

فصلنامه حقوق اداری (علمی - پژوهشی)

سال هفتم، شماره ۲۱، زمستان ۱۳۹۸

چالش‌های نظارت مالی بر مؤسسات و نهادهای عمومی غیردولتی (مطالعه موردی بنیاد شهید و امور ایثارگران)

پریسا شیخی^۱؛ فردین مرادخانی^۲

تاریخ دریافت: ۱۳۹۸/۰۳/۱۱

تاریخ پذیرش: ۱۳۹۸/۰۶/۱۳

چکیده

نظام نظارت مالی جمهوری اسلامی ایران بر دستگاه‌های اجرایی در قالب اصول متعدد قانون اساسی و قانون محاسبات عمومی کشور تدوین و تنظیم شده است. قوانینی که هم رویکرد شناسایی دستگاه‌های اجرایی در آن اهمیت فراوانی دارد و هم از آنجا که شکل، ساختار و فرایندهایی که برای کنترل و نظارت بر تصمیمات و رفتارهای مالی در آن‌ها تعریف می‌شوند و واجد اهمیت و درخور توجه هستند؛ موضوعی که ارتباط و تأثیر آن‌ها برهم غیرقابل انکار است. به همین منظور، مقاله حاضر در پی پاسخ به این پرسش است که ارگان‌های نظارتی شناخته‌شده در قوانین مذکور، در امر نظارت بر نهاد بنیاد شهید به‌عنوان یکی از مؤسسات عمومی غیردولتی با چه چالش‌هایی مواجه هستند؟ در نوشتار حاضر، با استفاده از روش تحقیق توصیفی-تحلیلی، چالش‌های نظارت مالی بر بنیاد شهید و امور ایثارگران که برخی از ارگان‌های نظارتی با آن مواجه‌اند به بحث گذاشته‌شده و چنین نتیجه‌گیری شده است که بحث نظارت مالی بر نهادهای عمومی غیردولتی، با موانعی همچون عدم شمول صلاحیت برخی از سازمان‌های نظارتی نظیر دیوان محاسبات و وزارت امور اقتصادی و دارایی بر بخشی از بودجه این نهادها، عدم شفافیت بودجه و امور مالی برخی از آن‌ها نظیر بنیاد شهید و توسعه نیافتن حسابرسی عملیاتی نظارت مالی بر این نهادها را دچار مشکل نموده است.

کلیدواژگان: مؤسسات و نهادهای عمومی غیردولتی، بنیاد شهید و امور ایثارگران، نظارت مالی، ارگان‌های نظارتی قوای سه‌گانه.

۱. دانشجوی دکتری گروه حقوق، واحد سمنان، دانشگاه آزاد اسلامی، سمنان، ایران
parisasheikhi1248@gmail.com

۲. استادیار حقوق عمومی دانشگاه بوعلی سینا، همدان، ایران، (نویسنده مسئول)
(moardkhani.fardin@yahoo.com)

مقدمه

امروزه بحث نظارت مالی، یکی از مباحث آشنا در انواع نظام‌های سیاسی - اجتماعی است که به لحاظ پیچیدگی نظام‌های مالی در جوامع مختلف، اهمیت و ضرورت آن بیش‌ازپیش آشکار می‌گردد. تاجایی که می‌توان اذعان نمود، کارآمدی و پویایی نظام‌های سیاسی اجتماعی، رابطه مستقیمی با این نوع نظارت دارد. از طرفی با پیدایش مفاهیمی همچون حکمرانی خوب یا اداره خوب به‌عنوان یکی از عوامل مهم پیشرفت جوامع، بحث شفافیت و کارآمدی نظام مالی حاکم در سازمان‌ها و نهادهای متصدی امور عمومی، اهمیتی روزافزون یافته است؛ چراکه، امروزه واحدهای عمومی متعددی، متصدی تأمین منافع و نیازهای عمومی، همچنین ارائه خدمات عمومی در جوامع انسانی هستند؛ از این نهادها و سازمان‌های نوظهور می‌توان به مؤسسات و نهادهای عمومی غیردولتی اشاره نمود که به‌عنوان یکی از اقسام مؤسسات عمومی شناخته‌شده در نظام حقوق اداری ایران، عهده‌دار بخش قابل‌توجهی از امور عمومی در نظام حقوقی ایران هستند. این‌گونه نهادها بر اساس اصل تمرکز فنی بنا نهاده شده‌اند؛ (رضایی زاده، ۱۳۸۵: ۱۰۰) اصلی که مطابق آن، برخی از فعالیت‌ها با توجه به ماهیت و ضرورتشان از سازمان‌های مرکزی منتزع و به یک شخصیت حقوقی مستقل سپرده می‌شود. در ایران به این شخصیت‌های حقوقی مستقل، به‌تبع حقوق فرانسه، مؤسسات عمومی گفته می‌شود (واعظی، ۱۳۹۵: ۱۳). در میان این مؤسسات، برخی از نهادهای متولی رسیدگی به امور عمومی ایثارگران و خانواده‌های شهدا، به‌سبب اهمیت حساسیت خاص موضوع فعالیت آن از جایگاه ممتاز و بی‌بدیلی برخوردار هستند که دارای استقلال مالی و اداری بوده و طبق مقررات و قوانین مربوط و در چارچوب اساسنامه مصوبه و آیین‌نامه‌های مربوط در قالب مؤسسات عمومی غیردولتی به فعالیت می‌پردازد. عدم توجه به جایگاه بنیاد شهید و امور ایثارگران در مراجع نظارت مالی، موجب عدم کارایی مناسب در عملکرد نهادهای نظارتی شده است؛ امری که ممکن است خدمات‌رسانی بنیاد را به افراد تحت پوشش با مشکل مواجه سازد و می‌تواند موجب خلل در فلسفه وجودی نهاد مزبور گردد.

در بیان موضوع باید افزود، باوجوداینکه قانون‌گذار در ایران به‌ویژه در سال‌های اخیر با قرار دادن برخی از نهادها در دسته مؤسسات عمومی غیردولتی به دلیل وجود پاره‌ای ابهامات قانونی و اجرایی، سعی در تبیین جایگاه حقوقی و به دنبال آن نحوه اعمال نظارت مالی بر آن‌ها را داشته است؛ اما وجود قوانین پراکنده، به‌ویژه اختصاص اساسنامه برای هر یک از این نهادها موجب ایجاد ابهاماتی در امر نظارت بر این دستگاه‌ها شده است. بر این اساس، ما در مقاله حاضر با توجه به قوانین موجود و نظام حقوقی مختص حاکم بر نهادهای عمومی غیردولتی به بررسی نظام نظارت مالی بر این مؤسسات به‌ویژه نهاد موردبحث (بنیاد شهید و امور ایثارگران) خواهیم پرداخت. حال در اینجا، پرسش اصلی این پژوهش آن است که منابع مالی نهاد مذکور بر چه مبنا و ساختار حقوقی در اختیار آن قرار گرفته و دستگاه‌های نظارتی در امر نظارت بر منابع مالی این نهاد با چه چالش‌هایی مواجه هستند؟ در پاسخ به‌عنوان فرضیه اصلی نوشتار حاضر باید ادغان نمود که ارائه تحلیل حقوقی نظارت مالی بر نهادهای عمومی غیردولتی، در راستای حل تعارضات و شفاف‌کردن نظام مالی خاص نهاد مورد بحث و با محوریت تحقق ابزار قوانین و مقررات عام و خاص آن نهاد و ساختار حقوقی مؤسسات عمومی غیردولتی صورت خواهد پذیرفت. این مقاله برای شرح و بسط و اثبات فرضیه‌های فوق در چهار قسمت پیاپی پیگیری شده است. در ابتدا به بررسی و مفهوم تعریف مؤسسات عمومی غیردولتی و در قسمت دوم به تبیین منابع مالی آن‌ها می‌پردازیم؛ سپس در قسمت سوم، نظام نظارت مالی حاکم بر بنیاد شهید و امور ایثارگران را با ارجاع به خصوصیات مؤسسات عمومی غیردولتی توسط ارگان‌های نظارتی برون و درون‌سازمانی بررسی خواهیم کرد؛ و در نهایت به ارائه راهکارهایی به‌منظور بهبود امر نظارت مالی بر نهاد مورد بحث خواهیم پرداخت.

۱. مفهوم مؤسسات و نهادهای عمومی غیردولتی

امروزه در بیشتر نظام‌های حقوقی جهان، سازمان‌های نوظهوری با عنوان «مؤسسات و نهادهای عمومی غیردولتی» شکل گرفته‌اند که ابزارهای مؤثری برای حکومت مرکزی به‌منظور انجام وظایف اجرایی و عمومی تخصصی که نیازمند استقلال و دور از مسائل

سیاسی هست، به شمار می‌آید (حسینی پور اردکانی؛ و رستمی، ۱۳۸۸: ۱۹۳). اصول خدمات عمومی، مبنای مشروعیت و مقبولیت احکام و قواعد اداری مؤسسات مذکور هستند و چنانچه احکام و قواعد مؤسسات مزبور با اصول خدمات عمومی مغایرت داشته باشند؛ غیرموجه تلقی خواهند شد و اجرای آن‌ها تعرض به حقوق شهروندان محسوب می‌شود (رحمت‌اللهی و نجارزاده، ۱۳۹۵: ۱۱۵).

