

## بررسی حقوقی نحوه نظارت مالی دولت بر مصرف کمک‌های اعطایی به مؤسسات غیر دولتی

حامد سهرابی<sup>۱</sup>

محمد مظهری<sup>۲</sup>

### چکیده

دولت‌ها در راستای اهداف متعددی به اشخاص غیر دولتی کمک و از آن‌ها حمایت می‌کنند. هزینه شدن این کمک‌ها در راستای اهداف، وظایف و برنامه‌های مصوب دستگاه پرداخت‌کننده و انطباق آن با اهداف تعیین‌شده از سوی قانون‌گذار (نظارت)، همواره از مطالبات نهادهای نظارتی و مردم بوده است.

ماهیت این گونه هزینه‌های دولت در قالب فصل پنجم بودجه و منظور شدن آن به «حساب هزینه قطعی» و استقلال شخصیت حقوقی، اداری و مالی اشخاص مشمول دریافت کمک‌های اعطایی، ابهام‌هایی را ایجاد کرده که نظارت مالی دولت را دچار چالش ساخته و ممکن است مدیران مربوط را ناخواسته درگیر پرونده‌های تخلفاتی و قضایی کند.

مقاله حاضر با استفاده از داده‌های کتابخانه‌ای و در تحقیقی تحلیلی و کاربردی در پی پاسخ‌گویی به این سؤال اساسی است که نحوه نظارت بر دولت در تخصیص و اعطای کمک‌ها و نیز نظارت دولت و نهادهای نظارتی بر نحوه مصرف و هزینه‌کرد کمک‌ها توسط مؤسسات غیر دولتی چگونه است؟ در این تحقیق، کمک به مؤسسات صرفاً غیر دولتی یا خصوصی ارزیابی و نظارت‌پذیر بودن اعطا و هزینه‌کرد این کمک‌ها اثبات و راه‌کارهایی برای اقدام هرچه بهتر مدیران و مسئولان مربوط ارائه می‌شود.

**واژگان کلیدی:** دولت، نظارت، نظارت مالی، کمک‌های اعطایی، مؤسسات غیر دولتی.

۱. دانشجوی دکتری، حقوق عمومی، پردیس بین‌الملل ارس، دانشگاه تهران، تهران، ایران، (نویسنده مسئول)، hamed.sohrabi@ut.ac.ir

۲. دانشیار، گروه حقوق عمومی، دانشکده حقوق و علوم اجتماعی، دانشگاه تبریز، تبریز، ایران، m.mazhari@tabrizu.ac.ir

## مقدمه

در نگاه اول ممکن است این سؤال مطرح شود که اساساً چرا دولت باید به اشخاص غیر دولتی کمک کند و از انجام این کمک‌ها چه اهدافی را دنبال می‌کند؟ سال‌هاست که در بیش‌تر کشورهای دنیا، این دست کمک‌ها به اشکال و روش‌های مختلف وجود دارد و در قالب‌های گوناگون به این شرح پرداخت می‌شود:

**الف)** حمایت مالی از فعالیت اشخاص که در شرایط خاص برای جبران مخارج و ضررهای وارد شده اعطا می‌شود، مانند کمک‌های بلاعوض دولت برای جبران خسارات ناشی از بلایای طبیعی و جنگ یا جلوگیری از تعطیل واحدهای تجاری در ایام کرونا؛

**ب)** حمایت مالی از فعالیت‌های اشخاص که در مدتی مشخص برای جبران یا کاهش هزینه‌های آن‌ها اعطا می‌شود، مانند یارانه‌های پرداختی برای بهای خرید مواد یا فروش محصول یا جبران زیان شرکت‌های ارائه‌کننده خدمات عمومی؛

**ج)** کمک‌هایی که تعهد دریافت‌کننده کمک به خرید یا ساخت دارایی‌های غیر جاری یا تحصیل آن به شکل دیگر، شرط اساسی اعطای آن است. برای نمونه می‌توان به کمک از محل دارایی‌های ایجاد شده طرح‌های عمرانی و اهدای دارایی‌های ثابت مشهود اشاره کرد؛

**د)** بخشش مطالبات از قبیل بخشودگی اصل و سود تسهیلات دریافتی؛

**ه)** کمک‌هایی که به صورت جمعی و خرجی در بودجه دولت لحاظ می‌شود، مانند معافیت‌های گمرکی یا تأمین غیر مستقیم مابه‌التفاوت ریالی ارز تخصیصی طبق قانون بودجه و موافقت‌نامه‌های مربوط.

کمک‌های بلاعوض دولت صرفاً به موجب قوانین و مقررات پیش‌بینی و اعطا می‌شود و یک نوع هزینه است. برای هر هزینه‌کردی، دو نوع پاسخ‌گویی مالی و عملیاتی قابل طرح است. پاسخ‌گویی مالی برای ارائه دلایل و گزارش‌هایی است تا شهروندان و نهادهای نظارتی متقاعد شوند اعمال و فعالیت‌هایی که دولت در تحصیل و مصارف منابع مالی عمومی انجام داده، در چارچوب قوانین و مقررات بوده است یا خیر. پاسخ‌گویی عملیاتی برای ارائه گزارش میزان دست‌یابی به اهداف عملیاتی از قبل تعیین شده از نظر کارایی، اثربخشی و مصرف منابع مالی برای تحقق اهداف مربوط است.

بررسی نظارت‌پذیر بودن، نحوه نظارت و چالش‌های این حوزه، هدف این نوشتار است؛ چون تا کنون به نظارت بر این کمک‌ها با عنایت به ماهیت غیر دولتی و به عبارت بهتر، خصوصی بودن مؤسسات دریافت‌کننده کمک و نیز بلاعوض بودن کمک‌ها به طور دقیق پرداخته نشده است. منابع مربوط در این زمینه در حوزه نظارت به نحو عام و به طور خاص، نظارت مالی بر «مؤسسات عمومی غیر دولتی» پرداخته‌اند که می‌توان به این موارد اشاره کرد: مقاله «نظارت مالی بر مؤسسات و نهادهای عمومی غیر دولتی»، نوشته ولی رستمی و سید مجتبی حسینی‌پور، منتشرشده در شماره ۴ فصل‌نامه حقوقی دانشگاه تهران؛ مقاله «چالش‌های نظارت مالی بر مؤسسات و نهادهای عمومی غیر دولتی»، نوشته پریسا شیخی و فردین مرادخانی، منتشرشده در شماره ۲۱ فصل‌نامه حقوق اداری؛ مقاله «نظارت مالی بر مؤسسات عمومی غیر دولتی (کمیته ملی المپیک) با رویکرد به حکمرانی مطلوب»، نوشته سالار شاکر جنافرد، عباد روحی و ارکان شریفی، منتشرشده در شماره ۳ ماه‌نامه جامعه‌شناسی سیاسی ایران؛ مقاله «بررسی ماهیت حقوقی نهادها و مؤسسات عمومی غیر دولتی در قوانین و مقررات مالی» نوشته مهدی حقیقی و محمد مخملی، منتشرشده در شماره ۱۱ فصل‌نامه دانش حقوق مالیه؛ مقاله «نظارت مالی بر مؤسسات عمومی غیر دولتی از دیدگاه حقوق عمومی (با تأکید بر نظارت مالی)»، نوشته امیرحسین نظری و ایرج حسینی صدرآبادی، منتشر شده در چهارمین همایش ملی حقوق ارزیابی کارآمدی قانون در نظام جمهوری اسلامی ایران در سال ۱۳۹۶ و مقاله «تأثیر نظارت مالی دولت بر سازمان‌های دولتی و نهادهای عمومی غیر دولتی و نقش آن در بهبود عملکرد مالی سازمان»، نوشته نازنین سادات همایونی پهنه‌کلایی و مجید مخلصی، منتشرشده در اولین همایش ملی رویکردهای نظری و فناوری‌های نوین در علوم اداری در سال ۱۴۰۱.

با این وصف، نوآوری پژوهش حاضر نسبت به پژوهش‌های بیان شده از سه جهت است:

۱. اشخاص مورد مطالعه آن، «مؤسسات غیر دولتی» یا همان «مؤسسات خصوصی» است که نسبت به مقالات پیش‌گفته که صرفاً دربردارنده «مؤسسات عمومی غیر دولتی» موضوع ماده (۳) قانون مدیریت خدمات کشوری هست، فاصله بسیار دارد.
۲. موضوع مقاله حاضر، «نظارت مالی بر مصرف کمک‌های اعطایی دولت» به طور خاص هست و نظارت مالی به معنای عام و گسترده آن نیست.

۳. سعی شده است با تبیین ماهیت به اصل چگونگی و نحوه امکان نظارت بر نحوه هزینه‌کرد کمک‌های دولتی به مؤسسات غیر دولتی پرداخته شود و از جامعیت لازم برخوردار باشد و صرفاً به یک بخش یا حوزه خاص مثلاً مؤسسات بیمه یا پزشکی یا خیریه وارد نشود.

این مقاله به تبیین شیوه نظارت بر دولت در امر تخصیص و اعطای کمک‌ها به مؤسسات و نهادهای غیر دولتی نیز پرداخته است. در همین راستا، در سه سرفصل اصلی به بررسی ابعاد موضوع پرداخته‌ایم. گفتار نخست به مفاهیم اختصاص دارد که در آن، نظارت، نظارت مالی، مؤسسات غیر دولتی (اعم از مؤسسات عمومی غیر دولتی و خصوصی) تعریف و تبیین شده‌اند. در گفتار دوم، کمک‌های دولت و ماهیت این نوع کمک‌ها و مؤسسات مشمول دریافت کمک به طور مبسوط به ویژه از منظر قوانین و مقررات کشور مشخص شده‌اند. در گفتار سوم به نحوه نظارت بر مصرف کمک‌ها توسط نهادهای نظارتی و قوه مجریه به صورت مستقیم و غیر مستقیم اشاره شده است. در نهایت، با بیان مهم‌ترین ایرادهای وارد بر مصرف کمک‌های دولتی از نگاه ناظر، راه‌کارهایی نیز برای مدیران و کارکنان دولت در چگونگی تخصیص و نظارت بر مصرف کمک‌ها ارائه گردیده است. این تحقیق فرضیه ندارد و دربرگیرنده این سؤال‌هاست: نظارت و به طور خاص، نظارت مالی چیست؟ منظور از مؤسسات غیر دولتی چیست و کدام یک از این مؤسسات می‌توانند مشمول کمک‌های اعطای دولت شوند؟ ماهیت کمک‌های اعطایی دولت چیست و این ماهیت چه تأثیری بر امر نظارت بر مصرف و هزینه آن دارد؟ مهم‌ترین ایرادهای وارد به دولت در اعطای کمک‌ها از نگاه ناظر چه می‌تواند باشد؟ مهم‌ترین چالش‌ها، ابهام‌ها و کاستی‌های قوانین و مقررات در حوزه نظارت بر تخصیص و مصرف کمک‌ها به مؤسسات غیر دولتی چیست؟

با این وصف، سؤال اصلی تحقیق که در این بررسی به آن پاسخ داده می‌شود، «نحوه نظارت بر دولت در امر تخصیص و اعطای کمک‌ها و نیز نظارت دولت و نهادهای نظارتی بر نحوه مصرف و هزینه‌کرد کمک‌ها توسط مؤسسات غیر دولتی و سازوکارهای آن» با توجه به مفهوم نظارت و به طور خاص، نظارت مالی، شخصیت حقوقی مؤسسات غیر دولتی و ماهیت کمک‌های اعطایی دولت است.

