



افزایش مهارت فنی و تخصصی نظارت مالی

مجموعه مقالات کاربردی نظارت مالی

بهمن سال ۹۷

بارکد را برای رفتن به سایت فصلنامه تخصصی نظارت مالی اسکن کنید.

www.nezaratmali.ir

@nezaratmali



افزایش مهارت فنی و تخصصی نظارت مالی : مجموعه مقالات کاربردی نظارت مالی دولتی

- تهیه کننده : فصلنامه نظارت مالی
- موضوع : مالی محاسباتی
- دسته : مجموعه مقالات تخصصی
- تعداد صفحات : ۸۵۷ صفحه

فهرست مطالب

۴	مقدمه
۲۵۳	راهنمای حسابرسی عملکرد : مصوب کمیته اجرایی حسابرسی عملکرد دیوان محاسبات
۱۰۳	صفر تا صد طرح های عمرانی
۲۳۹	آشنایی با بودجه شرکت های دولتی
۳۷۵	بررسی آیین نامه تضمین معاملات دولتی و ارائه پیشنهادهایی برای بهبود آن
۴۵۴	آسیب شناسی عملکرد اسناد خزانه اسلامی
۴۸۷	راههای افزایش ضریب اطمینان کنترل های حسابداری دولتی
۴۹۲	اعتراض به نظر کارشناس
۵۲۲	ارزشیابی عملکرد دولت در اجرای پروژههای عمرانی
۵۶۸	عوامل اثرگذار در اجرای ماده ۹۰ قانون محاسبات عمومی کشور
۵۸۳	شیوه ها و زمینه های تبانی در معاملات دولتی
۵۹۹	آسیب شناسی حقوقی برگزاری مناقصات در ایران
۶۳۹	جایگاه تشریفات مناقصه و مزایده در تشکیل قراردادهای دولتی
۶۶۵	داوری در قراردادهای پیمانکاری دولتی
۶۸۸	مروری کوتاه به اصالت اسناد و ادله الکترونیک در نظام حقوقی ایران
۷۰۳	زمان وقوع معامله در حراج
۷۲۸	شیوههای حل و فصل اختلافات در قراردادهای پیمانکاری دولتی
۷۵۴	مسئولیت محاسباتی و نظارت های مالی و عملیاتی

مقدمه

مقالات حاضر همگی در ارتباط با موضوعات کاربردی حوزه نظارت مالی بوده که با هدف افزایش مهارت های فنی و تخصصی نظارت مالی در دستگاههای اجرایی بوده که در فضای اینترنت انتشار یافته و ما در فصلنامه نظارت مالی آنها را بصورت یکجا برای شما علاقمندان در قالب یک مجموعه گردآوری کرده ایم. امیدواریم مجموعه مقالات فوق مفید فایده قرار گرفته و نیاز اطلاعاتی شما را برآورده نماید. برای مطالعه دیگر مجموعه ها و مقالات و گزارشات تخصصی می توانید به سایت فصلنامه به نشانی www.nezaratmali.ir مراجعه نمایید. همچنین می توانید نظرات، مقالات و پیشنهادات خود را از طریق راههای ارتباطی موجود در سایت با ما در میان بگذارید.

بسمه تعالی

دیوان محاسبات کشور



فهرست مندرجات

عنوان	صفحه
پیش گفتار.....	۴
۱- بخش اول - مقدمه و تعاریف.....	۵
۱-۱- حسابرسی عملکرد - عامل کلیدی در پاسخگویی دولت.....	۵
۱-۲- تعریف حسابرسی عملکرد.....	۵
۱-۳- اهداف حسابرسی عملکرد.....	۵
۱-۴- صرفه اقتصادی.....	۶
۱-۵- کارایی.....	۶
۱-۶- اثربخشی.....	۷
۱-۷- تفاوت حسابرسی های مالی و عملکرد.....	۸
۱-۸- تفاوت حسابرسی های عملیاتی و عملکرد.....	۸
۲- بخش دوم - برنامه ریزی در حسابرسی عملکرد.....	۱۱
۲-۱- برنامه ریزی راهبردی.....	۱۱
۲-۲- فرآیند انتخاب موضوعات حسابرسی عملکرد توسط واحد حسابرسی.....	۱۱
۲-۳- برنامه ریزی عملیاتی.....	۱۳
۲-۴- بررسی مقدماتی.....	۱۳
۲-۵- برنامه حسابرسی.....	۱۴
۲-۶- فرایند شناخت موضوع و دستگاه اجرایی توسط واحد حسابرسی.....	۳۲
۲-۷- فرایند تعیین اهداف حسابرسی توسط واحد حسابرسی.....	۳۳
۲-۸- فرایند تعیین دامنه حسابرسی توسط واحد حسابرسی.....	۳۵
۲-۹- فرایند استخراج و تعیین معیارهای حسابرسی توسط واحد حسابرسی.....	۳۶
۲-۱۰- فرایند تعیین روش شناختی و زمانبندی حسابرسی توسط واحد حسابرسی.....	۳۹
۳- بخش سوم - گردآوری شواهد و داده های حسابرسی.....	۴۱
۳-۱- شواهد حسابرسی.....	۴۱
۳-۲- مستند سازی.....	۴۵

- ۳-۳- روشهای گردآوری داده ها..... ۴۸
- ۳-۴- موارد حائز اهمیت در گردآوری، تحلیل و تفسیر داده ها..... ۵۷
- ۳-۵- روشهای تحلیل داده ها..... ۵۸
- ۳-۶- ارزیابی کنترل‌های داخلی..... ۶۷
- ۳-۷- یافته های حسابرسی..... ۷۵
- ۳-۸- نتیجه گیری..... ۷۶
- ۳-۹- فرایند مراحل از گردآوری داده ها تا نتیجه گیری توسط واحد حسابرسی..... ۷۷
- ۴- بخش چهارم - گزارشگری حسابرسی عملکرد ۸۳
- ۴-۱- اهمیت گزارش..... ۸۳
- ۴-۲- خصوصیات گزارش حسابرسی عملکرد..... ۸۳
- ۴-۳- فرایند پیگیری..... ۸۹
- ۴-۴- ساختار گزارشات حسابرسی عملکرد..... ۹۰



پیش‌گفتار

راهنمای حسابرسی عملکرد توسط کارگروه تدوین معیارها و دستورالعمل‌ها تهیه و به تصویب کمیته اجرایی حسابرسی عملکرد رسیده است. هدف از تدوین کتابچه راهنمای حاضر کمک به ارتقای کیفیت حسابرسیهای عملکرد، ارتقای صلاحیتهای حرفه‌ای حسابرسان و راهنمایی آنان در مراحل مختلف برنامه ریزی، اجرا و گزارشگری حسابرسی عملکرد است در ضمن می‌تواند بعنوان یکی از مبانی سنجش کیفیت رسیدگیها و گزارشات حسابرسی عملکرد نیز مورد استفاده قرار گیرد. مفاد راهنمای حاضر برای حسابرسان دیوان محاسبات کشور در اجرای کلیه حسابرسیهای عملکرد در دستگاههای تحت رسیدگی دیوان و در حدود اختیارات قانونی دیوان لازم‌الرعایه می‌باشد.

با توجه به اینکه استانداردهای حسابرسی دولتی تاکنون به تصویب مراجع قانونی مربوط نرسیده است راهنمای حاضر بر اساس استانداردهای حسابرسی دولتی ایتنوسای و رهنمودهای اجرایی استانداردهای حسابرسی عملکرد ایتنوسای تدوین گردیده و از کتابچه‌های راهنمای حسابرسی عملکرد دیوان حسابرسان اروپا و موسسات عالی حسابرسی هلند، کانادا، فنلاند و برخی کشورهای دیگر استفاده شده است.

این راهنما مشتمل بر چهار بخش می‌باشد. بخش اول به تعاریف حسابرسی عملکرد و مفاهیم صرفه اقتصادی، کارایی و اثربخشی، نقش و اهداف حسابرسی عملکرد و تفاوت‌های حسابرسی‌های مالی و عملکرد می‌پردازد.

بخش دوم به برنامه ریزی حسابرسی می‌پردازد و شامل نحوه انتخاب موضوعات حسابرسی، منابع اخذ اطلاعات و تهیه برنامه حسابرسی، خصوصیات و منابع معیارهای حسابرسی عملکرد و نحوه تعیین معیارهای عمومی و معیارهای خاص حسابرسی عملکرد می‌باشد.

بخش سوم در ارتباط با شواهد حسابرسی، یافته‌ها و نتیجه‌گیری می‌باشد. در این بخش خصوصیات و انواع شواهد تشریح شده، فرآیند تهیه شواهد و روشهای مختلف نمونه‌گیری و گردآوری داده‌ها، نحوه مستندسازی، تحلیل و تفسیر داده‌ها و یافته‌های حسابرسی و نحوه نتیجه‌گیری توضیح داده می‌شود.

بخش چهارم و پایانی به نحوه گزارشگری حسابرسی عملکرد می‌پردازد. در این بخش اهمیت گزارش و خصوصیات ساختار یک گزارش مطلوب حسابرسی عملکرد تشریح شده، و فرآیند پیگیری توضیح داده خواهد شد.

هریک از موضوعات بخشهای دوم و سوم فوق در قالب تعاریف مربوط و مبانی نظری موضوع، اقدامات عملی و مراحل کار که بایستی توسط حسابرس عملکرد صورت گیرد، و نتایجی را که حسابرس می‌بایستی پس از انجام اقدامات و طی مراحل مذکور به آن دست یابد ارائه می‌گردد.

۱- بخش اول - مقدمه و تعاریف

۱-۱- حسابرسی عملکرد - عامل کلیدی در پاسخگویی دولت

حصول اطمینان از جامعیت پاسخگویی عمومی هدف اصلی حسابرسی دولتی و به معنی مسئولیت قانونی اداره کارآمد برنامه‌ها یا واحدهای دولتی است. در بخش دولتی انگیزه سود وجود ندارد و قوانین و مقررات پیچیده و دارای ابهام است به همین دلیل مرز مسئولیتها به صورت شفاف مشخص نیست. این وضعیت موجب می‌گردد فشار مداومی بر بخش دولتی برای کارآمدی بیشتر، کاهش هزینه‌ها و تمرکز زدایی در تصمیم‌گیریها وجود داشته باشد. درعین حال فشار بر دیوان محاسبات کشور نیز به منظور گزارشگری موارد اتلاف و سوء استفاده از وجوهات دولتی، مدیریت غیر صحیح و عدم کفایت کنترلها و رویه‌ها رو به تزاید است. حسابرسی مالی به تنهایی برای مطلع ساختن مدیریت و مردم در خصوص صرفه اقتصادی، اثربخشی و کارایی استفاده از منابع عمومی کفایت نمی‌نماید. از این رو دامنه و روش شناختی حسابرسیها از طریق آنچه که امروزه حسابرسی عملکرد نامیده می‌شود دچار تحول گردید تا موضوعات مذکور را نیز در بر بگیرد. بطور کلی هدف حسابرسی عملکرد شناخت وضعیت مطلوب (آنچه باید باشد) و وضعیت موجود (آنچه هست)، بررسی میزان انحراف وضعیت موجود از وضعیت مطلوب (چه تفاوتی وجود دارد؟) بررسی ریشه‌های ایجاد انحراف (دلایل این انحراف چیست؟) و ارائه توصیه برای تصمیم‌گیری است (برای اصلاح وضعیت باید چکار کنیم؟).

۱-۲- تعریف حسابرسی عملکرد

حسابرسی عملکرد رسیدگی نظام مند شواهد و مدارک یک دستگاه اجرایی، طرح، فعالیت، و وظیفه بمنظور ارزیابی مستقل عملکرد آنها بر اساس معیارها می‌باشد. این نوع حسابرسی، اطلاعاتی برای ارتقای مسئولیت پاسخگویی، بهبود مستمر عملکرد، کاهش هزینه و تسهیل تصمیم‌گیری توسط مرجعی را تامین می‌نماید که مسئولیت نظارت یا اقدامات اصلاحی را بر عهده دارد، و شامل حسابرسی اثربخشی، کارایی و صرفه اقتصادی می‌باشد.

۱-۳- اهداف حسابرسی عملکرد

هدف اصلی حسابرسی عملکرد بهبود اداره امور و پاسخگویی بخش دولتی از طریق ارزش افزوده است. حسابرسی عملکرد کارایی، اثربخشی و صرفه اقتصادی در استفاده از منابع را در اجرای وظایف دستگاههای تحت رسیدگی بررسی می‌نماید. از این رو حسابرسی عملکرد در صورتی که به صورت مؤثر اجرا شود می‌تواند منتج به بهبود نظارت بر

دستگاه‌های دولتی و ارتقاء پاسخگویی، استفاده بهتر از منابع یا انجام کار با همان منابع یا حتی منابع کمتر، بهبود مدیریت دستگاه‌های دولتی، فراهم ساختن فرصت کاهش هزینه‌ها و ارتقاء بهره‌وری و شناخت توانایی‌های سازمان و ارائه پیشنهاد جهت اصلاح نواقص و بهبود سیستمها و عملکرد شود. حسابرسی عملکرد همچنین به سؤالاتی از این قبیل که: آیا معادل پول صرف شده ارزش کسب شده است؟ یا آیا مصرف منابع به نحو بهینه یا خردمندانه‌تر امکانپذیر می‌باشد؟ پاسخ می‌دهد.

۴-۱- صرفه اقتصادی

صرفه اقتصادی به معنای حداقل کردن هزینه‌های تحصیل منابع مورد نیاز با حفظ کیفیت مورد نظر می‌باشد. (کمتر هزینه نمودن) حسابرسی صرفه اقتصادی پاسخ سؤالاتی از قبیل پرسشهای ذیل را ارائه می‌نماید:

- آیا روشهای انتخاب شده یا تجهیزات تأمین شده (داده‌ها-Inputs) با کمترین هزینه کسب و متضمن اقتصادی‌ترین روش استفاده از وجوهات عمومی بوده است؟
- آیا منابع فیزیکی یا مالی، و انسانی با رعایت صرفه اقتصادی تحصیل شده است یا خیر؟
- آیا فعالیتهای مورد رسیدگی برای کسب منابع مطابق با اصول صحیح اداری و خط مشی‌های مناسب مدیریتی انجام گرفته است؟

۵-۱- کارایی

نسبت نتایج بدست آمده از عملیات (ستانده) به منابع مصرف شده (داده) می‌باشد (بهتر هزینه نمودن) در مورد کارایی نیز مسئله اصلی به منابع به کارگرفته شده مربوط می‌شود و سوال اصلی این است که آیا این منابع به نحو رضایت بخش یا بهینه مورد استفاده قرار گرفته است یا خیر؟

آیا طی دوه زمانی مشابه و با صرف منابع کمتر، همان نتایج یا نتایج بهتری با همان کیفیت قابل دستیابی بوده است یا خیر؟

به عبارت دیگر، آیا از داده‌ها و فعالیتها بیشترین بازده را (بر حسب کیفیت و مقدار) داشته‌ایم؟ این سوال به کیفیت و کمیت خدمات ارائه شده و هزینه منابع استفاده شده برای تولید خدمات باز می‌گردد.

یافته‌های مربوط به کارایی از طریق مقایسه آن با فعالیتهای مشابه و یا با دوره‌های قبل و بعد، یا با استانداردهای کاملاً مشخص ارزیابی می‌شود. ارزیابی کارایی می‌تواند بر اساس استانداردهایی از قبیل "بهترین روش اجرا" یا بدون استاندارد مشخص و مرتبطی صورت گیرد. (در مواردی که پیچیدگی موضوعات امکان تدوین استاندارد برای آن را

منتفی می‌سازد) در چنین مواردی بایستی ارزیابی بر مبنای بهترین استدلالها و اطلاعات موجود و مطابق با تحلیل های انجام گرفته در حسابرسی صورت گیرد.

حسابرسی کارایی شامل بررسی جنبه‌های ذیل می‌گردد:

- آیا منابع انسانی، مالی و سایر منابع به نحو کارآمد مورد استفاده قرار گرفته است؟
 - آیا فعالیتها، برنامه‌ها و دستگاههای دولتی به نحو کارآمد مدیریت، تنظیم، سازماندهی، اجرا و پایش شده است؟
 - آیا منابع مطابق با اهداف و برنامه های مصوب به مصرف رسیده است؟
 - آیا خدمات دولتی واحد کیفیت مناسب بوده، و بموقع ارائه شده است؟
 - آیا ستانده ها با قیمت تمام شده مناسب تأمین شده است؟
- مفهوم قیمت تمام شده مناسب به توانایی دستگاه، فعالیت، برنامه یا عملیات مورد رسیدگی، در دستیابی به نتایج معین با هزینه متناسب مربوط می‌شود که بر حسب هزینه به ازاء هر واحد نتایج حاصله بیان می‌شود.

۶-۱- اثربخشی

اثربخشی میزان دستیابی به اهداف تعیین شده می‌باشد. (خردمندانه هزینه کردن) البته اهدافی که در اثر بخشی مورد ارزیابی قرار می‌گیرد گستره وسیعی داشته و می‌تواند شامل ستانده ها، نتایج، و آثار فعالیت مورد رسیدگی گردد. آیا اهداف مورد نظر با استفاده از روشهای اتخاذ شده حاصل گردیده یا خیر و ستانده های مورد نظر تأمین شده و آثار آن قابل مشاهده است؟ آیا آثار مشاهده شده واقعاً نتیجه خط مشی بوده یا اینکه سایر شرایط موجب بروز این آثار شده است؟

مفهوم اثربخشی عملاً از دو جزء تشکیل یافته است: این سوال که آیا اهداف خط مشی، حاصل گردیده یا خیر، و این سوال که آیا وقایع مورد نظر که اتفاق افتاده‌اند را می‌توان در نتیجه خط مشی دنبال شده دانست یا خیر؟ برای اینکه بتوان در خصوص میزان دستیابی به اهداف قضاوت نمود لازم است اهداف مذکور به نحوی تنظیم شده باشد که امکان ارزیابی هایی از این دست را فراهم سازد. حسابرسی عملکرد در بررسی اثربخشی، شامل موارد ذیل می‌گردد:

- ارزیابی کفایت سیستمهای سنجش، پایش و گزارشگری اثربخشی برنامه.
- ارزیابی اثربخشی سرمایه‌گذارها و برنامه‌های دولت و یا هریک از اجزاء آن، یعنی اطمینان از اینکه اهداف اولیه و نهایی حاصل گردیده است.
- ارزیابی اینکه آیا آثار اقتصادی، اجتماعی و زیست محیطی مستقیم یا غیرمستقیم مشاهده شده یک خط مشی، در نتیجه اتخاذ آن خط مشی ایجاد گردیده یا وقوع آنها به دلایل دیگری بوده است؟

- شناسایی عواملی که مانع از عملکرد رضایت بخش یا دستیابی به اهداف شده است از جمله:
 - تناقض در برنامه‌های دولت
 - عدم شفافیت در نحوه تهیه و طراحی برنامه
 - صحیح، مناسب یکنواخت و مرتبط نبودن ابزارهای (قانونی، مالی و غیره) تأمین شده در برنامه
 - نقص در ساختار سازمانی، فرآیند تصمیم‌گیری و نظام مدیریت در اجرای برنامه
 - متناسب نبودن کیفیت خدمات عمومی ارائه شده با انتظارات مردم و اهداف مدنظر
 - هم پوشانی، موازی کاری یا خنثی ساختن اهداف سایر برنامه‌ها
- تحلیل دلایل یافته‌ها و مشکلات مشاهده شده در رابطه با شناسایی روشهای اثربخشی نمودن فعالیتها و برنامه‌های دولت.
- تعیین سودمندی نسبی رویکردهای دیگر (گزینه‌های جایگزین) در رابطه با عملکرد بهتر برنامه یا رفع عواملی که مانع اثربخشی آن می‌شود.

۷-۱ - تفاوت حسابرسی‌های مالی و عملکرد

از نظر اهداف و دامنه، در حسابرسی‌های مالی رویدادها و صورتهای مالی یک دوره مالی به منظور اظهارنظر در خصوص وضعیت مالی و رعایت قوانین و مقررات مورد بررسی قرار می‌گیرد، در حالیکه در حسابرسی عملکرد موضوع و دوره رسیدگی انتخابی بوده و به منظور اظهارنظر در خصوص عملکرد از نظر صرفه اقتصادی، کارایی و اثربخشی، عملکرد بخشهای مختلف در یک دوره معین مورد بررسی قرار می‌گیرد لذا جامعیت اطلاعات مورد بررسی در حسابرسی عملکرد موجب انسجام و صحت بیشتر نتایج می‌گردد. از نظر روشهای مورد استفاده، در حسابرسی‌های مالی معمولاً داده‌های مالی با رویکرد تأکید بر شناسائی انحرافات از استانداردهای حسابداری، در صورتهای مالی مطابقت داده می‌شود در حالی که در حسابرسی عملکرد فعالیتها تحلیل شده و با معیارهای معین مقایسه می‌شود تا میزان انطباق عملکرد با اهداف مشخص شود. از نظر گزارشگری در حسابرسی‌های مالی برای اظهارنظر از چارچوب استاندارد استفاده می‌شود اما در حسابرسی عملکرد جمع بندی اظهارنظر در چارچوبی کاملاً متفاوت و با توجه به شرایط و مقتضیات هر کار انجام می‌گیرد و شامل توصیه‌هایی برای اصلاح نواقص و بهبود سیستمها و عملکرد می‌باشد.

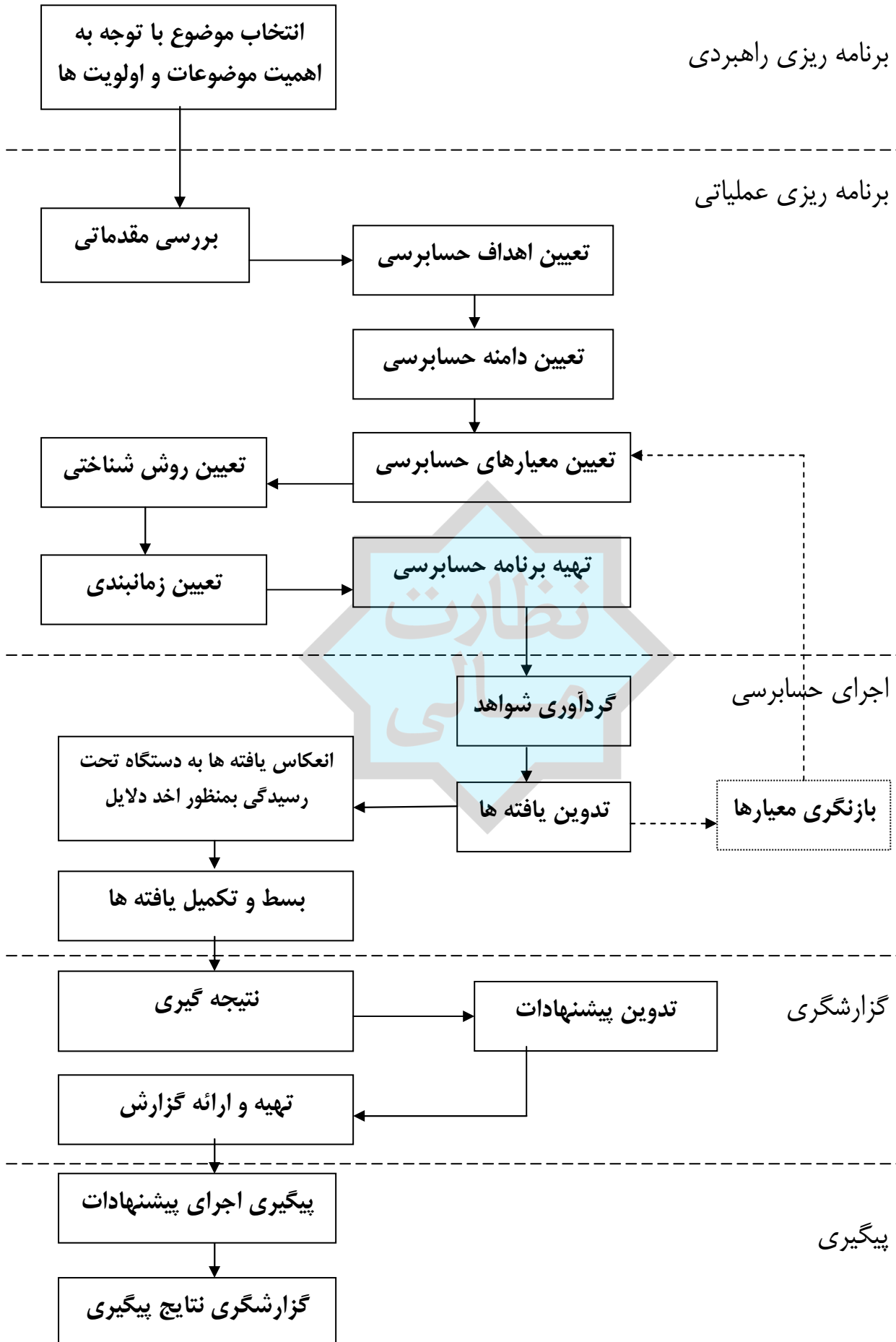
۸-۱ - تفاوت حسابرسی‌های عملیاتی و عملکرد

واژه حسابرسی عملیاتی در جایی کاربرد دارد که انجام حسابرسی اختیاری بوده و انجام عملیات حسابرسی و نتیجه کار حسابرسی به ارائه نظر مشورتی به مدیریت و توسعه برای بهبود عملیات منتهی شود. این نوع حسابرسی در بخش

خصوصی رایج و متداول است اما در حسابرسی الزامی بخش دولتی که توسط دیوان محاسبات کشور انجام می شود و روح نظارتی که در فعالیت های دیوان محاسبات کشور نهفته است اگر چه در این نوع حسابرسی توصیه به مدیریت دستگاه ها برای بهبود عملیات وجود دارد اما هدف اصلی از حسابرسی مشاوره به مدیریت نیست بلکه ارزیابی مستقل دستگاه ها و اطمینان دهی به ذینفعان در درجه اول قرار دارد به همین دلیل به کار گیری واژه حسابرسی عملکرد برای انعکاس نقش اصلی دیوان محاسبات کشور در انجام وظایف قانونی و اعمال نقش حاکمیتی در رسیدگی هایش نسبت به واژه حسابرسی عملیاتی ارجح است. مضاف به اینکه در دیوان محاسبات دیگر کشورها نیز واژه حسابرسی عملکرد نیز مورد استفاده قرار گرفته و این واژه رایج و متداول است.



نمودار شماره ۱- فرآیند کلی حسابرسی عملکرد



۲- بخش دوم - برنامه ریزی در حسابرسی عملکرد

هدف از برنامه ریزی حسابرسی این است که مشخص شود چه مواردی و تا چه میزان حسابرسی شود، چه روشی برای ارزیابی عملکرد استفاده شود و تجارب و مهارت‌های حسابرسان چه باشد. برنامه ریزی باید این اطمینان را فراهم سازد که حسابرسی با کیفیت بالا، به شیوه ای موثر، کارآمد، و از نظر اقتصادی به صرفه و به موقع انجام خواهد گرفت. ماهیت متنوع حسابرسی عملکرد لزوم برنامه ریزی دقیق را ایجاب می نماید. فرایند برنامه ریزی در حسابرسی عملکرد بشرح ذیل است.

۱-۲- برنامه ریزی راهبردی

بلحاظ گستردگی اختیارات و وظایف دیوان محاسبات تعداد موضوعات بالقوه بسیار زیاد است و محدودیت منابع در اختیار رعایت اولویتها را ایجاب می نماید لذا با انجام برنامه ریزی این اطمینان حاصل می شود که منابع به کاراترین شکل ممکن مورد استفاده قرار خواهد گرفت. انتخاب موضوعات مبنائی برای برنامه ریزی عملیاتی و تخصیص منابع است.

با توجه به ماهیت حسابرسی عملکرد میزان اثربخشی آن تا حدود زیادی بستگی به انتخاب موضوعات حسابرسی دارد. بنابر این برای اینکه بهترین استفاده از منابع به عمل آید باید موضوعاتی انتخاب شود که بالاترین اولویت را داشته و در صورت انجام بیشترین ارزش افزوده را ایجاد نماید. این امر مستلزم ارزیابی اهمیت موضوعات بالقوه حسابرسی و تعیین اولویت هر یک از موضوعات است.

انتخاب موضوعات در حسابرسی عملکرد بر اساس اهمیت مالی، اهمیت اقتصادی- اجتماعی، ارزش افزوده حسابرسی، میزان ریسک و قابلیت حسابرسی شونده موضوعات انجام می گیرد. اقدامات انجام شده برای انتخاب موضوعات، در تمام سطوح باید به میزان کافی مستند سازی شود.

۲-۲- فرآیند انتخاب موضوعات حسابرسی عملکرد توسط واحد حسابرسی

۱-۲-۲- استخراج وظایف و اختیارات، اعتبارات، منابع در اختیار، درآمدها، هزینه ها و برنامه ها، پروژه ها، عملیات و فعالیتهای دستگاه تحت رسیدگی از منابع مربوط منجمله قوانین و مقررات، بودجه مصوب و موافقتنامه های مبادله شده و تهیه فهرست اولیه موضوعات بالقوه حسابرسی هر یک از دستگاههای تحت رسیدگی با استفاده از کلیه اطلاعات و تجارب موجود و باتاکید بر امکان دسترسی به اطلاعات وامکان پذیری روشهای گردآوری اطلاعات اولویت بندی موضوعات بر اساس محورهای ذیل انجام می گیرد:

- ۱-۲-۱-۱- ارزیابی اهمیت مالی موضوعات بر اساس موارد ذیل:
- ۱-۱-۲-۱-۱- ارزش داراییهای (مشهود و نامشهود).
 - ۱-۲-۱-۱-۲- تعهدات و بدهیها.
 - ۱-۲-۱-۱-۳- درآمدها.
 - ۱-۲-۱-۱-۴- پرداختهای انجام گرفته.
 - ۱-۲-۱-۱-۵- هزینه منابع انسانی.
- ۲-۲-۱-۲- ارزیابی اهمیت اقتصادی - اجتماعی موضوعات بر اساس موارد ذیل:
- ۱-۲-۱-۲-۱- سهم موضوع یا فعالیت از کل فعالیت های دستگاه.
 - ۱-۲-۱-۲-۲- سهم موضوع یا فعالیت در تحقق وظایف و اهداف اصلی دستگاه.
 - ۱-۲-۱-۲-۳- ارتباط اجرای موضوع یا فعالیت در تحقق وظایف و اهداف مهم سایر دستگاه ها.
 - ۱-۲-۱-۲-۴- انتظارات عمومی و نگرش افراد جامعه نسبت به موضوع یا فعالیت.
- ۳-۲-۱-۳- ارزیابی ارزش افزوده انجام حسابرسی بر اساس موارد ذیل:
- ۱-۳-۱-۳-۱- حسابرسی یا عدم حسابرسی موضوع در دوره های قبل.
 - ۱-۳-۱-۳-۲- تأثیر حسابرسی فعالیت یا موضوع در بهبود فرآیند پاسخگوئی.
 - ۱-۳-۱-۳-۳- ارتقای صرفه اقتصادی، کارائی و اثربخشی دستگاه تحت رسیدگی.
 - ۱-۳-۱-۳-۴- فراوانی موارد مشابه موضوع یا فعالیت در دستگاه تحت رسیدگی یا سایر دستگاهها
 - ۱-۳-۱-۳-۵- امکان استفاده از نتایج حسابرسی در ارتقای صرفه اقتصادی، کارائی و اثربخشی سایر موضوعات یا فعالیتها
- ۶-۳-۱-۳- تعدد ذینفعان برنامه یا فعالیت
- ۴-۲-۱-۴- ارزیابی میزان ریسک موضوعات بر اساس موارد ذیل:
- ۱-۴-۱-۴-۱- اشکالات و ضعفهای شناسائی شده در دوره های قبل.
 - ۱-۴-۱-۴-۲- عدم آمادگی دستگاه برای واکنش به ریسک.
 - ۱-۴-۱-۴-۳- ذاتی بودن ریسک بالای موضوع یا فعالیت مانند تدارکات، فن آوری، مقولات زیست محیطی و بهداشت و درمان.
 - ۱-۴-۱-۴-۴- بدیع یا ضروری یا فوری بودن موضوع یا فعالیت.
 - ۱-۴-۱-۴-۵- پویا و رقابتی بودن محیط اجرای موضوع یا فعالیت.
 - ۱-۴-۱-۴-۶- میزان شناخت از موضوع و شفافیت عملکرد آن.

۷-۴-۱-۲-۲- تغییر قابل ملاحظه در شرایط موضوع یا فعالیت (مانند تغییر الزامات قانونی، مطالبات).

۸-۴-۱-۲-۲- پیچیدگی و ابهام ساختارهای مدیریتی موضوع یا فعالیت.

۹-۴-۱-۲-۲- عدم تحقق اهداف تعیین شده برای موضوع یا فعالیت.

۱۰-۴-۱-۲-۲- شواهدی از صرفه جوئی یا ولخرجی های بیش از حد در رابطه با اجرای موضوع یا فعالیت.

۱۱-۴-۱-۲-۲- توسعه قابل توجه موضوع یا فعالیت بصورت ناگهانی.

۱۲-۴-۱-۲-۲- وجود ضعف در سیستم کنترل‌های داخلی دستگاه اجرائی.

۱۳-۴-۱-۲-۲- عدم پیگیری مدیریت دستگاه برای اصلاح نواقص و ضعف های اعلام شده.

۳-۲- برنامه ریزی عملیاتی

دومین مرحله برنامه ریزی در حسابرسی عملکرد، برنامه ریزی عملیاتی است که برای هر پروژه حسابرسی خاص بصورت مجزا انجام می گیرد. برنامه ریزی عملیاتی به دلیل ماهیت متنوع و پیچیده روشها و فرایندهای اجرای حسابرسی عملکرد حائز اهمیت خاص است. برنامه ریزی عملیاتی توسط واحدهای حسابرسی انجام می گیرد. گرچه برنامه حسابرسی معمولاً قبل از شروع حسابرسی نهائی می شود لکن برنامه ریزی عملیاتی یک فرایند مستمر بوده و ممکن است با پیشرفت حسابرسی نیاز به تغییر یا اصلاح برنامه باشد. فرایند برنامه ریزی عملیاتی شامل بررسی مقدماتی و تحلیل اطلاعات گردآوری شده می باشد که نتایج آن در قالب برنامه حسابرسی لحاظ می شود.

۴-۲- بررسی مقدماتی

هدف از انجام بررسی مقدماتی تعیین نحوه اجرای حسابرسی است. گستره این بررسی تا حدود زیادی به میزان شناخت و تجارب واحد حسابرسی در خصوص موضوع یا فعالیت مورد رسیدگی بستگی خواهد داشت. در صورتی که حوزه حسابرسی و اهداف آن برای واحد حسابرسی ناشناخته باشد گستره بررسی مقدماتی باید گسترش یابد. باید توجه داشت که منظور از اجرای بررسی مقدماتی رسیدگی عمقی موضوع نیست بلکه صرفاً ایجاد شناخت لازم می باشد. بمنظور انجام بررسی مقدماتی معمولاً سوابق سنوات گذشته دستگاه (حتی الامکان تا ۵ سال) بررسی می شود تا در خصوص ظرفیتهای دستگاه برای تحقق اهداف و عملکرد آن در ارتباط با فعالیت مورد رسیدگی در سنوات گذشته شناخت حاصل شود. در بررسی مقدماتی همچنین اهمیت نسبی ریسکها و احتمال وقوع آنها و عواقب آن از نظر کمی و کیفی تحلیل می شود. ریسکهائی که احتمال وقوع بیشتری داشته و تاثیر بیشتری دارند و دستگاه آمادگی مقابله با آن را نداشته باشد باید مورد توجه ویژه قرار گیرد.

در این خصوص ایجاد شناخت جامع از موضوع یا فعالیت مورد رسیدگی و فرایندهای اجرای کار دستگاه تحت رسیدگی در ارتباط با موضوع حائز اهمیت بوده و شناسایی موضوعات مهم حسابرسی و اجرای مسئولیتهای حسابرسی محوله را تسهیل می نماید. همچنین مذاکره با مدیریت دستگاه برای دستیابی به یک چشم انداز کلی از برنامه حائز اهمیت است. بازبینی های قبلی اغلب منابع مفیدی از اطلاعات است که می تواند به اجتناب از انجام کارهای غیر ضروری در حوزه های که اخیراً مورد رسیدگی قرار گرفته است، و همچنین مشخص شدن اشکالاتی که هنوز بر طرف نشده است کمک نماید. در این رابطه استفاده از اطلاعات موجود در گزارشات حسابرسی مالی انجام شده در رابطه با موضوع و اطلاعات موجود در پرونده دائمی می تواند مفید واقع شود. اطلاعات گردآوری شده باید به روز بوده و در هنگام استفاده های بعدی نیز به روز شود.

ضرورت دارد نتایج بررسی مقدماتی در قالب گزارش بررسی مقدماتی مستندسازی شده و به نحو مناسب در تدوین برنامه حسابرسی لحاظ گردد.

۵-۲- برنامه حسابرسی

برنامه حسابرسی طرحی مدون جهت اجرا و هدایت موثر، کارآ و موفقیت آمیز فرآیند حسابرسی است. همچنین برنامه حسابرسی مبنای انتخاب اعضای گروه حسابرسی، راهنمایی برای گردآوری و ارزیابی شواهد و نگارش قسمت های مختلف گزارش، و ابزاری برای اعمال نظارت بر کار حسابرسان و مستندسازی مراحل انجام کار است. باید توجه داشت که طراحی دقیق جزئیات کار قبل از شروع حسابرسی از بسیاری از مشکلاتی که بعداً در اجرای حسابرسی ممکن است بروز نماید پیشگیری خواهد نمود.

برنامه حسابرسی بایستی شامل تعریف اهداف و دامنه رسیدگی (و دلایل تعیین دامنه)، چگونگی و زمانبندی اجرای عملیات حسابرسی (ماهیت و گستره شواهدی که باید گردآوری و تحلیل شود) رویکرد و روشها و فنون مورد استفاده و معیارهای حسابرسی، مشکلات قابل پیش بینی و نهایتاً شرایط پرسنل و ترکیب گروه حسابرسی و نحوه استفاده از خدمات مشاورین و کارشناسان فنی باشد.

برنامه حسابرسی بایستی در قالب فرم برنامه حسابرسی مستندسازی گردد.

۱-۵-۲- اهداف حسابرسی

اهداف حسابرسی دلایل انجام حسابرسی و سوالات اصلی است که حسابرسی بدنبال یافتن پاسخ آن است. بدیهی است اهداف هر پروژه حسابرسی با حسابرسیهای دیگر متفاوت است. موضوعات یا مسائلی که باید مورد حسابرسی قرار گیرد

بایستی در ابتدای فرآیند حسابرسی بصورت دقیق و شفاف بیان شود. ذکر این نکته ضروری است که عموماً اهداف حسابرسی ارتباط تنگاتنگ با معیارهای حسابرسی دارند و در تعیین اهداف حسابرسی توجه به این نکته ضروری است. اهداف حسابرسی بر اساس نتیجه بررسی مقدماتی و در قالب چند سوال اصلی (معمولاً یک تا سه سوال) و تعدادی سوالات فرعی طرح می گردد. تعداد سوالات فرعی و میزان تخصصی بودن آنها بستگی به موضوع حسابرسی دارد. هریک از سوالات فرعی باید صرفاً در رابطه با یکی از مولفه های سه گانه حسابرسی عملکرد باشد. سوالات اصلی باید واضح و قابل فهم بوده و مشخصاً بر موضوع حسابرسی متمرکز باشد سپس سوالات اصلی تفصیل بیشتری یافته و با در نظر گرفتن جوانب مختلف در قالب سوالات فرعی مرتبط طرح شود. سوالات فرعی نیز می تواند خود به سوالات فرعی تر تقسیم بندی می شود. در هر حال مجموع این سوالات باید پاسخ سوال اصلی را تامین نماید اما باید از یکدیگر متمایز بوده و هر یک تنها جنبه خاصی از موضوع سوال اصلی را در بر بگیرد.

سوالات باید ارزش پرسیدن و قابلیت حسابرسی شدن داشته باشد، معیارهای آنها وجود داشته یا قابل تدوین باشد و شواهد مربوط وجود داشته و یا قابل گردآوری باشد. این امر مستلزم انجام بررسی مقدماتی موضوع از طریق مطالعه ادبیات، مدارک و آمارهای مربوط، انجام مصاحبه با ذینفعان عمده و کارشناسان و سایر افراد، و تحلیل مشکلات بالقوه از دیدگاه های مختلف است. مذاکره در خصوص اهداف حسابرسی با دستگاه می تواند مفید واقع شود.

عبارات مورد استفاده برای طرح سوال اساسی حسابرسی یکی از جوانب بسیار مهم فرایند رسیدگی و یکی از عوامل تعیین کننده نتایج حسابرسی است. سوال اساسی حسابرسی بایستی مبتنی بر ملاحظات هدفمند بوده و ماموریت کلی حسابرسی عملکرد را محقق سازد. لذا اهداف حسابرسی علاوه بر کنترل مالی باید بهبود صرفه اقتصادی، کارایی و اثر بخشی و ارتقای پاسخگوئی را نیز مدنظر قرار دهد. واحد حسابرسی باید در تعیین اهداف، جایگاه قانونی دیوان محاسبات و مسئولیتهای آن و تاثیر مورد انتظار از اجرای حسابرسی (ارزش افزوده حسابرسی) را مد نظر داشته باشد.

۲-۵-۲- دامنه حسابرسی

دامنه حسابرسی، حدود حسابرسی را تعریف می نماید و به گستره سوالاتی که در هدف تعیین گردیده، موضوعاتی که باید مورد حسابرسی قرار گیرد، دوره زمانی که باید حسابرسی و گزارش شود و نوع بررسی که باید اجرا شود می پردازد. علاوه بر آن دامنه حسابرسی شامل گردآوری اطلاعات و تحلیل‌هایی که باید انجام گیرد نیز می شود. دامنه حسابرسی مشخص می سازد چه سوالات خاص یا چه فرضیه هائی باید بررسی شود؟ چه نوع بررسی مناسب است؟ آیا محدودیتی در تعداد مکان‌هایی که باید پوشش داده شود یا در گستره زمانی که باید پوشش داده شود وجود دارد؟ واحد حسابرسی باید در تعیین دامنه رسیدگی قضاوت حرفه ای خود را اعمال نماید. دامنه رسیدگی باید بصورت صریح و واضح در برنامه حسابرسی درج شود.

۳-۵-۲- معیارهای حسابرسی

معیار یا ضابطه به معنای قاعده یا استاندارد یا آزمونی است که بوسیله آن موضوعات یا افراد مورد قضاوت قرار می گیرند به عبارت دیگر معیار وضعیتی است که باید وجود داشته یا می توانست وجود داشته باشد. بطور کلی معیارها، استانداردهایی است برای تعیین اینکه آیا فعالیت مورد رسیدگی اهداف مورد نظر را تامین نموده است یا خیر.

معیار حسابرسی مجموعه استانداردها یا ضوابطی است که برای ارزیابی و اظهارنظر در خصوص عملکرد دستگاه تحت رسیدگی استفاده می شود. از مقایسه معیارها با آنچه که واقعاً اتفاق افتاده، یافته های حسابرسی حاصل می شود. چنانچه واقعیت ها با معیارها انطباق داشته باشد یا فراتر (بهتر) از معیارها باشد اجرای کار به بهترین روش انجام گرفته است لکن در صورت عدم انطباق عملکرد با معیار مشخص می گردد عملکرد دارای اشکالاتی بوده و انجام اقدامات اصلاحی ضروری است. معیارهای حسابرسی عملکرد، استانداردهای مستدل و قابل دستیابی عملکردی است که با آنها صرفه اقتصادی، کارایی و اثربخشی فعالیتهای تحت رسیدگی ارزیابی می شود. این معیارها، یک الگوی کنترلی مطلوب برای موضوع مورد بازبینی بوده و روش صحیح کار را ارائه می نماید، به عبارت دیگر انتظارات یک فرد منطقی و مطلع از "آنچه که باید باشد" را نشان می دهد.

با توجه به تنوع موضوعات تحت رسیدگی در حسابرسی عملکرد، معیارهای هر حسابرسی که صورت می گیرد نیز متفاوت خواهد بود. از آنجائی که معیارهای پذیرفته شده ای برای تمامی رشته ها و موضوعات مختلف وجود ندارد، در برخی موارد تعیین معیارها بایستی توسط حسابرس صورت گیرد.

هدف از معیارهای حسابرسی جهت دهی به ارزیابی ها است (کمک به حسابرس در پاسخ دادن به سوالاتی از قبیل: ارزیابی رفتار واقعی در چه زمینه ای امکان پذیر است؟ انتظارات از واحد مورد رسیدگی و تکالیف آن چیست؟ چه نتایجی باید توسط موضوع یا فعالیت حاصل گردد و به چه نحوی این نتایج باید حاصل شوند؟ و ... می باشد). به عبارت دیگر معیارها، استانداردهایی است که برای تعیین اینکه آیا یک فعالیت اهداف مورد نظر را تامین می نماید یا خیر مورد استفاده قرار می گیرد. معیارهای حسابرسی را بعنوان مثال می توان از منابع ذیل اقتباس نمود، باید توجه داشت که به هر حال قضاوت حسابرس نقش مهمی در انتخاب منابع مربوط و مناسب برای استخراج معیارها دارد:

- قوانین و مقررات حاکم بر عملیات واحد مورد رسیدگی،
- تصمیمات متخذه توسط مراجع تصمیم گیری ذیصلاح،
- خط مشی ها و رویه ها،
- رجوع به مقایسه تاریخی (عملکرد دوره های قبل) یا مقایسه با بهترین روش،
- استانداردهای حرفه ای، تجارب و ارزش ها،

- شاخصهای کلیدی عملکرد که توسط دولت یا دستگاه تحت رسیدگی تعیین شده است،
- توصیه کارشناسان مستقل و فرمول ها و فناوریهای تولید،
- دانش تخصصی اثبات شده یا نوین و سایر اطلاعات قابل اتکا،
- انتظارات استفاده کنندگان،
- معیارهای مورد استفاده در حسابرسیهای مشابه قبلی یا مورد استفاده توسط سایر موسسات عالی حسابرسی،
- عملکرد سازمانهایی (درداخل یا خارج از کشور) که فعالیت های مشابه انجام می دهند یا دارای برنامه های مشابه هستند،

- استانداردهای عملکرد تعیین شده توسط مراجع ذیصلاح یا اعلام شده در پاسخ استعلامهای صورت گرفته،
- مدیریت عمومی و ادبیات موضوع مورد بررسی.

۴-۵-۲- خصوصیات معیارهای حسابرسی عملکرد

با توجه به ویژگیهای خاص حسابرسی عملکرد، منجمله چالش برانگیز بودن اهداف حسابرسی، اعمال دقت فوق العاده در تعیین معیارهای آن بمنظور حصول اطمینان از کیفیت، استقلال و بی طرفی گزارشات حسابرسی کاملاً ضروری است. لذا معیارهایی که برای حسابرسی انتخاب می شود بایستی دارای ویژگیهای خاصی باشد که این موارد را تضمین نماید. برخی از خصوصیات معیارهای مناسب شامل موارد ذیل است:

- قابل فهم بودن: معیارها باید بصورت واضح بیان شده و در معرض تفسیرهای مختلف قرار نگیرد.
- کامل بودن: کامل بودن، اشاره به تدوین کلیه معیارهای با اهمیت برای ارزیابی عملکرد در شرایط مختلف دارد.
- بی طرفی: معیارها باید عاری از هر نوع پیش داوری حسابرس یا مدیریت باشد.
- قابل اتکا بودن: منظور از معیارهای قابل اتکا، معیارهایی است که منتج به نتیجه گیریهای مشابه توسط حسابرسان دیگر که در همان شرایط از معیارهای مذکور استفاده کرده اند می گردد.
- مفید بودن: معیارها بایستی منتج به یافته ها و نتیجه گیریهایی شود که نیازهای اطلاعاتی استفاده کنندگان را تامین نماید و با هدف ارتقاء صرفه اقتصادی، کرائی و اثربخشی تدوین شده باشد.
- قابل قبول بودن: معیارهای قابل قبول، معیارهایی است که واحد تحت رسیدگی، قوه مقننه، رسانه ها و عامه مردم حسب مورد با آن موافق باشند. هرچه میزان پذیرش معیار بیشتر باشد، حسابرسی عملکرد موثرتر خواهد بود.
- قابل مقایسه بودن: معیارها بایستی با معیارهای حسابرسی عملکرد سازمانهای مشابه یا فعالیتهای مشابه و معیارهای مورد استفاده در حسابرسیهای قبلی واحد تحت رسیدگی، قابل مقایسه باشد.
- مرتبط بودن: معیارهای حسابرسی بایستیدر ارتباط نزدیک با اهداف حسابرسی باشند.

۵-۵-۲- تعیین معیارهای حسابرسی عملکرد

در تعیین معیارهای حسابرسی، بایستی رهنمودهای لازم از کلیه منابع موجود اخذ شده و از مناسب و قابل حصول بودن آن اطمینان حاصل نمائیم. نهایتاً بهتر است هر یک از معیارها به شکل یک سوال مطرح شود که هدف آن سنجش وضعیت عملکرد مورد رسیدگی است.

معیارهای عمومی حسابرسی عموماً در حین بررسی مقدماتی تعیین می شود و با پیشرفت بررسیها، تفصیلی تر شده و معیارهای خاص تدوین می شود به نحوی که رهنمودهای مشخصی را برای مرحله اجرایی حسابرسی و به ویژه تدوین برنامه های خاص حسابرسی برای آزمودن معیارها ارائه نماید. معیارها را می توان به شکل معیار اصلی و معیارهای فرعی تعیین نمود. معیار اصلی اصول کلی را تعیین می نماید، در حالیکه معیارهای فرعی فعالیت‌های تفصیلی مورد انتظار مدیریت است.

در تعیین معیارها بایستی به موارد ذیل توجه شود:

۱-۵-۵-۲- مناسب بودن

معیارهای حسابرسی باید با در نظر گرفتن شرایط زمانی و مکانی دستگاه تحت رسیدگی و بصورت واقع بینانه تنظیم شود. باید در نظر داشت که همواره معیار مناسب معیاری است که متناسب با خصوصیات ویژه سازمان تحت رسیدگی باشد. در اتخاذ استانداردهای مورد استفاده سایر کشورها بایستی تعدیلات لازم را در راستای بومی سازی آن اعمال نمود. حسابرس باید یک شناخت کلی از حوزه تحت رسیدگی و دانش تخصصی موضوع تحت رسیدگی داشته و از انگیزه ها و مبانی قانونی برنامه دولتی یا فعالیت مورد رسیدگی، و آرمانها و اهداف تعیین شده توسط مراجع ذیصلاح، اطلاع کافی داشته باشد. همچنین با استنادات قانونی و انتظارات ذینفعان اصلی و حسابرسیها و بررسیهایی که اخیراً در حوزه تحت رسیدگی انجام گرفته آشنائی داشته باشد. شناخت روشها و تجارب موجود در سایر برنامه ها و فعالیت‌های مشابه یا مرتبط دولت می تواند در این زمینه راهگشا باشد.

۲-۵-۵-۲- هماهنگی با مدیریت

ضرورت دارد معیارهای حسابرسی در هنگام شروع حسابرسی عملکرد به واحد تحت رسیدگی اعلام شود، سپس هر نوع اختلاف نظر با مدیریت واحد تحت رسیدگی (درخصوص معیارها) باید مورد بحث قرار گرفته و در صورت امکان در مراحل اولیه حل و فصل گردد. در صورتی که حسابرس با نقطه نظرات دستگاه تحت رسیدگی در خصوص معیارها موافق نباشد و یا موضوع با انجام مذاکره در سطوح مختلف قابل حل نباشد، در چنین مواردی حسابرس باید اختلاف

نظر خود با دستگاه تحت رسیدگی را در گزارش بیان نماید. عدم انجام هماهنگی با مدیریت دستگاه تحت رسیدگی در هنگام تدوین معیارها، ممکن است بر دیدگاه مدیریت نسبت به یافته های حسابرسی اثر منفی داشته و از اثربخشی گزارشات بکاهد. البته این امر بدان معنا نیست که حسابرس باید تنها از معیارهای تعیین شده توسط مدیریت استفاده نماید.

۳-۵-۵-۲- قوانین و مقررات

برنامه های دولت معمولاً منبعت از قوانین و مقررات است. در دستگاههای دولتی قوانین و مقررات است که مقرر می نماید چه کاری باید انجام شود، چه کسی آنرا انجام دهد، چه هدفی باید حاصل شود، و چه جمعیتی (کدام جامعه هدف) از خدمات منتفع شوند. از طرفی اجرای برنامه های دولت بایستی تابع شرایط و ضوابط مندرج در موافقتنامه های مربوط نیز باشد. در مواردی که اهداف تعیین شده در قوانین و مقررات مربوط بصورت دقیق و واضح مشخص گردیده استفاده از آن بعنوان معیار حسابرسی باسانی امکانپذیر است. اما در برخی موارد قوانین و مقررات مبهم، کلی، و تفسیر پذیر بوده و امکان برداشتهای متفاوت را فراهم می سازد. در چنین مواردی در نظر گرفتن قوانین و مقررات بعنوان معیار ممکن است از نظر اشخاص ثالث قابل قبول نبوده و اعتبار یافته ها را مخدوش سازد.

۴-۵-۵-۲- اهداف

معمولاً قانونگذار در هنگام اعطای اختیار برای اجرای هر برنامه اهداف آن را نیز تعیین می نماید. ممکن است مقامات دستگاه مجری بمنظور تکمیل مجوزهای قانونی، جزئیات تفصیلی تری در خصوص اهداف برنامه را مقرر نمایند و بعضاً اهدافی برای عملیات برنامه، از جمله ستانده ها و نتایج آن تعیین نمایند. حسابرس می تواند این اهداف را بعنوان معیار ارزیابی عملکرد برنامه مورد استفاده قرار دهد. هدفهای یک خط مشی یا برنامه (فواید مورد انتظار از اجرای آن) در اغلب موارد به نحو آشکار و دقیق بیان نمی شود. حتی تدوین کنندگان اصلی خط مشی یا برنامه نیز ممکن است برداشت روشنی از فواید مورد انتظار نداشته باشند. از طرفی ممکن است هدفها عمداً بصورت دو پهلو و کلی بیان شده باشد تا اتفاق نظر و هماهنگی در عملیات را تسهیل نماید. در واقع بندرت برنامه دولتی پیدا می شود که هدف بیان شده یا استاندارد مشخصی برای سنجش میزان تحقق هدف مذکور داشته باشد. از طرفی اغلب برنامه های دولتی حاوی فعالیتهای جدیدی است لذا هدفهای قابل قبول و استانداردهای لازم برای دستیابی به آن از قبل تعیین و تعریف نشده، یا برای مدت کافی مورد آزمون قرار نگرفته است تا بتوان مناسب بودن آن را به عنوان معیار سنجش تشخیص داد. بسیاری از مدیران نیز برنامه یا هدف بیان شده ای ندارند که متضمن استانداردهای مناسب باشد و بتوان از آن به عنوان معیار اندازه گیری نتایج مورد انتظار استفاده کرد. با گذشت زمان، هدفها نیز می تواند دستخوش تغییر شود. باید

اطمینان حاصل کرد که هدفهای مورد استفاده، کماکان معتبر باشد. بطور کلی تعیین هدفهای معتبر، وظیفه ای پیچیده و دشوار است.

۵-۵-۲- استانداردها

تعیین استانداردهای از قبل تعیین شده برای ستانده ها نیز در همه موارد امکان پذیر نیست. در حقیقت در بیشتر فعالیتهای بخش دولتی تعیین استانداردها با دشواری مواجه است چرا که در اغلب موارد ستانده سازمانهای دولتی قابل اندازه گیری نبوده و نسبت مستقیم با هزینه ها ندارد. راه حل این مشکل الزام دولت به تنظیم بودجه عملیاتی یا اتخاذ روش بودجه بر مبنای صفر است.

۶-۵-۲- انجام مقایسه

مقایسه با عملکرد سالهای قبل نیز در تمام موارد استاندارد قابل دفاعی نیست. بعنوان مثال در صورتیکه قیمت تمام شده در مقایسه با سال قبل کاهش یافته باشد ضرورتاً به معنای کارایی بالاتر نیست، مگر اینکه بتوانیم آن را به ستانده ها مرتبط ساخته یا اطمینان یابیم که ارقام سال قبل حاوی ناکارآمدی نیست. به هر حال در برخی موارد چنین مقایسه‌هایی در فقدان معیارهای بهتر اجتناب ناپذیر می‌گردد. در این موارد حسابرس باید سعی نماید که آنها را با سالهای نزدیکتر مقایسه نماید چرا که مقایسه با سنوات دورتر چندان قابل اتکا نیست. مقایسه با سازمانهای مشابه نیز مشکلات خاص خود را دارد. اولین و بیشترین مشکل، فقدان واحدهای قابل مقایسه است. در این رابطه، مسئله قابل اتکا بودن داده‌ها در هر دو واحد مورد مقایسه نیز حائز اهمیت است.

معیارهای حسابرسی عملکرد را میتوان به دو دسته عمومی و خاص بشرح ذیل تقسیم بندی نمود:

۶-۵-۲- معیارهای عمومی

معیارهای عمومی بیان عملکرد قابل قبول و رضایت بخش بصورت کلی است. معیارهای عمومی مواردی است که از منطق یا عرف عمومی استنباط می‌شود. بعنوان مثال عملیات سازمانی که پیچیده، طولانی و طاقت فرسا است نمی‌تواند موثر واقع شود. در این رابطه چنانچه عملیات مذکور مورد بررسی قرار گیرد ممکن است مواردی برای ساده سازی روشها و تسهیل عملیات پیشنهاد شود. یک مثال دیگر حیطة نظارت غیر موثر برخی از سرپرستان است که با بازنگری آن ضرورت تقسیم مجدد کار مشخص شده و توصیه می‌گردد.

در اغلب موارد معیارهای عمومی از روشهای پذیرفته شده مدیریت استخراج می‌شود. بعنوان مثال در رابطه با تدارک کالاها، خریدهای عمده، اقتصادی تر از خریدهای جزئی است. یا تقسیم وظایف تهیه سفارش، خرید، و انجام پرداخت

منجر به افزایش کارایی خواهد شد. همچنین مجامع حرفه ای اصول و ضوابطی برای اعضای خود تعیین می کنند که میتواند بعنوان معیارهای عمومی مدنظر قرار گیرد. برخی استانداردهای عملیاتی نیز توسط متخصصان رشته های مختلف تعیین میشود. بعنوان مثال در حوزه آموزش، یکی از استانداردها حداقل سالهای تجربه در تدریس و تحقیق برای تصدی شغل است. بنابر این لازم است حسابرس با روشهای پذیرفته شده مدیریت در حوزه های مختلف آشنائی داشته، در کاربرد معیارها احتیاط لازم را اعمال نموده و آن را برای هر یک از موقعیت های خاص تعدیل نماید.

۷-۵-۲- معیارهای خاص

معیارهای خاص ارتباط نزدیک با اهداف تعیین شده، سیستمها و کنترلهای هر برنامه یا پروژه دارند. معیارهای خاص عمدتاً از اهداف هر برنامه و استانداردها و اصول مربوط به آن استخراج می شوند. بعنوان مثال در برنامه ریشه کنی مالاریا، ممکن است هدف، ریشه کنی بیماری طی یک دوره زمانی مشخص باشد. یا در برنامه سوادآموزی، هدف دستیابی به درصد مشخص باسوادی در طی دوره برنامه باشد. این اهداف میتواند بعنوان معیار برنامه یا پروژه تعریف شود. در چنین مواردی حسابرس باید دقیقاً وظایف و فعالیتهایی را که مدیریت برای دستیابی به این اهداف برنامه ریزی نموده است، مشخص ساخته و این وظایف را بعنوان معیار در نظر گیرد اما قبل از انجام این کار باید کفایت و مناسبت این وظایف در دستیابی به اهداف مورد نظر را ارزیابی نماید. با توجه به اینکه در بیشتر موارد اهداف بصورت کمی بیان نشده است و آنقدر کلی است که بعنوان معیار قابل استفاده نمی باشد این کار با دشواریهایی مواجه است.

معیارهای خاص تا حدود زیادی به عملیات یک حوزه خاص مرتبط است لذا ضرورت دارد حسابرس در خصوص جزئیات این عملیات اطلاعات کافی داشته باشد. بعنوان مثال در حسابرسی یک پروژه انرژی، تعیین معیارهای خاص حسابرسی مستلزم اطلاع حسابرس از استانداردهائی مانند میزان مصرف سوخت برای تولید انرژی، حدود قیمت تمام شده تولید هر واحد انرژی، زمان توقف برای تعمیر و نگهداری نیروگاه، نسبت متوسط هزینه نگهداری به کل هزینه سرمایه ای تاسیسات، میزان مورد انتظار خروجی انرژی و مواردی از این قبیل می باشد. حسابرس باید بطور کامل برای چنین موقعیتهایی مجهز شده باشد و تا زمانی که با مفاهیم کلیدی عملیات آشنا نشده نخواهد توانست معیارهای حسابرسی را تعیین نماید. این موضوع تأکیدی بر ضرورت استفاده از دانش متخصصان فنی در حسابرسی عملکرد است. استانداردهای حسابرسی عملکرد نیز وجود صلاحیتهای لازم در مجموعه هیات حسابرسی را مورد تأکید قرار داده است. برای پروژه های بسیار پیچیده فنی صلاحیتهای لازم را می توان از طریق هیاتی از حسابرسان که مشتمل بر حسابرسان حرفه ای و همچنین کارشناسان فنی است تأمین نمود. نحوه بکارگیری این کارشناسان میتواند بصورت استخدام ثابت یا بکارگیری از طریق انعقاد قرارداد (تمام وقت یا پاره وقت) باشد.

معیارها می تواند با دیدگاه سنجش نتایج یا فرایند اجرا تعیین شوند. معیارهای سنجش نتایج محصولات نهائی را مورد ارزیابی قرار می دهد معیارهای سنجش فرایند میزان کار انجام شده یا حجم محصولات میانی تولید شده و کیفیت و نحوه تولید آنها را مورد ارزیابی قرار می دهد. در هر صورت معیارها باید بعنوان متغیرهای کمی تنظیم شده و طی یک دوره زمانی ارزیابی شوند تا امکان مقایسه تاریخی را فراهم سازند.

شاخصهای نتایج: ستانده های فعالیت شاخصی برای تاثیرات اجتماعی برنامه مورد رسیدگی هستند بعنوان مثال می توان از تعداد شرکتهای جدید التاسیس با فناوری بالا بعنوان شاخصی برای رشد فناوریهای نوین استفاده نمود. شاخصهای ستانده مستقیم می تواند شاخصی برای نتایج نهائی در جامعه باشد مثلاً تعداد تلفات جاده ای بعنوان شاخص امنیت حمل و نقل جاده ای.

شاخصهای اثربخشی: بعنوان مثال میزان استفاده جمعیت هدف از نتایج فعالیت می تواند بعنوان شاخص غیر مستقیم مورد استفاده قرار گیرد.

بدیهی است در تعیین معیارهای حسابرسی باید مولفه های سه گانه حسابرسی عملکرد و اهداف حسابرسی بدقت مد نظر قرار گیرد. مشخص ساختن معیارها به تفکیک هر یک از مولفه های مذکور می تواند امر تعیین معیارها را تسهیل نماید.

معمولاً دامنه در ابتدا وسیع انتخاب شده و با محدود ساختن آن به چند موضوع حائز اهمیت و مرتبط با اهداف حسابرسی دامنه دقیق که با منابع موجود امکان حسابرسی آن وجود دارد و برای تحقق اهداف موضوع یا فعالیت اهمیت حیاتی دارند تعیین می شود.

یکی از الزامات مهم فرآیند برنامه ریزی عملیاتی مناسبت موضوعات برای انجام رسیدگی است لذا ضرورت دارد واحد حسابرسی این موضوع را که آیا می توان حسابرسی موضوعات درج شده در دامنه رسیدگی را انجام داد یا خیر، مورد ارزیابی قرار دهد. برای اینکه موضوعی را در دامنه حسابرسی درج نمائیم باید هم قابل رسیدگی باشد و هم ارزش حسابرسی کردن را داشته باشد.

۱-۷-۵-۲- معیارهای صرفه اقتصادی

با توجه به تعریف صرفه اقتصادی (به حداقل رساندن هزینه منابع مورد استفاده برای اجرای یک فعالیت با لحاظ کیفیت مناسب) حسابرس باید موضوع صرفه اقتصادی در ارتباط با کسب همه انواع منابع از جمله منابع فیزیکی، مالی و انسانی و اطلاعات را مورد بررسی قرار دهد. آیا منابع از نوع مناسب، به میزان مناسب، با هزینه مناسب و در زمان و مکان مناسب کسب شده است یا خیر. حسابرس باید معیار سنجش صرفه اقتصادی را با در نظر گرفتن اهداف سازمان و با مشورت دستگاه تحت رسیدگی تعیین کند.

در وهله اول تعیین استانداردهایی برای قضاوت در خصوص صرفه اقتصادی در کسب منابع، آسان به نظر می‌رسد لکن عملاً در اغلب موارد چنین نیست. یکی از نمونه‌های این استانداردها، قبول کمترین قیمت پیشنهادی برای خرید یک دارایی است. با این وجود، موضوع تبانی مناقصه‌گران تقریباً در تمام کشورها متداول است و پیشنهاد دهندگان برای فرار از رقابت اصلی دست به دست هم می‌دهند تا سیستم مناقصه را فریب دهند. لذا صرفاً قبول کمترین قیمت به ندرت کفایت خواهد نمود. برخی از مواردی که حسابرس می‌تواند در بررسی منابع مورد استفاده بعنوان معیار صرفه اقتصادی در نظر بگیرد عبارتند از:

۱-۱-۷-۵-۲- میزان مناسب: میزان نیازهای سازمان باید بصورت دقیق و واضح بیان شده باشد. با مشخص شدن میزان نیاز و تحلیل کلیه گزینه‌ها، می‌توان اقتصادی‌ترین روش تأمین نیازها را مشخص ساخت.

۲-۱-۷-۵-۲- زمان مناسب: منابع باید در هنگام نیاز در دسترس بوده و نباید باعث وقفه در دسترسی به منابع دیگر شود. از این رو حسابرس باید رویه‌های برآورد تقاضا را مورد بازبینی قرار دهد، و زمان تأخیر تدارکات، زمان عادی پردازش در مراحل مختلف و زمان قابل دسترس بودن منابع طی دوره‌های مختلف سال را بر اساس مستندات استخراج و تحلیل نماید. این مشاهدات به حسابرس در تعیین اینکه آیا مدیریت دستگاه تحت رسیدگی منابع را در زمان مناسب کسب نموده یا خیر، کمک می‌نماید.

۳-۱-۷-۵-۲- مکان مناسب: محل صحیح استقرار منابع محلی است که بیشترین نقش را در تحقق اهداف سازمان یا فعالیت داشته باشد. محل نامناسب منابع ممکن است مستلزم تحمل تأخیر و پرداخت هزینه انتقال، و عدم صرفه اقتصادی عملیات باشد. بعنوان مثال ممکن است در یک قسمت، سمت‌های سازمانی بالاتر وجود داشته باشد و در قسمت دیگری افرادی نیز باشند که هیچ سمتی نداشته باشند. حسابرس بایستی قابلیت دسترسی به منابع در محل‌های مختلف را بررسی نماید.

۴-۱-۷-۵-۲- قیمت تمام شده مناسب: منظور از قیمت تمام شده مناسب، پائین‌ترین قیمت در فرآیند تأمین منابع است. در تعیین پایین‌ترین قیمت، حسابرس می‌بایستی هزینه چرخه زندگی منابع (مشمول بر عناصری مانند هزینه اولیه، هزینه نصب و راه اندازی، هزینه نگهداری و ارزش اسقاط دارایی) را مورد توجه قرار می‌دهد.

۵-۱-۷-۵-۲- نوع مناسب: حسابرس باید خصوصیات منابع مورد نیاز را از لحاظ کمی و کیفی بررسی نموده و آن را با مشخصات منابع تأمین شده مقایسه نماید. هر انحراف قابل توجهی می‌تواند منشاء عدم صرفه اقتصادی باشد.

۲-۷-۵-۲- معیارهای کارایی

کارایی به نحوه استفاده از منابع مربوط می‌شود و اغلب یک موضوع داخلی سازمان است. کارائی اشاره به رابطه داده‌ها و ستاندها دارد. نمونه‌هایی از معیارهای کارائی عبارتند از نسبت تخت به بیمار در یک بیمارستان و نسبت ساعات کار ماشین به محصول تولیدی در یک کارخانه.

در واقع افزایش بازده بدون افزایش متناسب در داده‌ها، یا کسب همان میزان بازده یا بیشتر با کاهش داده‌ها، حاکی از افزایش کارایی است. کارایی به تأثیری که فعالیت‌های مورد رسیدگی بر جامعه یا محیط خارجی سازمان دارد، نمی‌پردازد. بعنوان مثال در مورد یک بیمارستان، کارایی به میزان اشغال تخت‌های بیمارستان، اطاق‌های عمل یا مصرف دارو و غیره مربوط می‌شود، اما به وضعیت بیماری یا سلامت در جامعه‌ای که بیمارستان در آن کار می‌کند نمی‌پردازد.

سنجش کارایی مستلزم وجود استانداردهای قابل قبول است، لیکن در بیشتر موارد چنین استانداردهایی وجود ندارد. از این رو حسابرس برای چنین مواردی باید با هماهنگی مدیریت دستگاه تحت رسیدگی و سایر متخصصان استانداردها را تعیین نماید. حتی در صورتیکه استانداردها از قبل وجود داشته باشد، استفاده از این استانداردها منوط به اقتناع مربوط و مناسب بودن آن می‌باشد. زیرا با توجه به تحولات ایجاد شده ممکن است علی‌رغم منسوخ شدن استانداردهای کارایی به دلیل فقدان هر نوع استاندارد دیگر کماکان مورد استفاده باشند. بعنوان مثال در یک اداره حسابداری از زمانی که کارها بصورت دستی انجام می‌گرفته، استانداردهائی برای زمان پردازش درخواست پرداخت‌های مختلف برقرار شده است، با ورود کامپیوتر ممکن است زمان لازم برای پرداخت یک درخواست کاهش یافته باشد لیکن همچنان استانداردهای قبلی مدنظر قرار گیرد. بنابراین لازم است حسابرس قبل از پذیرش استانداردهای موجود، بررسی نماید آیا استانداردهای قبلی در وضعیت فعلی نیز کماکان مناسب هستند.

سنجش کارایی در مواردی که داده‌ها و ستاندها دارای ماهیت مشابه، تکرارپذیر و کمی است، نسبتاً آسان‌تر بوده و راحت‌تر می‌توان برای چنین مواردی استانداردهای سنجش کارایی را تعیین نمود. در مقایسه با این موارد، سنجش کارایی در مورد دیگر با دشواری بیشتری مواجه است. بعنوان مثال تعیین کارایی یک نیروگاه تولید برق، در مقایسه با سنجش کارایی یک پزشک (که بیماران مورد معاینه وی هرکدام منحصر به فرد هستند) آسان‌تر است. بطور کلی سنجش کارایی برای فعالیت‌های انسانی پیچیده‌تر، دشوارتر است.

در ارتباط با سنجش کارایی داده‌ها و ستاندهای مشابه، حداقل دو اقدام باید انجام گیرد. اول اینکه غیرجانبدارانه بودن و منطقی بودن استانداردهای کارایی این نوع فعالیت‌ها باید به تأیید مجامع حرفه‌ای برسد. بعنوان مثال در مورد مربیان یک موسسه آموزش حرفه‌ای، طول ساعتهای آموزش، تعداد کارآموزان در هر کلاس، ساعات کاری هفته و

غیره، استانداردهای پذیرفته شده ای در حرفه آموزش هستند. دوم اینکه این استانداردها باید از دیدگاه افراد ذیربط نیز مورد قبول باشند.

حسابرس برای سنجش کارایی باید اجزای مختلف برنامه را در قالب پروژه ها یا وظایف مجزا تبیین نماید. هر یک از فعالیتها یا وظایف معمولاً مراحل مختلفی مانند بررسی امکانپذیری، برنامه ریزی، تأمین مالی، اجرا، عملیات و ارزیابی را دربر می گیرد. حسابرس باید در تعیین معیارها به رویه ها و خط مشی های سازمان توجه نماید. بعنوان مثال چنانچه در دستگاه تحت رسیدگی ارائه یک خدمت مشخص با مواعد زمانی مختلف و با نرخهای متفاوت انجام می گیرد، حسابرس می تواند این نرخها و مواعد زمانی را بعنوان معیار حسابرسی برای سنجش کارایی در نظر بگیرد.

تعیین استانداردهای سنجش کارایی مستلزم انجام سه مرحله است: الف - مشخص ساختن داده ها و ستاندها
ب - مرتبط ساختن داده های مختلف به ستاندها ج - تعیین استانداردهای کارایی

الف- مشخص ساختن داده ها و ستاندها

برای تعیین استانداردهای سنجش می بایست کارایی ماهیت داده ها و ستاندهای هر برنامه، پروژه یا سازمان مشخص شود. داده ها ممکن است شامل پرداخت وجه، زمان کار دستگاهها، روزهای کاری کارکنان، انرژی مصرفی و مواد اولیه مورد استفاده و ستاندها مواردی مانند کالاها یا خدمات تولیدی، یا فرآورده های مختلف باشد. این کار مستلزم اشراف نسبتاً کاملی به این داده ها و ستاندها و نحوه شناسائی آن می باشد.

ب- مرتبط ساختن داده ها به ستاندها

مرحله بعد در تعیین شاخص های کارایی عملکرد، مرتبط ساختن داده ها به ستاندها است. بعنوان مثال در یک بیمارستان، پس از آنکه مشخص شد که داده های بیمارستان شامل تعداد تختها، تجهیزات، داروها، غذا و غیره است و ستاندها شامل تعداد بیماران یا تعداد نسخه های صادره، تعداد تصویر برداریهای اشعه ایکس و غیره است، باید از طریق مرتبط ساختن داده ها به ستاندها به سنجش کارایی پردازیم. شاخص ها معمولاً بصورت نسبت های مختلف بیان می شود. بعنوان مثال نسبت هزینه های پشتیبانی به تعداد بیماران بستری، نسبت ساعات کار مسئول داروخانه به تعداد نسخه های پیچیده شده، نسبت تعداد بیماران منتظر نوبت جراحی به زمان بلا استفاده ماندن اطاقهای عمل.

ج- تعیین استانداردهای کارایی

مشخص ساختن نسبت های مذکور به سنجش بازدهی کمک می کند اما بازدهی به خودی خود، تا زمانی که با استاندارد مورد قبولی مقایسه نشده باشد معنایی ندارد. از این رو باید سطح عادی بازدهی و بالاتر یا پایین تر از آن مشخص شود. بعنوان مثال در رابطه با بیمارستان مورد اشاره، بازدهی نسبت اشغال تخت یا اطاق عمل یا هزینه دارو به تعداد بیماران را نشان می دهد اما این نسبتها به تنهایی کارائی یا عدم کارائی عملیات را نشان نمی دهد. برای مشخص شدن میزان کارائی، ضرورت دارد که یک نقطه معین را بعنوان استاندارد کارایی مشخص نمائیم. تعیین این

نقطه وظیفه‌ای دشوار بوده و اغلب قضاوت فنی افراد حرفه‌ای را می‌طلبد. مشکل اینجاست که بازدهی اغلب کمیت‌ها را اندازه‌گیری می‌کند و کیفیت در بازدهی نادیده گرفته می‌شود. وقتی افراد بدانند بر اساس بازدهی ارزیابی می‌شوند، سعی می‌کنند حتی به قیمت کاهش کیفیت، ستانده‌ها را افزایش دهند. از این رو اعمال قضاوت حرفه‌ای در خصوص قابل پذیرش بودن ستانده‌ها ضرورت دارد.

حسابرس باید بداند که معیار کارائی چگونه تعیین شده است و آیا در تعیین آن ملاحظات کیفیتی مد نظر قرار گرفته است یا خیر؟ این بدان معناست که حسابرس باید قبل از پذیرش معیار کارائی، آن را مورد بررسی قرار دهد. البته بررسی معیارهای کارائی همواره امکان پذیر نیست. دلیل آن هم ممکن است کمبود وقت، فقدان دانش فنی، عدم همکاری مدیریت دستگاه تحت رسیدگی، یا هزینه انجام این کار باشد. در چنین مواردی حسابرس باید از معیارهای کارائی پذیرفته شده استفاده نماید. برخی از منابع پذیرفته شده تعیین معیارهای کارائی عبارت است از:

۱-۲-۷-۵-۲- مقایسه برون سازمانی: در صورتیکه هیچ معیار کارائی برای سازمان تحت رسیدگی تعیین نشده باشد، حسابرس باید رویه سازمان‌های مشابه را جستجو نموده و سعی نماید رویه‌های آن‌ها را با وضعیت موجود مقایسه نماید. بعنوان مثال در حسابرسی یک موسسه حمل و نقل جاده‌ای، چنانچه رویه‌ای برای جایگزینی قطعات مصرفی وجود ندارد، می‌توان رویه‌های مورد عمل موسسات حمل و نقل جاده‌ای مشابه را بعنوان معیار استفاده نمود.

بطور کلی در حسابرسی عملکرد یک سازمان، می‌توان معیارهای کارائی مورد عمل در سازمان قابل مقایسه با آن را بعنوان معیار کارائی در نظر گرفت. اما نکته مهم اینکه مقایسه باید بین موارد مشابه انجام گیرد. بعنوان مثال هزینه‌های عملیاتی یک سازمان را می‌توان با هزینه‌های عملیاتی سازمان دیگری (که به جمعیتی با اندازه مشابه خدمت ارائه می‌دهد) مقایسه نمود. میزان خدمات ارائه شده توسط یک دستگاه محلی را می‌توان با سایر دستگاه‌های محلی مشابه مقایسه نمود. قیمت تمام شده یک واحد خدمات را در دو اداره دولتی مقایسه نمود. انجام چنین مقایسه‌هایی در موارد دیگر نیز امکانپذیر است. در حالیکه همواره تفاوت‌های مهمی نیز وجود دارد که از نظر افراد عادی پنهان می‌ماند.

۲-۲-۷-۵-۲- مقایسه درون سازمانی: یک معیار واقع بینانه تر کارائی، مقایسه دو واحد در درون یک سازمان است. شاخصهای عملکرد در این موارد می‌تواند نسبت هزینه‌های اداری به هزینه‌های عملیاتی، نسبت پرداخت‌های اضافه کار به حق الزحمه‌های پرداختی، میزان ضایعات در دو واحد تولیدی، زمان بیکاری کارگران و ماشین‌آلات در دو واحد مختلف، میزان استفاده از تجهیزات مشابه در واحدهای مختلف، هزینه تعمیر وسائط نقلیه مختلف در دو اداره، میزان مصرف انرژی یا نسبت معلم به شاگرد در

دو مدرسه ابتدائی واقع در یک منطقه باشد. مدیریت دستگاه تحت رسیدگی همواره تمایل بیشتری برای پذیرش مقایسه هائی از این دست را خواهد داشت.

۳-۲-۷-۵-۲- مقایسه بین بخش های خصوصی و دولتی: در برخی حوزه های خاص که بخش خصوصی به ارائه خدمات مشابه بخش دولتی می پردازد، مقایسه این بخش ها می تواند مفید واقع شود. بعنوان مثال در حسابرسی موسسه حمل و نقل دولتی می توان از استانداردهای تعیین شده توسط بخش خصوصی در رابطه با تعویض قطعات مختلف خودرو استفاده نمود، یا زمان نقدشدن یک چک در بانکهای دولتی را با بانکهای بخش خصوصی مقایسه نمود. چنین مقایسه هائی باید با احتیاط کامل صورت گیرد. متفاوت بودن شرایط کاری، مقررات عملیاتی و عوامل مختلف داخلی و خارجی در بخشهای خصوصی و دولتی ممکن است به اعتبار مقایسه خدشه وارد نماید. بعنوان مثال ممکن است دستگاه دولتی مورد مقایسه از امتیازات خاصی مانند معافیتهای مالیاتی برخوردار باشد یا قانوناً مکلف باشد نیازهای خود را از شرکتهای دولتی تأمین نماید در حالیکه چنین امتیازات و محدودیتهائی در سازمانهای بخش خصوصی وجود نداشته باشد. لذا مقایسه قیمت تمام شده هر واحد تولید در این دو سازمان معتبر نخواهد بود. از طرفی انحصاری بودن بخش زیادی از خدمات مورد ارائه توسط دولت (به ویژه در کشورهای در حال توسعه) عملاً انجام چنین مقایسه هائی را غیرممکن می سازد.

۴-۲-۷-۵-۲- مقایسه با عملکرد دوره های گذشته: یکی از مبانی سنجش کارائی که اعتبار بیشتری نسبت به مبانی دیگر دارد، مقایسه عملکرد دوره جاری یک واحد با عملکرد گذشته آن است. البته مقایسه به تنهایی کافی نبوده و ضرورت دارد در این خصوص وقایع غیرعادی رخ داده در دوره جاری و دوره مورد مقایسه نیز مدنظر قرار گیرد. بعنوان مثال ممکن است در دوره به دلیل کاهش بارندگی و در نتیجه کاهش سهم تولید برق آبی و افزایش سهم تولید حرارتی، هزینه تولید یک کیلووات برق بیشتر از دوره قبل شده باشد.

۳-۲-۷-۵-۲- معیارهای اثربخشی

اثربخشی را میزان دستیابی یک سازمان، برنامه یا پروژه به اهداف تعیین شده تعریف نموده اند. اثربخشی را بصورتهای مرکب مانند اثربخشی سازمانی، اثربخشی عملیات، اثربخشی برنامه، اثربخشی مدیریت و غیره تشریح می نمایند. در حقیقت اهداف دارای سطوح مختلفی است. ممکن است اهداف مربوط به یک سطح (مانند اهداف کارگران کارگاه) بخشی از اهداف یک سطح دیگر (مانند سرپرست کارگاه) را تشکیل می دهد (و اهداف سرپرست نیز ورودی مدیریت

میانی باشد). از اینرو در بررسی اثربخشی، توجه به دیدگاههای افراد نیز حائز اهمیت است. مفهوم اثربخشی از نظر گروههای مختلف مانند مدیریت ارشد، شهروندان، قانونگذاران، و دستگاههای اجرایی دارای معانی متفاوتی است. در خصوص معیارهای کمی به ویژه در رابطه با اثربخشی، بدلیل نسبی بودن آنها بایستی توجه نمود که این معیارها بیش از حد دقیق و خشک تعیین نشود. مثلاً در صورتی که معیار یک برنامه کارآفرینی، اشتغال داوطلب به مدت یکسال، پس از اتمام آموزش است نباید داوطلبی که تنها یک روز کمتر از یک سال شاغل شده است مد نظر قرار نگیرد.

در اینگونه موارد بهتر است به جای یک کمیت مشخص دامنه ای از نتایج مختلف مورد توجه قرار گیرد. بعنوان مثال اطلاعات مربوط به درصد اشخاصی که برای مدتهای مختلف پس از اتمام آموزش، شاغل بوده اند، تصویر بهتری از نتایج ممکن ارائه می دهد و برای قضاوت در باره میزان موفقیت برنامه کارآفرینی سودمندتر خواهد بود. یکی از مبانی سنجش اثربخشی، مقایسه عملکرد با اهداف از پیش تعیین شده توسط مدیریت دستگاه تحت رسیدگی است. نتیجه ارزیابی در اینگونه موارد به راحتی توسط مدیریت دستگاه تحت رسیدگی مورد پذیرش قرار می گیرد. در این مورد نیز مقایسه سطحی و عدم بررسی و تحلیل دلایل انحراف از اهداف (که برخی از آنها خارج از آنها خارج از کنترل مدیریت است) می تواند گمراه کننده باشد.

معیارهای اثربخشی باید کلیه جوانب یک هدف مشخص را در بر بگیرد. این جوانب شامل:

- میزان دستیابی به هدفها را تا حد امکان بصورت کمی بیان نماید.
- جنبه های کیفی نتایج برنامه را ملحوظ نماید.
- آثار ناخواسته را بصورت کمی بیان نماید.

در بررسی اثربخشی باید به مشخصه های مختلف زیر توجه نمود. البته هیچیک از مشخصه های مورد اشاره به تنهایی نمی تواند تمام جوانب اثربخشی را پوشش دهد، لیکن ممکن است یکی از این مشخصه ها در یک موضوع خاص اهمیت بیشتری داشته باشد. این مشخصه ها عبارت است از:

۱-۳-۷-۵-۲- رهنمودهای مدیریت: رهنمودهای مدیریت به این معنا است که اهداف سازمان، برنامه

ها، و وظایف کارکنان بصورت منسجم و شفاف طراحی شده و بنحو مناسبی در طرحها، ساختار سازمانی و فرآیندهای تفویض اختیار و تصمیم گیریهای سازمان انعکاس می یابد؟ رهنمودهای مدیریت متضمن توانائی سازمان در انطباق با شرایط متغیر و بمعنای شفافیت اقدامات کارکنان سازمان و واحدهای تشکیل دهنده آن در هدایت برنامه های عملیاتی است.

۲-۳-۷-۵-۲- مربوط بودن: یکی دیگر از ویژگیهای اثربخشی ارتباط بین برنامه با مشکلات یا

شرایطی است که برای واکنش به آن طراحی شده است. تمامی برنامه ها و پروژه های برای اجرا از ابتدا

براساس دلایل منطقی خاص خود توجیه دارند. اما ممکن است دلایل مذکور در حال حاضر ضرورت اجرای برنامه را توجیه ننماید. بعنوان مثال برنامه واکسیناسیون اطفال برای مبارزه با بیماریهای خاص اطفال شروع می شود، اما اجرای این برنامه صرفاً تا زمانی که ضرورت مبارزه با بیماریهای مذکور وجود داشته باشد توجیه دارد و در صورت ریشه کنی بیماریها، ادامه اجرای برنامه توجیه پذیر نخواهد بود.

۳-۳-۷-۵-۲- تناسبت داشتن: منظور منطقی بودن طراحی برنامه و اجزاء آن، و تناسب سطح فعالیتها با اهداف تعیین شده است. بعنوان مثال در طراحی یک برنامه تنظیم خانواده برای کاهش نرخ زاد و ولد استراتژی خاصی اتخاذ، کارکنانی استخدام، و میزان معینی منابع برای دست یابی به نرخ زاد و ولد مورد نظر در یک بازه زمانی مشخص اختصاص می یابد. در اینجا تناسبت داشتن، به معنای ظرفیتهای طراحی برنامه برای محقق ساختن هدف مذکور است.

۴-۳-۷-۵-۲- دستیابی به نتایج مورد نظر: منظور میزان تحقق اهداف و آرمانها است. تحقق اهداف می بایستی از دو بعد بررسی شود. اول اینکه ستانده ها چیست؟ و دوم اینکه تاثیر این ستانده ها بر حل مشکلات موجود چیست؟ بعنوان مثال در یک برنامه تامین مسکن علاوه بر تعداد منازل ساخته شده و تعداد خانواده های اسکان داده شده، میزان کاهش مشکلات افراد فاقد مسکن در رابطه با تامین مسکن مناسب نیز باید مورد توجه قرار گیرد.

۵-۳-۷-۵-۲- پذیرش: پذیرش به این معنی است که هر برنامه باید طوری طراحی شود که مورد رضایت جامعه هدف قرار گیرد. بعنوان مثال در یک برنامه تأمین آب شرب، پذیرش عبارت است از رضایت جمعیت هدف برنامه از کمیت (فشار آب)، کیفیت، مدت (ساعات برقراری جریان آب در روز)، هزینه ها و مدیریت انشعاب (رفع اختلالات شبکه).

۶-۳-۷-۵-۲- آثار ثانویه: اشاره به میزان وقوع آثار خواسته یا ناخواسته و مثبت یا منفی دارد. بعنوان مثال در یک پروژه احداث سد، آثار ناخواسته منفی می تواند جابجائی ساکنین محدوده سد باشد. یا یکی از پیامدهای مثبت یک پروژه حمل و نقل جاده ای توسعه صنایع در نواحی دسترسی جاده است.

۷-۳-۷-۵-۲- توانائی انطباق: منظور توانائی سازمان در انطباق با تغییرات محیطی، تأمین مالی، و فن آوری و هماهنگی سازمان با نیازهای جامعه هدف است که چشم انداز مفیدی برای توانائی سازمان در فائق آمدن بر ضعف ها، مقابله با تهدیدهای خارجی و سود بردن از فرصتهای آتی ایجاد می نماید.

۸-۳-۷-۵-۲- محیط کاری: تأمین فضای کاری مناسب برای کارکنان و فراهم ساختن فرصتهای توسعه و ارتقاء ابتکار و ایمنی آنها از وظایف سازمان است. سازمان باید دارای یک استراتژی مشخص برای توسعه منابع انسانی خود باشد.

۹-۳-۷-۵-۲- کنترل داخلی: شامل برنامه ها، خط مشی ها، روشها، و رویه هائی است که مدیریت برای تضمین دستیابی به اهداف و مأموریت‌های خود به کار می‌گیرد. وظیفه کنترل داخلی حفاظت از دارائیهای مهم مانند منابع اولیه، دارائیهای با ارزش، کارکنان کلیدی، مدارک و سوابق و اطلاعات مهم است به نحوی که سازمان را در مقابل خطراتی که ممکن است موفقیت آن را با تهدید مواجه سازد، در امان نگاه دارد. برقراری کنترل‌های داخلی موثر به پیشگیری و کشف اشتباهات، تقلبات، سوء استفاده ها، تخلف از قوانین و مقررات و مفاد قراردادها و موافقتنامه های اعتبارات کمک نموده و دستیابی به اهداف را تسهیل می‌سازد.

اطلاعات لازم بمنظور بررسی و تصمیم‌گیری در خصوص موارد مذکور را می‌توان از طریق منابع درون و برون سازمانی تأمین نمود. منابع درون سازمانی اخذ اطلاعات شامل قوانین و مقررات مربوط، بیانیه مأموریت، گزارشات سالانه، گزارشات سمینارها و صورتجلسات هیأت مدیره، گزارشات حسابرسی، بازبینی، ارزیابی و استعلامات قبلی در خصوص موضوع، برآوردهای بودجه، مذاکره با مدیریت، کارکنان و ذینفعان، پرونده های دستگاه و نشریات داخلی منتشره می‌باشد.

منابع برون سازمانی اخذ اطلاعات شامل مطالعات و بررسیهای انجام گرفته توسط دولت، افراد حرفه ای و گروههای ذینفع، اطلاعات سازمانهای مشابه، پوشش رسانه ای، تحقیقات دانشگاهی و سازمانی و کارهای مشابهی که توسط دستگاههای دولتی و غیره دولتی انجام گرفته است می‌باشد.

۸-۵-۲- روش شناختی

با توجه به اینکه رویکردهای مختلفی برای اجرای حسابرسی عملکرد وجود دارد ضروری است رویکرد مناسب با توجه به موضوع و اهداف و دامنه حسابرسی برای اجرای آن انتخاب شود. به عنوان مثال در سنجش مستقیم عملکرد از طریق بررسی داده ها، ستانده ها، نتایج و آثار می‌توان به این نتیجه رسید که عملکرد رضایت بخش بوده و احتمال وجود اشکال در طراحی و اجرای فعالیت و سیستمهای کنترلی اندک خواهد بود. در این رویکرد نحوه مناسب اجرای خط مشی ها، تأمین اهداف مورد نظر و پیامدهای نامطلوب مالی و اقتصادی، تصمیمات اتخاذ شده مورد ارزیابی قرار می‌گیرد. این رویکرد برای مواردی مناسب است که معیارهای مناسب برای سنجش کمیت و کیفیت داده ها، ستانده ها، نتایج و آثار وجود داشته باشد.

در رویکرد حسابرسی سیستمهای کنترلی طراحی و اجرای سیستمهای پایش و مدیریات در رابطه با ارتقاء صرفه اقتصادی، کارایی و اثربخشی مورد بررسی قرار می‌گیرد. در این رویکرد اجزای کلیدی سیستمهای مذکور مورد تحلیل، بازبینی و آزمون قرار می‌گیرد.

در رویکرد مبتنی بر مسئله، تأکید اصلی بر نحوه تشریح صحیح مسئله است. معمولاً این نوع حسابرسی با محور قرار دادن نشانه های مشکلات شروع می شود. (مانند نقص در ارائه خدمات، شکایت در رابطه با نحوه ارائه خدمات، افزایش هزینه ها و غیره) لذا حسابرس باید تلاش کند مشکلات مختلف را به یکدیگر ارتباط دهد و برای تشریح هر چه دقیق تر مسئله مورد حسابرسی اقدام نماید.

در حسابرسی های عملکرد مجموعه متنوعی از فنون گردآوری داده ها مانند ممیزی، مصاحبه، مشاهده و بررسی مدارک مکتوب قابل استفاده است (این روشها در بخشهای بعدی راهنمای حاضر به تفصیل مورد بحث قرار خواهد گرفت). گرچه هدف، اتخاذ بهترین روش است، لکن بدلائل اجرائی از قبیل دسترسی به داده ها ممکن است انتخاب برخی روشها با محدودیت هائی (خصوصاً از نظر زمان و هزینه ها) مواجه گردد. بدین دلیل ممکن است برخی مواقع به گزینه های دیگر اکتفا گردد. در انتخاب روش گردآوری داده ها بایستی با واقع بینی و انعطاف پذیری عمل نمود و مناسبترین روش که متناسب با اهداف حسابرسی و دامنه آن و زمان و هزینه انجام آن است انتخاب شود. به عنوان مثال روش نمونه گیری، امکان استخراج نتیجه گیریهای کلی را فراهم می سازد در حالیکه مطالعات موردی، برای انجام بررسیهای عمقی مناسب تر است.

حسابرس باید به اعتبار و قابلیت اتکای روشهای مورد استفاده در گردآوری و تحلیل داده ها توجه نماید: منظور از اعتبار این است که روشها باید آنچه را که هدف سنجش آنهاست مورد سنجش قرار دهند. منظور از قابلیت اتکا این است که در صورتی که گروهی از داده ها مورد سنجشهای مکرر قرار گیرد، یافته های حسابرسی باید همان باشد.

۹-۵-۲- زمانبندی حسابرسی

آخرین مرحله برنامه ریزی عملیاتی مشخص ساختن برنامه زمانی است. در تعیین برنامه زمانی بایستی تمام زمانهای لازم برای اجرای حسابرسی و تهیه، بازبینی و نهایی ساختن گزارش لحاظ شده و میزان پیشرفت کار در مقاطع مختلف زمانی تعیین شود. در این رابطه بایستی برنامه زمانبندی علاوه بر محدودیتهای امکانات موجود، ضرب الاجلهای زمانی تعیین شده مانند مواعد نهایی ارائه گزارشات حسابرسی مد نظر قرار گیرد. مدیر حسابرسی مسئولیت مدیریت روزمره حسابرسی، سرپرستی کارکنان، گزارشگری به دیوان و نظارت بر تهیه گزارش حسابرسی را بر عهده دارد. وجود یک برنامه فعالیت برای اجرای حسابرسی ضرورت دارد در این برنامه بایستی تمام جزئیات کار لحاظ شود. بایستی اعضا و سرپرست گروه حسابرسی با توجه به موضوع حسابرسی و تخصصهای مورد نیاز انتخاب شوند.

۲-۶- فرایند شناخت موضوع و دستگاه اجرایی توسط واحد حسابرسی

۲-۶-۱- کسب اطلاعات لازم در رابطه با موضوع از طریق اخذ و بررسی موارد ذیل حسب مورد:

- ۲-۶-۱-۱- قوانین و مقررات مربوط
 - ۲-۶-۱-۲- لوایح و تصمیمات دولت و بخشنامه های وزارتی
 - ۲-۶-۱-۳- یافته های علمی و تحقیقاتی مربوط
 - ۲-۶-۱-۴- برنامه های راهبردی، بیانیه های ماموریت و گزارشات سالانه
 - ۲-۶-۱-۵- صورتجلسات هیات مدیره یا کمیته مدیریت، شوراها و عالی
 - ۲-۶-۱-۶- نمودار سازمانی، رهنمودهای داخلی و دستورالعملهای اجرایی
 - ۲-۶-۱-۷- صورتجلسات و گزارشات همایش های برگزار شده در ارتباط با موضوع
 - ۲-۶-۱-۸- نظرات کارشناسان و متخصصین حوزه ذیربط
 - ۲-۶-۱-۹- آمارهای رسمی
 - ۲-۶-۱-۱۰- سیستمهای اطلاعات مدیریت
 - ۲-۶-۱-۱۱- بررسیهای صورت گرفته توسط دست اندرکاران صنعت یا مجامع حرفه ای مربوطه
 - ۲-۶-۱-۱۲- استعلام ها یا بازبینی های قبلی صورت گرفته توسط مراجع ذیصلاح
 - ۲-۶-۱-۱۳- اخبار و اطلاعات مندرج در مطبوعات، نشریات و سایتهای
 - ۲-۶-۲- مصاحبه با کارکنان و مدیریت واحد تحت رسیدگی و ذینفعان کلیدی در خصوص موضوعاتی از قبیل:
 - ۲-۶-۲-۱- تغییرات مدیریت، ساختار سازمانی و فعالیتهای دستگاه
 - ۲-۶-۲-۲- آثار تغییرات قوانین و مقررات و بخشنامه های جاری
 - ۲-۶-۲-۳- تحولات کاری تاثیرگذار بر دستگاه یا فعالیت
 - ۲-۶-۲-۴- نیازها و انتظارات ذینفعان
 - ۲-۶-۲-۵- تحولات فناوری و آثار آن بر عملکرد
 - ۲-۶-۲-۶- نوع محصول یا خدمت یا روشهای تولید، توزیع یا ارائه خدمات
 - ۲-۶-۲-۷- جایگاه فعلی دستگاه در بخش مربوط
 - ۲-۶-۲-۸- نحوه سنجش و پایش عملکرد توسط مدیریت
 - ۲-۶-۲-۹- وضعیت رقبا
 - ۲-۶-۲-۱۰- شناخت سایر گزینه های ممکن
- ۲-۶-۳- اخذ و بررسی موارد ذیل بمنظور استفاده از تجارب حاصل از رسیدگی های قبلی:

- ۱-۳-۶-۲- گزارشات حسابرسی مالی یا عملکرد موضوع یا فعالیت یا دستگاه توسط دیوان محاسبات و سازمان حسابرسی
- ۲-۳-۶-۲- گزارشات بازرسی موضوع یا فعالیت یا دستگاه توسط سازمان بازرسی
- ۳-۳-۶-۲- گزارشات ارزیابی ها و بررسیهای انجام شده توسط مراجع نظارتی دیگر
- ۴-۶-۲- جمع بندی بررسیهای به عمل آمده و مشخص ساختن موارد ذیل با دیدگاه تاثیر آنها بر مولفه های عملکرد فعالیت مورد رسیدگی و درج آن در گزارش بررسی مقدماتی:
- ۱-۴-۶-۲- مشخصات فعالیت مورد رسیدگی (نقش و وظایف، فعالیتهای و فرایندهای کلی، روند پیشرفت، میزان پیچیدگی خط مشی ها و عملیات و غیره)
- ۲-۴-۶-۲- اهداف، مأموریتها و نتایج مورد انتظار، شاخصهای عملکرد مربوط و میزان شفافیت اهداف
- ۳-۴-۶-۲- موارد مهم قانونی (اختیارات و تکالیف)
- ۴-۴-۶-۲- ساختار سازمانی و روابط پاسخگویی و شفافیت مسئولیتهای
- ۵-۴-۶-۲- محیط داخلی و بیرونی دستگاه و محیط اجرای فعالیت
- ۶-۴-۶-۲- افراد ذینفع فعالیت و اهمیت فعالیت برای آنها
- ۷-۴-۶-۲- محدودیت های بیرونی اثر گذار بر تکمیل فعالیت
- ۸-۴-۶-۲- نتایج تحقیقات قبلی انجام گرفته در این حوزه
- ۹-۴-۶-۲- منابع در نظر گرفته شده برای فعالیت و میزان در دسترس بودن آنها
- ۱۰-۴-۶-۲- کارکنان کلیدی و مسئولیتهای هر یک از آنان در فعالیت
- ۱۱-۴-۶-۲- فرایندهای مدیریتی و اطلاعاتی فعالیت از جمله فرایندهای IT
- ۱۲-۴-۶-۲- وجود فرایندهای کلیدی کنترلهای داخلی و کیفیت آنها

۲-۷- فرایند تعیین اهداف حسابرسی توسط واحد حسابرسی

- ۱-۷-۲- مشخص ساختن و فهرست نمودن حوزه‌هایی که در رابطه با صرفه اقتصادی، کارائی و اثربخشی فعالیت مورد رسیدگی دارای بیشترین ریسک هستند.
- ۲-۷-۲- شناسائی نقاط ضعف و گلوگاههای عدم صرفه اقتصادی، کارائی و اثربخشی فعالیت و اولویت بندی آنها با در نظر گرفتن احتمال وقوع و عواقب آن.

۳-۷-۲- تعیین اهداف اصلی حسابرسی در قالب یک یا چند سوال واضح و شفاف با در نظر گرفتن حوزه‌های کلیدی فوق و قابلیت حسابرسی آنها بشرح ذیل:

۱-۳-۷-۲- در صورتی که هدف از انجام حسابرسی، بررسی صرفه اقتصادی است طرح سوال در خصوص موارد ذیل (به عنوان مثال):

۱-۱-۳-۷-۲- مناسب بودن فرایندها و تصمیمات داخلی دستگاه در ارتباط با تأمین کالاها و خدمات

۲-۱-۳-۷-۲- تأمین منابع با کیفیت مناسب، از نوع مناسب، به میزان مناسب و با کمترین قیمت

۳-۱-۳-۷-۲- کفایت منابع برای تحقق اهداف

۳-۱-۳-۷-۲- امکان اجرا یا طراحی فعالیت به روش‌های دیگر با هزینه کمتر

۴-۱-۳-۷-۲- ضرورت اجرای فعالیت یا موضوع از نظر نیاز اجتماعی

۵-۱-۳-۷-۲- رعایت صرفه اقتصادی و مبانی صحیح انجام تأمین مالی

۲-۳-۷-۲- در صورتی که هدف از انجام حسابرسی، بررسی کارایی است طرح سوال در خصوص موارد ذیل (به عنوان مثال):

۱-۲-۳-۷-۲- مناسب بودن فرایندها و تصمیمات داخلی دستگاه در ارتباط با تبدیل منابع به ستاده‌ها

۲-۲-۳-۷-۲- تناسب بین منابع استفاده شده و ستانده‌ها یا نتایج حاصله از نظر نوع، کیفیت و کمیت

۳-۲-۳-۷-۲- حداکثر بودن ستانده‌ها یا نتایج بر حسب کمیت و کیفیت یا زمان نسبت به منابع در دسترس

۴-۲-۳-۷-۲- وجود یا عدم وجود گلوگاه‌های قابل اجتناب یا همپوشانی‌های غیر ضرور

۵-۲-۳-۷-۲- تأخیر در اجرا و عدم رعایت زمانبندی

۶-۲-۳-۷-۲- اتلاف منابع

۷-۲-۳-۷-۲- هزینه واحد محصولات یا خدمات تولیدی

۸-۲-۳-۷-۲- استفاده موثر و توسعه مناسب نیروی انسانی و تجهیزات و امکانات

۹-۲-۳-۷-۲- شفافیت مسئولیت‌ها و توزیع وظایف

۱۰-۲-۳-۷-۲- کارایی سازماندهی فعالیتها در تحقق اهداف

۱۱-۲-۳-۷-۲- کارکرد وظایف پشتیبانی مانند تدارکات و فناوری اطلاعات در تحقق اهداف

۱۲-۲-۳-۷-۲- مناسب بودن کیفیت فرآیندهای عملیاتی و نحوه بهبود آن

۱۳-۲-۳-۷-۲- برقراری و سرپرستی مناسب کنترل‌های داخلی

۱۴-۲-۳-۷-۲- کفایت سیستم‌های ارزیابی، نظارت، گزارشگری و پایش فعالیتها

۳-۷-۲- در صورتیکه هدف از انجام حسابرسی، بررسی اثربخشی است طرح سوال در خصوص موارد ذیل

(بعنوان مثال):

- ۱-۳-۷-۲- کفایت کارکرد دستگاه و نتایج حاصل از آن در تحقق اهداف
 - ۲-۳-۷-۲- میزان تحقق اهداف از قبل تعیین شده منجمله اهداف بودجه‌ای
 - ۳-۳-۷-۲- نحوه پایش عملکرد دستگاه
 - ۴-۳-۷-۲- آثار اجتماعی و تأثیرات مورد نظر فعالیت بر مخاطبین و جمعیت هدف
 - ۵-۳-۷-۲- تعیین اهداف موضوع یا فعالیت مطابق با تصمیمات مجلس
 - ۶-۳-۷-۲- کفایت اطلاعات برای برنامه‌ریزی و اجرای موضوع یا فعالیت
 - ۷-۳-۷-۲- برنامه‌ریزی و هدایت فعالیتها در راستای اهداف
 - ۸-۳-۷-۲- انطباق ستاندها با اهداف تعیین شده
 - ۹-۳-۷-۲- آثار ناخواسته موضوع یا فعالیت و میزان اهمیت مالی آن
 - ۱۰-۳-۷-۲- صحت و شفافیت اطلاعات ارائه شده در رابطه با فعالیتها، تحقق ستاندها و اهداف
 - ۱۱-۳-۷-۲- میزان رضایت ذینفعان از نتایج اجرای موضوع یا فعالیت
- ۴-۷-۲- تعیین سوالات فرعی حسابرسی برای هر یک از سوالات اصلی به نحوی که پاسخ مجموع سوالات فرعی پاسخ سوال اصلی ذیربط را تأمین نماید (با در نظر گرفتن قابلیت حسابرسی آنها)

۸-۲- فرایند تعیین دامنه حسابرسی توسط واحد حسابرسی

- ۱-۸-۲- تعیین موضوعات مورد بررسی با در نظر داشتن اهداف حسابرسی، اختیارات قانونی دیوان، اهمیت موضوعات و قابلیت حسابرسی آنها (منجمله وجود معیارهای مناسب و امکان دسترسی به اطلاعات و گردآوری شواهد)
- ۲-۸-۲- تعیین میزان جامعیت و حدود رسیدگی (نمونه‌گیری یا تمام‌رسی) و میزان نمونه
- ۳-۸-۲- تعیین گستره و دوره زمانی رسیدگی با توجه به اهداف حسابرسی
- ۴-۸-۲- مشخص ساختن گستره مکانی رسیدگیها (در مواردی که موضوع یا فعالیت در مکانهای مختلف اجرا می‌شود)
- ۵-۸-۲- مشخص ساختن مواردی که مشمول انجام رسیدگی نمی‌باشد و دلایل آن

۲-۹- فرایند تعیین معیارهای حسابرسی توسط واحد حسابرسی:

۲-۹-۱- استخراج و تعیین معیارهای عمومی حسابرسی:

۲-۹-۱-۱- تحلیل نتایج بررسی مقدماتی در خصوص سیستمها و کنترل‌های مدیریت با دیدگاه تعیین معیارهای

عمومی با توجه به اهداف حسابرسی

۲-۹-۱-۲- تعیین معیارهای عمومی از میان اصول پذیرفته شده مدیریت به عنوان مثال موارد ذیل:

۲-۹-۱-۲-۱- قابلیت دستیابی اهداف مدیریت

۲-۹-۱-۲-۲- قابلیت کمی کردن اهداف مدیریت

۲-۹-۱-۲-۳- تناسب اهداف مدیریت با ساختار کلی سازمان

۲-۹-۱-۲-۴- قابل درک بودن اهداف مدیریت توسط تمامی افراد ذیربط

۲-۹-۱-۲-۵- دقیق بودن اهداف مدیریت از نظر کیفیت، زمان و هزینه

۲-۹-۱-۲-۶- شفاف بودن برنامه‌ها و فعالیتهای مدیریت برای دستیابی به اهداف

۲-۹-۱-۲-۷- مشخص بودن مراحل و روشهای اجرای برنامه‌ها و فعالیتهای منابع مربوط

۲-۹-۱-۲-۸- لحاظ نمودن تمامی گزینه‌های ممکن برای دستیابی به اهداف در بررسیهای مدیریت

۲-۹-۱-۲-۹- وجود سیستمهای پایش فرایند کار و بازبینی پیشرفت آن در دستگاه تحت رسیدگی

۲-۹-۱-۲-۱۰- وجود سیستم قابل اتکای کنترل داخلی مدیریت

۲-۹-۱-۲-۱۱- اتخاذ تصمیمات مدیریت توسط افراد واجد صلاحیتهای فنی و اختیارات قانونی

۲-۹-۱-۲-۱۲- اتخاذ تصمیمات مدیریت بر اساس تحلیل‌های منطقی

۲-۹-۱-۲-۱۳- رعایت قوانین و رویه‌های لازم‌الاجرای مختلف توسط مدیریت

۲-۹-۱-۲-۱۴- مشخص بودن محصولات هر یک از پروژه‌ها و فعالیتهای آنها و تعیین دقیق آن توسط مدیریت

۲-۹-۱-۲-۱۵- مقرون به صرفه بودن سیستمهای مدیریت در استفاده از منابع و پیشگیری از اتلاف و موازی

کاری

۲-۹-۱-۲-۱۶- برنامه‌ریزی و کنترل استفاده از منابع توسط مدیریت

۲-۹-۱-۲-۱۷- مدنظر قرار دادن قیمت تمام شده عملیات و تمامی عوامل مرتبط در تعیین شاخص‌های

عملکردی توسط مدیریت

۲-۹-۱-۲-۱۸- بازبینی شاخص‌های عملکرد براساس عملکرد واقعی توسط مدیریت

۱۹-۲-۱-۹-۲- انجام اقدامات اصلاحی توسط مدیریت در مواردی که انحراف از شاخص‌های مورد انتظار

مشاهده می‌شود

۲۰-۲-۱-۹-۲- وجود شواهد تلاش‌های مدیریت برای بهبود کارایی و صرفه اقتصادی در کسب منابع

۲۱-۲-۱-۹-۲- تعیین استانداردهایی برای موارد ذیل در رابطه با عملکرد مدیریت:

۱-۲۱-۲-۱-۹-۲- عملیات: به عنوان مثال تعداد انشعابات برق واگذار شده

۲-۲۱-۲-۱-۹-۲- کیفیت: به عنوان مثال زمان پاسخگویی به درخواست یک خدمات

۳-۲۱-۲-۱-۹-۲- بازدهی: به عنوان مثال تعداد اسناد حسابداری صادره در یک دوره زمانی مشخص

توسط هر فرد

۴-۲۱-۲-۱-۹-۲- میزان به کارگیری منابع: به عنوان مثال میزان اشغال تخت در یک بیمارستان

۵-۲۱-۲-۱-۹-۲- میزان زمان بلااستفاده ماندن منابع: به عنوان مثال محدوده مجاز توقف کار کارکنان

۲-۹-۲- استخراج و تعیین معیارهای خاص حسابرسی:

۱-۲-۹-۲- در مواردی که دستگاه دارای استانداردهای مشخص برای سنجش عملکرد است:

۱-۱-۲-۹-۲- استخراج معیارهای سنجش عملکرد دستگاه یا فعالیت و فهرست نمودن آن

۲-۱-۲-۹-۲- انتخاب معیارهای حسابرسی از میان فهرست مذکور با توجه به اهداف حسابرسی

۳-۱-۲-۹-۲- بررسی مناسب بودن معیارهای سنجش عملکرد تعیین شده از نظر به روز بودن، کامل بودن و

مطابقت با وضعیت فعلی دستگاه یا فعالیت و اهداف حسابرسی (استفاده قبلی از معیار دلیل مناسب بودن آن

تلقی نمی‌شود و حسابرس باید مجدداً بررسی نموده و از مناسب بودن آن اطمینان حاصل نماید)

۲-۲-۹-۲- در مواردی که دستگاه دارای استانداردهای مشخص برای قضاوت در خصوص عملکرد در راستای

اهداف حسابرسی نیست:

۱-۲-۲-۹-۲- تفکیک فعالیت مورد رسیدگی به فعالیتها و وظایف خردتر و مراحل مختلف اجرای کار

۲-۲-۲-۹-۲- مشخص ساختن نحوه سنجش مولفه‌های صرفه اقتصادی، کارایی و اثربخشی از نظر سنجش

نتایج اجرا یا بررسی فرایند اجرا با توجه به اهداف حسابرسی

۳-۲-۲-۹-۲- در صورتی که اهداف حسابرسی سنجش نتایج عملکرد را ایجاب می‌نماید:

۱-۳-۲-۲-۹-۲- تعیین معیار از میان اهداف، نتایج و تعهدات، شاخصها (کمی و کیفی) تعیین شده

توسط مدیریت یا قانونگذار برای خدمات و محصولات، استانداردهای حرفه‌ای، استانداردهای مورد

استفاده فعالیت‌های مشابه

- ۲-۳-۲-۲-۹-۲- تعیین معیار بر اساس روند نتایج عملیات از طریق تحلیل اطلاعات تاریخی با استفاده از فنون حسابداری یا آماری
- ۳-۳-۲-۲-۹-۲- تعیین معیار براساس مقایسه نتایج عملیات فعالیت یا دستگاه تحت رسیدگی با دوره‌های قبلی آن
- ۴-۳-۲-۲-۹-۲- تعیین معیار براساس مقایسه نتایج عملیات فعالیت یا دستگاه تحت رسیدگی با فعالیت‌های مشابه در سایر دستگاهها
- ۵-۳-۲-۲-۹-۲- تعیین معیار براساس مقایسه نتایج عملیات فعالیت یا دستگاه تحت رسیدگی با فعالیت‌های مشابه در بخش خصوصی
- ۶-۳-۲-۲-۹-۲- تعیین معیار براساس نتایج عملیات از طریق ترازسنجی
- ۷-۳-۲-۲-۹-۲- تعیین معیار براساس انتظارات استفاده کنندگان از طریق مصاحبه یا تکمیل پرسشنامه در خصوص سطح عملکرد
- ۴-۲-۲-۹-۲- در صورتی که اهداف حسابرسی سنجش نحوه اجرای عملیات را ایجاب می‌نماید:
- ۱-۴-۲-۲-۹-۲- تعیین معیار براساس بهترین روشهای اجرا
- ۲-۴-۲-۲-۹-۲- تعیین معیار براساس استانداردهای کیفی اجرای عملیات (مانند روشهای ایزو، کارت متوازن، مدیریت کیفیت جامع و ...)
- بدیهی است روش مناسب از میان روشهای مذکور با توجه نوع، دامنه و اهداف حسابرسی و ماهیت موضوع مورد بررسی براساس قضاوت حسابرسی انتخاب و مورد استفاده قرار می‌گیرد.
- ۳-۲-۹-۳- ارزیابی میزان مناسب بودن معیارهای استخراج و تعیین شده:
- ۱-۳-۲-۹-۳- بررسی معیارهای تدوین شده از نظر وجود شرایط ذیل:
- ۲-۳-۲-۹-۳- درک آسان معیار و صراحت و شفافیت معنای آن
- ۳-۳-۲-۹-۳- قابلیت عملی آزمودن معیار
- ۴-۳-۲-۹-۳- عاری بودن معنا و لحن معیار از هرگونه نتیجه‌گیری و پیش داوری در خصوص عملکرد
- ۵-۳-۲-۹-۳- در بر گرفتن عملکرد فعالیت یا دستگاه تحت رسیدگی از تمامی جنبه‌های مهم
- ۶-۳-۲-۹-۳- احتمال ارتقاء مولفه‌های عملکرد فعالیت یا دستگاه تحت رسیدگی در نتیجه کاربرد معیار
- ۷-۳-۲-۹-۳- میزان پذیرش معیار با توجه به قابل دفاع بودن و مقبولیت آن در کاربردهای قبلی
- ۸-۳-۲-۹-۳- قابلیت مقایسه با عملکرد فعالیت‌های مشابه در دستگاه تحت رسیدگی و سایر دستگاهها

۱۰-۲- فرایند تعیین روش شناختی و زمانبندی حسابرسی توسط واحد حسابرسی:

۱-۱۰-۲- تعیین رویکرد مناسب برای اجرای حسابرسی عملکرد با توجه به موضوع و اهداف و

دامنه حسابرسی

۲-۱۰-۲- تعیین روش مناسب گردآوری داده‌ها با توجه به موضوع و اهداف و دامنه حسابرسی

۳-۱۰-۲- مشخص ساختن حجم کارهایی که باید انجام گیرد براساس دامنه حسابرسی

۴-۱۰-۲- مشخص ساختن تعداد اعضای واحد حسابرسی با توجه به نفر ساعت لازم

۵-۱۰-۲- مشخص ساختن تخصصها و تجارب لازم با توجه به موضوع مورد رسیدگی و اهداف

حسابرسی

۶-۱۰-۲- تعیین برنامه زمانی مراحل مختلف اجرای حسابرسی و مقاطع مختلف پیشرفت کار و

موعد تهیه و ارائه گزارش

۷-۱۰-۲- در صورت نیاز به افراد متخصص خارج از واحد حسابرسی، انجام اقدامات لازم به منظور

تأمین آن قبل از شروع حسابرسی



فرم برنامه حسابرسی

..... موضوع حسابرسی:

..... دستگاه یا دستگاههای تحت رسیدگی:

..... اهداف حسابرسی:

سئوالات حسابرسی:

..... ۱-

..... ۲-

..... ۳-

معیارهای حسابرسی و منابع مربوط:

..... ۱-

..... ۲-

..... ۳-

..... روش های گرد آوری اطلاعات:

تیم حسابرسی:

..... ۱- نام و نام خانوادگی سمت:

..... ۲- نام و نام خانوادگی سمت:

..... ۳- نام و نام خانوادگی سمت:

برنامه زمانبندی حسابرسی:

..... گرد آوری داده ها تا تاریخ:

..... تحلیل یافته ها و نتیجه گیری تا تاریخ:

..... تهیه و ارائه گزارش تا تاریخ:

..... دامنه رسیدگی:

..... در صورت استفاده از نمونه گیری: روش نمونه گیری: میزان نمونه:

..... در صورت نیاز به استفاده از متخصصان بیرونی تعداد: زمینه تخصصی:

۳- بخش سوم - گردآوری شواهد و داده های حسابرسی

۳-۱- شواهد حسابرسی

شواهد حسابرسی به اطلاعات ضروری گفته می شود که به منظور پشتیبانی اظهار نظرها، نتیجه گیریها و توصیه های حسابرسی گردآوری می شود و نتیجه گیریها و توصیه های مندرج در گزارش حسابرسی بر چنین شواهدی استوار است. لذا در گردآوری شواهد، حسابرسان عملکرد باید دقت لازم را در خصوص ماهیت و میزان شواهد اعمال کنند. کارهای میدانی باید با دیدگاه کسب شواهد لازم جهت پشتیبانی یافته هایی که در گزارش نهایی درج می شود برنامه ریزی گردد.

برای پشتیبانی از قضاوت و نتیجه گیری حسابرس در ارتباط با سازمان، برنامه، طرح، فعالیت یا وظیفه تحت رسیدگی، باید شواهد قابل قبول، مربوط و کافی تهیه شود. از آنجائی که حسابرسی عملکرد قضاوت پذیر است، کیفیت در مسئله گردآوری شواهد، داده ها و مستند سازی اهمیت حیاتی دارد.

حسابرسان باید در جستجو برای شواهد، خلاقیت و انعطاف پذیری داشته و دقت حرفه ای را اعمال نمایند. شواهد در حسابرسی مالی معمولاً قطعیت دارند (بلی - خیر یا درست - غلط) و تاکید آنها بر نتایج کمی است این امر بندرت در حسابرسی عملکرد مصداق دارد و اغلب شواهد حسابرسی عملکرد نوعاً کیفی بوده و نحوه اجرای فرایند را منعکس می سازند. بدین لحاظ مذاکره قبلی با دستگاه تحت رسیدگی در خصوص ماهیت شواهد و نحوه تحلیل و تفسیر آن توسط حسابرس می تواند مفید واقع گردد. این رویکرد از بروز سوء تفاهم پیشگیری نموده و فرایند گزارشگری را تسریع می نماید. بمنظور افزایش قابلیت اتکای اطلاعات، حسابرسان بایستی اطلاعات را از منابع جستجو نمایند.

۳-۱-۱- خصوصیات شواهد

انواع داده ها باید از نظر کفایت، معتبر بودن، قابل اتکا بودن، مربوط بودن و منطقی بودن قابل توضیح و قابل توجیه باشد. این مفاهیم تا حدود زیادی با هم مرتبط هستند. شواهد باید مربوط، مناسب و کافی باشد. شواهد در صورتی کافی است که برای تائید یافته های حسابرسی کفایت نماید. کفایت شواهد به سطح اهمیت یافته ها و میزان ریسک ارائه اظهارنظر اشتباه (به عنوان مثال طرح شدن نتایج حسابرسی در مراجع عالی کشور) بستگی خواهد داشت. شواهد مورد استفاده جهت تائید یک یافته در صورتی مربوط است که ارتباط منطقی و مشهودی با آن یافته داشته باشد. شواهد در صورتی مناسب (و معتبر) است که مطابق با حقیقت باشد. شواهدی معتبر و قابل اتکا محسوب می گردد که در عمل نشاندهنده مضمون و مفهوم خود باشد. مربوط بودن شواهد مستلزم داشتن

یک رابطه مشخص و منطقی با اهداف حسابرسی و معیارهای آن است. باید توجه داشت که در حسابرسی عملکرد معمولاً یافته های مهم بنتهائی مطرح نیستند و از مجموعه ای از حقایق مرتبط با هم تشکیل شده اند. حسابرس باید شواهد حسابرسی مناسب و کافی را تهیه نماید به نحوی که بتواند نتیجه گیریهای منطقی را از آن استخراج نموده و بر اساس آن گزارش حسابرسی را تهیه نماید. کفایت، به میزان کمیت شواهد حسابرسی، و مناسب بودن به میزان کیفیت شواهد حسابرسی، مربوط بودن آن به یک معیار خاص و قابل اتکا بودن آن ارتباط می یابد. شواهد وقتی کافی است که به میزان کافی شواهد مربوط و قابل اتکا برای متقاعد ساختن استفاده کنندگان گزارش در خصوص اینکه توصیه ها، نتیجه گیریها، و یافته های حسابرسی عملکرد تضمین شده و دارای پشتوانه هستند، وجود داشته باشد. عواملی که استحکام شواهد لازم برای پشتیبانی مشاهدات در حسابرسی عملکرد را تعیین می نماید عبارت است از:

- میزان اهمیت و قابل توجه بودن مشاهدات،
 - میزان ریسک ناشی از نتیجه گیریهای اشتباه،
 - تجارب حاصل از رسیدگیهای قبلی در خصوص قابلیت اتکای مدارک ارائه شده توسط واحد تحت رسیدگی،
 - حساسیت مشخص واحد تحت رسیدگی به یک موضوع خاص، و
 - هزینه تامین شواهد نسبت به منافع آن در رابطه با پشتیبانی مشاهدات.
- در هر حال بایستی بهترین اطلاعات ممکن گردآوری شود. با این وجود حسابرسان نباید در این رابطه سختگیری بیش از حد نمایند. این امر ممکن است پر هزینه و غیر ضرور باشد، یعنی گزینه های دیگر نیز ممکن است کافی و مناسب باشد.
- در گردآوری اطلاعات اتخاذ یک رویکرد نقادانه و حفظ بی طرفی نسبت به اطلاعات ارائه شده اهمیت حیاتی دارد. در عین حال حسابرسان باید پذیرای نقطه نظرات و استدلالهای مختلف نیز باشند.
- در مواردیکه داده های پردازش شده توسط رایانه بخش مهمی از یافته های حسابرسی را تشکیل می دهد باید در گردآوری شواهد بیشتر احتیاط نمود تا داده ها معتبر و قابل اتکا باشد. در صورتیکه هدف اولیه حسابرسی، بررسی قابل اتکا بودن سیستم اطلاعاتی است، حسابرسان باید کنترلهای عمومی و کاربردی سیستم را نیز بازبینی نمایند. شواهد را می توان برحسب نوع آن به شواهد عینی، شفاهی، مستند و تحلیلی دسته بندی نمود.

۳-۱-۲- شواهد عینی

این شواهد از طریق مشاهده (بازرسی یا مشاهده مستقیم) افراد و وقایع یا رسیدگی دارائیهها تامین می شود. در صورتیکه مشاهده شرایط فیزیکی در دستیابی به اهداف حسابرسی دارای اهمیت حیاتی است، چنین شواهدی باید

مستند شود. انجام این کار می تواند از طریق انجام مشاهدات توسط دو یا چند حسابرس و در صورت امکان با همراهی نمایندگان واحد تحت رسیدگی (و صورتجلسه نمودن آن) صورت گیرد.

۳-۱-۳- شواهد شفاهی

شواهد شفاهی به شکل بیاناتی است که معمولاً در پاسخ به استعلام ها یا مصاحبه ها اظهار می گردد. این بیانات می تواند مدارک مهمی را تامین نماید که در حسابرسی از طرق دیگر قابل تامین نیست. این بیانات می تواند توسط کارکنان واحد تحت رسیدگی، افراد ذینفع، و ارباب رجوع برنامه های تحت رسیدگی، کارشناسان و مشاورانی که برای تأیید شواهد مربوطه به حسابرسی به آنها مراجعه شده است، و یا توسط اعضاء جامعه اظهار شده باشد. چنانچه شواهد شفاهی به جای سابقه، بعنوان خود شواهد مورد استفاده قرار می گیرد تأیید آنها بوسیله سایر انواع شواهد ضرورت دارد. این تأییدات می تواند:

- تأیید کتبی توسط مصاحبه شونده،
 - منابع متعدد و مستقل دیگر که همان حقایق را نشان میدهد، یا
 - مطابقت دادن سوابق در فرصت های بعدی باشد.
- در ارزیابی قابلیت اتکا و مربوط بودن شواهد شفاهی، لازم است حسابرس به اعتبار مصاحبه شونده توجه داشته باشد، یعنی سمت، دانش، تخصص، و صداقت شخص مصاحبه شونده.

۳-۱-۴- شواهد مستند

شواهد مستند به شکل الکترونیکی یا فیزیکی متداول ترین شکل شواهد حسابرسی است. شواهد مستند شامل اطلاعات مکتوب مانند نامه ها، قراردادهای، اسناد حسابداری، صورتحساب ها (فاکتور فروش) و اطلاعات عملکرد مدیریت، تصاویر، نمودارها، نقشه ها و ... است. این شواهد ممکن است شواهد بیرونی یا درونی واحد تحت رسیدگی باشد. شواهد مستند بیرونی می تواند شامل نامه ها یا یادداشتهای دریافت شده توسط واحد تحت رسیدگی، صورتحسابهای تامین کنندگان کالا، اجاره نامه ها، قراردادهای، گزارشات حسابرسی داخلی و مستقل و سایر گزارشات، و تأییدات اشخاص ثالث باشد. شواهد مستند داخلی از خود واحد تحت رسیدگی ریشه می گیرد. این نوع شواهد شامل اقلامی مانند سوابق حسابداری، گزارشها و مکاتبات داخلی، آمارهای خلاصه عملکرد، و رویه ها و خط مشی داخلی است.

قابلیت اتکا و مربوط بودن شواهد مستند باید در رابطه با اهداف حسابرسی مورد ارزیابی قرار گیرد. بعنوان مثال وجود یک دستورالعمل، شواهد اجرای آن دستورالعمل محسوب نمی گردد. در این شواهد نیز مانند شواهد شفاهی باید سمت، دانش و تخصص نویسنده یا تأیید کننده مدارک مورد ارزیابی قرار گیرد. مدارکی که خروجی سیستم های کنترل مدیریت است (بعنوان مثال سیستم حسابداری) لازم است که با توجه به کنترلهای داخلی که در آن سیستم عمل می نماید مورد ارزیابی قرار گیرد. حسابرسی که قصد دارند به چنین شواهدی اتکا نمایند باید کنترلهای داخلی سیستم را مورد ارزیابی قرار دهند.

۵-۱-۳- شواهد تحلیلی

شواهد تحلیلی شامل محاسبات، مقایسه ها و تفکیک اطلاعات به اجزاء مختلف و استدلالهای منطقی است. تحلیل ها می تواند شامل محاسبات، تحلیل نسبت ها، روندها و الگوی داده های به دست آمده از واحد تحت رسیدگی یا سایر منابع ذیربط باشد. همچنین می توان با استفاده از استانداردهای پذیرفته شده یا الگوهای نمونه صنعت مربوط، مقایسه هایی را انجام داد. تحلیل ها معمولاً عددی است بعنوان مثال می توان نسبت های بازده به منابع، یا درصد بودجه مصرف شده را در نظر گرفت. این نوع شواهد می تواند ماهیت غیر عددی نیز داشته باشد، بعنوان مثال اشاره به روند مداوم ماهیت شکایت هایی که در خصوص یک واحد تحت رسیدگی مطرح می گردد.

۶-۱-۳- فرایند تهیه شواهد

گردآوری شواهد در مراحل بررسی مقدماتی و رسیدگی تفصیلی حسابرسی انجام می گیرد. همچنین کارهایی که در مرحله بررسی مقدماتی حسابرسی انجام می شود بخشی از کل شواهد را تشکیل میدهد. حسابرسان باید :

- خصوصیات داده های مورد نیاز را بررسی نمایند،
- داده های مرتبط با دستیابی به اهداف مشخص حسابرسی را گردآوری نمایند،
- داده ها را براساس معیارهای تعیین شده در برنامه کاری حسابرسی گردآوری نمایند،
- داده هایی را گردآوری نمایند که برای پشتیبانی منطقی تحلیل ها، اظهارات، نتیجه گیریها و توصیه ها کافی و مجاب کننده باشد.

۲-۳- مستند سازی

استانداردهای حسابرسی ایتنوسای بیان می نماید: "حسابرسان باید در کاربرگهای حسابرسی شواهد حسابرسی را از جمله مبانی برنامه ریزی و توسعه آن، کار اجرا شده و یافته های حسابرسی را به اندازه کافی مستند سازی نمایند."

همچنین بیان نموده است "مستند سازی کافی به چندین دلیل حائز اهمیت است. این کار منجر به موارد ذیل خواهد شد:

الف- تأیید و پشتیبانی گزارشات و اظهارنظرهای حسابرس،

ب- افزایش کارایی و اثربخشی حسابرسی،

ج- منبع اصلی اطلاعات برای تهیه گزارشات یا پاسخگویی به استعلام های از واحد تحت رسیدگی یا هر شخص دیگر است.

د- بعنوان شواهد رعایت استانداردهای حسابرسی توسط حسابرس عمل می نماید.

ه- برنامه ریزی و نظارت را تسهیل می نماید.

و- به پیشرفت حرفه ای حسابرس کمک می نماید.

ز- به حصول اطمینان از اینکه کار واگذار شده به نحو رضایت بخش انجام گرفته کمک می نماید، و

ح- شواهد کار انجام شده را برای مراجعات بعدی فراهم می سازد"

کاربرگ به کلیه مدارک مرتبطی که در طی حسابرسی عملکرد گردآوری و ایجاد شده است گفته می شود. کاربرگها باید شامل مدارکی باشد که برنامه ریزی حسابرسی، ماهیت، زمانبندی و گستره رویه های حسابرسی اجرا شده، نتایج آن و نتیجه گیریهای بعمل آمده از شواهد حسابرسی را ثبت نماید.

کاربرگ بایستی مشتملبر عنوان دستگاه تحت رسیدگی، موضوع رسیدگی، شماره و تاریخ کاربرگ، نام تهیه کننده و تأیید کننده و امضاء، مشخصات شواهد مورد رسیدگی، شماره عطف و نتایج رسیدگی انجام گرفته باشد. کاربرگها بعنوان حلقه ارتباطی بین کار اجرایی (میدانی) و گزارش حسابرسی عمل نموده و باید به اندازه کافی کامل و مفصل باشد تا شناخت کافی را از حسابرسی ایجاد نماید. از اینرو کاربرگها باید حاوی شواهدی باشد که اظهارنظرها، نتیجه گیریها، و تحلیل های منتج به توصیه های گزارش را پشتیبانی نماید.

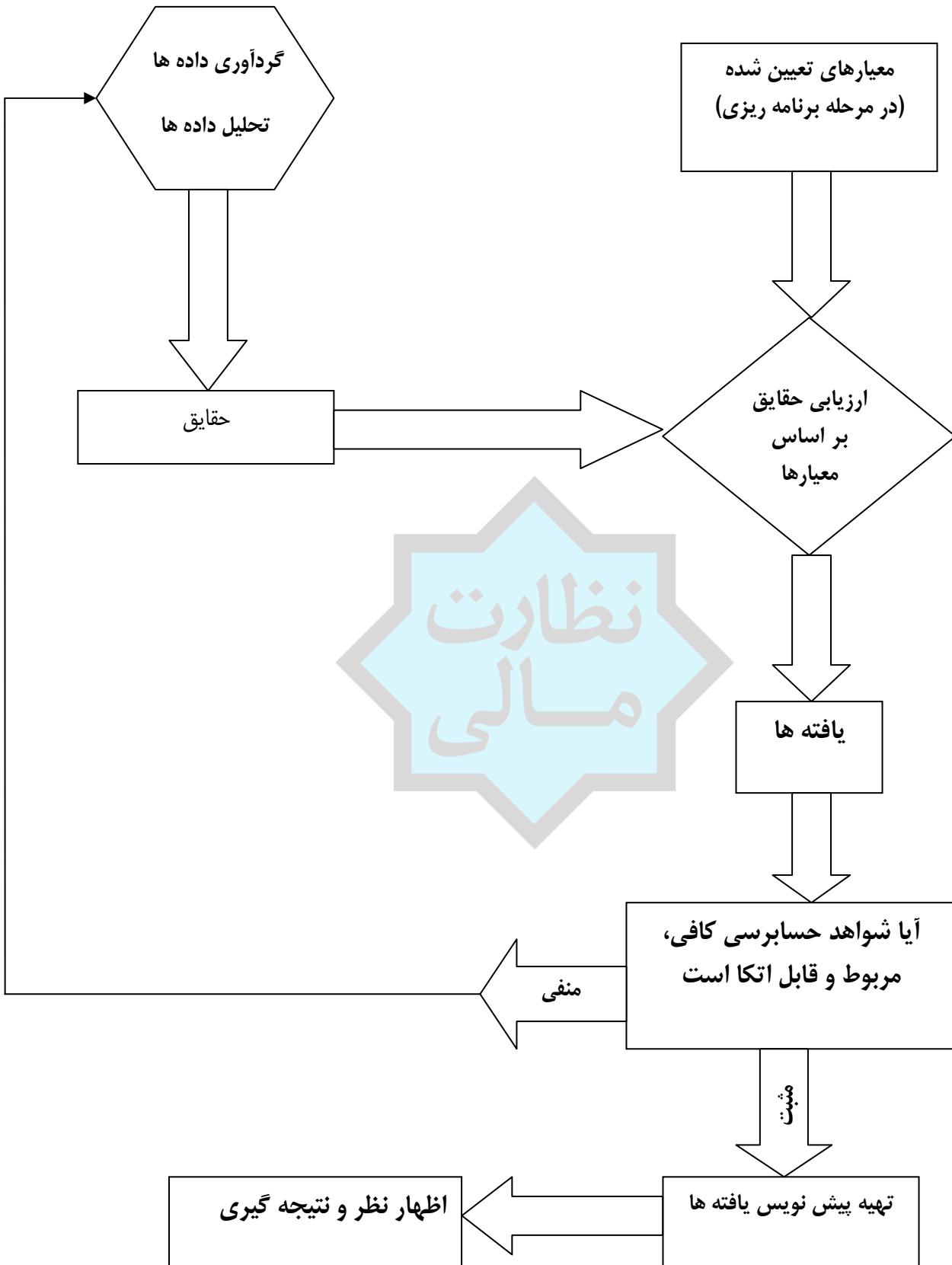
کاربرگ مستند سازی مدارک را سازماندهی و دسترسی به آن را تسهیل می نماید از اینرو:

- به برنامه ریزی و اجرای حسابرسی کمک می نماید،
- مدیریت موثر هر یک از حسابرسیها و کل وظیفه حسابرسی را تسهیل می نماید،
- به نظارت و سرپرستی و بازبینی کارهای حسابرسی کمک می نماید، و

• شواهد حاصل از کارهای حسابرسی اجرا شده به منظور پشتیبانی و اظهار نظر حسابرسی را ثبت مینماید. حسابرس باید رویه های مناسب را برای حفظ محرمانه بودن و امنیت کاربرگ اتخاذ نموده و کاربرگ ها را برای مدت زمان کافی جهت تامین نیازهای قانونی و الزامات حرفه ای در خصوص نگهداری سوابق، نگهداری نماید." ضرورت دارد برای هر حسابرسی عملکرد که انجام می شود پرونده دائمی به روزسازی شده و پرونده جاری خاصی مشتمل بر موارد ذیل تهیه شود:

- فهرست کاربرگ ها
- فرم برنامه حسابرسی
- یادداشتهای حسابرس کل
- یادداشت نحوه تعیین معیارها و منابع آن
- مکاتبات صادره و وارده
- صورتجلسات برگزار شده
- کاربرگهای بازدید عینی
- کاربرگهای بررسی اسناد و مدارک
- کاربرگهای مصاحبه
- کاربرگ گزارش نکات عمده
- یادداشت محاسبات و تجزیه تحلیل نتایج
- پیشنهادات (شامل راهکارهای مختلف قابل طرح و راهکارهای پیشنهادی نهائی)
- گزارش (پیش نویس و نهائی)

نمودار شماره ۲- فرایند اجرای کار در مرحله گردآوری داده ها



۳-۳- روشهای گردآوری داده ها

گردآوری داده ها میتواند بر مبنای تک نوبتی یا از طریق سنجش مستمر و بر اساس شواهد عینی، مدارک (شامل مکاتبات)، تائید شفاهی (مصاحبه) یا از طرق دیگر (بسته به اهداف حسابرسی) باشد. اغلب گردآوری داده های کیفی و کمی (توأم) ضرورت می یابد. انواع داده های مورد نیاز باید از نظر کفایت، معتبر بودن، قابل اتکا بودن، مربوط بودن و منطقی بودن قابل توضیح و قابل توجیه باشد.

حسابرسی عملکرد میتواند داده های اولیه (منابع موضوعات خود) را با کمک پرسشنامه، انجام ممیزی یا مشاهده مستقیم تولید نماید. با این حال قسمت اعظم داده های ثانویه (منابع تهیه شده توسط دیگران) نیز مورد استفاده قرار می گیرد. داده های ثانویه منجمله آمارهای رسمی که استخراج و پردازش می شود و آمارهای دستگاههای مورد حسابرسی نیز چنانچه قابل اتکا و مربوط تشخیص داده شود، مورد استفاده قرار خواهد گرفت.

معمولاً اطلاعات کیفی و کمی (توأم) و ترکیبی از آنها مورد استفاده قرار میگیرد. داده های کمی قابل سنجش یا بصورت عددی بوده و ممکن است برای توضیح یا پشتیبانی موارد اعلام شده (در گزارش) مورد استفاده قرار گیرد. اطلاعات و داده های کیفی ممکن است بعنوان مثال اشاره به نظرات یا دیدگاهها یا ملاحظات کلی داشته باشد، یا به معلوماتی که عمیق تر است اشاره داشته باشد. بطور کلی همواره برای وسعت و عمق دادن به تحلیل ها، استفاده از انواعی از اطلاعات کیفی ضرورت دارد. برخی از روشهای مورد استفاده در گردآوری داده ها عبارت است از:

۱-۳-۳- بررسی اسناد و مدارک پرونده ها

اطلاعات به دست آمده از پرونده ها، شواهد محکمی را برای پشتیبانی توصیه های حسابرسی تامین می نماید. فهرستی از پرونده ها باید از سیستم ثبت و بایگانی واحد تحت رسیدگی اخذ شود. علاوه بر آن اطلاعات پرونده های مرتبط با یک زمینه کاری خاص را می توان در آن زمینه کاری خاص به دست آورد. همچنین مصاحبه های حسابرسی نیز می تواند سرنخ هایی درخصوص اینکه کدام پرونده ها را جستجو نموده و بازبینی نمائیم به دست دهد. پرونده هایی که بررسی آنها می تواند مفید واقع شود شامل پرونده های زیر است:

- برنامه ریزی راهبردی و عملیاتی،
- کنترل مدیریت،
- صورتجلسه جلسات مدیریتی،
- شکایات و دعاوی، و
- حسابرسیها و بازبینیها

شواهد پرونده ها می تواند پشتوانه ای قوی برای یافته ها تامین نماید. بررسی پرونده ها زمان بر بوده و معمولاً بررسی تمام پرونده ها امکان پذیر نیست. باید در این خصوص بررسی و قضاوت نمود که آیا باید انتخاب های تصادفی مورد رسیدگی قرار گیرد، یا انتخابهایی که براساس هدف تحقیقات انجام گرفته است. معمولاً مورد اخیر ترجیح داده شده، لکن چنانچه فرصت اجازه دهد نمونه های تصادفی از سایر پرونده ها نیز مورد بررسی قرار می گیرد.

۲-۳-۳- مصاحبه

مصاحبه اساساً یک جلسه پرسش و پاسخ بمنظور استخراج اطلاعات بخصوص است. مصاحبه یکی از روشهای گردآوری حقایق و اطلاعات و کسب پشتوانه برای مجموعه متنوعی از استدلالها است و مقدار زیادی از کار حسابرسی عملکرد براساس مصاحبه ها بوده و انواع مختلف مصاحبه ها در مراحل مختلف فرایند حسابرسی انجام می گیرد. با این حال بعنوان یک مبنای تجربی نمی توان صرفاً به مصاحبه اتکا نمود.

مصاحبه ها را می توان در مراحل برنامه ریزی و رسیدگی، برای تهیه مدارک، نظرات و عقایدی که به اهداف حسابرسی مربوط می شود، همچنین برای تأیید حقایق و داده های اثبات کننده از منابع دیگر یا جستجوی توصیه های بالقوه مورد استفاده قرار داد.

ضرورت دارد که اشخاص مناسب جهت تهیه اطلاعات (مصاحبه) انتخاب شده و اطلاعات شفاهی ارائه شده بطرق دیگر نیز مورد تأیید قرار گیرد. آمادگی و اشراف کامل به موضوع بحث ضرورت داشته و تهیه یک فهرست از قبل آماده شده از سؤالات مفید واقع می شود. در برخی موارد ارائه این فهرست به مصاحبه شونده (قبل از انجام مصاحبه) می تواند موثر باشد.

امکان استفاده از انواع مختلف مصاحبه ها و انجام مصاحبه بصورت همزمان با یک چند نفر وجود دارد. مصاحبه می تواند بصورت تلفنی یا ملاقات حضوری، بصورت عمقی یا ماهیتاً بعنوان یک نوع مطابقت انجام گیرد. برای تامین وسیع ترین دیدگاه ممکن از واقعیات، انجام مصاحبه با افراد دارای سمت های مختلف و دیدگاهها و معلومات متفاوت حائز اهمیت است (بعنوان مثال هم کارکنان سطوح مرکزی و هم کارکنان محلی، کارکنان دستگاههای ذینفع یا گروههای مختلف و کارشناسان رشته مورد بررسی)

گرچه بسیاری از جزئیات و اظهارات مصاحبه قبل از استفاده باید مطابقت داده شود، لکن در بسیاری از زمینه ها هنوز هم مصاحبه بعنوان یکی از روشهای مفید گردآوری حقایق کاربرد دارد. نتایج مصاحبه باید به نحوی تلفیق و مستندسازی شود که انجام تحلیل و تضمین کیفیت را تسهیل نماید، بعنوان مثال از طریق دسته بندی مطالب

مربوط به مشکلات واقعی، علتها و پیامدها و پیشنهادات ارائه شده (شرایط، معیارها، علتها، آثار و توصیه های بالقوه).

بسته به ماهیت حسابرسی طیف کاملی از مصاحبه ها، شامل گفتگوها و بحث های با هدف کشف حقایق گرفته تا مصاحبه های بدون ساختار (با سوالات باز) و مصاحبه های ساختاری که فهرستی از سوالات بسته را دنبال می نماید، مورد استفاده قرار می گیرد. مصاحبه را از نظر هدف می توان به انواع اصلی ذیل دسته بندی نمود :

- مصاحبه مقدماتی
- مصاحبه بمنظور گردآوری موضوعات و اطلاعات
- مصاحبه بمنظور ترسیم دیدگاهها و اخذ استدلال ها،
- مصاحبه بمنظور تولید و ارزیابی عقاید و پیشنهادات

۳-۳-۳- بازدید عینی

ارزش مشاهده مستقیم را نباید فراموش کرد. این روش عمدتاً به منظور کسب شناخت و درک نحوه اجرای عملیات، اخذ نظرات کارکنان در قسمتهای اجرایی و بحث و آزمون عقاید و نظریات، و اضافه نمودن یا مقابله اطلاعات حاصله با سایر اطلاعات کاربرد دارد. مشاهده وضعیت کلی کارکنان می تواند اطلاعاتی درخصوص روحیه، فشار کار، یا بیکاری کارکنان در اختیار ما بگذارد که بعداً در صورت اقتضا بتوان آنرا پیگیری نمود. با این حال مشاهده دقیق مستلزم آن است که فعالیت ها یا امکاناتی که باید بازرسی عینی شود به دقت انتخاب شده باشد. این فعالیت ها یا امکانات باید نماینده حوزه مورد رسیدگی باشد. همچنین حسابرسان باید به این امر واقف باشند که افراد در زمانی که تحت نظر هستند رفتارهای متفاوتی از خود نشان می دهند. این نوع شواهد تا زمانیکه مورد تأیید قرار نگرفته اند باید بعنوان غیر قطعی مد نظر قرار گیرد. گرفتن عکس و ضبط تصاویر، ارزش مشاهدات مستقیم را افزایش می دهد. توضیح مکتوب و تفصیلی نتایج مشاهدات نیز توصیه می گردد.

۴-۳-۳- پرسشنامه

پرسشنامه در مواردی که نیاز به تعیین کیفیت اطلاعات از تعداد زیادی از افراد، در خصوص یک موضوع یا مبحث خاص باشد مفید است. پرسشنامه عمدتاً برای گردآوری حقایقی مورد استفاده قرار می گیرد که به طرق دیگر قابل دسترسی نبوده و بعنوان مرجع برای اثبات یک نقطه نظر خاص حائز اهمیت است. از اینرو پرسشنامه در مواردیکه نیاز به شناخت جامعی می باشد مورد استفاده قرار می گیرد. بررسیهای موردی و سایر روشهای عمقی اغلب بعنوان

مکمل پرسشنامه استفاده می شود. گستره وسیعی از فنون تحقیق وجود دارد. متداول ترین آنها پست، اینترنت، تلفن و مصاحبه های حضوری با اشخاص است. تهیه پرسشنامه اغلب مستلزم پردازش رایانه ای و همچنین شناخت کافی از حوزه مورد سوال است. فنون پرسشنامه چنانچه به نحو مناسب استفاده شود، موثر خواهد بود از آنجا که طراحی پرسشنامه و پردازش پاسخ ها عموماً دشوار و زمان بر است برای انجام موارد مذکور اغلب نیاز به افراد متخصص می باشد.

۵-۳-۳- تحلیل های ثانویه و تحقیق در ادبیات موضوع

تحلیل ثانویه ممکن است به بازنگری گزارشات تحقیق عمومی، کتابها و مقالات در رابطه با موضوع برنامه، یا بررسیهای خاص تر و آمارهای مربوطه مشتمل بر مطالب تاریخی و انتشارات مربوط گردد. بررسی انواع مختلف مدارک موضوع مورد حسابرسی و همچنین حسابرسیها و ارزیابی های قبلی انجام گرفته توسط دیوان محاسبات یا سایر مراجع، حائز اهمیت است. این امر می تواند معلومات کاری حسابرس از یک موضوع خاص را توسعه بخشیده و روزآمد سازد. بررسی مستندات امکان دسترسی حسابرس عملکرد به موارد مفیدی را فراهم می سازد، لکن ارزیابی قابلیت اتکای محتویات اسناد و مدارک، و اینکه آیا اطلاعات محتوای آنها یک تصویر ذهنی یا عینی یا تصویر همه جانبه از موضوع ارائه می نماید یا خیر نیز حائز اهمیت است.

۶-۳-۳- همایش های تخصصی و استماع نظرات

همایش های تخصصی اغلب در مراحل مختلف حسابرسی عملکرد به ویژه هنگامی که ملاحظات و نتیجه گیریهای اولیه باید مورد بحث قرار گیرد کاربرد دارد. همایش های تخصصی ممکن است برای موارد ذیل مورد استفاده قرار گیرد:

- کسب دانش در یک زمینه تخصصی
 - بحث در خصوص مشکلات، مشاهدات و اقدامات احتمالی، و
 - مشخص ساختن استدلالهای مخالف و موافق و نقطه نظرات و دیدگاههای مختلف.
- همایش این مزیت را دارد که تعداد زیادی از افرادی را که نماینده گستره وسیعی از معلومات و دیدگاههای مختلف هستند گرد هم می آورد. این امر شناخت بهتری از حوزه مورد بررسی فراهم می سازد. با این حال ترتیب دادن و برگزاری همایش ها با دشواریهایی همراه است. جلسات استماع نظرات مشابه همایش ها است با این حال

هدف از آنها بیشتر بصورت مشخص دعوت یا احضار کارشناسان و گروههای ذیربط بمنظور ارائه نظرات در خصوص حوزه تحت رسیدگی است.

۷-۳-۳- گروههای تخصصی، گروههای مرجع و کارشناسان

گروههای تخصصی افراد منتخبی هستند که برای مذاکره درخصوص موضوعات و مباحث خاصی گردهم آمده اند. از این گروهها معمولاً برای گردآوری داده های کیفی، یعنی اطلاعاتی که می تواند ارزش ها و عقاید افراد مذکور در فرایند یا فعالیت مورد رسیدگی را بشناساند، استفاده می شود. فنون گروههای کانونی برای تامین اطلاعات در خصوص اجرا و آثار برنامه های دولت، مبتنی بر دیدگاههای افراد ذیربط یا سایر ذینفعان مورد استفاده قرار می گیرد.

طراحی دیدگاهها میتواند در قالب الگوی افراد ذینفع صورت گیرد. بررسی افراد ذینفع را می توان در برنامه ریزی حسابرسی بمنظور شناسائی گروههای اصلی ذینفع در یکی از اقدامات انجام گرفته توسط دولت مورد استفاده قرار داد.

گروه مرجع ممکن است متشکل از افراد داخل دیوان محاسبات یا خارج از آن باشد و معمولاً از کارشناسان و متخصصین فن تشکیل می شود. از این گروهها هم در شروع حسابرسی و هم در حین اجرای آن بعنوان منبع نظرات استفاده می شود. برخی از این کارشناسان مشاور یا کارکنان پاره وقت هستند. گروههای مرجع ممکن است متشکل از کارشناسانی که مستقیماً توسط دیوان محاسبات به کار گرفته شده اند، مشاوران استخدام شده توسط واحد تحت رسیدگی یا متخصصینی که بصورت مستقل فعالیت می نمایند (بعنوان مثال محققین دانشگاهی) باشد. هدف استفاده از کارشناسان، تامین دانش و مهارتهای فنی لازم برای واحد حسابرسی بمنظور دستیابی به اهداف حسابرسی است. این نوع پشتیبانی تخصصی این مزیت را دارد که امکان کسب سریع اطلاعات مرتبط را فراهم می سازد. با این حال دارای اشکالاتی نیز هست از جمله دشوار بودن تشخیص صلاحیت کارشناس، دشواری در تامین تخصص های لازم، کنترل کار و ارزیابی نتایج کار کارشناس.

۸-۳-۳- گزارشات و بازبینی های مدیریت

سازمانها معمولاً تعدادی از گزارشات و بازبینی های داخلی را تهیه می نمایند. این گزارشات موضوعات را بصورت خلاصه به اطلاع مدیریت رسانده و یا اقداماتی را پیشنهاد می نماید. حسابرسان باید محل چنین گزارشاتی را یافته و آنها را تحلیل نمایند. روشهای شناسائی این گزارشات، مصاحبه و بررسی صورتجلسات مدیریت است.

۹-۳-۳- پایگاه داده ها

اکثر سازمانها دارای نوعی سیستم اطلاعات مدیریت هستند که اطلاعات مربوط به اجرای عملیات را گردآوری می نماید. این سیستم ها به ویژه در رابطه با کمی نمودن موضوعات مختلف در صورت صحت اطلاعات و پایگاه داده ها می تواند منبع مهمی برای شواهد باشد.

۱۰-۳-۳- مطالعه موردی (Case study)

مطالعه موردی را می توان برای اثبات این موضوع که مشکلات مفروض عملاً وجود داشته و صرفاً مسائل حاشیه ای نیست، مورد استفاده قرار دارد. همچنین مطالعه موردی را می توان برای مقایسه و تحلیل‌های عمقی استفاده نمود. به هر حال با توجه به گستره و تکرار مشکلات، اظهار نظر و نتیجه گیری براساس مطالعه موردی دشوار است، حتی در صورتیکه موارد بررسی شده بمنظور توضیح مشکلات کلی انتخاب شده و نماینده آن باشد. با این حال مطالعه موردی در ترکیب با سایر روشها می تواند امکان استخراج نتیجه گیریهای کلی را فراهم سازد. از آنجا که این بررسیها بر تحقیقات گسترده ارجحیت دارد، اغلب در حسابرسیهای عملکرد مورد استفاده قرار می گیرد. علاوه بر این مطالعه موردی به منظورهای ذیل نیز استفاده می شود:

- بمنظور انجام تحلیل های عمقی جامع از مشکلات پیچیده،
 - برای تامین نمونه های روشنگر بمنظور بحث در مورد آنها و مطابقت دادن با سایر اطلاعات،
 - در ترکیب با آمارهای عمومی برای توضیح و تأیید نتایج بررسیهای گسترده تر.
- در انتخاب تعداد نمونه های مورد بررسی، بایستی توازن بین وسعت و عمق رسیدگی برقرار گردد. انتخاب مطالعه موردی باید هم موارد موفق و هم ناکامیها را شامل گردد، تا بتوان آنها را با هم مقایسه نموده و عوامل اصلی را شناسائی نمود. یک نوع دیگر از مطالعه موردی بمنظور تکمیل اطلاعات فراگیر و کلی تر حاصل از رسیدگیهای عمقی یک مورد بخصوص انجام می گیرد.

پس از انجام تعدادی از مطالعات موردی، حسابرسان می توانند یافته ها را بمنظور اخذ نظرات دستگاههای تحت رسیدگی در خصوص اینکه بررسیها تا چه میزان تصویری کلی از حقایق ارائه می نماید، به آنها اعلام نمایند. نتایج مطالعه موردی را همچنین می توان با دانشمندان، متخصصین و افراد خبره در سمینارها یا فرصتهای دیگر در میان گذاشت. از طریق ترکیب آمارهای عمومی با یک مطالعه موردی عمقی (و بازبینی آن) حسابرسان می توانند پذیرش کافی در خصوص اعتبار آن کسب نموده و امکان تعمیم دادن آن را فراهم سازند.

۱۱-۳-۳- شنبیه سازی تجارب میدانی - روشهای تجربی

یکی از ویژگیهای اساسی تجارب عملی، توزیع تصادفی موضوعات بین گروههای تحت نظر و غیر تحت نظر است که بترتیب گروههای آزمون و کنترل را تشکیل می دهد. یک گروه کنترل دسته ای از اقلام (موضوعات) است که تحت نظر نبوده و از طریق اندازه گیری نتایج و ارزیابی تاثیرات، با گروههای آزمون مورد مقایسه قرار می گیرد. گروه آزمون دسته ای از اقلام (موضوعات) است که یک عامل خارجی درخصوص آن اعمال گردیده و نتایج آن با نتایج گروه کنترل مورد مقایسه قرار می گیرد.

شنبیه سازی تجربی، طرح تحقیقی است که در آن گروههای آزمون و کنترل بصورت غیرتصادفی شکل یافته است. استفاده از روش تجربی در مشکلات عملی و سیاسی منجر به افزایش استفاده از روشهای شبه تجربی شده است، که تلاش می شود حتی الامکان آثار غیر مرتبط را (که ارزیابی اثرات را با دشواری مواجه می سازد) تفکیک و مجزا نماید، هرچند این روشها دقت علمی کامل را (که در آزمایشات به نحو مناسب وجود دارد) تامین نمی نماید.

دو نوع متداول طرحهای شبه تجربی عبارتند از ساخت گروههای کنترل و یا گروههای مقایسه بمنظور نزدیک تر کردن توزیع تصادفی. این کار از طریق مطابقت دادن اقلام هدف و یا از طریق تعدیل آماری اقلام هدف دخیل و غیر دخیل (که حتی الامکان در رابطه با مشخصه های مورد نظر هم ارز باشند) انجام می گیرد.

۱۲-۳-۳- تحقیق مقایسه ای (قیاسی)

تحقیقات مقایسه ای عمدتاً برای بررسی روندهای توسعه و شرایط جایگزین مورد استفاده قرار می گیرد. مقایسه ممکن است شامل مقایسه زمانی و مکانی بوده و بین نتایج یا گزینه های متفاوت صورت گیرد. مقایسه می تواند بین موضوعات با عملکرد مناسب و آنهايي که عملکرد آنها چندان مناسب نیست، بین یک یا چند موضوع و یک تصویر کلی، یا بین حوزه های مشابه در کشورهای مختلف انجام گیرد.

۱۳-۳-۳- تحقیق قبل و بعد از اجرا

در یک تحقیق قبل و بعد از اجرا وضعیت قبل از شروع برنامه با وضعیت پس از اجرای برنامه مقایسه می شود. یک نمونه ساده آن، بررسی است که طی آن مجموعه ای از سنجش ها قبل از مشارکت گروههای هدف در برنامه و مجموعه دوم پس از اینکه گروههای هدف به اندازه کافی در برنامه مشارکت نمودند صورت می گیرد.

تأثیرات برنامه از طریق مقایسه این دو مجموعه سنجش‌ها برآورد میشود. اشکال این روش آن است که تفاوت‌های بین سنجش‌های قبل و بعد از اجرا را نمیتوان بصورت قطعی به برنامه نسبت داد.

۱۴-۳-۳- نمونه گیری

یافته‌ها، نتیجه‌گیریها و توصیه‌های حسابرسی باید بر اساس شواهد باشد. از آنجائیکه حساب‌برسان بندرت امکان مد نظر قرار دادن تمامی اطلاعات موجود درباره واحد تحت رسیدگی را دارند، انتخاب دقیق فنون نمونه‌گیری و گردآوری داده‌ها حائز اهمیت فوق‌العاده است.

حساب‌برس باید قضاوت نماید که آیا نمونه‌گیری برای تأمین شواهد مورد نیاز حسابرسی روش مناسبی است یا خیر. برخی از عواملی که باید در این ارتباط مورد توجه قرار گیرد عبارتند از:

- تعداد و اندازه نسبی اقلام در کل جمعیت،
- پیچیدگی سوالاتی که باید در نمونه پاسخ داده شود، و
- مربوط بودن و قابلیت اتکای شواهد تهیه شده در نتیجه روشها و آزمونها، و هزینه و اوقات مصروفه جهت هر یک.

از آنجا که حساب‌برس از طریق آزمایش نمونه‌ای از اقلام انتخاب شده، قصد استخراج نتایج در باره کل جمعیت را دارد ضروری است که نمونه دقیقاً نماینده جمعیتی باشد که از آن استخراج گردیده است. نمونه می‌تواند آماری یا غیر آماری باشد، لکن هر دو اینها مستلزم انجام قضاوت حرفه‌ای است.

اولین مرحله برنامه ریزی برای نمونه‌گیری، تعریف دقیق جمعیت است. برای نمونه‌های آماری، یکدست بودن و هم‌سنخ بودن جمعیت حائز اهمیت است. همچنین ضرورت دارد حساب‌برس صراحتاً اهداف مشخص حسابرسی را که آزمون نمونه‌ها بمنظور دستیابی به آن اهداف طراحی گردیده تعریف نماید.