در ایران نیز پس از پیروزی انقلاب اسلامی در سال ۱۳۵۷، تحولات گسترده‌ای در نظام اداره عمومی کشور به وجود آمد که منجر به تأسیس نهادهایی از سوی رهبر کبیر انقلاب در نظام حقوق اداری کشور گشت. با توجه به ویژگی‌های خاص نهادهای تازه تأسیس، ایجاد یک نظام حقوقی مشخص برای هر یک از آن‌ها امری اجتناب‌ناپذیر بود؛ ازاین‌رو، قانون‌گذار پس از تدوین قانون محاسبات عمومی مصوب ۱۳۶۶، نخستین بار در ماده (۵) این قانون به شناسایی «مؤسسات عمومی غیردولتی» پرداخت و در ادامه در تبصره ذیل ماده (۱۳۰) قانون مذکور عنوان نمود نهادهایی که پس از پیروزی انقلاب اسلامی در نظام اداری ایران تشکیل شده‌اند؛ ملزم هستند تا قالب حقوقی خود را با یکی از چهار نوع سازمان اداری شناخته‌شده در نظام حقوق اداری کشور منطبق سازند. در راستای اجرای قانون مذکور، فهرست نهادهای عمومی غیردولتی مشتمل بر ماده‌واحد و دو تبصره در تاریخ ۱۳۷۳/۴/۱۹ به تصویب مجلس شورای اسلامی رسید. در این ماده‌واحد برخی از واحدهای سازمانی نظیر بنیاد شهید و امور ایثارگران، به‌عنوان نهادهای عمومی غیردولتی موضوع تبصره ماده (۵) قانون محاسبات عمومی کشور مصوب ۱۳۶۶ شناخته شدند. قانون، فهرست چهار ویژگی عمده را برای مؤسسات و نهادهای عمومی غیردولتی در نظر گرفت که به‌اختصار می‌توان آن‌ها را به شرح زیر بیان نمود:

- دارای واحد سازمانی مشخصی باشند؛
- با اجازه قانون تشکیل شوند؛
- عهده‌دار انجام وظایف و خدمات باشند که جنبه عمومی دارند؛
- هر موسسه یا نهاد غیردولتی صرفاً باید توسط قانون‌گذار شناسایی شود.

در سال‌های بعد از تصویب قانون محاسبات عمومی، قانون‌گذار با تصویب قانون دیگری به نام قانون مدیریت خدمات کشوری در سال ۱۳۸۶، مجدداً به تعریف نهادهای عمومی غیردولتی پرداخت. مطابق تعریفی که در ماده (۳) قانون مذکور: «موسسه یا نهاد عمومی غیردولتی واحد سازمانی مشخصی است که دارای استقلال حقوقی است و با تصویب مجلس شورای اسلامی ایجاد شده یا می‌شود و بیش از ۵۰٪ بودجه سالانه آن از محل منابع غیردولتی تأمین گردد و عهده‌دار وظایف و خدماتی است که جنبه عمومی دارد.» لازم به توضیح است که تعریف ذکر شده در قانون محاسبات عمومی با تصویب قانون مدیریت خدمات کشوری در خصوص مؤسسه یا نهاد عمومی غیردولتی با تغییراتی همراه شد که می‌توان به موارد زیر اشاره کرد:

۱. با توجه به اینکه برخی از نهادهای عمومی غیردولتی از جمله بنیاد شهید و امور ایثارگران در جریان انقلاب و با حکم و دستور رهبری انقلاب تشکیل شده‌اند؛ برای رفع ابهامات موجود در نحوه تشکیل سازمان‌های اداری، قانون‌گذار در قانون جدید قید نمود که مؤسسات و نهادهای عمومی غیردولتی صرفاً می‌بایست به موجب تصمیم و تصویب مجلس شورای اسلامی ایجاد گردند؛ نه حکم یک مرجع و یا نهاد خاص.

۲. بیش از ۵۰٪ بودجه سالانه مؤسسات عمومی غیردولتی از محل منابع غیردولتی تأمین گردد. در این خصوص لازم به توضیح است که از جمله اهداف اصلی قانون‌گذار از پیش‌بینی عنوان «غیردولتی» برای برخی از دستگاه‌های اداری این بوده که این سازمان‌ها در تأمین منابع مالی خود دست به دامن دولت نگردند؛ حال اینکه در صورت عدم تأمین منابع مالی مورد نیاز به ناچار این گونه نهادهای اداری در صورت عدم تأمین منابع مورد نیاز دست به دامن دولت می‌گردند.

نکته مهم دیگری که در رابطه با مفهوم مؤسسات عمومی غیردولتی وجود دارد و لازم است اشاره شود؛ اینکه وجود قید «غیردولتی» برای این گونه مؤسسات، در قوانین یاد شده توسط قانون‌گذار برای نهادهای مورد بحث چیست؟ در این خصوص، اختلاف نظر است. گروهی معتقدند نهادهایی مانند بنیاد شهید و امور ایثارگران به عنوان مصادیق مؤسسات

عمومی غیردولتی نام برده شده است که مبنای این تقسیم‌بندی و تعریف مشخص نیست؛ بنابراین نظر نهاد یادشده با هر کدام از تعابیر دولت که در نظر باشد غیردولتی نیست؛ چون رئیس آن را رئیس‌جمهور منصوب می‌کند؛ زیرمجموعه قوه مجریه است؛ از این رو غیردولتی محسوب کردن آن، هیچ مبنای حقوقی ندارد (برای مطالعه بیشتر ر.ک: امامی و استوار سنگری، ج اول، ۱۳۹۳: ۱۳۷). گروهی دیگر نیز اعلام می‌کنند که منظور از دولت در تعریف مؤسسات و نهادهای عمومی غیردولتی، قوای سه‌گانه و سایر مراجع قانونی است و نه تنها همان انفکاک سازمانی از قوه مجریه. (برای مطالعه بیشتر ر. ک به: طباطبائی مؤتمنی، ۱۳۷۹: ۱۴۵؛ و انصاری، ۱۳۸۳: ۲۱۸؛ و مدنی، ۱۳۸۹: ۸۶).

در یک جمع‌بندی کلی می‌توان گفت که منظور از قید «غیردولتی»، تفکیک نهادهای غیردولتی از قوای حاکم یا سایر ارکان حاکمیتی است؛ این بدان معناست که با توجه به تعریف ارائه‌شده از مؤسسات عمومی غیردولتی، این مؤسسات از لحاظ سازمانی نباید زیرمجموعه مراجع مذکور قرار گیرند و مقامات و کارکنان آنها می‌بایست خارج از سلسله‌مراتب اداری موجود در قوای حاکم و سایر نهادهای حاکمیتی قرار گیرند و تا حدودی به نحو کاملاً مستقلی اداره شوند.^۱

۲. امور مالی مؤسسات و نهادهای عمومی غیردولتی

یکی از لوازم ضروری برای شناخت نحوه نظارت مالی بر نهادهای عمومی غیردولتی، آشنایی با امور مالی آنهاست؛ از این رو، در این بخش از مقاله، بحث درباره امور مالی مؤسسات و نهادهای عمومی غیردولتی را با بررسی استقلال مالی این نهادها که یکی از اصول اصلی تشکیل آنهاست؛ شروع می‌کنیم؛ سپس در ادامه به چگونگی اختصاص بودجه و تأمین منابع مالی این نهادها خواهیم پرداخت.

۱. این در حالی است که گاهی در عمل مشاهده می‌شود که نهادهایی نظیر بنیاد شهید و امور ایثارگران نه تنها به طور کلی جدای از ساختار حاکمیتی نیستند؛ بلکه همواره یکی از زیر مجموعه‌های ارکان حاکمیتی و وابسته به حاکمیت است.

۲-۱. استقلال مالی

استقلال مالی نهادهای عمومی غیردولتی یکی از ارکان مهم نظام مالی آنهاست که در قوانین تأسیس چنین نهادهایی به این موضوع اشاره شده است. آنچه در دایره این استقلال قرار می‌گیرد؛ درواقع متعلقات اموال حاکمیتی و عمومی یعنی آنچه سلطه عمومی بر آن اعمال می‌شود، به‌موجب قانون در اختیار این نهادها قرار گرفته است (رضایی‌زاده و بابایی، ۱۳۹۷: ۴۵). ازجمله آثار و نتایج عملی استقلال مالی نهادهای مذکور، آزادی عمل در نحوه هزینه‌کردن، کسب درآمد و تصمیم‌گیری درباره امور مالی مربوط به خود می‌باشد (انصاری، ۱۳۸۳: ۱۲۰). استقلال مالی نهاد بنیاد شهید و امور ایثارگران در ماده ۱ قانون اساسنامه این نهاد تصریح شده است. حال سوالی که در اینجا مطرح می‌گردد، آن است که آیا منظور از قید استقلال مالی این نهاد، استقلال مطلق می‌باشد؟ در پاسخ بدین سؤال باید تشریح نمود که استقلال مالی این‌گونه نهادها نسبت به سایر مؤسسات عمومی به‌مراتب بیشتر بوده؛ اما باید اذعان نمود که درجه نظام مالی آنها یکسان نیست؛ به‌طوری‌که برخی از این مؤسسات دارای نوعی استقلال مالی کامل هستند؛^۱ برخی دیگر مانند بنیاد شهید و امور ایثارگران هم دارای استقلال مالی می‌باشند و هم در صورت کمبود درآمدها و اعتبارات در راستای رسیدن به حداقل‌های مالی موردنیاز خود، از سوی بودجه عمومی کل کشور حمایت می‌شوند؛^۲ بنابراین منظور از استقلال مالی نهادهای عمومی غیردولتی، نوعی استقلال نسبی است (یازرلو، ۱۳۷۹: ۴۶).

