

# نهاد مطلوب نظارت عملیاتی بر طرح‌های تملک دارایی‌های سرمایه‌ای دولت در پرتو تحلیل اقتصادی حقوق و بایسته‌های حقوقی

محمدحسین صادقی \*

ولی رستمی \*\*

تاریخ دریافت: ۱۴۰۱/۰۳/۱۸ تاریخ پذیرش: ۱۴۰۱/۱۰/۰۵

## چکیده

از مؤلفه‌های حکمرانی خوب، کارآمدی و کارایی دولت، از جمله سرمایه‌گذاری دولت در طرح‌های تملک دارایی‌های سرمایه‌ای است که می‌تواند در قواعد حقوقی نیز، ظهور یابد و دستیابی به این مهم، از طریق ارتقای قواعد حقوقی نظارتی بر طرح‌ها نیز میسر است؛ می‌توان در میان انبوه قواعد حقوقی نظارت بر طرح‌های مذکور، آن نوع نظارتی را یافت که بیش از سایر اقسام، بر کارآمدی و کارایی طرح‌ها تأکید دارد. نظارت عملیاتی، نظارت بر کارآمدی و کارایی طرح‌های عمرانی است و در نظام حقوقی ایران، به موجب اصل ۱۲۶ قانون اساسی، برعهده رئیس جمهور است که از طریق معاون خود، آن را اعمال می‌نماید. از طرفی، در بسیاری از کشورها، مانند آمریکا، نظارت عملیاتی در صلاحیت دیوان محاسبات است که زیر نظر پارلمان است. با روش توصیفی-تحلیلی و تحلیل اقتصادی حقوق، پرسش این است که آیا تغییر نهاد ناظر، از «سازمان برنامه و بودجه» به «دیوان محاسبات کشور» امکان‌پذیر است؟ اصل ۵۵ قانون اساسی ایران، صرفاً نظارت سنتی را در صلاحیت دیوان محاسبات دانسته است و به نظر می‌رسد، باتوجه به قانون اساسی فعلی، امکان تغییر نهاد صالح برای نظارت عملیاتی ممکن نیست.

**واژه‌های کلیدی:** تحلیل اقتصادی حقوق، دیوان محاسبات، سازمان برنامه و بودجه، طرح عمرانی،

کارآمدی، کارایی و نظارت عملیاتی

طبقه‌بندی JEL: D61, H41, H53, H83, K39

---

\* دانشجوی دکتری حقوق عمومی، دانشکده حقوق و علوم سیاسی، دانشگاه تهران، تهران، ایران  
(نویسنده مسئول). Email: mhhsadeghi@alumni.ut.ac.ir

\*\* استاد گروه حقوق عمومی، دانشکده حقوق و علوم سیاسی، دانشگاه تهران، تهران، ایران.

بحران در کارآمدی و کارایی، خاص نظام مالی دولت‌ها نیست؛ اما در نظام مالی، از این جهت که منابع مالی عمومی حیف می‌گردد، تأثیر بیش‌تری در انعکاس ناکارآمدی خواهد داشت. سیاست‌گذاری اقتصادی حقوقی، مستلزم آن است که دارایی‌های کشور، در عین حال که قانونی و مشروع مصرف شود، به اهداف مقرر نائل گردد و اثر ملموسی برای زندگی مردم داشته باشد. پس از شکل‌گیری و تصویب طرح عمرانی-رفاهی، انتظار این است که اعتبار تخصیص‌یافته، مطابق جدول‌های زمان‌بندی، در یک دوره معقول، به کار گرفته شود و در نهایت، یک گشایش واقعی، برای بهره‌برداری رفاهی حاصل شود؛ در اینجا سیاست‌گذار حقوقی می‌بایست، با وضع قواعد حقوقی نظارتی و تعیین سازوکارها، اهداف بالا را محقق سازد و نظارت عملیاتی دولت بر طرح‌های عمرانی، در این راستا تفسیر می‌گردد. می‌توان یک راه‌حل حقوقی، برای دستیابی به کارآمدی و کارایی در طرح‌های عمرانی را در کارایی و کارآمدی قواعد نظارت عملیاتی دانست.

امروزه، همه از امپریالیسم و سلطه‌گری اقتصاد می‌گویند؛ برخی حقوق‌دانان، کمابیش، این سلطه را پذیرفته و از آن بهره برده‌اند. نگارندگان نیز، با تحقیق پیرامون دو مفهوم کارآمدی و کارایی، به ذات اقتصادی آنها پی برده و لاجرم، سلطه اقتصادی و میان‌رشته‌ای بودن مطالعه را پذیرفته‌ایم. راهکارهای ارتقای کارآمدی و کارایی نظام حقوقی طرح‌های عمرانی، دقیقاً، عنوانی است که تحلیل اقتصادی حقوق را، که از قضا خاستگاه آن ایالات متحده آمریکا است، به‌عنوان روش تحلیل و تفسیر، طلب می‌کند. در چارچوب تحلیل اقتصادی حقوق، دامنه تحقیق را محدود به قواعد حقوقی نظارت عملیاتی بر طرح‌های عمرانی می‌نماییم.

## ۱. بیان مسئله

در بسیاری از کشورها مانند ایالات متحده آمریکا نظارت عملیاتی در صلاحیت دیوان محاسبات (اداره پاسخگویی دولت) است، اما در ایران اصل ۵۵ قانون اساسی و قانون دیوان محاسبات کشور صرفاً نظارت سنتی (نظارت بر مشروعیت مصرف منابع) را برای این نهاد شناسایی نموده‌اند که البته دیوان، با تدوین استانداردهای حسابرسی، نظارت عملیاتی را در صلاحیت خود می‌داند. محل نزاع اینجاست که مزایای

حسابرسی عملکرد، موجب شده دیوان محاسبات کشور، با تدوین استانداردهای حسابرسی عملیاتی، حسابرسی رعایت توسط دیوان محاسبات را ناکافی بدانند و باتوجه به عبارت «تصمیم نادرست» در بند (ه) ماده ۲۳ قانون دیوان و اجماع بر لزوم حرکت به سمت حسابرسی عملکرد صلاحیت، این قسم نظارت را برای خود قائل شود. از طرفی، سازمان برنامه و بودجه کشور، مستند به صلاحیت رئیس جمهور در امور برنامه و بودجه، نه تنها مجری کلان این امور است، بلکه در سلسله مراتب نظارتی، به موجب تبصره ماده ۹۰ قانون محاسبات عمومی، صراحتاً، صلاحیت نظارت عملیاتی را برعهده دارد و قانون برنامه و بودجه کشور نیز، مؤید این صلاحیت است.

علت انتخاب نظام حقوقی آمریکا این است که نظارت عملیاتی، تابعی از بودجه‌ریزی عملیاتی بوده و به علت پیشرو بودن بودجه‌ریزی این کشور، در مطالعات تطبیقی، معمولاً از این نظام حقوقی استفاده می‌شود و بررسی چنین نظامی، خواننده را به تفاوت‌های دو نظام آگاه می‌نماید. همچنین، این کشور، خاستگاه تحلیل اقتصادی حقوق است.

روش گردآوری اطلاعات، کتابخانه‌ای و نوع تحقیق، کیفی و کاربردی است. با روش توصیفی-تحلیلی و تحلیل اقتصادی حقوق، درصدد پاسخ‌گویی به این پرسش هستیم که نهاد و سازوکارهای نظارت عملیاتی چیست و تغییر نهاد ناظر، از «سازمان برنامه و بودجه» به «دیوان محاسبات کشور»، یا شناسایی صلاحیت حسابرسی عملیاتی برای دیوان مطلوب است؟

در نگاه نخست، به نظر می‌رسد، به دلیل مسئولیت رئیس جمهور در امر برنامه و بودجه کشور به موجب اصل ۱۲۶ قانون اساسی و کارویژه متعارف دیوان محاسبات در اعمال نظارت مالی (سنتی)، نمی‌توان قائل به تغییر نهاد صالح یا شناسایی صلاحیت حسابرسی عملیاتی برای دیوان شد و شناسایی این صلاحیت، خلاف اصل ۵۵ قانون اساسی و منطق اقتصادی است.

## ۲. مبانی نظری و مفاهیم

### ۱.۱.۲ مبانی و مفهوم نظارت عملیاتی؛ کارآمدی و کارایی طرح‌های عمرانی

مبنای نظری نظارت عملیاتی، حکمرانی خوب است که از عناصر آن کارآمدی و کارایی است. در نظارت عملیاتی، کارآمدی و کارایی طرح عمرانی مدنظر است. ناظر، با حسابرسی عملیاتی، دو مؤلفه را مورد سنجش قرار می‌دهد: آیا عملیات مجری مطابق با اهداف موردنظر بوده است؟ (کارآمدی). آیا مجری به نتایج ملموس و واقعی (به صورت درصدی)، از منابعی که مصرف کرده، دست یافته است؟ (کارایی).

هدف حسابرسی عملکرد این است که منابع عمومی هزینه‌شده در طرح‌های عمرانی، «حیف» نشود. برخلاف «میل» که منجر به منتفع شدن افرادی سودجو می‌شود، «حیف» به این معناست که به دلیل ضعف نظام برنامه و بودجه یا نواقص نظام اداری و سیاسی، دارایی‌های کشور به هدر رفته، ولی اشخاص خاصی منتفع نشده‌اند». (رستمی، قهوه‌چیان، ۱۳۹۶: ۲۳). اگر قواعد نظارتی بر مجریان طرح‌های عمرانی، موجب نظارتی ناکارآمد و فاقد کارایی شود، منابع عمومی حیف می‌گردد.

### ۱.۱.۲ کارآمدی طرح‌های عمرانی

کارآمدی<sup>۱</sup> یا اثربخشی به این معناست که مجری طرح عمرانی، باتوجه به منابع مالی و انسانی در اختیار، توانسته به اهداف مندرج در قوانین برنامه، بودجه و موافقت‌نامه مبادله‌شده دست یابد. ملاک نظارت، اهداف مصوب است. قسمت نخست تبصره ذیل ماده ۹۰ قانون محاسبات عمومی و ماده ۳۴ قانون برنامه و بودجه بر «هدف‌ها و سیاست‌های تعیین‌شده در قوانین برنامه عمرانی و قوانین بودجه» تأکید داشته و نظارت عملیاتی به معنای ارزشیابی مطابقت عملیات و نتایج حاصل‌شده با اهداف مصوب است. اساساً، فلسفه این نظارت، تضمین کارآمدی طرح‌های عمرانی، از طریق نظارت بر عملیات مجری طرح است. «در بررسی اثربخشی عملیات، به این موارد پاسخ داده می‌شود: آیا نتایجی که از اجرای طرح‌ها و فعالیت‌های دستگاه اجرایی انتظار می‌رفت، به دست آمده یا خیر؟ آیا اهدافی که قوه مقننه یا هیئت دولت و سایر مراجع ذی‌ربط، برای عملیات دستگاه اجرایی ترسیم نموده‌اند، تأمین گردیده است؟

اثربخشی به معنای انجام کار درست است (دستیابی به اهداف). برای انجام عمل، راه‌های مختلفی وجود دارد، اما گزینه‌ای که با انجام آن اهداف محقق می‌گردد، گزینهٔ اثربخش تلقی می‌شود» (خدابخشی، جباری، ۱۳۹۴: ۶۱).