## گفتار اول. مفهوم‌شناسی

### بند اول. نظارت و نظارت مالی

نظارت، کنترل، مهار و پاسخ‌گویی از جمله مفاهیم مناقشه‌برانگیز در علم حقوق و مدیریت است.<sup>۱</sup> در معنی عام، فرآیندی است برای اطمینان‌یابی از این‌که عملیات یا اقدامات واقعی با عملیات پیش‌بینی‌شده و برنامه‌ریزی‌شده همانند است.<sup>۲</sup> در علم مدیریت، فرآیند مقایسه هست‌ها با باید‌ها، عملکرد با برنامه و تشخیص انحرافات احتمالی و فرآیند مقایسه وضع موجود با وضع مطلوب، همراه با شناسایی انحرافات و به‌کارگیری اقدامات اصلاحی را نظارت گویند.<sup>۳</sup> نظارت در مفهوم حقوقی عبارت است از بازرسی، سنجش و ارزیابی اقدامات مجریان و ناظر، کسی است که به منظور چنین بازرسی و ارزیابی و سنجشی تعیین می‌شود.<sup>۴</sup>

نظارت در حقوق عمومی، حوزه‌ای گسترده دارد که علاوه بر نظارت بر نهادهای تشکیل‌دهنده حکومت و دولت، مشروعیت حکومت و دولت را هم شامل می‌شود. به این معنا که فراتر از اعمال حکومت به نظارت بر مشروعیت اصل نظام سیاسی هم توجه صورت می‌گیرد.<sup>۵</sup> در حقوق اساسی، بررسی، ممیزی و ارزش‌یابی کارهای انجام‌شده یا در حال انجام و انطباق آن‌ها با تصمیمات گرفته‌شده و نیز قانون و مقررات برای جلوگیری از انحراف افراد و دستگاه‌هایی اجرایی تعریف شده است.<sup>۶</sup> در این جا منظور از نظارت، مطابقت فعالیت‌های یک نهاد، مؤسسه یا مقام و مأمور با قوانین است.

۱. شفیعی سردشت، جعفر، علی‌اکبر گرجی ازبدریانی و جواد فاضلی‌نژاد، «کتابی مفهومی نظارت در نظام حقوقی ایران»، فصل‌نامه حقوق اداری، ۱۳۹۷، سال ششم، شماره ۱۶، ص ۶۳.

۲. استونر، جیمز آرتور فینچ، دانیل گیلبرت و ادوارد فریمن، مدیریت (جلد ۲)، ترجمه: علی پاریسیان و سید محمد اعرابی، تهران: مؤسسه مطالعات و پژوهش‌های بازرگانی، چاپ اول، ۱۳۷۵، ص ۱۲۵۶.

۳. طبرسا، غلام‌عباس، تئوری‌های مدیریت (جلد ۱)، تهران: حرکت نو، ۱۳۹۰، ص ۱۷۱.

۴. عمید زنجانی، عباس‌علی و ابراهیم موسی‌زاده، نظارت بر اعمال حکومت و عدالت اداری، تهران: دانشگاه تهران، چاپ اول، ۱۳۸۰، ص ۱۵.

۵. همان، صص ۱۴-۱۳.

۶. قاضی شریعت‌پناهی، ابوالفضل، حقوق اساسی و نهادهای سیاسی، تهران: میزان، چاپ دوازدهم، ۱۳۸۳، ص ۳۵۰.

در نظام حقوقی مدرن و تفکیک قوا به سه قوه مقننه، مجریه و قضاییه که در حقیقت، کارکردهای اولیه و اصلی حکومت یعنی وضع قانون، اجرای قانون، رفع اختلاف یا تعقیب و مجازات جرم بر اساس قانون است؛ این اقدامات مربوط به کارکردها و در زمره اعمال اختیار از سوی قوای حکومتی است. واضعان قانون اساسی، خواستار کنترل یا نظارت بر استفاده از آن اختیارات هستند تا از اعمال قانونی قدرت و تجاوز نکردن از اختیار مقرر اطمینان یابند.<sup>۱</sup> به دیگر سخن، منظور از نظارت، در حقیقت، مهار قدرت با قدرت است.<sup>۲</sup>

نظارت در حقوق اساسی به ناظر ارجاع می‌گردد؛ شخصی که عمل یا اعمال نماینده شخص یا اشخاص را زیر نظر می‌گیرد و صحت و سقم آن عمل یا اعمال را به مقیاس معینی که معهود است، می‌سنجد و برای این کار هم اختیار قانونی دارد.<sup>۳</sup> نظارت در حقوق اداری، بررسی، پژوهش و مراقبتی است که از جانب مقامات یا هیئت‌های ویژه اداره بر مجموع اجزای اداره و اعمال آن انجام می‌گیرد تا از حسن جریان امور اطمینان حاصل گردد و کژی‌ها به راستی تبدیل و اشتباه‌ها اصلاح شود.<sup>۴</sup> پس نظارت عبارت است از این‌که شخص، مقام یا سازمانی اعمال شخص، مقام یا سازمان دیگری را به طور قانونی زیر نظر قرار دهد و به درستی یا نادرستی آن اعمال پی ببرد.<sup>۵</sup>

نظارت را از لحاظ موضوع یا نهاد ناظر می‌توان به سه دسته نظارت اداری، نظارت قضایی و نظارت مجلس (پارلمانی) با توجه به قوای سه‌گانه در کشور تقسیم کرد.<sup>۶</sup> البته تقسیم‌بندی‌های مختلفی از نظارت مانند عمومی، سیاسی، تقنینی، مالی، قضایی، امنیتی، انضباطی/اداری و عقیدتی<sup>۷</sup> شده

۱. راسخ، محمد، نظارت و تعادل در نظام حقوق اساسی، تهران: دراک، چاپ هفتم، ۱۴۰۰، ص ۱۸.

۲. همان، ص ۲۳.

۳. جعفری لنگرودی، محمدجعفر، ترمینولوژی حقوق، تهران: گنج دانش، چاپ ششم، ۱۳۷۲، ص ۷۴.

۴. طباطبایی مؤتمنی، منوچهر، حقوق اداری، تهران: سمت، چاپ دوازدهم، ۱۳۸۵، صص ۸-۹.

۵. هاشمی، سید محمد، حقوق اساسی جمهوری اسلامی ایران (حاکمیت و نهاد‌های سیاسی)، تهران: میزان، چاپ هفتم، ۱۳۸۰، ص ۱۸۶.

۶. رحمانی، وحیده، «بررسی نظارت بر اجرای بودجه در نظام حقوقی جمهوری اسلامی ایران»، تهران: نخستین کنگره بین المللی حقوق ایران با رویکرد حقوق شهروند، ۱۳۹۶، صص ۹ و ۱۷.

۷. راسخ، پیشین، صص ۳۶ و ۴۳.

است. هدف از هر نظارتی در حکومت، حاکمیت قانون، تضمین حقوق شهروندان و شناسایی نقاط قوت و تقویت آن و نقاط ضعف و برطرف کردن و بهبود آن خواهد بود که پویایی و کارآمدی را در پی دارد. البته هر نظارتی حتی نظارت مردم بر حکومت، حد و مرز و چارچوبی دارد؛ رعایت اصول برائت، صحت و درست‌کاری، اباحه اعمال، حرمت تجسس در زندگی خصوصی دیگران، حکم و جوب کتمان اسرار زندگی خصوصی مردمان، حرمت اختلال نظام و ایجاد هرج و مرج، ضروری و لازم است.<sup>۱</sup>

در قوانین و مقررات ایران، تعریف جامعی از «نظارت مالی» وجود ندارد، اما می‌توان گفت نظارت در مفهوم عام، فعالیتی است که باید‌ها را با هست‌ها، مطلوب‌ها را با موجودها و پیش‌بینی‌ها را با عملکردها مقایسه می‌کند و در مفهوم خاص خود شامل همه کنترل‌هایی است که قبل و بعد از مصرف منابع مالی اعمال می‌گردد. هدف اساسی آن نیز برقراری کنترل‌های لازم به منظور اطمینان‌یابی از رعایت قوانین و مقررات و محدودیت‌های بودجه‌ای برای مصرف منابع مالی در برنامه‌ها و فعالیت‌های مصوب است. در واقع، این نوع نظارت به مفهوم نظارت بر تمامی تصرفات دستگاه‌های دولتی و همه نهادهایی است که به نحوی از بودجه دولتی استفاده می‌کنند.<sup>۲</sup> سازمان مدیریت و برنامه‌ریزی کشور، تخصیص بودجه دستگاه‌ها را بر عهده دارد و به همین دلیل می‌تواند در کنار تأمین اعتبار اداره یا قبل از تخصیص بودجه، دستگاه را به رعایت اصول و استانداردهای مورد نظر خود مکلف سازد و در واقع، الگوی ارزیابی و تخصیص بودجه به دستگاه‌های دولتی را اصلاح کند.<sup>۳</sup> نظارت مالی، مجموعه اقداماتی است که برای بررسی و تطبیق عملیات مالی دولت با قوانین و برنامه‌ها، با هدف جلوگیری یا تصحیح انحرافات احتمالی صورت می‌پذیرد.<sup>۴</sup>

با توجه به تعریف یادشده، ابعاد کلی نظارت مالی را می‌توان چنین بیان کرد: نظارت بودجه‌ای؛ نظارت بر رعایت قوانین و مقررات؛ نظارت بر نحوه ارائه صورت‌های مالی و قابلیت اتکای آن. نظارت

۱. منتظر قائم، مهدی، «حق نظارت شرعی مردم بر حکومت»، فصل‌نامه حکومت اسلامی، ۱۳۹۵، شماره ۷۶، ص ۸۸.

۲. عمید زنجانی و موسی‌زاده، پیشین، ص ۱۹۷؛ باباجانی، جعفر، «مسئولیت پاسخ‌گویی و کنترل‌های داخلی در بخش عمومی - بخش اول»، مجله حسابدار، ۱۳۸۰، شماره ۱۴۶، صص ۱۳۰-۹۷.

۳. آذرنوش، محمد، مقدم نیا، الهام، «پیش‌گیری وضعی از فساد اداری در نظام بانکی ایران با تأکید بر اختلاس»، نشریه پژوهش‌های نوین حقوق اداری، ۱۴۰۲، شماره ۲۱، ص ۳۹۱.

۴. امامی، محمد و مسعود نادری باب اناری، «تأملاتی پیرامون نظارت مالی بر دستگاه‌های دولتی ایران»، حقوق اساسی، ۱۳۸۶، شماره ۸، صص ۵۸-۴۳.