علاوه بر این، باید اندازه نمونه را تعیین نمود. در طی فرایند انتخاب، حساب‌برس باید مرتباً این نکته را مورد بازبینی قرار دهد که آیا نمونه‌های انتخاب شده بمیزان کافی نماینده جمعیت است یا خیر. حتی الامکان آزمونها باید از پرسشنامه‌های از قبل تعیین شده پیروی نماید. در صورت رسیدن به اشتباهات یا استثنائات، ضرورت دارد ماهیت و دلایل آنها مورد توجه قرار گیرد. نتایج باید ارزیابی شده و مستند گردد.

اغلب در حسابرسیهای عملکرد از نمونه‌گیری برای تهیه شواهد استفاده می‌شود. در حالیکه اهداف انجام هر نمونه‌گیری خاص، ممکن است متفاوت باشد، اصول اساسی مربوط به نمونه‌گیری یکسان است. در حسابرسیهای عملکرد، فنون نمونه‌گیری عمدتاً هنگامی مورد استفاده قرار می‌گیرد که حقایق اساسی را نتوان از طریق روشهای دیگر بدست آورد و نیاز به مقایسه ساختاری و یا تعمیم دادن موضوع باشد. به لحاظ محدودیت

منابع، نمونه‌ها بندرت خیلی بزرگ بوده و معمولاً ضرورت دارد سؤالاتی را که باید پاسخ داده شود محدود سازیم. برای کسب شناخت عمیق‌تر می‌توان روشهای انتخاب را با سایر فنون گردآوری اطلاعات مانند بررسی موردی تکمیل نمود. مزایا و معایب هریک از روشهای گردآوری داده‌ها در جدول زیر آمده است:

روش	هدف کلی	مزایا	چالشها
پرسشنامه، تحقیق، چک لیست	زمانی که هدف اخذ سریع یا راحت حجم زیادی از اطلاعات از افراد، بطریق غیر تهدید کننده باشد	<ul style="list-style-type: none"> - منبع میتواند ناشناس بماند - اجرای آن پرهزینه نیست - مقایسه و تحلیل آسان است - حجم زیادی از داده‌ها تامین میشود - نمونه‌های پرسشنامه بصورت آماده وجود دارد 	<ul style="list-style-type: none"> - ممکن است بازخورد دقیق نداشته باشد - عبارات مورد استفاده در پاسخ‌ها ممکن است جانبدارانه باشد - اطلاعات غیر شخصی است - نیاز به متخصص نمونه‌گیری دارد - جریان کامل موضوع ارائه نمی‌شود
مصاحبه	وقتی بخواهیم بطور کامل تجارب یا نظرات کسی را درک کنیم یا بیشتر در باره پاسخ پرسشنامه‌ها بدانیم	<ul style="list-style-type: none"> - گستره کامل اطلاعات عمقی - ایجاد روابط با مراجعین - انعطاف پذیری مراجعین 	<ul style="list-style-type: none"> - میتواند وقت گیر باشد - تحلیل و مقایسه ممکن است دشوار باشد - میتواند هزینه بر باشد - میتواند موجب القاء جانبداری در پاسخ شود
بازنگری مستندات	وقتی نیاز به نظرات در خصوص نحوه اجرای برنامه، از طریق بازبینی درخواستها، یادداشتهای، صورتجلسات باشد و در اجرای برنامه وقفه ایجاد نشود	<ul style="list-style-type: none"> - ارائه اطلاعات جامع و تاریخی - برنامه یا کار مراجعین را با وقفه مواجه نمی‌سازد - اطلاعات در حال حاضر موجود است - عدم جانبداری در اطلاعات 	<ul style="list-style-type: none"> - اغلب وقت گیر است - ممکن است اطلاعات کامل نباشد - بایستی شفافیت کامل در باره آنچه بدنبال آن هستیم داشته باشیم - روش انعطاف پذیری برای تامین داده‌ها است و محدود به داده‌های موجود است
مشاهده	گردآوری اطلاعات دقیق در باره نحوه عملیات برنامه، خصوصاً فرایندها	<ul style="list-style-type: none"> - عملیات برنامه‌ها آنطور که اتفاق می‌افتد دیده می‌شود - همزمان با اتفاق افتادن وقایع میتوان آن را بررسی نمود 	<ul style="list-style-type: none"> - تفسیر رفتار ممکن است دشوار باشد - دسته بندی مشاهدات میتواند مشکل باشد - میتواند در رفتار مراجعین تاثیر گذار باشد - میتواند هزینه بر باشد
گروههای تخصصی	بازکردن عمقی موضوع در مباحث گروهی، مثلاً واکنش به یک تجربه یا پیشنهاد، درک شکایتهای متداول و غیره مفید در ارزیابی و بازاریابی	<ul style="list-style-type: none"> - بصورت سریع و قابل اتکا نظرات متداول را تامین می‌نماید - اخذ کارآمد گستره وسیع و عمقی اطلاعات در زمان کوتاه - ارائه اطلاعات کلیدی در باره برنامه 	<ul style="list-style-type: none"> - تحلیل پاسخها میتواند دشوار باشد - نیاز به یک نفر رابط برای امنیت و امور حفاظتی - تنظیم برنامه و هماهنگی ۶ تا ۸ نفر دشوار است

۴-۳- موارد حائز اهمیت در گردآوری، تحلیل و تفسیر داده ها

گردآوری شواهد با اهداف ذیل صورت می گیرد:

۱-۴-۳- رسیدگی تفصیلی حقایق مشاهده شده به منظور تعیین اینکه آیا شواهد فرضیه را رد یا تأیید می نماید. بعنوان مثال ممکن است شواهد گردآوری شده در مرحله برنامه ریزی حاکی از عدم انعکاس صحیح وضعیت واقعی توسط سیستم گزارشگری مدیریت باشد. حسابرس در گردآوری داده ها و تحلیل های متعاقب آن باید تلاش کند که در خصوص کفایت شواهد برای تأیید این فرضیه قضاوت نماید.

۲-۴-۳- قضاوت درخصوص نتایج آزمون انجام گرفته در رابطه با سیستم ها و کنترل های کلیدی برای تعیین اینکه آیا انحراف از معیارها یا استانداردها در حدود قابل قبول بوده و ضعفهای مشاهده شده ارزش گزارشگری دارند یا خیر.

۳-۴-۳- مرتبط ساختن داده های منابع مختلف یا داده هایی با ماهیت متفاوت برای آزمودن اینکه آیا نتیجه گیریهای استخراج شده از مشاهدات کاملاً مرتبط با اطلاعات هستند یا بصورت غیر مستقیم با آن ارتباط می یابند. بعنوان مثال حسابرسی که برنامه واکسیناسیون اطفال را بررسی می کند و تعداد بالای واکسیناسیون های انجام گرفته را مشاهده می کند باید این نتایج را با میزان کلی مصرف واکسن در یک منطقه و آمار مرگ و میر نوزادان پس از انجام واکسیناسیون مطابقت دهد.

۴-۴-۳- ارتباط دادن جنبه های مختلف مشاهدات حسابرسی در یک توالی منطقی و روابط آن برای دستیابی به یافته ها و استخراج نتیجه گیری. بعنوان مثال حسابرسی که تأخیر کار را در تکمیل یک پروژه مشاهده نموده است علاوه بر سایر موارد باید تأثیر تأخیر بر هزینه ها و منافع را بررسی نماید. سپس سود آوری کلی پروژه را برحسب برآوردهای واقعی در مقایسه با برآورد اولیه مورد ارزیابی قرار دهد.

۵-۴-۳- شناسایی روندهای مهم: در فرآیند بررسی تفصیلی حسابرس با وضعیتهای مختلفی برخورد می نماید که اگر با هم در نظر گرفته شوند و به هم ارتباط داده شوند می تواند حاکی از روند مهمی باشد.

۶-۴-۳- مقایسه برای تأمین یک دیدگاه با معنی از یافته ها و نتیجه گیریها. مقایسه می تواند انواع مختلفی داشته باشد. مقایسه اقلام واقعی با اقلام برآوردی یا برنامه ریزی شده، مقایسه عملکرد مدیریت یا هزینه های آن با تکالیف مشابه یا قابل مقایسه در جاهای دیگر، و مقایسه با استانداردهای پذیرفته شده.

۷-۴-۳- بررسی دلایل آثار مهم برای کمک به مدیریت جهت اتخاذ اقدامات اصلاحی. در مواردی که حسابرس با وضعیت غیرمطلوبی برخورد می کند نه تنها باید دلیل ایجاد وضعیت را شناسایی کند بلکه تلاش کند که پیامدهای آن در صورت عدم انجام اقدامات اصلاحی را نیز ارزیابی نماید. این امر با توجه به اصل اهمیت و ضرورت اقدامات پیگیری انجام می گیرد.

در تحلیل شواهد بایستی به موارد ذیل توجه نمود:

۸-۴-۳- تحلیل داده‌ها بایستی با بازنگری اهداف حسابرسی انجام گیرد هر چه هدف و سؤال حسابرسی

واضح‌تر باشد اطلاعات مورد نیاز دقیقتر مشخص می‌شود و به تحلیل‌ها بهتر جهت داده می‌شود.

۹-۴-۳- هدف تحلیل باید دست یافتن به یافته‌های با معنی باشد که بتواند توسط افراد ذیربط مورد استفاده

قرار گیرد.

۱۰-۴-۳- در صورتی که به آمارهای دستگاه استناد می‌شود باید حتماً مورد بررسی مجدد قرار گیرد.

۱۱-۴-۳- برای ارزیابی قابلیت اتکای مدارک تولیدی توسط سیستم‌های داخلی دستگاه (مانند حسابداری)

باید حسابرس درخصوص میزان اتکای سیستم‌های مذکور شناخت کافی داشته باشد.

۱۲-۴-۳- اظهار نظر نهایی در خصوص اطلاعات و یافته‌ها بایستی مبتنی بر نظر حسابرس باشد نه مرجع

اخذ شواهد.

۵-۳- روشهای تحلیل داده‌ها

در اکثر حسابرسی‌ها، انواعی از تحلیل بمنظور درک یا توضیح موارد مشاهده شده استفاده می‌شود. گستره وسیعی از الگوها یا روشهای تحلیل مورد استفاده قرار می‌گیرد. تحلیل‌ها ممکن است به شکل تحلیل‌های آماری تفصیلی، به بحث گذاشتن یافته در هیات حسابرسی، بررسی مستندات و کاربرگها و غیره انجام گیرد. ممکن است تحلیلها بعضاً مستلزم مقایسه بین یافته‌های مختلف باشد، بعنوان مثال مقایسه بین مواردی که بخوبی کار می‌کنند و موضوعاتی که بهتر کار می‌کنند، یک یا چند موضوع با یک بازبینی، و حوزه مورد رسیدگی با حوزه مشابه در کشورهای دیگر.

تحلیل اطلاعات کمی و کیفی یکی از مراحل مهم در تمام حسابرسیهای عملکرد است. در هنگام تحلیل داده‌ها (که از پرسشنامه‌ها، مصاحبه‌ها، گروه‌های تخصصی و غیره استخراج شده)، حسابرسان باید کار را با بازنگری اهداف و سوالات حسابرسی آغاز نمایند. این امر به حسابرس کمک مینماید تا داده‌های خود را سازماندهی نموده و تاکید خود را متوجه تحلیلها سازد. در تفسیر اطلاعات، حسابرسان باید تلاش کنند از طریق مقایسه نتایج با معیارهای حسابرسی یا انتظارات پذیرفته شده، اطلاعات را مشخص نمایند.

شایان اهمیت است که بررسی اطلاعات هم بصورت عمقی و هم بصورت گسترده انجام گیرد. تحلیل حسابرسی عملکرد همواره باید مبتنی بر درک مناسب از فعالیتهای تحت رسیدگی و شرایط کاری آن باشد. به هر حال هیچ تحلیلی نمیتواند همه جوانب را مد نظر قرار دهد. تحلیلها باید بر اساس عرف معمول و دید واقع بینانه از اینکه چه میتواند، ممکن است یا باید مطرح شود پایه ریزی گردد.

در تحلیل اطلاعات یا داده های حاصل از مصاحبه ها، مسئله اصلی دسته بندی اظهارات انجام شده و تفکیک آنها به مقوله ها و مباحث مختلف است. حسابرس در مصاحبه ها بدنبال حلقه های مشترک اطلاعات، مواردیکه با هم جور شوند، یا نمونه هایی از یک شکل، مفهوم یا موضوع اساسی است. از این لحاظ می توان تحلیل های کیفی (غیر عددی) را برای ارزیابی و نیز توضیح عملکرد یک واحد تحت رسیدگی بکاربرد. حسابرسان از طریق مطالعه مدارک می توانند اطلاعات توصیفی را گردآوری نموده و بصورت نظام مند متون مورد مطالعه را تحلیل نموده و به دنبال موارد مربوط بگردند.

تحلیل اطلاعات یک فرایند ذهنی، خلاق و مکرر است که شامل اجزاء منطقی و مستدل و همچنین اجزاء غیر مستدل است. این فرایند همواره مستلزم بحث و انعکاس مطالب، طوفان فکری و عمدتاً فنون غیر کمی مانند تحلیل محتوا، تحلیل های قیاسی، تحلیل های با کمک هیاتهای کارشناسی و غیره است. برخی از روشهای متداول تحلیل داده ها بشرح ذیل است:

۱-۵-۳- بررسی روابط علت و معلول

این روش از متداول ترین فنون مورد استفاده در تحلیل داده ها است برخی از معیارهایی که باید قبل از تبیین روابط علت و معلول به کار گرفته شود عبارتند از:

- باید بین علت و معلول مورد نظر همبستگی (مثلاً تحلیل رگرسیون^۱) وجود داشته باشد.
- علت مورد نظر باید قبل از معلول اتفاق افتاده باشد.
- چنانچه روابط علت و معلول جایگزینی وجود دارد باید قبلاً تعیین تکلیف شود.
- معمولاً استفاده از این روش در مواردی که بشرح زیر باشد ارجحیت دارد:
- نتایج و سنجش ها بصورت کمی باشد.
- ارقام بصورت جمع کل، مانند جمع کل هزینه ها، منافع، زیان، خالص ارزش فعلی، نسبت هزینه به منافع، هزینه هر واحد باشد.
- نتایج قابل مقایسه با خالص ارزش فعلی، نسبت بازده داخلی، هزینه هر واحد، بازده نسبت به هر نفر ساعت، درصدها و غیره باشد.
- درک آن توسط استفاده کننده گزارش نسبتاً به راحتی انجام گیرد.

^۱ تحلیل رگرسیون در قسمت ۳-۵-۵ توضیح داده شده است

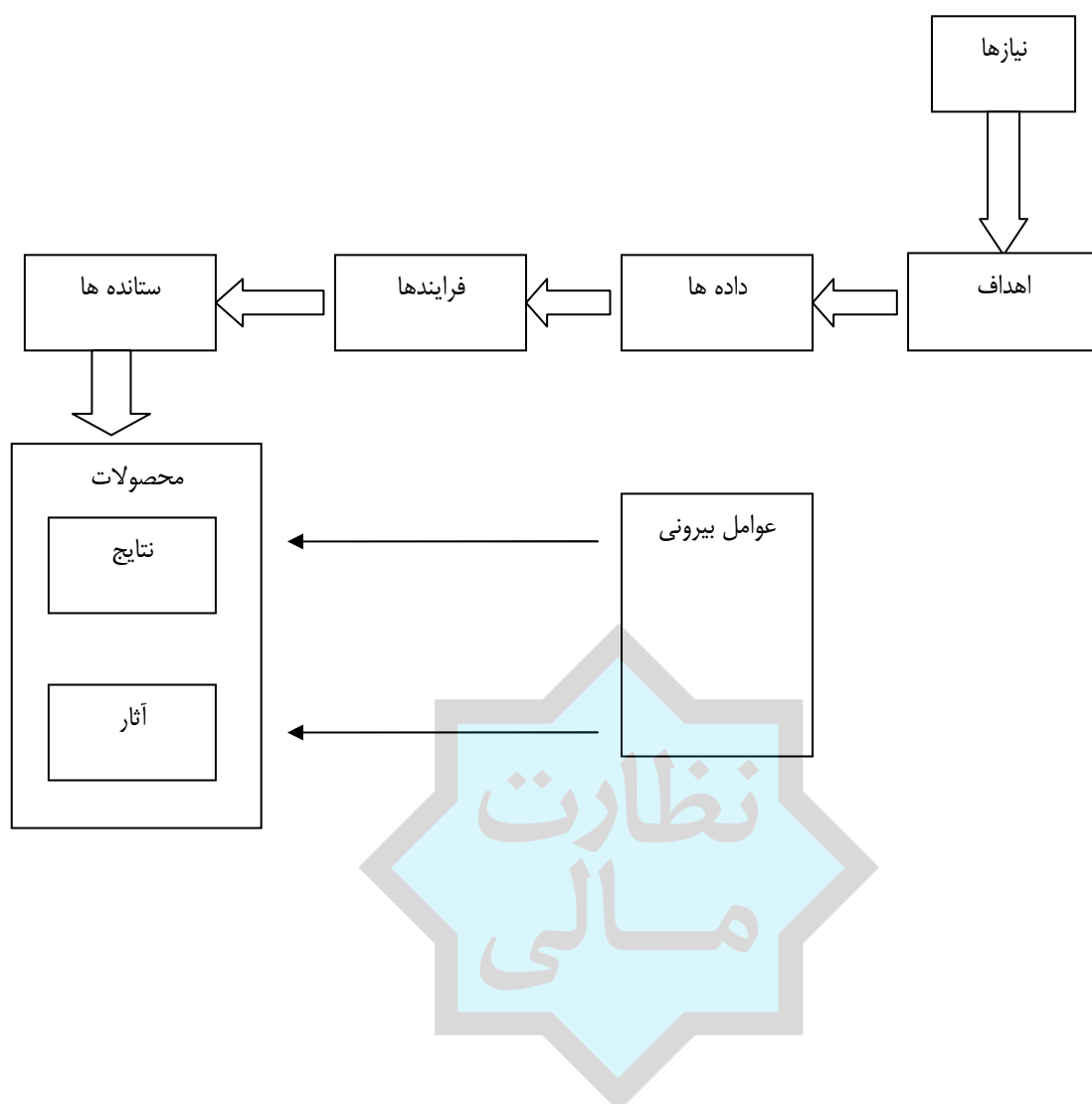
۲-۵-۳- الگوی منطقی برنامه

این روش جریان منطقی طراحی برنامه را از زمان تصویب تا تعیین نتایج مورد نظر برای تحقق اهداف قانونگذار نشان می‌دهد. الگوی منطقی برنامه فرایند برنامه‌ریزی تبدیل اهداف قانونگذار به اجراء و ساختار بندی نتایج مصرف منابع را بصورت نموداری نشان می‌دهد.

یکی از مزایای الگوی منطقی برنامه این است که رهنمودهایی برای ایجاد شناخت از برنامه تحت رسیدگی ارائه می‌دهد.

الگوی منطقی برنامه به حسابرسی مبتنی بر نتیجه کمک می‌کند زیرا توجه آن به نتایج (آثار)، ارتباط آنها با یکدیگر و اهداف قانونگذار که در اهداف برنامه لحاظ شده است می‌باشد. این روش توجه را به تمام اجزای کلیدی برنامه از دیدگاه قانونگذار معطوف می‌سازد اطلاعات موجود را تلفیق نموده و اطلاعاتی که در دسترس نیست مشخص می‌سازد.

تجربه نشان داده که دستگاه‌ها بیشترین اطلاعاتی که تهیه می‌کنند در رابطه با برنامه و فرایندهای آن است و اطلاعات کمتری درباره نتایج مورد انتظار برنامه یا آثار بالقوه منفی آن تهیه می‌کنند لذا این روش کمتر در حسابرسی مبتنی بر سیستم کاربرد دارد. با توجه به اینکه در حسابرسی عملکرد تأکید بر نتایج برنامه است و در این روش درک برنامه به خوبی انجام می‌شود چارچوب خلاصه‌ای برای ثبت عناصر کلیدی برنامه هدف ارائه می‌شود و به جستجوی نتایج موضوعات مهم کمک می‌کند و با توجه به اینکه منطقی‌های ارتباط اختیارات برنامه با نتایج را مشخص می‌سازد مبنایی برای تحلیل‌های علت و معلولی اثر بخشی فراهم می‌سازد. اثر بخشی شامل سنجش مستمر (که بر کارایی عملکرد جهت دهی شده) و سنجش مقطعی یا دوره‌ای (که به مربوط بودن برنامه، موفقیت آن و اثربخشی هزینه متمرکز است) است. از طریق الگوی منطقی برنامه هر دوی این سنجش‌ها انجام می‌گیرد و کارائی بر داده‌ها - ستانده‌ها و نسبتی که داده‌ها برای تولید کالاها و خدمات استفاده می‌شوند تأکید دارد. اثر بخشی تأکید بر نتایج نهایی الگو داشته و این سؤال را مطرح می‌سازد که آیا آثار و نتایج برنامه موفقیت آمیز، و در راستای اهداف قانونگذار بوده یا خیر و آیا برنامه تحت رسیدگی کارآمدترین روش دستیابی به نتایج بوده است یا خیر.



۳-۵-۳- مقایسه بین روندها و نسبت‌ها

هدف استفاده از نسبت ها مقایسه یک کمیت با کمیت دیگر است. این مقایسه می تواند شامل مقایسه یک زیرمجموعه با کل مجموعه، مقایسه دو قلم با یکدیگر یا تغییرات یک قلم در مقایسه با یک وضعیت اصلی باشد. روندها برای موارد ذیل کاربرد دارند:

- مقایسه ارزش‌های واقعی با ارزش‌های مورد انتظار
- مشاهده تغییر در طی زمان
- توجه به درجه رعایت یک معیار

مقایسه‌های عددی در تمام مراحل کار حسابرسی متداول است. نسبت‌ها بعنوان یک ابزار تحلیلی و ارتباطی، یک روش ساده و قوی برای مقایسه وضعیت واقعی با آنچه مورد انتظار بوده می‌باشند. نسبت‌ها معمولاً به عنوان اولین مرحله کمی‌سازی در حسابرسی مورد استفاده قرار می‌گیرد به عنوان مثال معیار اصلی حسابرسی می‌تواند این باشد که دستگاه باید به نحو دقیق برنامه‌های کاربردی پرداخت را ارزیابی نماید برای به کار بردن این معیار لازم است حسابرس برای ارزیابی عدم دقت برنامه درصدی را برای اشتباهات قابل قبول تعیین کند سپس می‌تواند یک آزمون حسابرسی انجام دهد که احتمالاً شامل نمونه‌گیری درصدی از برنامه‌ها برای اطمینان از دقت آنها باشد. نسبت‌ها باید بر اساس جمعیت اقلامی که در معرض خطر هستند اعلام شود. به عنوان مثال در صورتی که تنها ۱۰٪ از پرداخت‌ها توسط چک انجام گرفته و بقیه از طریق انتقال الکترونیکی بوده است و مشاهده حسابرس این باشد که در ۵ درصد از تمام پرداخت‌ها تاریخ چک‌ها اشتباه بوده است نتیجه گیری حرفه ای این است که تاریخ ۵۰ درصد از تمام چک‌های صادر شده اشتباه بوده است.

باید دو موردی که مقایسه قرار می‌گیرند از هر نظر با هم قابل قیاس باشند. در مقایسه دو واحد با یکدیگر باید به میزان استاندارد توجه نمود نه میزان بررسی شده در دو واحد. در نسبت‌ها باید تغییرات جمعیت آماری در طی زمان در نظر گرفته شود معمولاً وقتی نسبتی محاسبه می‌شود یا مبنا ثابت است یا تغییرات آن نیز در محاسبات لحاظ می‌شود به عنوان مثال اگر واحد کنترل داخلی یک دستگاه هر سال ۲۰٪ برنامه‌ها را بررسی می‌کند چنانچه دستگاه هر سال یک برنامه اضافه کند بیشتر از ۵ سال طول خواهد کشید که تمام برنامه‌ها بررسی شوند. واحد مقایسه در نسبت با واحد جمعیت باید یکسان باشد به عنوان مثال اگر اعلام می‌شود که هزینه‌ها طی سه سال از ۱۰۰ دلار به ۲۰۰ دلار افزایش یافته است چنانچه نرخ تورم را لحاظ کنیم ۵۰٪ افزایش هزینه نداشته‌ایم معمولاً در این موارد باید از نرخ دلار ثابت (پایه) استفاده شده و سال مبنای آن نیز مشخص می‌شود. همچنین باید مشخص شود که تغییرات دوره ای است یا تجمعی.

مهمترین مزیت نسبت‌ها مربوط بودن و شفافیت آن است. نسبت‌ها به حسابرس در مقایسه ارزشهای واقعی با ارزشهای مورد انتظار کمک می‌کنند. آنها واضح، قابل درک و به راحتی قابل مقایسه هستند. عیب اصلی نسبت‌ها امکان استفاده نادرست یا نامربوط آنها است نسبتها در صورتیکه هیچ نکته حسابرسی نداشته باشند نامربوط محسوب می‌شوند چون خواننده انتظار دارد که نسبت موضوع حائز اهمیتی را مطرح کند. حسابرسان عموماً نسبتها را صرفاً برای مقاصد توصیفی استفاده نمی‌کنند. یک نسبت داده خام نیست بلکه اطلاعات تفسیر شده است. همچنین علیرغم سادگی و آسانی، ممکن است در محاسبه و تفسیر نسبتها اشتباهاتی اتفاق افتد.

۴-۵-۳- تفسیر توزیع داده‌ها

یک توزیع داده معمولاً توسط یک نمودار (منحنی یا میله‌ای) بیان می‌شود که تمام ارزش‌های یک متغیر را نشان می‌دهد. آمارهایی که توزیع داده‌ها را توضیح می‌دهد می‌تواند ابزار قدرتمندی برای تحلیل‌ها و گزارشگری حسابرسی باشد. در مواردی که بیش از یک رقم مطرح است حسابرس می‌تواند توزیع داده‌ها را برای درک برخی خصوصیات دستگاه تحت رسیدگی یا مقایسه مقادیر واقعی با مقادیر مورد انتظار بررسی نماید. به عنوان مثال در صورتیکه یک برنامه دولتی وظیفه کمک به اقشار کم درآمد را دارد حسابرس عملکرد می‌تواند توزیع درآمد در میان دریافت کنندگان کمک را بررسی نماید تا ببیند آیا درآمد آنها با معیار مربوط مطابقت دارد یا خیر. بررسی توزیع داده‌ها معمولاً روی یک عدد خاص تأکید ندارد (به عنوان مثال بیشتر بصورت میانگین است).

بطور کلی بررسی توزیع داده‌ها در موارد ذیل مفید است:

- حسابرس بخواهد ارزیابی نماید آیا عملکرد با معیار مطابقت دارد یا خیر (به عنوان مثال در صورتیکه تغییراتی بین ماههای مختلف در روند اشتباهات پردازش چکها وجود دارد لازم است حسابرس در خصوص اینکه آیا یک مورد خاص در حدود تغییرات نرمال بوده است یا خیر قضاوت نماید).
 - حسابرس بخواهد توزیع احتمالات را برای ارزیابی ریسک تفسیر نماید.
 - حسابرس با داده‌های نمونه‌گیری شده کار می‌کند و بخواهد ارزیابی نماید آیا نمونه انتخاب شده نماینده واقعی جامعه است یا خیر.
- در مواردی که حسابرس با نمونه داده‌ها ارتباط دارد محاسبه این مقادیر پیچیده تر است و به علت اشتباهات نمونه‌گیری و پیامدهای آن نمی‌توان به برآوردها اتکا زیادی نمود.

۵-۵-۳- تحلیل رگرسیون

تحلیل رگرسیون تکنیکی برای ارزیابی میزان همبستگی داده‌ها است. این روش یک تکنیک مهم تحلیلی است که در مالیه و مدیریت و خط مشی گذاری دولتی چندین نوع تحلیل را در بر می‌گیرد. ساده‌ترین نوع آن تحلیل همبستگی است که همبستگی بین دو متغیر را بررسی می‌نماید. یعنی میزان تغییر یکی نسبت به تغییرات متغیر دیگر. بعنوان مثال طول خدمت و درجه نیروهای نظامی. حسابرس می‌تواند اطلاعات این دو متغیر را از سی نیروی نظامی اخذ نموده و سی دسته داده تشکیل دهد و رابطه بین آنها را بررسی نماید. برای آزمودن بایستی یک رابطه بین دو متغیر وجود داشته باشد. به عنوان مثال وزارت کشاورزی به نسبت محصول برداشت شده سال قبل کشاورزان در سال جاری به آنها کمک اعطا می‌کند در چنین حالتی حسابرس نمونه‌ای از کشاورزان دریافت

کننده کمک را انتخاب نموده و از مزارع آنها بازدید می نماید تا ببیند آیا معیار اعطای کمک رعایت شده است یا خیر. حسابرس می تواند از تحلیل رگرسیون برای اطمینان از اینکه میزان محصول بر اساس منطقه با کل کمک های پرداختی به کشاورزان منطقه همبستگی دارد یا خیر استفاده نماید.

چنانچه موردی خارج از محدوده مقادیر قرار گیرد حسابرس باید این مورد نقص را شناسایی نموده و آزمونهای دقیقتری برای مشخص نمودن دلایل آن انجام دهد.

همچنین برای پیش بینی آینده روابط مشاهده شده ای که در گذشته وجود داشته است از تحلیل رگرسیون استفاده می شود. به عنوان مثال حسابرس رابطه بین تقاضا برای وام و نرخ رشد در اقتصاد را به عنوان یکی از جوانب اعطای وام بررسی می نماید.

تحلیل رگرسیون در صورتی که با دقت انجام گیرد ابزار قدرتمندی برای تحلیل داده ها بوده و می تواند اطلاعات خوبی را در مورد موضوعات مهم در اختیار حسابرس بگذارد. اما انتخاب متغیرها خیلی حائز اهمیت است. استفاده غلط از این روش به راحتی مشخص نشده و کشف آن نیاز به تحلیل های تفصیلی مجدد دارد.

حتی در مواردی که تحلیل رگرسیون به درستی انجام گرفته باشد ممکن است به صورت اشتباه تفسیر شود. همچنین در مواردی که همبستگی زیاد باشد ضرورتاً به معنای وجود رابطه علت و معلولی نیست. به عنوان مثال هر دو متغیر ممکن است توسط یک متغیر ثالث ایجاد شده باشند. یک تفسیر غلط متداول دیگر، اشتباه در تشخیص جهت رابطه علت و معلول است. بعنوان مثال حسابرس ممکن است مشکلات کاری و غیبت را بررسی و نتیجه گیری کند که آنها همبسته بوده و غیبت باعث مشکلات کاری می شود در حالی که امکان دارد استرس کاری علت افزایش غیبت ها باشد. تحلیل رگرسیون در مواردی بهتر جواب می دهد که متغیرها عددی هستند.

۶-۵-۳- تحلیل هزینه منفعت

هدف از این تحلیل تعیین این موضوع است که آیا منافع یک دستگاه، پروژه یا فعالیت بیشتر از هزینه های آن است یا کمتر.

این موضوع معمولاً برای مدیران در تصمیم گیریها در خصوص ارزیابی سرمایه گذاریها بسیار حائز اهمیت است. برای استفاده از این روش باید موارد ذیل مد نظر قرار گیرد:

- اطمینان از اینکه تحلیلها مطابق با استانداردهای حرفه ای انجام شده است.
- هزینه ها و منافع بایستی شناخته شده بوده و قابل برآورد باشند.
- در مواردی که منافع ثابت فرض می شود هزینه سایر گزینه ها نیز باید مقایسه شود.

ساختار تحلیل هزینه منفعت تا حدود زیادی شبیه تحلیلهای مالی است. در این تحلیلها به لحاظ وجود تورم و ارزش زمان باید ارزش پول در قالب واحد استاندارد با در نظر گرفتن ریسک و ارزیابی نتایج بر اساس خالص ارزش فعلی یا نرخ بازده داخلی تعدیل گردد. معمولاً برآورد آثار واقعی اقدامات دولت و سنجش آن دشوار است و بدلیل کیفی بودن، بیان ارزش هزینه ها و منافع بر حسب واحد پول دشوار بوده و نیاز به تخصصهای ویژه دارد. (به عنوان مثال منافع حوادث جاده ای منجر به جرح یا فوت که در نتیجه یک برنامه اصلاح جاده از آن پیشگیری شده است). همچنین در اغلب موارد ادارات دولتی سوابق مربوط به هزینه ها و منافی را که بر حسب واحد پول نباشد نگهداری نمی نمایند.

۷-۵-۳- الگو سازی و شبیه سازی

شبیه سازی با استفاده از الگوی ریاضی و داده های وارد شده امکان پیش بینی واکنش یک سیستم در حال اجرا به تغییرات را فراهم می سازد. تقریباً همه انواع وضعیتهای واقعی را می توان شبیه سازی نمود. شبیه سازی و الگوسازی می تواند کلید برآورد هزینه ها و منافع یک پروژه یا برنامه باشد. به عنوان مثال اگر دولت می خواهد یک برنامه واکسیناسیون بر علیه آنفلانزای خوکی را اجرا کند بر اساس شبیه سازی می تواند بررسی کند که اگر آنفلانزای خوکی در کشور اپیدمی شود چه اتفاقی خواهد افتاد. الگوی ریاضی داده های خروجی را تولید می کند که می توان آن را با نتایج واقعی تطبیق داد. معمولاً داده های خروجی شبیه سازی مانند داده هایی که از روشهای دیگر گردآوری داده ها بدست می آید مورد استفاده قرار می گیرد. این داده ها به تنهایی حرفی برای گفتن ندارد و باید پس از خلاصه شدن مورد تحلیل قرار گیرد. شبیه سازی و الگوسازی برای ارزیابی کفایت الگوهایی که برای اتخاذ تصمیم استفاده می شود و پاسخ به این سؤال که آثار موضوعات، مشاهدات و توصیه های حسابرسی چه خواهد بود مورد استفاده قرار می گیرد.

یک نوع متداول از شبیه سازی الگوی اقتصاد کلان است که در آن رفتار کل اقتصاد یا برخی از بخشهای اقتصاد شبیه سازی می شود. در شبیه سازی باید به موارد ذیل توجه نمود:

- داده های ورودی معتبر و قابل اتکا بوده و هدف سنجش را تأمین نماید
- داده های ورودی مورد تحلیل قرار گرفته و اشتباهات احتمالی آن مشخص شده باشد
- هیچ جنبه مهمی از الگو مورد غفلت قرار نگرفته باشد
- تغییراتی که ممکن است در محیط واقعی اتفاق بیافتد و الگو را از اعتبار بیاندازد مشخص شود
- داده های خروجی، به تفصیل مورد تحلیل قرار گیرد
- نتایج بدست آمده منطقی باشد

- اگر در برنامه ریزی تغییر ایجاد شد، این موضوع در الگو نیز بررسی شده و الگو بر اساس آن تنظیم شود

شبیه سازی بصورت بالقوه بعنوان یک وسیله گردآوری اطلاعات حسابرسی، مزایای زیادی از جمله هزینه نسبتاً کم آن در مقایسه با تحقیقات میدانی، سرعت در نتیجه گیری و امکان بررسی سناریوهای جایگزین دارد. با این حال ممکن است که شبیه سازی دچار مشکلات فنی شود. یکی از این مشکلات عدم کنترل ارقام تصادفی است که نرم افزارهای شبیه سازی ایجاد می کنند. یک مشکل دیگر این است که متغیرهای وابسته ورودی در صورتی که بدرستی تحلیل نشود می تواند منجر به نتایجی شود که نمایان گر وضعیت واقعی نباشد از طرفی هم ممکن است داده های ورودی دارای مشکل باشد. از اینرو شبیه سازی نتایج و یافته های قطعی حسابرسی را تأمین نکرده و برای گزارشگری به تنهایی قابل استفاده نیست. با اینحال شبیه سازی بعنوان یک ابزار رسیدگی قوی خصوصاً در ترکیب با سایر روشهای گردآوری و تحلیل داده ها بسیار مفید است.

۸-۵-۳- تحلیل محتوای داده های کیفی

تحلیل محتوا یکی از رویکردهای نظام مند گردآوری و سازماندهی اطلاعات در یک چارچوب استاندارد شده است. این رویکرد به تحلیلگر امکان انجام نتیجه گیریها و مشاهدات کلی بر اساس داده های تفصیلی را (که بصورت مکتوب یا انواع دیگر هستند) می دهد. تحلیل محتوا می تواند در مراحل برنامه ریزی و رسیدگی برای خلاصه کردن، تأمین شواهد حسابرسی و حتی تبدیل این شواهد به یافته های مهم حسابرسی بسیار مفید باشد. این روش در تعیین نتایج مثبت و منفی برنامه ها کاربرد دارد و برای هماهنگ ساختن گزارشات ارزیابی مستقل یا دانشگاهی از عملکرد برنامه مفید است. خلاصه ساختن نتایج حاصله در مطالعات مختلف، می تواند یک ارزیابی قوی از آثار و تبعات برنامه ارائه دهد. تحلیل محتوا در مرحله برنامه ریزی برای موارد ذیل استفاده می شود:

- کمک به شناسایی اهداف برنامه : بدین منظور حسابرس باید اطلاعات مربوط به سابقه تصویب برنامه را گردآوری نماید.
 - تشریح فعالیتهای برنامه : تحلیل محتوا می تواند برای تأمین شرحی از فعالیتهای برنامه از طریق تحلیل اسناد و مدارک دستگاه مورد استفاده قرار گیرد.
- در مرحله رسیدگی، تحلیل محتوا از طریق هماهنگ ساختن گزارشات ارزیابی می تواند برای تعیین نتایج مثبت و منفی برنامه مورد استفاده قرار گیرد.

۹-۵-۳- تحلیل‌های گردش کار و گردش ارتباطات

یکی از روش‌های تحلیل فعالیت‌های یک سازمان، تهیه نمودار در خصوص نحوه، زمان و مکان تصمیمات اتخاذ شده یا منابعی که از یک واحد به واحد دیگر ارسال می‌شود است. این موضوع در مواردی که فرآیندها و روش‌های پیچیده مورد استفاده قرار می‌گیرند بیشتر کاربرد داشته و این فرآیند بصورت نموداری الگوسازی شده به نحوی که می‌تواند به تحلیل چرایی و چگونگی انجام کار کمک کند.

فلوچارت‌ها مانند الگو هستند و بسته به هدف و سطح نیاز می‌توانند به شکل‌ها و اندازه‌های مختلف تهیه شوند. معمولاً حسابرس اطلاعات را از طریق مصاحبه، مشاهده عینی یا مدارک موجود اخذ و با استفاده از الگوهایی که نشان دهنده فعالیت‌ها و تصمیمات مختلف هستند (مانند ایجاد، مقایسه یا بایگانی مدارک) نمودار را طراحی می‌نماید.

استفاده از نمودار گردش کار به خواننده کمک می‌کند که نحوه اجرای فعالیت در سازمان را بهتر درک کرده و مشکلات و فرصت‌های بهبود را مشخص کند.

انواع مختلف نمودارها برای مقاصد مختلف مورد استفاده قرار می‌گیرد. بعنوان مثال نمودار کنترل داخلی می‌تواند نشان دهد که کنترل‌ها چگونه در یک سیستم تعبیه شده و به شناسایی نقاط ضعف در زنجیره فعالیت‌ها کمک می‌کند. نمودار فرآیند می‌تواند مراحل پردازش، حمل و انبار کردن یک محصول یا ارائه یک خدمت را نشان داده و شکافها، موازی کاری‌ها، گلوگاهها و تأخیرات را مشخص سازد. نمودار گردش ارتباطات می‌تواند حجم و نوع تماس یک واحد، اداره یا سازمان با سایر واحدها را نشان دهد و به تحلیل اصلاح روابط گزارشگری و ارتباطی کمک نماید.

حسابرسان می‌توانند از نمودارهای گردش کار و تحلیل آن برای درک نحوه کار سیستم یا سازمان، خصوصاً در مواردی که موضوع تحت رسیدگی واحدهای سازمانی زیادی را در بر می‌گیرد و یا مراحل آن پیچیده است استفاده نمایند. مهمترین مزیت این روش این است که یک درک عمقی از موضوع ایجاد نموده و تصویر واضحی از فرآیند کار ارائه می‌دهد.

کاربرد این روش بیشتر در حسابرسیهای مبتنی بر سیستم است.

۶-۳- ارزیابی کنترل‌های داخلی

بررسی کنترل‌های داخلی از بخش‌های مهم رسیدگی در حسابرسی عملکرد می‌باشد. با اجرای این بررسی نقاط ضعف کنترل‌های داخلی دستگاه مشخص شده و با ارائه توصیه‌ها جهت رفع آن کنترل‌های داخلی تقویت شده و

کارایی، صرفه اقتصادی و اثربخشی عملیات دستگاه بهبود می‌یابد. شایان ذکر است منظور از بررسی کنترل داخلی صرفاً کنترل‌های مدیریت در ارتباط با موضوع یا فعالیت تحت رسیدگی بوده و برای بررسی آن نیاز به بازبینی کلیه کنترل‌های داخلی سازمان نمی‌باشد. بررسی‌ها مشتمل بر ارزیابی کنترل داخلی در زمینه‌های محیط کنترلی، اطلاعات و ارتباطات، ارزیابی ریسک، نظارت و فعالیت‌های کنترلی است که اهداف کنترل و مواردی که حسب مورد در هر یک از زمینه‌های مذکور بایستی بررسی شود به شرح ذیل است:

۱-۶-۳- ارزیابی محیط کنترلی

۱-۶-۳-۱- رعایت درستکاری و ارزشهای اخلاقی توسط کارکنان

۱-۶-۳-۱-۱- وجود و رعایت آیین‌نامه رفتاری

۱-۶-۳-۱-۲- وجود رهنمودهای شفاف اخلاقی برای تشخیص فعالیت‌های درست از نادرست و ابلاغ آن به کارکنان

۱-۶-۳-۱-۳- پیش‌بینی اقدامات تنبیهی مربوط به انحراف کارکنان از خط‌مشی‌ها

۱-۶-۳-۱-۴- پایبندی مدیریت نسبت به کنترل‌های مقرر

۱-۶-۳-۲- تعیین سطح صلاحیت مورد نیاز برای انجام مشاغل خاص توسط مدیریت و رعایت آن

۱-۶-۳-۲-۱- تهیه شرح وظایف مکتوب برای مشاغل مختلف

۱-۶-۳-۲-۲- برخورداری کارکنان از سطح مناسب دانش و مهارت‌های لازم برای انجام

صحیح مشاغل

۱-۶-۳-۲-۳- در نظر گرفتن صلاحیت‌های شغلی در استخدام و انتصاب و ارتقاء کارکنان

۱-۶-۳-۳- نقش مدیریت در تضمین اثربخشی کنترل‌های داخلی

۱-۶-۳-۳-۱- استقلال مدیریت

۱-۶-۳-۳-۲- بکارگیری کمیته‌های مدیریتی در مواقعی که ایجاب می‌کند مسائل

خاص مورد توجه بیشتر واقع شود

۱-۶-۳-۳-۳- برخورداری مدیریت از دانش و تجربه و وقت کافی برای اجرای وظایف

۳-۶-۱-۳-۴- نحوه تعامل مدیریت با مدیران مالی، حسابرسان داخلی و حسابرسان

مستقل

۳-۶-۱-۳-۵- کفایت و بموقع بودن اطلاعات تهیه شده برای مدیریت

۳-۶-۱-۳-۶- آگاهی کافی و بموقع مدیریت از اطلاعات حساس، بازرسیها و تخلفها

۳-۶-۱-۳-۷- نظارت مدیریت بر تعیین حقوق و مزایا و نصب و عزل مدیران اجرایی

۳-۶-۱-۳-۸- نقش مدیریت در برقراری فضای سازمانی سالم

۳-۶-۱-۴- تأثیر فلسفه و سبک عملیاتی مدیریت بر فعالیت واحد اقتصادی

۳-۶-۱-۴-۱- میزان توجه مدیریت به نقش ریسک در اتخاذ تصمیمات

۳-۶-۱-۴-۲- میزان جابجائی کارکنان در سمتهای کلیدی

۳-۶-۱-۴-۳- نگرش مدیریت نسبت به حسابداری و نگرانی‌اش درباره اعتمادپذیری

گزارشدهی مالی و حفاظت داراییها

۳-۶-۱-۴-۴- میزان تعامل مدیریت ارشد و مدیریت عملیاتی، به ویژه در شرایطی که

عملیات در مکانهای جغرافیایی دیگری صورت می‌گیرد

۳-۶-۱-۴-۵- شیوه نگرش نسبت به گزارشدهی مالی و اقداماتی که درباره آن انجام

می‌شود

۳-۶-۱-۵- مناسب بودن ساختار سازمانی

۳-۶-۱-۵-۱- مناسب بودن ساختار سازمانی و توانایی آن برای فراهم آوردن جریان

اطلاعات ضروری، به منظور اداره کردن فعالیتهای سازمان

۳-۶-۱-۵-۲- کفایت تعریف مسئولیتهای مدیران کلیدی و برداشت آنها از مسئولیتهای

خود

۳-۶-۱-۵-۳- کفایت دانش و تجربه مدیران کلیدی با توجه به مسئولیتهای آنان

۳-۶-۱-۵-۴- مناسب بودن روابط گزارشدهی

۳-۶-۱-۵-۵- اصلاح ساختار سازمانی با توجه به تغییر شرایط محیطی

۶-۵-۱-۳-۶- کفایت تعداد کارکنان، به ویژه کارکنان دارای ظرفیتهای مدیریتی و

سرپرستی

۶-۱-۶-۳- مناسب بودن نحوه تفویض اختیار و تعیین مسئولیت برای پاسخگوئی و

کنترل

۱-۶-۱-۳-۶- تعیین مسئولیت و تفویض اختیار برای برآوردن هدفهای سازمان،

وظایف عملیاتی و رعایت مقررات، از جمله مسئولیت سیستمهای اطلاعاتی و اختیار

انجام تغییرات

۲-۶-۱-۳-۶- مناسب بودن معیارهای شغلی و رویه‌های کنترلی، از جمله شرح وظایف

کارکنان

۳-۶-۱-۳-۶- کفایت تعداد کارکنان به ویژه در بخشهای حسابداری و داده‌پردازی، و

برخورداری آنها از مهارتهای لازم متناسب با اندازه واحد اقتصادی و ماهیت و پیچیدگی

فعالیتها و سیستمها

۴-۶-۱-۳-۶- تناسب اختیارات با مسئولیتهای محول شده

۷-۱-۶-۳- کارائی و اثربخشی خطمشی‌ها و روشهای منابع انسانی

۱-۷-۱-۳-۶- اصولی بودن خطمشی‌ها و رویه‌های استخدام، آموزش، ارتقاء و نظام

پرداخت حقوق و دستمزد کارکنان

۲-۷-۱-۳-۶- آگاه کردن کارکنان به مسئولیتهایشان و توقعاتی که از آنها وجود دارد

۳-۷-۱-۳-۶- مناسب بودن اقداماتی که به دنبال نقض خطمشی‌ها و رویه‌های مصوب

انجام می‌شود

۴-۷-۱-۳-۶- تأکید خطمشی‌های کارکنان بر معیارهای اخلاقی و رفتاری

۵-۷-۱-۳-۶- کفایت بررسی سوابق متقاضیان استخدام، با تأکید خاص بر سوابقی که

واحد اقتصادی پذیرفتنی نمی‌داند

۶-۷-۱-۳-۶-۳- کفایت معیارهای ابقا و ارتقای کارکنان و فنون گردآوری اطلاعات و

رابطه آنها با آیین‌نامه یا دیگر رهنمودهای رفتاری

۲-۶-۳- ارزیابی اطلاعات و ارتباطات

۱-۲-۶-۳- شناسایی، گردآوری، پردازش و گزارشگری اطلاعات به وسیله

سیستمهای اطلاعاتی

۱-۱-۲-۶-۳- امکان گردآوری اطلاعات درون و برون سازمانی و گزارش اطلاعات

مورد نیاز مدیریت در زمینه مقایسه عملکرد واحد اقتصادی با هدفهای مقرر

۲-۱-۲-۶-۳- فراهم آوردن اطلاعات تفصیلی و بهنگام برای اشخاص ذیربط به منظور

توانمند ساختن آنها در ایفای مسئولیت‌هایشان به گونه‌ای کارآمد و اثربخش

۳-۱-۲-۶-۳- پشتیبانی مدیریت از ایجاد سیستمهای اطلاعاتی لازم که کفایت منابع

انسانی و مالی تخصیص یافته، آن را به ظهور می‌رساند

۲-۲-۶-۳- برقراری ارتباطات اثربخش در سراسر سازمان و با اشخاص برون

سازمانی

۱-۱-۲-۶-۳- آگاه ساختن کارکنان به وظایف و مسئولیت‌های کنترلی آنان به گونه‌ای

اثربخش

۲-۲-۶-۳- ایجاد کانالهای ارتباطی جهت گزارش تخلفهای احتمالی

۳-۲-۶-۳- استقبال مدیریت از پیشنهادهای کارکنان در مورد راهها و روشهای

افزایش بهره‌وری، کیفیت یا سایر موارد مشابه

۴-۲-۶-۳- کفایت ارتباطات در عرض سازمان و تهیه اطلاعات کامل و بهنگام

برای توانمند ساختن کارکنان در ایفای اثربخش مسئولیت‌هایشان

۵-۲-۶-۳- اثربخشی کانالهای ارتباطی با ذینفعان برون سازمانی برای گزارش

اطلاعات مربوط به تغییر نیازهای ذینفعان

۳-۶-۲-۲-۶- آگاه ساختن اشخاص برون سازمانی از معیارهای اخلاقی واحد تحت

رسیدگی

۳-۶-۲-۲-۷- پیگیری به هنگام و مناسب اطلاعات دریافتی از ذینفعان برون سازمانی

۳-۶-۳- ارزیابی ریسک

۳-۶-۳-۱- بیان اهداف کلی و راهبردهای کلیدی واحد تحت رسیدگی

۳-۶-۳-۱-۱- تبیین مقاصد واحد تحت رسیدگی از راه تدوین اهداف کلی در چارچوب

رهنمودهای کلی

۳-۶-۳-۱-۲- آگاهی کامل کارکنان و مدیریت از هدفهای کلی واحد تحت رسیدگی

۳-۶-۳-۱-۳- پیوند و سازگاری راهبردها با اهداف کلی

۳-۶-۳-۱-۴- سازگاری طرحها و بودجهها با اهداف کلی، طرحهای راهبردی و شرایط

جاری واحد تحت رسیدگی

۳-۶-۳-۲- تعیین هدف فعالیتهای اصلی و اطمینان از سازگاری اهداف با یکدیگر

۳-۶-۳-۲-۱- پیوند متقابل اهداف فعالیتهای اصلی با اهداف کلی و طرحهای راهبردی واحد

تحت رسیدگی

۳-۶-۳-۲-۲- سازگاری اهداف فعالیتهای اصلی با یکدیگر

۳-۶-۳-۲-۳- مرتبط بودن اهداف فعالیتهای اصلی با فرآیندهای مهم کاری

۳-۶-۳-۲-۴- مشخص بودن اهداف فعالیتهای اصلی

۳-۶-۳-۲-۵- کفایت منابع برای تحقق اهداف

۳-۶-۳-۲-۶- شناسایی اهدافی که در تحقق اهداف کلی واحد تحت رسیدگی نقش

مهمی دارند

۳-۶-۳-۲-۷- مشارکت تمام سطوح مدیریت در تعیین اهداف و میزان پایبندی آنها به

اهداف تعیین شده

۳-۶-۳-۳- شناسایی و بررسی پیامد ریسکها، در رابطه با اهداف کلی و اهداف هر

یک از فعالیتها در فرآیند ارزیابی ریسک

۳-۶-۳-۳-۱- کفایت سازوکارهای شناسایی ریسکهای برخاسته از منابع برون سازمانی

۳-۶-۳-۳-۲- کفایت سازوکارهای شناسایی ریسکهای برخاسته از منابع درون سازمانی

۳-۶-۳-۳-۳- شناسایی ریسکهای عمده مرتبط با هدف هر یک از فعالیتهای مهم

۳-۶-۳-۳-۴- عمقی و مربوط بودن فرآیند تجزیه و تحلیل ریسک، از جمله برآورد

اهمیت ریسکها، ارزیابی احتمال رویداد آنها و تعیین اقدامهای لازم

۳-۶-۳-۴- بکارگیری سازوکارهایی برای شناسایی تغییرات و نشان دادن واکنش

مناسب به آنها

۳-۶-۳-۴-۱- وجود سازوکارهایی برای پیش‌بینی و شناسایی رویدادها یا فعالیتهای

عادی مؤثر بر اهداف کلی یا اهداف هر یک از فعالیتهای واحد تحت رسیدگی و نشان

دادن واکنش مناسب به آنها

۳-۶-۳-۴-۲- وجود سازوکارهایی برای شناسایی و واکنش در مقابل تغییراتی که اثری

شدیدتر و فراگیرتر بر واحد تحت رسیدگی دارد، تغییراتی که مستلزم توجه مدیریت ارشد

است مانند تغییر محیط فعالیت، کارکنان جدید، رشد سریع، فنآوری جدید، تجدید ساختار

سازمانی و عملیات برون مرزی

۳-۶-۴- نظارت

۳-۶-۴-۱- اعمال نظارت مستمر بر فرآیند اجرای عملیات

۳-۶-۴-۱-۱- گردآوری شواهد در مورد تداوم کارکرد سیستم کنترل‌های داخلی در

جریان فعالیتها منظم و روزمره

۳-۶-۴-۱-۲- استفاده مطلوب از اطلاعات دریافتی از اشخاص برون سازمانی

۳-۶-۴-۱-۳- مقایسه داراییهای ثبت شده با داراییهای عینی

۴-۱-۴-۳-۶-۳- توجه به پیشنهادهای بهبود کنترل داخلی ارائه شده توسط حسابرسان

داخلی و مستقل

۵-۱-۴-۳-۶-۳- بررسی بازخورد مدیریت از برگزاری جلسات مربوط به اجرای کنترلها

۶-۱-۴-۳-۶-۳- وجود آیین نامه رفتار حرفه ای

۷-۱-۴-۳-۶-۳- اثربخشی فعالیتهای حسابرسی داخلی

۲-۴-۶-۳- بازنگری سیستم کنترل داخلی بمنظور ارتقاء اثربخشی آن

۱-۲-۴-۳-۶-۳- دامنه و دفعات ارزیابی های موردی سیستم کنترلهای داخلی

۲-۲-۴-۳-۶-۳- مناسب بودن فرآیند ارزیابی

۳-۲-۴-۳-۶-۳- معقول بودن روش ارزیابی سیستم کنترلهای داخلی

۴-۲-۴-۳-۶-۳- کافی و مناسب بودن مستندات

۳-۴-۶-۳- گزارشگری نارساییهای کنترل داخلی به رده های بالاتر

۱-۳-۴-۳-۶-۳- وجود سازوکارهای گردآوری و گزارشدهی نارسایی های کنترل داخلی

۲-۳-۴-۳-۶-۳- مناسب بودن دستورالعمل های گزارشدهی

۳-۳-۴-۳-۶-۳- مناسب بودن پیگیریها

۵-۶-۳- فعالیتهای کنترلی

۱-۵-۶-۳- حصول اطمینان از اینکه اقدامهای لازم بشرح زیر، برای رویارویی با ریسک های تهدید

کننده اهداف واحد تحت رسیدگی انجام می شود:

۱-۱-۵-۳-۶-۳- وجود خط مشی ها و رویه های مناسب با توجه به ضرورت های مرتبط با

هر یک از فعالیتهای واحد مورد رسیدگی

۲-۱-۵-۳-۶-۳- اجرای سنجیده و معقول فعالیتهای کنترلی در ارتباط با مدیریت و

زمانبندی و اجرای عملیات و تضمین کیفیت

۷-۳- یافته های حسابرسی

یافته های حسابرسی نتیجه مقایسه شواهد حسابرسی با معیارهاست که توسط حسابرس برای تامین اهداف حسابرسی استخراج شده است. یعنی برای اینکه حسابرس بتواند به سوالات حسابرسی پاسخ دهد و فرضیه مطرح شده را بررسی نماید. نتیجه گیریها، اظهار نظرهایی است که توسط حسابرس از یافته های حسابرسی استنباط می شود و توصیه ها مجموعه اقداماتی است که در ارتباط با اهداف حسابرسی توسط حسابرس پیشنهاد می شود.

نمودار شماره ۴- فرایند تحلیل شواهد، تکمیل یافته ها، و ارائه توصیه ها



با مشخص شدن یافته ها دو نوع ارزیابی تکمیلی در خصوص آنها انجام می گیرد یعنی: ارزیابی اهمیت یافته ها و ارزیابی دلایل آن (بهتر بودن عملکرد، یا فقدان عملکرد در مواردیکه عملکرد واقعی پایین تر از عملکرد مورد انتظار بوده است).

حسابرسان ممکن است بخواهند پیامدهای یافته ها را نیز مورد ارزیابی قرار دهند. در بسیاری از موارد پیامدهای یافته ها بصورت کمی قابل سنجش است بعنوان مثال هزینه فرایند های پرهزینه، داده های پرهزینه یا تجهیزات غیر مولد (بلا استفاده) را می توان برآورد نمود. علاوه بر آن پیامدهای فرآیندهای ناکارآمد، بعنوان مثال منابع بلا استفاده یا مدیریت ضعیف نیز برحسب تاخیرات زمانی یا منابع فیزیکی اتلاف شده قابل تقویم است. آثار کیفی که بصورت فقدان کنترل، تصمیمات نادرست یا ضعیف یا بی توجهی در ارائه خدمات مشاهده میشود نیز بسیار مهم و قابل توجه است. آثار باید ضرورت انجام اقدامات اصلاحی را اثبات نماید. همچنین آثار ممکن است در گذشته اتفاق افتاده باشد یا در حال حاضر اتفاق افتد، یا احتمالاً در آینده بوقوع بپیوندد. در صورتیکه آثار در گذشته اتفاق افتاده، برای اثبات یافته ها، باید اطمینان حاصل نمود وضعیت برای جلوگیری از وقوع مجدد آن مورد اصلاح قرار نگرفته است. چنانچه اثرات به آسانی قابل شناسایی نیست، ضرورت دارد حسابرس اثرات بالقوه را اثبات نماید.

۸-۳- نتیجه گیری

مرحله نتیجه گیری شامل ترکیب نتایج یافته های مختلف است. برای انجام این کار یک روش کلی وجود ندارد، لکن تفسیر دقیق و نظام مند یافته ها و مباحث (استدلالات) گردآوری شده توسط حسابرس حائز اهمیت اساسی است. این مرحله مستلزم بررسی ادعاها و استدلالها، مشاوره با کارشناسان، و انجام مقایسه ها و تحلیل ها است. با ادامه کار، پیش نویس گزارش به تدریج تکمیل تر می شود.

در این فرایند یادداشت ها و مشاهدات بصورت مرتب ساختار بندی شده و با پیشبرد مذاکرات داخلی و بیرونی پیش نویس اظهار نظر تهیه، ارزیابی و بازنویسی شده و مورد بحث قرار میگیرد. تبادل اطلاعات مندرج در صورتجلسات، برای بحث در خصوص موضوعات مهمی که در جریان حسابرسی رخ داده است، ضرورت دارد. چنین جلساتی می تواند به اخذ تائیدیه دستگاه تحت رسیدگی در رابطه با حقایق کشف شده و ارتقاء کیفیت یافته ها و توصیه های حسابرسی کمک نماید.

گردآوری شواهد اضافی یا مذاکره با مدیریت دستگاه تحت رسیدگی در موارد ذیل لازم است:

- تعیین اینکه اشکالات موردی بوده یا نشاندهنده یک اشکال سیستمی است
- تعیین دلایل ایجاد اشکالات و نواقص
- تعیین اینکه آیا مشکل به دستگاه تحت رسیدگی مربوط می شود یا خارج از کنترل آن است

• ارزیابی آثار بالقوه اشکالات

در صورت امکان، بایستی تمام موضوعات قابل تصور را مدنظر قرار داد، به نحوی که هیچ مسئله کاملاً جدید و تعیین کننده (یا حقایق جدیدی) در مرحله نهایی حسابرسی طرح نشود. در یک حسابرسی عملکرد که به نحو مناسب اجرا شده باشد، مباحث مطرح شده با بهترین استدلالهای متقابل آن هموزن بوده و نقطه نظرات متضاد و متناقض با یکدیگر سنجیده می شود. نتیجه گیریها باید مبتنی بر اهداف، اصول منطقی و معیارهای خاص پروژه باشد.

اظهار نظر حسابرس باید در قالب یک چارچوب منطقی و مشخص تنظیم شود بطوری که معیارهای حسابرسی، حقایق شناسایی شده و تحلیل های حسابرسی و دلایل مشکلات به راحتی برای خواننده قابل درک باشد. توصیه ها باید به شیوه ای منطقی، مبتنی بر شناخت و مستدل مورد بحث قرار گیرد. علت یافته ها، مبانی توصیه ها را تشکیل می دهد. ممکن است این علت، خارج از کنترل واحد تحت رسیدگی باشد که در این صورت، توصیه ها باید مراجع خارج از واحد تحت رسیدگی را مورد خطاب قرار دهد. با توجه به اهداف حسابرسی و ارزش افزوده ای که ایجاد می نماید حصول اطمینان از اینکه توصیه ها عملی است، ضروری است.

۹-۳- فرایند مراحل از گردآوری داده ها تا نتیجه گیری توسط واحد

حسابرسی

۱-۹-۳- مرور برنامه حسابرسی، خصوصاً اهداف و سوالات و معیارهای حسابرسی بمنظور تعیین نوع

شواهدی که باید گردآوری شود

۲-۹-۳- تعیین منابع شواهد مورد نیاز بر اساس نتیجه بررسیهای مقدماتی

۳-۹-۳- تعیین روش یا روشهای مناسب گردآوری شواهد بر اساس برنامه حسابرسی

۴-۹-۳- گردآوری شواهد مرتبط با اهداف حسابرسی بمنظور پاسخگوئی به سوالات حسابرسی

به عنوان مثال چنانچه از روش بررسی اسناد و مدارک پرونده ها برای گردآوری شواهد استفاده می شود:

۱-۴-۹-۳- تعیین محل شواهد

۲-۴-۹-۳- اخذ پرونده های مربوط بطریق مقتضی

۳-۴-۹-۳- با توجه به برنامه حسابرسی و حجم پرونده ها تصمیم گیری در خصوص

اینکه بررسی بصورت نمونه گیری باشد یا خیر

۳-۹-۴-۴- در صورتی که بررسیها از طریق نمونه گیری انجام میشود تعیین میزان نمونه و انتخاب نمونه ها

۳-۹-۴-۵- مرور و بازبینی پرونده ها و شناسائی مدارک و شواهد مربوط

۳-۹-۴-۶- بررسی مدارک و تعیین نکات مهم

۳-۹-۴-۷- بررسی خصوصیات شواهد از نظر معتبر و مناسب بودن و وجود رابطه مشخص و منطقی با اهداف و معیارهای حسابرسی

۳-۹-۴-۸- تکمیل کاربرگ مربوط و درج نکات لازم

۳-۹-۴-۹- تهیه تصویر از شواهد گردآوری شده

۳-۹-۵- مستند سازی شواهد گرد آوری شده در کاربرگهای مربوط

۳-۹-۶- جمع بندی شواهد مرتبط با هر یک از اهداف اصلی و فرعی حسابرسی و استخراج یافته ها در گزارش نکات عمده

۳-۹-۷- بررسی یافته های مرتبط با یکدیگر و دسته بندی آنها

۳-۹-۸- ارزیابی یافته ها از نظر اهمیت، قابلیت اثبات و دلایل ایجاد آن

۳-۹-۹- مقایسه یافته ها با معیارهای حسابرسی مربوط و استخراج نتیجه گیری

۳-۹-۱۰- انعکاس یافته ها به دستگاه تحت رسیدگی و اخذ توجیحات و استدلالهای مربوط

۳-۹-۱۱- بررسی توجیحات و استدلالهای دستگاه تحت رسیدگی در خصوص موضوع

۳-۹-۱۲- نهائی نمودن نتیجه گیری حسابرسی

۳-۹-۱۳- ارائه توصیه ها بر اساس بند های ۳-۸-۸ و ۳-۸-۹ فوق

کاربرگ بازدید عینی

شماره کاربرگ تاریخ.....

دستگاه تحت رسیدگی: موضوع حسابرسی:

هدف حسابرسی:

سئوالات حسابرسی:

.....-۱

.....-۲

.....-۳

معیارهای حسابرسی:

.....-۱

.....-۲

.....-۳

بازدید کننده: ۱- نام و نام خانوادگی: سمت: امضاء

بازدید کننده: ۲- نام و نام خانوادگی: سمت: امضاء

بازدید کننده: ۳- نام و نام خانوادگی: سمت: امضاء

تأیید کننده: نام و نام خانوادگی: سمت: امضاء

موضوع بازدید:

تاریخ بازدید: ساعات بازدید:

مکان یا مکانهای مورد بازدید:

نام و نام خانوادگی افراد همراه: ۱- سمت:

.....-۲ سمت:

.....-۳ سمت:

شرح بازدید:

عطف نکات عمده	نتیجه گیری	مشاهدات	موارد بازدید شده با توجه به سوالات و معیارها	فعالیت مورد بازدید	ردیف

کاربرگ بررسی اسناد و مدارک

شماره کاربرگ.....تاریخ.....

دستگاه تحت رسیدگی: موضوع حسابرسی:

هدف حسابرسی:

سئوالات حسابرسی:

۱-.....

۲-.....

۳-.....

معیارهای حسابرسی:

۱-.....

۲-.....

۳-.....

بررسی کننده: نام و نام خانوادگی: سمت: امضاء

تأیید کننده: نام و نام خانوادگی: سمت: امضاء

پرونده مورد بررسی:

نتیجه بررسی:

ردیف	شماره مدرک	تاریخ مدرک	موضوع	خلاصه نتایج بررسی	عطف تصویر مدارک	عطف نکات عمده

• منظور از مدرک کلیه شواهد مستند مانند اسناد حسابداری، قراردادها، مکاتبات و ... می باشد.

• تصویر مدارک بر اساس اهمیت حسب مورد تهیه شود

کاربرگ مصاحبه

شماره کاربرگ.....تاریخ.....

دستگاه تحت رسیدگی: موضوع حسابرسی:

هدف حسابرسی:

سئوالات حسابرسی:

۱-.....

۲-.....

۳-.....

معیارهای حسابرسی:

۱-.....

۲-.....

۳-.....

مصاحبه شونده: نام و نام خانوادگی: سمت:.....

مصاحبه کننده: نام و نام خانوادگی: سمت:..... امضاء

تأیید کننده: نام و نام خانوادگی: سمت:..... امضاء

نتیجه مصاحبه:

ردیف	سوالات مطروحه	پاسخ	نتیجه گیری با توجه به سوالات و معیارهای حسابرسی	عطف نکات مهم

• چنانچه مدارکی در اجرای مصاحبه بدست می آید در کاربرگ بررسی اسناد و مدارک مستندسازی شود.

گزارش نکات عمده

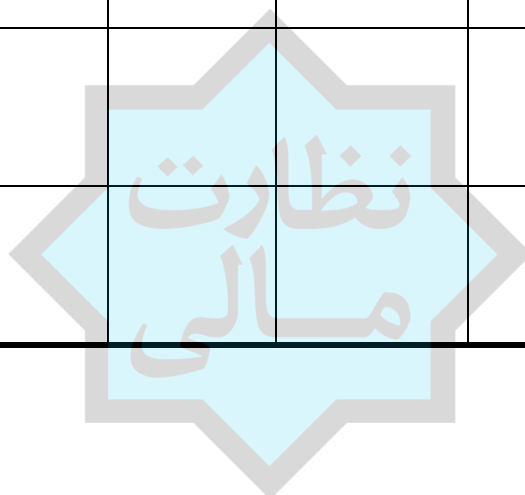
شماره کاربرگ تاریخ.....

دستگاه تحت رسیدگی: موضوع حسابرسی:

تهیه کننده:سمت:.....امضاء.....

تأیید کننده:سمت:.....امضاء.....

ردیف	سوال حسابرسی	معیار حسابرسی	روش گردآوری	نتیجه گیری	عطف کاربرگ



۴- بخش چهارم - گزارشگری حسابرسی عملکرد

۴-۱- اهمیت گزارش

در پایان هر حسابرسی، حسابرس باید اظهارنظر یا گزارش خود را بصورت مکتوب تهیه و ارائه نماید. گزارش در واقع محصول نهایی فعالیتهای حسابرس است که در چارچوب آن یافته های خود را ارائه می نماید. گزارش باید نتایج حسابرسی را اعلام نماید، امکان سوء برداشت از نتایج را برطرف سازد، نتایج را برای بازبینی در اختیار عموم بگذارد، و پیگیری انجام اقدامات اصلاحی را تسهیل نماید. گزارش حسابرسی عملکرد محصولی است که دولت، قوه مقننه، و مردم کارکرد حسابرسی عملکرد دیوان محاسبات را بر اساس آن مورد قضاوت قرار میدهند. با توجه به اینکه استفاده کنندگان گزارش صرفاً به متن گزارش دسترسی داشته و در جریان فرایند تهیه گزارش نیستند نتیجه بخش بودن تلاشهای حسابرس در رابطه با برنامه ریزی و اجرای حسابرسی و تهیه گزارش، منوط به ارائه گزارش مناسب و حاوی مطالب لازم می باشد. بدیهی است گزارش در صورتی نتیجه بخش خواهد بود که توسط مقامات ذیربط (تصمیم گیرنده) مطالعه شده، بخوبی درک شده و انگیزه ایجاد نماید و بهترین گزارشات حسابرسی نیز در صورتیکه نتوانند توجه خواننده را به خود جلب نموده و بر او تاثیر گذار باشند بی فایده خواهند بود.

با توجه به میزان گزارشگری لازم طی یک حسابرسی، فرایند حسابرسی می تواند با استفاده از فرایند گزارش نویسی مستمر تسهیل گردد. این فرایند می تواند در آغاز حسابرسی با ذکر رئوس مطالب مندرج در صورتجلسه مذاکرات شروع شده، سپس در پیش نویس گزارش جمع بندی شده و در گزارش نهایی حسابرسی بیشتر پالایش شود.

۴-۲- خصوصیات گزارش حسابرسی عملکرد

۴-۲-۱- ارائه اطلاعات با اهمیت و روز آمد

اطلاعات مندرج در گزارش حسابرسی عملکرد باید حائز اهمیت بوده و جدیدترین اطلاعات باشد. گزارشی که در ارتباط با موضوعات کم اهمیت بوده و در خصوص موضوعاتی که در گذشته های دور اتفاق افتاده، بحث نماید برای خواننده جذابیت نخواهد داشت. این امر اهمیت ارائه بموقع گزارش را بیشتر مشخص میسازد. اطلاعات گزارش باید برای استفاده بموقع در اختیار مدیریت، مراجع قانونی و سایر اشخاص ذیربط قرار گیرد لذا گزارشی که با تاخیر ارائه شود حتی اگر با دقت هم تهیه شده باشد ممکن است از نظر تصمیم گیرندگان ارزش چندانی نداشته باشد.

۲-۲-۴- مستقل و بیطرفانه بودن

گزارش باید بیطرفانه بوده و بصورت منصفانه به دستاوردهای مثبت دستگاه اجرایی نیز اشاره نماید از اینرو نباید صرفاً بر یافته های منفی تاکید داشته باشد بنحوی که جانبدارانه بنظر برسد. ارائه حقایق و داده ها بصورت مجزا از اظهار نظرها و تفاسیر آنها، ذکر نمودن موانع و مشکلات موجود بر سر راه دستیابی دستگاه به صرفه اقتصادی، کارایی و اثربخشی در اجرای فعالیت ها و مدیریت امور، و درج نمودن نقطه نظرات دستگاه و پاسخهای ارائه شده در رابطه با نواقص در گزارش تا حدود زیادی شبهه جانبدارانه بودن گزارش را برطرف خواهد ساخت. بی طرفی مستلزم آن است که ارائه اطلاعات در کل گزارش از نظر محتوا و لحن آن متعادل باشد. در صورتیکه شواهد به گونه ای غیر جانبدارانه ارائه شده باشد اعتبار گزارش به میزان قابل ملاحظه افزایش می یابد. این به معنای ارائه نتایج حسابرسی بصورت بیطرفانه و ممانعت از گرایش به اغراق و بزرگ نمایی در انعکاس ناکارآمدیهای عملکرد است. تفاسیر انجام گرفته بایستی مبتنی بر دانش و بصیرت، و درک حقایق و شرایط باشد و از اظهارات یک طرفه بایستی اجتناب شود.

گرچه حسابرسی عملکرد ماهیتاً به مشکلات بیشتر توجه نموده و تاکید آن بر نواقص است لکن یکی از فواید این نوع حسابرسی امکان درج یافته ها و ارزیابی های مثبت و منفی بصورت توأم در گزارش حسابرسی می باشد اطلاعات گزارش حسابرسی عملکرد باید برای بهبود صرفه اقتصادی، کارایی و اثربخشی فعالیتها قابل استفاده باشد از اینرو گزارش بایستی اقدامات لازمی را که دستگاه باید انجام دهد پیشنهاد نماید، در گزارشی که صرفاً اشتباهات را مورد اشاره قرار داده و اقدامات اصلاحی را پیشنهاد ننماید این سوال برای خواننده ایجاد میشود که آیا امکان اصلاح امور وجود دارد؟ لازم است اقدامات قابل توجه، خصوصاً در صورتیکه اصلاحات انجام شده توسط مدیریت در یک برنامه یا فعالیت، در سایر برنامه ها و فعالیتها نیز قابل اجرا بوده اند در گزارش ذکر گردد. ارائه یافته ها بصورت منصفانه و غیر جانبدارانه مستلزم رعایت موارد ذیل است:

- ارائه جداگانه یافته ها و نتیجه گیریها،
- ارائه حقایق و تفسیر آنها با رعایت بیطرفی،
- ارائه نقطه نظرات و دیدگاههای مختلف،
- درج کلیه شواهد و استدلالها و یافته های مربوط،
- سازنده بودن گزارش و درج نتیجه گیریهای مثبت

۳-۲-۴- کامل بودن

گزارش حسابرسی باید حاوی اهداف، دامنه رسیدگی، روش شناختی و منابع مورد استفاده و همچنین یافته ها و نتیجه گیریها و توصیه ها باشد. هر نوع محدودیت رسیدگی و دلایل آن باید در گزارش شرح داده شود. کامل بودن مستلزم آن است که گزارش شامل کلیه اطلاعات و استدلالهای لازم برای تامین اهداف حسابرسی، ارتقاء یک شناخت صحیح و کافی از موضوعات و وضعیتهای گزارش شده باشد. ضرورت دارد که دلایل انجام حسابرسی و روشهای مورد استفاده و همچنین منابع موضوعات حائز اهمیت، و نتیجه گیریها در گزارش نهائی شرح داده شود. رابطه بین اهداف، معیارها، یافته ها و نتیجه گیریهای حسابرسی نیز باید بصورت قابل تشخیص، کامل، و واضح بیان گردد. در صورتیکه توصیه هائی ارائه می شود، بایستی ارتباط مشخصی بین تحلیلها یا نتیجه گیریها و توصیه ها وجود داشته باشد. حسابرسان باید تمامی موارد مهم سوء استفاده و عدم رعایت قوانین و مقررات که طی حسابرسی یا در ارتباط با آن مشاهده شده را گزارش نمایند. گزارشی که جامعیت بیشتری دارد، امکان درک بهتر مبانی نتیجه گیریهای بعمل آمده را برای خواننده گزارش فراهم ساخته و از اینرو به ارزش و اعتبار گزارش می افزاید. گزارشات حسابرسی که جامعیت بیشتری دارد، ظرفیت دیوان محاسبات را برای خدمت به منافع شهروندان در رابطه با شفافیت و سهولت دسترسی به اطلاعات افزایش می دهد.

۴-۲-۴- دقیق بودن

دقت مستلزم آن است که شواهد ارائه شده صحیح و جامع بوده و کلیه یافته ها به نحو صحیح تصویر شده باشد. ضرورت اطمینان خوانندگان از معتبر بودن و قابل اتکا بودن گزارشات ضرورت اعمال دقت را ایجاد می نماید. یک مورد بی دقتی در گزارش می تواند اعتبار کل گزارش را مورد تردید قرار دهد. علاوه برآن همواره این نکته را باید مد نظر داشت که مسئولیت نهائی عبارات مورد استفاده با دیوان محاسبات بوده و وجود اشتباهات با اهمیت در گزارش (خصوصاً در مواردی که بین واحد رسیدگی شده و هیات حسابرسی اختلاف نظر وجود دارد) علاوه بر اینکه اعتبار کل گزارش را زیر سوال برده و نتیجه گیری آن را مورد تردید قرار میدهد می تواند به اعتبار هیات حسابرسی و دیوان محاسبات نیز خدشه وارد ساخته، توجه خواننده را از محتوای گزارش منحرف ساخته و نهایتاً اثربخشی گزارشات دیوان محاسبات را کاهش دهد.

استاندارد بالای دقت مستلزم یک سیستم موثر تضمین کیفیت است. شواهد باید صحت و منطقی بودن موضوعات گزارش شده را اثبات نماید. نمایش صحیح به معنای تشریح دقیق دامنه و روش شناختی حسابرسی و ارائه یافته ها و نتیجه گیریها در چارچوب دامنه رسیدگی حسابرسی است.

برای قابل اتکا نمودن یافته ها در مواردی نیز که لازم است باید منابع موضوعات ذکر شود. در تهیه گزارش باید به این نکته توجه داشت که گزارش محدود به تشریح و توصیف نحوه اجرای فعالیتها نباشد و تاکید بیشتر بر دلایل اجرای فعالیتها، نحوه نظارت بر آنها و نتایج آنها باشد. عناوین مورد استفاده باید دقیق باشند تا مطالب گزارش آسانتر درک شود.

گزارش باید بنحو مناسب با درج تاریخ امضا شود تا ضمن مشخص شدن مسئولیتها امکان ارزیابی اثرات وقایع یا مبادلاتی که پس از تهیه گزارش اتفاق افتاده یا مواردی که قبل از تهیه گزارش اتفاق افتاده لکن حسابرس در جریان آن نبوده است فراهم گردد.

۵-۲-۴- عدم استفاده از اصطلاحات فنی

گرچه اکثر گزارشهای حسابرسی عملکرد با مطالب فنی ارتباط تنگاتنگ دارند و تبدیل اصطلاحات فنی و تکنیکی به کلمات متداول و عامیانه بآسانی امکان پذیر نمیباشد لکن زبان گزارش باید زبان قابل درک و غیر فنی باشد چرا که استفاده کنندگان گزارش که اغلب افرادی غیرفنی و دارای مشغله کاری هستند در صورت دشواری در درک گزارش یا برخورد با اصطلاحات فنی ممکن است از آن برداشت اشتباه نمایند. در صورت ضرورت استفاده از اصطلاحات فنی و عبارتهای اختصاری ناآشنا و کلماتی که از حروف اول کلمات دیگر تشکیل شده‌اند باید آنها را بصورت واضح تعریف نمود. عدم استفاده از اصطلاحات فنی بمنزله تهیه یک گزارش غیر فنی نبوده و در هر صورت ساختار و رویکرد گزارش باید فنی بوده و در ظاهر نیز این موضوع را نشان دهد. در صورت لزوم می توان فهرست اصطلاحات فنی و معانی آنها را بصورت یک پیوست جداگانه ضمیمه گزارش نمود.

۶-۲-۴- ارائه آسان مطالب

نتایج باید بصورت ساده و قابل درک ارائه شوند و محتوای گزارش باید روان و عاری از هرگونه ابهام و تردید باشد. تا حد امکان نتیجه گیریهای اصلی گزارش در هریک از بخشهای آن و حتی برای هر پاراگراف در قالب اولین جمله آن بیان شود. بطور کلی گزارش باید بصورتی تهیه شود که گرفتن اطلاعات بسرعت امکان پذیر باشد برای این منظور میتوان از ابزارهای تصویری انتقال پیام مانند نمودارها، عناوین اصلی و فرعی، جداول و خلاصه ها استفاده نمود. نمودارها باید به نحوی تهیه شود که مستقلاً مطلب را رساننده و چنان گویا باشد که خواننده برای درک آن مجبور به مطالعه متن گزارش نباشد. اطلاعات ارائه شده در گزارش باید امکان انجام مقایسه بین عملکرد یک واحد در زمانهای مختلف یا بین عملکردهای مشابه در یک زمان خاص را فراهم سازد.

برای ارائه اطلاعات عددی و مقایسه ارقام میتوان از جداول، برای نشان دادن روندها طی یک دوره از نمودار یک خطی، برای مقایسه دو یا چند متغیر از نمودار چند خطی، برای مقایسه سرجمع یک متغیر طی یک دوره زمانی از نمودار ستونی، برای مقایسه یک کل با اجزاء آن از نمودار دایره ای و برای نشان دادن روشها یا ترتیب اجرای دستورات از نمودار گردش کار (فلوچارت) استفاده نمود.

۷-۲-۴- اختصار

گزارش باید تا حد امکان خلاصه بوده و صرفاً حاوی اطلاعات مورد نیاز باشد و نباید طولانی تر از آنچه برای رساندن پیام و تأیید آن ضرورت دارد، باشد. یافته های کم اهمیت را می توان در گزارش درج ننموده و طی یادداشتی برای رفع نواقص به دستگاه اعلام نمود. میتوان با ارجاع موضوع به یک یافته خاص از تکرار اطلاعات مشابه در قسمتهای مختلف بصورت جداگانه جلوگیری نمود. تجربه ثابت نموده گزارشات کامل و در عین حال مختصر در جذب خواننده موفق تر بوده و نتایج بهتری بدنبال دارد. با این وجود اختصار نباید به کامل و جامع بودن گزارش خدشه وارد سازد و در هر صورت گزارش باید دارای ساختار قوی و واضح باشد بنحوی که تمام موضوعات اصلی را در بر گرفته و پوشش دهد. مختصر بودن، مستلزم آن است که گزارش طولانی تر از آنچه برای رساندن پیام و پشتیبانی آن ضرورت دارد، نباشد. هرچند باید در تعیین محتوای گزارشات، امکان قضاوت قابل ملاحظه وجود داشته باشد، لکن معمولاً گزارشی که کامل و در عین حال مختصر است، به نتایج بهتر و بیشتری دست می یابد. با این حال باید خاطر نشان نمود که بررسیهای جامع اغلب مستلزم گزارشات مفصل تر است.

۸-۲-۴- سازنده بودن

از آنجا که ممکن است نتایج گزارشات حسابرسی عملکرد برای دستگاههای اجرایی خوشایند نباشد، گزارش باید بتواند به نحوی خواننده را تشویق به پذیرش ملاحظات خود نماید. حتی حقایق تلخ نیز در صورتیکه به شیوه مناسب انتقال یابند بیشتر قابل قبول و پذیرش خواهد بود و چه بسا در برخی موارد نحوه ارائه گزارش نقش بیشتری نسبت به محتوا و ماهیت آن ایفا نماید.

در مواردی دیده شده که گزارشات کاملاً صحیح و دقیق نیز به دلیل مناسب نبودن شیوه ارائه آن و سبک مورد استفاده، اثر بخشی لازم را ایجاد ننموده است. در گزارش باید از اصطلاحات مثبت و سازنده بجای کلمات دارای بار منفی استفاده نمود تا موجب تخریب شان افراد و مقاومت آنها نگردد.

یک گزارش مناسب و مفید حسابرسی عملکرد باید برای افراد ذینفع ارزش افزوده ایجاد نموده و اهداف تعیین شده را محقق سازد. چنین گزارشی باید اطلاعات قابل دسترس، مختصر و روزآمد ارائه نماید تا دولت، مجلس، دستگاههای تحت رسیدگی و سایر ذینفعان بتوانند بمنظور بهبود کارائی، اثربخشی و صرفه اقتصادی بخش دولتی از آن استفاده نمایند، یعنی گزارش باید در شناخت بهتر و اصلاحات لازم مشارکت نماید.

۹-۲-۴- محرمانه بودن

با توجه به اصل رازداری اطلاعات گزارش و نتایج بررسیهای حاصله باید محرمانه تلقی شده و محرمانه نگهداری شود. در صورت حذف اطلاعات خاصی به دلیل محرمانه بودن آن، گزارش باید به ماهیت اطلاعات مذکور و الزامات قانونی که حذف آن را ضروری ساخته اشاره نماید. در صورتیکه افشای مکتوب داده های ذیربط ممنوع است می توان در صورت لزوم آن را بصورت شفاهی به مدیریت انتقال داد. در هر صورت گیرنده گزارش باید این اطمینان را داشته باشد که پیش نویس گزارش و محتویات آن در اختیار افراد غیر مسئول و غیر مجاز قرار نگرفته است. وجود کنترل‌های کیفی حسابرسی و رعایت آئین رفتار حرفه ای و موازین اخلاقی حرفه حسابرسی میتواند موجب چنین اطمینانی گردد. بهتر است در گزارش مستقیماً به احوال شخصیه و اطلاعاتی که موجب شناسایی اشخاص حقیقی می شود (مانند نام، نشانی، شماره تلفن، شماره ملی و غیره) اشاره نشود و در صورتیکه در پاسخهای ارائه شده توسط واحد رسیدگی شده نیز اطلاعات شخصی افراد مورد اشاره قرار گرفته باید این اطلاعات حذف شده سپس در گزارش درج گردد. نام شرکتها و سازمانهای خصوصی را میتوان با حروف الفبا مورد اشاره قرار داد.

۱۰-۲-۴- رعایت قواعد نگارشی

رعایت قواعد نگارشی نقش مهمی در تاثیر گذاری گزارش دارد و ارتباط با خواننده را تسهیل میسازد. در گزارش نویسی باید از پاراگرافهای کوتاه استفاده شده و جملات هر پاراگراف بایستی بطور مرتبط به دنبال یکدیگر آورده شود، جملات به تنهایی به بیان مفهوم اصلی پاراگراف کمک نماید، نکته اصلی پاراگراف به اندازه کافی آشکار باشد و جمله اصلی برای بیان نکته مورد نظر پاراگراف به گونه ای ذکر شود که سایر جملات پاراگراف بر محور آن نکته باشد. لازم است از مطرح ساختن دو مفهوم یا دو نظر جداگانه در یک جمله واحد خودداری شود. بجای بکارگیری جملات مجهول از جملات معلوم استفاده شود تا فاعل جمله به روشنی برای خواننده گزارش آشکار شود. استفاده از جملات طولانی و با شکل مجهول معمولاً مطالعه کننده را از دنبال کردن و درک مطالب مورد

نظر باز میدارد. بهتر است فاعل جمله نزدیک به فعل آن استفاده شده و این دو با هم هماهنگی و مطابقت داشته و در ابتدا یا انتهای جمله قرار گیرند. جملات طولانی را می توان با تفکیک آن به چند جمله کوتاه تبدیل نمود. جملات بسیار کوتاه معمولاً مفهوم تاکیدی بیشتری دارند لکن در صورت استفاده مکرر موجب خستگی خواننده گزارش میشود. همچنین از تکرار بیش از حد جملات و کلمات اجتناب شود. در زمان ویرایش گزارش کلماتی که دلالت بر شخص یا چیزی و یا فعالیت یا فرایندی ندارند یا موجب بیان و توصیف امری نمیشوند حذف گردد. استفاده از ضمائر بنحوی باشد که تعیین شخص یا شیئی که ضمیر برای آن بکار رفته باسانی امکان پذیر باشد. علائم جداکننده کلمات، عبارات و جملات بنحو مناسب استفاده شده و بجای کلمات مبهم از کلمات صریح و روشن استفاده شود.

۳-۴- فرایند پیگیری

فرایند پیگیری، اجرای موثر توصیه های حسابرسی را تسهیل نموده و در ارتباط با اثر بخشی حسابرسی عملکرد برای دیوان محاسبات، قوه مقننه و دولت بازخورد فراهم می سازد. در پیگیری گزارشات، حسابرس باید استقلال و بیطرفی خود را حفظ نموده و از اینرو به جای اینکه بر اجرا یا عدم اجرای توصیه خاصی تاکید نماید، باید بر اینکه آیا ضعف های کشف شده اصلاح گردیده است یا خیر، تاکید داشته باشد. اولویت وظایف پیگیری، باید در راهبرد کلی حسابرسی که توسط فرایند برنامه ریزی راهبردی تعیین میشود، مدنظر قرار گیرد.

پیگیری توصیه های دیوان محاسبات چهار هدف اصلی را تامین می نمایند:

- افزایش اثربخشی گزارشات حسابرسی: اولین دلیل برای پیگیری گزارشات حسابرسی افزایش احتمال اجرا شدن توصیه هاست،
- کمک به دولت و قوه مقننه: پیگیری ها ممکن است در هدایت اقدامات قوه مقننه نقش ارزشمندی داشته باشد،
- ارزیابی عملکرد دیوان محاسبات: اقدامات پیگیری منبایی را برای ارزیابی عملکرد دیوان محاسبات فراهم می سازد،
- ایجاد انگیزه یادگیری و پیشرفت: فعالیتهای پیگیری می تواند در شناخت بهتر و بهبود روشهای اجرایی نقش داشته باشد،

نتایج حاصل از پیگیری توصیه های حسابرسی باید ثبت شود و نواقص و یا پیشرفتهای احراز شده در جریان پیگیری حسابرسیها، در صورت لزوم باید به دولت یا قوه مقننه گزارش شود.

۴-۴- ساختار گزارشات حسابرسی عملکرد

در صورتیکه بخواهیم گزارش بخوبی درک شود باید یک ترتیب و ساختار منطقی داشته باشد. معمولاً در گزارشهای حسابرسی عملکرد ابتدا حقایق موجود شامل شناخت واحد تحت رسیدگی، برنامه یا موضوع مورد رسیدگی، نحوه تامین مالی آن، نحوه اجرا و نتایج عملیات ذکر می شود سپس به یافته های حسابرسی پرداخته می شود این یافته ها شامل میزان دستیابی به اهداف، موارد و میزان اتلاف منابع، ناکارآمدیها، ضعف مدیریت و اجرا، و عدم رعایت قوانین و مقررات می باشد. در پایان گزارش نیز توصیه ها شامل پیشنهادات حسابرسی برای برطرف ساختن نواقص و بهبود امور و میزان صرفه جویی ها یا سایر منافع ناشی از آن مطرح می گردند. با توجه به مراتب فوق و با در نظر گرفتن شرایط و خصوصیات مورد اشاره جهت گزارشات حسابرسی عملکرد (که باید در تمام بخشهای آن حتی پیوست ها نیز دقیقاً مورد توجه قرار گرفته و رعایت شوند) ساختار و چارچوب گزارشات حسابرسی عملکرد بشرح ذیل می باشد.

۴-۴-۱- عنوان گزارش

عنوان گزارش باید شامل عنوان برنامه، طرح یا موضوع یا فعالیت مورد رسیدگی، نام دستگاه اجرایی، دوره رسیدگی شده و نام هیات حسابرسی کننده باشد.

۴-۴-۲- فهرست مندرجات

گزارش باید در ابتدا بصورت کامل محتوا و مطالب مندرج در گزارش و ساختار آن را مشخص سازد فصول گزارش باید منطق خاصی را دنبال نموده عناوین اصلی و فرعی مرتبط برای هر فصل مورد استفاده قرار گیرد و پاراگرافهای هر فصل باید از نظر منطقی و محتوا مرتبط با آن فصل باشند.

۴-۴-۳- مقدمه گزارش

با توجه به اینکه خواننده گزارش در اغلب موارد آگاهی و درک کافی از فعالیتهای مدیریت یا عملیات مورد حسابرسی ندارد باید ابتدا از موضوع گزارش و نحوه رسیدگی آن و فعالیت مورد حسابرسی شناخت کلی حاصل نماید این سرفصل شامل موارد ذیل میباشد:

۱-۳-۴- نحوه برنامه ریزی و اجرای حسابرسی

این بخش در خصوص نحوه برنامه ریزی و اجرای حسابرسی اطلاعات لازم را ارائه می نماید. این اطلاعات شامل مبانی قانونی اجرای حسابرسی، مقامات ارجاع کننده و برنامه ریزی کننده حسابرسی، عنوان هیات یا گروه رسیدگی کننده و تعداد نفرات دخیل در حسابرسی، محل انجام رسیدگی ها، دلایل انتخاب موضوع یا فعالیت جهت حسابرسی عملکرد، استانداردهای مورد عمل، معیارهای مورد استفاده و منابع آن، مدت انجام حسابرسی و موانع و مشکلات و محدودیت های احتمالی بوجود آمده در رسیدگی ها می باشد.

۲-۳-۴- دامنه و اهداف رسیدگی

در این قسمت باید دامنه و اهداف حسابرسی بیان شده و مقصد و مرزهای آن و موضوعات مورد حسابرسی مشخص گردد، در صورت وجود فرضیات برای گزارش باید در این قسمت ذکر گردد. این قسمت باید بصورت شفاف دامنه رسیدگیها و نوع آن، روش شناختی مورد استفاده، نحوه انتخاب اقلام رسیدگی شده و روشهای مورد استفاده در انتخاب نمونه ها (بعنوان مثال نمونه گیری آماری یا انتخاب قضاوتی)، و استانداردهای مورد عمل را تعریف نماید. در صورتیکه نحوه انتخاب اقلام رسیدگی شده انتخاب قضاوتی بوده است معیارهای قضاوت در این خصوص بیان گردد.

دامنه و محدوده رسیدگیها باید آنچنان دقیق مشخص شده باشد که دامنه حسابرسی توسط خواننده گزارش فراتر از آنچه که بوده است تصور نشود. در بیان اهداف حسابرسی باید تمام اهداف مشخصا مورد اشاره قرار گرفته و از بیان اهداف بصورت کلی پرهیز شود. همچنین کلیه موارد ارزیابی شده در اجرای اهداف حسابرسی باید بصورت شفاف ذکر گردد. در صورتیکه هر یک از هدفهای حسابرسی پیگیری نشده اند باید مشخصا به آنها اشاره شود. چنانچه حسابرسی در حین اجرا با تاخیرات قابل ملاحظه ای مواجه شده است باید دلایل آن توضیح داده شود، اطلاعاتی که بعنوان شواهد ارائه میشوند باید اصالت داشته و از تکرار شنیده ها یا اطلاعات غیر قابل اتکا اجتناب شود. در رابطه با روش شناختی مورد استفاده باید تکنیکهای مورد استفاده برای گردآوری داده ها و شواهد (نحوه اجرای حسابرسی)، آزمونهای حسابرسی اجرا شده و نوع شواهدی که به آن اتکا شده توضیح داده شود.

۳-۳-۴- خلاصه نتایج

در این بخش صرفا به نتیجه گیری اصلی و موارد اساسی نتایج عملیات پرداخته شده و از ذکر جزئیات خودداری گردد، دستاوردهای اجرای طرح یا برنامه باید بصورت کاملا بیطرفانه و مختصر بیان شده و سپس ضعفها، نواقص و اشکالات اساسی ذکر گردد. این بخش شامل شرح مختصر عملیات اجرا شده، نتایج مثبت حاصل از اجرای

عملیات، اثربخشی اجرای برنامه یا طرح و ضعفها و نواقص و اشکالات کلی و نتیجه گیری حسابرسی در خصوص عملیات میباشد.

۴-۴-۴- شناخت موضوع و واحد تحت رسیدگی

۴-۴-۴-۱- شناخت واحد اجرایی

این قسمت شامل قوانین و الزامات قانونی کلیدی حاکم بر واحد رسیدگی شده، شناخت وظایف، اهداف، مسئولیتها و اختیارات آن، سوابق آن در اجرای طرحها و برنامه های مشابه (به صورت مختصر) ،تشکیلات تخصصی واحد حسابرسی شده، تعداد طرحها و برنامه ها و حجم کل اعتبارات و عملیات آن، و خط مشی ها و رهنمودهای کلی مدیریت برای دستیابی به اهداف می باشد. شایان ذکر است منظور از واحد اجرائی کل دستگاه تحت رسیدگی نمی باشد بلکه صرفاً واحدی که مستقیماً مجری فعالیتها یا موضوع مورد رسیدگی بوده، مدنظر می باشد.

۴-۴-۴-۲- شناخت موضوع تحت رسیدگی

در این قسمت باید اطلاعات لازم در خصوص موضوع حسابرسی شده بصورت مختصر ارائه شود تا افرادی که با موضوع مورد حسابرسی آشنائی ندارند قادر به درک مطالب ارائه شده بعدی باشند عملیات حسابرسی شده و نتایج حاصل از آن و آثار اجرای عملیات باید بصورت مختصر ارائه شود. همچنین هر مانع یا وضعیت غیر عادی یا واقعه ای که بر عملیات حسابرسی شده تاثیر گذار بوده است باید توضیح داده شود. این سرفصل حسب مورد شامل موارد ذیل میباشد:

۴-۴-۴-۲-۱- دلایل و توجیهات فنی اقتصادی ، اجتماعی و پروژه یا برنامه یا موضوع فعالیت

۴-۴-۴-۲-۲- مقایسه حجم عملیات و اعتبارات پروژه یا برنامه یا موضوع فعالیت با حجم کل اعتبارات و عملیات

۴-۴-۴-۲-۳- تعداد زیر پروژه ها و فعالیت ها و شرح مختصری در رابطه با هر یک از آنها

۴-۴-۴-۲-۴- قوانین ومقررات مرتبط با اجرای عملیات پروژه یا برنامه یا موضوع فعالیت

۴-۴-۴-۲-۵- اهداف اصلی و جانبی و وظایف پروژه یا برنامه یا موضوع فعالیت و میزان انطباق آن با وظایف دستگاه و خط مشی و اهداف کلی دولت

۴-۴-۴-۲-۶- منابع اعتباری مختلف به تفکیک هر سال و شرح مختصر آن

۴-۴-۴-۲-۷- عملکرد اعتبارات پروژه یا برنامه یا موضوع فعالیت به تفکیک سالهای اجرا

۸-۲-۴-۴-۴- مراحل اجرای پروژه یا برنامه یا موضوع فعالیت از شروع آن تا پایان، و تاخیرات انجام گرفته و دلایل و آثار آن

۹-۲-۴-۴-۴- نحوه اجرای پروژه یا برنامه یا موضوع فعالیت ونحوه واگذاری کار باتوجه به قوانین مقررات مربوطه

۱۰-۲-۴-۴-۴- وضعیت فعلی پروژه یا برنامه یا موضوع فعالیت و نحوه استفاده فعلی از آن

۱۱-۲-۴-۴-۴- میزان دستیابی به اهداف سازمان و پروژه یا برنامه یا موضوع فعالیت

۱۲-۲-۴-۴-۴- موانع و مشکلات اجرای پروژه یا برنامه یا موضوع فعالیت

۱۳-۲-۴-۴-۴- کنترل‌های مدیریت در ارتباط با موضوع مورد رسیدگی

۱۴-۲-۴-۴-۴- سایر موضوعات حائز اهمیت

۵-۴-۴- نتایج حسابرسی

این بخش یافته‌ها را مطرح می‌سازد. یک یافته وضعیت یا شرایطی است که نیاز به اصلاح و بهبود دارد. یافته‌ها بایستی بصورت خلاصه بیان شده و صرفاً شامل اطلاعات و مثال‌های لازم برای روشن ساختن وضعیت یا شرایط مورد نظر بوده و نتیجه گیریهای حسابرس را پشتیبانی نموده و یا ضرورت انجام اقدامات اصلاحی را اثبات نمایند. باید توجه داشت که ابتدا یافته‌های با اهمیت تر و سپس یافته‌های دارای اهمیت کمتر مطرح شوند. یافته‌ها باید به زبان ساده بوده و براحتی قابل درک باشند. در ابتدای هر یافته شرح مختصری از وضعیت یا شرایط، دلایل ایجاد یا ادامه وضعیت یا شرایط، و آثار آن ارائه می‌گردد. معمولاً هر یافته ای دارای شرایط، علل و آثار مربوط به خود است این آثار شامل صرفه جوئیهای مالی، شناخت اتلاف منابع، صرفه جوئیهای غیرمالی و بهینه سازی کیفی عملیات می‌باشد که باید به مقادیر کمی و پولی تبدیل شده و در گزارش درج شوند. باید توجه داشت که در ارزیابی و تفسیر داده‌ها بیطرفی رعایت شده، نقطه نظرات و دیدگاه‌های مختلف حتی الامکان لحاظ گردد، به دلایل وضعیت ایجاد شده و کارهایی که مدیریت میتواند برای اجتناب از آثار منفی و تقویت آثار مثبت عملیات بانجام رساند و شرایط و محیط اجرای عملیات اشاره شده، و در خصوص تاثیر شرایط بر اجرای عملیات بحث شود، بطور کلی هر مانع و مشکلی که بر عملکرد دستگاه تاثیر (مثبت یا منفی) گذاشته از جمله مواردی که خارج از کنترل مدیریت بوده است ذکر گردد. تمامی یافته‌های حسابرسی باید در کاربرگها مستند سازی شوند.

۱-۵-۴- شرح فعالیت مورد حسابرسی

در این قسمت در خصوص فعالیت مورد حسابرسی، از جمله دستاوردهای حاصل از اجرای پروژه یا برنامه یا موضوع فعالیت توضیح داده میشود. این سرفصل حسب مورد شامل موارد ذیل میباشد:

۱-۱-۵-۴- نیاز سنجی، امکان سنجی و اولویت سنجی: در این قسمت نتایج بررسیها در خصوص ضرورت اجرای عملیات، هزینه های مالی (یا هزینه فرصت) که در صورت عدم اجرای آن تحمیل میشود، وضعیت و شرایط منطقه یا جمعیت هدف در صورت عدم اجرای عملیات، و اینکه آیا اجرای عملیات بهترین گزینه ممکن و در اختیار مدیریت و در اولویت اول بوده است یا خیر درج شود.

۱-۲-۵-۴- فرایندها و نحوه اجرای عملیات پروژه یا برنامه یا فعالیت و مکانیابی آن مورد بررسی و تحلیل قرارگیرد. در خصوص اینکه آیا محل انتخاب شده جهت اجرای عملیات و جمعیت هدف بهترین گزینه های ممکن برای اجرا بوده اند یا خیر استدلال شود.

۱-۳-۵-۴- معیارهای برنامه که توسط مدیریت تعیین شده است (بصورت مستند) شرح داده شود. در صورتیکه معیارهای خاصی توسط مدیریت تعیین نشده باشد و معیارها توسط حسابرس (برای پشتیبانی یافته ها) تعیین شده باشند، لازم است توضیحات کافی در خصوص مبانی معیارها با اشاره به منابع و مراجع معتبر، داده شود تا دلایل قابل قبول بودن و مناسب و منطقی بودن معیارها مشخص شود. ۱-۴-۵-۴- کارهایی که توسط حسابرس انجام گرفته است بیان شود. دامنه و روش شناختی مورد استفاده برای ارزیابی هر فعالیت خاص باید شرح داده شود.

۱-۵-۵-۴- نتیجه مقایسه کارهای اجرا شده با معیارهای تعیین شده و حقایق مشخص شده در این ارتباط بیان شوند. حقایق با توجه به شرایط، وضعیت و مبادلات انجام شده، مورد اشاره قرار گرفته و نتیجه گیری حسابرس در خصوص عدم کفایت آنها ذکر شود. معمولاً وضعیت یا شرایط گزارش شده ناشی از ضعف های موجود در الزامات تجویز شده و یا عدم رعایت این الزامات می باشد. هر یک از یافته ها باید با اهمیت (دارای تاثیر کافی به منظور الزام به انجام اقدامات اصلاحی) و حاوی شواهد کافی و مربوط برای پشتیبانی نتیجه گیریهای انجام شده باشند. نتیجه گیریها باید بصورت کامل شرح داده شوند تا جای تفسیر نداشته باشند. در صورت لزوم نمونه انتخاب یا حسابرسی شده و موضوع ذیربط از برنامه، عملیات یا فعالیت حسابرسی شده ارائه گردد تا دیدگاه مناسبی از یافته ها ارائه شود.

۱-۶-۵-۴- تعیین میزان آثار مثبت دستیابی به اهداف، یا زیان های حادث از عدم دستیابی (در صورت امکان برآورد میزان پولی این آثار مثبت و زیانها)

۲-۳-۵-۴- ارزیابی حسابرس از دلایل ایجاد اشکالات و نواقص: دلایل بایستی مورد تجزیه و تحلیل قرار گیرند تا اطلاعات واقعی در خصوص اینکه چرا شرایط مورد نظر اتفاق افتاده است مشخص شود.

۳-۳-۵-۴- شناسایی موارد با اهمیت عدم رعایت قوانین و مقررات: در این قسمت موارد خاص مربوط به سوء استفاده یا اقدامات غیرقانونی ذکر می شود در صورتیکه این موارد در دست بررسی است به پیشرفت کار آن اشاره شود.

۴-۵-۴- بررسی پاسخ ها و توجیحات ارائه شده توسط مدیریت دستگاه در رابطه با اشکالات و نواقص

این سرفصل حسب مورد شامل موارد ذیل میباشد:

۱-۴-۵-۴- تجزیه تحلیل پاسخ ها و توجیحات ارائه شده توسط مدیریت دستگاه: بعنوان مثال معمولاً در سطح عملیاتی، عدم اطلاع از الزامات قانونی، بعنوان دلیل و توجیه عدم رعایت قوانین و مقررات مطرح می شود لکن منطقی بودن این توجیحات باید مورد ارزیابی قرار گیرد تا مشخص شود این مشکل در سطح ملی و یا در سایر ادارات نیز وجود داشته یا خیر، یعنی دستورات ابلاغ شده توسط مدیریت برای سطوح عملیاتی واضح نبوده یا اینکه این امر صرفاً مختص به موضوع مورد رسیدگی بوده است. در صورتیکه دستورات مدیریت واضح بوده است کنترل داخلی مربوط به اداره مذکور زیر سوال می رود و باید دلایل آن مشخص گردد. به هر حال چنین توجیهاتی نباید به خودی خود پذیرفته شده و در گزارش درج گردند بلکه باید پس از تجزیه تحلیل های موشکافانه در گزارش آورده شوند. همچنین نظر مقامات مسئول به هیچ وجه نباید به عنوان توجیهی برای حذف یک یافته با اهمیت یا یک پیشنهاد اصلاحی مورد قبول واقع شود.

۲-۴-۵-۴- نقطه نظرات هیات حسابرسی در خصوص پاسخ ها و توجیحات ارائه شده توسط مدیریت دستگاه

۳-۴-۵-۴- سایر نقطه نظرات دستگاه در خصوص اجرای عملیات

۵-۴-۵- مشخص ساختن ضعف های مهم در کنترل های مدیریت

چنانچه در کنترل داخلی سازمان در ارتباط با موضوع مورد رسیدگی ضعفی وجود دارد باید در یافته ها مورد اشاره قرار گیرد و مشخص شود آیا سازمان در سنوات و دوره های قبل به این ضعف واقف بوده است یا خیر در صورت

مثبت بودن پاسخ، لازم است در گزارش، محل و تاریخ اعلام آگاهی از موضوع و دلایل ادامه وضعیت مذکور (اقدامات اصلاحی برنامه ریزی شده اما اجرا نشده، اقدامات اصلاحی در دست اجرا هستند، یا اقدامات اصلاحی اجرا شده کافی نبوده است) درج گردد. در صورت عدم دستیابی به اهداف، دلایل اثر بخش نبودن روشها و رویه هایی که توسط مدیریت بمنظور هدایت کارکنان و دستیابی به اهداف تدوین گردیده، مورد تحلیل قرار گیرد. انجمن حسابداران رسمی آمریکا ضعف با اهمیت را به شرح ذیل تعریف نموده است: « وضعیتی است که در آن طراحی یا عملکرد یک یا چند عنصر از عناصر ساختار کنترل داخلی به گونه ای بوده که احتمال وقوع یا کشف به موقع اشتباهات یا تخلفات مهم (نسبت به کل برنامه، وظیفه یا فعالیت مورد حسابرسی) را کاهش نمی دهد» در تعیین اینکه یک ضعف با اهمیت است یا خیر باید ماهیت نواقص کنترلی و اهمیت پولی موضوع مورد حسابرسی را مورد توجه قرار داد البته این امر در برخی موارد مانند موضوعات امنیتی و بهداشت و سلامتی استثناء دارد. این نکته حائز اهمیت میباشد که بطور کلی در ضعف های مهم، یا اصولاً کنترلهای داخلی تجویز نشده یا اگر تجویز شده اند کافی نبوده است.

۶-۴-۴- توصیه های حسابرسی

۶-۴-۴-۱- با توجه به ارزیابیهای بعمل آمده و نتیجه گیریهای انجام شده، در صورتیکه عملیات به اهداف مورد نظر منتج شده است، خط مشیها و روشهای استفاده شده مورد تأیید قرار گرفته و در صورت عدم دستیابی، لزوم تغییر آنها بمنظور دستیابی به اهداف تعیین شده مورد تأکید قرار گیرد، و پیشنهادات عملی بمنظور انجام تغییرات ضروری و اصلاح نارسائیهای موجود و بهبود عملیات ارائه شود. توصیه ها باید روشن، قابل اجرا (عملی)، واقع بینانه و دارای مبانی صحیح بوده و اجرای آنها مقرون به صرفه باشد همچنین توصیه ها باید در راستای یافته ها و نتایج حسابرسی پیشنهاد شده، و مشخصاً اشاره به اقداماتی داشته باشند که در وضعیت ایجاد شده وجود نداشته یا انجام نگرفته است. توصیه نباید صرفاً بیان این نکته باشد که یک مقررات یا قانون خاص رعایت گردد، و یا الزامات موجود را مجدداً تکرار نماید بلکه اقداماتی را که برای پیشبرد رعایت مقررات لازم است اعلام نماید.

لازم است هر توصیه ای حاوی راه حل پیشنهادی برای دلایل وضعیت ایجاد شده باشد. برآورد صرفه جوئیهای مالی و سایر آثار مثبت مالی و غیر مالی ناشی از اجرای هر توصیه ذکر شده و افراد مسئول اجرای هر توصیه خاص (با ذکر سمت) مشخصاً مورد اشاره قرار گیرند. نظرات واحد رسیدگی شده در خصوص توصیه ها و پیشنهادات کلیدی بصورت مختصر بیان شده و در صورتیکه نظرات مذکور برای حسابرس و موسسه حسابرسی قابل قبول و قانع کننده بوده است این مسئله ذکر گردد، و در صورت قابل

قبول و قانع کننده نبودن نظرات مذکور در خصوص دلایل آن توضیح داده شود. توصیه باید اقدام نهایی را تسهیل نموده و بصورت شفاف اقداماتی را که به منظور اطمینان از درک توصیه توسط سازمان ضرورت دارد مطرح سازد. در صورتیکه خود سازمان روش قابل قبولی از اجرای اقدامات اصلاحی را پیشنهاد داده باشد توصیه می تواند اجرای آن پیشنهاد توسط سازمان باشد. این سرفصل شامل موارد ذیل می باشد:

۱-۶-۴-۴- پیشنهادات حسابرس برای اصلاح و بهبود امور و ارتقاء کارایی و اثر بخشی

۲-۶-۴-۴- پیشنهادات حسابرس برای جلوگیری از بروز و تکرار نواقص و اشکالات

۳-۶-۴-۴- پیشنهادات حسابرس در خصوص روشهای بهتر اجرای عملیات

۴-۶-۴-۴- میزان اجرای پیشنهادات، توسط دستگاه: در این قسمت به اقدامات اصلاحی که در حین یا در نتیجه حسابرسی انجام گرفته است اشاره شود و چنانچه اقدامات اصلاحی کامل نبوده است یا صرفاً برخی از ایرادات خاص را شامل گردیده به این موضوع اشاره شود.

۲-۶-۴-۴- نتایج اجرای حسابرسی و پیشنهادات ارائه شده به دستگاه در صورت اجرای آن

در این قسمت نتایج حاصل از حسابرسیها و پیشنهادات ارائه شده به دستگاه در صورتیکه اجرا شده باشند ذکر میگردد.

۷-۴-۴- پیوستها

جزئیات و اطلاعات تفصیلی ضروری برای مطالعه کامل گزارش در پیوستها درج و ضمیمه گزارش گردد. مواردی که در گزارش بعنوان مرجع مورد اشاره قرار گرفته اند باید در پیوستها توضیح داده شوند تا گزارش جامع بوده و برای مطالعه آن نیازی به مراجعه به متون دیگر نباشد. در مواردی که نیاز آن احساس میشود لغتنامه اصطلاحات فنی مورد استفاده در متن گزارش را میتوان بعنوان یک پیوست جداگانه ضمیمه گزارش نمود. این سرفصل حسب مورد شامل موارد ذیل می باشد:

۱-۷-۴-۴- تصویر مکاتبات مورد اشاره در گزارش

۲-۷-۴-۴- شواهد حسابرسی

۳-۷-۴-۴- سایر مواردی که به نظر حسابرس برای اثبات یافته های حسابرسی مفید می باشد

۴-۷-۴-۴- لغتنامه اصطلاحات فنی

بِسْمِ اللّٰهِ الرَّحْمٰنِ الرَّحِیْمِ



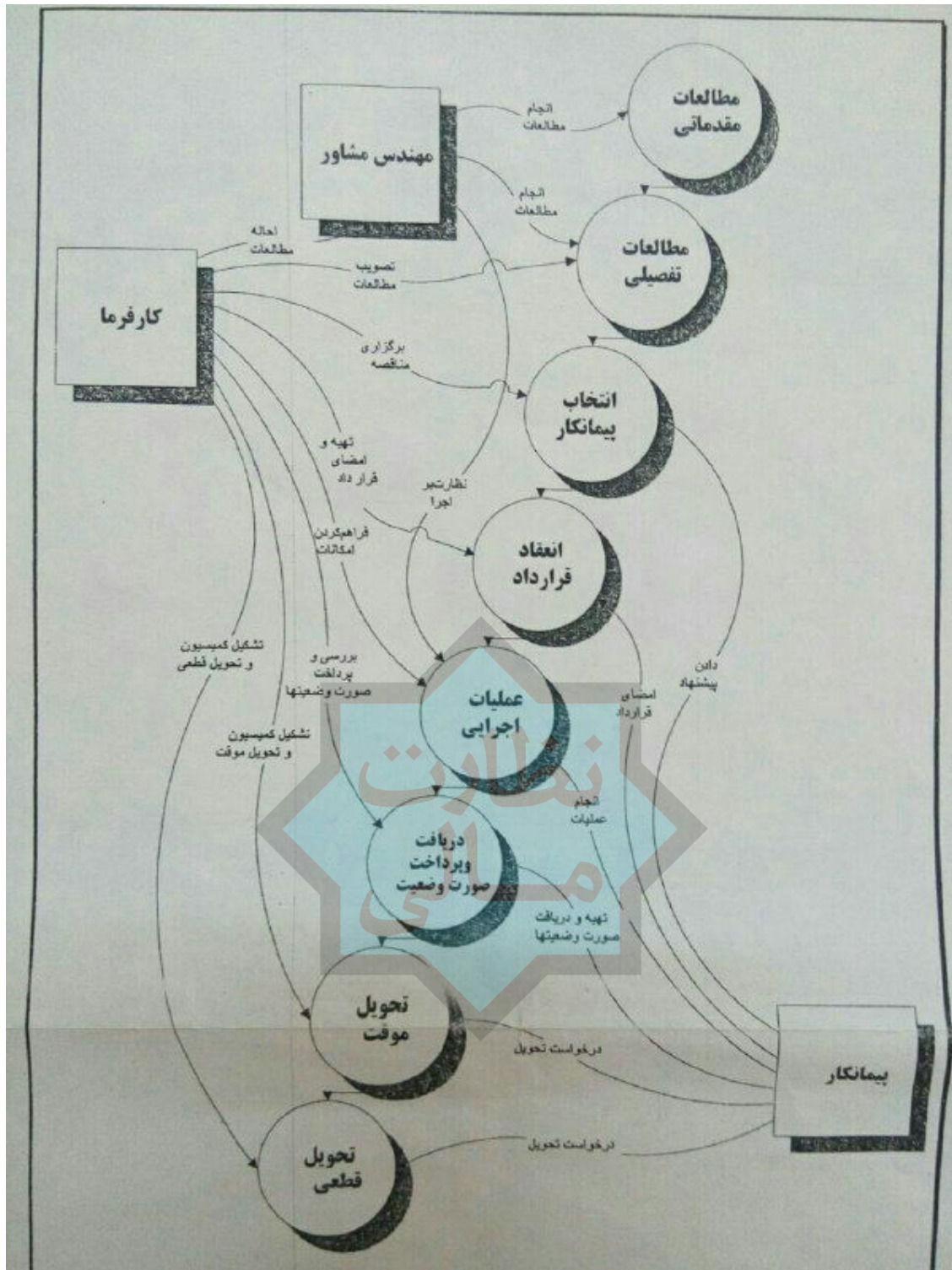
محنتا حد



طرحہ معاشرے کے

گردآوری، تنظیم و تدوین:

کامران فقیہے - زمستان ۹۶



فرایند طرح های عمرانی در یک نگاه



آنچه خواهید خواند:

❖ مهمترین اصطلاحاتی که در کارهای عمرانی استفاده میشود

❖ انواع طرح عمرانی

- طرح عمرانی انتفاعی
- طرح عمرانی غیر انتفاعی
- طرح های مطالعاتی

❖ پروژه:

❖ اندازه پروژه

- پروژه های بزرگ
- پروژه های متوسط
- پروژه های کوچک

❖ سازمان برنامه و بودجه

❖ دستگاه اجرایی

❖ مهندس مشاور

❖ طبقه بندی انواع قرارداد

❖ قراردادهای متداول پیمانکاری

- قرارداد مقطوع
- قرارداد امانی
- قرارداد براساس مواد و دستمزد:

❖ قرارداد نظارت

❖ نظارت

❖ حق الزحمه

❖ نظارت کارگاهی

❖ عوامل نظارت کارگاهی

❖ عوامل مبنا

❖ دستگاه نظارت

❖ شرایط عمومی پیمان

❖ پیمانکار

❖ پیمانکار عمومی

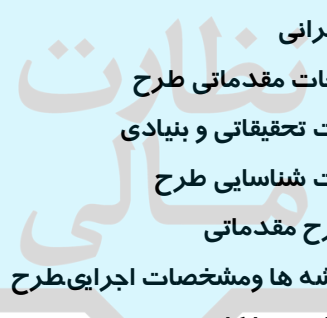
❖ پیمانکار جزء

❖ کنسرسیوم

❖ کارفرما

❖ بخشنامه

❖ پیمان



- ❖ مشخصات فنی
- ❖ فهرست بهاء
- ❖ صورت وضعیت
- ❖ مجری طرح
- ❖ مدیر طرح
- ❖ پروژه عمرانی
- ❖ کار
- ❖ بخش کار
- ❖ جزء کار
- ❖ اقلام کار
- ❖ مراحل تصویب و اجرای طرح های عمرانی در ایران
- ❖ اجرای طرح های عمرانی
 - امانی
 - پیمانی
- ❖ روشهای معمول واگذاری کار به پیمانکار
 - مناقصه عمومی
 - ترک تشریفات مناقصه
- ❖ مراحل اجمالی اجرای طرح های عمرانی
 - مرحله ۱ - مطالعات مقدماتی طرح
 - مطالعات تحقیقاتی و بنیادی
 - مطالعات شناسایی طرح
 - تهیه طرح مقدماتی
 - تهیه نقشه ها و مشخصات اجرایی طرح
 - مرحله ۲ - انتخاب پیمانکار
 - دعوت از پیمانکاران برای اجرای طرح
 - تسلیم قیمت پیشنهادی و ضمانتنامه
 - انتخاب پیمانکار
 - مرحله ۳: انعقاد قرارداد با پیمانکار
 - تسلیم ضمانتنامه انجام تعهدات
 - انعقاد قرارداد با پیمانکار
 - ابطال ضمانتنامه شرکت در مناقصه
 - تسلیم ضمانتنامه پیش پرداخت
 - اخذ پیش پرداخت
 - مرحله ۴: شروع عملیات اجرایی
 - تاسیس و ایجاد کارگاه



- ❖ چند توصیه مهم بیمه‌ای
- ❖ نکاتی در خصوص سپرده
- ❖ آزاد سازی سپرده حسن انجام کار
 - مدارک لازم برای آزاد سازی سپرده ۵٪ اول حسن انجام کار
 - مدارک لازم برای آزاد سازی سپرده ۵٪ دوم حسن انجام کار
- ❖ آزاد سازی ۱۰٪ سپرده حسن انجام کار در قبال ضمانتنامه
- ❖ مفصلا حساب و انواع آن
 - مفصلا حساب بیمه و مالیات
 - مفصلا حساب صنایع و معادن و استناداری
- ❖ فسخ - خاتمه - تعلیق پیمان
- ❖ مینوس و پلوس در پیمانکاری یعنی چی؟
- ❖ اصطلاح کلیم کردن (claim) در امور پیمانکاری
- ❖ انواع ضمانت نامه در قراردادهای عمرانی
 - ضمانت نامه
 - ضمانت نامه‌های بانکی
 - انواع ضمانت نامه های بانکی
 - ضمانت نامه شرکت در مناقصه یا مزایده
 - ضمانت نامه حسن انجام تعهدات
 - ضمانت نامه پیش پرداخت
 - ضمانت نامه استرداد کسور وجه الضمان
 - ضمانت نامه حسن انجام خرید
 - ضمانت نامه گمرکی
 - ضمانت نامه تعهد پرداخت
 - ضمانت نامه‌های متفرقه
- ❖ بررسی موارد مورد دعاوی در قراردادهای سرجمع
- ❖ راهکارهای قرارداد سرجمع
- ❖ نکات مهم در شرایط عمومی پیمان :
- ❖ مختصر آشنایی با تاریخچه فهرست بها و هدف از تهیه آن
- ❖ فهرست بها بر چه اساسی تهیه می‌شود
- ❖ مشخصات فنی در فهرست بها
- ❖ ساختار فهرست بها
- ❖ نکات مهم در مورد فهرست بها
- ❖ نحوه محاسبه حق بیمه طرح های عمرانی و غیر عمرانی
- ❖ مفهوم تعدیل در قراردادهای پیمانکاری
- ❖ روش محاسبات تعدیل



- ❖ آشنایی با ضرایب مورد استفاده در برآورد
- ❖ انواع متره
- ❖ تعریف برآورد
- ❖ انواع برآورد
- ❖ فرم خلاصه مالی
- ❖ نکات مهم و موارد ادعای تغییر مقادیر پیمان
- ❖ نکات کلیدی بیمه در قراردادهای پیمانکاری
- ❖ روش حسابرسی و محاسبه مفاصا حساب تامین اجتماعی در انواع قرارداد
- ❖ آنچه باید در مورد حق بیمه پیمانها بدانید
- ❖ دستورالعمل حق بیمه قراردادهای پیمانکاری و مهندسی مشاور
- ❖ چند پرسش و پاسخ (۸۱ پرسش و پاسخ)





مهمترین اصطلاحاتی که در کارهای عمرانی استفاده میشود

برنامه عمرانی: منظور از برنامه عمرانی، برنامه ای است جامع حاوی هدف ها، سیاست ها، میزان اعتباراتی که برای تامین تمام یا قسمتی از یک نوع نیاز اقتصادی، اجتماعی، فرهنگی در قالب برنامه های میان مدت تدوین شده و مشتمل بر یک یا چند طرح عمرانی باشد.

طرح های عمرانی: طرح عمرانی مجموعه عملیات و خدمات مشخصی است که بر اساس مطالعات توجیهی فنی و اقتصادی و اجتماعی، در یک موقعیت جغرافیایی معلوم و در یک دوره زمانی از قبل تعیین شده، با اعتبار معین، برای اجرای یک قسمت مشخص از فعالیت های یک بخش اقتصادی در قالب برنامه ی عمرانی، به مرحله ی اجرا در آید مثل طرح راه آهن بافق - بندرعباس در برنامه راهسازی و یا نیروگاه رامین در برنامه ی تامین انرژی.



سه نوع طرح عمرانی وجود دارد:

- (۱) طرح عمرانی انتفاعی: طرحی است که جهت کسب درآمد یا سود اجرا می گردد (کارخانه سیمان)
- (۲) طرح عمرانی غیر انتفاعی: طرحی است که هدف ما از اجرای آن کسب سود یا درآمد نیست بلکه جهت ضرورت های اجتماعی اجرا می گردد مانند احداث مدرسه و بیمارستان و ساختمان های دولتی.
- (۳) طرح های مطالعاتی: طرحی است که بر اساس قرار داد بین دستگاه های اجرایی و موسسات علمی جهت انجام مطالعه خاصی اجرا می گردد، مانند مطالعه احداث یک سد یا انجام پژوهش در مورد یک پدیده

نکته: هر طرح عمرانی شامل چندین پروژه و هر پروژه شامل چندین قرارداد است.

پروژه: پروژه مجموعه عملیات، خدمات طراحی و ساخت تمام یا قسمتی از یک طرح عمرانی است که به صورت واحدی مستقل یا قابل بهره برداری، از آن طرح تفکیک می گردد، و از نظر «ساخت» در قالب یک یا چند قرارداد به مرحله ی اجرا گذاشته می شود.

اندازه پروژه: شاخصی است که اهمیت کمی و کیفی پروژه را نشان می دهد.

پروژه های عمرانی در سه اندازه تعریف میشود:

(۱) پروژه های بزرگ: پروژه هایی که دارای طراحی و اجرای پیچیده و خاص بوده و مبلغ سالیانه آن ده

میلیارد ریال یا بالاتر است. مانند:

سدهای بزرگ - نیروگاه ها - پالایشگاه ها - آزادراه - بزرگراه - راه های اصلی - پل های بزرگ منفرد تونل

- سیلو - مراکز اصلی مخابرات و ...



۲) پروژه های متوسط: پروژه هایی که دارای نقشه های ناهمسان ولی غیر پیچیده بوده و مبلغ سالیانه پیمان آنها از پنج میلیارد تا ده میلیارد ریال باشد.

۳) پروژه های کوچک: پروژه هایی که دارای طرح ساده و تکراری یا نقشه های همسان بوده و مبلغ سالیانه پیمان آنها کمتر از پنج میلیارد ریال است.



سازمان برنامه و بودجه: این سازمان زیر نظر معاون ریاست جمهوری اداره می شود و وظایف اصلی آن

عبارت است از:

۱) تنظیم سیاست های توسعه ی سیاسی و اقتصادی و اجتماعی کشور برای ارائه به دولت جمهوری

اسلامی

۲) تنظیم برنامه های اجرایی بلند، میان و کوتاه مدت برای نیل به سیاست های فوق و تقدیم به دولت

۳) تنظیم و پیشنهاد بودجه ای بر اساس برنامه های فوق به دولت

۴) تخصیص اعتبارات بخش های مختلف در طول اجرای برنامه ها در قالب مصوبات مجلس شورای اسلامی

۵) رتبه بندی مشاورین و پیمانکاران و نظارت بر کار آنها

۶) تنظیم روابط بین کارفرما، مشاور و پیمانکار با تصویب و ابلاغ آئین نامه ها

۷) تنظیم فهرست بهاء عملیات ساختمانی در هر سال و تعیین ضرایب تعدیل و غیره

۸) سایر برنامه ها و امور مربوط به امور اداری و استخدامی و نیروی انسانی دولت جمهوری اسلامی ایران

دستگاه اجرایی: هر سازمان اعم از اداره، اداره کل، وزارتخانه و یا سازمان که اعتباراتی را از

طریق بودجه کل کشور برای احداث تاسیسات عمرانی دریافت و مسئولیت اجرایی آن را بر عهده دارد دستگاه اجرایی نامیده میشود.

مهندس مشاور (دستگاه نظارت): شخص حقوقی و یا حقیقی است که برای نظارت بر

اجرای کار در چارچوب اختیارات تعیین شده در اسناد و مدارک پیمان از سوی کارفرما به پیمانکار معرفی می شود.

قرارداد: انعقاد قرارداد مهمترین بخش از فعالیت پیمانکاری است و منشا تعهد و التزام برای کارفرما و

پیمانکار است. در قرارداد پیمانکاری مواردی از قبیل مشخصات طرفین قرارداد، موضوع پیمان، مبلغ پیمان،

مدت پیمان، تعهدات طرفین قرارداد و فسخ یا خاتمه پیمان مشخص میشود. موضوع قراردادهای پیمانکاری

ممکن است ساختن یک دارایی یا دارایی هایی باشد که در مجموع طرح واحدی را تشکیل میدهد. انواع قراردادهای

پیمانکاری در صورتی که مخالف صریح قانون نباشد میتواند به اشکال مختلفی بین پیمانکار و کارفرما منعقد

شود.





طبقه بندی انواع قرارداد

انواع قراردادهای عمرانی را می‌توان از دیدگاه‌های مختلف در چندین دسته کلی طبقه بندی و ارائه کرد. توجه به این طبقه بندی ها، کمک شایانی به اشخاص مرتبط با صنعت عمران، در تنظیم قراردادهای می‌کند. در برخی از منابع دیده شده است که بدون توجه به این تقسیم بندی ها، انواع قراردادهای عمرانی را در یک دسته بندی کلی قرار می‌دهند. این شیوه ارائه انواع قرارداد، علاوه بر ایجاد ابهام در فهم مخاطب، باعث می‌شود که به هنگام عقد قرارداد، جنبه های حقوقی و فنی قرارداد به صورت تمام و کمال رعایت نشود.

- انواع قرارداد از نظر ارتباط ارکان پروژه
- انواع قرارداد از نظر نحوه پرداخت
- انواع قرارداد از نظر تامین منابع
- انواع قرارداد از نظر موضوع

انواع قراردادهای عمرانی از نظر ارتباط ارکان پروژه

- امانی (اجرای کار توسط کارفرما)
- سه عاملی (کارفرما، مشاور و پیمانکار)
- عامل چهارم مدیریت طرح (MC)
- عامل چهارم مدیریت پیمان (CM)
- دو عاملی (طرح و ساخت و EPC)
- تامین مالی، طرح و ساخت و راهبری

انواع قراردادهای عمرانی از نظر نحوه پرداخت

- قرارداد بر اساس بهای واحد کار Unit price
- قرارداد با مبلغ کل مقطوع Firm fixed price
- قرارداد مختلط مبلغ مقطوع و بهای واحد کار Firm fixed price and unit price
- قرارداد با بازپرداخت هزینه Cost reimbursement
- قرارداد یک قلم Lump sum

انواع قراردادهای عمرانی از نظر تامین منابع

- قرارداد با مصالح (تامین مصالح و نیروی کار)
- قرارداد دستمزدی (تامین نیروی کار)

انواع قرارداد از نظر موضوع

- قراردادهای فنی و مهندسی
- قراردادهای مشاوره و خدمات
- قراردادهای ساخت یا خرید و فروش کالا و ماشین آلات
- قراردادهای نمایندگی فروش و توزیع کالا
- قراردادهای اعطای لیسانس و امتیاز



تقسيم بندي ديگري از انواع قراردادهای عمراني وجود دارد كه به شرح زير ارائه شده است.

- ۱- قراردادهای پرداخت كلي Lump Sum
- ۲- قراردادهای دائمي Continual Contracts
 - قراردادهای سريال Serial Contracts
 - قراردادهای با قابليت تغيير Continually Contracts
 - قراردادهای با دوره زماني محدود Term Contracts
- ۳- قراردادهای سنجشي Measurement Contracts
 - قرارداد فاکتور ثابت Fixed Fee Contracts
 - قرارداد قيمت هدف Target Cost Contracts
- ۴- قراردادهای بازپرداخت هزينه Cost Reimbursement Contracts
- ۵- قراردادهای مديریتی (MC) Management Contracts
- ۶- قراردادهای مديریت پروژه Project Management Contracts
- ۷- قراردادهای طراحي و ساخت Design And Build Contracts
- ۸- قراردادهای ساخت و توسعه

قراردادهای متداول پيمانکاری به شرح زير است :

❁ قرارداد مقطوع: اين نوع قرارداد معمولاً به يکي از دو شکل زير تنظيم ميشود :

- الف - پيمانکار توافق ميكند كه در ازای دریافت مبلغی معين كل عمليات موضوع پيمان را انجام دهد.
 - ب - پيمانکار توافق ميكند كه در ازای دریافت مبلغی معين برای هر واحد کاری كه انجام ميدهد (مثلاً يك متر مربع زيربنا يا يك متر خاکبرداری) موضوع عمليات پيمان را انجام دهد.
- معمولاً در طرحهای بزرگ و بلندمدت طبق ماده خاصی در قرارداد پيش بينی ميشود كه بهای واحد کار يا مبلغ پيمان براساس تغييرات شاخص قيمتها تعديل شود.

❁ قرارداد امانی: در اين نوع قرارداد، مخارج مجاز يا تعيين شده در قرارداد به پيمانکار مسترد ميشود و در ازای خدماتی كه انجام داده است درصد معينی از مخارج يا حق الزحمه ثابتی را دریافت ميآند. مانند قراردادهای خدمات مديریت تهیه طرح و خدمات مشاورهای، تهیه طرح يا خدمات مديریت كنترل و نظارت و يا پيمانکاری عمليات اجرائی و يا ساخت تجهيزات.

❁ قرارداد براساس مواد و دستمزد: اين نوع قرارداد مشابه قرارداد امانی است و طبق آن پيمانکار توافق ميآند كه در ازای دریافت دستمزد مستقيم با نرخ ساعتی معين و قيمت مواد و مصالح و ساير مخارجی كه طبق قرارداد انجام داده است، موضوع عمليات پيمان را انجام دهد. پيمانکار نرخ ساعتی دستمزد را براساس بازيفت دستمزد و هزينه های غيرمستقيم و سود مورد انتظار تعيين ميكند.





در هر يك از قراردادهای یاد شده ممكن است :

۱) شرایط قرارداد در طول اجرای طرح بر اثر تغییر مقادیر کار، تغییر مدت پیمان و یا تراضی طرفین قرارداد تغییر کند.

۲) طبق ماده خاصی برای ایجاد انگیزه و تشویق پیمانکار به اتمام کار قبل از موعد مقرر، پاداش برای جلوگیری از تاخیر در اجرای عملیات جرائمی در نظر گرفته شود.



قرارداد نظارت: قراردادی است که بین کارفرما و مهندس مشاور (دستگاه نظارت) برای انجام خدمات

نظارت کارگاهی بر اساس شرح خدمات معین امضاء و مبادله می گردد.

نظارت: مجموعه خدمات و اقداماتی است که طبق شرح خدمات معین و در چارچوب قرارداد مربوط توسط

مهندس مشاور (دستگاه نظارت) انجام می گیرد.

حق الزحمه: وجوهی است که به ازای انجام خدمات نظارت طبق مفاد قرارداد و با رعایت مقررات مربوط،

بر اساس این دستور العمل تعیین و به مهندس مشاور (دستگاه نظارت) پرداخت می گردد.

نظارت کارگاهی: مجموع خدمات و اقداماتی است که توسط عوامل نظارت کارگاهی با پشتیبانی دفتر

مرکزی، حین اجرای عملیات مهندس مشاور در حین عملیات، طبق شرح خدمات مربوط انجام میگیرد.

عوامل نظارت کارگاهی: افراد واجد شرایط هستند که طبق ضوابط مندرج در این دستور العمل تعیین

میشود.

عوامل مبنا: حق الزحمه ماهانه عوامل نظارت کارگاهی است که بر حسب طبقه ی شغلی و سابقه ی کار

توسط سازمان برنامه و بودجه کشور تعیین و منتشر می گردد.

دستگاه نظارت: فرد یا گروهی حقیقی یا حقوقی که از طرف کارفرما برای نظارت بر حسن اجرای عملیات

انتخاب و به پیمانکار معرفی میگردد به دستگاه نظارت معروف است.

شرایط عمومی پیمان: شرایط عمومی پیمان مبین روابط کارفرما و پیمانکار و حدود تعهدات و اختیارات

آنها است. اگرچه این شرایط باید برای وضعیت جدید و دوران بازسازی مجدداً تنظیم گردد، لیکن مبنای خوبی برای

تنظیم روابط کارفرما و پیمانکار است. کارفرما و پیمانکار باید دقیقاً به مفاد شرایط عمومی پیمان احاطه داشته

باشند.

پیمانکار: شخص حقیقی یا حقوقی است که مسئولیت کامل اجرای عملیات موضوع پیمان را تا تکمیل

نهایی بعهده میگیرد. پیمانکار معمولاً به منظور تسهیل در اجرای قسمت یا قسمتهایی خاص از عملیات موضوع پیمان

(نظیر لوله کشی، آهنگری و نقاشی) قراردادهایی با اشخاص یا پیمانکاران جزء منعقد میکنند. در مواردی که برای

انجام دادن یک طرح خاص و یا اجرای عملیات طرحهای بزرگ نیاز به همکاری چند شرکت پیمانکاری با

تخصصهای مختلف باشد برای افزایش توان مالی و عملیاتی و توزیع خطرات ناشی از اجرای عملیات موضوع پیمان،

گروه شرکتهای پیمانکاری از همکاری یا مشارکت یا ادغام چند شرکت پیمانکاری بوجود می آید.



پیمانکار عمومی: پیمانکاری است که برای ساخت پروژه با کارفرما قرارداد میبندد و مسئولیت کامل اتمام و تکمیل کار را به عهده می گیرد. در عین حال این اختیار را دارد که اجرای قسمت هایی از پروژه را به پیمانکاران جزء تفویض نماید.

پیمانکار جزء: یک پیمانکار عمومی یا پیمانکار با تخصص خاص که برای یک پیمانکار عمومی دیگر کامی کند پیمانکاری در رشته و تخصص خاص می باشد که برای یک پیمانکار عمومی کار می باشد.

کنسرسیوم: گروهی از اشخاص یا شرکت ها که به منظور انجام یک پروژه یا فعالیت شکل گرفته است که انجام آن فعالیت یا پروژه ماورای توانایی های هر کدام از اعضا به صورت منفرد می باشد.

کارفرما: دستگاهی که به نمایندگی از دستگاه اجرایی نسبت به عقد قرارداد با مشاور و پیمانکار اقدام و تمام مراحل اجرایی را تا اتمام کار پیگیری می نماید کارفرما نامیده می شود. در تعریفی دیگر شخص حقیقی یا حقوقی است که اجرای عملیات معینی را به پیمانکار واگذار میکند. کارفرما برای هماهنگی و نظارت بر اجرای عملیات موضوع پیمان عموماً از خدمات مهندسان مشاور بهره میگیرد. جانشینان یا نمایندگان قانونی کارفرما در حکم کارفرما محسوب میشوند.

بخشنامه: بخشنامه به دستورالعمل هایی اطلاق می شود که از طرف سازمان برنامه و بودجه برای تنظیم رابطه کارفرما با پیمانکار یا مشاور و یا برای تفسیر مفاد قرارداد، شرایط عمومی پیمان و شرح مقادیر صورت وضعیت و میزان تعدیل صادر می گردد که حسب مورد برای طرفین لازم الاجراست. مدیران عمرانی می باید همواره از آخرین بخشنامه های صادره از طرف سازمان برنامه و بودجه مطلع باشند.

پیمان: قراردادی که بین کارفرما از یک طرف و مشاور یا پیمانکار از طرف دیگر منعقد می گردد اصطلاحاً پیمان نامیده میشود.

مشخصات فنی: مشخصات فنی در دو حالت فنی عمومی و فنی خصوصی تهیه می گردد. مشخصات فنی عمومی از سوی دستگاه های دولتی تهیه و منتشر می شوند و جزو اسناد پیمان تلقی می گردند.

فهرست بهاء: فهرست بهاء همه ساله توسط سازمان برنامه و بودجه و بر اساس تحولات اقتصادی تهیه شده و حاوی جزئیات اجرای انواع کارهای ساختمانی و عمرانی به همراه قیمت و هزینه ی انجام آن و قیمت مصالح است.

صورت وضعیت: مقدار کارکرد هر دوره یک ماهه پیمانکار یا مشاور است که در فرم های مخصوص درج و به تایید نمایندگان کارفرما و دستگاه نظارت رسیده و جهت دریافت وجه به کارفرما تحویل می گردد. مبلغ صورت وضعیت در صورت تایید پس از کسر کسورات قانونی در وجه پیمانکار یا نماینده تام الاختیار او پرداخت می گردد.

مجری طرح: منظور از مجری طرح مقامی است دولتی که با حکم وزیر یا بالاترین مقام دستگاه اجرایی منصوب و عهده دار وظایف دستگاه اجرایی، در محدوده طرح هایی که اجرای آنها به وی محول گردیده است می باشد.

مدیر طرح: منظور از مدیر طرح، کارشناسی است که با حکم مجری طرح منصوب و عهده دار ایجاد هماهنگی بین پروژه های مختلف طرح و عوامل ذیربط در اجرای آنها و حل و فصل مسائل مالی و فنی پروژه های مربوط می باشد.

پروژه عمرانی: مجموعه عملیات، خدمات طراحی و ساخت تمام یا قسمتی از یک طرح عمرانی به صورت واحدی مستقل یا قابل بهره برداری، از آن طرح تفکیک می گردد و از نظر ساخت در قالب یک یا چند قرارداد به



مرحله اجرا گذاشته می شود. پروژه های عمرانی در ایران طبق تعریف سازمان برنامه و بودجه کشور عبارتند از مجموعه پروژه هایی که بر مبنای مطالعات جامع توسعه کلان در برنامه های توسعه اجتماعی و اقتصادی کشور منظور و برنامه اجرایی و بودجه آن در بودجه های سالانه کشور تعیین و تأمین اعتبار می شوند و با تخصیص اعتبار و نظارت سازمان مدیریت و برنامه ریزی به مرحله اجرا در می آیند.

هم پای شکل گیری نظام برنامه ریزی کشور، فعالیت های مربوط به طرح های عمرانی در قالب اجرای برنامه های توسعه اقتصادی - اجتماعی و در چارچوب تخصیص اعتبارات عمرانی سازماندهی شده است. حجم قابل توجهی از منابع مالی این پروژه ها که کارفرمای آنها دولت است صرف تهیه و ساخت کالا و تجهیزات و عملیات ساختمانی و نصب می شود.

عملیات عمرانی: شامل کلیه فعالیت های مورد نیاز برای اجرای کامل یک پروژه (مانند مراحل طراحی و

ساخت و ...)

کار: موضوعی از ساخت که برای اجرای تمام یا بخشی از عملیات مرحله ساخت یک پروژه منعقد می گردد.

بخش کار: یک رشته عملیات اجرایی است که در یک حرفه و تخصص معین اجرا می شود.

(مانند تأسیسات)

جزء کار: یک واحد معین و فیزیکی از یک بخش کاری (مانند تصفیه خانه)

اقلام کار: یک فعالیت معین از یک جزء کار است که کل کار به منظور تسهیل برآورد منابع و هزینه به آن

تجزیه می شود. (مانند پمپ)



مراحل تصویب و اجرای طرح های عمرانی در ایران عبارتند از:

۱. ابتدا اطلاعات مورد نیاز درباره طرح های پیشنهادی جمع آوری می گردد
۲. طرح پیشنهادی توسط دستگاه اجرایی بررسی و پس از تأیید به مدیریت مربوط در سازمان برنامه و بودجه جهت بررسی ارسال می شود.
۳. در صورت تصویب، سازمان سازمان برنامه و بودجه طرح را جهت بررسی و تصویب به دولت می فرستد.
۴. ریاست جمهوری طرح های مصوب در هیأت وزیران را در قالب لایحه بودجه به مجلس شورای اسلامی ارائه می کند.
۵. در کمیسیون برنامه و بودجه و سایر کمیسیون های مربوط و در نهایت در جلسه علنی مجلس طرح مورد بررسی (در صورت داشتن شرایط لازم) تصویب و پس از ...
۶. تأیید شورای نگهبان و ...
۷. طرح های عمرانی در قالب قانون بودجه توسط رییس مجلس به ریاست جمهوری جهت اجرا ابلاغ می شود.



۸. رییس جمهور، قانون بودجه را به رییس سازمان سازمان برنامه و بودجه، جهت ابلاغ به دستگاه های اجرایی، ارسال می کند.
۹. سازمان سازمان برنامه و بودجه، طرح های مربوط به هر دستگاه اجرایی را به بالاترین مسؤول دستگاه ابلاغ می کند و ردیف اعتباری به وجود آمده را متذکر می شود.
۱۰. پس از ابلاغ قانون بودجه، وزارت امور اقتصادی و دارایی نسبت به تعیین بانک عامل و افتتاح حساب مخصوص هر طرح اقدام و سپس ...
۱۱. هر دستگاه اجرایی مجری طرح خود را انتخاب می کند. علاوه بر آن ...
۱۲. دستگاه اجرایی موظف است پس از تهیه فهرست مقادیر و انجام فعالیت های مختلف، ...
۱۳. موافقت نامه طرح را با سازمان سازمان برنامه و بودجه مبادله کند.
۱۴. موافقت نامه، پس از تصویب در دفتر تلفیق سازمان سازمان برنامه و بودجه، به دستگاه اجرایی ارسال و رونوشت به اداره نظارت بر اجرای بودجه وزارت اقتصادی و همچنین ذیحسابی و دیوان محاسبات فرستاده می شود.
۱۵. مجری طرح پس از دریافت موافقت نامه مصوب، جهت اجرای پروژه نیاز به مهندس مشاور دارد. از این رو، به مدیریت امور مشاوران سازمان سازمان برنامه و بودجه مراجعه می کند و پس از طی چند مرحله مهندس مشاور برای طرح تعیین می شود.
۱۶. در این مرحله، قراردادی با مهندس مشاور طرح به امضا می رسد.
۱۷. ذیحسابی و دیوان محاسبات دو مرجعی هستند که اسناد مربوط به پرداخت ها را تنظیم، تأیید و به وزارت امور اقتصادی و دارایی جهت اعطای اعتبار ارسال می کنند.
۱۸. از طرف دیگر، مراحل اجرای طرح و مشخصات فنی آن با همکاری مهندس مشاور و مجری مشخص می شود.
۱۹. از این مرحله، پیمانکار وارد فرایند طرح عمرانی می شود. بدین ترتیب که مدیریت امور پیمانکاران و مشاوران سازمان سازمان برنامه و بودجه، تعدادی پیمانکار واجد صلاحیت را برای اجرای کار به مجری طرح معرفی می کند.
۲۰. در این مرحله، مجری طرح، با برگزاری مناقصه، با پیمانکار قرارداد منعقد می کند. چنانچه مناقصه به نتیجه نرسد، مجری با رعایت مفاد آیین نامه ها و دستور عمل های ذیربط موجود، از طریق ترک تشریفات مناقصه اقدام می کند. پس از عقد قراردادهای مهندس مشاور و پیمانکار با مجری طرح ...
۲۱. طرف های قرارداد درخواست دریافت پیش پرداخت می کنند و ...
۲۲. مجری، از طریق ذی حسابی، از اعتبارات مصوب درخواست تخصیص می کند.
۲۳. این درخواست به مدیریت مربوط در سازمان سازمان برنامه و بودجه ارسال و در صورت لزوم، پس از انجام تغییرات، به دفتر تلفیق فرستاده می شود.
۲۴. مبلغ کاهش یافته اعتبار به مجری و ذی حسابی جهت اخذ وجه از اداره کل خزانه ابلاغ می شود.



۲۵. پس از دریافت دستور پرداخت توسط ذی حسابی خزانه و بررسی و مطابقت مبالغ پیشنهادی با بودجه مصوب، اسناد را تنظیم و ...
۲۶. پس از تأیید نماینده دیوان محاسبات، از طریق بانک و حساب مربوط، نسبت به واریز وجه تخصیص اولیه اقدام می‌کند.
۲۷. نخستین اقدام پیمانکار در اجرای طرح پس از اولین پرداخت تجهیز کارگاه است.
۲۸. چنانچه در حین اجرای طرح، شرایط عمومی پیمان و مبالغ تعیین شده برای اتمام کار تغییر کند، تهیه اصلاحیه برای موافقت نامه ضروری است که بایستی اقدام به تهیه آن گردد.
۲۹. مبلغ اضافی برای اتمام فیزیکی کار توسط مجری طرح تعیین و به مدیریت بخش مربوط در سازمان مدیریت و برنامه‌ریزی ارسال می‌شود.
۳۰. در این مرحله، بررسی‌های سازمان برنامه و بودجه با تکمیل مدارک لازم به دفتر تلفیق اعلام می‌شود.
۳۱. دفتر تلفیق، پس از بررسی مجدد، مراتب را از طریق رییس سازمان سازمان برنامه و بودجه به دستگاه اجرایی می‌فرستد و رونوشت آن را به دیوان محاسبات و اداره کل نظارت و بررسی بودجه در وزارت امور اقتصادی و دارایی ارسال می‌کند.
۳۲. پس از انجام پیشرفت کار **(حدود ۹۷٪)** و قابل بهره برداری بودن طرح و موافقت پیمانکار و مهندس مشاور، مراتب به مجری اعلام می‌شود. از کمیسیون تحویل موقت توسط مجری دعوت به عمل می‌آید.
۳۳. بعد از بازدید کمیسیون تحویل موقت و تأیید آن ...
۳۴. پیمانکار نسبت به تکمیل طرح اقدام می‌کند.
۳۵. با تأیید مهندس مشاور، جهت تسویه حساب قطعی با پیمانکار مراحل لازم انجام می‌شود.
۳۶. اگر در دوره تضمین شده توسط پیمانکار، مشکلی بروز کرد از وی درخواست می‌شود آن را برطرف کند.
۳۷. با انقضای مهلت تضمین، پیمانکار تحویل قطعی را تقاضا می‌کند و ...
۳۸. با موافقت دستگاه مجری تحویل قطعی صورت عملی به خود می‌گیرد.
۳۹. پس از اتمام عملیات ساخت و تحویل قطعی طرح عمرانی، مرحله بهره‌برداری آغاز می‌شود





اجرای طرح های عمرانی :

معمولاً طرح به دو صورت امانی و پیمانی اجرا می شوند.

منظور از **امانی** این است که عملیات اجرایی طرح توسط افراد و امکانات داخلی خود دستگاه اجرایی، اجرا میشود. در این نوع قرارداد، مخارج مجاز یا تعیین شده در قرارداد به پیمانکار مسترد میشود و در ازای خدماتی که انجام داده است درصد معینی از مخارج یا حق الزحمه ثابتی را دریافت می‌آند. مانند قراردادهای خدمات مدیریت تهیه طرح و خدمات مشاورهای، تهیه طرح یا خدمات مدیریت کنترل و نظارت و یا پیمانکاری عملیات اجرایی و یا ساخت تجهیزات.

و منظور از **پیمانی** آن است که طرح یا پروژه توسط اشخاص یا شرکتهای واجد شرایط بیرون از موسسه و براساس قرار داد یا پیمان اجرا می گردد.



معمولاً در حالت پیمانی پروژه های پیمانی به ۲ طریق به پیمانکار واگذار می گردد .

(۱) مناقصه عمومی :

در این روش دستگاه اجرایی یک قیمت پایه را برای طرح یا پروژه تعیین می کند سپس از طریق آگهی عمومی اجرای پروژه را به کلیه پیمانکاران واجد صلاحیت اعلام می کند و پس از مهلت تعیین شده طی جلسه ای پیشنهادات قیمت شرکت کنندگان در مناقصه بررسی و شرکت یا شخص که کمترین قیمت را پیشنهاد کرده باشد برنده مناقصه اعلام می گردد و کار پروژه به آن واگذار می گردد .

(۲) ترک تشریفات مناقصه :

در این روش در برخی شرایط مانند عدم وجود پیمانکار واجد صلاحیت به تعداد کافی برای اجرای یک پروژه و یا کمبود در وقت برای اجرای مناقصه دستگاههای اجرایی بدون انجام مناقصه مستقیماً این کار به یک پیمانکار واجد صلاحیت واگذار می کند .



مراحل اجمالی اجرای طرح های عمرانی :

مرحله ۱ - مطالعات مقدماتی طرح

موسسات بخش عمومی، مطالعات مقدماتی و نظارت بر اجرای طرحهای ساختمانی، تاسیساتی و تجهیزاتی را معمولاً به مهندسان مشاور واگذار میکنند. مطالعات مقدماتی شامل اقدامات زیر است:

مطالعات تحقیقاتی و بنیادی

خدمات این مرحله شامل مطالعات منطقه ای، اجتماعی و اقتصادی است که نتایج حاصل از آن منجر به تصمیم گیری کلی در مورد برنامه ها و شناخت طرحها و مدیریت آنها میشود.



مطالعات شناسایی طرح

شروع اقدامات مربوط به این مرحله منوط به اتمام تحقیقات بنیادی و پذیرش یا توصیه به سرمایه گذاری طرح میباشد. مطالعات این مرحله شامل تحقیقات و بررسیهای لازم به منظور تعیین هدف طرح، شناخت اجزای متشکله و همچنین امکانات فنی و اجرایی طرح با توجه به مصالح ساختمانی، تجهیزات، نیروی انسانی و بالاخره حدود سرمایه گذاری، زمان اجرا و تعیین اثرات اجتماعی و اقتصادی ناشی از اجرای طرح است. حاصل این مطالعات به شکل گزارش تدوین میشود که مبنای تصمیم گیری در مورد اقدامات بعدی خواهد بود.

تهیه طرح مقدماتی

مطالعات این مرحله شامل تحقیق، بررسی، مطالعه و آزمایشهای لازم به منظور طراحی و تهیه نقشه های مقدماتی و مشخصات کلی طرح و تعیین محل های مناسب و برآورد کلی ابعاد و حجم کار و مخارج هر یک، راه حل های پیشنهادی و همچنین مقایسه و تعیین نکات مثبت و منفی هر راه حل و بازده اقتصادی و اثرات هر یک از آنها میباشد. تهیه کننده طرح مقدماتی مناسبترین راه را با ذکر دلایل لازم توصیه میکند. مطالعات این مرحله باید به اندازه ای کامل باشد که امکان برآورد مخارج دوره طرح و هزینه های بهره برداری را برای تصمیم گیری منطقی فراهم سازد. نتیجه این مطالعات به شکل گزارش تدوین میشود.

تهیه نقشه ها و مشخصات اجرایی طرح

شروع اقدامات مربوط به این مرحله منوط به اتمام مرحله تهیه طرح و پذیرش طرح میباشد. خدمات این مرحله شامل مطالعات، بررسی و تحقیقات لازم به منظور تهیه کلیه اسناد عملیات اجرایی، برنامه زمانی اجرای کار، برآورد مقادیر کار و پیش بینی دقیق مخارج اجرای طرح میباشد.



مرحله ۲ - انتخاب پیمانکار

طرح های عمرانی عموماً از محل اعتبارات سرمایه گذاری ثابت و به ترتیب زیر به شرکتهای پیمانکاری واگذار میشود:

دعوت از پیمانکاران برای اجرای طرح

پس از آماده شدن اسناد و مدارک عملیات اجرایی طرح معمولاً پیمانکاران از طریق مناقصه یا مذاکره از نوع و مشخصات طرح مطلع میشوند و در صورتی که مایل به اجرای طرح باشند اسناد و مدارک مناقصه را از کارفرمایا مهندسان مشاور تهیه و برای بررسی و مطالعه در اختیار کادر فنی خود قرار میدهند.

تسلیم قیمت پیشنهادی و ضمانتنامه

شرکت در مناقصه چنانچه کادر فنی با توجه به امکانات پیمانکار اجرای پیمان را عملی و اقتصادی تشخیص دهد قیمت کل کار را از روی نقشه ها محاسبه و با افزودن سود مورد انتظار به آن پیشنهاد میکند. هر یک از پیمانکاران برای تضمین اجرای طرح به قیمتی که پیشنهاد کرده اند باید ضمانت نامهای از بانک اخذ و به کارفرما تسلیم کنند. قیمت پیشنهادی پیمانکار برای اجرای طرح همراه با سایر اسناد و مدارک از جمله ضمانتنامه بانکی در دو پاکت جداگانه - پاکت الف حاوی ضمانتنامه بانکی و کلیه اسناد مناقصه و پاکت ب فقط شامل قیمت پیشنهادی به کارفرما تسلیم میشود. صدور ضمانتنامه شرکت در مناقصه از طرف بانکها موقوف به اخذ وثیقه و کارمزد از پیمانکار است.



انتخاب پیمانکار

کمیسیون مناقصه موقع افتتاح پیشنهادهای ابتدا پاکت الف پیمانکاران را باز نموده و پس از بررسی چنانچه مدارک پاکتهای الف کامل باشد پاکتهای ب را که حاوی پیشنهاد قیمت است باز میکند. پس از افتتاح پاکتهای ب قیمت پیشنهادی هر پیمانکار معین میشود. آنگاه ارقام مزبور از رقم کمتر به بیشتر مرتب شده و در جدول مقایسه پیشنهادها درج میشود. کمیسیون مناقصه از بین پیشنهادهایی که تمامی شرایط مناقصه را دارا باشد و از لحاظ قیمت خارج از اعتدال نباشد مناسبترین پیشنهاد را انتخاب و به عنوان برنده مناقصه معرفی میکند. در صورتی که برنده مناقصه از انعقاد قرارداد امتناع ورزد ضمانتنامه شرکت در مناقصه به نفع کارفرما ضبط خواهد شد و از نفر دوم برای عقد قرارداد دعوت میشود



مرحله ۳: انعقاد قرارداد با پیمانکار

امضای قرارداد پیمانکاری و پیش پرداخت به پیمانکار تابع تشریفات زیر است:

تسلیم ضمانتنامه انجام تعهدات

پیمانکار هنگام امضای قرارداد پیمانکاری برای تضمین انجام تعهدات خود باید ضمانت نامه های معادل ۵٪ مبلغ اولیه پیمان از بانک اخذ و به کارفرما تسلیم کند. ضمانتنامه یادشده باید تا تاریخ تحویل صورت مجلس موقت معتبر باشد و مادام که تحویل موقت انجام نشده پیمانکار مکلف است آنرا به دستور کارفرما تمدید کند. بانکها برای صدور ضمانتنامه انجام تعهدات علاوه بر وثیقه و کارمزد معمولاً ۱۰٪ مبلغ ضمانتنامه را به عنوان سپرده نقدی از پیمانکار مطالبه میکنند

انعقاد قرارداد با پیمانکار

پس از آنکه ضمانتنامه انجام تعهدات به کارفرما تسلیم شد قرارداد پیمانکاری منعقد میشود. هزینه تنظیم قرارداد پیمانکاری در دفترخانه اسناد رسمی به عهده پیمانکار است. پیمانکار با امضای قرارداد موارد زیر را تایید میکند:

- الف- کلیه اسناد، مدارک و نقشه ها را کاملاً مطالعه نموده و از مفاد آن مطلع شده است.
 - ب - نسبت به تهیه کارگران ساده و متخصص به تعداد کافی اطمینان دارد همچنین میزان دستمزد و هزینه حمل و نقل را تا پای کاردر محاسبه خود منظور کرده است.
 - ج - نسبت به تهیه مواد و مصالح در محلکار یا از نقاط دیگر اطمینان دارد.
 - د - هزینه ناشی از اجرای قوانین کار و تامین اجتماعی و قوانین و آیین نامه های مربوط به مالیات و عوارض را تا تاریخ تسلیم پیشنهاد در حسابها منظور نموده است.
 - ه - هنگام تسلیم مبلغ پیشنهادی برای اجرای طرح سود مورد انتظار خود را جزو آن منظور کرده است.
- بطور کلی پیمانکار با امضای قرارداد تایید میکند که هنگام تسلیم پیشنهاد قیمت برای اجرای طرح، مطالعات کافی به عمل آورده و هیچ نکته ای باقی نمانده است که در آینده بتواند در مورد آن به جهل خود استناد کند.



ابطال ضمانتنامه شرکت در مناقصه

پس از امضای قرارداد کارفرما به بانک دستور میدهد که ضمانتنامه شرکت در مناقصه را آزاد کند. در صورتی که ضمانتنامه شرکت در مناقصه قبل از تاریخ سررسید آزاد شود، بانک ضامن با توجه به تاریخ سررسید ضمانتنامه، بخشی از هزینه کارمزد را به حساب پیمانکار برگشت میدهد.

تسلیم ضمانتنامه پیش پرداخت

طبق ماده جداگانه‌های در قرارداد پیش بینی میشود که کارفرما برای تقویت بنیه مالی پیمانکار و تکمیل تجهیزات وی، درصدی از مبلغ پیمان را در ازای ضمانتنامه بانکی به وی پیش پرداخت کند. ضمانتنامه یاد شده باید تا پایان مدت پیمان معتبر و به دستور کارفرما قابل تمدید باشد. مبلغ ضمانتنامه به ترتیبی که اقساط پیش پرداخت با تنظیم صورت وضعیت و اریز میشود تقلیل مییابد.