## ۲.۱.۲ کارایی طرح‌های عمرانی

«کارایی<sup>۱</sup> عبارت است از نسبت داده‌های واقعی (منابعی که مصرف شده) به ستانده‌های واقعی (نتایج به دست آمده از فعالیت‌ها) که به صورت درصد بیان می‌شود» (حبشی، ۱۳۹۴: ۱۵۰). «در مبحث کارایی، مشخص می‌شود که دستگاه اجرایی، از منابع مصرف شده، چه میزان بازدهی به دست آورده است. آیا یافته‌های دستگاه اجرایی، با توجه به منابع به کار گرفته شده، مناسب است یا خیر؟ این پرسش مطرح می‌شود که با استفاده از منابع به کار گرفته شده، خروجی‌های لازم به دست آمده است یا خیر؟ کارایی به معنای انجام درست کارهاست (یعنی به دوباره کاری نینجامد)» (خدابخشی، جباری، ۱۳۹۴: ۶۱). استفاده از درصد در پیشرفت فیزیکی طرح، امری معمول و در موافقت‌نامهٔ مبادله شدهٔ میان مجری و ناظر، یکی از موارد مورد توافق پیشرفت فیزیکی طرح است که به صورت درصد در موافقت‌نامه درج می‌شود و در گزارش پیشرفت عملیات، موضوع مادهٔ ۵ آیین‌نامهٔ تخصیص اعتبار بودجهٔ عمومی دولت، موضوع مادهٔ ۳۰ قانون برنامه و بودجه، مجری مکلف به ارائهٔ درصد پیشرفت عملیات در دوره‌های تعیین شده از سوی ناظر است که تمامی، در جهت تضمین کارایی طرح خواهد بود؛ چراکه در تعریف کارایی نیز، نسبت میان داده‌ها و ستانده‌ها، به صورت درصد محاسبه می‌شود.

## ۲.۲ نظارت عملیاتی

پاره‌ای از نویسندگان، با محور قراردادن فرآیند بودجه، معتقدند نظارت بر اجرای بودجه، یعنی تعیین شاخص‌ها، مقایسه و اندازه‌گیری و ارزیابی عملکرد بودجه، از حیث دریافت‌ها و پرداخت‌های واقعی با منابع و مصارف مصوب، به طوری که مغایرت بین عملکرد و مصوب مشخص گردد و از طرفی، علل انحرافات شناسایی شود و «نظارت عملیاتی عبارت است از ارزیابی پیشرفت عملیات‌های اجرایی طرح‌ها و پروژه‌ها، به منظور اطمینان از صرفه اقتصادی، کارایی، اثربخشی و رعایت جداول

زمانی آنها با این هدف که از انحراف عملیات اجرایی، نسبت به هدف‌های مقرر، ممانعت به عمل آید؛ هدف این است که پول مالیات‌دهندگان به هدر نرود (درویشی، ۱۳۹۲: ۶۳ و ۷۳) و بر کیفی بودن و اقتصادی بودن طرح‌ها تأکید می‌شود که فرض انتخاب عقلانی و اقتصادی پیوندی وثیق با تحلیل اقتصادی دارد و سیاست‌گذار حقوقی، باید قاعده نظارتی کارآمد و کارا برگزیند.

منظور از این نظارت، کاربرد بودجه به‌عنوان وسیله‌ای برای نیل به اهداف مطلوب است. هدف کنترل عملیاتی، بررسی چگونگی نتایج حاصل از پرداخت مخارج است (فرج‌وند، ۱۳۹۸: ۱۵۱). یکی از انواع نظارت داخلی قوه مجریه است. این نوع نظارت، به منظور مطابقت عملیات انجام شده با هدف‌های از پیش تعیین‌شده در قانون بودجه، از طریق سازمان برنامه و بودجه اعمال می‌شود (انصاری، ۱۳۹۱: ۸۷ و ۸۸). منحصر نمودن هدف‌های تعیین شده به قانون بودجه، خلاف تعاریف قانون برنامه و بودجه از نظارت عملیاتی است؛ اهداف ابتدا در قوانین برنامه تعیین می‌شوند و بودجه، برشی از برنامه‌های میان‌مدت خواهد بود.

## ۱۰۲۰۲ جایگاه نظارت عملیاتی در نردبان پاسخ‌گویی

هدف غایی از اعمال نظارت، تحقق پاسخ‌گویی دولت به مردم است و نظارت را می‌توان، متناسب با سطوح پاسخ‌گویی، دسته‌بندی کرد. «استوارت» مسئولیت پاسخ‌گویی عمومی را به ۵ سطح تقسیم کرد که به نردبان پاسخ‌گویی موسوم گردید و در سال ۱۹۹۳، مبنای بیانیه استانداردهای حسابداری دولت فدرال آمریکا قرار گرفت: سطح یک، مسئولیت پاسخ‌گویی خط‌مشی (ارزش)؛ سطح دو، مسئولیت پاسخ‌گویی برنامه شامل پاسخ‌گویی در مورد اجرا و میزان دستیابی به اهداف و برنامه‌ها (نتایج و اثربخشی)؛ سطح سه، مسئولیت پاسخ‌گویی عملکرد شامل پاسخ‌گویی در مورد چگونگی عملکرد (کارایی و صرفه اقتصادی)؛ سطح چهار مسئولیت پاسخ‌گویی فرآیند، شامل پاسخ‌گویی درباره فرآیندها و روش‌های اجرایی و سطح پنج، پاسخ‌گویی مشروعیت مصرف منابع (رعایت قوانین و مقررات)» (خدابخشی، جباری، ۱۳۹۴: ۵۴). نظارت عملیاتی، پاسخ‌گویی سطح دو و سه نردبان را شامل می‌شود و از پاسخ‌گویی مشروعیت مصرف، یعنی نظارت مالی ذی‌حسابان و دیوان محاسبات، مجزا خواهد بود.

### جدول نردبان پاسخ‌گویی

سطح	پاسخ‌گویی درباره
۱	خط مشی (ارزش)
۲	برنامه، نتایج و اثربخشی
۳	کارایی و صرفه اقتصادی
۴	فرآیندها و روش‌های اجرایی
۵	مشروعیت مصرف (حسابرسی مالی، رعایت یا سنتی)

### ۲.۲.۲ جایابی نظارت عملیاتی در اقسام نظارت

این نظارت از انواع نظارت درونی قوه مجریه بر سازمان‌های زیرمجموعه خود است. مناسب است که ابتدا عدم‌تعلق نظارت عملیاتی بر سایر نظارت‌ها اثبات شود و سپس، با تعریف نظارت درونی اداری تطبیق داده شود. برخی نویسندگان انواع نظارت را به نظارت عمومی، سیاسی، تقنینی، مالی، قضایی، امنیتی، انضباطی/ اداری و عقیدتی تقسیم نموده‌اند (راسخ، ۱۳۹۵: ۳۶-۴۲).

نظارت عملیاتی از سوی مردم اعمال نمی‌شود و لذا عمومی نیست، این نظارت مستقیماً منجر به عزل و برکناری مقامات از قدرت نمی‌شود و سیاسی نیست. نظارت تقنینی نیست؛ زیرا عمل موضوع نظارت، تقنینی یا شبه‌تقنینی نیست، بلکه امور اجرایی است. این نظارت، هرچند بر اجرای بودجه و دخل و خرج دولت نظر دارد، نظارت مالی به معنای حسابرسی و تطبیق صورت دریافت و پرداخت با قوانین بودجه سنواتی و قانون محاسبات عمومی کشور و از جنس نظارتی که ذی‌حسابان اعمال می‌نمایند نیست. البته، نظارت مالی ذی‌حسابان که در ماده ۹۰ قانون محاسبات عمومی تعریف شده، بی‌ارتباط با نظارت عملیاتی سازمان برنامه و بودجه نیست؛ این سازمان، مطابق ماده ۳۶ قانون برنامه و بودجه، صورت کاملی از پرداختی‌های ذی‌حسابان را دریافت می‌دارد که مقدمه‌ای برای ارزیابی پیشرفت کار خواهد بود.

نظارت عملیاتی، قضایی تلقی نمی‌شود؛ زیرا نهاد ناظر سازمان برنامه و بودجه است و این سازمان، یک مرجع قضایی نیست (رویکرد ساختارگرا) و ابزارهای لغو و ابطال مصوبات مقامات دولتی، به مانند دیوان عدالت اداری، در اختیار این نهاد

نیست (رویکرد ماهوی). بنابراین، با رد نمودن سایر اقسام نظارت، نظارت عملیاتی، نظارتی انضباطی، اداری و درون‌قوه‌ای است. این انطباق با تعریف نظارت اداری نیز، سازگار است. «بدین معنا که اقدامات یک مقام یا نهاد بازبینی می‌شود تا به‌طور مستمر و در خلال انجام وظایف و اعمال اختیارات، از انجام قانونی امور و پیگیری اهداف مقرر، از سوی مجموعه تحت‌نظر، اطمینان حاصل شود» (راسخ، ۱۳۹۵: ۴۲).

### ۳. مروری بر ادبیات تحقیق

حقوق دانان کمتر به نظارت عملیاتی پرداخته‌اند؛ شاید علت آن، ماهیت حسابرسی نظارت مذکور باشد؛ اما انضباط مالی و تضمین کارآمدی و کارایی اقتضا می‌کند که این ماهیت اقتصادی، در بستری حقوقی، تعریف و تبیین شود. از قوانین موجود سازمان برنامه و بودجه، قانون تنظیم بخشی از مقررات مالی دولت و قانون الحاق ۲ به آنکه سازوکارها و فرآیند نظارت فوق را تعیین کرده‌اند، می‌توان احکام حقوقی را استنباط و در جهت پاسخ به پرسش مطرح‌شده به‌کار گرفت.

### ۴. روش‌شناسی و روش تحقیق

تحلیل اقتصادی حقوق، یک روش است که در ذیل عنوان کلی حقوق و اقتصاد قرار می‌گیرد و در ادامه خاستگاه و مبانی آن تبیین می‌شود تا بتوان از روش انتخاب عقلانی مدنظر در این روش جهت ارزیابی و راستی‌آزمایی فرضیه بهره برد.

#### ۱.۴ پیدایش تحلیل اقتصادی حقوق

«در ایالات متحده آمریکا، مکتب واقع‌گرایی حقوقی (در فضای سیاسی ویژه‌اش) آنچه را به تفکر حقوقی کلاسیک نامبردار شده است، بی‌اعتبار ساخت. استادان حقوق در آمریکا، به استقبال نگرش‌ها و رویکردهای نوینی رفتند که بعدها، در قرن بیستم، به تدریج نضج گرفتند. مکتب واقع‌گرایی حقوقی، صرف این اندیشه را که حقوق، فن حقوقی است، از اعتبار انداخت. درحالی‌که حقوق، در نیمه قرن بیستم، به عنوان یک رشته مستقل و خودکفا شناخته می‌شد. پازنر معتقد است که علت این افول در دهه ۱۹۶۰، نفوذ علم اقتصاد نیست، بلکه علت، پایان اجماع سیاسی میان



استادان حقوق، و سلب اعتماد عمومی به قابلیت و توانایی حقوق‌دانان در حل مشکلات امروز بود» (گریچنیک، گلتر، ۱۳۹۸: ۱۸ و ۷۱).

ظهور واقع‌گرایی، بی‌شک، تحت تأثیر گفتمان هژمونیک عمل‌گرایی (پراگماتیسم) در این سرزمین است. عمل‌گرایی در عرصه حقوق، تفسیر متون قانونی و نظریه‌پردازی صرف را بر نمی‌تابد و به دنبال توانمندی حقوق‌دان برای حل مسائل اجتماعی است. توقع این است، شخصی که حقوق خوانده، بالقوه، یک سیاست‌گذار حقوقی باشد. مبنای دوم پیدایش تحلیل اقتصادی حقوق، که در پیوند با واقع‌گرایی تلقی می‌شود، فایده‌گرایی بوده و در تقابل با رویکرد حقوقی محض به قوانین، مانند حقوق‌دانان آلمانی است.