مالی شامل همه کنترل‌هایی است که پیش، هنگام و پس از مصرف منابع مالی اعمال می‌شود. از این رو، یکی از اهداف اصلی اعمال نظارت مالی را می‌توان اطمینان‌یابی از رعایت قوانین و مقررات و محدودیت‌های بودجه‌ای و اعمال کنترل‌های لازم برای مصرف منابع مالی در برنامه‌ها و فعالیت‌های مصوب جست‌وجو کرد.<sup>۱</sup>

در قوانین جاری برای بازرسان، کارشناسان رسمی، حساب‌رسان و حسابداران، ممیزین، ذی‌حسابان، ناظران و دیگر اشخاصی که مسئول ثبت یا رسیدگی به اسناد، دفاتر و فعالیت‌های اشخاص حقیقی و حقوقی در حیطه وظایف خودند، در بحث نظارت مالی، تکالیفی پیش‌بینی و ضمانت اجرای کیفی وضع شده است.<sup>۲</sup> هم‌چنین هر یک از کارکنان و مدیران دستگاه‌های دولتی و عمومی برابر قوانین و مقررات متعدد مسئولیت دارد در صورت مشاهده جرایم و تخلفات مالی نسبت به گزارش و اعلام آن برای رسیدگی مراجع صلاحیت‌دار اقدام کند.<sup>۳</sup>

## بند دوم. مؤسسات غیر دولتی

تعریف مؤسسات غیر دولتی به دلیل شباهت نوشتاری و ساختاری (مانند استقلال شخصیت حقوقی، اداری و مالی)، بیش‌تر مؤسسات عمومی غیر دولتی را به ذهن متبادر می‌سازد که در ماده (۳) قانون مدیریت خدمات کشوری تعریف شده و با موضوع این بررسی متفاوت است، هرچند در این نوع از مؤسسات هم کمک‌های دولتی و اعتبارات دولتی وجود دارد. حتی مؤسسات غیر دولتی هم می‌توانند بدون آن‌که با تعاریف قانونی یادشده به آن‌ها نگریسته شود، از نظر کارکرد، واجد وصف عمومی باشند و اساساً رابطه عموم و خصوصی بین آن‌ها و مؤسسات عمومی غیر دولتی برقرار است. با این درهم‌تنیدگی، برای تمیز این مسئله ابتدا به تبیین هر دو اصطلاح می‌پردازیم.

۱. شیخی، پریسا و فردین مرادخانی، «چالش‌های نظارت مالی بر مؤسسات و نهادهای عمومی غیر دولتی»، فصل‌نامه علمی و پژوهشی حقوق اداری، ۱۳۹۸، سال هفتم، شماره ۲۱، ص ۲۰۹.

۲. ماده (۱۴) قانون ارتقای سلامت نظام اداری و مقابله با فساد.

۳. برای نمونه: مواد (۱۳) و (۱۵) قانون ارتقای سلامت نظام اداری و مقابله با فساد و ماده (۱۲) قانون تشکیل سازمان بازرسی کل کشور.



## ۱. مؤسسات عمومی غیر دولتی

تا قبل از قانون محاسبات عمومی کشور (۱۳۶۶/۶/۱)، با این‌که مؤسسات و نهادهای عمومی غیردولتی در نظام اداره امور عمومی کشور وجود داشتند، تعریفی از آن‌ها ارائه نشده بود. قانون محاسبات عمومی، اولین قانون مهم عمومی است که برای نخستین بار به تعریف موسسه عمومی غیردولتی پرداخت. بر اساس ماده ۵ قانون یاد شده، «مؤسسات و نهادهای عمومی غیر دولتی از نظر این قانون، واحدهای سازمانی مشخصی هستند که با اجازه قانون به منظور انجام وظایف و خدماتی که جنبه عمومی دارد، تشکیل شده یا می‌شود».<sup>۱</sup> امروزه در بیش‌تر نظام‌های حقوقی، تأسیساتی در نظر گرفته می‌شود که شخصیتی مجزا از سازمان‌ها و نهادهای مرکزی حکومتی دارند و برای انجام وظایف عمومی ایجاد می‌شوند. البته الگوهای یکسانی درباره آن‌ها وجود ندارد. مؤسسات عمومی غیر دولتی نیز یکی از انواع مؤسسات در نظام حقوقی جمهوری اسلامی ایران هستند که پدیده‌ای جدید در ساختار اداره امور کشورها به حساب می‌آیند.<sup>۲</sup>

مؤسسات عمومی غیر دولتی را ناشی از آموزه‌های عدم تمرکز در نظام اداری می‌دانند. تقسیم صلاحیت‌ها در نظام عدم تمرکز گاهی به صورت عدم تمرکز سرزمینی و گاهی به صورت عدم تمرکز فنی است. در عدم تمرکز محلی، صلاحیت تصمیم‌گیری به نهادهای مستقل محلی منتخب مردم واگذار می‌شود و در شکل فنی آن، اختیار و صلاحیت تصمیم‌گیری در امور عمومی که جنبه‌های تخصصی یا فنی دارد، به نهادهای دارای شخصیت حقوقی مستقل اعطا می‌شود. در همین راستا، شاهد طیف متنوعی از این نوع مؤسسات از مؤسسات عام‌المنفعه (مانند هلال احمر و سازمان تأمین اجتماعی) و نهادهای محلی (مانند شهرداری‌ها و دهیاری‌ها) هستیم که در این حیطه قرار می‌گیرند. برخی معتقدند<sup>۳</sup> در تعریف جدید از مؤسسات عمومی غیر دولتی برخلاف تعریف قانون

۱. شیخ موحد، مهدی، آزادی، محمد جواد، جوهری، مهدی، «مفهوم و مصادیق موسسه عمومی غیر دولتی در نظام حقوقی ایران»، نشریه پژوهش‌های نوین حقوق اداری، ۱۴۰۲، شماره ۱۵۱، ص ۲۴۴.

۲. رستمی، ولی و سید مجتبی حسینی‌پور، «نظارت مالی بر مؤسسات و نهادهای عمومی غیر دولتی»، فصل‌نامه حقوقی (مجله دانشکده حقوق و علوم سیاسی دانشگاه تهران)، دوره سوم، ۱۳۸۸، شماره ۴، ص ۱۹۳.

۳. یازرلو، حجت‌الله، «نظام حقوقی مؤسسات عمومی»، پایان‌نامه کارشناسی ارشد، دانشکده حقوق دانشگاه شهید بهشتی، ۱۳۷۹، به نقل از: رستمی و حسینی‌پور، پیشین، ص ۱۹۴.

محاسبات عمومی<sup>۱</sup> از این مؤسسات لازم نیست این مؤسسات به موجب قانون تحت این عنوان شناخته شوند. بنابراین، مؤسساتی را که دارای شرایط ماده (۳) قانون مدیریت خدمات کشوری<sup>۲</sup> باشند، هرچند به این عنوان شناخته نشده باشند، می‌توان جزء مؤسسات و نهادهای عمومی غیر دولتی دانست؛ نظیر سازمان‌های حرفه‌ای (مانند نظام‌های صنفی، پزشکی، اتاق بازرگانی، صنایع و معادن، کانون وکلا و شبیه آن).

به نظر می‌رسد که تنها مؤسسات عمومی غیر دولتی مورد نظر قانون محاسبات عمومی می‌بایست به این عنوان شناخته شوند؛ چون دلیل ذکر این قید، محدود کردن مؤسساتی است که از مزایای مالی قانون محاسبات عمومی استفاده می‌کنند.<sup>۳</sup> پس می‌توان برداشت یادشده را صحیح ندانست، هرچند آن مؤسسات، خدمات عمومی ارائه کنند. به هر ترتیب، قانون انتشار و دسترسی آزاد به اطلاعات مصوب ۱۳۸۷/۱۱/۶، از «مؤسسات خصوصی که خدمات عمومی ارائه می‌کنند» نام برده است. در بند (ه) ماده (۱) این قانون، مؤسسه خصوصی شامل هر مؤسسه انتفاعی و غیر انتفاعی به استثنای مؤسسات عمومی است. مؤسسات عمومی هم سازمان‌ها و نهادهای وابسته به حکومت به معنای عام کلمه شامل تمام ارکان و اجزای آن است که در مجموعه قوانین جمهوری اسلامی ایران آمده است. برابر دادنامه شماره ۱۳۰۲ مورخ ۱۳۹۹/۳/۱۰ هیئت عمومی دیوان عدالت اداری،<sup>۴</sup> مواد (۱) تا (۱۲) شیوه‌نامه انتشار و دسترسی آزاد به اطلاعات، مجوزهای دولتی و مجوزهای مؤسسات خصوصی ارائه‌دهنده خدمات عمومی، ابلاغی وزیر فرهنگ و ارشاد اسلامی، مستند به ماده (۱۸) مذکور ابطال نشده است. بنابراین، می‌توان به موجب قانون یادشده و نیز بر اساس ماده (۲) شیوه‌نامه یادشده، مؤسسات خصوصی را که طبق قوانین و مقررات مجوز صادر می‌کنند، مانند اتحادیه‌ها

۱. ماده ۵: مؤسسات و نهادهای عمومی غیر دولتی از نظر این قانون، واحدهای سازمانی مشخصی هستند که با اجازه قانون به منظور انجام وظایف و خدماتی که جنبه عمومی دارد، تشکیل شده و یا می‌شود. تبصره: فهرست این قبیل مؤسسات و نهادها با توجه به قوانین و مقررات مربوط از طرف دولت پیشنهاد و به تصویب مجلس شورای اسلامی خواهد رسید.

۲. ماده ۳. مؤسسه یا نهاد عمومی غیر دولتی: واحد سازمانی مشخصی است که دارای استقلال حقوقی است و با تصویب مجلس شورای اسلامی ایجاد شده یا می‌شود و بیش از پنجاه درصد بودجه سالانه آن از محل منابع غیر دولتی تأمین گردد و عهده‌دار وظایف و خدماتی است که جنبه عمومی دارد.

۳. یازلو، پیشین، به نقل از: رستمی و حسینی‌پور، پیشین، ص ۱۹۴.

4. [www.divan-edalat.ir/aho-detail/13836](http://www.divan-edalat.ir/aho-detail/13836).

و سازمان‌های صنفی، مؤسسات خصوصی ارائه‌دهنده خدمات عمومی فرض کرد. این نظر در دادنامه شماره ۹۸۰۹۹۷۰۹۰۶۰۱۱۰۱۳ مورخ ۱۳۹۸/۱۱/۲۹ هیئت تخصصی فرهنگی، آموزشی و پزشکی تأیید شده است.<sup>۱</sup>

در حال حاضر، نهادهای متعددی در کشور بنا بر قانون فهرست مؤسسات و نهادهای عمومی غیر دولتی مصوب ۱۳۷۲ و اصلاحات و الحاقات بعدی یا به موجب قانون تأسیس خود (مانند بنیاد رودکی) در زمره مؤسسات عمومی غیر دولتی قرار دارند که به دلیل خروج موضوعی از این پژوهش به همین مقدار بسنده می‌شود.

## ۲. مؤسسات غیر دولتی (خصوصی)

تعریف مشخص و دقیقی از مؤسسه غیر دولتی یا خصوصی وجود ندارد و شاید دلیل اصلی آن، روشن و بدون ابهام بودن این مسئله با عنایت به وضع خاص آن باشد. با توجه به اصل (۴۴) قانون اساسی که به موجب آن، «بخش خصوصی شامل آن قسمت از کشاورزی، دامداری، صنعت، تجارت و خدمات می‌شود که مکمل فعالیت‌های اقتصادی دولتی و تعاونی است»، می‌توان مؤسسات غیر دولتی را مؤسسات وابسته به اشخاص حقیقی و حقوقی غیر دولتی یا خصوصی دانست. حتی می‌توان از مفهوم مخالف ماده (۲) قانون مدیریت خدمات کشوری نیز بهره برد که مؤسسه دولتی را چنین تعریف کرده است: «واحد سازمانی مشخصی است که به موجب قانون ایجاد شده یا می‌شود و با داشتن استقلال حقوقی، بخشی از وظایف و اموری را که بر عهده یکی از قوای سه‌گانه و سایر مراجع قانونی می‌باشد، انجام می‌دهد. کلیه سازمان‌هایی که در قانون اساسی نام برده شده است، در حکم مؤسسه دولتی شناخته می‌شود».