بانکها برای صدور ضمانتنامه پیش پرداخت علاوه بر وثیقه و کارمزد معمولاً ۱۰٪ مبلغ ضمانتنامه را به عنوان سپرده نقدی از پیمانکار مطالبه میکنند.

اخذ پیش پرداخت

پس از آنکه ضمانتنامه پیش پرداخت به کارفرما تسلیم شد پیمانکار پیش پرداخت را اخذ و با منابع مالی خود تلفیق و عملیات اجرایی پیمان را شروع میکند.



مرحله ۴: شروع عملیات اجرایی

مراحل اجرای طرح و انجام عملیات پیمانکاری به شرح زیر است:

تاسیس و ایجاد کارگاه

کارفرما متعهد است کلیه زمین هایی که برای تاسیس و ایجاد کارگاه و انجام عملیات موضوع پیمان مورد نیاز است به پیمانکار تحویل دهد.

هزینه های مربوط به تجهیز کارگاه بهعهده پیمانکار است. پیمانکار پس از تجهیز و آماده کردن کارگاه برای شروع عملیات و اجرای طرح، شخصی را به عنوان رئیس کارگاه تعیین و کتباً به کارفرما یادستگاه نظارت معرفی کند. رئیس کارگاه در تمام اوقات کار در کارگاه حضور دارد و کارگران و کار آنان لازم برای انجام عملیات موضوع پیمان را سازماندهی می کند. بدین ترتیب عملیات پیمانکاری برخلاف سایر فعالیتهای تولیدی در کارگاهی که در محل اجرای هر طرح احداث میشود انجام گیرد.

کارفرما یا دستگاه نظارت برای نظارت مستقیم در اجرای عملیات کارگاه، شخصی را به نام مهندس مقیم تعیین و کتباً به پیمانکار معرفی میکند و اصولاً مقیم کارگاه خواهد بود. مهندس مقیم حق دارد در اجرای عملیات، نظارت دقیق به عمل آورد و مصالح مصرفی و کارهای انجام شده را براساس مشخصات و نقشه ها مورد رسیدگی و آزمایش قرار دهد و هرگاه عیب و نقصی در کار مشاهده نماید به پیمانکار دستور رفع آن را بدهد.

تخصیص تنخواه گردان به کارگاه

پس از تاسیس و ایجاد کارگاه، بخشی از مخارج اجرای طرح از محل تنخواه گردانی که پیمانکار به هر کارگاه تخصیص میدهد پرداخت میشود. بدین منظور معمولاً حساب بانکی در نزدیکترین شعبه بانک در محل



اجرای طرح گشایش مییابد که برداشت از حساب مزبور با امضای رئیس کارگاه یا شخص معینی که پیمانکار انتخاب میکند مجاز خواهد بود.

مخارج اجرای طرح

تامین نیروی انسانی، تهیه و تدارک کلیه مصالح، ابزار کار، ماشین آلات و بطور کلی تمام لوازم ضروری برای اجرای عملیات موضوع پیمان و هزینه های مستقیم و غیرمستقیم مربوط، به عهده پیمانکار است. مخارج اجرای طرح در طول دوره ساخت از طریق دفتر مرکزی موسسات پیمانکاری و کارگاه پرداخت میشود. کالاهای و یا داراییهایی را که کارگاه مجاز به خرید آن نیست یا امکان تهیه آن در محل اجرای طرح وجود ندارد از طریق دفتر مرکزی خریداری میشود. مخارجی را که کارگاه مجاز به انجام آن است بتدریج از محل تنخواه گردانی که در اختیار رئیس کارگاه قرار دارد پرداخت میشود. در پایان ماه یا هر زمان مشخص دیگر، گزارش مخارج کارگاه به انضمام اسناد هزینه به دفتر مرکزی ارسال میگردد. تمام مخارج انجام شده در کارگاه باید متکی به مدارک مثبت و با توجه به دستورالعمل دفتر مرکزی پرداخت شده باشد. حسابداری دفتر مرکزی ابتدا مخارج کارگاه را کنترل و رسیدگی سپس حسب مورد به حساب پیمان، حساب انبار یا دارایی ثابت منظور مینماید و در صورت نیاز مبلغ تنخواه گردان کارگاه را تمدید میکند. تامین آب و برق موقت و هزینه مصرف آن در طول اجرای طرح به عهده پیمانکار است.

تنظیم صورت وضعیت موقت کارها

در موسسات پیمانکاری برخلاف سایر موسسات تولیدی مبلغ قرارداد در خاتمه کار به پیمانکار پرداخت نمیشود. معمولاً دستگاه نظارت در فواصل معینی با کمک نماینده پیمانکار بر مبنای پیشرفت واقعی کارها، صورت وضعیت تمام کارهایی که پیمانکار از شروع کار تا تاریخ تنظیم صورت وضعیت انجام داده است و همچنین وضعیت مصالح پایکار را تعیین و پس از تایید براساس نرخهای پیمان تقویم و تسلیم کارفرما میکند.

پرداخت وجه صورت وضعیت موقت کارها

کارفرما پس از رسیدگی صورت وضعیت و وضع مبالغ زیر که برطبق قانون یا قرارداد ملزم به کسر آن است، تمه قابل پرداخت را با تنظیم سندی با صدور چک به پیمانکار پرداخت میکند. کسور قانونی به عهده پیمانکار است که به وسیله کارفرما از هر پرداخت کسر و به مراجع ذیربط واریز میشود:

الف - وجوهی که بابت صورت وضعیت قبلی پرداخت شده است

ب - ۱۰٪ بابت وجه الضمان یا سپرده حسن انجام کار

ج - اقساط پیش پرداخت

د- سایر کسور برطبق قانون یا قرارداد تمام مبالغ مندرج در صورت وضعیتها همچنین پرداختهایی که بابت

آن انجام میگردد **جنبه موقت و غیر قطعی و علی الحساب دارد** و هر نوع اشتباه در اندازه گیری و محاسباتی در صورت وضعیتهای بعدی و یا در صورت وضعیت قطعی اصلاح و رفع خواهد شد.

XXXXXXXXXXXX



مرحله ۵: خاتمه کار

اموالی که در نتیجه اجرای قراردادهای بلندمدت پیمانکاری بوجود میآید متعلق به کارفرما است که به ترتیب زیر به وی تحویل میشود:

تحویل موقت

پس از آنکه پیمانکار عملیات موضوع پیمان را برطبق قرارداد انجام داد مشروط بر آنکه باقی مانده و یا نقایص کارها مربوط به قسمت عمده ای از یک کار اساسی و یا به صورتی نباشد که استفاده از کار انجام شده را غیرممکن سازد میتواند از طریق دستگاه نظارت تقاضای تحویل موقت کرده و نماینده خود را برای عضویت در کمیسیون تحویل معرفی کند و در عین حال انجام دادن کارهای جزئی باقیمانده را نیز تقبل کند. کمیسیون تحویل موقت فهرستی از معایب و نقایص کارها و عملیات ناتمام را تنظیم و ضمیمه صورت مجلس تحویل موقت میکند و برای رفع نقایص و تکمیل کارهای ناتمام مهلتی برای پیمانکار تعیین و به دستگاه نظارت ماموریت میدهد که در راس مهلت مزبور عملیات را مجدداً بازدید کند و اگر براساس فهرست نقایص، هیچگونه عیب و نقص و کار ناتمامی باقی نمانده باشد صورت مجلس تحویل موقت و گواهی رفع نقایص و معایب را برای کارفرما ارسال میکند تا پس از تصویب او به پیمانکار ابلاغ شود.

در صورتی که پیمانکار حاضر به رفع نقایص و معایب نباشد کارفرما حق دارد معایب و نقایص و تکمیل کارهای ناتمام را راساً و یا به هر ترتیبی که مقتضی بداند رفع نماید و هزینه آنرا از محل سپرده حسن انجام کار یا هر نوع مطالبات و سپردهای که پیمانکار نزد او دارد برداشت کند. پس از آخرین صورت وضعیت پیمانکار (حدود ۹۷٪ کار انجام شده است)، پیمانکار بایستی تقاضای تحویل موقت پروژه را بنماید کارفرما نیز در صورت تشخیص پروژه طی جلسه ای کار را از پیمانکار در محل پروژه تحویل گیرد و با صورت جلسه تحویل موقت کلیه تضمین های حسن انجام کار و نیز ضمانتنامه انجام تعهدات به میزان ۵۰٪ به پیمانکار استرداد می گردد و یکسال پس از تحویل موقت پروژه باید تحویل قطعی گردد و پس از تحویل قطعی در صورت عدم وجود ایراد کلیه تعهدات پیمانکار آزاد و پروژه به اتمام میرسد.

ابطال ضمانتنامه انجام تعهدات

پس از تصویب صورت مجلس تحویل موقت ضمانت نامه انجام تعهدات، آزاد میشود.

ابطال ضمانتنامه پیش پرداخت

ضمانت نامه پیش پرداخت تا پایان مدت پیمان معتبر است و مبلغ آن با پرداخت صورت وضعیتها بتدریج تقلیل مییابد به نحوی که کل پیش پرداخت با آخرین صورت وضعیت موقت مستهلک میشود.

تهیه صورت وضعیت قطعی

به محض آنکه تحویل موقت کارها انجام گرفت دستگاه نظارت با همکاری پیمانکار اقدام به اندازه گیری و تهیه صورت وضعیت قطعی کارهای انجام شده خواهد کرد. صورت حساب قطعی ماخذ تصفیه نهایی پیمانکار خواهد بود و پس از امضای آن از طرف کارفرما و پیمانکار برای طرفین قطعی است و اعتراض به آن بلا اثر خواهد بود.



استرداد نصف وجه الضمان (سپرده حسن انجام کار)

چنانچه پیمانکار قبلاً وجه الضمان را در مقابل تسلیم ضمانتنامه دریافت نکرده باشد نصف آن بلافاصله پس از تصویب صورت مجلس تحویل موقت از طرف کارفرما به پیمانکار مسترد میشود.

برچیدن کارگاه

پیمانکار باید در پایان کار نسبت به برچیدن و تخریب و خارج نمودن مواد حاصل از آن اقدام نماید. هزینه های مربوط به برچیدن کارگاه کلاً به عهده پیمانکار است و مصالح حاصل از تخریب نیز به وی تعلق دارد.

دوره تضمین

حسن انجام عملیات موضوع پیمان از تاریخ تحویل موقت برای مدتی که در قرارداد مشخص شده است تضمین میشود. اگر در دوره تضمین معایب و نقایص در کار مشاهده شود که ناشی از عدم رعایت مشخصات مذکور در مدارک پیمان باشد پیمانکار مکلف است آن معایب و نقایص را به هزینه خود رفع نماید. در غیراین صورت، کارفرما حق دارد معایب و نقایص را راساً یا به هر ترتیبی که مقتضی بداند رفع نموده و هزینه آن را از محل نصف وجه الضمان برداشت کند.

تحویل قطعی

کارفرما پس از پایان دوره تضمین به تقاضای پیمانکار اعضای کمیسیون تحویل را تعیین و به پیمانکار معرفی میکند. کمیسیون مزبور پس از بازدید کارها، هرگاه عیب و نقصی مشاهده نکند تحویل قطعی انجام خواهد گرفت و بلافاصله صورت مجلس مربوط به آنرا تنظیم و تصویب آن به پیمانکار ابلاغ میشود.

استرداد نصف دیگر وجه الضمان (سپرده حسن انجام کار)

نصف دیگر وجه الضمان پس از تصویب صورت مجلس تحویل قطعی از طرف کارفرما به پیمانکار مسترد میشود.

صورت وضعیت چیست؟

برای پرداخت هزینه کارهای انجام شده از سوی کارفرما، پیمانکار موظف است که صورت وضعیتی (Invoice یا Statement) را تهیه نموده و آنرا به کارفرما تحویل دهد. کارفرما نیز پس از بررسی و تطابق کار انجام شده با مبلغ ادعایی پیمانکار هزینه های کار انجام شده را به حساب پیمانکار واریز می نماید. در قراردادهایی که بر طبق (فهرست بها) تهیه می گردند پیمانکاران موظف هستند که تمام احجام کار شده را در صورت نیاز ابتدا (دستور کار) کرده و سپس (صورت جلسه) نمایند و پس از آن مقادیر تمام صورت جلسات را در ریز متره منظم به صورت وضعیت قید نمایند. بصورت کلی یک صورت وضعیت استاندارد از بخشهایی زیر تشکیل می گردد که عبارتند از:

۱- خلاصه مالی کل: که شامل مبلغ کل کارهای انجام شده می باشد و در دو ستون ادعایی پیمانکار که با رنگ مشکی و مشاور که با رنگ قرمز می باشد قید شده است.

۲- کارهای فاکتوری: یعنی آن قسمت از اجزای که بصورت فاکتوری مصالح لازم جهت انجام عملیات خریداری شده اند.



۳- (تجهيز كارگاه): مبلغ تجهيز با توجه به پيشرفت عمليات تجهيز در هر صورت وضعیت پرداخت می گردد. لازم به ذكر است كه مبلغ تجهيز كارگاه به صورت مقطوع پرداخت می گردد.

۴- خلاصه مالی فهرست بهای هر رشته به تفكيك: ممكن است يك صورت وضعیت شامل چندین فهرست بها شود.

۵- ريز مالی آيتم های هر فهرست بها

۶- ريز متره مقادير گنجانده شده در ريز مالی

۷- در پایان مقدار (مصالح پايكار) نیز در صورت وضعیت درج می شوند

يکي از مهم ترین و حساس ترین بخش های كار در فرآيند اجرای مفاد قراردادهای پيمانکاری، تهيه صورت وضعیت از کارکردهای انجام شده می باشد كه تأمل و دقت در تهيه ی آن، قطعاً از تضييع حقوق طرفين قرارداد جلوگیری بعمل آورده و موجب آن خواهد شد تا مبلغ کارکرد واقعی به پيمانكار پرداخت گردد. در آخر هر ماه شمسی، پيمانكار بايستی صورت وضعیت کارهای انجام شده از ابتدای كار تا آن تاريخ را طبق نقشه های اجرایی، دستور کارها، صورتمجلس و ساير مدارك و مستندات موجود اندازه گیری نموده و مقدار مصالح پای كار را نیز تعيين کند.

صورت وضعیت يعنی: گزارش ريز مقادير انجام عمليات و مالی كردن آن به طور كامل به نام درخواست مالی دريافت وجه در قالب موضوع پيمان از بابت عمليات انجام شده و قيمتهای توافق شده. همانگونه كه از نام آن بر می آيد، صورت یا لیستی از وضعیت پروژه و مجموعه خدمات انجام شده، مصالح و مواد تهيه شده، حمل اين مواد و مصالح، هزینه ساخت و تركيب مواد و غيره می باشد. هر صورت وضعیت شامل مشخصاتی از پروژه و قرارداد و خلاصه متره همه آيتم های فوق به همراه برآورد ریالی آن طبق فهرست بهای مربوط به آن پروژه از زمان عقد قرارداد می باشد.



به طور کلی صورت وضعیت ها به سه نوع تقسیم می شوند:

- نوعی از صورت وضعیت های ارائه شده با نام برآورد، در واقع تخمینی از حجم کلی برآورد ریالی کل پروژه توسط پيمانكار می باشد كه می تواند در زمان انجام پروژه، در صورت قبول وی به عنوان مجری كار توسط كارفرما، از سوی پيمانكار به واحد پيمان و رسیدگی ارسال گردد.
- نوع دیگر صورت وضعیت ها، شامل صورت وضعیت تحویل موقت كار می باشد. هر پيمانكار در تقسیم بندی مالی پروژه خود در مدت زمان انجام قرارداد مختار است. بدین معنی كه پيمانكار می تواند تمام پروژه را با استفاده از سرمایه شخصی خود انجام داده و سپس صورت وضعیت فعالیت های انجام شده را به كارفرما تحویل دهد و یا این صرف هزینه را به بخش های كوچكتری كه بر اساس شناخت او از بازار و مصلحت اندیشی اقتصادی و یا توان مالی پيمانكار تعیین می شود، تقسیم نماید. در صورتی كه پيمانكار این تقسیم بندی را به درستی انجام دهد و مطالبات مالی خود را طی چند صورت وضعیت مطالبه کند، هر صورت وضعیت به عنوان يك صورت وضعیت تحویل موقت نام گذاری می شود به این دلیل كه پيمانكار، كار را تا مرحله مورد نظر خود به صورت موقت به كارفرما تحویل می دهد تا پس از پرداخت مطالباتش وارد فاز بعدی كار گردد.



- توصیه ای که در این واحد به پیمانکاران می شود ارائه مبالغ کمتر در تعداد بیشتری صورت وضعیت است، چرا که در صورت وضعیت های پراکنده و با مبالغ بالا احتمال خط خوردن برخی آیتم ها بیشتر از صورت وضعیت های کم آیتم تر است.
 - سومین نوع صورت وضعیت ها، صورت وضعیت های تحویل قطعی هستند. هرگاه پیمانکار، آخرین صورت وضعیت خود را به منظور دریافت تمامی مطالباتش و برای تسویه حساب قرارداد و برچیدن کارگاه خود به کارفرما تحویل دهد، این صورت وضعیت به عنوان تحویل قطعی قلمداد خواهد شد.
- بنابراین پیمانکار پس از عقد قرارداد و شروع کار در طی مراحل پیشرفت کار، صورت وضعیت های موقت و پس از اتمام کار تحویل پروژه، صورت وضعیت قطعی را به کارفرما ارائه می کند. مراحل تحویل صورت وضعیت و بررسی و پرداخت آن را می توان چنین خلاصه نمود. ابتدا پیمانکار صورت وضعیت کارهای انجام شده را تهیه و به ناظر کار تحویل می دهد سپس ناظر پس از مطابقت صورت وضعیت با فهرست بها، قوانین و مقررات فنی و مستندات پیمان صورت وضعیت را رسیدگی می نماید و یا در صورت لزوم جهت رفع نواقص به پیمانکار عودت می دهد.



صورت وضعیت موقت یا provisional statement

صورت وضعیت های موقت ماهیانه که بدین ترتیب تنظیم گردیده و دارای امضاء نماینده پیمانکار و مهندس مشاور است، پس از بررسی، به کارفرما تسلیم شده و کارفرما پس از رسیدگی و کسر کلیه کسورات قانونی باقی مانده را به صورت چک به پیمانکار پرداخت می کند.

معمولاً این کسورات قانونی عبارتند از:

۱. جمع وجوهی که بابت صورت وضعیت های موقت ماهانه قبلی پرداخت شده است.
 ۲. ده درصد بابت کسور وجه الضمان (حسن انجام کار)
 ۳. اقساط پیش پرداخت
 ۴. علی الحساب بیمه، مالیات، عوارض شهرداری و غیره
 ۵. اقساط بهاء مصالح و لوازم تجهیزات تحویلی، از طرف کارفرما به پیمانکار
 ۶. هرگونه جرایم احتمالی، طبق مفاد شرایط عمومی پیمان
 ۷. کسور متفرقه دیگر که بر اساس مفاد شروط عمومی پیمان، بر عهده پیمانکاران است.
- بنابراین صورت وضعیت موقت، شامل برآورد کارهای انجام شده تا آن تاریخ به علاوه مصالح پای کار می باشد. مقادیر گفته شده در صورت وضعیت موقت، جنبه علی الحساب داشته و مقدار واقعی آن، در صورت وضعیت قطعی مشخص می شود. البته نوع ردیف گفته شده، جنبه قطعی دارد.





کسورات قانونی قراردادها

از ناخالص صورت وضعیت های موقت، مبالغی به شرح ذیل کسر و مابقی به حساب پیمانکار پرداخت می شود.

۱- صورت وضعیت قبلی: از ناخالص هر صورت وضعیت، رقم ناخالص صورت وضعیت قبلی کسر می گردد تا خالص کارکرد ماهیانه مشخص شود.

۲- تضمین حسن انجام کار: از مبلغ هر پرداخت به پیمانکار معادل ۱۰٪ به عنوان تضمین حسن انجام کار کسر و در حساب سپرده نزد کارفرما نگهداری می شود. نصف این مبلغ پس از تصویب صورت وضعیت قطعی و نصف دیگر پس از تحویل قطعی مسترد می گردد.

۳- پیش پرداخت: کارفرما بر طبق شرایط عمومی پیمان و به جهت تقویت بنیه مالی پیمانکار، مبالغی را در مقاطع مختلف و در اداء تضمین های مندرج در آئین نامه تضمین برای معاملات دولتی در وجه پیمانکار پرداخت می نماید. این وجوه تحت عنوان پیش پرداخت تا سقف ۲۰٪ برای کارهای پیمانکاری به صورت اقساط پرداخت می شود.

(ب) حق بیمه: حق بیمه تأمین اجتماعی در طرح های عمرانی و غیر عمرانی متفاوت می باشد.

۴- مفاصا حساب تأمین اجتماعی: بر طبق بخشنامه مربوطه، حق بیمه متعلقه بایستی از کلیه کارکردهای ناخالص پیمانکار و یا صورتحساب مهندسین مشاور، کسر و مستقیماً برای شعبه ای از سازمان تأمین اجتماعی که محل اجرای قرارداد بوده و پیمانکار صورت (لیست) مزد و حقوق کارکنان شاغل در قرارداد را به آنجا تسلیم می نماید، پرداخت نماید. ضمناً پرداخت صورت وضعیت قطعی در مورد پیمانکاران و صورت حساب نهایی در مورد مهندسین مشاور و یا سایر شرکت های خدماتی منوط به صدور مفاصا حساب تأمین اجتماعی خواهد بود.

۵- کسر علی الحساب مالیات حذف شده است



صورت وضعیت ماقبل آخر:

چون تهیه صورت وضعیتها قطعی و رسیدگی به آن، مدت زمان زیادی به طول می انجامد، بنابراین برای دریافت هزینه عملیات باقی مانده، باید قبل از صورت وضعیتها قطعی، یک صورت وضعیتها تا حدودی واقعی در اواخر کار شامل کارکرد کلیه عملکردها از اول تا آخر پروژه تهیه شود. مبلغ این صورت وضعیتها نزدیک به مبلغ صورت وضعیت قطعی خواهد بود.



صورت وضعیت قطعی:

به محض آنکه تحویل موقت کلیه کارها انجام گرفت، پیمانکار اقدام به اندازه گیری و تهیه صورت وضعیتها قطعی کارهای انجام شده خواهد کرد. مقادیر و ارقامی که در صورت وضعیت قطعی منظور می گردد، به تنهایی قاطع خواهد بود و یکی از مآخذ تصفیه قطعی پیمانکاران خواهد شد اگرچه بین آنها و مقادیر یا ارقامی که در صورت وضعیت های موقت منظور گردیده، اختلافاتی وجود داشته باشد. در این صورت وضعیت، اگر اشتباهی رخ



دهد، غیرقابل برگشت خواهد بود. بنابراین باید دقت کافی نمود که کلیه دستورکارها و صورت جلسات، ضمیمه صورت متره ها شود.



تفاوت صورت وضعیت ماقبل قطعی با قطعی از نظر شرایط عمومی پیمان (در پیمانهای PC

فهرست بهایی) در چیست ؟ و تهیه و تایید آن چه مزیتی دارد؟

در اینجا تفاوت تبصره یک ماده ۳۴ شرایط عمومی پیمان با ماده ۴۰ آن (نشریه ۴۳۱۱) ، پاسخ سوال فوق را خواهد داد :

طبق تبصره یک ماده ۳۴ حداکثر تا یک ماه پس از تحویل موقت ، آخرین صورت وضعیت موقت ، طبق ماده ۳۷ شرایط عمومی پیمان و بدون منظور داشتن مصالح پای کار تنظیم می شود (و به عبارتی طبق فرجه های قانونی ماده ۳۷ رسیدگی و تایید می گردد) که اگر بر اساس این صورت وضعیت پیمانکار بدهکار نباشد یا جمع بدهی های وی از نصف کسور تضمین حسن انجام کار کمتر باشد ضمانتنامه انجام تعهدات وی بی درنگ آزاد می شود.

و اما طبق ماده ۴۰ شرایط عمومی پیمان پیمانکار موظف است حداکثر تا یک ماه پس از تاریخ تحویل موقت ، صورت وضعیت قطعی کارهای انجام شده را براساس اسناد و مدارک پیمان بدون منظور نمودن مصالح و تجهیزات پای کار تهیه و برای رسیدگی به مهندس مشاور تسلیم نماید. (و اینبار رسیدگی به این صورت وضعیت نه طبق روند ماده ۳۷ بلکه طبق روند اعلام شده در ماده ۴۰ خواهد بود که ممکن است ماهها و در پروژه های خیلی بزرگ حتی بیش از سالها به درازا بینجامد).

همانگونه که ملاحظه می شود صورت وضعیتی که طبق تبصره یک ماده ۳۴ تهیه می شود همان صورت وضعیت موقت ماقبل قطعی خواهد شد و یکی از بهترین کاربردهای آن آزاد سازی ضمانتنامه انجام تعهدات پیمانکار است که در صورت رعایت تبصره مذکور نیازی نیست که تا پایان رسیدگی به صورت وضعیت قطعی نزد کارفرما بماند و می تواند با ارائه صورت وضعیت ماقبل قطعی و داشتن شرایط لازم ، ضمانتنامه انجام تعهداتش را سریعاً آزاد کند.



نکات مهم تنظیم صورت وضعیت

کار متروورها باید دقیق، کامل، علمی، منظم و نتایج آن شفاف باشد. انجام دادن کاری با این خصوصیات مستلزم فراهم کردن امکانات محیطی، علمی، تجربی و ابزاری مناسب است. نکات مهم تنظیم صورت وضعیت نویسی که نیاز است متروور توجه خاصی داشته باشد، به شرح زیر است.

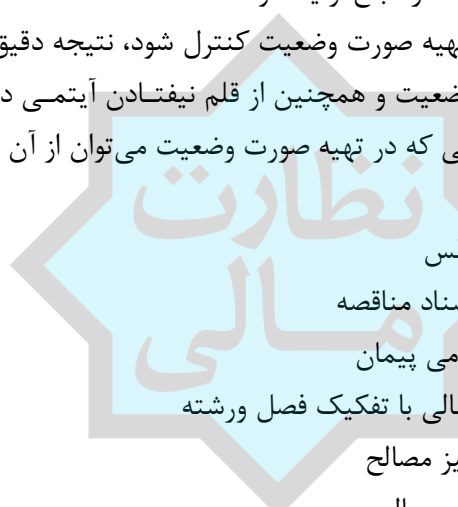
- با توجه به اسناد و مدارک پیمان تهیه شود
- بر اساس فهرستهای سازمان برنامه و بودجه باشد. (ترتیب فصلها و ایتها رعایت شود)
- با استفاده از فرمهای سازمان برنامه و بودجه باشد.
- ماهانه تنظیم شود.



- با توجه به دستور کارها و صورت مجالس موجود تهیه شود.
- آدرس ها دقیق، بدون خط خوردگی و قابل رسیدگی باشند.
- مجلد باشد.
- به صورت رایانه‌ای و استفاده از نرم افزارها تهیه شود.

در بسیاری از پروژه ها معمول است که به دلیل تغییرات و یا عللی دیگر، کارهایی اضافه توسط پیمانکار انجام می‌شود. انجام کارهای اضافی باعث افزایش مبلغ کل صورت وضعیت قطعی خواهد شد. در صورت وضعیت قطعی همواره باید مبلغ صورت وضعیت با مبلغ قرارداد مقایسه شود. در متن شرایط عمومی پیمان محدودیتی برای مبلغ کل صورت وضعیت قطعی آمده است. به عبارت دیگر افزایش یا کاهش مقادیر کار نباید باعث افزایش یا کاهشی بیش از ۲۵ درصد در مبلغ کل قرارداد شود. بنابراین مبلغ کل صورت وضعیت قطعی نمی‌تواند از ۱/۲۵ برابر مبلغ اولیه قرارداد بیشتر باشد. اگر افزایشی بیش از ۲۵ درصد در مبلغ اولیه پیمان صورت پذیرد، باید متمم قرارداد تهیه و بین طرفین امضاء شود. شایان ذکر است محدودیت ۲۵ درصدی افزایش یا کاهش مبلغ اولیه پیمان نباید به صورت جبری جمع شود. به عبارت دیگر نمی‌توان مقادیر افزایش یافته را مثبت و مقادیر کاهش یافته را منفی در نظر گرفت و حاصل این دو را با ۲۵ درصد مبلغ اولیه مقایسه نمود. هیچ کدام از افزایش یا کاهش ها نباید به تنهایی منجر به تغییری بیش از ۲۵ درصد در مبلغ اولیه شوند.

اگر تمامی مراحل و بخش‌های تهیه صورت وضعیت کنترل شود، نتیجه دقیق و منظم خواهد بود. به عبارت دیگر برای ارتقای کیفی و کمی صورت وضعیت و همچنین از قلم نیفتادن آیتمی در آن، استفاده از چک لیست مفید خواهد بود. برخی از چک لیست‌هایی که در تهیه صورت وضعیت می‌توان از آن بهره گرفت به شرح زیر است.



- چک لیست متره
- چک لیست صورت مجالس
- چک لیست مدارک و اسناد مناقصه
- چک لیست شرایط عمومی پیمان
- چک لیست برگه های مالی با تفکیک فصل ورشته
- چک لیست حمل و آنالیز مصالح
- چک لیست مابه التفاوت مصالح
- چک لیست تجهیز کارگاه



دستور کار و صورت جلسه:

- دستور کار، عبارتست از ابلاغی برای شروع اجرایی یا ابلاغ کار جدیدی از طرف مهندسان مشاور یا کارفرما. معمولاً دستور کار در دو تا چهار نسخه، تهیه و تنظیم و به امضاء پیمانکار، مهندسان مشاور و کارفرما می‌رسد. در دستور کار، باید موضوع دستور کار، شماره و تاریخ مشخص شود.
- صورت جلسه عبارتست از تأییدیه صحت و مقدار کارهای اجرا شده طبق دستور کار ابلاغی یا طبق نقشه ها و مشخصات، معمولاً باید کلیه عملیات خاکی، از نظر جنس و مقدار، صورت جلسه شود. صورت جلسه که



موضوع، شماره و تاریخ آن دقیقاً مشخص شده است در دو تا چهار نسخه تهیه و تنظیم و به تأیید مهندسان مشاور، پیمانکار و کارفرما می رسد.



شرایط عمومی پیمان:

○ دفترچه شرایط عمومی پیمان شامل، مجموعه قوانینی است که توسط سازمان برنامه و بودجه تهیه و منضم به اسناد پیمان است. در این قوانین، تعاریف اولیه اصطلاحات عمرانی، تأییدات و تعهدات پیمانکار، تعهدات و اختیارات کارفرما، امور مالی، حوادث قهری، فسخ، ختم و غیره پیمان ها را به طور کلی مشخص و در کلیه طرح های عمرانی و ملی، حاکم بر قرارداد هاست.



شرایط خصوصی پیمان:

○ در هر پیمان، علاوه بر شرایط عمومی پیمان، دفترچه ای به نام شرایط خصوصی پیمان تهیه می شود که برای هر پیمان مختص به همان پیمان بوده و در آن شرایط خاص از جمله چگونگی اجرای کار، شکل پرداخت، مبلغ تعلیق، پیش پرداخت و غیره مشخص می شود. معمولاً این شرایط با توافق طرفین قرارداد تهیه و تنظیم می شود.



صورت وضعیت نویسی در قراردادهای عمرانی

صورت وضعیت همانگونه که از نام آن بر می آید، صورت یا لیستی از وضعیت و مجموعه خدمات انجام شده در پروژه است. در قراردادهای عمرانی مصالح و مواد تهیه شده، حمل این مواد و مصالح، هزینه ساخت و ترکیب مواد و ... نیز در صورت وضعیت گزارش می شود. هدف از تهیه صورت وضعیت ارائه درخواست مالی از بابت عملیات و خدمات انجام شده بر اساس قرارداد است. با توجه به انواع قراردادهای عمرانی صورت وضعیت به شکل ها و در فرمت های مختلفی تنظیم می شود. صورت وضعیت فهرست بهایی و متر مربع دو فرمت پرکاربرد و معروف در صورت وضعیت نویسی است. در کل می توان اینگونه بیان کرد که صورت وضعیت بسته به نوع پرداختها در قراردادهای عمرانی تهیه و تنظیم می شود. پیمانکار معمولاً در انتهای هر ماه مقادیر کارکرد عملیاتی را در قیمت های توافق شده ضرب می کند و با ضرائب توافق شده درخواست مالی خود را ارائه کند.





نحوه تنظیم صورت وضعیت ها

در این بخش دو نوع متداول صورت وضعیت را بررسی می‌شود. صورت وضعیت فهرست بهایی و

صورت وضعیت مترمربع یا سرجمع.

• صورت وضعیت فهرست بهایی

قراردادهایی که به صورت فهرست بهایی تنظیم می‌شوند در کل نوعی از قراردادهای بهای واحد هستند. به عبارت دیگر تنظیم صورت وضعیت تمامی قراردادهای بهای واحد، کما بیش شبیه به صورت وضعیت فهرست بهایی تنظیم می‌شود.

برای تهیه این نوع صورت وضعیت‌ها در ابتدا باید ریز مقادیر عملیات انجام شده اندازه‌گیری شود. این ریز مقادیر ریز متره نیز گفته می‌شود. در تنظیم ریز متره چندین نکته باید رعایت شود. ریز متره همواره باید قابل کنترل باشد. در ریز متره هیچ عدد یا مقداری نباید بدون مرجع نوشته شود. برای تنظیم ریز متره باید تا حد امکان عملیات اجرایی را تفکیک نمود و ریزترین بخش عملیات انجام شده نیز لیست شود.

تهیه صورت جلسه دومین مرحله از تنظیم صورت وضعیت است. پس از انجام و تکمیل هر قسمت از کار باید عملیات انجام شده طی صورت جلسه‌ی به تایید ناظر برسد. برخی از صورت جلسات نیز باید در حین اجرای عملیات و بر اساس نقشه‌های اجرایی، مشخصات فنی عمومی، مشخصات فنی خصوصی و دستور کارها تهیه شوند. صورت جلسه باید شامل حداقل اطلاعات زیر باشد.

- نام کارفرما، مهندس مشاور، پیمانکار، شماره و تاریخ پیمان، موضوع پیمان و شماره و تاریخ صورت جلسه.

- ذکر دلایل و توجیهات فنی لازم برای اجرای کار موضوع صورت جلسه.

- ارایه توضیحات کافی و ترسیم نقشه با جزئیات کامل و بیان مشخصات فنی کار (پیوست)

- متره نمودن کار و محاسبه مقادیر و احجام عملیات.

صورت جلسات باید به امضای پیمانکار، مهندس ناظر مقیم، مهندس مشاور و کارفرما (در موارد تعیین شده) برسد. تمامی صورت جلسات باید توسط کارفرما به مهندس مشاور برای اعمال در صورت وضعیت به همراه موضوع کار و جدول خلاصه مقادیر ابلاغ شود. صورت جلسات فاقد ابلاغ کارفرما معتبر نبوده و قابل استناد نیست. ابلاغ صورت جلسات توسط کارفرما به منظور مستندسازی مدارک و صورت جلسات بوده و از تعهدات و مسوولیت‌های مهندس مشاور و پیمانکار نمی‌کاهد. تاریخ ابلاغ کارفرما باید با زمان اجرای عملیات موضوع صورت جلسه مطابقت داشته باشد و ابلاغ صرفاً با مسوولیت و تایید بالاترین مقام دستگاه اجرایی می‌تواند در زمان دیگر انجام شود. هرگونه پرداخت به پیمانکار از بابت کار انجام شده (در ارتباط با موضوع صورت جلسه) قبل از تنظیم و ابلاغ صورت جلسه مجاز نیست.

پس از تنظیم ریز متره و صورت جلسه انجام عملیات اجرایی باید خلاصه متره تهیه شود. در تهیه خلاصه متره با توجه به ردیف‌های موجود در فهرست بها، ردیف‌های ریز متره‌ای که مربوط به یک ردیف از فهرست بها هستند تجمیع شده و در توضیحات آن شماره صورت جلسه یا صورت‌تجساتی که این ریز متره‌ها در آن گنجانده شده است آورده می‌شود. بدین ترتیب هم کنترل مقادیر صورت وضعیت راحت تر خواهد شد هم و به راحتی می‌توان مقادیر را در صورت‌جلسات مربوطه کنترل نمود. امروزه معمولاً این صورت وضعیت‌ها توسط نرم افزارها تهیه



می شوند. در این نرم افزارها باید ابتدا ریز متره وارد شود و در ورود ریزمتره نیز باید شماره صورتجلسات ذکر شود. این نرم افزارها قابلیت تهیه صورتجلسات را نیز دارند. در صورتی که اطلاعات با ترتیب مناسب در این نرم افزارها وارد شود هم صورتجلسات و هم ریز متره ها و خلاصه متره ها به راحتی قابل استخراج خواهد بود. پس از ورود مقادیر و انتخاب ردیف های مناسب از فهرست بها برای این مقادیر، مقادیر فهرست بها قابل گزارش گیری است. تنظیم ضرایب پیمان مرحله بعدی تهیه صورت وضعیت است.

مصالح پایکار نیز در صورت وضعیت آورده می شوند. مصالح پای کار، مصالحی است که برای اجرای آیتم ها، مورد نیاز باشد و به طرق مختلف در کار استفاده شود. ورود همه مصالح مورد نیاز پروژه به صورت یکجا امر معقولی نیست، این مصالح باید طبق برنامه زمانبندی اجرای کار به کارگاه وارد شوند. مصالح پای کار باید مطابق با مشخصات فنی کار باشد، و به طور مرتب به شکلی انبار شود که قابل اندازه گیری یا شمارش باشد. هنگام ورود مصالح به کارگاه، باید صورت جلسه ورود که در آن، نوع، مقدار و تاریخ ورود مشخص شده است، تنظیم شود. ورود اطلاعات مصالح پایکار در صورت وضعیت نیز با توجه به این صورتجلسات انجام می شود. بهای واحد مصالح پایکار از فصل مربوطه در فهرست بها آورده می شود و برای پرداخت این بها در ۷۰٪ ضرب می شود.

تجهیز کارگاه نیز قسمتی دیگر از صورت وضعیت است. مبلغ تجهیز کارگاه به دو صورت درصدی از مبلغ کل و یا مقطوع در نظر گرفته می شود. در هر صورت ضرایب مربوط به قرارداد در مبلغ تجهیز کارگاه ضرب نمی شوند. اگر این مبلغ به صورت درصدی از مبلغ کل باشد، صرفاً درصدی از مبلغ کل بدون ضریب خواهد شد. مبلغ مقطوع تجهیز کارگاه نیز همواره مقطوع است و پس از اعمال ضرایب به مبلغ کل، با این مبلغ جمع خواهد شد. بخش حمل مواد و مصالح، کارهای دستمزدی و اقلام فاکتوری نیز قسمت های دیگر صورت وضعیت فهرست بهایی هستند.

معمولاً در یک صورت وضعیت باید بخش های زیر وجود داشته باشد.

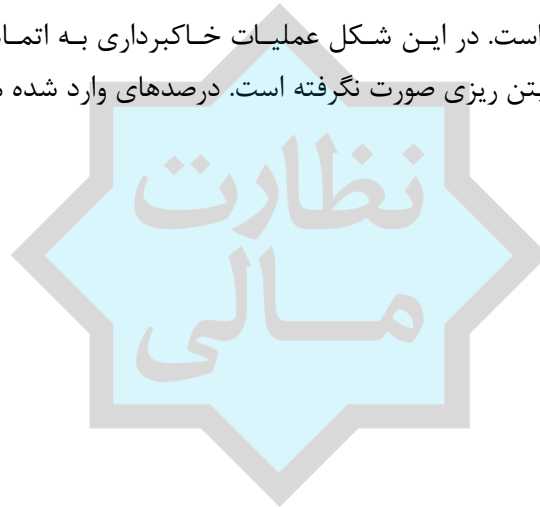
- جلد
- خلاصه مالی کل
- خلاصه رشته
- خلاصه فصل
- خلاصه متره
- ریزه متره
- صورت مجالس
- دستور کارها
- فاکتورهای خرید (در صورت نیاز)



**• صورت وضعیت متر مربع**

صورت وضعیت های سرجمع دارای دو بخش هستند. بخش اول که براساس ساختار شکست کار تنظیم می شود و صرفاً براساس پیشرفت کار، درصدهای مربوط به هر ردیف نوشته می شود. در این بخش ضریبی اعمال نخواهد شد. ساختار شکست کار بخشی از قرارداد است و طرفین قرارداد بر سر درصدها و تقسین بندی های آن به توافق می رسند. این ساختار قابل تغییر نیست و کارهای انجام شده (طبق نقشه ها و مشخصات اولیه) باید به نحوی در این تقسیم بندی و ساختار گنجانده شوند. بسته به حجم و نوع کارهای قرارداد، چندین ساختار شکست مجزا برای یک قرارداد می تواند وجود داشته باشد. به عنوان مثال اگر پروژه های چندین ساختمان مجزا و محوطه و دیوار داشته باشد، برای هر یک از موارد ذکر شده یک ساختار شکست وجود خواهد داشت. در تهیه صورت وضعیت هر بخش از ساختار شکست آن استفاده خواهد شد.

این بخش از صورت وضعیت متر مربع همان جدول ساختار شکست است که به آن دو ستون دیگر اضافه شده است. ستون درصد کارهای انجام شده و ستون مبلغ کار انجام شده. ستون اول با توجه به شرایط کار و پیشرفت فیزیکی هر ردیف نوشته می شود. ستون دوم حاصل ضرب ستون درصد هر ردیف از کل، در درصد انجام شده هر ردیف در مبلغ کل آن بخش (به عنوان مثال مبلغ کل اجرای ساختمان شماره یک) است. در شکل زیر بخشی از یک صورت وضعیت متر مربع برای نمونه آمده است. این صورت وضعیت برای یک ساختمان فرضی به مبلغ کل ۱۲/۵۰۰/۰۰۰/۰۰۰ نوشته شده است. در این شکل عملیات خاکبرداری به اتمام رسیده و بخشی از کارهای فونداسیون انجام شده است ولی بتن ریزی صورت نگرفته است. درصدهای وارد شده موید این مطلب است.





۱۳۹۶/۰۲/۰۱

تاریخ:

پروژه: اجرای ساختمان اصلی

صورت وضعیت موقت شماره: ۱

کارفرما: عمران سافت

پیمانکار: یاشیل یول

ساختار شکست کار	شرح	در صد	درصد انجام شده	مبلغ (ریال)
۱	تجهیز کارگاه	۳.۴۶۵	۱۰۰٪	۴۳۳,۱۲۵,۰۰۰
۱/۱	تجهیز کارگاه	۳.۴۶۵	۱۰۰٪	۴۳۳,۱۲۵,۰۰۰
۲	خاکبرداری	۱.۰۰۲	۱۰۰٪	۹۸,۵۰۰,۰۰۰
۲/۱	گودبرداری با ماشین	۰.۷۸۸	۱۰۰٪	۹۸,۵۰۰,۰۰۰
۲/۲	خاکبرداری دستی و رگلاژ	۰.۲۱۴	۱۰۰٪	۲۶,۷۵۰,۰۰۰
۳	فونداسیون	۷.۱۲۰	۵۴٪	۴۷,۰۰۰,۰۰۰
۳/۱	اجرای بتن مگر	۰.۳۷۶	۱۰۰٪	۴۷,۰۰۰,۰۰۰
۳/۲	ساخت و نصب آرماتور	۳.۸۱۰	۸۵٪	۴۰۴,۸۱۲,۵۰۰
۳/۳	قالب بندی فونداسیون	۰.۶۶۲	۳۵٪	۲۸,۹۶۲,۵۰۰
۳/۴	بتن ریزی فونداسیون	۰.۰۸۲	۰٪	-
۴	اسکلت	۱۱.۴۱	۰٪	-
۴/۱	اجرای بیس پلیت ستونها	۰.۴۴۷		-
۴/۲	ساخت و نصب ستونها	۷.۰۴۳		-
۴/۳	ساخت تیرهای زنبوری و حمال	۵.۵۷۱		-
۴/۴	ساخت و نصب پادبند ها	۳.۵۴۸		-
۴/۵	ساخت و نصب تیر پله	۰.۶۲۸		-
۴/۶	اتصالات، جوشکاری و ضد زنگ	۱.۲۰۸		-
۴/۷	اجرای سقف شیب دار	۰.۷۹۶		-
۵	سقف سازی	۹.۴۲۶	۰٪	-
۵/۱	ساخت تیرچه های فلزی	۳.۳۲۶		-
۵/۲	اجرای سقف همکف	۲.۸۳۷		-
۵/۳	اجرای سقف اول	۲.۶۲۲		-
۵/۴	اجرای کنسولها و پله	۰.۶۴۱		-

صفحه ۱ از ۵

بخش دوم مربوط به تغییرات و کارهای انجام شده براساس ماده ۱۲ پیمان و مصالح پایکار است. در بخش دوم ضرایب فهرست بها قابل اعمال است. ضریب پیشنهادی پیمانکار نیز که در متن قرار داد آمده است در این بخش اعمال خواهد شد. ترتیب اعمال این ضرایب در پیمان سرجمع هیچ تفاوتی با ترتیب اعمال آنها در پیمانهای فهرست بهایی ندارد. ولی معمولاً در پیمانهای سرجمع تجهیز کارگاه به صورت مقطوع است و طبق بند بخشنامه مربوطه پرداخت می شود. ۵۰٪ تجهیز کارگاه متناسب با پیشرفت کار و ۵۰٪ مابقی با پیشرفت خود تجهیزات کارگاه پرداخت خواهد شد.



کارهای مازاد

در قراردادهای متر مربع تمامی کارهای اضافی طبق ماده ۱۲ پیمان در قرارداد اعمال می‌شوند. در این مورد برای نحوه پرداخت و دیگر مسائل مربوط به پرداخت ها (منجمله ضرایب) طبق ماده ۱۲ به فهرست بهای منضم مراجعه می‌کنند. هر آیتمی که مناسب با دستور کار ابلاغی باشد از فهرست بها انتخاب می‌نمایند. از این مرحله به بعد این کارها عیناً مانند کارهای قراردادهای فهرست بهایی خواهند بود و کلیه ضرایب به همراه ضریب پیشنهادی پیمانکار که در قرارداد سرجمع ذکر شده است در آنها اعمال خواهد شد. برای کارهایی که ردیف مناسبی در فهرست بها ندارند، از کار جدید و تنظیم قیمت جدید استفاده می‌شود.



مصالح پایکار

مصالح پایکار در قراردادهای سرجمع تفاوتی با قراردادهای فهرست بهایی ندارد و طبق دستورالعمل و پیوست‌های فهرست بهای منضم با آن برخورد می‌شود. مصالح پایکار کارهای مازاد نیز هیچ تفاوتی با دیگر مصالح پایکار ندارد. تمامی مستنداتی که برای اعمال ضرایب نیاز است، فهرست بها و متن قراردادهای تیپ سرجمع است. در این مورد توصیه می‌شود، دستورالعمل کاربرد فهرست بها و پیوست های آن کامل مطالعه شود.



چرا باید ضرایب فهرست بها در نظر گرفته شوند

ضرایب فهرست بها برای عمومیت بخشیدن به قیمت‌های فهرست بها در نظر گرفته می‌شوند. قیمت‌های مندرج در فهرست بها با استفاده از معیارها و فرضیات ویژه‌ای محاسبه می‌شوند. آنالیز بهای آیتم های فهرست بها را در نظر بگیرید. مصالح، نیروی انسانی، ماشین آلات و حمل و نقل، ۴ عاملی است که هر آیتم با مشارکت آنها اجرا می‌شود. هزینه کل اجرای هر آیتم ناشی از هزینه تک تک این عوامل است. بهینه کردن شرایط این عوامل منجر به حداقل قیمت ممکن برای هر آیتم می‌شود. برای مثال، تامین مصالح از تولید کننده اصلی و از نزدیک ترین منبع، استفاده از نیروی انسانی بومی، استفاده از طرح نقشه متعارف، کاهش صعوبت کار و ... از جمله مواردی است که به کاهش قیمت‌ها کمک می‌کند.

در کل، نحوه محاسبه قیمت‌های هر آیتم در فهرست بها، بر مبنای تهیه و اجرای آن با کمترین اتلاف و کمترین قیمت و توسط تولید کننده اصلی است. در تمامی پروژه ها با توجه به شرایط خاص و منطقه اجرا، امکان به حداقل رساندن قیمت‌ها وجود ندارد. لذا قیمت های واقعی اجرای کار، در اکثر موارد با قیمت های فهرست بها متفاوت است. با در نظر گرفتن معیارهای مختلف و با اعمال ضرایب فهرست بها، محاسبات قیمت گذاری برای کل کشور، در شرایط مختلف کاری، یکپارچه و عادلانه می‌شود.



فرضیاتی که برای محاسبه قیمت ردیف‌های فهرست بها انجام شده است

- کار در تهران انجام می‌شود. (ضریب منطقه)
- کار در طبقه همکف و زیر همکف انجام می‌شود. (ضریب طبقات)
- کار در ارتفاع کمتر از سه و نیم متر در هر طبقه انجام می‌شود. (ضریب کار در ارتفاع)
- هزینه های تجهیزات اضافی در کارگاه منظور نمی‌شود. (هزینه تجهیز کارگاه)
- هزینه های بالاسری شرکت و بالاسری پروژه منظور نمی‌شود. (ضریب بالاسری)

لذا به هنگام برآورد و با تغییر هر یک از موارد فوق الذکر، بهایی به بهای کل آیتم اضافه می‌شود که به ترتیب با استفاده از ضریب منطقه، ضریب طبقات، ضریب کار در ارتفاع، هزینه تجهیز کارگاه، ضریب بالاسری انجام می‌شود.

مثلاً کار در شهر تبریز (غیر از تهران) و در طبقه ۶ یک ساختمان (غیر از همکف و زیر همکف) و در ارتفاع ۵ متری (بیشتر از سه و نیم متر) انجام می‌شود و پیمانکار یک کانکس و مقداری ماشین آلات (تجهیز) آورده است و دفتر مرکزی پیمانکار پروژه را پشتیبانی می‌کند (بالاسری).

هر یک از ضرایب فهرست بها دارای عنوان، مقدار و نوع هستند. ضرایب فهرست بها به کارکرد، پایکار، قیمت کل برآورد و قیمت کل پیشنهادی اعمال می‌شوند. در زیر انواع ضرایب فهرست بها تشریح خواهد شد.

ضریب منطقه‌ای

معیار منطقه برای محاسبه قیمت‌ها در فهرست بها، تهران است. پیمانکاران در تهران برای دسترسی به مصالح و ماشین آلات هیچ گونه محدودیتی نداشته و نیروی انسانی ارزان و فراوان در اختیار دارند. لذا به نظر می‌رسد انجام کار در تهران و مناطق مشابه (مراکز استانها) از این لحاظ با حداقل قیمت انجام شود. بدیهی است با توجه به ویژگیهای محلی و منطقه‌ای شهرها مختلف کشور، میزان برخورداری یا محرومیت آنها تفاوت دارد. همچنین با توجه به شرایط آب و هوایی و عوارض سطح زمین، چگونگی امکان دسترسی به نیروهای کار و تامین مصالح، نیز در مناطق مختلف کشور متفاوت است. تمامی این تفاوت‌ها نتایجاً در هزینه تمام شده آیتم ها تاثیر گذار خواهد بود.

در مقایسه با تهران، مناطق دور افتاده و کم برخوردار، برای انجام کار هزینه‌های بیشتری را می‌پردازند. سازمان مدیریت و برنامه ریزی کشور با توجه به این موارد و برای جبران هزینه‌های اضافی، مناطق جغرافیایی ایران را به مناطق مختلف تقسیم کرده و برای هر یک ضریب مثبتی به نام ضریب منطقه در نظر گرفته است. از اینرو قیمت‌های فهرست بها با اعمال این ضریب، عمومیت داشته و در همه جای کشور قابل استفاده است.

ضریب منطقه برای کارهای ابنیه، تاسیسات برقی و مکانیکی، راه و باند و به صورت جداگانه و متناسب با آن رشته محاسبه و ابلاغ می‌شود. برای پروژه‌هایی که در مناطق مختلف قرار می‌گیرند (نظیر پروژه های خطی)، ضریب منطقه‌ای، بر اساس میانگین وزنی ضریب های منطقه ای به نسبت حجم کار در مناطق مختلف، محاسبه شده و اعمال می‌شود.

از سال ۹۴ و طی بخشنامه‌ای، ضرایب منطقه‌ای جدید، تقریباً بعد از سه دهه، برای بیش از ۱۰۰۰ منطقه مختلف و در ۱۵ رشته فهرست بها ابلاغ شده است.



صفحه ۱ از ۱۰۴		ضریب‌های منطقه‌ای امور پیمانکاری				
		پیوست بخشنامه شماره ۹۴/۶۹۴۱۶ مورخ ۱۳۹۴/۰۴/۳۰				
آذربایجان شرقی						
فهرست بهای واحد پایه رشته:						
ردیف	شهرستان	بخش	انته	تاسیسات مکانیکی	تاسیسات برقی	راه، راه آهن و باند فرودگاه و راهداری
			خطوط انتقال آب، شبکه توزیع آب، شبکه جمع‌آوری و انتقال فاضلاب و انتقال و توزیع آب روستایی	سدسازی، آبجزداری و منابع طبیعی، آبیاری تحت فشار، جاه و ساخت و ترمیم قنات	آبیاری و زهکشی	
۱	اسکو	ایلخچی	۱/۰۳	۱/۰۷	۱/۰۵	۱/۰۳
۲	اسکو	مرکزی	۱/۰۳	۱/۰۷	۱/۰۵	۱/۰۳
۳	اهر	مرکزی	۱/۰۵	۱/۰۹	۱/۰۷	۱/۰۴
۴	اهر	هوراند	۱/۰۸	۱/۱۲	۱/۱۰	۱/۰۷
۵	آذرشهر	حومه	۱/۰۲	۱/۰۶	۱/۰۴	۱/۰۳
۶	آذرشهر	گوگان	۱/۰۲	۱/۰۶	۱/۰۴	۱/۰۳
۷	آذرشهر	مغان	۱/۰۲	۱/۰۶	۱/۰۴	۱/۰۳
۸	بیستان آباد	تیکمه داش	۱/۰۴	۱/۰۷	۱/۰۶	۱/۰۴

ضریب صعوبت

برای جبران مابه التفاوت هزینه تمام شده اجرای بخشی از عملیات که در شرایط غیر معمول (داخل تونل، معدن و ...) انجام می‌شود، افزایش قیمتی در نظر گرفته می‌شود. این افزایش قیمت با اعمال ضریب صعوبت (تنها در بخشی از کار که شرایط غیر معمول داشته است، نه در کل کار) انجام می‌شود. ضریب طبقات و ضریب ارتفاع نوعی از ضریب صعوبت هستند.

ضریب طبقات

همواره انجام کار در طبقه همکف و زیر همکف هزینه‌هایی به مراتب کمتر از دیگر طبقات دارد. در فهرست بها این طبقات به عنوان معیار سنجش و محاسبات در نظر گرفته شده است. بدیهی است کارهای انجام شده در دیگر طبقات هزینه‌های بیشتری خواهند داشت، لذا برای جبران این هزینه‌ها ضریبی به نام ضریب طبقات در مبلغ کل برآورد کار، اعمال می‌شود.

مقدار ضریب طبقات براساس فرمول موجود در پیوست فهرست بها محاسبه می‌شود. تنها عاملی که در محاسبه این ضریب وارد می‌شود، مساحت طبقات است. اگر طبقه‌ای مساحت کمتری داشته باشد، کار کمتر در آن انجام شده و این حجم کمتر کار، وزن کمتری در فرمول خواهد داشت. به عبارت دیگر، اگر چه ضریب طبقات یک ضریب کلی است و به مبلغ کل برآورد اعمال می‌شود، ولی با وارد شدن مساحت طبقات در فرمول، این ضریب به بخش‌هایی که در طبقات مختلف قرار دارند به صورت مساوی اعمال نمی‌شود.

در صورتیکه در حین اجرای کار تعداد طبقات یا مساحت آنها تغییر داشته باشد. ضریب فوق مجدداً

محاسبه شده و در صورت وضعیت قطعی اعمال می‌شود.



$$p = 1 + \frac{(0 \times F_1 + 1 \times F_2 + 2 \times F_3 + \dots + n \times F_n) + (0 \times B_1 + 1 \times B_2 + 2 \times B_3 + \dots + m \times B_m)}{100 \times S}$$

F_0 = سطح زیرینای همکف

F_1 = سطح زیرینای طبقه اول بالاتر از طبقه همکف

F_2 = سطح زیرینای طبقه دوم بالاتر از طبقه همکف

F_3 = سطح زیرینای طبقه سوم بالاتر از طبقه همکف

.....

.....

F_n = سطح زیرینای طبقه n ام بالاتر از طبقه همکف

B_0 = سطح زیرینای طبقه زیر همکف

B_1 = سطح زیرینای طبقه اول پایین تر از طبقه زیر همکف

B_2 = سطح زیرینای طبقه دوم پایین تر از طبقه زیر همکف

B_3 = سطح زیرینای طبقه سوم پایین تر از طبقه زیر همکف

.....

.....

B_m = سطح زیرینای طبقه m ام پایین تر از طبقه زیر همکف

S = سطح کل زیرینای ساختمان، با احتساب سطح زیرینای طبقه همکف، طبقه زیر همکف، تمام طبقات بالاتر از همکف و تمام طبقات پایین تر از طبقه زیر همکف

ضریب ارتفاع

کار در ارتفاع نیز به مانند کار در طبقات، سختی های مخصوص به خود را دارد. سختی اجرای عملیات در ارتفاع، حمل مصالح به ارتفاع، افت مصالح ناشی از حمل به ارتفاع، نیاز به اجرای داربست، تجهیزات مازاد لازم در داخل ساختمان و ... از جمله سختی های قابل ذکر برای کار در ارتفاع است. معیاری که در فهرست بها برای کار در ارتفاع در نظر گرفته شده است، شامل کار در ساختمان ها و مکان هایی است که طبق نقشه ها و طرح های معمول ساخته می شوند. به طور معمول، ارتفاع طبقات همواره کمتر از سه و نیم متر است. قیمت های فهرست بها نیز با این معیار محاسبه شده اند.

در صورتیکه ارتفاع طبقه ای بیش از سه و نیم متر باشد، کارهایی که در آن طبقه اجرا می شوند مشمول سختی کار در ارتفاع می شوند. برای جبران هزینه های ناشی از این سختی کار، قیمت های این بخش با ضریبی مثبت به نام ضریب ارتفاع جبران می شوند. این ضریب به تمام اقلام کار آن طبقه از تراز کف طبقه ی مربوطه تا تراز کف طبقه بالایی، به استثنای مصالح پایکار تعلق می گیرد.

الف: در صورتی که ارتفاع طبقه (H) بیشتر از $3/5$ تا 10 متر باشد ضریب ارتفاع از رابطه زیر محاسبه می شود:

$$Q = 1 + \frac{4 \times (H - 3.5) \times (H + 0.6)}{(2 \times 100 \times S)}$$

ب: در صورتی که ارتفاع طبقه (H) بیشتر از 10 متر باشد ضریب ارتفاع از رابطه زیر محاسبه می شود:

$$Q = 1.1378 + (0.005) \times (H - 10)$$

Q = ضریب ارتفاع

H = ارتفاع طبقه از تراز کف طبقه مربوط تا تراز کف طبقه بالایی

در صورتی که تغییراتی در حین کار در ارتفاع طبقه ایجاد شود (ارتفاع کم یا زیاد شود) فرمول مذکور یکبار دیگر برای طبقات مربوط براساس کار واقعی انجام شده محاسبه می شود. تغییرات ایجاد شده در حین کار، در آخرین صورت وضعیت اعمال می شود.

**ضریب پیمان یا ضریب پیشنهادی**

ضریب پیمان و یا ضریب پیشنهادی بر دو نوع جزء و کل است. ضریب پیشنهادی جزء مربوط به هر یک از فصل ها است و از تقسیم مبلغ پیشنهادی هر فصل به برآورد اولیه همان فصل بدست می آید. ضریب پیشنهادی کل مربوط به کل پروژه بوده و از تقسیم مبلغ پیشنهادی کل بر برآورد کل بدست می آید. اگر عدد بدست آمده، کوچکتر از یک باشد پیمانکار نسبت به برآورد اولیه، پیشنهاد تخفیف داده است (مینوس). اگر عدد بدست آمده بزرگتر از یک باشد پیمانکار نسبت به برآورد اولیه، پیشنهاد افزایش داده است (پلوس). اگر عدد به دست آمده یک باشد، پیمانکار پیشنهاد قیمت نت داده است. مثلاً اگر کارفرمای قیمت کاری را ۱۰۰ ریال اعلام کرده باشد، اگر قیمت پیشنهادی پیمانکار همان ۱۰۰ ریال باشد آنرا قیمت نت و اگر ۱۰۵ ریال باشد آنرا با ۵٪ پلوس و اگر ۹۵ باشد آنرا ۵٪ مینوس می گویند.

مبالغ به ریال

مبلغ و ضرایب پیشنهادی جزء برای هر فصل

موضوع پروژه: ساختمانی		محل اجرا:		رشته: آبپیه		
فصل		عنوان فصل	مبلغ فصل (اقلام پایه و غیرپایه)	برآورد فصل پس از اعمال تمامی ضرایب	مبلغ پیشنهادی پیمانکار با احتساب تمامی ضرایب و هزینه های موردنظر	ضریب پیشنهادی جزء
دوم	عملیات خاکی با دست	۱۴,۷۹۸,۷۵۰	۱۹,۴۳۵,۱۹۸	۲۰,۴۰۶,۹۵۸	۱/۰۵۰۰	
سوم	عملیات خاکی با ماشین	۹۷,۸۳۵,۵۴۰	۱۲۸,۴۸۷,۴۱۵	۱۳۶,۳۸۹,۳۹۰	۱/۰۶۱۵	
چهارم	عملیات بنایی با سنگ	۲۱,۵۱۲,۰۰۰	۲۸,۲۵۱,۷۱۰	۳۱,۶۴۱,۹۱۵	۱/۱۲۰۰	
ششم	قالب بندی فلزی	۴۴۳,۳۷۷,۰۰۰	۵۸۲,۱۵۵,۶۸۴	۶۴۳,۲۸۲,۰۳۰	۱/۱۰۵۰	
هفتم	کارهای فولادی با میلگرد	۱,۳۱۲,۷۹۵,۳۲۰	۱,۵۹۲,۷۶۴,۰۹۴	۱,۷۲۶,۵۵۶,۳۷۸	۱/۰۸۴۰	
هشتم	بتن درجا	۵۲۵,۰۰۶,۲۵۰	۶۸۹,۴۹۰,۷۰۸	۶۸۹,۴۹۰,۷۰۸	۱/۰۰۰۰	
نهم	کارهای فولادی سنگین	۶۱,۷۲۵,۰۰۰	۸۱,۰۶۴,۰۹۹	۸۷,۱۴۳,۹۰۷	۱/۰۷۵۰	
یازدهم	آجرکاری و شفته ریزی	۱۹۰,۱۰۰,۰۰۰	۱۰۶,۹۰۰,۰۰۰	۳۶۱,۵۸۸,۱۴۰	۰/۹۵۰۰	
سیزدهم	عایق کاری رطوبتی	۴۲۰,۰۴۳,۰۰۰	۵۵,۳۱۵,۰۷۲	۵۷,۹۷۵,۸۲۵	۱/۰۵۰۰	
شانزدهم	کارهای فولادی سبک	۲۴۵,۹۸۸,۹۰۰	۳۳۳,۰۵۷,۲۲۲	۳۳۴,۳۶۴,۲۲۵	۱/۰۳۵۰	

ضریب بالاسری

قیمت های نوشته شده در فهرست بها با تجزیه بها بدست آمده است. در تجزیه بها صرفاً عوامل (مصالح، نیروی انسانی، ماشین آلات و حمل و نقل) دخیل هستند. ولی در واقعیت، اجرای کار هزینه های دیگری نیز در پی دارد. برای در نظر گرفتن این هزینه ها، اعمال ضریب بالاسری پیشنهاد شده است. هزینه های بالاسری، به طور کلی به دو دسته هزینه بالاسری عمومی و هزینه های جاری کار تقسیم می شوند. هزینه های بالاسری کار، مواردی همچون پرداخت مالیات، انواع بیمه، سود پیمانکار، هزینه های جاری کارگاه و ... را شامل می شود. هزینه های بالاسری عمومی اغلب به هزینه های دفتر مرکزی، تهیه ضمانتنامه های مختلف، هزینه های انبار، تعمیر و نگهداری ماشین آلات و ... اشاره دارد. هزینه های بالاسری کار معمولاً به صورت پیوست فهرست بها ارائه می شود. ضریب بالاسری به مبلغ کل برآورد اجرای کار اعمال می گردد.



ضریب بالاسری برای طرح های عمرانی ۱/۳۰ و برای طرح های غیر عمرانی ۱/۴۳ در نظر گرفته می شود. این اعداد با در نظر گرفتن هزینه های معمول به دست آمده است. اختلاف مابین دو ضریب به تفاوت هزینه بیمه در طرح های عمرانی و غیر عمرانی مربوط است. ممکن است با تغییر قوانین و یا برای یک پروژه خاص این ضرایب به این صورت نباشند. در هر حال با استفاده از یک نمونه آنالیز به شکل زیر، می توان شرایط مختلف را بررسی و ضرایب مورد نظر را استخراج کرد. یک نمونه از آنالیز و محاسبه ضریب بالاسری برای طرح های عمرانی و غیر عمرانی بصورت زیر است. در فهرست بهای سال ۹۶ ضریب بالاسری طرح های غیر عمرانی ۱/۴۱ در نظر گرفته شده است. با توجه به فهرست بهای ۹۶، در ترک تشریفات مناقصه، برای طرح های عمرانی ضریب بالاسری ۱/۲۰ و برای طرح های غیر عمرانی ۱/۳۰ اعمال می شود.

آنالیز هزینه بالاسری طرح های عمرانی

- سود ۸/۰۸ درصد
- مالیات بر سود ۱ درصد
- بیمه طرح های عمرانی ۱/۶ درصد
- هزینه دفتر مرکزی ۲/۵ درصد
- هزینه مستمر کارگاه ۸ درصد
- هزینه ضمانتنامه ۱/۵ درصد
- هزینه آزمایشگاه پیمانکار ۰/۲ درصد
- کمک به صندوق کارآموزی ۰/۲ درصد
- جمع ۲۳/۰۸ درصد

$$\text{ضریب بالاسری} = \frac{100}{(23/08 - 100)} = 1/30$$

آنالیز هزینه بالاسری طرح های غیر عمرانی

- سود ۸/۸۷ درصد
- مالیات بر سود ۱ درصد
- بیمه طرح های غیر عمرانی ۷/۸ درصد
- هزینه دفتر مرکزی ۲/۵ درصد
- هزینه مستمر کارگاه ۸ درصد
- هزینه ضمانتنامه ۱/۵ درصد
- هزینه آزمایشگاه پیمانکار ۰/۲ درصد
- کمک به صندوق کارآموزی ۰/۲ درصد
- جمع ۳۰/۰۷ درصد

$$\text{ضریب بالاسری} = \frac{100}{(30/07 - 100)} = 1/43$$

**ضریب تجهیز و برچیدن کارگاه**

در آنالیز بها از کلی ترین تا جزئی ترین عوامل دخیل در اجرای کارها (به مانند بیل و فرغون) در نظر گرفته می شود. ولی برخی از اقدامات و کارها نیز در کارگاهها صورت می گیرد که جزو کارهای اصلی نبوده ولی همواره هزینه هایی را تحمیل می کند. هزینه های اسکان یا رفت و آمد، هزینه های دایر کردن آشپزخانه و غذا، تجهیزات ایمنی، تجهیز دفاتر و ... از جمله این هزینه ها است. این هزینه ها با هزینه های بالاسری کار کاملاً متفاوت است. برای جبران این هزینه ها، ضریب تجهیز و برچیدن کارگاه در نظر گرفته می شود. این ضریب پس از اعمال ضریب پیشنهادی پیمانکار، اعمال می شود. بسته به نوع قرارداد و توافق، مقدار این ضریب از ۴ تا ۶ درصد تغییر می کند. ضریب تجهیز و برچیدن در متن قرارداد صراحتاً ذکر می شود.

فهرست ردیف های تجهیز و برچیدن کارگاه

شماره	شرح	واحد	مبلغ (ریال)
۴۲۰۱۰۱	تامین و تجهیز محل سکونت کارمندان و افراد متخصص پیمانکار.	مقطوع	
۴۲۰۱۰۲	تامین و تجهیز محل سکونت کارگران پیمانکار.	مقطوع	
۴۲۰۱۰۳	تامین و تجهیز ساختمان های اداری و دفاتر کار پیمانکار.	مقطوع	
۴۲۰۲۰۱	تامین کمک هزینه یا تسهیلات لازم برای تهیه غذای کارگران.	مقطوع	
۴۲۰۲۰۲	تامین لباس کار، کفش و کلاه حفاظتی کارگران.	مقطوع	
۴۲۰۳۰۱	تامین و تجهیز محل سکونت کارکنان کارفرما، مهندس مشاور و آزمایشگاه. (با رعایت بند ۴-۴)	مقطوع	
۴۲۰۳۰۲	تامین و تجهیز ساختمان های اداری و دفاتر کار کارفرما، مهندس مشاور و آزمایشگاه. (با رعایت بند ۴-۴)	مقطوع	
۴۲۰۳۰۳	تامین غذای کارمندان مهندس مشاور، کارفرما و آزمایشگاه. (با رعایت بند ۴-۴)	مقطوع	

ضریب تعدیل

همانطوری که در فهرست بها گفته شد، قیمت های فهرست بها به دلیل تورم و نوسانات قیمت، نیاز به اصلاح دارند. این اصلاحات در قالب فهرست بهای سال جدید ارائه می شود. به طبع این نوسانات، پروژه های عمرانی نیز باید با آخرین فهرست بهای منتشر شده اجرا شوند. بعضاً اجرای برخی از پروژه ها به دلیل حجم زیاد کارها یا کمبود بودجه، چندین سال طول می کشد. بدیهی است برای چنین پروژه هایی، قیمت های قرارداد (که براساس فهرست بها است) بعد از مدتی کاملاً غیرواقعی شده و در نهایت اجرای پروژه را دچار مشکلات زیادی میکند. در این موارد اصلاحیه قیمت ها با راهکاری به نام تعدیل قیمت ها انجام می شود. ضریب تعدیل برای عمومیت بخشیدن به قیمت های فهرست بها در گذر زمان، در نظر گرفته می شود.

دستورالعمل تعدیل قیمت کارهای ساختمانی طی بخشنامه شماره ۱۷۳۰۷۳ و برای تعدیل صنعت نفت طی بخشنامه شماره ۳۸۷۱۰۳ ابلاغ شده است. برای اعمال تعدیل بر قیمت ها هر سه ماهه از طرف سازمان مدیریت و برنامه ریزی، شاخص های تعدیل منتشر می شود. شاخص عددی است که متوسط تغییرات قیمت های هر دوره نسبت به دوره پایه را نشان می دهد. شاخص های دوره پایه نیز ۱۰۰ است (سه ماهه چهارم سال ۸۱). شاخص ها منتشره بر دو نوع رشته ای و فصلی هستند. این شاخص ها در فرمول های مربوطه جایگذاری شده و برای هر فصل یا رشته از فهرست بها ضریب تعدیل محاسبه می شود.



ضريب تعديل بر كار كرد دوره ها اعمال شده و به عنوان صورت وضعيت تعديل ارائه مي شود. توضيحات كامل اين بخش در آموزش تعديل فهرست بها آمده است.

نحوه اعمال ضرايب فهرست بها

ضرايب در برآورد يا صورت وضعيت نويسي به صورت پي در پي در هم ضرب مي شوند. از اينرو ترتيب اعمال ضرايب تاثيري در نتيجه كل نخواهد داشت. ضرايب فهرست بها با توجه به محل اعمال نيز تقسيم بندي مي شوند. ضرايب فصلي، ضرايب رشته اي، ضرايب كلي از انواع اين ضرايب هستند. اين تقسيم بندي اغلب براي ضرايب تعديل به كار مي رود. اگر تجهيز و برچيدن كارگاه بهاي كل مقطوعي داشته باشد، هيچ کدام از ضرايب فهرست بها نبايد در آن اعمال شوند. به عبارت ديگر، ابتدا برآورد كل بر اساس مقادير و قيمت هاي نت فهرست بها محاسبه مي شود، سپس ضرايب به آن اعمال شده و در نهايت مبلغ كل ضريب دار با بهاي كل تجهيز و برچيدن جمع مي شود.





مبالغ به ریال

خلاصه برآورد مالی پروژه: ر				
رشته: تاسیسات برقی				
فهرست بهای واحد پایه سال:				
فصل	عنوان فصل	مبلغ اقلام پایه ۱	مبلغ اقلام غیرپایه ۲ (ستاره دار)	جمع مبالغ اقلام پایه و غیرپایه ۳
اول	چراغهای فلورسنت	۸۲,۹۴۱,۶۲۵	-	۸۲,۹۴۱,۶۲۵
دوم	چراغهای رشته‌ای	۲,۸۷۲,۸۰۰	۲,۰۵۸,۰۰۰	۴,۹۳۰,۸۰۰
پنجم	چراغهای مخصوص	۰	۱۳,۴۴۳,۰۰۰	۱۳,۴۴۳,۰۰۰
ششم	سیمها	۲۴,۳۲۶,۰۰۰	-	۲۴,۳۲۶,۰۰۰
هفتم	کابلهای فشار ضعیف	۲۵,۳۴۶,۲۳۰	۳,۵۷۵,۰۰۰	۲۸,۹۲۱,۲۳۰
هشتم	کابلشوها	۱,۶۷۸,۹۱۰	-	۱,۶۷۸,۹۱۰
یازدهم	کلیدها و پریزها	۵,۸۸۱,۲۶۰	۲,۶۷۰,۴۰۰	۸,۵۵۱,۶۶۰
دوازدهم	لوله‌های فولادی	۷۰,۵۲۹,۴۰۰	-	۷۰,۵۲۹,۴۰۰
چهاردهم	وسایل فشار ضعیف تابلویی	۵۹,۱۳۱,۵۷۸	۱۴,۰۱۹,۲۰۰	۷۳,۱۵۰,۷۷۸
پانزدهم	وسایل اندازه‌گیری	۱۰,۲۸۹,۰۰۰	۷۰۹,۴۰۰	۱,۷۳۸,۳۰۰
هفدهم	مولدهای برق	۲۴۳,۶۸۶,۰۰۰	-	۲۴۳,۶۸۶,۰۰۰
هجدهم	خازنهای صنعتی و منابع تغذیه	۱۲,۴۲۷,۰۰۰	۴۳,۱۷۰,۰۰۰	۵۵,۵۹۷,۰۰۰
بیستم	وسایل اندازه‌گیری	۱۰,۱۰۰,۰۰۰	-	۱,۴۱۰,۰۰۰
بیست و یکم	کابلهای تلفن	۲,۲۹۶,۸۰۰	۲۷۱,۷۰۰	۲,۶۶۸,۵۰۰
بیست و دوم	وسایل ارتباطی	۲۰۷,۰۰۰	۴۵,۰۰۰,۰۰۰	۴۵,۲۰۷,۰۰۰
بیست و ششم	وسایل اعلام و اطفای حریق	۴۱۰,۱۳۵,۰۰۰	-	۴۱۰,۱۳۵,۰۰۰
بیست و هفتم	وسایل صوتی	۱۰,۱۴۱,۷۰۰	۳,۲۱۲,۰۰۰	۱۳,۳۵۳,۷۰۰
بیست و هشتم	وسایل متفرقه	۴۳,۹۲۶,۱۰۰	۱۹,۹۷۰,۰۰۰	۶۳,۸۹۶,۱۰۰
بیست و هشتم (مکرر)	آسانسور	۰	۱۴۵,۰۰۰,۰۰۰	۱۴۵,۰۰۰,۰۰۰
جمع		۶۲۸,۸۴۴,۸۰۳	۲۹۳,۱۹۸,۷۰۰	۹۲۲,۰۴۳,۵۰۳
		اضافه می‌شود ۰/۶۸ درصد بابت صعوبت کار در ارتفاع (بطور متوسط):		
		جمع: ۶۲۸,۳۱۳,۳۹۹		
		اضافه می‌شود ۰/۳۴ درصد بابت صعوبت کار در طبقات:		
		جمع: ۳۱۱,۴۶۹,۶۶۴		
		اضافه می‌شود ۱۰ درصد بابت ضریب منطقه‌ای		
		جمع: ۱,۰۲۴,۶۱۶,۶۳۱		
		اضافه می‌شود ۳۰ درصد بابت هزینه‌های بالاسری		
		جمع: ۱,۳۳۲,۰۰۱,۶۲۰		
		جمع کل: ۱,۳۳۲,۰۰۱,۶۲۰		





وظایف پیمانکار قبل و بعد از برنده شدن در مناقصه

وظایف کلی پیمانکاران قبل از شرکت در مناقصه

- ۱- بررسی و تحقیق کامل پیرامون پروژه پیشنهائی قبل از شرکت در مناقصه (شامل بررسی محل اجرا، موقعیت جغرافیائی و جوی، ماهیت عملیات اجرایی و...)
- ۲- کسب اطلاعات کافی از شیوه های اجرایی، تأمین مصالح، تأمین امکانات و تجهیزات، دسترسی به نیروها و عوامل اجرایی و ...
- ۳- شناسایی معادن و قرضه های محلی و منطقه ای جهت تأمین به موقع مصالح مورد نیاز
- ۴- مطالعه و بررسی دقیق نقشه ها، مشخصات فنی و اجرایی و شرایط خصوصی پیمان
- ۵- شناسایی امکانات و ماشین آلات حمل و نقل منطقه ای جهت برآورد هزینه های اجرایی
- ۶- شناسایی استعدادهای منطقه ای جهت جذب نیروهای متخصص، بررسی حقوق و دستمزد و چگونگی بکارگیری آنها در امر اجرای پروژه
- ۷- بررسی و برآورد قیمت معقول و منطقی با لحاظ نمودن سود مناسب و در نظر گرفتن مدت اجراء و مخاطرات احتمالی

وظایف کلی پیمانکاران بعد از برنده شدن در مناقصه:

- در این مرحله با توجه به انجام مطالعات کافی و در نظر گرفتن کلیه جوانب امور و سود منطقی، فرض بر این است که پیمانکار هیچگونه دغدغه و تردیدی در خصوص قیمت، زمان، تخصص و سایر مسائل مربوط به پروژه را ندارد. بنابراین باید اقدامات ذیل را انجام دهد:
- ۱- تحویل ضمانتنامه ها و انجام مکاتبات اولیه جهت دریافت پیش پرداخت و تحویل زمین
 - ۲- معرفی سازمان اجرایی و نمایندگان قانونی پیمانکار به کارفرما
 - ۳- تحویل گرفتن زمین و آغاز عملیات تجهیز کارگاه
 - ۴- تهیه برنامه زمان بندی اجرای پروژه متناسب با زمان پیمان
 - ۵- ایجاد سازمان مناسب اداری، پشتیبانی، مالی و فنی جهت کنترل و ثبت کلیه عملیات اجرایی کارگاه
 - ۶- تجهیز کارگاه به ماشین آلات، نفرات و تجهیزات مورد نیاز براساس برنامه زمان بندی
 - ۷- ایجاد سیستم ایمنی و حفاظت جهت مقابله با حوادث ناشی از کار





چند توصیه مهم بیمه‌ای

- ✓ مهلت پرداخت حق بیمه هر ماه کارکنان تا آخرین روز ماه بعد است و در صورتی که حتی یک روز پرداخت حق بیمه به تاخیر بیفتد، سیستم پرداخت حق بیمه را نمی‌پذیرد و مبلغ مذکور مشمول جریمه خواهد بود.
- ✓ جریمه تاخیر در پرداخت حق بیمه ماهانه ۲ درصد و سالانه ۲۴ درصد است و تا زمانی که حق بیمه و جرائم مربوط به آن تادیه نشود، جریمه‌ها کماکان ادامه خواهد یافت. جریمه ارسال نکردن لیست کارکنان به شعب سازمان ۱۰ درصد است که فقط برای یکبار تعیین و وصول می‌شود.
- ✓ زمانی که قادر به پرداخت حق بیمه نیستید حتما لیست حق بیمه را به شعب سازمان ارسال کنید تا مشمول جریمه عدم ارسال لیست حق بیمه کارکنان معادل ۱۰ درصد نشوید.
- ✓ در صورتی که نتوانستید در موعد مقرر حق بیمه را پرداخت کنید، در اسرع وقت به شعبه مراجعه و بدهی و جرائم مربوطه را تعیین تکلیف کنید تا جریمه به ماه‌های بعد تسری نیابد و بدهی‌ها و جرائم انباشته نشود.
- ✓ در محاسبه حقوق و مزایای مشمول کسر حق بیمه کارکنان، افزایش‌های حقوق سالانه و تعداد روزهای کارکرد و... دقت کافی کنید. در غیر این صورت، علاوه بر تحمیل جریمه به کارفرما، برای دو طرف (کارفرما و سازمان) اتلاف وقت و انرژی برای اصلاح مجدد را به دنبال خواهد داشت.
- ✓ پیش از روزهای پایانی ماه لیست کارکنان را ارائه دهید و حق بیمه مربوط به آن را بپردازید، تا زمان کافی برای بررسی مغایرت‌های بیمه توسط شعبه فراهم باشد و برای اصلاح آن به‌موقع به کارفرما خبر داده شود.
- ✓ در مورد ابلاغیه‌ها، اعلامیه‌ها و نامه‌های اداری سازمان تامین اجتماعی درباره حق بیمه حساس و جدی باشید و هرروز ایمیل و پیام‌های خود را کنترل کنید.
- ✓ زمان اعلام بدهی‌ها را در نظر بگیرید و چنانچه به برخی اعلامیه‌های بدهی اعتراض دارید یا برخی از ارقام مبهم است اعتراض خود را ظرف مدت تعیین‌شده (یک ماه) به شعبه مربوطه اعلام کنید تا در کمیسیون‌های تشخیص مطالبات مورد رسیدگی قرار گیرد. این نکته را در نظر داشته باشید که امکان اشتباه در محاسبات حق بیمه و یا اعلام بدهی وجود دارد، بنابراین در مواردی که احساس می‌کنید اشتباهی صورت گرفته حتما مورد را گزارش کنید تا در کمیسیون‌های مربوطه بررسی شود.
- ✓ موارد ترک کار، مرخصی زایمان و بیماری و... را به‌موقع و در لیست همان ماه اعلام کنید. تعلل و سهل‌انگاری در این امر موجب وارد شدن خسارت هم به شما و هم به بیمه‌شده هنگام استفاده از خدمات درمانی و بیمه‌ای سازمان خواهد شد.
- ✓ گزارش حادثه را ظرف سه روز اداری به شعبه مربوطه و اداره محل کار اعلام کنید.
- ✓ درباره تغییر قوانین و مقررات گوش‌به‌زنگ باشید و ارتباط خود را با سازمان تامین اجتماعی همواره حفظ کنید و اطلاعات جدید را از سازمان درخواست کنید.
- ✓ به آموزش سالانه کارکنان و مسئولان بخش حقوق و دستمزد و بیمه توجه کافی مبذول دارید و در به‌روزرسانی اطلاعات آنها و اعزامشان به کلاس‌های کاربردی در زمینه‌های مذکور اهتمام ورزید.





نکاتی در خصوص سپرده

سپرده وجوهی است که از طرف اشخاص حقیقی یا حقوقی جهت تضمین و یا تعهد به انجام کاری نزد وزارتخانه، سازمانها و شرکتهای دولتی تحت شرایط خاص واگذار و پس از ادای دین و یا اجرای تعهد به صاحب سپرده مسترد می گردد.

سپرده در ماده ۳۰ قانون محاسبات عمومی کشور این طور تعریف شده است (وجوهی که طبق قوانین و مقررات برای تامین و یا جلوگیری از تضييع حقوق دولت دریافت میگردد و استرداد و یا ضبط آن طبق قوانین و قراردادهای مربوطه است و یا از طرف مراجع قضایی کلا یا بعضا قابل استرداد می باشد در ماده مذکور ودیعه هایی نظیر اشتراک آب، برق، تلفن، تلکس، گاز و نظائر آن سپرده تلقی نمی شود

در اجرای طرحهای عمرانی با استناد ماده ۳۵ شرایط عمومی پیمان ، از صورت وضعیت های ناخالص پیمانکار معادل ده درصد به عنوان تضمین حسن انجام کار کسر می گردد. ۵٪ اول باید پس از بررسی صورت وضعیت قطعی و اطمینان از اینکه صورت وضعیت قطعی مساوی و یا بیشتر از آخرین صورت وضعیت موقت باشد مبادرت به استرداد سپرده خواهد شد و نصف دیگر پس از تحویل قطعی به پیمانکار مسترد می شود. پیمانکار می تواند با استناد تصویب نامه مربوطه در مقابل بلوکه کردن صورت وضعیت (مطالبات) و یا ضمانتنامه معتبر درصدی از سپرده موضوع موضوع ماده ۳۵ شرایط عمومی پیمان را دریافت نماید.

بر اساس ماده ۴۱ قانون محاسبات عمومی کشور، سپرده دریافتی وزارتخانه ها ، موسسات و شرکتهای دولتی باید در حسابهای خزانه که غیر قابل برداشت است واریز گردد.

بدیهی است برای استرداد سپرده وجوهی تحت عنوان تنخواه گردان رد سپرده واریز می گردد تا به سهولت سپرده اشخاص در زمان مناسب مسترد گردد.

با استناد به ماده ۱۲۵ قانون محاسبات عمومی خزانه داری کل کشور اجازه دارد به صورت موقت برای رفع احتیاج از حسابهای درآمد و هم چنین سپرده برداشت نماید مشروط بر اینکه بلافاصله پس از درخواست سازمان ذیربط وجود استفاده شده را مسترد دارد بنابراین مشخص می گردد که وزارتخانه ها، موسسات و شرکتهای دولتی حق استفاده از سپرده را نخواهند داشت.



• آزاد سازی سپرده حسن انجام کار

۵٪ از ۱۰٪ سپرده حسن انجام کار پس از تحویل موقت طبق ماده ۳۹ شرایط عمومی پیمان و پس از مشخص شدن عدم بدهی پیمانکار با تنظیم صورت وضعیت قطعی طبق ماده ۱۰ شرایط عمومی پیمان و منفی نبودن آن و با اخذ مفاصا حسابهای مربوطه قابل استرداد می باشد.

• مدارک لازم برای آزاد سازی سپرده ۵٪ اول حسن انجام کار

✓ درخواست پیمانکار جهت آزاد سازی سپرده ۵٪ اول

✓ تایید معاونت فنی اجرایی مبنی بر بدهکار نبودن پیمانکار

نکته: وصول صورت وضعیت قطعی به ذیحسابی و اثبات عدم بدهی (منفی نبودن صورت وضعیت) مورد

تاکید است.

✓ اصل صورتجلسه تحویل موقت



✓ کپی مفاسد های مربوطه

✓ قبض سپرده

• مدارک لازم برای آزاد سازی سپرده ۵٪ دوم حسن انجام کار

پس از سپری شدن دوره تضمین، تحویل قطعی پروژه انجام و با رعایت ماده ۵۲ شرایط عمومی پیمان ۵٪

دوم سپرده انجام کار نیز قابل استرداد خواهد بود که مدارک لازم برای آن نیز عبارتند از:

✓ نامه آزاد سازی سپرده ۵٪ دوم

✓ کپی صورتجلسه تحویل قطعی

✓ قبض سپرده

✓ تصویر صورتجلسه ماده ۵۲ شرایط عمومی پیمان

نکته مهم: اطمینان از بدهکار نبودن پیمانکار (منفی نبودن صورت وضعیت یا بدهی مصالح و.... و اخذ امضاء از مسئولین ذیربط قبل از پرداخت نهایی به همکاران محترم ذیحساب توصیه می شود)

XXXXXXXXXXXX

• آزاد سازی ۱۰٪ سپرده حسن انجام کار در قبال ضمانتنامه

بر اساس آئین نامه تضمین برای معاملات دولتی به شماره ۴۲۹۵۶/ت/۲۸۴۹۳ هـ - مورخ ۸۲/۸/۱۱ در قراردادهای پیمانکاری و ساخت تجهیزات معادل ۱۰٪ از هر پرداخت (صورت وضعیت موقت - تعدیل - مابه التفاوت) کسر و به حساب سپرده دستگاه اجرایی واریز و در آن نگهداری می شود، ۸۰٪ مبالغ سپرده حسن انجام کار در ازای ضمانتنامه های بانکی، ضمانتنامه سایر موسسات غیر بانکی دارای مجوز از بانک مرکزی، سایر تضمینات مانند وثیقه ملکی، اوراق مشارکت، سهام، مطالبات پیمانکار که مورد تایید دستگاه اجرایی و ذیحساب می باشد قابل استرداد به پیمانکار خواهد بود.

• اصلاحیه:

بر اساس اصلاحیه شماره ۱۵۱۲۹-۸۸/۷/۲۹ دستگاههای اجرایی می توانند علاوه بر ۸۰٪ فوق نسبت به استرداد ۲۰٪ باقیمانده سپرده هم صرفاً، در قبال بلوکه کردن مطالبات پیمانکار اقدام نمایند.





مفاصا حساب و انواع آن

• مفاصا حساب بیمه و مالیات

معادل رقم مندرج در قرارداد بایستی مفاصا حساب بیمه با مهر برجسته و پرفراژ با ذکر شماره قرارداد و نام پیمانکار و نوع کارکرد از شعب تامین اجتماعی اخذ ضمیمه سند گردد که بایستی توجه شود فقط یک برگ مفاصاهای بیمه بعنوان مفاصا حساب بیمه دارای وجاهت قانونی است و سایر اوراق همانطور که بر روی آن نیز درج شده است فاقد ارزش هستند.

• مفاصا حساب صنایع و معادن و استانداری

در صورت استفاده از سنگ و شن و ماسه به ترتیب مفاصا حساب از معادن و فلزات و استانداری بایستی اخذ و ضمیمه سند هزینه گردد.



فسخ - خاتمه - تعلیق پیمان

• فسخ در شرایط عمومی پیمان

یکی از عوامل موثر در اجرای به موقع پروژهها ضوابط و مقررات حاکم بر آن است. نقش ضوابط و مقررات به عنوان یک استراتژیک در تعیین سرنوشت پروژهها بسیار تعیین کننده است. نواقص و ابهامات ضوابط ضمن آنکه باعث افزایش مدت زمان لازم برای بهره برداری از پروژهها است. طولانی شدن این مدت زمان باعث افزایش هزینه تمام شده پروژهها می شود. و نقش اساسی در جلوگیری از رشد و توانمند شدن عوامل اجرا کننده پروژهها داشته و برخوردهای سلیقه ای را افزایش می دهد. در ضوابط و مقررات باید کلمات و مفاهیم روشن، شفاف، و غیر قابل تفسیر باشند تا حلوی برخوردهای سلیقه ای و فسادهای اجتماعی گرفته شود.

فسخ در شرایط عمومی پیمان شرطی است که در موقع عقد قرارداد فی مابین کارفرما و پیمانکار این اختیار را به کارفرما می دهد که اگر پیمانکار نتواند یا نخواهد به تعهدات خویش عمل نماید کارفرما حق دارد پیمان را فسخ و در قبال خسارتی که از این فسخ می بیند. ضمانت نامه های حسن انجام تعهدات و حسن انجام پیمانکار را کسر و به حساب خزانه دولت واریز نماید. موارد فسخ در ماده ۴۶ شرایط عمومی پیمان بیان شده است.

پس شرایط عمومی پیمان سعی کرده که این قوانین را طوری تنظیم کند که بعد از عقد قرارداد و شروع آن، پروژه به صورت پیوسته تا اتمام پیمان ادامه داشته باشد. و اگر پیمانکار باعث گسستگی این روند پیوسته برای بیش از ۱۵ روز شود یا موجبات تاخیر در مرحله های مختلف یا تاخیر در اتمام پیمان بیش از فرصت های تعیین شده به هر یک از این موارد در ماده ۴۶ شود. کارفرما مختار است پیمان را فسخ و ضمانت نامه حسن انجام تعهدات و حسن انجام کار را به عنوان خسارت بردارد (خسارتی که ناشی از زمان است) یعنی پیمانکار حق ندارد، باعث گسستگی زمانی اجرای پروژه شده یا باعث افزایش زمان آن بیش از حد تعیین شده شود. در غیر این صورت باید خسارت پرداخت نماید.



اگر پیمانکار باعث گسستگی زمانی پروژه یا تاخیر بیش از حد تعیین شده در اتمام مراحل شود کارفرما می‌تواند پیمان را فسخ و خسارتی معادل ۵ درصد مبلغ قرارداد (ضمانت نامه حسن انجام تعهدات) و ده درصد مبلغ کارهای انجام شده از پیمانکار کسر نماید.

XXXXXXXXXXXX

• نحوه فسخ پیمان در شرایط عمومی پیمان

ماده ۴۷ شرایط عمومی پیمان اقدامات فسخ پیمان را چنین بیان کرده است. در صورتی که به علت بروز یک یا چند مورد از ماده کارفرما پیمان را مشمول فسخ تشخیص دهد. نظر خود را با ذکر مواردی که با استناد آنها پیمانکار را مشمول فسخ می‌داند به پیمانکار ابلاغ می‌کند و اگر تا ۱۹ روز پیمانکار پاسخی نداده یا این که کارفرما دلایل اقامه شده او را مردود بداند کارفرما فسخ پیمان را بعد از بررسی و تایید هیأتی متشکل از سه نفر به انتخاب وزیر یا بالاترین مقام سازمان کارفرما و موافقت وزیر و و بالاترین مقام سازمان کارفرما به پیمانکار ابلاغ و طبق ماده ۴۶ عمل می‌نماید.

XXXXXXXXXXXX

• خاتمه پیمان

شرایط عمومی پیمان خاتمه پیمان را در ماده ۴۸ چنین بیان کرده است، هر گاه پیش از اتمام کارهای موضوع پیمان، کارفرما بدون آن که تقصیری متوجه پیمانکار باشد بنا به مصلحت خود یا علل دیگر تصمیم به خاتمه پیمان بگیرد. خاتمه پیمان را با تعیین تاریخ آماده کردن کارگاه برای تحویل که نباید بیشتر از ۱۵ روز باشد به پیمانکار ابلاغ می‌کند. کارفرما کارهای که ناتمام ماندن آنها موجب بروز خطر یا زیان مسلم است در این ابلاغ تعیین می‌کند و مهلت بیشتری به پیمانکار می‌دهد تا پیمانکار بتواند در آن مهلت، این گونه کارها را تکمیل کند و کارگاه را آماده تحویل نماید.

XXXXXXXXXXXX

• تعلیق پیمان

شرایط عمومی پیمان تعلیق پیمان را در سطر اول و دوم ماده ۴۹ چنین بیان کرده است. کارفرما می‌تواند در مدت پیمان اجرای کار را برای یک بار و حداکثر ۳ ماه معلق نماید. در این صورت باید مراتب را با تعیین تاریخ شروع تعلیق به پیمانکار اطلاع دهد. تعلیق عبارت است از تعطیل موقت کار در صورتی که کارفرما نتواند به تعهدات خویش عمل نماید نکته قابل توجه آن است که عامل تعلیق به غیر از بروز حوادث قهری موضوع ماده ۴۳ که خارج از اختیارات کارفرما و پیمانکار است و پیدا شدن اشیاء عتیقه موضوع ماده ۲۶ فقط عدم توانایی کارفرما در انجام تعهداتش می‌تواند باشد.

XXXXXXXXXXXX

• تعلیق

تعلیق شامل تعطیلی موقت کار بدون آن که پیمانکار مقصر باشد، است. و با توجه به آنکه ماده ۴۹ حداکثر مدت تعلیق را سه ماه ذکر کرد و بعد از آن نیز ادامه آن را تا سه ماده دیگر مشروط به



توافق پیمانکار دانسته است و در صورت عدم توافق پیمانکار کارفرما را ملزم به خاتمه پیمان می‌نماید پس فاصله زمانی بین تعطیلی کارگاه تا خاتمه پیمان نیز تعلیق محسوب می‌شود.

پروژه‌های عمرانی که بر اساس شرایط عمومی پیمان سال ۱۳۷۸ منعقد می‌شود. دارای نقطه آغاز، نقطه پایان و زمان مشخص برای انجام عملیات بوده و باید به طور پیوسته برابر برنامه زمانی تفصیلی اجرا شوند. طرفین قرارداد نیز موظفند در چهار چوب این برنامه زمانی تفصیلی تعهدات خویش را انجام دهند. اگر پیمانکار قادر به انجام وظایف نباشد برابر ماده‌های ۴۷ و ۴۶ شرایط عمومی پیمان کارفرما می‌تواند پیمان را فسخ و ضمانت‌نامه‌های حسن انجام تعهدات و حسن انجام کار پیمانکار را ضبط نماید. و اگر کارفرما تعهداتش را انجام ندهد در شرایط عمومی پیمان شرطی به نفع کارفرما پیش بینی شده است که می‌تواند برابر ماده ۴۸ پیمان را خاتمه داده یا برابر ماده ۴۹ آن را تعلیق نماید بدون آنکه خسارتی بپردازد. ابلاغ ماده ۴۸ یا ۴۹ در صورت عدم توانایی کارفرما در انجام وظایف خود و سایر موارد پیش بینی شده در ماده‌های ۲۶، ۲۸، ۴۳، ۴۴ ب و به طور کلی در تمامی مواردی که کارگاه بدون آن که پیمانکار مقصر باشد تعطیل شود، برای کارفرما یک تکلیف است نه اختیار و اگر به این تکلیف عمل نکند پیمانکار می‌توان ادعای خسارت نماید.

شفاف نبودن و ابهامات ضوابط و مقررات حاکم بر اجرای این پروژه‌ها باعث بروز اختلاف بین کارفرما و پیمانکار، رفتارهای سلیقه‌ای، ناعدالتی، تضعیف بخش خصوصی و ناتوان به بار آمدن میدان دستگاه‌های اجرا می‌شود که باعث می‌شود، استفاده از ابهامات ضعف‌های خود را توجیه نموده و در برطرف نمودن ضعف‌های مدیریتی خویش تلاش کمتری می‌نمایند.



مینوس و پلوس در پیمانکاری یعنی چی؟

ابتدا تعریف ضریب پیشنهادی پیمانکار (ضریب پیمان)

در زمان برگزاری مناقصه، به منظور انتخاب پیمانکار برای اجرای عملیات، پیمانکاران واجد صلاحیت که دعوتنامه شرکت در مناقصه برای آنان ارسال شده است بر طبق ضوابط مربوط، باید مبلغ پیشنهادی خود برای انجام کار را به صورت یک مبلغ مقطوع اعلام نمایند. حاصل تقسیم مبلغ پیشنهادی پیمانکار به مبلغ برآورد اولیه هزینه انجام کار، ضریب پیشنهادی پیمانکار و یا ضریب پیمان نامیده می‌شود که در کلیه صورت وضعیت‌های موقت و قطعی اعمال می‌گردد.

اگر عدد بدست آمده، کوچکتر از یک باشد پیمانکار نسبت به برآورد اولیه، پیشنهاد تخفیف داده است MINUS

اگر عدد بدست آمده بزرگتر از یک باشد پیمانکار نسبت به برآورد اولیه، پیشنهاد افزایش داده است PLUS

در واقع پلوس یعنی بالاتر از برآورد انجام شده کارفرما و مینوس یعنی پایین تر از آن. این دو رقم بر حسب درصد ارایه می‌شود.

هنگامیکه قیمت پیشنهادی شما در جهت حضور در رقابت کمتر یا بیشتر از قیمت کارفرما باشد قیمت پیشنهادی خود را به صورت ضریبی عددی کمتر یا بیشتر یا مساوی یک به کار فرما ارایه می‌دهید.



- ضرب یک یا نت یعنی قیمت برابر برآورد کارفرما.
- ضرب بالاتر از یک یعنی شما بمیزان (۱- ضرب شما) درصد بالاتر از قیمت کارفرما را پیشنهاد می دهید.
- ضرب کمتر از یک یعنی شما بمیزان (ضرب شما-۱) درصد پایین تر از قیمت کارفرما را پیشنهاد می دهید.

مثلاً اگر قیمت کار فرما ۱۰۰ ریال باشد

اگر شما قیمت ۱۰۰ ریال را پیشنهاد دهید قیمت نت یا ضرب یک است
اگر شما قیمت ۱۱۰ ریال را پیشنهاد دهید ضرب ۱.۱۰ یا ۱۰ درصد پلوس است
اگر شما قیمت ۹۰ ریال را پیشنهاد دهید ضرب شما ۰.۹۰ یا ۱۰- درصد مینوس است



اصطلاح کلیم کردن (claim) در امور پیمانکاری

claim در لغت به معنای ادعا است. در حرفه پیمانکاری به ادعاهای پیمانکار مثلاً در خصوص موارد منتهی به دریافت پول بیشتر "کلیم" میگویند .

در واقع اعتراضاتی که پیمانکار از جهت اجرای آیتم ها و از این قبیل، به کارفرمای خود دارد در صورتیکه تصویب این اعتراض از سوی کارفرما به نفع پیمانکار (از نظر مالی) تمام بشود، در این حالت میگویند پیمانکار کلیم کرده است.

claim در لغت به معنی ادعا کردن و طلب کردن می باشد. ادعایی که پیمانکار از راه های قانونی میتواند بکند مثلاً کارهایی را که در موقعیتی خاص انجام داده و آن آیتم در فهرست بهای منظم به پیمان گنجانده نشده باشد، پیمانکار با ذکر دلایل منطقی کارفرما را مجاب به تأیید و پرداخت می نماید. معمولاً در شرکت های بزرگ پیمانکاری، افرادی دارای هنر کلیم کردن وجود دارند که در پروژه های آن شرکت می چرخند و با بررسی مدارک نکاتی را برای کلیم پیدا می کنند. در واقع پول های مرده را زنده می کنند. و این کار بسیار ظریف و هنرمندانه می باشد و کسانی که تحت عنوان کلیم کار در شرکت کار می کنند از حقوق بالایی برخوردارند.

اصلاً کلیم چیزی به معنای واقعی به ضرر و زیان کارفرما نیست بلکه موضوعی است که در بطن کار موجود بوده اما کارفرما بدلائل مختلف مثلاً جهل به نوع کار و یا بیدقتی و یا نظارت ناکافی و دقیق و یا برنامه ریزی ناصحیح متوجه آن نیست و یا موجب ایجاد آن می شود. این کار با حقه بازی و کلک متفاوت است.

البته کلیم تنها متوجه پیمانکار نیست و می تواند از طرف کارفرما و به ضرر پیمانکار باشد. مثلاً کارفرما در اسناد مناقصه متوجه نکته ای بظاهر کوچک نیست و یا هست ولی اهمیت کافی به آن نمی دهد و در حین انجام کار موقعیتی پیش می آید که پیمانکار با استناد به همان نکته ظریف مبالغ یا امتیازات خاصی را از کارفرما می گیرد (بیدقتی کارفرما)

و یا در حین کار مواردی وجود دارد که به نفسه جزو این نوع کار می باشد و گریز ناپذیر است اما کارفرما در حین برآورد توجهی به آن نداشته است و در حین کار متوجه آن می شود و با توجه به آنکه نمی توان کار را



بدون انجام این آیتم ادامه داد مجبور به قبول و پذیرش آن است و این آیتم می تواند بسیار به ضرر او باشد (جهل کار فرما به نوع کار)

و یا اینکه معمولاً بعضی پارامترها برای پیمانکار بیشتر سود دارد و در حین کار با اخذ مجوزهای لازم حجم بسیار زیادی از کار را به این آیتم تخصیص می دهد و لذا رقم قرارداد با این نوع آیتم سریعاً پر می شود و کارفرما هم مجبور به پرداخت است (عدم نظارت و برنامه ریزی صحیح کارفرما) و دقیقاً همین موارد ممکن است به ضرر پیمانکار پیش آید و متضرر شود. در هر صورت کلیم بحث فنی و تخصصی و مهمی در مدیریت پروژه ها است و می تواند در بار مالی پروژه برای طرفین بسیار مهم باشد.



انواع ضمانت نامه در قراردادهای عمرانی

• ضمانت نامه

ضمانت نامه های صادره یکی از ابزارهای مهم درآمدی برای بانکها محسوب میشود. از آنجایی که ضمانت نامه ها برای بانک تعهد آور بوده و اهمیت آن عمدتاً پرداخت تسهیلات است، از این رو شعب باید در زمان صدور ضمانت نامه اطلاعات لازم را از ضمانت خواه اخذ نموده و از نظر توان مالی، ظرفیت اعتباری و توانائی های وی اطمینان حاصل نمایند.

• ضمانت نامه های بانکی

ضمانت نامه بانکی، تعهد غیر قابل برگشت یک بانک به پرداخت وجه مورد ضمانت، در صورت عدم ایفای قرارداد توسط یک شخص ثالث است. این شخص ثالث فروشنده یا متعهد انجام قرارداد است. تحت شرایط ضمانت نامه بانک باید وجه ضمانت نامه را با اولین درخواست، مشروط به این که شرایط مندرج در ضمانت نامه محقق شده باشد، پرداخت نماید. قوانین کشوری که ضمانت نامه در خاک آن صادر شده، طبق معمولاً رویه معمول، ناظر بر اجرای شروط آن ضمانت نامه است.

• انواع ضمانت نامه های بانکی

ضمانت نامه های بانک به دلیل متنوع بودن تعهداتی که مضمون عنه در قبال مضمون له به عهده دارد و با توجه به عرف بانکداری شامل انواع زیر است.

۱. ضمانت نامه شرکت در مناقصه و یا مزایده
۲. ضمانت نامه انجام تعهدات
۳. ضمانت نامه پیش پرداخت
۴. ضمانت نامه استرداد کسور وجه الضمان
۵. ضمانت نامه حسن انجام خرید (کار)
۶. ضمانت نامه گمرکی
۷. ضمانت نامه تعهد پرداخت
۸. سایر ضمانت نامه ها (متفرقه)

**• ضمانت نامه شرکت در مناقصه یا مزایده**

برای خرید یا فروش شرکت‌ها، سازمان‌ها و مؤسسات دولتی معمولاً اموال خود از طریق مناقصه و مزایده و برای اجرای پروژه‌های خود یا تأمین خدمات مورد نیاز خود از طریق مناقصه عمل می‌نمایند. برای این منظور مراتب در روزنامه‌های کثیرالانتشار آگهی و از اشخاص واجد شرایط برای شرکت در مزایده و یا مناقصه دعوت به عمل می‌آید. سپس پیشنهادات دریافت شده مورد بررسی قرار گرفته و پیشنهادات ردیف‌های ۱ و ۲ و ۳ که نسبت به سایر پیشنهادات دارای قیمت بهتری باشند انتخاب می‌شوند. انتخاب ردیف‌های ۲ و ۳ پیشنهادها، از آن جهت است که در صورت عدول برنده اول از پیشنهاد خود، از نفرات بعدی دعوت به عمل آید. اشخاص شرکت کننده در مناقصه یا مزایده بایستی همراه با پیشنهاد خود ضمانت نامه‌ای به کارفرما تسلیم نمایند تا در صورت عدم انجام تعهد خود به نفع کارفرما ضبط شود. این ضمانت نامه‌ها را ضمانت نامه شرکت در مناقصه یا مزایده می‌گویند. پس از تعیین و اعلام برنده‌ها، اصل ضمانت نامه سایر اشخاص که پیشنهاد آنان مورد قبول قرار نگرفته، جهت ابطال به بانک مسترد میشود و ضمانت نامه شخص برنده تا عقد قرارداد نهایی و تسلیم، ضمانت حسن انجام تعهدات، همچنان نزد کارفرما باقی می‌ماند. در صورت امتناع برنده از انعقاد قرارداد و تسلیم ضمانت نامه حسن انجام تعهدات، ضمانت نامه وی توسط ذینفع مطالبه میشود.

شایان ذکر است به موجب ماده ۷۹ قانون محاسبات عمومی، معاملات وزارتخانه‌ها و سازمان‌های دولتی باید به صورت مناقصه یا مزایده صورت گیرد، مگر در مواردی که طرف معامله وزارتخانه‌ها، مؤسسات و شرکت‌های دولتی باشند یا استثنائاتی که در ماده قانونی مذکور قید شده رعایت شده باشد.

• ضمانت نامه حسن انجام تعهدات

این نوع ضمانت نامه برای تضمین انجام به موقع تعهدات مضمون عنه (ضمانت خواه) در مقابل مضمون له (ذینفع) صادر میشود. متداولترین این نوع ضمانت نامه‌ها، تضمین حسن انجام تعهدات ناشی از امضاء پیمان است که به منظور تضمین انجام تعهدات پیمانکار طبق مفاد قرارداد صادر میشود. تحویل این نوع ضمانت نامه توسط پیمانکار جهت انعقاد قرارداد با کارفرما الزامی است.

• ضمانت نامه پیش پرداخت

برای شروع عملیات موضوع پیمان، جهت تجهیز کارگاه یا تکمیل کارفرما درصدی از مبلغ قرارداد را به پیمانکار تحت تجهیزات معمولاً عنوان پیش پرداخت در مقابل اخذ ضمانت نامه‌ای تحت همین عنوان پرداخت می‌نماید و این ضمانت نامه به موازات پیشرفت کار و تهیه میزان پیش صورت وضعیت مرتباً از سوی کارفرما کاهش می‌یابد. معمولاً پرداخت ۲۰ درصد مبلغ اولیه پیمان است که قسط اول آن ۸ درصد الفاصله پس از تحویل زمین، قسط دوم آن معادل ۶/۵ درصد پس از تهیه ۶۰ درصد ماشین آلات موردنیاز و تجهیز کارگاه و قسط سوم معادل ۵/۵ درصد بعد از آنکه پیمانکار بر طبق صورت وضعیت‌های ماهانه معادل ۳۰ درصد مبلغ اولیه پیمان، کار انجام داده باشد، پرداخت میشود.

**• ضمانت نامه استرداد کسور وجه الضمان**

با وجود نظارت و آزمایش‌های مختلفی که در طول مدت پیمان و در مقاطع مختلف اجرای کار توسط کارفرما به عمل می‌آید، کارفرما برای اطمینان از صحت انجام کار، مبالغی را به عنوان تضمین حسن اجرای کار (وجه الضمان) از مبلغ ناخالص صورت وضعیت‌های پیمانکار به میزان ۱۰ درصد هر صورت وضعیت کسر نموده و در حسابی نزد خود نگهداری می‌نماید. بنا بر تقاضای پیمانکار و در مقابل ضمانت بانکی، مبلغ تضمین حسن اجرای کار را می‌تواند به پیمانکار مسترد نماید. این ضمانت نامه که طبق تقاضای پیمانکار و به نفع کارفرما توسط بانک صادر می‌شود به ضمانت نامه استرداد کسور وجه الضمان معروف است.

• ضمانت نامه حسن انجام خرید

این ضمانت نامه به منظور صحت عمل پیمانکار خرید (کار) مطابق با سفارش خرید دریافت می‌شود و پس از تحویل اجناس و مطابقت آن با سفارش انجام شده کاملاً جزئاً باطل می‌شود.

• ضمانت نامه گمرکی

صاحبان کالاهای وارداتی برای ترخیص کالای خود در صورتی که نتوانند حقوق گمرکی مربوطه را نقداً پرداخت نمایند بایستی معادل آن را به گمرک ضمانت نامه بانکی بسپارند. این ضمانت نامه‌ها ممکن است به سر رسید معین مثلاً ۶ ماه، ۹ ماه و ... یا به صورت اقساطی صادر شوند. صدور ضمانت نامه فوق، ضمانت نامه گمرکی نامیده می‌شود. یک نوع تعهد پرداخت برای بانک به وجود می‌آید و بانک در سر رسید معین یا در تاریخ اقساط تعیین شده بایستی وجه آنرا به اداره گمرک پرداخت نماید. ضمانت نامه‌های گمرکی صادره از طرف بانک‌های داخلی به نفع هر یک از گمرکات کشور، در صورتی که در سر رسید مقرر واریز نشوند، مشمول پرداخت خسارت تأخیر تأدیه دین روزانه از قرار مبلغ یک ریال برای هر سه هزار ریال خواهد بود.

• ضمانت نامه تعهد پرداخت

این نوع ضمانت نامه‌ها به منظور قبول پرداخت دیونی در سر رسید معین از طرف بانک صادر می‌شوند. دریافت حداقل ۲۰ درصد سپرده نقدی در ضمانت نامه تعهد پرداخت الزامی است.

• ضمانت نامه‌های متفرقه

علاوه بر انواع ضمانت نامه‌های ذکر شده ممکن است مضمون له (ذینفع) درخواست نوعی ضمانت نامه نماید که در قالب هیچ کدام از انواع ضمانت نامه ذکر شده نگنجد. لذا متن این گونه ضمانت نامه‌ها از سوی مضمون له دیکته می‌شود. مانند ضمانت نامه برای مضمولین خدمت نظام وظیفه که قصد خروج از کشور را دارند.





بررسی موارد مورد دعاوی در قراردادهای سرجمع

عدم توانایی پیش بینی سود پیمانکار در اعتبار پروژه

با توجه به مقطوع بودن نرخ این پیمانها و عدم تعلق تعدیل به آنها، در زمان انجام برآورد سود پیمانکار و یا به نوعی ضریب پیشنهادی پیمانکار قابل پیش بینی نیست و این مبلغ در بعضی مواقع هم تراز با مبلغ برآوردی و یا حتی بیشتر از آن است. در چنین حالتی انعقاد قرارداد با مبلغی بیشتر از اعتبار برآورد شده تخلف محسوب می شود و از جنبه دیگر انعقاد چنین قراردادی با توجه به اینکه بخشی از اعتبار پروژه پیش بینی نشده است و تعدیلی به کارهای انجام شده پیمانکار نیز تعلق نمی گیرد، موجب ضرر و زیان پیمانکار پروژه است.

XXXXXXXXXXXX

شرایط زمین

در بند ۲ صفحه ۲ این بخشنامه مناسب بودن زمین برای اجرای پروژه مورد نظر و تملک قطعی آن و رفع معارض کامل زمین و ... ذکر شده است ولی بخش عمده ای از پروژه های طرح های عمرانی در هنگام برآورد و یا انعقاد قرارداد فاقد زمین هستند. در چنین مواقعی عدم آگاهی از موقعیت و عوارض زمین ممکن است موجب تغییرات در نقشه و مشخصات پروژه شود که موجب نقص در برآورد پیشنهادی پروژه میشود.

XXXXXXXXXXXX

تعیین مدت زمان اجرای پروژه توسط کارفرما

مطابق بند ۴ صفحه ۴ بازه زمانی اجرای پروژه های منعقد شده با این نوع قرارداد با توجه به زیربنای اجرای آن، توسط کارفرما محدود می شود. و برای این محدودیت ایجاد شده هیچ مبنای دقیق و علمی بیان نشده است.

XXXXXXXXXXXX

شاخص های تعدیل نامناسب جهت به هنگام نمودن برآورد

در تبصره ۲ صفحه ۳ از این بخشنامه برای منظور نمودن شاخص های تعدیل در جهت به هنگام نمودن برآورد تا زمان مورد نظر را برای دوره هایی که شاخص تعدیل ابلاغ نشده است، از نسبت رقم آخرین دوره سه ماهه ابلاغی به دوره سه ماهه مشابه سال قبل آن (که مبین تغییرات آخرین چهار دوره سه ماهه متوالی ابلاغی است)، استفاده شده است. این روش برای کشوری که تورم آن خطی و متناسب با شیب یکنواخت باشد اشکالی ندارد ولی با توجه به اینکه در کشور ما نوسانات قیمت خیلی شدید است و هیچ قیمتی قابل پیش بینی نیست و افزایش قیمت ها سینوسی و تابع عوامل داخلی و خارجی زیادی است، روشی متناسب و منطقی تر را مطالبه می کند.

XXXXXXXXXXXX

کوتاه بودن مدت حسن انجام کار

مطابق ماده ۵ این بخشنامه، حسن انجام کار کلیه عملیات موضوع پیمان از تاریخ تحویل موقت برای مدت ۱۲ ماه شمسی از طرف پیمانکار تضمین می شود. این ضعف تا حدودی موجب سهل انگاری



پیمانکاران در کیفیت اجرا و تهیه مصالح پروژه‌ها شده است که با توجه به هزینه زیاد اجرای پروژه‌ها و مشکلات خاص تامین اعتبار آنها، عدم تغییر مدت زمان حسن انجام کار در قراردادها تامل برانگیز است.

با توجه به این که شرکت در مناقصه دارای هزینه‌هایی همچون تهیه ضمانت نامه، آنالیز و .. است، در ماده ۱۰ این بخشنامه هیچگونه راهکاری برای جبران خسارت ناشی از منتفی شدن پیمان پیش بینی نشده است.

مطابق ماده ۱۲ هرگاه کارفرما در پرداخت پیش پرداخت‌ها و یا پرداخت‌های موقت تاخیر نماید، به منظور جبران خسارت ناشی از تاخیر در تادیه اصل بدهی، کارفرما معادل ۱۵ درصد (سالانه) در مبلغی که پرداخت آن به تاخیر افتاده، متناسب با مدت تاخیر، به پیمانکار پرداخت می‌نماید. می‌توان گفت رقم ۱۵ درصد سالانه به منظور جبران خسارت پیمانکار، با توجه به شرایط تورم امروز، مبلغی غیر قابل جبران است و راهکاری غیر علمی است.

در ماده ۱۲، سقف مبلغ کارهای جدید ابلاغی که بهای واحد آنها در فهرست بهای منضم به پیمان موجود نیست، را به حداکثر ۱۰ درصد مبلغ اولیه پیمان، محدود کرده است و برای مواقعی که این مبلغ بیشتر از ۱۰ درصد شود، پیش بینی انجام نشده است.

در پیوست ۵ این بخشنامه روش محاسبه ما به التفاوت نرخ فولاد و سیمان ذکر شده است ولی راه حلی برای جبران خسارت تاخیر در ابلاغ این پیوست بیان نشده است.

تضمینی در مورد حجم کار مورد نظر وجود نداشته و احتمال منتفی اعلام شدن آن نیز از طرف کارفرما متصور است و روشی برای جبران خسارت ناشی از آن ارائه نشده است.

بیشتر توضیحات فهرست بها منضم به قرارداد براساس پیشرفت کاری است که توسط پیمانکار می‌بایست انجام شود. در صورتی که این قرارداد براساس مقادیر و احجام برآورد شده است.

در صورت اعمال ماده ۴۸ شرایط عمومی پیمان، خاتمه پیمان عواقب غیر قابل پیش بینی و جبران ناپذیری خواهد داشت. مطابق شرایط عمومی پیمان، پرداخت تجهیز کارگاه متناسب با پیشرفت کار است نه متناسب با میزان تجهیز شده، در صورتی که در این قرارداد تجهیز کارگاه با توجه به ساختار شکست کار به صورت درصدی پرداخت می‌شود، که این موجب زیان پیمانکار می‌شود. زمانی که عملیاتی ناتمام باقی می‌ماند و قرارداد خاتمه داده می‌شود، پیمانکار خلع شده و پیمانکار جدید در قبال نقایص موجود در آن کارها متعهد نبوده و هر کدام ایراد را به گردن دیگری می‌اندازند و همچنین پیمانکار مخلوع تا زمان مشخص شدن مطالباتش کارگاه را ترک نخواهد کرد که باعث طولانی شدن روند اجرای پروژه می‌شود و با توجه به پر شدن ظرفیت کاری پیمانکار امکان شرکت آن در دیگر مناقصات وجود ندارد. عملیات باقیمانده پروژه نیز معمولاً با هزینه‌ای بیشتر توسط پیمانکار تکمیل کننده، انجام می‌شود.





راهکارهای قرارداد سر جمع

نگارش صحیح متن قرارداد

متن قرارداد تنها مرجع قانونی و مشترکی است که طرفین قرارداد در طول تمامی مراحل اجرای پروژه می‌توانند آن را مبنای مراجعه و استناد قرار بدهند. لذا شیوایی و روانی ادبیات بکار فته در آن و پرهیز از بکار بردن اصطلاحات دارای ابهام، شرح و توضیح عبارتهای پر اهمیت و مبهم کمک بسیاری به درک درست مفاد قرارداد و کاهش تنش‌ها خواهد کرد.

XXXXXXXXXXXX

برگزاری جلسات مشترک بین طرفین با بازخوانی متن قرارداد

طرح سوالات و ابهامات طرفین، یافتن راهکار و جواب‌های مناسب برای آنها و همچنین تهیه مستندات از این جلسات از طرح دعاوی بی پایه بخصوص از سوی پیمانکاران جلوگیری کرده و راهکار مناسبی برای پیگیری مطالبات قانونی طرفین است.

XXXXXXXXXXXX

مستند سازی

سیستم اطلاعات مدیریت پروژه با تهیه، گردآوری، ثبت و نگهداری اطلاعات مراحل مختلف پروژه و پردازش، طبقه بندی، تحلیل آنها، گزارش‌های لازم برای مدیر پروژه به او در به تحقق رسانیدن اهداف پروژه یاری می‌رساند. تهیه منسجم مدارک قراردادی و پروژه و کاربرد به موقع آنها در طرح ادعا یا پاسخگویی به ادعاها، می‌تواند موثر واقع شود. داشتن الگوریتمی مناسب جهت ثبت وقایع و آنالیز تاخیرات نیز مفید است.

XXXXXXXXXXXX

مدت زمان اجرای پروژهها

با روش‌های علمی با هماهنگی پیمانکار تهیه شود و یا اینکه تهیه برنامه زمانی اجرای پروژه توسط پیمانکار، به عنوان سند در اسناد مناقصه مطالبه شود. جهت به هنگام نمودن برآوردها از شاخص‌های به روزتر و مناسب‌تر و یا از قیمت‌های روز مصالح و دستمزدها نسبت به دوره‌های قبل استفاده شود.

به منظور افزایش عمر مفید پروژهها و بهبود کیفیت آنها و همچنین تعهد بیشتر عوامل اجرایی پروژه ها، مدت حسن انجام کار را افزایش داد.

به منظور جبران خسارات مالی پیمانکار در مواردی که ناشی از قصور کارفرما است می‌توان از نرخ تورم نقطه‌ای مصالح، دستمزد و یا دیگر تعرفه‌های مرتبط با نوع کار استفاده کرد.

قبل از انجام برآورد هزینه پروژه، اقدامات لازم به منظور تهیه و تدارک زمین مورد نیاز پروژه انجام شود و یا در مواردی که زمین قبلاً تهیه نشده است، بخشی از اعتبار پروژه جهت تهیه زمین تخصیص داده شود.

در صورت منتفی شدن پیمان خسارات متحمل شده توسط پیمانکار طبق مستندات قانونی از سوی کارفرما جبران شود.



به منظور جبران خسارات ناشی از تاخیر در پرداخت و یا پیش پرداختها می توان از نرخ تورم مقطع زمانی که تاخیر در آن واقع شده است استفاده نمود.



نکات مهم در شرایط عمومی پیمان :

همانگونه که میدانید مبنای کارهای عمرانی بر دو رکن اساسی شرایط عمومی پیمان و فهارس بها عمدتاً متکی است .

متأسفانه عدم آشنائی کافی از مفاد شرایط عمومی پیمان بعضاً منجر به مشکلاتی در رابطه فیما بین کارفرما و پیمانکار میگردد . سعی گردیده تا با بیان نکاتی ، این نقیصه تا حدی بر طرف گردد:



موافقتنامه :

✓ تغییر دادن کاستن عبارتها یا کلمه هائی که از موافقتنامه یا افزودن به آن مجاز نیست و تنها محلهای خالی باید تکمیل شود

توضیح : در هنگام مبادله پیمان گاهها مشاهده میشود فرمت استاندارد موافقتنامه کسر یا افزایش مییابد بایستی حتماً پیمانکار قبل از امضا قرارداد مفاد استاندارد قرارداد را کنترل و در صورت ابهام آنرا به کارفرما منتقل کند .

✓ شرایط عمومی پیمان باید بدون هیچ نوع تغییری در پیمانها مورد استفاده قرارگیرد تغییر دادن کاستن یا افزودن مطالبی به آن مجاز نیست

توضیح : با توجه به دستورالعمل جدید سازمان مدیریت اعلام شماره بخشنامه شرایط عمومی پیمان در قراردادها کفایت با اینحال توضیح اعلام شده در بند قبلی موید این بند نیز خواهد بود .

✓ در شرایط خاص در تشکیلات پیمانکار که خارج از اختیار او باشد و ادامه کار مقدور نباشد دستگاه اجرائی میتواند بر اساس پیشنهاد پیمانکار و با شرایط خاص اقدام به انتقال پیمان بصورت کامل به پیمانکار جدیدی که پیمانکار اعلام مینماید کند .

توضیح : این بند شرایط خاصی دارد از جمله اینکه پیمانکار به کارفرما این شرایط اضطراری را بقبولاند ثانیاً پیمانکار جدید بایستی کلیه مسئولیتهای قبلی پیمانکار را متقبل شود همچنین بدهیهای قبلی و تعهدات وی را بگردن بگیرد و از همه مهمتر کارفرما در این بند قید شده هیچ مسئولیتی در قبال تغییر و تحولات تحویل کارگاه ندارد و بنظر نگارنده مشکل اساسی در این قسمت و نحوه انتقال خواهد بود .

✓ تامین زمین مورد نیاز برای اجرای موضوع پیمان و تجهیز کارگاه به عهده دستگاه اجرائی است . در غیر آن و در صورت محول کردن بخشی از آن باید در ماده ۲۸-الف شرایط خصوصی پیش بینی شود .

توضیح : اصولاً تامین زمین مورد نیاز کار برعهده کارفرما است در بخشنامه ۱۰۰۰۰ نیز قید شده کارفرما بایستی زمین را بدون معارض در اختیار پیمانکار قرارداد دهد ولی بعضاً معارض در حین کار بوجود میآید که ساده ترین آن شهرداری است در اینصورت پیمانکار بایستی سریعاً طی مکاتبه با کارفرما مشکل پیش آمده را اعلام نماید تا بعداً در صورت نیاز جهت تاخیر در کار و موارد دیگر استفاده کند ضمناً طبق بندی که در شرایط عمومی آمده تاخیر در تحویل زمین یا بخشی از آن مستوجب تامین خسارت پیمانکار خواهد بود .



✓ هزينه تسريع در كار : بايد ميزان و شرايط مورد نظر براي پرداخت آن همراه مشخصات اصلي اعلام و در ماده ۵۰- الف شرايط خصوصي پيمان مربوطه درج شود .

توضيح : معمولاً يكي از موارد جذاب در اين وانفاسي كارهمين بند است ولي متاسفانه اين بند زماني قابل استفاده است كه در بند ۵۰- الف شرايط خصوصي قيد شده باشد . پس حتما در ابتدای قرارداد شرايط خصوصي مطالعه شود تا از وجود اين شرايط اطمینان حاصل شود علیرغم اینکه در شرايط فعلی بدون اين بند هم پیمانکار بايستی تلاش کند پروژه را سريع باتمام برساند تا از قطار افزايش قيمت ها عقب نماند .

✓ تاريخ شروع بكار تاريخ نخستين صورتمجلس تحويل زمين است كه پس از مبادله پيمان تنظيم ميشود .

توضيح : در زمان تنظيم صورتمجلس تحويل كارگاه بايستی بلافاصله مكاتبه با كارفرما صورت گيرد تا مشخص شود آیا در زمين محل فعاليت تاسيسات زير زميني از قبيل كابل برق لوله آب يا گاز يا ... وجود دارد قبل از شروع عمليات خاكي به پیمانکار اعلام شود اگر كارفرما جوابی نداد پیمانکار مسئوليتی در قبال اتفاقات بعدی از جمله خسارت به اين تاسيسات نخواهد داشت .

✓ برنامه زماني كلي - زمانبندی كلي كارهای مورد پيمان بر حسب ماه منعكس گشته و در اسناد و مدارك پيمان درج ميشود

توضيح : برنامه زمانبندی كلي شرايط كلي آيتم های اجرا را نشان ميدهد و در اصل پیمانکار بايستی در هنگام اعلام پيشنهاد قيمت اين برنامه بايستی ضميمه اسناد باشد كه در اصل يكي از آيتم های امتياز آور در ارزيابی پیمانکار ميباشد مخصوصاً چنانچه اين برنامه بر اساس اصول درست و زمانبندی منطقی همراه باشد . علیرغم اینکه در بعضی مواقع كارفرما نگاه كارشناسی به اين مقوله ندارد ولي بايد توجه داشت اين برنامه مبنای برنامه تفصيلی خواهد بود كه بعداً خواهد آمد .

✓ برنامه زماني تفصيلی : زمان بندی فعاليت های مختلف كارهای موضوع پيمان به تفصيل در چارچوب برنامه زماني كلي آمده است .

توضيح : همانگونه كه در تفسير بند الف قيد شد برنامه زماني تفصيلی برمبنای برنامه كلي تهيه ميشود و در آن كلييه فعاليت ها (task) برمبنای زماني و منابع مصرف و پيش نياز تهيه ميشود . اين برنامه چنانچه درست تهيه و در زمانهای مشخص (ماهيانه) بروز شود ميتواند ديد كلي و درست از روند پروژه به ما دهد و نيز اين برنامه امکان تکميل پروژه را در زمان مقرر فراهم ميسازد .

✓ به هر حال پیمانکار تائيد مينمايد كه هنگام تسليم پيشنهاد مطالعات كافي انجام داده و هيچ موردی باقی نمانده كه بعداً در مورد آن استناد به جهل نمايد .

توضيح : با توجه به اين بند پس لازمه پيشنهاد قيمت پیمانکار بايستی كلييه مدارك و نقشه های پروژه را دقيق مطالعه کرده باشد لذا هر ابهام در نقشه ها و مدارك بايستی قبل از پيشنهاد قيمت طی مكاتبه با كارفرما استعمال شود مضاف بر اينكه قول و قرار شفاهي بعداً مشكل ساز خواهد بود . بندی در يكي از بخشنامه ها ديديم كه چنانچه پیمانکار با مدارك و دلايل فني قبل از بازگشائی پاكات به كارفرما اعلام نمايد كه پروژه مورد نظر را با كيفيت و موارد درخواستی كارفرما اما با المانهای مناسب و ارزاتر انجام دهد در صورت بررسی و تائيد كارفرما (اگر حوصله كند) در اينصورت مبلغی از صرفه جوئی به عنوان پاداش به پیمانکار تعلق ميگيرد .

✓ كاركنان : كسانی كه در اجرای پيمان خدماتی براي پیمانکار انجام ميدهد كاركنان پیمانکار شناخته ميشوند .

توضيح : با اين تعريف كلييه نيروهای فعال در پروژه كاركنان پیمانکار خواهد بود كه ظاهراً شامل نهبان كارگاه تا عوامل دفتری شركت ميباشد مضاف بر اينكه نيروهای خارج از پیمانکاران فرعی (در صورت داشتن قرارداد استاندارد) مانند كارگران روزمزد و يا نيروهای ديگر كاركنان خواهند بود . در قراردادهای بيمه نيز قيد شده كلوزهای مانند بيمه خدمات پزشکی و مانند آن شامل كاركنان بيمه گذار خواهد بود



✓ پیمانکار موظف است که برای کارگران کارنامه کارکرد روزانه صادر کند و در اختیار آنان قرار دهد. ضمناً ناظر میتواند در هر زمان مقتضی نسبت به بررسی این کارنامه اقدام نماید.

توضیح: داشتن کارت کارگری برای کارگران شاغل در کارگاه اجباری است و قانون میگوید مبنای پرداخت کارگری بر مبنای قوانین کار این کارت خواهد بود و در صورت عدم پرداخت حقوق کارگری کارفرما میتواند با امضا رئیس کارگاه از محل مطالبات پیمانکار نسبت به پرداخت آن اقدام کند. در بیشتر موارد شاید پیمانکار بدلائل مختلف از دادن کارت به کارگران اجتناب میکند پیشنهاد میگردد در شروع هر سال با اعلام حداقل حقوق و مزایا پیمانکار آنها را در قیمت کارگری لحاظ نماید و مخصوصاً تاکید میشود مخصوصاً در هنگام تسویه حساب ماهیانه رسیدهای دریافتی را به تفکیک از کارگر اخذ نماید (مانند رسید جدا برای حداقل حقوق - رسید جدا برای عائله مندی و مسکن و ...) چرا که در شرایط عادی رقم بالاتر از حقوق قانونی به کارگر پرداخت میشود ولی بدلیل اینکه یک قبض کلی اخذ میشود هنگام شکایت کارگری پیمانکار ممکن است محکوم شود. ضمناً بهتر است در قرارداد های فیما بین کارگری متن قرارداد با دقت تهیه شود.

✓ در صورت تکرار تاخیر در پرداخت دسمزد کارگران به مدت بیش از یک ماه برای ماهی که صورت وضعیت آن به پیمانکار پرداخت شده حتی اقدام به فسخ پیمان در شرایط خاص کند.

توضیح: شرح این بند در سطور بالا آمده فقط توجه به این نکته ضروری است که ماهی که پرداخت کارگری صورت نگرفته اگر پیمانکار صورت وضعیت داده و دریافتی از کارفرما داشته باشد موظف به پرداخت حقوق کارکنانش است و در صورت تکرار و استتکاف از پرداخت کارفرما میتواند پیمان را فسخ نماید.



مختصر آشنایی با تاریخچه فهرست بها و هدف از تهیه آن

در دهه ۵۰ درآمدهای حاصل از نفت افزایش چشمگیری پیدا کرد. به تبع آن دستگاههای اجرایی اقدام به تعریف پروژههای جدید عمرانی کردند. در این بین کشور با کمبود مصالح، ماشین آلات و نیروی انسانی مواجه بود که باعث کمبود پیمانکار جهت اجرای پروژه ها شد.

برای رفع این مشکل مهندسين مشاور برای جلب پیمانکاران و استفاده از امکانات آنها اقدام به افزایش قیمتهای پیشنهادی جهت انجام پروژهها کردند. این افزایش قیمتها تا جایی ادامه پیدا کرد که قیمتها تماماً غیر واقعی شده و تورم زیادی در این عرصه به وجود آمد. و در نهایت موجب به بن بست رسیدن فرآیند اجرای طرحها عمرانی شد.

برای جلوگیری از روند غیر منطقی افزایش قیمتها برای جذب پیمانکار، سازمان برنامه و بودجه وقت، اقدام به تدوین فهرستی از قیمتهای استاندارد برای انجام پروژهها کرد. بر این اساس، اولین فهرست بهای پایه، در سال ۱۳۵۵ و برای کارهای ساختمانی و راهسازی تهیه شد. به دنبال آن بتدریج فهرست بهای رشتههای مختلف، تهیه و تدوین شد. در زیر برخی از مهمترین رشتههای فهرس بها، که توسط سازمان برنامه و بودجه منتشر شده، آورده شده است.

- انتقال آب
- ساخت و ترمیم قنات
- ابنیه
- آبیاری و زهکشی



- آبیاری تحت فشار
- تاسیسات برقی
- راه، راه آهن و باند فرودگاه
- راهداری
- شبکه جمع آوری و انتقال فاضلاب
- توزیع آب
- تاسیسات مکانیکی
- سدسازی
- آبخیزداری و منابع طبیعی
- انتقال و توزیع آب روستایی
- چاه

علاوه بر این لیست، برخی از سازمان‌ها بسته به نیاز خود نیز اقدام به تهیه فهرست بهای مخصوص می‌کنند.



فهرست بها بر چه اساسی تهیه می‌شود

با توجه به تورم و تغییرات هر ساله در قیمت‌های مصالح، دستمزد نیروی انسانی و هزینه ماشین آلات، بهای واحد انجام کارهای عمرانی مندرج در فهرست بها نیازمند تجدید نظر است. لذا پس از انتشار اولین سری از فهارس بها، تقریباً هر ساله فهرست بهای رشته‌های مختلف تهیه و در گروه اول به دستگاه‌های اجرایی ابلاغ می‌شود. پس از ابلاغ هر فهرست بها، سازمان‌ها و دستگاه‌های اجرایی موظف هستند برآورد اجرای کارهای خود را براساس آن انجام دهند. در برآورد بهای واحد از قیمت‌های عرف بازار (طبق گزارشات مرکز آمار) استفاده می‌شود. اغلب برای تهیه فهرست بهای هر سال، از قیمت‌های سه ماهه چهارم سال قبل استفاده می‌کنند. به این سه ماهه دوره مبنا گفته می‌شود. به عنوان مثال برای تهیه فهرست بهای سال ۹۵ از قیمت‌های سه ماهه چهارم سال ۹۴ استفاده شده است.

طبق تعریف، قیمت واحد مندرج در فهرست بها متوسط قیمت تمام شده در هر کار است و کلیه عملیات لازم برای انجام کار را در بر می‌گیرد. این هزینه‌ها شامل تهیه و حمل مصالح به کارگاه، ابزار کار، ماشین آلات، نیروی انسانی و ... است. در صورتیکه شرح قیمت‌ها برای هر یک موارد روشن نباشد، در این خصوص موضوع از سازمان برنامه و بودجه استعلام و نظر آن سازمان در این مورد، ملاک عمل قرار می‌گیرد. قیمت‌های واحد فهرست بها تعیین کننده مشخصات و چگونگی انجام کار نیستند.



مشخصات فنی در فهرست بها

منظور از مشخصات فنی در این فهرست بها، مشخصات فنی عمومی و یا مشخصات فنی خصوصی پیمان است. مشخصات فنی عمومی به ترتیب مشخصات فنی عمومی کارهای ساختمانی نشریه شماره ۵۵ تجدید نظر دوم و حسب مورد سایر نشریات سازمان برنامه و بودجه و پس از آن



استانداردهای مربوط به مصالح یا فناوری مورد نظر است. مشخصات فنی خصوصی بنا بر ضرورت و مطابق دستورالعمل‌های مربوط، توسط مهندس مشاور تهیه و حسب مورد در پیمان، نقشه‌های اجرایی یا دستور کارهای ابلاغی درج می‌شود.



ساختار فهرست بها

هر رشته از فهرست بها در یک رشته جای می‌گیرد. از انواع رشته‌ها می‌توان به ساختمان، نفت و گاز، راه و ترابری، کشاورزی، مهندسی آب و ... اشاره کرد. ممکن است از یک رشته فهرست بها در دیگر رشته‌ها هم منتشر شده باشد. به عنوان مثال هم رشته راه و ترابری و هم رشته ساختمان دارای رشته ابنیه هستند. هر رشته از فهرست بها معمولاً شامل موارد زیر است.

دستورالعمل کاربرد

در این بخش دستورات کلی در مورد چگونگی برآورد کار براساس فهرست بها و نحوه پرداخت ها آمده است. همچنین در این بخش برخی تعاریف اولیه از قبیل آیتم، آیتم ستاره دار، تقسیم بندی و نحوه شماره گذاری هر آیتم، محدودیت درصدی انواع مختلف آیتم های فهرست بها در مناقصات و ... آورده شده است.

کلیات

در کلیات فهرست بها توضیحاتی در مورد فصول آن، مواد و مصالح مصرفی در آیتم‌ها، مشخصات فنی، نحوه پرداخت هزینه‌های حمل مصالح، تهیه و تنظیم صورتجلسات، نحوه پرداخت از بابت مصالح پای کار و ... ارائه شده است. به عنوان مثال جدول مقدار سیمان مصرفی در ملات‌ها در این قسمت آمده است.

مقدمه فصل‌ها

به طور معمول در ابتدای هر فصل از فهرست بها توضیحات لازم در مورد چگونگی انجام کارها، معیار انتخاب آیتم‌ها، اضافه بها و نحوه پرداخت و مدارک مورد نیاز آن آمده است. در مواردی که شرح اقلام گویای آنها نباشد، توضیحات دیگری نیز ذکر شده است (با توجه به ابهامات ایجاد شده در حین اجرای کار و پرداخت‌های مربوطه، برخی از این توضیحات در طی سالیان متمادی تغییر کرده و کامل تر شده است).

شرح و بهای واحد ردیف‌ها

بخش اصلی فهرست بها، جداولی است که در آن شرح هر آیتم کاری و بهای واحد مربوط به آن آمده است. در این جدول هر آیتمی (فعالیتی) دارای یک شماره منحصر بفرد است، این شماره، ردیف فهرست بها یا شماره ردیف فهرست بها گفته می‌شود. به منظور سهولت دسترسی به ردیف‌های مورد نیاز و امکان درج ردیف‌های جدید، ردیف‌های هر فصل با توجه به ماهیت آن‌ها، به گروه‌ها یا زیر فصل‌های جداگانه‌ای تفکیک شده است. شماره ردیف‌های فهرست بها، شامل شش رقم است که به ترتیب از سمت چپ، دو رقم اول به شماره فصل، دو رقم بعدی به شماره گروه یا زیر فصل و دو رقم آخر به شماره ردیف (شمارنده آیتم) اختصاص داده شده است.



فصل دهم - سقف بتنی

فهرست بهای واحد پایه رشته ابنیه سال ۱۳۹۵

شماره	شرح	واحد	بهای واحد (ریال)	مقدار	بهای کل (ریال)
۱۰۰۱۰۱	اجرای سقف بتنی به ضخامت ۲۱ سانتی متر با تیرچه و بلوک توخالی بتنی شامل تهیه تمام مصالح به استثنای میلگرد، و همچنین تهیه تجهیزات مورد لزوم به طور کامل.	مترمربع	۴۰۱,۰۰۰		
۱۰۰۱۰۲	اجرای سقف بتنی به ضخامت ۲۵ سانتی متر با تیرچه و بلوک توخالی بتنی شامل تهیه تمام مصالح به استثنای میلگرد، و همچنین تهیه تجهیزات مورد لزوم به طور کامل.	مترمربع	۴۲۸,۰۰۰		
۱۰۰۱۰۳	اجرای سقف بتنی به ضخامت ۳۰ سانتی متر با تیرچه و بلوک توخالی بتنی شامل تهیه تمام مصالح به استثنای میلگرد، و همچنین تهیه تجهیزات مورد لزوم به طور کامل.	مترمربع	۴۵۸,۵۰۰		

شرح، واحد و بهای واحد اطلاعات دیگری است که در این جداول برای هر آیتم موجود است. در کل هر آیتم فهرست بها دارای ۴ موجودیت شماره ردیف، شرح، واحد و بهای واحد است.

پیوست ها

مصالح پای کار

آیتم های فهرست بها بر ۲ نوع کارکرد و پای کار تقسیم می شود. منظور از کارکرد عملیات اجرایی متناسب با شرح ردیف است. مصالح پای کار، مصالحی است که برای اجرای آیتم ها، مورد نیاز باشد و به طرق مختلف در کار استفاده شود. ورود همه مصالح مورد نیاز پروژه به صورت یکجا امر معقولی نیست، این مصالح باید طبق برنامه زمانبندی اجرای کار به کارگاه وارد شوند. مصالح پای کار باید مطابق با مشخصات فنی کار باشد، و به طور مرتب به شکلی انبار شود که قابل اندازه گیری یا شمارش باشد. هنگام ورود مصالح به کارگاه، باید صورت جلسه ورود که در آن، نوع، مقدار و تاریخ ورود مشخص شده است، تنظیم شود.

پیمانکار حق ندارد به غیر از آنچه که در اسناد و مشخصات فنی ذکر شده، از مصالح پای کار در محلی دیگر استفاده کند. به عنوان مثال اگر برای تامین برق پروژه در هنگام بهره برداری دیزل ژنراتور در نظر گرفته شده است، پیمانکار حق استفاده از این دیزل ژنراتور در طول اجرای پروژه و تامین برق کارگاه را ندارد.

در جدول مصالح پای کار، شماره ردیف، شرح، واحد و بهای واحد آورده شده است. به هنگام تهیه صورت وضعیت های موقت، مقدار مصالح پای کار، اندازه گیری شده و با استفاده از این جدول، بهای کل مصالح پای کار موجود، محاسبه می شود. طبق تعریف فهرست بها، ۷۰ درصد بهای کل مصالح پای کار پرداخت می شود. کل هزینه حمل این مصالح (بدون ضریب ۷۰ درصد)، ضریب بالاسری و ضریب پیشنهادی پیمانکار، نیز در محاسبه بهای کل مصالح پای کار به آن اضافه می شود.

جدول مصالح پای کار تنها برای محاسبه بهای مصالح پای کار در صورت وضعیت های موقت در نظر گرفته شده است و استفاده از آن در جای دیگری مجاز نیست. در آخرین صورت وضعیت موقت و صورت وضعیت قطعی، نباید هیچ نوع مصالح پای کار باشد.

XXXXXXXXXXXX



ضرب طبقات

دو مشخصه اصلی قیمت‌های فهرست بها، استاندارد و کلی بودن آنها است. از جمله معیارهایی که در تعیین این قیمت‌ها در نظر گرفته شده است کار در پروژه‌هایی با طبقات مختلف را هدف قرار داده است. کار در طبقات مختلف مشکلات خاص خود را دارد. به طور مثال هزینه اجرای یک ساختمان ۲۰ طبقه با هزینه ساخت ۲۰ ساختمان یک طبقه برابر نخواهد بود. برای در نظر گرفتن این مساله مهم، معیار قیمت‌های فهرست بها، برای انجام کار در طبقه همکف و زیر همکف در نظر گرفته شده است، در صورتی که کار در طبقات بالاتر از همکف و پایین تر از طبقه زیر همکف انجام شود، بابت هزینه حمل مصالح و سختی اجرای کار طبقات یاد شده، ضرب طبقات (تا چهار رقم اعشار) محاسبه و در مبلغ کل برآورد، ضرب می‌شود. ضرب طبقات به مصالح پای کار تعلق نمی‌گیرد.

XXXXXXXXXXXX

شرح اقلام هزینه‌های بالاسری

هزینه‌های بالاسری، به دو دسته هزینه بالاسری عمومی و هزینه بالاسری کار تقسیم بندی می‌شود. هزینه بالاسری عمومی اغلب به هزینه‌های دفتر مرکزی مربوط می‌شود و هزینه بالاسری کار مربوط به کارگاه است. در طرح‌های عمرانی هزینه‌های بیمه سهم کارفرما و بیمه بیکاری نیروی انسانی کارگاه و همچنین عوارض شهرداری، توسط دستگاه‌های اجرایی از محل طرح پرداخت می‌شود، هزینه‌ای از بابت آنها در هزینه بالاسری منظور نمی‌شود.

XXXXXXXXXXXX

دستورالعمل تجهیز و برچیدن کارگاه

طبق تعریف فهرست بها، تجهیز کارگاه عبارت از عملیات، اقدام‌ها و تدارکاتی است که باید به صورت موقت برای دوره اجرا انجام شود، تا آغاز و انجام دادن عملیات موضوع پیمان، طبق سند و مدارک پیمان میسر شود.

برچیدن کارگاه عبارت از جمع‌آوری مصالح، تاسیسات و ساختمانهای موقت، خارج کردن مصالح، تجهیزات، ماشین‌آلات و دیگر تدارکات پیمانکار از کارگاه، تسطیح و تمیز کردن و در صورت لزوم به شکل اول برگرداندن زمین‌ها و محل‌های تحویلی کارفرما، طبق نظر کار فرماست.

XXXXXXXXXXXX

آیتم پایه در فهرست بها

به آیتم‌هایی که در فهرست بها، دارای شرح و بهای واحد هستند ردیف پایه گفته می‌شود. علاوه بر این برای هر یک از اقلامی که در کلیات یا مقدمه فصل‌ها، بهای آن‌ها به صورت درصدی از بهای واحد ردیف یا ردیف‌هایی، یا روش دیگر، تعیین شده است نیز ردیف‌های پایه محسوب می‌شوند.

XXXXXXXXXXXX

آیتم ستاره دار در فهرست بها

بعضاً برای انجام بخشی از کارها، مشخصات فنی و اجرایی ویژه‌ای مورد نیاز است، و این مشخصات، مطابق با هیچ یک از ردیف‌های فهرست بها نیست. در این موارد شرح ردیف مناسب برای آن فعالیت‌ها، تهیه و در انتهای گروه مربوطه، با شماره ردیف جدید درج می‌شود. این ردیف‌ها، با



علامت ستاره مشخص و ردیف‌های ستاره دار نامیده می‌شوند. ردیف‌هایی که در فهرست بها بدون بهای واحد هستند، نیز ستاره دار محسوب می‌شوند.

بهای واحد ردیف‌های ستاره دار، با روش تجزیه بها و بر اساس قیمت‌های دوره مبنای فهرست بها، محاسبه می‌شود. هرگاه دستورالعملی برای پرداخت ردیف‌های ستاره دار مورد نیاز باشد، متن لازم تهیه و به انتهای مقدمه فصل مربوطه اضافه می‌شود.

XXXXXXXXXXXX

مقدار آئیم ستاره دار در مناقصات

در کارهایی که از طریق مناقصه واگذار می‌شود، سقف بهای کل ردیف‌های ستاره دار، نسبت به برآورد کل ردیف‌های فهرست بها (پایه و غیرپایه)، ۲۰ درصد است. در اعمال این محدودیت هزینه تجهیز و برچیدن کارگاه، در نظر گرفته نمی‌شود. این مقدار برای هر رشته فهرست بها، جداگانه محاسبه می‌شود. در صورتی که این مقدار از ۲۰ درصد بیشتر شود، لازم است دستگاه اجرایی قبل از انجام مناقصه، شرح و بهای واحد تمامی ردیف‌های ستاره دار را، تصویب کرده و برای تایید نهایی، همراه با تجزیه بهای مربوط، به دبیرخانه شورای عالی فنی، ارسال کند. در کارهایی که از طریق ترک مناقصه واگذار می‌شود، سقف یاد شده ۱۰ درصد خواهد بود.

XXXXXXXXXXXX

آئیم های قیمت جدید

کارهایی که در طول اجرای پیمان از طرف کارفرما و یا مشاور، به پیمانکار ابلاغ می‌شود کار جدید است. کار جدید خارج از آئیم‌های (پایه و ستاره دار) تعریف شده در پیمان است. بهای واحد کار جدید با آنالیز (بر اساس ماده ۲۹ شرایط عمومی) توسط پیمانکار تهیه و با نظر کارفرما و مشاور تایید و تصویب می‌شود. کار جدید جزو اسناد رسمی پیمان است و به همین دلیل نیز باید توسط امضاء کنندگان پیمان تهیه و تصویب شود. بهای کل کارهای جدید یک پیمان، حداکثر می‌تواند تا ۱۰ درصد مبلغ اولیه پیمان باشد.

XXXXXXXXXXXX

نکات مهم در مورد فهرست بها

با نتیجه گیری از مقایسه فصل‌های این فهرست بها با یکدیگر، یا مقایسه این فهرست بها با فهرست‌های دیگر، یا مقایسه آن با قیمت‌های روز یا استناد به تجزیه قیمت، یا هر نوع مقایسه دیگر وجه اضافی بجز آنچه به صراحت تعیین شده است، قابل پرداخت نیست.

در هر بخش از این فهرست بها که دستورالعملی برای نحوه برآورد داده شده است، مفاد آن تنها برای مرحله برآورد، نافذ خواهد بود.

هزینه بارگیری، حمل تا ۳۰ کیلومتر و باراندازی مصالح در قیمت ردیف‌های این فهرست بها منظور شده است. هزینه حمل بیش از آن، تنها برای مواردی که در مقدمه فصل حمل و نقل پیش بینی شده است، محاسبه می‌شود.

اندازه‌گیری کارها، بر اساس ابعاد کارهای انجام شده، که طبق ابعاد درج شده در نقشه‌های اجرایی، دستور کارها و صورتمجلس‌ها است، با توجه به مفاد کلیات و مقدمه فصل‌ها، صورت می‌گیرد.



در مواردی که روش ویژه‌ای برای اندازه‌گیری در فهرست بها پیش بینی شده است، اندازه‌گیری به روش تعیین شده انجام می‌شود. مطابقت عملیاتی که پس از انجام کار پوشیده می‌شود و امکان بازرسی کامل آن‌ها بعداً میسر نیست، با نقشه‌های اجرایی، مشخصات فنی و دستور کارها، حین اجرای کار، باید صورت جلسه شود.

XXXXXXXXXXXX

صور تجلسه در فهرست بها

صورت جلسات تعیین شده در پیمان، باید در حین اجرای عملیات و بر اساس نقشه‌های اجرایی، مشخصات فنی عمومی، مشخصات فنی خصوصی و دستور کارها تهیه شوند و شامل حداقل اطلاعات زیر باشند:

– نام کارفرما، مهندس مشاور، پیمانکار، شماره و تاریخ پیمان، موضوع پیمان و شماره و تاریخ صور تجلسه.

– ذکر دلایل و توجیهاات فنی لازم برای اجرای کار موضوع صور تجلسه.

– ارایه توضیحات کافی و ترسیم نقشه با جزئیات کامل و بیان مشخصات فنی کار، (پیوست).

– متره نمودن کار و محاسبه مقادیر و احجام عملیات.

صورت جلسات باید به امضای پیمانکار، مهندس ناظر مقیم، مهندس مشاور و کارفرما (در موارد تعیین شده) برسد. تمامی صورت جلسات باید توسط کارفرما به مهندس مشاور برای اعمال در صورت وضعیت به همراه موضوع کار و جدول خلاصه مقادیر ابلاغ شود. صورت جلسات فاقد ابلاغ کارفرما معتبر نبوده و قابل استناد نیست. ابلاغ صورت جلسات توسط کارفرما به منظور مستندسازی مدارک و صورت جلسات بوده و از تعهدات و مسوولیت‌های مهندس مشاور و پیمانکار نمی‌کاهد. تاریخ ابلاغ کارفرما باید با زمان اجرای عملیات موضوع صور تجلسه مطابقت داشته باشد و ابلاغ صرفاً با مسوولیت و تایید بالاترین مقام دستگاه اجرایی می‌تواند در زمان دیگر انجام شود. هرگونه پرداخت به پیمانکار از بابت کار انجام شده (در ارتباط با موضوع صور تجلسه) قبل از تنظیم و ابلاغ صور تجلسه مجاز نیست.

XXXXXXXXXXXX

تفاوت اقلام ستاره دار و جدید و فاکتوری

✓ (اقلام ستاره دار) : اگر دستگاه نظارت برای آن موارد ردیف و قیمت در اسناد پیمان مشخص کرده است که در اینصورت مطابق سایر ردیف‌های فهرست بها می‌باشد و با اعمال تمام ضرایب (بالاسری، پیمان، منطقه ای ، ...) در صورت وضعیت قابل پرداخت می‌باشد .

تبصره: در این حالت جمع جبری مبالغ ستاره دار نباید از ۳۰(مناقصه) ، ۱۵(مناقصه محدود) ، ۱۰(ترک تشریفات) درصد مبلغ اولیه پیمان بیشتر شود.(بدون در نظر گرفتن تجهیز کارگاه)

✓ (کار/قیمت جدید) : در حالت دوم که ردیف و قیمت در اسناد پیمان و فهرست بها پیش بینی نشده است ، کار مورد نظر بصورت قیمت جدید تعریف می‌شود و پس از آنالیز ردیف مربوطه که مورد توافق پیمانکار و دستگاه نظارت می‌باشد بصورت قیمت جدید و با اعمال تنها ضریب بالاسری در صورت وضعیت قابل پرداخت است.

تبصره: در این حالت جمع جبری مبالغ قیمت جدید نباید از ۱۰ درصد مبلغ اولیه پیمان بیشتر شود.



✓ (اقدام فاکتوری): اگر کار جدید ایجاد شده تنها بصورت خرید باشد در اینصورت کار جدید بصورت اقدام فاکتوری تنها با ضریب بالاسری در صورت وضعیت قابل پرداخت می باشد.

XXXXXXXXXXXXXXXXXXXX

نحوه محاسبه حق بیمه طرح های عمرانی و غیر عمرانی

طرح های عمرانی	پیمانکاران ٪۶۱۶	↕ ↕	حق بیمه سهم کارفرما (۱) ٪۵	← ٪۴/۴ ناخالص بها کل کارکرد پیمانکار
			حق بیمه سهم پیمانکار ٪۱/۶	← ٪۰/۶ ناخالص بها کل کارکرد پیمانکار (حق بیمه بیکاری)
طرح های غیر عمرانی	مشاوران ٪۱۵/۶	↕ ↕	حق بیمه سهم کارفرما ٪۱۲	← ٪۱۰/۴ ناخالص صورتحساب مشاور
			حق بیمه سهم مشاور ٪۳/۶	← ٪۱/۶ ناخالص صورتحساب مشاور (حق بیمه بیکاری)
طرح های غیر عمرانی	خدمات مشاور نصب فنی آموزش طراحی نقشه کشی نقشه برداری نظارت حسابداری حسابرسی تنظیفات و ... ٪۱۶/۶۷ (۱/۹) * ۱۵ =	↕ ↕	حق بیمه سهم کارفرما	← هیچ حق بیمه ای توسط کارفرما پرداخت نمیشود
			حق بیمه سهم پیمانکار یا مشاور ٪۱۶/۶۷	← ٪۱۵ ناخالص بها کل کارکرد (۲)
			حق بیمه سهم پیمانکار ٪۷/۷۸	← ٪۱/۶۷ ناخالص بها کل کارکرد (حق بیمه بیکاری) (۳)
سایر قراردادها ٪۷/۷۸ (۱/۹) * ۷ =	↕ ↕	حق بیمه سهم کارفرما	← هیچ حق بیمه ای توسط کارفرما پرداخت نمیشود	
		حق بیمه سهم پیمانکار ٪۷/۷۸	← ٪۷ ناخالص بها کل کارکرد ← ٪۰/۷۸ ناخالص بها کل کارکرد (حق بیمه بیکاری) (۴)	

(۱) حق بیمه سهم کارفرما از محل اعتبار طرح پرداخت میشود

(۲) کارکرد شامل صورن وضعیت تعدیل احاد بها مابه التفاوت مصالح و جریمه ها میشود

(۳) حق بیمه بیکاری در طرح های غیر عمرانی معادل یک نهم حق بیمه متعلقه میباشد یعنی (یک نهم) $۱/۹ * ۱۵ = ۱/۶۷\%$

(۴) حق بیمه بیکاری در طرح های غیر عمرانی معادل یک نهم حق بیمه متعلقه میباشد یعنی (یک نهم) $۱/۹ * ۷ = ۷/۷۸\%$

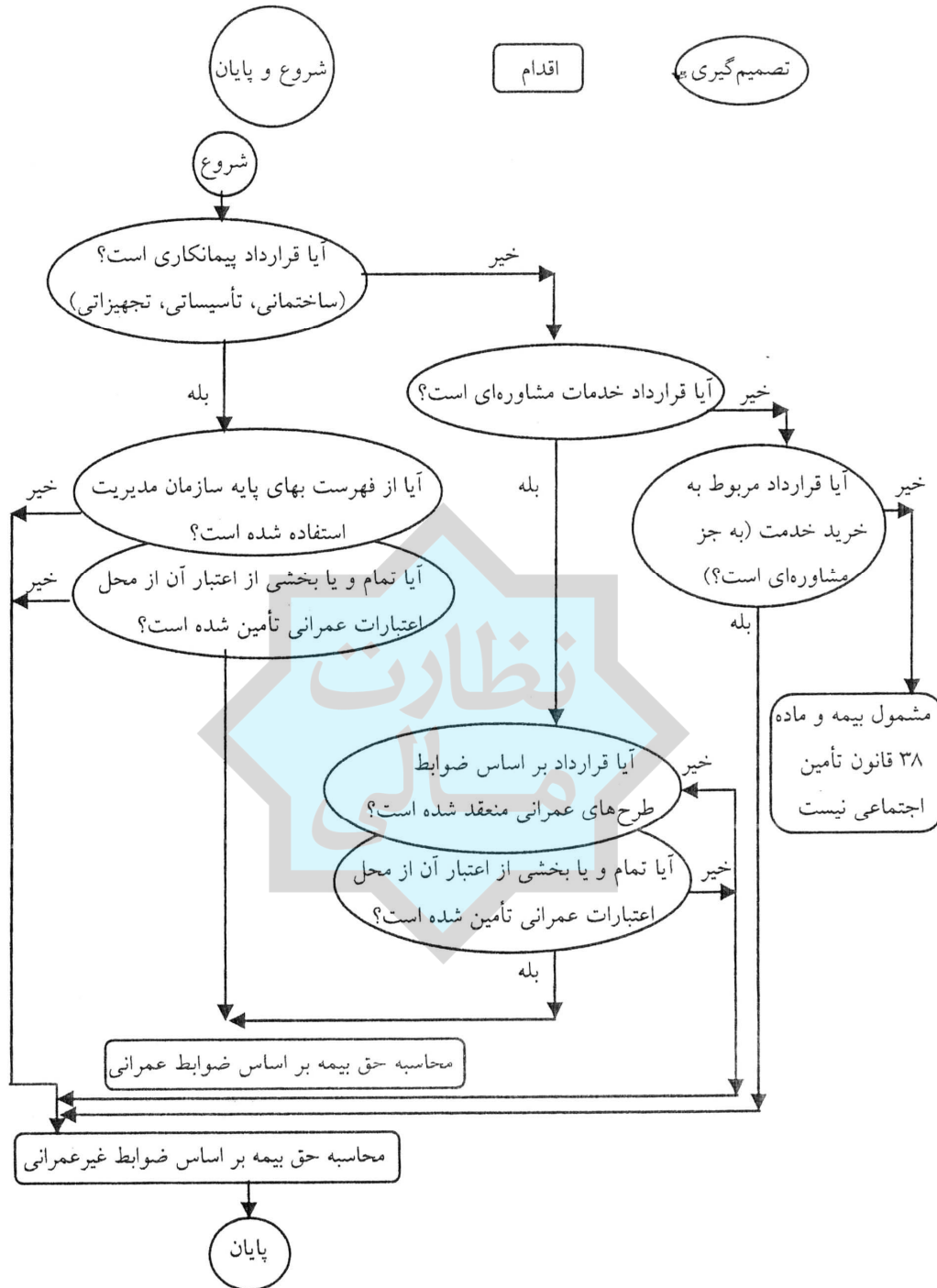
توضیحات تکمیلی:

✓ اگر منبع اعتباری پروژه عمرانی نباشد ولی از فهرست بهاء سازمان برنامه و بودجه استفاده شود؛ تمام ۶/۶ درصد سهم پیمانکار می باشد.