#### ۲.۴ روش اقتصادی در قواعد حقوقی

«کوتر و آلن در کتاب حقوق و اقتصاد به امپریالیسم اقتصاد اشاره دارند. مراد از امپریالیسم اقتصاد جنبه روشی علم اقتصاد است؛ روش‌شناسی علم اقتصاد در سایر علوم انسانی، نفوذ قابل توجهی نموده است. معنای ساده تحلیل اقتصادی حقوق را می‌توان وقوع تهاجم روشی علم اقتصاد به حقوق دانست. منظور بیان این مدعاست که می‌توان حقوق را با روش اقتصاد مورد تجزیه و تحلیل قرار داد» (طوسی، ۱۳۹۰: ۲۵۲ و ۲۵۳).

با روش اقتصادی و عنصر کارایی، می‌توان از ائتلاف هزینه‌ها در طرح‌های عمرانی جلوگیری کرد (کارایی فنی) و از منابع مالی و اعتبارات طرح‌ها، به بهترین نحو، بهره برد (کارایی تخصیصی) که جمع آن یعنی کارایی اقتصادی. تحلیل اقتصادی حقوق در طرح‌های عمرانی، یعنی کدام قاعده حقوقی موجب ائتلاف منابع می‌شود و چه قواعدی را می‌توان تصویب نمود تا بهترین استفاده از منابع به عمل آید. با روش اقتصادی، می‌توان سیاست حقوقی، برای تصویب و اصلاح قوانین و نظام حقوقی تعیین نمود.

کارایی، مفهومی ذاتاً اقتصادی است و کسانی که سعی در مطالعه میان‌رشته‌ای میان حقوق و اقتصاد داشته‌اند، بسیار از مفهوم کارایی در علم اقتصاد بهره گرفته و قواعد حقوقی را در پرتو این مفهوم، تحلیل نموده و توصیه‌هایی تجویزی، برای تغییر قواعد حقوقی ارائه داده‌اند؛ از جمله نظریه کاوز، نظریه انتخاب عمومی و فنون هزینه-فایده و هزینه فرصت از دست رفته است.

## ۵. یافته‌های پژوهش

### ۱.۵ نظارت عملیاتی دیوان محاسبات ایران در پرتوی تحلیل اقتصادی حقوق

علاوه بر دلایل حقوقی محض، در رد صلاحیت نظارت عملیاتی برای دیوان محاسبات ایران، که در ادامه خواهد آمد، ابتدا با به‌کارگیری معیارهای کارایی و تکنیک‌های روش تحلیل اقتصادی حقوق، فرضیه مبنی بر فقدان شناسایی نظارت عملیاتی برای این دیوان، راستی آزمایی می‌شود.

### ۱.۱.۵ نظریه کاوز

«از نظر کاوز باید به دنبال این مسئله بود که آیا می‌توان، با تغییر ساختار حقوقی، منابع را کارتر تخصیص داد. سیستم حقوقی اثر عمیقی بر کارکرد سیستم اقتصادی دارد. اگر کسی به دیگری زیان می‌رساند و جبران نمی‌کند، به این دلیل است که ساختار نهادی جامعه (قوه مقننه) به او چنین اجازه‌ای می‌دهد. در صورت مثبت بودن هزینه‌های مبادله، بین نهادهای حقوقی و عملکرد اقتصادی، پیوند وثیقی وجود دارد و از میان ساختارهای حقوقی باید ساختاری انتخاب شود که در کل، زیان‌هایش کمتر، یا منافع خالصش برای جامعه، بیشتر باشد» (نصیری اقدم، ۱۳۸۹: ۷۴ و ۷۶).

اگر منابع مالی در طرح‌های عمرانی حیف می‌گردد، نشان می‌دهد، قوانین نتوانسته‌اند مانع آن شوند؛ سهم سیاست‌گذار حقوقی در وارد آمدن خسارت و حیف‌ومیل منابع را نباید نادیده گرفت. به موجب نظریه انتخاب عمومی، برخی نمایندگان در تصویب طرح‌های عمرانی غیرکاشناسی و فاقد توجیه اقتصادی، نفع شخصی خود را دنبال می‌کنند (اخذ رأی و حضور در قدرت) و بدین ترتیب، به منابع عمومی خسارت وارد می‌شود. با عمل به قضیه کاوز، فقط نمایندگان دنبال نفع شخصی، مقصر ضرر به منابع عمومی نیستند؛ بلکه، نظام حقوقی ناکارآمد اجازه این سوءاستفاده را داده است. نظام حقوقی مبهم تصویب طرح‌ها نیز، به‌سهم خود، مقصر اتلاف منابع است؛ این قوانین غیرشفاف بوده‌اند که تصویب طرح عمرانی فاقد توجیه اقتصادی را ممکن کرده‌اند. اصلاح قوانین ناکارآمد، لازمه رعایت نظریه کاوز است و در این اصلاح، می‌توان از یافته‌های انتخاب عمومی بهره برد و قوانینی برای جلوگیری از تصویب طرح‌های غیرکارشناسی وضع کرد.

## ۲.۱.۵ نظریهٔ انتخاب عمومی

دولت که سابقاً پاسخی نجات‌بخش به شکست بازار بود، در نظریهٔ انتخاب عمومی، نگاهی بدبینانه بدان می‌شود و ریشهٔ آن برداشتی واقع‌بینانه از انسان، سیاسیون و کارگزاران دولتی است: «قانون‌گذاران و دولت‌مردان از میان بنگاه‌های دیروز انتخاب شده‌اند، دلیلی وجود ندارد که یک کارگزار خصوصی دیروز، که پس از انتخابات رسمی وارد عرصه دولتی می‌گردد، از نفع شخصی‌گرایی، به نفع جمعی‌گرایی تغییر ماهیت دهد. جیمز بوکانان و دیگر طراحان نظریهٔ انتخاب عمومی، عقیده دارند که کارگزاران دولتی نمی‌توانند خیرخواه باشند. لذا، باید برای او قوانینی طراحی کرد که دخالتش محدود گردد. التزام به این نظریه، نوعی انضباط در بخش عمومی را فراهم می‌آورد» (دادگر، ۱۳۸۹: ۳۳۶، ۳۳۷ و ۳۴۰). اقتصاددانان دیگر ساده‌لوح نیستند. به اعتقاد آنها، سیاست‌گذاری از فرآیند تصمیم‌سازی گروهی مجلس و تا حدی قوهٔ مجریه‌ای صورت می‌گیرد که کارایی هدف دوم است و آیندهٔ این سیاستمداران، بستگی به خرسند کردن رأی‌دهندگان و گروه‌های فشار دارد (گانینگ، ۱۳۹۳: ۱۹). علت نامیده شدن نظریه به انتخاب عمومی، به دو جنبه بر می‌گردد: نخست ریشه در انتخاب عقلانی (فرض اصلی در تحلیل اقتصادی) دارد و دیگر، تسری دادن این انتخاب به مقامات و کارگزاران عمومی.

انتخاب عمومی بر اصلاح فرآیندها تأکید دارد و از آسیب‌شناسی‌های آن، شناسایی طرح‌های عمرانی غیرکارشناسی است. برخی نویسندگان، با برقراری پیوند میان اسراف در فقه و انتخاب عمومی، معتقدند اقدام غیرکارشناسی در انتخاب طرح‌ها و پروژه‌های عمرانی و در تخصیص غیربهبینهٔ اعتبارات [فاقد هرگونه بازدهی یا بازدهی غیربهبینه]، در اثر مداخلات مبتنی بر منافع شخصی سیاست‌گذاران پیش می‌آید، خروج از میانه‌روی، تضییع مال و موجب اسراف است. با وجود محدودیت منابع، سرمایه‌گذاری جز در طرح‌های عمرانی انتخاب شده، از نظر بازدهی و منفعت اقتصادی بالاتر و انتخاب و تصویب طرحی که طرح‌های دیگر دارای بازدهی و منفعت اقتصادی بیشتر از آن طرح باشند، همگی مشمول اسراف و تضییع مال است (سبحانی، بیگدلی، ۱۳۹۱: ۱۵۹، ۱۶۰ و ۱۶۸).

هرچند نفع شخصی‌گرایی در مورد کارگزاران دولت نیز مطرح است، اما در ادبیات انتخاب عمومی، سطح بده و بستان سیاسی در میان نمایندگان پارلمان،

بسیار بالاتر تصویر شده است. زیرا نظارت بر نمایندگان بیشتر تابع نظارت عمودی رأی‌دهندگان است و در مقایسه با معاون رئیس جمهور و حتی خود رئیس جمهور، که نهادهای متعددی بر وی نظارت دارند، در انتخاب عمومی پرسش انکاری مطرح است که چه کسی بر ناظران (نمایندگان) نظارت می‌کند؟

دیوان محاسبات یک مرجع نظارتی وابسته به مجلس است و در انتخاب عمومی، با فرض نفع شخصی‌گرایی (جلب رأی و حفظ قدرت)، تصمیمات غیرکارشناسی نمایندگان مجلس، به نسبت تصمیمات کارشناسی بدنه نظارتی دولت و سازمان برنامه و بودجه، بیشتر است. در قانون دیوان محاسبات، نمایندگان مجلس می‌توانند بر عملکرد نظارتی دیوان بسیار تأثیر بگذارند: انتخاب رئیس و دادستان دیوان و مستشاران یا درخواست تحقیق و تفحص مالی. در نتیجه، از منظر انتخاب عمومی، سپردن نظارت عملیاتی به نهاد تحت تأثیر نمایندگان نفع شخصی‌گرا، مغایر قواعد حقوقی نظارتی کارآمد و کارا است. انتخاب عمومی می‌آموزد که سپردن نظارت عملیاتی به دیوان محاسبات، معایب بده و بستان نمایندگان را به کارکرد قواعد نظارتی نیز تسری می‌دهد. حاصل جمع نظریه کاوز و انتخاب عمومی، نتیجه می‌دهد که تعیین ساختار نظارت عملیاتی برای دیوان، کارایی نخواهد داشت و زیان‌هایش بیشتر است. احتمال سرایت معایب مرحله تصویب طرح به مرحله نظارت و تأثیرگذاری درخواست‌های غیرکارشناسی نمایندگان بر دیوان بالاست.

### ۳.۱.۵ فن هزینه-فایده

«یک ضابطه فراگیر اقتصاد و در چارچوب تصمیم‌گیری اقتصادی، معیار تحلیل هزینه-فایده می‌باشد. هر نوع اتخاذ تصمیم و یا اقدام برای هر فعالیتی، در صورتی توجیه اقتصادی و عقلانی خواهد داشت که مجموعه درآمدها و منافع نهایی حاصل از آن، از هزینه‌های مربوطه بیشتر باشد. هزینه‌ها، شامل تمامی هزینه‌های کوتاه‌مدت، بلندمدت و هزینه‌های ضمنی (هزینه فرصت) و صریح خواهد بود» (دادگر، ۱۳۹۱: ۸۸). «کارگزاران حقوقی می‌توانند با توجه به کاربرد تکنیک مذکور از اتلاف بخشی از منابع جلوگیری کنند و کارایی عناصر حقوقی را بالا ببرند. قانون‌گذاری که با کمک قاعده فوق، آثار مثبت قانون خود را کمتر از هزینه‌های تحمیل شده بر سیستم ارزیابی می‌کند، قانون را اصلاح یا جایگزین خواهد کرد. قانونی که موجب نگرانی میانگین شهروندان شود یا دستگاه قضایی که بر انگیزه و

فعالیت مولد بخش خصوصی اثر منفی دارد، بر شهروندان هزینه تحمیل می‌کند» (دادگر (۲)، ۱۳۹۱: ۲۲). «تحلیل‌گران سیاست‌گذاری عمومی در اقتصاد از هزینه-سود در جایی که سیاست‌ها برای به حداکثر رساندن منافع خالص به کار گرفته می‌شوند، حمایت می‌کنند. هدف از این کار، جلوگیری از اتلاف و ناکارآمدی و به حداکثر رساندن مقدار سهم اجتماعی است»؛ آنان از تحلیل هزینه-سود در طراحی مقررات و برنامه‌های دولتی، که هدف از آنها کارایی و کارآمدی است، استفاده می‌کنند (Susan Rose-Ackerman, 2007: 3,4).

