مجازات اسلامی نیز علی الاطلاق برای تمام مستخدمین و مامورین، تکلیف عدم اجرای دستورات غیرقانونی در امور کیفری و مدنی ایجاد کرده است.

منابع

- ۱- نوربها، رضا، ۱۳۶۹، زمینه حقوق جزای عمومی، انتشارات کانون وکلای دادگستری تهران
- ۲- گلدوزیان، ایرج، ۱۳۷۶، حقوق جزای عمومی ایران، انتشارات جهاد دانشگاهی، جلد دوم
- ۳- فرزيب، عليرضا، ۱۳۷۶، بودجه ریزی دولتی در ایران، انتشارات مرکز آموزش مدیریت دولتی.
- ۴- علی آبادی، عبدالحسین، ۱۳۶۸، حقوق جنایی، انتشارات فردوس، چاپ دوم، جلد اول
- ۵- طباطبایی، منوچهر، ۱۳۸۷، حقوق اداری تطبیقی، انتشارات سمت، چاپ دوازدهم
- ۶- صانعی، پرویز، ۱۳۸۸، حقوق جزای عمومی، انتشارات طرح نو، چاپ دوم
- ۷- شامیاتی، هوشنگ، ۱۳۸۶، حقوق جزای عمومی، انتشارات مجد، چاپ دوازدهم، جلد اول
- ۸- پاد، ابراهیم، ۱۳۴۷، حقوق کیفری اختصاصی انتشارات دانشگاه تهران، چاپ دوم
- ۹- انصاری، ولی ا...، بهار ۱۳۸۹، کلیات حقوق، نشر میزان، چاپ هشتم
- ۱۰- ابوالمحمد، عبد الحمید، ۱۳۷۹، حقوق اداری ایران، انتشارات توس، چاپ ششم