✓ اگر از فهرست بهاء استفاده نشود (منبع تامین اعتبار، عمرانی یا غیر عمرانی باشد) دو حالت اتفاق می افتد: اگر مصالح توسط کارفرمات تهیه شود و پیمانکار فقط دستمزد بگیرد، حق بیمه شامل ۱۵ درصد بعلاوه یک نهم از ۱۵ درصد می باشد که تماماً توسط پیمانکار پرداخت می شود، حق بیمه شامل ۷ درصد بعلاوه یک نهم از ۷ درصد می باشد که تماماً توسط پیمانکار پرداخت می شود.

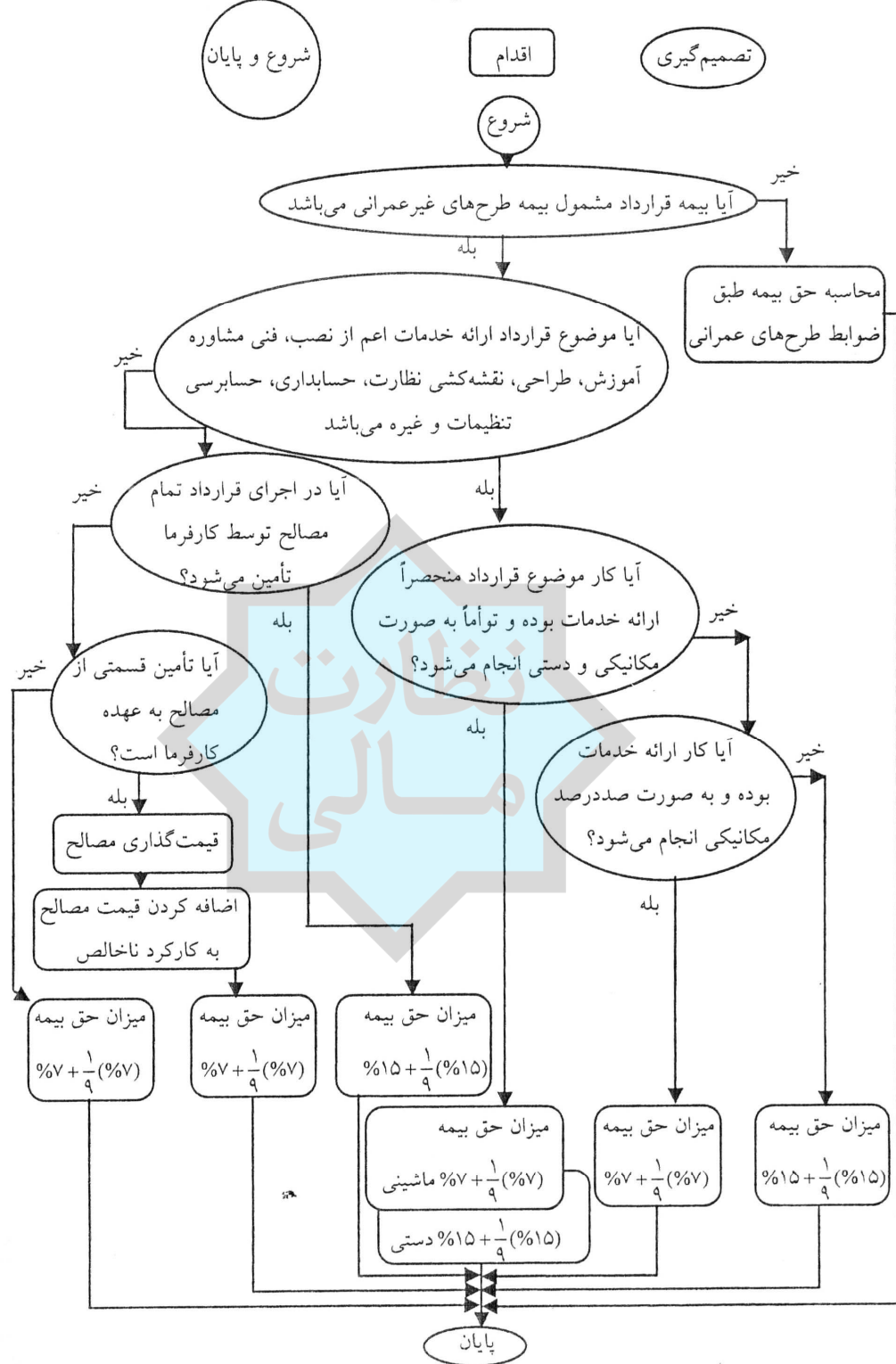


نمودار دامنه شمول و نوع قرارداد مق بیمه تأمین اجتماعی



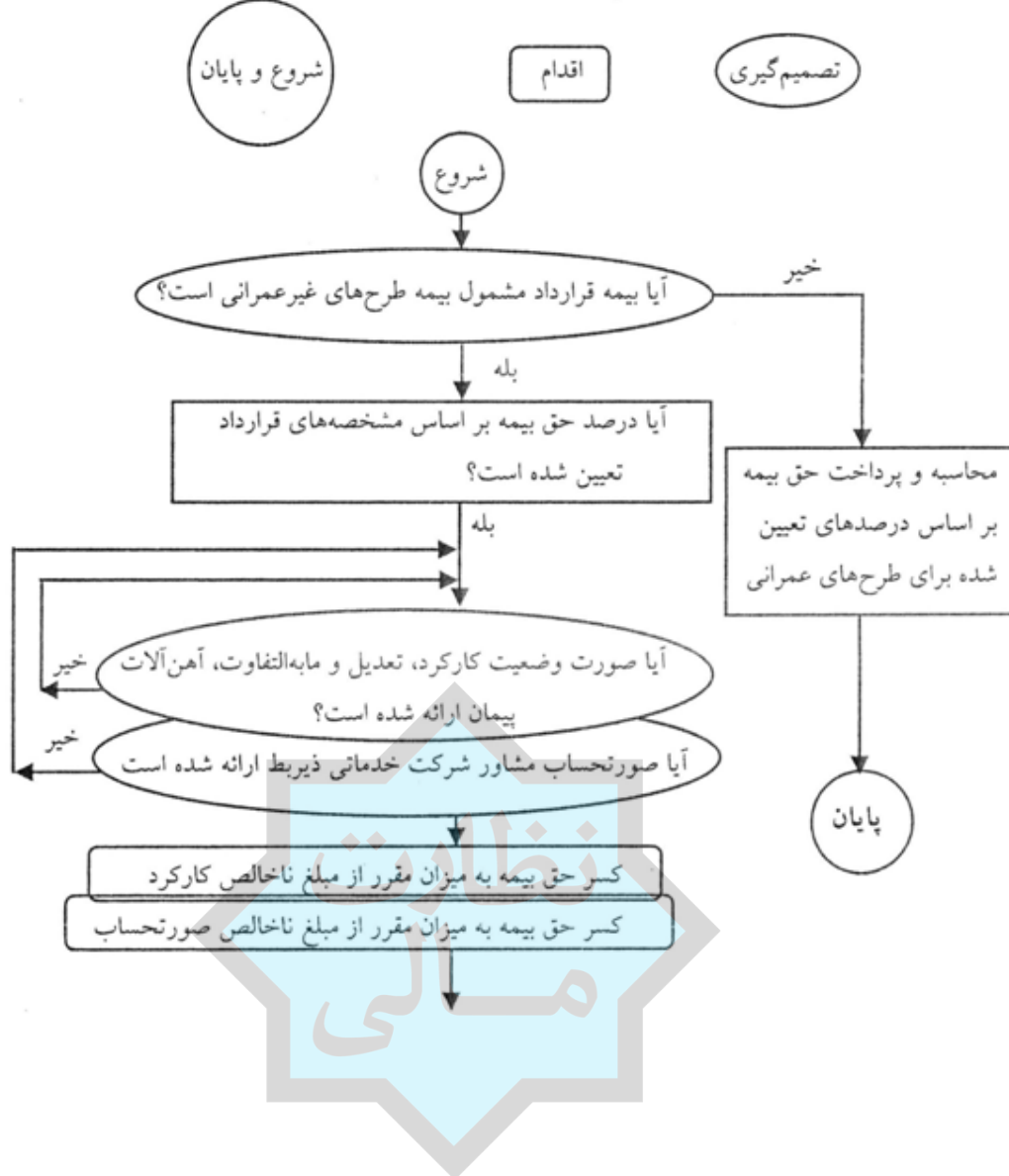


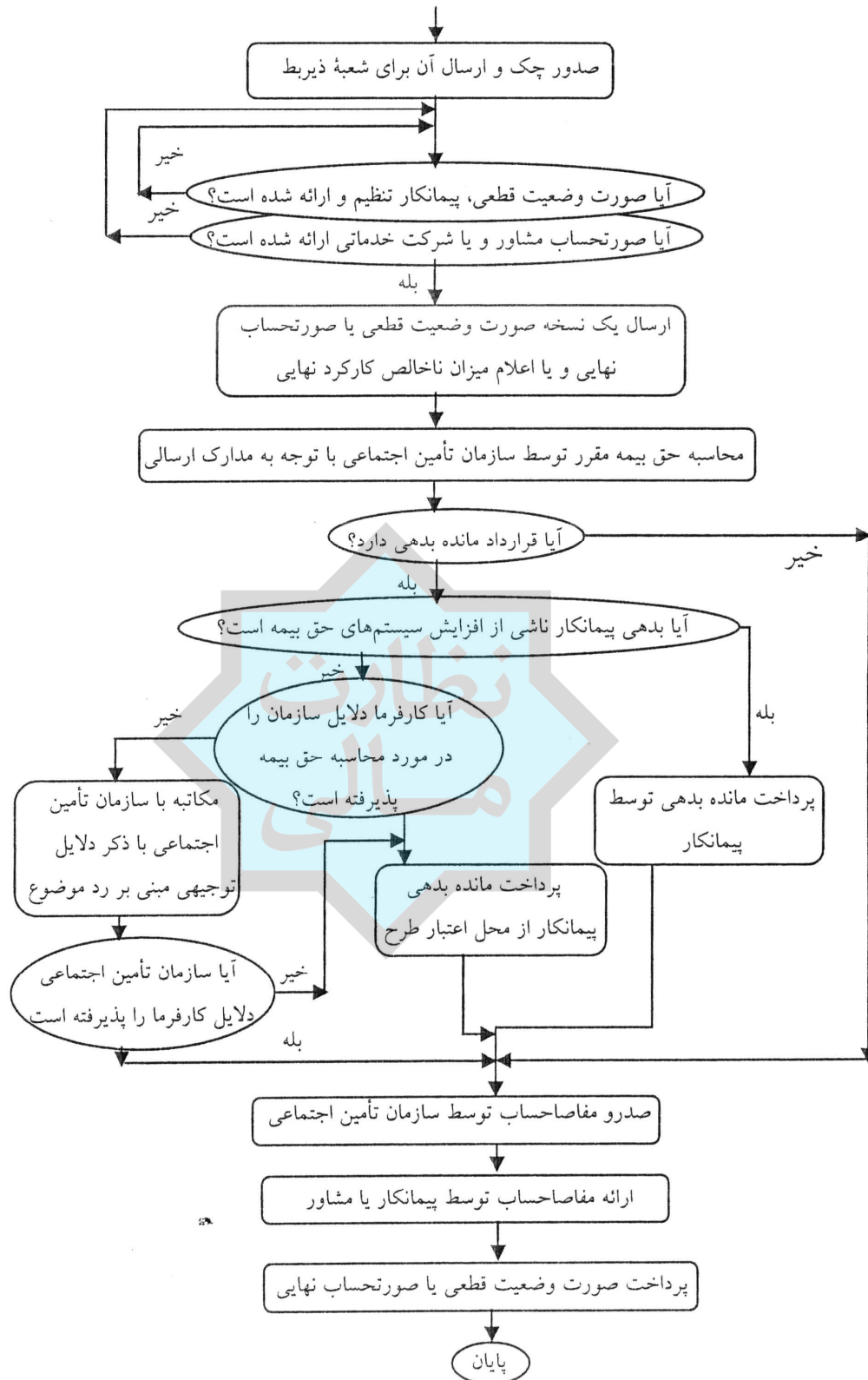
نمودار نمونه مناسبه مق بیمه تأمین اجتماعی





نمودار نمونه پرداخت حق بیمه و افذ مفاصامساب







مفهوم تعدیل در قرار دادهای پیمانکاری

تعریف تعدیل

تعدیل در لغت به معنای برابر کردن، هم وزن کردن و در عرف طرح های عمرانی، متناسب نمودن قیمت های قرارداد در مدت اجرا با استفاده از شاخص های تعدیل آحاد بها می باشد. عمدتاً شاخص های تعدیل با استفاده از مبانی زیر تعیین می شوند:

- ۱- مواد و مصالح
- ۲- دستمزد
- ۳- ماشین آلات



روش محاسبات تعدیل

الف) در قراردادهای فهرست بهائی

در قراردادهای فهرست بهائی، ضریبی تحت عنوان ضریب تعدیل در هنگام برآورد اولیه جهت اعمال در برآورد هزینه اجرای کار به صورت ضریب و یا جمع جبری به صورت مقطوع وجود ندارد، در این گونه قراردادهای محاسبات مربوط به تعدیل براساس آخرین بخشنامه ابلاغی و مبنای پیمان همانند صورت وضعیت های کارکرد ماهانه توسط پیمانکار تهیه و جهت پرداخت به کارفرما تحویل می گردد.

ب) در قراردادهای پیمان با نرخ مترمربع زیربنا

در این گونه پیمان ها به جهت اینکه مبلغ پیمان مقطوع بوده و کلیه ضرایب و هزینه های متعلقه در هنگام برآورد اولیه طرح باید لحاظ گردد، ذکر عنوان تعدیل در این حالت صحیح نمی باشد. در هنگام برآورد اولیه دو نوع ضریب تعدیل را باید محاسبه و در برآورد اولیه لحاظ نمود:

- ۱- تعدیل به روزآوری فهرست بها (به هنگام نمودن برآورد)
- ۲- تعدیل زمان اجرای کار (نصف مدت پیمان در نظر گرفته می شود)

در نهایت علاوه بر مشخص نمودن شاخص مبنا که از نکات اساسی در مناقصات است، می بایست ضابطه ی تعدیل نیز در اسناد مناقصه مشخص گردد. ضابطه تعدیل به معنای فرمول محاسبه تعدیل و همچنین شرایطی است که طبق آن بتوان با استفاده از انواع شاخص های منتشر شده بدون آنکه ابهامی در نحوه کاربرد شاخص وجود داشته باشد میزان تعدیل متعلقه را محاسبه نمود. بدین ترتیب محاسبه ضریب تعدیل برای دوران کارکرد پیمانکار منوط به آن است که شاخص دوره کارکرد اعلام شده باشد در غیر این صورت محاسبه میزان تعدیل متعلقه غیرممکن خواهد بود.





آشنایی با ضرایب مورد استفاده در بر آورد

ضریب منطقه ای

قیمتهای واحد برای انجام کار برای مقطع زمانی معین و مکان مشخص تهیه می شوند
قیمتهای مندرج در فهارس بها، برای انجام کار در تهران محاسبه گردیده اند
برای اینکه قیمتتهای موجود در فهارس بها، عمومیت داشته و در همه جای کشور قابل استفاده
باشد، سازمان برنامه و بودجه کشور با توجه به ویژگیهای محلی و منطقه ای و میزان برخوردار یا محروم
بودن آن و چگونگی امکان دسترسی به نیروهای کار و تامین مصالح، مناطق جغرافیایی ایران را به
مناطق مختلف تقسیم نموده است و برای کارهای ساختمانی، تاسیسات برق و مکانیک، راه و باند و
به صورت جداگانه و متناسب با صعوبت در منطقه، ضریبی به نام "ضریب منطقه" در نظر گرفته است
که در بر آورد هزینه کار ضرب می گردد.

ضرایب منطقه ای مربوط به فهرست بها ابنیه و تاسیسات برق و مکانیک طی بخشنامه هایی از
طرف سازمان برنامه و بودجه کشور قبلا اعلام گردیده که بایستی از آن بخشنامه ها استخراج گردد.
برای فهارس بها راه و باند، جمع آوری فاضلاب، انتقال آب و ... هر ساله بصورت پیوست شماره ۴ فهرست
بها منتشر میگردد.

ضریب طبقات

قیمتهای درج شده در فهارس بها، برای انجام کار در طبقه همکف و زیر همکف در نظر گرفته
شده است. چنانچه کار در طبقات بالاتر از همکف و یا پایین تر از طبقه زیر همکف انجام شود، بابت
هزینه حمل مصالح به طبقات مذکور و افت ناشی از حمل آن به طبقات و همچنین سختی اجرای کار،
ضریبی به نام "ضریب طبقات" به شرح پیوست ۲ فهرست بها تعیین و در بر آورد هزینه اجرای عملیات
کار، منظور می شود

ضریب ارتفاع

قیمتهای درج شده در فهارس بها، برای انجام کار تا ارتفاع ۳/۵ متر در هر طبقه است. چنانچه
کار در طبقه ای که ارتفاع آن بیش از ۳/۵ متر است، انجام شود بابت سختی اجرای عملیات و حمل و
افت مصالح ناشی از ارتفاع و همچنین اجرای داربستهای لازم در داخل ساختمان، ضریب ارتفاع،
براساس مندرجات پیوست ۲ فهرست بها در نظر گرفته می شود و در بر آورد هزینه اجرای عملیات
کار، منظور می گردد. این ضریب به تمام اقلام کار آن طبقه از تراز کف طبقه مربوط تا تراز کف طبقه
بالایی، به استثنای مصالح پایکار تعلق میگیرد.

در صورتی که تغییراتی در حین کار در ارتفاع طبقه ایجاد شود (ارتفاع کم یا زیاد شود) به شرط
اجرا شدن، فرمول مذکور یکبار دیگر برای طبقات مربوط براساس کار واقعی انجام شده محاسبه و در
آخرین صورت وضعیت اعمال می شود.



ضریب بالاسری

برای جبران هزینه های ناشی از مواردی همچون پرداخت مالیات، بیمه های اجتماعی کارمندان و کارگران، تهیه ضمانتنامه های مختلف، عوارض قانونی و لحاظ نمودن سود برای پیمانکار و ضریب بالاسری را در نظر گرفته اند که به مبلغ کل برآورد اجرای کار اعمال می گردد. هزینه های بالاسری، به طور کلی به دو دسته هزینه بالاسری عمومی و هزینه بالاسری کار به شرح مندرجات پیوست شماره ۳ فهرست بها تفکیک می شود.

توضیح ضروری: اینکه ضریب بالاسری برای طرحهای عمرانی برابر ۱/۳۰ در نظر گرفته شده است که در آن هزینه های بیمه سهم کارفرما و بیمه بیکاری نیروی انسانی کارگاه و همچنین عوارض شهرداری (برای پیمانهای مشمول)، توسط دستگاههای اجرایی از محل طرح پرداخت می شود، هزینه ای از بابت آنها در هزینه بالاسری منظور نشده است، لذا در صورت تغییر هریک از شرایط هزینه های مشروح در پیوست مربوط، بایستی ضریب بالاسری مجددا محاسبه و اعمال گردد.



ضریب پیشنهادی پیمانکار (ضریب پیمان)

در زمان برگزاری مناقصه، به منظور انتخاب پیمانکار برای اجرای عملیات، پیمانکاران واجد صلاحیت که دعوتنامه شرکت در مناقصه برای آنان ارسال شده است بر طبق ضوابط مربوط، باید مبلغ پیشنهادی خود برای انجام کار را به صورت یک مبلغ مقطوع اعلام نمایند. حاصل تقسیم مبلغ پیشنهادی پیمانکار به مبلغ برآورد اولیه هزینه انجام کار، ضریب پیشنهادی پیمانکار و یا ضریب پیمان نامیده می شود که در کلیه صورت وضعیتهای موقت و قطعی اعمال میگردد.

اگر عدد بدست آمده، کوچکتر از یک باشد پیمانکار نسبت به برآورد اولیه، پیشنهاد تخفیف داده است (MINUS).
اگر عدد بدست آمده بزرگتر از یک باشد پیمانکار نسبت به برآورد اولیه، پیشنهاد افزایش داده است (PLUS).



تعریف متره:

متره عبارت است "از محاسبه و اندازه گیری مقادیر مصالح مورد نیاز، برای اجرای یک پروژه یا محاسبه مقادیر مصالح به کار رفته و مصرف شده در یک پروژه اجرا شده " معمولاً این نوع محاسبات و تحلیل ها، در یک سری جدول های خاص انجام میگردد که جدول های صورت وضعیت (جدول ریز متره، خلاصه متره، و...) نامیده میشود.

افرادی که این نوع محاسبات را انجام میدهند، مترور نامیده میشوند.



**انواع متره:**

با توجه به این که مصالح با چه واحدی و برای چه نیازی محاسبه میشود، انواع متره مطرح میشود که

عبارتند از :

۱. متره بسته.
۲. متره باز (تجزیه بها یا آنالیز بها).

۱. متره بسته

در این روش، مقادیر و اوزان مصالح را با توجه به واحد های مورد نیاز، از روی نقشه ها و اسناد پیمان محاسبه و برآورد نموده، و در جدول های مخصوص وارد مینمایند. سپس مقادیر به دست آمده را در قیمت های واحد پایه (معمولاً از فهرست بهای واحد پایه رشته مربوط استخراج میشود) ضرب نموده تا قیمت هر آیتم به دست آید. از روی جمع جبری قیمت آیتم ها، قیمت خالص پروژه حاصل میشود. اگر به این قیمت، ضرایب مربوطه (ضریب بالا سری، ضریب تجهیز کارگاه، ضریب پلوس یا مینوس، ضریب منطقه ای، ضریب ارتفاع، ضریب طبقات، ضریب سختی کار) ضرب شود، قیمت کل پروژه به دست می آید.

در اینجا باید مشخص شود که هر عملیات را با چه واحدی باید محاسبه نمود، وقتی واحد مشخص شد، محاسبه مقادیر کار به توان ریاضی، مهندسی و تجربه شخصی مترور بستگی دارد که بتواند به بهترین شکل محاسبات مربوطه را انجام دهد.

در قیمت های واحد پایه فهرس بها، هزینه تهیه کل مصالح، ماشین آلات نیروی انسانی، بارگیری و حمل مصالح و لوازم ماشین آلات مورد نیاز به هر فاصله) به استثناء موارد مشخص شده در فهرست بهاء تا پای کار و بار اندازی، اتلاف مصالح، تهیه آب، سوخت، تعمیر و استهلاک ماشین آلات برای اجرای صحیح و کامل کارها طبق نقشه و مشخصات آمده است، بنابراین برای محاسبه مقادیر مصالح مصرفی در پروژه به روش متره بسته، باید واحدهای مربوطه مشخص شود که بعضی از آنها به قرار زیر است:

- ۱- کارهایی که به متر مکعب محاسبه میشود. مانند عملیات خاکبرداری، خاکریزی ها، بتن ریزی، سنگ چینی، شفته ریزی، آجر کاری به ضخامت ۳۵ سانتی و بیشتر.
- ۲- کارهایی که به متر مربع محاسبه میشوند، مانند اندود های مختلف داخلی و خارجی، کاشی کاری، عایق کاری، تیرچه بلوک، طاق ضریبی، شیشه، آسفالت نماسازی و...
- ۳- کارهایی که با متر طول اندازه گیری و محاسبه میشوند، مانند قرنیز ها، جدول گذاری، انواع لوله کشی ها، نهر کشی، واتر استاپ، درزهای بتن، خط کشی و فلاشینگ ها.
- ۴- کارهایی که با وزن محاسبه میشوند، مانند کلیه عملیات فلزی، آرماتور بندی، سیمان و آبرولندنی.

۵- کارهایی که با عدد محاسبه می شوند، مانند کلیه ادوات برقی، لوازم بهداشتی و...

۶- کارهایی که با ترکیب دو واحد محاسبه میگردد مانند متر مکعب/کیلومتر برای حمل خاک و نخاله و تن/کیلومتر برای حمل مصالح (سیمان و شن و مصالح سنگی و آجر و آهن آلات) و ...

XXXXXXXXXXXX



۲. متره باز (تجزیه بها یا آنالیز بها)

برآورد هزینه اجرا و مدت زمان لازم برای اجرای یک پروژه، بدون استفاده از تجزیه بها امکان پذیر نیست و هر چه تجزیه بهای مورد استفاده از نظر مصالح و نیروی انسانی و ماشین آلات مورد نیاز به واقعیت نزدیک تر باشد، به همان میزان برآورد اولیه به هزینه اجرایی پروژه نزدیک تر خواهد بود. در این روش، کلیه کارها و مقادیر محاسبه شده از روی جداول متره محاسبه و برای هر کار تجزیه بهای مربوطه انجام میگیرد. برای انجام تجزیه هر یک از اقلام کار به بخشهای نیروی انسانی، ماشین آلات، مصالح، حمل و غیره نیاز به تجربه افراد کارگاهی و آنالیزهای معتبر از منابع و مراجع معتبر می باشد.



تعریف برآورد:

اگر مقادیری که با توجه به واحدهای مورد نیاز در قسمت متره به دست آمده، قیمت گذاری گردد ((برآورد ریالی یا برآورد قیمت پروژه)) نامیده میشود.

بنابر این در متره و برآورد، دو هدف اساسی دنبال می شود:

الف- تعیین مقادیر مصالح مصرفی، نیروی انسانی با توجه به نوع تخصص و تعداد آنها و نیروی ماشین آلات با توجه به نوع و تعداد و مدت آنها در طول پروژه
ب- تعیین قیمت ریالی یا ارزی پروژه که معمولاً در دو مرحله انجام میشود:
یکی قبل از اجرای پروژه برای تعیین و پیش بینی بودجه اجرای پروژه جهت اجرا، و دومی در مرحله حین اجرای پروژه است که معمولاً در قالب صورت وضعیت مطرح میشود.

مهمترین اسناد و مدارک مورد نیاز به شرح زیر است:

- ۱- یک سری کامل نقشه های اجرایی شامل نقشه های سازه ای، معماری، تاسیسات مکانیکی، تاسیسات الکتریکی و دیتایل های لازم.
- ۲- جدول های صورت وضعیت (متره، خلاصه متره، مالی)
- ۳- قیمت های مصالح، نیروی انسانی، نیروی ماشینی، (فهرست بهاء منضم به پیمان)
- ۴- شرایط خصوصی پیمان یا سایر اسناد منضم به پیمان



انواع برآورد:

۱- برآورد (Estimate)

پیش بینی مقادیر کمیتهای طرح مورد نظر، که معمولاً برای هزینه های یک طرح، منابع آن و زمان اجرای طرح کاربرد دارد.

۲- برآورد مقادیر (Quantity survey – Bill of quantity estimation)

عبارت است از محاسبه ریز مقادیر کمیتهای اقلام مختلف یک طرح.

**۳- برآورد مقدماتی (Preliminary estimation)**

برآوردی که متکی بر اندازه‌گیری اجمالی و قیمت‌های خیلی کلی واحد کار باشد، مثل برآورد بنای یک پروژه بدون مطالعه عمیق آن که بر اساس نوع بنا و زیربنا و کاربردهای آن بر طبق آمار و ارقام و تجربه پروژه‌های قبلی، محاسبه و پیش‌بینی می‌گردد.

۴- برآورد اولیه (Preliminary estimation)

برآوردی است که پس از پایان مهندسی فرآیند از مهندسی پایه با درجه خطای مثبت، منفی ۱۵ تا ۲۵ درصد قابل انجام است.

۵- برآورد تقریبی (Approximate estimation)

برآوردی است که چون بر اساس اطلاعات مقدماتی می‌باشد دقیق نیست.

۶- برآورد تعیین کننده (Definitive estimation)

برآوردی است که پس از پایان مهندسی پایه با درجه خطای مثبت، منفی ۱۰ تا ۱۵ درصد قابل انجام است. وجه تسمیه تعیین کننده نیز برای اتخاذ تصمیم در توقف یا ادامه کار است.

۷- برآورد تفصیلی (Detailed estimation)

برآوردی است که پس از پایان مرحله مهندسی تفصیلی یا طراحی تفصیلی با استفاده از نقشه‌های اجرایی تهیه می‌شود و با خطای تا ۱۰ درصد می‌تواند مورد قبول واقع شود.

۸- برآورد هزینه (Cost estimating)

یک فرآیند محاسباتی است که با توجه به بررسی‌ها، و اندازه‌گیری‌ها و یامتره کردن (بر مبنای نقشه‌ها و مشخصات) مقادیر و کمیتهای مختلف طرح به دست آمده و سپس با اعمال قیمت واحد مربوط به آنها، هزینه اجرای طرح محاسبه می‌شود.

۹- برآورد هزینه اجرای کار (Execution cost estimate)

مبلغی است که به عنوان هزینه اجرای موضوع پیمان، به وسیله کارفرما محاسبه و اعلام شده است.

۱۰- برآورد هزینه اجرای عملیات (Estimating of the work execution)

برآوردی است که مطابق روش تعیین شده در شرح خدمات قسمت یا مرحله مربوط و بر اساس قیمت‌های روز در تاریخ تسلیم گزارش قسمت یا مرحله مربوط تهیه و به تصویب دستگاه اجرایی رسیده باشد.

**نحوه برآورد هزینه اجرای کار:**

برآورد هزینه اجرای کار در هر پروژه براساس آخرین فهرست بهای منتشر شده توسط سازمان برنامه و بودجه انجام می‌گیرد. نحوه محاسبه بدین ترتیب است که پس از برآورد و محاسبه مبلغ کل (مربوط به تمام فصول فهرست بها) عدد بدست آمده را در ضریب منطقه، ضریب ارتفاع، ضریب طبقات، هزینه پیشنهادی پیمانکار ضرب می‌کنیم و نهایتاً هزینه تجهیز و برچیدن کارگاه را به عدد بدست آمده اضافه می‌کنیم.



تجهیز کارگاه + (ضریب پیشنهادی پیمانکار × ضریب ارتفاع × ضریب طبقات × هزینه بالا سری × ضریب منطقه) × مبلغ برآورد = قیمت کل کار

نکته:

- ضریب ارتفاع و ضریب طبقات اصطلاحاً ضریب صعوبت کار نامیده می شوند.
- ضریب پیشنهادی پیمانکار به ضریب قرارداد مشهور است.
- ضریب منطقه ای طبق جدول تهیه شده توسط سازمان برنامه و بودجه در هر منطقه خواهد بود.
- ضریب بالا سری، دارای مقدار ثابت ۳۰٪ می باشد.
- کلیه ضرایب فوق در فرمول ها به عددیک اضافه می شوند.
- ضریب پیشنهادی پیمانکار اگر مثبت باشد به عددیک اضافه میشود و اگر منفی باشد از عددیک کم میشود.
- هزینه تجهیز و برچیدن کارگاه حداکثر ۴٪ مبلغ کل هزینه برآورد اجرای کار در نظر گرفته میشود.
- ضریب ارتفاع و ضریب طبقات به مصالح پای کار تعلق نمی گیرد ولی سایر ضرایب فوق به مصالح پای کار تعلق می گیرد.



فرم خلاصه مالی

نظر به آنکه جداول فهرست بها در ۲۸ فصل تهیه شده است، لذا بهتر است برآوردهای مالی هر فصل در یک صفحه جداگانه یعنی در ۲۸ صفحه (چنانچه شامل همه موارد شود) تهیه گردد. زیرا در قسمت محاسبه تعدیل، لازم است که هر فصل دارای برآورد جداگانه ای باشد. معمولاً تعدیل فصل های مختلف با یکدیگر متفاوت است و از نظر مشاور و کارفرما بهتر است که کارکرد پیمانکار در هر فصل بطور جداگانه مشخص شود.

فرم خلاصه مالی دارای هفت ستون است:

- ستون اول: شماره فهرست بها، نقل شده از دفترچه فهرست بهای پایه آورده می شود.
- ستون دوم: شرح عملیات انجام شده نوشته می شود
- ستون سوم: واحد عملیات انجام شده در آن مشخص می گردد.
- ستون چهارم: در این ستون مقدار کار انجام شده، حداکثر تا ۲ رقم اعشار نوشته می شود.
- ستون پنجم: درصد کار انجام شده در صورتی که کمتر از ۱۰۰٪ باشد نوشته می شود. زیرا معمولاً عملیات متره هر قسمت بصورت کامل انجام می گیرد و چنانچه درصدی از آن اجرا شده باشد، به مقدار کار انجام شده تا آن تاریخ، درصد منظور می گردد.
- ستون ششم: قیمت واحد کار انجام شده به ریال طبق فهرست بهای واحد پایه نوشته می شود.
- ستون هفتم: قیمت کل که از حاصل ضرب مقدار متره در قیمت واحد بدست می آید. در پائین صفحه جمع مقادیر کارهای انجام شده در ستون هفتم نوشته می شود. مصالح پای کار در هر فصل نیز در همین صفحه با ذکر مقدار و شماره ردیف قیمت با استفاده از قیمت مصالح پای کار که در پیوست شماره یک فهرست بها درج شده و قیمت کل مصالح پای کار تعیین و در رقم ۷۰٪ ضرب شده و در سطر ماقبل آخر نوشته می شود.
- در سطر آخر، مجموع قیمت کار انجام شده و مصالح پای کار نوشته می شود.





نکات مهم و موارد ادعای تغییر مقادیر پیمان

یکی از مهمترین نکات در بحث تغییر مقادیر و مبلغ قرارداد این است که تغییرات و کار جدید بایستی در محدوده موضوع قرارداد اصلی باشد. مثلاً اگر موضوع قرارداد احداث یک ساختمان مسکونی در شهر تهران باشد، تغییر مقادیر یا کار جدید نمی تواند مربوط به اجرای یک کارخانه در شهر مشهد باشد

موضوع بایستی از جهت شرح فنی، محل اجرا و رسته کار مشابهت داشته باشد. ابلاغ مقادیر جدید خارج از چارچوب موضوع قرارداد قطعاً می تواند باعث ایجاد ادعا از طرف پیمانکار شود.

جهت محاسبه تغییر مقادیر بایستی مجموع مبلغ مقادیر افزایش یافته و مجموع مبلغ مقادیر کاهش یافته بصورت مجزا محاسبه و هر کدام با سقف ۲۵٪ مقایسه شوند. برخی از کارفرمایان با استناد ضعیف به یکی از مفاد شرایط عمومی پیمان عنوان می دارند که مجموع جبری مبلغ موارد اضافه شده و کاهش یافته بایستی از ۲۵٪ مبلغ پیمان بیشتر شود. ولی به هر حال بایستی توجه داشت که اگر بطور مثال در قراردادی یک ردیف ۷۵٪ ریالی مبلغ قرارداد افزایش و ردیف دیگر ۵۱٪ ریالی کاهش یافت و مجموع تغییرات ۲۴٪ افزایش بود، عملاً ساختار توافق اولیه دگرگون شده و ممکن است هر یک از طرفین متضرر شود ولی براساس تفسیر اخیر قرارداد پا برجاست.

تفسیر اخیر و بکار گیری آن عمدتاً باعث طرح ادعا از طرف پیمانکاران می شود که بررسی آن قابل تأمل است.

دیدگاه دیگری نیز عنوان می کند که بایستی قدر مطلق تغییرات کمتر از ۲۵٪ باشد که این موضوع خیلی سختگیرانه و غیر قابل قبول است. زمان ابلاغ تغییر مقادیر (افزایش یا کاهش) نیز مهم است.

فرض کنید کاهش مقادیر پس از اجرای کار ابلاغ شود. یعنی کاهش مقادیر وقتی ابلاغ شود که بخشی از کالا و مصالح خریده شده باشد و حذف آنها باعث ضرر و زیان پیمانکار شود. در این صورت پیمانکار ادعای خسارت می کند که لازم است ادعای او مورد بررسی قرار گیرد، یا حتی ممکن است افزایش مقادیر در زمانی رخ دهد که تهیه مصالح خام با افزایش قیمت شدید مواجه شده باشد و این موضوع نیز می تواند زمینه ساز ادعای پیمانکار بر علیه کارفرما باشد. دو مورد اخیر در خصوص قراردادهای خرید (بخش P) نمود بیشتری پیدا می کند.

ابلاغ کارهای جدید و بدون قیمت عمدتاً بدلیل عدم وجود مبانی مشترک بین کارفرما و پیمانکار جهت تعیین قیمت جدید تبدیل به موارد اختلاف یا ادعا می شود.

جهت رفع این مشکل می توان در ابتدای قرارداد بر روی اصول اولیه تعیین قیمت جدید تفاهم کرد. مثلاً جداول قیمت نفر ساعت نیروی انسانی و همچنین قیمت ساعتی تجهیزات و ماشین آلات را توافق و در قرارداد پیش بینی نمود تا در زمان ابلاغ کار جدید مبنای محاسبه قیمت جدید قرار گیرد. در طرح های غیر عمرانی برای تغییرات مجاز هر کدام از ایتهم ها بتن هایی محدودیتی وجود ندارد.





نکات کلیدی بیمه در قراردادهای پیمانکاری

❖ مواد قانونی مرتبط با پیمانکاران

ماده ۳۸ قانون تامین اجتماعی

در مواردی که انجام کار بطور مقاطعه به اشخاص حقیقی یا حقوقی واگذار می‌شود کارفرما باید در قراردادی که منعقد می‌کند، مقاطعه کار را متعهد نماید که کارکنان خود و همچنین کارکنان مقاطعه کاران فرعی را نزد سازمان تامین اجتماعی بیمه نماید و کل حق بیمه را به ترتیب مقرر در ماده ۲۸ قانون تامین اجتماعی بپردازد. پرداخت پنج درصد بهای کل کار مقاطعه از طرف کارفرما موکول به ارائه مفصاحساب از طرف سازمان خواهد بود. در مورد پیمانکارانی که صورت مزد و حق بیمه کارکنان خود را در موعد مقرر به سازمان تسلیم و پرداخت نماید

معادل حق بیمه پرداختی بنابه درخواست سازمان از مبلغ مذکور آزاد خواهد شد.

کلیه وزارتخانه‌ها و موسسات و شرکت‌های دولتی همچنین شهرداری‌ها و اطاق اصناف و موسسات دولتی و غیر دولتی و موسسات خیریه و عام المنفعه مشمول این ماده هستند.

ماده ۴۱ قانون تامین اجتماعی

در مواردی که نوع کار ایجاب کند سازمان تامین اجتماعی می‌تواند به پیشنهاد هیات مدیره و تصویب شورای عالی تامین اجتماعی سازمان نسبت مزد را به کل کار انجام یافته تعیین و حق بیمه متعلقه را به همان نسبت مطالبه و وصول نماید.

ماده ۴۲ قانون تامین اجتماعی

در صورتی که کارفرما به میزان حق بیمه تعیین شده از طرف سازمان معترض باشد، می‌تواند ظرف سی روز از تاریخ ابلاغ، اعتراض خود را کتباً به سازمان تسلیم نماید، سازمان مکلف است اعتراض کارفرما را حداکثر تا یک ماه پس از دریافت آن در هیات بدوی تشخیص مطالبات مطرح نماید. در صورت عدم اعتراض کارفرما ظرف مدت مقرر تشخیص سازمان قطعی و میزان حق بیمه و خسارات تعیین شده طبق ماده ۵۰ قانون تامین اجتماعی وصول خواهد شد.

ماده ۴۳ قانون تامین اجتماعی

هیات‌های بدوی تشخیص مطالبات سازمان از افراد ذیل تشکیل می‌شود.

۱. نماینده وزارت بهداشت، درمان و آموزش پزشکی که ریاست هیات را به عهده خواهد داشت.
۲. یک نفر بعنوان نماینده کارفرما به انتخاب اطاق بازرگانی یا صنایع و معادن ایران، در مورد بازرگانان و صاحبان صنایع یا یک نفر نماینده افراد صنفی و صاحبان حرف و مشاغل آزاد.
۳. یک نفر به انتخاب شورای عالی تامین اجتماعی.
۴. نماینده کارگران به انتخاب وزیر بهداشت، درمان و آموزش پزشکی

ماده ۴۴ قانون تامین اجتماعی

هیئت‌های تجدید نظر تشخیص مطالبات مرکز استان‌ها با شرکت افراد زیر تشکیل می‌شود.

۱. نماینده وزارت رفاه و تامین اجتماعی که ریاست هیئت را به عهده خواهد داشت.
۲. یک نفر از قضات دادگستری به انتخاب رئیس قوه قضاییه.



۳. یک نفر به انتخاب شورای عالی تامین اجتماعی.

۴. نماینده سازمان به انتخاب رئیس هیئت مدیره و مدیر عامل سازمان

یک نفر به عنوان نماینده کارفرما به انتخاب اتاق بازرگانی و صنایع و معادن ایران در مورد بازرگانان و صاحبان صنایع یا یک نفر نماینده شورای مرکزی اصناف در مورد افراد صنفی و صاحبان حرف و مشاغل آزاد.

ماده ۴۹ قانون تامین اجتماعی

مطالبات سازمان ناشی از اجرای قانون تامین اجتماعی در عداد مطالبات ممتاز است.

ماده ۵۰ قانون تامین اجتماعی

مطالبات سازمان بابت حق بیمه و جرایم که ناشی از اجرای قانون تامین اجتماعی یا قوانین سابق بیمه‌های اجتماعی و قانون بیمه اجتماعی روستاییان است. همچنین هزینه‌های انجام شده طبق مواد ۶۶ و ۹۰ و جرایم متعلقه در حکم مطالبات مستند به اسناد لازم الاجرا بوده و طبق مقررات مربوط به اجرای مفاد اسناد رسمی به وسیله مامورین اجرای سازمان قابل وصول است.

ماده ۹۷ قانون تامین اجتماعی

هر کس به استناد گواهی‌های خلاف واقع یا با توسل به عناوین و وسایل تقلبی از مزایای مقرر در این قانون به نفع خود استفاده نماید یا موجبات استفاده افراد خانواده خود یا اشخاص ثالث را از مزایای مذکور فراهم سازد به پرداخت جزای نقدی معادل دو برابر خسارات وارده به سازمان تامین خدمات درمانی یا تامین اجتماعی و در صورت تکرار به حبس جنجالی از ۶۱ روز تا شش ماه محکوم خواهد شد.



روش حسابرسی و محاسبه مفاسد حساب تامین اجتماعی در انواع قرارداد

قرارداد های مشمول ماده ۲۸ قانون تامین اجتماعی از نظر نحوه احتساب حق بیمه به

سه دسته تقسیم می گردند:

بخش اول : قرار دادهای مشمول ضوابط طرحهای عمرانی

بخش دوم : قراردادهای غیر عمرانی

بخش سوم: موارد خاص قراردادهای غیر عمرانی



بخش اول : مفاسد حساب برای قرار داد مشمول ضوابط طرح های عمرانی

الف : شرایط لازم برای محسوب شدن قرارداد به عنوان قرارداد عمرانی

طبق مصوبات ۱۲۹ و ۱۴۳ شورایی عالی سازمان تامین اجتماعی قراردادهایی مشمول ضوابط طرحهای عمرانی تلقی می شوند که دو شرط زیر را توأمآ دارا باشند .

۱-قرار دادبراساس فهرست بهاء پایه سازمان مدیریت و برنامه ریزی (قرارداد های پیمانکاری) یا

بابت تیپ سازمان مذکور (قرار دادهای مشاوره ای) منعقد شده باشد .



۲- تمام یا قسمتی از بودجه عملیات از محل اعتبارات عمرانی دولت (اعتبارات ملی، منطقه ای، استانی) تامین شده باشد.

ب: ماخذ حق بیمه پیمانهای طرحهای عمرانی

ماخذ حق بیمه کلیه قرارداد های واجد شرایط ضوابط طرحهای عمرانی براساس مصوبات ۱۲۹ و ۱۴۳ شورای عالی تامین اجتماعی از تاریخ ۶۳/۴/۱۶ به بعد به شرح ذیل می باشد :

۱-مفاصا حساب قرار داد مشاوره ای

حق بیمه قرار دادهای مشاوره ای مقطوعاً ۱۴ درصد ناخالص کارکرد به اضافه ۱/۶ درصد بعنوان حق بیمه بیکاری جمعاً به میزان ۱۵/۶ درصد ناخالص کارکرد می باشد (۳/۶ درصد سهم مهندس مشاور و ۱۲ درصد سهم کارفرما)

۲-مفاصا حساب قرار داد پیمانکاری (قرار داد اجرایی)

حق بیمه قرار دادهای اجرایی مقطوعاً ۶ درصد ناخالص کارکرد به اضافه ۶ دهم درصد بعنوان بیمه بیکاری جمعاً به میزان ۶/۶ درصد ناخالص کارکرد می باشد (۱/۶ درصد سهم پیمانکار و ۵ درصد سهم کارفرما).

۳- حق بیمه کلیه قرار دادهای مشاوره ای که قبل از تاریخ مذکور قراردادهایی که قبل از ۶۳/۴/۱۶ شروع و بعد از آن خاتمه یافته است طبق حسابرسی از دفاتر قانونی و در مورد قراردادهای پیمانکاری (اجرایی) به ماخذ ۳/۲ درصد محاسبه می شود.

۴- حق بیمه بیکاری از تاریخ ۶۹/۵/۶ به شرح مندرج در بند ۱ و ۲ محاسبه می شود.

۵- طبق مصوبه مورخ ۶۶/۵/۱۸ شورای عالی تامین اجتماعی در صورتیکه پیمانکاران مجری قراردادهای شمول طرحهای عمرانی بخشی از اجرای عملیات موضوع پیمان را طی قرارداد به پیمانکاران فرعی واگذار می نمایند ، چنانچه حق بیمه متعلق به قرار داد اصلی بر مبنای ناخالص کل کارکرد قرار داد پرداخت شود در این صورت حق بیمه ای بابت قرار داد پیمانکار فرعی مطالبه و دریافت نخواهد شد

ج: مجوز های خاص در قرارداد های پیمانکاری

حق بیمه قرار دادهای پیمانکاری و مشاوره ای طرحهای عمرانی سازمان صنایع دفاع ، قرار دادهای تسطیح آماده سازی اراضی وزارت مسکن و شهر سازی ، قرار دادهای ساختمانی شرکت مخابرات ایران ، وزارت فاع و پشتیبانی نیروهای مسلح و قراردادهای سازمان تامین اجتماعی با پیمانکاران در صورتی که براساس فهرست بهاء و ضوابط سازمان برنامه و بودجه منعقد شده باشد طبق مصوبات ۱۲۹ و ۱۴۳ شورای عالی تامین اجتماعی محاسبه می شود .

❖❖❖❖❖❖❖❖❖❖

بخش دوم: مفاصا حساب قرارداد غیر عمرانی

کلیه بیمه قرار داد های فاقد شرایط اشاره شده در بخش طرحهای عمرانی ، قراردادهای غیر عمرانی تلقی می شود .

ماخذ و نحوه احتساب حق بیمه قرار دادهای غیر عمرانی با توجه به مصوبات شورای عالی تامین اجتماعی به شرح زیر می باشد:

۱- مفاصا حساب بیمه برای قرار داد غیر عمرانی منعقد شده قبل از ۷۰/۱/۲۴



حق بیمه قراردادهای مذکور براساس ضرایب دستمزدی که با توجه به نوع عملیات قرار داد ونحوه تهیه صالح (توسط واگذارنده کار و یا پیمانکار) تعیین شده است با استفاده از فرمول زیر وبه کاربردن ریب مربوطه حسب نوع عملیات قرارداد محاسبه می شود.

(۲۷٪ × ضریب دستمزد عملیات قرارداد ضربدر کل ناخالص کارکرد = حق بیمه قرارداد).

برای محاسبه حق بیمه قراردادهایی که قسمتی از مصالح توسط کارفرما و قسمتی توسط پیمانکار تهیه شده است با افزودن قیمت مصالح واگذاری به پیمانکار به مبلغ ناخالص کل کارکرد از ضریب دستمزد مربوط به ستون مصالح بعهد پیمانکار حسب نوع عملیات قرارداد استفاده می شود.

۲- مفصلا حساب بیمه برای قرار داد غیر عمرانی منعقد از ۷۰/۱/۲۴ به بعد:

به موجب مصوبات مورخ ۷۰/۱/۲۴ و ۷۳/۹/۷ شواربعالی تامین اجتماعی ماخذ واحدی همانند طرح های عمرانی برای محاسبه قراردادهای غیر عمرانی در نظر گرفته شده است، که این امر تسهیلات زیادی را در جهت آگاه کردن پیمانکار و کارفرما از میزان حق بیمه قرارداد و همچنین تعیین و وصول حق بیمه و صدور **مفصلا حساب** پیمانکاران فراهم آورده است. به استناد مصوبه مورخ ۷۰/۱/۲۴ حق بیمه قراردادهای پیمانکاری و مهندسین مشاور از تاریخ مذکور به بعد منعقد شده و می شوند

با توجه به تعهد طرفین و نحوه اجرای کار به ترتیب زیر محاسبه می شود:

۲-۱- حق بیمه قراردادهایی که در اجرای آنها تهیه مصالح مصرفی کلا به عهده و هزینه پیمانکار می باشد و یا موضوع قرارداد ارائه خدمات بوده و نوع کار ایجاب نماید که کلا به صورت مکانیکی انجام گیرد به ماخذ ۷ درصد ناخالص کل کارکرد به اضافه یک نهم آن بعنوان **حق بیمه بیکاری** می باشد.

۲-۲- حق بیمه کلیه قراردادهای دستمزدی و خدماتی که به صورت غیر مکانیکی انجام می گیرد و یا تجهیزات و وسایل مکانیکی توسط کارفرما تهیه و به صورت رایگان در اختیار پیمانکار قرار داده می شود به ماخذ ۱۵ درصد ناخالص کل کارکرد به اضافه یک نهم آن بعنوان حق بیمه بیکاری می باشد.

۲-۳- در مواردی که تهیه قسمتی از مصالح به عهده و هزینه پیمانکار و قسمتی به عهده و هزینه واگذارنده کار می باشد، ارزش مصالح واگذاری به پیمانکار به ناخالص کل کارکرد افزوده می شود و سپس حق بیمه طبق بند ۲-۱ محاسبه می شود.

۲-۴- قیمت تجهیزات وارده از خارج از کشور که پیمانکاران از طریق گشایش اعتبار خریداری می نمایند مشمول کسر حق بیمه نمی باشد، همچنین قیمت مصالح انحصاری، اختصاصی آسانسور و تاسیسات، ماشین آلات، آهن آلات در قرارداد های سوله سازی که تهیه آن در اختیار واگذارندگان کار است، پارچه در قراردادهای دوخت و دوز، آسفالت در قراردادهای جاده سازی و آسفالت خیابانها و محوطه ها، موکت و کف پوش و کابینت در صورتی که توسط کارفرما تهیه و به صورت رایگان به پیمانکار تحویل شود بعنوان مصالح واگذاری تلقی نشده و قیمت آنها به کل کارکرد اضافه نمی شود.

۲-۵- در مواردی که موضوع قرارداد ارائه خدمات بوده و نوع کار ایجاب نماید قسمتی از

عملیات به صورت مکانیکی (با وسایل و ماشین آلات مکانیکی متعلق به پیمانکار) و قسمتی به صورت



دستی انجام گیرد در این حالت حق بیمه بخش (درصد) مکانیکی به ماخذ ۷ در صد و حق بیمه بخش (درصد) دستی به ماخذ ۱۵ درصد به اضافه یک نهم بابت بیمه بیکاری محاسبه می شود.

۲-۶ - در مواردی که وسایل و ابزار مکانیکی توسط واگذارنده کار تهیه و بدون دریافت کرایه (به صورت رایگان) در اختیار پیمانکار قرار می گیرد، در این حالت عملیات دستمزدی محسوب و حق بیمه آن کلا به ماخذ ۱۵ درصد به اضافه یک نهم بابت بیمه بیکاری محاسبه خواهد شد.

۲-۷ - در مواردی که پیمانکار اصلی بخشی از عملیات پروژه را با انعقاد قرار داد به پیمانکاران فرعی واگذار نماید حق بیمه قرارداد های پیمانکاران فرعی نیز با توجه به تعهدات طرفین مندرج در پیمان طبق ضوابط محاسبه و وصول و در صورت ارائه مفصلا حساب پیمانکاران فرعی به هنگام احتساب حق بیمه پیمانکار اصلی معادل کارکرد پیمانکاران فرعی که مفصلا حساب داشته اند از کارکرد پیمانکار اصلی کسر می شود.

۲-۸ - آن دسته از نهاد ها و سازمانها و وزارتخانه هایی که کارکنان آنها مشمول قانون حمایتی خاص غیر از تامین اجتماعی می باشند در صورتی که با انعقاد قرارداد با سایر موسسات، وزارتخانه ها و سازمانها اقدام به انجام کار به صورت پیمانکاری نمایند، چنانچه کار موضوع قرارداد توسط پرسنل رسمی آنها که مشمول قانون حمایتی خاص می باشند همچنین پرسنل روزمزد و قرار دادی انجام گیرد و لیست و حق بیمه کلیه پرسنل و روزمزد و غیر رسمی شاغل در اجرای پیمان را به سازمان تسلیم و پرداخت نمایند.



بخش سوم: حالت خاص قرار داد های غیر عمرانی

الف- محاسبه حق بیمه پیمانکارانی که دارای کارگاه تولیدی، صنعتی و فنی می

باشند

به موجب مصوبه مورخ ۷۳/۹/۷ شورایی عالی تامین اجتماعی نحوه احتساب حق بیمه پیمانکارانی که کارگاه صنعتی، فنی و تولیدی در ارتباط با موضوع عملیات قرار دادهای منعقد می باشند و امور اجرایی پیمان ها در کارگاه آنها انجام می گردد و یا به عبارت دیگر موضوع عملیات قرار داد منعقد به نوعی تولیدات کارگاههای آنها باشد به شرح ذیل خواهد بود:

۱- محاسبه حق بیمه اشخاص حقوقی پیمان کار

در صورتی که پیمانکار شخص حقوقی و دارای دفاتر و اسناد قانونی بوده و دفاتر آن مورد تایید سازمان تامین اجتماعی باشد در این صورت با وصول حق بیمه طبق گزارش بازرسی از دفاتر قانونی مفصلا حساب قرارداد صادر می شود. شعب سازمان تامین اجتماعی موظفند انجام بازرسی از دفاتر قانونی این قبیل پیمانکاران را در اولویت قرار دهند.

۱-۱ - چنانچه سازمان قادر نباشد سریعاً از دفاتر قانونی پیمانکار بازرسی نماید و پیمانکار جهت دریافت مفصلا حساب تعجیل داشته باشد در این صورت اگر پیمانکار طبق محتویات پرونده های مطالباتی کارگاهی و دفتر مرکزی فاقد هر گونه بدهی قطعی بوده و یا آن را پرداخت نماید و تعهد نامه مرکزی فاقد هر گونه بدهی قطعی بوده و یا آن را پرداخت نماید و تعهد نامه مبنی برداشتن دفاتر قانونی و



ارائه آن به سازمان و پرداخت حق بیمه طبق دفاتر قانونی را که به امضاء مجاز و مهر شخص حقوقی ممهور شده به سازمان تامین اجتماعی ارائه نماید صدور مفاسا حساب قرارداد بلامانع خواهد بود. ۱-۲ - در مواردی که پیمانکار فاقد دفاتر قانونی بوده و یا دفاتر قانونی ارائه شده مورد تایید سازمان قرار نگیرد و یا دفاتر خود را در اختیار سازمان قرار ندهد در این صورت حق بیمه قرارداد طبق تصویب نامه مورخ ۷۰/۱/۲۴ محاسبه می شود. در این حالت چنانچه پیمانکار بابت کارکنان شاغل در کارگاه تولیدی، فنی و صنعتی خود در دوره اجرای قرارداد حق بیمه پرداخت نموده باشد از حق بیمه محاسبه شده بابت قرارداد کسر و مانده مطالبه وصول. سپس مفاسا حساب قرارداد صادر می شود.

۲- محاسبه حق بیمه اشخاص حقیقی پیمانکار

۲-۱ - در صورتی که پیمانکار دارای کارگاه تولیدی، صنعتی و فنی (کارگاههای دایر که دارای مجوز فعالیت از مراجع ذیربط می باشند) و در زمان اجرای قرارداد در شعبه سازمان دارای پرونده مطالباتی بوده و لیست کارگران شاغل در کارگاه را ارسال و یا توسط سازمان از کارگاه بازرسی به عمل آمده باشد در این صورت چنانچه کارگاه وی طبق محتویات پرونده مطالباتی فاقد هر گونه بدهی بوده و یا آن را پرداخت نماید مفاسا حساب قرارداد آنها صادر می شود.

۲-۲ - در مواردی که پیمانکار فاقد پرونده مطالباتی در شعبه سازمان و یا فاقد بازرسی و ارسال لیست در دوره اجرای قرارداد باشد حق بیمه قرارداد وی طبق مصوبه مورخ ۷۰/۱/۲۴ محاسبه و وصول و سپس مفاسا حساب صادر می شود.

توجه: کارگاه های که منحصرا برای انجام کار موضوع پیمان دایر می شود در زمره کارگاه تولیدی خدماتی و فنی محسوب نمی شود.

ب- محاسبه حق بیمه قرار دادهای خرید و فروش

۱- قرار داد های خرید فروش اجناس، مواد و تجهیزات که نیاز به انجام کار اضافی نباشد و موضوع قرارداد منحصرا خرید یا فروش باشد مشمول کسر حق بیمه نخواهد بود.

۲- در مواردی که پیمانکار دارای کارگاه تولیدی، صنعتی و فنی (اعم از حقیقی و حقوقی) باشد و قرار داد ساخت یا فروش (ساخت در کارگاه وی انجام می شود) همراه با حمل و نصب به تفکیک توسط واگذارنده کار مشخص شود در این صورت در مورد قسمت ساخت طبق بند ((الف)) عمل شده و در مورد فروش حق بیمه ای تعلق نخواهد گرفت و در خصوص حمل و نصب طبق مصوبه مورخ ۷۰/۱/۲۴ حق بیمه نسبت به کل کارکرد اعم از ساخت یا فروش و حمل و نصب کلا طبق مصوبه مذکور محاسبه و وصول خواهد شد.

ج - محاسبه حق بیمه قرارداد های گاز رسانی

در قراردادهای گازرسانی که فیما بین شرکت ملی گاز ایران و پیمانکاران منعقد می شود لوله و اتصالات، نوار زرد اخطار، مواد عایق و الکتروود مخصوص که مختص عملیات گاز رسانی است و از طرف واگذارنده کار به پیمانکار تحویل می شود جزء مصالح انحصاری می باشد، لذا حق بیمه قرارداد های مذکور با توجه به نوع عملیات به شرح زیر محاسبه می گردد.



۱- حق بیمه قراردادهای احداث شبکه های گاز رسانی به طور کلی طبق ماده دوم مصوبه ۷۰/۱/۲۴ به ماخذ ۷ درصد محاسبه و به اضافه بیمه بیکاری متعلقه وصول می شود .

۲- قراردادهای نصب انشعابات (علمک) به طور کلی خدمات تلقی و با توجه به استفاده از ماشین آلات و دستگاههای جوشکاری و بعضا کمپرسور و دستگاه های حفاری ۷۰ درصد عملیات مکانیک محسوب و حق بیمه آن به ماخذ ۷ درصد و ۳۰ درصد عملیات غیر مکانیکی تلقی و حق بیمه آن به ماخذ پانزده درصد محاسبه و به اضافه بیمه بیکاری متعلقه وصول می شود.

۳- قرارداد های نصب رگلاتور ، چنانچه جداگانه و مستقل از نصب انشعابات (علمک) منعقد شده باشد در این صورت با توجه به نوع کار کلا خدماتی و غیر مکانیکی تلقی و حق بیمه ماده اول مصوبه مورخ ۷۰/۱/۲۴ به ماخذ پانزده درصد به اضافه بیمه بیکاری متعلقه محاسبه می شود . چنانچه نصب رگلاتور و نصب انشعابات تواما در یک قرارداد باشد ، طبق بند ((۲)) فوق عمل می شود .

د- محاسبه حق بیمه قرارداد های خدمات شهری و نگهداری فضای سبز

در این گونه قراردادهای نیز معدل ۷۰ درصد از ناخالص کارکرد بعنوان کارکرد مکانیکی محسوب و حق بیمه آن به ماخذ هفت درصد و معادل ۳۰ درصد از ناخالص کارکرد به عنوان کارکرد غیر مکانیکی تلقی و حق بیمه آن به ماخذ پانزده درصد محاسبه و با اضافه بیمه بیکاری متعلقه وصول می شود

ه- محاسبه حق بیمه قرارداد های طراحی و ساخت نرم افزار و ارائه خدمات رایانه ای

قرارداد هایی که موضوع آنها تهیه و نصب سخت افزار (رایانه) ، طراحی و تولید نرم افزار و سیستمهای مختلف عملیاتی و اطلاعاتی و پشتیبانی نرم افزاری و سخت افزاری و تعمیر و نگهداری آنها می باشد ، در صورتی که پیمانکار مربوطه دارای شخصیت حقوقی باشد طبق بند ((الف)) این بخش عمل می شود.

و- محاسبه حق بیمه قرارداد حسابرسی ، تحقیقاتی و پژوهشی

احتساب حق بیمه قرار داد های تحقیقاتی و حسابرسی به ترتیب ذیل خواهد بود :

* محاسبه حق بیمه قرارداد تحقیقاتی و پژوهشی

۱- در مواردی که قرارداد تحقیقاتی و پژوهشی با دانشگاهها یا مراکز علمی و یا موسسات وابسته به آنها عنوان پیمانکار یا مجری منعقد می شود چنانچه دانشگاه یا مرکز مذکور وابسته به وزارتخانه ها باشد و طبق پرونده ای که نزد سازمان دارد بدهکار نبوده و یا اصولا کارکنان آن مشمول قانون تامین اجتماعی نباشند بدون محاسبه و مطالبه وجهی بابت حق بیمه قرار داد مفاصا حساب مربوطه صادر می شود .

۲- در مواردی که موسسات تحقیقاتی و پژوهشی وابسته به دانشگاهها یا سایر مراکز علمی دولتی دارای شخصیت حقوقی مستقل بوده و همچنین در موسسات تحقیقاتی و پژوهشی بخش خصوصی دارای دفاتر قانونی باشند و آن را جهت حسابرسی در اختیار سازمان نیز قرار دهند ، دفاتر قانونی مبنای محاسبه و وصول حق بیمه قراردادهای منعقد قرار می گیرد. به این ترتیب چنانچه طبق بازرسی از دفاتر قانونی فاقد بدهی باشند و یا آن را پرداخت نمایند صدور مفاصا حساب قراردادهای آنها بلا مانع بود .



۳- در مورد اشخاص حقوقی که دفاتر قانونی ارائه ندهند حق بیمه آنها طبق ماده دوم مصوبه مورخ ۷۰/۱/۲۴ به ماخذ هفت درصد محاسبه و به اضافه بیمه بیکاری متعلقه وصول می شود.

۴- در مواردی که قرارداد تحقیق و پژوهش با شخص حقیقی (یک نفر یا چند نفر به صورت دسته جمعی) منعقد کار موضوع قرارداد توسط خود شخص یا اشخاص حقیقی به عنوان مجری در حین کار انجام شود، چون شرایط مربوط به ماده ۳۸ قانون تامین اجتماعی حاصل نمی شود مشمول کسر حق بیمه نخواهد بود.

* محاسبه حق بیمه قرارداد حسابرسی

چنانچه موسسات حسابرسی لیست بیمه و حق بیمه کارکنان خود را در مهلت مقرر به سازمان ارسال و پرداخت نمایند و دارای دفاتر قانونی باشند و آن را جهت انجام حسابرسی در اختیار سازمان قرار دهند حق بیمه قراردادهای که به عنوان پیمانکار یا مجری منعقد می نمایند براساس بازرسی از دفاتر قانونی آنها محاسبه و پس از وصول، مفاصا حساب قراردادهای آنان صادر می گردد.

ح- کسر حق بیمه توسط کارفرما از صورت وضعیتهای کارکرد پیمانکار و پرداخت آن

به سازمان تامین اجتماعی

۱- در مواردی که کارفرمایان (واگذارندگان کار) حق بیمه و بیمه بیکاری هر قرارداد غیر مشمول طرح های عمرانی را با توجه به نوع عملیات قرارداد و تعهدات طرفین به ماخذ مندرج در تصویبنامه مورخ ۷۰/۱/۲۴ شورای عالی تامین اجتماعی که قبلاً به آن اشاره شد (۱۵ درصد یا ۷ درصد) از هر صورت وضعیت پیمانکار یا صورتحساب مهندسین مشاور کسر و همزمان با پرداخت وجه صورت وضعیت پیمانکار طی چک در وجه سازمان تامین اجتماعی پرداخت نمایند در این صورت نیازی به کسر و نگهداری ۵٪ موضوع ماده ۳۸ قانون تامین اجتماعی از هر صورت وضعیت نبوده و کارفرما می بایست پرداخت صورت وضعیت یا صورتحساب قطعی یا نهایی و تسویه حساب با پیمانکار و مهندس مشاور را منوط به ارائه مفاصا حساب از سوی سازمان تامین اجتماعی نماید.

بدیهی است واگذارندگان کار که به ترتیب این بند عمل می نمایند کماکان موظفند در خاتمه عملیات هر پیمان ضمن اعلام میزان ناخالص کارکرد پیمانکار و مهندس مشاور سایر اطلاعات مورد نیاز سازمان تامین اجتماعی را اعلام و ارسال نمایند.

۲- در مورد پیمان هایی که حق بیمه مربوط توسط واگذارنده کار از صورت وضعیت کارکرد یا صورتحساب پیمانکار و مهندس مشاور به ماخذ تعیین شده کسر و همزمان به سازمان تامین اجتماعی پرداخت می شود، پیمانکار در طول اجرای قرارداد فقط می بایست لیست کارکنان شاغل در قرارداد را که طبق مقررات تهیه می نماید بدون وجه در مهلت مقرر در ماده ۳۹ قانون تامین اجتماعی و قانون دریافت جرایم از کارفرمایان مصوب ۷۳/۵/۹ مجلس شورای اسلامی حداکثر تا پایان ماه بعد به سازمان تامین اجتماعی ارسال نماید.

۳- در مورد این گروه از پیمانکاران با توجه به اینکه حق بیمه مقرر از صورت وضعیت پیمانکار اصلی کسر و به سازمان تامین اجتماعی پرداخت می شود در صورتی که دارای پیمانکار فرعی باشند صدور مفاصا حساب پیمانکاران فرعی آنها بدون محاسبه حق بیمه و مشروط بر اینکه حق بیمه کلیه



صورت وضعیتهای پیمانکار اصلی تا تاریخ درخواست مفاصا حساب پیمانکار فرعی پرداخت شده باشد بلا مانع خواهد بود.

۴- چنانچه با توجه به نوع عملیات قرارداد ماخذ (درصد) حق بیمه موضوع تصویب نامه مورخ ۷۰/۱/۲۴ به هنگام کسر و پرداخت حق بیمه از صورت وضعیت ها یا صورتحساب پیمانکار یا مهندسین مشاور توسط واگذارندگان کار رعایت نشده و به جای کسر و پرداخت حق بیمه بماخذ ۱۵ درصد، ۷ درصد پرداخت شده باشد، همچنین در مواردی که ماخذ پرداخت حق بیمه رعایت شده لیکن حق بیمه مستند به لیست های ارسالی پیمانکار بیش از حق بیمه براساس ماخذ موضوع تصویب نامه مذکور باشد در این صورت در پایان کار و به هنگام صدور مفاصا حساب قرار داد مابه التفاوت حق بیمه محاسبه و از پیمانکار مطالبه و وصول و سپس مفاصا حساب قرارداد صادر می شود.

۵- چنانچه پیمانکار بابت ماه یا ماه های خارج از دوره اجرای قرارداد (قبل از شروع و یا بعد از خاتمه قرارداد) لیست ارسال نماید، از دریافت آن خودداری و چنانچه قبلاً لیست دریافت شده باشد حق بیمه آن جزء قرارداد محسوب نشده و علاوه برحق بیمه قرارداد از پیمانکار وصول خواهد شد



آنچه باید در مورد حق بیمه پیمانها بدانید

قراردادهای پیمانکاری که در چارچوب قراردادهای کار فردی در زمره قانون کار نیستند، براساس ماده ۳۸ قانون تامین اجتماعی مشمول مقررات تامین اجتماعی می شوند.

قراردادهای پیمانکاری با توجه به نوع کار و ضرایب حق بیمه، از جهات مختلفی قابل تقسیم بندی هستند؛ از قبیل قراردادهای اجرایی - خدماتی یا مشاوره ای، قراردادهای مکانیکی یا دستی و... ولی به طور کلی این قراردادها به سه دسته عمده طبقه بندی می شوند

در مواردی که انجام کار به طور مقاطعه به اشخاص حقیقی یا حقوقی واگذار می شود، کارفرما باید در قراردادی که منعقد می کند، مقاطعه کار (پیمانکار) را متعهد سازد که کارکنان خود و همچنین کارکنان مقاطعه کاران فرعی را نزد سازمان تامین اجتماعی بیمه کند و کل حق بیمه را به ترتیب مقرر در ماده ۲۸ قانون تامین اجتماعی بپردازد.

پرداخت ۵ درصد بهای کل کار مقاطعه کار از طرف کارفرما، موکول به ارائه مفاصاحساب از طرف سازمان خواهد بود. در مورد مقاطعه کارانی که صورت مزد و حق بیمه کارکنان خود را در موعد مقرر به سازمان تسلیم و پرداخت می کنند، معادل حق بیمه پرداختی بنا به درخواست سازمان از مبلغ مذکور آزاد خواهد شد.

هرگاه کارفرما آخرین قسط مقاطعه کار را بدون مطالبه مفاصاحساب سازمان بپردازد، مسئول پرداخت حق بیمه مقرر و خسارات مربوط خواهد بود و حق دارد وجوهی را که از این بابت به سازمان پرداخته است، از مقاطعه کار مطالبه و وصول کند.



به موجب ماده ۴۱، در مواردی که نوع کار ایجاب کند سازمان تامین اجتماعی می تواند به پیشنهاد هیئت مدیره و تصویب شورای عالی سازمان نسبت مزد را به کل کار انجام یافته تعیین و حق بیمه متعلق را به همان نسبت مطالبه و وصول کند. بر این اساس، حق بیمه قراردادهای پیمانکاری به صورت ضریب دریافت می شود و در بخشنامه شماره ۱۴ درآمد ضرایب بیمه هریک از انواع پیمانکاریها مشخص شده است.

انواع قراردادهای پیمانکاری

قراردادهای پیمانکاری با توجه به نوع کار و ضرایب حق بیمه، از جهات مختلفی قابل تقسیم بندی هستند؛ از قبیل قراردادهای اجرایی - خدماتی یا مشاوره ای، قراردادهای مکانیکی یا دستی و... ولی به طور کلی این قراردادها به سه دسته عمده طبقه بندی می شوند:

۱- قراردادهای مشمول ضوابط طرح های عمرانی

۲- قراردادهای غیرعمرانی

۳- موارد خاص قراردادهای غیرعمرانی

❖ قراردادهای طرح های عمرانی

یک طرف قراردادهای عمرانی همواره دولت یا دستگاه های دولتی قرار دارد. در قراردادهای عمرانی حق بیمه ای که دریافت می شود به مراتب کمتر از قراردادهای غیرعمرانی است، بنابراین همواره سعی کارفرما و پیمانکار بر این است که قراردادهای آن ها در این چهارچوب قرار بگیرد. وجود دو شرط زیر برای قراردادهای مشمول ضوابط طرح های عمرانی الزامی است:

الف) قرارداد براساس فهرست بهای پایه سازمان برنامه و بودجه (قراردادهای پیمانکاری) یا ضوابط تیپ سازمان مزبور (قراردادهای مشاوره ای) منعقد شده باشد.

ب) تمام یا قسمتی از بودجه عملیات از محل اعتبارات عمرانی دولت (اعتبارات عمرانی ملی، منطقه ای، استانی) تامین شده باشد.

میزان حق بیمه قراردادهای عمرانی

۱- حق بیمه قراردادهای مشاوره ای عمرانی به طور مقطوع ۱۴ درصد ناخالص کارکرد به علاوه ۱/۶ درصد به عنوان حق بیمه بیکاری جمعاً به میزان ۱۵/۶ درصد ناخالص کارکرد است. در این نوع قراردادها سهم پیمانکار ۳/۶ درصد و سهم کارفرما ۱۲ درصد است.

۲- حق بیمه قراردادهای پیمانکاری (اجرایی) مقطوعاً ۶ درصد ناخالص کارکرد به علاوه ۰/۶ درصد به عنوان حق بیمه بیکاری جمعاً به میزان ۶/۶ درصد ناخالص کارکرد است. سهم حق بیمه پیمانکار ۱/۶ درصد و سهم کارفرما ۵ درصد است.

در صورتی که پیمانکاران مجری قراردادهای مشمول طرح های عمرانی بخشی از اجرای عملیات موضوع پیمان را طی قرارداد به پیمانکاران فرعی واگذار کنند چنانچه حق بیمه متعلق به قرارداد اصلی پرداخت شود، وصول حق بیمه بابت قرارداد پیمانکار فرعی منتفی خواهد بود.



❖ قراردادهای غیرعمرانی

مشمولان کلیه قراردادهای فاقد شرایط اشاره شده در بخش طرح های عمرانی، قراردادهای غیرعمرانی تلقی می شوند و حق بیمه این قبیل قراردادهای به شرح ذیل است:

۱- حق بیمه قراردادهایی که در اجرای آنها مصالح مصرفی به طور کلی به عهده و هزینه پیمانکار است و یا موضوع قرارداد ارائه خدمات است و نوع کار ایجاب می کند که کلاً به صورت مکانیکی انجام شوند، به میزان ۷ درصد ناخالص کل کارکرد و به عنوان بیمه بیکاری است.

۲- حق بیمه کلیه قراردادهای دستمزدی و خدماتی غیرمکانیکی به میزان ۱۵ درصد ناخالص کل کارکرد و به عنوان بیمه بیکاری است.

۳- در مواردی که تهیه قسمتی از مصالح به عهده و هزینه پیمانکار و قسمتی به عهده و هزینه واگذارنده کار باشد، ارزش مصالح واگذار شده به پیمانکار به ناخالص کل کار افزوده می شود و میزان حق بیمه ۷ درصد ناخالص کل کارکرد و به عنوان حق بیمه بیکاری خواهد بود.

۴- در مواردی که موضوع قرارداد ارائه خدمات است و نوع کار ایجاب می کند که قسمتی به صورت مکانیکی (با وسایل و ماشین آلات مکانیکی متعلق به پیمانکار) و قسمتی به صورت دستی انجام شود، حق بیمه بخش مکانیکی به ماخذ ۷ درصد و حق بیمه بخش دستی به ماخذ ۱۵ درصد محاسبه می شود.

پیمانکاران در خصوص نحوه پرداخت حق بیمه به دو دسته تقسیم می شوند، یکی پیمانکاران طرح های عمرانی و دوم پیمانکاران خارج از شمول طرح های عمرانی. در قراردادهای عمرانی که قرارداد از محل اعتبارات قوه مجریه و با نظارت دستگاه های دولتی در کشور تأمین می شود، به اصطلاح طرح های ملی و منطقه ای دولتی حق بیمه به صورت مقطوع ۶/۶ درصد تعیین شده، ۱/۶ درصد آن از صورت وضعیت پیمانکار کسر می گردد و بقیه ۵ درصد از محل بودجه طرح تنظیم و توسط ذیحساب به حساب سازمان تأمین اجتماعی منطقه اجرای طرح واریز می شود. حق بیمه را در این گونه قراردادها واگذارنده پرداخت می کند و پیمانکار در زمان اجرای پروژه فقط لیست کارگران را تکمیل و ارسال مینماید.

سازمان تأمین اجتماعی در صورتی که بین کارفرما و پیمانکار توافق به عمل آید با پرداخت حق بیمه از طرف واگذارنده و ارسال لیست کارگران بدون پرداخت وجه در طول دوره پیمان از طرف پیمانکار موافق است به این حالت که هر موقع سازمان تأمین اجتماعی صورت وضعیت را دریافت می کرد، حق بیمه از حساب پیمانکار کسر می نماید این اقدام به جای واریز ماهیانه ۵ درصد حق بیمه سهم پیمانکار در نظر گرفته شده است.

در خصوص کسر پنج درصد سپرده حق بیمه، کارفرمایان در حین اجرای قرارداد توسط پیمانکاران نیز چون محاسبه حق بیمه به شکل مکانیزه است، حداقل زمان برای صدور مفاصحا حساب شش ماه تعیین شده است یعنی پیمانکاران با تأیید کارفرمای کار می توانند گواهی شش ماهه را در خصوص مبانی احتساب حق بیمه که شامل میزان ناخالص کل کارکرد و اینکه مصالح به عهده چه کسی



می باشد را از کارفرما یا واگذارنده کار اخذ کنند و به تأمین اجتماعی ارسال نمایند تا تأمین اجتماعی ظرف شش ماه مفاصاحساب مربوطه را صادر کند.

به این طریق پیمانکاران به میزان ناخالص کارکرد شش ماهه خود از تأمین اجتماعی مفاصاحساب می گیرند و ۵ درصد سپرده خود را آزاد می کنند. به طور کلی، حق بیمه قراردادهای پیمانکاری با در نظر داشتن تعهدات پیمانکار و واگذارنده کار در خصوص چگونگی تأمین مصالح، ماشین آلات و نیروی انسانی موردنیاز، مشخص می شود.

در کلیه موارد معادل نه دهم یک درصد مبلغ پیمان (در قسمت محاسبات بدون مواد اولیه) به عنوان حق بیمه بیکاری محاسبه می گردد.



دستورالعمل حق بیمه قراردادهای پیمانکاری و مهندسی مشاور

بخشنامه شماره ۱۴ جدید درآمد مورخ ۱۳۸۰/۵/۶ رئیس هیات مدیره و مدیر عامل سازمان تأمین اجتماعی

مقدمه :

با تشکیل سازمان بیمه های اجتماعی در سال ۱۳۳۲، کارگران شاغل در فعالیتهای پیمانکاری، جزء اولین گروههایی بوده اند که تحت پوشش بیمه قرار گرفته اند. بنا به موقعیتهای زمانی در زمینه نحوه محاسبه و وصول حق بیمه کارکنان شاغل در قراردادهای پیمانکاری، بخشنامه ها و دستورالعملهای متعددی صادر شده است که بعضاً " برای مدت زمان معین و برخی کماکان از قابلیت اجرایی برخوردار است. لذا کلیه بخشنامه و دستورالعملهای پیمانکاری با توجه به قوانین و مقررات و تصویب نامه های شورای عالی تأمین اجتماعی مورد بازنگری قرار گرفته و پس از حذف زوائد این دستورالعمل جایگزین کلیه بخشنامه ها و دستورالعملهای صادره قرار می گیرد.



فصل اول: مواد قانونی

۱ - ماده ۳۸ قانون تأمین اجتماعی :

در مواردی که انجام کار بطور مقاطعه به اشخاص حقیقی یا حقوقی واگذار می شود کارفرما باید در قراردادی که منعقد می کند مقاطعه کار را متعهد نماید که کارکنان خود و همچنین کارکنان مقاطعه کاران فرعی را نزد سازمان تأمین اجتماعی بیمه نماید و کل حق بیمه را به ترتیب مقرر در ماده ۲۸ قانون تأمین اجتماعی بیمه نماید و کل حق بیمه را به ترتیب مقرر در ماده ۲۸ قانون تأمین اجتماعی بپردازد. پرداخت پنج درصد بهای کل کار مقاطعه از طرف کارفرما موقوف به ارائه مفاصاحساب از طرف سازمان خواهد بود. در مورد پیمانکارانی که صورت مزد و حق بیمه کارکنان خود را در موعد مقرر به سازمان تسلیم و پرداخت نمایند معادل حق بیمه پرداختی بنا به درخواست سازمان از مبلغ مذکور آزاد خواهد شد. هرگاه کارفرما آخرین قسط مقاطعه کار را بدون مطالبه مفاصاحساب سازمان بپردازد مسئول پرداخت حق بیمه مقرر و خسارات مربوطه خواهد بود و حق دارد وجوهی را که از این



بابت به وازخانه ها و موسسات و شرڪتهای دولتی همچنين شهرداریها و اتاق اصناف (سابق) و موسسات دولتی و غیر دولتی و موسسات خیریه و عام المنفعه مشمول این ماده می باشند.

تبصره الحاقی به ماده ۳۸ قانون تامین اجتماعی مصوب جلسه مورخ ۲۲/۲/۲۶ مجلس شورای اسلامی

كلیه كارفرمایان موضوع ماده ۳۸ قانون تامین اجتماعی و ۲۹ قانون بیمه های اجتماعی (سابق) مكلفند مطالبات سازمان تامین اجتماعی از مقاطعه كاران و مهندسين مشاورى كه حداقل يكسال از تاریخ خاتمه، تعلیق یا فسخ قرارداد آنان گذشته و در این فاصله جهت پرداخت حق بیمه كاركنان شاغل در اجرای قرارداد و ارائه مفصلا حساب سازمان تامین اجتماعی مراجعه ننموده اند را ضمن اعلام فهرست مشخصات مقاطعه كاران و مهندسين مشاور از محل ۵٪ كل كار و آخرین قسط نگهداری شده به این سازمان پرداخت نمایند. میزان حق بیمه پس از قطعی شدن طبق قانون و براساس آراء هیات تجدیدنظر موضوع ماده ۴۳ قانون تامین اجتماعی اعلام خواهد شد. مهلت مقرر جهت واريز مورد مطالبه توسط واگذارندگان حداكثر بیست و پنج روز تعیین گردیده است.

۲ - ماده ۴۱ قانون تامین اجتماعی

در مواردی كه نوع كار ایجاب كند سازمان تامین اجتماعی می تواند به پیشنهاد هیئت مدیره و تصویب شورای عالی سازمان نسبت مزد را به كل كار انجام یافته تعیین و حق بیمه متعلقه را به همان نسبت مطالبه و وصول نماید.



فصل دوم : طبقه بندی قراردادها

قراردادهای مشمول ماده ۳۸ قانون تامین اجتماعی از نظر احتساب حق بیمه به سه دسته

تقسیم میگردند:

بخش اول : قراردادهای مشمول ضوابط طرحهای عمرانی

بخش دوم: قراردادهای غیرعمرانی

بخش سوم: موارد خاص قراردادهای غیر عمرانی

بخش اول: قراردادهای مشمول ضوابط طرحهای عمرانی :

الف: شرایط لازم

طبق مصوبات ۱۳۳ و ۱۲۹ شورای عالی تامین اجتماعی (پیوست شماره یک) قراردادهای مشمول

ضوابط طرحهای عمرانی تلقی می گردند كه دو شرط زیر را توأمًا دارا باشند:

۱ - قرارداد براساس فهرست بهاء پایه سازمان برنامه و بودجه (قراردادهای پیمانکاری) با ضوابط تیپ سازمان

مزبور (قراردادهای مشاوره ای) منعقد شده باشد.

۲ - تمام یا قسمتی از بودجه عملیات از محل اعتبارات عمرانی دولت (اعتبارات عمرانی ملی، منطقه ای،

استانی تامین شده باشد.)





ب: نحوه احتساب حق بيمه پيمانهاي طرحهاي عمراني

ماخذ حق بيمه كليۀ قراردادهاي مشمول ضوابط طرحهاي عمراني براساس مصوبات ۱۲۹ و ۱۴۳

شوراي عالي تامين اجتماعي از تاريخ ۶۳/۴/۱۶ به بعد بشرح ذيل مي باشد:

۱ - حق بيمه قراردادهاي مشاوره اي مقطوعاً " ۱۴ درصد ناخالص كار كرد بعلاوه ۱/۶ درصد

بعنوان حق بيمه بيكاري جمعا" به ميزان ۱۵/۶ درصد ناخالص كار كر مي باشد.

(سهم پيمانكار ۳/۶ درصد و سهم كارفرما ۱۲ درصد)

۲ - حق بيمه قراردادهاي پيمانكاري (اجرايي) مقطوعاً " ۶ درصد ناخالص كار كر بعلاوه ۶ دهم

درصد بعنوان بيمه بيكاري جمعا" به ميزان ۶/۶ درصد ناخالص كار كرد مي باشد

(۱/۶ درصد سهم پيمانكار و ۵ درصد سهم كارفرما)

توجه: حق بيمه كليۀ قراردادهاي مشاوره كه قبل از ۶۳/۲/۱۶ خاتمه يافته است و همچنين

صورتحساب مربوط به قبل از تاريخ مذكور قرار قراردادهائي كه قبل از ۶۳/۴/۱۶ شروع و بعد از آن

خاتمه يافته است، طبق حسابرسى از دفاتر قانوني و در مورد قراردادهاي پيمانكاري (اجرايي) به ماخذ

۳/۲ درصد محاسبه مي گردد.

تذکر ۱ - حق بيمه بيكاري از تاريخ ۶۹/۵/۶ بشرح مندرج در بند ۱ و ۲ محاسبه مي گردد.

تذکر ۲ - طبق مصوبه شماره ۴۴۰۹ مورخ ۶۶/۵/۱۸ شوراي عالي تامين اجتماعي در صورتيكه

پيمانكاران مجري قراردادهاي مشمول طرحهاي عمراني بخشي از اجراي عمليات موضوع پيمان را طي

قرارداد به پيمانكاران فرعي واگذار نمايند چنانچه حق بيمه متعلق به قرارداد اصلي پرداخت شود، وصول

حق بيمه بابت قرارداد پيمانكار فرعي منتفي خواهد بود.

تذکر ۳ - طبق نظريه كتبي دفتر فني سازمان برنامه و بودجه كليۀ قراردادهائي كه به منظور

اجراي عمليات ساختماني با متراژ زير بنا مطابق بخشنامه ۵۴/۲۰۰۰/۱۰۲/۲۷۰۰ مورخ مرداد ۷۵ (

حداكثر ۲۰۰۰ مترمربع) منعقد شوند براساس فهرست بهاء سازمان برنامه و بودجه تلقى مي شوند

بنابراين در صورتي كه بودجه آنها از محل اعتبارات طرحهاي عمراني تامين گردد مشمول مصوبات

۱۲۹ و ۱۴۳ شوراي عالي تامين اجتماعي بوده و حق بيمه و بيمه بيكاري آنها به ترتيب به ماخذ ۶ درصد و

۰/۶ درصد (جمعا" ۶/۶ درصد) خواهد بود.

تذکر ۴ - برابر بخشنامه شماره ۵۴/۲۸۰۰ - ۶۷۷۲ - ۱ مورخ ۶۴/۶/۲۸ سازمان برنامه و بودجه

قراردادهاي طرحهاي عمراني كه براساس قيمت پايه باشد چنانچه داراي مجوز از شوراي عالي فني سازمان

مديريت و برنامه ريزي باشد مشمول ضوابط طرحهاي عمراني و مصوبات ۱۲۹ و ۱۴۳ شوراي عالي تامين

اجتماعي خواهد بود، اما اگر مجوز شوراي عالي فني سازمان مذكور را نداشته باشد از نظر تعيين حق بيمه

مشمول ضوابط طرحهاي عمراني نبوده و مشمول بخش سوم اين دستورالعمل خواهد بود.

ج: مجوزهاي خاص:

قراردادهاي پيمانكاري و مشاوره اي طرحهاي عمراني سازمان صنايع دفاع، قراردادهاي تسطیح

و آماده سازي اراضي وزارت مسكن و شهرسازي، قراردادهاي ساختماني شركت مخابرات ايران، وزارت

دفاع و پشتيباني نيروهاي مسلح و قراردادهاي سازمان تامين اجتماعي با پيمانكاران (صرف نظر از محل



تامین اعتبار پروژه (در صورتی که قرارداد براساس فهرست بهاء و ضوابط سازمان برنامه و بودجه یا پلوس حداکثر ۹/۹ درصد) منعقد شده باشد از نظر احتساب حق بیمه مشمول مصوبات ۱۲۹ و ۱۴۳ شورای عالی سازمان خواهند بود.

بخش دوم: قراردادهای غیر عمرانی:

الف - مشمولین

کلیه قراردادهای فاقد شرایط اشاره شده در بخش طرحهای عمرانی، قراردادهای غیر عمرانی تلقی شده و حق بیمه این قبیل قراردادها برابر مقررات و مصوبات شورای عالی تامین اجتماعی بشرح آتی محاسبه و وصول می گردد.

ب - نحوه و چگونگی احتساب حق بیمه.

نحوه احتساب قراردادهای غیر عمرانی با توجه به مصوبات شورای عالی تامین اجتماعی بشرح زیر می باشد.

۱ - قراردادهای منعقد شده قبل از مهر ۶۵:

در مورد قراردادهای فوق به لحاظ اینکه در حال حاضر تقریباً تمامی این قراردادها به اتمام رسیده، نیاز به توضیح نیست و صرفاً "جدول ضرائب مربوطه جهت استفاده احتمالی ضمیمه است" (پیوست شماره ۲)

فرمول محاسبه حق بیمه قرارداد به ترتیب زیر است:

(۲۷٪ ضرب دستمزد عملیات قرارداد × کل ناخالص کارکرد = حق بیمه قرارداد)

۲ - قراردادهای منعقد شده از مهر ۶۵ لغایت ۷۰/۱/۲۳

ضرب دستمزد قراردادهایی که از تاریخ ۶۵/۷/۱ لغایت ۷۰/۱/۲۳ منعقد شده اند با توجه به نوع عملیات قرارداد در ۶ فصل تعیین گردیده است (پیوست شماره ۲) که در صورت نیاز می توانند به آن رجوع نمایند.

فرمول محاسبه حق بیمه قرارداد به ترتیب زیر است:

(۲۷٪ × ضرب دستمزد عملیات قرارداد × کل ناخالص کارکرد = حق بیمه قرارداد)

۳ - قراردادهای منعقد شده از ۷۰/۱/۲۴ به بعد.

(به موجب مصوبات مورخ ۷۰/۱/۲۴ و ۷۳/۹/۷) (پیوستهای شماره ۴ و ۵) شورای عالی تامین اجتماعی، ضرائب واحدهای همانند طرحهای عمرانی برای محاسبه قرارداد های غیر عمرانی در نظر گرفته شده است، که این امر تسهیلات زیادی را در جهت وصول حق بیمه و صدور مفاصاحساب پیمانکاران فراهم آورده است و به استناد مصوبه مورخ ۷۰/۱/۲۴ حق بیمه قراردادهای پیمانکاری و مهندسین مشاور از تاریخ مذکور به بعد با توجه به تعهد طرفین و نحوه اجرای کار به ترتیب زیر محاسبه می گردد.

۱ - ۳ - حق بیمه قراردادهایی که در اجرای آنها تهیه مصالح مصرفی کلاً "بعهد و هزینه

پیمانکار می باشد و یا موضوع قرارداد ارائه خدمات بوده و نوع کار ایجاب نماید که کلاً " بصورت مکانیکی



انجام گیرد به میزان هفت درصد ناخالص کل کار کرده می باشد (موضوع ماده دوم مصوبه مورخ ۷۰/۱/۲۴)

(۷٪× کل ناخالص کارکرد=حق بیمه)

(اصل حق بیمه= بیمه بیکاری)

۲- ۳- حق بیمه کلیه قراردادهای دستمزدی و خدماتی غیر مکانیکی به میزان پانزده درصد ناخالص کل کارکرد می باشد.

(۱۵٪× کل ناخالص کارکرد=حق بیمه)

(اصل حق بیمه= بیمه بیکاری)

۳- ۳- در مواردی که تهیه قسمتی از مصالح بعهده و هزینه پیمانکار و قسمتی بعهده و هزینه واگذارنده کار می باشد، ارزش مصالح واگذاری به پیمانکار به ناخالص کل کار افزوده می شود و سپس حق بیمه طبق بند ۱- ۳ محاسبه می گردد.

۴- ۳- قیمت تجهیزات وارده از خارج از کشور که پیمانکاران از طریق گشایش اعتبار اسنادی خریداری می نمایند مشمول کسر حق بیمه نمی باشد، همچنین قیمت مصالح انحصاری، اختصاصی، آسانسور و تاسیسات، ماشین آلات، آهن آلات در قراردادهای سوله سازی که تهیه آن در اختیار واگذارندگان کار است، پارچه در قراردادهای دوخت و دوز، اسفالت در قراردادهای جاده سازی و آسفالت کاری، موکت و کف پوش و کابینت در صورتی که توسط کارفرما تهیه و به صورت رایگان به پیمانکار تحویل شود بعنوان مصالح واگذاری تلقی نشده و قیمت آنها به کل کارکرد اضافه نمی گردد.

۵- ۳- در مواردی که موضوع قرارداد ارائه خدمات بوده نوع کار ایجاب نماید قسمتی از کار بصورت مکانیکی (باوسائل و ماشین آلات مکانیکی متعلق به پیمانکار) و قسمتی به صورت دستی انجام گیرد در این حالت حق بیمه بخش (درصد) مکانیکی بماخذ هفت درصد و حق بیمه بخش (درصد) دستی بماخذ پانزده درصد محاسبه می گردد.

تذکر: چنانچه وسائل و ابزار مکانیکی توسط واگذارنده تهیه و بدون دریافت کرایه در اختیار پیمانکار قرار گیرد در این حال نیز با توجه به دستمزدی بودن کار حق بیمه آن کلاً طبق ماده اول مصوبه مورخ ۷۰/۱/۲۴ و با ماخذ پانزده درصد محاسبه خواهد شد.

۶- ۳- طبق تبصره ۶ مصوبه مورخ ۷۰/۱/۲۴ ماخذ احتساب حق بیمه پیمانکاران و مهندسان مشاور طرف قرارداد با بنیاد مسکن انقلاب اسلامی یک درصد کمتر از درصدهای قید شده در ماده اول و دوم مصوبه مذکور بوده و به ترتیب ۱۴٪ و ۶٪ بابت حق بیمه و آن بعنوان حق بیمه بیکاری محاسبه می گردد.

۷- ۳- در مواردی که تهیه و طراحی و خرید تجهیزات در خارج از کشور صورت گرفته و امین بهای آن نیز از طریق اعتبار اسنادی باشد و فقط عملیات نصب آنها در داخل کشور باشد چنانچه عملیات پروژه شامل نصب و کارهای ساختمانی و دیگر عملیات مرتبط با آن بوده و تامین سایر مصالح بر عهده پیمانکار باشد حق بیمه با ماخذ هفت درصد کارکرد داخل ایران و در صورتیکه عمل یا پروژه صرفاً نصب تجهیزات باشد با توجه به نحوه انجام آن (مکانیکی یا غیر مکانیکی و یا توأم) مکانیکی



ودستی) حق بیمه آن حسب مورد طبق ماده اول و دوم مصوبه مورخ ۷۰/۱/۲۴ و بشرح فوق محاسبه می گردد.

۸-۳- در مواردی که پیمانکار اصلی بخشی از عملیات پروژه را با انعقاد قرارداد به پیمانکاران فرعی واگذار نماید حق بیمه پیمانکاران فرعی نیز با توجه به تعهدات طرفین مندرج در پیمان طبق ضوابط محاسبه و وصول و به هنگام احتساب حق بیمه پیمانکار اصلی معادل کارکرد پیمانکار فرعی از کارکرد پیمانکار اصلی کسر می گردد.

۹-۳- آن دسته از نهادها و سازمانها و وزارتخانه هائیکه کارکنان آن مشمول قانون حمایتی خاص غیر از تامین اجتماعی می باشند در صورتی که با انعقاد قرارداد با سایر موسسات، وزارتخانه و سازمانها اقام به انجام کار بصورت پیمانکاری نمایند، چنانچه ارگانهای مذکور گواهی نمایند که کار موضوع قرارداد منحصرًا توسط پرسنل رسمی آنها که مشمول قانون حمایتی خاص می باشند انجام گرفته است، لزومی به محاسبه و وصول حق بیمه قراردادهای آنها بر اساس تصویبنامه مذکور نخواهد بود.

بدیهی است این قبیل پیمانکاران می بایستی لیست و حق بیمه کلیه پرسنل روزمزد و غیر رسمی شاغل در اجرای پیمان را به سازمان تسلیم و پرداخت نمایند و صدور مفاسا حساب قرارداد منوط به پرداخت حق بیمه آنان خواهد بود. در هر حال واگذارنده کار ملزم به رعایت ماده ۳۸ قانون تامین اجتماعی در مورد این گروه از پیمانکاران نیز می باشد.

۱۰-۳- کلیه مواردی که حق بیمه قراردادهای غیر عمرانی مستند به لیستهای ارسالی پیمانکار بیشتر از حق بیمه طبق ماخذ موضوع مصوبه مورخ لیستهای ارسالی پیمانکار خواهد بود.

۱۱-۳- در مورد قراردادهائی که تمام یا قسمتی از کارکرد آنها به ارز می باشد، با توجه به قیمت ارز پیش بینی شده در قرارداد معادل ریالی آن محاسبه و سپس مبنای احتساب حق بیمه قرار می گیرد.

بخش سوم: حالات خاص قراردادهای غیر عمرانی

الف - پیمانکارانی که دارای کارگاه تولیدی، صنعتی و فنی می باشد.

به موجب مصوبه مورخ ۷۳/۹/۷ شورایعالی تامین اجتماعی نحوه احتساب حق بیمه پیمانکارانی که دارای کارگاه صنعتی، فنی و تولیدی در ارتباط با موضوع عملیات قراردادهای منعقد می باشند و امور اجرایی پیمانها در کارگاه آنها انجام می گردد. بشرح ذیل خواهد بود: ضمناً اینگونه قراردادها در محل شعبه مربوط به کارگاه پیمانکار متمرکز و مفاسا حساب هر پیمان نیز به تفکیک از همان شعبه صادر می گردد.

۱- اشخاص حقوقی

در صورتی که پیمانکار شخص حقوقی و دارای دفاتر و اسناد قانونی بوده و دفاتر آن مورد تأیید سازمان باشد در این صورت با وصول حق بیمه طبق گزارش بازرسی از دفاتر صدور مفاسا حساب قرارداد بلا مانع می باشد.



۲-۲ - در مواردی که پیمانکار تمکن پراخت نقدی بدهی طبق پرونده مطالباتی را نداشته باشد چنانچه معادل حق بیمه قرارداد طبق مصوبه مورخ ۷۰/۱/۲۴ را پرداخت و همچنین مانده بدهی را تقسیم نماید در اینصورت نیز صدور مفصلا حساب قرارداد بلامانع است.

۲-۳ - در مواردیکه پیمانکار فاقد پرونده مطالباتی در شعب سازمان و یا فاقد بازرسی و ارسال لیست در دوره اجرای قرارداد باشد می بایستی حق بیمه قرارداد وی طبق تصویب نامه مورخ ۷۰/۱/۲۴ محاسبه و وصول گردد.

ب - قراردادهای خرید و فروش

۱ - قراردادهای خرید و فروش اجناس، مواد و تجهیزات که نیاز به انجام کار اضافی نباشد و موضوع قرارداد منحصرًا خرید یا فروش باشد مشمول کسر حق بیمه نبوده و صدور مفصلا حساب بدون وصول حق بیمه بلامانع خواهد بود. همچنین در مورد قراردادهای اجاره انواع ماشین آلات و اتومبیل، در صورتیکه بدون راننده باشد مطابق این بند عمل خواهد شد.

۲ - در مواردیکه پیمانکار دارای کارگاه تولیدی - صنعتی و فنی (اعم از حقیقی یا حقوقی) قرارداد ساخت یا فروش (ساخت در کارگاه وی انجام می شود) همراه با حمل و نصب اجرا نماید، در مورد قسمت ساخت طبق بند الف و در مورد فروش حق بیمه ای تعلق نخواهد گرفت و در خصوص حمل و نصب طبق مصوبه مورخ ۷۰/۱/۲۴ عمل خواهد شد. ضمناً چنانچه واگذارندگان کار میزان کارکرد حمل و نصب را مشخص نمایند حق بیمه نسبت به کل کارکرد اعم از ساخت یا فروش و حمل و نصب کلاً طبق مصوبه مذکور محاسبه خواهد شد.

ج: قراردادهای گاز رسانی

در قراردادهای گازرسانی که فیما بین شرکت ملی گاز ایران و پیمانکاران منعقد می گردد لوله و اتصالات، نوار زرد اختطار، مواد عایق و الکتروود مخصوص که مختص عملیات گازرسانی است و از طرف واگذارنده کار به پیمانکار تحویل می گردد جزء مصالح انحصاری می باشد. لذا حق بیمه قراردادهای مذکور با توجه به نوع عملیات بشرح زیر محاسبه می گردد.

۱ - حق بیمه قراردادهای احداث شبکه های گازرسانی بطور کلی طبق ماده دوم مصوبه مورخ ۷۰/۱/۲۴ با ماخذ ۷٪ محاسبه می گردد.

۲ - قراردادهای نصب انشعابات (نصب علمک): بطور کلی خدمات تلقی و با توجه به استفاده از ماشین آلات و دستگاههای جوشکاری و بعضاً کمپرسور و دستگاههای حفاری مشمول ماده چهارم مصوبه مورخ ۷۰/۱/۲۴ می باشد، به این ترتیب که ۷۰٪ عملیات مکانیکی محسوب و حق بیمه آن به ماخذ ۷٪ و ۳۰٪ عملیات غیر مکانیکی تلقی و حق بیمه آن ماخذ ۱۵٪ محاسبه می گردد.

۳ - قراردادهای نصب و رگلاتور چنانچه قرارداد مربوطه جداگانه و مستقل از نصب انشعاب (علمک) منعقد شده باشد در اینصورت با توجه به نوع کار کلاً خدماتی و غیر مکانیکی و حق بیمه آن طبق ماه الو مصوبه به مورخ ۷۰/۱/۲۴ با ماخذ ۱۵٪ محاسبه می گردد. چنانچه نصب رگلاتور و نصب انشعاب تواما در یک قرارداد باشد باید طبق بند ۲ فوق عمل شود.



د: قراردادهای خدمات شهری و نگهداری فضای سبز
در اینگونه قراردادها نیز معادل ۷۰٪ از ناخالص کارکرد به عنوان کارکرد مکانیکی محسوب و
حق بیمه آن به ماخذ ۷٪ و معادل ۳۰٪ از ناخالص کارکرد بعنوان کارکرد غیر مکانیکی تلقی و حق بیمه
آن به ماخذ ۱۵٪ محاسبه و وصول می گردد.

ه - قراردادهای طراحی و ساخت نرم افزار و ارائه خدمات رایانه ای
قراردادهایی که موضوعات آنها تهیه و نصب سخت افزار (رایانه)، طراحی و ساخت نرم افزار و
سیستمهای مختلف عملیاتی و اطلاعاتی و پشتیبانی نرم افزاری و سخت افزاری و تعمیر و نگهداری آنها
می باشد، در صورتیکه پیمانکار مربوط دارای شخصیت حقوقی باشد طبق بند الف این بخش عمل می
گردد.

و: قراردادهای حسابرسی - تحقیقاتی و پژوهشی:
با توجه به مصوبه شماره ۱۱۰۰/۴۱۱۲ مورخ ۷۸/۴/۲ هیات مدیره سازمان احتساب حق بیمه
قراردادهای تحقیقاتی و پژوهشی و حسابرسی به ترتیب ذیل خواهد بود.

- قراردادهای تحقیقاتی و پژوهشی:

۱ - در مواردی که قرارداد تحقیقاتی و پژوهشی با دانشگاهها یا مراکز علمی و یا موسسات
وابسته به آنها بعنوان پیمانکار یا مجری منعقد می شود، چنانچه دانشگاه یا مراکز مذکور وابسته به
وزارتخانه ها باشد و طبق پرونده ای که نزد سازمان دارد بدهکار نبوده و یا اصلاً کارکنان آن مشول
قانون تامین اجتماعی نباشد، بدون محاسبه و مطالبه وجهی بابت حق بیمه قرارداد مفاصا حساب مربوط
صادر می شود.

۲ - در مواردی که موسسات تحقیقاتی و پژوهشی وابسته به دانشگاهها یا سایر مراکز علمی
دولتی، دارای شخصیت حقوقی مستقل باشند و همچنین در موسسات تحقیقاتی و پژوهشی بخش
خصوصی که دارای دفاتر حق بیمه قراردادهای منعقد می باشد به این ترتیب چنانچه طبق دفاتر قانونی
فاقد بدهی باشند صدور مفاصا حساب قراردادهای آنها بلامانع خواهد بود.

۳ - در مورد کلیه اشخاص حقوقی فاقد دفاتر قانونی با توجه به استفاده از رایانه، نرم افزار و...
برای انجام قراردادهای تحقیقاتی و پژوهشی قراردادهای مزبور به طور کلی مکانیکی محسوب و حق
بیمه آنها طبق ماده دوم مصوبه مورخ ۷۰/۱/۲۴ به ماخذ ۷٪ محاسبه و وصول می گردد.

۴ - در مواردی که قرارداد تحقیق و پژوهش با شخص حقیقی (یک نفر یا چند نفر به صورت
دست جمعی) منعقد شود با توجه به ابعاد تخصصی کار تحقیقات و پژوهش واجتناب ناپذیر بودن
مشارکت مستقیم خود شخص حقیقی بعنوان مجری در انجام کار (بدون توجه به ماهیت نیروی انسانی
که به کار گمارده می شوند) چون شرایط مربوط به ماده ۳۸ قانون اجتماعی حاصل نمی گردد، از
شمول بیمه معاف و لازم است از محاسبه و مطالبه حق بیمه قراردادهای مذکور بطور کلی خودداری و
مفاصاحساب داده شود.



- قراردادهای حسابرسی

با توجه به نوع فعالیت موسسات حسابرسی و انجام کار موضوع قراردادهایی که موسسات مذکور بعنوان پیمانکار یا مجری منعقد می نمایند، توسط کارکنان آنها انجام می گیرد چنانچه موسسا مزبور لیست و حق بیمه کارکنان خود را در مهلت مقرر به سازمان ارسال و پرداخت نمایند و دارای دفاتر قانونی باشند و آن را جهت انجام حسابرسی در اختیار سازمان قرار دهند براساس بازرسی از دفاتر دفاتونی آنها حق بیمه محاسبه و پس از وصول مفاصا حساب قراردادهای آنان صادر می گردد.

ز - کسرحق بیمه توسط کارفرما از صورت وضعیتهای کارکرد پیمانکار و پرداخت آن به سازمان در خصوص نحوه پرداخت حق بیمه و ارسال لیست کارکنان شاغل در قراردادهای غیر مشمول طرحهای عمرانی که حق بیمه مربوط توسط واگذارنده کار از صورت وضعیت کارکرد و یا صورتحساب پیمانکار و مهندس مشاور به ماخذ تعیین شده کسر و همزمان به سازمان تامین اجتماعی پرداخت می گردد. پیمانکار می تواند در طول اجرای قرارداد فقط لیست کارکنان خود و کارکنان پیمانکاران فرعی را که طبق مقررات تهیه و بدون پرداخت حق بیمه در مهلت مقرر در ماده ۳۹ قانون تامین اجتماعی و قانون دریافت جرائم از کارفرمایان مصوب مورخ ۱۳۷۳/۵/۹ مجلس شورای اسلامی به سازمان تامین اجتماعی ارسال نماید.

در مورد این گروه از پیمانکاران با توجه به اینکه حق بیمه مقرر از صورت وضعیت پیمانکار اصلی کسر و به سازمان پرداخت می شود در صورتیکه دارای پیمانکار فرعی باشند صدور مفاصا حساب پیمانکاران فرعی آنها بدون محاسبه حق بیمه و مشروط بر اینکه حق بیمه کلیه صورت وضعیتهای پیمانکار اصلی تا تاریخ درخواست مفاصا حساب پیمانکار فرعی پرداخت شده باشد بلامانع خواهد بود.

چنانچه با توجه به نوع عملیات قرارداد ماخذ (درصد) حق بیمه موضوع تصویبنامه مورخ ۷۰/۱/۲۴ به هنگام کسر و پرداخت حق بیمه از صورت وضعیت یا صورتحساب پیمانکار یا مهندس مشاور توسط واگذارنده کار رعایت نشده و به جای کسر و پرداخت حق بیمه به ماخذ ۱۵ درصد، ۷ درصد پرداخت شده باشد، همچنین در مواردیکه ماخذ پرداخت حق بیمه رعایت شده لیکن حق بیمه مستند به لیستهای ارسالی پیمانکار بیش از حق بیمه براساس ماخذ موضوع تصویبنامه مذکور باشد در اینصورت باید در پایان کار و به هنگام صدور مفاصا حساب قرارداد مابه التفاوت حق بیمه محاسبه و از پیمانکار مطالبه و وصول و سپس مفاصا حساب قرارداد صادر شود.

فصل سوم: نحوه احتساب جرائم قراردادهای پیمانکاری

بخش اول : جرائم ارسال لیست:

ضوابط ارسال لیست در مورد قراردادهای مشمول طرحهای عمرانی و غیر عمرانی یکسان و به

ترتیب زیر می باشد:

۱ - ارسال لیست (صورت مزد و حقوق) کارکنان شاغل در اجرای قرارداد در تمام یا برخی از مهلهای دوره اجرای قرارداد در مهلت مقرر به منزله اجرای ماده ۳۹ قانون تامین اجتماعی و قانون دریافت جرائم نقدی از کارفرمایان مصوب مورخ ۷۳/۵/۹ از سوی پیمانکار محسوب و پیمانکار مربوطه مشمول پرداخت جریمه تاخیر و یا عدم ارسال لیست نخواهد بود.



- ۱- ۱ - بدیهی است لیست ماههائی که با تاخیر ارسال می گردد مشمول جریمه تاخیر بر مبنای حق بیمه ماه مربوطه می باشد.
- ۱- ۲ - از دریافت لیستهایی که بیش از یکماه تاخیر داشته و یا بعد از خاتمه عملیات ارائه می شود بایستی بطور کلی خودداری گردد.

مثال :

شرکت الف مجری قرارداد منعقد با وزارت راه و ترابری لیست کارکنان شاغل در اجرای پیمان مزبور مربوط به مهر و آبان ۷۹ را در تاریخ ۷۹/۹/۲۵ به شعبه ذیربط تسلیم نموده است. بنابراین لیست آبان ماه در برابر دستورالعمل جرائم ومصوبه مذکور محاسبه و مطالبه می گردد.

۲ - پیمانکارانی که بطور کلی از ارسال لیست کارکنان شاغل در قرارداد (ظرف مهلت قانونی) به سازمان خودداری نمایند مشمول جریمه عدم ارسال لیست بر مبنای کل حق بیمه قرارداد خواهند بود و هنگام محاسبه حق بیمه، جریمه مذکور نیز محاسبه و از آنان مطالبه و وصول می گردد:

مثال :

شرکت ب در اجرای قرارداد خود با آموزش و پرورش در طول دوره اجرای قرارداد (به مدت سه ماه) از ارسال لیست حقوق و دستمزد کارکنان شاغل در اجرای پیمان مزبور خودداری نموده است. در پایان عملیات اصل حق بیمه متعلقه (بدون احتساب بیمه بیکاری) به میزان ۲/۳۵۰/۰۰۰ ریال محاسبه و جریمه لیست آن نیز بشرح زیر احتساب و مطالبه می گردد:

$$۲/۳۵۰/۰۰۰ \times ۱۵\% = ۳۵۲/۵۰۰$$

توجه : جریمه لیست فقط یکبار (برای یکسال) محاسبه و در صورت عدم پرداخت حق بیمه برای سالهای بعد اضافه نخواهد شد.

بخش دوم - جریمه تاخیر پرداخت حق بیمه:

۱ - در مورد آن دسته از پیمانکارانی که حق بیمه مستند به لیستهای ارسالی را در دوره اجرای قرارداد پرداخت می نمایند و همچنین در مورد قراردادهای مشمول طرحهای عمرانی که حق بیمه مربوطه توسط واگذارنده کار در طول اجرای قرارداد از صورت وضعیت و صورتحسابهای پیمانکار و مهندس مشاور کسر و به سازمان پرداخت می گردد، چنانچه پس از محاسبه حق بیمه طبق ضوابط مربوطه، مانده بدهی داشته باشد، از تاریخ ابلاغ، پیمانکار حداکثر ظرف سی روز فرصت دارد، مانده بدهی را پرداخت و یا ترتیب پرداخت آنرا با توافق سازمان بدهد.

در غیر اینصورت مشمول جریمه تاخیر خواهند بود، توجه خواهند داشت که جریمه پرداخت در این حالت بر مبنای کل مانده بدهی و با توجه به درصد جریمه تعیین شده در قانون دریافت جرایم نقدی محاسبه و وصول می گردد.



مثال :

شرکت ج در اجرای قرارداد منعقد شده با شرکت ملی گاز ایران با رعایت تصویبنامه مورخ ۷۷/۴/۶ شورای عالی تامین اجتماعی لیست حقوق و دستمزد کارکنان شاغل در اجرای عملیات پیمان را به شعبه ذیربط تسلیم نموده است. پس از خاتمه عملیات بر اساس مقررات جاری حق بیمه متعلقه نسبت به کارکرد اعلام شده محاسبه و پس از کسر مبالغ واریزی مبلغ ۴/۵۰۰/۰۰۰ ریال مانده بدهی مذکور اقدامی جهت پرداخت مورد مطالبه بعمل نیآورده، لذا جریمه تاخیر تادیه متعلقه بشرح ذیل محاسبه و مطالبه می گردد.

جریمه تاخیر برای یکسال $۹۹۰/۰۰۰ = ۲۲\%$ در ۴/۵۰۰/۰۰۰

(در صورت عدم واریز حق بیمه، جریمه سالهای بعد نیز بر اساس قانون دریافت جرائم نقدی و به ترتیب فوق احتساب می گردد.)

۲ - در مورد آندسته از پیمانکارانی که فاقد شرایط بند ۱ فوق هستند (در طول دوره اجرای قرارداد اصلاً لیست نداده اند، همچنین فاقد پرداخت حق بیمه در دوره اجرای قرارداد هستند) حق بیمه متعلقه با احتساب یکسال جریمه لیست و جریمه تاخیر تادیه (نسبت به کل بدهی)، با درصد جریمه مربوطه محاسبه و به پیمانکار اعلام می گردد. در این حالت چنانچه پیمانکار ظرف سی روز از تاریخ اعلام بدهی آن را پرداخت ننماید و یا ترتیب واریز آن را ندهد علاوه بر جرایم اعلام شده، جریمه تاخیر تادیه (سال دوم نیز نسبت به کل بدهی محاسبه و مطالبه می گردد):
مثال:

شرکت در اجرای قرارداد منعقد شده با وزارت کشاورزی مربوط به عملیات نظیفیات ساختمان اصلی واگذارنده هیچگونه لیست حقوقی و حتی بیمه متعلق به کارکنان شاغل در قرارداد را در طول دوره اجرای پیمان (از ۷۷/۱/۱ لغایت ۷۸/۷/۳۰) به شعبه ذیربط ارسال و واریز ننموده است مبلغ ناخالص کارکرد پیمان مزبور ۱/۳۰۲/۶۰۰/۰۰۰ ریال اعلام شده است. جریمه تاخیر تادیه حق بیمه پیمان مزبور بشرح ذیل محاسبه می گردد:

اصل حق بیمه از ۷۷/۱/۱ لغایت ۷۷/۷/۳۰

(۱/۳۰۲/۶۰۰/۰۰۰ در $۱۵ = ۱۹۵/۳/۹۰۰/۰۰۰$)

بیمه بیکاری از ۷۷/۱/۱ لغایت ۷۸/۷/۳۰

جمع $۲۱/۷۱۰/۰۰۰ = ۹$: ۱۹۵/۳۹۰/۰۰۰

ریال ۲۱۷/۱۰۰/۰۰۰

جریمه یکسال تاخیر تادیه $۴۷/۷۶۲/۰۰۰ = ۲۲\%$ در ۲۱۷/۱۰۰/۰۰۰

در صورت عدم واریز مبلغ فوق ظرف سی روز پس از ابلاغ اعلام بدهی مبلغ ۴۷/۷۶۲/۰۰۰ ریال

بعنوان جریمه سال دوم به جمع کل بدهی افزوده می گردد.

توجه: در هر حال چنانچه کل مطالبات سازمان بصورت یکجا و قبل از ابلاغ برگ لازم الاجرا (موضوع ماده ۵۰ قانون تامین اجتماعی) به حساب سازمان واریز گردد ۳۰٪ از جرائم متعلقه بخشوده خواهد شد.



فصل چهارم : وظایف واگذارندگان کار، پیمانکاران و سازمان تامین اجتماعی
با توجه به ماده ۳۸ قانون تامین اجتماعی وظایف کارفرمایان (واگذارنده کار)، پیمانکاران و سازمان در راستای اجرای قانون تامین اجتماعی شرح زیر می باشد:

بخش اول : وظایف کارفرمایان (واگذارندگان کار) در قبال سازمان
۱ - پیمانکاران را موظف نمایند که پرسنل شاغل در اجرای پیمانها را نزد سازمان تامین اجتماعی بیمه نمایند و لیست و حقوق و دستمزد و حق بیمه مقرر را در برابر مواد ۲۸ و ۳۹ در مهلت مقرر به سازمان ارسال و پرداخت کنند.

۲ - همزمان با ابلاغ قرارداد به پیمانکاران یک نسخه از آن را به سازمان تامین اجتماعی ارسال نمایند.

۳ - پنج درصد هر صورت وضعیت یا صورتحساب پرداختی به پیمانکاران را کسر و نگهداری و پرداخت مبالغ مکسوره و آخرین قسط پیمانکاران را موقوف به صدور مفاسد حساب سازمان تامین اجتماعی نمایند.

۴ - در خاتمه کار اطلاعات مورد نیاز شامل میزان کل کارکرد، تاریخ خاتمه و... را به سازمان تامین اجتماعی اعلام و پیمانکاران را جهت اخذ مفاسد حساب به سازمان راهنمایی نمایند.

۵ - در اجرای تبصره الحاقی به ماده ۳۸ قانون تامین اجتماعی چنانچه یکسال از پایان یا تعلیق و یا فسخ قراردادهای پیمانکاری بگذرد و پیمانکاران اقدام به ارائه مفاسد حساب سازمان تامین اجتماعی به واگذارندگان کار ننمایند و پیمانکاران از بابت حق بیمه پیمانها به سازمان تامین اجتماعی بدهکار و بدهی در مرحله قطعی باشد با اعلام مراتب به واگذارندگان کار، موظف می باشند حداکثر ظرف مهلت ۲۵ روز از تاریخ ابلاغ بدهی پیمانکاران را به میزان ۵ درصد و آخرین قسط به حساب سازمان واریز نمایند.

۶ - در صورت عدم رعایت مراتب اشاره شده در بندهای فوق مسئولیت پرداخت حق بیمه مقرر و متفرعات آن بعهده واگذارندگان کار خواهد بود.

تذکر: در قراردادهای عمرانی موضوع مصوبات ۱۲۹ و ۱۴۳ شورای عالی اجتماعی با توجه به توافق صورت گرفته فیما بین سازمان تامین اجتماعی و سازمان برنامه و بودجه مسئولیت پرداخت کل حق بیمه مقرر بر مبنای مآخذ مصوب ۶/۶ درصد و ۱۵/۶ درصد بعهده واگذارندگان کار می باشد که بایستی به هنگام پرداخت هر صورت وضعیت یا صورتحساب پیمانکاران و مهندسین مشاور کسر و بحساب سازمان واریز نماید.



بخش دوم: وظایف پیمانکاران در قبال سازمان تامین اجتماعی

۱ - ارائه یک نسخه از قرارداد منعقد شده با کارفرمایان به شعبه تامین اجتماعی محل اجرای قرارداد .

۲ - ارسال صورت مزد یا حقوق و دستمزد شاغلین در قراردادهای پیمانکاری (اعم از عمرانی و غیر عمرانی) برابر ماده ۳۹ قانون تامین اجتماعی و در مهلت مقرر به سازمان پرداخت حق بیمه مقرر و متعلقه برابر ماده ۲۸ قانون تامین اجتماعی در مورد قراردادهای غیر عمرانی.

۳ - پرداخت حق بیمه قرارداد که طبق ماده ۴۱ قانون تامین اجتماعی برای هر یک از قراردادها توسط سازمان محاسبه و به پیمانکار ابلاغ می گردد.

۴ - پرداخت غرامت موضوع ماده ۶۶ قانون تامین اجتماعی در مورد کارکنان حادثه دیده در اجرای پیمانهای مورد اجرا.

۵ - رعایت ماده ۳۸ قانون تامین اجتماعی در مورد پیمانکاران دست دوم و ارسال یک نسخه از قرارداد منعقد شده با آنها به سازمان تامین اجتماعی و اعلام اطلاعات مربوطه پس از خاتمه قرارداد آنها.

۶ - اخذ مفاصاحساب ماده ۳۸ قانون تامین اجتماعی جهت هر یک از قراردادهای مورد اجرا.

بخش سوم: وظایف سازمان تامین اجتماعی در قبال واگذارندگان کار و پیمانکاران :

۱ - اطلاع رسانی قانون و ضوابط جدید و مصوبات از طریق روزنامه ها و دیگر منابع به منظور آگاهی کارفرمایان (واگذارندگان کار) و پیمانکاران جهت اجراء و همکاری در چهارچوب مقررات تامین اجتماعی با کارفرما.

۲ - تشکیل پرونده جهت هر یک از قراردادهای پیمانکاری، پیمانکاران و دریافت لیست حقوق دستمزد و حق بیمه که توسط پیمانکاران ارسال و پرداخت می گردد و ارائه خدمات قانونی به بیمه شدگان مربوطه.

۳ - پیگیری در خصوص وصول مانده بدهی مربوط به لیستهای ارسالی در مورد قراردادهای غیر مشمول طرحهای عمرانی.

۴ - بررسی پرونده قرارداد پیمانکاری به محض پایان یافتن مدت زمان اجرای پیمان اخذ اطلاعات مورد نیاز جهت محاسبه بدهی قرارداد.

۵ - محاسبه بدهی قرارداد به محض تکمیل اطلاعات مورد نیاز و ابلاغ آن به پیمانکار.

۶ - پیگیری و ووصل بدهی پس از قطعیت آن طبق ماده ۵۰ قانون تامین اجتماعی.

۷ - رسیدگی به اعتراض پیمانکار در رابطه با حق بیمه قرارداد برابر مواد ۴۲ و ۴۳ قانون تامین اجتماعی.

۸ - صدور مفاصاحساب قرارداد به محض پرداخت حق بیمه توسط پیمانکار و یا واگذارندگان

کار.



۹ - اجرای تبصره ماده ۳۸ قانون تامین اجتماعی و وصول مطالبات سازمان از محل ۰.۵٪ ماده ۳۸ قانون در صورتیکه پیمانکار ترتیب پرداخت آن را پس از قطعیت ندهد.

بخش چهارم: چگونگی نحوه اقدام در مورد پیمانکاران و واگذارندگان که به وظایف قانونی خود

در قبال سازمان تامین اجتماعی (موضوع ماده ۳۸ طبق قانون تامین اجتماعی و تبصره الحاقی آن) عمل نمی نمایند:

طبق تبصره الحاقی به ماده ۳۸ قانون تامین اجتماعی مصوب مورخ ۷۲/۲/۲۶ مجلس شورای اسلامی و آئین نامه اجرائی (مصوب مورخ ۷۳/۳/۱۸ هیات محترم دولت) پیوست شماره ۶ واحدهای اجرائی مکلفند بشرح ذیل اقدام نمایند:

۱ - با بررسی سریع کلیه پرونده های پیمانکاری، در مورد قراردادهائیکه حق بیمه آنها تا زمان رسیدگی قطعیت یافته و یکسال از تاریخ خاتمه عملیات قرارداد نیز گذشته و واریز نشده باشد، مجدداً مراتب را طبق فرم ضمیمه (پیوست شماره)، به آخرین نشانی پیمانکار ابلاغ و چنانچه ظرف مدت بیست روز پس از ابلاغ مورد مطالبه پرداخت نگردد مراتب جهت واریز از محل ۵ درصد و آخرین قسط موضوع ماده ۳۸ قانون تامین اجتماعی مطابق فرم ضمیمه (پیوست شماره ۸) به واگذارنده کار ابلاغ نمایند.

۲ - واگذارندگان کار قانوناً مکلفند حداکثر ظرف بیست و پنج روز پس از ابلاغ بدهی، آن را از محل ۵ درصد و آخرین قسط موضوع ماده ۳۸ قانون تامین اجتماعی پرداخت نمایند در صورت عدم پرداخت، اقدامات قانونی جهت وصول علیه آنان صورت می گیرد.

۳ - در صورتیکه میزان ۵ درصد و آخرین قسط اشاره شده نزد واگذارنده که به حساب سازمان واریز گردیده کمتر از مورد مطالبه باشد، جهت وصول باقیمانده بدهی باید علیه پیمانکار اقدام به عمل آید.

۴ - در مورد پرونده هائیکه قرارداد آنها خاتمه یافته و دلایلی محاسبه نشده باشد. لازم است سریعاً بشرح فوق اقدام نمایند.

بدیهی است واحدهای اجرائی (شعب) وظیفه دارند بطور مستمر پرونده های پیمانکاری را مورد رسیدگی قرارداد و با اخذ اطلاعات لازم نسبت به احتساب حق بیمه مقرر اقدام نمایند و در صورت عدم حصول نتیجه از مکاتبات انجام شده، براساس اطلاعات و مدارک موجود در پرونده از قبیل مبلغ اولیه مندرج در قرارداد و مدت ذکر شده در آن اقدام به محاسبه و مطالبه حق بیمه و پیگیری آن بشرح فوق نمایند.



فصل پنجم: فصل حساب قراردادهای پیمانکاری و مهندسی مشاور و نحوه صدور آن

طبق ماده ۳۸ قانون تامین اجتماعی در پایان عملیات هر قرارداد پیمانکاری واگذارندگان کار به منظور حفظ حقوقی قانونی بیمه شدگان موظف می باشند. قبل از تسویه حساب با پیمانکاران و پرداخت مطالبات نهایی آنان (از جمله ۵ درصد و آخرین قسط) مفاصا حساب سازمان تامین اجتماعی را تا میزان ناخالص کارکرد هر پیمان اخذ نمایند.

بخش اول: فرم مفاصا حساب:

با عنایت به اهمیت و جایگاه و ارزش مفاصا حساب قراردادهای پیمانکاری و به منظور اقدام واحد فرم مذکور با هماهنگی و نظارت اداره کل درآمد حق بیمه و خدمات و رفاه در ستاد مرکزی سازمان تامین اجتماعی چاپ میگردد. فرم مفاصا حساب بصورت خاص و متحدالشکل و با شماره سریال (نمونه پیوست شماره ۹) تهیه، چاپ و جهت استفاده واحدهای ذیربط در سراسر کشور و در حد نیاز در اختیار ادارات کل استانها قرار می گیرد.

الف - نحوه درخواست فرم مفاصا حساب:

۱ - واحدهای اجرائی مکلفند پس از مصرف ۹۰ درصد از فرمهای مفاصا حساب تحویلی با تکمیل فرم شماره یک (پیوست شماره ۱۰) طبق فرم شماره دو (پیوست شماره ۱۱) درخواست ارسال فرم مفاصا حساب از اداره کل استان مربوطه نمایند.

۲ - ادارات کل استانها موظف می باشند ضمن کنترل اطلاعات مندرج در فرم شماره یک درخواست مفاصا حسابهای واحدهای ذیربط را جمع آوری و ضمن درخواست و دریافت حساب مصرفی یکساله یا ۶ ماهه واحدهای مذکور از اداره کل خدمت و رفاه، آمار مفاصا حساب برای یکسال آتی واحدهای خود را جهت تهیه (چاپ) نیز به اداره کل مذکور اعلام نمایند.

۳ - اداره کل خدمات و رفاه براساس آمار و درخواستهای ارسالی از ادارات کل استانها سریعاً مفاصا حساب مورد نیاز برای یکساله یا ۶ ماهه جاری هر استان را با رعایت شماره سریال ارسال و طی رونوشت مراتب را به اداره کل درآمد حق بیمه اعلام خواهد نمود.

مسئولیت چاپ و تهیه فرمهای مفاصا حساب بعهد اداره کل خدمت و رفاه می باشد و با هماهنگی اداره کل درآمد حق بیمه باید به ترتیبی برنامه ریزی و عمل نماید که واحدهای اجرائی با کمبود فرم مفاصا حساب مواجه نگردند.

۴ - واحدهای اجرائی پس از اینکه حداقل ۹۰ درصد از فرم مفاصا حسابهای دریافتی را مورد استفاده قرار داده باشند می بایستی فرم شماره یک (پیوست شماره ۱۰) را (با درج شماره سریال مفاصا حساب به ترتیب مشخصات پیمانکار و... در آن) تکمیل و آنرا همراه با درخواست ارسال فرم به تعداد مورد نیاز ۶ ماهه به اداره کل استان مربوطه ارسال نمایند.



۵- ادارات کل استان حسب درخواستهای صورت گرفته از سوی واحدهای ذیربط و بررسی مفصلا حساب صادره فرم مفصلا حساب مورد نیاز واحد را ارسال و طی رونوشت نامه مراتب را به اداره کل درآمد حق بیمه اعلام نمایند.

ب - نحوه نگهداری فرمهای مفصلا حساب:

با عنایت به اهمیت ویژه فرمهای مفصلا حساب (نمونه ۲۲ درآمد) کلیه ادارات کل استان و واحدهای اجرائی بایستی ضمن درقت و مراقبت لازم در حفظ و نگهداری فرمهای مذکور و جلوگیری از ابطال یا مفقود شدن آن موارد ذیل را رعایت نمایند.

۱ - نگهداری فرمهای مفصلا حساب در استان بعهده معاونت پشتیبانی بوه و حسب درخواست واحدها و پس از تأیید رئیس و کارشناس ارشد درآمد استان آنها را به واحد درخواست کننده ارسال و تحویل نمایند.

۲ - در شعب و نمایندگیها نگهداری فرمهای مفصلا حساب و درخواست فرم از اداره کل استان بعهده واحد درآمد بوده و در صورت ابطال فرم مفصلا حساب باید کلیه نسخه باطله را با ذکر علت ابطال به اداره کل استان مربوطه ارسال نمایند.

۳ - در صورت مفقود شدن فرم مفصلا حساب در اسرع وقت مراتب را با ذکر شماره سریال مفصلا حساب مفقود شده و معرفی فرد یا افراد خاطی به اداره کل استان مربوطه اعلام نمایند.

۴ - یک نسخه از رونوشت کلیه مفصلا حسابهای صادره می بایستی به ترتیب شماره سریال در کلاسور مخصوص ضبط و نزد مسئول درآمد نگهداری و با رعایت دستور العمل ساماندهی اطلاعات به بایگانی راکد ارسال گردد.

بخش دوم : نحوه تنظیم مفصلا حساب و حدود اختیار امضاء آن

الف : نحوه تنظیم فرم مفصلا حساب

پس از حصول اطمینان از ماخذ مبنای احتساب حق بیمه و صحت محاسبه انجام شده و وصول کامل مطالبات مربوطه و ضبط رسید وصولی در پرونده امر، توسط واحدهای ذیربط فرم مفصلا حساب به عنوان واگذارنده کار صادر و در آن اطلاعات پیمان ذیل درج می گردد.

۱ - نام پیمانکار

۲ - خلاصه عملیات پیمان

۳ - شماره و تاریخ قرارداد

۴ - میزان مبلغ ناخالص کارکرد (به حروف و عدد و پرفراز آن)

پس از تکمیل موارد فوق جهت ارسال رونوشت به مبادی ذیربط (پیمانکار - اداره کل استان و ...) خلاصه اقدامات مطالباتی (ماخذ احتساب حق بیمه و وصل مطالبات) درج و سپس با امضاء مجاز و ممهور به مهر برجسته سازمان صادر می گردد.



ب - تفويض اختيار امضاء و نحوه كنترل مفاصا حساب صادره :
به منظور تسريع در صدور مفاصا حساب پيمانكاران ادارات كل استان مي توانند حداكثر تا سقف كار كرد به ميزان مشروحه ذيل نسبت به تفويض اختيار به واحدهاي اجرائي ذيربط جهت صدور مفاصا حساب اقدام نمايند:

۱ - شعب درجه يك تا ميزان مبلغ يك ميليارد ريال (۱/۰۰۰/۰۰۰/۰۰۰) ريال

۲ - شعب درجه دو تا ميزان مبلغ هشتصد ميليون ريال (۸۰۰/۰۰۰/۰۰۰) ريال

۳ - شعب درجه سه تا ميزان ششصد ميليون ريال (۶۰۰/۰۰۰/۰۰۰) ريال

۴ - شعب درجه چهار تا ميزان مبلغ پانصد ميليون ريال (۵۰۰/۰۰۰/۰۰۰) ريال

۵ - نمايندگيها تا ميزان مبلغ چهارصد ميليون ريال (۴۰۰/۰۰۰/۰۰۰) ريال

با عنايت به افزايش ضريب دستمزد توسط شوراي عالي كار و ساير شرايط اقتصادي ادارات كل استانها مجاز مي باشند سقف مبلغ كار كرد مفاصا حساب واحدهاي تابعه را همه ساله با توجه به ميزان اختيار داده شده به واحدها بشرح فوق به ميزان تورم يا درصد افزايش دستمزد افزايش دهند.

فصل ششم: پيگيري وصول مطالبات و ارسال آمارهاي مربوطه

با عنايت به اينكه ارائه خدمات و تعهدات قانوني مستلزم تامين منابع مورد نياز بوده و در اين راستا وصول به هنگام مطالبات سازمان بابت حق بيمه از پيمانكاران هم از نظر منابع سازمان و هم بلحاظ اينكه پس از خاتمه قرارداد و گذشت مدت كوتاهي احتمال عدم امكان دسترسي به پيمانكار جهت وصول مطالبات افزايش مي يابد و اين امر باعث مي گردد تمام يا قسمتي از مطالبات سازمان قابل وصول از واگذارنده كار نباشد، رعايت موارد ذيل در مورد قراردادهاي پيمانكاري را تاكيد مي نمايد:

۱ - پرونده قراردادهاي پيمانكاري بطور مستمر و در فاصله زماني كوتاه مورد بررسي قرار گرفته و به ترتيب زير عمل گردد.

۱-۱ - با پايان يافتن مدت زمان اجرائي هر پيمان سريعا" نسبت به اخذ اطلاعات مورد نياز جهت محاسبه حق بيمه قرارداد از كارفرما (واگذارنده كار و پيمانكار) اقدام گردد.

۱-۲ - به محض كامل شدن اطلاعات مورد نياز (شامل مبلغ كل كار كرد، تاريخ شروع و خاتمه عمليات و ۰۰۰۰) حق بيمه مربوطه با توجه به شرايط قرارداد و ضوابط و مقررات مندرج در اين بخشنامه محاسبه و به پيمانكار و كارفرما ابلاغ و در صورت اعتراض پيمانكار به بدهي اعلام شده موضوع سريعا" در هيأتهاي تشخيص مطالبات رسيدگي و راي مقتضي صادر و به هر صورت پس از قطعيت بدهي اقدامات قانوني جهت وصول آن از پيمانكار و از محل ۵ درصد و آخرين قسط وي نزد كارفرما با رعايت بخش چهارم از فصل چهارم اين بخشنامه اقدام نمايند.

۱-۳ - در مورد پرونده هاي پيمانهايي كه طبق زمان پيش بيني شده در قرارداد خاتمه يافته وليكن اطلاعات مورد نياز از سوي كارفرما (واگذارنده كار) ارسال نگرديده، لازم است سريعا" با واگذارنده كار مكاتبه و با تعيين مهلت يك ماهه و ابلاغ نامه، اطلاعات اخذ و در صورت عم همكاري



حداکثر با دو بار مکاتبه با فاصله سه ماهه، حق بیمه پیمان برابر اطلاعات مضبوط در پرونده پیمان محاسبه و اقدامات مطالباتی برابر مقررات پیگیری گردد.

۴- ۱- در مورد بدهی مستند به لیست پرونده های پیمانکاری ومهندسی مشاور که از شمول ضوابط طرحهای عمرانی خارج می باشند، با رعایت مقررات و صدور اخطاریه پیگیری می گردد.

۲- کلیه واحدهای اجرائی فهرست بدهی مربوط به پیمانکارانی را که در اجرای تبصره الحاقی به ماده ۳۸ قانون تامین اجتماعی به واگذارندگان کار اعلام می نمایند، در پایان هر ماه طبق فرم پیوست شماره ۱۲ تهیه و به اداره کل استان مربوطه ارسال نمایند.

۳- ادارات کل استان نیز ضمن کنترل نظارت بر نحوه انجام امور مربوط به محاسبات و ووصل حق بیمه قراردادهای پیمانکاری در واحدهای تابعه، اهمیت موضوع را به نحو مقتضی به واگذارندگان کار اعلام و نتیجه عملکرد واحدهای تحت امر خود را همه ماهه طبق فرم پیوست شماره ۱۳ و مشخص نمودن کل بدهی در دستگاه واگذارنده کار تهیه و به اداره کل درآمد حق بیمه گزارش نمایند.

مدیران و کارشناسان ارشد و مسئول درآمد ادارات کل استانها، روسا و مسئولین درآمد شعب و نمایندگانها مسئول حسن اجرای این بخشنامه می باشند.

XXXXXXXXXXXX

چند پرسش و پاسخ:

۱- اگر حق بیمه قراردادهای غیر عمرانی مستند به لیست های ارسالی پیمانکار بیشتر از حق بیمه

تعیین شده بر اساس ضرایب باشد، حق بیمه کدام یک دریافت می شود؟

در این موارد مبنای احتساب و دریافت حق بیمه لیست های ارسالی پیمانکار خواهد بود.

XXXXXXXXXXXX

۲- آیا به قراردادهای پیمانکاری جریمه تعلق می گیرد؟

بله، جرائم مربوط به حق بیمه پیمانکاران شامل عدم ارسال لیست دستمزد و حق بیمه کارکنان و

عدم و یا تاخیر در پرداخت حق بیمه مربوطه خواهد بود.

XXXXXXXXXXXX

۳- در شرکتی کار می کنم که برای تمدید قرارداد شرط کرده اند باید خودم را بیمه خویش فرما

کنم، بدون اینکه نامی از شرکت در بیمه مذکور برده شود. در حالی که من خود دفترچه تامین اجتماعی

دارم و تحت تکفل بیمه همسرم هستم و نیازی به داشتن بیمه ندارم. آیا این شرکت می تواند اجباری برای

بیمه شدن من به صورت خویش فرما داشته باشد؟ و اصلا دلیل این اجبار چه می تواند باشد؟

طبق قانون هرکسی که در کارگاه یا شرکتی مشغول به کار می شود، مشمول بیمه اجباری است

و کارفرما موظف است وی را نزد سازمان تامین اجتماعی بیمه کند. بنابراین تحمیل بیمه خویش فرما

توسط کارفرما فاقد مبنای قانونی و فرار از اجرای مفاد قانون کار و تامین اجتماعی برای بیمه کارکنان

است. ضمن اینکه استفاده از خدمات تبعی سازمان به اعتبار بیمه همسر رافع برخورداری از بیمه اجباری

نیست و بیمه اصلی بر بیمه فرعی رجحان دارد.

XXXXXXXXXXXX



۴- برخی از شرکت‌های پیمانکاری در اجرای پروژه‌های خود توقع دارند براساس فهرست کارکرد هر ماه حق بیمه کارگران را پرداخت کنند، اما معتقدند سازمان تامین اجتماعی برخلاف آنچه قوانین می‌گوید رقم سنگینی را به عنوان حق بیمه برای قراردادهای آن‌ها در نظر می‌گیرد؟

قانون برای حق بیمه انواع پروژه‌ها تکالیف مختلفی تعیین کرده است. ما تنوع پیمانکاری داریم؛ طرح‌های عمرانی، غیرعمرانی، مکانیزه، دستی، با مصالح، بدون مصالح و... ترکیب این‌ها با هم معجونی می‌سازد که تعیین تکلیف را دشوار می‌کند.

اما سازمان تامین اجتماعی از حدود ۴۰ سال پیش با کمک سازمان برنامه و بودجه کشور تعیین تکلیف کرده و انواع پیمان‌ها را مشخص کرده است. براین اساس دو مدل پیمان داریم: پیمان‌هایی که بیشتر نیروی کار لازم دارند و دیگری پیمان‌هایی که به نیروی کم و ادوات مکانیزه زیاد نیاز دارند.

براین اساس در پیمان‌هایی که نیروی زیادی می‌خواهند حدود ۶/۵ درصد مبلغ هر پیمان را به طور متوسط دستمزد تعیین می‌کند و در پیمان‌های مکانیزه حدود ۲۶ درصد کل مبلغ پیمان دستمزد است. از طرف دیگر مواد ۳۷ و ۳۸ و ۴۱ قانون تامین اجتماعی، نیز می‌گوید اگر کار به صورت مقطعه انجام شود سازمان این امکان را دارد که از مبلغ کل مقطعه پیمان حق بیمه را کم کند، که ما در سازمان آن را تعدیل کردیم و به رقم ۷ و ۱۵ درصد رساندیم تا دیگر مجبور نباشیم پیمان را آنالیز کنیم. بر این اساس، نباید گمان کرد که قانون به ضرر آن‌هاست. نباید فراموش کنیم که ماده ۲۸ قانون تامین اجتماعی نرخ حق بیمه در ایران را ۳۰ درصد اعلام کرده است.

XXXXXXXXXXXX

۵- پس چرا پیمانکار باید ۷ درصد پرداخت کند، یعنی یک چهارم نرخ که قانون مشخص کرده

است؟

گاهی پیمانکار مدعی می‌شود که بخش عمده‌ای از کارش با ماشین‌آلات بوده و باید از بخش کمی از پیمان که مربوط به نیروی انسانی است، حق بیمه ۷ درصدی کم شود.

در آن زمان باید گفت که دیگر ۷ درصد معنا ندارد. بلکه مطابق ماده ۲۸ قانون تامین اجتماعی نرخ حق بیمه ۳۰ درصد حقوق تعیین می‌شود. گاه پیمانکاران مدعی می‌شوند که با میزان بیمه قرارداد آن‌ها سلیقه‌ای برخورد می‌شود. اما ما در بخش‌نامه‌های مختلف به صراحت سازوکار را مشخص کردیم.

اینطور نیست که کارمندان بخواهند سلیقه‌ای برخورد کنند. البته تنوع پیمان‌ها زیاد است. بیش از هزار مدل پیمان داریم. اما این‌ها را به چند گروه با مصالح، بدون مصالح، مکانیکی، دستی، عمرانی و غیرعمرانی دسته‌بندی کردیم تا این مشکلات حل شود.

XXXXXXXXXXXX

۶- البته در این حین شاهد تخلفات برخی کارفرماها نیز هستیم؛ مثلاً در لیست بیمه آن‌ها اسامی

وجود دارد که در کارگاه مشغول به فعالیت نیستند؟

پاسخ: بله. براساس مصوبه شورای عالی تامین اجتماعی، سازمان تامین اجتماعی حق بازرسی از پیمان‌ها را ندارد. در نتیجه امکان کنترل لیستی که پیمانکار به ما ارائه می‌کند، وجود ندارد. به همین دلیل بیشترین تخلفات بیمه‌ای در لیست پیمانکاری‌ها اعمال می‌شود و هیچ‌گونه امکان کنترلی هم وجود ندارد.



۷- وظایف پیمانکاران پس از انعقاد قرارداد چیست؟

تمامی پیمانکاران اعم از حقیقی و حقوقی پس از انعقاد قرارداد باید اقدامات زیر را انجام دهند :
ارائه یک نسخه از قرارداد منعقد شده به شعبه تامین اجتماعی محل پروژه تشکیل پرونده و گرفتن ارائه ماهانه لیست و و حق بیمه کارکنان به شعبه و پرداخت حق بیمه .
نکته مهم این که در مورد قراردادهای مشمول طرح های عمرانی مانند راهسازی ، که حق بیمه بوسیله واگذارنده کار از محل اعتبار پروژه و صورت و وضعیت تامین و به سازمان تامین اجتماعی پرداخت می شود .

پیمانکار فقط باید لیست کارکنان را بصورت ماهانه تسلیم شعبه کند .
در صورتی که پیمانکار قسمتی از اجرای کار را به پیمانکاران فرعی واگذار نماید ، باید یک نسخه از قرارداد پیمانکاران فرعی را در اختیار شعبه مربوطه قرار دهد و ملزم به ارسال لیست و حق بیمه کارکنان به شعبه تامین اجتماعی است .

حق بیمه قراردادهای موضوع ماده ۳۸ قانون تامین اجتماعی ، شامل میزان ناخالص کارکرد ، تاریخ شروع و خاتمه ، عمرانی یا غیر عمرانی بودن طرح به ترتیب زیر محاسبه می شود :

حق بیمه قرارداد پیمانکاری مشمول طرح های عمرانی ۶.۶ درصد ناخالص کارکرد قرارداد محاسبه می شود . حق بیمه فاقد شرایط طرح های عمرانی در صورتی که دستمزدی باشد ۱۵ درصد ناخالص کارکرد است و در صورتی تهیه مصالح بر عهده پیمانکار باشد ۷ درصد ناخالص کارکرد به اضافه بیمه بیکاری متعلقه که یک نهم حق بیمه است محاسبه می شود .
صدور مفاصا حساب هر یک از قراردادهای پیمانکار منوط به پرداخت حق بیمه ها به همین ترتیب است .

لازم به ذکر است کارفرمایان از هر صورت وضعیت ۵٪ بابت بیمه کسر می کنند و آن را به صورت سپرده نگهداری می کنند و پس از ارائه مفاصا حساب آن را به پیمانکار پرداخت می کند .
پس از خاتمه پیمان ، پیمانکار بر اساس درصدهای ذکر شده (۶.۶ ، ۱۵ ، ۷) و یک نهم بیمه بیکاری ، بیمه خود را محاسبه می کند .

اگر این مبلغ از مبلغ لیست ماهانه ارائه شده بیشتر باشد ، باید مابه التفاوت آن را به سازمان تامین اجتماعی پرداخت کند ولی اگر این مبلغ کمتر از لیست ماهانه باشد مبلغی به پیمانکار مسترد نخواهد شد .



۸- آیا به قرارداد پیمانکاری تک نفره حق بیمه تعلق میگیرد ؟

به اطلاع میرساند اداره کل درآمد حق بیمه به موجب بند ۳ نامه شماره ۵۰۲۰/۳۵۳۹۴ مورخ ۱۳۹۰/۲/۱۱ به مؤسسه حسابرسی تأکید نموده است که در خصوص قراردادهایی که با افراد به صورت انفرادی طبق قانون و مقررات تامین اجتماعی و در قبال انجام کار و به صورت ساعتی، روزانه، ماهانه، حق الزحمه، حق العمل کاری و ... پرداخت می شود می باید در کار برگ مربوطه در ستون مشمول کسر حق بیمه درج شود.



این بند از نامه اداره کل درآمد به موجب دادنامه شماره ۱۸۱۵ مورخ ۹۳/۱۱/۶ هیأت عمومی دیوان به جهت اینکه خلاف ماده ۳۸ قانون تأمین اجتماعی و رأی شماره ۵۸ مورخ ۷۶/۵/۲۵ هیأت عمومی دیوان عدالت اداری بود به استناد بند ۱ ماده ۱۲ و ماده ۸۸ قانون تشکیلات و آیین دادرسی دیوان عدالت اداری مصوب سال ۱۳۹۲ ابطال شد. مطابق با رأی ذکر شده و ابطال بند ۳ نامه اداره کل درآمد حق بیمه کلیه قراردادهای انفرادی مشمول کسر حق بیمه نخواهد بود.

رأی هیأت عمومی دیوان که با امضای رئیس هیأت عمومی دیوان عدالت اداری ابلاغ گردیده است عیناً به شرح ذیل می باشد:

الف- نظر به اینکه به موجب نامه شماره ۵۷۸۲/۹۳/۵۰۲۰ مدیر کل درآمد حق بیمه سازمان تأمین اجتماعی به عنوان مدیر عامل مؤسسه حسابرسی تأمین اجتماعی، مقرر شده است که اجرای بندهای ۱ و ۳ نامه شماره ۳۵۳۹۴/۵۰۲۰-۱۳۹۰/۲/۱۱ با رعایت دستورالعمل لغو بخشنامه ۱۰۸ درآمد مورخ ۱۳۷۶/۵/۲۵ هیأت عمومی دیوان عدالت اداری اعمال شود، بنابراین بند ۱ دستورالعمل مورد اعتراض با قانون تأمین اجتماعی و رأی هیأت عمومی دیوان عدالت اداری مغایرت ندارد و قابل ابطال تشخیص نشد.

ب- بند ۳ دستورالعمل مورد اعتراض از جهت این که مفهوم کسر حق بیمه از قراردادهای پیمانکاری تک نفره می باشد خلاف ماده ۳۸ قانون تأمین اجتماعی و رأی شماره ۵۸-۱۳۷۶/۵/۲۵ هیأت عمومی دیوان عدالت اداری می باشد و به استناد بند ۱ ماده ۱۲ و ماده ۸۸ قانون تشکیلات و آیین دادرسی دیوان عدالت اداری مصوب سال ۱۳۹۲، ابطال می شود. با اعمال ماده ۱۳ قانون پیش گفته مبنی بر تسری ابطال مقرر در مورد اعتراض از تاریخ تصویب آن موافقت نشد.

رئیس هیأت عمومی دیوان عدالت اداری - محمدجعفر منتظری

XXXXXXXXXXXX

۹- در قراردادهای پیمانکاری مواد و مصالح به عهده کارفرما و اجرا بعهد پیمانکار باشد بهتر است یا اینکه مواد و مصالح و اجرا کلاً با پیمانکار باشد در نحوه محاسبه حق بیمه؟ (در قراردادهای غیر عمرانی، به نفع کارفرما)

هر کدام یک دستورالعملی دارد و ممکن است در هر مورد حق بیمه یکی از حالات بیشتر در بیاید. اگر مواد بر عهده پیمانکار باشد ۷ درصد کل ناخالص کارکرد حق بیمه می شود و البته یک نهم این حق بیمه میزان حق بیمه بیکاری اضافه می شود. در حالت دیگر حق بیمه ۱۵ درصد کل ناخالص کارکرد محاسبه می شود.

XXXXXXXXXXXX

۱۰- برای مقاصد حساب قرار داد پیمانکاری یا قرارداد اجرائی حق بیمه چگونه محاسبه می شود
حق بیمه قرار دادهای اجرائی مقطوعاً ۶ درصد ناخالص کارکرد به اضافه ۶ دهم درصد بعنوان بیمه بیکاری جمعاً به میزان ۶/۶ درصد ناخالص کارکرد می باشد (۱/۶ درصد سهم پیمانکار و ۵ درصد سهم کارفرما).

برای قراردادهای پیمانکاری یا اجرائی عمرانی ۶.۶ درصد که ۱.۶ درصد سهم کارفرما و ۵ درصد سهم پیمانکار

برای قراردادهای پیمانکاری یا اجرائی غیر عمرانی بستگی به نسبت کار مکانیکی و دستی دارد که از ۷.۸ درصد شروع میشود و به ۱۶.۶۷ درصد ختم میشود

XXXXXXXXXXXX

۱۱- در پروژه پیمانکاری ساخت و ساز قرارداد ما با کارفرما هنوز به اتمام نرسیده اما توافقی قرار است کار خاتمه یابد روند قانونی پیگیری بیمه بر عهده چه کسی و چگونه است؟



در پروژه هایی که بصورت نیمه تمام تمام پیدا میکند باید کارفرما مبلغ ناخالص را تا همان مقداری که کار انجام شده به تامین اجتماعی ارسال کند و تامین اجتماعی هم موظف است بر اساس مبلغ واقعی که پیمانکار انجام داده محاسبات ریاضی انجام دهد نه بر اساس مبلغ کل قرارداد

XXXXXXXXXXXX

۱۲- یک شرکت تولیدکننده هستیم که میبایست در محل مشتری نصب نیز انجام دهیم. نصابان تحت

پوشه بیمه شرکت هستند، چه باید کرد که برای هر پروژه مفاصا تامین اجتماعی پیمانکاری پرداخت نماییم.

چون نصب توسط نفرات شرکت انجام میشود میتواند با مشخص نمودن نفرات حق بیمه آنها را جزو حق بیمه قسمت نصب پروژه لحاظ کنید و حق بیمه کمتری پردازید. ضمن آنکه میتوانید هزینه های نصب را توی قرارداد کمتر بنویسید و سرشکن کنید توی قیمت تولید تا حق بیمه کمتری محاسبه گردد.

XXXXXXXXXXXX

۱۳- در حالی که در اکثر قراردادهای پیمانکاری (ساختمانی)، اعضای هیأت مدیره شرکتها در

عملیات پیمان حضور فعال و مؤثری دارند، چرا امکان بیمه شدن آنان به همراه سایر افراد شاغل در پیمان وجود ندارد؟

سازمان تامین اجتماعی پیش از این با صدور دستورالعملی، با ارسال لیست یکی از اعضای هیأت مدیره این شرکتها که در عملیات پیمان اشتغال داشتهاند در قالب لیست پیمان موافقت کرده است و شعب تامین اجتماعی در سراسر کشور، ملزم به رعایت این دستورالعمل هستند. درخصوص نحوه ارسال لیست حق بیمه خود پیمانکاران نیز، پیمانکارانی که جزو اعضای هیأت مدیره یا مدیرعامل باشند، حکم صاحب شرکت را دارند و چون از نظر شخصیت حقوقی فرد حقوق بگیر شرکت محسوب می شوند، نمی توانند از طریق انعقاد قرارداد بیمه حرف و مشاغل آزاد نسبت به بیمه پردازی خود اقدام نمایند.

XXXXXXXXXXXX

۱۴- نحوه احتساب حق بیمه قرارداد پیمانکاری چگونه است؟

بر اساس مصوبه شورایی عالی سازمان تامین اجتماعی در خصوص نحوه احتساب مأخذ حق بیمه قراردادهای پیمانکاری

* در قراردادهایی که تهیه و تامین کل مصالح بعهد و هزینه پیمانکار می باشد مأخذ احتساب حق بیمه به ناخالص کارکرد ۷٪ به انضمام یک نهم بعنوان بیمه بیکاری می باشد.

* در قراردادهای دستمزدی که تهیه و تامین مصالح بعهد و هزینه پیمانکار نمی باشد و یا توسط کارفرما تامین می گردد و به مأخذ احتساب حق بیمه به ناخالص کارکرد ۱۵٪ به انضمام یک نهم بیمه بیکاری می باشد.

* در قراردادهای خدماتی که نوع کار ایجاب می نماید که قرارداد با تهیه و تامین ماشین آلات اجرا شود به میزان اجرای مکانیکی قرارداد مأخذ ۷٪ به انضمام یک نهم بیمه بیکاری می باشد.

* برخی مواقع در قراردادهایی که تهیه و تامین مصالح بعهد و هزینه پیمانکار می باشد و برخی اوقات پیمانکار در اجرای قرارداد از ماشین آلات مکانیکی نیز استفاده می نماید.



*کارفرما در اعلام خلاصه عملکرد ضمن تأکید بر تهیه و تأمین مصالح و کالا توسط پیمانکار درصد انجام مکانیکی را نیز اعلام می نماید که واحدهای اجرایی در احتساب حق بیمه بدون توجه به تعهد پیمانکار در تأمین مصالح احتساب بیمه را بر مبنای درصد مکانیکی ۷٪ و درصد دستی ۱۵٪ محاسبه و اعلام بدهی صادر می کنند و توجهی به تعهدات تأمین کل مصالح به عهده پیمانکار نمی کنند و با اعتراض پیمانکار به هیأت تشخیص ارجاع می گردد.

XXXXXXXXXXXX

۱۵- نحوه ی محاسبه حق بیمه شرکت های پیمانکاری برای قرارداد و کارمندان چگونه است ؟

هر شرکت بعد از تاسیس باید به دو روش بیمه پرداخت کند

- ۱- برای پرسنل شاغل در شرکت به ماخذ ۳۰٪ حقوق پرداختی (شامل ۷٪ سهم کارگر و ۲۳٪ سهم کارفرما)
- ۲- برای تمامی قراردادهای منعقد شده با سایر شرکتهای، موسسات دولتی و خصوصی و ... به ماخذ ۱۶.۶۷٪

XXXXXXXXXXXX

۱۶- پیمانکاری که کارگر نداشته باشد آیا مشمول قانون بیمه می شود ؟

قراردادی که فقط شخص پیمانکار انجام دهد و کارگری نداشته باشد مشمول بیمه و ضریب نیست.

XXXXXXXXXXXX

۱۷- کسورات قانونی قراردادهای پیمانکاری سال ۹۶ چیست؟

کسورات قراردادهای پیمانکاری عبارتند از:

- ۳٪ مالیات تکلیفی که حذف شده است
- ۱۰٪ مالیات ماده ۸۶ ق م م در صورت مشاور بودن پیمانکار در صورتی که شخص حقیقی باشد
- ۵٪ سپرده حق بیمه
- ۱۰٪ سپرده حسن انجام کار

شایان ذکر است که سپرده حق بیمه و سپرده حسن انجام کار پس از پایان کار و ارائه مفصاحساب به پیمانکار عودت داده می شود .

نکته : طبق ماده ۳۸ قانون تأمین اجتماعی و تبصره الحاقی آن کارفرما باید :

اولاً : قسط آخر قرارداد پیمانکار و ۵٪ سپرده حق بیمه را تا زمان ارائه مفصاحساب سازمان نزد خود نگهداری نماید.

ثانیاً : کارفرما می باید قرارداد هایی که یکسال از تاریخ خاتمه یا تعلیق و یافسخ آنها گذشته و پیمانکار از ارائه مفصاحساب اجتناب نموده است به سازمان مراجعه نموده و ضمن اعلام فهرست مشخصات مقاطعه کار و مهندسین مشاور از محل ۵٪ کل کار و آخرین قسط نگهداری شده ، جهت پرداخت حق بیمه کارکنان شاغل در قرارداد را به سازمان پرداخت نمایند .

۱۸- شرایط صدور مفصاحساب بیمه ای قراردادهای پیمانکاری چیست؟

تمامی پیمانکاران اعم از حقیقی و حقوقی پس از انعقاد قرارداد باید اقدامات زیر را انجام دهند



- ارائه یک نسخه از قرارداد منعقد شده به شعبه تامین اجتماعی محل پروژه
 - تشکیل پرونده و گرفتن کد کارگاهی
 - ارائه ماهانه لیست و و حق بیمه کارکنان به شعبه و پرداخت حق بیمه
- نکته مهم این که در مورد قراردادهای مشمول طرح های عمرانی مانند راهسازی، که حق بیمه بوسیله واگذارنده کار از محل اعتبار پروژه و صورت و وضعیت تامین و به سازمان تامین اجتماعی پرداخت می شود.

پیمانکار فقط باید لیست کارکنان را بصورت ماهانه تسلیم شعبه کند.