شاید در نگاه نخست، به کارگیری تکنیک هزینه-فایده در طرح‌های عمرانی، رفاهی، بهداشتی و آموزشی چندان با مبانی رفاهی و ضرورت عرضه این نوع کالاهای عمومی توسط دولت سازگار نباشد. زیرا منافع اجتماعی عمران سلامت و آموزش، آنچنان قوی است که با هر نوع محاسبه، بر هزینه‌ها غلبه دارد. اما روش اقتصادی اقتضا می‌کند، ضمن حفظ منافع، هزینه‌ها اعم از زمان اجرا، هزینه‌های کارگاهی و ... کمتر شود یا به تعبیری دیگر، طرح اقتصادی‌تر اداره شود.

چنانچه پرسش این باشد که در چارچوب تحلیل اقتصادی حقوق، تغییر نهاد ناظر، از «سازمان برنامه و بودجه» به «دیوان محاسبات کشور»، امکان‌پذیر است؟ یا به تعبیر دیگر، در پرتو این روش، شناسایی نظارت عملیاتی برای دیوان محاسبات ایران چگونه تحلیل می‌شود؟ هرچند حسابرسی عملیاتی توسط دیوان فواید نظارتی دارد، اما با وجود مرجع نظارتی دیگر، که به علت تسلط اجرایی قادر به نظارت کارآمدتری است، شناسایی نظارت عملیاتی برای دیوان محاسبات ایران، علاوه بر هزینه‌های نظارت، منجر به موازی‌کاری نظارتی می‌شود که هزینه‌های نظارتی نظام اداری کشور را افزایش می‌دهد و خلاف منطق نظام اداری صحیح است و به لحاظ اقتصادی نیز، صرفه و صلاح ندارد. هر نوع تغییر قاعده حقوقی، و شناسایی صلاحیت نظارت عملیاتی موازی، مغایر فن هزینه-فایده است.

#### ۴.۱.۵ هزینه فرصت از دست رفته

هزینه فرصت از دست رفته، نوعی هزینه ضمنی در فن هزینه-فایده است، اما نظر به اهمیت حیاتی زمان در اجرای طرح‌های عمرانی، به کارگیری آن بسیار مغتنم است. «در اقتصاد، هر نوع تصمیم‌گیری و اقدام، مستلزم نوعی هزینه است. حداقل هزینه، زمان صرف شده می‌باشد. بیشترین درآمد و یا منفعی که شخص می‌تواند از کاربرد

زمان و سایر منابع در دسترس به‌دست آورد، که به دلیل گزینش وضع موجود از دست می‌دهد، هزینه فرصت از دست رفته نام دارد» (دادگر، ۱۳۹۱: ۷۲-۷۳).

چنانچه طرح عمرانی-رفاهی منافی بیش از تمامی هزینه‌ها داشته باشد که به‌جای تصویب و اجرای آن، بالقوه امکان انتخاب داشت، تصمیم برنامه‌ریزان و کارگزاران فنی و حقوقی، نسبت به آن طرح، عقلانی خواهد بود. اما غلبه منافع انتخاب‌های جایگزین بر طرح عمرانی منتخب، به معنای انتخاب غیرعقلانی است. چالش طرح‌های عمرانی-رفاهی این است که همواره در پوشش و حجاب تأمین نیازها و خدمات عمومی سلامت و آموزش شهروندان قرار می‌گیرند و صرف ادعای ماهیت اجتماعی و رفاهی آن، باب هر نوع انتقاد را مسدود می‌کند. اما ترکیب بدبینی‌های «انتخاب عمومی» و «هزینه فرصت از دست رفته» اقتضا می‌کند، حتی طرح عمرانی-رفاهی نیز، در معرض بدبینی باشد؛ چه بسا نماینده یا کارگزاری، که ذاتاً نفع شخصی‌گراست، از تصویب طرح برای جلب رأی محرومان سوءاستفاده کند. تمامی آنچه که قابلیت منفعت و سودآوری برای جامعه داشته، اما با تصمیم غیرکارشناسی کارگزاری، به محاق طرح دیگر با انگیزه‌های شخصی رفته، هزینه‌های فرصت از دست رفته آن طرح محسوب می‌شود؛ لذا غیرعقلانی و غیراقتصادی است. در تحلیل فرضیه مقاله حاضر نیز، هزینه فرصت از دست رفته، نوعی هزینه ضمنی در تکنیک هزینه‌فایده است؛ نظارت عملیاتی یعنی انتخابی که حداقل هزینه آن برای دیوان محاسبات کشور، از دست دادن فرصت نظارت مالی، به‌عنوان صلاحیت اصلی و ذاتی این نهاد نظارتی، در اصل ۵۵ قانون اساسی جمهوری اسلامی ایران است.

## ۲.۵ نظارت عملیاتی در نظام حقوق مالیه عمومی ایران و ایالات متحده آمریکا

مرجع ناظر عملیاتی در قانون محاسبات معرفی شده، اما طریق نظارت، در قانون برنامه و بودجه مقرر شده است که قریب به نیم‌قرن از تصویب آن می‌گذرد؛ اما پرسش اصلی، امکان تغییر نهاد ناظر است که در پرتوی قانون اساسی کشور و یافته‌های تطبیقی بودجه‌ریزی در آمریکا، بدان پاسخ می‌دهیم.

## ۱.۲.۵ قواعد حقوقی موجد نظارت عملیاتی در نظام مالیه عمومی ایران

مهم‌ترین حکم در تعیین نهاد نظارت عملیاتی و تعریف این نظارت، تبصره ماده ۹۰

قانون محاسبات عمومی کشور است. به لحاظ تفسیر ادبی، قرارگرفتن نظارت عملیاتی ذیل نظارت مالی در ماده ۹۰ این قانون، از یک سو، نشان‌دهنده ارتباط این دو نوع نظارت با یکدیگر است؛ هر دو نظارت بر اجرای بودجه و درون قوه مجریه هستند، اما ماهیت آنها متفاوت است. نظارت مالی یک نوع حسابرسی مالی بوده و بر دخل و خرج دولت ناظر است؛ اما حسابرسی عملیاتی بر نتایج و آثار حاصل از مخارج نظارت می‌کند. سازمان برنامه و بودجه، از یک سو، به دنبال کارآمدی است؛ یعنی آیا متناسب با مخارج و هزینه‌های صورت گرفته، پیشرفت فیزیکی نیز حاصل شده است (تناسب میان ورودی‌ها و خروجی‌ها)؟ و از سوی دیگر، آیا مجری طرح عمرانی به صورت کارآ نیز عمل کرده است؛ یعنی عملیات مجری با اهداف طرح و قانون‌گذار مطابقت دارد (کارایی).

تبصره ذیل ماده ۹۰ قانون محاسبات عمومی مقرر می‌دارد: «نظارت عملیاتی دولت بر اجرای فعالیت‌ها و طرح‌های عمرانی، که هزینه آنها از محل اعتبارات جاری و عمرانی منظور در قانون بودجه کل کشور تأمین می‌شود، به‌منظور ارزشیابی و از نظر مطابقت عملیات و نتایج حاصل شده با هدف‌ها و سیاست‌های تعیین شده در قوانین برنامه عمرانی و قوانین بودجه کل کشور و مقایسه پیشرفت کار با جدول‌های زمان‌بندی، به ترتیبی که در قانون برنامه و بودجه کشور مقرر شده و یا خواهد شد، کماکان به عهده وزارت برنامه و بودجه می‌باشد».

حکم فوق، طریق اعمال نظارت توسط سازمان برنامه و بودجه را ترتیب مقرر در قانون برنامه و بودجه کشور دانسته و این قانون، فصل نهم را به نظارت اختصاص داده است. فصل نهم ذیل بند ۶ ماده ۵ قانون تعریف می‌شود. در ماده ۵ مقرر شده: «وظایف و اختیارات سازمان در زمینه ... نظارت به‌قرار زیر است: ۶. نظارت مستمر بر اجرای برنامه‌ها و پیشرفت سالانه آنها، طبق مفاد فصل نهم این قانون». از وظایف سازمان برنامه و بودجه، نظارت بر اجرای برنامه‌هایی است که طرح‌های عمرانی ذیل این برنامه‌ها دسته‌بندی شده‌اند و طریقه نظارت در فصل نهم، مقرر گشته است. مواد ۳۴ تا ۳۸ این قانون در این فصل گنجانده شده است. ماده ۳۷ نتایج حاصل از نظارت است که در قالب گزارش، به رئیس جمهور ارائه می‌شود.

به موجب ماده ۳۴، سازمان مکلف به نظارت از طریق بازدید و بازرسی از طرح‌های عمرانی است و هدف از نظارت، مطابقت عملیات با هدف‌های مقرر در

قوانین و مشخصات طرح و پیشرفت کار مطابق جداول زمانی است.<sup>۱</sup> «در عمل، به علت روشن نبودن ضوابط پیشرفت کار و معیارهای سنجش-پیشرفت فیزیکی- و نبود کارشناسان آگاه، نظارت فوق، نتیجه مطلوبی ندارد» (فرج‌وند، ۱۳۹۸: ۲۰۰)، ضعف اصلی نظارت عملیاتی، ابهام در سنجه‌های ارزیابی و بازدیدهای میدانی است. این نظارت، متفاوت با نظارت مهندسان ناظر است. زیرا، به‌موجب ماده ۴۱ قانون نظام مهندسی و کنترل ساختمان، نظارت بر طرح‌های عمرانی از حوزه نظارت مهندسان ناظر موضوع ماده ۳۰ این قانون خارج است و اگر منظور، نظارت مهندس ناظر در اجرای طرح عمرانی است؛ نظارت نماینده مقیم مهندس مشاور در کارگاه (موضوع ماده ۳۳ شرایط عمومی پیمان)، تخصصاً، از نظارت عملیاتی مدنظر، خروج موضوعی دارد.

مطابق ماده ۳۶، سازمان از این حق برخوردار است که صورت مبالغی را که ذی‌حسابان از اعتبارات عمرانی پرداخت می‌کنند، از وزارت دارایی دریافت نماید که نشان‌دهنده ارتباط نظارت مالی و عملیاتی است؛ نظارت مالی ذی‌حسابان زمینه نظارت عملیاتی سازمان را فراهم می‌کند. گزارش اجرای مالی بودجه، موضوع ماده ۴ آیین‌نامه تخصیص،<sup>۲</sup> منعکس‌کننده این ارتباط کاری میان دو نهاد، در عین تفاوت ماهیت نظارت است: در نظارت عملیاتی، ناظر برای ارزیابی کارایی طرح، باید از منابع مالی مصرف‌شده مطلع شود تا خروجی‌ها را در قالب پیشرفت فیزیکی طرح بررسی نماید. نظارت مالی ذی‌حساب حین خرج است و از حیث انطباق پرداخت با قوانین و مقررات مالی، اما نظارت سازمان، نسبت به خرجی که انجام شده و اکنون گزارش پیشرفت عملیات فیزیکی آن به سازمان ارائه می‌شود، نظارت بعد از خرج

۱. «ماده ۳۴. سازمان موظف است، در مورد اجرای فعالیت‌ها و طرح‌های عمرانی که هزینه آن از محل اعتبارات جاری و عمرانی دولت تأمین می‌شود، به منظور ارزشیابی و از نظر مطابقت عملیات و نتایج حاصل‌شده با هدف‌ها و سیاست‌های تعیین شده در قوانین برنامه عمرانی و قوانین بودجه کل کشور، دستورالعمل‌ها و مشخصات طرح‌ها و مقایسه پیشرفت کار با جدول‌های زمانی فعالیت‌های جاری و طرح‌های عمرانی مربوط نظارت کند و برای انجام این منظور به‌طور مستمر، از عملیات طرح‌ها و فعالیت‌های دستگاه‌های اجرایی بازدید و بازرسی کند و دستگاه اجرایی را مرتباً، در جریان نظارت و نتایج حاصل از آن بگذارد.»