۲-۲. بودجه

از جمله صفات ممیزه نظام حقوقی در هر شخصیت حقوقی مستقل ازجمله نهادهای عمومی غیردولتی، داشتن دارایی و بودجه مختص به خود است (رضایی‌زاده، ۱۳۸۵، ۵۵). بررسی نظام نظارت مالی بر نهادهای موردبحث با بررسی نظام بودجه‌ای آنها ارتباط مستقیمی دارد. بودجه‌ای که در آن تأمین مخارج یک‌نهاد به‌طور دقیق مشخص شده است (پیرنیا، ۱۳۳۹: ۲۸۰). در این زمینه، نهادهای عمومی غیردولتی را در ارتباط با چگونگی تأمین

۱. نظیر بنیاد مستضعفان (مطابق ماده ۴ اساسنامه این نهاد)

۲. مطابق ماده ۶ اساسنامه بنیاد شهید و امور ایثارگران

درآمدها و ارتباطشان با بودجه کل کشور می‌توان به سه دسته کلی به شرح زیر تقسیم‌بندی نمود:

۱. نهادهایی که با تحصیل درآمد از طریق فعالیت‌های اقتصادی خود، هزینه‌هایشان را فراهم می‌آورند و ارتباطی با بودجه کل کشور ندارند؛ مگر اینکه بنا به جهاتی با کسری بودجه مواجه گردند و یا به عللی نیاز به کمک مالی داشته باشند؛ ازجمله نهادهایی که به این شیوه بودجه خود را تأمین می‌نمایند؛ می‌توان شهرداری‌ها، سازمان تأمین اجتماعی، مؤسسات جهاد استقلال، نصر، توسعه و... را نام برد.

۲. دسته دوم، نهادهایی هستند که خود درآمد دارند؛ ولی با توجه به وظایف و کارکردهایی که دارند، اصولاً هزینه‌های آن‌ها فراتر از درآمدهایشان است؛ بنابراین با توجه به اینکه این دسته از نهادها عهده‌دار امور عمومی هستند؛ به دلیل عدم توقف امور عمومی و تداوم فعالیت خود، نیاز مبرم به کمک مالی دولت پیدا می‌کنند که نهاد موردبحث در این مقاله (بنیاد شهید و امور ایثارگران)، در این دسته قرار دارد.

۳. دسته سوم، نهادهایی هستند که به‌طورکلی درآمد ندارند و برای ادامه فعالیت خود نیاز به تأمین مالی از سوی دولت و بودجه کل کشور می‌باشند. ازجمله این نهادها می‌توان جمعیت هلال‌احمر، شورای هماهنگی تبلیغات اسلامی و... را نام برد.

با توجه به دسته‌بندی که در خصوص روش تأمین بودجه نهادهای عمومی غیردولتی صورت گرفت؛ نکته‌ای که در اینجا دارای اهمیت است؛ اینکه به استناد ماده «۳» قانون مدیریت خدمات کشوری، این نوع دستگاه‌های اداری باید بیش از ۵۰٪ بودجه خود را از طریق منابع غیردولتی تأمین نمایند و آنچه دولت در ردیف بودجه‌های مستقل سالانه یا در بودجه سایر وزارتخانه‌ها یا نهادها به‌عنوان کمک به مؤسسه عمومی غیردولتی نظیر نهاد بنیاد شهید و امور ایثارگران تخصیص می‌دهد؛ باید کمتر از ۵۰٪ منابع مالی آن باشد. این در حالی است که نهاد مذکور در صورت کسری بودجه از منابع دولتی استفاده می‌نماید. چنانچه در ماده «۷» اساسنامه بنیاد شهید و امور ایثارگران، منابع مالی بنیاد به شرح زیر ذکر شده است:

- کمک‌های مقام معظم رهبری
 - کمک‌ها و اعتبارات مصوب در بودجه عمومی کشور
 - درآمدهای حاصل از فعالیت‌های اقتصادی بنیاد
 - هدایا و کمک‌های اشخاص حقیقی و حقوقی
- در تحلیل نظام حقوقی تأمین مالی این نهاد لازم به ذکر است؛ این گونه روش تأمین درآمد با روند عادی حقوقی و فلسفه تشکیل این قبیل نهادها منطبق نیست. چراکه، مبنای تأسیس یک‌نهاد عمومی غیردولتی دارا بودن استقلال مالی است و لازمه این موضوع آن است که این گونه نهادها فارغ از کمک‌های مالی دولت به‌طور کامل باشند. عدم تحقق این مسأله می‌تواند خدشه‌ای بر استقلال مالی این نهادها را فراهم نماید؛ زیرا اگر قرار باشد منابع مالی یک‌نهاد را دولت به‌طور کامل تأمین نماید، اطلاق عنوان «غیردولتی» بر آن، معنا و مفهومی نخواهد داشت.

۳. تحلیل انواع نظارت مالی بر بنیاد شهید

امروزه با روند رو به رشد نهادهای عمومی غیردولتی در نظام حقوقی ایران، یکی از عمده مباحثی که در خصوص آن‌ها طرح می‌گردد؛ نحوه نظارت مالی بر آن‌هاست. با توجه به اینکه محور اصلی این بخش از مقاله حاضر، بررسی اعمال نظارت مالی بر بنیاد شهید و امور ایثارگران به‌عنوان بخشی از نهادهای عمومی غیردولتی می‌باشد؛ ابتدا به تعریف و گستره نظارت مالی بر نهادهای مذکور می‌پردازیم؛ سپس نظارت مالی بر بنیاد را ارزیابی خواهیم کرد.

۳-۱. مفهوم نظارت مالی و گستره آن بر مؤسسات و نهادهای عمومی غیردولتی

مفاهیم نظارت، کنترل، مهار و پاسخگویی ازجمله مفاهیم مناقشه‌برانگیز در علم حقوق و مدیریت است (شفیعی سردشت و همکاران، ۱۳۹۷: ۶۳). نظارت عبارت است از: مجموعه اقداماتی که از سوی نهادهای حکومتی صورت می‌گیرد. این نهادها، در سه قوه مقننه، مجریه و قضائیه تشکیل می‌شوند. در حقوق اساسی، نظارت چنین تعریف شده است:

«بررسی و ممیزی و ارزشیابی کارهای انجام شده یا در حین انجام و انطباق آنها با تصمیمات اتخاذ شده و همچنین، قانون و مقررات در جهت جلوگیری از انحراف افراد و دستگاه‌هایی اجرایی.» (قاضی، ۱۳۸۳: ۳۵۰). در قانون اساسی جمهوری اسلامی ایران به عنوان یکی از مهم‌ترین منابع حقوق اساسی، واژه «نظارت» در اصول پنجاه و پنجم، هفتاد و ششم، نودونهم، یکصد و شصت و ششم و یکصد و هفتاد و چهارم به کار رفته است که مطابق آنها می‌توان گفت، نظارت حوزه گسترده‌ای دارد که شامل نظارت بر نهادهای تشکیل دهنده حکومت و دولت نیز می‌گردد؛ از این رو، این مفهوم در شاخه‌های متنوع حقوق از جمله: حقوق مدنی، حقوق اساسی، حقوق اداری، آیین دادرسی، حقوق تجارت و... کاربرد دارد. (کریمیان، ۱۳۸۹: ۱۴؛ اخوان، ۱۳۹۱: ۳۱). با توجه به کارکردهای مذکور، نظارت را از مناظر گوناگونی می‌توان دسته‌بندی نمود. یکی از این انواع دسته‌بندی‌ها، تقسیم نظارت بر دو نوع کلی: «نظارت حکومتی» و «نظارت مردمی» است.

الف) نظارت حکومتی: این نوع نظارت خود به انواع مختلفی به شرح زیر تقسیم می‌شود:

- نظارت سازمانی (سلسله‌مراتبی و نظارت قیمومیت)
- نظارت کیفی (قضایی، اداری، مالی، سیاسی و مجلسی)
- نظارت درونی و بیرونی (نظارت درونی؛ نظارت انسان بر خود، افکار و اعمالش را شامل می‌شود و از درون فرد می‌جوشد؛ اما نظارت بیرونی، نظارت‌هایی هستند که از سوی شخص یا مقام یا سازمانی بر اعمال شخص یا مقام یا سازمان دیگر اعمال می‌شوند.) (جوان آراسته، ۱۳۸۸: ۱۸۰).

• نظارت پسینی و پیشینی

• نظارت ماهوی (استصوابی و استطلاعی)

ب) نظارت مردمی: این نوع نظارت هم به اقسامی همچون: افکار عمومی، آزادی احزاب و اجتماعات، آزادی مطبوعات و رسانه‌ها و... تقسیم می‌گردد (عمید زنجانی، ۱۳۸۹: ۶۰).

آنچه از تقسیم‌بندی‌های فوق درخصوص مفهوم نظارت مدنظر و موضوع این مقاله می‌باشد؛ بحث نظارت مالی است. در قوانین و مقررات، همچنین در ادبیات موضوعی ایران، تعریف جامعی از نظارت مالی وجود ندارد؛ اما به‌طور کلی می‌توان نظارت مالی را این‌گونه تعریف نمود: نظارت در مفهوم عام، فعالیتی است که باید‌ها را با هست‌ها، مطلوب‌ها را با موجود‌ها و پیش‌بینی‌ها را با عملکردها مقایسه می‌کند. نظارت در مفهوم خاص خود شامل کلیه کنترل‌هایی است که قبل و بعد از مصرف منابع مالی اعمال می‌گردد. هدف اساسی آن، برقراری کنترل‌های لازم به‌منظور اطمینان از رعایت قوانین و مقررات و محدودیت‌های بودجه‌ای در جهت مصرف منابع مالی در برنامه‌ها و فعالیت‌های مصوب می‌باشد. درواقع این نوع نظارت، به مفهوم نظارت بر تمامی تصرفات دستگاه‌های دولتی و همه نهادهایی است که به نحوی از بودجه دولتی استفاده می‌نمایند (باباجانی، ۱۳۸۲؛ عمید زنجانی، ۱۳۸۹: ۱۹۷). با توجه به تعریف یادشده، ابعاد کلی نظارت مالی را می‌توان به شرح زیر بیان نمود:

• نظارت بودجه‌ای

• نظارت بر رعایت قوانین و مقررات

• نظارت بر نحوه ارائه صورت‌های مالی و قابلیت اتکای آن

با توجه به ابعاد بالا، می‌توان گفت نظارت مالی شامل کلیه کنترل‌هایی است که قبل، حین و بعد از مصرف منابع مالی اعمال می‌گردند؛ ازاین‌رو، یکی از اهداف اصلی اعمال نظارت مالی را می‌توان اطمینان از رعایت قوانین و مقررات و محدودیت‌های بودجه‌ای و اعمال کنترل‌های لازم در جهت مصرف منابع مالی در برنامه‌ها و فعالیت‌های مصوب جستجو نمود؛ که عموماً به‌منظور جلوگیری از انحراف عملیات مالی دستگاه‌های اجرایی نسبت به برنامه مصوب مجلس است؛ چون برنامه‌های مصوب مجلس از طریق قانون بودجه، که سند مالی دولت و متضمن پیش‌بینی درآمد و هزینه‌های دولت در طول یک سال می‌باشد؛ باید در محل مصوب هزینه گردند. همان‌طور که در بخش قبل اشاره شد؛ بحث مربوط به بودجه نهادهای عمومی غیردولتی به‌گونه‌ای است که منابع بودجه‌ای آن‌ها به‌طور یکسان تنظیم نمی‌گردد که به دنبال آن در اینجا این سؤال مطرح می‌گردد. با توجه به نحوه

تخصیص بودجه این نهادها، نظارت مالی بر آنها چگونه صورت می‌پذیرد؟ در پاسخ بدین سؤال باید گفت یکی از مصادیق گستره نظارت مالی بر نهادهای عمومی غیردولتی، میزان دریافتی آنها از بودجه عمومی کل کشور است؛ به بیانی دیگر، می‌توان گفت این نهادها به میزان وجوه دریافتی خود از بودجه کل کشور مشمول نظارت مالی می‌گردند که این نوع نظارت چنانچه در بالا ذکر شد از طریق قوای حکومتی صورت می‌پذیرد.

با توجه به موارد یاد شده بالا، از آنجایی که گستره مفهوم نظارت مالی مشمول بنیاد شهید و امور ایثارگران به‌عنوان بخشی از نهادهای عمومی غیردولتی نیز می‌گردد؛ در ادامه به بررسی چالش‌های فراروی دستگاه‌های نظارتی برون‌سازمانی و درون‌سازمانی در امر نظارت بر این نهاد خواهیم پرداخت.

۳-۲. نظارت پارلمانی

نظارت پارلمانی فرآیندی است که به‌منظور تحقق نظارت مؤثر و کارآمد، از سوی پارلمان نسبت به دستگاه‌های اجرایی اعمال می‌گردد. از آنجاکه این نوع نظارت مشمول نهادهای عمومی غیردولتی و به دنبال آن بنیاد شهید و امور ایثارگران است؛ در زیر به بررسی چالش‌های مرتبط با این نوع نظارت بر نهاد موردبحث خواهیم پرداخت.

۳-۲-۱. نظارت از طریق دیوان محاسبات کشور

در نظام حقوقی جمهوری اسلامی ایران، قانون‌گذار براساس اصل (۵۴) قانون اساسی، دیوان محاسبات را از جمله دستگاه‌های نظارتی که زیر نظر مجلس شورای اسلامی می‌باشد، به رسمیت شناخته است. قانون‌گذار در ادامه، حدود صلاحیت دیوان را نسبت به دستگاه‌هایی که به نحوی از بودجه کل کشور استفاده می‌کنند در اصل (۵۵) بیان نموده است. در راستای اجرای اصول قانون اساسی به‌عنوان قانون مادر، قانون دیوان محاسبات در تاریخ ۱۳۶۱/۱۱/۲۶ به تصویب رسید که در ماده «۱» این قانون از جمله اهداف اصلی دیوان، اعمال کنترل و نظارت مستمر مالی بر دستگاه‌های اجرایی عنوان شد. همان‌طور که مشاهده می‌شود، صلاحیت نظارتی دیوان شامل تمامی مقامات، ارگان‌ها و واحدهای اجرایی مطرح در

نظام حقوقی ایران می‌گردد؛ اما در عمل و در ارتباط با بنیاد شهید و امور ایثارگران به‌عنوان یکی از نهادهای عمومی غیردولتی، وضعیت به‌گونه دیگری است که در زیر به بررسی مهم‌ترین چالش‌های آن خواهیم پرداخت:

۱. مسائل و مشکلاتی در دستگاه‌های اجرایی و یا قوانین و مقررات وجود دارند که موجب می‌شوند دیوان محاسبات در دستیابی کامل به اهداف و انجام وظایف خود موفق نگردد؛ درواقع این موارد، عوامل مؤثر خارج از اختیارات دیوان محاسبات هستند که موجبات عدم کارایی مناسب دیوان را رقم می‌زند (مرکز تحقیقات و برنامه‌ریزی دیوان محاسبات کشور، ۱۳۸۸: ۱۰۰). برای مثال، درخصوص منابع مالی نهادهای عمومی غیردولتی، وضعیت متعارض و مبهمی وجود دارد؛ چنانکه نهادهایی نظیر بنیاد شهید و امور ایثارگران در صورت عدم تأمین بیش از ۵۰ درصد منابع مالی خود از منابع غیردولتی، گاهی دست به دامن دولت می‌گردند؛ حال درخصوص نظارت دیوان محاسبات بر منابع مالی نهاد مذکور، دیوان در ارتباط با نظارت بر این نهاد دارای محدودیتی اساسی بر آن بخش از منابع این نهاد است که از محلی غیر از بودجه کل کشور تأمین می‌گردد. ازآنجا که منابع غیربودجه‌ای تحت اختیار نهاد مزبور، جزو وجوه عمومی است و برای مصارف عمومی به‌کار می‌روند؛ در ارتباط با این محدودیت لازم است مورد بازنگری قانون‌گذار قرار گیرد.

۲. بخشی از منابع نهادهای عمومی غیردولتی، اعتباراتی هستند که تحت عنوان کمک^۱ در قانون بودجه کل کشور یا ضمن اعتبارات دستگاه‌های اجرایی پیش‌بینی می‌گردند. کمک‌های اعطایی دولت پس از پرداخت از سوی خزانه‌داری کل کشور به هزینه قطعی منظور می‌شود (جهانگیر، ۱۳۸۷: ۱۱۵). کمک محسوب شدن و قطعیت هزینه این منابع پس از پرداخت، در نگاه اول آنچه را به ذهن متبادر می‌سازد؛ منتفی شدن رسیدگی و حسابرسی دیوان محاسبات کشور را بر عملکرد مالی این قبیل اعتبارات ایجاد می‌نماید؛ ولی پذیرش چنین دیدگاهی با در نظر گرفتن چنین اعتباراتی برای بنیاد شهید و امور ایثارگران، نه‌تنها

۱. در خصوص روش تأمین درآمد منابع مالی بنیاد شهید به این روش بند ۲ ماده ۷ اساسنامه بنیاد به این موضوع به صراحت اشاره نموده است.

فلسفه وجودی بودجه سالانه دولت را از اساس با امتناع مواجه می‌سازد؛ بلکه این امر با مفاد اصل (۵۵) قانون اساسی مبنی بر رسیدگی دیوان محاسبات کشور به کلیه حساب‌های دستگاه‌هایی که به نحوی از بودجه کل کشور منتفع می‌شوند نیز مغایرت دارد.

۳. اصل «۵۴» قانون اساسی جمهوری اسلامی ایران در یک اقدام شایسته، جایگاه دیوان محاسبات را به حسابرس مستقل قوه مقننه ارتقاء بخشیده است. یکی از رموز موفقیت کشورهای توسعه‌یافته در رابطه با اجرای برنامه‌های مصوب بودجه‌ای مجالس قانون‌گذار، ارائه راهکارهای کوتاه‌مدت برای تحول نقش دیوان محاسبات کشور با بهره‌گیری از حسابرسی عملکرد است که به‌وسیله آن، سیستم نظارتی دیوان محاسبات از شیوه کنترلی سنتی که به وسیله آن، سیستم نظارتی دیوان محاسبات از شیوه کنترل سنتی عبور کرده و به مفهوم نوینی از کنترل اعتقاد دارد تا شرایط لازم برای تحقق اهداف و کسب نتایج برنامه‌ها و فعالیت‌های مصوب دولت فراهم گردد (مؤمنی، ۱۳۸۴: ۸۶) در رابطه با بی‌توجهی به حسابرسی عملیاتی در دیوان محاسبات در نظام حقوقی ایران باید گفت امروزه در بخش عمومی، حسابرسی عملیاتی به‌مراتب مهم‌تر، اساسی‌تر و حتی مؤثرتر از نظارت مالی است؛ چون اولاً اساس اصلاح و بهبود برنامه‌ها، بر اساس گزارش عملیاتی صورت می‌پذیرد. دوم، با توجه به وجود تنوع در فعالیت‌های غیرمالی، این نوع حسابرسی به‌مراتب پیچیده‌تر از حسابرسی مالی است؛ ولی آثارش در انسجام دادن به عملیات‌ها بسیار مؤثر و کارآمد می‌باشد (عراقی، ۱۳۸۰: ۴۶). قانون‌گذار اعمال نظارت عملیاتی بر بنیاد شهید و امور ایثارگران را به‌موجب ماده ۹۰ قانون محاسبات عمومی به عهده سازمان مدیریت و برنامه‌ریزی کشور محول کرده است. این درحالی است که اولاً با توجه به استانداردهای حسابرسی بین‌المللی، این نوع نظارت به‌منزله حسابرسی داخلی می‌باشد که در جای خود لازم و مکمل اجرای برنامه‌هاست. دوم، گزارشی که از سوی مرجع ثالث و مستقلی موردبررسی و اظهارنظر قرار نگرفته، چگونه قوه مقننه می‌تواند نسبت به این قبیل گزارش‌ها اطمینان نماید و تصمیم مقتضی را در مورد آن اتخاذ نماید. به نظر می‌رسد با وجود مرجعی نظیر دیوان محاسبات می‌توان با اعمال نظارت عملیاتی، خلاء مذکور را پر نمود؛ این بدان

معناست که دیوان از این‌پس به جای نظارت مالی، بیشترین نیروی خود را در راستای انجام حسابرسی عملیاتی صرف نماید.