در صورتی که پیمانکار قسمتی از اجرای کار را به پیمانکاران فرعی واگذار نماید، باید یک نسخه از قرارداد پیمانکاران فرعی را در اختیار شعبه مربوطه قرارداد دهد و ملزم به ارسال لیست و حق بیمه کارکنان به شعبه تامین اجتماعی است.

حق بیمه قراردادهای موضوع ماده ۳۸ قانون تامین اجتماعی، شامل میزان ناخالص کارکرد، تاریخ شروع و خاتمه، عمرانی یا غیر عمرانی بودن طرح به ترتیب زیر محاسبه می شود:

حق بیمه قرارداد پیمانکاری مشمول طرح های عمرانی ۶.۶ درصد ناخالص کارکرد قرارداد محاسبه می شود.

حق بیمه فاقد شرایط طرح های عمرانی در صورتی که دستمزدی باشد ۱۵ درصد ناخالص کارکرد است و در صورتی تهیه مصالح بر عهده پیمانکار باشد ۷ درصد ناخالص کارکرد به اضافه بیمه بیکاری متعلقه که یک نهم حق بیمه است محاسبه می شود.

صدور مفاصا حساب هر یک از قراردادهای پیمانکار منوط به پرداخت حق بیمه ها به همین ترتیب است.

لازم به ذکر است کارفرمایان از هر صورت وضعیت ۵٪ بابت بیمه کسر می کنند و آن را به صورت سپرده نگهداری می کنند و پس از ارائه مفاصا حساب آن را به پیمانکار پرداخت می کنند.

پس از خاتمه پیمان، پیمانکار بر اساس درصدهای ذکر شده (۶.۶، ۱۵، ۷) و ۹/۱ بیمه بیکاری، بیمه خود را محاسبه می کند.

اگر این مبلغ از مبلغ لیست ماهانه ارائه شده بیشتر باشد، باید مابه التفاوت آن را به سازمان تامین اجتماعی پرداخت کند ولی اگر این مبلغ کمتر از لیست ماهانه باشد مبلغی به پیمانکار مسترد نخواهد شد.

XXXXXXXXXXXX

۱۹- در قرارداد پیمانکاری اشاره ای به مفاصا بیمه نشده آیا مشمول ماده ۳۸ قانون تامین

اجتماعی می شود؟

با توجه به اینکه طبق قانون تامین اجتماعی مسولیت نهایی بیمه و مفاصا حساب بیمه بر عهده کارفرما می باشد حتی اگر در قرارداد ذکر نشده باشد **کارفرما می تواند** ۵٪ کسورات بیمه را کسر نماید و از شما مفاصا حساب بیمه طلب کند.

پس اگر از شما مفاصا حساب بیمه درخواست نماید شما را باید به بیمه معرفی کند تا کد کارگاهی بگیرد.



بعضی از کارفرمایان ۷.۸٪ بعنوان حق بیمه کسر می کنند که خلاف قانون می باشد ولی کاریش نمی شود کرد و راه حلش شکایت از کارفرما است که نتیجه عکس می دهد.

XXXXXXXXXXXX

۲۰- حق بیمه قراردادهای پیمانکاری که تا پایان آن انجام نشده برای مفاصا حساب چگونه است.

ما یک قراردادی را با کارفرمای خود در غالب عملیات نصب و راه اندازی به ارزش ۱۰۵ میلیارد تومان انعقاد کرده ایم که مهلت انجام آن دو مرتبه تمدید و الحاقیه داشته است، اما در نهایت بنا به شرایطی در پایان مهلت دوم نیز موضوع عملیات قرارداد انجام پذیرفته است که نهایتاً با توافق طرفین (کارفرما و پیمانکار) پس از پایان مدت قرارداد در الحاقیه دوم، مطابق با ماده ۴۸ شرایط عمومی پیمان، قرارداد مذکور با مبلغ ناخالص صورت وضعیت نهایی ۵۲۰ میلیون تومان فسخ گردید. و مقرر گردید که کلیه عملیات انجام پذیرفته در بازه شروع پیمان و خاتمه پیمان، تحویل قطعی گردیده و تسویه گردد.

لذا در حال اقدام جهت اخذ مفاصا حساب بیمه می باشیم، حال در این خصوص سوالاتی مطرح

گردیده که جهت راهنمایی تقدیم حضور میگردد:

۱- با توجه به مبلغ اولیه قرارداد و اینکه کلیه عملیات موضوع قرارداد تا پایان خاتمه پیمان انجام

پذیرفته، مبنای محاسبه حق بیمه از سوی سازمان، مبلغ اولیه پیمان می باشد یا مبلغ ناخالص صورت وضعیت نهایی؟

چنانچه کارفرما در ابتدای شروع قرارداد نسخه ای از قرارداد را به بیمه ارسال کرده باشد باید مجدد طی یک نامه جدید که مبلغ ناخالص کارکرد را مشخص نماید و دوم اینکه طبق صورت وضعیتهای انجام شده اقدام نمایید و در قراردادهای نصب و اجرا ضریب ۱۵ محاسبه میشود اما خرید مصالح و متریال بعهده کی بوده و در خرید مواد و مصالح سازمان نباید بابت آن حق بیمه کسر نماید اما گاهی این کار رو نمیکند که خلاف قانون میباشد و در مورد لیست کارکنان بله کسر میشود اگر پرداخت نشود با جریمه از شما دریافت میشود اگر هیچگونه اقدامی بابت تعیین ضریب ننمایید جریمه ای متحمل نمی شوید فقط مبلغ ده درصد نزد کارفرما میماند.

XXXXXXXXXXXX

۲۱- برای مفاصا حساب بیمه در صورت پرداخت هزینه های حمل و نقل توسط کارفرما آیا حق

بیمه ای متحمل پیمانکار می باشد

از نظر بیمه مهم نیست که هزینه حمل را چه کسی پرداخت کرده مهم اینست که وظیفه و مسئولیت حمل با چه کسی بوده است.

اگر با پیمانکار بوده است ضریب حق بیمه محاسبه خواهد شد

XXXXXXXXXXXX

۲۲- آیا مبالغ پرداخت شده بابت حق بیمه پرسنل از حق بیمه پیمان کسر خواهد شد

کلیه مبالغ پرداختی در آن ردیف پیمان از در محاسبات حق بیمه لحاظ می شوند

XXXXXXXXXXXX

۲۳- وظایف متقابل پیمانکاران و سازمان تأمین اجتماعی چیست؟

وظایف پیمانکاران نسبت به سازمان تأمین اجتماعی عبارتست از:



۱- ارائه یک نسخه از قرارداد منعقد شده با کارفرمایان به شعبه تأمین اجتماعی محل اجرای قرارداد.

۲- ارسال صورت مزد و حقوق کارکنان شاغل در اجرای قراردادهای مشمول ضوابط طرحهای عمرانی که حق بیمه مربوطه توسط واگذارندگان کار پرداخت می شود به صورت ماهانه و حداکثر تا پایان ماه بعد به سازمان.

۳- ارسال صورت مزد و حقوق و پرداخت حق بیمه کارکنان شاغل در قراردادهای غیر مشمول ضوابط طرحهای عمرانی به صورت ماهانه و حداکثر تا پایان ماه بعد به سازمان.

۴- پرداخت مانده حق بیمه پیمان که در پایان هر قرارداد و پس از مشخص شدن میزان کارکرد قرارداد توسط سازمان محاسبه و به پیمانکار ابلاغ می شود.

۵- پرداخت بدهی موضوع ماده ۶۶ قانون تأمین اجتماعی در مورد کارکنان حادثه دیده در اجرای پیمان های مورد اجرا که پیمانکار مقصر تشخیص داده شده است.

۶- رعایت ماده ۳۸ قانون تأمین اجتماعی در مورد پیمانکاران دست دوم و ارسال نسخه ای از قرارداد منعقد شده با آنان به سازمان تأمین اجتماعی و اعلام اطلاعات مربوطه پس از خاتمه عملیات پیمان آنان.

۷- اخذ مفاصاحساب ماده ۳۸ قانون تأمین اجتماعی جهت هر یک از قراردادهای مورد اجرا.

۸- ارسال لیست و پرداخت حق بیمه کارکنان دفتری شرکت به شعبه ای که برای دفتر پیمانکار کد کارگاهی تخصیص داده است.

XXXXXXXXXXXXXXXXXX

۲۴- آیا پیمانکاری که شخص حقیقی است و مدیر پروژه می باشد میتواند اسم خودش را در

لیست بیمه رد کند

پیمانکاری که شخص حقیقی است و مدیر پروژه میباشد نمیتواند اسم خودش را بابت این قرارداد در لیست بیمه رد کند

XXXXXXXXXXXXXXXXXX

۲۵۲- Top of Form

نحوه دفاع از قرار داد خرید و فروش که بیمه این قرارداد را قرارداد پیمانکاری در نظر گرفته

است چگونه است

نحوه دفاع از قرار داد خرید و فروش که بیمه این قرارداد را قرارداد پیمانکاری در نظر گرفته است و برای این قرارداد ۶/۶ برگه جریمه صادر کرده است

متن قرارداد و فاکتور رسمی خرید و در صورتی که فروشنده تولید کننده بوده است و کارگاه تولیدی فنی صنعتی داشته میتواند با هزینه صفر مفاصا حساب بیمه برای شما بگیرد و در هیات ارائه بدهید

XXXXXXXXXXXXXXXXXX

**۲۶- وضعیت استخدامی کارگری که برای پیمانکار به موجب چند قرارداد پیمانکاری در پروژه ها****و طرح های مختلف کار کرده است چگونه است**

شرکت های پیمانکاری که با کارگران به اعتبار هر عقد پیمانکاری قرارداد کار مدت موقت منعقد می کنند اعم از اینکه در پایان هر قرارداد بین طرفین تسویه حساب به عمل آمده یا نیامده باشد قراردادکار فی مابین در تکرار و تمدید نیز موقت بوده و انتقال این قبیل کارگران در پروژه ها و طرح های دیگر در ماهیت موقت بودن قرارداد کار تغییری ایجاد نمی کند.

XXXXXXXXXXXX

۲۷- انواع قراردادهای پیمانکاری چگونه است ؟

قراردادهای پیمانکاری با توجه به نوع کار و ضرایب حق بیمه، از جهات مختلفی قابل تقسیم بندی هستند؛ از قبیل قراردادهای اجرایی - خدماتی یا مشاوره ای، قراردادهای مکانیکی یا دستی و... ولی به طور کلی این قراردادها به سه دسته عمده طبقه بندی می شوند:

۱. قراردادهای مشمول ضوابط طرح های عمرانی
۲. قراردادهای غیرعمرانی
۳. موارد خاص قراردادهای غیرعمرانی

XXXXXXXXXXXX

۲۸- در صورتی که پیمانکار عضو صندوقی غیر از تأمین اجتماعی باشد پرداخت حق بیمه**قرارداد چه وضعیتی خواهد داشت؟**

در صورتی که شرکت مجری قرارداد (پیمانکار) عضو صندوقی غیر از تأمین اجتماعی باشد (یعنی کد بیمه ای کارگاه خود را از صندوقی دیگر اخذ کرده باشد) برای پرداخت حق بیمه قرارداد چه وضعیتی خواهد داشت؟

طبق بند ۹-۳ بخش اول بخشنامه ۱۴ درآمد سازمان تأمین اجتماعی، از آنجایی که اخذ حق بیمه قرارداد، تنها موضوع ماده ۳۸ قانون تأمین اجتماعی بوده و در دیگر صندوق های بیمه ای موضوعیت ندارد، بالطبع در صورتی که کارگاه مجری عضو صندوقی غیر از تأمین اجتماعی باشد، نیازی به پرداخت این مبلغ نخواهد داشت.

XXXXXXXXXXXX

۲۹- چنانچه بدلیل قصور کارفرما (بعنوان مثال تاخیر در پرداختها) مدت انجام کارافزایش یابد

و پس از تحویل کار و تعیین مدتهای مجاز و غیرمجاز (و پس از رسیدگی گزارش تاخیرات پیمانکار)، مدت پیمان برابر مدت اولیه بعلاوه مدتهای تمدید شده (با ابلاغیه بدلیل تاخیر در پرداختهای کارفرما) باشد. آن وقت طبق قسمت ۳ از بند ب ماده ۵۰ شرایط عمومی پیمان عملاً سقف تعیین شده برای محاسبه خسارت تاخیرات (یک چهارم مدت پیمان) افزایش خواهد یافت در حالی که قصوری هم متوجه پیمانکار نبوده است . با توجه به شرح پیش گفته، آیا مدت پیمان برابر مدت اولیه بعلاوه مدت های تمدید شده ناشی از

شرایط عمومی پیمان - ماده ۱۴**قصور کارفرما و یا افزایش مقادیر کار است؟**

به استناد بند (ز) ماده ۱۴ شرایط عمومی پیمان، مدت پیمان یا مدت اجرای کار، مدت درج شده در بند "ب" ماده ۴ موافقتنامه و تغییرات احتمالی است که براساس ماده ۳۰ شرایط عمومی پیمان



در آن ایجاد می شود. بنابراین مدت پیمان درج شده در بند "ب" ماده ۵۰ شرایط عمومی پیمان عبارت است از مدت اولیه پیمان به علاوه مدت تاخیرات مجاز

XXXXXXXXXXXX

۳۰- پیرو بند ج ماده ۱۶ شرایط عمومی پیمان در خصوص آمار ۲۰ ساله آب و هوا، آیا ملاک این

آمار مربوط به میانگین آمار حداقل و یا حداکثر ۲۰ ساله بوده و یا پایین ترین و بالاترین دما در ۲۰ سال

گذشته را می بایستی مدنظر قرار داد؟ شرایط عمومی پیمان - ماده ۱۶

منظور از بند "ج" ماده ۱۶ شرایط عمومی پیمان، رویت و بررسی وضعیت آب و هوا از نظر کلیه عوامل جوی براساس آمار ۲۰ ساله (اعم از گرما، سرما و نزولات آسمانی) که در اجرای کارهای موضوع پیمان موثرند، می باشد. از اینرو در مورد نحوه استنتاج آماری از این اطلاعات اظهار نظر نمی گردد.

XXXXXXXXXXXX

۳۱- نظر به اینکه در تفسیر و برداشت موضوع بند ج ماده ۱۶ شرایط عمومی پیمان در خصوص

وضعیت آب و هوا، بارندگی و امکان اجرای کار در فصل های مختلف سال، با توجه به آمار ۲۰ سال پیش از تاریخ ارائه پیشنهاد قیمت مطرح و اعلام گردیده است، موارد زیر مورد پرسش است:

۱- چنانچه پروژه ای در شهر استان باشد، ملاک آمار و اطلاعات از داخل پروژه بوده یا از

اطلاعات رسمی اداره هواشناسی استان مربوطه

۲- ملاک درجه برودت هوا در ۲۰ سال پیش از تاریخ ارائه پیشنهاد، متوسط و میانگین درجه

برودت خواهد بود یا روش دیگری برای محاسبه بایستی در نظر گرفت؟ شرایط عمومی پیمان - ماده ۱۶

در قراردادهای منعقد براساس شرایط عمومی پیمان، وفق ضوابط بند «ج» ماده ۱۶، پیمانکار تأیید نموده است که از وضعیت آب و هوا، بارندگی و امکان اجرای کار در فصل های مختلف سال، با توجه به آمار ۲۰ سال پیش از تاریخ ارائه پیشنهاد قیمت، که می تواند از مراجع معتبر نظیر سازمان هواشناسی بدست آید، آگاهی یافته است.

بدیهی است نحوه استنتاج و چگونگی لحاظ آمار یاد شده در امکان اجرای کار در طول مدت

اجرا، بر عهده پیمانکار می باشد.

XXXXXXXXXXXX

۳۲- در یک قرارداد مطابق مفاد مندرج در ماده ۲۰ شرایط خصوصی منضم به آن، تأمین زمین

برای تجهیز کارگاه به عهده و هزینه کارفرما محول شده بود، لذا پیمانکار درخواست تحویل زمین تجهیز کارگاه را بلافاصله پس از ابلاغ قرارداد تقدیم کارفرما نمود، ولی موضوع تأمین و تحویل محل تجهیز کارگاه با تأخیر حدود ۴/۵ ماه به انجام رسید.

شایان ذکر است در صورتجلسه تنظیمی مربوط به صراحت قید گردیده، تاریخ تنفیذ اجاره نامه

محل تجهیز کارگاه به عنوان تاریخ تحویل زمین موضوع بند ج ماده ۴ موافقت نامه پیمان تلقی گردیده و

لذا با تصویب این تأخیر در تحویل زمین از جانب کارفرما، پیمانکار براساس بند ج ماده ۲۸ شرایط عمومی

پیمان درخواست مبلغ خسارت عدم تحویل زمین را به مشاور تقدیم داشت. نظر به اینکه با وجود گذشت

حدود دو سال از تاریخ درخواست خسارت یاد شده، مبلغ مربوط پرداخت نگردید، لذا پیمانکار بطور

مجدد درخواست مذکور را به مشاور ارسال نمود و ایشان هم پرداخت مبلغ مشخصی را بابت خسارت تأخیر



در تحویل زمین به این شرکت تأیید نمود ولی کارفرما تأییدیه مشاور در این خصوص را نپذیرفته و لذا مشاور مجدداً مراتب تأیید خویش در این خصوص را به کارفرما اعلام نمود اکنون با توجه به شرح پیش گفته، نحوه پرداخت خسارت تاخیر به چه صورت می باشد؟

شرایط عمومی پیمان - ماده ۲۸

براساس بند ب ماده ۱۲ فصل اول شرایط عمومی پیمان ابلاغی طی بخشنامه شماره ۵۴/۸۴۲-۱۰۲/۱۰۸۸ مورخ ۱۳۸۷/۳/۳، محل تجهیز کارگاه جزو محل کارگاه محسوب می شود. لذا در پیمان هایی که تأمین محل تجهیز کارگاه به عهده کارفرما می باشد، هزینه های اضافی (خسارت) ایجاد شده برای پیمانکار که ناشی از تأخیر در تحویل محل تجهیز کارگاه باشد طبق بند ج ماده ۲۸ شرایط عمومی پیمان محاسبه و توسط کارفرما پرداخت می گردد.

XXXXXXXXXXXX

۳۳- در یک قرارداد ضمیمه بر آورد کارفرما با کار اجرا شده مغایرت دارد به نحوی که احجام عمده ای از کار بیش از ۲۵ درصد مقدار بر آورد کاهش و یا افزایش یافته است. از یک سو احجامی از کار مشمول کاهش بیش از ۲۵ درصد در برخی موارد تا ۱۰۰ درصد گردیده که اقلامی بوده است که پیمانکار سود خود را در آن ها دیده و با کاهش آن ها هزینه های مضاعف و ضرر و زیان به وی تحمیل گردیده است. از سوی دیگر اقلامی بیش از ۲۵ درصد (گاهی تا ۲۰۰ یا ۴۰۰ درصد) افزایش داشته که اقلام ضررده پروژه بوده و پیمانکار با اضافه شدن حجم آن ها ضرر و زیان بیشتری را تحمل نموده است و پیمانکار صرفاً در جهت حسن همکاری و امید به جبران ضرر و زیان نهایی اشاره شده، ادامه کار داده و آن را به اتمام رسانیده است. اکنون با توجه به شرح پیش گفته چگونه می توان ضرر و زیان وارده را جبران کرد؟

شرایط عمومی پیمان - ماده ۲۹

مبلغ اولیه پیمان به موجب بندهای ۱ و ۲ ماده ۲۹ شرایط عمومی پیمان (اگر پیوست قرارداد باشد) قابلیت حداکثر ۲۵ درصد افزایش و ۲۵ درصد کاهش را به صورت جداگانه دارد. به عبارت دیگر افزایش مقادیر و کارهای با قیمت جدید ابلاغی جایگزین آیتمهای کاهش یافته یا حذف شده نمی گردد، به این ترتیب به محض این که جمع مبالغ مربوط به کارهای جدید و افزایش مقادیر معادل ۲۵ درصد مبلغ اولیه پیمان شد دیگر نمی توان کارهای جدید و یا افزایش مقادیر به پیمانکار ابلاغ نمود. در چنین حالتی پیمانکار موظف است سایر اقلام باقیمانده کار را حداکثر تا سقف مقادیر پیش بینی شده در فهرست بهای منضم به پیمان انجام دهد. اگر جمع مبلغ مربوط به کاهش مقادیر و حذف آن ها از ۲۵ درصد مبلغ اولیه پیمان بیشتر شود و پیمانکار با اتمام کار با نرخ پیمان موافق باشد، عملیات موضوع پیمان در چارچوب پیمان انجام می شود. ولی در صورتی که پیمانکار مایل به اتمام کار نباشد، پیمان طبق ماد ۴۸ خاتمه داده می شود.

XXXXXXXXXXXX

۳۴- مبلغ ضمانت نامه انجام تعهدات که در فسخ پیمان می بایستی ضبط شود ۵ درصد مبلغ صورت وضعیت است یا ۵ درصد مبلغ قرارداد؟

شرایط عمومی پیمان - ماده ۳۴

طبق ماده (۳۴) شرایط عمومی پیمان موضوع پیوست بخشنامه شماره ۵۴/۸۴۲-۱۰۲/۱۰۸۸ مورخ ۱۳۷۸/۳/۳ میزان ضمانت نامه انجام تعهدات معادل (۵) درصد مبلغ اولیه پیمان است و در



صورت فسخ پیمان، کارفرما به استناد بند «ب» ماده (۴۷) شرایط عمومی پیمان تمام مبلغ تضمین انجام تعهدات را ضبط و به حساب خزانه واریز می‌کند.

XXXXXXXXXXXX

۳۵- مبلغ تضمین حسن انجام کار در قراردادهای چه میزان است و آیا شامل تعدیل قرارداد هم

می‌شود یا خیر؟ در مورد ضبط این تضمین وضعیت چگونه خواهد بود؟ شرایط عمومی پیمان - ماده ۳۴

بابت تضمین حسن انجام کار بر طبق ماده (۳۵) شرایط عمومی پیمان از مبلغ هر پرداخت به پیمانکار معادل (۱۰) درصد کسر می‌گردد که تعدیل را نیز شامل می‌شود.

در صورت فسخ پیمان کارفرما به استناد بند «ب» ماده (۴۷) شرایط عمومی پیمان تمام مقدار تضمین حسن انجام کار کسر شده را ضبط و به حساب خزانه واریز می‌کند.

XXXXXXXXXXXX

۳۶- در یک پروژه، جمع آوری و برچیدن کارگاه که جزو عملیات موضوع پیمان است تا زمان

تحويل موقت انجام نشده است. مشاور معتقد است شروع دوره تضمین تاریخ رفع نقص است و بنابراین در صورتی که در کارها عیب و نقصی که ناشی از کار پیمانکار باشد مشاهده نشود پایان دوره تضمین تاریخ تحويل قطعی همان تاریخ گواهی رفع نقص است. شایان ذکر است جمع آوری و برچیدن کارگاه جزو عملیات موضوع پیمان بوده و عدم انجام آن تا زمان تحويل موقت جزو نقایص کار محسوب می‌شود.

با توجه به شرح پی‌شگفته شروع دوره تضمین چه زمانی است؟ شرایط عمومی پیمان - ماده ۳۹

در خصوص تاریخ شروع دوره تضمین، توجه آن شرکت را به مفاد بخشی از ماده ۳۹ شرایط عمومی پیمان به شرح زیر معطوف می‌دارد:

«تاریخ تحويل موقت، تاریخ تشکیل هیأت تحويل موقت در محل و تحويل کار به کارفرما است که در صورت مجلس تحويل موقت درج می‌شود. تاریخ شروع دوره تضمین، تاریخ تحويل موقت است به شرط آنکه هیأت تحويل موقت، هیچ‌گونه نقصی در کار مشاهده نکند یا نقایص در مهلتی که از طرف هیأت تحويل تعیین شده است، رفع شود، اگر زمانی که پیمانکار صرف رفع نقایص می‌کند، بیش از مهلت تعیین شده باشد، تاریخ تحويل موقت، همان تاریخ تشکیل هیأت و تحويل کار به کارفرما است، ولی تاریخ شروع دوره تضمین، تاریخ رفع نقص است که به تأیید مهندس مشاور رسیده باشد.

XXXXXXXXXXXX

۳۷- پروژه ای مطابق با ضوابط بخشنامه شماره ۱۴۲۸۲۵/۱۰۰ مورخ ۱۳۸۵/۸/۲۴ منعقد شده

و مطابق ماده ۴۸ شرایط عمومی پیمان پس از اجرای پی خاتمه داده شده است. در جدول ساختار شکست پروژه، درصد ریالی مربوط به فعالیت اجرای صفحه ستون، بولت و متعلقات پای ستون یکجا آورده شده اند. با خاتمه کار طبق ماده ۴۸، با توجه به اینکه اجرای این فعالیت به طور کامل انجام نگرفته و فقط صفحه ستون و بولت آن نصب گردیده و متعلقات پای ستون به دلیل عدم اجرای اسکلت، کامل اجرا نگردیده است، هزینه این فعالیت که درصد آن با توجه به جدول شکست کار به طور امل انجام نشده است، به چه صورت محاسبه می‌گردد؟ شرایط عمومی پیمان - ماده ۴۸

در قراردادهای منعقد براساس ضوابط بخشنامه شماره ۱۴۲۸۵۲/۱۰۰ مورخ ۱۳۸۵/۸/۲۴، در صورتی که پیمان مشمول ماده ۴۶ یا ۴۸ شرایط عمومی پیمان گردد، صورت وضعیت قطعی براساس



کارهای انجام شده، درصدهای موقت و بهای مصالح پایکار موضوع بند ج ماده ۱۱ محاسبه و قطعی میگردد. در صورت عدم تکمیل یک فعالیت که درصد مشخصی برای آن در پیوست شماره ۲ درج شده است، صرفاً در تعیین دقیق درصد (وزن) اجرای آن فعالیت، می توان از ردیفهای فهرس بهای منضم به پیمان استفاده نمود.

XXXXXXXXXXXX

۳۸- در خصوص پرداخت قیمت مصالح و تجهیزات پایکار در پروژه های مشمول ماده ۴۸ شرایط

عمومی پیمان آیا ضربی قابل اعمال میباشد؟ شرایط عمومی پیمان - ماده ۴۸

در پیمانهای مشمول ماده ۴۸ شرایط عمومی پیمان، مصالح موجود در کارگاه که طبق مشخصات فنی بوده و برای اجرای موضوع پیمان تهیه شده است، اندازه گیری و بهای آنها براساس نرخ متعارف روز در تاریخ خرید، که مورد توافق دو طرف باشد، در صورت وضعیت قطعی منظور می شود. به استناد مصوبه شورای عالی فنی به بهای مصالح فوق فقط هزینه بالاسری پیمان قابل اعمال می باشد و سایر ضرایب قرارداد تعلق نمی گیرد.

XXXXXXXXXXXX

۳۹- در یک قرارداد با مدت پیمان ۲ سال، پس از طی این مدت پیشرفت پروژه تنها برابر ۴۰

درصد از کل قرارداد بوده است. تعدیل در این پروژه چگونه محاسبه می گردد؟ تعدیل و مابه التفاوت

چنانچه قرارداد مشمول تعدیل باشد ابتدا باید تأخیرات مجاز و غیرمجاز پیمانکار طبق بند «ج» ماده (۳۰) شرایط عمومی پیمان بررسی و تعیین گردیده و سپس بر طبق بند (۴) پیوست بخشنامه شماره ۱۰/۱/۱۷۳۰۷۳ مورخ ۱۳۸۲/۹/۱۵ کارهایی که در دوره تأخیر مجاز پیمانکار انجام شده است، با شاخصهای دوره مربوط به انجام کار تعدیل می شود و کارهای انجام شده در مدت تأخیر غیرمجاز، با متوسط شاخصهای دوره مربوط به مدت پیمان (مدت درج شده در پیمان و مدت های تمدید شده) تعدیل می شود.

XXXXXXXXXXXX

۴۰- براساس بند ۵ دستورالعمل انعقاد پیمان با نرخ مترمربع زیربنا (پیوست

بخشنامه ۱۰۰/۱۴۲۸۲۵ مورخ ۱۳۸۵/۸/۲۴ سازمان مدیریت و برنامه ریزی کشور) برآورد هزینه اجرای کار با در نظر گرفتن شاخص های تعدیل (بدون اعمال ضریب ۹۵) ابلاغی تا زمان مورد نظر برای مناقصه گزاری (به منظور به هنگام نمودن برآورد) و همچنین برای زمان اجرای کار تعیین می شود. با توجه به شرح پیش گفته، در پیمانهایی که در زمان تاخیر مجاز و یا غیرمجاز به اتمام می رسند، آیا شاخصهای تعدیل با ضریب ۰/۹۵ یا ۰/۹۷۵ محاسبه می گردد یا خیر؟

تعدیل و مابه التفاوت

براساس بند ۵ قسمت الف دستورالعمل پیوست بخشنامه شماره ۱۰۰/۱۴۲۸۲۵ مورخ ۱۳۸۵/۸/۲۴، قبل از انعقاد پیمان، برآورد هزینه اجرای کار با استفاده از نقشه ها، در نظر گرفتن ارقام ستاره دار و براساس آخرین فهرست بها، ضرایب مربوط، هزینه تجهیز و برچیدن کارگاه و شاخصهای تعدیل (بدون اعمال ضریب ۰/۹۵) ابلاغی تا زمان مورد نظر برای مناقصه گزاری (به منظور به هنگام نمودن برآورد) و همچنین برای زمان اجرای کار تعیین می شود. با عنایت به مراتب فوق، در پیمانهای با نرخ متر مربع زیربنا که براساس بخشنامه مزبور منعقد شده اند، علی الاصول محاسبات مربوط به منظور نمودن



شاخصهای تعدیل در بهنگام سازی و در نظر گرفتن نوسانات قیمت زمان اجرای کار، قبل از انعقاد پیمان انجام می گیرد. بنابراین اتمام کارهای اینگونه پیمانها در مدت اولیه، در زمان تأخیر مجاز و نیز زمان تأخیر غیرمجاز، تأثیری در ضریب مورد عمل (۱، ۰/۹۵، ۰/۹۷۵) در محاسبات مربوط به منظور نمودن شاخصهای تعدیل که در بالا اشاره شد ندارد.

XXXXXXXXXXXX

۴۱- در رسیدگی به صورت وضعیت تعدیل یکی از پیمانکاران اختلافی بین مشاور و پیمانکار به

شرح زیر وجود دارد:

پیمانکار از طریق برگزاری مناقصه انتخاب شده و قرارداد براساس فهارس بهای سال ۱۳۸۳ منعقد گردیده و شاخص مبنا جهت محاسبه تعدیل سه ماهه اول سال ۱۳۸۴ می باشد. به دلیل انجام کار تا ۱/۲۵ برابر مبلغ اولیه پیمان، پیمانکار مشمول ماده ۴۸ شرایط عمومی پیمان گردید و به کار وی خاتمه داده شد.

میلگردهای موجود در کارگاه (مصالح پایکار) به قیمت روز در زمان خرید و با اعمال ضریب بالاسری (۱/۳) در صورت وضعیت قطعی به پیمانکار پرداخت گردید و در نتیجه صورت وضعیت تعدیل قطعی پیمانکار در این بخش به دلیل صفر شدن مقدار میلگرد پای کار مشمول تعدیل، منفی شده و این امر موجب اعتراض پیمانکار گردیده است.

به زعم پیمانکار در محاسبه صورت وضعیت تعدیل قطعی می بایست میلگردهای یاد شده را در محاسبات صورت وضعیت های تعدیل موقت که وجه آن را پیش از این پیمانکار دریافت نموده است نادیده انگاشت و منظور نمود.

با توجه به موارد پیش گفته، نحوه صحیح اعمال میلگردهای پای کار در صورت وضعیت های موقت

تعدیل و مابه‌التفاوت

و قطعی چگونه می باشد؟

در قراردادهای منعقد شده با فهارس بهای واحد پایه سال ۱۳۸۳ که مشمول تعدیل آحاد بها براساس بخشنامه شماره ۱۰۱/۱۷۳۰۷۳ مورخ ۱۳۸۲/۹/۱۵ بوده و باتوجه به بند ج ماده ۳۹ شرایط عمومی پیمان، طبق ماده ۴۸ خاتمه یافته‌اند، مصالح موجود در کارگاه (اعم از میلگرد و ...) وفق بند "یک" قسمت ج ماده ۴۸، براساس نرخ متعارف روز در تاریخ خرید با اعمال ضریب بالاسری در صورت وضعیت قطعی منظور می‌شوند. مبالغ مصالح موجود در کارگاه مزبور باتوجه به اینکه به نرخ متعارف روز در تاریخ خرید محاسبه شده‌اند مشمول تعدیل نخواهند بود.

در ضمن باید توجه داشت که محاسبات تعدیل مصالح یاد شده که در صورت وضعیت‌های موقت در قالب محاسبات تعدیل مصالح یاد شده که در صورت وضعیت‌های موقت در قالب کماکان به قوت خود باقی است و نیازی به تغییر و اصلاح ندارد.

با عنایت به مراتب فوق در صورت وضعیت قطعی هیچگونه مبلغی در هیچ یک از فصول به عنوان مصالح پای کار منظور نخواهد شد و مشمول تعدیل قرار نخواهد گرفت و مصالح موجود در کارگاه صرفاً به ترتیب فوق در آن درج می‌گردد.

XXXXXXXXXXXX

**۴۲- در محاسبه صورت وضعیت تعدیل کارکرد بعضی از پروژه ها، در یک فصل امکان کاهش**

شاخص تعدیل در برخی فصول و در نتیجه منفی شدن ضریب تعدیل وجود دارد، همچنین اگر همزمان با کاهش شاخص تعدیل، شاهد کاهش کارکرد همان فصل نیز باشیم، در این صورت نحوه محاسبه صورت

تعدیل و مابه التفاوت**وضعیت تعدیل چگونه خواهد بود؟**

در قراردادهای منعقد براساس فهرس بهای پایه که مشمول تعدیل براساس ضوابط و بخشنامه شماره ۱۰۱/۱۷۳۰۷۳ مورخ ۱۳۸۲/۹/۱۵ می باشند، در صورت منفی شدن ضریب تعدیل و کاهش مبالغ صورت وضعیت نسبت به صورت وضعیت پیش از آن، با توجه به اینکه هر صورت وضعیت براساس شاخص های دوره های مربوط به خود تعدیل می شود، بنابراین چنانچه در صورت وضعیت مقادیر کار زیادتر از مقادیر واقعی درج شده باشد، ابتدا باید صورت وضعیت های اشتباه اصلاح گردد و ضمن تادیه اصل بدهی و تعدیل پرداخت شده به پیمانکار بابت صورت وضعیت های اشتباه، کارکردهای اصلاح شده ملاک محاسبه صورت وضعیت تعدیل قرار گیرد.

XXXXXXXXXXXX

۴۳- حق بیمه از مابه التفاوت بهای قیر چگونه پرداخت می شود؟**تعدیل و مابه التفاوت**

هزینه های ناشی از اجرای قوانین کار و بیمه های اجتماعی و آیین نامه های مربوط به مالیات و عوارض و بطور کلی کسورات قانونی از تمامی پرداخت ها به پیمانکار از جمله صورت وضعیت های مربوط به بهای مابه التفاوت قیر کسر می شود.

XXXXXXXXXXXX

۴۴- مابه التفاوت پرت برای سیمان و آهن آلات طبق بخشنامه شماره ۵۴/۱۴۰۲۱-۴۷۰۵/۵-۱۰۲

مورخ ۱۳۷۳/۱۱/۴ تا سال ۱۳۸۰ قابل پرداخت می باشد و از آن سال به بعد، به بخشنامه یاد شده که در آن پرت ذکر گردیده اشاره ای نشده است. با توجه به شرح پیشگفته، آیا برای قراردادهایی که از سال ۱۳۸۰ به بعد منعقد شده و مشمول مابه التفاوت مصالح هستند، پرت سیمان و آهن آلات باید در مقدار

تعدیل و مابه التفاوت**سیمان و آهن آلات مصرفی لحاظ گردد یا خیر؟**

در قراردادهای تابع مقررات مربوط به طرح های تملک دارایی های سرمایه ای که مشمول مابه-التفاوت بهای آهن آلات و سیمان براساس دستورالعمل پیوست بخشنامه شماره ۲۳۲۳۹-۵۴-۱۰۲/۲۳۰۵۹/۵ مورخ ۱۳۷۲/۱۲/۲۵ می باشند، در تعیین مقادیر سیمان و آهن آلات برای پرداخت مابه-التفاوت قیمت، درصدهای افت مصرف در نظر گرفته شده در بند یک بخشنامه شماره ۱۳۷۳/۱۱/۴ مورخ ۱۰۲/۴۷۰۵/۵۴/۱۴۰۲۱ کماکان به قوت خود باقی است

XXXXXXXXXXXX

۴۵- در فهرست بهای ابنیه فصل چهارم ردیف هایی برای قلوه ریزی یا شن ریزی ارائه شده

است. که شامل تهیه و حمل و ریختن مصالح سنگی می باشد. لیکن گاهی اوقات مشکلات دسترسی به کار و صعوبت های مربوطه ایجاب می کند که مصالح یکبار در نزدیکی محل اجرا باراندازی و دپو شده و بعد با دست یا لودر مجدداً بارگیری و حمل شده و به محل اجرا منتقل گردد که موجب بارگیری و باراندازی و حمل مجدد است. نحوه پرداخت هزینه بارگیری و باراندازی و حمل مجدد به چه صورت می باشد؟

فهرست بها - ابنیه



در مورد حمل مصالح سنگ قلوه موضوع ردیف های ۰۴۰۱۰۱ و ۰۴۰۱۰۳ فصل چهارم (عملیات بنایی با سنگ) فهرست بهای واحد پایه رشته ابنیه و یا سایر مصالح مربوط به ردیف های فهرست بهای مذکور، ردیف بارگیری و حمل تنها یکبار پرداخت می شود. به عبارت دیگر برای بارگیری و حمل و باراندازی مجدد پرداختی صورت نخواهد گرفت.

XXXXXXXXXXXX

۴۶- در فهرست بهای ابنیه سال ۱۳۸۷ پرداخت هزینه اتصالات تودلی تیر حملها به ستون ها (که پس از نصب تیرها و هنگام مونتاژ در ارتفاع اجرا می شود) مشمول ردیف ۰۹۰۷۰۲ می گردد یا از ردیف دیگری پرداخت می شود؟ منظور از اتصال زیرسری که روی ستون و روی زمین اجرا می گردد، نبوده و مربوط به قطعاتی (نظیر ورق) می باشد که در ارتفاع و هنگام مونتاژ اجرا می شود. فهرست بها - ابنیه

طبق مفاد مقدمه فصل نهم (کارهای فولادی سنگین)، تهیه، برشکاری و جوشکاری اتصالات واسطه بین ستون ها با حمل ها یا خرپاها یا تیرها، همراه با متصل کردن آنها با کمک جوش و ساییدن، مشمول قیمت های تهیه و نصب ستون می باشد و ردیف ۰۹۰۷۰۲ فصل نهم (کارهای فولادی سنگین) به آن تعلق نمی گیرد و بنابراین ردیف ۰۹۰۷۰۲ یاد شده قابل پرداخت نمی باشد

XXXXXXXXXXXX

۴۷- ردیف ۱۱۰۶۰۲ فهرست بهای ابنیه سال ۱۳۸۵ (مطابق بند ۷ مقدمه فصل یازدهم) جهت نماسازی های آجری که نماچینی روی کار و جدا از پشت کار انجام می شود، پرداخت می گردد.

در حین اجرای پروژه پیمانکار همزمان با دیوار پشت نما در خصوص اجرای نماچینی آجری اقدام نموده و به تبع آن از بابت این همزمانی عملیات اجرایی (بدلیل کاهش سرعت اجرای نما و دیوار پشت نما و طبیعتاً افزایش هزینه های اجرای کار) درخواست اضافه بها نموده است. این در حالی است که مشاور با استدلال مشخص بودن نحوه اجرای نماچینی با دیوار پشت نما در نقشه های ضمیمه پیمان، با پرداخت اضافه بها موافقت نموده است.

با توجه به شرح پیش گفته آبا بابت اجرای همزمان نماچینی آجری با دیوار پشت نما اضافه بهایی به پیمانکار تعلق می گیرد یا خیر؟

فهرست بها - ابنیه

در قراردادهای منعقد براساس فهرست بهای واحد پایه ابنیه سال ۱۳۸۵، هزینه اجرایی با آجر ماشینی سوراخدار به ابعاد آجر فشاری به ضخامت ۱/۵ آجر با ملات ماسه سیمان که یک روی آن با آجر ماشینی سوراخدار مزبور بطور همزمان با آجر کاری، نماسازی شده باشد براساس ردیف 110501 برای کل حجم دیوار آجری یاد شده بعلاوه ردیف ۱۱۰۸۰۱ برای سطح نماچینی شده محاسبه می گردد.

XXXXXXXXXXXX

۴۸- با توجه به اینکه ردیف شماره ۲۲۰۱۰۱ از فهرست بهای ابنیه سال ۱۳۸۷ مربوط به تهیه و نصب سنگ پلاک در سطوح افقی از نوع تراورتن سفید به ضخامت ۱/۵ تا ۲ سانتی متر می باشد و محل تهیه سنگ مشخص نگردیده و صرفاً به نوع ممتاز بودن سنگ اشاره شده است با توجه به اینکه کارفرما برای



بعضی از پروژه های عمرانی از یک نوع سنگ سفید که قیمت آن در بازار دو برابر نوع دیگر از سنگ سفید می باشد استفاده نموده محاسبه هزینه آن به چه صورت می باشد؟
فهرست بها - ابنیه

در قراردادهای منعقد شده با فهرست بهای واحد پایه ابنیه سال ۱۳۸۷، هزینه تهیه و نصب سنگ پلاک تراورتن سفید از نوع مرغوب از هر محل که به تصویب مهندس مشاور برسد، در سطوح افقی به ضخامت ۵/۱ تا ۲ سانتیمتر، براساس ردیف ۲۲۰۱۰۱ محاسبه و پرداخت می گردد. بنابراین در شرایط فوق سنگهای پلاک تراورتن سفید از هر محل و به هر قیمت که باشند هزینه عملیات یادشده براساس ردیف مذکور پرداخت خواهد شد.

XXXXXXXXXXXX

۴۹- در یک پروژه، در خصوص ردیف های پرداخت قیمت پنجره های upvc پیمانکار کارفرما اختلاف نظر دارند. اکنون باتوجه به توضیحات آغاز فصل بیست و سوم ابنیه سال ۱۳۸۸، آیامساحت پنجره ها، همان مساحت شیشه خور هر قاب است یا مساحت کلی پنجره ها در نظر گرفته می شود؟ لازم به توضیح است که ابعاد پنجره های upvc استفاده شده در پروژه به صورت تیب می باشد.
فهرست بها - ابنیه

در قراردادهای منعقد شده براساس فهرست بهای واحد پایه ابنیه سال ۱۳۸۸، باتوجه به مفاد مندرج در بند ۷-۶ مقدمه فصل ۲۳، قیمت های در نظر گرفته شده برای انواع پنجره های upvc ردیف های مربوط از فصل ۲۳، حسب مورد براساس سطح هر قاب شیشه خور (اعم از ثابت یا باز شو) محاسبه می گردد.

XXXXXXXXXXXX

۵۰- در یک پروژه منعقد شده با فهارسبهای سال ۱۳۸۸، اجرای رنگ اپوکسی به طریق بدون هوا روی کارهای فلزی به ضخامت ۱۲۰ میکرون (۳ قشر ۴۰ میکرونی)، مطابق مشخصات فنی و نقشه های ابلاغی انجام می گردد.

برای پرداخت بهای رنگ آمیزی براساس فهرست بها، علاوه بر پرداخت ردیف ۲۵۰۳۰۶ (برای ۷۵ میکرون)، اضافه بهای ۲۵۰۳۰۷ چند بار (۵ بار یا ۱۵ بار) می بایست پرداخت گردد؟
به عبارت دیگر پرداخت یکبار از ردیف ۲۵۰۳۰۷ (اضافه بها به ردیف ۲۵۰۳۰۶ به ازای هر سه میکرون اضافه ضخامت در هر قشر) بابت ۳ میکرون اضافه در کل رنگ آمیزی انجام می شود یا بابت ۳ میکرون در هر قشر (مجموعاً ۹ میکرون برای کل رنگ آمیزی)؟
فهرست بها - ابنیه

در قراردادهای منعقد شده براساس فهرست بهای واحد پایه ابنیه سال ۱۳۸۸، شرح ردیف ۲۵۰۳۰۷ با عنوان اضافه بها به ردیف ۲۵۰۳۰۶ که به ازای هر سه میکرون اضافه ضخامت در هر قشر بابت ۳ میکرون اضافه در هر قشر بوده که مجموعاً ۹ میکرون برای کل رنگ آمیزی (در سه قشر) می باشد.

XXXXXXXXXXXX

۵۱- پروژه ای براساس فهرس تبهای ابنیه سال ۱۳۸۷ منعقد شده است و رنگ آمیزی اسکلت های فلزی با رنگ الکیدی به ضخامت ۱۵۰ میکرون (۵۰ میکرون در هر قشر) انجام گرفته است. نحوه اعمال ردیف های ۲۵۰۳۰۶ و ۲۵۰۳۰۷ چگونه می باشد؟
فهرست بها - ابنیه



در قراردادهای منعقدہ براساس فهرست بهای واحد پایه ابنیه سال ۱۳۸۷، هزینه روی کارهای فلزی در سه قشر، هر قشر به (airless) تهیه مصالح و اجرای رنگ الکیدی به طریق بدون هوا عنوان مثال به ضخامت ۵۰ میکرون، در هر متر مربع به ترتیب زیر محاسبه می گردد:

$$\text{میکرون } 50 = 25 - 50 = \text{اضافه ضخامت در هر قشر}$$

$$\text{ریال } 59967 = 1580 * (25/3) + 46800 = \text{بهای واحد رنگ الکیدی در هر متر مربع}$$

XXXXXXXXXXXX

۵۲- در فهرست بهای منضم به یک پیمان با موضوع "تهیه، حمل، نصب و راه اندازی تجهیزات مکانیکال، برق، کنترل و ابزار دقیق تصفیه خانه فاضلاب" هیچگونه آئینی برای تجهیز کارگاه منظور نشده و به تبع آن برای تجهیز کارگاه رقم خاصی در نظر گرفته نشده است، ولی در شرایط خصوصی پیمان به طور مشخص مواردی را که برای این منظور باید توسط پیمانکار تهیه و یا به عهده پیمانکار است ذکر شده و در زیر صفحات مربوطه، توسط پیمانکار مهر و امضا شده است.

در این صورت، آیا پیمانکار محق به دریافت مبالغی تحت عنوان تجهیز کارگاه خارج از رقم کل

قرارداد می باشد یا خیر؟ فهرست بها - تجهیز و برچیدن کارگاه

براساس مفاد کلیات فهارس بهای واحد پایه، هزینه تجهیز و برچیدن کارگاه در صورتی قابل پرداخت خواهد بود که در برآورد اولیه منضم به پیمان منظور شده باشد، در غیر این صورت قابل پرداخت نخواهد بود ولی پیمانکار متعهد است بدون دریافت وجه اضافی تعهدات پذیرفته شده را براساس اسناد و مدارک پیمان انجام دهد.

XXXXXXXXXXXX

۵۳- در فهرست بهای منضم به یک پیمان با موضوع "تهیه، حمل، نصب و راه اندازی تجهیزات مکانیکال، برق، کنترل و ابزار دقیق تصفیه خانه فاضلاب"، هیچگونه آئینی برای تجهیز کارگاه منظور نشده و به تبع آن برای تجهیز کارگاه رقم خاصی در نظر گرفته نشده است، ولی در شرایط خصوصی پیمان به طور مشخص مواردی را که برای این منظور باید توسط پیمانکار تهیه و یا به عهده پیمانکار است ذکر شده و در زیر صفحات مربوطه، توسط پیمانکار مهر و امضا شده است. در این صورت، آیا پیمانکار محق به دریافت مبالغی تحت عنوان تجهیز کارگاه خارج از رقم کل قرارداد می باشد یا خیر؟

فهرست بها - تجهیز و برچیدن کارگاه

براساس مفاد کلیات فهارس بهای واحد پایه، هزینه تجهیز و برچیدن کارگاه در صورتی قابل پرداخت خواهد بود که در برآورد اولیه منضم به پیمان منظور شده باشد، در غیر این صورت قابل پرداخت نخواهد بود ولی پیمانکار متعهد است بدون دریافت وجه اضافی تعهدات پذیرفته شده را براساس اسناد و مدارک پیمان انجام دهد.

XXXXXXXXXXXX

۵۴- در پیمانهایی که هزینه تجهیز و برچیدن کارگاه بصورت مقطوع پیش بینی شده است لیکن به دلایلی خارج از قصور پیمانکار، عملیات اجرایی بعد از خاتمه مدت اولیه پیمان ادامه یافته است، آیا هزینه های ماهیانه مستمر تجهیز کارگاه در دوران تاخیرات مجاز در صورت وضعیت ها قابل پرداخت می باشد؟

**فهرست بها - تجهیز و برچیدن کارگاه**

ضوابط و مقررات فهرس بهای پایه در مورد تجهیز و برچیدن کارگاه به ترتیبی است که کلیه ردیف های آن مقطوع بوده و با تغییر مدت، مبلغ تجهیز و برچیدن کارگاه حتی در مورد تأمین و تجهیز محل سکونت و تأمین غذای کارمندان مهندس مشاور، کارفرما و آزمایشگاه و سایر ردیف های تجهیز و برچیدن کارگاه قابل افزایش نخواهد بود.

XXXXXXXXXXXX

۵۵- نحوه عمل برای تعیین قیمت جدید براساس ضوابط بند ج ماده ۲۹ شرایط عمومی پیمان در

قراردادهای منعقد شده با فهرس بهای پایه سال ۱۳۸۸، با توجه به حذف ضریب بالاسری چگونه می باشد؟

فهرست بها - ضرایب (حالت کلی)

در قراردادهای منعقد شده براساس شرایط عمومی پیمان، چنانچه در چارچوب موضوع پیمان، کار جدیدی به پیمانکار ابلاغ شود که برای آن قیمت و مقدار در فهرست بها و مقادیر منضم به ماده ۲۹ عمل می گردد. «ج» پیمان پیش بینی نشده باشد، برای تعیین قیمت آن، براساس ضوابط بند در قراردادهای فوق، که در برآورد آن ها براساس فهرس بهای پایه ۱۳۸۸، ضریب بالاسری اعمال نشده ۱۳۸۹ است طبق مصوبه شماره ۲۶/۵۵۵۴۱ مورخ ۱۳۸۹/۵/۳۱ شورای محترم عالی فنی به شرح ذیل عمل می شود:

در تعیین قیمت جدید لازم است همه عوامل مؤثر در قیمت تمام شده ملحوظ و توافق شود و ضریب جداگانه ای به این قیمت ها اعمال نگردد.

XXXXXXXXXXXX

۵۶- در مورد لزوم اعمال ضریب بالاسری به خریدهای فاکتوری، از آنجا که براساس فهرست بهای واحد پایه

سال ۱۳۸۸، این ضرایب را پیمانکار در ارایه پیشنهاد خود منظور می نماید، آیا تفسیرهای زیر صحیح است:

- ۱- چنانچه این ردیف ها در فهرست بهای منضم به پیمان، به صورت قیمت ستاره دار منظور شده باشند، پیمانکار ضرایب مربوطه را در پیشنهاد خود اعمال کرده است.
- ۲- چنانچه این ردیف ها در فهرست بهای منضم به پیمان، دارای قیمت نباشند، قیمت جدید محسوب و لازم است در تهیه قیمت جدید، هزینه های بالاسری و منطقه ای به قیمت خرید براساس فاکتور اضافه شوند.

موضوع ضریب بالاسری متعلقه به قیمت های جدید، موضوع بند (ج) ماده ۲۹ شرایط عمومی پیمان (موضوع بخشنامه شماره ۵۴/۸۴۲-۱۰۲/۱۰۸۸-۱۰ مورخ ۱۳۷۸/۳/۳) در پیمان های منعقد شده با فهرست های واحد پایه سال ۱۳۸۸، طی نامه شماره ۲۲/۷۹۰۱ مورخ ۱۳۸۹/۳/۲۳ به شورای عالی فنی منعکس گردید. پاسخ واصله به استناد نامه شماره ۲۶/۴۱۵۵۵ مورخ ۱۳۸۹/۵/۳۱ شورای مذکور به شرح زیر می باشد

«در تعیین قیمت جدید موضوع بند ج ماده ۲۹ شرایط عمومی پیمان در پیمان های منعقد شده با فهرست های واحد پایه سال ۱۳۸۸ لازم است همه عوامل مؤثر در قیمت تمام شده ملحوظ و توافق شود و ضریب جداگان های به این قیمت ها اعمال نگردد».



در ضمن خاطرنشان می سازد اقلام فاکتوری قیمت جدید محسوب شده و تعیین قیمت آنها تابع ماده 29 شرایط عمومی پیمان می باشد.

در ضمن چنانچه قیمت های ستاره دار در فهرست بهای واحد پایه سال ۱۳۸۸ منظور شده باشد هیچگونه ضریبی از جمله بالاسری و منطقه ای و غیره به آن تعلق نمی گیرد.

XXXXXXXXXXXX

۵۷- باستناد مفاد بخشنامه شماره ۱۰۰/۸۷۰۰۵ مورخ ۱۳۸۸/۹/۱۶، در خصوص ابلاغ فهرست بهای واحد پایه رشته ابنیه سال ۱۳۸۸، ضرایب بالاسری، منطقه ای و ارتفاع در هنگام تهیه برآورد هزینه اجرای کارها براساس فهرست بها مزبور اعمال نمی شود. از سوی دیگر بر طبق بند ج ماده (۲۹) شرایط عمومی پیمان در مورد قیمت های جدیدی که بر مبنای مفاد این بند تهیه و تنظیم می گردد

فهرست بها - هزینه بالاسری

بدلیل بروز بودن قیمت، تنها ضریب بالاسری پیمان به آنها تعلق می گیرد. با توجه به مطالب فوق،

نحوه اعمال ضریب بالاسری در تعیین قیمت های جدید براساس بند ج ماده (۲۹) شرایط عمومی پیمان در پیمان های منعقد با فهارس بها سال ۱۳۸۸ چگونه می باشد؟

درباره نحوه اعمال ضریب بالاسری به قیمت های جدید موضوع بند (ج) ماده ۲۹ شرایط عمومی پیمان (موضوع بخشنامه شماره ۵۴/۸۴۲-۱۰۸۸/۱۰۲/۱ مورخ ۱۳۷۸/۳/۳) پیمان های منعقد شده با فهرست های پایه سال ۱۳۸۸، به موجب نامه شماره ۲۲/۷۹۰۱ مورخ ۱۳۸۹/۳/۲۳ به شورای عالی محترم فنی منعکس گردید پاسخ واصله به استناد نامه شماره ۲۶/۵۵۵۴۱ مورخ ۱۳۸۹/۵/۳۱ شورای مذکور به شرح زیر می باشد:

در تعیین قیمت جدید مذکور لازم است همه عوامل موثر در قیمت تمام شده ملحوظ و توافق شود و ضریب جداگانه ای به این قیمت ها اعمال نگردد.

XXXXXXXXXXXX

۵۸- با توجه به حذف ضریب بالاسری در ابلاغ فهارس بهای واحد پایه سال ۱۳۸۸ نحوه تعیین قیمت جدید موضوع بند ج ماده ۲۹ شرایط عمومی پیمان به چه نحو خواهد بود؟

فهرست بها - هزینه بالاسری

نحوه اعمال ضریب بالاسری به قیمت های جدید، موضوع بند (ج) ماده ۲۹ شرایط 1378 عمومی پیمان (موضوع بخشنامه شماره ۵۴/۸۴۲-۱۰۸۸/۱۰۲/۱ مورخ ۱۳۸۷/۳/۳) در پیمان های منعقد شده با فهرست پایه سال ۱۳۸۸، به موجب نامه شماره ۲۲/۷۹۰۱ مورخ ۱۳۸۹/۳/۲۳ به شورای عالی محترم فنی منعکس گردید. پاسخ واصله به استناد نامه شماره ۲۶/۴۱۵۵۵ مورخ ۱۳۸۹/۰۵/۳۱ شورای مذکور به شرح زیر می باشد. در تعیین قیمت جدید مذکور لازم است همه عوامل موثر در قیمت تمام شده ملحوظ و توافق شود و ضریب جداگانه ای به این قیمت ها اعمال نگردد.

XXXXXXXXXXXX

۵۹- در یک پروژه غیر عمرانی ضریب بالاسری چگونه محاسبه و اعمال می شود؟

فهرست بها - ضریب بالاسری

امکان تعیین ضریب بالاسری طرح های غیر عمرانی از سوی این دفتر میسر نمی باشد



البته لازم به ذکر است که در تعیین ضریب یاد شده می توان تفاوت کسورات طرح های عمرانی و غیرعمرانی را ملحوظ نمود.

XXXXXXXXXXXX

۶۰- در ارتباط با بند ۳ پیوست ۱ فهرست بهای سال ۱۳۸۴ و اشاره نمودن به پرداخت مصالح پایکار برای تقویت بقیه مالی پیمانکار شامل ۷۰ درصد بهای مصالح پایکار و هزینه حمل، آیا منظور فهرست بهای سال ۱۳۸۴ اعمال ۷۰ درصد به هزینه حمل نیز می باشد یا هزینه حمل مطابق شرح مندرج در فهرست بها سال ۱۳۸۵ بطور صد درصد پرداخت می گردد؟
فهرست بها - مصالح پایکار

با توجه به مفاد بند ۳ مقدمه پیوست ۱ فهرس بهای واحد پایه ابنیه سالهای ۱۳۸۵ و ۱۳۸۴، در قراردادهای منعقد براساس فهرس بهای مزبور، هزینه حمل برای آن دسته از مصالح پایکار که مشمول هزینه حمل مازاد می شوند، بطور کامل (بدون احتساب ۷۰ درصد) قابل پرداخت می باشد. شایان ذکر است در بند ۳ مقدمه پیوست ۱ فهرست بهای واحد پایه ابنیه سال ۱۳۸۵، موضوع با وضوح و شفافیت بیشتری تبیین گردیده است.

XXXXXXXXXXXX

۶۱- آیا در برآورد هزینه اجرای کارها براساس بخشنامه شماره ۱۰۰/۱۴۲۸۲۵ مورخ ۱۳۸۵/۸/۲۴، بایستی هزینه های مربوط به تجهیز و برچیدن کارگاه لحاظ شود؟

دستورالعمل انعقاد پیمان با نرخ مترمربع زیربنا

بله، این موضوع به صراحت در ردیف ۵ از بند (الف) پیوست بخشنامه شماره ۱۰۰/۱۴۲۸۲۵ مورخ ۱۳۸۵/۸/۲۴ ذکر گردیده است.

XXXXXXXXXXXX

۶۲- نحوه پرداخت هزینه انجام کارها در صورت تغییرات احتمالی کار براساس مفاد ماده ۱۲ مندرج در دفترچه پیمان اجرای کارهای ساختمانی با نرخ مترمربع زیربنا، ضمیمه بخشنامه ۱۰۰/۱۴۲۸۲۵ مورخ ۱۳۸۵/۸/۲۴، (که با توجه به ماده ۲۹ شرایط عمومی پیمان می تواند تا ۲۵ درصد مبلغ اولیه پیمان باشد) به چه صورت است؟
دستورالعمل انعقاد پیمان با نرخ مترمربع زیربنا

در صورت تغییرات احتمالی کار براساس مفاد ماده ۱۲ پیمان یاد شده، هزینه کار در صورت تغییر در سطح زیربنا، در همان مقطع زمانی، براساس نرخ تعیین شده برای مترمربع زیربنا در پیمان و در صورت تغییر در جزئیات کار، براساس ضوابطی که در مورد پرداخت هزینه تغییر در جزئیات کار، که در همان ماده ذکر شده، پرداخت می گردد.

XXXXXXXXXXXX

۶۳- قراردادی براساس بخشنامه شماره ۱۰۰/۱۴۲۸۲۵ مورخ ۱۳۸۵/۸/۲۴ منعقد گردیده است. در صورت مغایرت مساحت سطوح نقشه های منضم به پیمان و اعداد مندرج در جدول بند (الف) ماده ۱۱، ملاک عمل پرداخت قطعی چیست؟
دستورالعمل انعقاد پیمان با نرخ مترمربع زیربنا



در قراردادهای منعقدہ براساس بخشنامه شماره ۱۰۰/۱۴۲۸۲۵ مورخ ۱۳۸۵/۸/۲۴ با عنوان دستورالعمل انعقاد پیمان با نرخ متر مربع زیربنا، نحوه محاسبه سطوح، قبل از انعقاد قرارداد برای درج در جدول بند (الف) ماده ۱۱، بر طبق ضوابط بند (ب) ماده ۱۱ می باشد. پس از انعقاد قرارداد، با توجه به این که نقشه های اجرایی به رویت کامل پیمانکار رسیده است، در صورتی که در سطوح نقشه های منضم به پیمان تغییری داده نشود، ملاک پرداخت قطعی اعداد مندرج در جدول بند (الف) ماده ۱۱ می باشد.

XXXXXXXXXXXX

۶۴- در خصوص نحوه پرداخت هزینه پیش آمدگی سقف یک ساختمان که قرارداد اجرای آن براساس بخشنامه ۱۰۰/۱۴۲۸۲۵ مورخ ۱۳۸۵/۸/۲۴ (مترمربع زیربنا) منعقد گردیده و طی دستور کار ابلاغ گردیده است، مطابق ماده ۱۲ قرارداد، بر حسب افزایش سطح عمل می گردد یا براساس فهرست بهای منضم به قرارداد؟
دستورالعمل انعقاد پیمان با نرخ متر مربع زیربنا

در قراردادهای منعقدہ با نرخ مترمربع زیربنا که براساس بخشنامه شماره ۱۰۰/۱۴۲۸۲۵ مورخ ۱۳۸۵/۸/۲۴، چنانچه در حین اجرا با رعایت ماده ۱۲ پیمان، افزایش در مترآژ کارهای مندرج در جدول ذیل بند "الف" ماده ۱۱ پیمان (نظیر پیش آمدگی سقف نهایی ساختمان) ایجاد شود، بهای افزایش مترآژ مزبور بر مبنای نرخ تعیین شده محاسبه و به هزینه کل ساختمانی مربوط اضافه می گردد.

XXXXXXXXXXXX

۶۵- تأخیرات ناشی از عدم قصور پیمانکار در بخشنامه نرخ متر مربع زیربنا چگونه محاسبه می گردد؟
دستورالعمل انعقاد پیمان با نرخ متر مربع زیربنا

در قراردادهای منعقدہ براساس ضوابط بخشنامه شماره ۱۰۰/۱۴۲۸۲۵ مورخ ۱۳۸۵/۸/۲۴ مفاد بند «و» ماده ۱۱ به منظور جبران خسارت دیرکرد در پرداخت صورت حساب پیمانکار از سوی کارفرما و جلوگیری از تأخیرات پیمان ناشی از عدم ایفای تعهدات مالی کارفرما بوده و رسیدگی به تأخیرات مجاز و غیرمجاز پیمانکار براساس مفاد شرایط عمومی پیمان و لحاظ ماده ۳۰ آن، به طور مستقل انجام می گیرد. از این رو کارفرما موظف به پرداخت خسارت دیرکرد در پرداخت بر طبق ضوابط ماده یاد شده بوده و لذا تأخیر در پرداخت صورتحساب پیمانکار، موجب تأخیرات مجاز پیمانکار نمی شود.

شایان ذکر است که پیمان می تواند براساس ضوابط مربوط، از جانب پیمانکار خاتمه نیز داده شود.

XXXXXXXXXXXX

۶۶- آیا در خصوص بند «و» ماده ۱۱ پیمان اجرای کارهای ساختمانی با نرخ متر مربع زیربنا، در مورد محاسبه مبلغ خسارت دیرکرد در پرداخت مبالغ پیش پرداخت و یا پرداخت های موقت به منظور جبران خسارت ناشی از تأخیر در تأدیه اصل بدهی، مبلغی که پرداخت آن به تأخیر افتاده است متناظر



اصل بدهی در مورد پیش پرداخت، به صورت خالص و در مورد پرداخت های موقت، به صورت ناخالص محاسبه می گردد یا خیر؟
دستورالعمل انعقاد پیمان با نرخ مترمربع زیربنا

در خصوص بند «و» ماده ۱۱ پیمان اجرای کارهای ساختمانی با نرخ مترمربع زیربنا، جبران خسارت دیرکرد در پرداخت ها، بابت تأخیر در پرداخت اصل بدهی کارفرما به پیمانکار صورت می گیرد. از این رو منظور از اصل بدهی در پرداخت های موقت، مبلغ قابل پرداخت به پیمانکار می باشد که بعد از اعمال کسورات مربوطه بدست می آید.

XXXXXXXXXXXX

۶۷- آیا در قراردادهای منعقد بر اساس بخشنامه اجرای کارهای ساختمانی براساس ۱۳۸۵/۸/۲۴ مورخ ۱۰۰/۱۴۲۸۲۵/۱۴۲۸۲۵، در صورت تغییر در جزئیات کار براساس مفاد ماده ۱۲ پیمان، ضرایب ارتفاع و یا طبقات در صورت مشمول بودن می تواند اعمال شود؟ دستورالعمل انعقاد پیمان با نرخ مترمربع زیربنا

در قراردادهای منعقد بر اساس ضوابط بخشنامه شماره ۱۰۰/۱۴۲۸۲۵ مورخ ۱۳۸۵/۸/۲۴، در صورت تغییر در جزئیات کار، براساس ضوابط ماده ۱۲ پیمان با نرخ مترمربع زیربنا، بهای این تغییرات براساس واحد ردیف های فهرست بهای منضم به پیمان با اعمال شاخص های بکار رفته در برآورد طبق دستورالعمل مربوط صرفاً با اعمال ضریب بالاسری و منطقه ای مندرج در فهرست بها پرداخت می شود. از اینرو ضریب طبقات یا ارتفاع به این موارد قابل اعمال نمی باشد.

XXXXXXXXXXXX

۶۸- در قراردادهای منعقد بر اساس بخشنامه ۱۰۰/۱۴۲۸۲۵ مورخ ۱۳۸۵/۸/۲۴ (انعقاد پیمان با نرخ متر مربع زیربنا)، چنانچه تغییری در سطوح نقشه های منضم به پیمان، صورت نگرفته باشد لیکن براساس ملاحظات بند ب ماده ۱۱ پیمان های یاد شده، مساحت مندرج در جدول موضوع بند الف ماده ۱۱ به اشتباه محاسبه و در پیمان درج شده باشد، ملاک عمل در پرداخت قطعی چه خواهد بود و آیا تفاوت مساحت براساس محاسبات موضوع بند ب ماده ۱۱ با اعداد مندرج در جدول موضوع بند الف ماده ۱۱ قابل پرداخت می باشد؟

چنانچه نقشه های منضم به پیمان تغییر یافته باشد و در نقشه اصلاحی، سطوحی از آن کم یا به آن اضافه شده باشد آیا در پرداخت قطعی، تفاوت سطوح نقشه اصلاحی با سطوح نقشه اولیه که هر دو بر اساس بند ب ماده ۱۱ محاسبه می شود ملاک عمل خواهد بود یا تفاوت سطوح نقشه اصلاحی با اعداد مندرج در جدول موضوع بند الف ماده ۱۱ پیمان، با این فرض که ممکن است براساس ملاحظات بند ب ماده ۱۱ پیمان، سطوح نقشه های اولیه به درستی محاسبه نشده و در جدول موضوع بند الف ماده ۱۱ پیمان لحاظ شده باشد

دستورالعمل انعقاد پیمان با نرخ مترمربع زیربنا

در قراردادهای منعقد بر اساس ضوابط بخشنامه شماره ۱۰۰/۱۴۲۸۲۵ مورخ ۱۳۸۵/۸/۲۴ به صورت زیر عمل می شود:



وفق تبصره بتد «د» ماده ۱۱ پیمان، در صورتی که تغییری در سطوح نقشه‌های منضم به ایجاد نشود، ملاک عمل پرداخت قطعی، اعداد مندرج در جدول الف ماده ۱۱ می‌باشد، اگرچه این اعداد با مساحت دقیق نقشه‌ها مغایرت احتمالی داشته باشد.

2- در صورت کم یا اضافه شدن سطوح نقشه‌های منضم به پیمان براساس دستور کار مشخص، صرفاً بهای این تغییرات براساس مفاد ماده ۱۲ پرداخت می‌گردد. به عبارت دیگر تغییر در سطوح، منجر به اصلاح مغایرت احتمالی اعداد مندرج در جدول بند الف ماده ۱۱ با مساحت دقیق نقشه‌ها نمی‌گردد.

XXXXXXXXXXXX

۶۹- قراردادای براساس ضوابط بخشنامه شماره ۱۴۲۸۲۵/۱۰۰ مورخ ۱۳۸۵/۸/۲۴ به صورت مترمربع زیربنا منعقد گردیده است و در نقشه‌ها کنسول‌های آب باران گیر آمده ولی مساحت آنها در جدول درج نگردیده است، آیا مساحت کنسول‌های آب باران گیر که به صورت پیش‌آمدگی سقف در تراز بام و خربشته اجرا می‌شود، جزو مساحت زیربنای ساختمان محسوب می‌شود یا خیر؟

دستور العمل انعقاد پیمان با نرخ مترمربع زیربنا

در قراردادهای با نرخ مترمربع زیربنا که براساس بخشنامه بخشنامه شماره ۱۴۲۸۲۵/۱۰۰ مورخ ۱۳۸۵/۸/۲۴ منعقد شده‌اند چنانچه در سطوح نقشه‌های منضم به پیمان تغییری داده نشود، مقادیر زیربنای ساختمان‌ها که در جدول بند الف ماده ۱۱ پیمان درج شده‌اند ملاک عمل در محاسبه پرداخت قطعی می‌باشد و در شرایط فوق محاسبه پیش‌آمدگی سقف‌ها موضوعیت پیدا نمی‌کند.

XXXXXXXXXXXX

۷۰- قراردادای در تاریخ 1386/9/27 بصورت مترمربعی براساس ضوابط بخشنامه شماره ۱۴۲۸۲۵/۱۰۰ مورخ ۱۳۸۵/۸/۲۴، شامل احداث ساختمان اداری، آمفی‌تئاتر و مهمانسرا که هم‌اکنون در حال اجرا می‌باشد منعقد شده است. اکنون کارفرما در نظر دارد آمفی‌تئاتر و مهمانسرا (حدود 10% از سطح زیربنای کل) را در قرارداد یاد شده کاهش دهد. با توجه به شرح فوق نحوه محاسبه مبلغ کاهش این زیربنا از قرارداد چگونه است؟ آیا به نسبت درصد سهم زیربنا از مبلغ قرارداد کم می‌شود یا طبق فهرست بها؟

دستور العمل انعقاد پیمان با نرخ مترمربع زیربنا

در قراردادهای منعقد شده بر اساس بخشنامه شماره ۱۴۲۸۲۵/۱۰۰ مورخ ۱۳۸۵/۸/۲۴، با عنوان "انعقاد پیمان اجرای کارهای ساختمانی با نرخ مترمربع زیربنا" وفق ضوابط مندرج در ماده ۱۲، در صورت تغییر (کاهش یا افزایش) در مترهاژ کارهای مندرج در جدول بند "الف" ماده ۱۱، بهای این تغییرات بر مبنای نرخ تعیین شده در جدول محاسبه می‌شود.

XXXXXXXXXXXX

۷۱- در خصوص پیمان اجرای کارهای ساختمانی با نرخ مترمربع زیربنا و یا سرجمع، در خصوص اینکه اگر در قرارداد منعقد شده دستگاہ اجرایی با پیمانکاران، درصدهای موقت ریالی اجرای کار در جدول ساختار شکست کار توسط کارفرما به صورت اشتباه درصددبندی شده باشد، در صورت شمول ماده ۱۳ (فسخ، خاتمه و یا تعلیق پیمان) نحوه رسیدگی به صورت وضعیت قطعی کار براساس درصدهای موقت چگونه خواهد بود؟

دستور العمل انعقاد پیمان با نرخ مترمربع زیربنا



در قراردادهای منعقد شده براساس ضوابط بخشنامه شماره ۱۴۲۸۲۵/۱۰۰ مورخ ۱۳۸۵/۸/۲۴ یا ۱۳۸۵/۶۴۰۵ مورخ ۱۳۸۹/۲/۴، همانطور که در ماده ۱۳ پیمان تصریح شده است، در صورتی که پیمان مشمول ماده ۴۶ یا ۴۸ شرایط عمومی پیمان گردد، صورت وضعیت قطعی کار براساس کارهای انجام شده و درصدهای موقت و مصالح پایکار موضوع بند «ج» ماده ۱۱ محاسبه و قطعی می‌گردد. بدیهی است لازم است دستگاه اجرایی در تهیه جدول شکست ساختار کار دقت کافی بنماید. از این رو امکان آرایه راهکار در مواردی که در کاربرد ضوابط ابلاغی اشتباه صورت گرفته باشد میسر نمی‌باشد.

❖❖❖❖❖❖❖❖❖❖

۷۲- پیمانکاری قرارداد احداث اسکلت بتونی یک پروژه را براساس ضوابط طرح های عمرانی و با نرخ ثابت مترمربع زیربنا به انجام رسانیده و در مناقصه عملیات تکمیلی همان پروژه هم برنده و قرارداد آن را با کارفرما منعقد نموده است. با وجود آنکه قرارداد اولیه صرفاً مربوط به اسکلت پروژه بوده و تجهیزات آن که کاملاً با تجهیزات مورد نیاز در قرارداد دوم متفاوت بوده از کارگاه خارج گردیده است، دستگاه محترم نظارت از تایید هزینه برچیدن کارگاه در صورت وضعیت قطعی با این عنوان که از همان تجهیز برای قرارداد دوم استفاده شده خودداری نموده است. در این حالت صورت وضعیت قطعی قرارداد یاد شده چگونه محاسبه می‌گردد؟ دستورالعمل انعقاد پیمان با نرخ مترمربع زیربنا

در پیمانهای با نرخ مترمربع زیربنا که براساس بخشنامه شماره ۱۴۲۸۲۵/۱۰۰ مورخ ۱۳۸۵/۸/۲۴ منعقد شده اند همانگونه که در ماده ۱۴ پیمان آمده است هزینه های مربوط به تجهیز و برچیدن کارگاه به عهده پیمانکار می‌باشد و در پایان کار پیمانکار باید نسبت به تخریب و خارج نمودن مواد حاصل از تخریب اقدام نماید و مصالح بازیافتی از تخریب متعلق به پیمانکار است. با توجه به مراتب فوق در صورت وضعیت قطعی قراردادهای مزبور که براساس بند "د" ماده ۱۱ پیمان محاسبه می‌شوند پرداخت مبلغی به عنوان هزینه برچیدن کارگاه موضوعیت ندارد.

❖❖❖❖❖❖❖❖❖❖

۷۳- نظر به ابهام در میزان تأخیرات ناشی از عدم به موقع پرداخت صورت وضعیت های کارکرد پیمانکار براساس قراردادهای مترمربع زیربنا موضوع بخشنامه شماره ۱۴۲۸۲۵/۱۰۰ مورخ ۱۳۸۵/۸/۲۴، آیا تأخیرات ناشی از دیرکرد پرداختها توسط کارفرما مطابق ماده ۳۰ شرایط عمومی پیمان جزو تأخیرات مجاز پیمان محسوب می‌شود یا خیر؟ دستورالعمل انعقاد پیمان با نرخ مترمربع زیربنا

در قراردادهای منعقد شده براساس ضوابط بخشنامه شماره ۱۴۲۸۲۵/۱۰۰ مورخ ۱۳۸۵/۸/۲۴، مفاد بند «و» و ماده ۱۱ به منظور جبران خسارت دیرکرد در پرداخت صورتحساب پیمانکار از سوی کارفرما و جلوگیری از تأخیرات پیمان ناشی از عدم ایفای تعهدات مالی کارفرما بوده و رسیدگی به تأخیرات مجاز و غیرمجاز پیمانکار براساس مفاد شرایط عمومی پیمان و لحاظ ماده ۳۰ بطور مستقل انجام می‌گیرد.

از این رو تأخیر در پرداخت صورتحساب پیمانکار موجب تأخیرات مجاز پیمانکار نبوده و کارفرما موظف به پرداخت خسارت تأخیر در پرداخت بر طبق ضوابط ماده یاد شده می‌باشد. شایان ذکر است که پیمان می‌تواند براساس ضوابط خاتمه نیز داده شود.



XXXXXXXXXXXX

۷۴- به استناد مفاد بند ج ماده ۱۱ متن پیمان اجرای کارهای ساختمانی به صورت سرجمع، بهای مصالح پایکار در اینگونه قراردادها براساس فهرست مصالح پایکار منضم به پیمان و با اعمال شاخص های رشته ای به کار رفته در برآورد طبق دستورالعمل مربوط و با ضریب ۱/۲۵ منظوری شود. اینک نظر به این که در بند ۳ پیوست شماره ۱ مربوط به مصالح پایکار فهرست بهای رشته ابنیه سال ۱۳۸۸ به ضرایب ۷۰ درصد و ضریب پیشنهادی پیمانکار نیز اشاره شده است، آیا ضرایب مذکور به مصالح پایکار در قراردادهای سرجمع تعلق می گیرد یا خیر؟ بخشنامه اجرای کارهای ساختمانی به صورت سرجمع

در قراردادهای منعقد شده براساس بخشنامه شماره ۱۰۰/۶۴۰۵ مورخ ۱۳۸۹/۲/۴

بهای مصالح پایکار، براساس فهرست مصالح پایکار منضم به پیمان با اعمال شاخص های بکار رفته در برآورد طبق دستورالعمل مربوط و ضریب ۱/۲۵ پرداخت می گردد و ضریب پیشنهادی پیمانکار به مصالح پایکار اعمال نمی گردد. بدیهی است اعمال ۰/۷ براساس ضوابط پرداخت هزینه مصالح پایکار الزامی است.

XXXXXXXXXXXX

۷۵- ضرایب قابل اعمال به مصالح پایکار در پیمان اجرای کارهای ساختمانی به صورت سرجمع، کدام است؟ اجرای کارهای ساختمانی به صورت سرجمع

در قراردادهای منعقد شده براساس بخشنامه شماره ۱۰۰/۶۴۰۵ مورخ ۱۳۸۹/۲/۴ بهای مصالح پایکار، براساس فهرست مصالح پایکار منضم به پیمان با اعمال شاخص های بکار رفته در برآورد طبق دستورالعمل مربوط و ضریب ۱/۲۵ پرداخت می گردد و ضریب پیشنهادی پیمانکار به مصالح پایکار اعمال نمی گردد
بدیهی است اعمال ضریب ۰/۷ براساس ضوابط پرداخت هزینه مصالح پایکار الزامی است.

XXXXXXXXXXXX

۷۶- با توجه به تبصره ذیل ردیف ۵-۲۲ بخشنامه "دستورالعمل نحوه ارایه پیشنهاد قیمت از سوی پیمانکاران به تفکیک فصل های فهرست بها" به شماره ۱۰۰/۷۶۵۷۴ مورخ ۱۳۸۷/۸/۱۹، در صورتی که ضریب پیشنهادی جزء یک فصل بیشتر از ضریب پیشنهادی کل باشد، ضریب ملاک برای آن فصل در پرداخت صورت وضعیتها چگونه محاسبه می گردد؟

بخشنامه نحوه ارایه پیشنهاد قیمت از سوی پیمانکاران

به استناد تبصره ذیل ردیف ۵-۲ بخشنامه شماره ۱۰۰/۷۶۵۷۴ مورخ ۱۳۸۷/۸/۱۹، سقف مبلغ ناشی از افزایش یا کاهش مقادیر ردیفهائی که ضریب پیشنهادی جزء فصل مربوطه بیشتر از ضریب پیشنهادی کل باشد (با رعایت محدودیت های مندرج در ماده ۲۹ شرایط عمومی پیمان) حداکثر تا ۲۵ درصد مبلغ مذکور مجاز است. برای افزایش مقادیر این ردیفها، بیش از سقف یاد شده، ضریب پیشنهادی کل ملاک است.



بنابراین در صورتی که ضریب پیشنهادی جزء فصل بیش از ضریب پیشنهادی کل باشد به صورت زیر عمل می شود:

- چنانچه افزایش یا کاهش تغییر مقادیر فصل کمتر از ۲۵ درصد فصل مربوط باشد، ضریب پیشنهادی جزء فصل ملاک است.

- چنانچه افزایش تغییر مقادیر فصل بیشتر از ۲۵ درصد فصل مربوط باشد برای مازاد ۲۵ درصد، ضریب پیشنهادی کل ملاک است.

- چنانچه کاهش تغییر مقادیر فصل بیشتر از ۲۵ درصد فصل مربوط باشد ضریب پیشنهادی جزء فصل ملاک است.

❖❖❖❖❖❖❖❖❖❖

۷۷- در قراردادهای منعقد شده بر اساس فهرست های واحد پایه که رعایت ضوابط مندرج در بخشنامه شماره ۱۰۰/۷۶۵۷۴ مورخ ۱۳۸۷/۸/۱۹ برای آنها الزامی است، چنانچه ضریب پیشنهادی جزء یک فصل بیش از ضریب کل پیمان بوده و کارکرد این فصل نیز بیش از مبلغ ریالی آن در زمان پیشنهاد باشد، در این صورت کارکرد مازاد بر مبلغ ریالی زمان پیشنهاد برای فصل مربوطه با چه ضریبی محاسبه می گردد.

بخشنامه نحوه ارایه پیشنهاد قیمت از سوی پیمانکاران

در قراردادهای منعقد شده بر اساس فهرست بهای پایه و رعایت ضوابط بخشنامه شماره ۱۰۰/۷۶۵۷۴ مورخ ۱۳۸۷/۸/۱۹، وفق تبصره ذیل بند ۵-۲، سقف مبلغ ناشی از افزایش مقادیر ردیف های یک فصل، که ضریب پیشنهادی جزء فصل مربوط بیشتر از ضریب پیشنهادی کل باشد (با رعایت محدودیت ها مندرج در ماده ۲۹ شرایط عمومی پیمان) حداکثر تا ۲۵ درصد مبلغ فصل مذکور مجاز است و برای افزایش مقادیر بیش از سقف یاد شده ضریب پیشنهادی کل ملاک است.

❖❖❖❖❖❖❖❖❖❖

۷۸- پروژه ای با توجه به بخشنامه شماره ۱۰۰/۷۶۵۷۴ مورخ ۱۳۸۷/۸/۱۹ و بر اساس فهرست بهای ابنیه سال ۱۳۸۸ منعقد شده است. ولی پس از انعقاد قرارداد و بازنگری نقشه های موجود در اسناد مناقصه، تغییرات اساسی در نوع عملیات و مقادیر نقشه ها بوجود آمد. لازم به توضیح است که پیمانکار با توجه به مقدار کم سطح قالب بندی موجود در قرارداد و بر آورد اولیه نسبت به ارایه ضریب مینوسی برای این فصل اقدام کرده بود که پس از بازنگری نقشه ها توسط مهندسین مشاور پروژه این مقدار به حدود ۱۲۰۰۰ متر مربع افزایش پیدا کرده است. اکنون آیا با توجه به افزایش ۲۵٪ مقدار اولیه فصل قالب بندی، نحوه تعلق ضریب به فصل های مربوطه باید از ضریب پیشنهادی کل صورت پذیرد یا باید توافق مجدد حاصل گردد؟

بخشنامه نحوه ارایه پیشنهاد قیمت از سوی پیمانکاران



در قراردادهای منعقد براساس فهرست بهای پایه ابنیه سال ۱۳۸۸ و با رعایت 1387 ضوابط بخشنامه شماره ۱۰۰/۷۶۵۷۴ مورخ ۱۳۸۷/۸/۱۹، برای افزایش مقادیر ردیف هایی که ضریب پیشنهادی جزء فصل مربوطه کمتر از ضریب پیشنهادی کل باشد، در هر حال ضریب پیشنهادی جزء ملاک است و رعایت محدودیتهای مندرج در ماده ۲۹ شرایط عمومی پیمان الزامی است.

❖❖❖❖❖❖❖❖❖❖

۷۹- در تبصره ذیل بند ۵-۲ بخشنامه شماره ۱۰۰/۷۶۵۷۴ مورخ ۱۳۸۷/۸/۱۹

در خصوص افزایش مقادیر ردیف هایی که ضریب پیشنهادی جزء فصل بیشتر از ضریب پیشنهادی کل است تعیین تکلیف گردیده و سقف افزایش مقادیر با نرخ ضریب جزء، تا ۲۵ درصد مبلغ اولیه پیمان تعیین شده که مازاد بر آن با اعمال ضریب کل پرداخت می گردد، لیکن برای ردیف هایی که ضریب جزء کمتر از ضریب کل است سقف افزایش مقادیر مشخص نگردیده و کارفرمایان این برداشت را دارند که سقف افزایش مقادیر این ردیف ها نامحدود است و پیمانکار موظف به انجام کار تا هر مقدار با ضریب جزء می باشد و این در حالی است که ضریب کل هر پیمان از ضرایب جزء با مقادیر مشخص بدست آمده و افزایش نامحدود بخشی از آنها این توازن را بهم می زند.

در حال حاضر در پروژ های ۲۵ درصد قرارداد که شامل ساختمان های جنبی است ابلاغ گردیده و عمده ردیف های آن میلگرد و قالب بندی فلزی و کارهای لوله کشی با لوله پلی اتیلن است که ضریب جزء دو قلم اول کمتر و قلم لوله کشی بیشتر از ضریب پیمان است که با روشی که توسط دستگاه نظارت اعمال می شود زیان قابل توجهی به پیمانکار وارد می شود.

اکنون این پرسش مطرح است که آیا همچنان که تبصره ذیل بند ۵-۲ برای ردیف های با ضریب جزء بیشتر از نرخ کل پیمان اعمال می شود در ردیف های با ضریب جزء کمتر نیز می بایست لحاظ گردد؟

بخشنامه نحوه ارایه پیشنهاد قیمت از سوی پیمانکاران

در قراردادهای منعقد براساس فهرس بهای پایه و رعایت بخشنامه شماره ۱۰۰/۷۶۵۷۴ مورخ ۱۳۸۷/۸/۱۹ سقف مبلغ ناشی از افزایش و یا کاهش مقادیر ردیف هایی که ضریب پیشنهادی جزء فصل مربوط کمتر از ضریب پیشنهادی کل باشد، با رعایت محدودیت های مندرج در ماده 29 شرایط عمومی پیمان، ضریب پیشنهادی جزء فصل مربوطه ملاک عمل می باشد.

❖❖❖❖❖❖❖❖❖❖

۸۰- قراردادی براساس ضوابط طرح های عمرانی منعقد شده است. پیمانکار در شروع قرارداد ضمانتنامه حسن انجام کار تعهدات معادل پنج درصد کل مبلغ اولیه قرارداد را تسلیم کارفرما نموده است و در حال حاضر ضمانت نامه یاد شده از اعتبار لازم برخوردار می باشد.

با توجه به افزایش مبلغ قرارداد تا سقف ۲۵ درصد اضافه بر مبلغ اولیه و ابلاغ آن از طرف کارفرما، ذیحسابی تقاضای ضمانتنامه حسن انجام تعهدات دیگری اضافه بر ضمانتنامه اولیه معادل ۲۵ درصد مبلغ قرارداد را نموده است.



نظر به اینکه ضمانتنامه حسن انجام تعهدات اولیه نزد کارفرما می باشد و از اعتبار لازم برخوردار

است

آیا ضمانتنامه حسن انجام تعهدات (۵ درصد) معادل ۲۵ درصد مبلغ اولیه، اضافه بر ضمانت نامه

اولیه،

جهت تسلیم به کارفرما از لحاظ قوانین جاری لازم است؟ آیین نامه تضمین برای معاملات دولتی

به استناد بند "ب" ماده ۵ آیین نامه تضمین برای معاملات دولتی (مصوبه شماره ۴۲۹۵۶/ت/۲۸۴۹۳ه مورخ ۱۳۸۲/۸/۱۱ هیات وزیران) تضمین انجام تعهدات در قراردادهای پیمانکاری، ساخت تجهیزات و نصب معادل ۵ درصد مبلغ معامله (مبلغ مندرج در ماده ۳ موافقتنامه پیمان شرایط عمومی پیمان ابلاغی) تعیین گردیده و مستقل از تغییرات موضوع ماده ۲۹ شرایط عمومی پیمان است.

XXXXXXXXXXXX

۸۱- با توجه به آن که در قانون مالیات بر ارزش افزوده، بخشنامه ها و دستورالعمل های مربوط

به آن در خصوص اعمال مالیات یاد شده برای پیمانکاران و مشاورانی است که طرف قرارداد دستگاه های

اجرایی می باشند، "آیا قراردادهای تعاونی مسکن (که در زمره دستگاه های اجرایی نمی باشد) مشمول

این مالیات هستند یا خیر" ؟ مالیات بر ارزش افزوده

بر اساس نظر سازمان امور مالیاتی کشور - معاونت محترم مالیات بر ارزش افزوده، رایحه خدمات صرفنظر از اینکه توسط بخش خصوصی یا دولتی رایحه می شود مشمول پرداخت مالیات و عوارض موضوع قانون مالیات بر ارزش افزوده بوده و بجز ماده (۱۲) قانون مذکور هیچگونه معافیتی برای خدمات پیمانکاری ساختمان، تاسیسات و مهندسی مشاور پیش بینی نگردیده است.

XXXXXXXXXXXX



آشنایی با بودجه شرکت‌های دولتی

شناسایی دقیق نحوه فعالیت شرکت‌های دولتی به‌خصوص فرآیند بودجه‌ریزی آنها دارای پیچیدگی‌های متعددی است. این پیچیدگی‌ها هم ناشی از قوانین متعدد ناظر به فعالیت این شرکت‌ها بوده و هم معطوف به نکاتی است که در اجرای این قوانین بروز پیدا می‌کنند. به‌منظور شفاف‌تر شدن نحوه فعالیت شرکت‌های دولتی به‌خصوص فرآیند بودجه‌ریزی این شرکت‌ها، مرکز پژوهش‌های مجلس شورای اسلامی اقدام به برگزاری سلسله جلسات آشنایی با بودجه شرکت‌های دولتی توسط سرکار خانم ناهید حکیم‌شوشتری در پاییز سال ۱۳۹۲ کرد. گزارش حاضر حاصل این جلسات می‌باشد. گفتنی است این دوره، از منظر تقنینی به بحث بودجه شرکت‌های دولتی پرداخته تا برای همکاران مرکز مفیدتر بوده و در امر بررسی و تصویب بودجه در مجلس شورای اسلامی مفید واقع شود.



معاونت پژوهش‌های اقتصادی
دفتر: مطالعات بخش عمومی

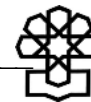
کد موضوعی: ۲۳۰
شماره مسلسل: ۱۴۳۵۳
مردادماه ۱۳۹۴

به نام خدا

فهرست مطالب

مقدمه	۱
۱. تعاریف	۲
۱-۱. تعریف سازمان دولتی	۲
۱-۲. تعریف دستگاه اجرایی	۴
۱-۳. تعریف شرکت دولتی	۶
۱-۴. تعریف بنگاه	۱۰
۱-۵. تعریف شرکت	۱۱
۱-۶. تعریف بنگاه یا شرکت کنترل کننده	۱۱
۱-۷. فعالیت‌های اقتصادی در جمهوری اسلامی ایران	۱۱
۱-۸. قلمرو فعالیت‌های اقتصادی دولت	۱۴
۱-۹. قلمرو فعالیت‌های بخش غیردولتی	۱۸
۱-۱۰. چگونگی عدم شمول قوانین و مقررات دولتی بر شرکت‌های در حال واگذاری	۱۹
۲. نحوه تشکیل و ارکان شرکت‌های دولتی	۲۱
۲-۱. نحوه تشکیل شرکت‌های دولتی	۲۱
۲-۲. ارکان شرکت‌های دولتی مشمول گروه‌های ۱ و ۲ ماده (۲) اجرای سیاست‌های کلی اصل چهل و چهارم قانون اساسی	۲۴
۲-۳. ارکان شرکت‌های دولتی گروه ۳ ماده (۲) قانون اجرای سیاست‌های کلی اصل چهل و چهارم قانون اساسی	۲۷
۲-۴. ترکیب، وظایف و اختیارات ارکان شرکت‌های دولتی	۲۸
۲-۵. نقش و جایگاه نظارت و بازرسی در امور شرکت‌های دولتی	۳۹
۲-۶. صورت‌های مالی، یادداشت‌های منضم به صورت‌های مالی و گزارش حسابرس (بازرس قانونی)	۴۲
۳. نحوه تبعیت شرکت‌های دولتی از قوانین و مقررات عمومی دولت	۴۸
۳-۱. کلیات	۴۸
۳-۲. قانون برنامه و بودجه	۵۰
۳-۳. قانون محاسبات عمومی	۶۱
۳-۴. قانون تنظیم بخشی از مقررات مالی دولت	۸۲
۳-۵. قانون برگزاری مناقصات و آیین‌نامه معاملات دولتی	۸۸
۳-۶. قانون نحوه هزینه‌کرد اعتبارات خارج از شمول قانون محاسبات عمومی و سایر مقررات عمومی دولت	۸۹
۳-۷. قانون مدیریت خدمات کشوری	۹۰
۳-۸. قانون اجرای سیاست‌های کلی اصل چهل و چهارم (۴۴) قانون اساسی	۹۳
۳-۹. سایر قوانین و مقررات	۹۵
۴. مقررات استخدامی شرکت‌های دولتی	۱۰۰

- ۱-۴. قانون مدیریت خدمات کشوری ۱۰۰
- ۲-۴. قوانین خاص استخدامی ۱۰۰
۵. نحوه انحلال و تصفیه شرکت‌های دولتی ۱۰۱
- ۱-۵. ماده (۱۳۴) قانون محاسبات عمومی ۱۰۱
- ۲-۵. اساسنامه‌های قانونی ۱۰۱
- ۳-۵. اصلاحیه قانون تجارت - بخش ۹ - انحلال و تصفیه ۱۰۱
- ۴-۵. قوانین موردی ۱۰۳
۶. نحوه تبعیت شرکت‌های دولتی از قانون تجارت با آخرین اصلاحات آن ۱۰۳
- ۱-۶. ماده (۹۰) اصلاحیه قانون تجارت ۱۰۳
- ۲-۶. ماده (۱۰۶) اصلاحیه قانون تجارت ۱۰۴
- ۳-۶. ماده (۱۱۶) اصلاحیه قانون تجارت ۱۰۴
- ۴-۶. مواد (۱۱۹) تا (۱۲۸) اصلاحیه قانون تجارت ۱۰۵
- ۵-۶. مواد (۱۲۹) و (۱۳۰) اصلاحیه قانون تجارت ۱۰۷
- ۶-۶. ماده (۱۳۲) اصلاحیه قانون تجارت ۱۰۹
- ۷-۶. ماده (۱۳۳) اصلاحیه قانون تجارت ۱۰۹
- ۸-۶. ماده (۱۳۶) اصلاحیه قانون تجارت ۱۱۰
- ۹-۶. ماده (۱۴۱) اصلاحیه قانون تجارت ۱۱۰
- ۱۰-۶. ماده (۱۵۱) اصلاحیه قانون تجارت ۱۱۱
- ۱۱-۶. ماده (۱۵۲) اصلاحیه قانون تجارت ۱۱۱
- ۱۲-۶. ماده (۱۵۶) اصلاحیه قانون تجارت ۱۱۱
- ۱۳-۶. ماده (۳۰۰) اصلاحیه قانون تجارت ۱۱۲
۷. فرآیند تهیه، تنظیم و تصویب بودجه شرکت‌های دولتی ۱۱۲
- ۱-۷. فرآیند تهیه و تنظیم بودجه شرکت‌های دولتی ۱۱۲
- ۲-۷. فرآیند تصویب بودجه ۱۲۰
- ۳-۷. فرآیند اصلاح بودجه ۱۲۱
۸. منابع و مصارف بودجه شرکت‌های دولتی ۱۲۱
- ۱-۸. مباحث مقدماتی در رابطه با جداول کلان بودجه کل کشور ۱۲۱
- ۲-۸. اقلام عمده بودجه شرکت‌های دولتی در منابع و مصارف بودجه آنها ۱۲۳
- ۳-۸. تسهیلات سیستم بانکی در شرکت‌های دولتی و زیربنای قانونی آن ۱۲۸
- ۴-۸. حساب تقسیم سود در شرکت‌های دولتی و نحوه پرداخت مالیات و سود سهام ۱۲۹
- ۵-۸. نحوه قیمتگذاری در شرکت‌های دولتی ۱۲۹
- ۶-۸. نحوه تملک اموال و دارایی‌های طرح‌های تملک دارایی‌های سرمایه‌ای در شرکت‌های دولتی ۱۳۱
- ۷-۸. مرجع ذیصلاح جهت اتخاذ تصمیم در خصوص دارایی‌ها و بدهی‌ها در شرکت‌های دولتی ۱۳۲
- ۸-۸. نحوه واگذاری سهام شرکت‌های دولتی ۱۳۲
- ۹-۸. سرمایه و تغییرات آن در شرکت‌های دولتی ۱۳۲



آشنایی با بودجه شرکت‌های دولتی

مقدمه

بودجه کل کشور به دو بخش اصلی بودجه عمومی و بودجه شرکت‌های دولتی تقسیم می‌شود. عموماً در بررسی بودجه، بیشتر به بودجه عمومی توجه شده و بودجه شرکت‌های دولتی کمتر مورد توجه قرار می‌گیرد. این درحالی است که این قسمت از بودجه به لحاظ حجم و همچنین به لحاظ تعداد شرکت‌های مشمول بسیار بزرگ است. به علاوه شناخت دقیق فرآیند بودجه‌ریزی شرکت‌های دولتی بدون شناخت مبانی قانونی فعالیت آنها ممکن نیست. لذا با توجه به اهمیت موضوع و شفاف نبودن بسیاری از ابعاد فعالیت شرکت‌های دولتی برای جامعه کارشناسی، مرکز پژوهش‌های مجلس شورای اسلامی دوره آموزشی تحت عنوان بودجه شرکت‌های دولتی در پاییز سال ۱۳۹۲ برگزار کرد که طی آن خانم ناهید حکیم شوشتری نه تنها مباحث مربوط به بودجه‌ریزی بلکه سایر مباحث حقوقی و قانونی مرتبط با این شرکت‌ها را به صورت فشرده مورد بحث قرار دادند. گفتنی است از آنجایی که این دوره برای همکاران مرکز و حتی نمایندگان محترم مجلس تهیه شده است، سعی بر آن بوده تا جنبه‌های تقنینی بودجه شرکت‌های دولتی طی آن بحث و بررسی شوند. بدیهی است جزئیات فنی بررسی بودجه شرکت‌های دولتی یا به عبارتی تدریس عملی نحوه بررسی بودجه شرکت‌های دولتی مورد نظر این دوره نبوده و تعمداً به آن پرداخته نشده است.

نوشته حاضر حاصل پیاده‌سازی، ویرایش و تدوین مطالب ارائه شده در این دوره است. در رابطه با مطالب ارائه شده باید اذعان کرد که با توجه به تجربه ایشان در این حوزه، دوره آموزشی برگزار شده و در نتیجه نوشته حاضر از غنای خوبی برخوردار بوده و می‌تواند برای کسانی که تمایل به آشنایی با نحوه فعالیت شرکت‌های دولت دارند، بسیار مفید باشد.

شایان ذکر است به دلیل اینکه این نوشته از پیاده‌سازی جلسات مذکور تهیه شده است، با وجود چندین بار ویرایش، همچنان ادبیات آن رنگ و بوی محاوره‌ای داشته و به طور کامل به زبان رسمی نوشتاری تبدیل نشده است. همچنین باید گفت با توجه به برگزاری دوره در سال ۱۳۹۲ ممکن است نام برخی از سازمان‌ها و نهادها متفاوت با نام رسمی امروز آنها باشد. برای مثال ممکن است در جای جای این گزارش از سازمان مدیریت و برنامه‌ریزی با عنوان معاونت برنامه‌ریزی ریاست جمهوری یاد شده باشد.

۱. تعاریف

ابتدا لازم است تا شرکت دولتی به‌عنوان یک شخصیت حقوقی بر مبنای قوانین مربوطه معرفی شود.

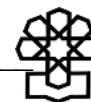
۱-۱. تعریف سازمان دولتی

سازمان دولتی برای اولین بار طبق ماده (۱۳۰) قانون محاسبات عمومی^۱ مصوب سال ۱۳۶۶ تعریف شده است. براساس این ماده از تاریخ تصویب این قانون ایجاد یا تشکیل سازمان دولتی با توجه به مواد (۲)، (۳) و (۴) قانون محاسبات عمومی منحصراً به‌صورت وزارتخانه، مؤسسه دولتی و شرکت دولتی است. به‌عبارتی دیگر سازمان دولتی صرفاً در سه نوع وزارتخانه، مؤسسه دولتی و شرکت دولتی قابل تعریف می‌باشد.

لازم به‌ذکر است که از لفظ «سازمان» به‌عنوان پیشوند قبل از نام بسیاری از شرکت‌ها و مؤسسات دولتی استفاده می‌شود به‌تنهایی یک پیشوند است و بار حقوقی ندارد. برای مثال سازمان زمین‌شناسی و سازمان حفاظت محیط زیست هر دو مؤسسه دولتی هستند ولی سازمان گسترش و نوسازی صنایع ایران و سازمان خصوصی‌سازی هر دو شرکت دولتی هستند. اما سازمان‌های دولتی در سه شق مذکور در ماده (۱۳۰) قانون محاسبات عمومی به‌شرح فوق قابل تعریف هستند.

طبق پیوست شماره سه قوانین بودجه سنواتی کل کشور که بودجه شرکت‌های دولتی تقدیم مجلس می‌شود، علاوه بر شرکت‌های دولتی و بانک‌ها از لفظی تحت عنوان «مؤسسات انتفاعی وابسته به دولت» نیز استفاده می‌شود. برای این‌گونه مؤسسات انتفاعی وابسته به دولت ماده (۱۳۰) قانون محاسبات عمومی تعیین تکلیف کرده است تا ظرف یک سال از تصویب قانون محاسبات عمومی (که البته این مهلت سپری شده است) این مؤسسات باید اساسنامه قانونی خود را در تطبیق وضعیت با شرکت دولتی به مراجع ذیربط ارائه بدهند، در غیر این‌صورت مؤسسه دولتی محسوب می‌شوند. از آنجا که مؤسسه دولتی، صرفنظر از اینکه بخشی از حاکمیت دولت است، از جهت مالی نسبت به شرکت‌های دولتی قوانین سخت‌تری دارد، مؤسسات انتفاعی ترجیح نمی‌دهند که به حکم این ماده، به‌عنوان مؤسسه دولتی محسوب شوند درحالی که هنوز سه مؤسسه انتفاعی وابسته به دولت وجود دارند. سازمان صنایع ملی یکی از آنهاست که به‌دلیل اینکه در حال تصفیه است بودجه‌اش در پیوست

۱. ماده (۱۳۰) - از تاریخ تصویب این قانون ایجاد یا تشکیل سازمان دولتی با توجه به مواد (۲)، (۳) و (۴) این قانون منحصراً به‌صورت وزارتخانه یا مؤسسه دولتی یا شرکت دولتی مجاز خواهد بود. کلیه مؤسسات انتفاعی و بازرگانی وابسته به دولت و سایر دستگاه‌های دولتی که به‌صورتی غیر از وزارتخانه یا مؤسسه دولتی یا شرکت دولتی ایجاد شده و اداره می‌شوند مکلفند حداکثر ظرف مدت یک سال از تاریخ اجرای این قانون با رعایت مقررات مربوط وضع خود را با یکی از سه وضع حقوقی تطبیق دهند والا با انقضا این فرصت مؤسسه دولتی محسوب و تابع مقررات این قانون در مورد مؤسسات دولتی خواهند بود.



شماره سه قوانین بودجه سنواتی^۱ منعکس نمی‌شود ولی دو مؤسسه دیگر یعنی سازمان صنایع دفاع و سازمان بنادر و دریانوردی همچنان در فهرست مؤسسات انتفاعی وابسته به دولت وجود دارند.

تنها ویژگی که مؤسسات انتفاعی وابسته به دولت را از شرکت‌های دولتی جدا می‌کند نداشتن سهام در سرمایه آنهاست. بدین ترتیب که هم در شرکت‌های دولتی و هم در مؤسسات انتفاعی وابسته به دولت سرمایه متعلق به دولت است، ولی با توجه به تعریف قانون تجارت^۲ چون سرمایه اولیه شرکت‌های دولتی منحصراً توسط مؤسسين پرداخت می‌شود لذا شرکت‌های دولتی سهامی خاص هستند (اعم از اینکه دولت این سرمایه را نقداً بپردازد یا در تعهداتش بیاورد، این سرمایه در انحصار دولت است). بنابراین شکل و قالب شرکت‌های دولتی بر شرکت‌های سهامی خاص منطبق است و در نتیجه باید سرمایه‌شان تبدیل و تقسیم به سهام شود (اگرچه این موضوع صراحتاً در قوانین نمی‌آید) ولی سرمایه مؤسسات انتفاعی وابسته به دولت تبدیل به سهام نمی‌شود. اما از نظر مجمع عمومی یا شورای عالی، هیئت‌مدیره و مدیرعامل کاملاً مشابه شرکت‌های دولتی هستند. دلیل اینکه مؤسسات انتفاعی وابسته به دولت تمایلی برای تطبیق وضعیت با شرکت‌های دولتی ندارند این است که تمام قوانین مالی و محاسباتی کشور تکالیفی را برای شرکت‌های دولتی وضع کرده است. برای مثال قانون مالیات‌های مستقیم تمام شرکت‌ها را ملزم به پرداخت مالیات کرده است ولی تمامی قوانین مالی و محاسباتی کشور نسبت به مؤسسات انتفاعی وابسته به دولت مسکوت است. بنابراین مؤسسات انتفاعی وابسته به دولت علاقمند به تداوم این وضعیت هستند و اگر دولت بخواهد از این مؤسسات مالیات بگیرد ناچار است در بودجه برای آنها حکم قانونی درج کند.

باید توجه کرد که در بسیاری از موارد تشکیل سازمان‌ها، قانونگذار (مجلس شورای اسلامی) بالصرحه نوع آن را اعلام نمی‌کند و لذا شکل حقوقی سازمان تشکیل شده حسب مورد وزارتخانه، شرکت دولتی و یا مؤسسه مشخص نمی‌شود. هر چند این سازمان‌ها دولتی تشکیل می‌شوند اما این موضوع در تدوین اساسنامه این سازمان‌ها مشکلاتی ایجاد می‌کند.

نبود شخصیت حقوقی مشخص در مورد صندوق‌هایی که بعد از قانون برنامه سوم توسعه تشکیل شده‌اند معضلی اساسی بوده است. بررسی‌هایی که معاونت برنامه‌ریزی و نظارت راهبردی ریاست‌جمهوری در مورد این صندوق‌ها انجام داده است نشان می‌دهد به دلیل مسکوت بودن شکل حقوقی این صندوق‌ها و تعریف نشدن آنها در هیچ‌یک از قوانین مالی و محاسباتی کشور، برخی از این صندوق‌ها در اساسنامه‌شان با

۱. بودجه شرکت‌های دولتی، بانک‌ها و مؤسسات انتفاعی وابسته به دولت.

۲. ماده (۴) - شرکت سهامی به دو نوع تقسیم می‌شود:

نوع اول: شرکت‌هایی که مؤسسين آنها قسمتی از سرمایه شرکت را از طریق فروش سهام به مردم تأمین می‌کنند. این گونه شرکت‌ها شرکت سهامی عام نامیده می‌شوند.
نوع دوم: شرکت‌هایی که تمام سرمایه آنها در موقع تأسیس منحصراً توسط مؤسسين تأمین شده است. این گونه شرکت‌ها، شرکت سهامی خاص نامیده می‌شوند.

توجه به سلايق و حساسيت تنظيم‌کنندگان، شرکت دولتي، مؤسسه دولتي يا مؤسسه عمومي غيردولتي تلقی شده‌اند. به عبارت بهتر تصريح شدن قالب حقوقی در هنگام قانونگذاری زمينه را برای تنظيم اساسنامه به هر يك از سه شكل فوق فراهم می‌کند. در غير این صورت قانوناً نمی‌توان هیچ‌گونه نظارتی نسبت به آنها داشت. همچنین به علت تنوع و گستردگی آنها نمی‌توان در مورد هر کدام به صورت مجزا اظهار نظر کرد.

همچنین قانون تجارت و اصلاحیه آن که متعلق به سال ۱۳۴۷ است، هفت نوع شرکت را معرفی می‌کند.^۱ بنابراین در لوایحی که به ایجاد و تأسیس یک سازمان اقدام می‌کند باید به شکل حقوقی تصريح شود زیرا قالب و شکل آن تعیین‌کننده نوع قوانین حاکم بر آن و نحوه نظارت بر آنهاست.

از دیگر مثال‌های بارز در این زمینه، سازمان صداوسیماست. ماده (۱۳۸) قانون محاسبات عمومي^۲ صراحتاً اعلام کرده است که این سازمان از نظر این قانون در حکم شرکت دولتي است. زیرا این سازمان تحت نظر سه قوه اداره می‌شود و در حقیقت این ماده قانون محاسبات عمومي تنها آن سازمان را مکلف کرده است تا در دریافت اعتبارات اقدام به مبادله موافقتنامه کند و نظارت‌هایی را از باب طرح‌های تملک دارایی سرمایه‌ای و یا دریافت و پرداخت‌هایی که از خزانه به‌عنوان کمک‌زیان (یارانه) دریافت می‌کند سازماندهی کند.

در قوانین بودجه‌های سنواتی هم تصريح می‌شود که دستگاه‌هایی که خارج از شکل وزارتخانه، مؤسسه دولتي و شرکت‌های دولتي هستند از نظر این قانون در حکم مؤسسات عمومي غيردولتي هستند.^۳ زیرا دیوان محاسبات کل کشور در انجام وظیفه نظارت بعد از خرج دستگاه‌ها، باید تکلیفش را بداند که با دستگاه‌هایی که سازمان دولتي نیستند چه رفتاری داشته باشد. چون اگر مشابه دیگر دستگاه‌ها با آنها برخورد نماید، آنها با این استدلال که هیچ‌یک از قوانین برای ما تکلیفی تعیین نکرده است پاسخگویی نخواهند داشت. به همین دلیل در قوانین بودجه سنواتی چند سال اخیر این بند هم گنجانده می‌شود که بتواند امر نظارت بعد از خرج را تسهیل کرده و دیوان محاسبات اجازه داشته باشد در این زمینه اقدام کند.

۲-۱. تعریف دستگاه اجرایی

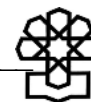
بند «۱۱» ماده (۱) قانون برنامه و بودجه^۴ (مصوب ۱۳۵۱/۱۲/۱۰) دستگاه اجرایی را مصداقاً معرفی

۱. ماده (۲۰) - شرکت‌های تجارتي بر هفت قسم است: ۱. شرکت سهامی، ۲. شرکت با مسئولیت محدود، ۳. شرکت تضامنی، ۴. شرکت مختلط غیرسهامی، ۵. شرکت مختلط سهامی، ۶. شرکت نسبی، ۷. شرکت تعاونی تولید و مصرف.

۲. ماده (۱۳۸) - صداوسیماي جمهوری اسلامی ایران با رعایت قانون اداره صداوسیماي جمهوری اسلامی ایران مصوب ۱۳۵۹/۱۰/۸ مجلس شورای اسلامی از نظر شمول این قانون در حکم شرکت دولتي محسوب می‌گردد.

۳. برای مثال: بند «الف» تبصره «۲۰» قانون بودجه سال ۱۳۹۳ کل کشور.

۴. ماده (۱)، بند «۱۱» - دستگاه اجرایی: منظور وزارتخانه، نیروها و سازمان‌های تابعه ارتش، استانداری یا فرمانداری کل، شهرداری و مؤسسه وابسته به شهرداری، مؤسسه دولتي، مؤسسه وابسته به دولت، شرکت دولتي، مؤسسه عمومي عام‌المنفعه و مؤسسه اعتباری تخصصی است که عهده‌دار اجرای قسمتی از برنامه سالانه بشود.



کرده و به صراحت بیان داشته است که منظور وزارتخانه، نیروها و سازمان‌های وابسته به ارتش، استانداری، فرمانداری کل، شهرداری، مؤسسه وابسته به شهرداری، مؤسسه دولتی، مؤسسه وابسته به دولت، شرکت دولتی، مؤسسه عمومی عام‌المنفعه و مؤسسه اعتباری تخصصی است که عهده‌دار اجرای قسمتی از برنامه سالیانه است (چون اصل بر این است که برنامه‌های سالیانه مقاطع یکساله برنامه توسعه‌اند)؛ تعریف دستگاه اجرایی مجدداً در ماده (۵) قانون مدیریت خدمات کشوری^۱ (مصوب ۱۳۸۶/۷/۸) ارائه شد و صراحتاً بیان شد که کلیه وزارتخانه‌ها، مؤسسات دولتی، مؤسسات یا نهادهای عمومی غیردولتی، شرکت‌های دولتی و... دستگاه اجرایی محسوب می‌شوند.^۲

لازم به ذکر است که بخشی از دستگاه‌ها مانند سازمان تأمین اجتماعی و شهرداری که مؤسسه عمومی غیردولتی هستند همگی قبل از انقلاب نیز وجود داشته‌اند، ولی بعد از انقلاب و بنا به مصالحی نهادهایی ایجاد شدند که به‌عنوان دستگاه اجرایی شناخته شدند زیرا دولت برای مصالحی بعضی از امور را در اختیار آنها می‌گذارد. به‌منظور مشخص شدن این نهادها قانون فهرست نهادها (که اصلاحیه‌هایی هم دارد) طبق ماده (۵) قانون محاسبات عمومی^۳ تصویب شده است. از جمله این نهادها می‌توان به بنیاد ۱۵ خرداد، بنیاد ایثارگران و بنیاد مستضعفان اشاره کرد.

همچنین در مورد بخش انتهایی تعریف این ماده (کلیه دستگاه‌هایی که شمول قانون بر آنها مستلزم ذکر و یا تصریح نام است) باید خاطر نشان کرد بسیاری از شرکت‌های دولتی دارای قوانین خاص هستند و اجازه دارند برخی از قوانین شرکت‌های دولتی را رعایت نکنند. نمونه بارز این نوع شرکت‌ها، سازمان گسترش و نوسازی صنایع ایران است که حسب قانون تأسیس خود اجازه داشته حتی مالیات پرداختی خود را همانند بخش خصوصی محاسبه کند.^۴ گرچه این قوانین دستخوش تغییر شده و در قوانین مالیاتی بعدی این استثناها برداشته شد،^۵ اما در هر حال در زمان تأسیس این سازمان، به‌دلیل آنکه بنا بود برخی از صنایع زیانده را بازسازی و صنایع کشور را احیا کند، اختیارات بسیار زیادی به آن داده بودند.

۱. ماده (۵) دستگاه اجرایی: کلیه وزارتخانه‌ها، مؤسسات دولتی، مؤسسات یا نهادهای عمومی غیردولتی، شرکت‌های دولتی و کلیه دستگاه‌هایی که شمول قانون بر آنها مستلزم ذکر و یا تصریح نام است از قبیل شرکت ملی نفت ایران، سازمان گسترش و نوسازی صنایع ایران، بانک مرکزی، بانک‌ها و بیمه‌های دولتی، دستگاه اجرایی نامیده می‌شوند.

۲. انتظار می‌رود که اصلاح تعریف دستگاه اجرایی در خود قانون برنامه و بودجه صورت بگیرد ولی از آنجایی که ورود به قانون برنامه و بودجه و اصلاح یک بخش از آن، ممکن است منجر به اصلاح بقیه این قانون شود این تعریف در قانون خدمات کشوری اصلاح شده است.

۳. ماده (۵) - مؤسسات و نهادهای عمومی غیردولتی از نظر این قانون واحدهای سازمانی مشخصی هستند که با اجازه قانون به‌منظور 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.

۴. تبصره ماده (۲) قانون تأسیس سازمان گسترش و نوسازی صنایع ایران.

۵. زیرا در اصلاحیه قانون مالیات‌های مستقیم، مالیات شرکت‌های دولتی و خصوصی به یک میزان تعیین گردید.

بنابراین در ماده (۵) قانون مدیریت خدمات کشوری ذکر شده که تمام سازمان‌ها و شرکت‌هایی که مستلزم تصریح ذکر نام یا مستلزم ذکر نام هستند از قبیل سازمان گسترش نوسازی صنایع، بانک مرکزی، بیمه‌های دولتی و بانک‌ها هم مشمول قانون مدیریت خدمات کشوری هستند. متأسفانه به دلیل تنوع در قوانین و مقررات باید در هر قانون مشخص کرد که مخاطب آن چه شرکت‌هایی هستند و با توجه به شرکت‌های خاص مورد نظر باید از عبارات مناسب استفاده کرد.

– تفاوت شرکت‌های مستلزم ذکر نام و مستلزم تصریح ذکر نام

برخی شرکت‌ها مستلزم ذکر نام هستند و ذکر عبارت «مستلزم ذکر نام» کافی است تا آنها مشمول قانون شوند، مانند بیمه‌ها و بانک‌ها که در قوانین تأسیس آنها این عبارت آمده است. برخی دیگر مثل شرکت ملی نفت و سازمان گسترش و نوسازی صنایع ایران «مستلزم تصریح ذکر نام» هستند یعنی صراحتاً باید اسامی «شرکت ملی نفت ایران»، «سازمان گسترش و نوسازی صنایع ایران» ذکر شود و در غیر این صورت این شرکت‌ها تابع این قوانین نخواهند بود.

شاهد این مسئله هم ماده (۳۹) قانون محاسبات عمومی^۱ است. این ماده مربوط به مسئله تمرکز وجوه است که به شرکت‌های دولتی هم تسری دارد یعنی آنها نیز باید درآمدهایشان را به حساب‌هایی که به معرفی خزانه نزد بانک مرکزی افتتاح می‌شود واریز کنند، اگرچه می‌توانند برابر بودجه مصوبشان از آن حساب‌ها بدون هیچ اشکالی برداشت کنند ولی شرکت‌های مستلزم ذکر نام و مستلزم تصریح ذکر نام همیشه از این قانون تبعیت نمی‌کنند به دلیل اینکه نه قانون محاسبات عمومی و نه ماده (۳۹) آن، نام آنها را ذکر نکرده است. به همین دلیل در قوانین بودجه سنواتی سال‌های اخیر تبعیت از ماده (۳۹) برای این دسته از شرکت‌ها به‌عنوان یک حکم قانونی آورده شد تا آنها را ملزم به اجرای این قانون کند.

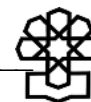
۳-۱. تعریف شرکت دولتی

شرکت دولتی در ماده (۴) قانون محاسبات عمومی^۲ تعریف شد و سپس در ماده (۴) قانون مدیریت خدمات کشوری^۳ تعریف دوباره‌ای از آن انجام گرفته است. علیرغم اینکه قانون مدیریت خدمات

۱. ماده (۳۹) - وجوهی که از محل درآمدها و سایر منابع تأمین اعتبار منظور در بودجه کل کشور وصول می‌شود و همچنین درآمدهای شرکت‌های دولتی به‌استثنای بانک‌ها و مؤسسات اعتباری و شرکت‌های بیمه باید به حساب‌های خزانه که در بانک مرکزی جمهوری اسلامی ایران افتتاح می‌گردد تحویل شود. خزانه مکلف است ترتیب لازم را بدهد که شرکت‌های دولتی بتوانند در حدود بودجه مصوب از وجوه خود استفاده نمایند.

۲. ماده (۴) - شرکت دولتی واحد سازمانی مشخصی است که با اجازه قانون به صورت شرکت ایجاد شود و یا به حکم قانون و یا دادگاه صالح ملی شده و یا مصادره شده و به‌عنوان شرکت دولتی شناخته شده باشد و بیش از ۵۰ درصد سرمایه آن متعلق به دولت باشد. هر شرکت تجاری که از طریق سرمایه‌گذاری شرکت‌های دولتی ایجاد شود، مادام که بیش از ۵۰ درصد سهام آن متعلق به شرکت‌های دولتی است، شرکت دولتی تلقی می‌شود.

۳. ماده (۴) شرکت دولتی: بنگاه اقتصادی است که به‌موجب قانون برای انجام قسمتی از تصدی‌های دولت به‌موجب سیاست‌های کلی اصل چهارم قانون اساسی، ابلاغی از سوی مقام معظم رهبری جزء وظایف دولت محسوب می‌گردد، ایجاد و بیش از پنجاه



کشوری مؤخر بر قانون محاسبات عمومی است و شرکت دولتی در قانون مدیریت خدمات کشوری تعریف شده است ولی هنوز قانون محاسبات عمومی و ماده (۴) آن در مواردی به قوت خود باقی است. به این دلیل که قانون محاسبات عمومی در مورد محاسبات عمومی کشور است و در مورد اموال دارایی‌های بخش دولتی تکالیفی را بالصراحه اعلام کرده است. ضمن اینکه سهام که در زمره اموال بوده و عامل بسیار تعیین‌کننده‌ای در تعریف دولتی بودن یک شرکت است، در قانون مدیریت خدمات کشوری برای شرکت‌های ملی و مصادره شده مسکوت مانده است ضمن آنکه ماده (۱۲۷) قانون مزبور،^۱ قوانین و مقررات عام و خاص مغایر با آن را لغو کرده است.

ماده (۴) قانون محاسبات عمومی سه نوع شرکت را به‌عنوان شرکت دولتی می‌شناسد:

۱. شرکتی که با اجازه قانون تشکیل شود و بالاتر از ۵۰ درصد سرمایه‌اش متعلق به دولت (یعنی متعلق به وزارتخانه یا مؤسسه دولتی و نه شرکت دولتی) باشد. لازم به‌ذکر است که یک وحدت رویه قضایی مبنی بر دولت نبودن بانک‌ها و شرکت‌های دولتی وجود دارد. بنابراین باید بین دولت و شرکت‌های دولتی تمایز قائل شد. لذا هنگامی که عنوان می‌شود، بیش از ۵۰ درصد سرمایه شرکت متعلق به دولت است باید وزارتخانه یا مؤسسه دولتی سرمایه‌اش را تأمین کرده باشد.
۲. نوع دوم هر شرکت تجاری است که بیش از ۵۰ درصد سرمایه آن متعلق به شرکت یا شرکت‌های دولتی است. به‌طور مثال سازمان گسترش و نوسازی صنایع ایران که سرمایه اولیه‌اش را دولت تأمین کرده است، اصطلاحاً یک شرکت دولتی نسل اول است و سرمایه‌اش متعلق به دولت است. حال اگر این شرکت شرکت ماشین‌سازی اراک را تأسیس کرد و اگر ماشین‌سازی اراک هم شرکت صدرا را تأسیس کرد این شرکت‌ها هم مادامی که بیش از ۵۰ درصد سرمایه‌شان متعلق به شرکت دولتی باشد خود شرکتی دولتی محسوب می‌شود. [اصطلاحاً شرکت ماشین‌سازی اراک شرکت نسل دومی و شرکت صدرا شرکت نسل سومی نامیده می‌شود].
۳. یکی از شقوق دیگری که به‌خصوص بعد از انقلاب برای دولت مطرح بود و در قانون محاسبات عمومی آورده شد، شرکت‌هایی بودند که به حکم قانون و یا دادگاه صالح، ملی یا مصادره شد و به‌عنوان

درصد (۵۰٪) سرمایه و سهام آن متعلق به دولت می‌باشد. هر شرکت تجاری که از طریق سرمایه‌گذاری وزارتخانه‌ها، مؤسسات دولتی و شرکت‌های دولتی منفرداً یا مشترکاً ایجاد شده مادام که بیش از پنجاه درصد (۵۰٪) سهام آنها منفرداً یا مشترکاً متعلق به واحدهای سازمانی فوق‌الذکر باشد شرکت دولتی است.

تبصره «۱» - تشکیل شرکت‌های دولتی تحت هریک از عناوین فوق‌الذکر صرفاً با تصویب مجلس شورای اسلامی مجاز است، همچنین تبدیل شرکت‌هایی که سهام شرکت‌های دولتی در آنها کمتر از پنجاه درصد (۵۰٪) است با افزایش سرمایه به شرکت دولتی ممنوع است.

تبصره «۲» - شرکت‌هایی که به حکم قانون یا دادگاه صالح، ملی و یا مصادره شده و شرکت دولتی شناخته شده یا می‌شوند، شرکت دولتی تلقی می‌گردند.

۱. ماده (۱۲۷) قانون مدیریت خدمات کشوری - کلیه قوانین و مقررات عام و خاص بجز قانون بازنشستگی پیش از موعد کارکنان دولت مصوب ۱۳۸۶/۶/۵ مجلس شورای اسلامی مغایر با این قانون از تاریخ لازم‌الاجرا شدن این قانون لغو می‌گردد.

شرکت دولتی شناخته می‌شوند و بیش از ۵۰ درصد سرمایه آنها متعلق به دولت می‌باشد. از مصادیق این شرکت‌ها بانک‌ها هستند. بعد از انقلاب بانک‌ها ملی شد و در اساسنامه‌شان شرکت دولتی تلقی شدند البته موارد دیگری نیز وجود دارند که شرکت‌ها ملی یا مصادره شدند (از جمله شرکت‌هایی که مدیرانشان بعد از انقلاب از ایران رفتند و اکثر آنها از طریق مصادره به شرکت دولتی تبدیل شدند زیرا آنها افرادی بودند که به بانک‌ها بدهی‌های قابل توجه داشتند) ولی در اساسنامه آنها عنوان شرکت دولتی تصریح نشده است.

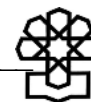
مهمترین بند ماده (۴) قانون محاسبات عمومی تبصره آن است^۱ که می‌گوید شرکت‌هایی که از طریق مضاربه و مزارعه و امثال اینها به منظور به کار انداختن سپرده‌های اشخاص نزد بانک‌ها، بیمه‌ها و مؤسسات اعتباری ایجاد شده یا می‌شوند از نظر این قانون شرکت دولتی محسوب نمی‌شوند زیرا بانک‌ها واسطه وجوه هستند و پولی که سپرده‌گذاران نزد آنها می‌گذارند وجوه عمومی نیست بلکه نقدینگی‌های مردم است که به امانت نزد بانک‌ها گذاشته شده است.

در ماده (۴) قانون مدیریت خدمات کشوری^۲ تعریف دیگری از شرکت دولتی شده است. در حالی که باید ماده (۴) قانون محاسبات عمومی مورد اصلاح قرار می‌گرفت. در این قانون حتی وزارتخانه‌ها و مؤسسات دولتی و نهادها و مؤسسات عمومی غیردولتی نیز دوباره تعریف شده‌اند. در صورتی که سایر مقولات مربوط به سازمان‌های دولتی از جمله اموال، چگونگی نظارت و چگونگی حسابداری به مراجع نظارتی، ابدأً مقوله بحث مدیریت خدمات کشوری نیست. به عبارت بهتر هر چند موضوع مدیریت خدمات کشوری به خدمات پرسنلی خلاصه نمی‌شود ولی به امور مزبور نیز احاطه ندارد. علی‌الاصول ماده (۴) قانون محاسبات عمومی در جای خود باید مورد اصلاح قرار می‌گرفت ولی چون این اتفاق نیافتاد، علیرغم اینکه تبصره ماده (۴) قانون محاسبات عمومی در مورد سپرده‌های بانک‌ها که بیان شد، در ماده (۴) قانون مدیریت خدمات کشوری تکرار نشده است ولی به لحاظ حقوقی واجد اعتبار است.

در ماده (۴) قانون مدیریت خدمات کشوری شرکت دولتی را این گونه تعریف کرده است: «بنگاه اقتصادی است که به موجب قانون برای انجام قسمتی از تصدی‌های دولت که به موجب سیاست‌های اصل چهل و چهارم قانون اساسی ابلاغی از طرف مقام معظم رهبری جزء وظایف دولت محسوب می‌گردد، ایجاد و بیش از پنجاه درصد (۵۰ درصد) سرمایه و سهام آن متعلق به دولت می‌باشد». البته

۱. تبصره - شرکت‌هایی که از طریق مضاربه و مزارعه و امثال اینها به منظور به کار انداختن سپرده‌های اشخاص نزد بانک‌ها و مؤسسات اعتباری و شرکت‌های بیمه ایجاد شده یا می‌شوند از نظر این قانون شرکت دولتی شناخته نمی‌شوند.

۲. ماده (۴) شرکت دولتی: بنگاه اقتصادی است که به موجب قانون برای انجام قسمتی از تصدی‌های دولت که به موجب سیاست‌های کلی اصل چهل و چهارم قانون اساسی، ابلاغی از سوی مقام معظم رهبری جزء وظایف دولت محسوب می‌گردد، ایجاد و بیش از پنجاه درصد (۵۰٪) سرمایه و سهام آن متعلق به دولت می‌باشد. هر شرکت تجاری که از طریق سرمایه‌گذاری وزارتخانه‌ها، مؤسسات دولتی و شرکت‌های دولتی منفرداً یا مشترکاً ایجاد شده مادام که بیش از پنجاه درصد (۵۰٪) سهام آنها منفرداً یا مشترکاً متعلق به واحدهای سازمانی فوق‌الذکر باشد شرکت دولتی است.



لازم به ذکر است که اگر برخی شرکت‌ها با توجه به قانون اجرای سیاست‌های کلی اصل چهارم و چهارم، به دلیل مصالحی ماندنی تشخیص داده شدند، بدین معنی نیست که این تصدی‌ها وظیفه دولت است. یکی از مشکلات این ماده به زمان تصویب آن در سال ۱۳۸۶ برمی‌گردد زیرا قبل از آن سال سیاست‌های کلی اصل چهارم و چهارم قانون اساسی از طرف مقام معظم رهبری ابلاغ شده بود ولی هنوز قانون اجرای سیاست‌های اصل چهارم و چهارم قانون اساسی تصویب نشده بود.

بنابراین ماده (۴) قانون مدیریت خدمات کشوری به دلیل اینکه قبل از تصویب قانون اجرای سیاست‌های اصل چهارم و چهارم مصوب شد، دارای برخی اشکالات در تعریف شرکت‌های دولتی می‌باشد. هرچند که همانند ماده (۴) قانون محاسبات عمومی تعلق بیش از ۵۰ درصد سرمایه را در این شق برای بنگاه اقتصادی قائل شده است. ضمن اینکه بنابر تعریفی که بعدها از «بنگاه» در قانون اجرای سیاست‌های کلی اصل چهارم و چهارم قانون اساسی شد بنگاه می‌تواند شخصیت حقیقی یا حقوقی باشد. در صورتی که شرکت‌های دولتی در کشور صرفاً شخصیت حقوقی هستند.

ایراد اساسی ماده (۴) قانون محاسبات عمومی در این بود که بسیاری از شرکت‌هایی را که ناشی از سرمایه‌گذاری مشترک بود دربر نمی‌گرفت. به عنوان مثال اگر یک وزارتخانه، یک مؤسسه دولتی و یک شرکت دولتی مشترکاً سرمایه‌گذاری انجام می‌دادند و شرکت بیش از ۵۰ درصد متعلق به بخش دولتی می‌شد، تعریف این ماده از شرکت دولتی شامل این شرکت نمی‌شد و این موضوع عملاً همیشه با استفاده از یکی از تبصره‌ها و احکام بودجه جبران می‌شد. با تصویب قانون مدیریت خدمات کشوری حکم تبصره به عنوان یک بند در ماده (۴) این قانون قرار گرفت و اعلام شد هر شرکت تجاری که از طریق سرمایه‌گذاری وزارتخانه‌ها، مؤسسات دولتی و شرکت‌های دولتی منفرداً یا مشترکاً ایجاد شود، مادام که بیش از ۵۰ درصد سرمایه‌اش متعلق به این مجموعه است شرکت دولتی است.

اما همچنان هر دو تعریف فوق (تعریف شرکت دولتی از منظر قانون محاسبات عمومی و قانون مدیریت خدمات کشوری) دارای اشکال هستند به دلیل اینکه بسیاری از وزارتخانه‌هایی که اجازه تشکیل شرکت نداشتند با برخی شرکت‌های دولتی مذاکره کرده و از آنها می‌خواستند که شرکت تشکیل داده و شرکت جدید را به صورت هبه یا صلح معوض به وزارتخانه یا مؤسسه دولتی بدهند. بنابراین بسیاری از این شرکت‌ها اصلاً در قوانین بودجه سنواتی حتی اسمشان هم نمی‌آید، چون جزء تعریف نیستند و هیچ مستندی نیز وجود ندارد که با استفاده از آن بتوان این شرکت‌ها را دولتی حساب کرد. در صورتی که در واقع اینها شرکت‌های دولتی هستند برای اینکه با سرمایه یک شرکت دولتی ایجاد شده و متعلق به وجوه عمومی هستند. ضمناً در ماده (۴) قانون مدیریت خدمات کشوری کماکان شرکت‌هایی که به حکم قانون یا دادگاه صالح، ملی یا مصادره شده‌اند به عنوان شرکت دولتی شناخته می‌شوند.

یکی از محاسن ماده (۴) قانون مدیریت خدمات کشوری، تبصره آن است که بر مبنای آن تأسیس

شرکت‌های دولتی صرفاً با مجوز مجلس است. همچنین تبدیل شرکت‌هایی که سهام شرکت‌های دولتی در آنها کمتر از ۵۰ درصد است با افزایش سرمایه به شرکت دولتی ممنوع است. البته خود این تبصره نیز نقص دارد زیرا راه را برای وزارتخانه‌ها و مؤسسات دولتی مسدود نکرده است و فقط برای شرکت‌های دولتی محدودیت ایجاد کرده است. بدین معنا که عنوان کرده است که شرکت‌های دولتی، شرکت‌های غیردولتی خود را نمی‌توانند دولتی بکنند. اما اگر وزارتخانه و مؤسسه دولتی زیر ۵۰ درصد سرمایه در یک شرکت غیردولتی داشته باشند و بخواهند با افزایش سرمایه آن را به شرکتی دولتی تبدیل کنند از نظر قانونی معنی برای این کار ندارد.

حسن دیگر این ماده در گستره احکام این قانون، (البته در اینجا منظور پرداختی [به کارکنان] بوده است ولی لفظ احکام شرکت‌های دولتی را به کار برده است) بر کلیه شرکت‌هایی که شمول قوانین و مقررات بر آنها مستلزم ذکر نام یا تصریح ذکر نام است می‌باشد.^۱ زیرا با توجه به قانون هماهنگ پرداخت که توسط بسیاری از شرکت‌ها با قوانین خاص اجرا نشد، قانونگذار در تبصره این ماده امیدوار بوده است که این بار بتواند قانون مدیریت خدمات کشوری را برای آنها اجرا کند؛ ولی هنوز شرکت‌هایی مانند شرکت نفت، شرکت گسترش و نوسازی صنایع ایران و بسیاری از بانک‌ها و بیمه‌ها به قانون مدیریت خدمات کشوری عمل نمی‌کنند و به هیچ عنوان خودشان را با این قانون تطبیق نداده‌اند.

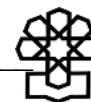
۴-۱. تعریف بنگاه

بنگاه برای اولین بار در بند «۴» ماده (۱) قانون اجرای سیاست‌های اصل چهارم و چهارم قانون اساسی^۲ تعریف شده است. قانون اجرای سیاست‌های کلی اصل چهارم و چهارم در زمانی تصویب شد که هنوز قانون برنامه چهارم توسعه ساری و جاری بود و بسیاری از مواد قانون برنامه چهارم را تغییر داد، بنابراین در ابتدا نام آن «قانون اصلاح موادی از قانون برنامه چهارم توسعه و اجرای سیاست‌های کلی اصل چهارم و چهارم اساسی» بود. سپس با الحاق دو تبصره به ماده (۳) و اصلاح تبصره «الف» آن، اسم این قانون نیز مختصر و تبدیل به «قانون اجرای سیاست‌های کلی اصل چهارم و چهارم قانون اساسی» شد زیرا زمان قانونی برنامه چهارم توسعه تمام شده بود.

بر مبنای این قانون بنگاه، واحدی اقتصادی است که در تولید کالا یا خدمت فعالیت می‌کند؛ اعم از اینکه دارای شخصیت حقیقی یا حقوقی باشد. این تعریف، بنگاه یک نفره را هم برخلاف قانون تجارت پذیرفته است (در قانون تجارت شرکت سهامی نوع خاص باید حداقل سه نفره، سهامی عام حداقل هفت نفره، و در مورد بقیه هم مانند شرکت تضامنی، با مسئولیت محدود و مختلط غیرسهامی حداقل

۱ تبصره «۳» ماده (۴) قانون مدیریت خدمات کشوری: احکام «شرکت‌های دولتی» که در این قانون ذکر شده بر کلیه شرکت‌هایی که شمول قوانین و مقررات عمومی بر آنها مستلزم ذکر نام است نیز اعمال خواهد شد.

۲. بنگاه: واحد اقتصادی که در تولید کالا یا خدمت فعالیت می‌کند، اعم از آنکه دارای شخصیت حقوقی یا حقیقی باشد.



دو نفره باشد) ولی در این تعریف بنگاه به‌عنوان یک شخص حقیقی هم پذیرفته شده است.

۵-۱. تعریف شرکت

شرکت در بند «۵» ماده (۱) قانون اجرای سیاست‌های اصل چهل‌وچهارم قانون اساسی^۱ تعریف شده است که شرکت شخصی حقوقی است که با رعایت قانون تجارت یا قانون خاص حسب مورد تشکیل شده باشد. لذا انواع شرکت همان هفت نوعی است که در قانون تجارت به آن اشاره شده است. البته باید توجه کرد که بسیاری از شرکت‌های جمهوری اسلامی ایران دارای قوانین خاص هستند حتی برخی شرکت‌ها که مبادرت به سرمایه‌گذاری می‌کنند و از این طریق شرکت نسل دوم را ایجاد می‌کنند معمولاً در قوانین تأسیسشان اجازه تشکیل شرکت را داشته و لذا یکی از قوانین خاص این شرکت‌هاست.

۶-۱. تعریف بنگاه یا شرکت کنترل‌کننده

با توجه به بند «۱۸» ماده (۱) قانون اجرای سیاست‌های اصل چهل‌وچهارم قانون اساسی^۲ بنگاه یا شرکت کنترل‌کننده بنگاه یا شرکتی است که از طریق تملک تمام یا قسمتی از سرمایه یا مدیریت یا از طریق دیگر، فعالیت‌های اقتصادی بنگاه‌ها یا شرکت‌های دیگر را در یک بازار کنترل می‌کند. البته بسیاری از مواقع حتی با سرمایه‌گذاری ۱۰ درصد (نرم جهانی ۱۱ درصد است ولی در ایران ۱۰ درصد در بورس اعمال می‌شود) می‌توان یک صندلی مدیریت را اشغال کرد و در آن دستگاه کنترل داشت. اگرچه این درصد لزوماً ثابت نیست یعنی می‌تواند در بسیاری از مواقع حتی مثلاً ۲۰ تا ۲۲ درصد (که باز در ایران ۲۰ درصد است ولی نرم جهانی ۲۲ درصد) باشد و دو صندلی از هیئت‌مدیره را در اختیار بگیرد.

۷-۱. فعالیت‌های اقتصادی در جمهوری اسلامی ایران

یکی از مسائل بسیار بااهمیتی که قانون اجرای سیاست‌های اصل چهل‌وچهارم قانون اساسی (به‌عنوان اولین قانون خصوصی‌سازی کشور و به‌عنوان یک مجموعه جامع) مدنظر قرار داده است، تعیین تکلیف بخش غیردولتی از نظر حوزه‌های قابل ورود در فعالیت‌های اقتصادی است. زیرا در برنامه‌های سوم، چهارم و برخی قوانین موردی (مانند قانون نحوه واگذاری سهام دولتی و متعلق به دولت به ایثارگران و کارگران (مصوب ۱۳۷۳/۵/۱۲)، قانون گسترش مالکیت واحدهای تولیدی (مصوب ۱۳۵۴/۴/۳)) به هیچ‌عنوان قلمرو فعالیت‌ها تعریف نشده است. در مواد (۲)، (۳) و (۴) قانون اجرای سیاست‌های اصل

۱. شرکت: شخص حقوقی که با رعایت قانون تجارت یا قانون خاص حسب مورد تشکیل شده باشد.

۲. بند «۱۸» - بنگاه یا شرکت کنترل‌کننده: بنگاه یا شرکتی که از طریق تملک تمام یا قسمتی از سهام یا سرمایه یا مدیریت و یا از طرق دیگر، فعالیت‌های اقتصادی بنگاه‌ها یا شرکت‌های دیگر را در یک بازار کنترل می‌کند.

چهل و چهارم قانون اساسی قلمرو و خط و مرز فعالیت‌ها برای بخش‌های دولتی، تعاونی و خصوصی روشن شده است.

در ماده (۲) این قانون فعالیت‌های اقتصادی به سه گروه تقسیم شده‌اند ولی تعریفی از آنها صورت نگرفته است. یعنی فقط اعلام کرده است که گروه ۱ تمامی فعالیت‌های اقتصادی بجز آنچه در گروه‌های ۲ و ۳ هست. در مورد گروه ۲ شامل فعالیتی که در صدر اصل چهل و چهارم است و در گروه ۳ نیست و در نهایت قانونگذار فعالیت‌های گروه سه را مشخص کرده است. به عبارت بهتر تکلیف شرکت‌ها و فعالیت‌های ماندنی (غیرقابل واگذاری) را برای دولت تعیین کرده است. این ماده عملاً فعالیت‌های صدر اصل چهل و چهارم را غربال کرده است و فعالیت‌هایی را که ضرورتاً باید در بخش دولتی باقی می‌مانند اسم برده است، در نتیجه هر آنچه که بیرون از این دایره مانده است مشمول گروه‌های ۱ و ۲ ماده (۲) قانون می‌گردند. این قانون به دولت اختیار داده است تا متناسب با گروه‌بندی مذکور اسامی شرکت‌ها را به صورت مصدق استخراج کند.

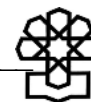
لازم به ذکر است که در گام اولی که این شرکت‌ها مورد گروه‌بندی واقع شدند؛ تقریباً استحکام شرکت‌هایی که نزدیک به گروه ۳ (شرکت‌های ماندنی) بودند بیشتر بود؛ ولی در گام‌های بعدی تغییراتی در وضعیت نام بسیاری از شرکت‌ها ایجاد شد. بدین ترتیب که برخی شرکت‌هایی که به‌طور ماهوی باید در گروه ۱ قرار بگیرند به بهانه‌های متعدد توانسته‌اند مصوباتی را از دولت گرفته و در گروه ۳ قرار گرفته و غیرقابل واگذاری شوند.^۱

در صورتی که در قانون اجرای سیاست‌های کلی اصل چهل و چهارم قانون اساسی شرکت‌های گروه ۱ که قرار بود با این کیفیت بنابر مصوبات دولت تعیین تکلیف شوند، باید تا پایان برنامه چهارم توسعه واگذار می‌شدند (اگرچه این مهلت در قوانین بودجه بعضاً تمدید شد) ولی به هر تقدیر اینها شرکت‌هایی بودند که نیازی به اداره آنها توسط دولت نبود و قابلیت واگذاری به بخش خصوصی وجود دارد. اما بسیاری از این شرکت‌ها از گروه ۲ و بالاخص گروه ۱ به گروه ۳ برگشتند و ماندنی شدند و جای تعجب دارد که مجلس نیز این مصوبات را لغو نکرده است.

نکته دیگر آن است که دولت مکلف شده است که اگر بخواهد یک شرکت گروه یکی را برای مدت معین نگه دارد باید از مجلس مجوز بگیرد بنابراین، درحقیقت مصوباتی که شرکت‌های گروه ۱ را به گروه ۳ و ماندنی‌ها تبدیل کرده است خلاف متن صریح قانون است اما مجلس نیز اقدامی در جهت لغو آنها انجام نداد.

به‌طور مثال آزمایشگاه فنی مکانیک خاک جزء این موارد است که به بهانه انجام امور حاکمیتی وزارت راه و ترابری وقت، ماندنی شد. بدین ترتیب که ابتدا مصوبه‌ای در دولت به تصویب رسید که طی

۱. این درحالی است که این شرکت‌ها نه انحصار قانونی یا انحصار طبیعی داشته و نه جزء فعالیت‌های صدر اصل چهل و چهارم قانون اساسی هستند (فعالیت‌های صدر اصل چهل و چهارم عبارتند از: صنایع بزرگ، صنایع مادر، کشتیرانی، تجارت خارجی و بانک‌ها).



آن وزارت راه موظف شد ظرف ۶ ماه وظایف حاکمیتی این شرکت را احصا کرده و به وزارتخانه منتقل کند. سپس بقیه فعالیت‌های آن را در قالب شرکت درآورده و برای واگذاری به سازمان خصوصی‌سازی اعلام کند که قسمت دوم از فرآیند مذکور عملیاتی نشد. این درحالی است که آزمایشگاه فنی مکانیک خاک بجز تعدادی آزمایش، کاری انجام نمی‌دهد و این آزمایش‌ها را بخش خصوصی نیز می‌تواند انجام دهد و حتی جزء موارد مصرح در صدر اصل چهل و چهارم قانون اساسی نیز نیست.

به‌عنوان مثالی دیگر می‌توان به شرکت‌ها و سازمان‌های توسعه‌ای اشاره کرد که در تبصره «۳» بند «الف» ماده (۳) قانون اجرای سیاست‌های اصل چهل و چهارم قانون اساسی^۱ علیرغم اینکه در گروه ۱ هستند خود مجلس اجازه داده است در یک مقطع زمانی محدود خصوصی نشوند؛ البته در متن قانون اسم این شرکت‌ها در قانون اولی برده نشده است ولی همه (حداقل) در مذاکرات مجلس می‌دانستند این شرکت‌ها سه مورد بیشتر نیستند: سازمان گسترش نوسازی صنایع ایران (ایدرو)، سازمان توسعه معادن و صنایع معدنی ایران (ایمیدرو) و شرکت ملی صنایع پتروشیمی. اما در زمان تصویب اسامی سازمان‌های توسعه‌ای توسط دولت، سایر شرکت‌های مادر تخصصی (که هفت شرکت بودند) اعتراضاتی به‌منظور قرار گرفتن در لیست شرکت‌های توسعه‌ای داشتند. در نهایت زمانی که سازمان‌های توسعه‌ای به بهانه اینکه بخش خصوصی در مناطق محروم یا فناوری‌های نوین و ریسک‌دار و پرخطر حاضر نیست شریک این نوع سازمان‌ها شود، می‌خواستند به جای ۴۹ درصد، سهمشان را به ۱۰۰ درصد برسانند، مجلس راهشان را بست و فقط به سه شرکت فوق به همراه شرکت شهرک‌های صنعتی این اجازه را داد. شرکت شهرک‌های صنعتی هم نباید این اجازه را می‌گرفت که علاوه بر خودش ۳۰ شرکت هم زیرمجموعه‌اش هستند. زیرا دولت زمانی عمده‌تاً برای اسکان صنایع آلوده خارج از شهرها و یا فراهم کردن زیرساخت‌هایی که این صنایع کوچک را یکجا جمع بکند، برایشان شهرک صنعتی ساخت. حال سؤال این است که اکنون پس از انجام این کار هنوز این شهرک‌ها قابلیت آن را ندارند که توسط بخش خصوصی اداره شوند؟ مخصوصاً اینکه الان دولت در آنجا صرفاً مجموعه‌ای از خدمات مانند آب و برق ارائه می‌کند. حتی اگر توسعه این شرکت‌ها هم مدنظر باشد، خود شرکت شهرک‌های صنعتی (که صنایع کوچک هم با آن ادغام شده و اسمش به سازمان صنایع کوچک و شهرک‌های صنعتی تغییر پیدا کرده است)، به‌عنوان شرکت مادر تخصصی می‌تواند این کار را انجام دهد ولی به هیچ‌عنوان این شرکت‌ها برای خصوصی‌سازی حتی کاندیدا نمی‌شوند و به‌دلایل متعدد این کار را به تعویق می‌اندازند. علیرغم اینکه اسمشان هم در پیوست‌های قوانین بودجه‌های سنواتی برای واگذاری آمده بود.

۱. تبصره «۳» - در مناطق کمتر توسعه‌یافته و یا در زمینه فناوری‌های نوین و صنایع پرخطر، دولت می‌تواند برای فعالیت‌های گروه ۱ ماده (۲) از طریق سازمان‌های توسعه‌ای مانند سازمان گسترش و نوسازی صنایع ایران تا سقف چهل و نه درصد (۴۹٪) یا بخش‌های غیردولتی مشترکاً سرمایه‌گذاری کند. در این موارد دولت مکلف است سهام دولتی را در بنگاه جدید حداکثر ظرف سه سال پس از بهره‌برداری به بخش غیردولتی واگذار کند. لازم به ذکر است که سهم ۴۹ درصد مذکور در این تبصره در اصلاحیه سال ۱۳۹۰ با رعایت ترتیباتی به ۱۰۰ درصد افزایش پیدا کرد.

شایان ذکر است که مجلس نباید به این موضوع ورود پیدا کند (زیرا به هیئت واگذاری مسئولیت داده است تا چگونه شرکت‌های مشمول واگذاری را متناسب با برنامه زمانبندی، وضعیت بازار و سایر شرایط تعیین کند) ولی به دلیل تأخیرهایی که حداقل از نظر برنامه خصوصی‌سازی و عدم رعایت برنامه چهارم توسعه روی گروه ۱ و مسائلی از این دست اتفاق افتاد، مجلس هر ساله اسامی تعداد بسیاری از شرکت‌ها را ضمیمه قانون بودجه کرد و به سازمان خصوصی‌سازی تکلیف نمود که آنها را باید به فروش برساند. لازم است خاطرنشان کرد که متأسفانه در بین آنها لیست اموال و دارایی‌هایی هست که در مصوبات هیئت دولت هیچ‌یک برای واگذاری مصوب نشده است.

۸-۱. قلمرو فعالیت‌های اقتصادی دولت

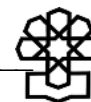
پس از اینکه ماده (۲) قانون اجرای سیاست‌های کلی اصل چهارم و چهارم قانون اساسی فعالیت‌های اقتصادی را به سه دسته تقسیم می‌کند در بند «الف» ماده (۳) این قانون^۱ انجام فعالیت‌های مربوط به گروه ۱ ماده (۲) (آنهایی که باید خصوصی شوند) را برای دولت ممنوع اعلام می‌کند. البته هنوز شرکت‌هایی از گروه ۱ وجود دارند که برای خصوصی‌سازی عرضه نشده‌اند. یکی از مهمترین دلایل این است که این شرکت‌ها اکثراً جذابیت داشته و سودآور هستند. به‌عنوان مثال می‌توان شرکت ایران خودرو را نام برد (اگرچه در حال حاضر شرکت ایران خودرو به‌خاطر شرایط تحریم و مسائل ارزی چند سالی است که نمی‌تواند به‌اندازه کافی تولیدات داشته باشد و همچنین در مورد قیمت‌گذاری با شورای رقابت و سازمان حمایت درگیری دارد و سودآور نیست ولی همواره شرکت بسیار سودآوری بوده است) که عمده سهام آن توسط سازمان گسترش و نوسازی صنایع ایران کنترل می‌شود. این شرکت که به راحتی می‌توانست واگذار شود به دلیل اینکه سازمان گسترش و نوسازی صنایع ایران با توجه به قانون اجرای سیاست‌های کلی اصل چهارم و چهارم مانند سایر شرکت‌های مادر تخصصی در حقیقت صاحب وجوه ناشی از واگذاری سهامش نبود، ترجیح می‌داد که این شرکت و شرکت‌های نظیر آن را نگه دارد که بتواند امور خودش را اداره کند و حتی اگر به‌عنوان یک سازمان توسعه‌ای قرار باشد طرح‌هایی را برای مناطق محروم، یا در زمینه فناوری‌های نوین و پرخطر انجام دهد، منابعی در اختیار داشته باشد. البته در ماده (۲۹) قانون اجرای سیاست‌های اصل چهارم^۲ پیش‌بینی شده است که

۱. ماده (۳) - قلمرو فعالیت‌های اقتصادی دولت به شرح زیر تعیین می‌شود:

الف) مالکیت، سرمایه‌گذاری و مدیریت برای دولت در آن دسته از بنگاه‌های اقتصادی که موضوع فعالیت آنها مشمول گروه ۱ ماده (۲) این قانون است، اعم از طرح‌های تملک دارایی‌های سرمایه‌ای، تأسیس مؤسسه و یا شرکت دولتی، مشارکت با بخش‌های خصوصی و تعاونی و بخش عمومی غیردولتی، به هر نحو و به هر میزان ممنوع است.

۲. ماده (۲۹) - با توجه به بند «د» سیاست‌های کلی، وجوه حاصل از واگذاری‌های موضوع این قانون از جمله شرکت‌های مادر تخصصی و عملیاتی به حساب خاصی نزد خزانه‌داری کل کشور واریز و در موارد زیر مصرف می‌شود:

بند «۳» - ایجاد زیربنای اقتصادی با اولویت مناطق کمتر توسعه یافته.



باید مبالغی برای این امور اختصاص یابد ولی ادعای سازمان‌های توسعه‌ای این است که این مبلغ کافی نیست و درخواست افزایش آن را تا ۵۰ و حتی برخی موارد ۷۰ درصد می‌کنند.^۱

در مورد حدود سرمایه‌گذاری بانک‌های دولتی باید گفت با اینکه سرمایه اولیه این بانک‌ها و همچنین افزایش سرمایه‌ای که می‌دهند از منابع عمومی و دولتی است ولی چون نمی‌توان این سرمایه‌ها را از سپرده‌گذاری‌های مردم تفکیک کرد تمام سرمایه بانک‌ها را سپرده‌گذاری بخش خصوصی در نظر می‌گیرند. بنابراین بانک‌ها می‌توانند در فعالیت‌های بند «الف» ماده (۳) قانون مزبور سرمایه‌گذاری کنند و منع قانونی برای آنها وجود ندارد ولی در واقعیت بانک‌ها به سمت این نوع فعالیت‌ها نمی‌روند.

نکته قابل توجه دیگر این است که طبق ماده (۴) آیین‌نامه اجرایی «تشخیص، انطباق و طبقه‌بندی فعالیت‌ها و بنگاه‌های اقتصادی جمهوری اسلامی با هریک از سه گروه مصرّح در ماده (۲) قانون اجرای سیاست‌های کلی اصل چهل‌وچهارم قانون اساسی»^۲ شرکت‌های مادر تخصصی نیز اگر بنا بر نوع کارکردشان در گروه‌های ۱ یا ۲ قرار گرفتند قابل واگذاری هستند و اختیار این امر بنا بر مصوبه هیئت دولت به وزیر امور اقتصادی و دارایی سپرده شده است. اگر یک شرکت مادر تخصصی واگذار شود به تبع آن شرکت‌های زیرمجموعه آن نیز واگذار می‌شوند ولی بنا به دلایل بسیار متعدد مانند تفاوت در ماهیت سرمایه‌گذاری‌های شرکت‌های مادر تخصصی، نیاز به اصلاح ساختار بعضی از شرکت‌ها و از طرفی تمایل شرکت‌های مادر تخصصی به در اختیار داشتن بعضی از شرکت‌ها به خاطر منابع و جوهشان، تصور بر این شد که خود شرکت‌های مادر تخصصی باید وجود داشته باشند تا بتوانند ابتدا سرمایه‌گذاری خودشان را واگذار نمایند. بنابراین از شرکت‌های زیرمجموعه برای واگذاری شروع کردند. یکی از مسائل بااهمیت در تقسیم‌بندی‌های گروه ۲ این است که دولت طوری این طبقه‌بندی‌ها را انجام دهد که بتواند سهم بازار را محاسبه کند. اما به دلیل زمانبر بودن و پیچیدگی، این اتفاق صورت نگرفته است. پیش‌نویس آیین‌نامه‌ای که متضمن نیل به این مقصود بود، پیشنهاد کرده بود که این

بند «۴» - اعطای تسهیلات (وجوه اداره شده) برای تقویت تعاونی‌ها و نوسازی و بهسازی بنگاه‌های اقتصادی غیردولتی با اولویت بنگاه‌های واگذار شده و نیز برای سرمایه‌گذاری بخش‌های غیردولتی در توسعه مناطق کمتر توسعه‌یافته و تقویت منابع بانک توسعه تعاون، بند «۵» - مشارکت شرکت‌های دولتی با بخش‌های غیردولتی تا سقف چهل‌ونهم (۴۹٪) به‌منظور توسعه اقتصادی مناطق کمتر توسعه‌یافته،

۱. براساس تبصره «۷» الحاقی ذیل بند «الف» ماده (۳) قانون اجرای سیاست‌های کلی اصل چهل‌وچهارم قانون اساسی مقرر شد تا هفتاد درصد (۷۰٪) وجوه حاصل از واگذاری شرکت‌های وابسته به سازمان توسعه‌ای کشور در اختیار سازمان‌های مذکور برای مشارکت با بخش غیردولتی به‌منظور توسعه اقتصادی مناطق کمتر توسعه‌یافته، تکمیل طرح‌های نیمه‌تمام، ایفای وظایف حاکمیتی در حوزه‌های نوین با فناوری پیشرفته و پرخطر و آماده‌سازی بنگاه‌ها جهت واگذاری مصرف گردد.

۲. ماده (۴) - شرکت‌های مادر تخصصی دارای شرکت‌های زیرمجموعه که به شکل یکجا واگذار نمی‌شوند، پس از واگذاری تمامی شرکت‌های زیرمجموعه، براساس احکام این آیین‌نامه توسط وزارت امور اقتصادی و دارایی و وزارتخانه ذیربط تعیین تکلیف خواهند شد (تصویب‌نامه شماره ۱۱۵۳۲۰/ت ۴۳۱۸۱ ک مورخ ۱۳۸۸/۶/۷ کمیسیون موضوع اصل یکصدوسی‌وهشتم قانون اساسی).

شرکت‌ها برحسب گروه‌های آیسیک^۱ طبقه‌بندی شوند که قابل جمع‌بندی و تقسیم باشند. سپس تمام دارندگان مجوز را مکلف کرده بود که ظرف سه سال اولاً مجوزهای جدید را بر مبنای کدهای آیسیک (ISIC) صادر کنند و ثانیاً دارندگان مجوزهای قبلی هم سه سال فرصت زمانی داشته باشند تا با این مجوز سرمایه‌گذاری تطبیق داده شوند تا شاید سهم بازار مقرر در قانون محاسبه گردد. به‌طور مثال وقتی گفته می‌شود حداکثر ۴۰ درصد سهم بازار می‌تواند در اختیار نهادها و مؤسسات عمومی و غیردولتی باشد (که به‌زای دیونشان از دولت دائماً در حال تملک سهام هستند) این موضوع قابل حصول باشد ولی دولت این کار را انجام نداد^۲ و در نهایت نه هیچ امیدی به محاسبه سهم بازار وجود دارد و نه تمایلی برای انجام این کار وجود دارد.

لازم به ذکر است که دولت در ابتدا محاسبه سهم بازار را در مصوبات اولیه به دستگاه‌های اجرایی واگذار کرد؛ درحالی که دستگاه‌های اجرایی چون یک جزء از مجموعه هستند، نمی‌توانستند این محاسبه را انجام دهند. در مرحله بعدی این امر به سازمان خصوصی‌سازی سپرده شد؛ سازمان خصوصی‌سازی نیز از قابلیت لازم برای این امر برخوردار نیست زیرا برای این محاسبه باید زیر بنای قانونی و مقدماتی تدارک دیده بشود، درحالی که سازمان خصوصی‌سازی در نقش چنین مرجعی نیست. این سازمان حداکثر می‌تواند با کسانی که توانایی انجام این کار را دارند مکاتبه کند که اگر سهم بازارشان به ۴۰ درصد رسیده است اقدام به واگذاری نمایند. در نهایت به‌نظر می‌رسد چون محاسبه سهم ۴۰ درصد به سادگی قابل انجام نیست به‌دنبال حذف این موضوع بوده و به شیوه دیگری رفتار می‌نمایند.