۲. «عبارت از گزارش وصولی درآمدها و سایر دریافت‌ها و هزینه‌ها و سایر پرداخت‌های دستگاه‌های اجرایی است که شکل و چگونگی آن، از طرف سازمان برنامه و بودجه، با جلب نظر وزارت دارایی تهیه و ابلاغ خواهد شد.»



است و می‌تواند نسبت به تخصیص اعتبار آتی، نظارت قبل از خرج باشد. نظارت عملیاتی سطوح دوم و سوم نردبان پاسخ‌گویی (یعنی برنامه، نتایج و اثربخشی و کارایی) طرح عمرانی را هدف‌گذاری می‌کند؛ اما نظارت مالی پایین‌ترین سطح پاسخ‌گویی، یعنی مشروعیت قانونی مصرف منابع را پوشش می‌دهد و گزارش آن، در اختیار نهاد نظارت عملیاتی قرار می‌گیرد.

### ۲.۲.۵ سازوکارهای نظارت عملیاتی سازمان برنامه و بودجه

کارآمدی قواعد نظارت ایجاب می‌کند که سازوکارهای آن روشن و مدوّن باشد؛ در ادامه سعی می‌کنیم قواعد پراکنده، در سه مرحله دسته‌بندی شود:

#### ۱.۲.۲.۵ مبادله موافقت‌نامه

میان اجرای بودجه و نظارت بر اجرای بودجه، ارتباط مؤثری وجود دارد و مبادله موافقت‌نامه پل ارتباطی این دو مرحله است. مبادله موافقت‌نامه از مراحل مقدماتی اجرای بودجه است، اما زمینه‌ساز اعمال نظارت عملیاتی نیز هست. در مرحله مبادله، ابزار نظارت سازمان بر موافقت‌نامه پیشنهادی دستگاه اجرایی چیست؟ بند «ی» ماده ۲۸ قانون الحاق برخی مواد به قانون تنظیم بخشی از مقررات مالی دولت ۲، مصوب ۱۳۹۳، مهلت موافقت‌نامه پیشنهادی را تا پایان اردیبهشت اعلام نموده و سازمان برنامه و بودجه کشور، در مهلتی ۱۵ روزه، موافقت‌نامه را بررسی و در صورت تأیید، امضا و ابلاغ و در صورت موافق نبودن با متن پیشنهادی، آن را اصلاح می‌نماید. اختیار اصلاح سازمان، درمورد پیشنهاد شرکت‌های دولتی مجری طرح‌ها، خارج از حدود اختیارات نظارت قانونی در نظام عدم تمرکز فنی است. استقلال اقتضا می‌کند که تصمیم نهایی، با مجری طرح باشد و نه ناظر.

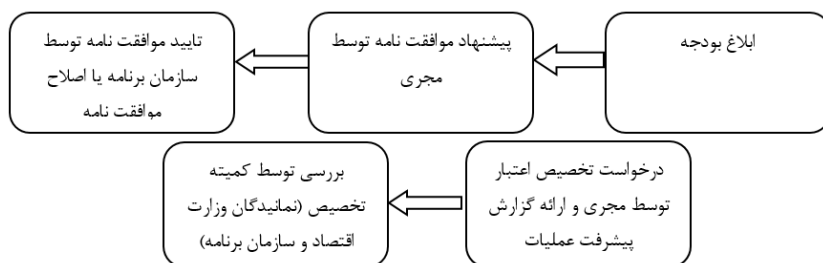
#### ۲.۲.۲.۵ دریافت گزارش پیشرفت کار دستگاه‌های اجرایی

نوعی پیوستگی میان مراحل نظارت عملیاتی مشاهده می‌شود؛ به گونه‌ای که «آیین‌نامه تخصیص اعتبار بودجه عمومی دولت، موضوع ماده ۳۰ قانون برنامه و بودجه»، مصوب ۱۳۵۳، گزارش پیشرفت عملیات را تعریف نموده که مقدمه لازم رسیدگی کمیته، تخصیص اعتبار است. ماده ۵ آیین‌نامه گزارش پیشرفت عملیات «عبارت است از گزارش اجرایی برنامه‌ها... و طرح‌های عمرانی دستگاه‌های اجرایی

در دوره‌های معین که شکل و چگونگی آن از طرف سازمان برنامه و بودجه تهیه... می‌شود.<sup>۱</sup>

### ۳.۲.۲.۵ کمیته تخصیص اعتبار

تخصیص اعتبار، آخرین مرحله از اجرای مقدماتی بودجه است و مستلزم طی مرحله قبلی - گزارش پیشرفت عملیات- است. مطابق آیین‌نامه مذکور، تخصیص اعتبار یعنی تعیین حجم اعتباری که برای یک سال، یا دوره‌های معین در سال، جهت اجرای برنامه‌ها، مورد نیاز است. سازوکار تخصیص بدین‌گونه است که مجری طرح عمرانی، پس از ارسال گزارش‌های پیشرفت کار، درخواست تخصیص اعتبار به کمیته مزبور را ارائه داده و کمیته، پس از بررسی و موخه بودن عملیات، اعتبار مورد نظر را تخصیص خواهد داد. «عمل تخصیص اعتبار، که معمولاً بر مبنای بازدیدهای کارشناسان یا گزارش‌های نظارتی قرار دارد، از کارایی لازم برخوردار نخواهد بود» (فرچوند، ۱۳۹۸: ۲۰۰).



شکل سازوکار تخصیص اعتبار برای طرح‌های عمرانی

۱. مستند تکلیف دستگاه‌های مجری به ارائه گزارش کار، ماده ۳۵ قانون برنامه و بودجه است: «دستگاه‌های اجرایی موظفاند در پیشرفت... طرح‌های عمرانی مراقبت دائم به عمل آورده و منظمأً به ترتیبی که از طرف سازمان تعیین می‌شود، اطلاعات لازم را به سازمان تسلیم نمایند و کلیه تسهیلات و همکاری لازم برای نظارت و ارزشیابی سازمان بر نتایج اجرای... طرح‌ها از هر حیث فراهم سازند». ارائه ندادن گزارش عملیات، موجب اعمال ضمانت اجرای کیفری (حبس تادیبی و جزای نقدی) در قانون مجازات متخلفان از مقررات مواد ۱۹، ۲۲ و ۳۵ قانون برنامه و بودجه کشور مصوب ۱۳۵۵ است. این ضمانت اجرا، احالاً قانون اخیر به ماده ۸۵ قانون محاسبات عمومی کشور مصوب ۱۳۴۹ است، اما به موجب ماده ۱۴۰ قانون محاسبات عمومی کشور، مصوب ۱۳۶۶، قانون مصوب ۱۳۴۹ نسخ صریح گشته، لذا ضمانت اجرای مذکور معتبر نیست. شایسته است، باتوجه به نوع و ماهیت تخلف، تنبیهاتی متناسب توسط قانون‌گذار برقرار شود.

## ۳.۲.۵ حسابرسی عملیاتی و دیوان محاسبات

در استانداردهای تدوین شده توسط دیوان محاسبات، حسابرسی عملکرد در صلاحیت دیوان دانسته شده و اصول کلی و استاندارد آن تدوین شده است. «حسابرسان یافته‌های خود در خصوص صرفه اقتصادی و کارایی منابع، همراه با میزان اثربخشی را گزارش می‌کنند و می‌توان به ارزیابی اینکه منابع به شکلی مناسب به کار گرفته شده‌اند، تفسیر اثر سیاست‌ها و پیشنهاد تغییرات، اشاره نمود. حسابرسان می‌باید توصیه‌های اصلاحی خود را ارائه نمایند» (کارگروه تدوین استانداردهای حسابرسی، ۱۳۹۶: ۱۴۲ و ۲۹۶). مزایای حسابرسی عملکرد موجب شده برخی نویسندگان، حسابرسی رعایت توسط دیوان محاسبات را ناکافی بدانند و باتوجه به اجماع بر لزوم حرکت به سمت حسابرسی عملکرد، پیشنهاد دهند: «می‌بایست سازوکار نظارتی در دیوان طراحی شود که بر نحوه به کارگیری منابع، میزان ستانده از مصرف این منابع و توجیه اقتصادی رسیدگی نماید. هرچند دیوان با جدیت این موضوع را پیگیری می‌نماید، اما باید با اصلاح قانون دیوان، بسترهای اساسی ایجاد شود و به منظور تکمیل وظایف دیوان، انجام حسابرسی عملکرد، براساس برنامه‌های مصوب طبق موازین حسابرسی عملکرد، مدنظر قرار گیرد» (غفاری، ۱۳۹۹: ۱۱۰). مزایا نباید محقق را به نتایجی شتابزده سوق دهد. آیا پرسش دیوان به سطوح دوم و سوم نردبان پاسخ‌گویی (نظارت بر اثربخشی، کارایی و صرفه اقتصادی)، با قانون اساسی سازگاری دارد؟

## ۱.۳.۲.۵ اصل ۵۵ قانون اساسی

برخی نویسندگان حسابرسی عملکرد را خارج از صلاحیت‌های دیوان می‌دانند: باتوجه به متن اصل ۵۵ و مشروح مذاکرات، تردیدی در این باقی نمی‌ماند که مراد از حسابرسی در قانون اساسی، حسابرسی رعایت قوانین و مقررات است و نمی‌توان صلاحیت حسابرسی عملکرد را برای دیوان به رسمیت شناخت. مقنن، با درک این مراتب، در ماده ۲ قانون دیوان، صراحتاً حسابرسی رعایت را مهم‌ترین وظیفه دیوان برشمرده است. الزامات حقوقی گذار به حسابرسی عملکرد، تصویب قانون بودجه‌ای مستقل، گسترش صلاحیت‌های تخییری مدیران و نظارت نتیجه‌محور است (زارعی و فاضلی نژاد، ۱۳۹۵: ۲۷۷، ۲۷۹ و ۲۸۰). البته، اعمال الزامات گذار، درهرحال، مستلزم بازنگری در اصل ۵۵ است. استناد به بند «ه» ماده ۲۳ قانون دیوان محاسبات نیز، به لحاظ نظری، خلاف قانون اساسی است و مؤید آن، اظهارات یک

نماینده هنگام اضافه نمودن «تصمیم نادرست» است: «تصمیم نادرست اینجا تعریف نشده یعنی چه؟... یک رئیس دیوان محاسباتی بیاید، هرکسی هر راهی که برود، یک مقدار کج برود، می‌گوید آقا تصمیم تو نادرست بود! تصمیم نادرست را اگر مجلس معنی نکند، هزار مشکل ایجاد می‌کند. در هیچ جای قانون اساسی نیامده که دیوان محاسبات بیاید تصمیم نادرست را هم رسیدگی کند» (منتی‌نژاد، ۱۳۹۷: ۱۸۴).<sup>۱</sup>

محدودیت فوق به معنای نفی فواید نظارت عملکرد نیست، اما قانون‌گذار مسئولیت ایفای این نظارت را برعهده دولت گذاشته است و نه دیوان محاسبات. حسابرسی عملیاتی تابعی از بودجه‌ریزی عملیاتی<sup>۲</sup> است و «ارزیابی عملکرد دولت در بودجه‌ریزی عملیاتی، در قالب صرفه اقتصادی، کارایی و اثربخشی نمایان می‌شود. ابزار مکمل این امر، پیاده‌سازی حسابرسی عملیاتی است» (رضایی، ۱۳۹۵: ۷۱). قانون برنامه ششم توسعه، با درک این پیوند، تکلیف «استقرار نظام نظارت مالی بازطراحی‌شده بر مبنای بودجه‌ریزی مبتنی بر عملکرد» را برعهده دولت نهاده است (جز ۲ بند «پ» ماده ۸) و با استفاده از حکم ماده ۲۱۸ قانون برنامه پنجم، وزارت امور اقتصاد و دارایی (سازمان حسابرسی) توانایی ایفای آن را دارد.