از مبنای ماده (۵۸۴) قانون تجارت هم می‌توان استفاده کرد. به موجب این ماده، «تشکیلات و مؤسساتی که برای مقاصد غیر تجاری تأسیس شده یا بشوند، از تاریخ ثبت در دفتر ثبت مخصوصی که وزارت عدلیه معین خواهد کرد، شخصیت حقوقی پیدا می‌کنند». برابر مواد (۱) و (۲) آیین‌نامه اصلاحی ثبت تشکیلات و مؤسسات غیر تجاری مصوب ۱۳۳۷/۰۹/۰۵، «مقصود از تشکیلات و مؤسسات غیر تجاری مذکور در ماده (۵۸۴) مذکور، کلیه تشکیلات و مؤسساتی است که برای مقاصد

1. [www.divan-edalat.ir/nht-detail/12915](http://www.divan-edalat.ir/nht-detail/12915).

غیر تجارتي از قبیل امور علمی یا ادبی یا امور خیریه و امثال آن تشکیل می‌شود، اعم از آن‌که مؤسسین و تشکیل دهندگان قصد انتفاع داشته یا نداشته باشند» و «می‌توانند عناوینی از قبیل انجمن، کانون یا بنگاه و امثال آن اختیار نمایند».

در آیین‌نامه تشکل‌های مردم‌نهاد مصوب ۱۳۹۵/۰۵/۲۷، سازمان‌ها و تشکل‌های «مردم‌نهاد» یا «نهاد مدنی» این‌گونه تعریف شده است: «نهادی غیر دولتی است که به منظور فعالیت در راستای توسعه اجتماعی، فرهنگی و سیاسی ایجاد شده یا می‌شود» و «منظور از غیر دولتی، عدم وابستگی به دولت و نهادهای حاکمیتی، عدم دخالت دولت و نهادهای حاکمیتی در تأسیس، اداره و استمرار و هم‌چنین عدم فعالیت مقامات و مسئولان و کارکنان دولتی و نهادهای حاکمیتی با استفاده از جایگاه حقوقی خود به عنوان مؤسس یا عضو است». این آیین‌نامه، تشکل مردم‌نهاد را نیز چنین تعریف کرده است: «نهاد غیر سیاسی و غیر انتفاعی بوده و با رویکردی اجتماعی توسط جمعی از اشخاص حقیقی به شکل داوطلبانه و با رعایت مفاد این آیین‌نامه در موضوع مشخص پروانه فعالیت دریافت کرده و به ثبت می‌رسد».

بر اساس نظریه تفسیری شورای نگهبان به شماره ۸۷/۳۰/۲۹۱۷۳ مورخ ۱۳۸۷/۰۸/۲۲ از اصل (۱۴۱) قانون اساسی که ناظر به منع تصدی بیش از یک شغل است، «عضویت در هیئت مدیره و مدیرعاملی مؤسسات فرهنگی غیر دولتی و غیر عمومی و مؤسساتی که سرمایه اولیه آن متعلق به دولت و نهادهای عمومی غیر دولتی نباشد و شرکت دولتی و خصوصی محسوب نشود، مانعی ندارد».

البته تعداد دیگری از بخش‌های غیر دولتی نیز وجود دارند که صرفاً از شمول آیین‌نامه تشکل‌های مردم‌نهاد مستثنی شده‌اند، اما در تعاریف یادشده قرار می‌گیرند. نهادهای عمومی غیر دولتی، اتاق‌ها و تشکل‌های اقتصادی، تعاونی‌ها، سازمان‌های صنفی و حرفه‌ای، احزاب و تشکل‌های سیاسی، کانون‌ها و سازمان‌های دانشجویی و دانش‌آموزی، سازمان‌های کارگری و کارفرمایی، انجمن‌های علمی، مؤسسات فرهنگی، هنری و ادبی، هیئت‌های مذهبی، باشگاه‌های ورزشی، مراکز ترک اعتیاد، مؤسسات تجاری و انتفاعی و مؤسسات موضوع بندهای (۱) تا (۱۲) ماده (۲۶) قانون تنظیم بخشی از مقررات مالی دولت مصوب ۱۳۸۰، مصداق تشکل مردم‌نهاد نیستند و برخی به شرحی که پیش‌تر گفته شد، در زمره مؤسسات عمومی غیر دولتی هستند.

برابر ماده (۱) «ضوابط و مقررات تأسیس مراکز، مؤسسات، کانون‌ها و انجمن‌های فرهنگی و نظارت بر فعالیت آن‌ها» مصوب ۱۳۷۵ شورای عالی انقلاب فرهنگی، مؤسسات فرهنگی و هنری این گونه تعریف شده‌اند: «تشکیلاتی است که با اهداف و مقاصد فرهنگی اعم از انتفاعی یا غیر انتفاعی (بر طبق ماده ۵۸۴ قانون تجارت و آیین‌نامه اصلاحی ثبت تشکیلات و مؤسسات غیر تجاری مصوب ۱۳۳۷) و بر اساس شرایط مندرج در این ضوابط به مسئولیت اشخاص حقیقی یا حقوقی اعم از دولتی، عمومی و خصوصی، افراد واجد شرایط برای فعالیت در یک یا چند قلمرو فرهنگی، هنری و سینمایی و مطبوعاتی با سرمایه ایرانی تشکیل می‌دهند و وزارت فرهنگ و ارشاد اسلامی، مجوز تأسیس، نظارت بر فعالیت‌ها و انحلال آن‌ها را صادر می‌کند». هم‌چنین به موجب مصوبه جلسه (۵۲۰) مورخ ۱۳۸۲/۴/۱۰ شورای یادشده، مؤسساتی را که برای شکل مرکزی این نوع مؤسسات فرهنگی تحت عنوان اتحادیه، مجمع و مرکز تأسیس می‌شود، می‌توان به این بخش افزود.

بر این اساس، آن‌چه از رویه و ادبیات قانون‌گذاری در ایران ملاحظه می‌شود، سه مؤلفه نحوه تأسیس، سرمایه، مدیریت و اداره، اساسی‌ترین شاخص‌های تمیز این مؤسسات هستند. پس مؤسساتی را که از جهت تأسیس با اراده و خواست اشخاص خصوصی و سرمایه ایشان و نه اراده قانون‌گذار یا با اجازه از جانب او شکل می‌گیرند و وابسته به دولت و نهادهای عمومی غیر دولتی تلقی نمی‌شوند و به عبارتی، از استقلال شخصیت حقوقی و نیز در امور اداری، مالی و استخدامی نسبت به دولت برخوردارند، می‌توان غیر دولتی نامید.

## گفتار دوم. کمک‌های دولت

### بند اول. ماهیت کمک‌های دولت

به موجب ماده (۲۳) قانون محاسبات عمومی، «هزینه عبارت از پرداخت‌هایی است که به طور قطعی به ذی‌نفع در قبال تعهد یا تحت عنوان کمک یا عناوین مشابه با رعایت قوانین و مقررات مربوط صورت می‌گیرد». پس کمک در زمره هزینه‌ها و در مرحله اجرای بودجه است. ممکن است کمک‌های دولت را به اشتباه خرید کالا یا خدمت فرض کنند.<sup>۱</sup> کمک و حمایت دولت اطلاق معامله ندارد و به صورت

۱. برابر تبصره ذیل ماده (۹) قانون مالیات بر ارزش افزوده مصوب ۱۴۰۰، کمک‌های دولتی مبنای محاسبه مالیات قرار نمی‌گیرند.

بلاعوض به اشخاص غیر دولتی برای اهداف مختلف مانند حمایت از یک فعالیت خاص و جبران ضرر و زیان پرداخت می‌شود که در این خصوص، توجه به نکات قانونی ذیل ضروری است:

**الف)** برابر ماده (۷۹) قانون محاسبات عمومی کشور، معاملات وزارت خانه‌ها و مؤسسات دولتی باید برحسب مورد از طریق مناقصه یا مزایده انجام شود که کمک چنین صفتی ندارد.

**ب)** به موجب تبصره (۳) ذیل ماده (۱) لایحه قانونی راجع به منع مداخله وزرا و نمایندگان مجلسین و کارمندان دولت در معاملات دولتی و کشوری مصوب ۱۳۳۷/۱۰/۲۲، معاملات دولتی احصاء و «کمک» در هیچ کدام از مصادیق آن نیامده است.

**ج)** به نظر می‌رسد انعقاد تفاهم‌نامه یا توافق‌نامه بین دولت و مؤسسات دریافت‌کننده کمک (بند ب) ماده (۱) ضوابط پرداخت کمک و یا اعانه به افراد و مؤسسات غیر دولتی موضوع ماده (۷۱) قانون محاسبات عمومی کشور) که یکی از موارد مجاز بودن پرداخت کمک را پذیرش «تعهدات مشخص» در راستای اهداف و وظایف دستگاه کمک‌کننده دانسته، موجب این اشکال شده است.<sup>۱</sup> بنابراین، کمک از مصادیق هزینه (ماده (۲۳) قانون محاسبات عمومی) و از جهت نوع تسویه حساب با دستگاه نیز هزینه قطعی (به صراحت ماده (۷۱) قانون محاسبات عمومی و قانون ضوابط پرداخت کمک و یا اعانه به افراد و مؤسسات غیر دولتی) است و به تشخیص مقام صلاحیت‌دار پرداخت و معامله محسوب نمی‌شود. پس آن چه دولت‌ها در راستای عدالت توزیعی و حمایت از بخش‌هایی مانند اقشار آسیب‌پذیر، نیازمندان، خدمات (که برای بخش خصوصی، ورود آن بدون حمایت دولت مقرون به صرفه نیست)، گونه‌ها، مشاغل، هنرها، فعالیت‌های در معرض نابودی و نیز دیگر مسائل و موضوعاتی که در زمره اهداف دولت قرار داشته است و تمایل دارد بدون مداخله و تصدی‌گری، اما بدون قرارداد توسط مردم اجرا شود، به صورت بلاعوض پرداخت می‌کنند، کمک محسوب می‌شود.

### **بند دوم. مؤسسات مشمول دریافت کمک**

بهترین راه تشخیص مؤسسات مشمول، مراجعه به مبنای اصلی و قانونی آن است. برابر ماده (۷۱) قانون محاسبات عمومی کشور مصوب ۱۳۶۶، شرط اساسی برای برخورداری از کمک‌های دولت، «غیر

۱. «شخص حقیقی یا حقوقی غیر دولتی در جهت اهداف و وظایف قانونی دستگاه اجرایی مربوط، تعهدات مشخصی را بپذیرد».