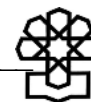
نکته دیگر این است که دولت باید ۸۰ درصد سهام شرکت‌های گروه دو را واگذار کند ولی در مورد این موضوع تعابیر مختلفی وجود دارد طبیعی به‌نظر می‌رسد که با این قانون به‌طور مثال از هفت شرکت فولادی موجود ۸۰ درصد سهام هر کدام واگذار گردد ولی برخی معتقدند صرفاً باید ۸۰ درصد کل (برحسب محصول) را واگذار کنیم یعنی ممکن است یک شرکتی ۱۰۰ درصد واگذار گردد ولی شرکت دیگری تماماً دولتی بماند! البته این صرفاً یک نظریه و تصور ذهنی نیست بلکه به‌دلیل مشکلی که در تدوین و تقریر قانون وجود دارد، سازمان خصوصی‌سازی نیز بر همین مبنا رفتار می‌کند.

بنابراین به‌طور خلاصه باید خاطر نشان کرد که باید مالکیت، سرمایه‌گذاری و مدیریت گروه ۱ تا پایان برنامه چهارم واگذار می‌شد و دولت حق ورود به این حوزه را نداشت مگر اینکه برای مدت معین از مجلس مجوز می‌گرفت که چون تا به حال برای هیچ شرکتی این کار انجام نشده است عملاً هر ساله این موضوع با احکامی ضمن بودجه تکرار می‌شود.

ضمناً در ماده (۳) قانون بحث نحوه سرمایه‌گذاری سازمان‌های توسعه‌ای مطرح شده است. بدین

1. International Standard Industrial Classification (ISIC)

۲. یعنی آیین‌نامه ابلاغی بر این سیاق تصویب نشد.



ترتیب که سقف سرمایه‌گذاری سازمان‌های توسعه‌ای در مناطق کمتر توسعه‌یافته، فناوری‌های نوین و صنایع پرخطر قبلاً ۴۹ درصد بود که بعد از اعمال اصلاحیه آن در سال ۱۳۹۰ که اسم قانون را نیز تغییر داد این سقف به ۱۰۰ درصد رسید. باید توجه کرد که این قانون (اصلاحیه قانون اصل چهل‌وچهارم) بسیار ویژگی‌های مثبتی دارد از جمله اینکه سازمان‌های توسعه‌ای را موظف کرده است حتماً برای سرمایه‌گذاری فراخوان عمومی بدهند و عدم تمایل بخش غیردولتی را احراز نکنند و همچنین مهمتر از آن فهرست، نوع و حد مجاز سرمایه‌گذاری این نوع سازمان‌ها همراه لوایح بودجه ارائه شود. ولی باید گفت که این موضوع در لوایح بودجه سال‌های ۱۳۹۱ تا ۱۳۹۳ وجود نداشت. درحالی که اصلاحیه این قانون مصوب سال ۱۳۹۰ بود و توجه خاصی نیز به این موضوع نشد. این اتفاق باعث شد که درحال حاضر سازمان‌های توسعه‌ای مثلاً در برخی صنایع غذایی سرمایه‌گذاری کنند که به هیچ وجه نه پرخطر و نه جزء فناوری نوین است و نه در منطقه محروم قرار داشته است.

نکته قابل توجه آن است که بنا بود سرمایه‌گذاری‌های سازمان‌های توسعه‌ای در مناطق کمتر توسعه‌یافته به‌گونه‌ای باشد که پس از سه سال پس از بهره‌برداری سودآور بوده و به بخش خصوصی واگذار شود. این درحالی است که برخی سرمایه‌گذاری‌ها مبتنی بر طرح توجیه فنی اقتصادی معتبری انجام نشد و لذا هیچ سرمایه‌گذار بخش خصوصی داوطلب خرید آنها نبود. به‌عبارت بهتر بخش خصوصی که مالک ۴۹ درصد سهام شرکت است، به‌دلیل زیان‌ده بودن مایل به خرید ۵۱ درصد مابقی سهام شرکت نیست. بنابراین به‌نظر می‌رسد مجلس و به‌خصوص مرکز پژوهش‌ها باید بر ارائه فهرست سرمایه‌گذاری‌های سازمان‌های توسعه‌ای به همراه لایحه بودجه اصرار بورزد.

به‌علاوه در نهمین گزارش منتشر شده قانون در اجرای ماده (۸۸) آن،^۱ توسط وزارت امور اقتصادی و دارایی عنوان شده است که علیرغم مکاتبات با سازمان‌های توسعه‌ای هیچ‌گونه اطلاعی در رابطه با میزان سرمایه‌گذاری‌هایشان ارائه نشده است.

لازم به ذکر است که در تبصره «۲» بند «ج» ماده (۳) قانون مزبور هرگونه توسعه بخش‌های دولتی و غیردولتی و واگذاری در حوزه‌های سلامت، آموزش و تحقیقات و فرهنگ منوط به ارائه لایحه‌ای جداگانه شده است که تا به حال چنین لایحه‌ای ارائه نشده و مجلس نیز اقدامی در این راستا انجام نداده است.^۲

۱. ماده (۸۸) - وزارت امور اقتصادی و دارایی مکلف است هر ۶ ماه یک بار گزارش عملکرد اجرای این قانون را به تفکیک مواد و تبصره‌ها به مجمع تشخیص مصلحت نظام و مجلس شورای اسلامی ارائه و برای اطلاع عموم منتشر نماید.

۲. نکته قابل توجه آن است که در رابطه با این تبصره، نوع فعالیت مهم است نه بنگاه. به‌عبارت بهتر اگر بخشی از فعالیت‌های یک بنگاه اقتصادی، مرتبط با آموزش باشد از بقیه مواد این قانون مستثنا می‌شود. تشخیص حوزه فعالیت و ارتباط آن با یکی از چهار فعالیت مذکور در این تبصره با دستگاه مربوطه می‌باشد.

۹-۱. قلمرو فعالیت‌های بخش غیردولتی

در ماده (۴) قانون اجرای سیاست‌های کلی اصل چهل‌وچهارم قانون اساسی^۱ مجدداً قلمرو فعالیت‌های اقتصادی بخش غیردولتی تصریح شده است. به عبارت بهتر تأکید شده است که سرمایه‌گذاری، مالکیت و مدیریت در گروه ۱ ماده (۲) منحصراً در اختیار بخش غیردولتی است. البته ورود بخش دولتی به این فعالیت‌ها با رعایت تبصره‌های «۲» و «۳» بند «الف» ماده (۳) این قانون مجاز دانسته شده است. به عبارت بهتر ورود دولت باید یا از طریق سازمان‌های توسعه‌ای در بخش کمتر توسعه‌یافته یا فناوری‌های نوین یا پرخطر باشد و یا برای فعالیت یک شرکت در گروه ۱ برای مدتی معین از مجلس مجوز بگیرد. این ماده ضمناً تأکید کرده است که سرمایه‌گذاری، مالکیت و مدیریت در فعالیت‌های گروه ۲ ماده (۲) برای بخش‌های خصوصی، تعاونی و مؤسسات عمومی غیردولتی مجاز است.

یکی از ایرادهایی که دائماً به سازمان خصوصی‌سازی گرفته می‌شود، در رابطه با واگذاری‌ها به بخش شبه‌دولتی یا خصوصی یا مؤسسات و نهادهای عمومی غیردولتی است. در این رابطه باید توجه کرد که قانون اجرای سیاست‌های کلی اصل چهل‌وچهارم قانون اساسی این مجوز را داده است. در این رابطه قابل توجه است که علی‌رغم اینکه در قانون اساسی فقط سه بخش تعاونی، خصوصی و دولتی وجود دارند ولی با توجه به تعریف مفهوم نهادها و مؤسسات عمومی غیردولتی در قانون محاسبات عمومی، عملاً در قانون اجرای سیاست‌های اصل چهل‌وچهارم هم به کرات از واگذاری به این مؤسسات اسم برده شده است.

مشکلی که در این حوزه حضور این نهادها و مؤسسات را پررنگ‌تر کرده است ریشه در مطالبات آنها از دولت دارد. بدین ترتیب که دولت به دلیل ناتوانی از پرداخت دیون خود، بنگاه‌های اقتصادی خود را بابت تسویه بدهی‌ها منتقل کرده است که نتیجه آن پررنگ شدن نقش این نهادها در واگذاری‌هاست. ضمن اینکه اکثر شرکت‌هایی که از جذابیتی برخوردار نبوده و در بورس یا مزایده فروش نمی‌روند به این مؤسسات عمومی غیردولتی واگذار می‌شوند.

در رابطه با فعالیت‌های بخش خصوصی، تعاونی و نهاد عمومی غیردولتی برای گروه ۳ نیز مجدداً

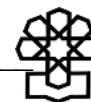
۱. ماده (۴) - قلمرو فعالیت‌های اقتصادی بخش غیردولتی به شرح زیر تعیین می‌شود:

الف) سرمایه‌گذاری، مالکیت و مدیریت در فعالیت‌های گروه ۱ ماده (۲) این قانون منحصراً در اختیار بخش غیردولتی است.

تبصره - ورود دولت در این فعالیت‌ها با رعایت تبصره‌های «۲» و «۳» بند «الف» ماده (۳) این قانون مجاز است.

ب) سرمایه‌گذاری، مالکیت و مدیریت در فعالیت‌های گروه ۲ ماده (۲) این قانون برای بخش‌های خصوصی، تعاونی و مؤسسات عمومی غیردولتی مجاز است.

ج) فعالیت بخش‌های خصوصی، تعاونی و عمومی غیردولتی در موارد مشمول گروه ۳ ماده (۲) این قانون با رعایت تبصره «۱» بند «ج» ماده (۳) این قانون مجاز است.



در ماده (۴) تصریح شده است که این امر مطابق با تبصره «۱» بند «ج» ماده (۳)^۱ صرفاً برای خرید خدمات امکانپذیر می‌باشد.

۱-۱۰. چگونگی عدم شمول قوانین و مقررات دولتی بر شرکتهای در حال واگذاری

در بند «۳» ماده (۱۸) قانون اجرای سیاست‌های اصل چهل و چهارم قانون اساسی^۲ پیش‌بینی شده است که شرکتهای مشمول واگذاری با اجازه هیئت واگذاری و موکول به اصلاح اساسنامه برای مدت یک سال می‌توانند از شمول قوانین و مقررات دولتی خارج شوند و این مدت زمان قابل تمدید برای دو سال است ولی این مسیر تا امروز برای شرکتهای مشمول واگذاری طی نشده است یعنی به هیچ عنوان هیئت واگذاری مصوبه‌ای ندارد که بگوید مثلاً شرکتهای الف، ب و ج برای مدت یک سال در اجرای بند «۳» ماده (۱۸) مشمول مقررات عمومی دولت نخواهند بود که بعد تا یک سال دیگر نیز تمدیدش بکند.

در هنگام تقدیم لایحه بودجه سال ۱۳۹۲ دولت بند «۱۹» را در لایحه گنجانده^۳ و شرکتهای مشمول واگذاری را جدا کرد و به این عنوان که این شرکتهای مشمول بند مزبور ماده (۱۸) قانون اجرای سیاست‌های کلی صل چهل و چهارم هستند آنها را مشمول مقررات عمومی دولت (مانند احکام شرکتهای دولتی) ندانست و بیان داشت که این شرکتهای پس از واگذاری تابع قانون تجارت هستند و بودجه آنها تا قبل از واگذاری نیز باید ضمن ضوابطی که دولت اعلام خواهد کرد به تصویب مراجع مذکور در اساسنامه

۱. خرید خدمات مالی، فنی، مهندسی و مدیریتی از بنگاه‌های بخش‌های غیردولتی در فعالیتهای گروه ۳ ماده (۲) این قانون به شرط حفظ مالکیت صد درصد (۱۰۰٪) دولت طبق آیین‌نامه‌ای که ظرف مدت ۶ ماه به پیشنهاد وزارت امور اقتصادی و دارایی با هماهنگی دستگاه‌های ذیربط به تصویب هیئت وزیران می‌رسد، مجاز است.

۲. به هیئت واگذاری اجازه داده می‌شود در اساسنامه و مقررات حاکم بر شرکتهای قابل واگذاری به بخش غیردولتی (صرفاً در مدت یک سال و قابل تمدید تا دوسال) در قالب قانون تجارت در جهت تسهیل در واگذاری و اداره شرکتهای، اصلاحات لازم را انجام دهد. در دوره زمانی مذکور این شرکتهای مشمول مقررات حاکم بر شرکتهای دولتی نیستند.

۳. بند «۱۹» - تمامی شرکتهای موضوع جدول شماره (۱۷) این قانون موظفند تا قبل از واگذاری موارد ذیل را رعایت نمایند:
مجامع عمومی این شرکتهای با ترکیب سه عضو شامل، معاون وزیر امور اقتصادی و دارایی (رئیس مجمع) و معاون معاونت برنامه‌ریزی و نظارت راهبردی رئیس‌جمهور و معاون وزارتخانه مربوطه تشکیل می‌گردد. مجمع عمومی شرکت موظف است حداکثر تا پایان فروردین ماه سال ۱۳۹۲ بودجه شرکت را با رعایت ضوابط ناظر بر بودجه شرکتهای دولتی تصویب و به معاونت اعلام نماید. بودجه شرکت پس از تأیید معاونت برنامه‌ریزی و نظارت راهبردی رئیس‌جمهور، حداکثر تا پایان خردادماه سال ۱۳۹۲ به شرکت ابلاغ و نسخه‌ای از آن در اختیار خزانه داری کل کشور و سازمان خصوصی‌سازی و دیوان محاسبات قرار می‌گیرد. هرگونه نقل و انتقال، ترهین، خرید و فروش اموال غیرمنقول بدون کسب مجوز از وزیر امور اقتصادی و دارایی ممنوع است. تمامی دریافت‌ها و پرداخت‌های شرکت از طریق حساب‌هایی که با مجوز خزانه داری کل کشور نزد بانک مرکزی جمهوری اسلامی ایران افتتاح شده و یا می‌شود، صورت می‌گیرد. تمامی پرداخت‌های پرسنلی از جمله حقوق، دستمزد، پاداش و سایر پرداخت‌ها، تابع ضوابط قانونی ناظر بر شرکتهای دولتی می‌باشد. در صورت عدم واریز، خزانه داری کل کشور موظف است، سود و مالیات پیش‌بینی شده در بودجه شرکت را در مقاطع ماهانه با مأخذ یک دوازدهم، از حساب‌های شرکت برداشت کرده و به حساب درآمد عمومی ردیف‌های درآمدی شماره ۳۱۰۱۰۱ و ۱۱۰۱۰۲ جدول شماره (۵) این قانون منظور نماید. پس از اعلام واگذاری شرکت و واریز ثمن در مورد فروش و ابلاغ قرارداد انتقال سهام، دارایی و اموال در مورد رد دیون توسط سازمان خصوصی‌سازی به معاونت برنامه‌ریزی و نظارت راهبردی رئیس‌جمهور، شرکت از شمول مقررات فوق مستثنا شده و تابع قانون تجارت خواهد بود.

آنها برسد. در حالی که این اختیار طبق قانون اجرای سیاست‌های کلی اصل چهل و چهارم قانون اساسی به هیئت واگذاری داده شده بود و دولت نباید در تقدیم لایحه چنین رویکردی را پیگیری می‌نمود.

البته مجلس این بند پیشنهادی در لایحه را نپذیرفت، زیرا اولاً روال مذکور در قانون طی نشده بود، ثانیاً بر اساس بند مذکور این شرکت‌ها از شمول قوانین و مقررات عمومی دولت خارج شده و تابع قانون تجارت می‌شوند.

شایان ذکر است که در ماده (۳۰۰) قانون تجارت^۱ شرکت‌های دولتی را تابع قوانین و مقررات اساسنامه خود دانسته و در موارد سکوت تابع قانون تجارت می‌داند. در ماده (۱) قانون محاسبات عمومی^۲ صراحتاً از شرکت دولتی اسم برده شده است و به‌عنوان یکی از سازمان‌هایی که بودجه‌اش باید در بودجه کل کشور بیاید از آن یاد شده است. بنابراین تا زمانی که یک شرکت دولتی است، اگر بخواهد از شمول قوانین عمومی دولت مستثنا شود باید آن را در بودجه هم نیابد (کاری که مجلس انجام داد)، که در نتیجه دوباره ماده (۳۰۰) قانون تجارت حاکم شده و تمام قوانین قبلی بر ایشان حاکم می‌گردد، یعنی این شرکت‌ها دولتی بوده و مالکیت دولتی دارند. به عبارت بهتر در حال حاضر یک تعارض قانونی در این رابطه وجود دارد.

بنابراین عملاً بند مذکور در لایحه بودجه سال ۱۳۹۲ قابلیت اجرایی شدن نداشت. ضمن اینکه هیئت واگذاری هم اقدامی در جهت آن انجام نداده بود و مجلس نیز این موضوع را در تصویب قانون بودجه سال ۱۳۹۲ نپذیرفت و پس از رد بند پیشنهادی دولت، تصویب کرد که در رابطه با این شرکت‌ها به شرح پیوست ۳ عمل شود.^۳ لکن دولت در هنگام تهیه ضوابط اجرایی بودجه، حکم پیشنهادی لایحه را که توسط مجلس رد شده بود را گنجانده و دقیقاً همان روش را

۱. ماده (۳۰۰) - شرکت‌های دولتی تابع قوانین تأسیس و اساسنامه خود می‌باشند و فقط نسبت به موضوعاتی که در قوانین و اساسنامه‌های آنها ذکر نشده تابع مقررات این قانون می‌شوند.

۲. ماده (۱) - بودجه کل کشور برنامه مالی دولت است که برای یک سال مالی تهیه و حاوی پیش‌بینی درآمدها و سایر منابع تأمین اعتبار و برآورد هزینه‌ها برای انجام عملیاتی که منجر به نیل سیاست‌ها و هدف‌های قانونی می‌شود، بوده و از سه قسمت به شرح زیر تشکیل می‌شود:

۱. بودجه عمومی دولت

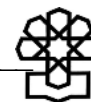
۲. بودجه شرکت‌های دولتی و بانک‌ها شامل پیش‌بینی درآمدها و سایر منابع تأمین اعتبار.

۳. ۳۱ - تمامی شرکت‌های دولتی مندرج در پیوست شماره (۳) این قانون که در فهرست واگذاری سال ۱۳۹۲ قرار دارند مکلفند یک‌دوازدهم مالیات و سود سهام پیش‌بینی شده در بودجه شرکت در پیوست شماره (۳) این قانون را تا زمان واگذاری و اخذ ثمن حاصل از فروش و ابلاغ قرارداد انتقال سهام توسط سازمان خصوصی سازی در مقاطع سه ماهه به حساب ردیف‌های درآمدی ۱۳۰۱۰۱ و ۱۱۰۱۰۲ جدول شماره (۵) این قانون واریز نمایند.

۴. ۳۵ - شرکت‌های موضوع جدول شماره (۵) مندرج در پیوست شماره (۳) این قانون که در این بند به اختصار «شرکت‌ها» نامیده می‌شوند، موظفند تا قبل از واگذاری موارد زیر را رعایت نمایند:

الف) تشکیل مجامع عمومی شرکت‌ها با ترکیب اعضای مذکور در بند «۹-۲۷» قانون توسط وزارت امور اقتصادی و دارایی از زمان تصویب و درج نام شرکت‌ها توسط هیئت واگذاری در فهرست بنگاه‌های قابل واگذاری.

ب) تصویب بودجه شرکت‌ها تا پایان مردادماه سال ۱۳۹۲ با رعایت ضوابط ناظر بر بودجه شرکت‌های دولتی توسط مجمع



به این شرکت‌ها دیکته کرد. در حال حاضر نیز که بودجه به آنها ابلاغ می‌شود براساس جزء «ت» بند «۳۱» ضوابط اجرایی قانون بودجه سال ۱۳۹۲ ابلاغ می‌شود. یعنی اصلاً حکم بند «۳۱» قانون را به مورد اجرا نگذاشته است و دارد حکم مورد نظر در لایحه را اجرا می‌کند که خلاف قانون است.^۱ نکته قابل توجه آن است که مجلس محترم نیز نسبت به ضوابط اجرایی مصوب دولت که به صراحت بند «۳۵» آن مغایر با حکم بند «۳۱» قانون بودجه سال ۱۳۹۲ است عکس‌العملی نشان نداده است.

۲. نحوه تشکیل و ارکان شرکت‌های دولتی

۲-۱. نحوه تشکیل شرکت‌های دولتی

در رابطه با نحوه تشکیل شرکت‌های دولتی سه قانون زیر قابل توجه می‌باشند:

- ماده (۴) قانون محاسبات عمومی
 - ماده (۴) قانون مدیریت خدمات کشوری و ۳ تبصره آن
 - قانون اجرای سیاست‌های کلی اصل چهل و چهارم (۴۴) قانون اساسی
- در رابطه با نحوه تشکیل شرکت‌های دولتی، ماده (۴) قانون محاسبات عمومی^۲ و ماده (۴) قانون

عمومی شرکت‌ها و اعلام آن به معاونت. بودجه هر شرکت پس از تأیید معاونت تا پانزدهم شهریور ماه سال ۱۳۹۲ به آن شرکت ابلاغ می‌شود و نسخ‌های از آن در اختیار خزانه‌داری کل کشور، سازمان خصوصی‌سازی و دیوان محاسبات کشور قرار می‌گیرد.

ج) ممنوعیت هرگونه نقل و انتقال، ترهین، خرید و فروش اموال غیرمنقول و دارایی‌های مشهود، امتیازات، پروانه بهره‌برداری از معادن و نظایر آنها بدون کسب مجوز از وزیر امور اقتصادی و دارایی.

د) انجام تمامی دریافت‌ها و پرداخت‌های شرکت‌ها از طریق حساب‌هایی که با مجوز خزانه‌داری کل کشور نزد بانک مرکزی افتتاح شده و یا می‌شود، در اجرای بند «۱۱-۲۷» قانون. تمامی پرداخت‌های شرکت‌ها از جمله حقوق، دستمزد، پاداش و سایر پرداخت‌ها تابع ضوابط قانونی ناظر بر شرکت‌های دولتی و قانون و این ضوابط خواهد بود. افتتاح و یا استفاده از هر نوع حساب بانکی خارج از سازوکار این بند ممنوع است.

ه) برداشت مبالغ مربوط به عدم واریز سود و مالیات پیش‌بینی شده در قانون از طریق خزانه‌داری کل کشور در مقاطع ماهانه به مأخذ یک‌دوازدهم از حساب‌های شرکت توسط سازمان امور مالیاتی کشور و منظور نمودن آن به حساب درآمد عمومی کشور در ردیف‌های درآمدی شماره (۱۱۰۱۰۹) و (۱۳۰۱۰۹) جدول شماره (۵) قانون.

و) پس از واگذاری بنگاه و واریز بخش نقدی در موارد مربوط به فروش و انعقاد قرارداد و واگذاری و ابلاغ آن به اشخاص طلبکار در موارد رد دیون و اعلام مراتب به معاونت، خزانه‌داری کل کشور، بنگاه از شمول رعایت موارد مذکور در این بند مستثنا شده و تابع قانون تجارت خواهد بود.

۱. منظور دولت دهم است.

۲. ماده (۴) - شرکت دولتی واحد سازمانی مشخصی است که با اجازه قانون به صورت شرکت ایجاد شود و یا به حکم قانون و یا دادگاه صالح ملی شده و یا مصادره شده و به‌عنوان شرکت دولتی شناخته شده باشد و بیش از ۵۰ درصد سرمایه آن متعلق به دولت باشد. هر شرکت تجاری که از طریق سرمایه‌گذاری شرکت‌های دولتی ایجاد شود، مادام که بیش از ۵۰ درصد سهام آن متعلق به شرکت‌های دولتی است، شرکت دولتی تلقی می‌شود.

تبصره - شرکت‌هایی که از طریق مضاربه و مزارعه و امثال اینها به‌منظور به‌کار انداختن سپرده‌های اشخاص نزد بانک‌ها و مؤسسات اعتباری و شرکت‌های بیمه ایجاد شده یا می‌شوند از نظر این قانون شرکت دولتی شناخته نمی‌شوند.

مدیریت خدمات کشوری^۱ و بحث تعلق بیش از ۵۰ درصد سهام، مجوز قانونی، سرمایه‌گذاری از طریق شرکت‌های دولتی و ملی و مصادره‌ای بودن را در تعریف شرکت دولتی (بند «۳-۱» این گزارش) به تفصیل بحث کرده و اشاره شد که تاکنون این قوانین مبنای عمل بوده‌اند. همچنین عنوان شد که در ماده (۴) قانون مدیریت خدمات کشوری تشکیل شرکت‌های دولتی بجز با مجوز مجلس ممنوع اعلام شده است. همچنین تبدیل شرکت غیردولتی به دولتی از طریق افزایش سرمایه حداقل برای شرکت‌های دولتی ممنوع است (برای وزارتخانه‌ها و مؤسسات دولتی منع قانونی وجود ندارد).^۲ بدین معنی که شرکت‌های دولتی نمی‌توانند با افزایش سرمایه در شرکت‌های غیردولتی متعلق به خود و رساندن این سهم به بیش از ۵۰ درصد شرکتی دولتی تشکیل دهند (حسب تبصره ماده (۴) قانون مدیریت خدمات کشوری).

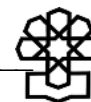
در قانون اجرای سیاست‌های کلی اصل چهارم قانون اساسی نیز ورود بخش دولتی در مالکیت و مدیریت شرکت‌های گروه ۱ ممنوع اعلام شده است و دولت در صورت تشخیص برای فعالیت در این دسته از شرکت‌ها، می‌تواند برای مدت معین و در صورت کسب اجازه مجلس ورود پیدا کند. بنابراین با وجود اینکه در قوانین قبلی به‌عنوان مثال در قانون برنامه چهارم توسعه تشکیل شرکت به اخذ مجوز از دولت موکول شده بود، دیگر چنین مجوزهایی وجود ندارد و تشکیل شرکت دولتی صرفاً از طریق مجلس امکانپذیر است. بدین معنا که حتی شرکت‌های گروه ۳ نیز که در قوانین تأسیس یا اساسنامه خود اجازه تشکیل شرکت دارند اگر تمایل به تشکیل شرکت دولتی داشته باشند باید از مجلس مجوز کسب کنند بنابراین از لحاظ قانونی دیگر هیچ شرکت دولتی حق تشکیل شرکت دولتی جدید ندارد. البته میزان عمل به این قانون نیاز به بررسی جداگانه دارد. زیرا قبل از این قانون این اجازه وجود داشته و اگر شخص حقوقی دولتی به‌عنوان شرکت، طبق اساسنامه یا قانون تأسیس مجوز تأسیس شرکت دولتی را داشت می‌توانست از طریق مشارکت یا ایجاد، به تشکیل شرکت دولتی

۱. ماده (۴) شرکت دولتی: بنگاه اقتصادی است که به‌موجب قانون برای انجام قسمتی از تصدی‌های دولت به‌موجب سیاست‌های کلی اصل چهارم (۴۴) قانون اساسی، ابلاغی از سوی مقام معظم رهبری جزء وظایف دولت محسوب می‌گردد، ایجاد و بیش از پنجاه درصد (۵۰٪) سرمایه و سهام آن متعلق به دولت می‌باشد. هر شرکت تجاری که از طریق سرمایه‌گذاری وزارتخانه‌ها، مؤسسات دولتی و شرکت‌های دولتی منفرداً یا مشترکاً ایجاد شده مادام که بیش از پنجاه درصد (۵۰٪) سهام آنها منفرداً یا مشترکاً متعلق به واحدهای سازمانی فوق‌الذکر باشد شرکت دولتی است.

تبصره «۱» - تشکیل شرکت‌های دولتی تحت هر یک از عناوین فوق‌الذکر صرفاً با تصویب مجلس شورای اسلامی مجاز است، همچنین تبدیل شرکت‌هایی که سهام شرکت‌های دولتی در آنها کمتر از پنجاه درصد (۵۰٪) است با افزایش سرمایه به شرکت دولتی ممنوع است.

تبصره «۲» - شرکت‌هایی که به حکم قانون یا دادگاه صالح، ملی و یا مصادره شده و شرکت دولتی شناخته شده یا می‌شوند، شرکت دولتی تلقی می‌گردند.

تبصره «۳» - احکام «شرکت‌های دولتی» که در این قانون ذکر شده بر کلیه شرکت‌هایی که شمول قوانین و مقررات عمومی بر آنها مستلزم ذکر یا تصریح نام است نیز اعمال خواهد شد.
۲. بحث آن در تعاریف اشاره شد.



مبادرت کند ولی با توجه به ماده (۴) قانون مدیریت خدمات کشوری این مجوز دیگر وجود ندارد. سؤالی که در این رابطه ممکن است مطرح شود این است که آیا قانون در رابطه با تشکیل شرکت دولتی توسط وزارتخانه‌ها به وسیله افزایش سرمایه مسکوت است؟ در این رابطه باید گفت که قانون برای وزارتخانه‌ها و مؤسسات دولتی به این شرط که شرکت غیردولتی با سهم زیر ۵۰ درصد داشته باشند و بخواهند در آن افزایش سرمایه بدهند مسکوت است. اما در واقع وزارتخانه‌ها درآمد ندارند و اصل بر این است که با معاونت برنامه‌ریزی و نظارت راهبردی موافقتنامه مبادله می‌کنند، اگر موافقتنامه‌ها به درستی تنظیم شود و افشاکننده واقعیت‌ها باشد، در صورتی که وزارتخانه یا مؤسسه دولتی که کلیه اعتباراتش را از منابع عمومی دریافت می‌کند، در یک شرکت غیردولتی زیرمجموعه‌اش برنامه سرمایه‌گذاری داشته باشد؛ باید صراحتاً اعتبار مورد نیاز برای این کار را در بخشی از موادی که در موافقتنامه نشان می‌دهد، بیاورد. به خصوص در مورد وزارتخانه‌ها این اجبار وجود دارد که این موارد به صورت جداگانه و در ردیف فرعی آورده شود. یعنی اجازه داده نمی‌شود این بودجه با بودجه وزارتخانه اختلاط پیدا کند. زیرا وزارتخانه طبق قوانین تأسیس وظایفی دارد که مکلف به انجام آنهاست و اگر در قوانین تأسیس ضمناً مجوز تشکیل شرکت را نیز دارد؛ چون این فعالیت جزء وظایف دائم وزارتخانه نیست و ممکن است که این سرمایه‌گذاری محقق نشود این کار باعث می‌شد حساب‌کشی صحیحی داشته باشیم. برای مثال باید ذیل وزارت صنایع که ردیف اعتباراتش ۱۴۴۵۰۰ است ردیف فرعی ۱۴۴۵۰۱ برای افزایش سرمایه در شرکت X آورده شود تا در مرحله بعد برای آن مبادله موافقتنامه جداگانه انجام بشود. اما از آنجا که در چند سال اخیر موافقتنامه‌ها اطلاعات کافی و تفصیلی را دربر ندارند و بسیار مختصر شده‌اند؛ نمی‌توان گفت آنچه که عمل می‌شود بدین شیوه است ولی شیوه عقلایی و صحیح همان است که شرح داده شد. بنابراین اگر وزارتخانه‌ای بخواهد به این صورت شرکتی دولتی تشکیل دهد به دلیل آنکه لازم است بودجه آن از منابع عمومی تأمین شود در نهایت به مجلس رفته و هنگامی که به مجلس برود و دارای یک ردیف فرعی باشد اصل بر این است که مورد بررسی، بازخواست و پرسش قرار خواهد گرفت و ضرورت این کار و مطابقت آن با قوانین دیگر (از جمله تعیین گروه فعالیت این شرکت که لزوم ورود دولت را مشخص می‌کند) مشخص می‌شود و همین امر دلیل عقلایی بودن این نحوه عملکرد است. در هر حال اگر وزارتخانه‌ها از محل صرفه‌جویی بخشی از اعتباراتشان و یا درآمد اختصاصی خود که موافقتنامه محکمی برای آن وجود ندارد و به عنوان یک رقم در موافقتنامه‌اش گنجانده می‌شود و جزئیاتش به تفصیل آورده نمی‌شود چنین نوع فعالیت‌هایی داشته باشند، مبتنی بر قانون نیست.

در اصل ماده (۴) قانون مدیریت خدمات کشوری که مربوط به مجوز سرمایه‌گذاری است از هر سه ماهیت وزارتخانه، مؤسسه دولتی و شرکت دولتی نام برده شده است ولی در تبصره‌ای که مربوط به ممنوعیت تبدیل با استفاده از افزایش سرمایه است فقط شرکت دولتی ذکر شده است بنابراین این

نحوه تبدیل را برای وزارتخانه‌ها و مؤسسات دولتی ممنوع نکرده است که در حقیقت یک سهو در قانونگذاری است و به اشتباه این اجازه داده شده است. باید توجه داشت وزارتخانه، مؤسسه دولتی و شرکت دولتی سه ماهیت جداگانه هستند و حتی وحدت رویه قضایی مبنی بر دولت نبودن بانک‌ها و شرکت‌های دولتی وجود دارد بنابراین به هیچ عنوان از لحاظ حقوقی اختیار دادن به یکی علت تسری اختیار به بقیه نیست.

در همین رابطه باید گفت وزارتخانه‌ها درآمدی ندارند و در صورت وجود درآمدهای اختصاصی این نوع درآمدها برای مصارف خاص است. پیش از این قانونی تحت عنوان «نحوه وصول برخی درآمدهای دولت و مصرف آن در موارد معین» وجود داشت که با اصلاح آن، بخش «مصرف آن در موارد معین» حذف گردید و همه درآمدهای اختصاصی مذکور در این قانون عمومی شد.

ممکن است با توجه به بند «۲» ماده (۱۳) قانون اجرای سیاست‌های کلی اصل چهارم قانون اساسی^۱ که در آن سرمایه‌گذاری شرکت‌های دولتی در شرکت‌های دولتی ممنوع شده مگر با مجوز دولت، شائبه عدم نیاز به مجوز مجلس به وجود بیاید. درحالی که چون در این بند عبارت «در محدوده قانون» آمده است، گروه ۳ مشمول کسب مجوز مجلس است. در قانون مدیریت خدمات کشوری برای شرکت‌های دولتی تبدیل شرکت تجاری از طریق افزایش سرمایه به شرکت دولتی را ممنوع کرده است. همچنین در گروه ۱ هم طبق همین قانون دولت و شرکت‌های دولتی نمی‌توانند ورود پیدا کنند. سرمایه‌گذاری دولت در مورد شرکت‌های گروه ۲ هم تا ۲۰ درصد مجاز شمرده شده است.

۲-۲. ارکان شرکت‌های دولتی مشمول گروه‌های ۱ و ۲ ماده (۲) اجرای سیاست‌های کلی اصل

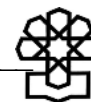
چهل و چهارم قانون اساسی

– زیربنای قانونی:

- بند «۱» ماده (۱۸) قانون اجرای سیاست‌های کلی اصل چهارم (۴۴) قانون اساسی
 - احکام موردی قوانین بودجه سنواتی (بند «۹-۲۷» قانون بودجه سال ۱۳۹۲).
- شرکت‌های دولتی در قانون اجرای سیاست‌های کلی اصل چهارم قانون اساسی در کل به سه گروه تقسیم شدند و اگر شرکت‌های مشمول واگذاری یعنی گروه‌های ۱ و ۲ را در یک دسته و شرکت‌های ماندنی در بخش دولتی را در دسته دیگر قرار دهیم، شرکت‌ها به دو گروه کلی تقسیم می‌شوند. طبق بند «۱» ماده (۱۸) قانون اجرای سیاست‌های کلی اصل چهارم^۲ اعمال حقوق مالکانه شرکت‌های مشمول واگذاری برعهده وزیر امور اقتصاد و دارایی است. دلیل این امر آن است که

۱. شرکت‌های عملیاتی یا فرعی که سهام‌داران آنها شرکت‌های مادر تخصصی یا اصلی هستند. تأسیس شرکت جدید یا تملک شرکت‌های دیگر توسط این شرکت‌ها به شرطی مجاز است که اولاً در محدوده‌ای که قانون برای آنها تعیین کرده باشد و ثانیاً صد درصد (۱۰۰٪) سهام شرکت‌های تأسیس یا تملک شده دولتی بوده یا به تملک دولت درآید.

۲. کلیه حقوق مرتبط با اعمال مالکیت بنگاه‌ها به وزارت امور اقتصادی و دارایی منتقل می‌شود.



تجربه گذشته خصوصی‌سازی نشان داد که چسبندگی شرکت‌ها به دستگاه‌های متبوعشان مانع واگذاری است. برای از بین بردن این چسبندگی دولت مالکیت را از تمام شرکت‌های مادر تخصصی سلب کرد و به وزیر امور اقتصاد و دارایی واگذار کرد. اعمال حقوق مالکانه بدین معناست که او به‌عنوان مجمع این شرکت‌ها تلقی شود و برایشان تصمیم بگیرد.

مجمع عمومی صاحب سهم و یا نماینده صاحب سهم است. هنگامی که وزیر امور اقتصاد و دارایی به‌عنوان صاحب سهام مسئول شرکت‌های مشمول واگذاری می‌شود؛ اگر این شرکت‌ها سود سهام سرمایه‌گذاری داشته باشند، به وزیر امور اقتصاد و دارایی تعلق داشته و وزارتخانه باید این وجوه را به خزانه واریز کند ولی متأسفانه در ماده (۲۹) قانون اصل چهل و چهارم قانون اساسی^۱ که وجوه ناشی از واگذاری مطرح شده است، لازم بود طی یک تبصره بیان شود به‌دلیل اینکه این وجوه جزء وجوه حاصل از واگذاری نیست، سود سهام به‌عنوان اعمال بخشی از حقوق مالکانه به دولت تعلق دارد (یا حتی در ماده (۱۸)^۲ اما علیرغم اینکه طبق یک اصل حقوقی مالک، صاحب همه چیز است به‌دلیل اینکه

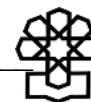
-
۱. ماده (۲۹) - با توجه به بند «د» سیاست‌های کلی، وجوه حاصل از واگذاری‌های موضوع این قانون از جمله شرکت‌های مادر تخصصی و عملیاتی به حساب خاصی نزد خزانه‌داری کل کشور واریز و در موارد زیر مصرف می‌شود:
 ۱. ایجاد خودتکاپی برای خانواده‌های مستضعف و محروم و تقویت تأمین اجتماعی،
 ۲. اختصاص سی درصد (۳۰٪) از درآمدهای حاصل از واگذاری به تعاونی‌های فراگیر ملی به‌منظور فقرزدایی، شامل تخفیف‌های موضوع ماده (۳۴) این قانون،
 ۳. ایجاد زیربنای اقتصادی با اولویت مناطق کمتر توسعه‌یافته،
 ۴. اعطای تسهیلات (وجوه اداره شده) برای تقویت تعاونی‌ها و نوسازی و بهسازی بنگاه‌های اقتصادی غیردولتی با اولویت بنگاه‌های واگذار شده و نیز برای سرمایه‌گذاری بخش‌های غیردولتی در توسعه مناطق کمتر توسعه‌یافته و تقویت منابع بانک توسعه تعاون،
 ۵. مشارکت شرکت‌های دولتی با بخش‌های غیردولتی تا سقف چهل و نه (۴۹٪) به‌منظور توسعه اقتصادی مناطق کمتر توسعه‌یافته،
 ۶. تکمیل طرح‌های نیمه‌تمام شرکت‌های دولتی با رعایت فصل پنجم این قانون،
 ۷. ایفای وظایف حاکمیتی دولت در حوزه‌های نوین با فناوری پیشرفته و پرخطر،
 ۸. بازسازی ساختاری، تعدیل نیروی انسانی و آماده‌سازی بنگاه‌ها جهت واگذاری.
 - تبصره «۱» - اعتبارات بندهای فوق در قوانین بودجه سالانه در جدولی واحد درج خواهد شد.
 - تبصره «۲» - آیین‌نامه اجرایی این ماده ظرف مدت سه‌ماه از تصویب این قانون توسط وزارت امور اقتصادی و دارایی با همکاری سازمان مدیریت و برنامه‌ریزی کشور و وزارت تعاون تهیه و به تصویب هیئت وزیران می‌رسد.
 ۲. ماده (۱۸) - جهت تسهیل امر واگذاری بنگاه‌های مشمول واگذاری، از زمان تصویب فهرست بنگاه‌ها توسط هیئت واگذاری اقدامات زیر انجام می‌شود:
 ۱. کلیه حقوق مرتبط با اعمال مالکیت بنگاه‌ها به وزارت امور اقتصادی و دارایی منتقل می‌شود.
 ۲. از زمان تصویب واگذاری، هرگونه نقل و انتقال اموال و دارایی‌های ثابت بنگاه بدون مجوز وزارت امور اقتصادی و دارایی در حکم تصرف غیرقانونی در اموال دولتی محسوب و قابل پیگرد قانونی است.
 ۳. به هیئت واگذاری اجازه داده می‌شود در اساسنامه و مقررات حاکم بر شرکت‌های قابل واگذاری به بخش غیردولتی (صرفاً در مدت یک‌سال و قابل تمدید تا دوسال) در قالب قانون تجارت در جهت تسهیل در واگذاری و اداره شرکت‌ها، اصلاحات لازم را انجام دهد. در دوره زمانی مذکور این شرکت‌ها مشمول مقررات حاکم بر شرکت‌های دولتی نیستند.
 ۴. وزارت امور اقتصادی و دارایی ملزم است کلیه شرایط لازم را برای عرضه در بورس اوراق بهادار برای بنگاه‌های مشمول بند «الف» ماده (۲۰) این قانون فراهم نماید.
 ۵. در اجرای این قانون وزارت امور اقتصادی و دارایی مجاز است آن دسته از طرح‌ها و تصدی‌های اقتصادی و زیربنایی دولتی قابل واگذاری را که به‌صورت شرکت مستقل اداره نمی‌شوند و یا در قالب غیرشرکتی اداره می‌شوند و به نحو موجود قابل واگذاری

شرکت‌های مادر تخصصی منابع قابل توجهی برای اداره خود ندارند و در صورت از دست دادن این سود سهام اکثراً زیان‌ده می‌شوند با فشار آوردن به وزارت امور اقتصادی و دارایی از آن خواستند از این حق چشم‌پوشی کند و به‌خاطر سکوت قانون در رابطه با این بخش از منابع این امر امکانپذیر شد. شرکت‌های مادر تخصصی علیرغم اینکه مکلفند سهامشان را با تمام مدارک و مستندات به وزارت امور اقتصادی و دارایی معرفی کنند و مالک آن نبوده و تا زمانی که این شرکت‌های مشمول واگذاری، واگذار بشوند، نقش مباشر و وظیفه مواظبت و اداره را دارند نباید سود سهام را متعلق به خود بدانند. این در حالی است که عملاً آنچه که به‌عنوان سود سهام است را در مجموعه خود نگه می‌دارند و وزارت امور اقتصاد و دارایی نیز با این توجیه که در صورت نبود این سود، همه شرکت‌ها زیانده هستند، تسلیم این نظر شده است. مجلس نیز عملاً نسبت به این منابع که در قانون در مورد آن صراحتاً صحبت نشده، موضع‌گیری نکرده است.

با این ترتیب با پذیرفتن این نکته که وزارت امور اقتصاد و دارایی مسئول اعمال حقوق مالکانه است، باید تعداد و نمایندگان خودش را برای مجمع‌گزینهش کند. اولین مصوباتی که بعد از اجرای قانون اجرای سیاست‌های کلی اصل چهل‌وچهارم قانون اساسی صادر شد نیز دایره بر این امر بود که وزارت امور اقتصاد و دارایی یک یا دو نماینده را به نیابت از خود و متناسب با اهمیت شرکت به‌عنوان اعضای مجمع معرفی کند. شرکت‌های مادر تخصصی و بقیه شرکت‌های متبوع که اشراف خود را بر روی شرکت‌ها با این اقدام از دست می‌دادند، فشارهای متعددی به مجلس آورده و احکامی مانند بند «۹-۲۷» بودجه سال ۱۳۹۲^۱ که در سال قبل هم تکرار شده بود، تصویب شد.^۲ وزارت امور اقتصادی و

نمی‌باشند و صرفاً به‌منظور واگذاری، ابتدا تبدیل به شخص حقوقی مناسب نموده و سپس نسبت به واگذاری آنها ظرف یک سال از زمان تبدیل و با رعایت تبصره‌های «۲» و «۳» بند «الف» ماده (۳) این قانون اقدام نماید. این حکم تا پایان سال ۱۳۹۲ معتبر است.
تبصره - وزارت امور اقتصادی و دارایی جهت امر واگذاری بنگاه‌ها می‌تواند از خدمات حقوقی و فنی اشخاص حقیقی و حقوقی دولتی و یا غیردولتی حسب مورد استفاده کند.

۱. بند «۹-۲۷» - در اجرای ماده (۱۸) قانون اجرای سیاست‌های کلی اصل چهل‌وچهارم (۴۴) قانون اساسی، از زمان تصویب عنوان هر بنگاه در فهرست بنگاه‌های قابل واگذاری توسط هیئت واگذاری، وزارت امور اقتصادی و دارایی مکلف است با تصویب هیئت وزیران نسبت به تشکیل مجامع عمومی آن بنگاه‌ها متشکل از وزرای امور اقتصادی و دارایی (رئیس مجمع) و دادگستری، معاون برنامه‌ریزی و نظارت راهبردی رئیس‌جمهور و بالاترین مقام دستگاه اجرایی ذیربط و یا نمایندگان تام‌الاختیار آنها و با حضور رئیس سازمان خصوصی‌سازی، نماینده هیئت واگذاری و نماینده اتاق بازرگانی، صنایع و معادن و کشاورزی ایران اقدام نماید. مجمع عمومی با رعایت قوانین و مقررات مربوط عهده‌دار انتخاب اعضای هیئت مدیره و بقیه وظایف مجمع عمومی است. صورتجلسات مجمع و هیئت‌مدیره شرکت‌های مذکور خارج از ضوابط این بند فاقد اعتبار است و مرجع ثبت شرکت‌ها و مؤسسات غیرتجاری و سایر مراجع موظفند از پذیرش و ثبت صورتجلسات مزبور خودداری نمایند. مجمع عمومی شرکت‌های فوق‌الذکر موظف به انتقال سهام فروخته شده به خریداران اعم از نقدی، قسطی و یا رد دیون حداکثر ظرف یک‌ماه می‌باشد و در جایگزینی نمایندگان سهام‌مدیریتی و کنترلی فروخته شده در هیئت‌مدیره به‌جای اعضای قبلی اقدام می‌نماید. از زمان واگذاری، شرکت‌های مصوب مشمول مقررات حاکم بر شرکت‌های دولتی نمی‌باشند و در پرداخت سود و مالیات عملکرد سال گذشته، طبق مقررات عمل می‌نمایند. خریداران موظفند تا زمان پرداخت تمامی اقساط و ایفای تعهدات مندرج در قرارداد واگذاری، هرگونه نقل و انتقال دارایی‌های غیرجاری یا توثیق یا ترهین آنها و همچنین اخذ تسهیلات را با تأیید سازمان خصوصی‌سازی انجام دهند....
۲. برخلاف بند «۱» ماده (۱۸) که اعمال حقوق مالکانه را از اختیارات وزارت امور اقتصادی و دارایی می‌داند.



دارایی نیز از این شیوه استقبال می‌کند زیرا در غیر این صورت مورد فشار وزارتخانه‌ها و سازمان‌های توسعه‌ای قرار می‌گیرد. بنابراین مجمع شرکت‌های گروه ۱ و ۲ مشمول قانون اصل چهل و چهارم که شرکت‌های مشمول واگذاری به حساب می‌آیند، به جای اینکه طبق بند «۱» ماده (۱۸) توسط وزیر اقتصاد و امور دارایی تعیین شود توسط احکام موردی قوانین بودجه سنواتی تعیین گردید. این مجمع طبق بند «۹-۲۷» عبارت بودند از وزارت امور اقتصادی و دارایی به‌عنوان رئیس مجمع، وزیر دادگستری، معاون برنامه‌ریزی و نظارت راهبردی و بالاترین مقام دستگاه اجرایی با حضور رئیس سازمان خصوصی‌سازی، نماینده هیئت واگذاری، نماینده اتاق بازرگانی صنایع و معادن کشاورزی ایران که عملاً ترکیب نامناسبی بود.^۱

لازم به ذکر است که بنا بر این اصل که قاضی و متهم نباید یکی باشند، هیچ‌گاه نباید دستگاه‌های اجرایی در مجمع حضور داشته باشند. زیرا کسی که صاحب سهام است و باید آن را واگذار کند نباید در مجمع باشد. به هر تقدیر بهتر بود وزارت دارایی می‌توانست در سرنوشت این شرکت‌ها رأساً دخالت کند و مانع از این چسبندگی به دستگاه‌هایی که شرکت‌های زیرمجموعه آنها هستند، بشود.

۲-۳. ارکان شرکت‌های دولتی گروه ۳ ماده (۲) قانون اجرای سیاست‌های کلی اصل

چهل و چهارم قانون اساسی

– زیربنای قانونی

- قانون اصلاح تبصره «۷۲» دائمی قانون بودجه اصلاحی سال ۱۳۵۲ و بودجه سال ۱۳۵۳ کل کشور به شماره ۱۶۸۲ مورخ ۱۳۷۹/۱۱/۳۰.^۲
- اساسنامه قانونی.
- قانون تأسیس.

در رابطه با شرکت‌های ماندنی یعنی شرکت‌های گروه ۳ اولین بار در قانون بودجه اصلاحی سال ۱۳۵۲ و قانون بودجه سال ۱۳۵۳ کل کشور^۳ در تبصره «۷۲» مقرر شد، تمام شرکت‌هایی که وزرا عضو مجامع آنها نیستند مکلفند مجمعی را مرکب از وزیر امور اقتصاد و دارایی، وزیر وزارتخانه‌ای که دستگاه در تابعیت آن است و یک یا چند وزیر دیگر به انتخاب هیئت وزیران تشکیل بدهند.^۴ به عبارت

۱. در قانون بودجه سال ۱۳۹۳ این حکم حذف شد.

۲. ماده واحده – در تبصره «۷۲» دائمی قانون بودجه اصلاحی سال ۱۳۵۲ و بودجه سال ۱۳۵۳ کل کشور مصوب ۱۳۵۲/۱۱/۷ پس از عبارت «وزیر امور اقتصادی و دارایی» عبارت «رئیس سازمان مدیریت و برنامه‌ریزی کشور» اضافه می‌گردد.

۳. در سال‌های قبل از انقلاب اصلاح بودجه‌ها و قوانین بودجه یک قانون بوده است. یعنی در یک سال اصلاح بودجه قبلی و خود بودجه سال بعد ارائه می‌شده است.

۴. از تاریخ تصویب این قانون نمایندگی سهام دولت در مجامع عمومی شرکت‌های دولتی به‌عهده وزیر مسئول و وزیر دارایی، رئیس سازمان مدیریت و برنامه‌ریزی کشور و یک یا چند وزیر دیگر که با تصویب هیئت وزیران معین می‌شوند یا نمایندگان آنان خواهد بود.

بهتر وزیر امور اقتصادی و دارایی عضو دائمی تمامی این مجامع گردید. نکته قابل توجه اینکه رئیس سازمان برنامه وقت نیز عضو این مجامع بود. ولی بعد از حکم تبصره «۷۲» که جمعی از وزرا مدنظر قرار گرفتند و رئیس سازمان برنامه در مقاطعی معاون رئیس‌جمهور یا وزیر مشاور بود و وزیر حساب نمی‌شد، در سال ۱۳۷۹ این تبصره به قانونی دائمی^۱ تبدیل شد و عضویت سازمان برنامه وقت به‌عنوان یک عضو دائمی در مجامع شرکت‌های دولتی تثبیت گردید. ضمن اینکه این حکم شامل کلیه شرکت‌هایی که دارای قوانین خاص یا مستلزم تصریح و ذکر نام بودند نیز می‌شد.

طبق این حکم قانونی، نمایندگان سهام‌دار دولت مجاز بودند از نظر تسریع و تسهیل امور شرکت براساس ضوابطی که به تصویب هیئت وزیران می‌رسید، قسمتی از اختیارات خود را بجز خط‌مشی کلی، افزایش یا کاهش سرمایه، تصویب بودجه و ترازنامه به وزیر وزارتخانه‌ای که دستگاه تابعیت آن را داشت واگذار کنند. این ضوابط تدوین، ابلاغ و تصویب شده است. متأسفانه چون این اختیارات بسیار کلی بود و بسیاری از اختیارات تفویض شده بود، دست وزرا را برای انجام فعالیت‌های دلخواه خود باز می‌گذاشت که این امر به یکی از مشکلات شرکت‌های دولتی تبدیل شد. شایان ذکر است که این ضوابط برای شرکت‌هایی است که وزرا عضو مجمع آنها نبودند. لذا شرکت‌هایی مثل شرکت نفت که رئیس‌جمهور، رئیس مجمع آن است و در قانون و اساسنامه آن وزرا و رئیس کل بانک مرکزی اعضای مجمع هستند (در مجموع بیشتر از سه وزیر وجود دارد) به‌موجب این تبصره نباید تغییر می‌کردند لذا این حکم تبصره که بعدها تبدیل به قانون دائمی شد، فقط در مورد شرکت‌هایی بود که مجمع آنها در قانون تأسیس و اساسنامه‌های خود متشکل از وزرا نبود.

۴-۲. ترکیب، وظایف و اختیارات ارکان شرکت‌های دولتی

۴-۲-۱. مجمع عمومی (مؤسس، عادی و فوق‌العاده)

در قانون تجارت سه دسته مجمع عمومی^۲ شامل مجمع عمومی مؤسس،^۳ مجمع عمومی

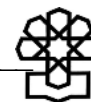
این حکم شامل شرکت‌هایی که به‌موجب قوانین خاص خود شمول قوانین و مقررات دولتی در مورد آنها موقوف به ذکر نام آنهاست در صورتی که در مجامع عمومی آنها کمتر از سه وزیر شرکت داشته باشند نیز خواهد بود. نمایندگان سهام دولت در مجامع عمومی شرکت‌های دولتی مجازند از نظر تسریع و تسهیل انجام امور شرکت براساس ضوابطی که از طرف هیئت وزیران معین خواهد شد قسمتی از اختیارات خود را که لازم بدانند جز در مورد خط‌مشی کلی، افزایش یا کاهش سرمایه، تصویب بودجه و ترازنامه به وزیر وزارتخانه‌ای که شرکت مربوط وابسته به آن می‌باشد و به‌عنوان رئیس مجمع عمومی عمل خواهد کرد واگذار نمایند.

۱. قبل از انقلاب در قانون بودجه تبصره دائمی و تبصره موقت وجود داشت. تبصره‌های دائمی علیرغم سپری شدن یک سال قوت قانونی داشتند.

۲ ماده (۷۳) - لایحه قانونی اصلاح قسمتی از قانون تجارت - مجامع عمومی به ترتیب عبارتند از: ۱. مجمع عمومی مؤسس. ۲. مجمع عمومی عادی. ۳. مجمع عمومی فوق‌العاده.

۳. ماده (۷۴) - وظایف مجمع عمومی مؤسس به قرار زیر است: ۱. رسیدگی به گزارش مؤسسين و تصویب آن و همچنین احراز پذیره‌نویسی کلیه سهام شرکت و تأدیه مبالغ لازم. ۲. تصویب طرح اساسنامه شرکت و در صورت لزوم اصلاح آن. ۳. انتخاب اولین مدیران و بازرسان یا بازرسان شرکت. ۴. تعیین روزنامه کثیرالانتشاری که هرگونه دعوت و اطلاعیه بعدی برای سهام‌داران تا تشکیل اولین مجمع عمومی عادی در آن منتشر خواهد شد.

ماده (۸۲) قانون تجارت - در شرکت‌های سهامی خاص تشکیل مجمع عمومی مؤسس الزامی نیست، لکن جلب نظر کارشناس



عادی^۱ و مجمع عمومی فوق العاده^۲ وجود دارد. به اختصار وظایف اصلی مجمع عمومی را می توان این گونه برشمرد:

- تعیین خط مشی کلی،
- کاهش یا افزایش سرمایه،
- تصویب بودجه برای درج در لوایح بودجه سنواتی کل کشور جهت تصویب نهایی (و اصلاح بودجه احتمالی)،
- تصویب صورت های مالی،
- تغییر در اساسنامه،
- انتخاب اعضای هیئت مدیره،
- تعیین حقوق و مزایای هیئت مدیره موظف،
- انتخاب حسابرس (بازرس قانونی)،
- تعیین حق الزحمه حسابرس (بازرس قانونی)،
- تصویب آیین نامه های مالی - معاملاتی - استخدامی (در صورت موضوعیت داشتن)،
- اتخاذ تصمیم در مورد سود و اندوخته ها،
- اتخاذ تصمیم در مورد پاداش هیئت مدیره موظف و غیرموظف مشروط به پیش بینی در اساسنامه،
- تعیین حق حضور هیئت مدیره غیرموظف متناسب با ساعات حضور،
- تصویب انحلال و تصفیه،
- سایر موارد.

قالب شرکت های دولتی مشابه شرکت های سهامی خاص است. طبق قانون تجارت شرکت های سهامی خاص مکلفند بعد از اسم خود یک پرانتز باز کنند و عبارت شرکت سهامی خاص یا شرکت سهامی عام را بنویسند.^۳ ولی در مورد شرکت های دولتی این اتفاق نمی افتد. شرکت های دولتی به دلیل اینکه سرمایه اولیه منحصراً توسط مؤسس تأمین می شود و معمولاً تعداد نمایندگان صاحب سهام بیش از سه نفر است، قالب آنها شبیه شرکت سهامی خاص است. در رابطه با تأسیس، طبق ماده (۵۸۷)

مذکور در ماده (۷۶) این قانون ضروری است و نمی توان آورده های غیر نقد را به مبلغی بیش از ارزیابی کارشناس قبول نمود.

۱. ماده (۸۶) - مجمع عمومی عادی می تواند نسبت به کلیه امور شرکت بجز آنچه که در صلاحیت مجمع عمومی مؤسس و فوق العاده است تصمیم بگیرد.

۲. ماده (۸۳) - هرگونه تغییر در مواد اساسنامه یا در سرمایه شرکت یا انحلال شرکت قبل از موعد منحصراً در صلاحیت مجمع عمومی فوق العاده می باشد.

۳. تبصره ماده (۴) لایحه قانونی اصلاح قسمتی از قانون تجارت: در شرکت های سهامی عام عبارت «شرکت سهامی عام» و در شرکت های سهامی خاص عبارت «شرکت سهامی خاص» باید قبل از نام شرکت یا بعد از آن بدون فاصله با نام شرکت در کلیه اوراق و اطلاعیه ها و آگهی های شرکت به طور روشن و خوانا قید شود.

قانون تجارت^۱، تشکیلات و سازمان‌های بلدی دولتی به محض تشکیل شخصیت حقوقی پیدا کرده و احتیاجی به ثبت ندارند.

البته باید یادآور شد که برخی شرکت‌ها مانند سازمان گسترش و نوسازی صنایع ایران که قوانین خاصی دارند، خودشان را کاملاً با شرکت‌های سهامی خاص انطباق داده و امر ثبت را انجام می‌دهند. زیرا قوانین خاصی دارند که براساس آن خود را به بخش خصوصی نزدیک کرده و تابع آن قانون هستند. ولی سایر شرکت‌های دولتی (شرکت‌هایی که مشمول قوانین خاص نیستند) الزامی برای رعایت روند فوق ندارند.

البته گفتنی است قانون تجارت^۲ تکلیف کرده است که تصمیمات مجمع عمومی اگر متضمن انتخاب مدیران، بازرس یا بازرسان، تصویب ترازنامه، کاهش یا افزایش سرمایه تغییر در اساسنامه و انحلال شرکت باشد، باید حتماً برای ثبت به مرجع ثبت شرکت‌ها داده شود علت این است که این شرکت‌ها ذینفعانی دارند که آگاهی از وضع مالی شرکت، ماهیت اساسنامه، وضعیت سرمایه آنها، مدیران و وضعیت انحلال شرکت برایشان اهمیت دارد، ضمن اینکه کاهش و افزایش سرمایه، تغییر در اساسنامه و انحلال از اختیارات مجمع عمومی فوق‌العاده است و بقیه موارد مثل تصویب ترازنامه و انتخاب مدیران و بازرسان از اختیارات مجمع عمومی عادی است.

مجمع عمومی مؤسس به‌خصوص در رابطه با شرکت‌های سهامی عام مطرح است، که آنها اظهارنامه^۳ را برای ثبت برده و آن را در اولین جلسه مطرح می‌کنند. مجمع عمومی مؤسس، اولین اساسنامه را تصویب می‌کند، اولین مدیران و بازرسان را انتخاب کرده و از ایشان دایر بر قبولی این سمت‌ها امضا می‌گیرد و برای اداره ثبت می‌فرستد.^۴

مجمع عمومی عادی برای رسیدگی به دارایی‌ها و بدهی‌ها و وضع عمومی شرکت معمولاً بنابر قانون تجارت سالی یکبار بیشتر تشکیل نمی‌شود. معمولاً اساسنامه شرکت‌های دولتی نیز تشکیل مجمع عمومی را یکبار در سال تعیین کرده و البته در بعضی از اساسنامه‌ها به‌منظور بررسی بودجه تشکیل مجمع را به سالی دو بار افزایش داده‌اند. اما اگر در اساسنامه نیز نیامده باشد، می‌توانند مجمع

۱. ماده (۵۸۷) - مؤسسات و تشکیلات دولتی و بلدی به محض ایجاد و بدون احتیاج به ثبت دارای شخصیت حقوقی می‌شوند.

۲. ماده (۱۰۶) - در مواردی که تصمیمات مجمع عمومی متضمن یکی از امور ذیل باشد یک نسخه از صورتجلسه مجمع باید جهت ثبت به مرجع ثبت شرکت‌ها ارسال گردد.

۱. انتخاب مدیران و بازرس یا بازرسان.

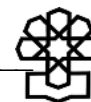
۲. تصویب ترازنامه.

۳. کاهش یا افزایش سرمایه و هر نوع تغییر در اساسنامه.

۴. انحلال شرکت و نحوه تصفیه آن.

۳. پس از انجام امراتی مانند پذیره‌نویسی سهام، اعلام حساب، تعهد تمام سرمایه، اعلامیه پذیره‌نویسی و درج شماره حساب بانکی در اظهارنامه.

۴. موضوع مواد (۶) تا (۸) از بخش ۱ - مبحث اول - فصل اول - باب سوم قانون تجارت.



عمومی عادی را به‌طور فوق‌العاده دعوت کنند.

مجمع عمومی فوق‌العاده از جنبه‌های مختلفی با مجمع عمومی عادی تفاوت دارد. از جمله این موارد می‌توان به موارد زیر اشاره کرد:

- تفاوت در شیوه رأی‌گیری
- تفاوت در افراد رأی‌دهنده حاضر در جلسه (برخلاف مجمع عمومی عادی که نصف به‌علاوه یک سهام‌دار لازم است، در مجمع عمومی فوق‌العاده باید دوسوم حضور داشته باشند).
- تصمیم‌گیری در رابطه با مسائل بااهمیت‌تر مانند مسائل مربوط به انحلال، تغییر اساسنامه و کاهش و افزایش سرمایه در مجمع عمومی فوق‌العاده.
- ولی اگر در اساسنامه یک شرکت، زمان تصویب بودجه مسکوت باشد باید مجمع عمومی عادی را به‌طور فوق‌العاده دعوت کند و این مجمع برای بودجه تصمیم‌گیری نماید تا آن را بررسی و تصویب کند.

ولی در حال حاضر در شرکت‌های دولتی به‌جای ترازنامه - که تصویب آن طبق قانون تجارت از وظایف مجمع عمومی عادی است - سه صورت مالی که به آنها صورت‌های مالی اساسی گفته می‌شود تهیه می‌کنند. این صورت‌های مالی عبارتند از: ترازنامه، صورت سود و زیان و صورت گردش وجوه نقد. ترازنامه شامل کلیه دارایی‌ها و بدهی‌هاست یعنی با کسر دارایی‌ها و بدهی‌ها ارزش ویژه سهام شرکت محاسبه می‌شود و ارزش دفتری سرمایه اولیه که در شرکت قرار گرفته را نشان می‌دهد. چنانچه شرکت بخواهد منحل شود چقدر ارزش دارد که به معنی ارزش ویژه است و این به معنای دارایی‌ها منهای بدهی‌هاست.

صورت سود و زیان شامل بخش حساب‌های عملیات جاری بودجه شرکت‌های دولتی یعنی درآمد، هزینه، تقسیم سود یا تأمین زیان است که این بخش از آن، صورتحساب عملکرد یا سود و زیان است. ضمناً شرکت‌های مادر تخصصی (هلدینگ) باید علاوه بر ترازنامه خود یک ترازنامه تلفیقی نیز تهیه کنند. معمولاً به‌دلیل اینکه ترازنامه‌های شرکت‌های زیرمجموعه دیرتر آماده می‌شود، شرکت‌های مادر مکلفند کمی صبر کنند تا ترازنامه‌های آنها در مجامعشان تصویب شود و از این ترازنامه‌های تصویب شده، ترازنامه تلفیقی خود را تهیه کنند. یعنی شرکت‌های مادر تخصصی باید علاوه بر سه صورت اساسی ذکر شده یک ترازنامه تلفیقی هم به‌عنوان چهارمین صورت مالی به مجمع عمومی خود برای تصویب بدهند.

تمام شرکت‌های دولتی یک روزنامه کثیرالانتشار دارند، که آگهی‌های خود و حتی دعوت به مجامعشان را باید در این روزنامه‌ها منتشر کنند. در مورد شرکت‌های دولتی چون تمام اعضای مجمع با دعوتنامه کتبی و هماهنگی قبلی می‌آیند، ارسال آگهی برای درج در روزنامه اجباری نیست.^۱ زیرا

۱. تبصره ماده (۹۷) قانون تجارت: در مواقعی که کلیه سهام در مجمع حاضر باشند نشر آگهی و تشریفات دعوت الزامی نیست.

اعضای مجمع در دسترس هستند. این امر به خاطر تفاوت شرکت‌های دولتی با شرکت‌های خصوصی سهامی خاص است. انتشار آگهی‌های دعوت مجامع مربوط به شرکت‌های خصوصی حتی شرکت‌های سهامی خاص در روزنامه‌های کثیرالانتشار طبق قانون تجارت الزامی است زیرا شرکت‌های خصوصی سهامی خاصی وجود دارند که در ظاهر سه نفر عضو مجمع دارند ولی در عمل ۱۰۰۰ نفر عضو دارند.

در ماده (۹۷) اصلاحیه قانون تجارت^۱ آمده در کلیه موارد دعوت صاحبان سهام برای تشکیل مجمع باید از طریق نشر آگهی در روزنامه‌های کثیرالانتشاری که آگهی‌های مربوط به شرکت در آن نشر می‌گردد به عمل آید ولی تبصره‌ای دارد که می‌گوید در مواقعی که کلیه صاحبان سهام در مجمع حاضر باشند نشر آگهی و تشریفات دعوت الزامی نیست. به همین دلیل شرکت‌های دولتی نیاز به درج آگهی ندارند.

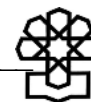
البته اینها سوءاستفاده‌هایی است که از قانون تجارت می‌کنند و با ابزارهایی مانند وکالتنامه و غیره مسئله تشکیل مجمع و سهام‌داری را حل‌وفصل می‌کنند و مفاد قانون تجارت را در برگزاری مجامع رعایت نمی‌کنند. به هر حال برای شرکت‌های غیردولتی درج در روزنامه برای دعوت به مجمع اجباری است ولی برای شرکت‌های دولتی این‌گونه نیست. در مجمع عمومی فوق‌العاده دارندگان بیش از نصف سهام دارای حق رأی باید حاضر باشند. اگر این شرط در جلسه اول محقق نشود، در جلسه دوم باید بیش از یک‌سوم دارندگان سهام و حق رأی در جلسه حضور پیدا کنند ولی باید در صورتجلسه این نکته که جلسه اول به نصاب نرسیده است، قید شود. در این صورت تصمیمات با رأی دوسوم افراد حاضر تصویب می‌شود.

۲-۴-۲. هیئت‌مدیره

آنچه قانون تجارت به‌عنوان رکن می‌شناسد مجمع عمومی، هیئت‌مدیره و بازرس یا بازرسان است. اما در رابطه با شرکت‌های دولتی در حال حاضر مدیرعامل را هم جزء ارکان به حساب می‌آورند. این در صورتی است که طبق قانون تجارت مدیرعامل را باید هیئت‌مدیره انتخاب کند و چون هیئت‌مدیره بالاترین مرجع برای اداره شرکت است باید آن بخش از اختیارات خود را که می‌خواهد به مدیرعامل تفویض کند مشخص کرده، صورتجلسه کند و سپس به مدیرعامل واگذار نماید. ضمن اینکه پیشنهاد تعیین حقوق و مزایای مدیرعامل هم توسط هیئت‌مدیره انجام می‌گیرد و باید در مجمع عمومی تصویب شود. این موضوع به این علت معنادار است که مدیرعامل، عامل اجرایی هیئت‌مدیره است

۱. ماده (۹۷) - در کلیه موارد دعوت صاحبان سهام برای تشکیل مجمع عمومی باید از طریق نشر آگهی در روزنامه کثیرالانتشاری که آگهی‌های مربوطه به شرکت در آن نشر می‌گردد به عمل آید. هر یک از مجامع عمومی سالیانه باید روزنامه کثیرالانتشاری را که هر گونه دعوت و اطلاعیه بعدی برای سهام‌داران تا تشکیل مجمع عمومی سالانه بعد در آن منتشر خواهد شد تعیین نماید. این تصمیم باید در روزنامه کثیرالانتشاری که تا تاریخ چنین تصمیمی جهت نشر دعوتنامه و اطلاعیه‌های مربوط به شرکت قبلاً تعیین شده منتشر گردد.

تبصره - در مواقعی که کلیه سهام در مجمع حاضر باشند نشر آگهی و تشریفات دعوت الزامی نیست.



متأسفانه در شرکت‌های دولتی مشاهده می‌شود که رئیس هیئت‌مدیره، سمت مدیرعاملی شرکت را نیز دارد و این صورت مناسبی نیست زیرا اصل بر این است که هیئت‌مدیره باید گروهی باشد که برای شرکت فکر می‌کند و تصمیمات اساسی و بلندمدت‌تر را ابلاغ می‌کند و مدیرعامل در واقع تابع و مجری دستورات هیئت‌مدیره است، اما در شرکت‌های دولتی این رابطه برقرار نیست. این قضیه به‌عنوان یک نقص در هنگام تهیه برنامه چهارم توسعه مطرح شد و ضرورت رعایت موادی از قانون تجارت که این دو مقام را تفکیک می‌کرد در قانون برنامه چهارم آمد^۱ ولی به‌نظر می‌رسد به هیچ‌عنوان به اجرا گذاشته نشد. به‌عبارت بهتر بنا بود همه شرکت‌ها با اصلاح اساسنامه‌هایشان تفکیک مدیرعامل از هیئت‌مدیره را اجرا کنند ولی این اتفاق نیافتاد و کماکان همان اساسنامه‌های قبلی به قوت خود باقی است.

به‌طور خلاصه اهم وظایف هیئت‌مدیره عبارتند از:

- جز درباره موضوعاتی که به‌موجب اساسنامه اخذ تصمیم و اقدام درباره آنها در صلاحیت خاص مجامع عمومی است، مدیران شرکت دارای کلیه اختیارات لازم برای اداره امور شرکت مشروط بر آنکه تصمیمات و اقدامات آنها در حدود موضوع شرکت باشد، می‌باشند که معمولاً در اساسنامه مورد تصریح واقع می‌شود.

- انتخاب یک نفر شخص حقیقی به‌عنوان مدیر عامل،
- تعیین حدود اختیارات و مدت تصدی مدیرعامل،
- تعیین حق‌الزحمه مدیرعامل،
- تهیه گزارش درباره فعالیت و وضع عمومی شرکت جهت مجمع عمومی به‌همراه صورت‌های مالی،
- دعوت از مجمع عمومی جهت تصویب صورت‌های مالی،
- موضوع نمودن اندوخته قانونی،
- دعوت از مجمع عمومی فوق‌العاده اگر بر اثر زیان‌های وارده حداقل نصف سرمایه از بین برود، جهت اتخاذ تصمیم،
- تهیه صورت‌جلسه برای جلسات خود و درج دلیل نظر مخالف هاشم امضای خود،
- ارسال نام و مشخصات و حدود اختیارات مدیرعامل به انضمام صورت‌جلسه هیئت‌مدیره جهت مرجع ثبت شرکت‌ها پس از ثبت آگهی در روزنامه رسمی کشور.

۱. تبصره ذیل بند «ی» ماده (۷) - هیئت دولت موظف است تا پایان سال دوم برنامه اساسنامه کلیه بانک‌ها و شرکت‌های دولتی را براساس پیشنهاد سازمان مدیریت و برنامه ریزی کشور به‌نحوی اصلاح نماید که اختیارات و چگونگی انتخاب اعضای هیئت‌مدیره و مدیرعامل و بازرسان با رعایت مواد (۱۰۷)، (۱۰۸)، (۱۱۶)، (۱۱۸)، (۱۱۹)، (۱۲۴) و (۱۲۵) قانون تجارت مصوب ۱۳۴۷/۱۲/۲۴ همسان گردد.

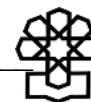
سؤال: منظورتان از اینکه یک روزنامه برای انتشار آگهی‌ها دارند، چیست؟ بعد یک نکته‌ای را اضافه کردید و گفتید برای دعوت به مجمع الزامی به آگهی نیست؟

در همه شرکت‌ها یکی از کارهایی که اولین مجمع باید ابتدا انجام بدهد انتخاب یک روزنامه کثیرالانتشار برای انتشار آگهی‌های شرکت است. منظور از این آگهی‌ها این است که برای دعوت از مجمع عمومی همه بدانند که مثلاً شرکت الف آگهی‌های خود را همیشه در روزنامه اطلاعات منتشر می‌کند یا... ولی همان‌طور که توضیح داده شد، شرکت‌های دولتی به دلیل اینکه اعضای مجمعشان در دسترس‌اند و قبلاً با وزرا هماهنگ می‌شود و دعوت می‌شوند، الزامی به درج آگهی در همین روزنامه کثیرالانتشار را ندارند. طبیعتاً با این کار در هزینه‌های درج آگهی نیز صرفه‌جویی می‌شود.

لازم به ذکر است که در نتیجه در مورد شرکت‌های دولتی تصمیمات مجمع عمومی منتشر نمی‌شود. در رابطه با انتشار تصمیمات مجمع در شرکت‌های خصوصی دو مسئله وجود دارد. مسئله اول اینکه به صاحب سهام اعلام کنیم که می‌خواهیم راجع به چیزهایی تصمیم‌گیری کنیم. از ۱۰-۱۵ روز قبل هم تمام مستندات تصمیم‌گیری قانوناً باید در دفتر شرکت باشد تا هر ذینفعی بتواند از آنها استفاده کند. این امر در مورد شرکتی که سهام‌داران بسیار متعدد دارد خیلی مطرح است، زیرا برای شرکتی که سهام‌دار جزء دارد مشکل است زیرا اکثراً برای تصمیم‌گیری نمی‌آیند و در حقیقت مجمع با سهام‌داران اکثریتی تشکیل می‌شود و تصمیمات را برای کل می‌گیرد، ولی در رابطه با شرکت‌های دولتی بسیاری از آنها اصلاً صورتجلسات خود را برای ثبت نمی‌دهند. ضمن اینکه قانون تجارت هم این کار را فقط در چند مورد تکلیف کرده است که عبارتند از: انتخاب مدیر، انتخاب بازرس، تغییر اساسنامه که این موارد به ثبت شرکت‌ها می‌رود و بعد از ثبت شرکت‌ها، در روزنامه رسمی آگهی می‌شود، به عبارت بهتر این موارد را شرکت در روزنامه کثیرالانتشار خودش انتشار نمی‌دهد. بلکه ثبت شرکت‌ها بعد از اخذ مدارک مکلف است ظرف مهلت معینی این موارد را در روزنامه رسمی کشور آگهی کند.

در رابطه با حضور وزارت امور اقتصادی و دارایی به‌عنوان رئیس مجمع شرکت‌های مشمول واگذاری باید گفت که وزارت امور اقتصادی و دارایی دو راهکار در پیشرو داشت. راهکار اول (که الان انجام داده است)، اجازه به شرکت‌های مادر تخصصی جهت ایفای نقش اداره‌کننده است. البته در هنگام انتقال سهام با آنها تفاهم می‌کند و در هیئت واگذاری تصویب می‌کند. مشاورین قیمت‌گذاری، قیمت‌گذاری ارزش شرکت‌ها را انجام می‌دهند و یک نسخه را قبل از تصویب نهایی برای شرکت مادر تخصصی می‌فرستند و قیمت تعیین شده را به شرکت مادر تخصصی اطلاع می‌دهند و نظر آن را می‌گیرند و یک نسخه نیز به دیوان محاسبات می‌دهند.

راهکار دیگر این بود که وزارت امور اقتصادی و دارایی خود را برای اداره شرکت‌های مادر تخصصی تجهیز بکند. به دلیل اینکه این کار هزینه‌بر بود و نیاز به نیروی انسانی قابل توجهی داشت، عملاً راهکار اول انتخاب شد.



در صورت اتخاذ راهکار اول، مجلس باید کماکان اجازه می‌داد وزارت امور اقتصادی و دارایی افرادش را به‌عنوان صاحب سهم در آنجا بگمارد زیرا آنچه به‌عنوان صاحب سهم و آنچه به‌عنوان اداره‌کننده است با هم تفاوت دارد. اداره‌کنندگان شرکت همان مدیران شرکت هستند که آنها را کماکان هلدینگ‌های شرکت‌ها می‌گذارند. بنابراین تا زمان واگذاری کماکان به شکل تخصصی اداره می‌شود و مشکلی از این حیث ندارد. اما نکته این بود که صاحب سهم وزارت امور اقتصادی و دارایی باشد زیرا نسبت به سایر وزارتخانه‌ها بی‌طرف‌تر است و با قرار گرفتن شرکت در جریان واگذاری اجازه نمی‌دهد که چسبندگی شرکت‌ها به شرکت‌های مادر تخصصی مانعی برای واگذاری بشود.

ضمن اینکه پیش از این وزارت امور اقتصادی و دارایی به‌خاطر کمبود امکانات اجازه داده بود شرکت‌های مادر تخصصی برای شرکت‌های غیردولتی یعنی شرکت‌هایی که سهم دولت در آنها زیر ۵۰ درصد بود، نمایندگان خود را به‌عنوان عضو مجمع عمومی بگمارند. این امر می‌تواند موانعی برای واگذاری شرکت‌ها ایجاد نماید. بدین ترتیب که وقتی شرکت مادر تخصصی بتواند در مجمع عمومی حضور داشته باشد می‌تواند از مسیرهای قانونی اقدامات زیادی انجام دهد. همچنین این امر به معنی یکی شدن مجری و ناظر است. زیرا دستگاه اجرایی که خود مجری است، در جایگاه مجمع عمومی و صاحبان سهام قرار گرفته است.

سؤال: آیا با تغییرات قانونی انجام شده در شرکت‌های در حال واگذاری، شرکت‌های مادر تخصصی صاحب سهام شرکت‌های در حال واگذاری هستند؟

خیر صاحب سهم نشده‌اند. اعمال حقوق مالکانه کماکان سر جای خود هست و بند «۱» ماده (۱۸) قانون اجرای سیاست‌های کلی اصل چهل و چهارم^۱ عوض نشده است ولی شیوه اعمال آن توسط مجلس عوض شده است. همان‌طور که در مورد سود سهام توضیح داده شده که وقتی کل وجوه حاصل از فروش یک شرکت باید به خزانه واریز شود، سود سهام هم همین حکم را دارد. اعمال حقوق مالکانه بدین معناست که وزارت امور اقتصادی و دارایی نماینده صاحب سهم است بنابراین باید به‌عنوان مجمع عمومی فعال مایشاء باشد، که این موضوع (فعال مایشاء بودن وزار اقتصاد) سلب شده است.^۲

مهمترین وظایف مجمع عمومی (که به عادی و فوق‌العاده تقسیم می‌شود) تصمیم‌گیری کلی در مورد افزایش یا کاهش سرمایه و تصویب بودجه است. البته در اکثر اساسنامه‌های شرکت‌های دولتی تصریح شده که تصویب بودجه از وظایف مجمع عمومی است. این منبعث از قانون محاسبات عمومی قبلی است که در

۱. ماده (۱۸) - جهت تسهیل امر واگذاری بنگاه‌های مشمول واگذاری، از زمان تصویب فهرست بنگاه‌ها توسط هیئت واگذاری اقدامات زیر انجام می‌شود:

۱. کلیه حقوق مرتبط با اعمال مالکیت بنگاه‌ها به وزارت امور اقتصادی و دارایی منتقل می‌شود.

۲. بر اساس قانون بودجه سال ۱۳۹۲ کل کشور

رابطه با مواد (۲۶) و (۲۷) اجازه تصویب بودجه به مجمع عمومی داده شده است^۱ در قانون محاسبات عمومی سال ۱۳۶۶ این مواد تکرار نشدند و تصویب بودجه شرکت‌های دولتی به مجلس واگذار شد. بنابراین از سال ۱۳۶۶ تاکنون بودجه شرکت‌های دولتی در مجلس تصویب می‌شود در صورتی که قبل از آن فقط مالیات و سود سهامی که می‌دادند جزء اقلام بودجه کشور درج و تصویب می‌شد و مابقی آن جنبه اطلاع‌رسانی داشت. ولی امروز همه موارد شامل سود سهام و مالیات تصویب می‌شود و به‌عنوان پیوست ۳ تقدیم مجلس می‌گردد. بنابراین مجامع آنچه به‌عنوان تصویب گفته می‌شود را مترادف با تأیید یا تصویب غیرنهایی می‌گیرند و آنچه مجلس تصویب می‌کند تصمیم‌گیری نهایی است. تصویب صورت‌های مالی شرکت‌های دولتی نیز از اختیارات مجمع عمومی است، تغییر در اساسنامه هم از اختیارات مجمع عمومی فوق‌العاده است.

سؤال: بعد از اینکه مجلس بودجه شرکت‌های دولتی را تصویب کرد آیا مجمع می‌تواند بلافاصله آن را تغییر دهد؟

در ماده (۲) قانون تنظیم بخشی از مقررات مالی دولت^۲، قانونگذار قانع شد که شرکت‌های دولتی

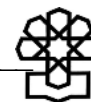
۱. قانون محاسبات عمومی مصوب ۱۳۴۹/۱۰/۱۵: ماده (۲۷) - تصویب بودجه عمرانی طبق مقررات قانون برنامه و تصویب بودجه شرکت‌های دولتی و مؤسسات مذکور در بند «۳» ماده (۱) با مراجع صلاحیتدار مربوط خواهد بود.

تبصره «۱» - هرگونه تغییری که در ارقام درآمد و هزینه مصوب بودجه این قبیل شرکت‌ها و مؤسسات در سال مالی مربوط به عمل آید باید بلافاصله به‌اطلاع دفتر بودجه و کمیسیون بودجه مجلس شورای ملی برسد.

تبصره «۲» - مراجع صلاحیتدار شرکت‌ها مجاز نیستند ارقام هزینه بودجه شرکت را به نسبتی تغییر دهند یا اندوخته‌های شرکت را به میزانی تعیین کنند که موجب کاهش ارقام بودجه عمومی دولت بابت مالیات و سود سهام شرکت گردد، مگر با موافقت وزارت دارایی و تصویب کمیسیون بودجه مجلس شورای ملی.

ماده (۲۸) - بودجه شرکت‌های دولتی همراه با اظهارنظر مشورتی دفتر بودجه در مراجع صلاحیتدار مربوط مطرح می‌شود. در صورتی که اظهارنظر مزبور ظرف یک ماه از تاریخ ارسال بودجه به دفتر بودجه اعلام نشود این امر مانع طرح و تصویب بودجه در مرجع صلاحیتدار مربوط نخواهد بود.

۲. **ماده (۲)** - به مجامع عمومی یا شوراهای عالی شرکت‌های دولتی موضوع ماده (۴) قانون محاسبات عمومی کشور مصوب ۱۳۶۶/۶/۱ و سایر شرکت‌هایی که بیش از پنجاه درصد (۵۰٪) سرمایه و یا سهام آنها منفرداً یا مشترکاً متعلق به وزارتخانه‌ها، مؤسسات دولتی، شرکت‌های دولتی (به‌استثنای بانک‌ها و مؤسسات اعتباری و شرکت‌های بیمه) و همچنین سایر شرکت‌های دولتی که شمول قوانین و مقررات عمومی بر آنها مستلزم ذکر نام یا تصریح نام است از جمله شرکت ملی نفت ایران و شرکت‌های تابعه و وابسته به وزارت نفت و شرکت‌های تابعه آنها و سازمان صنایع ملی ایران و شرکت‌های تابعه و مرکز تهیه و توزیع کالا که بودجه آنها در قوانین بودجه سنواتی درج می‌گردد، اجازه داده می‌شود با کسب نظر از سازمان مدیریت و برنامه‌ریزی کشور، ارقام مربوط به بودجه مندرج در قوانین مزبور را براساس سیاست‌های دولت، یا تصمیماتی که طبق اساسنامه یا قانون تشکیل شرکت‌ها و مؤسسات مذکور، مجاز به اتخاذ آن هستند، یا در صورت فراهم شدن موجبات افزایش تولید یا دیگر فعالیت‌های اصلی شرکت یا بنابر مقتضیات ناشی از نوسان قیمت‌ها، یا به تبع دیگر تحولات اقتصادی و مالی، با رعایت مقررات اساسنامه مورد عمل تغییر دهند مشروط به اینکه این تغییر: اولاً موجب کاهش ارقام مالیات و سود سهام دولت و همچنین بازپرداخت وام‌های داخلی و خارجی از جمله وام موضوع ماده (۳۲) قانون برنامه و بودجه مصوب ۱۳۵۱/۱۲/۵ مندرج در بودجه مصوب (یا اصلاحی احتمالی) نشود. ثانیاً میزان استفاده شرکت از محل بودجه عمومی دولت را افزایش ندهد. ثالثاً میزان تسهیلات قابل دریافت از سیستم بانکی کشور افزایش نیابد. مجامع عمومی یا شوراهای عالی شرکت‌های دولتی موضوع این ماده، در موقع رسیدگی و تصویب صورت‌های مالی موظفند گزارش تطبیق عملیات شرکت با بودجه مصوب را که با توجه به هدف‌های کمی توسط شرکت یا مؤسسه انتفاعی تهیه می‌شود و پس از رسیدگی و اظهارنظر روشن و صریح بازرس قانونی در باب انطباق عملیات اجرایی با هدف‌ها و هزینه‌های مصوب شرکت به مجمع



نمی‌توانند معطل اصلاح بودجه کل کشور باشند. زیرا این کار بسیار طولانی است. در نتیجه مجلس این ماده را تصویب کرد و به مجامع عمومی اجازه داد که متناسب با نوسانات بازار، تغییرات قیمت‌ها و هر مسئله دیگری که برای شرکت پیش می‌آید اصلاح بودجه بدهد. اگرچه اصلاح بودجه می‌تواند تمامی اقلام بودجه را تغییر دهد؛ اما یک محدودیت دارد و آن اینکه نباید مالیات و سود شرکت را تغییر دهد. نکته دیگر آن است که طی سال‌های اخیر و بالاخص در برنامه پنجم توسعه برای مالیات و سود سهام علی‌الحساب مبنای اخذ یک‌دوازدهم آن را در همان سال در نظر می‌گیرند و همین باعث شده است که نقدینگی شرکت‌ها تحلیل برود؛ به عبارت بهتر بجای اینکه مالیات بعد از اتمام سال و عملیات سالیانه شرکت گرفته شود، به صورت ماهیانه اخذ می‌شود. به عبارتی عملیات شرکت باید خاتمه پیدا کند و بعد از چهار ماه از سال مالی بعد، صورت‌های مالی به تصویب مجمع عمومی برسد تا بتواند مالیات را پرداخت کند. اما اگر قرار باشد که طی همان سال مالیات را بپردازند شرکت‌های دولتی ترجیح می‌دهند که درآمدها و هزینه‌های واقعی خود را ارائه ندهند. در حال حاضر تمام عملکردهایی که در تفریح بودجه بابت ارقام بودجه شرکت‌های دولتی می‌آید، نه تنها دو و سه برابر است، بلکه در مواردی ۶ برابر بودجه مصوب است.

۳-۴-۲. حسابرس (بازرس قانونی)

دو وظیفه اصلی حسابرس (بازرس قانونی) شرکت، حسابرسی صورت‌های مالی اساسی شرکت و بازرسی است. حسابرس موظف به ارائه گزارش تطبیق عملیات شرکت با بودجه مصوب و درج صریح نظر طی بندی در اظهارنظر بازرسی درخصوص انطباق عملیات اجرایی با هدف‌ها و هزینه‌های مصوب شرکت به همراه گزارش حسابرسی می‌باشد.

علیرغم اینکه بر مبنای قانون «استفاده از خدمات تخصصی و حرفه‌ای حسابداران ذیصلاح به عنوان حسابدار رسمی» انحصار حسابرسی از سازمان حسابرسی برداشته شده و دیگر افراد جامعه اعم از شخص حقیقی و حقوقی هم اجازه حسابرسی دارند ولی وزارت امور اقتصادی و دارایی طی بخشنامه‌ای شرکت‌های نسل اول^۱ که ۱۰۰ درصد سهامشان متعلق به دولت است را مقید کرده است که تنها

عمومی یا شورای عالی ارائه می‌گردد ارزیابی کنند و تصمیمات مقتضی اتخاذ نمایند. رؤسای شوراهای عالی و مجامع عمومی شرکت‌های دولتی مسئول اجرای این ماده خواهند بود. آخرین زمان مجاز برای اصلاح بودجه توسط شرکت‌های دولتی موضوع این ماده تا پانزدهم آبان ماه هر سال تعیین می‌شود.

تبصره - در اجرای تبصره «۲» ماده (۴) قانون برنامه سوم توسعه اقتصادی، اجتماعی و فرهنگی جمهوری اسلامی ایران، دولت مجاز است حداکثر تا بیست درصد (۲۰٪) برای شرکت‌های دولتی موضوع این ماده مجوز مشارکت و سرمایه‌گذاری صادر نماید.

۱. قبل از اجرای برنامه سوم توسعه، ساختار کلان شرکت‌های دولتی چندلایه‌ای بود. بدین صورت که شرکت‌هایی که دولت به‌طور مستقیم سهام‌دار آنها بود به‌عنوان شرکت‌های نسل اول شناخته می‌شدند و عملاً لایه بالایی شرکت‌های دولتی را تشکیل می‌دادند. چنانچه این شرکت‌ها اقدام به تشکیل شرکت دولتی می‌کردند، شرکت‌های مزبور شرکت نسل دوم تلقی می‌شدند و در لایه دوم قرار می‌گرفتند. دوباره چنانچه شرکت‌های نسل دوم اقدام به تشکیل شرکت دولتی دیگری می‌کردند، شرکت ایجاد شده اخیر شرکت نسل سوم نامیده می‌شد و در لایه سوم قرار می‌گرفت.

خدمات سازمان حسابرسی را خریداری کنند در صورتی که این قانونی نیست و «قانون استفاده از خدمات تخصصی و حرفه‌ای حسابداران ذیصلاح به‌عنوان حسابدار رسمی» اجازه می‌دهد که شرکت‌های دولتی توسط مجمع، حسابرس را به‌طور دلخواه انتخاب کنند در عمل نیز سازمان حسابرسی این حسابرسی‌ها را گرفته و به‌صورت دست دوم به بقیه منتقل می‌کند که حرف و حدیث‌های بسیار زیادی پیرامون این کار مطرح است.

یکی از وظایف دیگری هم که حسابرس طبق ماده (۲۷۲) قانون مالیات‌های مستقیم^۱ دارد این است که، در صورت درخواست دستگاه از حسابرس مبنی بر ارائه حسابرسی مالیاتی، حسابرس وظیفه دارد طی گزارش جداگانه‌ای نتیجه این حسابرسی را نیز اعلام کند. اگرچه سازمان امور مالیاتی نمونه فرم‌هایی را به حسابرسان داده است تا حسابرسان چه اطلاعاتی را به سازمان امور مالیاتی بدهند، ممیزین مالیاتی در بسیاری از موارد نظر حسابرس را برای اظهارنظر مالیاتی قبول نمی‌کنند و مناقشه بسیار مفصلی بین حسابرسان هست و حتی چند سال این اقدامات متوقف شد؛ ولی شرکت‌های دولتی طبق ماده (۲۷۲) اجازه دارند که از حسابرس بخواهند قراردادشان را طوری ببندند که شامل این حسابرسی مالیاتی نیز بشود.

اگر شرکت‌ها به‌موقع صورت‌های مالی خود را ندهند و اظهارنامه مالیاتی را تسلیم نکنند، مرجع مالیاتی ناچار می‌شود مالیات علی‌الرأس برای آنها تنظیم کند. مالیات علی‌الرأس براساس شواهد و قرائن است، یعنی با توجه به عملکردهای قبلی شرکت و نگاه به عملیات و فعالیت سالیانه‌شان مالیات علی‌الرأس برای آنها تعیین می‌کنند، به‌علت اینکه معمولاً مالیات علی‌الرأس برای اینکه حالت جریمه

در بند «ب» ماده (۷) قانون برنامه چهارم توسعه نیز این‌گونه تصویب شد که: شرکت‌های دولتی صرفاً در قالب شرکت‌های مادرتخصصی و شرکت‌های عملیاتی (نسل دوم) سازماندهی شده و زیر نظر مجمع عمومی در چارچوب اساسنامه شرکت اداره خواهند شد.

۱. ماده (۲۷۲) - سازمان حسابرسی جمهوری اسلامی ایران و حسابداران رسمی و مؤسسات حسابرسی عضو جامعه حسابداران رسمی که عهده‌دار انجام دادن وظایف حسابرسی و بازرسی قانونی یا حسابرسی اشخاص هستند در صورت درخواست اشخاص مذکور مکلفند گزارش حسابرسی مالیاتی طبق نمونه‌ای که از طرف سازمان امور مالیاتی تهیه می‌شود، تنظیم کنند و جهت تسلیم به اداره امور مالیاتی مربوط در اختیار مؤدی قرار دهند. گزارش اخیرالذکر باید شامل موارد زیر باشد:

الف) اظهارنظر نسبت به کفایت اسناد و مدارک حسابداری برای امر حسابرسی طبق مفاد این قانون و مقررات مربوط با رعایت اصول و ضوابط و استانداردهای حسابداری.

ب) تعیین درآمد مشمول مالیات براساس مفاد این قانون و مقررات مربوط.

ج) اظهارنظر نسبت به مالیات‌های تکلیفی که مؤدی به‌موجب قانون مکلف به کسر و پرداخت آن به سازمان امور مالیاتی بوده است.

د) سایر مواردی که در نمونه گزارش حسابرسی مالیاتی مورد نظر سازمان امور مالیاتی کشور تعیین خواهند شد.

تبصره «۱» - اداره امور مالیاتی گزارش حسابرسی مالیاتی را بدون رسیدگی قبول و مطابق مقررات برگ تشخیص مالیات صادر می‌کند، قبول گزارش حسابرسی مالیاتی موکول به آن است که مؤدی گزارش حسابرسی مالی نسبت به صورت‌های مالی که طبق استانداردهای حسابرسی توسط همان حسابدار رسمی یا مؤسسه حسابرسی تنظیم شده باشد را ضمیمه گزارش حسابرسی مالیاتی همراه با اظهارنامه مالیاتی یا حداکثر ظرف سه ماه از تاریخ انقضای مهلت تسلیم اظهارنامه، تسلیم اداره امور مالیاتی مربوط نموده باشد.

تبصره «۲» - سازمان امور مالیاتی کشور می‌تواند حسابرسی صورت‌های مالی و تنظیم گزارش مالیاتی اشخاص حقیقی و حقوقی را به حسابداران رسمی یا مؤسسات حسابرسی واگذار نماید. در این صورت، پرداخت حق‌الزحمه، طبق مقررات مربوط به‌عهد سازمان امور مالیاتی کشور می‌باشد.



نیز داشته باشد بیشتر است، شرکت‌ها ترجیح می‌دهند که اصلاً وارد این فرآیند نشوند و به‌موقع این صورت‌ها را تسلیم نمایند.

سؤال: چه کسی بر حسابرس نظارت می‌کند؟

جامعه حساب‌رسان طبق آیین‌نامه‌هایی که دارد به‌عنوان آیین حرفه‌ای، حساب‌رسان را مکلف می‌کند که ضوابطی را رعایت کنند. بنابراین اگر کسی به‌دلیل عدم رعایت این قانون حرفه‌ای از یک حسابرس به هر دلیل شکایت داشته باشد می‌تواند به جامعه حسابداران رسمی شکایت کند که آنها بررسی می‌کنند.

۵-۲. نقش و جایگاه نظارت و بازرسی در امور شرکت‌های دولتی

۵-۲-۱. نقش دیوان محاسبات کشور

دیوان محاسبات کشور به استناد اصل پنجاه و پنجم قانون اساسی^۱ به‌عنوان چشم و گوش قوه مقننه به کلیه حساب‌های وزارتخانه‌ها، مؤسسات دولتی، شرکت‌های دولتی و سایر دستگاه‌هایی که به نحوی از بودجه کل کشور استفاده می‌کنند، به ترتیبی که قانون مقرر می‌دارد، رسیدگی یا حسابرسی می‌کند که هیچ هزینه‌ای از اعتبارات مصوب تجاوز نکرده و هر وجهی در محل خود به مصرف رسیده باشد. لذا این نهاد باید بداند قوانین و مقررات چگونه حکم کرده‌اند.

سؤال: موضوع نظارت دیوان محاسبات فقط برای آن بخشی از بودجه شرکت‌های دولتی

است که از محل بودجه عمومی تعیین شده است؟

بله. شرکت‌های دولتی در بودجه عمومی اعتبار طرح تملک دارایی سرمایه‌ای، کمک‌زیان و یا یارانه می‌گیرند. ماده (۶۹) قانون محاسبات عمومی^۲ می‌گوید شرکت‌های دولتی باید زیانشان را ابتدا از منابع

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

۲. ماده (۶۹) - اعتباراتی که در قانون بودجه کل کشور به‌عنوان کمک برای عملیات جاری شرکت‌های دولتی منظور می‌شود به‌موجب حواله و درخواست وجه مقامات مجاز شرکت‌های مذکور با رعایت مقررات مربوط توسط خزانه قابل پرداخت خواهد بود. هر گاه پس از پایان سال مالی زیان شرکت براساس ترازنامه و حساب سود و زیان مصوب مجمع عمومی از مبلغ پیش‌بینی شده در بودجه مصوب مربوط کمتر باشد شرکت مکلف است ابتدا زیان حاصله را از محل منابع داخلی پیش‌بینی شده در بودجه مصوب خود تأمین و از کمک دولت فقط برای جبران باقیمانده زیان استفاده نماید و مازاد کمک دریافتی از دولت ناشی از تقلیل زیان پیش‌بینی شده را به حساب خزانه واریز نماید.

تبصره - شرکت‌های دولتی مکلفند حداکثر ظرف مدت یک ماه پس از تصویب ترازنامه و حساب سود و زیان توسط مجمع عمومی وجوه قابل برگشت موضوع این ماده را به خزانه مسترد نمایند.

داخلی خود (از محل استهلاکات و ذخایر) تأمین کنند و اگر آنها کافی نبود از درآمد عمومی یا منابع عمومی استفاده کنند و نهایتاً مازاد آن را برگردانند.

دیوان محاسبات برای نظارت بر این امر یک هیئت مستقر در شرکت‌ها دارد تا در حین کار بر فرآیند نظارت کند. لازم به ذکر است که دیوان محاسبات گزارش تفریغ بودجه را تنظیم می‌کند. این نهاد قانوناً وظیفه انجام حسابرسی را نیز دارد ولی با توجه به بحث‌هایی که انجام شد، برای جلوگیری از اتلاف وقت و نیروی انسانی، تصمیم گرفتند به صورت‌های مالی حسابرسی شده توسط مراجع حسابرسی بسنده کنند. ضمن اینکه هیئت‌های مستقرشان در شرکت‌های دولتی نوعی حسابرسی داخلی ضمن سال انجام می‌دهند و نهایتاً به همان صورت‌های مالی در آخر سال اکتفا می‌کنند و عملیات خود را پیش می‌برند ولی قانوناً اجازه حسابرسی هم دارند.

دیوان محاسبات حتی می‌تواند موجودی حساب‌ها، اموال و دارایی‌های دستگاه‌ها را رسیدگی کند. یعنی اگر در رابطه با ذخیره استهلاکی رقمی را بخواهد به دست آورد، می‌تواند آن اموال و موجودی‌ها را بازرسی کند. لذا دیوان از اختیارات کافی برخوردار است.

۲-۵-۲. نقش ذیحساب (مدیر امور مالی)

تمام شرکت‌های دولتی باید ذیحساب داشته باشند (البته متأسفانه چون در ماده (۳۱) قانون محاسبات عمومی^۱ شرکت‌های مستلزم تصریح ذکر نام و شرکت‌های مستلزم ذکر نام تصریح نشده است این شرکت‌ها خود را مشمول نمی‌دانند. ولی ظرف سه سال اخیر در قانون بودجه شمول ماده (۳۱) بر شرکت‌های دولتی هم به موجب یک حکم قانونی مورد تصریح قرار گرفته است. لذا تمام شرکت‌های دولتی مشمول‌اند). ذیحساب باید حتماً با حکم وزیر اقتصاد و دارایی کارمند رسمی باشد ولی این موضوع به این معنی نیست که الزاماً باید از طرف وزارت امور اقتصادی و دارایی باشد. اگر شرکت دولتی کارمندی رسمی داشته باشد - یا اصطلاحاً یک کارمند ثابت - و این کارمند را به وزیر امور اقتصادی و دارایی معرفی نماید و وزیر اقتصاد او را تأیید کند حکم ذیحساب را پیدا می‌کند.

۱. ماده (۳۱) - ذیحساب مأموری است که به موجب حکم وزارت امور اقتصادی و دارایی از بین مستخدمین رسمی واجد صلاحیت به منظور اعمال نظارت و تأمین هماهنگی لازم در اجرای مقررات مالی و محاسباتی در وزارتخانه‌ها و مؤسسات و شرکت‌های دولتی و دستگاه‌های اجرایی محلی و مؤسسات و نهادهای عمومی غیردولتی به این سمت منصوب می‌شود و انجام سایر وظایف مشروحه زیر را به عهده خواهد داشت:

۱. نظارت بر امور مالی و محاسباتی و نگاهداری و تنظیم حساب‌ها بر طبق قانون و ضوابط و مقررات مربوط و صحت و سلامت آنها.

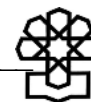
۲. نظارت بر حفظ اسناد و دفاتر مالی .

۳. نگاهداری، تحویل، تحول و جوه، نقدینه و سپرده‌ها و اوراق بهادار.

۴. نگاهداری حساب و اموال دولتی نظارت بر اموال مذکور.

تبصره «۱» - ذیحساب زیر نظر رئیس دستگاه اجرایی وظایف خود را انجام می‌دهد.

تبصره «۲» - ذیحساب مؤسسات و نهادهای عمومی غیردولتی موضوع ماده (۵) این قانون در مورد وجوهی که از محل درآمد عمومی دریافت می‌دارند، با حکم وزارت امور اقتصادی و دارایی با موافقت آن دستگاه منصوب خواهند شد.



مهمترین وظایف ذیحساب نظارت بر امور مالی، نگهداری و تنظیم حساب طبق قانون و اطمینان از صحت و سلامت آنها، نظارت بر حفظ اسناد و دفاتر مالی، نگهداری و تحویل و تحول وجوه و نقدینه‌ها و سپرده‌ها و اموال دولتی (نزد شرکت) است.

ذیحساب اگر مأمور وزارت امور اقتصادی و دارایی باشد می‌تواند حقوقش را از وزارت امور اقتصادی و دارایی یا از شرکت بگیرد. صحیح‌ترین کار این است که اگر قرار است ذیحساب وجود داشته باشد کارمند وزارت امور اقتصادی و دارایی باشد. یعنی حقوقش را وزارت امور اقتصادی و دارایی بدهد و تمام مزایا و پاداش‌هایش را از آن بگیرد. زیرا در این صورت استقلال ذیحساب حفظ خواهد شد و دستگاه می‌داند ذیحساب کارمند و مطیع اوامر آن نیست. زیرا ذیحسابان در صورت تشخیص خلاف موظف به گزارش آن هستند. در قانون محاسبات قبلی حتی مجازات ۶ ماه تا ۳ سال زندان وجود داشت که در قانون محاسبات عمومی سال ۱۳۶۶ حذف شد، در قانون قبلی ذیحساب‌ها تذکر می‌دادند و رئیس دستگاه حتماً باید می‌پذیرفت و راه‌حل دیگری وجود نداشت، ذیحساب موظف به ارائه گزارش بود و در صورت تخلف تنبیه می‌شد. در قانون محاسبات عمومی جدید ذیحساب وظیفه دارد اعلام کند اگر مقام مافوق علی‌رغم تذکر وی، مسئولیت انجام کار را پذیرفت و دستور مجدد به انجام همان کار را داد، از عهده ذیحساب ساقط است و تنها باید به وزارت امور اقتصادی و دارایی گزارش دهد.^۱ قابل توجه آن است که از برخورد وزارت امور اقتصادی و دارایی با این گزارش‌ها اطلاعی وجود ندارد!

نکته تکمیلی در این رابطه این است که اصل بر این است که ذیحساب از قوانین اطلاع دارد ولی در عمل ممکن است که مطلع نباشد و در مقابل عمل صحیح مدیر دستگاه به او هشدار غلط بدهد و رئیس دستگاه اجرایی قانوناً بتواند ذیحساب را قانع کند. حالت قابل تصور دیگر آن است که برداشت ذیحساب از آن ماده قانونی تفاوت داشته باشد، لذا ممکن است ذیحساب به آن ماده قانونی اشراف داشته باشد ولی برداشتی را که مافوق از آن دارد نداشته باشد.

۳-۵-۲. نقش سازمان بازرسی کل کشور

بنابر اصل یکصد و هفتاد و چهارم قانون اساسی^۲ براساس حق نظارت قوه قضائیه بر حسن جریان امور و اجرای صحیح قوانین در دستگاه‌های اداری سازمانی به نام بازرسی کل کشور زیر نظر قوه قضائیه

۱. ماده (۹۱) - در صورتی که ذیحساب انجام خرجی را برخلاف قانون و مقررات تشخیص دهد، مراتب را با ذکر مستند قانونی مربوط کتباً به مقام صادرکننده دستور خرج اعلام می‌کند. مقام صادرکننده دستور پس از وصول گزارش ذیحساب چنانچه دستور خود را منطبق با قوانین و مقررات تشخیص داده و مسئولیت قانونی بودن دستور خود را کتباً با ذکر مستند قانونی به‌عهده بگیرد و مراتب را به ذیحساب اعلام نماید. ذیحساب مکلف است وجه سند هزینه مربوط را پس از ضمیمه نمودن دستور کتبی متضمن قبول مسئولیت مذکور پرداخت و مراتب را با ذکر مستندات قانونی مربوط به وزارت امور اقتصادی و دارایی و رونوشت آن را جهت اطلاع به دیوان محاسبات کشور گزارش نماید. وزارت امور اقتصادی و دارایی در صورتی که مورد را خلاف تشخیص داد مراتب را برای اقدامات قانونی لازم به دیوان محاسبات کشور اعلام خواهد داشت.

۲. براساس حق نظارت قوه قضائیه نسبت به حسن جریان امور و اجرای صحیح قوانین در دستگاه‌های اداری سازمانی به نام «سازمان بازرسی کل کشور» زیر نظر رئیس قوه قضائیه تشکیل می‌گردد. حدود اختیارات و وظایف این سازمان را قانون تعیین می‌کند.

تشکیل می‌شود؛ که وظیفه بازرسی مستمر وزارتخانه‌ها، ادارات، نیروهای انسانی، مؤسسات و شرکت‌های دولتی را دارد. اگرچه حق بازرسی شهرداری‌ها، دفاتر اسناد رسمی، مؤسسات عام‌المنفعه و نهادهای انقلاب را هم دارد.

گزارش‌های سازمان بازرسی در مورد آیین‌نامه‌ها، بخشنامه‌ها، تصویبنامه‌ها، دستورالعمل‌ها و شکایات اشخاص غیردولتی حاکی از تشخیص تخلف برای رسیدگی و صدور رأی به دیوان عدالت اداری می‌رود. گزارش بازرسی حاکی از سوء جریان مالی یا اداری برای تعقیب مجازات به مرجع قضایی صالح می‌رود. در واقع بین جرم و تخلف در اینجا تفاوت گذاشته شده است در ضمن یک نسخه نیز برای رئیس قوه قضائیه می‌رود و باید تا وصول نتیجه پیگیری شود. این تنها قانونی (قانون تشکیل سازمان بازرسی کل کشور) است که به بازرسی کل کشور تکلیف کرده است که موارد را باید تا حصول نتیجه پیگیری کند. ضمن اینکه دیوان عدالت اداری در اجرای اصل یکصد و هفتاد و سوم قانون اساسی^۱ به منظور رسیدگی به شکایات، تظلمات و اعتراضات مردم نسبت به مأمورین یا واحد یا آیین‌نامه‌های دولتی و احقاق حقوق آنها تشکیل شده است که زیر نظر شورای عالی قضایی است و رئیس آن تحت نظر رئیس قوه قضائیه است.

۴-۵-۲. نقش قوه قضائیه و نقش قوه مقننه

قوه قضائیه و قوه مقننه بازوهای اجرایی جهت بازرسی دارند. بازرسی کل کشور و دیوان عدالت اداری ذیل قوه قضائیه و دیوان محاسبات ذیل قوه مقننه فعالیت می‌کنند. البته قوه مقننه از طریق وضع قوانین بازدارنده می‌تواند در بسیاری از مسائل ورود کند. قوه قضائیه نیز اگر به هر دلیلی امری را جرم تشخیص دهد بدون نیاز به وجود شاکی خصوصی - گاهی اوقات به‌عنوان مدعی‌العموم - می‌تواند شرکت‌های دولتی را مستقیماً مورد پیگیری قرار دهد.

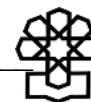
۴-۶-۲. صورت‌های مالی، یادداشت‌های منضم به صورت‌های مالی و گزارش حسابرس (بازرس قانونی)

هیئت‌مدیره در پایان سال مالی باید صورت‌های مالی را تهیه کند و یادداشت‌های منضم به صورت‌های مالی را که متضمن اجزای اقلام ترازنامه و افشای رویه‌هاست ارائه دهد. در ضمن اگر تغییری در رویه‌ها رخ دهد حتماً باید در یادداشت‌های منضم به ترازنامه افشا شود.

۴-۶-۱. صورت‌های مالی اساسی

صورت‌های مالی شامل سه صورت مالی اساسی ترازنامه، سود و زیان یا عملکرد و صورت گردش وجوه

۱. به‌منظور رسیدگی به شکایات، تظلمات و اعتراضات مردم نسبت به مأمورین یا واحدها یا آیین‌نامه‌های دولتی و احقاق حقوق آنها، دیوانی به نام «دیوان عدالت اداری» زیر نظر رئیس قوه قضائیه تأسیس می‌گردد. حدود اختیارات و نحوه عمل این دیوان را قانون تعیین می‌کند.



نقد گزارش می‌شوند. هلدینگ‌ها استثنائاً یک گزارش تلفیقی هم از سرمایه‌گذاری‌ها در کنار ترازنامه خود ارائه می‌کنند. هیئت‌مدیره ضمن ارائه این صورت‌های مالی به حسابرس، گزارش وضع عمومی شرکت (که همان موضوع ماده (۲۳۲) قانون اصلاحیه قانون تجارت^۱ است) را نیز ارائه می‌دهد. این گزارش باید وضعیت شرکت را به وضوح نشان دهد در نتیجه با توجه به ماهیت شرکت میزان اطلاعاتی که در این گزارش ارائه می‌شود متفاوت است و شاخص و ابزار مشخصی برای اینکه چه اطلاعاتی در گزارش بیاید وجود نداشته و بستگی به نظر هیئت‌مدیره و خواست مجامع (اگر در جلسات مطرح شود) دارد.

سؤال: آیا گزارش‌های هیئت‌مدیره براساس استانداردها است؟

گزارش هیئت‌مدیره براساس استانداردها نیست بلکه از این نظر متفاوت از گزارش حسابرس است. حسابرسان برای اینکه بتوانند گزارش‌های صورت‌های مالی اساسی شرکت‌های دولتی را رسیدگی کنند از روش‌هایی استفاده می‌کنند، یکی از این روش‌ها سندرسی یا حسابرسی رویدادهای مالی است. در این روش مبنای اصلی کار سند است و معاملات از نقطه نظر مستندات، شواهد، اعتبار و دقت ثبت‌های حسابداری مورد بررسی قرار می‌گیرند. این روش ابتدایی‌ترین نوع حسابرسی است اما اگر نگوئیم به تدریج تکامل پیدا کرده است باید بگوئیم با بعضی روش‌های دیگر همراه شده است. در این روش، معقول بودن اقلام صورت‌های مالی یا اثبات وجود دارایی‌ها مورد توجه خاص قرار نمی‌گیرد و فقط نسبت به سندهایی که در طول سال صادر شده است توجه بیشتری می‌شود.

روش کامل‌تر از روش قبلی حسابرسی براساس ترازنامه است؛ که در این روش توجه حسابرس به این است که اقلام مندرج در ترازنامه (نه ثبت‌های اولیه در معاملات) مدنظر قرار بگیرد. بدین ترتیب که دارایی‌ها و بدهی‌ها اثبات می‌شوند. ولی شواهدی حاکی از اعتبار معاملات ثبت شده در این روش مورد نظر قرار نمی‌گیرد. بنابراین در این روش حسابرس قادر نیست در مورد اینکه موارد مهم اشتباه و تقلبی صورت نگرفته است، اطمینان پیدا کند.

روش کامل‌تر روش مبتنی بر نظامی است که به نظام کنترل داخلی اتکا می‌کند، زیرا اصل بر این است که شرکت‌های دولتی نظام کنترل داخلی داشته باشند. علیرغم ادعای بسیاری از شرکت‌ها مبنی بر داشتن این نوع نظام‌ها، میزان رعایت این موضوع توسط آنها محل بحث است. بنابراین عملاً حسابرسی‌هایی که انجام می‌شود مخلوطی از سه نوع حسابرسی سندرسی، ترازنامه و اثبات دارایی - بدهی‌ها و کمک از کنترل‌های داخلی است. زیرا کنترل‌های داخلی لزوماً به صورت تکامل یافته و

۱. ماده (۲۳۲) - هیئت‌مدیره شرکت باید پس از انقضای سال مالی صورت‌داری و دیون شرکت را در پایان سال و همچنین ترازنامه و حساب عملکرد و حساب سود و زیان شرکت را به ضمیمه گزارشی درباره فعالیت و وضع عمومی شرکت طی سال مالی مزبور تنظیم کند. اسناد مذکور در این ماده باید حداقل بیست روز قبل از تاریخ مجمع عمومی عادی سالانه در اختیار بازرسان گذاشته شود.

یکپارچه در شرکت‌های داخلی وجود خارجی ندارند.

سؤال: کنترل داخلی دقیقاً چه معنایی دارد؟ ممکن است مثال بزنید؟

علاوه بر حسابرس بیرونی که می‌تواند یک شخص حقیقی یا حقوقی باشد (که بستگی به بزرگی یا پیچیدگی شرکت دارد) یک حسابرس داخلی وجود دارد که معمولاً منتخب هیئت‌مدیره است و در هنگام وقوع هر رویداد مالی حضور دارد و رعایت جنبه‌های بازرسی، حسابرسی و استاندارد حسابداری را کنترل می‌کند تا هم سند درست شده باشد و هم ثبت به‌موقع انجام شده باشد. بنابراین اگر سیستم کنترل داخلی و حسابرس داخلی و حسابرس وجود داشته باشد در اصل به‌دلیل اتکا به سیستم حسابرس می‌تواند بر نتیجه کاری که حسابرس داخلی انجام می‌دهد متکی شود و اطمینان بیشتری نسبت به اینکه تمام رویدادها، سندها و اقلام ترازنامه بازبینی و اثبات شده است، پیدا بکند. اما چون نه اطلاعات کافی به حسابرس داخلی داده می‌شود و نه اینکه حسابرسان که طبق قانون با حمایت هیئت‌مدیره در شرکت مستقر هستند از اختیارات کافی برخوردارند، در نهایت این حلقه کامل نیست. در اصل حسابرس داخلی در زمانی که رویداد در حال وقوع است حضور دارد و در صورت وجود مشکل می‌تواند اطلاع دهد و اصلاح کند ولی حسابرسی که بعد از چند ماه از صدور سند حضور پیدا می‌کند کار سخت‌تر و پیچیده‌تری دارد. در نهایت در صورت وجود حسابرس داخلی و اعمال این‌گونه کنترل‌ها، کار برای حسابرس آسان‌تر است.

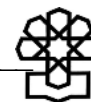
۲-۶-۲. یادداشت‌های منضم به صورت‌های مالی

این یادداشت‌ها متضمن ارائه جزئیات تک‌تک اقلام ترازنامه با شماره‌گذاری به‌عمل آمده روی اقلام ترازنامه، به‌منظور سهولت در دسترسی به اطلاعات بوده و شامل افشای رویه‌های حسابداری نیز هست و به شفافیت ارائه اطلاعات کمک شایانی می‌کند.

۲-۶-۳. انواع اظهارنظر حسابرس (مقبول، مشروط، عدم اظهارنظر و مردود)

حسابرسان بعد از رعایت استانداردهای حسابداری باید به استانداردهای گزارشگری هم توجه داشته باشند. معمولاً گزارش‌هایی که توسط حسابرس به مجمع عمومی داده می‌شود یکی از چهار حالت مشروط، مقبول، عدم اظهارنظر و یا مردود را دارد که هر کدام توضیح داده می‌شود.

وقتی آثار مواردی که حسابرس از آنها ایراد می‌گیرد بر صورت‌های مالی آن‌چنان با اهمیت و فراگیر باشد که حسابرس تصور کند اگر صورت مالی را مردود اعلام نکند باعث گمراهی صاحبان سهام می‌شود و صورت‌های مالی آن قدر ناقص‌اند که نمی‌توان به آنها اتکا کرد اعلام عدم توانایی حسابرسی می‌کند. یعنی در اینجا اصل اهمیت به‌عنوان یکی از اصول حسابداری بسیار مهم است. یعنی ارقام و مواردی پیدا می‌شود که به قدری بزرگند و اثر تعیین‌کننده در ترازنامه دارند که مبادرت به اظهارنظر مردود می‌کند.



نقطه مقابل اظهارنظر مردود اظهارنظر مطلوب یا مقبول است. یعنی مواردی است که براساس استانداردها تشخیص داده می‌شود صورت‌های مالی به درستی وضعیت مالی مطلوب شرکت را نشان می‌دهند. بنابراین از جنبه‌های با اهمیت مشکلی نداشته و در نتیجه اظهارنظر مقبول یا مطلوب اعلام می‌شود که البته این موارد بسیار نادر است.

نوع دیگری از گزارش‌هایی که حسابرس اعلام می‌کند عدم اظهارنظر است که با اظهارنظر مردود تفاوت دارد. در این موارد اثبات کامل بودن مدارک حسابداری برای حسابرس امکان‌پذیر نیست. در این موارد اسناد نقص دارند به‌عنوان مثال ضوابط کافی را ندارد و مدارک کافی نیست. بنابراین محدودیت در رسیدگی وجود دارد زیرا نمی‌تواند اشتباهات را کشف کند و به‌اندازه کافی مدارک و شواهد قابل اتکا نیستند. در اینجا حسابرس اعلام می‌کند فقدان مدارک حسابداری امکان ارائه اظهارنظر را برای ما فراهم نمی‌کند و در حقیقت نیازهای اشخاص ثالث با این اعداد و ارقام و پشتوانه اسناد و مدارکشان برآورده نمی‌شود.

در رابطه با اظهارنظر مشروط دو شکل اظهارنظر وجود دارد که یکی از عبارت «با توجه به یا با در نظر گرفتن» و یکی «موارد را استثنا می‌کند» استفاده می‌شود. بدین معنی که اینها مواردی است که آثار تعیین‌کننده بر صورت‌های مالی ندارد ولی به هر حال آنقدر اهمیت دارند که نتواند اظهارنظر را به مطلوب نزدیک کند. به‌عنوان مثال حسابرس می‌گوید ذخیره‌ای که برای مالیات گذاشته شده کافی نیست و بررسی‌های من نشان داده که مالیاتی که تعلق می‌گیرد بیشتر از این مبلغ است ولی تفاوت ارقام در حد تعیین‌کننده نیست، که حالت عدم اظهارنظر یا مردود اعلام کند بنابراین مشروط اعلام می‌کند و به‌عنوان مثال این چنین اظهارنظر می‌کند که با توجه به آثار احتمالی تعدیلات مربوط به هزینه بازخرید کارکنان و مالیات، صورت‌های مالی وضعیت شرکت را به‌صورت مطلوب نشان می‌دهند. نکته دیگر در ارتباط با این نوع اظهارنظر این است که وجود کلمه مطلوب دلیل بر اظهارنظر مقبول نیست وجود این کلمه با توجه به استثنائات صورت گرفته در یک یا چند بند به معنی اظهارنظر مشروط است و اصطلاحاً گزارشی مقبول است که اصلاً بند نداشته باشد.

از نظر طبقه‌بندی انواع اظهارنظر به‌صورت مقبول در صدر، مشروط در درجه دوم سپس اظهارنظر مردود و در نهایت عدم امکان اظهارنظر دسته‌بندی می‌شوند. عدم امکان اظهارنظر، نظر بسیار شدیدی است که معنی عدم امکان کشف اشتباه و تقلب و از این مسائل است.

۴-۶-۲. نامه مدیریت

اگر شرکت‌ها نظام کنترل داخلی داشته باشند، حسابرس می‌تواند در صورت درخواست هیئت‌مدیره و در ازای دریافت اجرت، تهیه یک نامه مدیریت - که آیین‌نامه مخصوصی در امر حسابرسی دارد- را نیز

در قرارداد متعهد شود که در آن اشکالات سیستم را افشا می‌کند.^۱ در واقع اگر هیئت‌مدیره‌ای به ارتقای سیستم خود اهمیت بدهد باید حتماً از حسابرس بخواهد که این نامه مدیریت را تهیه کند. زیرا طی این نامه، حسابرس در مقابل تمام مواردی که ممکن است مشکل‌ساز باشند، از مدیریت تقاضای اظهارنظر می‌کند. مجدداً حسابرس نظرش را نسبت به اظهارنظر مدیریت در نامه مدیریت یادداشت می‌کند و به هیئت‌مدیره تحویل می‌دهد. اگر هیئت‌مدیره مایل باشند این نامه را به مجمع عمومی می‌دهد، ولی جزء مواردی که اجباراً باید به مجمع عمومی داده بشود نیست. اگر چه مجمع عمومی در صورت اطلاع از وجود چنین چیزی، برای اینکه عیوب زیرمجموعه و شرکت را شناسایی کند می‌تواند از هیئت‌مدیره بخواهد که آن را به مجمع بیاورد ولی به هر حال جزء مواردی که باید به مجمع گزارش بشود، نیست.

سؤال: آیا تهیه نامه مدیریت جزء موارد الزامی حسابرسی است؟

خیر، خدمت جداگانه‌ای است. حسابرسی در فرآیند حسابرسی بررسی می‌کند که با توجه به اسناد مالی موجود و دیگر شواهد در دسترس آیا صورت‌های مالی ارائه شده وضعیت شرکت را به صورت مناسب نشان می‌دهند یا خیر. ولی نامه مدیریت به دنبال افزایش بهره‌وری است و پیشنهادهایی را جهت اعتلای سیستم دربردارد تا به عنوان مثال اظهارنظر مشروط به مقبول تبدیل شود. بنابراین در حقیقت به نحوی خدمات مالی است نه حسابرسی و اگر هیئت‌مدیره به آن بها دهد و از حسابرس در ازای پرداخت دستمزد تهیه آن را بخواهد، تهیه خواهد شد.

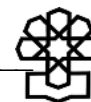
سؤال: آیا برای شرکت‌های دولتی متداول است؟

همه شرکت‌های خصوصی دارند و بعید است شرکت‌های دولتی نداشته باشد. اما هیچ‌گاه مدیران افشا نمی‌کنند. زیرا هر مدیری دوست دارد از عیوب زیرمجموعه‌اش مطلع باشد و به دنبال رفع آنها باشد.

سؤال: آیا در رابطه با این شیوه حسابرسی داخلی شرکت، لزومی دارد که گزارش‌ها به این صورت تهیه شوند؟

استانداردهای گزارشگری فرمت دارد. یعنی استاندارد است و باید رعایت شود، در اصل مانند یک متن چاپی می‌ماند باید فقط یک جاهای مشخص را اضافه کرد ولی در چارچوب کلی باید حتماً آن حداقل رعایت شود.

۱. در برخی شرکت‌ها که ارتقای فعالیت‌های شرکت برای هیئت‌مدیره مهم است، این نامه به حدود ۸۰ صفحه هم رسیده است.



سؤال: در قانون تجارت چنین شکل خاصی به نظر می‌رسد پیش‌بینی نشده است؟
واقعیت قضیه این است که قانون تجارت اصلاً به حسابرسی کاری ندارد و فقط بازرس را دارد. بازرس است که صورت‌های مالی را حسابرسی می‌کند.

۵-۶-۲. نقش بازرسی

گزارش‌های حسابرسی چند بند بازرسی دارند. مواردی که در رابطه با بودجه یا قوانین و مقررات اظهارنظر می‌کند مربوط به بازرسی می‌شود. ولی آنجا که درباره ارقام ترازنامه و صحت و سقم آنها یا راجع به تک تک اقلامی که در ترازنامه جایگاه پیدا می‌کنند صحبت می‌کند آن نقش حسابرسی است. البته اگر در موارد دسته دوم که به امور صرفاً حسابرسی مربوط می‌شود نیز ایرادی وارد شود که مثلاً ماده (۱۰۵) قانون محاسبه مالیات‌های مستقیم در نظر گرفته نشود، باز هم با امور بازرسی مرتبط می‌شود.

۶-۶-۲. نقش حسابرسی

معمولاً حسابرس‌ها در جریان حسابرسی خود برای اینکه بدانند موجودی‌هایی که در ترازنامه اعلام شده به لحاظ فیزیکی وجود دارد یا خیر، انبارگردانی می‌کنند که این کار اعم از کالای ساخته شده و در جریان ساخت است. یکی دیگر از کارهایی که حسابرسان انجام می‌دهند شمارش موجودی صندوق است به این نحو که در یک روز بدون برنامه‌ریزی سراغ مدیریت امور مالی شرکت می‌آیند تقاضای شمارش صندوق را می‌کنند که مطمئن باشند وقتی موجودی نقد را «A» ریال اعلام کرده به واقع در همان لحظه آن موجودی نقد شمارش بشود و مطمئن بشوند که این موجودی نقد وجود دارد. این کنترل اتفاقی است که برای صحت و اطمینان‌دهی به اعضای مجمع لازم است توسط حسابرس اعمال بشود.

به‌عنوان مثال یکی از مواردی که بازرسان باید حتماً در موردش اظهارنظر کنند ضوابط اجرایی بودجه در هنگامی که ابلاغ می‌شود است که به نظر می‌رسد کمتر اجرا می‌شود. حتی در ماده (۲) قانون تنظیم بخشی از مقررات مالی دولت بالصراحه آمده که بازرس قانونی باید نظر صریحش را در رابطه با بودجه و اهدافی که در بودجه بوده برای نیل به آنها - که در حقیقت یک حسابرسی عملیاتی ملایم است - اعلام کند ولی عملاً چیزی که ارائه می‌شود یک جدول مقایسه‌ای است که به مقایسه مصوب و عملکرد - اگر اصلاح بودجه داشته باشند - بسنده می‌کند. همین کار نیز فقط در سرفصل هزینه عملیات جاری صورت می‌گیرد و دیگر اقلام مانند تقسیم سود و بخش هزینه سرمایه‌ای شرکت‌ها را ابداً نمی‌آورند. در صورتی که آنچه به‌عنوان بودجه شرکت‌های دولتی در منابع و مصارفشان می‌آید یک سرفصل حساب‌های عملیات جاری دارد و یک سرفصل حساب‌های سرمایه‌ای، بنابراین باید حتماً بازرس نسبت به این دو بخش اظهارنظر کند ولی عمده اظهارنظرهایی که هست مربوط به حساب عملیات جاری است. یعنی در بخش حساب‌های سرمایه‌ای عموماً فقط کاهش‌ها و افزایش‌ها آورده می‌شود.

سؤال: برای مثال اگر حسابرس به مجمع اعلام می‌کند که صورت‌های مالی مردود است؛ چه فایده‌ای دارد؟

اولین کار این است که مجمع عمومی به صورت عقلایی صورت‌های مالی را تصویب نکند. لفظ عقلایی به این خاطر است که در بسیاری از موارد نظر اعلام شده «مردود» است ولی مجمع تصویب می‌کند.

سؤال: آیا الزامی وجود ندارد که اگر بر گزارش حسابرس صورت‌های مالی مردود اعلام گردید، مجمع تصویب نکند؟

تنها الزامی که در قانون تجارت هست این است که گزارش بازرس باید قرائت شود و بدون قرائت گزارش حسابرس و بازرس - قانون مزبور که می‌گوید بازرس ولی ما الان می‌گوییم حسابرس و بازرس - تصویب صورت‌های مالی و تصمیم‌گیری در مورد آنها فاقد اعتبار است. حال اگر صاحب سهم بخواهد از خطاهایی که در زیرمجموعه‌اش وجود دارد چشم‌پوشی کند منعی ندارد، زیرا در بخش دولت هم نمایندگان دولت به‌عنوان مردم در آن جایگاه قرار دارند ولی آنچه که در قانون تجارت آمده مبنی بر این است که صاحبان سهام اختیار مال خود را دارند.

۳. نحوه تبعیت شرکت‌های دولتی از قوانین و مقررات عمومی دولت

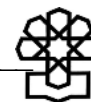
۳-۱. کلیات

بعد از اینکه در قانون محاسبات عمومی سال ۱۳۶۶ بودجه شرکت‌های دولتی تصویب شد، در عمل با شرکت‌های دولتی نوعی برخورد شبیه ادارات دولتی انجام شد. بدین معنا که بدون توجه به اینکه شرکت‌های دولتی بدون سرمایه اولیه مناسب تشکیل شده‌اند و نیاز به تقویت بنیه دارند، به تدریج قوانینی گذاشته شد که نقدینگی شرکت‌های دولتی را در هر ماه از این شرکت‌ها می‌گیرد. بدین معنا که قانونی وضع شد که بر مبنای آن شرکت در طول سال مالی، یک‌دوازدهم سود علی‌الحساب را (که اصلاً معلوم نیست محقق می‌شود یا نمی‌شود) را پرداخت می‌کرد. لذا دائماً بنیه مالی شرکت تضعیف می‌شود. در رابطه با مالیات نیز اخذ آن به صورت علی‌الحساب و یک‌دوازدهم در طول سال انجام می‌شود.^۱ این در حالی است که روال عادی آن است که ابتدا صورت‌های مالی تصویب می‌شود و بعد از

۱ برای مثال بند «ج» ماده (۲۲۴) قانون برنامه پنجم توسعه: ج - کلیه شرکت‌های دولتی و بانک‌های موضوع ماده (۵) قانون مدیریت خدمات کشوری که در بودجه کل کشور برای آنها سود ویژه پیش‌بینی شده است مکلفند:

۱. در هر ماه معادل یک‌دوازدهم مالیات پیش‌بینی شده سال موردنظر خود را بابت مالیات عملکرد همان سال به صورت علی‌الحساب به سازمان امور مالیاتی پرداخت نمایند تا به حساب درآمد عمومی کشور نزد خزانه‌داری کل منظور شود.

۲. حداقل چهل درصد (۴۰٪) سود پیش‌بینی شده هر سال را با سازوکار جزء «۱» این بند به حساب درآمد عمومی واریز نمایند.



آن مالیات پرداخت می‌شود. همچنین صرفنظر از اظهارنامه، پرداخت عملی مالیات عملاً تا ماه دهم سال بعد است.

لذا گویا تصور می‌شود که شرکت‌های دولتی مقدار زیادی منابع مالی مازاد دارند و از این منابع به دولت کمک نمی‌کنند، در صورتی که این واقعیت ندارد.

اگر قرار باشد که دولت نسبت به شرکت‌های دولتی حساسیتی به خرج بدهد، بهترین جایی که می‌تواند این کار را انجام بدهد نظارت بر سرمایه‌گذاری منابع داخلی است. بدین علت که معمولاً در شرکت‌های دولتی بخش سرمایه‌گذاری چند برابر اعتبارات بخش تملک دارایی سرمایه‌ای است و هیچ کنترلی هم بر این بخش ندارند. به‌عنوان مثال در قانون بودجه سال ۱۳۹۲ گفته شد که شرکت‌های دولتی برای سرمایه‌گذاری منابع داخلی‌شان یکبار موافقتنامه مبادله کنند^۱ و در قانون برنامه پنجم هم گفته شده یکبار حسابرسی عملیاتی بشوند.^۲

باید توجه داشت که هر شرکتی فعالیت مشخص دارد و بخشی که راجع به درآمد و هزینه شرکت است قابل کنترل می‌باشد. بدین علت که اگر شرکت تولیدی باشد، در حد یک ظرفیت اسمی نصب شده مشخص تولید دارد و اگر شرکت خدماتی باشد، با توجه به وضعیت بازار، میزان فعالیتش قابل پیش‌بینی می‌باشد. ولی روی سرمایه‌گذاری از محل منابع داخلی، هیچ کنترلی نیست. لذا این حوزه بیشتر مورد نیاز اعمال نظارت مجلس می‌باشد. اما متأسفانه تمام سختگیری‌ها به سرفصل حساب‌های عملیات جاری معطوف می‌شود. درحالی که سرمایه‌گذاری‌های شرکت‌ها بخش بزرگ‌تری از منابع آنها را به‌خود اختصاص می‌دهد.

بنابراین با توجه به قانون، اصل بر این گذاشته شد که بودجه شرکت‌های دولتی همانند وزارتخانه‌ها و مؤسسات دولتی در معاونت برنامه‌ریزی و نظارت راهبردی بررسی شود. ولی از آنجا که بودجه باید توسط بالاترین مرجع تصویب شود، قبل از فرستاده شدن به معاونت برنامه‌ریزی و نظارت

شرکت‌های دولتی که قسمتی از سهام آنها متعلق به بخش غیردولتی است، به تناسب میزان سهام بخش غیردولتی، مشمول پرداخت وجوه موضوع این بند نمی‌باشند و سهم بخش غیردولتی از چهل درصد (۴۰٪) سود ابرازی (سود ویژه) مذکور باید توسط شرکت‌های دولتی ذریبط به سهام‌داران بخش یاد شده پرداخت شود. وصول مبلغ یاد شده تابع احکام مربوط و مقرر در قانون مالیات‌های مستقیم مصوب اسفندماه ۱۳۶۶ و اصلاحیه‌های بعدی آن است.

۱. حکم ۲۸- کلیه شرکت‌های دولتی موضوع ماده (۵) قانون مدیریت خدمات کشوری موظفند با رعایت ماده (۴) قانون محاسبات عمومی کشور برای هر یک از طرح‌های منابع داخلی مصوب مجمع عمومی خود اعم از مشارکت با بخش خصوصی و یا سرمایه‌گذاری به‌طور مستقل، برای یک‌بار با معاونت برنامه‌ریزی و نظارت راهبردی رئیس‌جمهور موافقتنامه مبادله نمایند. چنانچه حجم سرمایه‌گذاری از ۲۵ درصد سرمایه‌گذاری پیش‌بینی شده فراتر رود شرکت‌ها موظف به اصلاح موافقتنامه می‌باشند.
۲. ماده (۲۱۸) - کلیه شرکت‌های دولتی موضوع ماده (۴) قانون مدیریت خدمات کشوری که فهرست آنها توسط دولت تعیین می‌شود و نیز شرکت‌های پذیرفته شده در بورس مکلفند از سال دوم برنامه و حداقل یک بار تا پایان برنامه از طریق سازمان حسابرسی و یا مؤسسات حسابرسی عضو جامعه حسابداران رسمی ایران حسب مورد در جهت افزایش صرفه اقتصادی، کارایی و اثربخشی فعالیت شرکت‌ها و افزایش قابلیت اعتماد گزارش‌های مالی نسبت به انجام حسابرسی عملیاتی اقدام نمایند. هیئت‌مدیره این شرکت‌ها مسئولیت اجرای این بند را به‌عهده دارند.

راهبردی باید به تصویب مجمع عمومی رسیده باشد. البته همان‌طور که پیش‌تر اشاره شد تصویب بودجه استثنائاً به‌جای هیئت‌مدیره، از اختیارات مجمع عمومی است.

البته در رابطه با شرکت‌های دولتی که بخشی از سهامشان بعد از تبدیل به سهامی عام در بورس واگذار شده، ولی هنوز بالای ۵۰ درصد سهام متعلق به دولت است؛ چون اساسنامه‌شان طبق ضوابط بورس باید تغییر کند تصویب بودجه از اختیارات هیئت‌مدیره است. یعنی شرکت‌های سهامی عامی که در بورس هستند استثنائاً مرجع تصویب بودجه‌شان بنابر اساسنامه‌هاشان هیئت‌مدیره است.

مجامع عمومی شرکت‌های دولتی باید بودجه‌ای را که قرار است در معاونت برنامه‌ریزی و نظارت راهبردی بررسی شود را تصویب کرده باشند اما تمام شواهد تجربی، حداقل ظرف ۵-۶ سال اخیر، نشان می‌دهد که بسیاری از مجامع صبر می‌کنند و بعد از اینکه بودجه در مجلس تصویب شد و توسط معاونت ابلاغ گردید، صورتجلسه دستگردانی را مبتنی بر آن آمار و ارقام تنظیم می‌کنند.

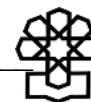
سازمان مدیریت و برنامه‌ریزی کشور در دوره‌ای سعی می‌کرد که حداقل حدود ۷۰ درصد شرکت‌ها را مکلف کند تا بودجه پیشنهادی مصوب مجمع عمومی را، قبل از تقدیم لایحه بودجه به سازمان بدهند تا کارشناس سازمان بررسی‌ها را انجام و نظر خود را بدهد تا مجمع عمومی مبتنی بر آن امضاهایش را بگیرد. ولی الان متأسفانه مکانیسم این است که بعد از اینکه بودجه ابلاغ شد، جلسه مجمع برگزار می‌شود ولی تاریخ جلسه مجمع قبل از لایحه بودجه درج می‌شود. نکته قابل توجه آن است که هیچ کنترلی راجع به تاریخ مذکور انجام نمی‌شود.

۲-۳. قانون برنامه و بودجه

در ماده (۱۳) قانون برنامه و بودجه^۱ گفته شده است که کلیه دستگاه‌های اجرایی مکلفند برنامه سالیانه و بودجه سال بعد خود را همراه با اعتبارات جاری و عمرانی مورد نیاز، طبق دستورالعمل تهیه بودجه به سازمان برنامه ارسال کنند. با توجه به اینکه در حال حاضر بودجه شرکت‌های دولتی نیز به تصویب می‌رسد و همچنین شرکت دولتی نیز در زمره دستگاه‌های اجرایی قرار دارد؛ بنابراین شرکت‌ها نیز باید بودجه سالیانه خود را تنظیم کرده و به سازمان بفرستند. این عمل حتی هنگامی که شرکت از محل وجوه درآمد عمومی، بابت اعتبارات هزینه‌ای و یا اعتبارات تملک دارایی‌های سرمایه‌ای بودجه‌ای نداشته باشد، باید انجام شود (اعتبارات جاری با توجه به نظام GFS اعتبارات هزینه‌ای نامیده می‌شود). لازم به ذکر است که فقط بعضی از تعاریف GFS در ماده (۷۷) قانون تنظیم^۲ آمده است. در

۱. ماده (۱۳) - کلیه دستگاه‌های اجرایی مکلفند برنامه سالانه و بودجه سال بعد خود را همراه با اعتبارات جاری و عمرانی مورد نیاز طبق دستورالعمل تهیه بودجه به سازمان ارسال دارند.

۲. ماده (۷۷) - با توجه به ارائه قانون بودجه سال ۱۳۸۱ کل کشور براساس نظام جدید بودجه‌ریزی و تغییر نظام طبقه‌بندی دریافت‌ها و پرداخت‌های دولت، به‌منظور هماهنگی بین تعاریف به‌کار برده شده در نظام جدید با تعاریف مندرج در قوانین موجود مالی و محاسباتی، تعاریف زیر به ماده (۱)



این نظام، اعتبارات عمرانی هم به اعتبارات تملک دارایی‌های سرمایه‌ای تغییر نام داده است. ماده (۱۴) قانون برنامه و بودجه^۱ بیان می‌کند که «بودجه و برنامه سالیانه، شامل فعالیت‌های جاری و طرح‌های عمرانی پیشنهادی دستگاه‌های وابسته به هر یک از وزارتخانه‌ها قبل از ارسال به سازمان برحسب مورد باید به تأیید وزیر مربوطه، مجمع عمومی یا بالاترین مسئول دستگاه رسیده باشد». به همین دلیل «معاونت» زمانی باید بودجه شرکت‌های دولتی را بپذیرد که به تصویب مجمع عمومی رسیده باشد. منتها چون متأسفانه این فرآیند طی نمی‌شود به ناچار بودجه‌ای را که مصوب هیئت‌مدیره است پذیرفته و در لوایح درج می‌کنند. این امر از اختیارات مجمع عمومی است که البته از آن استفاده نمی‌شود ولی تکلیف قانونی این است که بودجه پیشنهادی باید مصوب مجمع عمومی باشد.

یکی از مسائلی که در رابطه با بودجه شرکت‌های دولتی مطرح هست. سرمایه‌گذاری منابع داخلی‌شان است. بخشی از منابع داخلی شرکت‌ها صرف سرمایه‌گذاری در طرح‌های عمرانی می‌شود که هزینه آنها به‌طور کامل از طرف دولت تأمین نشده است. لذا یک «سایر منابع» هم در کنار وجوه درآمد عمومی برای طرح‌های تملک دارایی‌های سرمایه‌ای آنها تعریف می‌شود. ضمناً شرکت‌های دولتی رأساً طرح‌ها و پروژه‌هایی را هم اجرا می‌کنند و حتی ممکن است که در قالب پروژه نباشد. به‌عنوان مثال می‌توان به خرید ساختمان یا تعویض یکسری از ماشین‌آلات خط تولید اشاره کرد. ماده (۱۷) قانون برنامه و بودجه^۲ گفته است که: شرکت‌های دولتی که به‌منظور تلفیق و هماهنگ نمودن سرمایه‌های

قانون برنامه و بودجه کشور مصوب ۱۳۵۱/۱۲/۱۰ اضافه می‌گردد: ارزش خالص - منظور ارزش کل دارایی‌ها منهای ارزش کل بدهی‌های بخش دولتی است. درآمد - منظور آن دسته از دادوستدهای بخش دولتی است که ارزش خالص را افزایش می‌دهد. اعتبار هزینه - منظور اعتبار آن دسته از دادوستدهای بخش دولتی است که ارزش خالص را کاهش می‌دهد. دارایی‌های سرمایه‌ای - منظور دارایی‌های تولید شده یا تولید نشده‌ای است که طی مدت بیش از یک سال در فرآیند تولید کالا و خدمات به‌کار می‌رود. دارایی‌های تولید شده - منظور دارایی‌هایی است که در فرآیند تولید حاصل گردیده است. دارایی تولید شده به سه گروه عمده دارایی‌های ثابت، موجودی انبار و اقلام گرانبها تقسیم می‌شود. دارایی‌های ثابت - منظور دارایی‌های تولید شده‌ای است که طی مدت بیش از یک سال به‌طور مکرر و مستمر در فرآیند تولید به‌کار برده می‌شود. موجودی انبار - منظور کالاها و خدماتی است که توسط تولیدکنندگان به‌منظور فروش، استفاده در تولید و یا سایر مقاصد در آینده نگهداری می‌شوند. اقلام گرانبها - منظور اقلامی با ارزش قابل ملاحظه است که نه به‌منظور تولید و مصرف، بلکه به‌دلیل ارزشی که دارند نگهداری می‌شود. (مانند تابلو، کتب خطی، فلزات گرانبها) دارایی‌های تولید نشده - منظور دارایی‌های مورد نیاز تولید است که خودشان تولید نشده‌اند. (مانند زمین و ذخایر معدنی) فعالیت - منظور یک سلسله عملیات و خدمات مشخص است که برای تحقق بخشیدن به هدف‌های سالانه برنامه طی یک سال اجرا می‌شود و منابع مورد نیاز آن از محل اعتبارات مربوط به هزینه تأمین می‌گردد. اعتبار طرح تملک دارایی‌های سرمایه‌ای - منظور اعتبار مجموعه عملیات و خدمات مشخصی است که براساس مطالعات توجیهی، فنی و اقتصادی و اجتماعی که توسط دستگاه اجرایی انجام می‌شود طی مدت معین و با اعتبار معین برای تحقق بخشیدن به هدف‌های برنامه توسعه پنج‌ساله به صورت سرمایه‌گذاری ثابت یا مطالعه برای ایجاد دارایی سرمایه‌ای اجرا می‌گردد و منابع مورد نیاز اجرای آن از محل اعتبارات مربوط به تملک دارایی‌های سرمایه‌ای تأمین می‌شود و به دو نوع انتفاعی و غیرانتفاعی تقسیم می‌گردد.

۱. ماده (۱۴) - بودجه و برنامه سالانه شامل فعالیت‌های جاری و طرح‌های عمرانی پیشنهادی دستگاه‌های وابسته به هر یک از وزارتخانه‌ها باید قبل از ارسال به سازمان برحسب مورد به تأیید وزیر مربوط یا مجمع عمومی و یا بالاترین مسئول دستگاه رسیده باشد.
۲. ماده (۱۷) - به‌منظور تلفیق و هماهنگ نمودن سرمایه‌گذاری در بخش دولتی شرکت‌های دولتی که از محل منابع داخلی خود اقدام به سرمایه‌گذاری جهت احداث ساختمان یا ایجاد تسهیلات و تجهیزات جدید و یا توسعه می‌نمایند و کل مبلغ سرمایه‌گذاری سالانه آنها از محل منابع مالی داخلی خود مجموعاً از پنجاه میلیون ریال تجاوز می‌کند (البته این مبلغ در ماده (۸۷) به مبلغ ۸ میلیارد ریال تغییر کرد) مکلفند هر سال در موقع تنظیم بودجه کل کشور برنامه سرمایه‌گذاری سال خود را جهت تلفیق و هماهنگ نمودن با سایر عملیات عمرانی دولت به سازمان ارسال نمایند.

داخلی خود، اقدام به سرمایه‌گذاری جهت احداث ساختمان، ایجاد تأسیسات، تجهیزات یا توسعه می‌نمایند و کل مبلغ سرمایه‌گذاری سالیانه آنها از منابع داخلی از ۵۰ میلیون ریال، تجاوز می‌کند، مکلفند هر سال در موقع تنظیم بودجه کل کشور، برنامه سرمایه‌گذاری سال بعد خود را جهت تلفیق و هماهنگ نمودن با سایر عملیات عمرانی دولت، به سازمان ارسال کنند. باید توجه شود که قانون برنامه و بودجه متعلق به سال ۱۳۵۰ است و این مبلغ ۵۰ میلیون ریال در ماده (۸۷) قانون تنظیم بخشی از مقررات مالی دولت^۱ به مبلغ ۸ میلیارد ریال افزایش پیدا کرد ولی باز هم مبلغ ناچیزی است.

این نکته قابل ذکر است که شرکت‌های دولتی هیچ‌کدام وظیفه ماده (۱۷) قانون برنامه و بودجه را اجرا نمی‌کنند. در برخی سال‌ها حتی فرم‌هایی تنظیم شد و شورای اقتصاد این فرم‌ها را تصویب و ابلاغ کرد، ولی متأسفانه شرکت‌ها این فرم‌ها را تکمیل نمی‌کنند. البته در سال ۱۳۹۲ شرکت‌ها به‌خاطر حکم ۲۸ قانون بودجه سال ۱۳۹۲ مکلفند سرمایه‌گذاری منابع داخلی‌شان را یک بار به تأیید شورای اقتصاد برسانند. بدین ترتیب که معاونت فرم‌هایی را طراحی کرد تا شرکت‌ها را مجبور کند که نحوه سرمایه‌گذاری از منابع داخلی‌شان را در داخل آن فرم‌ها تکمیل کنند. معاونت این فرم‌ها را به شورای اقتصاد برده تا به تأیید شورای اقتصاد برسد.

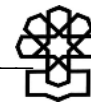
در رابطه با طرح‌های منابع داخلی در ماده (۱۷) قانون برنامه و بودجه گفته شده است که برنامه پیشنهادی شرکت را سازمان - یعنی حالا معاونت - بررسی کرده و نظر خود را جهت تأیید در شورای اقتصاد مطرح نماید. در همان ماده (۱۷) هم، تأیید شورای اقتصاد را داشته ولی متأسفانه هیچ‌کدام از شرکت‌ها به این عمل نمی‌کردند. ضمناً ماده (۱۷) خیلی کامل است. در این ماده اینگونه مطرح می‌شود که وزرا و سایر مقاماتی که از طرف دولت به سمت نماینده صاحبان سهام یا به‌عنوان دیگر در مجامع عمومی یا شوراهای شرکت‌ها عضویت دارند موظفند نظر شورای اقتصاد را در تصویب بودجه دستگاه رعایت نمایند. یعنی اگر این برنامه سرمایه‌گذاری از منابع داخلی به شورای اقتصاد فرستاده شد و شورای اقتصاد نظر دیگری داشت؛ باید اعضای مجمع در هنگام تصویب بودجه شرکت مصوبات شورای اقتصاد را حتماً رعایت کنند.

یک سؤال مطرح می‌شود که آیا خود شرکت، طرح‌های مناسب و سودده‌تری را پیشنهاد نمی‌دهد؟ در پاسخ باید گفت که این‌گونه نیست، حتی در مورد طرح‌های تملک دارایی‌های سرمایه‌ای ماده (۳۲) قانون برنامه چهارم وجود دارد که طرح‌های جدید باید توجیه فنی و اقتصادی و مالی داشته

برنامه پیشنهادی شرکت را سازمان بررسی و نظر خود را جهت تأیید در شورای اقتصاد مطرح خواهد نمود.

وزرا و سایر مقامات که از طرف دولت به سمت نماینده صاحبان سهام یا به‌عنوان دیگر در مجامع عمومی و یا شوراهای شرکت‌ها عضویت دارند موظفند نظر شورای اقتصاد را در تصویب بودجه دستگاه رعایت نمایند.

۱. ماده (۸۷) - شرکت‌های دولتی موضوع ماده (۲) این قانون مکلفند که تمام طرح‌ها و پروژه‌های سرمایه‌گذاری از محل منابع داخلی بیش از هشت میلیارد (۸,۰۰۰,۰۰۰,۰۰۰) ریال خود را، برای یک بار به تأیید شورای اقتصاد برسانند.



باشد. این حکم در قانون برنامه پنجم هم تکرار شده است.^۱ ولی طرح درحالی که هیچ‌کدام از این ویژگی‌ها را ندارد، شروع می‌شود، علیرغم اینکه در زمانی که نتیجه مطالعات را اعلام کرده‌اند، ظاهراً این ویژگی‌ها را داشته است ولی در عمل زمانی که طرح اجرا می‌شود، فاقد این ویژگی‌هاست. حتی در مورد سازمان‌های توسعه‌ای که بهشان اجازه داده شده که در مناطق محروم سرمایه‌گذاری کنند، درحالی که انتظار این است که به علت کمی بودجه باید سرمایه‌گذاری‌ها جذاب و اقتصادی باشد، ولی عملاً سرمایه‌گذاری‌ها، کمتر این ویژگی‌ها را دارد.

با وجود اینکه اصل بر براءت گذاشته می‌شود نباید عملکردها را فراموش کرد. در رابطه با خرید تجهیزات، قانون برگزاری مناقصات محدودیت‌هایی ایجاد کرده است ولی خرید همیشه جذاب است. هدف بدگویی نیست اما این مسئله وجود دارد که شرکت‌ها لزوماً به دنبال این هستند که فعالیتی را دائماً انجام بدهند ولی این فعالیت تا چه اندازه کارساز و مهم است مشخص نیست. ممکن است در بسیاری از موارد کارساز باشد، ولی عمومیت ندارد.

۱. ماده (۲۱۵) - پیشنهاد طرح‌های تملک دارایی‌های سرمایه‌ای جدید در لویح بودجه سنواتی با رعایت موارد زیر امکان‌پذیر است:
(الف) عنوان، اهداف کمی و اعتبارات طرح‌های تملک دارایی‌های سرمایه‌ای جدید با رعایت مواد (۲۲) و (۲۳) قانون برنامه و بودجه براساس گزارش توجیهی فنی (حجم کار، زمانبندی اجرا)، اقتصادی، مالی و زیست‌محیطی و رعایت پدافند غیرعامل ازسوی مشاور و دستگاه اجرایی پس از تأیید معاونت برای یک بار و به قیمت ثابت سالی که طرح‌های مورد نظر برای اولین بار در لایحه بودجه سالانه منظور می‌گردد به تفکیک سال‌های برنامه و سال‌های بعد به تصویب مجلس شورای اسلامی می‌رسد.
تبصره - سازمان حفاظت محیط زیست موظف است استانداردهای زیست‌محیطی را در ۶ ماهه اول سال اول برنامه به معاونت جهت ابلاغ به دستگاه‌های اجرایی و شرکت‌های مهندسی مشاور به منظور رعایت مفاد آن در طراحی طرح‌های تملک دارایی‌های سرمایه‌ای خود اعلام نماید.

(ب) مبادله موافقتنامه‌های طرح‌های تملک دارایی‌های سرمایه‌ای مشتمل بر اهداف طرح، شرح عملیات، اعتبارات مصوب، پیشرفت فیزیکی و مشخصات فنی مورد نیاز فقط یک بار در دوران برنامه انجام می‌پذیرد این موافقتنامه‌ها برای دوران برنامه معتبر و ملاک عمل خواهد بود. اطلاعات ضروری درخصوص موارد فوق در اصلاحیه موافقتنامه‌ها نیز درج می‌گردد.
تبصره - اعتبارات مورد نیاز طرح‌های تملک دارایی‌های سرمایه‌ای برای سال‌های باقیمانده اجرای طرح در برنامه با اعمال ضرایب تعدیل محتمل محاسبه و توسط معاونت منظور می‌شود.

(ج) موافقتنامه‌هایی که برای انطباق میزان اعتبارات سالانه طرح‌ها با قوانین بودجه سنواتی مبادله می‌گردند جنبه اصلاحی داشته و نباید موجب افزایش اهداف و تعداد پروژه‌های طرح شوند. موارد استثنا که منجر به تغییر حجم عملیات یا تعداد پروژه‌ها می‌شوند با پیشنهاد دستگاه اجرایی ذیربط و تأیید معاونت و تصویب هیئت وزیران با رعایت مفاد بند «الف» این ماده بلامانع است.

(د) مبادله موافقتنامه‌های طرح‌های تملک دارایی‌های سرمایه‌ای محرمانه و بخش دفاع تابع دستورالعملی است که به پیشنهاد وزارت دفاع و پشتیبانی نیروهای مسلح و معاونت به تأیید هیئت وزیران می‌رسد.
(ه) معاونت موظف است خلاصه‌ای از جمع‌بندی گزارش‌های توجیهی طرح‌هایی که از منابع عمومی تأمین مالی می‌شود، به استثنای طرح‌های دفاعی و امنیتی را یک سال پس از تصویب از طریق وبگاه معاونت در دسترس عموم کارشناسان و پژوهشگران قرار دهد.

(و) تصویب طرح‌های تملک دارایی‌های سرمایه‌ای جدید در هر فصل توسط معاونت، منوط به تأمین اعتبار کامل برای طرح‌های مزبور است به طوری که اعتبار سال اول اجرای طرح جدید از نسبت کل اعتبار مورد نیاز به مدت زمان اجرای طرح (برحسب سال) کمتر نگردد. اعتبارات طرح‌های تملک دارایی‌های سرمایه‌ای در ابتدای برنامه با در نظر گرفتن پیش‌بینی نرخ تورم در دوران برنامه برآورد می‌گردد و اعتبارات پیش‌بینی شده اصلاح و یا تغییر طرح برای هر فصل و دستگاه تا پایان سال آخر برنامه فقط در حد انحراف نرخ تورم واقعی از نرخ پیش‌بینی شده مجاز است.

این نکته قابل ذکر است که بحث ما در مورد نظارت مجلس است، چون در شرایط فعلی حسابرس در زمان اتمام کار وارد عمل می‌شود. مسئله این است که چرا حسابرس، به‌عنوان بازرس، بخش حساب‌های سرمایه‌ای را در گزارش موضوع ماده (۲) قانون تنظیم بخشی از مقررات مالی دولت که برای بودجه می‌دهد، نمی‌آورد. در صورتی که بودجه یک سرفصل حساب‌های عملیات جاری و یک سرفصل حساب‌های سرمایه‌ای دارد؛ مسئله ما در رابطه با شرکت‌های دولتی در مبحث سرمایه‌گذاری منابع داخلی‌شان و نیاز به ورود مجلس به این مقوله است.

در بند «۲۸» قانون بودجه سال ۱۳۹۲ گفته شده است که کلیه شرکت‌های دولتی موضوع ماده (۵) قانون مدیریت خدمات کشوری، (ماده‌ای که در آن به‌عنوان دستگاه اجرایی معرفی شده‌اند نه ماده (۴) که در آن تعریف شرکت‌های دولتی آمده است)، موظفند با رعایت ماده (۴) قانون محاسبات عمومی^۱ برای هر یک از طرح‌های منابع داخلی مصوب مجمع عمومی خود، اعم از مشارکت با بخش خصوصی یا سرمایه‌گذاری به‌صورت مستقل، یک بار با معاونت برنامه‌ریزی و نظارت راهبردی رئیس‌جمهور موافقتنامه مبادله نمایند و یک بار تمام کارهایی را که می‌خواهند انجام دهند به معاونت برنامه‌ریزی و نظارت راهبردی اعلام کند.

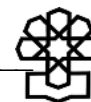
همچنین در ادامه این‌گونه مطرح شده است که اگر حجم سرمایه‌گذاری از ۲۵ درصد سرمایه‌گذاری پیش‌بینی شده فراتر رود، یعنی اگر اصلاح بودجه صورت گرفت و در اصلاح بودجه شرکت خواست سرمایه‌گذاری منابع داخلی را تغییر بدهد، در صورتی که تغییرات بیشتر از ۲۵ درصد بود، باید موافقتنامه‌اش را اصلاح کند.

در حال حاضر معاونت برنامه‌ریزی فرم‌هایی را برای این کار طراحی کرده و پیگیر این موضوع است که این موافقتنامه‌ها مبادله شود و جزئیات سرمایه‌گذاری این شرکت‌ها را دریافت نماید.

در حقیقت این بند مکمل ماده (۱۷) قانون برنامه و بودجه است، چون در این بند گفته شده است که شرکت‌ها موافقتنامه مبادله کنند. در ماده (۱۷) قانون برنامه و بودجه گفته شده است که مبالغ پیشنهادی را به شورای اقتصاد ببرند و سپس آن را در بودجه لحاظ کنند، در این بند گفته شده است که علاوه بر این کارها باید از معاونت هم موافقتنامه بگیرند. چون در ماده (۱۷) قانون برنامه و بودجه حرفی از موافقتنامه گفته نشده است. بدین علت که موافقتنامه طبق ماده (۱۹) قانون برنامه و بودجه^۲ فقط برای اعتباراتی که از محل منابع عمومی دولت باشد، اعم از اعتبارات هزینه‌ای، تملک دارایی

۱. قانون محاسبات عمومی علیرغم تصویب ماده (۴) قانون مدیریت خدمات کشوری، حتی در سال ۱۳۹۲ مورد استفاده مجلس واقع شده است (تأییدی بر مطالب ذیل سرفصل نحوه تشکیل و ارکان شرکت‌های دولتی این گزارش).