تکلیف استقرار نظام کنترل نتیجه و محصول (ستانده) و مسئولیت پاسخ‌گویی مدیران نسبت به تحقق اهداف و نتایج پیش‌بینی شده به نهادهای نظارتی، در ماده ۱۶ قانون مدیریت خدمات کشوری، مقرر شده و دیوان محاسبات، به موجب تبصره ۳ ماده ۲۴ این قانون، موظف است استقرار این نظام را کنترل نماید، اما اختیارات نظارتی این نهاد در قانون دیوان، معطوف به حسابرسی رعایت است و میان قوانین اداری و نظارتی-مالی هماهنگی وجود ندارد و برخی نتیجه گرفته‌اند «هرچند به‌صورت پراکنده، به موادی از جمله ماده ۱۶ قانون مدیریت برمی‌خوریم، اما اجرای حسابرسی عملکرد، مستلزم تغییر سیستماتیک در قوانین مالی می‌باشد» (زارعی و فاضلی‌نژاد، ۱۳۹۵: ۲۸۴ و ۲۸۵).

۱. «مشروح مذاکرات مجلس شورای اسلامی دوره سوم جلسه ۳۷۰ روز چهارشنبه اول مرداد ۱۳۷۰ تصویب طرح اصلاح قانون دیوان محاسبات کشور مصوب ۱۳۶/۱/۱۱ مجلس شورای اسلامی و الحاق یک ماده به آن: قهرمان رحمانی...».

۲. «بودجه‌ریزی عملیاتی از سه مرحله تشکیل شده است: تعیین اهداف و نتایج موردانتظار، برآورد اعتبارات برنامه‌ها و فعالیت‌های لازم برای تحقق اهداف و تعیین شاخص‌های کمی جهت برآورد عملکرد هر برنامه یا فعالیت» (رضایی، ۱۳۹۵: ۶۳).

## ۲۰۳۰۲۰۵ اصل ۱۲۶ و مسئولیت نظارتی رئیس جمهور

سازمان برنامه و بودجه، به موجب ماده ۴ قانون برنامه و بودجه، زیر نظر نخست وزیر بوده و گزارش‌های نظارت عملیاتی به این مقام ارائه می‌شده است. پس از بازنگری سال ۱۳۶۸، با تصویب اصل ۱۲۶ قانون اساسی، که «رئیس جمهور مسئولیت امور برنامه و بودجه و امور اداری و استخدامی کشور را مستقیماً برعهده دارد و می‌تواند اداره آنها را به عهده دیگری بگذارد»، «واژه مسئولیت به معنای صلاحیت عام و شخصی رئیس جمهور در امور برنامه و بودجه کشور است. این صلاحیت متضمن صلاحیت وضع مقررات اجرایی لازم، پیشنهاد تغییر در این امور، اجرا و نظارت می‌باشد» (اداره کل پژوهش و اطلاع‌رسانی معاونت حقوقی ریاست جمهوری، ۱۳۸۹: ۲۲۲ و ۲۲۳). امر نظارت عملیاتی بر طرح‌های عمرانی دولت، می‌بایست زیر نظر ریاست جمهور اعمال و اداره گردد؛ سازمان برنامه و بودجه، که رئیس آن معاون رئیس جمهور است، عهده‌دار نظارت عملیاتی خواهد بود. نظارت عملیاتی، از یک سو، انطباق عملیات طرح‌های عمرانی با قوانین برنامه و از سوی دیگر، نوعی از انواع نظارت بر اجرای بودجه است و مسئولیت امور برنامه و بودجه با رئیس جمهور است و این نظارت نیز، بر عهده رئیس جمهور است که طبق صلاحدید خود، می‌تواند راساً اعمال نظارت نماید یا به معاون خود بسپارد. قسمت اخیر تبصره ذیل ماده ۹۰ قانون محاسبات عمومی، مصوب ۱۳۶۶، که نظارت عملیاتی را بر عهده وزارت برنامه و بودجه قرار داده است، با تصویب اصل ۱۲۶ قانون اساسی در سال ۱۳۶۸، عملاً نسخ ضمنی گردیده و اکنون نظارت سازمان برنامه و بودجه، مستند به اصل ۱۲۶ قانون اساسی است و واگذاری نظارت بر کارایی و اثربخشی طرح‌ها به دیوان محاسبات، نیازمند اصلاح قانون اساسی بوده و با تکمیل قوانین موضوعه ممکن نیست. مسئولیت مستقیم در اصل ۱۲۶، بدین معناست که این امور نمی‌تواند در قالب وزارتخانه اداره شود و مسئولیت آن، مستقیماً برعهده رئیس جمهور است و در نتیجه، تشکیل وزارتخانه برنامه و بودجه، یا هر نهادی که مغایر ایفای صلاحیت رئیس جمهور در این اصل باشد، خلاف قانون اساسی تلقی می‌شود.

## ۴۰۲۰۵ نهاد نظارت عملیاتی در ایالات متحده آمریکا و سازوکارهای آن

«کشورهای توسعه‌یافته، ضمن پایه‌گذاری نظام حقوقی منطبق با اصول نظام بودجه‌ریزی، در استقرار مدیریت نوین دولتی کارا و اثربخش موفق بوده‌اند. در این

زمینه آمریکا، در بین سایر کشورهای توسعه‌یافته، پیش‌روتر بوده است» (راسخ و رضایی، ۱۳۹۱: ۱۶۷) و بررسی نهاد و سازوکارهای نظارت عملیاتی در این کشور، می‌تواند قابل بهره‌برداری برای مقایسه با نظام نظارت عملیاتی در ایران باشد. حسابرسی عملکرد در آمریکا، تابعی از بودجه‌ریزی عملیاتی است؛ «بودجه‌ریزی عملیاتی به‌عنوان مدل رایج پذیرفته شده و متناظر آن، در مرحله نظارت بر بودجه، نگاه‌ها معطوف به حسابرسی عملکرد بر پایه سه مؤلفه کارایی، اثربخشی و صرفه اقتصادی گشته است و در نظام‌های پیشرفته بودجه‌ریزی، همچون آمریکا، بیش از یک قرن پیشینه دارد» (زارعی و فاضلی نژاد، ۱۳۹۵: ۲۷۵).

با وجود شکل ریاستی تفکیک قوا در آمریکا، کنگره آمریکا از «مجالس بودجه‌ریز» محسوب می‌شود که دارای بیشترین اختیارات در بودجه‌ریزی و نظارت بر اجرای بودجه است و اداره پاسخ‌گویی دولت زیرنظر کنگره، دارای اختیارات متعدد در نظارت بر اجرای بودجه است که نظارت عملیاتی از اقسام حقوق نظارتی آن است. «در دهه ۱۹۹۰، کنگره و قوه مجریه یک چارچوب قانونی ایجاد کردند که زمینه تقویت عملکرد و پاسخ‌گویی دولت را فراهم می‌کند: قانون عملکرد و نتایج دولت؛ برای آگاهی دادن به کنگره و قوه مجریه، با ارائه اطلاعات عینی درباره اثربخشی و کارایی برنامه‌ها و هزینه‌های فدرال، طراحی شده و هدف اصلی، ایجاد پیوند بین روند تخصیص منابع کمیاب و نتایج مورد انتظار است».

(U.S. General Accounting Office, 2004: 12). «نظام بودجه‌ریزی آمریکا در سال ۱۹۹۳، با تأکید بر بهبود عملکرد دولت فدرال، موجب تصویب قانون عملکرد و نتایج فعالیت‌های دولت شد. نظام بودجه کنونی دولت فدرال در قالب قانون [مذکور]، به دنبال پیوند منابع و نتایج است. این قانون قصد دارد برنامه‌ها و شاخص‌ها را به‌طور مستقیم، به بودجه پیوند داده و در ارزیابی عملکرد نتایج متمرکز گردد» (راسخ و رضایی، ۱۳۹۱: ۱۵۴ و ۱۵۵).

#### ۱۰۴.۲.۵ اداره پاسخ‌گویی دولت

در آمریکا حسابرسی به دو دسته حسابرسی داخلی و حسابرسی مستقل تقسیم می‌شود. در دهه ۱۹۹۰ کنگره، به منظور تقویت کنترل و حسابرسی داخلی، قوانین متعددی از جمله قانون مدیران ارشد مالی، قانون اصلاح مدیریت دولتی مصوب ۱۹۹۴، قانون بهبود مدیریت مالی دولت فدرال مصوب ۱۹۹۶ و قانون نتایج و عملکرد دولت را

به تصویب رساند. قانون مدیران ارشد مالی قانون اصلی حسابرسی داخلی است. به موجب این قانون، مقام مالی ارشد باید، گزارش‌های نتایج بررسی‌ها و تحقیقات خود را به رئیس سازمان و کنگره ارائه دهد. اداره پاسخ‌گویی دولت، در مقام نهاد عالی حسابرسی در سال ۱۹۲۱ و به موجب قانون بودجه و حسابداری، به منظور کمک به کنگره برای ایفای نقش خود در فرآیندهای بودجه فدرال تأسیس شد. کنگره، با تصویب چندین قانون (از جمله قانون حسابداری و حسابرسی مصوب ۱۹۵۰، قانون سلامت مالی مدیران دولت فدرال مصوب ۱۹۸۲ و قانون مدیران ارشد مالی مصوب ۱۹۹۰)، منشور اولیه آن را تدوین کرد و گسترش داد. اداره پاسخ‌گویی دولت می‌تواند تمام وزارتخانه‌ها و سازمان‌های فدرال را حسابرسی کند (لاینرت، ۱۳۸۹: ۴۵۵).

به لحاظ نهادی، حسابرسی مستقل خارج از اداره بر عهده اداره پاسخ‌گویی دولت<sup>۱</sup> (دیوان محاسبات آمریکا) تحت ریاست حسابر سر کل است که زیرمجموعه و وابسته به کنگره آمریکا است. «برای حمایت مؤثر از کنگره، باید در همه کارهای خود حرفه‌ای، عینی، مبتنی بر واقعیت، منصفانه و متعادل باشد. کلیه خدمات باید مطابق با اصول و استانداردهای حسابرسی باشد و تلاش خواهد کرد تا نیازهای کنگره را برآورده کند و استقلال لازم را برای تضمین مطابقت محصولات و کار با ارزش‌های اصلی برای پاسخ‌گویی، سلامت و قابلیت اطمینان اعمال کند» (Walker, 2000: 6). «اداره اخیر هم به منزله دیوان محاسبات و هم به‌عنوان اداره قدرتمند ارزیابی سیاست‌های عمومی کشور است. این نهاد برای نظارت مستمر بر اجرای بودجه و توجه به امور حسابرسی و قوانین مالی تأسیس شده است. رئیس این اداره توسط رئیس جمهور، برای مدت ۱۵ سال انتخاب و به مجلس سنا معرفی می‌گردد و سنا می‌تواند با این پیشنهاد موافقت نماید» (عباسی، ۱۳۹۴: ۱۱۴).