**دولتی**» بودن است. هم‌چنین بر همین شرط اساسی در ماده (۱) «قانون ضوابط پرداخت کمک و یا اعانه به افراد و مؤسسات غیر دولتی موضوع ماده (۷۱) قانون محاسبات عمومی کشور» مصوب ۱۳۷۸ تأکید شده است. فارغ از این‌که فلسفه وضع چنین شرطی ممکن است پیش‌گیری از ایجاد زمینه‌های فساد مالی و امتیازات خاص باشد، اساساً غیر دولتی بودن و وابستگی نداشتن به مؤسسات عمومی غیر دولتی حتی در عضویت کارکنان دولت در مؤسسات فرهنگی و هنری به نحوی که پیش‌تر با بیان نظریه تفسیری شورای نگهبان از اصل (۱۴۱) قانون اساسی گذشت، هم شرط اساسی است. بنابراین، فارغ از حقیقی یا حقوقی بودن، اشخاص واجد شرایط می‌توانند از کمک‌های دولتی برخوردار شوند. به موجب ماده (۱) قانون ضوابط پرداخت کمک و یا اعانه، چهار مورد برای پرداخت کمک به مؤسسات غیر دولتی بیان شده است:

**الف)** فعالیت غیر دولتی به تشخیص بالاترین مقام دستگاه و یا مقام مجاز از طرف او، در زمینه اهداف و وظایف قانونی دستگاه بوده و یا نیل به آن را تسریع و تسهیل نماید و در عین حال، پرداخت کمک برای استمرار یا توسعه فعالیت شخص غیر دولتی ضروری باشد.

**ب)** شخص غیر دولتی در جهت اهداف و وظایف قانونی دستگاه اجرایی مربوط، تعهدات مشخصی را بپذیرد.  
**ج)** پرداخت کمک یا اعانه به اشخاص غیر دولتی مورد نظر جزء وظایف قانونی دستگاه باشد.

**د)** پرداخت کمک به اشخاص غیر دولتی و برای رفع نیازمندی‌های مشروع و اجتناب‌ناپذیر آن‌ها به تشخیص بالاترین مقام دستگاه یا مقام مجاز از طرف او ضرورت داشته باشد.

از مجموع این موارد، در حال حاضر، بند (ب) ماده (۱) این قانون از فراوانی بیش‌تری برخوردار است.

هیئت تخصصی استخدامی دیوان عدالت اداری در دادنامه شماره ۱۴۰۰۹۹۷۰۹۰۶۰۱۰۰۹۷ مورخ ۱۴۰۰/۲/۲۷، موضوع ابطال اصلاحیه آیین‌نامه نحوه همکاری و کمک دولت به مؤسسات تعاونی مستخدمین رسمی (موضوع تصویب‌نامه شماره ۳۸۴۹۸ مورخ ۱۳۶۳/۶/۱۷، هیئت وزیران) و ابطال اصلاحیه مقدمه آیین‌نامه نحوه همکاری و کمک دولت به مؤسسات تعاونی مستخدمین رسمی (موضوع تصویب‌نامه شماره ۶۶۷۷۸ مورخ ۱۳۶۳/۹/۲۵، هیئت وزیران) بیان کرده است که با توجه به حکم مقرر در ماده (۵۲) قانون استخدام کشوری و اصل (۴۴) قانون اساسی، یکی از پایه‌های سه‌گانه نظام اقتصادی جمهوری اسلامی ایران، بخش تعاونی است. بنا بر اصل (۱۲۶) قانون اساسی، مسئولیت امور برنامه و بودجه و امور اداری و



استخدامی کشور مستقیماً بر عهده رییس جمهور است که می‌تواند اداره آن را بر عهده دیگری بگذارد. اصل (۱۴۱) قانون اساسی هم عضویت «کارمندان دولت» در شرکت‌های تعاونی ادارات و مؤسسات را ممنوع نکرده است. از این رو، کمک به تعاونی‌های کارکنان دولت را مجاز شمرده و در حدود اختیارات مرجع تصویب دانسته است.<sup>۱</sup> بنابراین، به صرف حضور کارمندان دولت در یک مؤسسه نمی‌توان منعی برای کمک کردن به آن مؤسسه تصور کرد؛ چون پیش‌تر هم بیان شد که کمک، اطلاق معامله ندارد.

## گفتار سوم. نحوه نظارت

از نگاه کلی، در حوزه کمک‌های اعطایی، نظارت دو قسم دارد؛ اول آن‌که دولت بر نحوه مصرف این نوع کمک‌ها نظارت می‌کند. در واقع، انطباق هزینه‌های انجام‌شده توسط کمک‌گیرنده با اهداف اعلام‌شده توسط دستگاه اجرایی پرداخت‌کننده کمک صورت می‌گیرد. دوم این‌که بخش‌های نظارتی حاکمیت بر نحوه تخصیص و عملکرد دولت و مؤسسات یادشده در هزینه‌کرد این وجوه نظارت دارند. دولت نیز نظارت خود را به دو صورت اعمال می‌کند: نظارت مستقیم و رسیدگی به گردش عملیات مالی مؤسسات در مورد اعتبارات یا کمک‌های دریافتی و نظارت غیر مستقیم با سازوکارهای داخلی اشخاص حقوقی غیر دولتی تحت عنوان بازرسی قانونی و حسابرسی رسمی (مستقل). به عبارت دیگر، عملاً در خود مؤسسات هم نظارت درونی و بیرونی حاکم است.

### بند اول: نظارت قوه قضاییه

#### ۱. سازمان بازرسی کل کشور

این سازمان به منظور نظارت بر حسن جریان امور و اجرای صحیح قوانین در دستگاه‌های اداری و در اجرای اصل (۱۷۴) قانون اساسی جمهوری اسلامی ایران تشکیل شده است و صلاحیت‌های آن ناظر به دو محور مبارزه با فساد اداری و ارائه پیشنهادهایی برای تقویت حاکمیت قانون و الزامات قانونی است.<sup>۲</sup> در بند (الف) از ماده (۲) قانون تشکیل سازمان مصوب ۱۳۶۰/۰۷/۱۹ و اصلاحات بعدی

1. [www.divan-edalat.ir/nht-detail/14301](http://www.divan-edalat.ir/nht-detail/14301).

۲. عارف، رضا و مهدی دهباشی، «سازمان بازرسی: معناشناسی حسن جریان امور و روش‌شناسی تعیین شاخص‌ها»، فصل‌نامه حقوق اداری، ۱۳۹۵، سال سوم، شماره ۱۰، ص ۳۹.



آن به ویژه مصوب ۱۳۹۳، بازرسی و نظارت مستمر بر مؤسساتی که «دولت به نحوی از انحا بر آن‌ها نظارت یا کمک می‌نماید»، تصریح شده و در بند (ج) همین ماده، اعلام موارد تخلف و نارسایی‌ها و سوء جریان اداری و مالی در خصوص مؤسسات غیر دولتی کمک‌بگیر از دولت به وزیر ذی‌ربط را آورده است. مشخص نیست چرا قانون‌گذار با اتکا به اصل (۱۷۴) قانون اساسی بر معنای مستفاد از «نظارت بر حُسن جریان امور و اجرای صحیح قوانین در دستگاه‌های اداری» و در مقام بیان وظایف سازمان بازرسی کل کشور، همه دستگاه‌های اداری عمومی کشور، اعم از دولتی و غیر دولتی را صریحاً مشمول نظارت سازمان بازرسی اعلام نکرده است. لحن قانون اساسی در این زمینه عام و مطلق است و این عموم و اطلاق می‌تواند به درستی مبنای چنین اعلامی قرار گیرد.<sup>۱</sup>

با توجه به صلاحیت عام نظارتی، این سازمان در عمل از اختیارات زیادی در حوزه نظارت در پیش، هنگام و پس از اقدام برخوردار است. پس سازمان بازرسی کل کشور علاوه بر دستگاه پرداخت‌کننده کمک، امکان نظارت بر عملکرد مالی مؤسسات کمک‌گیرنده را هم دارد. برابر ماده (۱۰) قانون تشکیل سازمان، پیشنهاد‌های آن برای دستگاه‌ها لازم الاجراست. پس در عمل، سازمان می‌تواند در فرآیند اعطای کمک‌ها و نظارت بر آن علاوه بر آن چه در گزارش‌هایش درج می‌کند، بر عملکرد دولت تأثیر مستقیم بگذارد. البته باید به این نکات هم توجه داشت:

الف) به دلیل محدودیت‌ها عمدتاً امکان نظارت دایمی فراهم نیست. سازمان در بیش‌تر موارد، بررسی‌های موردی از بخش‌ها یا موضوعات و حتی برای دوره‌های زمانی مشخص دارد. با این وصف، عمده نظارت به بعد اجرا موكول می‌شود و فقط آن بخش که در قالب پیشنهاد‌های سازمان بوده است، احتمالاً جنبه پیش‌گیرانه پیدا می‌کند.

ب) در برخی موارد، نظارت‌ها سبب شده است توافق‌نامه‌ها یا تفاهم‌نامه‌های اعطای کمک در عمل با سخت‌گیری‌های زیاد، شکل و فرآیند قرارداد به خود بگیرند. برای مثال، می‌توان به نظارت بر نحوه تشخیص و چرایی پرداخت کمک به مؤسسات اشاره کرد. اگرچه برابر قانون، مدیران مربوط، حق تشخیص و اعطای کمک دارند، اما برای دور شدن از اتهام‌ها، اقدام به درج و انتشار فراخوان و تعیین ناظر مالی برای پرداخت کمک می‌کنند.

۱. راسخ، پیشین، ص ۱۲۲.

ج) برداشت‌ها و تفاسیر متعدد از قوانین در حوزه کمک‌ها و نبود وحدت نظر در مورد ماهیت و مصرف آن سبب شده است دستگاه‌های کمک‌کننده حتی از یک استان به استان دیگر در رویه واحدی قرار نگیرند.

## ۲. نظارت دیوان عدالت اداری

برابر اصول (۱۷۰) و (۱۷۴) قانون اساسی به منظور رسیدگی به شکایات، تظلمات و اعتراضات مردم نسبت به مأمورین یا واحدها یا آیین‌نامه‌های دولتی و احقاق حقوق آن‌ها، دیوان عدالت اداری تأسیس شده و بدیهی است دیوان یادشده در مواردی که مقررات دولتی در حوزه کمک‌های دولت مغایر قانون باشد، امکان رسیدگی دارد و می‌تواند آن‌ها را ابطال کند. البته با عنایت به آرای متعدد هیئت‌های عمومی و تخصصی دیوان عدالت اداری، آرای اصداری از دیوان می‌تواند به تنسیق بهتر امور و نحوه تخصیص و مصرف کمک‌های دولت کمک شایانی کند. در اصل شناسایی و انتخاب مؤسسات ذی صلاح برای تخصیص کمک‌ها، چون تخصیص کمک به تشخیص مقامات یادشده و از جمله اختیارات ایشان است، دیوان به حوزه صلاحیتی یادشده وارد نمی‌شود.