با توجه به آنچه درخصوص صلاحیت و کارکرد دیوان محاسبات به‌عنوان یکی نهاد نظارتی بر بنیاد شهید و امور ایثارگران به‌عنوان بخشی از نهادهای عمومی غیردولتی ذکر شد، باید گفت اعمال نظارت دیوان بر نهاد مذکور دارای ابهامات فراوانی است که در بالا بدان‌ها اشاره شده است. وجود این ابهامات آنجا اهمیت می‌یابد که بنیاد در زمینه استفاده از اموال و وجوه عمومی که از بیت‌المال تأمین می‌شوند، از محاسبات عمومی کشور مستثنی خواهند شد؛ از این‌رو ضروری است تا قانون‌گذار منابع غیربودجه‌ای این نهاد را نیز مشمول نظارت دیوان قرار دهد.

۲-۳. نظارت از طریق تحقیق و تفحص

یکی از مهم‌ترین و مؤثرترین ابزارهای نظارتی پارلمان، حق تحقیق و تفحص در امور دستگاه‌های اجرایی است که با توجه به اهمیت این موضوع، قانون‌گذار اساسی در اصل هفتاد و ششم، اعطای این حق را به مجلس شورای اسلامی واگذار نموده است. در خصوص محدوده قانونی اصل بالا باید اذعان نمود که قانون‌گذار اساسی با ذکر عنوان «تمام امور» درواقع تمامی مقامات و دستگاه‌های اجرایی را مشمول نظارت مجلس دانسته است؛ چون مجلس مظهر اراده عمومی و مبین خواسته‌های آنان است، از این‌رو می‌بایست به نمایندگی از سوی ملت بتوانند از طریق تحقیق و تفحص، مراقبت‌های لازم و کافی را نسبت به نهادها و مقامات حکومتی اعمال دارند؛ تا از این طریق از انحراف اعمال آنان جلوگیری گردد. در راستای اجرای اصل یاد شده تبصره ۷ ماده ۱۹۸ اصلاحی ۱۳۸۷/۹/۲۶ آیین‌نامه داخلی مجلس، برای اجرای اصل مذکور، شمول اجرای اصل تحقیق و تفحص بر نهادها و دستگاه‌های زیر نظر رهبری را مستثنی و موکول به اجازه ایشان نموده است؛ از آنجایی که در نظام جمهوری اسلامی ایران مطابق ذیل اصل یک‌صد و هفتم قانون اساسی،^۱ همه افراد

۱. در ذیل این اصل به تساوی رهبری با سایر افراد مردم در برابر قانون اشاره شده است.

جامعه با هم برابرند و در مقابل قانون، چنین استثنایی به هیچ وجه قابل توجیه نبوده است؛ با اظهار نظر مقام معظم رهبری که در جای خود می تواند مؤید منطق حقوقی اطلاق و عموم اصل مذکور و از جمله نقاط قوت قانون اساسی باشد، این حق قانونی مجدداً احیا شد (برای مطالعه بیشتر ن.ک: هاشمی، ج دوم، ۱۳۹۳: ۱۷۷). در نهایت مطابق دستورات ویژه رهبری، مجوز تجدیدنظر در خصوص موضوع فوق که بر عهده رهبری بود از سوی ایشان به مجمع تشخیص مصلحت نظام صادر شد (روزنامه اطلاعات، شماره ۲۲۲۲۱ - سه شنبه ۱۳۸۰/۳/۲۹). با وجود این بازنگری، برخی هنوز بر این باورند، نهادی که تمام تصمیمات آن به تأیید رهبری برسد؛ نهادی زیر نظر رهبری است که بر اساس این معیار، مستثنی شدن نهادهای زیر نظر رهبری از برخی قوانین توجیه پذیر خواهد بود (رستمی و قطبی، ۱۳۹۳: ۶۹). لازم به توضیح است، از آنجایی که رهبری خود بارها بر لزوم نظارت بر دستگاه های زیر نظر ایشان تأکید نموده است؛^۱ این نظر را نمی توان چندان قابل قبول دانست. با توجه به نظرهای معظم له در خصوص دستگاه های زیر نظر ایشان، شائبه اینکه تحقیق و تفحص در خصوص این نهادها مطابق تبصره «۲» قانون فهرست نهادهای عمومی غیردولتی^۲ موکول به اذن رهبری است منتفی خواهد بود؛ بنابراین، مجلس شورای اسلامی در عموم مسائل در حدود مقرر در قانون اساسی می تواند نسبت به این نهادها تحقیق و تفحص نماید؛ اما متأسفانه مشاهده سابقه تحقیق و تفحص از برخی از این نهادها نظیر بنیاد شهید و امور ایثارگران با وجود مجوزهای قانونی، بیانگر عدم کارایی لازم از سوی مجلس شورای اسلامی است. چنانچه به گفته برخی از نمایندگان، گزارش های تحقیق و تفحص از این نهاد که پس از تلاش های اعضای گروه تحقیق انجام شده است؛ سرانجام پشت دیوار مجلس مانده و به

۱. مقام معظم رهبری خود در بند (۷) فرمان هشت ماده ای اردیبهشت ماه ۱۳۸۰ به قوای سه گانه، در خصوص مبارزه با فساد مالی تأکید می نمایند: «در امر مبارزه با فساد نباید هیچ تبعیضی دیده شود. هیچ کس و هیچ نهاد و دستگاهی نباید استثنا شود. هیچ شخص یا نهادی نمی تواند با عذر انتساب به اینجانب یا دیگر مسئولان کشور، خود را از حساب کشی معاف بشمارد. با فساد در هرجا و با هر مسند باید برخورد یکسان صورت گیرد».

۲. مطابق تبصره «۲» ماده واحده قانون فهرست نهادهای عمومی غیردولتی: «اجرای قانون در مورد مؤسسات و نهادهای عمومی که تحت نظر مقام ولایت فقیه هستند با اذن معظم له خواهد بود.»

صحن علنی راه پیدا نکرده‌اند و همچنان حاشیه‌ساز است. برخی نمایندگان نیز به افشای هزار و دویست صفحه مستندات تخلفات بنیاد که از طریق تحقیق و تفحص مجلس کسب‌شده اشاره نموده‌اند؛ ولی هیچ‌وقت در صحن علنی مجوز اعلام صادر نشد. برای مثال اقدامات سازمان اقتصادی کوثر، جابه‌جایی صدها میلیارد تومان توسط صرافی بانک دی، سهم سلطان‌شکر در شرکت‌های اقتصادی، جعل درصد جانبازی با فشارهای سیاسی و... نمونه‌ای از این دست تخلفات مالی بوده‌اند. برخی از اعضای کمیته تحقیق و تفحص در خصوص پرونده بنیاد شهید در مجلس نهم نیز در این باره در گفتگو با خبرگزاری‌ها عنوان نموده‌اند: «حجم فسادهای مالی بنیاد شهید آن قدر زیاد است که می‌ترسیم اگر آن‌ها را افشا کنیم، مردم شوکه شوند؛ چون اتفاق‌های بسیار تلخی در این نهاد رخ داده است.» (تحقیق و تفحص از بنیاد شهید قابل دسترسی در:

<https://www.asriran.com/fa/news/474215/>)؛ در حالی که برخی از اعضای کمیته تحقیق و تفحص بنیاد شهید در گفت‌وگوها و مصاحبه‌های خبری و جلسه با مسئولان قضایی اذعان نمودند که تکلیف پرونده‌های بنیاد در کمیته تحقیق و تفحص روشن خواهد شد؛ اما برخی نمایندگان از اعمال فشارهایی از داخل و بیرون مجلس برای قرائت نشدن گزارش این تحقیق و تفحص «خبر داده‌اند (رئیس کمیته تحقیق و تفحص بنیاد شهید در گفت‌وگو با اعتماد، قابل دسترسی در:

<http://www.etemadnewspaper.ir/fa/main/detail/100507/>)

با توجه به موارد فوق، از مجلس شورای اسلامی انتظار می‌رود که از قدرت نظارتی خود برای مبارزه با فساد در بنیاد شهید به‌عنوان بخشی از نهادهای عمومی غیردولتی استفاده کند و تنها قانون‌گذار نباشد؛ بنابراین، ایجاد شفافیت و اعلام موارد تحقیق و تفحص از بنیاد برای نیل به نظارت مالی کارآمد بر این نهاد از ضروریات بوده است و می‌تواند بر تبیین شفافیت نظام مالی این نهاد در منظومه ارگان‌هایی که عهده‌دار امر نظارت هستند، مؤثر واقع شود.