«دفتر پاسخ‌گویی دولت یک سازمان مستقل و غیرحزبی است که برای کنگره کار می‌کند. این دفتر تحقیق می‌کند که چگونه دولت فدرال پول‌های مالیات‌دهندگان را صرف می‌کند. [نظارت] به درخواست کمیته‌های کنگره و یا توسط قوانین عمومی و یا گزارش‌های کمیته انجام می‌شود. این دفتر تحقیقاتی تحت نظارت حسابر سر انجام می‌دهد و از نظارت کنگره حمایت می‌کند. عملیات این حسابرسی برای تعیین این است که:

1. Government Accountability Office

- آیا منابع فدرال به‌طور کارآمد و کارا صرف می‌شوند؛
- بررسی اتهامات مربوط به اقدامات غیرقانونی و نامناسب؛
- گزارش‌دهی درمورد اینکه برنامه‌ها و سیاست‌های دولتی در حال رسیدن به اهداف خود هستند؛
- انجام تجزیه و تحلیل سیاست‌ها و ارائه گزینه‌هایی برای بررسی کنگره؛

این دفتر، کنگره و رؤسای سازمان‌های اجرایی را در مورد راه‌هایی برای ایجاد دولت کارا، کارآمد و پاسخ‌گو راهنمایی می‌کند. کار این دفتر منجر به قوانین و اقداماتی است که باعث بهبود عملکرد دولت و صرفه جویی میلیاردها دلار از دولت و مالیات‌دهندگان می‌شود.» (Government Accountability Office, 2018: About). (GAO).

«قانون بودجه و حسابرسی مصوب ۱۹۲۱، صلاحیت بررسی همه مسائل مربوط به رسیدن، پرداخت و هزینه‌های بودجه عمومی را به اداره پاسخ‌گویی دولت اعطا کرده است» (Government Accountability Office, 2004: 10). نه تنها وظیفه بررسی صورت دریافت و پرداخت، که نظارتی مالی است، برعهده این دفتر است، بلکه وظیفه بررسی دستیابی به اهداف و ارزیابی برنامه‌های دولت فدرال را برعهده دارد.

### ۲۰۴.۲۰۵ سازوکارهای نظارت عملیاتی نهاد ناظر در آمریکا

«اداره پاسخ‌گویی دولت کاربرد وجوه فدرال را بررسی می‌کند؛ برنامه‌ها و فعالیت‌های فدرال را ارزیابی می‌کند و توصیه‌های را برای کمک به کارآمد ساختن سیاست‌گذاری، تأمین وجه و تصمیمات نظارتی کنگره ارائه می‌دهد. این اداره متکی به دو اختیار قانونی کلی است: ۱. قانون بودجه و حسابداری ۱۹۲۱ که اداره پاسخ‌گویی را برای بررسی رسیدن، پرداخت و استفاده از پول دولتی مختار می‌سازد. ۲. قانون اصلاح و تجدیدسازمانی ۱۹۷۰ که اداره پاسخ‌گویی را برای ارزیابی نتایج یک برنامه یا فعالیت در این مواقع مختار می‌سازد: توسط مجلس دستور داده شود؛ توسط یک کمیسیون قضایی درخواست شده باشد و به تشخیص حسابرس کل» (شیخ عباسی، ۱۳۹۶: ۱۲۶).

پرسش این است که انواع حسابرسی در دیوان محاسبات آمریکا چیست؟ آیا حسابرسی این نهاد شامل حسابرسی عملیاتی نیز می‌شود که در این صورت، نهاد نظارت عملیاتی بر طرح‌های عمرانی در این کشور شناخته خواهد شد.



«براساس قوانین و مقررات موضوعه و استانداردهای حسابرسی دولتی آمریکا (۲۰۱۱) حسابرسی و ارزیابی عملکرد، در اداره پاسخ‌گویی دولت، به چند شیوه صورت می‌گیرد:

حسابرسی مالی یا رعایت قانون (حسابرسی سنتی): این نوع حسابرسی رسیدگی به حساب‌های دستگاه‌های دولتی، به منظور حصول اطمینان از انطباق اعتبارات مصرفی با استانداردهای حسابداری دولتی و قوانین و مقررات موضوعه و سپس ارائه گزارش رسیدگی، همراه با اظهارنظر به کنگره است.

حسابرسی عملیاتی (عملکرد): این نوع حسابرسی شامل انطباق عملیات انجام شده، با برنامه‌های از قبل تعیین شده، به منظور ارزیابی پیشرفت عملیات و برنامه‌ها و فعالیت‌ها و میزان کارایی آنها و ارائه گزارش توأم با اظهارنظر به کنگره است. در این نوع حسابرسی، کارایی، اثربخشی و صرفه اقتصادی عملیات فعالیت‌های واحد، مورد رسیدگی و مصرف وجوه عمومی ارزیابی می‌گردد.

حسابرسی شرکت‌های دولتی و در صورت لزوم، رسیدگی به عملکرد شرکت‌های مقاطعه کاری طرف قرارداد دولت، در چارچوب قراردادهای منعقد، به منظور آگاهی کنگره از شرایط و موقعیت این قبیل شرکت‌ها» (حبشی، ۱۳۹۴: ۱۵۱).

حسابرسی عملیاتی در صلاحیت دیوان محاسبات آمریکا است؛ از طرفی، این دیوان مستقیماً بر حساب‌های شرکت‌های دولتی و شرکت‌های پیمانکاری، که عموماً طرح‌های عمرانی را اجرا می‌نمایند، نظارت می‌نماید. حسابرسی مستقیم بر حساب و عملکرد شرکت‌های خصوصی طرف قرارداد با دولت، صلاحیتی است که در تبصره ذیل ماده ۹۰ در حسابرسی عملیاتی سازمان برنامه در ایران پیش بینی نشده و شایسته است، در جهت شفافیت و کارآمدی و کارایی طرح‌های عمرانی، این اختیار توسط قانون‌گذار وضع گردد.

حسابرسی اداره پاسخ‌گویی دولت یا دیوان محاسبات آمریکا «محدوده گسترده‌ای را در برمی‌گیرد که از بررسی رعایت قوانین و کنترل‌های مالی گرفته تا اجرای حسابرسی‌های عملکرد، با تأکید بر تعیین سهم برنامه‌های عمومی در اهداف که نتایج ملی مهم را در برمی‌گیرد. از اختیارات حسابرس کل، تحلیل هزینه‌های هر سازمان قوه مجریه به منظور کمک به کنگره در زمینه قضاوت درباره استفاده اثربخش و همراه با صرفه‌جویی وجوه عمومی است. حسابرس کل می‌تواند نتایج

برنامه‌ها و فعالیت‌هایی را که به موجب قوانین کنونی انجام شده است، با ابتکار خود یا براساس دستور هریک از دو مجلس کنگره ارزیابی کند» (لاینت، ۱۳۸۹: ۴۵۶).

«کارایی و اثربخشی برنامه‌ها و بودجه‌ها در مأموریت‌های دیوان محاسبات ایران دیده نشده است و بسیاری از برنامه‌ها با اولویت‌های کشور تناسبی ندارد. دیوان محاسبات در ایران می‌تواند، با الگو گرفتن از ادارهٔ پاسخ‌گویی دولت در آمریکا، به سمت بررسی و ارزیابی برنامه‌های دولت حرکت کند. تدوین استانداردهایی برای اندازه‌گیری خروجی برنامه‌ها و سنجش اثربخشی، حلقهٔ مفقودهٔ بودجه‌ریزی در ایران است» (شیخ عباسی، ۱۳۹۶: ۱۶۷).

### ۳.۴.۲.۵ اختیارات حسابرس کل و ضمانت اجرای عدم پاسخ‌گویی

«برای تحقیق و بررسی، در قوانین اختیارات قدرتمندی پیش‌بینی شده است. هر سازمان موظف است اطلاعات موردنیاز حسابرس کل درخصوص وظایف، اختیارات، فعالیت‌ها و مبادلات مالی سازمان متبوعهٔ خود را به وی ارائه کند. در صورتی که در مدت زمان معقول ارائه ندهد، حسابرس کل می‌تواند، با درخواست کتبی از رئیس سازمان، خواستار ارائه ظرف بیست روز شود. در صورت خودداری رئیس سازمان، ادارهٔ پاسخ‌گویی دولت مراتب را به صورت مکتوب به رئیس جمهور، ادارهٔ مدیریت و بودجه، دادستان کل و کنگره گزارش می‌کند و می‌تواند به اقدام قانونی دادگاه منجر شود. صدور احضاریهٔ دادگاه نیز، در قانون پیش‌بینی شده است» (لاینت، ۱۳۸۹: ۴۵۷).

در ایران، باتوجه‌به حاله به مادهٔ ۸۵ قانون محاسبات سال ۱۳۴۹ و نسخ این ماده، اکنون مجازات آن قابل اعمال نیست؛ لذا چنین ضمانت‌اجراهایی برای نهاد نظارت عملیاتی در ایران پیش‌بینی نشده است؛ اما به نظر می‌رسد، باتوجه‌به ماهیت تخلف، می‌بایست تنبیهاتی اداری مقرر گردد.

### ۶. جمع‌بندی (نتیجه‌گیری و ارائهٔ سیاست حقوقی کارا و کارآمد)

نظارت عملیاتی به معنای راستی‌آزمایی و انطباق عملیات انجام شده با اهداف مقرر شده توسط قانون‌گذار در قوانین برنامه، بودجه و موافقت‌نامهٔ طرح، از نظارت‌های دولت بر طرح‌های تملک دارایی‌های سرمایه‌ای است که با ماهیت اداری درون قوهٔ مجریه و توسط سازمان برنامه و بودجه اعمال می‌گردد. هدف از این نظارت، تحقق کارآمدی و کارایی طرح‌های عمرانی بوده که حلقهٔ مفقودهٔ نظام فنی و

اجرایی کشور است. هدف از یک طرح عمرانی، بهره‌برداری طولانی‌مدت و متناسب با بودجه کلانی است که هزینه گردیده، لذا این نظارت، در کنار نظارت مالی توسط ذی‌حسابان حین خرج، نسبت به اعتباراتی که قبلاً مصرف شده و اکنون توسط مجری طرح گزارش می‌شود، یک نظارت بعد از خرج است. در قانون برنامه و بودجه، آیین‌نامه کمیته تخصیص اعتبار و بند «ی» ماده ۲۸ قانون الحاق ۲، سازوکارهای اعمال نظارت عملیاتی تعریف و تعیین شده، اما برای تضمین استقلال شرکت‌های دولتی مجری طرح‌های عمرانی، سازوکار متفاوت و خاصی پیش‌بینی نشده است و این امر، منجر به نادیده گرفتن اقتضائات خاص مدیریت فنی این واحدهای غیرمتمرکز در طرح‌ها می‌گردد؛ اختیار اصلاح موافقت‌نامه پیشنهادی شرکت‌های دولتی توسط سازمان برنامه و بودجه، خارج از شیوه‌های معمول نظارت در نظام عدم تمرکز است.

درخصوص تجویز نهاد صالح نظارت عملیاتی در پرتو تحلیل اقتصادی، حقوق به‌کارگیری «قضیه» کاوز نشان می‌دهد که نظام حقوقی ناتوان در جلوگیری از تصویب طرح‌های عمرانی غیرکارشناسی نمایندگان مجلس است و «انتخاب عمومی»، با استدلال بر نفع شخصی‌گرایی نمایندگان، طرح‌های عمرانی فاقد توجیه اقتصادی را آسیب‌شناسی نموده است؛ جمع «قضیه کاوز» و «انتخاب عمومی» نتیجه می‌دهد به دلیل پیوندهای وثیق میان دیوان محاسبات و نمایندگان مجلس، چنانچه صلاحیت نظارت عملیاتی را برای این نهاد شناسایی کنیم، احتمال سرایت معایب مرحله تصویب طرح به مرحله نظارت و تأثیرگذاری نظرات و درخواست‌های غیرکارشناسی نمایندگان بر دیوان بالاست و این صلاحیت چندان کارآمد و کارا نخواهد بود. با «فن هزینه‌فایده» نیز، علاوه بر افزایش هزینه‌های نظارتی دیوان، انتخاب یک گزینه به معنای «از دست رفتن فرصت» و غفلت از پرداختن به صلاحیت اصلی دیوان (نظارت مالی) است.