## بند دوم. دیوان محاسبات کل کشور

به موجب اصل (۵۵) قانون اساسی جمهوری اسلامی ایران، دیوان محاسبات به همه حساب‌های وزارت‌خانه‌ها، مؤسسات، شرکت‌های دولتی و دیگر دستگاه‌هایی که به نحوی از انحا از بودجه کل کشور استفاده می‌کنند، به ترتیبی که قانون مقرر می‌دارد، رسیدگی یا حسابرسی می‌کند تا هیچ هزینه‌ای از اعتبارات مصوب تجاوز نکرده و هر وجهی در محل خود به مصرف رسیده باشد. همه وزارت‌خانه‌ها، سازمان‌ها، مؤسسات و شرکت‌های دولتی، نهادهای انقلاب اسلامی و شرکت‌ها و دستگاه‌هایی که به نحوی از انحا از بودجه کل کشور استفاده می‌کنند، مشمول نظارت دیوان محاسبات هستند.<sup>۱</sup>

تبصره ذیل ماده (۲) قانون تشکیل دیوان محاسبات مقرر داشته است: «منظور از دستگاه‌ها در این قانون، کلیه وزارت‌خانه‌ها، سازمان‌ها، مؤسسات، شرکت‌های دولتی و سایر واحدها که به نحوی از

۱. رحمانی، پیشین، ص ۵.

انحاز بودجه کل کشور استفاده می‌نمایند و به طور کلی، هر واحد اجرایی که بر طبق اصول (۴۴) و (۴۵) قانون اساسی، مالکیت عمومی بر آن‌ها مترتب بشود، می‌باشد. واحدهایی که شمول مقررات عمومی در مورد آن‌ها مستلزم ذکر نام است، نیز مشمول این تعریف می‌باشند».

در ماده (۳) قانون یادشده آمده است: «بررسی وقوع عملیات مالی در دستگاه‌ها به منظور اطمینان از حصول و ارسال صحیح و به موقع درآمد و یا انجام هزینه و سایر دریافت‌ها و پرداخت‌ها». این ماده نشان می‌دهد دیوان، مجاز به رسیدگی ماهوی نیز هست و می‌تواند از عملیات اجرایی دستگاه‌ها بازدید و اطمینان پیدا کند که در مقابل وجه پرداخت‌شده، کالا یا خدمت متناسب کسب شده و انطباق وصول درآمدها طبق مقررات و به مأخذ صحیح و ارسال به موقع آن‌ها از وظایف دیوان است که مسئولیت بسیار مهمی است.<sup>۱</sup> در بند (الف) ماده (۲) قانون ضوابط پرداخت کمک و یا اعانه به افراد و مؤسسات غیر دولتی، موضوع ماده (۷۱) قانون محاسبات عمومی کشور چنین آمده است: «در صورتی که کمک و یا اعانه به صورت نقدی و مستقیماً به شخص حقیقی یا حقوقی غیر دولتی پرداخت شود، حسب مورد با اخذ رسید از شخص حقیقی و یا مقام مجاز شخص حقوقی غیر دولتی مزبور به هزینه قطعی منظور خواهد شد. در اجرای این بند، اعلامیه بانکی مبنی بر واریز وجه به حساب بانکی ذی نفع نیز در حکم رسید خواهد بود».

بنابراین، نظارت دیوان صرفاً معطوف به دولت و عملکردهای آن در این حوزه است، مانند این‌که دولت، اعتبارات کمک را در جایی غیر از محل مصوب هزینه کند یا دستگاه کمک‌کننده به هر طریقی، کمک اعطایی را مجدداً به دولت برگرداند و در دولت هزینه کند، مانند هزینه‌های عمرانی یا نیروی انسانی. دیوان مانند سازمان بازرسی کل کشور در ورود به مباحث مالی مؤسسات غیر دولتی کمک‌بگیر حتی با وجود عبارت «که به نحوی از انحا از بودجه کل کشور استفاده می‌نمایند»، آزادی عمل ندارد؛ زیرا اعتبارات فصل پنجم بودجه وزارت خانه یا همان کمک‌ها، استفاده از بودجه کل کشور تلقی نمی‌شود. دیوان محاسبات به عنوان نظارت بعد از خرج، با ملاحظه رسید بانکی دال بر واریز وجه به حساب مؤسسه، با توجه به منظور شدن به حساب هزینه قطعی و خروج اعتبارات از مالکیت و تعلق به دولت، برابر قوانین پیش‌گفته به حساب‌های مؤسسات غیر دولتی

۱. همان، ص ۱۰.

وارد نمی‌شود، اما این مسئله، مانع از امکان بررسی عملکرد دولت یا دستگاه‌های اجرایی در نحوه انتخاب مؤسسات و تخصیص کمک‌ها نیست.

### بند سوم. نظارت دولت (قوه مجریه)

به موجب آیین‌نامه نحوه نظارت بر مصرف کمک‌های پرداختی به مؤسسات غیر دولتی، مصوب ۱۳۸۵/۳/۲۴ هیئت وزیران، اعتباراتی که به عنوان کمک از محل اعتبارات هزینه‌ای وزارت خانه‌ها، مؤسسات دولتی و شرکت‌های دولتی یا از محل اعتبارات هزینه‌ای منظور در دیگر ردیف‌های بودجه کل کشور بر اساس موافقت‌نامه مربوط یا بودجه تفصیلی (حسب مورد) برای کمک به عملیات جاری به مؤسسات غیر دولتی پرداخت می‌شود، مشمول مقررات آیین‌نامه یادشده (از نظر نظارت) است. وجوهی که از محل اعتبارات موضوع این آیین‌نامه با رعایت مقررات مربوط تحت عنوان یارانه بابت قسمتی از بهای کالاها و خدمات یا تأمین قسمتی از سود تسهیلات به مؤسسات غیر دولتی پرداخت می‌شود و هم‌چنین کمک‌های موردی پرداختی به این‌گونه مؤسسات یا اشخاص حقیقی از شمول آیین‌نامه خارج است و مشمول مقررات مربوط به خود است.

#### ۱. نظارت مستقیم

مطابق تبصره (۱) ماده (۵) این آیین‌نامه، «در موارد لزوم، دستگاه اجرایی پرداخت‌کننده وجوه می‌تواند رسیدگی به گردش عملیات مالی مؤسسات مذکور در مورد اعتبارات موضوع این آیین‌نامه را رأساً به عهده گرفته و اقدامات لازم را انجام دهد». فارغ از این حکم، در خصوص مؤسسات فرهنگی، برابر ماده (۲۱) ضوابط و مقررات تأسیس مراکز، مؤسسات، کانون‌ها و انجمن‌های فرهنگی و نظارت بر فعالیت آن‌ها مصوب ۱۳۷۵ شورای عالی انقلاب فرهنگی مقرر شده که «وزارت فرهنگ و ارشاد اسلامی هر وقت لازم بداند، می‌تواند دفاتر مالی مراکز فرهنگی را بازرسی کند». هم‌چنین در خصوص تشکل‌های مردم‌نهاد، در مواد (۳۰) تا (۳۳) آیین‌نامه تشکل‌های مردم‌نهاد مصوب ۱۳۹۵/۵/۲۷، احکامی پیش‌بینی شده که به موجب ماده (۳۳)، آن تشکل موظف است امکان دسترسی بازرسان دبیرخانه شورای ذی‌ربط (ملی، استانی و شهرستانی) را به اطلاعات و اسناد خود در حضور نماینده تشکل و صرفاً در محل دفتر تشکل فراهم کند. مطابق این مواد، جدای از بحث کمک‌ها، نظارت مالی صرفاً معطوف به کمک‌های دولت نمی‌شود و وزارت فرهنگ و ارشاد اسلامی و وزارت کشور

اختیار نظارت فراتر از آن را هم دارند. پس می‌توان چنین نتیجه گرفت:

**الف)** الزامی به این‌که رأساً حسابرسی از مؤسسات توسط دستگاه یا دولت انجام شود، وجود ندارد؛ چون عبارات «می‌توانند» یا «در صورت لزوم»، تشخیص را به عهده دستگاه اعطاکننده کمک بگذارند و این عمل از اختیارات دولت است.

**ب)** تبصره (۱) ذیل ماده (۵) آیین‌نامه نحوه نظارت بر مصرف کمک‌های پرداختی به مؤسسات غیر دولتی در چارچوب کمک‌های پرداختی، در موارد لزوم، اجازه بررسی حساب‌ها یا گردش عملیات مالی مؤسسات غیر دولتی را به دولت داده است تا دولت در صورت نیاز رأساً اقدام و به تکلیف قانونی خود در انطباق هزینه‌ها با اهداف عمل کرده باشد.

**ج)** باید عبارت «رسیدگی به گردش عملیات مالی مؤسسات مذکور در مورد اعتبارات موضوع آیین‌نامه» را تفسیر مضیق کرد و نظارت مالی بر مؤسسات کمک‌بگیر را در این عبارت تعریف و خلاصه نکرد؛ چون صرف اتکا به نظارت غیر مستقیم ممکن است احتمال ایجاد فساد یا خطا در بررسی‌های مالی و حسابرسی مؤسسات را در پی داشته باشد.

**د)** باید ابزارها و امکانات نظارتی را از طریق توسعه دولت الکترونیک و نظارت هوشمند (بهره‌گیری از هوش مصنوعی) بر مؤسسات گسترش داد؛ چون در عمل، دولت و خاصه، واحدهای استانی آن نیروی متخصص و امکانات کافی ندارند که بتوانند نظارت مستقیم خود را توسعه دهند.

**ه)** به موجب ماده (۵۲) قانون نحوه اجرای سیاست‌های کلی اصل (۴۴) قانون اساسی، «هرگونه کمک و اعطای امتیاز دولتی (ریالی، ارزی، اعتباری، معافیت، تخفیف، ترجیح، اطلاعات یا مشابه آن)، به صورت تبعیض‌آمیز به یک یا چند بنگاه یا شرکت که موجب تسلط در بازار یا اختلال در رقابت شود، ممنوع است».

لازم به توضیح است که مطابق بند (ط) ماده (۱۳۹) قانون مالیات‌های مستقیم، مؤسسات خیریه که در زمره مؤسسات غیر دولتی هستند. برای بهره‌مندی از معافیت مالیاتی علاوه بر انجام همه تکالیف مربوط، به تأیید ناظر مالیاتی نیز نیاز دارند. بنابراین، از سوی سازمان امور مالیاتی برای مؤسسات خیریه، ناظری تعیین می‌شود که بر نحوه شناسایی درآمدها و محل مصرف هزینه‌ها و انطباق هزینه‌های انجام‌شده با اساس‌نامه مؤسسه و قوانین مالیاتی نظارت می‌کند. در همین

راستا، برابر ماده (۶) آیین‌نامه اجرایی قانون تشکیلات و اختیارات سازمان حج، اوقاف و امور خیریه مصوب ۱۳۶۳، اداره امور مؤسسات و انجمن‌های خیریه‌ای که از طرف دولت یا دیگر مراجع ذی صلاح به عهده سازمان یا واحدهای تابعه گذاشته شده یا می‌شود، طبق اساس‌نامه‌های مصوب هر یک خواهد بود و در مورد دیگر مؤسسات خیریه با توجه به قانون مالیات‌های مستقیم، اگر این مؤسسات برای مفاصاحساب مالیاتی یا به هر جهت دیگری که احتیاج به گواهی داشته باشد، مراجعه کنند، ادارات حج و اوقاف و امور خیریه می‌توانند نحوه عملکرد این‌گونه مؤسسات را بررسی و در صورت تأیید، گواهی صادر کنند.<sup>۱</sup>

## ۲. نظارت غیر مستقیم

در نظارت غیر مستقیم، دولت از ارکان و ساختارهای داخلی مؤسسات استفاده می‌کند و به گزارش‌های آن‌ها ترتیب اثر می‌دهد. طبق بند (ب) ماده (۳۱) قانون الحاق برخی مواد به قانون تنظیم بخشی از مقررات مالی دولت (۲) مصوب ۱۳۹۳، دستگاه‌های اجرایی کمک‌کننده موظفند شماره ملی اشخاص حقیقی گیرنده یا سهام‌داران و صاحبان سهم‌الشرکه و اعضای هیئت مدیره و بازرس یا بازرسان قانونی اشخاص حقوقی کمک‌گیرنده را در بانک اطلاعاتی که توسط سازمان برنامه و بودجه کشور ساخته شده است، درج و سپس مبلغ کمک را پرداخت کنند. گردش عملیات مالی (دریافت‌ها و پرداخت‌ها) و حساب سالانه اشخاص حقوقی کمک‌گیرنده و انطباق هزینه‌های انجام‌شده توسط کمک‌گیرنده با اهداف اعلام‌شده توسط دستگاه اجرایی پرداخت‌کننده کمک باید توسط حسابرس و بازرس قانونی کمک‌گیرنده رسیدگی شود و نتیجه رسیدگی توسط دستگاه اجرایی کمک‌کننده تا پایان شهریور ماه سال بعد به سازمان برنامه و بودجه کشور ارسال شود.