۳-۳. نظارت قوه مجریه

در نظام جمهوری اسلامی ایران، قوه مجریه در امر نظارت بر دستگاه‌های اجرایی، جایگاه و نقش مهمی را ایفا می‌نماید؛ مسئولیت‌های در نظر گرفته‌شده در اصول (۱۱۳) و (۱۳۴) در قانون اساسی برای قوه مجریه موجب شده ارگان‌هایی در زیرمجموعه قوه مجریه متصدی امر نظارت بر دستگاه‌های اجرایی از جمله بنیاد شهید و امور ایثارگران باشند؛ اما در عمل مشاهده می‌شود، برخی از ارگان‌های نظارتی وابسته به قوه مجریه گاه در امر نظارت بر نهاد مذکور با چالش‌هایی مواجه هستند که در زیر به بررسی آن‌ها خواهیم پرداخت:

۳-۳-۱. نظارت مالی وزارت امور اقتصادی و دارایی

مطابق ماده (۱۳۷) قانون محاسبات عمومی، بنیاد شهید و امور ایثارگران مکلف است کلیه اطلاعات مالی خود را در صورت درخواست وزارت امور اقتصادی و دارایی، مستقیماً در اختیار وزارتخانه مذکور قرار دهد؛ همچنین تبصره (۵) ماده (۷۲) قانون مذکور در این راستا چنین بیان می‌دارد: «حساب و اسناد هزینه اعتبارات جاری و طرح‌های عمرانی مؤسسات و نهادهای عمومی غیردولتی باید قبل از تصویب مراجع قانونی ذی‌ربط به‌وسیله حسابرسان منتخب وزارت دارایی رسیدگی و حساب سالانه آن‌ها برای حسابرسی به دیوان محاسبات کشور تحویل گردد.»؛ بنابراین، بنیاد به‌عنوان یکی از نهادهای عمومی غیردولتی مشمول بخشنامه‌های مالی و محاسباتی صادره از وزارتخانه مذکور جهت لزوم استاندارد نمودن اطلاعات و گزارشگری مالی که عمده‌تاً از طریق نهاد حقوقی خزانه‌داری کل کشور مستقر در وزارتخانه دارایی، همچنین وجود ذی‌حسابان منصوب در دستگاه‌های اجرایی صورت می‌پذیرد (باباجانی، ۱۳۸۲؛ ۱۱۷-۱۱۶)؛ اما در عمل مشاهده می‌شود که وزارتخانه مذکور در اعمال نظارت بر نهاد مزبور با محدودیت‌های اساسی مواجه می‌شود که در زیر به برخی از آن‌ها اشاره خواهیم نمود:

۱. نظارت مالی وزارت دارایی بر بنیاد، همانند آنچه در ارتباط با نظارت دیوان محاسبات عنوان شد؛ صرفاً محدود بر آن بخش از منابع مالی این نهاد است که از محل اعتبارات منظور شده در قوانین بودجه کل کشور تأمین می‌شود.

۲. یکی دیگر از دستگاه‌هایی که در امر نظارت مالی به وزارت امور اقتصادی و دارایی و قوه مجریه در سطح کلان کمک می‌کند؛ سازمان حسابرسی است. مطابق بند الف و ب ماده (۷) اساسنامه سازمان مذکور، این سازمان وظیفه بازرسی و امور حسابرسی بنیاد شهید را برعهده دارد. ازجمله محدودیت‌های اعمال نظارت مالی سازمان بر بنیاد، مربوط به آن بخش از کمک‌هایی است که مطابق بند (۴) ماده (۷) اساسنامه این نهاد از طریق اشخاص حقیقی و حقوقی تأمین می‌گردد؛ چون به استناد ماده (۳) آیین‌نامه نحوه نظارت بر مصرف کمک‌های پرداختی به مؤسسات عمومی غیردولتی مصوب ۱۳۸۵ هیأت‌وزیران، این دسته از منابع مالی بنیاد مطابق آیین‌نامه مختص خود مشمول نظارت سازمان حسابرسی نمی‌گردد. با این توصیف، آن بخش از بودجه بنیاد که از محلی غیر از بودجه کل کشور تأمین می‌گردد و اصطلاحاً منابع داخلی نامیده می‌شود- هرچند این منابع نیز جزو وجوه عمومی تلقی (مطابق ماده ۱۳۰ قانون محاسبات عمومی) می‌شود- سازمان مطابق ماده (۷) یادشده از طریق حسابرسان داخلی، صلاحیت رسیدگی به این منابع را دارند؛ ولی انتخاب این حسابرسان توسط عالی‌ترین مقام نهاد مذکور صورت می‌پذیرد.^۱ در خصوص اعمال این‌گونه محدودیت‌های نظارتی، برخی بر این باورند که این گزارش‌ها بیشتر جنبه داخلی دارد؛ هرچند که مانع از استفاده ذی‌نفعان برون‌سازمانی مانند بانک‌ها در ارائه تسهیلات مالی لازم به این نهاد نیست (برای مطالعه بیشتر ر.ک: مولایی، سعادت‌راد، ۱۳۹۷: صص ۱۴۹-۱۴۸).

۴-۳. نهادهای نظارتی قوه قضاییه

قوه قضاییه از دیگر ارگان‌هایی است که به‌طورمعمول در هنگام وقوع سوءجریان‌ات مالی، متخلفین را تعقیب می‌کند. علاوه بر نظارت قضایی که از طریق مراجع قضایی و در مقام رسیدگی به دعاوی و شکایات صورت می‌گیرد؛ برخی نهادهای زیرمجموعه این قوه نظیر سازمان بازرسی کل کشور، وظیفه نظارت بر امور مالی نهاد موردبحث مقاله حاضر را بر عهده دارد؛ اما در عمل مشاهده می‌شود این ارگان نظارتی در امر نظارت با محدودیت‌هایی مواجه می‌باشد که در زیر به بررسی این محدودیت‌ها خواهیم پرداخت:

۱. ماده ۱۲ اساسنامه بنیاد شهید و امور ایثارگران

۱-۴-۳. نظارت سازمان بازرسی کل کشور

برای نظارت مناسب که از لوازم تحقق اندیشه حاکمیت قانون است؛ می‌بایست دستگاه‌های اداری و اجرایی، به‌گونه‌ای تحت نظارت قرار گیرند که قدرت، قدرت را متوقف و کنترل کند (جلالی؛ و صداقتی، ۱۳۹۳: صص ۱۵۲-۱۴۹). بدین منظور، سازمان بازرسی کل کشور به‌عنوان یکی از نهادهای نظارتی به‌منظور 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 (عارف؛ و دهباشی، ۱۳۹۵: ۳۹). چنانچه به‌موجب بند «الف» ماده ۲ قانون تشکیل این سازمان، یکی از وظایف سازمان: «بازرسی مستمر از مؤسسات و شرکت‌های دولتی و شهرداری‌ها و مؤسسات وابسته به آن‌ها ... مؤسسات عام‌المنفعه و نهادهای انقلابی و سازمان‌هایی که تمام یا قسمتی از سرمایه یا سهام آنان متعلق به دولت است یا دولت به نحوی از انحاء بر آن‌ها نظارت یا کمک می‌نماید و کلیه سازمان‌هایی که شمول این قانون نسبت به آن‌ها مستلزم ذکر نام است...» می‌باشد. علاوه بر این، سازمان مذکور به‌عنوان بازوی نظارتی قوه قضاییه، نقش برجسته‌ای در فرایند کلی نظام کنترلی کشور دارد؛ با توجه به آنکه بنیاد شهید و امور ایثارگران مطابق بند ۵ ماده‌واحد قانون فهرست نهادهای عمومی غیردولتی، نهادهای غیردولتی، همچنین ازجمله نهادهای انقلابی است که به فرمان امام خمینی (ره) و به‌موجب لایحه مجلس شورای اسلامی به تاریخ ۱۳۵۹/۱۰/۱۰ تأسیس شد. (رونق، ۱۳۹۳: صص ۵۶-۵۰)؛ از این‌رو، این نهاد ازجمله سازمان‌هایی است که دولت به نحوی از انحاء بر آن‌ها نظارت داشته و مشمول بند «الف» ماده ۲ قانون تشکیل سازمان بازرسی کل کشور نیز می‌گردد.

ازجمله چالش‌های فراروی سازمان بازرسی کل کشور در امر نظارت بر بنیاد شهید، می‌توان به نحوه نظارت سازمان بر مؤسسات و شرکت‌های وابسته به این نهاد اشاره نمود که در قانون تشکیل سازمان بازرسی به آن‌ها هیچ اشاره‌ای نشده است. درواقع، قانون‌گذار فقط در مقام بیان و ذکر نهادها و سازمان‌هایی بوده است که سازمان بازرسی کل کشور بر

حسن جریان امور و اجرای صحیح قوانین در آن‌ها نظارت می‌کند و به مؤسسات و شرکت‌های وابسته به سازمان‌هایی که دولت بر آن‌ها به نحوی از انحاء نظارت دارد در بند (ب) ماده ۲ قانون تشکیل سازمان بازرسی کل کشور اشاره نموده است، به نظر می‌رسد از ظاهر ماده مذکور پیداست که سازمان بازرسی کل کشور، حق نظارت بر مؤسسات و شرکت‌های وابسته به بنیاد را که از جمله سازمان‌های تحت نظارت دولت است، نداشته باشد؛ چون اشاره صریح ماده یادشده از بین تمام نهادهای عمومی غیردولتی معطوف به مؤسسات وابسته به شهرداری‌ها بوده و هیچ‌گونه اشاره‌ای به سایر مؤسسات وابسته به نهاد مذکور نشده است و این امر مؤید استنباط نگارنده است. نکته‌ای که در اینجا باید بدان تصریح نمود؛ اینکه مطابق تبصره ۱ ماده‌واحد قانون فهرست نهادهای عمومی غیردولتی «موسسه وابسته از نظر این قانون واحد سازمانی مشخصی است که به‌صورتی غیر از شرکت و برای مقاصد غیرتجاری و غیرانتفاعی توسط یک یا چند موسسه یا نهاد عمومی غیردولتی باشد.»؛ بنابراین شرکت‌های تابعه بنیاد که برای مقاصد تجاری تشکیل می‌گردند، مطابق قانون تجارت تشکیل و اداره می‌شوند و بر اساس اساسنامه و قانون تجارت، از طریق بازرسی شرکت مورد بازرسی قرار می‌گیرند؛ بنابراین با توجه به مطالب یادشده به نظر می‌رسد سازمان بازرسی کل کشور به‌صورت مستقیم، اختیار بازرسی از شرکت‌هایی که بنیاد از سهامداران آن بوده را نداشته باشد؛ و حق نظارت و بازرسی در مورد سهام بنیاد در این‌گونه شرکت‌ها را تنها از طریق نظارت بر خود این نهاد دارد.