باتوجه به یافته‌های تطبیقی در نظام حقوقی ایالات متحده آمریکا، به نظر می‌رسد پیش‌بینی اعمال حسابرسی عملیاتی، توسط اداره پاسخ‌گویی دولت که نهادی زیرمجموعه کنگره این کشور است، باتوجه به جا گرفتن این کشور در دسته «نظام‌های بودجه‌ریز» بوده است؛ اختیارات گسترده کنگره در تغییر لایحه بودجه، و حتی پیشنهاد بودجه جایگزین، نشان‌دهنده تفوق و برتری کنگره در امر تصویب بودجه آمریکا است و در نتیجه، انواع نظارت، از حسابرسی مالی و رعایت (سنتی) تا

حسابرسی عملکرد و حتی نظارت بر حساب شرکت‌های خصوصی مقاطعه‌کار طرف قرارداد با دولت، در صلاحیت این نهاد قرار گرفته است.

اما در نظام حقوقی ایران و در پرتو مسئولیت رئیس جمهور در امور برنامه و بودجه موضوع اصل ۱۲۶ قانون اساسی، نظارت عملیاتی نمی‌تواند خارج از حوزه اختیارات ریاست جمهوری تفسیر شود؛ اصل ۱۲۶ نه تنها بر مسئولیت وی بر اجرای برنامه و بودجه دلالت دارد، بلکه نظارت عملیاتی بر اجرای برنامه و بودجه را نیز شامل می‌شود.

اصل عدم صلاحیت و صلاحیت صرفاً قانون‌رسی (حسابرسی رعایت) دیوان محاسبات در اصل ۵۵، مانعی دیگر در این مسیر است. واگذاری صلاحیت نظارت عملیاتی به دیوان محاسبات، مخالف اصل موجد صلاحیت این دیوان نیز خواهد بود؛ در این اصل، بر رسیدگی و حسابرسی حساب درآمد و هزینه، در راستای انطباق با قانون بودجه و اینکه هیچ هزینه‌ای از اعتبارات مصوب تجاوز ننماید، سخن رفته است و از این اصل، نظارت عملیاتی به معنای انطباق عملیات با برنامه‌ها استنباط نمی‌شود. نظارت عملیاتی، نظارتی فنی بوده که ارتباطی تنگاتنگ با مراحل اجرای بودجه، از جمله موافقت‌نامه‌ها، گزارش پیشرفت عملیات و تخصیص اعتبار دارد که تمامی مراحل اجرایی بوده و از توانایی‌های دیوان خارج است.

## منابع

### ۱. کتاب

اداره کل پژوهش و اطلاع رسانی معاونت حقوقی ریاست جمهوری (۱۳۸۹). *مرزهای تقنین و اجرا در قانون اساسی جمهوری اسلامی ایران*، تهران: معاونت تدوین، تنقیح و انتشار قوانین و مقررات ریاست جمهوری.

انصاری، شاهرخ (۱۳۹۱). *بودجه و بودجه‌ریزی دولتی در ایران*، تهران: یکان.

دادگر، یدالله (۱۳۹۱). *اصول تحلیل اقتصادی خرد و کلان*، تهران: آماره.

دادگر، یدالله (۱۳۸۹). *مؤلفه‌ها و ابعاد اساسی حقوق و اقتصاد*، تهران: نور علم و پژوهشکده اقتصاد دانشگاه تربیت مدرس.

راسخ، محمد (۱۳۹۵). *نظارت و تعادل در نظام حقوق اساسی*، تهران: دراک.

رستمی، ولی و قهوه‌چیان، حمید (۱۳۹۶). *حقوق مالی و محاسباتی*، تهران: دادگستر.

عباسی، بیژن (۱۳۹۴). *حقوق اساسی تطبیقی*، تهران: دادگستر.

فرج‌وند، اسفندیار (۱۳۹۸). *فراگرد تنظیم تا کنترل بودجه*، تبریز: فروزش.

کارگروه تدوین استانداردهای حسابرسی (۱۳۹۶). *استانداردهای حسابرسی بخش عمومی*، تهران: مرکز آموزش و برنامه‌ریزی دیوان محاسبات کشور.

گانینگ، جان پاتریک (۱۳۹۳). *دموکراسی: مقدمه‌ای بر انتخاب عمومی*، ترجمه حسین ربیعی، تهران: دنیای اقتصاد.

گریچنیک، کریستوفل و مارتین گلتر (۱۳۹۸). *تفاوت تفکر حقوقی در دو سوی آتلانتیک مقایسه مکتب آمریکایی حقوق و اقتصاد با مکتب دکترینالیسم حقوقی آلمان*، ترجمه ماشاءالله بنا نیاسری، تهران: مؤسسه مطالعات و پژوهش‌های حقوقی شهر دانش.

لاینت، یان (۱۳۸۹). *بودجه‌ریزی در جهان؛ چهارچوب حقوقی نظام‌های بودجه‌ای (مطالعه موردی برخی کشورهای عضو سازمان همکاری اقتصادی و توسعه)*، افشین خاکباز و بهزاد لامعی، تهران: مرکز پژوهش‌های مجلس شورای اسلامی.

منتی نژاد، صادق (۱۳۹۷). *حقوق مالیه، دیوان محاسبات در آینه دکتترین، آراء و مشروح مذاکرات*، تهران: مرکز آموزش و برنامه‌ریزی دیوان محاسبات کشور.

### ۲. مقاله

حبشی، نعمت (۱۳۹۴). «مطالعه نحوه ارزیابی عملکرد توسط دیوان محاسبات (مؤسسات عالی حسابرسی) دوازده کشور توسعه‌یافته و در حال توسعه در مقایسه با کشور جمهوری اسلامی ایران»، *دانش حسابرسی*، شماره ۵۹، صص ۱۴۷-۱۷۴.

خدابخشی، هادی و جباری، مهرداد (۱۳۹۴). «لزوم نظارت قبل و حین خرج در نظام بودجه‌ریزی مبتنی بر عملکرد»، *مجله اقتصادی*، شماره ۱ و ۲، صص ۵۳-۶۶.

دادگر، یداله (۲) (۱۳۹۱). «آنچه مناسب است حقوق‌دانان و کارگزاران حقوق از اقتصاد بدانند»، *فصلنامه تحقیقات حقوقی*، دوره ۱۵، شماره ۵۸، صص ۷-۴۳.

راسخ، محمد و رضایی، مهدی (۱۳۹۱). «صلاحیت قوه قانون‌گذاری در بودجه‌ریزی دولتی (موردپژوهی کنگره ایالات متحده آمریکا)»، *مجله تحقیقات حقوقی*، ویژه‌نامه شماره ۹، صص ۱۳۱-۱۷۲.

رضایی، مهدی (۱۳۹۵). «الزامات بودجه‌ریزی عملیاتی در ایران»، *فصلنامه پژوهش حقوق عمومی*، شماره ۵۱، صص ۵۵-۷۹.

زارعی، محمدحسین و فاضلی نژاد، جواد (۱۳۹۵). «الزامات حقوقی تحقق حسابرسی عملکرد در دیوان محاسبات کشور»، *دانش حسابرسی*، شماره ۶۳، صص ۲۶۹-۲۸۸.

سبحانی، حسن و وحید بیگدلی (۱۳۹۱). «تبیین رابطه اسراف و انتخاب طرح‌های عمرانی با رویکرد انتخاب عمومی»، *فصلنامه مجلس و راهبرد*، شماره ۷۱، صص ۱۴۹-۱۸۰.

طوسی، عباس (۱۳۹۰). «متدولوژی حقوق و اقتصاد»، *فصلنامه تحقیقات حقوقی*، ویژه‌نامه شماره ۴، صص ۲۵۱-۲۷۷.

غفاری، معصومه (۱۳۹۹). «محاسن و معایب نظارت مالی دیوان محاسبات کشور»، *دانش حقوق و مالیه*، شماره ۱۲، صص ۹۱-۱۱۲.

نصیری اقدم، علی (۱۳۸۹). «روش‌شناسی رونالد کوز در اصلاح نظریه اقتصادی؛ با تأکید بر ماهیت بنگاه و مسئله هزینه اجتماعی»، *فصلنامه روش‌شناسی علوم انسانی*، شماره ۶۲، صص ۶۱-۸۸.

### ۳. پایان‌نامه و رساله

درویشی، بابک (۱۳۹۲). «تحلیل حقوقی نظارت قوه مقننه بر اجرای بودجه در ایران و فرانسه»، رساله دوره دکتری رشته حقوق عمومی، دانشکده حقوق و علوم سیاسی دانشگاه تهران.

شیخ عباسی، حیدر (۱۳۹۶). «نظام نظارت مالی در ایران و آمریکا با محوریت دیوان محاسبات»، پایان‌نامه دوره کارشناسی ارشد رشته مدیریت نظارت و بازرسی، دانشکده ثبت و مدیریت قضایی دانشگاه علوم قضایی و خدمات اداری.

### ۴. منابع لاتین

Ackerman, Susan Rose (2007), *Public Choice, Public Law and Public Policy*, Keynote address, *First World Meeting of the Public Choice Society*, Amsterdam, pp1-33.

GAO (Government Accountability Office) (2004) ,GAO AGENCY PROTOCOLS  
*,<https://www.gao.gov/assets/80/76875.pdf>, pp 1-35.*

GAO (Government Accountability Office) (2018) ,About GAO, *GAO*, Washington DC.

U. S. General Accounting Office (2004) ,” Performance Budgeting: Observations on the  
Use of OMB’s Program Assessment Rating Tool for the Fiscal Year 2004 Budget,  
*GAO-04-174*, Washington, DC, pp 1-67.

Walker, David M (2000) , Gao’s Congressional Protocols, Government Accountability  
Office, *<https://www.gao.gov/assets/ocg-00-2.pdf>*, pp 1-16.

# **Optimal Institution for Operational Supervision of Government Development Projects in Light of Economic Analysis of Law and Legal Requirements**

Mohammadhossein Sadeghi \*  
Vali Rostami \*\*

Received: 8 June 2022

Accepted: 26 December 2022

## **Abstract**

Efficiency and Effectiveness of the government are integral components of good governance, and its realization in government investment in development projects also appears in legal rules, so it can be realized by improving the legal rules governing such projects. Among the numerous legal rules of project controlling, it can be found the one that emphasizes the efficiency and effectiveness of the projects more than other types. Operational supervision is controlling the efficiency and effectiveness of development projects, and in the Iranian legal system, according to Article 126 of the constitution, it is one of the responsibilities of the president who exercises it through his deputy. On the other hand, in many countries, such as the United States, operational supervision of the controlling pertains to the Audit Court, which in turn is overseen by parliament. The question is whether it is possible to change the controlling Institution from "Plan and Budget Organization" to the "Supreme Audit Court"? Article 55 of the Iran constitution takes Audit Court only in charge of traditional controlling, so it seems that considering the current constitution, it is not possible to change the competent institution in charge of operational supervision.

---

\* Ph.D. Student in Public Law, Faculty of Law and Political Science, University of Tehran, Tehran, Iran (Corresponding Author). Email: mhhsadeghi@alumni.ut.ac.ir

\*\* Prof., Department of Public Law, Faculty of Law and Political Science, University of Tehran, Tehran, Iran.



**Keywords:** : Economic Analysis of Law, Supreme Audit Court, Plan and Budget Organization, Development Project, Effectiveness, Efficiency, Operational Supervision.

**JEL Classification:** D61, H41, H53, H83, K39