۲. ماده (۱۹) - بودجه مصوب از طرف نخست‌وزیر به کلیه دستگاه‌های اجرایی جهت اجرا ابلاغ خواهد شد. در اجرای بودجه دستگاه اجرایی مکلف است براساس شرح فعالیت‌ها و طرح‌ها که بین دستگاه و سازمان مورد توافق واقع شده است در حدود اعتبارات مصوب عمل نماید.



سرمایه‌ای و مالی مبادله و مطرح می‌شود و ما هیچ‌وقت برای منابع داخلی، موافقتنامه نداریم.^۱ در اصل فرم‌ها و دستورالعمل‌هایی که برای شرکت‌های دولتی هست، موافقتنامه نیست، بدین عنوان که دوطرفه مطرح نمی‌شود و یک‌طرفه است، یعنی از طرف شرکت‌ها مطرح می‌گردد و سپس از طرف مجلس ابلاغ می‌شود. یعنی باز هم یک جریان یک‌طرفه است و ویژگی توافق را ندارد. بنابراین شرکت‌های دولتی باید برنامه سالیانه سرمایه‌گذاری منابع داخلی خود را اعلام کنند، اما مبلغ ۸ میلیارد ریال خیلی کم است و زیاد معنادار نیست.

برای جلوگیری از اینکه شرکت‌ها طرح‌های بیش از ۸ میلیاردی را به زیربخش‌های کوچک‌تر تجزیه کنند قوانینی وجود دارد. در قانون برگزاری مناقصات آمده است که شرکت‌ها حق ندارند خدمات و کالاها را به نحوی تقسیم کنند که پروژه‌ها کوچک شوند و در نصاب‌های کمتر قرار گیرند.^۲ پس کنترل‌هایی انجام شده است ولی ممکن است که شرکت‌ها این کار را انجام دهند و طرح را به قسمت‌های کوچک‌تر تقسیم کنند.

در این مباحث سعی شده است قوانین عمومی ناظر بر شرکت‌های دولتی موجود در قوانین کلیدی و اصلی کشور ارائه شود تا این قوانین به‌صورت یکجا و همچنین با مشخص بودن منبع قانونی خود مورد توجه قرار گیرد.

ماده (۲۱) قانون برنامه و بودجه^۳

در این ماده به دستگاه‌های اجرایی اختیار داده شده است تا در مورد طرح‌های انتفاعی، در صورتی که دستگاه‌های اجرایی دارای مقررات مالی و معاملاتی و استخدامی خاص خود باشند^۴ و همچنین در مورد طرح‌های عمرانی مربوط به مؤسسات عام‌المنفعه، (البته در قوانین دیگر مؤسسات عام‌المنفعه وجود خارجی ندارند و مؤسسات عمومی غیردولتی، جایگزین شده است) با اجازه هیئت وزیران، طبق قوانین خاص خود عمل کنند.

۱. به استثنای شرکت ملی نفت ایران که به‌موجب احکام قوانین بودجه سنواتی به‌دلیل حساسیت منابع آن مکلف به این کار است.

۲. ماده (۳) تبصره «۳» - مبلغ یا برآورد معاملات مشمول هر یک از نصاب‌های فوق نباید با تفکیک اقلامی که به‌طور متعارف یک مجموعه واحد تلقی می‌شوند، به نصاب پایین‌تر برده شود.

۳. ماده (۲۱) - مسئولیت تهیه و اجرای طرح‌های عمرانی با دستگاه‌های اجرایی است و اجرای طرح‌های عمرانی از نظر مقررات استخدامی و مالی و معاملاتی تابع مفاد این قانون و سایر قوانین و مقررات عمومی دولت خواهد بود. در مورد طرح‌های انتفاعی در صورتی که دستگاه اجرایی دارای مقررات مالی و معاملاتی و استخدامی خاص خود باشد همچنین در مورد طرح‌های عمرانی مربوط به مؤسسات عام‌المنفعه هیئت وزیران می‌تواند اجازه دهد که اجرای طرح‌ها طبق مقررات خاص دستگاه صورت گیرد.

تبصره - هرگاه در مورد تشخیص انتفاعی یا غیرانتفاعی بودن طرح اختلاف نظر بین سازمان و دستگاه اجرایی بروز نماید اتخاذ تصمیم نهایی با شورای اقتصاد خواهد بود.

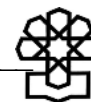
۴. اگرچه بخش عمده‌ای از این اختیار در حال حاضر به‌موجب ماده (۱۱۳) قانون محاسبات عمومی عملاً منتفی شده است.

اگرچه در حال حاضر اگر یک شرکت دولتی طرح تملک دارایی سرمایه‌ای اجرا کند، پرسنلی که آنجا به هر شکل در اختیار می‌گیرد باید از قوانین و مقررات عمومی دولت پیروی کند نه اینکه از آیین‌نامه‌های خود شرکت تبعیت کنند. همچنین مقررات مالی و معاملاتی آنها که قریباً اشاره خواهد شد.

در مورد طرح‌های عمرانی بخشنامه‌های بسیار مفصلی وجود دارد که می‌توان به آنها مراجعه کرد، کتاب طرح‌های عمرانی نیز چندین سال پیش توسط یکی از همکاران سازمان مدیریت و برنامه‌ریزی کشور چاپ شده است که در آنجا تمام آیین‌نامه‌ها و مصوبات لازم، همچنین قوانین مربوط به پرسنلی که در اختیار طرح‌های عمرانی قرار می‌گیرند، مطرح شده است.

در مورد نوع قرارداد کارکنان طرح تملک دارایی سرمایه‌ای، باید توضیح داده شود که طرح‌های تملک دارایی سرمایه‌ای، یا پیمانی است یا امانی و یا مخلوطی از این دو نوع. با توجه به نوع، پیچیدگی، بزرگی و کوچکی‌شان این طرح‌ها می‌توانند تماماً به پیمان برون‌د و توسط پیمانکاران اجرا شوند و یا ماهیتشان این قدر کوچک باشد که دستگاه با امکانات خودش آن را اجرا بکند، که اصطلاحاً به آن امانی گفته می‌شود و ممکن است که مخلوطی از این دو رویه مورد عمل قرار بگیرد. آخرین وضعیت بدین شکل است که با توجه به همین ماهیت، در بسیاری از دستگاه‌های اجرایی، معاونت فنی و بعضاً دفتر فنی وجود دارد که افراد متخصصی مرتبط به وظایف دستگاه هستند. در نظر دارید که اصل بر این است که دستگاه‌ها، طرح‌های تملکی را اجرا می‌کنند که به ماهیت وظایفشان نزدیک است. که این دفاتر، نظارت بر کارهای طرح تملک یا کنترل پروژه را به‌عهده می‌گیرند. اگر این طرح‌ها از پیچیدگی برخوردار باشند در نظام فنی اجرایی ما یک عامل چهارم به‌عنوان خدمات مدیریت طرح، تعریف می‌شود. اینها شرکت‌هایی هستند که به‌عنوان ناظر، بر اجرای طرح‌های تملک دارایی سرمایه‌ای نظارت می‌کنند و در حقیقت جایگزین دستگاه اجرایی می‌شوند. اگرچه دستگاه‌های اجرایی اختیاراتشان برای نظارت را تفویض می‌کنند ولی امضای نهایی را باید خود دستگاه اجرایی انجام بدهد و اعتباری هم که برای این دفاتر در طرح‌ها گذاشته می‌شود به‌عنوان هزینه‌های جانبی طرح در فصل هفتم تأمین اعتبار می‌شود.

در گذشته، شرکت‌های دولتی از نظر خریده‌ها و منابع داخلی خودشان به هیچ‌عنوان، تابع قانون برگزاری مناقصات نبودند ولی الان خریده‌ها کاملاً دولتی شده است و تمام شرکت‌های داخلی، حتی در استفاده از منابع داخلی خودشان، باید از قوانین مناقصات پیروی کنند. بنابراین برای طرح‌های منابع داخلی، حتی با فرض اینکه از مصوبه دولت هم پیروی کنند همچنین برای طرح‌های تملک دارایی باید از قانون مناقصات پیروی کنند و بین منابع داخلی و منابع عمومی دولت در تبعیت از این قانون تفاوتی وجود ندارد. قوانین استخدامی ذکر شده در این بند در رابطه با قانون مدیریت خدمات کشوری، کاربرد دارد، بدین معنی که تمام شرکت‌های دولتی مستلزم تصریح ذکر نام و مستلزم ذکر نام مشمول این قانون می‌شوند، البته این مسئله وجود دارد که شرکت‌ها اقدام به اجرای این قانون نکردند، ولی از نظر اصولی در صورت اجرای قانون، این شرکت‌ها قانون استخدامی خاصی ندارند و همگی باید از قانون



استخدامی مدیریت خدمات کشوری پیروی کنند. بنابراین نباید دنبال این باشند که مجوزی بگیرند تا به‌عنوان مثال از تسهیلاتی که در قوانین استخدامی خودشان وجود دارد استفاده کنند. بنابراین بخش استخدامی و معاملاتی هم کاملاً منتفی است.

بخش مالی مطرح شده در این ماده (ماده (۲۱) قانون برنامه و بودجه) هم اصلاً تعیین‌کننده نیست، زیرا تنها مسئله‌ای که الان شرکت‌های دولتی از آیین‌نامه‌های قانونی خودشان اختیارش را دارند بخش مزایده است (به‌خاطر سکوت قانون برگزاری مناقصات و نداشتن آن جمله معروف، که «هر آنچه که از مناقصات در مزایده‌ها لازم است رعایت کنند، لازم‌الاجراست»). پس درنهایت اگر در آیین‌نامه معاملاتی خودشان برای مزایده‌ها اختیاراتی گذاشته باشند، می‌توانند در آن مورد خاص برای طرح‌های انتفاعی خود از دولت مجوز بگیرند که معمولاً شرکت‌های دولتی دیگر ترجیح نمی‌دهند، با توجه به تعیین‌کننده نبودن این نقش، اصلاً سراغ استفاده از این اختیار ماده (۲۱) بروند و لذا از بخش مزایده آیین‌نامه معاملات دولتی استفاده می‌نمایند.

قبل از قانون برگزاری مناقصات شاید این اختیارات برای شرکت‌ها معنا و مفهوم داشت، ولی الان که حلقه‌ها این قدر تنگ شده است و فقط به بخش مزایده‌ها، منحصر شده است دیگر سراغ این اختیار نمی‌روند.

ماده (۳۲) قانون برنامه و بودجه^۱

براساس ماده (۳۲) قانون برنامه و بودجه، وجوهی که از محل اعتبارات عمرانی برای طرح‌های انتفاعی داده می‌شود وام است و دستگاه‌هایی که به این ترتیب طرح عمرانی انتفاعی اجرا می‌کنند باید این وام را طبق ضوابطی که به تصویب شورای اقتصاد رسیده است، بازپرداخت کنند. این آیین‌نامه اواخر سال‌های ۱۳۷۴-۱۳۷۵ تصویب شد، با وجود اینکه قانون برنامه و بودجه متعلق به سال ۵۰ است ولی، بازپرداخت وام تا آن موقع پیگیری نشده بود. چند سالی است که یک ستون هم در قسمت بودجه شرکت‌های دولتی برای بازپرداخت این وام‌ها تعبیه شده است و خلاصه‌اش در پیوست می‌آید و وزارت امور اقتصادی و دارایی می‌خواهد این وام‌ها پس گرفته شود.

۱. ماده (۳۲) - وجوهی که از محل اعتبارات عمرانی جهت اجرای طرح‌های عمرانی انتفاعی به دستگاه‌های اجرایی مربوط پرداخت می‌شود به‌صورت وام خواهد بود.
دستگاهی که بدین ترتیب وام دریافت می‌کند مکلف است اصل و بهره متعلق را طبق قرارداد منعقد با وزارت دارایی در سررسید مقرر به خزانه بپردازد.

ماده (۳۳) قانون برنامه و بودجه^۱

در این ماده در مورد برخی از طرح‌های انتفاعی که توسط شرکت‌های دولتی و مؤسسات وابسته به دولت اجرا می‌شود گفته شده است که شورای اقتصاد می‌تواند به پیشنهاد سازمان (معاونت برنامه‌ریزی و نظارت راهبردی) تا ۵۰ درصد را ببخشد که بسیاری از شرکت‌های دولتی حداقل این ماده را خوب اجرا می‌کنند. یعنی اگر به ماده (۳۲) عنایتی ندارند ولی برای تخفیف ۵۰ درصدی، بسیار سراغ شورای اقتصاد می‌آیند و این مجوز را اخذ می‌کنند.

فصل نهم قانون برنامه و بودجه (نظارت)

نظارت عملیاتی و مالی طرح‌های عمرانی به‌عهده سازمان مدیریت (معاونت برنامه‌ریزی و نظارت راهبردی) است.^۲ بنابراین به استناد ماده (۱۹) قانون برنامه و بودجه، اعتبارات مصوب هزینه‌ای یا اعتبارات طرح تملک دارایی سرمایه‌ای یا حتی اعتبارات تملک دارایی مالی باید قبل از وارد شدن در لایحه مورد تفاهم قرار گرفته باشد. در حال حاضر این اتفاق نمی‌افتد و بعد از تصویب و ابلاغ این کار انجام می‌شود، ولی در مورد طرح‌های تملک دارایی سرمایه‌ای، پیشرفت فیزیکی، مالی، رسیدن طرح به اهداف، زمانبندی و اعتباراتی که برای اجرا مدنظر قرار گرفته، توسط کارشناسان معاونت نظارت راهبردی مورد نظارت قرار می‌گیرد. البته این حلقه نظارت، هیچ وقت تکمیل نیست و اشکالات بسیار عدیده‌ای در این رابطه وجود دارد ولی در هر صورت این کار جزء وظایفی است که طبق قوانین به‌عهده معاونت است.

ماده (۴۰) قانون برنامه و بودجه

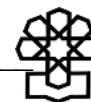
یکی از مواد قابل توجه در قانون برنامه و بودجه ماده (۴۰) است.^۳ در این ماده این‌گونه مطرح می‌شود

۱. ماده (۳۳) - در مورد برخی از طرح‌های انتفاعی که توسط شرکت‌های دولتی و مؤسسات وابسته به دولت اجرا می‌شود شورای اقتصاد می‌تواند به پیشنهاد سازمان اجازه دهد حداکثر تا ۵۰ درصد از اعتبار لازم برای اجرای طرح انتفاعی به صورت بلاعوض اعطا شود.

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

۳. ماده (۴۰) - کلیه اموال و دارایی‌هایی که پس از اجرای طرح‌های عمرانی انتفاعی به‌وجود می‌آید به حساب اموال و دارایی دستگاه مسئول بهره‌برداری طرح منظور خواهد شد. کلیه ابنیه، تأسیسات و اموالی که در اثر اجرای طرح‌های عمرانی غیرانتفاعی و مطالعاتی به وجود می‌آید متعلق به دولت است و حفظ و حراست آنها با دستگاه اجرایی و یا دستگاه مسئول بهره‌برداری است که ابنیه و تأسیسات و اموال مزبور را در اختیار دارد. استفاده یا واگذاری حق استفاده از اموال مزبور و یا درآمدهای ناشی از بهره‌برداری از این نوع ابنیه و تأسیسات و اموال توسط دولت مشخص خواهد شد.

هیئت وزیران می‌تواند طبق ضوابطی که از طرف سازمان پیشنهاد خواهد شد مالکیت زمین و تأسیسات طرح‌های عمرانی



که کلیه اموال و دارایی‌هایی که پس از اجرای طرح‌های عمرانی و دفاعی به وجود می‌آید به حساب مسئول بهره‌بردار طرح منظور خواهد شد. دستگاه مسئول بهره‌بردار طرح را هم در «اصطلاحات» قانون برنامه و بودجه تعریف کرده است^۱ ولی جالب است که خوشبختانه قانون محاسبات عمومی سال ۱۳۶۶، تمایزی بین طرح‌های عمرانی انتفاعی و غیرانتفاعی در مرحله‌ای که خاتمه می‌یابد قائل شده است. بدین شکل که در قانون محاسبات عمومی سال ۱۳۶۶ اعلام شده است که تمام طرح‌های عمرانی در دوره اجرا متعلق به دولت است.^۲ در صورت داشتن درآمد، درآمد حاصله هم متعلق به دولت است ولی در مورد طرح‌های انتفاعی تصریح کرده‌اند که اگر بهره‌برداری توسط شرکت دولتی یا حتی مؤسسات عمومی غیردولتی و از منابع آنها صورت بپذیرد اموال و دارایی‌ها هم متعلق به این شرکت‌ها و مؤسسات است. بدین علت که، طرح انتفاعی وام است و اصل بر این است که این نوع طرح‌ها را شرکت‌های دولتی اجرا کنند و حتی وزارتخانه‌ها و مؤسسات دولتی سراغ این نوع طرح‌ها نروند. به هر حال بنابر وظایفی که وزارتخانه‌ها و مؤسسات دولتی دارا هستند، ترجیح داده می‌شود که طرح‌های انتفاعی توسط شرکت‌های دولتی انجام شود. البته این امکان وجود دارد که مسئول بهره‌برداری و مسئول اجرای طرح مستقل از یکدیگر باشند. در برخی از موارد یک وزارتخانه طرحی را اجرا می‌کند و بعد از خاتمه با تصویب شورای اقتصاد شرکتی را به‌عنوان مسئول بهره‌برداری معین می‌کند. در این صورت اموال در نهایت متعلق به آن شرکت است، همچنین شرکت باید وام را بازپرداخت کند. در مورد

غیرانتفاعی را به مؤسسات عمومی عام‌المنفعه مجری طرح واگذار نماید. مؤسسات مزبور حق واگذاری زمین و تأسیسات مورد انتقال را ندارند و در صورتی که به جهتی از جهات مؤسسه منحل گردد و یا انجام خدمات عام‌المنفعه خود را متوقف سازد مالکیت اموال واگذاری به دولت اعاده خواهد گردید.

۱. بند «۱۲» - دستگاه مسئول بهره‌برداری - منظور دستگاهی است که پس از اجرا و تکمیل طرح عمرانی طبق قوانین و مقررات مربوط موظف به بهره‌برداری و نگهداری از آن می‌گردد. این دستگاه ممکن است همان دستگاه اجراکننده طرح و یا دستگاه دیگری باشد.

۲. ماده (۱۱۳) - کلیه اموال و دارایی‌های منقول و غیرمنقولی که از محل اعتبارات طرح‌های عمرانی (سرمایه‌گذاری ثابت) برای اجرای طرح‌های مزبور خریداری و یا بر اثر اجرای این طرح‌ها ایجاد و یا تملک می‌شود اعم از اینکه دستگاه اجرایی طرح، وزارتخانه یا مؤسسه دولتی یا شرکت دولتی و یا مؤسسه و نهاد عمومی غیردولتی باشد تا زمانی که اجرای طرح‌های مربوط خاتمه نیافته است متعلق به دولت است و حفظ و حراست آنها با دستگاه‌های اجرایی ذیربط می‌باشد و در صورتی که از اموال مذکور برای ادامه عملیات طرح رفع نیاز شود واگذاری عین و یا حق استفاده از آنها به سایر دستگاه‌های دولتی و همچنین فروش آنها تابع مقررات فصل پنجم این قانون خواهد بود و وجوه حاصل از فروش باید به حساب درآمد عمومی کشور واریز گردد.

تبصره «۱» - اموال منقول و غیرمنقول موضوع این ماده پس از خاتمه اجرای طرح‌های مربوط در مورد طرح‌هایی که توسط وزارتخانه‌ها و مؤسسات دولتی اجرا می‌شود کماکان متعلق به دولت خواهد بود و در مورد طرح‌هایی که مجری آنها شرکت‌های دولتی یا نهادها و مؤسسات عمومی غیردولتی هستند به حساب اموال و دارایی‌های دستگاه مسئول بهره‌برداری طرح منظور خواهد شد.

تبصره «۲» - درآمدهای ناشی از بهره‌برداری از این نوع اموال و دارایی‌ها در مورد طرح‌های عمرانی که توسط وزارتخانه‌ها و مؤسسات دولتی اجرا می‌شود قبل و بعد از خاتمه اجرای طرح به حساب درآمد عمومی کشور و در مورد طرح‌های مورد اجرای شرکت‌های دولتی و مؤسسات و نهادهای عمومی غیردولتی در صورتی که هزینه بهره‌برداری از محل منابع شرکت و یا منابع داخلی مؤسسه و نهاد عمومی غیردولتی مربوط تأمین شود به حساب درآمد دستگاه مسئول بهره‌برداری طرح و در غیر این صورت به حساب درآمد عمومی کشور منظور خواهد گردید.

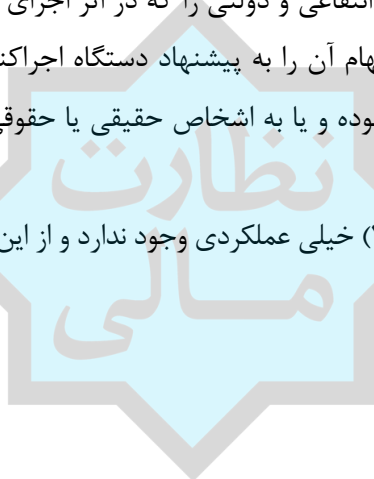
مؤسسات دولتی و وزارتخانه‌ها بحث مالکیت مطرح نیست.

اگر دستگاه اجراکننده طرح، وزارتخانه یا مؤسسه دولتی بود، اموال مربوط به دولت است. بدین علت که وزارتخانه‌ها و مؤسسات دولتی اموال را به نیابت از دولت دارند و چون ترازنامه ندارند، سیستم تعهدی در سیستم بودجه اینها موضوعیت ندارد. به‌عنوان مثال، پالایشگاه‌ها و نیروگاه‌ها یکی از این مصادیق است. وزارت نیرو دستگاه اجرایی نیروگاه بوده است. بنابراین نیروگاه درست شده نوعی مال بوده و وزارت نیرو برای بهره‌برداری از این مال، شرکتی را تعیین نکرده است. در خصوصی‌سازی‌ها نیز خود مال به فروش می‌رسد. البته طبق قانون اصل چهل‌وچهارم می‌توانند برای این نیروگاه‌ها شرکت تشکیل دهند، ولی ترجیح داده می‌شود که خود مال به فروش برسد و خود خریدار برای بهره‌برداری از آن برنامه‌ریزی کند.

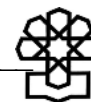
ماده (۴۸) قانون برنامه و بودجه^۱

یکی دیگر از مواد قابل ذکر قانون برنامه و بودجه ماده (۴۸) است. در این ماده این‌گونه مطرح شده است که دولت می‌تواند تأسیسات انتفاعی و دولتی را که در اثر اجرای برنامه‌های عمرانی به وجود آمده یا خواهد آمد کلاً یا قسمتی از سهام آن را به پیشنهاد دستگاه اجراکننده یا اداره‌کننده به شرکت‌های دولتی به صورت بلاعوض واگذار نموده و یا به اشخاص حقیقی یا حقوقی ایرانی، حسب مورد با توجه به مقررات به فروش برساند.

البته معمولاً در مورد ماده (۴۸) خیلی عملکردی وجود ندارد و از این ماده، استفاده خاصی نشده است.



۱. ماده (۴۸) - دولت می‌تواند تأسیسات انتفاعی و تولیدی را که در اثر اجرای برنامه‌های عمرانی به وجود آمده و یا خواهد آمد کلاً یا قسمتی از سهام آن را به پیشنهاد دستگاه ایجادکننده یا اداره‌کننده این تأسیسات به شرکت‌های دولتی بلاعوض واگذار نموده و یا به اشخاص حقیقی یا حقوقی ایرانی برحسب مورد با توجه به مقررات مربوط به فروش برساند.



۳-۳. قانون محاسبات عمومی

ماده (۱) قانون محاسبات عمومی^۱

ماده (۱) قانون محاسبات عمومی تعریفی از بودجه کل کشور ارائه کرده است. تحت این عنوان که، بودجه عمومی کشور برنامه مالی دولت است که برای یک سال مالی تهیه و حاوی پیش‌بینی درآمد، سایر منابع تأمین اعتبار، برآورد هزینه برای انجام عملیاتی است که منجر به نیل به سیاست‌ها و هدف‌های قانونی می‌شود و از سه قسمت تشکیل شده است.

یکی از این موارد، پیش‌بینی دریافت‌ها و منابع تأمین اعتبار است که به‌طور مستقیم و غیرمستقیم در سال مالی به‌وسیله دستگاه‌ها از طریق حساب‌های خزانه‌داری کل اخذ می‌گردد و پیش‌بینی پرداخت‌هایی است که از محل درآمدهای عمومی یا اختصاصی جهت اعتبارات جاری و عمرانی دستگاه‌های دولتی در سال مالی مربوطه انجام می‌شود و این دو جزء، بودجه عمومی دولت را تشکیل می‌دهند.

بخش دیگر بودجه کل کشور، بودجه شرکت‌های دولتی است.

لذا ماده (۱) با توجه به اصل پنجاه‌وسوم قانون اساسی^۲ مانع از این می‌شود که بودجه شرکت‌های دولتی به‌عنوان یک جزء از بودجه کل کشور خارج شود. بنابراین بودجه کل کشور، شامل بودجه شرکت‌های دولتی است و در قانون محاسبات عمومی هم به تصویب رسیده است.

در بند «۳» این ماده به بودجه مؤسساتی که غیر از عناوین فوق در بودجه متبلور می‌شوند اشاره شده است که منظور از این بند، بیشتر مؤسسات انتفاعی وابسته به دولت بوده است. یعنی مؤسساتی که هنوز ماده (۱۳۰) قانون محاسبات^۳ و تبصره ذیل این ماده در موردشان اجرا نشده است و خود را

۱. ماده (۱) - بودجه کل کشور برنامه مالی دولت است که برای یک سال مالی تهیه و حاوی پیش‌بینی درآمدها و سایر منابع تأمین اعتبار و برآورد هزینه‌ها برای انجام عملیاتی که منجر به نیل سیاست‌ها و هدف‌های قانونی می‌شود، بوده و از سه قسمت به‌شرح زیر تشکیل می‌شود:

۱. بودجه عمومی دولت که شامل اجزای زیر است:

الف) پیش‌بینی دریافت‌ها و منابع تأمین اعتبار که به‌طور مستقیم و یا غیرمستقیم در سال مالی قانون بودجه به وسیله دستگاه‌ها از طریق حساب‌های خزانه‌داری کل اخذ می‌گردد.

ب) پیش‌بینی پرداخت‌هایی که از محل درآمدهای عمومی و یا اختصاصی برای اعتبارات جاری عمرانی و اختصاصی دستگاه‌های اجرایی می‌تواند در سال مالی مربوط انجام گردد.

۲. بودجه شرکت‌های دولتی و بانک‌ها شامل پیش‌بینی درآمدها و سایر منابع تأمین اعتبار.

۳. بودجه مؤسساتی که تحت عنوانی غیر از عناوین فوق در بودجه کل کشور منظور می‌شود.

۲. اصل پنجاه‌وسوم قانون اساسی: کلیه دریافت‌های دولت در حساب‌های خزانه‌داری کل متمرکز می‌شود و همه پرداخت‌ها در حدود اعتبارات مصوب به‌موجب قانون انجام می‌گیرد.

۳. ماده (۱۳۰) - از تاریخ تصویب این قانون ایجاد یا تشکیل سازمان دولتی با توجه به مواد (۲)، (۳) و (۴) این قانون منحصرأ به صورت وزارتخانه یا مؤسسه دولتی یا شرکت دولتی مجاز خواهد بود. کلیه مؤسسات انتفاعی و بازرگانی وابسته به دولت و سایر دستگاه‌های دولتی که به صورتی غیر از وزارتخانه یا مؤسسه دولتی یا شرکت دولتی ایجاد شده و اداره می‌شوند مکلفند حداکثر ظرف مدت یک سال از تاریخ اجرای این قانون با رعایت مقررات مربوط وضع خود را با یکی از سه وضع حقوقی تطبیق دهند والا با انقضای

تبدیل به شرکت دولتی نکرده‌اند و یا اگر خودشان را حاکمیتی می‌دانند، مجوز تبدیل شکل به مؤسسه دولتی و یا تبدیل به یک وزارتخانه را نگرفته‌اند.

ماده (۱۳) قانون محاسبات عمومی

در مورد وجوه عمومی در ماده (۱۳) قانون محاسبات عمومی^۱ توضیح داده شده است که وجوه عمومی عبارت است از نقدینه‌های مربوط به وزارتخانه‌ها، مؤسسات دولتی، شرکت‌های دولتی و حتی نهادها و مؤسسات عمومی غیردولتی و مؤسسات وابسته به آنهاست. باید توجه کرد که مؤسسات عمومی غیردولتی، هم شرکت وابسته دارند و هم مؤسسه وابسته. در این ماده نقدینه مؤسسات وابسته را جزء وجوه عمومی حساب کرده است ولی نقدینگی شرکت‌های وابسته به مؤسسات عمومی را جزء وجوه عمومی حساب نکرده است و به نحوی قانون بین مؤسسات وابسته و شرکت‌های وابسته فرق ایجاد کرده است و به نحوی مؤسسات وابسته را مؤسسات عمومی غیردولتی تلقی کرده است، اما با شرکت‌های وابسته به مؤسسات عمومی غیردولتی این‌گونه برخورد نکرده است و این شرکت‌ها را موظف به تبعیت از قانون تجارت کرده است.

در ادامه ماده (۱۳) آورده شده است که این وجوه متعلق به حق افراد و مؤسسات خصوصی نیست و صرفنظر از منبع و نحوه تحصیل منحصراً برای مصارف عمومی به‌موجب قانون قابل دخل و تصرف است. در تبصره «۱» ماده (۱۳) قانون محاسبات عمومی نیز گفته شده است که وجوهی مانند سپرده، وجه‌الضمان یا مانند اینها که در اختیار مؤسسات قرار می‌گیرد و پس از مدت معین با حصول شرایط خاص قابل استرداد است؛ مادام که در اختیار دستگاه‌های مربوط باشد تصرف در آنها بدون رضایت صاحب وجه یا احراز اعراض صاحب آن در حکم تصرف غیرقانونی در وجوه عمومی است، همچنین در تبصره «۲» آن ماده گفته شده است که اسناد و اوراق بهادار مربوط به سازمان‌های مذکور در این ماده در حکم وجوه عمومی است.

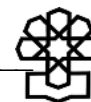
این فرصت مؤسسه دولتی محسوب و تابع مقررات این قانون در مورد مؤسسات دولتی خواهند بود.

تبصره - نهادها و مؤسساتی که در جریان تحقق انقلاب اسلامی و یا پس از آن بنا به ضرورت‌های انقلاب اسلامی به‌وجود آمده‌اند و تمام یا قسمتی از اعتبارات مورد نیاز خود را از محل اعتبارات منظور در قانون بودجه کل کشور مستقیماً از خزانه دریافت می‌نمایند، در صورتی که وضعیت حقوقی آنها به‌موجب قانون معین نشده باشد، مکلفند ظرف مدت مذکور در این ماده وضع حقوقی خود را با یکی از مواد (۲)، (۳)، (۴) و (۵) این قانون تطبیق دهند.

۱. **ماده (۱۳) -** وجوه عمومی عبارت است از نقدینه‌های مربوط به وزارتخانه‌ها و مؤسسات دولتی و شرکت‌های دولتی و نهادها و مؤسسات عمومی غیردولتی و مؤسسات وابسته به سازمان‌های مذکور که متعلق به حق افراد و مؤسسات خصوصی نیست و صرفنظر از نحوه و منشأ تحصیل آن منحصراً برای مصارف عمومی به‌موجب قانون قابل دخل و تصرف می‌باشد.

تبصره «۱» - وجوهی نظیر سپرده، وجه‌الضمان و مانند آنها که به‌طور موقت در اختیار دستگاه‌های مذکور در این ماده قرار می‌گیرد و پس از انقضای مدت معین و یا حصول شرایط خاص قابل استرداد است مادام که در اختیار دستگاه‌های مزبور می‌باشد تصرف در آنها بدون رضایت صاحب وجه یا احراز اعراض صاحب آن در حکم تصرف غیرقانونی در وجوه عمومی تلقی می‌گردد.

تبصره «۲» - اسناد و اوراق بهادار متعلق به سازمان‌های مذکور در این ماده نیز در حکم وجوه عمومی است.



ماده (۱۵) قانون محاسبات عمومی^۱

در ماده (۱۵) قانون محاسبات عمومی آمده است که، درآمد شرکت‌های دولتی عبارت است از درآمدهایی که در قبال ارائه خدمات و یا فروش کالا یا سایر فعالیت‌هایی که شرکت‌های مذکور به موجب قوانین و مقررات مجاز به انجام آن هستند عاید شرکت‌ها می‌شود.

ماده (۱۶) قانون محاسبات عمومی^۲

در ماده (۱۶) قانون محاسبات عمومی اصطلاح سایر منابع تأمین اعتبار برای شرکت‌های دولتی تعریف شده است که عبارت است از منابعی که شرکت‌های مذکور تحت عنوان کمک دولت، وام استفاده از ذخایر، کاهش سرمایه در گردش، یا عناوین مشابه به موجب قانون مجاز به درج آن در بودجه هستند. بودجه شرکت‌های دولتی در دو سرفصل حساب عملیات جاری و حساب سرمایه‌ای به تصویب مجلس می‌رسد. در بعضی سال‌ها، پیوست دیگری که حداقل ۵۰۰۰ صفحه بود همراه با بودجه شرکت‌ها برای اطلاع به مجلس داده می‌شد ولی حد تصویب فقط ارقامی است که در پیوست شماره ۳، بعضاً در ۳۲ ستون گاهی کمتر یا بیشتر متبلور می‌شود.

یک اصل مهم که متأسفانه مورد سوءاستفاده قرار می‌گیرد، اصل تقدم قانون بر استاندارد حسابداری است. بدین شکل که اگر دولت علیرغم اشراف و اطلاع از اینکه یک دریافتی بر طبق استانداردهای حسابداری ماهیت درآمد دارد و نباید مستقیم جای منابع بنشیند؛^۳ این موضوع را به صورت قانون تصویب کند این قانون لازم‌الاجراست و قانون مصوب بر استانداردهای حسابداری تقدم دارد. تعریف سرمایه در گردش، تبصره ذیل ماده (۱۶) منظور از سرمایه در گردش مذکور در این ماده مازاد دارایی‌های جاری، بر بدهی‌های جاری است.

در سال‌های اخیر، بندی در بودجه تصویب می‌شود که مثلاً ۱۰ تومان روی پول گاز بگذاریم و این پول مستقیماً وارد منابع شرکت گاز بشود. بررسی می‌کنیم که این موضوع در قالب ماده (۱۶) قرار می‌گیرد یا نمی‌گیرد. در حقیقت آن چیزی که ماهیت درآمد دارد را، نمی‌توان مستقیم در سرفصل منابع سرمایه‌ای قرار داد ولی در این موارد، این اتفاق افتاده است. بدین علت که گفته شده است که این درآمد از کانالی که در استاندارد حسابداری تعریف می‌شود و آن را درآمد تلقی می‌کند داخل نرود. ولی با این حال که این امر مخالف استانداردهاست ولی به علت اصل تقدم قانون بر استاندارد و اینکه

۱. ماده (۱۵) - درآمد شرکت‌های دولتی عبارت است از درآمدهایی که در قبال ارائه خدمت و یا فروش کالا و سایر فعالیت‌هایی که شرکت‌های مذکور به موجب قوانین و مقررات مجاز به انجام آنها هستند عاید آن شرکت‌ها می‌گردد.

۲. ماده (۱۶) - سایر منابع تأمین اعتبار شرکت‌های دولتی عبارت است از منابعی که شرکت‌های مزبور تحت عنوان کمک دولت، وام استفاده از ذخایر، کاهش سرمایه در گردش و یا عناوین مشابه به موجب قانون مجاز به درج کردن آن در بودجه‌های مربوط هستند. تبصره - منظور از سرمایه در گردش مذکور در این ماده مازاد دارایی‌های جاری بر بدهی‌های جاری است.

۳. دقت شود که بین درآمد و منابع تفاوت وجود دارد.

برای این موضوع قانون وجود دارد، این درآمدها در قسمت سایر منابع تأمین اعتبار قرار می‌گیرد. در مورد ماهیت درآمد بودن این نوع اعتبارات ممکن است این سؤال مطرح شود که در مقابل چه کار یا خدماتی این اعتبارات به‌دست می‌آید. درآمدهای مطرح شده در مثال افزایش قیمت گاز در ازای ارائه خدمات و یا تولید مشخصی نیست بلکه این شرکت از طرف دولت برای انجام این کار وکیل است. در رابطه با بسیاری از عوارض بدین شکل عمل می‌شود ولی باید به این اعتبارات به‌جای اینکه به‌صورت یک بودجه نقدی مطرح برای مؤسسات و وزارتخانه‌ها نگاه شود، طبق استاندارد حسابداری، که درآمد یا درآمد نبودن اعتبارات در آن مشخص است، توجه شود.

ماده دیگر مرتبط در قانون محاسبات عمومی ماده (۳۱)^۱ است که در آن اختیارات ذیحساب مطرح شده که پیش‌تر به تفصیل به آن پرداخته شد.

ماده (۳۷) و ماده (۵۰) قانون محاسبات عمومی

در قانون محاسبات عمومی دو ماده مهم وجود دارد که کمتر به آنها توجه می‌شود. یکی از این موارد ماده (۳۷)^۲ است که در آن این‌گونه مطرح می‌شود که، پیش‌بینی درآمد یا سایر منابع تأمین اعتبار در بودجه کل کشور مجوزی برای وصول از اشخاص تلقی نمی‌گردد و در هر مورد احتیاج به مجوز قانونی دارد. مسئولیت حصول صحیح و به‌موقع درآمدها به‌عهده رؤسای دستگاه‌های اجرایی مربوط می‌باشد. در طول هفت، هشت سال اخیر ردیف‌های جدیدی بدون مجوز قانونی در کنار دیگر ردیف‌ها گنجانده شده‌اند. لذا ماده (۳۷) رعایت نشده است. البته در سال ۱۳۹۲ مجلس برای این درآمدها، جدولی گذاشت ولی سال‌های قبل این عمل انجام نمی‌شد. البته در بودجه سال ۱۳۹۲ احکامی در ضمن جداول آورده شده است ولی باید گفت توضیح ذیل جدول در قانون بودجه به معنی حکم قانونی نیست، یعنی اگر قرار است حکم لازم‌الاجرا باشد کنار بقیه احکام بنشیند.

۱. ماده (۳۱) - ذیحساب مأموری است که به‌موجب حکم وزارت امور اقتصادی و دارایی از بین مستخدمین رسمی واجد صلاحیت به‌منظور اعمال نظارت و تأمین هماهنگی لازم در اجرای مقررات مالی و محاسباتی در وزارتخانه‌ها و مؤسسات و شرکت‌های دولتی و دستگاه‌های اجرایی محلی و مؤسسات و نهادهای عمومی غیردولتی به این سمت منصوب می‌شود و انجام سایر وظایف مشروحه زیر را به عهده خواهد داشت:

۱. نظارت بر امور مالی و محاسباتی و نگاهداری و تنظیم حساب‌ها بر طبق قانون و ضوابط و مقررات مربوط و صحت و سلامت آنها.

۲. نظارت بر حفظ اسناد و دفاتر مالی.

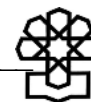
۳. نگاهداری و تحویل و تحول وجوه و نقدینه و سپرده‌ها و اوراق بهادار.

۴. نگاهداری حساب و اموال دولتی نظارت بر اموال مذکور.

تبصره «۱» - ذیحساب زیر نظر رئیس دستگاه اجرایی وظایف خود را انجام می‌دهد.

تبصره «۲» - ذیحساب مؤسسات و نهادهای عمومی غیردولتی موضوع ماده (۵) این قانون در مورد وجوهی که از محل درآمد عمومی دریافت می‌دارند، با حکم وزارت امور اقتصادی و دارایی با موافقت آن دستگاه منصوب خواهند شد.

۲. ماده (۳۷) - پیش‌بینی درآمد و یا سایر منابع تأمین اعتبار در بودجه کل کشور مجوزی برای وصول از اشخاص تلقی نمی‌گردد و در هر مورد احتیاج به مجوز قانونی دارد. مسئولیت حصول صحیح به‌موقع درآمدها به‌عهده رؤسای دستگاه‌های اجرایی مربوط می‌باشد.



قانون‌نویسی ترتیبی دارد. بنابراین، این موارد همه جزء موارد ابهام در قانون است. ضمن اینکه این‌گونه مطرح می‌شود که درآمدها و هزینه‌های این قانون به‌موجب جداول این قانون است. اگرچه قانون می‌گوید که پیش‌بینی درآمد و سایر منابع تأمین اعتبار مجوزی برای وصول از اشخاص نیست و حکم قانونی می‌خواهد، پس نباید به اینکه فقط در یک جدول آن را بیاوریم بسنده کنیم و یک حکم کلی برای آنها گذاشته شود. در حقیقت، باید در مورد تک‌تک این موارد یک حکم قانونی وجود داشته باشد.

در مقابل ماده (۳۷) که در مورد درآمدهاست ماده (۵۰)^۱ در رابطه با اعتبارات این‌گونه بیان می‌کند که، «وجود اعتبار در بودجه کل کشور به خودی خود برای اشخاص اعم از حقیقی و حقوقی ایجاد حق نمی‌کند و استفاده از اعتبارات باید با رعایت قوانین مربوط به خود باشد». مفهوم این ماده این است که اگر بودجه‌ای به تصویب رسید، برای خرج شدن این بودجه نیاز به مجوز است، حتی اگر سهواً یا عمداً تأمین شده باشد. لذا اگر قانونی برای مصرف این بودجه نداشت حق تصرف در آن را ندارد. این مسئله به‌خصوص در مورد کمک‌ها مطرح است، به‌عنوان مثال با استفاده از برخی از قوانین می‌توان به اشخاص حقیقی و حقوقی کمک کرد، ولی این کمک به اشخاص حقیقی و حقوقی باید در حوزه فعالیت باشد و وظیفه سازمان آن را ایجاب کند. البته جدای از این مسئله که در بسیاری از موارد احکامی در قانون بودجه تصویب می‌شود که در آن این‌گونه مطرح است که همه شرکت‌ها و همه دستگاه‌ها می‌توانند به همه جا کمک کنند ولی اگر این احکام نباشد باید وظایف دستگاه و ماهیت آن اجازه بدهد. بنابراین باید بین دستگاه‌هایی که از آن بابت وظایفی دارند و دستگاه‌هایی که به‌عنوان یک شرکت تولیدی یا یک بنگاه اقتصادی تأسیسشان کرده‌ایم، تفاوت قائل شد.

این نکته نیز در رابطه با این ماده قابل ذکر است که منظور از قوانین و مقررات چیست؛ قوانین که مصوب مجلس است، ولی مقررات دو معنی دارد، یکی معنای عام آن به معنی قوانین و آیین‌نامه‌های ناشی از قوانین است و دیگری مقررات به معنی آیین‌نامه‌ها، بخشنامه‌ها و ضوابط به تنهایی می‌باشد. پس اگر قانونگذار اجازه داده باشد که آیین‌نامه خاصی نوشته شود و آن آیین‌نامه روش خرج را تعیین کند، آن آیین‌نامه هم لازم‌الرعایه است.

۱. ماده (۵۰) - وجود اعتبار در بودجه کل کشور به خودی خود برای اشخاص اعم از حقیقی و یا حقوقی ایجاد حق نمی‌کند و استفاده از اعتبارات باید با رعایت مقررات مربوط به خود به عمل آید.

ماده (۳۹) قانون محاسبات عمومی^۱

در ارتباط با ماده (۳۹) یعنی تمرکز وجوه این توضیح مطرح است که تمام شرکت‌های دولتی به‌استثنای بانک‌ها، مؤسسات اعتباری و شرکت‌های بیمه مکلفند درآمدها و سایر منابع تأمین اعتبارشان را به صندوق خزانه بریزند و خزانه حساب‌هایی را در بانک مرکزی مفتوح می‌کند که البته این موضوع بحث‌های زیادی دارد، برای مثال در برنامه‌های سوم و چهارم اجازه داده شد که بانک عامل تغییر کند و لزوماً بانک مرکزی نباشد.^۲

در هر صورت نکات حائز اهمیت این است که:

۱. خزانه مکلف است که ترتیب لازم را بدهد تا که شرکت‌های دولتی بتوانند در حدود بودجه مصوب از وجوه خودشان استفاده کنند،
۲. چون در این مصوبه اسم مستلزم ذکر نام‌ها یا تصریح ذکر نام‌ها را نیآورده است، اکثر این شرکت‌ها همانند سازمان گسترش و نوسازی صنایع ایران این بند را اجرا نمی‌کردند. به همین دلیل، ظرف ۳ - ۴ سال اخیر ماده (۳۹) در کنار ماده (۷۶)^۳ و چند ماده دیگر به‌عنوان یک حکم قانونی در

۱. ماده (۳۹) - وجوهی که از محل درآمدها و سایر منابع تأمین اعتبار منظور در بودجه کل کشور وصول می‌شود و همچنین درآمدهای شرکت‌های دولتی به‌استثنای بانک‌ها و مؤسسات اعتباری و شرکت‌های بیمه باید به حساب‌های خزانه که در بانک مرکزی جمهوری اسلامی ایران افتتاح می‌گردد تحویل شود.

خزانه مکلف است ترتیب لازم را بدهد که شرکت‌های دولتی بتوانند در حدود بودجه مصوب از وجوه خود استفاده نمایند.

تبصره - در مورد شرکت‌های دولتی که قسمتی از سهام آنها به بخش غیردولتی (خصوصی و تعاونی) متعلق باشد در صورتی که اساسنامه آنها با هر یک از مواد این قانون مغایر باشد با موافقت صاحبان سهام مذکور قابل اجرا می‌باشد و در غیر این صورت مواد این قانون نسبت به سهام مربوط به بخش دولتی لازم‌الاجراست.

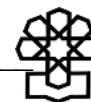
۲. بند «د» ماده (۱۰) قانون برنامه چهارم توسعه: در جهت ایجاد فضای رقابتی سالم و به دور از انحصار در سیستم بانکی کشور و به‌منظور اقتصادی نمودن فعالیت بنگاه‌ها، مؤسسات و سازمان‌های دولتی و دیگر نهادهای عمومی و شهرداری‌ها، برای دریافت خدمات بانکی بنگاه‌های مذکور مجازند بانک عامل را رأساً انتخاب نمایند.

تبصره «۱» - انتخاب بانک عامل توسط ارگان‌های موضوع این بند، در مورد آن بخش از وجوهات آنها که از محل بودجه عمومی دولت تأمین می‌گردد، منوط به کسب موافقت وزارت امور اقتصادی و دارایی و بانک مرکزی جمهوری اسلامی ایران برحسب مورد خواهد بود.

تبصره «۲» - سپرده‌های دستگاه‌های اجرایی موضوع ماده (۱۲) «قانون پولی و بانکی کشور، مصوب ۱۳۵۱/۴/۱۸» به‌عنوان سپرده بانک عامل موضوع این بند تلقی نمی‌شود و بایستی طبق مقررات قانون یاد شده در حساب‌های بانک مرکزی جمهوری اسلامی ایران منعکس گردد.

۳. ماده (۷۶) - برای وزارتخانه‌ها و مؤسسات دولتی و شرکت‌های دولتی (به‌استثنای بانک‌ها و شرکت‌های بیمه و مؤسسات اعتباری) و واحدهای تابعه آنها در مرکز و شهرستان‌ها حسب مورد از طرف خزانه و یا نمایندگی خزانه در استان‌ها در بانک مرکزی جمهوری اسلامی ایران و یا سایر بانک‌های دولتی که از طرف بانک مرکزی جمهوری اسلامی ایران نمایندگی داشته باشند، به تعداد مورد نیاز حساب‌های بانکی برای پرداخت‌های مربوط افتتاح خواهد شد. استفاده از حساب‌های مزبور در مورد وزارتخانه‌ها و مؤسسات دولتی با امضای مشترک ذیحساب و یا مقام مجاز از طرف او و لاقلاً یک نفر دیگر از مقامات مسئول و مجاز دستگاه مربوط به معرفی خزانه و یا نمایندگی خزانه در استان به عمل خواهد آمد و کلیه پرداخت‌های دستگاه‌های نامبرده منحصرأ از طریق حساب‌های بانکی مذکور مجاز خواهد بود. استفاده از حساب‌های بانکی شرکت‌های دولتی با امضای مشترک مقامات مذکور در اساسنامه آنها و ذیحساب شرکت یا مقام مجاز از طرف او ممکن خواهد بود.

تبصره - مؤسسات و نهادهای عمومی غیردولتی موضوع ماده (۵) این قانون مادامی که از محل درآمد عمومی وجهی دریافت



قوانین بودجه آورده می‌شود و مستلزم تصریح نام و ذکر نامی‌ها را هم شامل می‌شود. در تبصره ماده (۳۹) گفته می‌شود که در مورد شرکت‌های دولتی که قسمتی از سهامشان به بخش غیردولتی یعنی خصوصی و تعاونی، متعلق است در صورتی که اساسنامه‌شان با هر یک از مواد این قانون مغایر باشد با موافقت صاحب سهم مذکور قابل اجرا می‌باشد، در غیر این صورت مواد این قانون نسبت به سهام مربوط به بخش دولتی، لازم‌الاجراست و این مورد، یکی از مشکلات بخش خصوصی و تعاونی‌های شریک با بخش دولتی است که به هر حال مجبور است آن بخش دولتی‌اش را نزد خزانه، حساب نگه دارد.

طبق این ماده، وقتی که حسابان را با معرفی خزانه افتتاح کردید، باید حساب‌هایی باشد که خزانه معرفی کرده است. حتی برای ضمانت شرکت در مناقصه باید این موضوع رعایت شود. در متن قانون آورده شده است که، ضمانتنامه‌ها و پول‌هایی که به‌عنوان وجه‌الضمان می‌گیرند، باید به خزانه ریخته شود و خزانه جداگانه‌ای را برای آن باز می‌کند. تا جدا نگهداری شود و به این مبالغ دست زده نشود و دستگاه‌ها از این وجوه برای کسری‌های نقدینگی خود استفاده نکنند. چون برای جلوگیری از سوءاستفاده از ضمانتنامه‌ها، آیین‌نامه وجود دارد و همه به همین ماده (۳۹) برمی‌گردد. بدین علت که می‌خواهند، بتوانند روی وجوه عمومی تسلط داشته باشند و این از آن موارد نادر است.

ولی واقعیت قضیه، آنجایی که می‌گویند خزانه مکلف است برابر بودجه مصوب هر لحظه خواستند با امضای مجاز پول بدهد این است که، در پس ذهن، وجوه شرکت‌های دولتی جزء نقدینگی‌های خزانه است و خزانه می‌تواند در موارد اجبار از این منابع برداشت کند. این موضوع نباید مانع بشود که اگر خود شرکت نیاز داشت، در لحظه به او تحویل داده نشود. بنابراین به نظر می‌رسد که تمرکز به‌خاطر این قضیه است.

یک نکته در مورد بانک عامل نگهداری حساب‌ها قابل ذکر است و آن اینکه از برنامه چهارم به بعد انحصار تعیین بانک عامل شکسته شد و هم‌اکنون خزانه می‌تواند با اجازه وزارت امور اقتصادی و دارایی، در بانک‌های دیگر بجز بانک مرکزی جمهوری اسلامی ایران هم حساب داشته باشد.

البته برخی افراد در خزانه مدعی هستند که برای ایجاد تمرکز و اطلاع از اینکه در هر لحظه چقدر پول در حساب است، خزانه باید در یک بانک حساب داشته باشد که البته به این نظر، نقدهایی وارد می‌شود.

ماده (۴۴)^۱ قانون محاسبات عمومی

یکی از مسائل بسیار مهم قانون محاسبات عمومی در رابطه با صورت‌های مالی شرکت‌های دولتی است. شرکت‌های دولتی طبق ماده (۴۴) قانون محاسبات عمومی مکلف شده‌اند پس از تصویب ترازنامه و حساب سود و زیانشان توسط مجامع عمومی، حداکثر ظرف یک ماه مالیات و سود سهام دولت را در وجه امور اقتصادی و دارایی پرداخت کنند.^۲ تخلف از اجرای این حکم تصرف غیرمجاز در وجوه عمومی است. این قانون در زمانی نوشته شده که احکامی، مثل ماده (۲۲۴)^۳ قانون برنامه پنجم توسعه (بند «ج» اجزای «۱» و «۲») آن وجود نداشته است. یعنی در یک شرایط متعارف نوشته شده است که شرکت‌ها باید بعد از اینکه سال مالی تمام شد، مالیات ناشی از عملکرد را بدهند. نام این نوع مالیات هم به همین خاطر این‌گونه است. ولی در چند سال اخیر به شرکت‌های دولتی به شکل یک وزارتخانه و یک منبع مالی نگاه می‌شود. ۴۰ درصد سود سهام این شرکت‌ها یک‌دوازدهم علی‌الحساب، به صورت سال به سال گرفته می‌شود و منتظر عملکرد نمی‌مانند که این می‌تواند سود موهوم باشد. چون ممکن است آن سود علی‌الحساب حاصل نشود ولی چون در قانون این‌گونه مطرح شده، لازم‌الرعايه است. در مورد مالیات هم باید بدین‌گونه باشد که پس از تمام عملیات شرکت و مشخص شدن عملکرد شرکت،

۱. ماده (۴۴) - شرکت‌های دولتی مکلفند پس از تصویب ترازنامه و حساب سود و زیان شرکت توسط مجامع عمومی مربوط حداکثر ظرف یک ماه ترتیب پرداخت مبالغ مالیات و همچنین سود سهام دولت را در وجه وزارت امور اقتصادی و دارایی بدهند. تخلف از اجرای این ماده در حکم تصرف غیرمجاز در وجوه عمومی محسوب می‌شود.

تبصره - شرکت‌های دولتی مکلفند در صورتی که تا پایان شهریورماه هر سال ترازنامه و حساب سود و زیان سال قبل آنها به تصویب مجامع عمومی مربوط نرسیده باشد، بر مبنای ارقام ترازنامه و حساب سود و زیانی که به حسابرس منتخب وزارت امور اقتصادی و دارایی ارائه داده‌اند مالیات متعلقه را طبق قوانین مالیاتی مربوط و یا معادل ۸۰ درصد مبلغی را که به‌عنوان مالیات دوره مالی مورد نظر در لایحه بودجه کل کشور برای آنها پیش‌بینی شده است به ترتیب مقرر در این ماده در وجه وزارت امور اقتصادی و دارایی به‌طور علی‌الحساب پرداخت نمایند.

۲. چون قبلاً سازمان مالیاتی در قالب یک معاونت در وزارتخانه مزبور فعالیت می‌نموده است.

۳. ماده (۲۲۴) - قانون تنظیم بخشی از مقررات مالی دولت مصوب سال ۱۳۸۰ و اصلاحات و الحاقات بعدی آن با اصلاحات و الحاقات زیر برای دوره برنامه پنجم تنفیذ می‌شود:

الف) در ماده (۲) قانون الحاق موادی به قانون تنظیم بخشی از مقررات مالی دولت بعد از عبارت «شرکت‌های دولتی» عبارت «و شرکت‌های آب و فاضلاب و توزیع برق استانی» اضافه می‌شود.

ب) هرگونه پرداخت توسط خزانه از جمله پرداخت حقوق و مزایای مستمر دستگاه‌های اجرایی و موارد ضروری یا از محل تنخواه‌گردان خزانه فقط با تأیید و تخصیص اعتبار از سوی معاونت مجاز است.

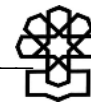
ج) کلیه شرکت‌های دولتی و بانک‌های موضوع ماده (۵) قانون مدیریت خدمات کشوری که در بودجه کل کشور برای آنها سود ویژه پیش‌بینی شده است مکلفند:

۱. در هر ماه معادل یک‌دوازدهم مالیات پیش‌بینی شده سال مورد نظر خود را بابت مالیات عملکرد همان سال به صورت علی‌الحساب به سازمان امور مالیاتی پرداخت نمایند تا به حساب درآمد عمومی کشور نزد خزانه‌داری کل منظور شود.

۲. حداقل چهار درصد (۴۰٪) سود پیش‌بینی شده هر سال را با سازوکار جزء «۱» این بند به حساب درآمد عمومی واریز نمایند.

شرکت‌های دولتی که قسمتی از سهام آنها متعلق به بخش غیردولتی است، به تناسب میزان سهام بخش غیردولتی، مشمول پرداخت وجوه موضوع این بند نمی‌باشند و سهم بخش غیردولتی از چهار درصد (۴۰٪) سود ابرازی (سود ویژه) مذکور باید توسط شرکت‌های دولتی ذیربط به سهام‌داران بخش یاد شده پرداخت شود.

وصول مبلغ یاد شده تابع احکام مربوط و مقرر در قانون مالیات‌های مستقیم مصوب اسفندماه ۱۳۶۶ و اصلاحیه‌های بعدی آن است.



صورت ابرازی نیز مشخص شود. پس از این مراحل، این مالیات می‌تواند از طریق ممیزی مالیاتی و یا توسط حسابرسی که طبق ماده (۲۷۲) قانون مالیات‌های مستقیم^۱ وصول شود یا اینکه به نحوی برای خود سازمان امور مالیاتی مشخص شود که سود ویژه واقعی چقدر است. چون بسیاری از هزینه‌های قابل قبول را ممیزین می‌توانند نپذیرند و یا اینکه، بسیاری از ثبت‌هایی که روی درآمدها و از این مسائل شده می‌تواند مورد اختلاف باشد. به هر تقدیر این ماده (۴۴) دارای یک شرایط متعارف است. در تبصره ماده (۴۴) گفته می‌شود که شرکت‌های دولتی مکلفند در صورتی که تا پایان شهریورماه هر سال ترازنامه و حساب سود و زیان سال قبل آنها به تصویب مجامع عمومی مربوط نرسیده باشد، بر مبنای ارقام ترازنامه و حساب سود و زیانی که به حسابرس منتخب وزارت امور اقتصادی و دارایی ارائه داده‌اند مالیات متعلقه را طبق قوانین مالیاتی مربوط و یا معادل ۸۰ درصد مبلغی را که به عنوان مالیات دوره مالی مورد نظر در لایحه بودجه کل کشور برای آنها پیش‌بینی شده است به ترتیب مقرر در این ماده در وجه وزارت امور اقتصادی و دارایی (الان سازمان امور مالیاتی شده است)، به طور علی‌الحساب پرداخت نمایند. این حکم در غیاب قوانینی مثل ماده (۲۲۴) قانون برنامه پنجم است. یعنی در یک شرایط متعارف در خردادماه این شرکت‌ها باید صورت‌های مالی‌شان را به حسابرس ابراز کنند. حسابرس دو ماه وقت دارد که این صورت‌های مالی را به مجمع بدهد و مجمع یک ماه وقت دارد این را تصویب کند. بنابراین پایان شهریور که در قانون مشخص شده، متناسب با مهلتی است که در ماده (۱۳۲) قانون محاسبات عمومی سال ۱۳۶۶ به این ترتیب آورده شده است. به این دلیل این تبصره آورده شده است که، در صورتی که این فرآیند طول کشید، تا شهریور خزانه معطل پولی که باید روی آن حساب می‌کرده نماند و این پول را دریافت کند.

۱. ماده (۲۷۲) - سازمان حسابرسی جمهوری اسلامی ایران و حسابداران رسمی و مؤسسات حسابرسی عضو جامعه حسابداران رسمی که عهده‌دار انجام دادن وظایف حسابرسی و بازرسی قانونی یا حسابرسی اشخاص هستند در صورت درخواست اشخاص مکلفند گزارش حسابرسی مالیاتی طبق نمونه‌ای که از طرف سازمان امور مالیاتی تهیه می‌شود، تنظیم کنند و جهت تسلیم به اداره امور مالیاتی مربوط در اختیار مؤدی قرار دهند. گزارش اخیرالذکر باید شامل موارد زیر باشد:

الف) اظهار نظر نسبت به کفایت اسناد و مدارک حسابداری برای امر حسابرسی طبق مفاد این قانون و مقررات مربوط با رعایت اصول و ضوابط و استانداردهای حسابداری.

ب) تعیین درآمد مشمول مالیات براساس مفاد این قانون و مقررات مربوط.

ج) اظهار نظر نسبت به مالیات‌های تکلیفی که مؤدی به موجب قانون مکلف به کسر و پرداخت آن به سازمان امور مالیاتی بوده است.

د) سایر مواردی که در نمونه گزارش حسابرسی مالیاتی مورد نظر سازمان امور مالیاتی کشور تعیین خواهند شد.

تبصره «۱» - اداره امور مالیاتی گزارش حسابرسی مالیاتی را بدون رسیدگی قبول و مطابق مقررات برگ تشخیص مالیات صادر می‌کند، قبول گزارش حسابرسی مالیاتی موکول به آن است که مؤدی گزارش حسابرسی مالی نسبت به صورت‌های مالی که طبق استانداردهای حسابرسی توسط همان حسابدار رسمی یا مؤسسه حسابرسی تنظیم شده باشد را ضمیمه گزارش حسابرسی مالیاتی همراه با اظهارنامه مالیاتی یا حداکثر ظرف سه ماه از تاریخ انقضای مهلت تسلیم اظهارنامه، تسلیم اداره امور مالیاتی مربوط نموده باشد.

تبصره «۲» - سازمان امور مالیاتی کشور می‌تواند حسابرسی صورت‌های مالی و تنظیم گزارش مالیاتی اشخاص حقیقی و حقوقی را به حسابداران رسمی یا مؤسسات حسابرسی واگذار نماید. در این صورت، پرداخت حق‌الزحمه، طبق مقررات مربوط به عهده سازمان امور مالیاتی کشور می‌باشد.

ولی در ماده (۱۳۲) قانون محاسبات عمومی^۱ اجازه امهال برای تصویب صورت‌های مالی شرکت‌ها داده شده است. یعنی گفته شده است مهلتی که تا پایان خرداد برای شرکت هست، می‌تواند با اجازه وزارت امور اقتصاد و دارایی و ارائه دلایل قانع‌کننده تا دو ماه به عقب بیافتد. حسابرس هم با دلایل توجیهی می‌تواند تا سه ماه ارائه گزارش خود را به عقب بیندازد ولی در ماده (۱۳۳) قانون محاسبات عمومی^۲ این مطلب گفته شده است که در هر صورت تا آذر هر سال باید صورت‌های مالی به تصویب مجامع عمومی رسیده باشد و یکی از مشکلات همین موضوع است. بدین علت که در بسیاری از مواقع صورت‌های مالی، به‌خاطر گزارش حسابرس، مردود یا عدم امکان اظهارنظر یا حتی مشروط تلقی شده و در برخی مواقع مورد تصویب مجمع قرار نمی‌گیرد.

یکی از مشکلاتی که همیشه در بخش دولتی مطرح است، این است که تکلیف قانونی اصلاً قابل دستیابی نیست. به‌عنوان مثال در این مورد، در ماده (۱۳۳) این‌گونه مطرح شده است که باید تا پایان آذر در هر حال ترازنامه را، تصویب کرده باشند. ولی در بسیاری از مواقع اصلاً مجمع عمومی به‌خاطر مشکلات عدیده‌ای که در صورت‌های مالی است و به‌راحتی قابل برطرف کردن نیست زیر بار تصویب نمی‌رود، تا بتوان صورت مالی را به تصویب مجمع رساند.

سؤال: در رابطه با پرداخت مالیات و سود شرکت‌ها به دولت به‌صورت علی‌الحساب درست است که آنها متحمل فشار می‌شوند ولی از طرف دیگر سالیانه مبالغ زیادی از بودجه عمومی به اسم

۱. ماده (۱۳۲) - مجامع عمومی شرکت‌های دولتی مکلفند ظرف ۶ ماه پس از پایان سال مالی ترازنامه و حساب سود و زیان (شامل عملیات جاری و طرح‌های عمرانی) شرکت را رسیدگی و تصویب نمایند.

تبصره «۱» - ترازنامه و حساب سود و زیان (شامل عملیات جاری و طرح‌های عمرانی) در صورتی قابل طرح و تصویب در مجمع عمومی خواهد بود که از طرف حسابرسی منتخب وزارت امور اقتصادی و دارایی مورد رسیدگی قرار گرفته و گزارش حسابرسی را همراه داشته باشد.

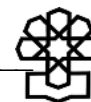
تبصره «۲» - هیئت‌مدیره و یا هیئت عامل حسب مورد در شرکت‌های دولتی مکلف است پس از پایان سال مالی حداکثر تا پایان خردادماه ترازنامه و حساب سود و زیان و ضامتهای مربوط را جهت رسیدگی به حسابرس منتخب وزارت امور اقتصادی و دارایی تسلیم نماید.

حسابرس منتخب وزارت امور اقتصادی و دارایی مکلف است پس از وصول ترازنامه و حساب سود و زیان و ضامتهای مربوط حداکثر ظرف مدت دو ماه رسیدگی‌های لازم را انجام داده و گزارش حسابرسی را به مقامات و مراجع ذیربط تسلیم نماید.

تبصره «۳» - موعدهای مقرر برای تسلیم ترازنامه و حساب سود و زیان و ضامتهای مربوط از طرف هیئت‌مدیره و یا هیئت عامل به حسابرس منتخب وزارت امور اقتصادی و دارایی حداکثر تا دو ماه و مهلت رسیدگی حسابرس منتخب وزارت امور اقتصادی و دارایی حداکثر تا سه ماه با ارائه دلایل قابل توجیهی که به تأیید وزارت امور اقتصادی و دارایی برسد قابل تمدید است.

۲. ماده (۱۳۳) - در صورتی که پس از تشکیل مجامع عمومی ترازنامه و حساب سود و زیان شرکت‌های دولتی به‌دلایل موجهی قابل تصویب نباشد، مجامع عمومی مکلفند هیئت‌مدیره یا هیئت عامل شرکت را حسب مورد موظف نمایند در مهلتی که تعیین می‌شود نسبت به رفع ایرادات و اشکالات اقدام نمایند و مجدداً ترتیب تشکیل مجمع عمومی را برای تصویب ترازنامه و حساب سود و زیان بدهند، در هر حال ترازنامه و حساب سود و زیان هر سال مالی شرکت‌های دولتی باید حداکثر تا پایان آذرماه سال بعد به تصویب مجامع عمومی آنها رسیده باشد.

تبصره - تصویب ترازنامه و حساب سود و زیان شرکت‌های دولتی از طرف مجامع عمومی مربوط مانع از تعقیب قانونی تخلفات احتمالی مسئولان امر در رابطه با عملکرد شرکت نخواهد بود.



وام به آنها داده می‌شود که هیچ‌وقت بازپرداخت نمی‌شود. این وام‌ها هم عموماً بابت اجرای طرح‌های انتفاعی گرفته می‌شود. آیا شما سراغ دارید که این وام‌ها بازپرداخت شده باشند؟

پاسخ: همان‌طور که عرض شد، مدتی است که این تسهیلات در حال بازپرداخت است. در پیوست شماره ۳ سال‌ها یک ردیف به نام بازپرداخت وام موضوع ماده (۳۲) قانون برنامه و بودجه وجود داشت. اگرچه کامل مبالغ مربوطه برگشت که این هم متوجه خزانه است. زیرا می‌تواند با مکاتبه، به محض خاتمه طرح، اطلاعات مربوطه را از معاونت دریافت نماید و به دستگاه مربوطه ابلاغ کند باید قراردادهای واقعی ببینید. البته متأسفانه در بسیاری اوقات طرح را به‌صورت غیرانتفاعی تعریف می‌کنند و وام را پس نمی‌دهند.

سؤال: طرح انتفاعی و غیرانتفاعی تعریف مشخصی دارد؟

پاسخ: در تعریف طرح انتفاعی^۱ این‌گونه گفته شده است که مجموعه خدمات و عملیات مشخصی است (طرحی است) که در مدت معقولی پس از شروع بهره‌برداری در دوره زمانی علاوه بر تأمین هزینه‌های جاری و استهلاک سرمایه بتواند سودی را به تناسب سیاستگذاری دولت عاید کند ولی در مورد طرح‌های غیرانتفاعی^۲ معمولاً به زیربناها و مسائل اجتماعی پرداخته می‌شود و همچنین حصول درآمد هم به‌عنوان یک هدف در تعریف طرح‌های غیرانتفاعی قرار ندارد ولی طرح‌های انتفاعی طرح‌هایی‌اند که آن خصیصه را باید داشته باشند و این طرح‌ها در واقعیت قضیه تمییز دانی هستند، منتها در رابطه با مجموعه طرح‌های تملک دارایی سرمایه‌ای اشکالات خیلی زیادی وجود دارد. به‌عنوان مثال، طرح‌هایی وجود دارد که طبق تعریف طرح‌های عمرانی، تمام یا قسمتی از این طرح‌ها، از درآمد عمومی است. بنابراین، منابع عمومی شرکت هم می‌تواند داخل این طرح بیاید. به‌عنوان مثال در یک ساختمان، ممکن است که فوندانسیون و کف‌سازی و تأسیسات از محل درآمد عمومی باشد و سقف ساختمان از محل منابع داخلی شرکت ایجاد شود. بنابراین تفکیک اینکه چقدر از این اموال در دوره اجرا متعلق به دولت هست یا نیست، خیلی پیچیده می‌شود و در واقع در این مسائل، بحث‌های گوناگون وجود دارد و یک مسئله اساسی نیز هست.

ماده (۴۵) قانون محاسبات عمومی^۳

یکی از مسائل مطرح در قانون محاسبات عمومی ماده (۴۵) است. در این ماده این‌گونه مطرح می‌شود که مجمع عمومی شرکت‌های دولتی در موقع تصویب یا پیشنهاد تقسیم سود شرکت‌های دولتی مجاز نیستند

۱. جزء «الف» بند «۱۰» ماده (۱) قانون برنامه و بودجه.

۲. جزء «ب» بند «۱۰» ماده (۱) قانون برنامه و بودجه.

۳. ماده (۴۵) - مجمع عمومی شرکت‌های دولتی مجاز نیستند در موقع تصویب پیشنهاد تقسیم سود، اندوخته‌های سرمایه‌ای و جاری شرکت را که در مفاد اساسنامه آنها پیش‌بینی شده است طوری تعیین کنند که موجب کاهش سود سهام دولت در بودجه کل کشور گردد.

اندوخته‌های سرمایه‌ای و جاری شرکت را که در اساسنامه‌شان پیش‌بینی شده، به‌طوری تعیین کنند که موجب کاهش سود سهام دولت در بودجه کل کشور شود. باید توجه کرد که در ماده (۲) قانون تنظیم بخشی از مقررات مالی دولت^۱ که اجازه اصلاح بودجه داده شد، یکی از ممنوعیت‌ها این است که اگر اصلاح بودجه انجام می‌شود، نباید مالیات و سود سهامی که در قانون برای شرکت دولتی مشخص شده است کم شود. نکته قابل توجه اینکه، در حالت عادی و به‌طور منطقی اصل بر این است که سود سهام و مالیاتی که مشخص می‌شود، متعلق به سال قبل است و این موضوعی است که هیچ کس به آن توجه نمی‌کند. به‌عبارت بهتر، عملکرد محقق شده سال قبل را در بودجه سال بعد در نظر می‌گیریم. ولی ماده (۲۲۴) قانون برنامه پنجم توسعه^۲ امری خلاف این منطق را اعمال می‌نماید. لذا باید گفت این ماده اصلاً

۱. ماده (۲) - به مجامع عمومی یا شوراهای عالی شرکت‌های دولتی موضوع ماده (۴) قانون محاسبات عمومی کشور مصوب ۱۳۶۶/۶/۱ و سایر شرکت‌هایی که بیش از پنجاه درصد (۵۰٪) سرمایه و یا سهام آنها منفرداً یا مشترکاً متعلق به وزارتخانه‌ها، مؤسسات دولتی، شرکت‌های دولتی (به‌استثنای بانک‌ها و مؤسسات اعتباری و شرکت‌های بیمه) و همچنین سایر شرکت‌های دولتی که شمول قوانین و مقررات عمومی بر آنها مستلزم ذکر نام یا تصریح نام است از جمله شرکت ملی نفت ایران و شرکت‌های تابعه و وابسته به وزارت نفت و شرکت‌های تابعه آنها و سازمان صنایع ملی ایران و شرکت‌های تابعه و مرکز تهیه و توزیع کالا که بودجه آنها در قوانین بودجه سنواتی درج می‌گردد، اجازه داده می‌شود با کسب نظر از سازمان مدیریت و برنامه‌ریزی کشور، ارقام مربوط به بودجه مندرج در قوانین مزبور را براساس سیاست‌های دولت، یا تصمیماتی که طبق اساسنامه یا قانون تشکیل شرکت‌ها و مؤسسات مذکور، مجاز به اتخاذ آن هستند، یا در صورت فراهم شدن موجبات افزایش تولید یا دیگر فعالیت‌های اصلی شرکت یا بنا بر مقتضیات ناشی از نوسان قیمت‌ها، یا به تبع دیگر تحولات اقتصادی و مالی، با رعایت مقررات اساسنامه مورد عمل تغییر دهند مشروط به اینکه این تغییر: اولاً موجب کاهش ارقام مالیات و سود سهام دولت و همچنین بازپرداخت وام‌های داخلی و خارجی از جمله وام موضوع ماده (۳۲) قانون برنامه و بودجه مصوب ۱۳۵۱/۱۲/۵ مندرج در بودجه مصوب (یا اصلاحی احتمالی) نشود.

ثانیاً میزان استفاده شرکت از محل بودجه عمومی دولت را افزایش ندهد. ثالثاً میزان تسهیلات قابل دریافت از سیستم بانکی کشور افزایش نیابد. مجامع عمومی یا شوراهای عالی شرکت‌های موضوع این ماده، در موقع رسیدگی و تصویب صورت‌های مالی موظفند گزارش تطبیق عملیات شرکت با بودجه مصوب را که با توجه به هدف‌های کمی توسط شرکت یا مؤسسه انتفاعی تهیه می‌شود و پس از رسیدگی و اظهارنظر روشن و صریح بازرسی قانونی در باب انطباق عملیات اجرایی با هدف‌ها و هزینه‌های مصوب شرکت به مجمع عمومی یا شورای عالی ارائه می‌گردد ارزیابی کنند و تصمیمات مقتضی اتخاذ نمایند. رؤسای شوراهای عالی و مجامع عمومی شرکت‌های دولتی مسئول اجرای این ماده خواهند بود. آخرین زمان مجاز برای اصلاح بودجه توسط شرکت‌های دولتی موضوع این ماده تا پانزدهم آبان‌ماه هر سال تعیین می‌شود.

تبصره - در اجرای تبصره «۲» ماده (۴) قانون برنامه سوم توسعه اقتصادی، اجتماعی و فرهنگی جمهوری اسلامی ایران، دولت مجاز است حداکثر تا بیست درصد (۲۰٪) برای شرکت‌های دولتی موضوع این ماده مجوز مشارکت و سرمایه‌گذاری صادر نماید.

۲. ماده (۲۲۴) - قانون تنظیم بخشی از مقررات مالی دولت مصوب سال ۱۳۸۰ و اصلاحات و الحاقات بعدی آن با اصلاحات و الحاقات زیر برای دوره برنامه پنجم تنفیذ می‌شود:

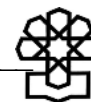
الف) در ماده (۲) قانون الحاق موادی به قانون تنظیم بخشی از مقررات مالی دولت بعد از عبارت «شرکت‌های دولتی» عبارت «و شرکت‌های آب و فاضلاب و توزیع برق استانی» اضافه می‌شود.

ب) هر گونه پرداخت توسط خزانه از جمله پرداخت حقوق و مزایای مستمر دستگاه‌های اجرایی و موارد ضروری یا از محل تنخواه‌گردان خزانه فقط با تأیید و تخصیص اعتبار از سوی معاونت مجاز است.

ج) کلیه شرکت‌های دولتی و بانک‌های موضوع ماده (۵) قانون مدیریت خدمات کشوری که در بودجه کل کشور برای آنها سود ویژه پیش‌بینی شده است مکلفند:

۱. در هر ماه معادل یک‌دوازدهم مالیات پیش‌بینی شده سال موردنظر خود را بابت مالیات عملکرد همان سال به صورت علی‌الحساب به سازمان امور مالیاتی پرداخت نمایند تا به حساب درآمد عمومی کشور نزد خزانه‌داری کل منظور شود.

۲. حداقل چهل درصد (۴۰٪) سود پیش‌بینی شده هر سال را با سازوکار جزء «۱» این بند به حساب درآمد عمومی واریز نمایند.



موضوعیت ندارد. چون در صورتی که شرکت اصلاح بودجه هم انجام بدهد، عملکرد سال قبل را نمی‌تواند تغییر بدهد.

به‌نظر می‌رسد که در موقع تصویب ماده (۲۲۴) قانون برنامه پنجم توسعه به این نکته توجه نشده است، ضمن اینکه در زمان حاضر و با وجود ماده (۲۲۴) قانون برنامه پنجم توسعه، ماده (۴۵) قانون محاسبات عمومی از پایه موضوعیت ندارد. پیام ماده (۴۵) این است که مالیات و سود سهام دولتی موجود در بودجه، نباید کم بشود.

ماده (۶۹) قانون محاسبات عمومی^۱

یکی از موارد بسیار مهم قانون محاسبات عمومی ماده (۶۹) این قانون است. در این قانون گفته شده است اعتباراتی که در قانون بودجه کل کشور به‌عنوان کمک برای عملیات جاری شرکت‌های دولتی-کمک‌زبانی که در GFS به یارانه تغییر نام داده است- منظور می‌شود، به موجب حواله و درخواست وجه مقامات مجاز شرکت‌های مذکور، با رعایت مقررات مربوط، توسط خزانه قابل پرداخت خواهد بود. هرگاه پس از پایان سال مالی زیان شرکت براساس ترازنامه و حساب سود و زیان مصوب مجمع عمومی از مبلغ پیش‌بینی شده در بودجه مصوب مربوط کمتر باشد، شرکت مکلف است ابتدا زیان حاصله را از محل منابع داخلی پیش‌بینی شده در بودجه مصوب خود تأمین و از کمک دولت فقط برای جبران باقیمانده زیان استفاده نماید و مازاد کمک دریافتی از دولت ناشی از تقلیل زیان پیش‌بینی شده را به حساب خزانه واریز نماید. ولی به‌دلایل مختلف هرچند شرکت‌های دولتی مشکل پیدا کردند دولت از طریق واگذاری طرح‌های عمرانی، قانونگذاری و یا تضمین بازپرداخت تسهیلات به آنها کمک کرده است.

بنابراین، این شرکت‌ها روی تقویت بنیه مالی خودشان، از طریق استهلاک دارایی‌ها، یا از محل ذخایر قانونی و یا حتی اندوخته‌های سرمایه‌ای حساب باز نکرده‌اند. به این دلیل در این ماده این‌گونه مطرح شده است که در صورت زیان، شرکت باید از ذخایر استهلاک دارایی‌های خودش، البته فقط به‌اندازه‌ای که در سال بودجه‌ای برای شرکت مشخص شده است برداشت کند. در فرم‌های شرکت‌های دولتی علاوه بر منابع عمومی، ذخایر استهلاک و اندوخته‌ها نیز آورده شده است منتها دیگر به این اندوخته‌ها تعرض نمی‌شود و به همان ذخایر استهلاک دارایی‌ها بسنده می‌شود.

۱. ماده (۶۹) - اعتباراتی که در قانون بودجه کل کشور به‌عنوان کمک برای عملیات جاری شرکت‌های دولتی منظور می‌شود به موجب حواله و درخواست وجه مقامات مجاز شرکت‌های مذکور با رعایت مقررات مربوط توسط خزانه قابل پرداخت خواهد بود. هرگاه پس از پایان سال مالی زیان شرکت براساس ترازنامه و حساب سود و زیان مصوب مجمع عمومی از مبلغ پیش‌بینی شده در بودجه مصوب مربوط کمتر باشد.

شرکت مکلف است ابتدا زیان حاصله را از محل منابع داخلی پیش‌بینی شده در بودجه مصوب خود تأمین و از کمک دولت فقط برای جبران باقیمانده زیان استفاده نماید و مازاد کمک دریافتی از دولت ناشی از تقلیل زیان پیش‌بینی شده را به حساب خزانه واریز نماید.

تبصره - شرکت‌های دولتی مکلفند حداکثر ظرف مدت یک ماه پس از تصویب ترازنامه و حساب سود و زیان توسط مجمع عمومی وجوه قابل برگشت موضوع این ماده را به خزانه مسترد نمایند.

مورد دیگری به نام کاهش دارایی جاری نیز در حساب تأمین زیان شرکت‌های دولتی هست. کاهش دارایی جاری، یک پل رابط بین بودجه سال و ترازنامه است. بدین ترتیب که اگر شرکت مازاد نقدینگی یا استهلاک از سال‌های قبل داشته باشد یا اندوخته‌های قانونی یا سرمایه‌ای داشته باشد این موارد به‌عنوان دارایی جاری محسوب می‌شود. شرکت‌ها در صورت زیان باید ابتدا از این ارقام برای جبران زیان خود استفاده نمایند و مازاد بر آن را از طریق کمک‌زینانی که از دولت دریافت می‌کنند جبران نمایند و اگر یارانه پرداختی از دولت مازاد بر این میزان بود، مبلغ مازاد را به دولت بازگرداند. سازمان برنامه و بودجه، زمانی ذیل موافقتنامه‌ها، ماده (۶۹) را چاپ کرده بود و بدین شکل به ذیحساب تذکر می‌داد تا رعایت شود.

ماده (۷۲) قانون محاسبات عمومی^۱

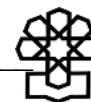
ماده (۷۲) قانون محاسبات عمومی، در رابطه با مصرف اعتبارات جاری و عمرانی منظور در بودجه کل کشور یادآوری کرده است که مصرف این اعتبارات صرفنظر از اینکه توسط شرکت دولتی استفاده شود یا نشود تابع این قانون و قانون مقررات عمومی دولت است. در تبصره «۲» این ماده این‌گونه مطرح می‌شود که «مصرف درآمدها و سایر منابع تأمین اعتبار شرکت‌های دولتی براساس بودجه‌های مصوب، جز در مواردی که در این قانون برای آنها تعیین تکلیف شده است؛ تابع مقررات قانونی مربوط می‌باشد. اگر توجه کرده باشید در ابتدای لوایح بودجه هم نوشته می‌شود که درآمدها و هزینه‌های شرکت‌های

۱. ماده (۷۲) - مصرف اعتبارات جاری و عمرانی منظور در بودجه کل کشور تابع مقررات این قانون و سایر قوانین و مقررات عمومی دولت می‌باشد. تبصره «۱» - مصرف اعتبارات از محل درآمدهای اختصاصی براساس بودجه‌های مصوب جز در مواردی که در این قانون برای آنها تعیین تکلیف شده است تابع مقررات قانونی مربوط می‌باشد و در صورتی که دستگاه‌های اجرایی ذیربط دارای مقررات قانونی خاص برای این موضوع نباشند اعتبارات مذکور براساس قوانین و مقررات عمومی دولتی قابل مصرف خواهد بود. تبصره «۲» - مصرف درآمدها و سایر منابع تأمین اعتبار شرکت‌های دولتی براساس بودجه‌های مصوب جز در مواردی که در این قانون برای آنها تعیین تکلیف شده است تابع مقررات قانونی مربوط می‌باشد لکن اجرای طرح‌های عمرانی شرکت‌های مذکور از نظر مقررات مالی و معاملاتی تابع مفاد این قانون و سایر قوانین و مقررات عمومی دولت خواهد بود. شرکت‌ها و سازمان‌های دولتی که شمول مقررات عمومی به آنها مستلزم ذکر نام است نیز مشمول مفاد این ماده خواهند بود.

تبصره «۳» - در صورتی که مؤسسات و نهادهای عمومی غیردولتی دارای مقررات قانونی خاصی برای مصرف اعتبارات خود باشند می‌توانند اعتبارات جاری را که از محل اعتبارات منظور در قانون بودجه کل کشور در اختیار آنها گذارده می‌شود جز در مواردی که در این قانون صراحتاً برای آن تعیین تکلیف شده است طبق مقررات مربوط به خود به مصرف برسانند. در مواردی که اعتبارات موضوع این تبصره از محل اعتبارات منظور در بودجه وزارتخانه‌ها و مؤسسات دولتی به‌عنوان کمک در اختیار مؤسسات و نهادهای عمومی غیردولتی گذارده می‌شود. ذیحساب دستگاه پرداخت‌کننده کمک‌وجوه پرداختی از این بابت را با اخذ رسید مؤسسه دریافت‌کننده به هزینه قطعی منظور خواهد نمود.

تبصره «۴» - اعتبارات طرح‌های عمرانی مؤسسات و نهادهای عمومی غیردولتی تابع این قانون و سایر قوانین و مقررات عمومی دولت می‌باشد. تبصره «۵» - حساب و اسناد هزینه مربوط به اعتبارات جاری و طرح‌های عمرانی (سرمایه‌گذاری ثابت) مؤسسات و نهادهای عمومی غیردولتی باید قبل از تصویب مراجع قانونی ذیربط وسیله حساب‌برسان منتخب وزارت امور اقتصادی و دارایی رسیدگی شود و حساب سالانه آنها برای حسابرسی به دیوان محاسبات کشور تحویل گردد.

تبصره «۶» - آیین‌نامه‌های مالی و معاملاتی مربوط به اعتبارات جاری آن دسته از مؤسسات و نهادهای عمومی غیردولتی که به موجب قانون از شمول مقررات عمومی مستثنا شده و یا بشود با رعایت قانون دیوان محاسبات کور توسط وزارت امور اقتصادی و دارایی تنظیم و به تصویب هیئت وزیران خواهد رسید.



دولتی تابع قوانین و مقررات خودشان هست، بنابراین، این ماده از آن زیربنای قانونی منبعث شده است. این موضوع منشأ اتفاقات خاصی شده است. از جمله اینکه آیین‌نامه معاملات شرکت‌ها با تصویب قانون برگزاری مناقصات بی‌خاصیت شده است، یا در مورد مسائل استخدامی توضیح داده شد که چه اتفاقی افتاده است.

ماده (۹۱) قانون محاسبات عمومی^۱

در ماده (۹۱) قانون محاسبات عمومی این‌گونه مطرح شده است که ذیحساب در صورتی که انجام خرجی را برخلاف قانون و مقررات تشخیص دهد، مراتب را با ذکر مستندات قانونی مربوط کتباً به مقام صادرکننده دستور خرج اعلام می‌کند. مقام صادرکننده دستور پس از وصول گزارش ذیحساب چنانچه دستور خود را منطبق با قوانین و مقررات تشخیص داده و مسئولیت قانونی بودن دستور خود را کتباً و با ذکر مستند قانونی به‌عهده بگیرد و مراتب را به ذیحساب اعلام نماید، ذیحساب مکلف است وجه سند هزینه مربوطه را پس از ضمیمه نمودن برگه کتبی قبول مسئولیت مذکور، پرداخت و مراتب را با ذکر مستندات مربوط به وزارت امور اقتصادی و دارایی و رونوشت آن را جهت اطلاع به دیوان محاسبات کشور گزارش دهد وزارت امور اقتصادی و دارایی در صورتی که مورد را خلاف تشخیص داد مراتب را برای انجام اقدامات قانونی لازم به دیوان محاسبات کشور اعلام می‌کند.

ماده (۹۸) قانون محاسبات عمومی^۲

طبق این ماده شرکت‌های دولتی مکلف هستند ترازنامه‌ها و حساب‌های سود و زیانشان را بعد از تصویب مجمع، برای درج در صورت‌حساب عملکرد بودجه سالانه، به وزارت امور اقتصادی و دارایی بدهند.

۱. ماده (۹۱) - در صورتی که ذیحساب انجام خرجی را برخلاف قانون و مقررات تشخیص دهد، مراتب را با ذکر مستند قانونی مربوط کتباً به مقام صادرکننده دستور خرج اعلام می‌کند. مقام صادرکننده دستور پس از وصول گزارش ذیحساب چنانچه دستور خود را منطبق با قوانین و مقررات تشخیص داده و مسئولیت قانونی بودن دستور خود را کتباً با ذکر مستند قانونی به‌عهده بگیرد و مراتب را به ذیحساب اعلام نماید. ذیحساب مکلف است وجه سند هزینه مربوط را پس از ضمیمه نمودن دستور کتبی متضمن قبول مسئولیت مذکور پرداخت و مراتب را با ذکر مستندات قانونی مربوط به وزارت امور اقتصادی و دارایی و رونوشت آن را جهت اطلاع به دیوان محاسبات کشور گزارش نماید. وزارت امور اقتصادی و دارایی در صورتی که مورد را خلاف تشخیص داد مراتب را برای اقدامات قانونی لازم به دیوان محاسبات کشور اعلام خواهد داشت.

۲. ماده (۹۸) - شرکت‌های دولتی مکلفند ترازنامه و حساب سود و زیان خود را بلافاصله پس از تصویب مجمع عمومی مربوط برای درج در صورت‌حساب عملکرد سالانه بودجه کل کشور به وزارت امور اقتصادی و دارایی ارسال نمایند.

ماده (۹۹) قانون محاسبات عمومی^۱

در ماده (۹۹) قانون محاسبات عمومی آورده شده است که «شرکت‌های دولتی مکلفند صورتحساب دریافت و پرداخت طرح‌های عمرانی خود را مطابق دستورالعملی که از طرف وزارت امور اقتصادی و دارایی تنظیم خواهد شد، تهیه و پس از تصویب مجمع عمومی مربوط بلافاصله جهت درج در صورتحساب عملکرد سالیانه بودجه کل کشور به وزارت امور اقتصادی و دارایی ارسال نمایند».

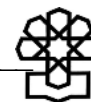
یکی از مسائل مهم قانون محاسبات عمومی برای شرکت‌های دولتی، تعیین تکلیف اموال و دارایی‌های منقول و غیرمنقول این شرکت‌هاست، طبق اساسنامه‌های شرکت‌های دولتی تصمیم‌گیری در مورد اموال منقول این شرکت‌ها در حد هیئت‌مدیره و تصمیم‌گیری در مورد اموال غیرمنقول این شرکت‌ها در اختیار مجمع عمومی است. اما در قانون محاسبات عمومی با همان نگاهی که هیچ‌گونه فرقی بین شرکت دولتی، وزارتخانه و مؤسسه دولتی گذاشته نشده، موادی تصویب شده است که اجازه می‌دهد بسیاری از این اموال منقول و غیرمنقول جابجا بشوند.

ماده (۱۰۸) قانون محاسبات عمومی^۲

ماده (۱۰۸) قانون محاسبات عمومی می‌گوید: «انتقال بلاعوض اموال منقول وزارتخانه‌ها و مؤسسات دولتی به شرکت‌های دولتی که ۱۰۰ درصد سهام آنها متعلق به دولت باشد، بنا به تقاضای شرکت دولتی ذیربط و موافقت وزیر یا بالاترین مقام اجرایی وزارتخانه یا مؤسسه دولتی انتقال‌دهنده مال با تأیید قبلی وزارت امور اقتصادی و دارایی مجاز می‌باشد». چون وزارت دارایی صاحب جمع اموال است، بنابراین باید نقل و انتقالات انجام شده را بداند، تا بتواند این موارد را ثبت کند ولی قانون اشاره دارد که: در صورتی که ارزش اموال منقولی که در اجرای این ماده در هر سال به شرکت دولتی منتقل می‌شود براساس ارزیابی کارشناس منتخب شرکت جمعاً بیش از یک میلیون ریال باشد در پایان هر سال باید سرمایه شرکت معادل مبلغ ارزیابی شده افزایش یابد.

۱. ماده (۹۹) - شرکت‌های دولتی مکلفند صورتحساب دریافت و پرداخت طرح‌های عمرانی (اعتبارات سرمایه‌گذاری ثابت) خود را مطابق دستورالعملی که از طرف وزارت امور اقتصادی و دارایی تنظیم خواهد شد تهیه و پس از تصویب مجمع عمومی مربوط بلافاصله جهت درج در صورتحساب عملکرد سالانه بودجه کل کشور به وزارت امور اقتصادی و دارایی ارسال نمایند. مؤسسات انتفاعی وابسته به دولت موضوع ماده (۱۳۰) این قانون نیز مشمول حکم این ماده می‌باشد.

۲. ماده (۱۰۸) - انتقال بلاعوض اموال منقول وزارتخانه‌ها و مؤسسات دولتی به شرکت‌های دولتی که ۱۰۰ درصد سهام آنها متعلق به دولت باشد بنا به تقاضای شرکت دولتی ذیربط و موافقت وزیر یا بالاترین مقام اجرایی وزارتخانه یا مؤسسه دولتی انتقال‌دهنده مال با تأیید قبلی وزارت امور اقتصادی و دارایی مجاز می‌باشد. در صورتی که ارزش اموال منقولی که در اجرای این ماده در هر سال به شرکت دولتی منتقل می‌شود براساس ارزیابی کارشناس منتخب شرکت جمعاً بیش از یک میلیون ریال باشد در پایان هر سال باید سرمایه شرکت معادل مبلغ ارزیابی شده افزایش یابد و در هر حال شرکت انتقال‌گیرنده مکلف است ارزش مال منتقل شده را به حساب‌های مربوط منظور نماید.



ماده (۱۰۹) قانون محاسبات عمومی^۱

در ماده (۱۰۹) قانون محاسبات عمومی برعکس ماده (۱۰۸)، انتقال بلاعوض اموال منقول شرکت‌های دولتی که ۱۰۰ درصد سهام آنها متعلق به دولت می‌باشد؛ به وزارتخانه‌ها و مؤسسات دولتی مجاز شناخته شده است، یعنی در آن ماده اجازه داده بود مؤسسات و وزارتخانه‌ها اموالشان را به شرکت دولتی بدهند و در این ماده اجازه می‌دهد که شرکت دولتی اموال منقول را به مؤسسات و وزارتخانه‌های دولتی بدهد. یعنی به شرکت دولتی به‌عنوان یک بنگاه نگاه نمی‌شود. بلکه به این شرکت‌ها به‌عنوان یک کارگزار نگاه می‌کنیم که هر وقت هم لازم داشتیم اموالش را می‌گیریم، در صورتی که از نظر عقلایی قرار است که شرکت دولتی با این اموال منقول و غیرمنقول آموزش را تسهیل کند و سود متناسب ناشی از فعالیتش را عاید کند. در ماده (۱۰۹) می‌گوید که: «شرکت انتقال‌دهنده مال مکلف است در صورتی که ارزش دفتری اموال منقول شرکت که در اجرای این ماده به وزارتخانه‌ها و مؤسسات دولتی منتقل می‌شود تا یک میلیون ریال باشد معادل مبلغ مزبور به حساب هزینه همان سال منظور - چون از این شرکت خارج شده و از بین رفته- و در صورت تجاوز این مبلغ از یک میلیون ریال معادل ارزش دفتری اموال منتقل شده سرمایه شرکت را کاهش دهد».

ماده (۱۱۰) قانون محاسبات عمومی^۲

در ماده (۱۱۰) قانون محاسبات عمومی به وزارتخانه‌ها، مؤسسات دولتی و شرکت‌های دولتی اجازه داده اموال منقول خود را به‌طور امانی در اختیار بقیه بگذارند. بدین شکل که می‌توانند این اموال را به‌طور امانی در اختیار مؤسسات و نهادهای غیردولتی هم بگذارند ولی اگر این اموال به‌صورت امانت به دستگاهی داده شد. حفظ و حراست آن اموال با دستگاه مذکور است. همچنین فهرست این اموال را باید به وزارت امور اقتصادی و دارایی بدهند و اگر از این اموال رفع نیاز شود، دوباره باید به شرکت دولتی یا دستگاه ذیربط باز گردد.

۱. ماده (۱۰۹) - انتقال بلاعوض اموال منقول شرکت‌های دولتی که ۱۰۰ درصد سهام آنها متعلق به دولت می‌باشد به وزارتخانه‌ها و مؤسسات دولتی بنا به تقاضای وزیر یا رئیس مؤسسه دولتی مربوط و موافقت مجمع عمومی شرکت و اطلاع قبلی وزارت امور اقتصادی و دارایی مشروط بر آنکه ارزش دفتری (قیمت تمام شده منهای تجمع ذخیره استهلاک) اموالی که در اجرای این ماده انتقال داده می‌شود جمعاً از ۵۰ درصد سرمایه پرداخت شده شرکت تجاوز نکند، مجاز می‌باشد.

شرکت انتقال‌دهنده مال مکلف است در صورتی که ارزش دفتری اموال منقول شرکت که در اجرای این ماده به وزارتخانه‌ها و مؤسسات دولتی منتقل می‌شود تا یک میلیون ریال باشد معادل مبلغ مزبور به حساب هزینه همان سال منظور و در صورت تجاوز این مبلغ از یک میلیون ریال معادل ارزش دفتری اموال منتقل شده سرمایه شرکت را کاهش دهد.

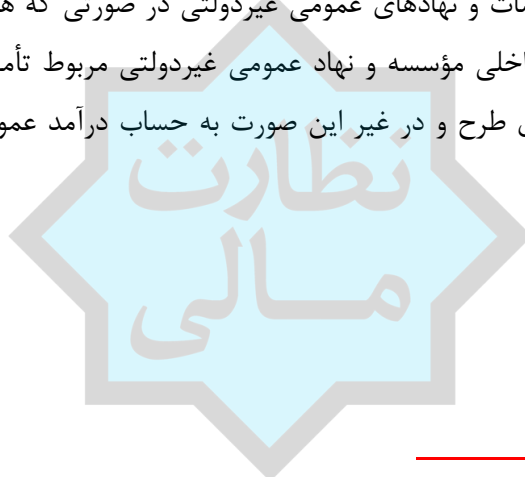
۲. ماده (۱۱۰) - وزارتخانه‌ها و مؤسسات دولتی و شرکت‌های دولتی می‌توانند اموال منقول خود را به‌طور امانی در اختیار سایر وزارتخانه‌ها و مؤسسات دولتی و شرکت‌های دولتی و مؤسسات و نهادهای عمومی غیردولتی قرار دهند. در این صورت وزارتخانه‌ها و مؤسسات دولتی و شرکت‌های دولتی و مؤسسات و نهادهای عمومی غیردولتی تحویل‌گیرنده بدون اینکه حق تصرفات مالکانه نسبت به اموال امانی مذکور داشته باشند مسئول حفظ و حراست و نگهداری حساب این اموال خواهند بود و باید فهرست اموال مزبور را به وزارت امور اقتصادی و دارایی ارسال و عین اموال را پس از رفع نیاز به وزارتخانه یا مؤسسه دولتی و یا شرکت دولتی ذیربط اعاده و مراتب را به وزارت امور اقتصادی و دارایی اطلاع دهند.

ماده (۱۱۳) قانون محاسبات عمومی^۱

در ماده (۱۱۳) قانون محاسبات عمومی می‌گوید: «کلیه اموال و دارایی‌های منقول و غیرمنقولی که از محل اعتبارات طرح‌های عمرانی (سرمایه‌گذاری ثابت) برای اجرای طرح‌های مزبور خریداری و یا بر اثر اجرای این طرح‌ها ایجاد و یا تملک می‌شود اعم از اینکه دستگاه اجرایی طرح، وزارتخانه یا مؤسسه دولتی یا شرکت دولتی و یا مؤسسه و نهاد عمومی غیردولتی باشد تا زمانی که اجرای طرح‌های مربوط خاتمه نیافته است متعلق به دولت است» پس از خاتمه اگر دستگاهی که بهره‌برداری می‌کند، شرکت دولتی باشد اموال متعلق به او می‌شود.

تبصره «۲» ماده (۱۱۳) قانون محاسبات عمومی

در تبصره «۲» ماده (۱۱۳) در مورد درآمدها آمده است که «درآمدهای ناشی از بهره‌برداری از این نوع اموال و دارایی‌ها در مورد طرح‌های عمرانی که توسط وزارتخانه‌ها و مؤسسات دولتی اجرا می‌شود قبل و بعد از خاتمه اجرای طرح به حساب درآمد عمومی کشور و در مورد طرح‌های مورد اجرای شرکت‌های دولتی و مؤسسات و نهادهای عمومی غیردولتی در صورتی که هزینه بهره‌برداری از محل منابع شرکت و یا منابع داخلی مؤسسه و نهاد عمومی غیردولتی مربوط تأمین شود به حساب درآمد دستگاه مسئول بهره‌برداری طرح و در غیر این صورت به حساب درآمد عمومی کشور منظور خواهد گردید».



۱. ماده (۱۱۳) - کلیه اموال و دارایی‌های منقول و غیرمنقولی که از محل اعتبارات طرح‌های عمرانی (سرمایه‌گذاری ثابت) برای اجرای طرح‌های مزبور خریداری و یا بر اثر اجرای این طرح‌ها ایجاد و یا تملک می‌شود اعم از اینکه دستگاه اجرایی طرح، وزارتخانه یا مؤسسه دولتی یا شرکت دولتی و یا مؤسسه و نهاد عمومی غیردولتی باشد تا زمانی که اجرای طرح‌های مربوط خاتمه نیافته است متعلق به دولت است و حفظ و حراست آنها با دستگاه‌های اجرایی ذیربط می‌باشد و در صورتی که از اموال مذکور برای ادامه عملیات طرح رفع نیاز شود واگذاری عین و یا حق استفاده از آنها به سایر دستگاه‌های دولتی و همچنین فروش آنها تابع مقررات فصل پنجم این قانون خواهد بود و وجوه حاصل از فروش باید به حساب درآمد عمومی کشور واریز گردد.

تبصره «۱» - اموال منقول و غیرمنقول موضوع این ماده پس از خاتمه اجرای طرح‌های مربوط در مورد طرح‌هایی که توسط وزارتخانه‌ها و مؤسسات دولتی اجرا می‌شود کماکان متعلق به دولت خواهد بود و در مورد طرح‌هایی که مجری آنها شرکت‌های دولتی یا نهادها و مؤسسات عمومی غیردولتی هستند به حساب اموال و دارایی‌های دستگاه مسئول بهره‌برداری طرح منظور خواهد شد.

تبصره «۲» - درآمدهای ناشی از بهره‌برداری از این نوع اموال و دارایی‌ها در مورد طرح‌های عمرانی که توسط وزارتخانه‌ها و مؤسسات دولتی اجرا می‌شود قبل و بعد از خاتمه اجرای طرح به حساب درآمد عمومی کشور و در مورد طرح‌های مورد اجرای شرکت‌های دولتی و مؤسسات و نهادهای عمومی غیردولتی در صورتی که هزینه بهره‌برداری از محل منابع شرکت و یا منابع داخلی مؤسسه و نهاد عمومی غیردولتی مربوط تأمین شود به حساب درآمد دستگاه مسئول بهره‌برداری طرح و در غیر این صورت به حساب درآمد عمومی کشور منظور خواهد گردید.

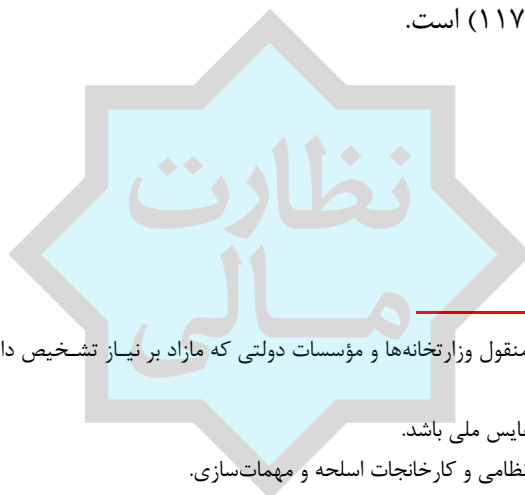


تبصره «۲» ماده (۱۱۵) قانون محاسبات عمومی^۱

تبصره «۲» ماده (۱۱۵) در رابطه با فروش اموال غیرمنقول شرکت‌های دولتی است. گفته شده این اموال از موارد مستثنا شده نباید باشند یعنی باید از جنس تأسیسات و استحکامات نظامی، یا اموال خاص نباشند.

ماده (۱۱۷) قانون محاسبات عمومی^۲

این ماده بیان می‌کند که «اموال غیرمنقول وزارتخانه‌ها و مؤسسات دولتی به پیشنهاد وزیر یا رئیس مؤسسه مربوط و با تصویب هیئت وزیران قابل انتقال به شرکت‌هایی که ۱۰۰ درصد سهام آنها متعلق به دولت است، می‌باشد. اموال مزبور توسط کارشناس یا کارشناسان منتخب مجمع عمومی شرکت به قیمت‌روز ارزیابی و پس از تأیید مجمع عمومی سرمایه شرکت معادل قیمت مذکور افزایش می‌یابد.» در رابطه با ماده (۱۱۷) این‌گونه مطرح می‌شود که اموال غیرمنقول وزارتخانه‌ها و مؤسسات دولتی به شرکت‌های دولتی که ۱۰۰ درصد سهامشان متعلق به دولت است می‌تواند منتقل شود، ماده (۱۱۸)^۳ هم برعکس ماده (۱۱۷) است.



۱. ماده (۱۱۵) - فروش اموال غیرمنقول وزارتخانه‌ها و مؤسسات دولتی که مازاد بر نیاز تشخیص داده می‌شود به‌استثنای اموال غیرمنقول مشروحه زیر:

۱. اموال غیرمنقولی که از نفایس ملی باشد.

۲. تأسیسات و استحکامات نظامی و کارخانجات اسلحه و مهمات‌سازی.

۳. آثار و بناهای تاریخی.

۴. اموال غیرمنقول که در رابطه با مصالح و منافع ملی در تصرف دولت باشد که فروش آنها ممنوع می‌باشد بنا به پیشنهاد وزیر مربوط با تصویب هیئت وزیران و با رعایت سایر مقررات مربوط مجاز می‌باشد وجوه حاصل از فروش این قبیل اموال باید به حساب درآمد عمومی کشور واریز شود.

تبصره «۱» - در مورد مؤسسات دولتی که زیر نظر هیچ یک از وزارتخانه‌ها نیستند و به طور مستقل اداره می‌شوند پیشنهاد فروش اموال غیرمنقول مربوط در اجرای این ماده از طرف بالاترین مقام اجرایی مؤسسات مذکور به عمل خواهد آمد.

تبصره «۲» - فروش اموال غیرمنقول شرکت‌های دولتی بجز اموال غیرمنقول مستثنا شده در این ماده با تصویب مجمع عمومی آنها مجاز می‌باشد.

۲. ماده (۱۱۷) - اموال غیرمنقول وزارتخانه‌ها و مؤسسات دولتی به پیشنهاد وزیر یا رئیس مؤسسه مربوط و با تصویب هیئت وزیران قابل انتقال به شرکت‌هایی که ۱۰۰ درصد سهام آنها متعلق به دولت است می‌باشد. اموال مزبور توسط کارشناس یا کارشناسان منتخب مجمع عمومی شرکت به قیمت‌روز ارزیابی و پس از تأیید مجمع عمومی سرمایه شرکت معادل قیمت مذکور افزایش می‌یابد.

۳. ماده (۱۱۸) - اموال غیرمنقول متعلق به شرکت‌های دولتی که ۱۰۰ درصد سرمایه و سهام آنها متعلق به دولت است با تصویب هیئت وزیران قابل انتقال به وزارتخانه‌ها و مؤسسات دولتی می‌باشد، مشروط بر اینکه قیمت دفتری آن‌گونه اموال انتقالی، مجموعاً از ۵۰ درصد سرمایه پرداخت شده شرکت تجاوز ننماید. معادل قیمت دفتری اموال مزبور از سرمایه شرکت کسر می‌شود.

ماده (۱۱۹) قانون محاسبات عمومی^۱

ماده (۱۱۹) قانون محاسبات عمومی می‌گوید: «اموال غیرمنقول متعلق به شرکت‌هایی که ۱۰۰ درصد سهام آنها متعلق به دولت است با تصویب مجامع عمومی آنها قابل انتقال به یکدیگر می‌باشد. بهای آن‌گونه اموال با توافق مجامع عمومی مربوط تعیین و معادل آن از سرمایه شرکت انتقال‌دهنده کسر و به سرمایه شرکت انتقال‌گیرنده افزوده می‌گردد».

ماده (۱۳۰) قانون محاسبات عمومی^۲

پیش‌تر به ماده (۱۳۰) اشاره شد. در بخش تعریف سازمان دولتی گفته شد که این ماده مهلتی گذاشته بود برای اینکه بقیه دستگاه‌ها خودشان را به وزارتخانه، شرکت دولتی یا مؤسسه دولتی تبدیل وضعیت بدهند.

ماده (۱۳۸) قانون محاسبات عمومی^۳

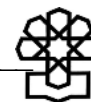
در ماده (۱۳۸) قانون محاسبات عمومی می‌گوید: «صداوسیمای جمهوری اسلامی ایران با رعایت قانون اداره صداوسیمای جمهوری اسلامی ایران مصوب ۱۳۵۹/۱۰/۸ مجلس شورای اسلامی از نظر شمول این قانون در حکم شرکت دولتی محسوب می‌گردد». چون سازمان صداوسیما از آن دستگاه‌هایی است که تکلیفش به لحاظ شکل حقوقی معلوم نیست و دولت هم مایل نیست در مورد تبدیل وضعیتش به یکی از سه شق سازمان دولتی تصمیم‌گیری کند. حکم این ماده به کمک‌زیان مربوط است. اگرچه در قوانین بودجه هم گفته شده است که بسیاری از این دستگاه‌هایی که تکلیف شکل حقوقی‌شان معلوم نیست، از نظر رعایت این قانون مؤسسه دولتی محسوب می‌شوند، یعنی بدین‌منظور که در قوانین بودجه سنواتی حداقل دیوان محاسبات و وزارت امور اقتصادی و دارایی تکلیفشان را بدانند، همه

۱. ماده (۱۱۹) - اموال غیرمنقول متعلق به شرکت‌هایی که ۱۰۰ درصد سهام آنها متعلق به دولت است با تصویب مجامع عمومی آنها قابل انتقال به یکدیگر می‌باشد. بهای آن‌گونه اموال با توافق مجامع عمومی مربوط تعیین و معادل آن از سرمایه شرکت انتقال‌دهنده کسر و به سرمایه شرکت انتقال‌گیرنده افزوده می‌گردد.

۲. ماده (۱۳۰) - از تاریخ تصویب این قانون ایجاد یا تشکیل سازمان دولتی با توجه به مواد (۲)، (۳) و (۴) این قانون منحصراً به صورت وزارتخانه یا مؤسسه دولتی یا شرکت دولتی مجاز خواهد بود. کلیه مؤسسات انتفاعی و بازرگانی وابسته به دولت و سایر دستگاه‌های دولتی که به صورتی غیر از وزارتخانه یا مؤسسه دولتی یا شرکت دولتی ایجاد شده و اداره می‌شوند مکلفند حداکثر ظرف مدت یک سال از تاریخ اجرای این قانون با رعایت مقررات مربوط وضع خود را با یکی از سه وضع حقوقی تطبیق دهند والا با انقضای این فرصت مؤسسه دولتی محسوب و تابع مقررات این قانون در مورد مؤسسات دولتی خواهند بود.

تبصره - نهادها و مؤسساتی که در جریان تحقق انقلاب اسلامی و یا پس از آن بنا به ضرورت‌های انقلاب اسلامی به وجود آمده‌اند و تمام یا قسمتی از اعتبارات مورد نیاز خود را از محل اعتبارات منظور در قانون بودجه کل کشور مستقیماً از خزانه دریافت می‌نمایند، در صورتی که وضعیت حقوقی آنها به موجب قانون معین نشده باشد، مکلفند ظرف مدت مذکور در این ماده وضع حقوقی خود را با یکی از مواد (۲)، (۳)، (۴) و (۵) این قانون تطبیق دهند.

۳. ماده (۱۳۸) - صداوسیمای جمهوری اسلامی ایران با رعایت قانون اداره صداوسیمای جمهوری اسلامی ایران مصوب ۱۳۵۹/۱۰/۸ مجلس شورای اسلامی از نظر شمول این قانون در حکم شرکت دولتی محسوب می‌گردد.



دستگاه‌هایی که شکل حقوقی‌شان مشخص نیست را از نظر قانون بودجه، مؤسسه دولتی تلقی کرده‌اند.

ماده (۱۳۴) قانون محاسبات عمومی^۱

ماده (۱۳۴) اشاره دارد که «انحلال شرکت‌های دولتی منحصرأ با اجازه قانون مجاز می‌باشد مگر آنکه در اساسنامه‌های مربوط ترتیبات دیگری مقرر شده باشد».

ماده (۱۳۶) قانون محاسبات عمومی^۲

ماده (۱۳۶) قانون محاسبات عمومی یکی از موارد بسیار کلیدی است، در این ماده گفته شده است که: «سود و زیان حاصل از تسعیر دارایی‌ها و بدهی‌های ارزی شرکت‌های دولتی درآمد یا هزینه تلقی نمی‌گردد. مابه‌التفاوت حاصل از تسعیر دارایی‌ها و بدهی‌های مذکور باید در حساب «ذخیره تسعیر دارایی‌ها و بدهی‌های ارزی» منظور شود. در صورتی که در پایان سال مالی مانده حساب ذخیره مزبور بدهکار باشد این مبلغ به حساب سود و زیان همان سال منظور خواهد شد.

«تبصره - در صورتی که مانده حساب ذخیره تسعیر دارایی‌ها و بدهی‌های ارزی در پایان سال مالی از مبلغ سرمایه ثبت شده شرکت تجاوز نماید مبلغ مازاد پس از طی مراحل قانونی قابل انتقال به حساب سرمایه شرکت می‌باشد». این ماده در حال حاضر، بسیاری از مسائل شرکت‌های دولتی، به‌خصوص آنهایی که صادرات غیرنفتی دارند و یا حتی آنهایی که نیاز ارزی دارند و یا اینکه ارز دارند، را حل کرده است و حتی در مورد شرکت‌های بورسی هم اقداماتی برای تغییر آیین‌نامه‌ها برای الگوگیری از این ماده انجام شده است. بدین علت که در قیمت سهام شرکت‌های بورسی، ارز یک مقوله بسیار تعیین‌کننده شده است. بانک‌ها نیز از این ماده مستثنا نیستند.

ماده (۱۳۵) قانون محاسبات عمومی^۳

در ماده (۱۳۵) قانون محاسبات عمومی آمده است که شرکت‌های دولتی مکلفند هر سال معادل ۱۰

۱. ماده (۱۳۴) - انحلال شرکت‌های دولتی منحصرأ با اجازه قانون مجاز می‌باشد مگر آنکه در اساسنامه‌های مربوط ترتیبات دیگری مقرر شده باشد.

۲. ماده (۱۳۶) - سود و زیان حاصل از تسعیر دارایی‌ها و بدهی‌های ارزی شرکت‌های دولتی درآمد یا هزینه تلقی نمی‌گردد. مابه‌التفاوت حاصل از تسعیر دارایی‌ها و بدهی‌های مذکور باید در حساب ذخیره تسعیر دارایی‌ها و بدهی‌های ارزی منظور شود. در صورتی که در پایان سال مالی مانده حساب ذخیره مزبور بدهکار باشد این مبلغ به حساب سود و زیان همان سال منظور خواهد شد.

تبصره - در صورتی که مانده حساب ذخیره تسعیر دارایی‌ها و بدهی‌های ارزی در پایان سال مالی از مبلغ سرمایه ثبت شده شرکت تجاوز نماید مبلغ مازاد پس از طی مراحل قانونی قابل انتقال به حساب سرمایه شرکت می‌باشد.

۳. ماده (۱۳۵) - شرکت‌های دولتی مکلفند هر سال معادل ۱۰ درصد سود ویژه شرکت را که به‌منظور افزایش بنیه مالی شرکت دولتی به‌عنوان اندوخته قانونی موضوع نمایند تا وقتی که اندوخته مزبور معادل سرمایه ثبت شده شرکت بشود.

تبصره - افزایش سرمایه شرکت از محل اندوخته قانونی مجاز نمی‌باشد.

درصد سود ویژه شرکت را به منظور افزایش بنیه مالی شرکت دولتی به عنوان اندوخته قانونی موضوع نمایند تا زمانی که اندوخته مزبور معادل سرمایه ثبت شده شرکت بشود. تبصره این ماده عنوان می‌کند که افزایش سرمایه شرکت از محل اندوخته قانونی مجاز نمی‌باشد.

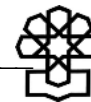
۳-۴. قانون تنظیم بخشی از مقررات مالی دولت

در قانون تنظیم بخشی از مقررات مالی دو ماده بسیار کلیدی (مواد ۲ و ۳) در مورد شرکت‌های دولتی وجود دارد در ماده (۲) به مجامع عمومی یا شورای شرکت‌های دولتی اجازه داده است که متناسب با وضعیت اقتصادی و بحسب ضرورت، اصلاح بودجه دهند. یعنی در صورت ایجاد نوسانات ناشی از قیمت، افزایش تولید یا دیگر فعالیت‌های اساسی، اصلاح بودجه انجام دهند. ولی همان‌طور که در بخش‌های قبلی ذکر شد، اجازه کاهش ارقام مالیاتی و سود سهام بودجه مصوب را ندارند. همچنین نمی‌توانند، استفاده از منابع عمومی دولت را افزایش دهند و یا تسهیلات قابل اخذ از سیستم بانکی را افزایش دهند. این موارد، ارقامی است که در اصلاح بودجه باید ثابت بماند، زیرا مرجع تصمیم‌گیری این موارد در قانون، مراجع دیگری غیر از مجمع عمومی است.

یکی از مسائل بسیار بااهمیتی که در ماده (۲) هست تکلیفی است که برای بازرس قانونی شرکت‌ها قائل شده است و آنها را مکلف کرده است که وقتی می‌خواهند گزارش بازرس قانونی را در

۱. ماده (۲) - به مجامع عمومی یا شوراهای عالی شرکت‌های دولتی موضوع ماده (۴) قانون محاسبات عمومی کشور مصوب ۱۳۶۶/۶/۱ و سایر شرکت‌هایی که بیش از پنجاه درصد (۵۰٪) سرمایه و یا سهام آنها منفرداً یا مشترکاً متعلق به وزارتخانه‌ها، مؤسسات دولتی، شرکت‌های دولتی (به‌استثنای بانک‌ها و مؤسسات اعتباری و شرکت‌های بیمه) و همچنین سایر شرکت‌های دولتی که شمول قوانین و مقررات عمومی بر آنها مستلزم ذکر نام یا تصریح نام است از جمله شرکت ملی نفت ایران و شرکت‌های تابعه و وابسته به وزارت نفت و شرکت‌های تابعه آنها و سازمان صنایع ملی ایران و شرکت‌های تابعه و مرکز تهیه و توزیع کالا که بودجه آنها در قوانین بودجه سنواتی درج می‌گردد، اجازه داده می‌شود با کسب نظر از سازمان مدیریت و برنامه‌ریزی کشور، ارقام مربوط به بودجه مندرج در قوانین مزبور را براساس سیاست‌های دولت، یا تصمیماتی که طبق اساسنامه یا قانون تشکیل شرکت‌ها و مؤسسات مذکور، مجاز به اتخاذ آن هستند، یا در صورت فراهم شدن موجبات افزایش تولید یا دیگر فعالیت‌های اصلی شرکت یا بنابر مقتضیات ناشی از نوسان قیمت‌ها، یا به تبع دیگر تحولات اقتصادی و مالی، با رعایت مقررات اساسنامه مورد عمل تغییر دهند مشروط به اینکه این تغییر: اولاً موجب کاهش ارقام مالیات و سود سهام دولت و همچنین بازپرداخت وام‌های داخلی و خارجی از جمله وام موضوع ماده (۳۲) قانون برنامه و بودجه مصوب ۱۳۵۱/۱۲/۵ مندرج در بودجه مصوب (یا اصلاحی احتمالی) نشود. ثانیاً میزان استفاده شرکت از محل بودجه عمومی دولت را افزایش ندهد. ثالثاً میزان تسهیلات قابل دریافت از سیستم بانکی کشور افزایش نیابد. مجامع عمومی یا شوراهای عالی شرکت‌های موضوع این ماده، در موقع رسیدگی و تصویب صورت‌های مالی موظفند گزارش تطبیق عملیات شرکت با بودجه مصوب را که با توجه به هدف‌های کمی توسط شرکت یا مؤسسه انتفاعی تهیه می‌شود و پس از رسیدگی و اظهارنظر روشن و صریح بازرس قانونی در باب انطباق عملیات اجرایی با هدف‌ها و هزینه‌های مصوب شرکت به مجمع عمومی یا شورای عالی ارائه می‌گردد ارزیابی کنند و تصمیمات مقتضی اتخاذ نمایند. رؤسای شوراهای عالی و مجامع عمومی شرکت‌های دولتی مسئول اجرای این ماده خواهند بود. آخرین زمان مجاز برای اصلاح بودجه توسط شرکت‌های دولتی موضوع این ماده تا پانزدهم آبان‌ماه هر سال تعیین می‌شود.

تبصره - در اجرای تبصره «۲» ماده (۴) قانون برنامه سوم توسعه اقتصادی، اجتماعی و فرهنگی جمهوری اسلامی ایران، دولت مجاز است حداکثر تا بیست درصد (۲۰٪) برای شرکت‌های دولتی موضوع این ماده مجوز مشارکت و سرمایه‌گذاری صادر نماید.



پایان سال مالی ارائه بدهند، باید حتماً در بودجه مصوب بند صریحی را بگنجانند و اظهار نظر کنند که از نظر عملیات اجرایی با اهداف و هزینه‌ها این انطباق برقرار است یا نه؟ هر چند که اهداف شرکت‌های دولتی در بودجه‌ها به تصویب نمی‌رسد ولی در ضمائم که منضم به صورتجلسه مجمع عمومی هست این اهداف سالیانه برای همه شرکت‌های دولتی، حتی شرکت‌های خدماتی واجد فرم، اعلام و ارائه می‌شود. بنابراین به راحتی می‌توانند این اهداف را در اختیار بازرس قرار بدهند. حداکثر زمان اصلاح بودجه ۱۵ آبان هر سال است، همچنین در تبصره ماده (۲)، گفته شده است که در اجرای تبصره «۲» ماده (۴) قانون برنامه سوم توسعه^۱ دولت مجاز است حداکثر تا ۲۰ درصد مجوز مشارکت بدهد. با توجه به اینکه مهلت اجرای ماده (۴) برنامه سوم تمام شده است؛ بنابراین این تبصره دیگر موضوعیت ندارد. بدین علت که وضعیت مشارکت و سرمایه‌گذاری شرکت‌های دولتی در سایر قوانین به گونه دیگری تعیین تکلیف شده است.

ماده (۳) قانون تنظیم بخشی از مقررات مالی دولت^۲

در ماده (۳) قانون تنظیم بخشی از مقررات مالی دولت به دولت اجازه داده شده است که کمبود نقدینگی و وجوه مورد نیاز برای سرمایه‌گذاری شرکت‌های دولتی از طریق سیستم بانکی اخذ شود. این وجوه نمی‌تواند از سقف‌هایی که در بودجه برای این شرکت‌ها تصویب می‌شود متجاوز باشد. به استثنای تسهیلات سرمایه در گردش که برای تهیه مواد اولیه و کالاهای مورد نیاز استفاده می‌شود. بدین علت که اصل بر این است که این وجوه سال به سال با بانک مربوطه تسویه شود. یکی دیگر از نکاتی که در ماده (۳) تصریح شده است این است که پرداخت تسهیلات منوط به بازپرداخت اقساط سررسید وام‌های قبلی از محل ذخایر و اندوخته‌هاست، ولی رویه سیستم بانکی این گونه است که اگر قرار باشد بانک وام جدیدی به شرکت دولتی که وام قبلی را تسویه نکرده است بدهد، وام قبلی را یکجا از آن وام جدید برداشت می‌کند و مابقی را به شرکت می‌دهد که البته این هم یکی از مشکلات است ولی به هر حال این اتفاق می‌افتد. به عنوان مثال این مشکل به خصوص در مورد کالاهای اساسی که سازمان

۱. تبصره «۲» - مشارکت و سرمایه‌گذاری شرکت‌های دولتی به استثنای بانک‌ها، شرکت‌های بیمه و مؤسسات اعتباری در سایر شرکت‌های دولتی موضوع این ماده مستلزم کسب مجوز از هیئت وزیران است.

۲. ماده (۳) - اجازه داده می‌شود کمبود نقدینگی و وجوه مورد نیاز برای سرمایه‌گذاری شرکت‌های دولتی موضوع ماده (۲) این قانون از منابع سیستم بانکی با رعایت موارد زیر تأمین گردد.

الف) سقف ریالی تسهیلات بانکی قابل اعطا به شرکت‌های دولتی باید ضمن رعایت سیاست‌های پولی موضوع ماده (۱۹) قانون عملیات بانکی بدون ربا مصوب ۱۳۶۲/۶/۸ و حداکثر تا سقف‌های پیش‌بینی شده در قوانین بودجه سنواتی، به استثنای تسهیلات بانکی برای سرمایه در گردش آنها با رعایت مفاد سایر تبصره‌های مندرج در قوانین مزبور به طور جداگانه به تصویب هیئت وزیران برسد.

ب) پرداخت تسهیلات مذکور منوط به بازپرداخت اقساط سررسید وام‌های قبلی از محل ذخایر و اندوخته‌ها می‌باشد. بانک مرکزی جمهوری اسلامی ایران و سازمان مدیریت و برنامه‌ریزی کشور موظفند هر ۶ ماه یک بار عملکرد این تسهیلات را به کمیسیون برنامه و بودجه و محاسبات مجلس شورای اسلامی گزارش نمایند.

حمایت مسئول تدارک این کالاها بود به وجود می‌آمد. سازمان حمایت این پول‌ها را می‌گرفت تا بتواند تدارک کالاهای اساسی را بکند ولی با توجه به توزیع پراکنده در سطح کشور پول‌ها به موقع بر نمی‌گشت.

سازمان مدیریت و برنامه‌ریزی کشور موظف است که هر ۶ ماه یک بار عملکرد اعطای این تسهیلات را به کمیسیون برنامه و بودجه و محاسبات مجلس گزارش کند ولی متأسفانه چنین گزارشی دیده نشده است. ضمن اینکه به استناد بند «۳» ماده (۱۳) قانون پولی و بانکی^۱ به بانک مرکزی اجازه داده شده است که وام به شرکت‌های دولتی، صرفاً در قبال تأمین کافی باشد. مگر اینکه مجلس تضمین بازپرداخت این وام‌ها را در قوانین بودجه بگنجانند در غیر این صورت شرکت‌ها باید حتماً تأمین کافی برای گرفتن وام به سیستم بانکی ارائه بدهند.

ماده (۷۷) قانون تنظیم بخشی از مقررات مالی دولت^۲

یکی از مواد بسیار حائز اهمیت قانون تنظیم ماده (۷۷) است. در قانون بودجه سال ۱۳۸۰ در تبصره «۴۸» قرار بود سیستم آمارهای مالی دولت یعنی GFS پیاده شود و شکل بودجه از نقدی به تعهدی

۱. ماده (۱۳) - بانک مرکزی ایران دارای اختیارات زیر می‌باشد:
 ۳. دادن وام و اعتبار و تضمین وام و اعتبارات اعطایی به شرکت‌های دولتی و شهرداری‌ها و همچنین به مؤسسات وابسته به دولت و شهرداری‌ها با تأمین کافی.
۲. ماده (۷۷) - با توجه به ارائه قانون بودجه سال ۱۳۸۱ کل کشور براساس نظام جدید بودجه‌ریزی و تغییر نظام طبقه‌بندی دریافت‌ها و پرداخت‌های دولت، به منظور هماهنگی بین تعاریف به کار برده شده در نظام جدید با تعاریف مندرج در قوانین موجود مالی و محاسباتی، تعاریف زیر به ماده (۱) قانون برنامه و بودجه کشور مصوب ۱۳۵۱/۱۲/۱۰ اضافه می‌گردد:

ارزش خالص - منظور ارزش کل دارایی‌ها منهای ارزش کل بدهی‌های بخش دولتی است.

درآمد - منظور آن دسته از دادوستدهای بخش دولتی است که ارزش خالص را افزایش می‌دهد.

اعتبار هزینه - منظور اعتبار آن دسته از دادوستدهای بخش دولتی است که ارزش خالص را کاهش می‌دهد.

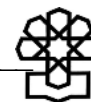
دارایی‌های سرمایه‌ای - منظور دارایی‌های تولید شده یا تولید نشده‌ای است که طی مدت بیش از یک سال در فرآیند تولید کالا و خدمات به کار می‌رود.

دارایی‌های تولید شده - منظور دارایی‌هایی است که در فرآیند تولید حاصل گردیده است. دارایی تولید شده به سه گروه عمده دارایی‌های ثابت، موجودی انبار و اقلام گرانبها تقسیم می‌شود. دارایی‌های ثابت - منظور دارایی‌های تولید شده‌ای است که طی مدت بیش از یکسال به‌طور مکرر و مستمر در فرآیند تولید به کار برده می‌شود. موجودی انبار - منظور کالاها و خدماتی است که توسط تولیدکنندگان به منظور فروش، استفاده در تولید و یا سایر مقاصد در آینده نگهداری می‌شوند. اقلام گرانبها - منظور اقلامی با ارزش قابل ملاحظه است که نه به منظور تولید و مصرف، بلکه به دلیل ارزشی که دارند نگهداری می‌شود (مانند تابلو، کتب خطی، فلزات گرانبها)

دارایی‌های تولید نشده - منظور دارایی‌های مورد نیاز تولید است که خودشان تولید نشده‌اند (مانند زمین و ذخایر معدنی)

فعالیت - منظور یک سلسله عملیات و خدمات مشخص است که برای تحقق بخشیدن به هدف‌های سالانه برنامه طی یک سال اجرا می‌شود و منابع مورد نیاز آن از محل اعتبارات مربوط به هزینه تأمین می‌گردد.

اعتبار طرح تملک دارایی‌های سرمایه‌ای - منظور اعتبار مجموعه عملیات و خدمات مشخصی است که براساس مطالعات توجیهی، فنی و اقتصادی و اجتماعی که توسط دستگاه اجرایی انجام می‌شود طی مدت معین و با اعتبار معین برای تحقق بخشیدن به هدف‌های برنامه توسعه پنج‌ساله به صورت سرمایه‌گذاری ثابت یا مطالعه برای ایجاد دارایی سرمایه‌ای اجرا می‌گردد و منابع مورد نیاز اجرای آن از محل اعتبارات مربوط به تملک دارایی‌های سرمایه‌ای تأمین می‌شود و به دو نوع انتفاعی و غیرانتفاعی تقسیم می‌گردد.



تغییر پیدا کند، که متأسفانه در حد تغییر چند طبقه‌بندی از حیث درآمدها باقی ماند ولی در عمل به‌عنوان مثال طرح عمرانی به طرح تملک دارایی سرمایه‌ای تغییر نام یافت، یا درآمد نفت را دیگر ثروت تلقی کردند و نه درآمد. بنابراین ماده (۷۷) قانون تنظیم (با توجه به دستورالعملی که روی طبقه‌بندی اقتصادی، هم برای اعتبارات هزینه‌ای و هم برای اعتبارات تملک دارایی سرمایه‌ای، تمرکز داشت)؛ موادی از قانون برنامه و بودجه و قانون محاسبات عمومی را اصلاح نمود. در این ماده از نظر انطباق اینکه اعتبار هزینه‌ای یعنی فعالیت جاری، اعتبار طرح عمرانی یعنی اعتبار تملک دارایی سرمایه‌ای و همچنین اینکه ارزش ویژه چیست، بحث شده است. همچنین مفاهیمی مثل ارقام گرانبها، موجودی انبار، دارایی‌های تولید نشده و دارایی‌های تولید شده را تعریف کرده است. بنابراین ماده (۷۷) بازمانده سیستم ناقص GFS است که به هر حال تغییرات شکلی را در ارائه لایحه بودجه داده است. کل انعکاس GFS در قوانین دائمی ما همین ماده است و هیچ جای دیگر راجع به GFS قانون نداریم. تنها کار دیگری که در کنار این ماده اتفاق افتاده این است که برای بودجه، معاونت برنامه‌ریزی و نظارت راهبردی باید دستورالعمل بدهد. تمام دستورالعمل‌های سازمان در این رابطه از سال ۱۳۸۱ به بعد با توجه به ترجمه مواردی که از بابت اعتبارات هزینه‌ای و تملک دارایی سرمایه‌ای یا مالی صورت گرفت، تنظیم شد و انتشار پیدا کرد. این دستورالعمل‌ها به بسیاری از سؤالات در رابطه با این طبقه‌بندی اقتصادی جواب می‌دهد.

ماده (۷۹) قانون تنظیم بخشی از مقررات مالی دولت^۱

در قانون تنظیم در رابطه با افزایش اعتبارات هزینه‌ای و اعتبارات تملک دارایی سرمایه‌ای و درصدهایی که می‌توانند افزایش یا کاهش دهند، در ماده‌های مختلف از جمله مثلاً ماده (۷۹) تکالیفی هست. برای اطلاع از قانون‌ها باید تمام قانون خوانده شود. این قانون مفاهیم به‌صورت کلی و اساسی بیان نشده است لذا در اینجا بیشتر به قوانین عام مربوط به شرکت‌های دولتی پرداخته می‌شود. به‌عنوان مثال، در

۱. ماده (۷۹) - افزایش اعتبار هزینه هریک از برنامه‌ها و فصول هزینه وزارتخانه‌ها و مؤسسات دولتی منظور در قوانین بودجه سالانه، از محل کاهش دیگر برنامه‌ها و فصول هزینه دستگاه ذیربط، مشروط به آنکه در جمع اعتبارات هزینه‌ای آن دستگاه تغییری حاصل نشود حداکثر تا سی درصد (۳۰٪) به پیشنهاد بالاترین مقام دستگاه اجرایی و تأیید سازمان مدیریت و برنامه‌ریزی کشور مجاز می‌باشد دانشگاه‌ها و مؤسسات آموزش عالی و پژوهشی وابسته به وزارتخانه‌های علوم، تحقیقات و فناوری و بهداشت، درمان و آموزش پزشکی کماکان بودجه خود را در قالب برنامه و طرح، تنظیم و اجرا می‌نمایند و تخصیص دریافت می‌کنند و تابع قانون تشکیل هیئت امنای دانشگاه‌ها و مؤسسات آموزش عالی و پژوهشی مصوب سال ۱۳۶۷ شورای عالی انقلاب فرهنگی و قانون نحوه انجام امور مالی و معاملاتی دانشگاه‌ها و مؤسسات آموزش عالی و تحقیقاتی مصوب ۱۳۶۹/۱۰/۱۸ مجلس شورای اسلامی و آیین‌نامه‌های مربوطه می‌باشند. تأمین و پرداخت کسور بازنشستگی سهم دولت از شمول محدودیت‌های این ماده مستثنا می‌باشد. در اجرای ماده (۱۱) اساسنامه سازمان بازنشستگی کشوری مصوب ۱۳۵۴/۳/۸، خزانه مکلف است به تقاضای سازمان مذکور، کسور مربوط به هر دوره را از تخصیص اعتبار آن دوره برداشت و به صندوق بازنشستگی کشوری پرداخت نماید.

ماده (۱۷) قانون تنظیم بخشی از مقررات مالی دولت^۱ به نیروهای مسلح اجازه داده شده است که کانال‌های مخابراتی مازاد را در اختیار شرکت مخابرات قرار دهند. حالا که شرکت مخابرات دیگر دولتی نیست، این اختیار هم ساقط شده است و تکلیف از گردن نیروهای مسلح برداشته شده است. ما موارد بسیار عدیده موردی در مورد تک تک شرکت‌ها داریم و بنابراین اگر هدف بررسی بودجه یک شرکت خاص یا بخشی از شرکت‌های خاص باشد، ضرورت دارد که از آن منظر به این قوانین نگاه شود و مواردی که مرتبط با دستگاه موردنظر است بررسی گردد.

ماده (۶) قانون تنظیم بخشی از مقررات مالی دولت^۲

یکی از کارهای مهمی که قانون تنظیم کرد تغییر و گسترش تضمین‌ها بود. یعنی تضمین‌ها را که خیلی خلاصه بودند در ماده (۶) برشمرد و تعدادشان را زیاد کرد.

مواد (۸۷) و (۸۸) قانون تنظیم بخشی از مقررات مالی دولت:

در مورد ماده (۸۷)^۳، این نکته در توضیح ماده (۱۷) قانون برنامه بودجه مطرح شد که ماده (۸۷)، سرمایه‌گذاری منابع داخلی را به هشت میلیارد افزایش داده است.

ماده (۸۸)^۴ هم در حقیقت یک میانبری است در رابطه با توسعه و واگذاری بخش‌های سلامت، فرهنگ و

۱. ماده (۱۷) - نیروهای مسلح جمهوری اسلامی ایران مکلفند در صورت تصویب فرماندهی کل نیروهای مسلح، آن تعداد از کانال‌های مخابراتی مازاد بر نیازهای ضروری خود را (اعم از FX, RD) و هات لاین و... با حفظ امتیاز جهت استفاده عمومی در اختیار شرکت مخابرات ایران و شرکت‌های مخابراتی استان‌ها قرار دهند و شرکت‌های مزبور موظفند در صورت نیاز مجدد نیروها، بدون دریافت هیچ‌گونه وجهی در اختیار نیروی مزبور قرار دهند.

۲. ماده (۶) - به دولت اجازه داده می‌شود براساس پیشنهاد سازمان مدیریت و برنامه‌ریزی کشور، برای انجام معاملات دولتی سایر ضمانت‌های معتبر مانند اوراق بهادار (سفته، بیمه‌نامه و...) و مطالبات پیمانکاران و مشاوران از محل صورت کارکرد و تعدیل قطعی آنان را علاوه بر ضمانت‌نامه‌های موجود یا سپرده نقدی (به‌استثنای چک) به‌عنوان ضمانت‌نامه تعیین نماید.

۳. ماده (۸۷) - شرکت‌های دولتی موضوع ماده (۲) این قانون مکلفند که تمام طرح‌ها و پروژه‌های سرمایه‌گذاری از محل منابع داخلی بیش از هشت میلیارد (۸,۰۰۰,۰۰۰,۰۰۰) ریال خود را، برای یک بار به تأیید شورای اقتصاد برسانند.

۴. ماده (۸۸) - در اجرای وظایف اجتماعی دولت به‌ویژه تکالیف مذکور در اصول بیست‌ونهم (۲۹) و سی‌ام (۳۰) قانون اساسی جمهوری اسلامی ایران و به‌منظور منطقی نمودن حجم و اندازه دولت و کاهش تدریجی اعتبارات هزینه‌ای و بهبود ارائه خدمات به مردم و جلب مشارکت بخش غیردولتی و توسعه اشتغال و صرف بودجه و درآمدهای عمومی با رعایت اصول سوم (۳)، بیست‌ونهم (۲۹) و سی‌ام (۳۰) قانون اساسی جمهوری اسلامی ایران و مصالح عامه، وزارتخانه‌ها، مؤسسات و شرکت‌های دولتی که عهده‌دار ارائه خدمات اجتماعی، فرهنگی، خدماتی و رفاهی از قبیل آموزش فنی و حرفه‌ای، آموزش عمومی، تربیت بدنی، مناطق کمتر توسعه‌یافته و دارندگان سرانه‌های ورزشی زیر میانگین کشوری، درمان، توانبخشی، نگهداری از سالمندان، معلولین و کودکان بی‌سرپرست، کتابخانه‌های عمومی، مراکز فرهنگی و هنری، خدمات شهری و روستایی، ایرانگردی و جهانگردی می‌باشند مجازند برای توسعه کمتی و کیفی خدمات خود و کاهش حجم تصدی‌های دولت براساس مقررات و ضوابط این ماده اقدامات ذیل را انجام دهند:

الف) اشخاص حقیقی و حقوقی غیردولتی که متقاضی ارائه خدمات براساس مفاد این ماده می‌باشند می‌بایست صلاحیت‌های فنی و اخلاقی لازم و پروانه فعالیت از مراجع قانونی ذیربط داشته باشند.

ب) ارائه خدمات موضوع این ماده توسط بخش غیردولتی به سه روش؛ خرید خدمات از بخش غیردولتی، مشارکت با بخش غیردولتی و واگذاری مدیریت بخش غیردولتی انجام می‌شود.



بهداشت. در حقیقت ماده (۸۸) یک برش مختصری از آن بخش‌هاست و قرار بود لایحه‌ای^۱ بیاید و این ماده را

ج) دستگاه‌های اجرایی مشمول این ماده برای توسعه کمی خدمات خود با استفاده از ظرفیت‌های موجود در بخش غیردولتی (موضوع بند «الف») و با پرداخت هزینه سرانه خدمات، نسبت به خرید خدمات و ارائه آن به مردم طبق شرایط دولتی اقدام نمایند.
تبصره - برای ایجاد و توسعه این‌گونه واحدها، دولت موظف است حمایت‌های لازم از قبیل واگذاری زمین، ارائه خدمات زیربنایی و استفاده از تسهیلات وجوه اداره شده طبق ضوابط و به میزانی که در قوانین بودجه سنواتی پیش‌بینی می‌گردد اقدام نماید.
د) در اجرای بند «ب» ماده (۶۴) قانون برنامه سوم توسعه اقتصادی، اجتماعی و فرهنگی جمهوری اسلامی ایران، دستگاه‌های مشمول این ماده مجازند مراکز و واحدهای خدماتی، اجتماعی و رفاهی موجود و یا نیمه‌تمام خود را به‌صورت اجاره به اشخاص حقیقی و حقوقی موضوع بند «الف» واگذار نمایند.

تبصره «۱» - در اجرای این بند، رعایت اولویت‌های زیر مشروط به رعایت بند «الف» الزامی است:

- نهادهای عمومی غیردولتی نظیر شهرداری‌ها و دهیاری‌ها.
- مؤسسات عام‌المنفعه که براساس مجوزهای قانونی تشکیل شده یا می‌شوند. نهادهای متشکل از کارکنان دستگاه واگذارکننده، مشروط بر قطع رابطه استخدامی آنها با دستگاه دولتی.
- سایر اشخاص حقیقی و حقوقی.

تبصره «۲» - واگذاری بناها و اموال دولتی که از نفایس ملی می‌باشند مشمول حکم این بند نمی‌گردد.

تبصره «۳» - تغییر کاربری مراکز و واحدهایی که واگذار می‌شوند ممنوع می‌باشد. در موارد استثنایی با ذکر دلایل موجه و پس از دریافت مابه‌التفاوت ارزش‌افزوده ناشی از تغییر کاربری به نفع دولت با پیشنهاد بالاترین مقام دستگاه اجرایی ذیربط و تصویب هیئت وزیران بلامانع است.

تبصره «۴» - تعیین میزان اجاره و قیمتگذاری کلیه اموال منقول و غیرمنقول در واحدهای مشمول این بند با لحاظ نمودن کاربری آنها براساس متوسط نظر سه نفر کارشناس رسمی دادگستری صورت می‌گیرد.

تبصره «۵» - اجرای این بند از طریق نشر آگهی در روزنامه‌های کنیالانتشار برای اطلاع عموم از شرایط دستگاه اجرایی انجام خواهد شد.

ه) دستگاه‌های مشمول این ماده می‌توانند براساس قرارداد منعقد با نهادهای عمومی غیردولتی، مؤسسات عمومی عام‌المنفعه، تعاونی‌هایی که از پرسنل منفک شده از دستگاه اجرایی تشکیل شده است و واجد شرایط مذکور در بند «الف» می‌باشند، مدیریت واحدهای خود را با حفظ مالکیت دولت بر اموال منقول و غیرمنقول به آنها واگذار نمایند. در این صورت این واحدها براساس ضوابط حاکم بر واحد طرف قرارداد اداره خواهند شد.

تبصره «۱» - مسئولیت حفظ و حراست و تعمیر و نگهداری اموال دولت به‌عهده طرف قرارداد می‌باشد.

تبصره «۲» - این‌گونه واحدها موظفند با دریافت سرانه متناسب که از دستگاه‌های اجرایی ذیربط دریافت می‌نمایند براساس تعرفه‌های مصوب توسط مراجع ذیربط براساس بند «ز» این ماده خدمت نمایند.

تبصره «۳» - طرف قرارداد موظف است ضمن حفظ کاربری واحد مربوطه در صورت تقاضای کارکنان برای ادامه خدمت در آن واحدها حداقل پنج درصد (۵۰٪) از کارکنان شاغل را به‌عنوان مأمور بپذیرد و حقوق و مزایای آنها را طبق احکام رسمی پرداخت نماید. بقیه کارکنان در سایر واحدهای دستگاه ذیربط اشتغال خواهند یافت.

و) تعیین سیاست‌های اجرایی، استانداردها، اعمال نظارت حاکمیت دولت بر این‌گونه واحدها با رعایت قوانین مربوطه توسط بالاترین مقام دستگاه ذیربط انجام خواهد شد.

ز) تعرفه ارائه خدمات توسط بخش‌های غیردولتی فوق‌الذکر مطابق ضوابط قانونی مربوط تعیین می‌گردد و در مواردی که ضابطه قانونی مشخص وجود ندارد با پیشنهاد وزیر و یا بالاترین مقام دستگاه اجرایی ذیربط به تصویب شورای اقتصاد خواهد رسید.

ح) دولت موظف است به‌منظور کاهش هزینه‌های جاری و حجم تصدی‌های دولت، برنامه اجرایی این ماده را حسب وظایف مربوط، شامل هدف‌های کمی و میزان صرفه‌جویی در هزینه‌های دولتی و میزان اعتبار مربوط برای پرداخت بارانه‌ها به بخش غیردولتی را همه ساله در لایحه بودجه سنواتی منظور نماید.

ط) کلیه درآمدهای دستگاه‌های دولتی حاصل از این ماده به حساب خزانه‌داری کل واریز می‌گردد.

ی) آیین‌نامه اجرایی این ماده حداکثر ظرف مدت سه ماه توسط سازمان مدیریت و برنامه‌ریزی و با همکاری دستگاه‌های ذیربط تهیه و به تصویب هیئت وزیران می‌رسد.

تبصره - وزارت آموزش و پرورش به‌استثنای خرید خدمت در شاخه کار و دانش و فنی‌وحرفه‌ای تا پایان دوره متوسطه و با رعایت اصل سی‌ام (۳۰) قانون اساسی جمهوری اسلامی ایران از این حکم مستثنا می‌باشد.

۱. لایحه موضوع تبصره «۲» بند «ج» ماده (۳) قانون اجرای سیاست‌های کلی اصل چهارم قانون اساسی

تکمیل کند ولی در غیاب آن لایحه هنوز، ماده (۸۸) برای این بخش‌ها ساری و جاری است. به‌عنوان مثال، کتابخانه‌های عمومی و مراکز فرهنگی هنری و آموزش فنی و حرفه‌ای و آموزش عمومی از مواردی بود که در قانون اجرای سیاست‌های کلی اصل چهل و چهارم قانون اساسی به این لایحه موکول شده بود.

ماده (۸۹) قانون تنظیم بخشی از مقررات مالی دولت^۱

ماده (۸۹) به وزارتخانه‌ها و مؤسسات دولتی اجازه واگذاری پروژه‌های تملک دارایی‌های سرمایه‌ای نیمه‌تمامشان را داده است ولی در انتهای حکم بند «الف» گفته است که این حکم شامل شرکت‌های دولتی مؤسسات و نهادهای عمومی غیردولتی نیز می‌شود. یعنی بجز شرکت‌های مشمول واگذاری، که برای این شرکت‌ها باید هیئت واگذاری برای طرح‌های نیمه‌تمامشان تصمیم‌گیری کند؛ در مورد بقیه شرکت‌های دولتی از این اختیار برای پروژه‌های نیمه‌تمام می‌توانند استفاده کنند.

البته در ماده (۸۹) صحبتی از ماهیت حقوقی طرح‌ها نشده و فقط مجوز خامی داده شده است که می‌توانند پروژه‌های تملک سرمایه‌گذاری نیمه‌تمامشان را واگذار کنند. لذا این اجازه را ندارند که طرح را تبدیل به شرکت کنند.

این واگذاری در قالب فروش می‌باشد، در حقیقت چون طرح‌های تملک دارایی سرمایه‌ای در دوره اجرا متعلق به دولت است تا پیش از تصویب این قانون، دولت اجازه نداشت که این طرح‌ها را بفروشد. حتی اگر طرح‌ها از نوع انتفاعی باشند و یا اینکه بهره‌بردار طرح، در موافقتنامه معین شده باشد. بنابراین چون این اموال متعلق به دولت است، به دولت اجازه داده است که در صورت عدم نیاز به این اموال، در مرحله نیمه‌تمام هم بتوانند این اموال را واگذار کنند.

۵-۳. قانون برگزاری مناقصات و آیین‌نامه معاملات دولتی

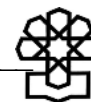
قانون برگزاری مناقصات شامل بخش خریدهای شرکت‌های دولتی است.^۲ شرکت‌های دولتی برای تمام خریدهای خود، حتی خریدهایی از منابع داخلی، باید طبق قانون برگزاری مناقصات اقدام کنند. البته چون در انتهای قانون برگزاری مناقصات، مثل آیین‌نامه معاملات دولتی، به این موضوع که آنچه از

۱. ماده (۸۹) - به وزارتخانه‌ها و مؤسسات دولتی اجازه داده می‌شود:

الف) پروژه‌های تملک دارایی‌های سرمایه‌ای نیمه‌تمام و خاتمه‌یافته غیر مورد نیاز و مصالح و تجهیزات مازاد طرح‌های خاتمه‌یافته را پس از تأیید سازمان مدیریت و برنامه‌ریزی کشور و با رعایت مقررات مربوط، به‌طور نقد یا اقساط از طریق مزایده طبق قوانین و مقررات مربوطه به فروش رسانده و وجوه حاصل را به درآمد عمومی (نزد خزانه‌داری کل) واریز نمایند. این حکم شامل شرکت‌های دولتی، مؤسسات و نهادهای عمومی غیردولتی نیز می‌شود.

ب) حق استفاده از ساختمان‌های مازاد بر نیاز دستگاه‌های وابسته به وزارتخانه‌ها، مؤسسات و سازمان‌های دولتی در مرکز به پیشنهاد سازمان مدیریت و برنامه‌ریزی کشور و تصویب هیئت وزیران در استان‌ها به پیشنهاد استاندار یا رئیس سازمان مدیریت و برنامه‌ریزی استان و تصویب شورای برنامه‌ریزی بلاعوض به دستگاه‌های دولتی نیازمند واگذار گردد.

۲. براساس بند «ب» ماده (۱) قانون مناقصات عمومی.



مناقصات برای مزایده‌ها قابل اعمال است، عیناً قابل عمل است اشاره نشده است، بنابراین هنوز آیین‌نامه معاملات دولتی در رابطه با طرح‌های تملک دارایی سرمایه‌ای در بحث فروش‌ها جاری است ولی در رابطه با منابع داخلی شرکت‌ها در بحث فروش، آیین‌نامه خودشان جاری است.

هدف از قانون برگزاری مناقصات صرفاً تمایز بین این بود که، این شرکت‌ها برای طرح‌های تملک دارایی‌های سرمایه‌ای اگر بحث مزایده مطرح باشد، باید از آیین‌نامه معاملات دولتی استفاده نکنند و در اجرای طرح و در بحث مناقصه از قانون برگزاری مناقصات. در بحث خریدها نیز آیین‌نامه منابع داخلی خودشان به‌خاطر قانون برگزاری مناقصات منتفی است، ولی در رابطه با فروش‌های غیرطرح‌های تملکشان از آیین‌نامه داخلی‌شان می‌توانند استفاده کنند. به‌طور خلاصه تبعیت دولت و شرکت‌های دولتی در انواع معاملات از قوانین مربوطه در جدول زیر نمایش داده شده است:

جدول قانون حاکم بر انواع معاملات دولت و شرکت‌های دولتی

شرکت‌های دولتی	دولت	شرح
قانون برگزاری مناقصات	قانون برگزاری مناقصات	خرید از منابع عمومی (طرح عمرانی- اعتبار هزینه‌ای) و منابع داخلی شرکت (منابع داخلی طرح‌های عمرانی و هزینه عملیات جاری)
آیین‌نامه معاملات دولتی	آیین‌نامه معاملات دولتی	فروش اموال طرح عمرانی
آیین‌نامه داخلی شرکت	آیین‌نامه معاملات دولتی	فروش اموالی غیر از اموال طرح‌های عمرانی

۳-۶. قانون نحوه هزینه‌کرد اعتبارات خارج از شمول قانون محاسبات عمومی و سایر

مقررات عمومی دولت

یکی از قوانین مشهور، قانون نحوه هزینه‌کرد اعتباراتی است که به‌موجب قانون از رعایت قانون محاسبات عمومی و سایر مقررات مستثنا هستند. بسیاری از دستگاه‌ها اعلام می‌کردند که خیلی از هزینه‌ها را دارند که نمی‌توان قوانین سخت محاسبات عمومی و سایر مقررات را برای هزینه‌ها رعایت کنند. چه از نظر حدنصاب و چه از جنبه‌های دیگر مثل پیش‌پرداخت و مقاماتی که باید امضا و تعهد کنند. بنابراین، این قانون برای اعتبارات جاری و عمرانی و مقدار مختصری اعتبار خارج از شمول که هر سال در قوانین بودجه و اعتباراتی که در حال حاضر به‌موجب جزء «۳» بند «ل» ماده (۲۲۴) برنامه پنجم توسعه^۱ در مورد شرکت‌های دولتی به تصویب رسیده است، کاربرد دارد و کلاً براساس این قانون

۱. حداکثر نیم درصد (۰/۵٪) از اعتبارات هزینه‌ای و اختصاصی بودجه عمومی دولت، حداکثر یک درصد (۱٪) از اعتبارات تملک دارایی‌های سرمایه‌ای بودجه عمومی دولت، حداکثر بیست‌وپنج درصد (۰/۲۵٪) از مجموع هزینه‌های شرکت‌های دولتی، حداکثر نیم درصد (۰/۵٪) از مجموع هزینه‌های سرمایه‌ای شرکت‌های دولتی و پنجاه درصد (۵۰٪) از اعتبارات هزینه‌ای و اختصاصی توسعه علوم و فناوری و پژوهش‌های کاربردی، با تأیید معاونت و بدون الزام به رعایت قانون محاسبات عمومی و سایر قوانین و مقررات عمومی کشور و با رعایت «قانون نحوه هزینه‌کرد اعتباراتی که به‌موجب قانون از رعایت قانون محاسبات عمومی و سایر مقررات عمومی دولت مستثنا هستند مصوب ۱۳۶۴/۱۱/۱۹» هزینه می‌شود.

این اختیار به دستگاه‌ها داده شد ولی به این موضوع توجه نشده است که بند «الف» این ماده واحده بر مبادله موافقتنامه تأکید دارد و تمام دستگاه‌هایی که از این وجوه استفاده می‌کنند، باید با معاونت برنامه‌ریزی و نظارت راهبردی در رابطه با همین جزء هم موافقتنامه مبادله کنند ولی این موافقتنامه‌ها مبادله نمی‌شود.

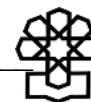
بحث خارج از شمول صرفاً ناظر به اعتبارات خاصی نیست. به‌عنوان مثال در رابطه با جزء «۳» بند «ل» ماده (۲۲۴) قانون برنامه پنجم گفته شده است که، برای ۰/۲۵ درصد مجموع هزینه‌های شرکت‌های دولتی این اتفاق می‌افتد. یعنی در فرم پیوست ۳، اگر جمع هزینه‌ها را تفکیک هم کرده باشند به عملیاتی و غیرعملیاتی، ولی به هر حال در مورد ۰/۲۵ درصد جمع هزینه‌ها اجازه می‌دهد. یعنی وقتی می‌گوید ۰/۲۵ درصد مجموع هزینه‌های شرکت‌های دولتی معنایش این است که سرجمع هزینه‌های شرکت‌های دولتی را مبنا می‌گیرند، بعد از آن دولت ممکن است که به یک دستگاهی بیشتر و به یک دستگاهی کمتر بدهد.

در بحث منابع داخلی و در رابطه با اعتبارات جاری و عمرانی هم همین رویه برقرار است و دولت باید هر سال مصوبه بدهد و برای هر یک از طرح‌ها یا دستگاه‌ها این موضوع را تعیین می‌کند. به‌عنوان مثال ممکن است مبلغی را برای شش طرح جمعاً بگوید. بعضی وقت‌ها هم در جزئیات مشخص می‌کند و برحسب جاری و عمرانی (یا اصطلاحاً هزینه‌ای و تملک‌داری سرمایه‌ای) می‌شکند. در بعضی وقت‌ها هم دولت اختیار عمل را به دستگاه اجرایی می‌دهد که در مجموع، سهم چند طرح، در اختیار دستگاه اجرایی باشد.

۷-۳. قانون مدیریت خدمات کشوری^۱

به این علت که این قانون می‌پردازیم که یکی از مسائل بسیار مهم مطرح برای شرکت‌های دولتی پاداش و به‌خصوص پاداش بیلان یا ترازنامه است. در غیاب این قانون شرکت‌هایی که دارای قوانین خاص استخدامی هستند، مثل شرکت ملی نفت ایران و شرکت‌های تابعه‌اش و شرکت‌های سازمان گسترش و نوسازی صنایع ایران، بانک‌ها و بیمه‌ها هر کدام در آیین‌نامه‌های استخدامی، ترتیب خاصی برای پرداخت پاداش و به‌خصوص پاداش بیلان یا ترازنامه داشتند. در کنار قانون مدیریت خدمات کشوری و در غیابش قانونی به نام «قانون مقررات استخدامی شرکت‌های دولتی» وجود داشت در این قانون گفته شده بود که پرداخت پاداش به کارکنان شرکت‌های دولتی به‌اندازه حقوق یک ماه در سال، با اجازه

۱. قانون مدیریت خدمات کشوری مصوب هشتم مهرماه ۱۳۸۶ کمیسیون مشترک رسیدگی به لایحه مدیریت خدمات کشوری مجلس شورای اسلامی مطابق اصل هشتادوپنجم (۸۵) قانون اساسی جمهوری اسلامی ایران که به مجلس شورای اسلامی تقدیم گردیده بود، پس از موافقت مجلس با اجرای آزمایشی آن به مدت پنج سال، در جلسه علنی مورخ ۱۳۸۶/۷/۱۸ به تأیید شورای نگهبان رسید و در تاریخ ۱۳۸۶/۷/۲۵ جهت اجرا طی نامه‌ای از سوی رئیس مجلس به دولت ابلاغ گردید.



هیئت‌مدیره و مازادش با تصویب مجمع عمومی، آن هم در ازای خدمات برجسته‌ای است که منجر به سودآوری در شرکت یا ارتقایی در بهره‌وری و یا سودآوری شرکت شود که معمولاً شرکت‌هایی که دارای قوانین خاص نبودند، حداکثر این دو ماه را به‌عنوان پاداش بیلان می‌دادند^۱ ولی شرکت‌های مستلزم ذکر نام یا تصریح ذکر نام بعضاً تا چهار ماه هم پاداش بیلان می‌دادند که همیشه هم مورد اعتراض بود ولی این اتفاق می‌افتاد. قانون مدیریت خدمات کشوری شامل تمام شرکت‌های مستلزم ذکر نام و مستلزم تصریح ذکر نام است ولی این شرکت‌ها، هنوز به‌طور کامل تمام مفاد این قانون را اجرا نمی‌کنند. به این مناسبت در قانون مدیریت خدمات کشوری چندین نوع پاداش وجود دارد ولی اسمی از پاداش بیلان یا ترازنامه نیست. یکی از این موارد، ماده (۲۰) قانون مدیریت خدمات کشوری به شرح زیر است.

ماده (۲۰) قانون مدیریت خدمات کشوری^۲ برای پیشنهادهای ارزشمند و شکل دادن نظام پیشنهادهای است که منجر به یک تحولی در امر اداره آن مؤسسه، سازمان یا شرکت شده است. بنابراین یک نوع، پاداش در ازای پیشنهادهای در ماده (۲۰) پیش‌بینی شده است.