۴. نظارت مالی هیأت‌امنا بنیاد شهید

در فصل پنجم اساسنامه بنیاد شهید و امور ایثارگران، سازوکارهای مربوط به امور مالی این نهاد مشخص شده است؛ چنانچه در ماده ۱۳ اساسنامه مذکور مقرر شده است، «بودجه تفصیلی بنیاد هر سال بر اساس اعتبارات و کمک‌های مصوب از محل بودجه کل کشور و سایر منابع یادشده در ماده (۷) این اساسنامه تنظیم و پس از تصویب هیأت‌امنا به مورد اجرا گذارده می‌شود». لازم به توضیح است که مطابق بند (۳) ماده (۷) اساسنامه بنیاد، بودجه سالیانه بنیاد را هیأت‌امنا تصویب نموده که مطابق تبصره ماده (۱۳) اساسنامه نهاد مذکور،

چنین اعتباراتی هرساله در قالب طرح و برنامه و به صورت کمک به بنیاد در بودجه کل کشور منظور می‌گردد. حال در زمینه نحوه عملکرد و سازوکارهای اعمال نظارت مالی درون سازمانی بر بودجه مصوب هیأت امنای بنیاد، قانون‌گذار چارچوب‌هایی را در نظر گرفته است که در اینجا ضروری است تا ضمن بیان چنین سازوکارهایی، چالش‌هایی را که بر این شیوه از نظارت مترتب می‌باشد، تبیین نماییم. نخستین قانونی که در راستای حسابرسی بر عملکرد مالی بنیاد شهید و امور ایثارگران به تصویب رسید؛ قانون تشکیل سازمان حسابرسی مصوب ۱۳۶۲ بود که در بند (۱) از تبصره (۲) ماده واحد این قانون چنین عنوان شده بود: «از جمله وظایف بازرسی قانونی و امور حسابرسی سالانه مؤسسات و شرکت‌های دولتی و سایر دستگاه‌های عمومی و سازمان‌های وابسته به دستگاه‌های مذکور مانند بنیاد شهید و... که طبق اساسنامه و مقررات داخلی مربوط به خود ملزم به حسابرسی می‌باشند، وظیفه مزبور در انحصار سازمان حسابرسی است.»؛ سپس قانون‌گذار با تصویب قانون اساسنامه سازمان حسابرسی در سال ۱۳۶۶ در ماده (۷) اساسنامه این سازمان، وظایف و اختیارات سازمان مذکور را چنین برشمرد: «الف. انجام وظایف بازرسی قانونی و امور حسابرسی کلیه دستگاه‌هایی که بر اصول (۴۴) و (۴۵) قانون اساسی که مالکیت عمومی بر آن‌ها مترتب می‌باشد از جمله:..... بنیاد شهید و سایر نهادهای انقلاب اسلامی و مؤسسات و شرکت‌های تحت پوشش آن‌ها، شرکت‌ها، کارخانه‌ها و مؤسساتی که صرف‌نظر از چگونگی مالکیت سرمایه آن‌ها به موجب قوانین و مقررات مربوط توسط مدیریت منتخب دولت و یا تحت پوشش دستگاه‌های اجرایی اداره می‌شوند و سایر دستگاه‌های عمومی که طبق اساسنامه و مقررات مورد عمل مکلف به تعیین بازرسی قانونی و انجام حسابرسی می‌باشند. ب. انجام وظایف بازرسی قانونی و امور حسابرسی شرکت‌ها، مؤسسات و دستگاه‌هایی که در مجموع بیش از ۵۰٪ سرمایه آن‌ها به طور مستقیم و یا غیرمستقیم متعلق به دستگاه‌های موضوع بند (الف) فوق می‌باشد.» لازم به ذکر است که در تبصره این ماده عنوان شده است که «انجام وظایف بازرسی قانونی و امور حسابرسی توسط سازمان در شرکت‌ها و موضوع این بند موکول به تصویب مجمع عمومی صاحبان سهام است و چنانچه در اساسنامه، اختیار تعیین بازرسی

قانونی و امور حسابرسی ازجمله وظایف مجمع عمومی نباشد، طبق اساسنامه عمل خواهد شد.» که در این خصوص ماده (۱۰) اساسنامه بنیاد شهید در بند (۴) تصویب حسابرسی صورت عملکرد سالیانه بنیاد را ازجمله وظایف و اختیارات هیأت‌امنا دانسته است. لازم به توضیح است که قبل از تصویب اساسنامه بنیاد شهید و امور ایثارگران، قانون‌گذار در ماده‌واحد قانون استفاده از خدمات تخصصی و حرفه‌ای حسابداران ذی‌صلاح به‌عنوان حسابدار رسمی در سال ۱۳۷۲، در رابطه با نظارت مالی بر حسابرسی عملکرد واحدهایی که عهده‌دار ارائه خدمات عمومی می‌باشند، تصریح نمود: «به دولت اجازه داده می‌شود تا ترتیبات لازم را برای استفاده از خدمات تخصصی و حرفه‌ای حسابداران ذی‌صلاح به‌عنوان حسابدار رسمی از مؤسسات موضوع‌بندهای (الف) و (ب) ماده (۷) اساسنامه قانونی سازمان حسابرسی مصوب ۱۳۶۶ حسابرسی رسمی را به عمل آورد».

با توجه به تصویب قوانین و مقررات موجود در رابطه با بازرسی و حسابرسی عملکرد سالانه بنیاد شهید در خصوص منابع مالی و معاملاتی بنیاد، لازم است به نکاتی اشاره شود. با در نظر گرفتن قوانین یاد شده، بازرس انتخاب‌شده از سوی بنیاد شهید مطابق ماده (۱۰) اساسنامه، صورت‌های مالی را تهیه و همراه با اظهارنظر تخصصی خود، به هیأت‌امنای بنیاد جهت تصویب ارائه می‌نماید. شایان‌ذکر است که این ارائه و گزارش عملکرد در حالی صورت می‌پذیرد که برخلاف دستگاه‌های دولتی، مرجع نهایی تصویب بودجه (از حیث منابع داخلی) همان‌طور که در بالا گفته شد؛ مطابق ماده (۱۰) اساسنامه بنیاد بر عهده بازرس داخلی است. به بیانی می‌توان گفت که گزارش بازرس داخلی درواقع عملکرد نهایی حسابرسی در بنیاد توسط هیأت‌امنا محسوب می‌شود که این مرجع داخلی هم‌نهاد تعیین بودجه و هم‌نهاد گزارشگر است. ازجمله چالش‌هایی را که می‌توان برای این شیوه از نظارت مالی بر بنیاد شهید که توسط مراجع داخلی و درون‌سازمانی صورت می‌گیرد، می‌توان چنین بیان نمود؛ با در نظر گرفتن یکسان بودن مرجع وضع، تصویب و تأیید نهایی منابع داخلی، همواره احتمال ایجاد دو مرجع حسابرسی و درنتیجه عدم امکان بررسی قانونمند مغایرت‌های مالی بروز یافته در سطح عملکرد و نظام مالی مرتبط با بنیاد وجود خواهد داشت که وجود چنین چالشی

به پیش‌بینی یک مرجع داخلی برای تصویب بودجه و گزارش عملکرد حسابرسی نظام مالی و معاملاتی چنین نهادی بازمی‌گردد.

نتیجه‌گیری

پس از پیروزی انقلاب اسلامی، تجلیل و تکریم از ایثارگران، به‌ویژه شهدای گران‌قدر و جانبازان انقلاب اسلامی و سپاسگزاری از خانواده آنان در رأس برنامه‌های نظام اسلامی قرار گرفت؛ چنانچه امام خمینی (ره) بعد از استقرار نظام اسلامی، فرمان تأسیس نهاد بنیاد شهید انقلاب اسلامی را صادر نمود. این نهاد انقلابی از ابتدای تأسیس تاکنون تلاش گسترده‌ای در جهت اصلاح ساختار و قانونمند کردن امور در تمام زمینه‌ها به خانواده معظم شهدا و جانبازان به انجام رسانده است. در راستای رفع ابهامات موجود در زمینه جایگاه قانونی این نهاد در نظام حقوق اداری ایران، قانون‌گذار؛ این نهاد را در سال ۱۳۷۳ در فهرست مؤسسات و نهادهای عمومی غیردولتی قرار داد.