به موجب ماده (۵) آیین‌نامه نحوه نظارت بر مصرف کمک‌های پرداختی به مؤسسات غیر دولتی گردش عملیات مالی (دریافت‌ها و پرداخت‌ها) و حساب سالانه مؤسساتی که از کمک دولت استفاده می‌کنند و هم‌چنین انطباق هزینه‌های انجام‌شده توسط کمک‌گیرنده با اهداف اعلام‌شده توسط دستگاه اجرایی پرداخت‌کننده کمک باید توسط حسابرس و بازرس قانونی مؤسسه کمک‌گیرنده

۱. برای مطالعه بیشتر نک: دادنامه شماره ۳۳۳۳ مورخ ۱۳۹۸/۱۱/۲۹ هیئت عمومی دیوان عدالت اداری؛

یا یکی از مؤسسات حسابرسی عضو جامعه حسابداران رسمی ایران رسیدگی شود و نتیجه رسیدگی در مورد انطباق هزینه‌های کمک‌گیرنده با اهداف اعلام شده توسط دستگاه اجرایی کمک‌کننده باید حداکثر تا پایان خرداد سال بعد به دستگاه پرداخت‌کننده کمک و سازمان برنامه و بودجه کشور ارسال شود. پس می‌توان چنین نتیجه گرفت:

الف) بر مبنای این موارد، اصل و قاعده بر نظارت غیر مستقیم دولت در نحوه هزینه کمک‌های اعطایی است؛ چون در هر دو مستند، انطباق هزینه‌های انجام شده به عهده حسابرس و بازرس قانونی مؤسسه است و برای نتیجه رسیدگی آن، تکلیفی برای بررسی مجدد توسط دستگاه اجرایی دیده نشده است.

ب) در بند (ب) ماده (۳۱) قانون یادشده که مؤخر بر آیین‌نامه نحوه نظارت است، بررسی‌کننده یا انطباق‌دهنده در ظاهر محدودتر شده است و به عبارتی، ممکن است ابهام ایجاد کند که آیا منظور قانون‌گذار، حذف کامل مؤسسات حسابرسی عضو جامعه حسابداران رسمی ایران از چرخه بوده یا خیر؟ البته چون می‌توان مؤسسات حسابرسی را هم به عنوان بازرس قانونی و حسابرس مؤسسات غیر دولتی تعیین کرد، تعارضی در دو متن به وجود نمی‌آید.

ج) رویکرد قانون‌گذار و هیئت وزیران وقت، تسهیل اعطای کمک بوده و در امر نظارت قواعد دشواری ندارد؛ چون در تبصره (۲) ماده (۵) آیین‌نامه نحوه نظارت بر مصرف کمک‌های پرداختی به مؤسسات غیر دولتی صرفاً ادامه پرداخت کمک به مؤسسه کمک‌گیرنده را به «حصول اطمینان از انطباق پرداخت‌ها با اهداف و وظایف قانونی دستگاه اجرایی پرداخت‌کننده کمک» موقوف کرده است. بنابراین، ضمانت اجرای محکمی در مقررره موصوف و قانون ضوابط پرداخت کمک یا اعانه به افراد و مؤسسات غیر دولتی موضوع ماده (۷۱) قانون محاسبات عمومی کشور برای این موضوع دیده نشده است. در حال حاضر، نحوه الزام کمک‌گیرنده به انجام فعالیتی که بابت آن کمک دریافت کرده و امکان عودت وجوه کمک به خزانه محل ابهام است که نیازمند اصلاح قانون است.

د) نوع دیگر از نظارت غیر مستقیم برای دستگاه کمک‌کننده، نظارت مالیاتی است. بر اساس بند (ل) ماده (۱۳۹) قانون مالیات‌های مستقیم، فعالیت‌های فرهنگی و هنری دارای مجوز، معافیت مالیاتی (نرخ صفر درصد) دارند. شرط برخورداری از این معافیت، رعایت تشریفات تکمیل دفاتر، اظهارنامه



و تشخیص ممیز است. از این ظرفیت هم برای انطباق صحیح هزینه‌ها با اهداف می‌توان بهره برد. پرداخت کمک به موجب تفاهم و درج تعهدات مشخص است و کمک‌ها هرچند به لحاظ حقوقی و قانونی بلاعوض و هزینه قطعی است، اما از نگاه حسابرسی، درآمد محقق نیست و مؤسسه باید آن را در راستای اهداف و تفاهم‌نامه هزینه کند، وگرنه مشمول مالیات خواهد شد.

### **بند چهارم. مهم‌ترین ایرادها در مورد نظارت بر مصرف کمک‌ها از نگاه ناظر**

۱. پرداخت وجه از سوی مؤسسات کمک‌گیرنده به حساب کارکنان دولت از جمله کارپردازان ادارات: این عمل حتی با نیت خیرخواهانه، شایبه برگشت غیر مستقیم هزینه قطعی یا کمک‌ها به دولت را دارد. البته کمک با هزینه قطعی بودن خود از مالکیت دولت خارج می‌شود و اختلاس یا تصرف غیر قانونی در اموال دولتی (ماده ۵۹۸) قانون مجازات اسلامی) به آن مصداق پیدا نمی‌کند و چون اطلاق معامله ندارد، گرفتن امتیاز در معاملات دولتی (ماده ۶۰۳) قانون مجازات اسلامی) بر آن بار نمی‌شود. با این وصف، رسیدگی به آن در مراجعی مثل دیوان محاسبات و هیئت‌های رسیدگی به تخلفات اداری، مناسب‌تر به نظر می‌رسد.

۲. پرداخت کمک به مؤسسات برای اموری که در موضوعات اساس نامه ایشان نیامده است: در قوانین و مقرراتی مربوط در زمره شروط برخورداری از کمک دولت قید نشده است، اما این موضوع این قدر بدیهی است که به صراحت نیاز ندارد.

۳. به‌کارگیری نیروهای مؤسسات کمک‌گیر در دولت: علاوه بر این که این موضوع ممکن است سبب محکومیت‌هایی در کمیته‌های سازمان تأمین اجتماعی و هیئت‌های تشخیص و حل اختلاف کارگر و کارفرما در ادارات کار به ضرر دولت شود، مغایرت صریح با ماده (۴۷) قانون مدیریت خدمات کشوری دارد و برابر تبصره (۱) ذیل ماده (۱) قانون ضوابط پرداخت کمک و یا اعانه به افراد و مؤسسات، اگر پرداخت کمک یا اعانه جنبه خرید خدمت، روزمزد یا هر نوع رابطه استخدامی دیگر اعم از رسمی و غیر رسمی ایجاد کند، ممنوع است و دریافت کمک یا اعانه نیز به هیچ وجه، علقه و حق استخدامی برای اشخاص ایجاد نخواهد کرد.

۴. بازگشت غیر مستقیم کمک پرداختی به دولت: جهت مصرف کمک‌ها مشخص است و به موجب رویه فعلی و غالب، برای تنسیق امور، توافق‌نامه یا تفاهم‌نامه‌هایی منعقد می‌شود و برابر قانون به



شرح پیش‌گفته، کمک‌گیرنده هم تعهدات مشخصی را در قبال دولت به عهده می‌گیرد. بنابراین، بازگشت این وجوه به نحو غیر مستقیم، مانند این‌که مؤسسه دریافت‌کننده کمک، هزینه‌های دستگاه را برای مواردی چون قبوض انرژی، عوارض قانونی، تعمیر و تجهیز اماکن و ماشین‌آلات، خرید ملزومات اداری، پاداش کارکنان با دستور به کمک‌گیرنده پرداخت کند، صحیح نیست.

۵. پرداخت کمک به مؤسساتی که کارمندان دولت در آن سهام یا مدیریت دارند: پرداخت کمک اطلاق معامله (خرید کالا یا خدمت) برای دولت ندارد تا مشمول لایحه قانونی راجع به منع مداخله وزرا و نمایندگان مجلسین و کارمندان دولت در معاملات دولتی و کشوری مصوب ۱۳۳۷ باشد؛ چون کمک به خود شخص یا برای سهام‌داران نیست، کمک غالباً برای فعالیتی است که انجام می‌شود، اما به لحاظ منطقی، پرداخت نکردن کمک به چنین مؤسساتی (خصوصاً در شرایطی یکی بودن دستگاه متبوع کارمند با دستگاه کمک‌کننده) از لحاظ پیش‌گیری از تعارض منافع درست به نظر می‌رسد.

## نتیجه‌گیری

مؤسسات غیر دولتی در شرایط قانونی می‌توانند از کمک‌های دولت بهره‌مند شوند و با این‌که کمک‌ها به حساب هزینه قطعی منظور می‌شود، از سوی دولت (قوه مجریه)، نهادهای نظارتی خارج از دولت و ساختارهای داخلی خود قابل نظارت است. نظارت بر مصرف کمک‌ها با توجه به تعاریف پیش‌گفته در زمره نظارت مالی قرار دارد. این وجوه ماهیت حمایتی دارد و پرداخت آن به هر شکل و نحو را نباید خرید کالا یا خدمت یا این‌که قرارداد و معامله دولتی به حساب آورد و در قوانین و مقررات جاری کشور هم پرداخت کمک اطلاق معامله ندارد و خارج شدن کمک‌های دولت در تبصره پایانی ماده (۹) قانون مالیات بر ارزش افزوده مصوب ۱۴۰۰ از مبنای محاسبه مالیات، مهر تأیید بر این نکته است.

پرداخت به مؤسسات و انتخاب آن‌ها برای برخورداری از کمک‌های دولت در قانون و آیین‌نامه مربوط، سازوکاری ندارد و به تشخیص بالاترین مقام دستگاه وابسته شده است. در نهادهای خارج از قوه مجریه، سازمان بازرسی به نحو مبسوط و گسترده‌تر و دیوان محاسبات کل کشور بر تخصیص و مصرف کمک‌ها نظارت دارند. با وجود این نوع نظارت‌ها، به دلیل ماهیت هزینه قطعی و کمک بودن، ضمانت اجرای قوی برای آن پیش‌بینی نشده است. صرفاً در تبصره (۲) ماده (۵) آیین‌نامه

نحوه نظارت بر مصرف کمک‌های پرداختی به مؤسسات غیر دولتی، ادامه پرداخت کمک به مؤسسه کمک‌گیرنده به «حصول اطمینان از انطباق پرداخت‌ها با اهداف و وظایف قانونی دستگاه اجرایی پرداخت‌کننده کمک» موقوف شده است.

آن‌چه برای گرفتن «تعهد مشخص» هم از باب تنسيق امور بين مؤسسات و دولت منعقد می‌شود، تفاهم است و ماهیت قرارداد و شکل آن را از نظر دارا بودن ناظر و تضامین ندارد. به این دلیل و موارد پیش‌گفته، اساساً الزام کمک‌گیرنده به اجرای تعهدات با مشکل مواجه است. حتی ممکن است از نگاه متعهد له به تفاهم عمل نشده باشد، اما گزارش حسابرسی مؤسسه متعهد یا کمک‌گیرنده بر انجام آن دلالت داشته باشد.

از سوی دیگر، رویکرد این است که اعطای کمک‌ها تسهیل شود و به راحتی بتوان آن را اعطا و هزینه کرد و افزایش نظارت و سازوکارهای نظارتی همیشه چندان خوشایند نیست و در عمل هم سخت‌گیری که موجب شبیه یا تبدیل شدن آن به قرارداد شود، به مصلحت نیست و با توجه به ماهیت فعالیت‌های مورد نظر و لزوم حمایت از آن، مطلوب نیست. البته مالیه عمومی به لحاظ شکلی، تابع اصل تشریفات بودن است و همیشه زیاد بودن تشریفات مورد نقد است، حتی اگر برای نظم و حفظ اموال و بودجه دولت باشد. بنابراین، باید به سمت سازوکارهای جدید رفت تا نظارت تسهیل گردد و ضمانت اجرای مناسب برای هزینه‌کرد در راستای اهداف پیش‌بینی شود.

در حال حاضر، ابهام‌های اساسی در مورد نظارت بر کمک‌های دولت وجود دارد که لازم است در قانون و آیین‌نامه مربوط نسبت به آن اعلام نظر و حکم صریح وضع شود؛ از جمله این‌که با توجه به بلاعوض بودن و قرارگیری به حساب هزینه قطعی، آیا امکان الزام کمک‌گیرنده در مرجع قضایی برای هزینه وجوه کمک وجود دارد؟ وقتی وجهی به حساب هزینه قطعی منظور شد، در صورت تخلف کمک‌گیرنده یا جعلی یا ساختگی بودن اقدامات وی، پس گرفتن یا عودت وجه چگونه به حساب دستگاه یا دولت در خزانه ممکن خواهد شد؟

با این وصف، تا پیش از اصلاح قانون که پیشنهاد اصلی است و زمان بر و شاید هم دشوار باشد، پیشنهادها و توصیه‌هایی در زمان پرداخت کمک‌های کلان و عمده به این شرح وجود دارد:

۱. بهتر است دستگاه‌ها صرفاً به گزارش‌های حسابرسی و بازرسی قانونی اکتفا نکنند و در توافق‌های

خود با کمک‌گیرنده از کارکنان مجرب و مورد اعتماد خود به عنوان ناظر (ترجیحاً دو نفر، یک نفر ناظر مالی برای ملاحظه و بررسی اسناد و یک نفر ناظر کیفی به تناسب موضوع یا فعالیتی که کمک به آن تعلق گرفته) انتخاب و معرفی کنند.

۲. بهتر است پرداخت کمک حتی‌المقدور در چند نوبت و مرحله باشد و از واریز یک‌دفعه آن خودداری شود و پرداخت در هر مرحله نیز موقوف به تأییدیه ناظران باشد و در انتهای کار هم برابر تعهد، گزارش بازرسی قانونی و حسابرس رسمی مؤسسه گرفته شود.

۳. در راستای عدالت توزیعی، هرچند اصل کمک به تشخیص مدیر مربوط است، اما برای جلوگیری از خطا و اشتباه بهتر است این تشخیص دارای مبنا و چارچوب درست باشد. بنابراین، توصیه می‌شود محورها و موضوعاتی که مشمول حمایت دستگاه‌های دولتی است، توسط ایشان به نحو مناسب اطلاع‌رسانی شود و همه اشخاص واجد شرایط و صلاحیت لازم، امکان ارائه یا معرفی یا پیشنهاد برنامه‌ها، طرح‌ها و فعالیت‌های خود را داشته باشند. در این راستا، تشکیل کارگروه‌های مشورتی و ارزیابی اولیه ایشان برای مشاوره به مدیران مربوط از بسیاری از مشکلات اجرایی بعدی پیش‌گیری می‌کند.

پژوهشگاه علوم انسانی و مطالعات فرهنگی  
پرتال جامع علوم انسانی

## فهرست منابع

### ۱. کتاب

۱. استونر، جیمز آرتور فینچ، دانیل گیلبرت و ادوارد فریمن، **مدیریت (جلد ۲)**، ترجمه: علی پارسیان و سید محمد اعرابی، تهران: مؤسسه مطالعات و پژوهش‌های بازرگانی، چاپ اول، ۱۳۷۵.
۲. امامی، محمد و کوروش استوارسنگری، **حقوق اداری (جلد ۱)**، تهران: میزان، ۱۳۹۶.
۳. جعفری لنگرودی، محمد جعفر، **ترمینولوژی حقوق**، تهران: گنج دانش، چاپ ششم، ۱۳۷۲.
۴. راسخ، محمد، **نظارت و تعادل در نظام حقوق اساسی**، تهران: دراک، چاپ هفتم، ۱۴۰۰.
۵. طباطبایی مؤتمنی، منوچهر، **حقوق اداری**، تهران: سمت، چاپ دوازدهم، ۱۳۸۵.
۶. طبرسا، غلام عباس، **تئوری‌های مدیریت (جلد ۱)**، تهران: حرکت نو، ۱۳۹۰.
۷. عمید زنجانی، عباس علی و ابراهیم موسی زاده، **نظارت بر اعمال حکومت و عدالت اداری**، تهران: دانشگاه تهران، چاپ اول، ۱۳۸۰.
۸. قاضی شریعت پناهی، ابوالفضل، **حقوق اساسی و نهادهای سیاسی**، تهران: میزان، چاپ دوازدهم، ۱۳۸۳.
۹. هاشمی، سید محمد، **حقوق اساسی جمهوری اسلامی ایران (حاکمیت و نهادهای سیاسی)**، تهران: میزان، چاپ هفتم، ۱۳۸۰.

### ۲. مقاله

۱. امامی، محمد و مسعود نادری باب اناری، «**نأملاتی پیرامون نظارت مالی بر دستگاه‌های دولتی ایران**»، حقوق اساسی، ۱۳۸۶، شماره ۸، صص ۴۳-۵۸.
۲. باباجانی، جعفر، «**مسئولیت پاسخ‌گویی و کنترل‌های داخلی در بخش عمومی - بخش اول**»، مجله حسابدار، ۱۳۸۰، شماره ۱۴۶، صص ۷۱-۲۲.
۳. باباجانی، جعفر، «**تحلیلی نظری پیرامون سیستم نظارت مالی کشور از منظر پاسخ‌گویی**»، مجله بررسی‌های حسابداری و حسابرسی، ۱۳۸۲، سال دهم، شماره ۳۱، صص ۱۳۰-۹۷.
۴. رحمانی، وحیده، «**بررسی نظارت بر اجرای بودجه در نظام حقوقی جمهوری اسلامی ایران**»، تهران، نخستین کنگره بین‌المللی حقوق ایران با رویکرد حقوق شهروند، ۱۳۹۶.

۵. رستمی، ولی و سید مجتبی حسینی‌پور، «نظارت مالی بر مؤسسات و نهادهای عمومی غیر دولتی»، فصل‌نامه حقوقی (مجله دانشکده حقوق و علوم سیاسی دانشگاه تهران)، دوره سوم، ۱۳۸۸، شماره ۴، صص ۱۹۱-۲۱۱.
۶. شفیعی سردشت، جعفر، علی‌اکبر گرجی ازدریانی و جواد فاضلی‌نژاد، «کژتابی مفهومی نظارت در نظام حقوقی ایران»، فصل‌نامه حقوق اداری، ۱۳۹۷، سال ششم، شماره ۱۶، صص ۸۸-۶۳.
۷. شیخی، پریسا و فردین مرادخانی، «چالش‌های نظارت مالی بر مؤسسات و نهادهای عمومی غیر دولتی»، فصل‌نامه علمی و پژوهشی حقوق اداری، ۱۳۹۸، سال هفتم، شماره ۲۱، صص ۱۹۹-۲۲۶.
۸. عارف، رضا و مهدی دهباشی، «سازمان بازرسی؛ معناشناسی حسن جریان امور و روش‌شناسی تعیین شاخص‌ها»، فصل‌نامه حقوق اداری، ۱۳۹۵، سال سوم، شماره ۱۰، صص ۵۸-۳۷.
۹. منتظر قائم، مهدی، «حق نظارت شرعی مردم بر حکومت»، فصل‌نامه حکومت اسلامی، ۱۳۹۵، شماره ۷۶، صص ۸۳-۱۱۴.

### ۳. وبگاه

1. [www.qavanin.ir](http://www.qavanin.ir).
2. [www.divan-edalat.ir](http://www.divan-edalat.ir).
3. [www.shora-gc.ir/0001XL](http://www.shora-gc.ir/0001XL).
4. [www.civilica.com/doc/714806](http://www.civilica.com/doc/714806).

## Legal Study of The Financial Supervision of The Government on The Use of Aid paid to Non-governmental Institutions

Hamed Sohrabi<sup>1</sup>

Mohammad Mazhari<sup>2</sup>

### Abstract

Governments provide assistance and support to non-governmental entities for various purpose. The cost of aid in line with the goals, tasks and programs approved by the paying agency and its compliance with the goals set by the legislator is one of the demands of the supervisory institutions and the people. The nature of this type of government expenses in the form of the fifth chapter of the budget and its reference to “definite expense account” and the independence of the legal, administrative and financial personality of the persons eligible to receive the grants have created ambiguities that have challenged the financial supervision of the government and may this unintentionally involved the relevant managers in criminal and judicial cases. Using library data and in an analytical and applied research, this article seeks to answer the basic question of how to monitor the government in the allocation and granting of aid, as well as the supervision of the government and regulatory institutions on the way aid is consumed and spent. How is it by non-governmental institutions? And unlike the previous similar cases that revolved around aid to “non-governmental public institutions”, it evaluates aid to purely non-governmental or private institutions and proves the controllability of giving and spending these aids and provides solutions for the best action of the relevant managers and officials.

**Keywords:** Government, supervision, financial supervision, grants, non-governmental institutions.

---

1. PhD student, Public Law, Ares International Campus, University of Tehran, Tehran, Iran (corresponding author), Email: hamed.sohrabi@ut.ac.ir

2. Associate Prof., Department of Public Law, Faculty of Law and Social Sciences, University of Tabriz, Tabriz, Iran. Email: m.mazhari@tabrizu.ac.ir