از آنجایی که بنیاد شهید به‌عنوان بخشی از سازمان‌های اداره‌کننده امور و خدمات عمومی به‌ویژه ارائه خدمات به جانبازان و خانواده‌های معظم شهدا دارای منابع مالی از محل اعتبارات دولتی، همچنین تأمین منابع مالی با استفاده از اختیارات ناشی از قدرت عمومی از منابع غیردولتی است؛ برقراری یک نظام نظارت مالی مناسب، کمک مؤثری به استفاده صحیح از منابع مالی تحت اختیار این نهاد در تحقق برنامه‌های مصوب، حفظ و حراست از بیت‌المال و حصول اطمینان از قانونی بودن فعالیت‌های مالی مربوط به اجرای بودجه می‌نماید؛ از این‌رو، در این پژوهش سعی شد با ارزیابی نظام نظارت مالی که از طریق قوای سه‌گانه بر این نهادها حاکم است؛ در جهت درک مناسب از کارآمدی سیستم نظارت مالی بر نهاد موردبحث با توجه به نظام حقوقی حاکم بر نهادهای عمومی غیردولتی سعی بر شناسایی نواقص موجود در نظام نظارت مالی این نهاد شد؛ تا دریابیم که آیا ارگان‌های نظارتی در امر نظارت بر بنیاد تا چه حد کارآمد بوده‌اند؟ در ایران برای دستیابی به پاسخگویی مالی نهادها، رویه‌هایی ایجاد شده است؛ از جمله نهادهایی که در این زمینه بیشترین اهمیت را دارند، حسابرسی مستقل و قوه مقننه است. نتایج به‌دست‌آمده از بررسی نهادهای مذکور نشان

می‌دهد که در سازمان‌های نظارتی، ضمانت اجرایی در امر نظارت مالی به دلیل پراکندگی نظام بودجه‌ای نهاد موردبحث (بنیاد شهید) کم است؛ تاجایی که میزان هزینه نسبت به عملکرد زیاد است؛ از این‌رو با توجه به همه مواردی که در بالا ذکر شد، نظام نظارت مالی کنونی بر این نهاد حاکی از آن است که ارگان‌های نظارتی نتوانسته‌اند وظایف مصوب خویش را کاملاً محقق سازند که این ضعف‌ها عمدتاً ناشی از محدودیت‌هایی است که این نهادها در هنگام اجرای وظایف خویش با آن‌ها روبه‌رو می‌شوند. به نظر نگارنده، محدودیت‌های ایجادشده ناشی از مقررات پراکنده است که درزمینه نظام حقوقی نهادهای عمومی غیردولتی تدوین گردیده و این امر موجب شده تا غیردولتی بودن برخی از این نهادها نظیر بنیاد شهید و امور ایثارگران در هاله‌ای از ابهام قرار گیرد؛ چون، این نهاد وابسته به حاکمیت و زیرمجموعه قوه مجریه است. از سویی دیگر، وجود استقلال مالی نهادهای عمومی غیردولتی، آثار مفیدی از جمله عدم تمرکز را به دنبال دارد؛ اما به دلیل سپردن برخی از امور مالی که جدای از بودجه عمومی کشورند؛ ولی از محل وجوه عمومی و بیت‌المال تأمین می‌گردد به ارکان داخلی آن‌ها از جمله نقاط ضعف درزمینه نظارت مالی بر این نهادهاست؛ از این‌رو تدوین چارچوب مشخصی از یک نظام مالی و قانونی جامع برای نهاد موردبحث که بتوان اصول و ضوابط حاکم بر نهادهای عمومی غیردولتی را بر نظام مالی این نهاد بار کرد، از ضروریات است.

منابع و مأخذ

الف. کتاب‌ها و مقالات

۱. اخوان کاظمی، بهرام (۱۳۹۱)؛ نظارت در نظام اسلامی، تهران: پژوهشگاه فرهنگ و اندیشه اسلامی.
۲. امامی، محمد و کوروش استوار سنگری (۱۳۹۳)؛ حقوق اداری، جلد اول، چاپ هیجدهم، تهران: نشر میزان.
۳. انصاری، ولی‌الله (۱۳۸۳)؛ کلیات حقوق اداری، چاپ پنجم، تهران: نشر میزان.
۴. باباجانی، جعفر (۱۳۸۲)؛ «تحلیلی نظری پیرامون سیستم نظارت مالی کشور از منظر پاسخگویی»، مجله بررسی‌های حسابداری و حسابرسی، سال دهم، شماره ۳۱.
۵. پیرنیا، حسین (۱۳۳۹)؛ مالیه عمومی (مالیات‌ها و بودجه)، چاپ اول، تهران: انتشارات کتابخانه ابن‌سینا.
۶. جلالی، محمد و کیوان صداقتی (۱۳۹۳)؛ «سازمان بازرسی کل کشور: از تحدید قدرت تا تضمین حقوق بشر»، فصلنامه حقوق اداری، سال دوم، شماره ۵.
۷. جوان آراسته، حسین (۱۳۹۱)؛ گزینش رهبری و نظارت بر او در نظام جمهوری اسلامی ایران، چاپ دوم، تهران: دبیرخانه مجلس خبرگان رهبری.
۸. حسینی عراقی، سیدحسین (۱۳۸۰)؛ کنکاشی در قوانین مالی و محاسباتی کشور، تهران: پژوهشکده امور اقتصادی.
۹. رحمت‌اللهی، حسین و مجید نجارزاده (۱۳۹۵)؛ «مبانی لزوم اعمال حاکمیت دولت بر بنگاه‌های خصوصی شده متولی خدمات عمومی»، فصلنامه حقوق اداری، سال سوم، شماره ۱۱.
۱۰. رستمی، ولی و مجتبی حسینی پوراردکانی (۱۳۸۸)؛ «نظارت مالی بر مؤسسات عمومی غیردولتی»، مجله حقوق و علوم سیاسی، دوره سی و نهم، شماره ۴.
۱۱. رستمی، ولی و میلاد قطبی (۱۳۹۳)؛ «تحلیلی بر مفهوم نهادهای زیر نظر رهبری در نظام تقنینی ایران»، فصلنامه دانش حقوق عمومی، سال سوم، شماره ۹.
۱۲. رضایی‌زاده، محمدجواد و مهدی بابایی (۱۳۹۷)؛ «نظریه‌های مربوط به ماهیت حقوقی اموال عمومی»، فصلنامه حقوق اداری، سال ششم، شماره ۱۶.
۱۳. رضایی‌زاده، محمدجواد (۱۳۸۵)؛ حقوق اداری، تهران: نشر میزان.

۱۴. رونق، یوسف (۱۳۹۳)؛ طرح طبقه‌بندی و ارزیابی مشاغل (عمومی-اختصاصی) دستگاه‌های اجرایی مشمول قانون مدیریت خدمات کشوری و مقررات آموزش کارکنان دولت، چاپ دوم، تهران: فرمنش.
۱۵. شفیع‌سردشت، جعفر، علی‌اکبر گرجی‌ازندریانی و جواد فاضلی‌نژاد (۱۳۹۷)؛ «کژتابی مفهومی نظارت در نظام حقوقی ایران»، فصلنامه حقوق اداری، سال ششم، شماره ۱۶.
۱۶. طباطبائی مؤتمنی، منوچهر (۱۳۸۷)؛ حقوق اداری، چاپ پانزدهم، تهران: سازمان مطالعه و تدوین کتب علوم انسانی دانشگاه‌ها (سمت)، مرکز تحقیق و توسعه علوم انسانی.
۱۷. عارف، رضا و مهدی دهباشی (۱۳۹۵)؛ «سازمان بازرسی؛ معناشناسی حسن جریان امور روش‌شناسی تعیین شاخص‌ها»، فصلنامه حقوق اداری، سال سوم، شماره ۱۰.
۱۸. عمید زنجانی، عباسعلی (۱۳۸۹)؛ نظارت بر اعمال حکومت و عدالت اداری، تهران: دانشگاه تهران.
۱۹. قاضی، ابوالفضل (۱۳۸۳)؛ حقوق اساسی و نهادهای سیاسی، چاپ دوازدهم، تهران، نشر میزان.
۲۰. کریمیان، محمدوزین (۱۳۷۶)؛ «ساختار قانونی نظارت و بازرسی در کشور»، مجموعه مقالات نخستین همایش نظارت و بازرسی، تهران: سازمان بازرسی کل کشور.
۲۱. مدنی، سید جلال‌الدین (۱۳۸۹)؛ حقوق اداری ایران، جلد دوم، تهران: انتشارات جنگل جاودانه.
۲۲. مرکز تحقیقات و برنامه‌ریزی دیوان محاسبات کشور (۱۳۸۸)؛ آشنایی با قوانین و مقررات ویژه مدیران، ذی‌حسابان و کارشناسان مالی دستگاه‌های اجرایی، تهران: مؤلف.
۲۳. منصور، جهانگیر، (۱۳۸۷)؛ قوانین، مقررات و آیین‌نامه‌های دیوان محاسبات، محاسبات عمومی کشور، تنظیم بخشی از مقررات مالی دولت، تهران: دیدار.
۲۴. مولائی، آیت و بهروز سعادت‌راد (۱۳۹۷)؛ «چالش‌های نظارت بر کمیته امداد امام خمینی (ره) با تأکید بر نظارت مالی»، مجله فقه و حقوق اسلامی، سال نهم، شماره ۱۲.
۲۵. مؤمنی، حامد (۱۳۸۴)؛ «نگاهی به نقش و جایگاه دیوان محاسبات در نظام پاسخگویی مالی کشور»، فصلنامه دانش حسابرسی دیوان محاسبات، شماره ۱۵.
۲۶. واعظی، سیدمجتبی و زهرا البرزی (۱۳۹۵)؛ «جایگاه مفهوم خدمات عمومی در حقوق اداری ایران»، فصلنامه حقوق اداری، سال چهارم، شماره ۱۲.
۲۷. هاشمی، سید محمد (۱۳۸۲)؛ حقوق اساسی جمهوری اسلامی ایران، جلد دوم، چاپ هفتم، تهران: نشر میزان.

۲۸. یازرلو، حجت‌الله (۱۳۷۹)؛ نظام حقوقی مؤسسات عمومی، پایان‌نامه کارشناسی ارشد، تهران: دانشگاه شهید بهشتی.

ب. پایگاه‌های اینترنتی

-تحقیق و تفحص از بنیاد شهید قابل دسترسی در:

<https://www.asriran.com/fa/news/474215/>

- گفتگوی رئیس کمیته تحقیق و تفحص بنیاد شهید با اعتماد، قابل دسترسی در:

<http://www.etemadnewspaper.ir/fa/main/detail/100507/>