ماده (۶۸) قانون مدیریت خدمات کشوری

در ماده (۶۸) قانون مدیریت خدمات کشوری یک فوق‌العاده کارآیی و عملکرد تعریف شده که جایگزین پاداش خدمات برجسته‌ای است که در قانون مقررات استخدامی شرکت‌های دولتی است. شایان ذکر است که با تصویب قانون مدیریت خدمات کشوری تمام قوانین استخدامی شرکت‌های دولتی لغو شده است.^۳ تنها مواردی که اجازه دارند باقی بمانند، برنامه رفاه است.^۴ یعنی اگر یک شرکت یا مؤسسه‌ای برنامه رفاهی داشته، می‌تواند آن را، حفظ کند. مورد دوم مربوط به شرایط استخدام است. بدین ترتیب که اگر غیر از آنچه که برای شرایط استخدام ذکر شده، با توجه به ماهیت و تخصص شرکت شرایط

۱. ماده (۲۲) - هر گاه مستخدمی خدمت برجسته انجام دهد و یا لیاقت فوق‌العاده‌ای ابراز نماید که منجر به صرفه‌جویی و یا جلوگیری از ضرر و یا باعث پیشرفت سریع کار و یا افزایش تولید و یا افزایش درآمد شرکت شود، شرکت می‌تواند در هر سال حداکثر معادل یک ماه حقوق و مزایای شغل به‌عنوان پاداش به او پرداخت کند ولی با تصویب مجمع عمومی یا شورا تا دو برابر مجموع حقوق و مزایای شغل یک ماه به چنین مستخدمی قابل پرداخت خواهد بود.

۲. ماده (۲۰) - دستگاه‌های اجرایی مکلفند به‌منظور ایجاد انگیزه و افزایش کارآیی و بهره‌مندی از فکر و اندیشه و خلاقیت کارمندان ذیربط خود سازوکار مناسب برای جلب مشارکت کارمندان و دریافت پیشنهادهای و اثرگذاری آن در تصمیم‌گیری‌ها را فراهم آورند. نظام پیشنهادهای و نحوه پرداخت پاداش براساس آیین‌نامه‌ای خواهد بود که با پیشنهاد سازمان به تصویب هیئت وزیران می‌رسد.

۳. ماده (۱۲۷) - کلیه قوانین و مقررات عام و خاص بجز قانون بازنشستگی پیش از موعد کارکنان دولت مصوب ۱۳۸۶/۶/۵ مجلس شورای اسلامی مغایر با این قانون از تاریخ لازم‌الاجرا شدن این قانون لغو می‌گردد.

۴. ماده (۷۸) - در دستگاه‌های مشمول این قانون کلیه مبانی پرداخت خارج از ضوابط و مقررات این فصل به‌استثنای پرداخت‌های قانونی که در زمان بازنشسته شدن یا ازکارافتادگی و یا فوت پرداخت می‌گردد و همچنین برنامه کمک‌های رفاهی که به‌عنوان یارانه مستقیم درازای خدماتی نظیر سرویس رفت و آمد، سلف سرویس، مهد کودک و یا سایر موارد پرداخت می‌گردد، با اجرای این قانون لغو می‌گردد.

ویژه‌ای لازم است که آن را می‌تواند در آیین‌نامه‌اش حفظ کند.^۱ مورد سوم نیز مقررات مربوط به بازنشستگی^۲ است.

ولی هر چیز غیر از این سه مورد به‌موجب این قانون لغو شده است و الان شرکت‌های دولتی اگر بخواهند پاداش بدهند باید طبق قوانین ذیل عمل کنند:

مورد اول اینکه، با توجه به بند «الف» ماده (۵۰) قانون برنامه پنجم توسعه دو نوبت پاداش شش ماهه بدهند که بسیاری از دستگاه‌ها از این مورد استفاده می‌کنند. مورد دیگر اینکه فوق‌العاده افزایش کارآیی بدهند و مورد آخر اینکه با توجه به نظام پیشنهادات عمل کنند. در غیر این موارد، پاداش به اندازه همان یک ماهی است که دولت هر سال برای کلیه کارکنان، تصویب می‌کند و دیگر موردی به نام پاداش بیلان و یا پاداش ترازنامه در قانون مدیریت خدمات کشوری نیست.

تبصره ماده (۷۲) قانون مدیریت خدمات کشوری^۳

در تبصره ماده (۷۲) گفته شده است که مدیران عامل و اعضای هیئت‌مدیره سایر شرکت‌های دولتی که براساس سیاست‌های مقام معظم رهبری باید شرکت آنها به بخش غیردولتی واگذار گردد (یعنی شرکت‌های مشمول واگذاری)، مشابه سایر مدیران حرفه‌ای موضوع این قانون حقوق می‌گیرند. پس بنابراین هیئت‌مدیره و مدیرعامل شرکت‌های مشمول واگذاری، به میزان سایر مدیران حرفه‌ای قانون مدیریت خدمات کشوری حقوق و مزایا دریافت می‌کنند. در ماده (۷۲) در رابطه با امتیاز شغلی مدیران عامل و اعضای هیئت‌مدیره شرکت‌های دولتی که براساس سیاست‌های مصوب باید در اختیار دولت بمانند گفته شده است که، این امتیاز شغلی، با توجه به نوع وظایف، حساسیت، سطح تخصصی کارمندان، تأثیر و نقش اقتصادی شرکت، نوع تولیدات، نوع خدمات، کارآیی و اثربخشی و سهم شرکت

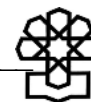
۱. ماده (۴۳) - قانون مدیریت خدمات کشوری - دستگاه‌های اجرایی می‌توانند در صورتی که در قوانین و مقررات قبلی مورد عمل خود شرایطی علاوه بر شرایط ماده (۴۲) این قانون داشته باشند، آن را ملاک عمل قرار دهند.

۲. ماده (۷۸) قانون مدیریت خدمات کشوری - در دستگاه‌های مشمول این قانون کلیه مبانی پرداخت خارج از ضوابط و مقررات این فصل به استثنای پرداخت‌های قانونی که در زمان بازنشسته شدن یا ازکارافتادگی و یا فوت پرداخت می‌گردد و همچنین برنامه کمک‌های رفاهی که به‌عنوان یارانه مستقیم درازای خدماتی نظیر سرویس رفت و آمد، سلف‌سرویس، مهد کودک و یا سایر موارد پرداخت می‌گردد، با اجرای این قانون لغو می‌گردد.

۳. ماده (۷۲) - امتیاز شغلی مدیران عامل و اعضای هیئت‌های مدیره شرکت‌های دولتی که براساس سیاست‌های مصوب مقام معظم رهبری در مورد اصل چهل و چهارم (۴۴) قانون اساسی جمهوری اسلامی ایران باید در اختیار دولت بمانند با توجه به نوع وظایف، حساسیت، سطح تخصصی کارمندان، تأثیر و نقش اقتصادی شرکت، نوع تولید و خدمات، کارآیی و اثربخشی و سهم شرکت در درآمد ملی تعیین خواهد گردید.

سقف امتیاز این ماده حداکثر (۱/۵) برابر حداکثر ارقام امتیاز شغلی مذکور در این فصل می‌باشد. این‌گونه کارمندان حسب مورد از امتیازات شاغل و فوق‌العاده‌های مذکور در ماده (۶۸) بهره‌مند خواهند بود.

تبصره - حقوق و مزایای مدیران عامل و اعضای هیئت‌مدیره سایر شرکت‌های دولتی که براساس سیاست‌های مصوب مقام معظم رهبری باید شرکت آنها به بخش غیردولتی واگذار گردد، مشابه سایر مدیران حرفه‌ای مذکور در این قانون تعیین و پرداخت می‌گردد.



در درآمد ملی تعیین می‌شود و گفته شده است که این امتیاز حداکثر یک‌ونیم برابر امتیاز شغلی است که در فصل دهم قانون (قانون مدیریت خدمات کشوری) پیش‌بینی شده است. بنابراین، قانون مدیریت خدمات کشوری بین هیئت‌مدیره و مدیرعامل و کارکنان شرکت‌های مشمول واگذاری، با شرکت‌های ماندنی تفاوت گذاشته است.

ماده (۷۸) قانون مدیریت خدمات کشوری^۱

در رابطه با این ماده و ماده (۴۳) قانون فوق مطرح شد که، آن قسمتی از آیین‌نامه‌های مربوط به کمک‌های رفاهی،^۲ استخدام بخشی که نیازمند ویژگی‌های خاص هستند^۳ و یا بازنشستگی^۴ به قوت خود باقی است و بقیه قوانین و آیین‌نامه‌ها لغو شده است.

۸-۳. قانون اجرای سیاست‌های کلی اصل چهل‌وچهارم (۴۴) قانون اساسی

در قانون اجرای سیاست‌های کلی اصل چهل‌وچهارم اشاره شده است که ۱۰۰ درصد سهام شرکت‌های مشمول واگذاری از گروه‌های ۱، باید تا پایان برنامه چهارم واگذار شوند که این مهلت تاکنون دائماً تمدید شده است.

در این قانون آورده شده است که ۸۰ درصد سهام گروه ۲ صدر اصل چهل‌وچهارم، باید واگذار شود و دولت باید حتماً سهم ۲۰ درصدش را حفظ کند، لیست شرکت‌های ماندنی در آیین‌نامه ماده (۲) آورده شده است. در خود قانون هم، در مورد گروه شرکت‌های ماندنی نوع فعالیت و بعضاً اسم شرکت‌ها و بانک‌ها ذکر شده است. این گروه از شرکت‌ها، می‌توانند خدمات مدیریتی و مهندسی و نظایر آن را از بخش غیردولتی خریداری کنند. در مورد قانون اصل چهل‌وچهارم مطالب زیاد است. اما این نکته قابل ذکر است که به‌موجب تبصره اصلاحیه ماده (۳)، سازمان‌های توسعه‌ای به چهار عدد افزایش پیدا کردند. این سازمان‌ها عبارتند از: سازمان گسترش و نوسازی صنایع ایران، سازمان توسعه

۱. ماده (۷۸) - در دستگاه‌های مشمول این قانون کلیه مبانی پرداخت خارج از ضوابط و مقررات این فصل به‌استثنای پرداخت‌های قانونی که در زمان بازنشسته شدن یا ازکارافتادگی و یا فوت پرداخت می‌گردد و همچنین برنامه کمک‌های رفاهی که به‌عنوان یارانه مستقیم درازای خدماتی نظیر سرویس رفت و آمد، سلف‌سرویس، مهد کودک و یا سایر موارد پرداخت می‌گردد، با اجرای این قانون لغو می‌گردد.

تبصره - در صورتی که با اجرای این فصل، حقوق ثابت و فوق‌العاده‌های مشمول کسور بازنشستگی هریک از کارمندان که به موجب قوانین و مقررات قبلی دریافت می‌نمودند کاهش یابد، تا میزان دریافتی قبلی، تفاوت تطبیق دریافت خواهند نمود و این تفاوت تطبیق ضمن درج در حکم حقوقی با ارتقاها بعدی مستهلک می‌گردد. این تفاوت تطبیق در محاسبه حقوق بازنشستگی یا وظیفه نیز منظور می‌گردد.

۲. ماده (۷۸) قانون مدیریت خدمات کشوری.

۳. ماده (۴۳) قانون مدیریت خدمات کشوری.

۴. ماده (۷۸) قانون مدیریت خدمات کشوری.

صنعتی و معدنی ایران، شرکت ملی صنایع پتروشیمی و شرکت صنایع کوچک و شهرک‌های صنعتی. اصل بر این است که شرکت‌های مادر تخصصی، بعد از واگذار شدن شرکت‌هایشان، با نظر وزارت امور اقتصاد و دارایی به موجب آیین‌نامه‌هایی که موجود هست واگذار شوند. طبق قانون اجرای سیاست‌های کلی اصل چهل و چهارم قانون اساسی، باید شرکت‌های مشمول واگذاری، با توجه به حساسیت، زمان واگذاری، نوع تولیدات، اندازه، سودآوری و مسائل این‌چنینی طبقه‌بندی شوند که برای این کار، آیین‌نامه و ضابطه وجود دارد. صاحبان شرکت مشمول باید این طبقه‌بندی را ظرف ۶ ماه با کلیه مدارک و اسناد و صورت‌های مالی به وزارت امور اقتصادی و دارایی بدهند. در صورت صلاحدید، وزارت امور اقتصادی و دارایی، مجدداً این شرکت‌ها را حسابرسی می‌کند. معمولاً در آیین‌نامه‌ها برای جلوگیری از حسابرسی دوباره، پیش‌بینی شده است که حسابرسی فقط به دارایی‌های فیزیکی و بدهی این شرکت‌ها معطوف شود، ولی ماده (۱۷) قانون^۱ در این رابطه اصلاً اجرا نشد و به اجرای موردی موکول شده است.

همچنین علی‌رغم اینکه تصمیم‌گیری در رابطه با روش‌های واگذاری، از جمله تصمیم‌گیری در مورد انحلال، به خصوص انحلال شرکت‌های زیان‌ده از اختیارات هیئت واگذاری است، در قانون برنامه پنجم توسعه^۲ تصمیم‌گیری در مورد شرکت‌های زیان‌ده به وزارت امور اقتصادی و دارایی و در نهایت به دولت واگذار شد. بدین معنی که قوانین بودجه سنواتی و قانون برنامه پنجم توسعه در موارد زیادی به قانون اصل چهل و چهارم اصلاحیه وارد کردند. به عنوان مثال، علی‌رغم اینکه با اعطای اعمال حقوق مالکانه از سوی وزارت امور اقتصادی و دارایی، تمام دستگاه‌های متبوع از اینکه صاحب وجوه ناشی از واگذاری سهام متعلق به خودشان شوند محروم شده‌اند. در قانون برنامه پنجم توسعه بسیاری از این موارد برگشت داده شده است. یعنی به وزارت صنایع و معادن، به وزارت نیرو^۳ و خیلی از جاهای دیگر، این اختیار مجدداً داده شده است.

۱. ماده (۱۷) - کلیه دستگاه‌های دولتی موضوع ماده (۸۶) این قانون مکلفند ظرف ۶ ماه از تصویب این قانون کلیه بنگاه‌های دولتی مشمول گروه‌های (۱) و (۲) ماده (۲) این قانون را در هر بازار براساس عواملی از جمله اندازه شرکت، فناوری، وضعیت مالی، روابط صنعتی و میزان حساسیت مصرف‌کننده نسبت به محصول تولیدی شرکت طبقه‌بندی نموده و فهرست شرکت‌ها و حقوق و دارایی‌های مصرح در تبصره «۱» ماده (۳) این قانون، پیشنهاد واگذاری آنها را به همراه تعداد نیروی انسانی، فهرست اموال منقول و غیرمنقول، کلیه اطلاعات و مدارک لازم و آخرین صورت‌های مالی حسابرسی شده را به وزارت امور اقتصادی و دارایی ارائه نمایند.....

۲. بند «ط» ماده (۲۲۴) قانون برنامه پنجم توسعه: ط - معاونت و وزارت امور اقتصادی و دارایی موظفند حداکثر تا پایان تیر ماه هر سال شرکت‌های دولتی زیان‌ده که ادامه فعالیت آنها در بخش دولتی به دلایل قانونی ضرورت دارد را احصا و به دولت گزارش نمایند. در مورد سایر شرکت‌های زیان‌ده با پیشنهاد معاونت و با استفاده از اختیارات قانونی دولت در قالب واگذاری سهام یا انحلال شرکت و واگذاری اموال باقیمانده اقدام می‌شود.

۳. برای مثال ماده (۱۳۳) قانون برنامه پنجم توسعه.



۹-۳. سایر قوانین و مقررات

۹-۳-۱. قانون مالیات‌های مستقیم

ماده (۱۰۵) قانون مالیات‌های مستقیم^۱

طبق ماده (۱۰۵) قانون مالیات‌های مستقیم همه شرکت‌های دولتی، باید ۲۵ درصد سود ویژه‌شان را مالیات بدهند، منظور از شرکت‌های دولتی، به‌طور عام و بدون استثنا کردن است، البته بانک‌ها و بیمه‌ها قوانین خاص مالیاتی خود را دارند. در قانون مالیات، منظور از درآمد مشمول مالیات، سود ویژه است.

برخی دیگر از مواد قانون مالیات‌های مستقیم

به‌عنوان مثال در ماده (۱۰۹)^۲ در رابطه با شرکت‌های بیمه ایرانی و نوع مالیات تعیین تکلیف شده است. از موارد خاص مالیاتی به‌عنوان مثال، ماده (۱۱۲)^۱ است که در مورد عملیات پیمانکاری

۱. ماده (۱۰۵) - جمع درآمد شرکت‌ها و درآمد ناشی از فعالیت‌های انتفاعی سایر اشخاص حقوقی از منابع مختلف در ایران یا خارج از ایران تحصیل می‌شود، پس از وضع زیان‌های حاصل از منابع غیرمعاف و کسر معافیت‌های مقرر به‌استثنای مواردی که طبق مقررات این قانون دارای نرخ جداگانه‌ای می‌باشد، مشمول مالیات به نرخ بیست‌وپنج درصد (۲۵٪) خواهند بود.

تبصره «۱» - در مورد اشخاص حقوقی ایرانی غیرتجاری که به‌منظور تقسیم سود تأسیس نشده‌اند، در صورتی که دارای فعالیت انتفاعی باشند، از مأخذ کل درآمد مشمول مالیات فعالیت انتفاعی آنها مالیات به نرخ مقرر در این ماده وصول می‌شود.

تبصره «۲» - اشخاص حقوقی خارجی و مؤسسات مقیم خارج از ایران به‌استثنای مشمولان تبصره «۵» ماده (۱۰۹) و ماده (۱۱۳) این قانون از مأخذ کل درآمد مشمول مالیاتی که از بهره‌برداری سرمایه در ایران یا از فعالیت‌هایی که مستقیماً یا به وسیله نمایندگی از قبیل شعبه، نماینده، کارگزار و امثال آن در ایران انجام می‌دهند یا از واگذاری امتیازات و سایر حقوق خود، انتقال دانش فنی، دادن تعلیمات، کمک‌های فنی یا واگذاری فیلم‌های سینمایی از ایران تحصیل می‌کنند به نرخ مذکور در این ماده مشمول مالیات خواهند بود. نمایندگان اشخاص و مؤسسات مذکور در ایران نسبت به درآمدهایی که به هر عنوان به حساب خود تحصیل می‌کنند طبق مقررات مربوط به این قانون مشمول مالیات می‌باشند.

تبصره «۳» - در موقع احتساب مالیات بر درآمد اشخاص حقوقی اعم از ایرانی یا خارجی، مالیات‌هایی که قبلاً پرداخت شده است با رعایت مقررات مربوط از مالیات متعلق کسر خواهد شد و اضافه پرداختی از این بابت قابل استرداد است.

تبصره «۴» - اشخاص اعم از حقیقی یا حقوقی نسبت به سود سهام یا سهام‌الشرکه دریافتی از شرکت‌های سرمایه‌پذیر مشمول مالیات دیگری نخواهند بود.

تبصره «۵» - در مواردی که به‌موجب قوانین مصوب وجوهی تحت عناوین دیگری غیر از مالیات بر درآمد از مأخذ درآمد مشمول مالیات اشخاص قابل وصول باشد، مالیات اشخاص پس از کسر وجوه مزبور به نرخ مقرر مربوط محاسبه خواهد شد.

۲. ماده (۱۰۹) - درآمد مشمول مالیات در مورد مؤسسات بیمه ایرانی عبارت است از:

۱. ذخایر فنی در آخر سال مالی قبل.
۲. حق بیمه دریافتی در معاملات بیمه مستقیم پس از کسر برگشتی‌ها و تخفیف‌ها.
۳. حق بیمه بیمه‌های اتکایی وصولی پس از کسر برگشتی‌ها.
۴. کارمزد و مشارکت در سود معاملات بیمه‌های اتکایی و واگذاری.
۵. بهره سپرده‌های بیمه‌گر اتکایی نزد بیمه‌گر و واگذارکننده.
۶. سهم بیمه‌گران اتکایی بابت خسارت پرداختی بیمه‌های غیرزندگی و بازخرید و سرمایه و مستمری‌های بیمه‌های زندگی.
۷. سایر درآمدها.

۱. پس از کسر: ۱. هزینه تمبر قراردادهای بیمه.
۲. هزینه‌های پزشکی بیمه‌های زندگی.
۳. کارمزدهای پرداختی از بابت معاملات بیمه مستقیم.
۴. حق بیمه‌های اتکایی و واگذاری.
۵. سهم صندوق تأمین خسارت‌های بدنی از حق بیمه اجباری مسئولیت مدنی دارندگان وسایل نقلیه موتوری زمینی در مقابل شخص ثالث.
۶. مبالغ پرداختی از بابت بازخرید و سرمایه و مستمری‌های بیمه زندگی و خسارت پرداختی از بابت بیمه‌های غیرزندگی.
۷. سهم مشارکت بیمه‌گذاران در منافع.
۸. کارمزدها و سهم مشارکت بیمه‌گران در سود معاملات بیمه‌های اتکایی قبولی.
۹. بهره متعلق به سپرده‌های بیمه‌های اتکایی و واگذاری.
۱۰. ذخایر فنی در آخر سال مالی.
۱۱. سایر هزینه‌ها و استهلاکات قابل قبول.

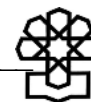
شرکت‌ها، تعیین تکلیف شده است که باید ۴۰ درصد به‌طور مقطوع بپردازند. همچنین در ماده (۱۱۳)^۲ مالیات مؤسسات کشتیرانی و هواپیماهای خارجی تعیین می‌شود.

مهمترین نکته در رابطه با قانون مالیات‌های مستقیم، بحث هزینه‌های قابل قبول است.

در ماده (۱۴۷)^۳ این قانون گفته شده است هزینه‌هایی که در حدود متعارف و متکی به مدارک بوده و منحصرأً مربوط به تحصیل درآمد مؤسسه، در دوره مالی مربوط با رعایت حدنصاب‌های مقرر باشد، هزینه قابل قبول است.

در ماده (۱۴۸) لیست هزینه‌های قابل قبول آورده شده است.^۴ بنابراین یکی از کارهایی که حسابرس در رابطه با حسابرسی‌های مالیاتی‌اش، به‌عنوان بازرسی، انجام می‌دهد؛ انطباق هزینه‌ها با هزینه‌های ماده (۱۴۸) است که در همان چارچوب قرار داشته باشد و در حدنصاب و مقررات مربوط باشد. یکی از هزینه‌هایی که در شرکت‌های دولتی مطرح است، بحث ذخیره مطالبات مشکوک‌الوصول است. بسیاری از شرکت‌ها چون سیستم تعهدی دارند، لزوماً درآمدهای سالشان، تماماً و نقداً به حیطه وصول در نمی‌آید. گاه شرکت از افراد مطالباتی دارد و باید این مطالبات گرفته شود، با توجه به اینها ذخیره مطالبات مشکوک‌الوصول تعیین می‌شود، البته در مورد بانک‌ها، احتساب ذخیره مطالبات مشکوک‌الوصول، ذخیره مطالبات سوخت شده قانون دارد، ولی در مورد شرکت‌های دولتی فقط برای ذخیره مطالبات مشکوک‌الوصولشان در خود ماده (۱۴۸) ترتیباتی قائل شده است^۵ و گفته شده است که به شرط اثبات این مطالبات از طرف مؤدی. که اثبات این مطالبات هم به سادگی نیست. در رابطه با شرکت‌های دولتی ذخیره مشکوک‌الوصول، پذیرفته نمی‌شود. بنابراین ضمن اینکه این تسهیل وجود دارد ولی با این قلم هزینه همیشه با احتیاط بسیار زیادی برخورد می‌شود.

۱. ماده (۱۱۲) - حکم ماده (۹۹) و تبصره آن در مورد عملیات پیمانکاری اشخاص حقوقی اعم از ایرانی و خارجی جاری خواهد بود.
۲. ماده (۱۱۳) - مالیات مؤسسات کشتیرانی و هواپیمایی خارجی بابت کرایه مسافر، حمل کالا و امثال آنها از ایران به‌طور مقطوع عبارت است از پنج درصد کلیه وجوهی که از این بابت عاید آنها خواهد شد اعم از اینکه وجوه مزبور در ایران یا در مقصد یا در بین راه دریافت شود.
۳. ماده (۱۴۷) - هزینه‌های قابل قبول برای تشخیص درآمد مشمول مالیات به شرحی که ضمن مقررات این قانون مقرر می‌گردد عبارت است از:
 - هزینه‌هایی که در حدود متعارف متکی به مدارک بوده و منحصرأً مربوط به تحصیل درآمد مؤسسه در دوره مالی مربوط با رعایت حد نصاب‌های مقرر باشد. در مواردی که هزینه‌ای در این قانون پیش‌بینی نشده یا بیش از نصاب‌های مقرر در این قانون بوده ولی پرداخت آن به موجب قانون و یا مصوبه هیئت وزیران صورت گرفته باشد قابل قبول خواهد بود.
 - تبصره - از لحاظ مقررات این فصل مؤسسه عبارت است از کلیه اشخاص حقوقی و همچنین صاحبان مشاغل موضوع بندهای «الف» و «ب» ماده (۹۵) این قانون.
۴. براساس این ماده ۲۸ مورد مشمول هزینه‌های قابل قبول مالیاتی می‌باشند.
۵. بند «۱۱» ماده (۱۴۸) قانون مالیات‌های مستقیم: ذخیره مطالباتی که وصول آن مشکوک باشد مشروط بر اینکه: اولاً مربوط به فعالیت مؤسسه باشد. ثانیاً احتمال غالب برای لاوصول ماندن آن موجود باشد. ثالثاً در دفاتر مؤسسه به حساب مخصوص منظور شده باشد تا زمانی که طلب وصول گردد یا لاوصول بودن آن محقق شود. آیین‌نامه مربوط به این بند به پیشنهاد سازمان امور مالیاتی کشور به تصویب وزیر امور اقتصادی و دارایی می‌رسد.



دو ماده دیگر در قانون مالیات‌های مستقیم وجود دارد که برای شرکت‌های دولتی حائز اهمیت است. یکی ماده (۱۴۹)^۱ است که در این ماده مطرح می‌شود که استهلاك دارایی به چه چیزهایی تعلق می‌گیرد و دیگری ماده (۱۵۰)^۲ است که در آن روش محاسبه استهلاك بیان شده است. در ماده (۱۵۱)^۳ تصریح شده است که جدول استهلاكات از طرف وزارت امور اقتصادی و دارایی تهیه و پس از تصویب هیئت وزیران به اجرا گذاشته خواهد شد. یعنی در آنجا به‌عنوان مثال گفته می‌شود که خودرو پنج ساله مستهلك می‌شود، ساختمان ده‌ساله مستهلك می‌شود و یا اینکه می‌توانید به‌صورت مستقیم و یا نزولی عمل کنید. نکته قابل توجه اینکه در قانون مالیات مستقیم فعلی، هرگاه که از اشخاص حقوقی نام برده شده

۱. ماده (۱۴۹) - در تشخیص درآمد مشمول مالیات محاسبه استهلاكات دارایی و هزینه‌های تأسیس و سرمایه‌ای با رعایت اصول زیر انجام می‌شود:

۱. آن قسمت از دارایی ثابت که بر اثر استعمال یا گذشت زمان یا سایر عوامل بدون توجه به تغییر قیمت‌ها ارزش آن تقلیل می‌یابد قابل استهلاك است.

۲. مأخذ استهلاك قیمت تمام شده دارایی می‌باشد.

۳. استهلاكات از تاریخی محاسبه می‌شود که دارایی قابل استهلاك آماده برای بهره‌برداری در اختیار مؤسسه قرار می‌گیرد و در صورتی که دارایی قابل استهلاك به‌استثنای فیلم‌های سینمایی وارده از خارج کشور که از تاریخ اولین نمایش قابل استهلاك خواهد بود، در خلال ماه در اختیار مؤسسه قرار گیرد، ماده مزبور در محاسبه منظور نخواهد شد. در مورد کارخانجات، دوره بهره‌برداری آزمایشی جزء بهره‌برداری محسوب نمی‌گردد.

۴. هزینه‌های تأسیس از قبیل مخارج ثبت مؤسسه، حق مشاوره و نظایر آن و هزینه‌های زائد بر درآمد دوره قبل از بهره‌برداری آزمایشی جز در مواردی که ضمن جدول مقرر در ماده (۱۵۱) این قانون تصریح خواهد شد حداکثر تا مدت ده سال از تاریخ بهره‌برداری به طور مساوی قابل استهلاك است.

۵. در صورتی که بر اثر فروش مال قابل استهلاك یا مسلوب‌المنفعه شدن ماشین‌آلات زبانی متوجه مؤسسه گردد زیان حاصل معادل ارزش مستهلك نشده دارایی منهای حاصل فروش (در صورت فروش) یک جا قابل احتساب در حساب سود و زیان همان سال می‌باشد.

تبصره - در مورد محاسبه مالیات تهیه‌کنندگان فیلم‌های ایرانی که در ایران تهیه می‌شود قیمت تمام شده فیلم در سال اول بهره‌برداری و در صورتی که درآمد فیلم تکافو نکند در سال بعد در محاسبه درآمد مشمول مالیات منظور خواهد شد.

۲. ماده (۱۵۰) - طرز محاسبه استهلاك به شرح زیر است:

الف) در مواردی که طبق جدول مذکور در ماده (۱۵۱) این قانون برای استهلاك، نرخ تعیین شود نرخ‌ها ثابت بوده و در هر سال مابه‌التفاوت قیمت تمام شده مال مورد استهلاك و ملغی که در سال‌های قبل برای آن به‌عنوان استهلاك منظور شده است اعمال می‌گردد.

ب) در مواردی که طبق جدول مذکور در ماده (۱۵۱) این قانون مدت تعیین شده در هر سال به طور مساوی از قیمت تمام شده مال به نسبت مدت مقرر استهلاك منظور می‌گردد.

تبصره - هزینه مربوط به تغییر یا تعمیر اساسی دارایی قابل استهلاك جزء قیمت تمام شده دارایی محسوب می‌شود:

الف) وزارت امور اقتصادی و دارایی مکلف است اطلاعات و مدارک و صورت‌های مالی مربوط به بنگاه‌های قابل واگذاری را دریافت و توسط سازمان حسابرسی یا حسابداران رسمی بررسی و تأیید نماید.

ب) وزارت امور اقتصادی و دارایی مکلف است در صورت تقاضای خریدار، اطلاعات، مدارک و صورت‌های مالی تأیید شده را در اختیار آنها قرار دهد.

ج) سازمان خصوصی‌سازی مکلف است با رعایت مفاد این ماده برای فروش بنگاه‌های مشمول واگذاری بازاریابی نموده و فرآیند واگذاری را پس از طی مراحل مذکور در این قانون با زمانبندی مشخص دو ماهه انجام دهد.

۳. ماده (۱۵۱) - جدول استهلاكات براساس ضوابط مصوب، از طرف وزارت امور اقتصادی و دارایی تهیه و پس از تصویب هیئت وزیران به موقع اجرا گذارده می‌شود.

است آن ماده برای شرکت‌های دولتی و خصوصی برقرار است.

در رابطه با شرکت‌های منحل شده، قانون مالیات‌های مستقیم ترتیبات مربوطه را مشخص می‌کند که البته در اینجا به آنها نمی‌پردازیم.

همچنین در ماده (۱۷۵)^۱ اعلام شده که نصاب‌های مقرر در قانون با توجه به تورم، هر دو سال یکبار با پیشنهاد وزارت امور اقتصادی و دارایی و تصویب دولت قابل تعدیل است.

۲-۹-۳. قانون برنامه پنجم توسعه

به قانون برنامه پنجم توسعه به‌خاطر اهمیت بعضی از نکاتش اشاره مختصری می‌کنیم.

در مورد ماده (۲۲۴)^۲ مطرح شد که بحث ۴۰ درصد سود سهام و مالیات یک‌دوازدهم علی‌الحساب طی ماده مزبور آمده است، در بند «ض» این ماده^۳ گفته شده است که وزیر امور اقتصادی و دارایی گزارش انطباق سرمایه‌گذاری شرکت‌های دولتی موضوع پیوست شماره ۳ را در چارچوب اصل چهل و چهارم، به تفکیک طرح هر ۶ ماه یکبار به کمیسیون‌های برنامه و بودجه و محاسبات ارسال کند ولی به‌نظر می‌رسد که تا به حال چنین گزارشی به مجلس تقدیم نشده است.

در ماده (۲۱۸)^۴ قانون برنامه پنجم توسعه گفته شده است که کلیه شرکت‌های دولتی ماده (۴)

۱. ماده (۱۷۵) - کلیه نصاب‌های مندرج در این قانون هماهنگ با نرخ تورم هر دو سال یک بار به پیشنهاد وزارت امور اقتصادی و دارایی و تصویب هیئت وزیران قابل تعدیل است.

۲. ماده (۲۲۴) - قانون تنظیم بخشی از مقررات مالی دولت مصوب سال ۱۳۸۰ و اصلاحات و الحاقات بعدی آن با اصلاحات و الحاقات زیر برای دوره برنامه پنجم تنفیذ می‌شود:

بند «الف» - در ماده (۲) قانون الحاق موادی به قانون تنظیم بخشی از مقررات مالی دولت بعد از عبارت «شرکت‌های دولتی» عبارت «و شرکت‌های آب و فاضلاب و توزیع برق استانی» اضافه می‌شود.

بند «ب» - هر گونه پرداخت توسط خزانه از جمله پرداخت حقوق و مزایای مستمر دستگاه‌های اجرایی و موارد ضروری یا از محل تنخواه‌گردان خزانه فقط با تأیید و تخصیص اعتبار از سوی معاونت مجاز است.

بند «ج» - کلیه شرکت‌های دولتی و بانک‌های موضوع ماده (۵) قانون مدیریت خدمات کشوری که در بودجه کل کشور برای آنها سود ویژه پیش‌بینی شده است مکلفند:

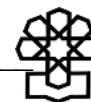
۱. در هر ماه معادل یک‌دوازدهم مالیات پیش‌بینی شده سال مورد نظر خود را بابت مالیات عملکرد همان سال به صورت علی‌الحساب به سازمان امور مالیاتی پرداخت نمایند تا به حساب درآمد عمومی کشور نزد خزانه‌داری کل منظور شود.

۲. حداقل چهل درصد (۴۰٪) سود پیش‌بینی شده هر سال را با سازوکار جزء «۱» این بند به حساب درآمد عمومی واریز نمایند. شرکت‌های دولتی که قسمتی از سهام آنها متعلق به بخش غیردولتی است، به تناسب میزان سهام بخش غیردولتی، مشمول پرداخت وجوه موضوع این بند نمی‌باشند و سهم بخش غیردولتی از چهل درصد (۴۰٪) سود ابرازی (سود ویژه) مذکور باید توسط شرکت‌های دولتی ذریعته به سهام‌داران بخش یاد شده پرداخت شود.

وصول مبلغ یاد شده تابع احکام مربوط و مقرر در قانون مالیات‌های مستقیم مصوب اسفند ماه ۱۳۶۶ و اصلاحیه‌های بعدی آن است.

۳. ض - وزیر امور اقتصادی و دارایی موظف است در طول برنامه هر ۶ ماه یکبار گزارش انطباق سرمایه‌گذاری شرکت‌های دولتی پیوست شماره (۳) قانون بودجه سنواتی را در چارچوب قانون اصلاح موادی از قانون برنامه چهارم و سیاست‌های کلی اصل چهل و چهارم (۴۴) به تفکیک طرح به کمیسیون‌های برنامه و بودجه و محاسبات و اقتصادی ارسال نماید.

۴ ماده (۲۱۸) - کلیه شرکت‌های دولتی موضوع ماده (۴) قانون مدیریت خدمات کشوری که فهرست آنها توسط دولت تعیین می‌شود و نیز شرکت‌های پذیرفته شده در بورس مکلفند از سال دوم برنامه و حداقل یک بار تا پایان برنامه از طریق سازمان حسابرسی و یا مؤسسات حسابرسی عضو جامعه حسابداران رسمی ایران حسب مورد در جهت افزایش صرفه اقتصادی، کارایی و



که فهرستشان توسط دولت تهیه می‌شود - یعنی اینجا اختیار را به دولت داده - و حتی شرکت‌های پذیرفته شده در بورس مکلف هستند از سال دوم برنامه و حداقل یکبار تا پایان برنامه، از طریق سازمان حسابرسی و یا مؤسسات حسابرسی عضو جامعه، در جهت افزایش صرفه اقتصادی، کارایی، اثربخشی و افزایش قابلیت اعتماد گزارش‌های مالی، حسابرسی عملیاتی شوند. آنچه که در حال حاضر انجام می‌شود حسابرسی مالی است و سازمان حسابرسی، برای انجام حسابرسی عملیاتی نیازمند تأمین پرسنل مورد نیاز و تأمین اعتبار خواهد بود. بنابراین، ماده (۲۱۸) تمام شرکت‌های دولتی و نیز شرکت‌های پذیرفته شده در بورس را مکلف کرده تا حسابرسی عملیاتی کنند. این ماده، ماده بسیار مهمی است ولی مشخص نیست که در اجرا چه اتفاقی افتاده است.

طبق ماده (۲۲۱)^۱ قانون برنامه پنجم، «شورای دستگاه‌های نظارتی» که متشکل از دو نفر از مسئولین نظارتی هر قوه با انتخاب رئیس قوه و با حفظ استقلال هر یک از آنها در حد مقرر در قانون اساسی، به منظور ایجاد هماهنگی برای کارآمد نمودن نظام نظارت و ارتقای بهره‌وری و تقویت مدیریت کشور تشکیل شده است. این ماده (۱) دستورالعمل اجرایی هم در مورد نحوه تشکیل جلسات دارد که از عملکرد این ماده هم اطلاعاتی در دست نیست.

یکی از مواد بسیار حائز اهمیت در این قانون بند «ه» ماده (۲۱۴)^۲ است که در آن گفته شده که دولت مکلف است استانداردهای ملی حسابداری و حسابرسی طرح‌های تملک دارایی سرمایه‌ای و قیمت تمام شده که توسط وزارت امور اقتصادی و دارایی تهیه و توسط معاونت تأیید و ابلاغ می‌شود را از ابتدای سال دوم برنامه در مورد طرح‌های بزرگ و متوسط پیاده کند. علیرغم اهمیت بالای این بند به نظر می‌رسد تا به حال حتی سفارش این کار به سازمان حسابرسی داده نشده است تا برای طرح‌ها استاندارد تعریف شود.

اثربخشی فعالیت شرکت‌ها و افزایش قابلیت اعتماد گزارش‌های مالی نسبت به انجام حسابرسی عملیاتی اقدام نمایند. هیئت‌مدیره این شرکت‌ها مسئولیت اجرای این بند را به عهده دارند.

تبصره «۱» - شرکت‌هایی که براساس مصوبه دولت دارای طبقه‌بندی می‌باشند از شمول این ماده مستثنا می‌شوند.

تبصره «۲» - سازمان حسابرسی مکلف است چارچوب و استانداردهای حسابرسی عملیاتی را ظرف ۶ ماه پس از تصویب این قانون تهیه و ابلاغ نماید.

۱. **ماده (۲۲۱) -** به منظور ایجاد هماهنگی برای کارآمد نمودن نظام نظارت و ارتقای بهره‌وری و برای تقویت مدیریت کشور، شورای دستگاه‌های نظارتی متشکل از دو نفر از مسئولین نظارتی هر قوه با انتخاب رئیس قوه با حفظ استقلال هر یک از آنها در حدود مقرر در قانون اساسی تشکیل می‌شود.

دستورالعمل اجرایی این ماده و نحوه تشکیل جلسات شورا، نحوه تصمیم‌گیری و نحوه پیگیری تصمیمات، ظرف شش ماه سال اول برنامه به پیشنهاد اعضای شورا و با توافق سران قوا تعیین می‌گردد.

۲. **بند «ه» ماده (۲۱۴) -** استانداردهای ملی حسابداری و حسابرسی طرح‌های تملک دارایی سرمایه‌ای و قیمت تمام‌شده را که توسط وزارت امور اقتصادی و دارایی تهیه و ابلاغ می‌گردد از ابتدای سال دوم برنامه در طرح‌های بزرگ و متوسط پیاده کند.

در تبصره «۴» ماده (۹۶) قانون برنامه پنجم توسعه^۱ عنوان شده که انتخاب مدیرعامل و هیئت‌مدیره بانک‌های دولتی، پس از صدور مجوز صلاحیت حرفه‌ای آنان از سوی بانک مرکزی امکانپذیر است و این افراد باید حداقل دارای دانشنامه کارشناسی مرتبط باشند و دوسوم اعضای هیئت‌مدیره حداقل ۱۰ سال سابقه کار در نظام بانکی داشته باشند.

۴. مقررات استخدامی شرکت‌های دولتی

۴-۱. قانون مدیریت خدمات کشوری^۲

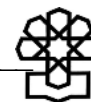
با ابلاغ قانون مدیریت خدمات کشوری کلیه قوانین استخدامی شرکت‌های دولتی لغو شده است، پس دیگر «قانون مقررات استخدامی شرکت‌های دولتی» و «قانون خاص استخدامی» وجود خارجی ندارد.

۴-۲. قوانین خاص استخدامی

بیان گردید که با ابلاغ قانون مدیریت خدمات کشوری دیگر قوانین خاص استخدامی وجود خارجی ندارند اما به نظر می‌رسد برخی شرکت‌ها مثل نفت، سازمان گسترش و نوسازی صنایع ایران، بانک‌ها از قانون مدیریت خدمات کشوری تبعیت نمی‌کنند و آن را رعایت نمی‌کنند، این مشکلی است که دستگاه‌های مسئول باید برای آن چاره‌اندیشی کنند. در حال حاضر باید فقط قانون مدیریت خدمات کشوری در کل دستگاه‌های اجرایی و سازمان‌های دولتی ساری و جاری باشد و در صورت عدم تبعیت خلاف قانون انجام شده است.

۱. تبصره «۴» ماده (۹۶) - انتخاب مدیرعامل و هیئت‌مدیره بانک‌های دولتی پس از صدور مجوز صلاحیت حرفه‌ای آنان از سوی بانک مرکزی امکانپذیر است. این افراد باید حداقل دارای دانشنامه کارشناسی مرتبط باشند. همچنین دوسوم اعضای هیئت‌مدیره حداقل ده سال سابقه کار در نظام بانکی داشته باشند.

۲. قانون مدیریت خدمات کشوری مصوب هشتم مهرماه ۱۳۸۶ کمیسیون مشترک رسیدگی به لایحه مدیریت خدمات کشوری مجلس شورای اسلامی مطابق اصل هشتادوپنجم (۸۵) قانون اساسی جمهوری اسلامی ایران که به مجلس شورای اسلامی تقدیم گردیده بود، پس از موافقت مجلس با اجرای آزمایشی آن به مدت پنج سال، در جلسه علنی مورخ ۱۳۸۶/۷/۱۸ به تأیید شورای نگهبان رسید و در تاریخ ۱۳۸۶/۷/۲۵ جهت اجرا طی نامه‌ای از سوی رئیس مجلس به دولت ابلاغ گردید.



۵. نحوه انحلال و تصفیه شرکت‌های دولتی

۵-۱. ماده (۱۳۴) قانون محاسبات عمومی

طبق ماده (۱۳۴) قانون محاسبات عمومی^۱ انحلال شرکت‌های دولتی منحصرأً با اجازه قانون است مگر اینکه در اساسنامه ترتیبات دیگری مقرر شده باشد. بنابراین اگر در اساسنامه شرکتی راجع به انحلال سکوت شده باشد فقط طبق قانون می‌تواند منحل شود ولی اگر اساسنامه، اجازه داده باشد که تصمیم بر انحلال طبق نظر مجمع عمومی گرفته شود، باید براساس آن اقدام کرد.

۵-۲. اساسنامه‌های قانونی

قانون تأسیس شرکت‌های دولتی تعیین می‌کند که اساسنامه آن به چه ترتیبی باید تصویب شود. ضمن اینکه در مورد شرکت‌های نسل دوم به بعد معمولاً خود شرکت مادر تخصصی اجازه تصویب اساسنامه را صادر می‌کند. اگرچه در قانون اساسی^۲ نیز اصلی وجود دارد مبنی بر اینکه اجازه تصویب اساسنامه شرکت‌های دولتی به هیئت وزیران نیز قابل تفویض است که این موضوع در مورد آن دسته از شرکت‌هایی است که قانون برایشان تعیین تکلیف کرده است.^۳ مجلس شورای اسلامی در مواردی رأساً در مورد اساسنامه شرکت‌ها خود مبادرت به تصویب قوانین لازم متضمن اساسنامه شرکت‌های دولتی می‌نماید. به هر تقدیر اگر در اساسنامه‌هایی که به هر یک از شقوق فوق مورد تصویب واقع می‌شود، امر انحلال و چگونگی آن پیش‌بینی شده باشد، نیازی به تصویب قانون نخواهد بود.

۵-۳. اصلاحیه قانون تجارت - بخش ۹ - انحلال و تصفیه

یک شرکت به دلایل متعددی می‌تواند منحل شود از جمله:

- موضوعی که شرکت به دلیل آن تشکیل شده است انجام شده باشد یا انجام آن غیرممکن باشد.

۱. ماده (۱۳۴) - انحلال شرکت‌های دولتی منحصرأً با اجازه قانون مجاز می‌باشد مگر آن که در اساسنامه‌های مربوط ترتیبات دیگری مقرر شده باشد.

۲. اصل هشتادوپنجم: سمت نمایندگی قائم به شخص است و قابل واگذاری به دیگری نیست. مجلس نمی‌تواند اختیار قانونگذاری را به شخص یا هیئتی واگذار کند ولی در موارد ضروری می‌تواند اختیار وضع بعضی از قوانین را با رعایت اصل هفتادودوم به کمیسیون‌های داخلی خود تفویض کند، در این صورت این قوانین در مدتی که مجلس تعیین می‌نماید به صورت آزمایشی اجرا می‌شود و تصویب نهایی آنها با مجلس خواهد بود. همچنین مجلس شورای اسلامی می‌تواند تصویب دائمی اساسنامه سازمان‌ها، شرکت‌ها، مؤسسات دولتی یا وابسته به دولت را با رعایت اصل هفتادودوم به کمیسیون‌های ذیربط واگذار کند و یا اجازه تصویب آنها را به دولت بدهد. در این صورت مصوبات دولت نباید با اصول و احکام مذهب رسمی کشور و یا قانون اساسی مغایرت داشته باشد. تشخیص این امر به ترتیب مذکور در اصل نودوششم با شورای نگهبان است. علاوه بر این، مصوبات دولت نباید مخالف قوانین و مقررات عمومی کشور باشد و به‌منظور بررسی و اعلام عدم مغایرت آنها با قوانین مزبور باید ضمن ابلاغ برای اجرا به اطلاع رئیس مجلس شورای اسلامی برسد.

۳. مطابق با اصل هشتادوپنجم قانون اساسی.

- شرکت برای مدت معین تشکیل شده باشد و آن مدت سپری شده باشد و قبل از انقضای آن مدت، مدت شرکت تمدید نشده باشد.

- شرکت ورشکسته شده باشد.

البته در مورد بخش دولتی و شرکت‌های دولتی به‌خاطر حیثیت دولت ورشکستگی اعمال نمی‌شود ولی به هر حال این مورد نیز در قانون تجارت ذکر شده است.^۱

در هر یک از این موارد در صورتی که مجمع عمومی فوق‌العاده یا دادگاه رأی انحلال برای شرکت صادر کند بلافاصله باید پشت سر اسم شرکت عبارت «در حال تصفیه» بیاید.^۲ به‌طور مثال اگر امروز مجمع عمومی شرکت «الف» رأی به انحلال داده باشد بلافاصله می‌شود شرکت «الف - در حال تصفیه» و همچنین مجمع عمومی فوق‌العاده باید مدیر یا مدیران تصفیه تعیین کند^۳ و اگر مایل باشد ناظر یا ناظرینی را بر کار او بگمارد، تمام اموال، دارایی‌ها و بدهی‌ها و تمام مدارک مربوط به صورت‌های مالی توسط مدیران شرکت باید تحویل مدیر یا مدیران تصفیه شود و از مدیران قبلی سلب مسئولیت می‌شود و این مدیر تصفیه است که می‌تواند در مورد شرکت در حال تصفیه تصمیم بگیرد.

طبق قانون تجارت معمولاً مدتی که برای مدیران تصفیه برای تصفیه تعیین می‌کنند برابر دو سال است^۴ ولی این مسئله معمولاً اتفاق نمی‌افتد ولی اگر در شرایط متعارف باشد می‌تواند بعد از اینکه مطالبات تمام بستانکاران را پرداختند مابقی و مانده شرکت را بین صاحبان سهام تقسیم کنند که البته این کار نیز در قانون تجارت ترتیباتی دارد. یعنی باید آگهی بستانکاران را سه نوبت به فاصله یک ماه، حتماً در روزنامه رسمی آگهی کنند سپس پول بستانکارانی که نیامده‌اند را به صندوق ثبت بسپارند که مازاد ذکر شده پس از این کار است. همچنین در پرداخت به بستانکاران کارکنان و کارگران اولویت اول را دارند یعنی طلب آنها دیون ممتاز است. بنابراین مدیر تصفیه باید اول دیون ممتاز را بدهد و بعد

۱. ماده (۱۹۹) قانون تجارت - شرکت سهامی در موارد زیر منحل می‌شود:

۱. وقتی که شرکت موضوعی را که برای آن تشکیل شده است انجام داده یا انجام آن غیرممکن شده باشد.

۲. در صورتی که شرکت برای مدت معین تشکیل گردیده و آن مدت منقضی شده باشد مگر اینکه مدت قبل از انقضای تمدید شده باشد.

۳. در صورت ورشکستگی.

۴. در هر موقع که مجمع عمومی فوق‌العاده صاحبان سهام به هر علتی رأی به انحلال شرکت بدهد.

۵. در صورت صدور حکم قطعی دادگاه.

۲. ماده (۲۰۶) قانون تجارت - شرکت به محض انحلال در حال تصفیه محسوب می‌شود و باید در دنبال نام شرکت همه جا عبارت «در حال تصفیه» ذکر شود و نام مدیر یا مدیران تصفیه در کلیه اوراق و آگهی‌های مربوط به شرکت قید گردد.

۳. ماده (۲۰۴) قانون تجارت - امر تصفیه با مدیران شرکت است مگر آنکه اساسنامه شرکت یا مجمع عمومی فوق‌العاده‌ای که رأی به انحلال می‌دهد ترتیب دیگری مقرر داشته باشد.

۴. ماده (۲۱۴) قانون تجارت - مدت مأموریت مدیر یا مدیران تصفیه نباید از دو سال تجاوز کند. اگر تا پایان مأموریت مدیران تصفیه امر تصفیه خاتمه نیافته باشد مدیر یا مدیران تصفیه باید ذکر علل و جهات خاتمه نیافتن تصفیه امور شرکت مهلت اضافی را که برای خاتمه دادن به امر تصفیه لازم می‌دانند و تدابیری را که جهت پایان دادن به امر تصفیه در نظر گرفته‌اند به اطلاع مجمع عمومی صاحبان سهام رسانیده تمدید مدت مأموریت خود را خواستار شوند.



اگر پولی باقی ماند، بدهی سایر بستانکاران - آنهایی که از شرکت طلب دارند - را بپردازد. درحقیقت شخصیت حقوقی شرکت تا ختم تصفیه باقی می ماند (تصفیه با تسویه که برای مسائل بانکی و... به کار می رود تفاوت دارد) و دارایی ها و بدهی ها در اختیار مدیر یا مدیران تصفیه است.

۴-۵. قوانین موردی

در برخی موارد حسب ضرورت، علاوه بر تکلیف ماده (۱۳۴) قانون محاسبات عمومی، تبصره‌ای و یا ماده‌ای ضمن یک قانون جهت امر انحلال به تصویب مجلس می‌رسد. در این صورت، حسب مفاد قانون مربوطه درخصوص انحلال اقدام می‌شود. این مورد معطوف به حالتی است که انحلال و مسائل مترتب بر آن با قوانین موجود قابل حل و فصل نباشد و یا امر انحلال یک شرکت دولتی با تفکیک وظایف حاکمیتی از آن توأم باشد. شاهد مثال این امر، انحلال سازمان ایرانگردی و جهانگردی در قانون تشکیل سازمان میراث فرهنگی که یک مؤسسه دولتی است می‌باشد.

۶. نحوه تبعیت شرکت‌های دولتی از قانون تجارت با آخرین اصلاحات آن

قانون تجارت با آخرین اصلاحات به منظور تسهیل کارها و همچنین تعیین تکلیف بخش خصوصی است که به لحاظ اهمیت آن یک مبحث به آن اختصاص داده شده است. در این قانون اصل بر این است که اگر دولت برای شرکت دولتی مصالح دیگری را در نظر گرفته است همان قانون لازم الاجراست ولی در برخی از مواد قانون تجارت ملاحظاتی برای این مسئله مطرح شده است. لذا وقتی دولت قانونی را تصویب می‌کند معمولاً سعی می‌کند خلاف قانون تجارت نباشد و این اختیارات را در اساسنامه‌ها نیاورد. پس کسانی که اساسنامه‌ها را می‌نویسند باید به این قانون تسلط داشته باشند. ضمن اینکه قانون تجارت به چارچوب‌های تنظیم اساسنامه نیز کمک می‌کند. یعنی این قانون تعیین می‌کند که چه مواردی باید در تنظیم اساسنامه لحاظ شود و در چه مواردی نباید مسکوت باشد. در نهایت طبق ماده (۳۰۰) این قانون^۱ شرکت‌های دولتی تابع قوانین تأسیس و اساسنامه‌های خود هستند و در موارد سکوت باید از این قانون پیروی نمایند.

۱-۶. ماده (۹۰) اصلاحیه قانون تجارت

طبق ماده (۹۰) اصلاحیه قانون تجارت^۲ تقسیم سود و اندوخته بین صاحبان سهام، فقط پس از تصویب مجمع عمومی مجاز است و در صورت وجود منافع، تقسیم ۱۰ درصد سود ویژه سالیانه بین

۱. ماده (۳۰۰) - شرکت‌های دولتی تابع قوانین تأسیس و اساسنامه‌های خود می‌باشند و فقط نسبت به موضوعاتی که در قوانین و اساسنامه‌های آنها ذکر نشده تابع مقررات این قانون می‌شوند.

۲. ماده (۹۰) - تقسیم سود و اندوخته بین صاحبان سهام فقط پس از تصویب مجمع عمومی جایز خواهد بود و در صورت وجود منافع تقسیم ۱۰ درصد از سود ویژه سالانه بین صاحبان سهام الزامی است.

صاحبان سهام الزامی است که همان‌طور که اشاره شد متأسفانه علیرغم این ماده، در ماده (۲۲۴) قانون برنامه پنجم توسعه این رقم به ۴۰ درصد افزایش یافته است. نکته جالب توجه آن است که بعضی از کارشناسان معاونت برنامه‌ریزی معتقدند آن ۴۰ درصد یک حکم قانونی است و باید ۱۰ درصد این ماده را هم علاوه بر آن در نظر گرفت. در صورتی که در اینجا می‌گوید حداقل ۱۰ درصد. یعنی اگر ما این حداقل ۱۰ درصد را رساندیم به ۴۰ درصد دیگر موضوعیت ندارد که ۱۰ درصد دیگر هم به آن اضافه شود که اگر به پیوست ۳ بودجه مربوط به شرکت‌های دولتی مراجعه شود متأسفانه دیده می‌شود که این اتفاق افتاده و ۵۰ درصد اعمال شده است.

۲-۶. ماده (۱۰۶) اصلاحیه قانون تجارت

طبق ماده (۱۰۶) اصلاحیه قانون تجارت^۱ در مواردی که تصمیمات مجمع متضمن انتخاب مدیران، بازرس یا بازرسان، تصویب ترازنامه (که اینها از اختیارات مجمع عادی بود) و کاهش یا افزایش سرمایه یا هر نوع تغییر اساسنامه و انحلال شرکت و نحوه تصفیه‌اش (که از اختیارات مجمع عمومی فوق‌العاده بود) باشد؛ حتماً باید یک نسخه از صورتجلسه را به اداره ثبت شرکت‌ها ارائه کنند.

۳-۶. ماده (۱۱۶) اصلاحیه قانون تجارت

طبق ماده (۱۱۶) اصلاحیه قانون تجارت^۲ تصویب ترازنامه و حساب سود و زیان هر دوره مالی به منزله مفاصاحساب است. این یعنی همان مشکلی که طبق ماده (۱۳۲) قانون محاسبات عمومی^۳ مجمع

۱. ماده (۱۰۶) - در مواردی که تصمیمات مجمع عمومی متضمن یکی از امور ذیل باشد یک نسخه از صورتجلسه مجمع باید به جهت ثبت به مرجع شرکت‌ها ارسال گردد:

۱. انتخاب مدیران و بازرس یا بازرسان.

۲. تصویب ترازنامه.

۳. کاهش یا افزایش سرمایه و هر نوع تغییر در اساسنامه.

۴. انحلال شرکت و نحوه تصفیه آن.

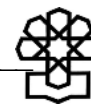
۲. ماده (۱۱۶) - تصویب ترازنامه و حساب سود و زیان هر دوره مالی شرکت به منزله مفاصاحساب مدیران برای همان دوره مالی می‌باشد و پس از تصویب ترازنامه و حساب سود و زیان دوره مالی که طی آن مدت مدیریت مدیران منقضی یا به هر نحو دیگری از آنان سلب سمت شده است سهام مورد وثیقه این‌گونه مدیران خود به خود از قید وثیقه آزاد خواهد شد.

۳. ماده (۱۳۲) - مجامع عمومی شرکت‌های دولتی مکلفند ظرف ۶ ماه پس از پایان سال مالی ترازنامه و حساب سود و زیان (شامل عملیات جاری و طرح‌های عمرانی) شرکت را رسیدگی و تصویب نمایند.

تبصره «۱» - ترازنامه و حساب سود و زیان (شامل عملیات جاری و طرح‌های عمرانی) در صورتی قابل طرح و تصویب در مجمع عمومی خواهد بود که از طرف حسابرسی منتخب وزارت امور اقتصادی و دارایی مورد رسیدگی قرار گرفته و گزارش حسابرسی را همراه داشته باشد.

تبصره «۲» - هیئت‌مدیره و یا هیئت عامل حسب مورد در شرکت‌های دولتی مکلف است پس از پایان سال مالی حداکثر تا پایان خردادماه ترازنامه و حساب سود و زیان و ضامنه مربوط را جهت رسیدگی به حسابرس منتخب وزارت امور اقتصادی و دارایی تسلیم نماید.

حسابرس منتخب وزارت امور اقتصادی و دارایی مکلف است پس از وصول ترازنامه و حساب سود و زیان و ضامنه مربوط



عمومی باید تا ۱۵ آبان صورت‌های مالی را تصویب کند تا به مدیران تسویه حساب بدهد. چون این مواد بنابر اصل برائت نوشته شده است، اگر وضعیت صورت‌های مالی یک شرکتی «مردود» یا «عدم اظهارنظر» است، مجمع چگونه می‌تواند به این مدیران تسویه حساب بدهد؟ لذا می‌توان گفت با توجه به عملی نبودن این امر، ماده (۱۳۲) قانون محاسبات صاحبان سهام را دچار مشکل کرده است.

۴-۶. مواد (۱۱۹) تا (۱۲۸) اصلاحیه قانون تجارت

این مواد به این دلیل مهم هستند که طبق ماده (۳۰۰) قانون تجارت شرکت‌های دولتی تابع قوانین تأسیس و اساسنامه‌هایشان و در موارد سکوت تابع قانون تجارت هستند.

طبق ماده (۱۱۹) اصلاحیه قانون تجارت^۱ هیئت‌مدیره در اولین جلسه خود از بین اعضای هیئت‌مدیره یک نایب رئیس، که شخص حقیقی است، برای هیئت‌مدیره انتخاب می‌کند. مدت ریاست نیابتی نایب رئیس هیئت‌مدیره بیش از عضویتش در هیئت‌مدیره نیست و هیئت‌مدیره هر موقع بخواهد می‌تواند این نایب رئیس را عوض بکند و هر ترتیبی برخلاف این رویه باطل بوده و هرگاه رئیس هیئت‌مدیره نتواند موقتاً وظایف خودش را انجام دهد نایب رئیس هیئت‌مدیره باید این وظایف را به‌عهده بگیرد.

یکی دیگر از وظایف رئیس هیئت‌مدیره در ماده (۱۲۰) اصلاحیه قانون تجارت^۲ بیان شده است. بدین ترتیب که موظف است علاوه بر دعوت و اداره جلسات هیئت‌مدیره، مجامع عمومی صاحبان سهام را نیز دعوت کند.

طبق ماده (۱۲۱) اصلاحیه قانون تجارت^۳ تأکید شده است که برای تشکیل جلسات هیئت‌مدیره

حداکثر ظرف مدت دو ماه رسیدگی‌های لازم را انجام داده و گزارش حسابرسی را به مقامات و مراجع ذیربط تسلیم نماید.
تبصره «۳» - موعده مقرر برای تسلیم ترازنامه و حساب سود و زیان و ضوابط مربوط از طرف هیئت‌مدیره و یا هیئت عامل به حسابرس منتخب وزارت امور اقتصادی و دارایی حداکثر تا دو ماه و مهلت رسیدگی حسابرس منتخب وزارت امور اقتصادی و دارایی حداکثر تا سه ماه با ارائه دلایل قابل توجیهی که به تأیید وزارت امور اقتصادی و دارایی برسد قابل تمدید است.

۱. ماده (۱۱۹) - هیئت‌مدیره در اولین جلسه خود از بین اعضای هیئت یک رئیس و یک نایب‌رئیس که باید شخص حقیقی باشند برای هیئت‌مدیره تعیین می‌نماید. مدت ریاست رئیس و نیابت نایب رئیس هیئت‌مدیره بیش از مدت عضویت آنها در هیئت‌مدیره نخواهد بود. هیئت‌مدیره در هر موقع می‌تواند رئیس و نایب رئیس هیئت‌مدیره را از سمت‌های مذکور عزل کند. هر ترتیبی خلاف این ماده مقرر شود کان‌لم‌یکن خواهد بود.

تبصره «۱» - از نظر اجرای مفاد این ماده شخص حقیقی که به‌عنوان نماینده شخص حقوقی عضو هیئت‌مدیره معرفی شده باشند در حکم عضو هیئت‌مدیره تلقی خواهد شد.

تبصره «۲» - هرگاه رئیس هیئت‌مدیره موقتاً نتواند وظایف خود را انجام دهد وظایف او را نایب رئیس هیئت‌مدیره انجام خواهد داد.

۲. ماده (۱۲۰) - رئیس هیئت‌مدیره علاوه بر دعوت و اداره جلسات هیئت‌مدیره موظف است که مجامع عمومی صاحبان سهام را در مواردی که هیئت‌مدیره مکلف به دعوت آنها می‌باشد دعوت نماید.

۳. ماده (۱۲۱) - برای تشکیل جلسات هیئت‌مدیره حضور بیش از نصف اعضای هیئت‌مدیره لازم است. تصمیمات باید به اکثریت آرای حاضرین اتخاذ گردد مگر آنکه در اساسنامه اکثریت بیشتری مقرر شده باشد.

حضور بیش از نصف اعضای هیئت‌مدیره لازم است. تصمیمات باید با اکثریت آرای حاضرین اتخاذ گردد مگر آنکه در اساسنامه اکثریت بیشتری در نظر گرفته شده باشد.

طبق ماده (۱۲۲) اصلاحیه قانون تجارت^۱ ترتیب دعوت و تشکیل جلسات هیئت‌مدیره را اساسنامه تعیین می‌کند ولی در هر حال عده‌ای از مدیران که یک‌سوم اعضای هیئت‌مدیره را تشکیل می‌دهند می‌توانند در صورتی که از تاریخ تشکیل آخرین جلسه هیئت‌مدیره حداقل یک ماه گذشته باشد با ذکر دستور، اعضای هیئت‌مدیره را برای جلسه دعوت کنند.

این مواد دقیقاً تأکید می‌کند که به هر حال باید هیئت‌مدیره شرکت را اداره کنند و در برگزاری جلسات تعلل نکنند.

طبق ماده (۱۲۳) اصلاحیه قانون تجارت^۲ هیئت‌مدیره باید برای هر جلسه یک صورتجلسه تنظیم کند و اگر با تمام یا قسمتی از موضوعات تصمیم‌گیری شده مخالف است کنار امضایش این موضوع را با ذکر دلایل یادداشت کند و این مسئله‌ای است که اگر موردی پیش بیاید و تخلفی باشد لحاظ خواهد شد.

بنابر ماده (۱۲۴) اصلاحیه قانون تجارت^۳ هیئت‌مدیره باید یک نفر را به‌عنوان هیئت‌مدیره برگزیند و حدود اختیارات و حق‌الزحمه‌اش را تعیین کند. در مورد شرکت‌های دولتی متأسفانه مدیرعامل، رئیس هیئت‌مدیره است و جزء ارکان است. در صورتی که در قانون تجارت جزء ارکان نیست به این دلیل هیئت‌مدیره باید مدیرعامل و حتی حق‌الزحمه او را تعیین کند ولی در شرکت‌های دولتی تعیین مدیرعامل هم از اختیارات مجمع عمومی است.

طبق ماده (۱۲۵) اصلاحیه قانون تجارت^۴ مدیرعامل شرکت در حدود اختیاراتی که هیئت‌مدیره به او تفویض می‌کند نماینده شرکت محسوب می‌شود و از طرف شرکت حق امضا دارد.

طبق ماده (۱۲۶) این قانون^۵ اشخاص مشمول ماده (۱۱۱) (این ماده دربردارنده لیست بلندی از

۱. ماده (۱۲۲) - ترتیب دعوت و تشکیل جلسات هیئت‌مدیره را اساسنامه تعیین خواهد کرد. ولی در هر حال عده‌ای از مدیران که اقلاً یک‌سوم اعضای هیئت‌مدیره را تشکیل دهند می‌توانند در صورتی که از تاریخ تشکیل آخرین جلسه هیئت‌مدیره حداقل یک ماه گذشته باشد با ذکر دستور جلسه هیئت‌مدیره را دعوت نمایند.

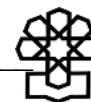
۲. ماده (۱۲۳) - برای هر یک از جلسات هیئت‌مدیره باید صورتجلسه‌ای تنظیم و لاقلاً به امضای اکثریت مدیران حاضر در جلسه برسد. در صورتجلسات هیئت‌مدیره نام مدیرانی که حضور دارند یا غایب می‌باشند و خلاصه‌ای از مذاکرات و همچنین تصمیمات متخذ در جلسه با قید تاریخ در آن ذکر می‌گردد. هر یک از مدیران که با تمام یا بعضی از تصمیمات مندرج در صورتجلسه مخالف باشد نظر او باید در صورتجلسه قید شود.

۳. ماده (۱۲۴) - هیئت‌مدیره باید اقلاً یک نفر شخص حقیقی را به مدیریت عامل شرکت برگزیند و حدود اختیارات و مدت تصدی و حق‌الزحمه او را تعیین کند در صورتی که مدیر عامل عضو هیئت‌مدیره باشد دوره مدیریت عامل او از مدت عضویت او در هیئت‌مدیره بیشتر نخواهد بود. مدیر عامل شرکت نمی‌تواند در عین حال رئیس هیئت‌مدیره همان شرکت باشد مگر با تصویب سه‌چهارم آرای حاضر در مجمع عمومی.

تبصره - هیئت‌مدیره در هر موقع می‌تواند مدیر عامل را عزل نماید.

۴. ماده (۱۲۵) - مدیرعامل شرکت در حدود اختیاراتی که توسط هیئت‌مدیره به او تفویض شده است نماینده شرکت محسوب و از طرف شرکت حق امضا دارد.

۵. ماده (۱۲۶) - اشخاص مذکور در ماده (۱۱۱) نمی‌توانند به مدیریت عامل شرکت انتخاب شوند و همچنین هیچ کس نمی‌تواند در



افرادی است که نمی‌توانند عضو هیئت‌مدیره باشند مانند ورشکسته‌ها و محجورین) نمی‌توانند به مدیریت عامل شرکت انتخاب شوند و هیچ‌کس نمی‌تواند در عین حال، مدیریت بیش از یک شرکت را داشته باشد.

تصمیمات و انتخاب‌های مدیرعاملینی که برخلاف این ماده انتخاب شوند در مقابل افراد ثالث و صاحب سهم معتبر است و مسئولیت‌های سمت مدیرعامل شامل حال او خواهد شد.

یکی از مسائل مهمی که در اصلاحیه قانون تجارت وجود دارد این است که می‌گوید اگر مدیران تخلفی بکنند ذینفع‌ها نباید ضررش را ببینند.^۱ یعنی اگر یک مدیر به قانون تجارت عمل نمی‌کند و برای اشخاص ثالث حقی ایجاد می‌کند آن مدیر باید حق را بدهد. البته اگر موادی بود که هیئت‌مدیره را نیز مسئول انتخاب نادرست خود در انتخاب مدیرعامل می‌کرد، انتخاب مدیرعامل توسط آنها با دقت بیشتری صورت می‌گرفت. البته تشخیص اینکه ضرری که اتفاق افتاده است دقیقاً به‌خاطر فلان تصمیم اشتباه مدیر بوده است سخت است و شاید همین امر دلیلی باشد بر اینکه نمی‌توان این کار را انجام داد. البته در مورد شرکت‌های خصوصی معمولاً این اتفاق بهتر می‌افتد، چون مدیری را انتخاب می‌کنند که واقعاً سود بیشتری را برای شرکت داشته باشد چون سهام متعلق به خودشان است ولی در شرکت‌های دولتی چون این سهام صرفاً امانتی در دست آنان است دقت کمتری می‌کنند.

طبق ماده (۱۲۸) اصلاحیه قانون تجارت^۲ نام و مشخصات و حدود اختیارات مدیرعامل باید با ارسال نسخه‌ای از صورتجلسه هیئت‌مدیره به ثبت شرکت‌ها اعلام شود و سپس در روزنامه رسمی آگهی گردد.

۵-۶. مواد (۱۲۹) و (۱۳۰) اصلاحیه قانون تجارت

ماده (۱۲۹) اصلاحیه قانون تجارت^۳ ماده بسیار بااهمیتی است که می‌گوید اعضای هیئت‌مدیره و

عین حال مدیریت عامل بیش از یک شرکت را داشته باشد. تصمیمات و اقدامات مدیر عاملی که برخلاف مفاد این ماده انتخاب شده است در مقابل صاحبان سهام و اشخاص ثالث معتبر و مسئولیت‌های سمت مدیریت عامل شامل حال او خواهد شد.

۱. ماده (۱۳۳) - مدیران و مدیرعامل نمی‌توانند معاملاتی نظیر معاملات شرکت که متضمن رقابت با عملیات شرکت باشد انجام دهند. هرمدیری که از مقررات این ماده تخلف کند و تخلف او موجب ضرر شرکت گردد مسئول جبران آن خواهد بود منظور از ضرر در این ماده اعم است از ورود خسارت یا تقویت منفعت.

۲. ماده (۱۲۸) - نام و مشخصات و حدود اختیارات مدیر عامل باید با ارسال نسخه‌ای از صورتجلسه هیئت‌مدیره به مرجع ثبت شرکت‌ها اعلام و پس از ثبت در روزنامه رسمی آگهی شود.

۳. ماده (۱۲۹) - اعضای هیئت‌مدیره و مدیرعامل شرکت و همچنین مؤسسات و شرکت‌هایی که اعضای هیئت‌مدیره و یا مدیر عامل شرکت شریکی یا عضو هیئت‌مدیره یا مدیر عامل آنها باشند نمی‌توانند بدون اجازه هیئت‌مدیره در معاملاتی که با شرکت یا به حساب شرکت می‌شود به طور مستقیم یا غیرمستقیم طرف معامله واقع و یا سهیم شوند و در صورت اجازه نیز هیئت‌مدیره مکلف است بازرس شرکت را از معامله‌ای که اجازه آن داده شده بلافاصله مطلع نماید و گزارش آن را به اولین مجمع عمومی عادی صاحبان سهام بدهد و بازرس نیز مکلف است ضمن گزارش خاصی حاوی جزئیات معامله نظر خود را درباره چنین معامله‌ای به همان مجمع تقدیم کند. عضو هیئت‌مدیره یا مدیر عامل ذینفع در معامله در جلسه هیئت‌مدیره و نیز در مجمع عمومی عادی هنگام اخذ تصمیم نسبت

مدیرعامل شرکت و همچنین مؤسسات و شرکت‌هایی که اعضای هیئت‌مدیره یا مدیرعامل شرکت شریک یا عضو هیئت‌مدیره یا مدیرعاملشان هستند، نمی‌توانند بدون اجازه هیئت‌مدیره در معاملاتی که با شرکت یا ذیحساب شرکت انجام می‌شود به‌طور غیرمستقیم یا مستقیم مداخله کنند.

بازرس قانونی هم مکلف است حتماً این نوع از معاملات را در گزارش بازرسی خود به اطلاع مجمع عمومی برساند. مجمع عمومی می‌تواند روی نظر بازرس اعلام کند که این معاملات با اشخاص وابسته انجام شده است و مثلاً تدلیس یا حقه‌بازی یا پارتی‌بازی در آن نبوده است یعنی او باید نظرش را صراحتاً اعلام کند. مجمع نیز می‌تواند آنها را تصویب و تنفیذ کند. بنابراین جزئیات معامله را بازرس حتماً اعلام می‌کند. حتی مدیرعامل یا هیئت‌مدیره ذینفع در معامله، در جلسه هیئت‌مدیره و نیز در مجمع عمومی هنگام اخذ تصمیم می‌توانند حضور داشته باشند ولی حق رأی ندارند.

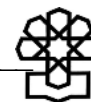
ولی به هر حال حقوق ذینفعان و اشخاص ثالث طبق ماده (۱۳۰) این قانون^۱ معتبر است که در آن بیان می‌کند اگر معاملات مذکور در ماده (۱۲۹) توسط مجمع تصویب نشود، در مقابل اشخاص ثالث معتبر است مگر در مواردی که منجر به تدلیس و تقلب شده باشد که در این حالت جبران خسارت برعهده هیئت‌مدیره و مدیرعامل ذینفعی است که اجازه آن معامله را داده‌اند و متضامناً نیز مسئول جبران خسارت هستند. ولی متأسفانه تقریباً هیچ‌گاه در عمل برخورد جدی در مواردی که این اتفاق در رابطه با اشخاص وابسته اتفاق افتاده باشد نمی‌شود.

طبق ماده (۱۳۱) اصلاحیه قانون تجارت^۲ در صورتی که معاملات مذکور در ماده (۱۲۹) بدون اجازه هیئت‌مدیره انجام گرفته باشد هرگاه مجمع عمومی آن معاملات را تصویب نکند آن معاملات قابل ابطال است و شرکت می‌تواند تا سه سال از انعقاد معامله و در صورتی که معامله مخفیانه صورت گرفته باشد تا سه سال از تاریخ کشف آن بطلان معامله را از دادگاه صلاحیتدار بخواهد ولی در هر حال مسئولیت مدیر و مدیران و مدیرعامل ذینفع در مقابل شرکت باقی خواهد بود. تصمیم به بطلان معامله با مجمع عمومی عادی صاحبان سهام است که پس از استماع گزارش بازرس مبنی بر عدم رعایت تشریفات لازم (به‌طور مثال

به معامله مذکور حق رأی نخواهد داشت.

۱. ماده (۱۳۰) - معاملات مذکور در ماده (۱۲۹) در هر حال ولو آن که توسط مجمع عادی تصویب نشود در مقابل اشخاص ثالث معتبر است مگر در موارد تدلیس و تقلب که شخص ثالث در آن شرکت کرده باشد. در صورتی که بر اثر انجام معامله به شرکت خسارتی وارد آمده باشد جبران خسارت برعهده هیئت‌مدیره و مدیرعامل یا مدیران ذینفع و مدیرانی است که اجازه آن معامله را داده‌اند که همگی آنها متضامناً مسئول جبران خسارت وارده به شرکت می‌باشند.

۲. ماده (۱۳۱) - در صورتی که معاملات مذکور در ماده (۱۲۹) این قانون بدون اجازه هیئت‌مدیره صورت گرفته باشد هرگاه مجمع عمومی عادی شرکت آنها را تصویب نکند آن معاملات قابل ابطال خواهد بود و شرکت می‌تواند تا سه سال از تاریخ انعقاد معامله و در صورتی که معامله مخفیانه انجام گرفته باشد تا سه سال از تاریخ کشف آن بطلان معامله را از دادگاه صلاحیتدار درخواست کند. لکن در هر حال مسئولیت مدیر و مدیران و یا مدیرعامل ذینفع در مقابل شرکت باقی خواهد بود. تصمیم به درخواست بطلان معامله با مجمع عمومی عادی صاحبان سهام است که پس از استماع گزارش بازرس مشعر بر عدم رعایت تشریفات لازم جهت انجام معامله در این مورد رأی خواهد داد. مدیر یا مدیرعامل ذینفع در معامله حق شرکت در رأی نخواهد داشت. مجمع عمومی مذکور در این ماده به دعوت هیئت‌مدیره یا بازرس شرکت تشکیل خواهد شد.



تشریفات لازم این است که هیئت‌مدیره حتماً این موارد را تصویب کرده باشد اگر بدون طی این فرآیند محقق شده باشد قابل ابطال هستند). جهت انجام معامله در این مورد رأی خواهد داد.

۶-۶. ماده (۱۳۲) اصلاحیه قانون تجارت

طبق ماده (۱۳۲) این قانون^۱ مدیرعامل شرکت و اعضای هیئت‌مدیره به‌استثنای اشخاص حقوقی حق ندارند هیچ‌گونه وام یا اعتباری از شرکت تحصیل نمایند و شرکت دیون آنان را تضمین یا تعهد کند و این‌گونه معاملات به خودی خود باطل است.

در مورد بانک‌ها و شرکت‌های مالی و اعتباری معاملات مذکور در این ماده به شرطی که تحت قیود و شرایط عادی انجام گیرد معتبر خواهد بود.

متأسفانه در شرکت‌های دولتی بسیار دیده شده است که هیئت‌مدیره از شرکت وام گرفته است و هیچ عنایتی هم به این قضیه نمی‌شود و هیچ عکس‌العملی نیز از جانب مجمع به آن نشان داده نمی‌شود.

۶-۷. ماده (۱۳۳) اصلاحیه قانون تجارت

طبق ماده (۱۳۳) این قانون^۲ مدیرعامل و مدیران نمی‌توانند معاملاتی نظیر معاملات شرکت که متضمن رقابت با عملیات شرکت باشد انجام دهند. هر مدیری که از مقررات این ماده تخلف کند و تخلف او موجب ضرر شرکت گردد مسئول جبران آن خواهد بود.

باید خاطر نشان کرد علیرغم اینکه قانون تجارت و اصلاحیه آن مربوط به چندین سال قبل است، همچنان قانون کاملی بوده و در صورت اجرا می‌تواند موجب رفع بسیاری از مشکلات شود. قانون منع مداخله نیز همین طور است. البته الان دارند به قانون منع مداخله قوت می‌دهند. زیرا اطلاعات تمام شرکت‌های پیمانکاری و تمام شرکت‌های خصوصی همه کامپیوتری شده است و اسامی تمام سهام‌داران شرکت‌هایی که در ثبت شرکت‌ها آگهی داشتند موجود است. در حال حاضر وقتی وضعیت قراردادی یک کارمندی به رسمی تبدیل می‌شود، مسائلی ظاهر می‌شود. زیرا متوجه می‌شوند که این افراد در برخی شرکت‌ها دارای سهام بوده و لذا مشمول قانون مذکور می‌شوند. زیرا طبق لایحه قانونی راجع به منع مداخله وزرا و نمایندگان مجلسین و کارمندان دولت در معاملات دولتی و کشوری افراد

۱. ماده (۱۳۲) - مدیر عامل شرکت و اعضای هیئت‌مدیره به‌استثنای اشخاص حقوقی حق ندارند هیچ‌گونه وام یا اعتبار از شرکت تحصیل نمایند و شرکت نمی‌تواند دیون آنان را تضمین یا تعهد کند. این‌گونه عملیات به خودی خود باطل است. در مورد بانک‌ها و شرکت‌های مالی و اعتباری معاملات مذکور در این ماده به شرط آنکه تحت قیود و شرایط عادی و جاری انجام گیرد معتبر خواهد بود. ممنوعیت مذکور در این ماده شامل اشخاصی نیز که به نمایندگی شخص حقوقی عضو هیئت‌مدیره در جلسات هیئت‌مدیره شرکت می‌کنند و همچنین شامل همسر، پدر، مادر، اجداد، اولاد، اولاداولاد، برادر و خواهر اشخاص مذکور در این ماده می‌باشد.

۲. ماده (۱۳۳) - مدیران و مدیر عامل نمی‌توانند معاملاتی نظیر معاملات شرکت که متضمن رقابت با عملیات شرکت باشد انجام دهند. هر مدیری که از مقررات این ماده تخلف کند و تخلف او موجب ضرر شرکت گردد مسئول جبران آن خواهد بود. منظور از ضرر در این ماده اعم است از ورود خسارت یا تقویت منفعت.

مذکور در آن قانون حتی نباید در شرکت‌های خصوصی نیز ۵ درصد سهام داشته باشند. یا مشابه قانون منع دو شغله بودن که می‌گوید کارمندان نباید عضو هیئت‌مدیره شرکت‌ها نیز باشند. یعنی در حال حاضر این دو قانون برای چنین مقاصدی به شدت مورد استفاده قرار می‌گیرد.

۸-۶. ماده (۱۳۶) اصلاحیه قانون تجارت

طبق ماده (۱۳۶) قانون تجارت^۱ در صورت انقضای مدت مأموریت مدیران، تا زمان انتخاب مدیران جدید مدیران سابق کماکان مسئول اداره شرکت و امور آن خواهند بود. هرگاه مراجع موظف به دعوت مجمع عمومی، به وظیفه خود عمل نکنند هر ذینفع می‌تواند از مرجع ثبت شرکت‌ها دعوت مجمع عمومی را برای انتخاب مدیران تقاضا نماید.

۹-۶. ماده (۱۴۱) اصلاحیه قانون تجارت

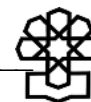
طبق ماده (۱۴۱) اصلاحیه قانون تجارت^۲ اگر بر اثر زیان‌های وارده حداقل نصف سرمایه شرکت از بین برود هیئت‌مدیره مکلف است بلافاصله مجمع عمومی فوق‌العاده را دعوت کند تا موضوع انحلال یا ابقای شرکت مورد مشورت قرار داده شود و هرگاه مجمع رأی به انحلال شرکت ندهد باید در همان جلسه با رعایت مقررات ماده (۶) قانون تجارت^۳ سرمایه شرکت را به مبلغ سرمایه موجود کاهش بدهد. باید خاطرنشان کرد متأسفانه سرمایه شرکت‌های دولتی هیچ تناسبی با حجم فعالیت‌هایشان ندارد که باعث می‌شود کمبود سرمایه در گردش داشته باشند. البته اگر می‌شد در هر لحظه برای آنها ارزش ویژه (دارایی‌ها منهای بدهی‌ها به قیمت دفتری) حساب کرد وضعیت معنادارتری پیدا می‌کرد.

۱. ماده (۱۳۶) - در صورت انقضای مدت مأموریت مدیران تا زمان انتخاب مدیران جدید مدیران سابق کماکان مسئول امور شرکت و اداره آن خواهند بود. هرگاه مراجع موظف به دعوت مجمع عمومی به وظیفه خود عمل نکنند هر ذینفع می‌تواند از مرجع ثبت شرکت‌ها دعوت مجمع عمومی عادی را برای انتخاب مدیران تقاضا نماید.

۲. ماده (۱۴۱) - اگر بر اثر زیان‌های وارده حداقل نصف سرمایه شرکت از میان برود هیئت‌مدیره مکلف است بلافاصله مجمع عمومی فوق‌العاده صاحبان سهام را دعوت نماید تا موضوع انحلال یا ابقای شرکت مورد شور و رأی واقع شود. هرگاه مجمع مزبور رأی به انحلال شرکت ندهد باید در همان جلسه و با رعایت مقررات ماده (۶) این قانون سرمایه شرکت را به مبلغ سرمایه موجود کاهش دهد. در صورتی که هیئت‌مدیره برخلاف این ماده به دعوت مجمع عمومی فوق‌العاده مبادرت ننماید و یا مجمعی که دعوت می‌شود نتواند مطابق مقررات قانونی منعقد گردد هر ذینفع می‌تواند انحلال شرکت را از دادگاه صلاحیتدار درخواست کند.

۳. ماده (۶) - برای تأسیس شرکت‌های سهامی عام مؤسسین باید اقل ۲۰ درصد سرمایه شرکت را خود تعهد کرده و لااقل ۳۵ درصد مبلغ تعهد شده را در حسابی به نام شرکت در شرف تأسیس نزد یکی از بانک‌ها سپرده سپس اظهارنامه‌ای به ضمیمه طرح اساسنامه شرکت و طرح اعلامیه پذیرهنویسی سهام که به امضای کلیه مؤسسین رسیده باشد در تهران به اداره ثبت شرکت‌ها و در شهرستان‌ها به دایره ثبت شرکت‌ها و در نقاطی که دایره ثبت شرکت‌ها وجود ندارد به اداره ثبت اسناد و املاک محل تسلیم و رسید دریافت کنند.

تبصره - هرگاه قسمتی از تعهد مؤسسین به صورت غیرنقد باشد باید عین آن یا مدارک مالکیت آن را در همان بانکی که برای پرداخت مبلغ نقدی حساب باز شده است تودیع و گواهی بانک را به ضمیمه اظهارنامه و ضمائم آن به مرجع ثبت شرکت‌ها تسلیم نمایند.



۱۰-۶. ماده (۱۵۱) اصلاحیه قانون تجارت

طبق ماده (۱۵۱) قانون تجارت^۱ بازرس یا بازرسان باید هرگونه تخلف یا تقصیری در مورد شرکت از ناحیه مدیران یا هیئت‌مدیره مشاهده نکنند به اولین مجمع عمومی اطلاع بدهند و در صورتی که ضمن انجام مأموریت خود از وقوع جرمی مطلع شوند باید به مرجع قانونی صلاحیتدار اطلاع بدهند و جریان را به اولین مجمع گزارش بدهند.

۱۱-۶. ماده (۱۵۲) اصلاحیه قانون تجارت

طبق ماده (۱۵۲) قانون تجارت^۲ اگر مجمع عمومی بدون دریافت گزارش بازرس یا براساس گزارش اشخاصی که برخلاف ماده (۱۴۷) همین قانون^۳ به‌عنوان بازرس تعیین می‌شوند صورت دارایی و ترازنامه سود و زیان را تصویب کند، این تصویب به هیچ وجه اثر قانونی ندارد و از درجه اعتبار ساقط است یعنی مجمع عمومی فقط زمانی می‌تواند راجع به تصویب صورت دارایی‌هایش تصمیم بگیرد که گزارش بازرس را قرائت کند. البته مجبور نیست نظرات بازرس را بپذیرد ولی باید حتماً گزارش بازرس قرائت شود.

۱۲-۶. ماده (۱۵۶) اصلاحیه قانون تجارت

طبق ماده (۱۵۶) قانون تجارت^۴ بازرس نمی‌تواند در مورد معاملاتی که با شرکت یا به حساب شرکت انجام می‌گیرد به‌صورت مستقیم یا غیرمستقیم ذینفع شود. یعنی در ماده (۱۵۲) برای مجمع محدودیت قرار می‌دهد و این ماده نیز برای بازرسان محدودیت‌هایی را بار می‌کند.

۱. ماده (۱۵۱) - بازرس یا بازرسان باید هرگونه تخلف یا تقصیری در امور شرکت از ناحیه مدیران و مدیر عامل مشاهده کنند به اولین مجمع عمومی اطلاع دهند و در صورتی که ضمن انجام مأموریت خود از وقوع جرمی مطلع شوند باید به مرجع قضایی صلاحیتدار اعلام نموده و نیز جریان را به اولین مجمع عمومی گزارش دهند.

۲. ماده (۱۵۲) - در صورتی که مجمع عمومی بدون دریافت گزارش بازرس یا براساس گزارش اشخاصی که برخلاف ماده (۱۴۷) این قانون به‌عنوان بازرس تعیین شده‌اند صورت دارایی و ترازنامه و حساب سود و زیان شرکت را مورد تصویب قرار دهد این تصویب به هیچ وجه اثر قانونی نداشته از درجه اعتبار ساقط خواهد بود.

۳. ماده (۱۴۷) - اشخاص زیر نمی‌توانند به سمت بازرسی شرکت سهامی انتخاب شوند:

۱. اشخاص مذکور در ماده (۱۱۱) این قانون.

۲. مدیران و مدیر عامل شرکت.

۳. اقرباء و نسبی مدیران و مدیر عامل تا درجه سوم از طبقه اول و دوم.

۴. هرکس که خود یا همسرش از اشخاص مذکور در بند «۲» موظفاً حقوق دریافت می‌دارد.

۴. ماده (۱۵۶) - بازرس نمی‌تواند در معاملاتی که با شرکت یا به حساب شرکت انجام می‌گیرد به طور مستقیم یا غیرمستقیم ذینفع شود.

۱۳-۶. ماده (۳۰۰) اصلاحیه قانون تجارت

طبق ماده (۳۰۰) اصلاحیه قانون تجارت^۱ شرکت‌های دولتی تابع قوانین تأسیس و اساسنامه‌هایشان هستند و در موارد سکوت تابع قانون تجارت می‌باشند.

۷. فرآیند تهیه، تنظیم و تصویب بودجه شرکت‌های دولتی

۷-۱. فرآیند تهیه و تنظیم بودجه شرکت‌های دولتی

۷-۱-۱. تهیه گزارش اقتصادی سال

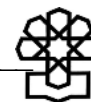
یکی از وظایف معاونت برنامه‌ریزی و نظارت راهبردی تهیه گزارش‌های اقتصادی و اجتماعی است. یکی دیگر از وظایف آن پیشنهاد خط‌مشی‌های بودجه کل کشور است که متناظر با آن در قانون برنامه و بودجه برای شورای اقتصاد هم این وظایف در نظر گرفته شده است. یعنی از جمله وظایف شورای اقتصاد تعیین خط‌مشی و تنظیم بودجه کل کشور است. بدین معنی که آنچه را که معاونت پیشنهاد می‌دهد بررسی و تصویب می‌کند. یکی دیگر از وظایف شورای اقتصاد بررسی بودجه کل کشور برای طرح در هیئت وزیران است.

۷-۱-۲. تهیه بخشنامه بودجه و زمانبندی منضم به آن

با تصویب قانون محاسبات عمومی سال ۱۳۶۶ تاریخ تصویب بودجه را در قوانین محاسباتی از دست دادیم و تنها جایی که برای تقدیم لایحه بودجه تاریخ معین کرده‌ایم آیین‌نامه داخلی مجلس است.^۲ در صورتی که در قانون محاسبات عمومی سال ۱۳۴۹ حتی اینکه اطلاعات باید سه ساله باشد، در چه تاریخی بیاید و متضمن چه جزئیاتی باشد وجود داشت که متأسفانه در قانون محاسبات عمومی سال ۱۳۶۶ به امید تغییر قانون برنامه و بودجه حذف شد و چون قانون برنامه و بودجه به موقع مورد تجدیدنظر واقع نشد این مشکل به وجود آمد. بنابراین اصل بر این است که معاونت برنامه‌ریزی و نظارت راهبردی با توجه به برنامه‌های توسعه گزارش‌های اقتصادی و اجتماعی سال را قبل از تدوین بخشنامه بودجه تهیه و متناسب با آن جهت‌گیری‌هایی را پیشنهاد می‌کند و به شورای اقتصاد می‌برد و حتی با کمک دفاتر و با توجه به اطلاعاتی که از خزانه و بانک مرکزی می‌گیرد یک برآورد اولیه از اعتبارات را نیز در کنار این بخشنامه بودجه تهیه و در آنجا به بحث می‌گذارند که البته هیچ‌گاه ظرف چند سال اخیر این اتفاق نیافتاده است.

۱. ماده (۳۰۰) - شرکت‌های دولتی تابع قوانین تأسیس و اساسنامه‌های خود می‌باشند و فقط نسبت به موضوعاتی که در قوانین و اساسنامه‌های آنها ذکر نشده تابع مقررات این قانون می‌شوند.

۲. ماده (۱۸۶) - دولت موظف است لایحه بودجه سالیانه کل کشور را حداکثر تا پانزدهم آذرماه هر سال به مجلس تقدیم کند.



علیرغم اینکه قرار بود دستگاه‌های اجرایی در برنامه پنجم بسته‌های اجرایی تهیه کنند^۱ و این بسته‌های اجرایی منشأ تنظیم بودجه سنواتی باشند، ولی هیچ کدام از این امور محقق نشده است. ملاکی نیز برای اینکه بودجه‌های سالیانه مبتنی بر بسته‌های اجرایی که بعضی از دستگاه‌ها تنظیم کرده‌اند تنظیم شود وجود ندارد زیرا رابطه‌ای بین منابع و کارهایی که می‌خواهند انجام دهند، برقرار نیست و همان‌طور که نتوانستیم رابطه‌ای بین برنامه‌های پنج‌ساله توسعه و بودجه‌های سنواتی برقرار کنیم بسته‌های اجرایی تنظیم شده هم این رابطه را به‌طور منطقی ندارد. بنابراین گزارش‌های اقتصادی نیز هدف کلی ندارد.

گزارش‌های اقتصادی به این صورت تهیه می‌شود که از قبل فرم‌هایی طراحی می‌شود، با تمام دفاتر بخشی تماس گرفته می‌شود و مهلت زمانی برای آنها تعیین می‌شود. آنها هم جهت‌گیری‌ها و مشکلات بخش‌های مختلف مانند صنعت، معدن و کشاورزی را اعلام کرده و متناسب با همین مسائل و جهت‌گیری‌ها، بخشنامه بودجه به بخش‌های مختلف توجه می‌کند. با توجه به خلأیی که در این چند سال وجود داشته، بخشنامه بودجه فاقد این ویژگی‌هاست ولی با مراجعه به بخشنامه‌های قبل از سال‌های ۱۳۸۳ و ۱۳۸۴ و حتی اوایل انقلاب مشاهده می‌شود که دقیقاً آثار گزارش اقتصادی تدوین شده وجود دارد. اگرچه لزوماً ارتباطی بین بودجه سنواتی و برنامه پنج‌ساله برقرار نشده است

سؤال: آیا در تنظیم بخشنامه بودجه این کار باید در سازمان مدیریت به‌طور متمرکز انجام

شود یا اینکه هر یک از استان‌ها باید این کار را انجام دهند و اطلاعاتش به مرکز بیاید؟

عملاً واحدهای استانی در تنظیم بخشنامه بودجه هیچ‌وقت به بازی گرفته نشده‌اند. در رابطه با استانی شدن برنامه و بودجه که در زمان خودش مطرح بوده است (البته الان در استانداری‌ها ادغام شده‌اند)^۲ اصل بر این بوده که برای بخشنامه بودجه نظرات آنها را از طریق معاونت استانی درخواست کند. به‌عبارت بهتر همان‌طور که مدیریت‌ها برای اثرگذاری در این خط‌مشی‌ها صاحب‌نظر بودند، معاونت استانی - که قبلاً یک دفتر بود - هم به‌عنوان نماینده استان‌ها موظف بود نظرات آنان را جمع کند تا نظر ایشان نیز به‌عنوان یک دفتر بخشی در کنار تمام نظرات دفاتر بخشی استماع شود. طی سال‌های قبل این اتفاق می‌افتاد ولی اکنون به بدنه معاونت ربطی ندارند و در نتیجه در مورد بودجه‌های استانی اگر به‌طور موردی چیزی را قبل از تهیه و تنظیم بودجه مطرح کرده باشند می‌توانند منشأ اثر باشند.

۱. ماده (۲۱۷) - کلیه وزارتخانه‌ها و مؤسسات دولتی موظفند برنامه‌های اجرایی و عملیاتی خود را در قالب بسته‌های اجرایی برنامه ظرف شش ماه از تاریخ تصویب این قانون تهیه کنند. این بسته‌ها که پس از تصویب هیئت وزیران جهت اطلاع به مجلس شورای اسلامی ارائه می‌شود، مبنای تنظیم و تصویب بودجه سنواتی دستگاه قرار می‌گیرد.

تبصره - بسته اجرایی مجموعه‌ای از چندین پروژه به هم پیوسته و یا خوشه‌ای از پروژه‌های متجانس و به هم مرتبط اولویت‌دار است که به منظور حل یک مشکل اقتصادی، اجتماعی و یا فرهنگی در چارچوب اهداف برنامه به اجرا درمی‌آید.

۲. گفتنی است با توجه به تغییرات صورت گرفته، در حال حاضر زیر نظر سازمان مدیریت و برنامه‌ریزی کشور محسوب می‌شوند.

سؤال: آیا استاندار در سال‌های قبل نقشی داشته است؟

معاونت برنامه و بودجه استان‌ها با استاندار تعامل دارند^۱ و از وضعیت استان، اجرای بودجه‌های استانی و مشکلات خبر دارند و پیشنهادی که می‌دهند منعکس‌کننده مجموع این مسائل است. برای مثال پیشنهادهایی برای حل برخی مشکلات دستگاه اجرایی خود و یا اثرگذاری بر بودجه یا جبران کمبود اعتبارات استانی ارائه می‌شود. در سال اخیر به‌خاطر حذف واحدهای استانی سازمان این رابطه کاملاً قطع شده است جز اینکه قبل از بخشنامه بودجه و یا به مناسبتی، مسئله‌ای را مطرح کرده باشند. بنابراین گزارش‌های اقتصادی مذکور با کمک مدیریت‌ها، وزارت امور اقتصادی و دارایی به‌لحاظ آمار و ارقام و بانک مرکزی نهایی می‌شود و در شورای اقتصاد به بحث و بررسی گذاشته می‌شود و در نهایت متن پیش‌نویس بخشنامه بودجه همراه با زمانبندی آن آماده می‌شود. متأسفانه در چند سال اخیر این زمانبندی (در بخشنامه بودجه) که تکلیفی را از این نظر که چه موقع فرم‌ها را دریافت کنند- مثلاً شرکت‌های دولتی که باید بودجه را به تصویب مجامع عمومی خود برسانند- و چه موقع به سازمان برنامه و بودجه بیاورد و در چه فاصله زمانی بررسی شود، برای دستگاه اجرایی، دفاتر داخلی سازمان و تمام دستگاه‌های اجرایی استانی و ملی ضمن بخشنامه بودجه تعیین می‌شود کمتر مورد توجه قرار گرفته است.

ضمن اینکه چند سالی است که گزارش اقتصادی سال تهیه نمی‌شود اخیراً یک گزارش شش‌ساله در رابطه با عملکرد برنامه تهیه شده که به‌عنوان گزارش اقتصادی سال مطرح شده است. حال آنکه به گفته بسیاری، ارقام آن قابل اعتماد نیست. ولی به هر حال این رویه طی سال‌های اخیر دنبال نشده است ولی حسب وظیفه سازمان یا معاونت نظارت راهبردی و شورای اقتصاد باید این اتفاق بیافتد.

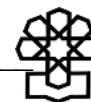
سؤال: منظور شما از خط‌مشی‌ها بحث‌های اقتصاد کلان است یا خیر؟

به‌هیچ‌عنوان منظور جزئیات نیست. یعنی با توجه به تغییراتی که متغیرهای کلان اقتصادی کرده‌اند و با توجه به اهدافی که برای برنامه پنج‌ساله و سیاست‌ها هست، گزارش اقتصادی آن جهات را توضیح می‌دهد و کلاً در رابطه با همان اقلام کلان اظهارنظر می‌کند.

۳-۱-۷. تهیه دستورالعمل‌ها، پیوست‌های بخشنامه بودجه و ضوابط مالی تهیه و تنظیم بودجه

معاونت وظیفه دارد دستورالعمل‌هایی تهیه کند که اعتبارات هزینه‌ای و طرح‌های تملک دارایی‌های سرمایه‌ای وزارتخانه‌ها و مؤسسات دولتی در آن چارچوب قابل جمع‌بندی باشد. به‌خصوص با پیاده شدن GFS برای اینکه بتوانند چهار جدول اول خلاصه لایحه را تدوین کنند همه باید از یک شکل واحد تبعیت کنند.

۱. همان‌طور که در بالا اشاره شد معاونتی از استانداری‌ها هستند.



شرکت‌های دولتی هم یک مجموعه دستورالعمل دارند که سابقاً به این صورت بود که در فرمی تحت عنوان فرم شماره ۱ خلاصه درآمد، هزینه‌ها و درحقیقت خلاصه حساب‌های عملیات جاری و حساب‌های سرمایه‌ای وارد می‌شد. فرم شماره ۲ که شامل پنج صفحه بود تفصیلی‌تر بود و به تفکیک هزینه تولید، توزیع و فروش، اداری، حساب تقسیم سود، منابع و مصارف سرمایه‌ای و پرداخت دیونشان را دربر می‌گرفت. فرم شماره ۳ شامل دوازده صفحه بود و شکل تفصیلی فرم شماره ۲ بود. به‌عنوان مثال اگر در فرم شماره ۲ فقط یک کد به نام ۲۰۱۰۰ حقوق و دستمزد کارکنان داشتیم، در فرم شماره ۳ که از پنج صفحه به دوازده صفحه افزایش می‌یافت، کد ۲۰۱۰۰ به حقوق و مزایای مستمر، اضافه‌کار، مأموریت، هزینه‌های غیرنقدی، کمک اولاد، پاداش و مسائل این‌چنینی تقسیم می‌شد.

به تدریج دستورالعمل‌ها را از دست دادیم و اکنون فرم شماره ۳ با این تفصیل ۱۲ صفحه‌ای به کلی از دستورالعمل‌های معاونت حذف شده است. ضمن اینکه فرم پنج صفحه‌ای شماره ۲ را با فرم ۱ ادغام کرده‌اند و در قالب صورتجلسه مجمع عمومی آورده‌اند.

با توجه به اینکه بودجه شرکت‌های دولتی که باید ابتدا در درون شرکت به تصویب هیئت‌مدیره برسد و سپس به تصویب مجمع عمومی برسد و به‌دلیل اینکه حسب قانون محاسبات عمومی سال ۱۳۶۶ بودجه شرکت‌های دولتی به تصویب مجلس می‌رسد، تصویب مجمع عمومی در حقیقت تأیید یا تصویب نیمه‌نهایی تلقی می‌شود. در هر حال الان فرم ۶ صفحه‌ای به‌عنوان فرم صورتجلسه مجمع عمومی وجود دارد و تمام اطلاعاتی که قبلاً در فرم شماره ۱ و ۲ از شرکت‌های دولتی گرفته می‌شد در فرم صورتجلسه مجمع می‌آید. صفحات آخر این فرم صورتجلسه مجمع، امضای رئیس مجمع و اعضاست در صفحات یک و دو خلاصه درآمدها و هزینه‌ها و سود و زیان، نحوه تخصیص یا تقسیم سود و سپس اهداف شرکت و بعد از آن هزینه‌های ارزی‌شان به تفکیک منابع ارزی و مصارف ارزی می‌آید و اینها حداقل اطلاعاتی است که باید آورده شود. از سال ۱۳۸۱ به بعد بودجه عملیاتی در دستگاه‌های اجرایی، وزارتخانه‌ها و مؤسسات دولتی با توجه به ماده (۱۶) قانون مدیریت خدمات کشوری^۱ به‌طور

۱. ماده (۱۶) - به‌منظور افزایش بهره‌وری و استقرار نظام کنترل نتیجه و محصول (ستانده) و کنترل مراحل انجام کار و یا هر دو، جلوگیری از تمرکز تصمیم‌گیری و اعطای اختیارات لازم به مدیران برای اداره واحدهای تحت سرپرستی خود براساس آیین‌نامه‌ای که توسط سازمان تهیه و به تصویب هیئت وزیران می‌رسد دستگاه‌های اجرایی موظفند اقدامات ذیل را به‌عمل آورند.

الف) تعیین قیمت تمام شده فعالیت‌ها و خدمات و محصولات واحدهای مجری از قبیل واحدهای آموزشی، پژوهشی، بهداشتی، درمانی، خدماتی، تولیدی و اداری، متناسب با کیفیت و محل جغرافیایی ارائه فعالیت‌ها و خدمات، در چارچوب متوسط قیمت تمام شده فعالیت‌ها و خدمات مذکور در بودجه مصوب سالانه ملی و استانی با تأیید سازمان مدیریت و برنامه‌ریزی کشور یا استان.

ب) تعیین شاخص‌های هدفمند و نتیجه‌گرا و استانداردهای کیفی خدمات و پیش‌بینی سازوکارهای نظارتی برای کنترل کمیت و کیفیت خدمات ارائه شده.

ج) انعقاد تفاهمنامه با مدیران واحدهای مجری براساس حجم فعالیت‌ها و خدمات و قیمت تمام شده آن و تعیین تعهدات طرفین.

د) اعطای اختیارات لازم برای پیشنهاد جابجایی فصول و برنامه‌های اعتبارات مذکور به شورای برنامه‌ریزی استان در چارچوب احکام قانون بودجه سالانه جابجایی اعتبارات ملی براساس احکام قانون بودجه سالانه خواهد بود.

جد مدنظر قرار گرفته است، اتفاقی که افتاد این است که به فرم‌های شرکت‌های دولتی یک فرم اضافه شده است و معاونت اعتقاد دارد که نام این فرم، بودجه عملیاتی است، ولی باید توجه داشت که این فرم حاوی قیمت تمام شده واحد محصول، کالا و خدمت در مقایسه با قیمت‌های جهانی است و اگر به این فرم مراجعه کنید می‌بینید که اطلاعاتی از جنس نوع محصول یا خدمت شما، قیمت فروش آن و قیمت مشابه خارجی در آن درج شده است متأسفانه این فرم را مساوی با اعمال بودجه عملیاتی در شرکت‌های دولتی دانسته‌اند. در صورتی که بودجه شرکت‌های دولتی فقط این نیست که ترازنامه وجود داشته باشد و بودجه تعهدی باشد.

اصل بر این است که شرکت‌های دولتی سیستم حسابداری قیمت تمام شده دارند، چون بعضی بودجه عملیاتی را مترادف با قیمت تمام شده می‌گیرند که این نیز صحیح نیست، ضمن اینکه برای رسیدن به بودجه عملیاتی به تعریف بسیاری از شاخص‌ها احتیاج داریم که بتوانند عملکرد را اندازه‌گیری کنند. بنابراین در غیاب این آموزش‌ها و مطالعات مربوط به تعریف این شاخص‌ها، اینکه ما بگوییم با پیش‌بینی یک فرم در مجموعه دستورالعمل‌های شرکت‌های دولتی توانسته‌ایم بودجه عملیاتی را در شرکت‌های دولتی عملیاتی بکنیم ادعای صحیحی نیست. این دستورالعمل در ابتدا برای عموم شرکت‌های دولتی وجود داشت ولی اگر یک شرکت دولتی بتواند با توجه به ویژگی‌های خاص خود معاونت برنامه‌ریزی را قانع کند که احتیاج به فرم‌های دیگری دارد. این فرم‌ها حتماً توسط معاونت بررسی خواهد شد و در صورت تأیید در مجموعه فرم‌ها اضافه می‌شود. بعد از انقلاب به فرم‌های عمومی شرکت‌های دولتی تعدادی فرم اضافه شده است به‌عنوان مثال علاوه بر بانک‌ها - که از قبل وجود داشت - برای بیمه‌ها، برق‌های منطقه‌ای و آب‌های منطقه‌ای نیز فرم جدا طراحی شد که همه آنها در سایت معاونت موجود است.

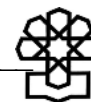
برای چندین سال حتی یک پیوست چاپ شد و سازمان برنامه منبعت از همین فرم، یک فرم قیمت تمام شده تهیه کرد. اما در چند موردی که بنده این فرم‌ها را چک کردم واقعاً معنی‌دار نبودند و با توجه به تجربه‌ام و با شناختی که از شرکت‌ها داشتیم، اطلاع دارم که بسیاری از قیمت تمام شده‌های

ه) برای اجرای نظام قیمت تمام شده، اختیارات لازم اداری و مالی به مدیران، به‌موجب آیین‌نامه‌ای که با پیشنهاد سازمان به تصویب هیئت وزیران می‌رسد تعیین می‌گردد.

و) اعتباراتی که براساس قیمت تمام شده در اختیار واحدها قرار می‌گیرد، به‌عنوان کمک تلقی شده و پس از پرداخت به حساب بانکی واحدهای ذیربط به‌هزینه قطعی منظور می‌گردد. مدیران دستگاه‌های اجرایی نسبت به تحقق اهداف و نتایج پیش‌بینی شده در تفاهنامه در مدت مدیریت خود مسئول و به نهادهای نظارتی پاسخگو خواهند بود و موظفند گزارش اقدامات مربوطه را هر شش‌ماه یکبار به سازمان ارائه نمایند و سازمان نیز مکلف است گزارش عملکرد این ماده را یک‌ماه قبل از ارسال لوایح بودجه سالیانه به مجلس تقدیم نماید.

تبصره ۱ - دستگاه‌هایی که با پیشنهاد سازمان و تصویب هیئت وزیران امکان محاسبه قیمت تمام شده محصولات و خدمات خود را نداشته باشند از طریق محاسبه هزینه تمام شده اقدام خواهند نمود.

تبصره ۲ - احکام این ماده می‌باید ظرف یک‌سال توسط سازمان مدیریت و برنامه‌ریزی کشور اجرا شده و از سال ۱۳۸۷ بودجه دستگاه‌های موضوع این قانون فقط با رعایت مفاد این ماده قابل تنظیم و ارائه می‌باشد.



ارائه شده آنها اصلاً معنی‌دار نبود. زیرا نمی‌توان بدون مطالعات و آموزش‌هایی که ذکر شد قیمت تمام شده‌ها را با جزئیات و کامل در بیاورند. زیرا در شرکت‌های دولتی علاوه بر آنچه به‌عنوان خدمات و محصول تولید می‌شود محصولات جانبی دیگری هم وجود دارد که محاسبه قیمت تمام شده همه این محصولات و همچنین محصولات نیمه‌ساخته آنها کار پیچیده و دشواری است.

اجرای بودجه‌ریزی عملیاتی از برنامه سوم توسعه مدنظر قرار گرفت ولی پیگیری آن در معاونت از حد برخی جلسات فراتر نرفت. در رابطه با چند دستگاه نیز که به‌طور موردی مشمول انجام این کار شده بودند این امر کاملاً محقق نشد. ولی هنوز اصرار مبنی بر انجام این کار وجود دارد و ضمناً مسائل قانونی نیز اکنون مطرح است. در دنیا هم این کار عمومیت پیدا نکرده است و حرف و حدیث‌های زیادی پیرامون آن مطرح است. اما بعضی از شرکت‌ها یا بهتر بگوییم بانک‌ها هزینه‌های بسیار هنگفتی انجام داده‌اند. می‌توان گفت بودجه‌ریزی عملیاتی را با مطالعات انجام شده روی آن پیاده کردند ولی هنوز نتیجه‌بخش نبوده است که این امر به‌دلیل وجود پیچیدگی‌های این کار است. حتی بدین منظور بعضاً از کارشناس خارجی هم استفاده کرده‌اند ولی تا به حال تحقق نهایی پیدا نکرده است.

ضمن اینکه عوامل بسیار زیادی در اظهار واقعی یا غیرواقعی این بودجه‌ها دخیل است هنگامی که عملکردها از دیوان محاسبات گرفته می‌شود، تفاوت‌های بسیار عمده‌ای با بودجه‌های مصوب مشاهده می‌شود. یکی از دلایل می‌تواند این موضوع باشد که شرکت در هنگامی که مجبور به پرداخت ۴۰ درصد سود سهام (قبل از اینکه سود کرده باشد) است و همچنین مالیات ۲۵ درصد در سال هم به‌صورت یک‌دوازدهم اخذ می‌شود، لذا شرکت ترجیح می‌دهد بودجه را واقعی ارائه ندهد. به‌علاوه این واقعیت نیز وجود دارد که مجلس نیز بودجه‌ها را بررسی نمی‌کند. سابقاً در لایحه بودجه یک سال، پیوست بودجه تفصیلی شرکت‌های دولتی تهیه و تنظیم شده و همراه لایحه به مجلس تقدیم شد که متأسفانه حتی یک جلسه برای بررسی آن برگزار نشد. در نتیجه در سال‌های آینده نیز چنین پیوستی تهیه نشد.

دیر دادن لایحه بودجه و کم بودن وقت نمایندگان مجلس و این ذهنیت که شرکت‌های دولتی به این دلیل که فقط از منابع عمومی کمک‌زیان، طرح تملک دارایی سرمایه‌ای و بعضاً تملک دارایی مالی دریافت می‌کند و فقط مالیات و سود سهامی که می‌دهند اهمیت دارد، باعث این کم‌توجهی می‌شود.

با توجه به مجموعه جهت‌گیری‌های بخشنامه، برای اینکه دستگاه‌ها از قبل تکلیف خود را در رابطه با مسائلی مانند افزایش هزینه‌های پرسنلی و غیره بدانند، ضوابط مالی تهیه می‌شود و مسائلی مانند اینکه پاداش، اضافه‌کار و یا وضعیت استخدام چگونه باشد را مشخص می‌کند. در حقیقت ممنوعیت‌ها و امکاناتی را که دستگاه برای بودجه‌اش لازم دارد تعیین می‌کند. به‌عنوان مثال دیگر تعیین نرخ ارز را برعهده دارد که البته این ضوابط مالی در چند سال اخیر وجود نداشته است ولی اصولاً باید ضوابط مالی وجود داشته باشد تا دستگاه‌ها با یک رویه برآورد هزینه کنند و در بودجه پیشنهادی خود آن ارقام را اعمال کنند.

۴-۱-۷. تهیه بودجه توسط شرکت‌های دولتی و طرح و تصویب در هیئت‌مدیره

با توجه به بخشنامه بودجه‌ای که صادر می‌شود و در چارچوب دستورالعمل‌ها، شرکت‌ها بودجه‌ریزی خود را انجام می‌دهند، واحدهای بودجه شرکت‌های دولتی باید در تمام سال فعال باشند و علی‌الاصول برای اینکه بتوانند به بازرس حساب پس بدهند باید دفتر اعتباراتی داشته باشند. همانند همان مکانیسم تخصیص خزانه برای بخش اعتبارات هزینه‌ای و تملک دارایی سرمایه‌ای است که در خزانه انجام می‌شود، شرکت‌ها هم حساب جداگانه‌ای برای بودجه مصوب دارند که به‌عنوان مثال مشخص می‌کند سرفصل پرداخت پرسنلی چقدر است و هر سند جدید را با آن چک می‌کنند تا از آن تجاوز نکند و اگر مشاهده شود که هزینه‌ها بالاتر است باید به موقع اصلاح بودجه داده شود تا مورد ایراد بازرس قرار نگیرند و ضمناً مجوز مجمع را داشته باشند.

بنابراین پویایی واحد بودجه به این معنی است که دائماً در جریان آخرین تحولات اقتصادی-اجتماعی کشور قرار داشته، تغییرات بازار شرکت و تغییرات مواد اولیه را می‌دانند و از سیاست‌های دولت در باب قیمتگذاری مطلع‌اند. ضمناً شرکت‌های دولتی برای پیش‌بینی درآمدهای خود باید قیمت‌های موجود خود را مبنا قرار بدهند، مگر اینکه برای این قیمت‌ها حکم تبصره‌ای پیشنهاد کرده باشند و بدانند که در لایحه گنجانده می‌شود. در این حالت اجازه دارند درآمدها را متناسب با آن تغییر دهند. در غیر این صورت بودجه و پیش‌بینی بخش درآمدی باید براساس وضع موجودشان باشد و تغییرات بعدی به اصلاح بودجه موکول می‌شود. چنین بودجه‌ای به هیئت‌مدیره می‌رود و مورد بحث و بررسی قرار می‌گیرد.

۵-۱-۷. طرح و تصویب بودجه در مجمع عمومی و ارسال به معاونت برنامه‌ریزی و نظارت راهبردی

بعد از بحث و بررسی در هیئت‌مدیره و تصویب آن در هیئت‌مدیره، بودجه جهت تأیید نهایی به مجمع عمومی می‌رود. این بودجه در صورت تصویب در مجمع عمومی در قالب سیدی به‌عنوان بودجه پیشنهادی به معاونت برنامه‌ریزی داده می‌شود.

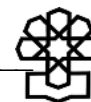
۶-۱-۷. بررسی در معاونت برنامه‌ریزی و نظارت راهبردی

بودجه شرکت‌های دولتی اعم از اینکه مصوب مجمع یا هیئت‌مدیره باشد، توسط معاونت برنامه‌ریزی و نظارت راهبردی بررسی، جرح و تعدیل و برای درج در پیوست شماره ۳ لایحه بودجه آماده می‌شود. بدیهی است هرگونه دریافتی از منابع عمومی دولت که در قالب یارانه و طرح تملک دارایی سرمایه‌ای یا مالی اگر موضوعیت داشته باشد در این مرحله مشخص می‌شود.

۷-۱-۷. درج در پیوست شماره ۳ منضم به لوائح بودجه سنواتی و درج خلاصه آن در ماده

واحد پیشنهادی

بودجه شرکت‌های دولتی در پیوست شماره ۳ بودجه به‌صورت جداگانه می‌آید و در حد تعداد



ستون‌هایی که در پیوست شماره ۳ منعکس می‌شود به تصویب می‌رسد. جزئیات بیشتر پشتیبانی‌کننده این ارقام هستند. در پیوست شماره ۳ بودجه سال ۱۳۹۱، ۲۶ ستون وجود دارد، تعداد این ستون‌ها متناسب با نیازهایی که برنامه‌های توسعه تعریف می‌کند متغیر است به‌عنوان مثال در برنامه سوم توسعه مبلغی برای ورزش و حفظ محیط زیست گذاشته شد بدین معنی که شرکت‌ها باید از بودجه خود مبالغی را به این عناوین کمک می‌کردند. یا مشابه هزینه تحقیقات و پژوهش که طبق برنامه باید از نیم به ۲/۵ درصد می‌رسید و ستون جداگانه داشت.

گاهی در هزینه‌ها لفظ جزئی از هزینه نوشته می‌شود که فقط جنبه شفاف‌سازی و اطلاع دارد. ستون‌هایی که تحت عنوان جزئی از هزینه نیست با هم جمع می‌شوند. متأسفانه به‌خاطر اینکه تعداد ستون‌ها کم شود جمع‌های ضروری را از بین برده‌اند. ابتدا درآمد و هزینه وجود دارد سپس به‌جای اینکه سود و زیان را داشته باشیم، حساب تقسیم سود یا تخصیص سود را داریم یعنی کسر هزینه از درآمد برای محاسبه سود انجام نمی‌شود. اگر عملیات شرکت‌های دولتی منجر به زیان شود و بررسی‌های معاونت قانع‌کننده باشد می‌توانند از منابع عمومی، کمک‌زیان یا یارانه بگیرند. طبق ماده (۶۹) قانون محاسبات عمومی^۱ باید در درجه اول از منابع داخلی شرکت یعنی از محل ذخایر و اندوخته‌ها این زیان جبران شود و مابقی را از درآمد عمومی بدهند ولی متأسفانه ظرف چند سال اخیر بودجه شرکت‌های دولتی در این رابطه اشتباه تنظیم شده است و با مراجعه به بودجه شرکت‌های دولتی در پیوست شماره ۳ مشاهده می‌شود شرکت فاضلاب استان «الف» سر به سر بسته شده است و این شرکت زیان‌ده نیست ولی با مراجعه به جدول شماره ۵ که اعتبارات دستگاه‌های اجرایی است و کمک‌زیان شرکت‌های دولتی را نیز نشان می‌دهد، مشاهده می‌شود در یک سرجمع به‌عنوان اعتبار کمک‌زیان شرکت‌های آب و فاضلاب، رقم آورده شده است و حتی از کلمه یارانه سیستم GFS نیز استفاده نمی‌شود. در صورتی که حسب ماده (۶۹) باید اولاً در پیوست شماره ۳ شرکت زیان‌ده باشد تا به آن کمک‌زیان تعلق بگیرد ثانیاً اینکه این زیان باید ابتدا از محل ذخیره استهلاک، سپس مازاد اندوخته قانونی و در نهایت از محل کمک‌زیان پوشش داده شود. در حال حاضر با مراجعه به ۵ شرکت زیان‌دهی که در پیوست شماره ۳ قانون بودجه سال ۱۳۹۱ هست مشاهده می‌شود برخی از آنها مانند سازمان خبرگزاری جمهوری اسلامی یا سازمان صداوسیما، زیانشان تماماً از محل منابع عمومی تأمین

۱. ماده (۶۹) - اعتباراتی که در قانون بودجه کل کشور به‌عنوان کمک برای عملیات جاری شرکت‌های دولتی منظور می‌شود به موجب حواله و درخواست وجه مقامات مجاز شرکت‌های مذکور با رعایت مقررات مربوط توسط خزانه قابل پرداخت خواهد بود. هر گاه پس از پایان سال مالی زیان شرکت براساس ترازنامه و حساب سود و زیان مصوب مجمع عمومی از مبلغ پیش‌بینی شده در بودجه مصوب مربوط کمتر باشد شرکت مکلف است ابتدا زیان حاصله را از محل منابع داخلی پیش‌بینی شده در بودجه مصوب خود تأمین و از کمک دولت فقط برای جبران باقیمانده زیان استفاده نماید و مازاد کمک دریافتی از دولت ناشی از تقلیل زیان پیش‌بینی شده را به حساب خزانه واریز نماید. تبصره - شرکت‌های دولتی مکلفند حداکثر ظرف مدت یک ماه پس از تصویب ترازنامه و حساب سود و زیان توسط مجمع عمومی وجوه قابل برگشت موضوع این ماده را به خزانه مسترد نمایند.

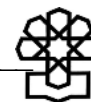
شده است، در صورتی که همه این شرکت‌ها حداقل ذخیره استهلاک داشته‌اند. یکی از هزینه‌هایی که در بودجه شرکت‌های دولتی منظور می‌شود که ضمناً ذخیره می‌باشد، هزینه بازخرید خدمات کارکنان است، چون شرکت‌های دولتی در مجموعه عملیات خود کارگر دارند مجبور هستند یک ماه در سال، ذخیره بازخرید خدمت این کارگرها را در بودجه قرار دهند ولی چون کارگران در همان سال بیرون نمی‌روند و ممکن است در پایان ۳۰ یا ۳۵ سال بیرون بروند، این هزینه ذخیره است و هزینه‌اش به حساب سال گذاشته می‌شود.^۱ اصولاً این ذخیره‌ها باید در حساب جداگانه‌ای نگهداری شود - طبق تکلیف قانون محاسبات عمومی - و خرج نشود تا مشمول مالیات نگردد. بنابراین ذخیره بازخرید خدمت نباید جزء منابع داخلی شرکت بیاید و در کنار ذخیره استهلاک، اندوخته‌های قانونی و سرمایه‌ای به مصرف تأمین زیان برسد.

یکی دیگر از اقلامی که در بودجه شرکت‌های دولتی اهمیت دارد فقره‌ای به نام هزینه مالی است. شرکت‌های دولتی اجازه دارند برای سرمایه در گردش خود یا برای سرمایه‌گذاری‌هایشان از سیستم بانکی وام یا تسهیلات بگیرند و باید کارمزد و سود تضمینی آن - بهره سیستم قبلی - را پرداخت کنند این موارد در هزینه‌های اداری شرکت به‌عنوان هزینه مالی منظور می‌شود در صورت سود و زیان شرکت‌های دولتی نیز این رقم بارز است و رقم قابل توجهی است. ضمن اینکه هزینه شرکت‌های دولتی به تولید، توزیع، فروش و اداری تقسیم می‌شود که به‌لحاظ ماهوی ثابت، نیمه‌متغیر و متغیرند. در درون این سه هزینه بعضی از هزینه‌ها ثابت‌اند که با تغییر حجم فروش و تولیدات تغییری نمی‌کنند، بعضی از هزینه‌ها مانند اجاره انبار با افزایش تولیدات افزایش می‌یابد. این‌گونه هزینه‌ها، هزینه‌های نیمه‌متغیر نامیده می‌شوند و بعضی‌ها مثل حمل‌ونقل و حق‌العمل و واسطه فروشنده‌ها هزینه متغیر حساب می‌شود.

۲-۷. فرآیند تصویب بودجه

بودجه شرکت دولتی بعد از تهیه برای بررسی به مجلس می‌رود که حداقل اعتبار طرح تملک و کمک‌زیان آن باید بررسی شود، بدون اینکه مجموعه فعالیت مالی و عملیاتی شرکت در سال مالی خاصی مورد توجه قرار بگیرد نمی‌توان کمک‌زیان را ابداً بررسی کرد ولی به هر حال کیفیت تصویب مجلس بسیار پایین است. پس از تصویب، بودجه مصوب به استناد ماده (۱۹) قانون برنامه و بودجه به دولت ابلاغ می‌شود، معاونت برنامه‌ریزی و نظارت راهبردی نیز آن را به دستگاه‌های اجرایی ابلاغ می‌کند و در کنار آن ضوابط اجرای بودجه را نیز ابلاغ می‌کند (این کار بعد از اتمام بررسی‌ها و جمع‌بندی‌های نهایی انجام می‌شود. چون اندکی زمان گذشته است و وضعیت روشن‌تری در رابطه با

۱. ولی معادل آن در ترازنامه ذخیره است. یعنی برای هر کارگری هر سال این یک ماه ذخیره می‌شود.



بودجه‌های مصوب وجود دارد. به‌عنوان مثال اگر در بودجه پیشنهاد افزایش ۲۰ درصد حقوق و مزایا در ضوابط مالی پیش‌بینی شده بود و مجلس مخالف آن بود و با ۱۰ درصد موافقت کرد، ضوابط اجرایی این تغییرات را اعمال و ابلاغ می‌کند).

۳-۷. فرآیند اصلاح بودجه

اگر در طول سال به تبع سیاست‌های دولت احتیاج باشد که بودجه اصلاح شود، بر مبنای ماده (۲) قانون تنظیم بخشی از مقررات مالی دولت و محدودیت‌هایش (عدم تغییر مالیات و سود سهام دولت و میزان کمک‌های دولت) شرکت‌های دولتی بودجه خود را اصلاح می‌کنند.

- ارائه اصلاح بودجه به مجمع عمومی در صورت موضوعیت داشتن در مهلت مقرر در ماده (۲) قانون تنظیم بخشی از مقررات مالی دولت

- بررسی و تصویب توسط مجمع عمومی با توجه به تفویض اختیار مجلس شورای اسلامی طی ماده فوق.

۸. منابع و مصارف بودجه شرکت‌های دولتی

۸-۱. مباحث مقدماتی در رابطه با جداول کلان بودجه کل کشور

قبل از ورود به بحث منابع و مصارف بودجه شرکت‌های دولتی لازم است مقدمه‌ای در مورد جداول کلان بودجه کل کشور بیان شود.

در ابتدای قانون بودجه، چهار جدول خلاصه وجود دارد به‌طوری که جدول اول خلاصه سه جدول دیگر است. جدول ۲ خلاصه درآمدها و هزینه‌های دولت، جدول ۳ خلاصه واگذاری و تملک دارایی‌های سرمایه‌ای و جدول ۴ خلاصه واگذاری و تملک دارایی‌های مالی است. باید خاطرنشان کرد که طبق نظام GFS نفت به‌عنوان درآمد تلقی نمی‌شود و بلکه دارایی است ولی هنوز درآمدهای دولت یک بخش مالیاتی دارد و بخشی مربوط به درآمدهای ناشی از مالکیت دولت که هزینه‌های متناظر نیز در هفت فصل به‌عنوان اعتبارات هزینه‌ای دسته‌بندی شده است. هدف از این جدول این است که نشان بدهد ما از دارایی‌هایمان برای اعتبار هزینه‌ای خرج نمی‌کنیم ولی در عمل همیشه تراز عملیاتی جدول دو منفی است یعنی درآمدهای این بخش نتوانسته‌اند کل اعتبارات هزینه‌ای را پوشش دهند و هنوز لازم است از منابع دیگر کمک گرفته شود. نگاهی به جدول ۳ که خلاصه واگذاری و تملک دارایی سرمایه‌ای دولت است نشان می‌دهد فروش نفت در کنار فروش اموال منقول و غیرمنقول به‌عنوان واگذاری دارایی سرمایه‌ای تلقی شده است. یعنی با نفت رفتاری عین دارایی‌های دولت شده است و در مقابل اعتبارات عمرانی یا تملک دارایی‌های سرمایه‌ای است. مثبت بودن جدول ۳ نشان می‌دهد بخشی از درآمدهای نفت هنوز به کل طرح‌های عمرانی اختصاص پیدا نکرده است و در عوض

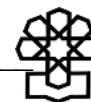
هزینه‌های جاری را پوشش داده است.

منابع جدول ۱۴ عبارتند از: فروش اوراق مشارکت، تسهیلات خارجی، استفاده از حساب ذخیره ارزی، دریافت اصل وام و واگذاری شرکت‌های دولتی. یکی از اشکالات مهم این جدول این است که فقط آن بخشی از وجوه نقدی که سازمان خصوصی‌سازی در اثر واگذاری سهام به‌دست می‌آورد در آن منعکس است ولی آنچه بابت مطالبات و تأدیه دیون دولت به ذینفعان داده می‌شود و در احکامی مثل حکم ۲۷ قانون بودجه سال ۱۳۹۲ می‌آید در این جدول منعکس نمی‌شود.

بودجه شرکت‌های دولتی نیز در پیوست شماره ۳ لایحه بودجه قابل مشاهده است. جدول اول خلاصه بودجه شرکت‌های دولتی، مؤسسات انتفاعی وابسته به دولت و بانک‌هاست و سه جدول بعدی نیز جداگانه به هر یک از این سه مورد می‌پردازند. اینها در زمره جداول کلان قانون بودجه قرار دارند. یکی از مواردی که در جدول شماره ۱ قابل توجه است مربوط به ارقامی است که دوبار منظور شده‌اند. این ارقام صرفاً ارقام مشترک بین بودجه کل کشور با بودجه شرکت‌های دولتی است. یعنی فقط ناشی از واگذاری دارایی‌های سرمایه‌ای و کمک‌زبان است. در صورتی که در حال حاضر به دلیل سال به سال شدن مالیات و سود سهام، این دو مورد نیز ارقام دوبار منظور شده هستند، زیرا یک بار در منابع و مصارف شرکت‌های دولتی و یک بار دیگر نیز در بودجه کل کشور به‌عنوان منبع آمده است.

یک رقم دوبار منظور شده نیز در خود بودجه شرکت‌های دولتی وجود دارد زیرا شرکت‌های دولتی مثل سازمان صنایع دفاع کالاهایی تولید می‌کنند که بعضاً برای شرکت‌های دیگرشان مواد اولیه محسوب می‌شود؛ بنابراین این شرکت‌ها یکسری بده - بستان با هم دارند که باعث می‌شود این درآمدها و هزینه‌ها دوبله به حساب بیاید. در مورد شرکت‌های پالایشی، تمام شرکت‌های زیرمجموعه صنایع دفاع مثل سها (سازمان هواپیمایی ایران) و باتری‌سازی نیرو و حتی شرکت‌های برق و شرکت‌های دیگری مثل سازمان تأمین اجتماعی نیروهای مسلح نیز همین موضوع وجود دارد. بنابراین این ارقام به دلیل اینکه بودجه شرکت‌های دولتی را متورم می‌کنند حتماً باید درآمد و هزینه‌شان از سرجمع بودجه کل کشور و بودجه شرکت‌های دولتی خارج شود.

حال مسئله‌ای که در رابطه با تنظیم این جداول مطرح می‌باشد این است که در بعضی از جداول، اعتبارات هزینه‌ای، اعتبارات تملک مالی و سرمایه‌ای به تفکیک وجود دارند ولی در جدول ردیف‌های متفرقه، این تفکیک وجود ندارد. بنابراین معاونت برنامه‌ریزی و نظارت راهبردی ریاست جمهوری با توجه به ماهیت تک‌تک ارقام (یعنی از طریق شناسایی تک‌تک ردیف‌های متفرقه) آنها را به تملک دارایی‌های مالی یا سرمایه‌ای اضافه می‌کند تا بتواند جداول خلاصه را استخراج نماید. به همین دلیل نیز در مورد این انتقال از ردیف‌های متفرقه نمی‌توان چندان مطمئن بود زیرا با وجود اینکه کارشناسان



عقبه و سابقه ردیف‌ها را می‌دانند ولی چون لزوماً تمام ردیف‌ها همواره تکرار نشده است این تشخیص در مورد برخی ردیف‌ها ممکن است چندان درست نباشد.

در مورد شرکت‌های دولتی لازم است برخی صفحات لایحه بودجه را حتماً کنترل کرد. اولین بخش مربوط به درآمدهاست که می‌توان آن را در جدول ۵ لایحه بودجه (درآمدها، واگذاری دارایی‌های سرمایه‌ای و مالی برحسب بخش، بند و اجزا) مشاهده کرد. در قسمت اول این جدول (درآمدها) بخش اول درآمدهای مالیاتی است که بند اول آن مالیات اشخاص حقوقی است. دو ردیف اول از این بند مربوط به مالیات علی‌الحساب اشخاص حقوقی دولتی است که به‌صورت ماهیانه (یک‌دوازدهم) از شرکت‌های دولتی اخذ می‌گردد.

نکته قابل توجه در رابطه با پرداخت مالیات شرکت‌های دولتی نبود روال واحد و مشخص برای انجام این کار است. بدین معنی که گاهی مالیات کلیه شرکت‌ها بدین‌گونه اخذ می‌شود و گاهی مالیات شرکت ملی نفت به‌دلیل بزرگی جدا می‌شود. البته به‌نظر می‌رسد این امر به‌دلیل ارائه وجهه یک شرکت مستقل در عرصه بین‌الملل برای شرکت ملی نفت انجام می‌شود تا نشان داده شود که این شرکت دخل و خرج و سود و زیان مستقل داشته و مالیات و سود سهام به دولت می‌دهد که البته با توجه به اینکه ۱۴/۵ درصد از درآمد صادرات نفت به این شرکت می‌رسد، عملاً این مبلغ درآمد شرکت نیست بلکه سهمی از پول نفت است که به آن تعلق می‌گیرد.

نکته دومی که باید در مورد شرکت‌های دولتی در لایحه بودجه کنترل شود سود سهام شرکت‌های دولتی است که در قسمت اول، بخش سوم، بند اول جدول ۵ لایحه بودجه قابل مشاهده است. این بخش مربوط به درآمدهای حاصل از مالکیت دولت می‌باشد که بند اول این درآمدها سود سهام شرکت‌های دولتی است. در این بند علاوه بر سود سهام ابرازی (۴۰ درصد سود ویژه^۱ و سود سهام دولت - علی‌الحساب سال جاری) ردیف دیگری به نام سود سهام معوق شرکت‌های دولتی وجود دارد که به‌دلیل پرداخت نشدن سود سهام بسیاری از شرکت‌ها معوق می‌شود.

یک ردیف جدید که طی دو سه سال اخیر به این بخش اضافه شده است سود سهام شرکت‌های غیردولتی با سهم دولت (کمتر از ۵۰ درصد برای دولت) است. زیرا عملاً حساب و کتاب شرکت‌های بالای ۵۰ درصد که شرکت‌های دولتی محسوب می‌شوند در پیوست بودجه وجود دارد ولی در مورد این شرکت‌ها چون دولتی نیستند این رقم باید متکی به عملکردها و محاسبات سازمان حسابرسی باشد.

۲-۸. اقلام عمده بودجه شرکت‌های دولتی در منابع و مصارف بودجه آنها

شرکت‌های دولتی در پیوست بودجه شرکت‌ها، ۲۶ ستون را به‌خود اختصاص داده‌اند. آنچه که در مورد

۱. در قانون بودجه سال ۱۳۹۳ به ۵۰ درصد رسید.

شرکت‌های دولتی در ماده واحده بودجه کل کشور می‌آید جداول خلاصه است که همان‌طور که توضیح داده شد شامل چهار جدول می‌باشد. اولین جدول مجموع بودجه شرکت‌های دولتی، بانک‌ها و مؤسسات انتفاعی را نشان می‌دهد و جداول دیگر تک تک بودجه شرکت‌های دولتی، بودجه بانک‌ها و بودجه مؤسسات انتفاعی وابسته به دولت را نشان می‌دهند. همچنین طبق توضیحاتی که در فصل یک داده شد هنوز دو مؤسسه انتفاعی وابسته به دولت وجود دارند و ماده (۱۳۰) قانون محاسبات عمومی^۱ که این مؤسسات را مکلف به تغییر ماهیت حقوقی به شرکت دولتی و یا دیگر شقوق سازمان دولتی کرده بود هنوز اجرا نشده است. برای مثال سازمان صنایع ملی قبلاً جزء مؤسسات انتفاعی وابسته به دولت بود که تصفیه شده و از این لیست بیرون آمده است ولی سازمان بنادر و دریانوردی و سازمان صنایع دفاع هنوز دو سازمان انتفاعی هستند که باقی مانده‌اند و بنابراین منابع و مصارفشان در بودجه می‌آید.

۱-۲-۸. اقلام عمده منابع بودجه شرکت‌های دولتی

درآمدها: در خلاصه منابع شرکت‌های دولتی، در سرفصل حساب‌های عملیات جاری جمع درآمدهای تک تک شرکت‌ها در فرم ۲۶ ستونی پس از کسر اقلام دوبار منظور شده، عیناً به فرم جداول خلاصه منتقل می‌گردد.

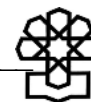
از محل اعتبارات هزینه‌ای: این اعتبارات کم‌کزیان‌هایی هستند که در پیوست شرکت‌های دولتی به تفکیک شرکت آمده است.

از محل اعتبارات تملک دارایی‌های سرمایه‌ای: در این مورد نیز آنچه در پیوست شماره ۳ است به تفکیک برای شرکت‌ها، مؤسسات انتفاعی وابسته به دولت و بانک‌ها جمع زده می‌شود و سپس مجموع این سه سرفصل جمع و به خلاصه کل و تک‌تک جداول منتقل می‌شود. اگر برای مثال در ردیف‌های متفرقه دیده می‌شود که به آب و برق خوزستان اعتبار تملک دارایی سرمایه‌ای داده شده است، آنها از آن جدول می‌آید و همان‌طور که قبلاً توضیح داده شد با دیگر اقلام مشابه جمع می‌شود ولی در اقلام دوبار منظوره و خلاصه جداول شرکت‌ها وجود ندارد.

باید خاطر نشان کرد بودجه شرکت‌های دولتی تمامی وضعیت بودجه آنها را نشان نمی‌دهد زیرا بخشی از آن در جدول ۷ و بخشی در جدول ۹ و در ردیف‌های متفرقه است بنابراین منابع و مصارف بودجه شرکت‌های دولتی به درستی منعکس نشده است و ناصحیح است.

تسهیلات بانکی و سایر وام‌های داخلی: شرکت‌های دولتی برای کارهای سرمایه‌ای یا سرمایه در

۱. ماده (۱۳۰) - از تاریخ تصویب این قانون ایجاد یا تشکیل سازمان دولتی با توجه به مواد (۲)، (۳) و (۴) این قانون منحصرأ به صورت وزارتخانه یا مؤسسه دولتی یا شرکت دولتی مجاز خواهد بود. کلیه مؤسسات انتفاعی و بازرگانی وابسته به دولت و سایر دستگاه‌های دولتی که به صورتی غیر از وزارتخانه یا مؤسسه دولتی یا شرکت دولتی ایجاد شده و اداره می‌شوند مکلفند حداکثر ظرف مدت یک سال از تاریخ اجرای این قانون با رعایت مقررات مربوط وضع خود را با یکی از سه وضع حقوقی تطبیق دهند والا با انقضا این فرصت مؤسسه دولتی محسوب و تابع مقررات این قانون در مورد مؤسسات دولتی خواهند بود.



گردش از تسهیلات بانکی یا سایر وام‌های داخلی استفاده می‌کنند. در مورد سایر وام‌های داخلی باید توجه کرد که زمانی باب شده بود شرکت‌های دولتی از نهادهایی همچون سازمان تأمین اجتماعی وام می‌گرفتند یا مثلاً ممکن بود سازمان گسترش به زیرمجموعه خودش مثلاً ماشین‌سازی تبریز و امثالهم وام بدهد بنابراین لزوماً این وام‌ها از سیستم بانکی نبود بلکه وام داخلی بود و آنچه که در منابع و مصارف شرکت‌های دولتی به‌عنوان تسهیلات بانکی و سایر وام‌های داخلی می‌آید مجموعه این دو شکل وام است.

در منابع و مصارف شرکت‌های دولتی هر چه در حساب‌های سرمایه‌ای برای انجام هزینه‌های سرمایه‌ای و پرداخت دیون منبع است جزء منابعشان می‌آید و هر آنچه که هزینه است اعم از سرمایه‌ای یا اعتبار هزینه‌ای جزء مصارفشان می‌آید.

وام‌های خارجی: یکی دیگر از اقلام منابع شرکت‌های دولتی وام‌های خارجی آنهاست. یعنی بسیاری از شرکت‌های دولتی برای بعضی از طرح‌هایشان از وام‌های مستقیم خارجی استفاده کرده‌اند که این وام‌های خارجی در بخش منابع جمع و درج می‌شود.

استفاده از دارایی‌های جاری: در مورد دارایی‌های جاری باید خاطر نشان کرد برخی از مواقع در شرکت‌های دولتی امکانات مالی دولت به کسر منابع مالی شرکت اجازه تأمین کل زیان را نمی‌دهد (یعنی اگر استهلاک و اندوخته‌هایش را در کنار کمک دولت حساب کنیم نمی‌تواند تمام کمک‌زیانش را بدهد). به‌طور مثال ممکن است شرکت زیان‌دهی ۱۰۰ واحد زیان کند (که به‌دلیل زیان‌ده بودن مالیات نخواهد داشت) در درجه اول باید از ذخایر استهلاکش استفاده کند (مثلاً ۲۰ واحد ذخیره استهلاک داشته است) سپس باید از اندوخته‌هایش در همان سال استفاده کند (به‌طور مثال ۱۰ واحد داشته است) که این دو در مجموع ۳۰ واحد را پوشش می‌دهند ولی هنوز ۷۰ واحد می‌ماند. در مورد مابقی خزانه نیز با اعتباراتش ۵۰ واحد به این شرکت کمک می‌کند که باز ۲۰ واحد دیگر می‌ماند. این عددی که در نهایت باقی می‌ماند به‌عنوان کاهش دارایی جاری محسوب می‌شود. بنابراین یک مورد از استفاده از دارایی جاری در بودجه در تأمین منبع زیان شرکت‌های دولتی است. مورد دیگر نیز مربوط به زمانی است که می‌خواهیم حساب‌های سرمایه‌ای را ببندیم. در این حالت اگر شرکت، اعتبار تملک دارایی سرمایه‌ای از بودجه گرفته یا از منابع داخلی و خارجی وام گرفته باشد، منبع آن در منابعش می‌آید. همچنین مازاد ذخایر استهلاک حتی اگر زیان‌ده بوده باشد در منبع می‌آید (اگر سودده باشد تمام ذخیره استهلاک به همراه مازاد سود پس از پرداختن مالیات و سود سهام در منبع می‌آید). حال اگر این منابع برای مجموع هزینه‌های سرمایه‌ای و منابع داخلی و آن بخش از منابع داخلی که به طرح عمرانی و بازپرداخت دیون کمک می‌کند و سایر هزینه‌های سرمایه‌ای که در قالب طرح عمرانی نیستند (مثلاً رایانه و میز بخرد، تعمیرات اساسی انجام دهد) یا دیون کارکنانش را بپردازد، کافی نباشد دوباره در مصارف سرمایه‌ای یک ستون به‌عنوان کاهش دارایی‌های جاری وجود دارد. پس در حقیقت

شرکت‌های دولتی دو بار از دارایی‌های جاری‌شان استفاده می‌کنند. یک بار برای جبران زیان اگر زیان‌ده باشد و بار دیگر برای جبران آن بخش از حساب‌های سرمایه‌ای که به اندازه کافی برایشان منبع ندارند. بنابراین مجموع این دو مورد به عنوان استفاده از دارایی جاری در سمت منابع می‌آید (به جای اینکه در قالب کاهش دارایی جاری اعلام شود).

سایر دریافت‌ها: در بخش منابع شرکت‌های دولتی عنوانی با نام سایر دریافت‌ها نیز وجود دارد که با مثالی توضیح داده می‌شود. به عنوان نمونه یک شرکت مثل ایران خودرو زمانی که دولتی بود محصولاتش را پیش‌فروش می‌کرد (در حسابداری اصلی به عنوان وضع هزینه‌های یک سال از درآمدهای همان سال وجود دارد، حتی اگر این درآمدها به حیطة وصول در نیایند (یعنی بعضی‌ها ممکن است نقد باشد و بعضی دیگر بدهی افراد به شرکت باشد) اما این درآمدی که ایران خودرو بابت پیش‌فروش خودرو می‌گیرد و خودرو را سال‌های بعد تحویل می‌دهد به عنوان درآمد امسالش محسوب نمی‌شود بلکه این درآمد مربوط به همان سال‌های آتی است ولی شرکت‌ها این دریافتی را به عنوان یک منبع در سایر دریافت‌ها نشان می‌دهند و از محل آن کار سرمایه‌ای می‌کنند یا هزینه‌هایشان را برای پرداخت دیون و... پوشش می‌دهند.

۲-۲-۸. اقلام عمده مصارف بودجه شرکت‌های دولتی

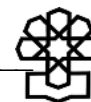
در ادامه توضیح مختصری در مورد مصارف شرکت‌های دولتی داده می‌شود که در جداول پیوست سه بودجه کل کشور می‌توان ارقام آنها را مشاهده کرد.

هزینه‌ها: در مصارف شرکت‌های دولتی می‌توان هزینه‌های آنها را مشاهده کرد. هزینه عملیات جاری شرکت، اعم از عملیاتی یا غیرعملیاتی از فرم‌های ۲۶ ستونی پیوست شماره ۳ در این بخش می‌آید. باید خاطر نشان کرد فقط بخش‌های هزینه‌ای مصرف در این بخش می‌آیند و بنابراین اگر پولی کنار گذاشته می‌شود (اندوخته می‌شود) جزء هزینه‌ها محسوب نمی‌شود. البته در برخی موارد از جمله در مورد صورتحساب‌های آب و برق، ممکن است وقتی شرکت‌های دولتی در پایان سال می‌خواهند حساب‌هایشان را ببندند هنوز صورتحساب‌های پول برق و آب و گازشان نیامده باشد که در این صورت این شرکت‌ها اجازه دارند با توجه به روند قبلی هزینه‌های آنها را جدا کنند و ذخیره نگه دارند.

این قانون مربوط به همان اصلی است که باید هزینه‌های یک سال از درآمدهای همان سال انجام گیرد که در غیر این صورت یک مقداری از هزینه‌هایشان بلا تأمین می‌ماند و زمانی که می‌خواهند مالیات بپردازند باید بیش از حد مالیات بپردازند.

مالیات سود سهام: مالیات نیز چون از شرکت بیرون می‌رود بنابراین نوعی هزینه محسوب

می‌شود (اگر چه از سود ویژه کسر می‌شود).



اگر شرکت سودی داشته باشد، در درجه اول طبق ماده (۱۰۵) قانون مالیات‌های مستقیم^۱ ۲۵ درصدش را به‌عنوان مالیات و طبق ماده (۹۰) قانون تجارت^۲ و یا ماده (۲۲۴) قانون برنامه پنجم توسعه^۳ ۴۰ درصد دیگر به‌عنوان سود سهام پرداخت می‌کند و اگر ماده مربوط به اندوخته قانونی رعایت شود ۱۰ درصد سود ویژه (درآمد منهای هزینه) به‌عنوان اندوخته قانونی قرار داده می‌شود (البته اگر کفاف نکند و قبلاً به سرمایه رسیده باشد و لزوم خاصی وجود نداشته نباشد، کنار گذاشته نمی‌شود). مابقی به‌عنوان مازاد نقل به سال بعد در شرکت می‌ماند. در واقع تقسیم سود یعنی خروج از شرکت ولی مازاد نقل به سال بعد یا تخصیص یعنی از شرکت بیرون نمی‌رود. به‌طور مثال مالیات و سود سهام از شرکت خارج می‌شود ولی اندوخته قانونی و اندوخته و سرمایه‌ای جزء موارد تخصیصی هستند که به موجب یک قانون و یا یک اختیار اساسنامه‌ای به‌عنوان تقویت بنیه مالی شرکت کنار گذاشته می‌شود و در واقع از شرکت خارج نمی‌گردند. بنابراین اجزای حساب تقسیم سود همین‌هایی است که بیان شد که هر کدام نیز طبق یک حکم قانونی یا منبعث از قوانین و یا منبعث از اساسنامه هستند.

نکته قابل توجه آن است که ۴۰ درصد سود سهام پیش‌بینی شده در ماده (۲۲۴) قانون برنامه پنجم به‌لحاظ قانونی جایگزین ۱۰ درصد سود سهام ماده (۹۰) قانون تجارت است ولی در عمل مجموع این دو نرخ یعنی ۵۰ درصد محاسبه می‌شود.

بازپرداخت تسهیلات بانکی و سایر وام‌های داخلی و خارجی: این موارد نیز جزئی از هزینه‌های شرکت محسوب شده و در جدول مصارف می‌آیند.

وجوه اداره شده: چندین سال است به‌موجب قوانین برنامه به شرکت‌های دولتی اجازه داده شده

۱. ماده (۱۰۵) - جمع درآمد شرکت‌ها و درآمد ناشی از فعالیت‌های انتفاعی سایر اشخاص حقوقی از منابع مختلف در ایران یا خارج از ایران تحصیل می‌شود، پس از وضع زبان‌های حاصل از منابع غیرمعاف و کسر معافیت‌های مقرر به‌استثنای مواردی که طبق مقررات این قانون دارای نرخ جداگانه‌ای می‌باشد، مشمول مالیات به نرخ بیست‌وپنج درصد (۲۵٪) خواهند بود.

۲. ماده (۹۰) - تقسیم سود و اندوخته بین صاحبان سهام فقط پس از تصویب مجمع عمومی جایز خواهد بود و در صورت وجود منافع تقسیم ده درصد از سود ویژه سالانه بین صاحبان سهام الزامی است.

۳. ماده (۲۲۴) - قانون تنظیم بخشی از مقررات مالی دولت مصوب سال ۱۳۸۰ و اصلاحات و الحاقات بعدی آن با اصلاحات و الحاقات زیر برای دوره برنامه پنجم تنفیذ می‌شود:

ج) کلیه شرکت‌های دولتی و بانک‌های موضوع ماده (۵) قانون مدیریت خدمات کشوری که در بودجه کل کشور برای آنها سود ویژه پیش‌بینی شده است مکلفند:

۱. در هر ماه معادل یک‌دوازدهم مالیات پیش‌بینی شده سال مورد نظر خود را بابت مالیات عملکرد همان سال به صورت علی‌الحساب به سازمان امور مالیاتی پرداخت نمایند تا به حساب درآمد عمومی کشور نزد خزانه‌داری کل منظور شود.

۲. حداقل چهل درصد (۴۰٪) سود پیش‌بینی شده هر سال را با سازوکار جزء «۱» این بند به حساب درآمد عمومی واریز نمایند.

شرکت‌های دولتی که قسمتی از سهام آنها متعلق به بخش غیردولتی است، به تناسب میزان سهام بخش غیردولتی، مشمول پرداخت وجوه موضوع این بند نمی‌باشند و سهم بخش غیردولتی از چهل درصد (۴۰٪) سود ابرازی (سود ویژه) مذکور باید توسط شرکت‌های دولتی ذیربط به سهام‌داران بخش یاد شده پرداخت شود.

وصول مبلغ یاد شده تابع احکام مربوط و مقرر در قانون مالیات‌های مستقیم مصوب اسفندماه ۱۳۶۶ و اصلاحیه‌های بعدی آن است.

است مقداری از منابع خود را به‌عنوان وجوه اداره شده در اختیار بخش خصوصی قرار دهند. اگر شرکتی امکانات مالی دارد و می‌تواند وجوه اداره شده بدهد این وجوه جزء هزینه‌های سرمایه‌ای در حساب‌های سرمایه‌ای محسوب شده و بنابراین در بخش مصارف می‌آید.

بازپرداخت ودیعه، بدهی‌ها و سایر پرداخت‌ها: ودیعه و بازپرداخت‌ها اعم از بازپرداخت به پرسنل یا قسط‌های مربوط به قراردادهای در این بخش می‌آیند.

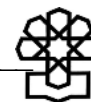
هزینه‌های سرمایه‌ای: در این مورد مجموع سرمایه‌گذاری منابع داخلی به‌علاوه طرح تملک دارایی‌های سرمایه‌ای شرکت قرار می‌گیرد.

افزایش دارایی‌های جاری: منابع حساب‌های سرمایه‌ای برای بعضی از شرکت‌ها بیشتر از مصارف حساب‌های سرمایه‌ای و پرداخت دیونشان است. یعنی مثلاً صد واحد منبع دارند، هشتاد واحد را می‌خواهند خرج کنند، بیست واحد اضافه، افزایش دارایی جاری‌شان را تشکیل می‌دهد. البته باید توجه کرد که این افزایش دارایی جاری با استفاده از دارایی‌های جاری متفاوت است. استفاده از دارایی‌های جاری مواردی است که از دارایی‌های جاری برای کمک‌زیان یا کمبودهای هزینه‌های سرمایه‌ای و پرداخت‌های دیون مصرف می‌شود، ولی افزایش دارایی جاری عکس این حالت است یعنی زمانی است که منابع حساب‌های سرمایه‌ای مازاد بر مصارف حساب‌های سرمایه‌ای است که باید پرداخت شوند.

کسر ذخیره استهلاک منظور در هزینه عملیات جاری: از آنجا که در هزینه عملیات جاری، هزینه استهلاک وجود دارد و ذخیره استهلاک به‌عنوان جزیی از منابع به حساب می‌آید به‌دلیل دوبار منظور نشدن آنها در مصارف، ذخیره استهلاک را باید در انتها از مجموع مصارف کم کرد. نهایتاً باید توجه کرد در جدول بودجه شرکت‌های دولتی پس از ذکر مصارف جاری و مصارف سرمایه‌ای بخشی را به‌طور جداگانه به‌عنوان بودجه امور پژوهشی ذکر کرده است. در این مورد باید گفت این بودجه امور پژوهشی با هزینه‌ها جمع نشده است و باید مستقلاً جمع شود. البته درست است که بودجه پژوهشی ماهیت جداگانه‌ای از هزینه‌های جاری دارد ولی این بودجه از هزینه‌های عملیات جاری پرداخت می‌شود و جزء هزینه‌های قانونی است (با اینکه ممکن است ماهیت غیرجاری هم داشته باشد) و در نتیجه باید در مصارف جاری می‌آمد ولی متأسفانه این‌گونه نیست و در بودجه جدا شده است. جالب توجه آن است که حتی توضیحی هم در بودجه نیست که در اینجا چه اتفاقی افتاده است. با توجه به مراتب پیش‌گفته، جمع‌بندی برخی از موارد حائز اهمیت، به شرح زیر ارائه می‌شود:

۳-۸. تسهیلات سیستم بانکی در شرکت‌های دولتی و زیربنای قانونی آن

زیربنای قانونی اخذ تسهیلات بانکی برای شرکت‌های دولتی عبارت است از:



- ماده (۳) قانون تنظیم بخشی از مقررات مالی دولت

- بند «۳» ماده (۱۳) قانون پولی و بانکی کشور

۴-۸. حساب تقسیم سود در شرکت‌های دولتی و نحوه پرداخت مالیات و سود سهام

اقدام حساب تقسیم سود که در جزئیات ارائه گردید و برخی از مستندات آن عبارتند از:

- ذخیره مالیاتی

- سود سهام

- اندوخته قانونی (ماده (۱۳۵) قانون محاسبات عمومی)

- اندوخته سرمایه‌ای

- اندوخته احتیاطی

- اندوخته آموزش

- سایر حساب‌های تقسیم سود

- مزاد نقل به سال بعد

- ماده (۲۲۴) قانون برنامه پنجم توسعه - بند «ج» - اجزای «۱» و «۲».

۵-۸. نحوه قیمتگذاری در شرکت‌های دولتی

سازمان حمایت از مصرف‌کنندگان و تولیدکنندگان به‌طور کلی مرجعی است که برای کلیه کالاهای داخلی و خدمات داخلی و وارداتی مرجع قیمتگذاری است. این سازمان قبل از تصویب بند «ب» ماده (۳۰) قانون وصول برخی از درآمدهای دولت^۱ گاهی از طریق هیئت‌های تعیین - تثبیت یا شورای اقتصاد قیمتگذاری را انجام می‌داد ولی بند «ب» ماده (۳۰) قانون مزبور بیان می‌کند: «هرگونه افزایش قیمت برای خدمات، تحقیقات، تولیدات و وضع عوارض غیر از آنچه در این قانون هست به‌عهده شورای اقتصاد است» یعنی اگر سازمان حمایت نیز راجع به قیمتگذاری کاری انجام می‌دهد در اصل محاسباتش را انجام داده و پیشنهادش را می‌دهد ولی شورای اقتصاد مرجع تصمیم‌گیری است. اما شورای رقابت طبق بند «۱۱» ماده (۶۱) قانون اجرای سیاست‌های اصل چهارم قانون اساسی^۲ و همچنین طبق بند «۵» ماده (۵۶) قانون اصل چهارم و طبق ماده (۵۹) این قانون،^۳ برای بازار کالا و خدمات انحصاری هم می‌تواند دستورالعمل تنظیم

۱. هر گونه افزایش قیمت برای خدمات، تحقیقات و تولیدات و وضع عوارض غیر از موارد پیش‌بینی شده در این قانون برای وزارتخانه‌ها، نهادها، مؤسسات و شرکت‌های دولتی منوط به تصویب شورای اقتصاد می‌باشد.

۲. ماده (۶۱) - هرگاه شورا پس از وصول شکایات یا انجام تحقیقات لازم احراز کند که یک یا چند مورد از رویه‌های ضدرقابتی موضوع مواد (۴۴) تا (۴۸) این قانون توسط بنگاهی اعمال شده است، می‌تواند حسب مورد یک یا چند تصمیم زیر را بگیرد:

۱. الزام بنگاه‌ها و شرکت‌ها به رعایت حداقل عرضه و دامنه قیمتی در شرایط انحصاری.

۳. ماده (۵۹) - شورای رقابت می‌تواند در حوزه کالا یا خدمتی خاص که بازار آن مصداق انحصار طبیعی است، پیشنهاد تشکیل نهاد

قیمت تدوین کرده و هم می‌تواند رگولاتوری و تنظیم مقررات انجام دهد. در این مورد اختلاف شدیدی بین ایران خودرو و شورای اقتصاد وجود دارد که ایران خودرو خود را انحصاری نمی‌داند ولی شورای رقابت آن را انحصاری می‌داند. در حالی که باید خاطر نشان کرد دو ماده (۱۰۱) و (۱۰۲) قانون برنامه پنجم توسعه^۱ کلاً اجازه داده است که وزارت بازرگانی - که در حال حاضر با وزارت صنعت، معدن و تجارت ادغام شده است - حتی تنظیم بازار و قیمتگذاری را به تشکل‌های صنفی و بخش خصوصی واگذار نماید. آیین‌نامه‌ای در اجرای ماده (۱۰۱) تصویب شده است و از خودرو به‌عنوان کالای انحصاری اسم برده است، یعنی هیئت وزیران به صراحت خودرو را کالای انحصاری تشخیص داده و مجلس هم این مصوبه را رد نکرده است. بنابراین خودرو جزء موارد انحصاری محسوب می‌شود. ضمن اینکه مواد (۱۰۱) و (۱۰۲) قانون برنامه پنجم دولت را مکلف کرده است که قیمتگذاری را منحصر به کالاها و خدمات عمومی و انحصاری بکند. اصولاً کالا و خدمات انحصاری تعریف بسیار پیچیده و سختی دارد و تعریفی هم که در آیین‌نامه ماده (۱۰۱) وجود دارد بسیار کلی است و البته ایران خودرو را جزء موارد انحصاری اعلام کرده است.

ضمناً در قانون هدفمندی یارانه‌ها قیمتگذاری حامل‌های انرژی، کارمزد آب و فاضلاب و قیمت آب و برق به دولت واگذار شده است و دیگر در اختیار شورای رقابت نیست. بنابراین می‌توان به‌صورت زیر جمع‌بندی کرد که در حال حاضر بجز حامل‌های انرژی که قیمتگذاری آن با دولت است،

تنظیم‌کننده بخشی را برای تصویب به هیئت وزیران ارائه و قسمتی از وظایف و اختیارات تنظیمی خود در حوزه مزبور را به نهاد تنظیم‌کننده بخشی واگذار نماید.

ترکیب اعضای نهادهای تنظیم‌کننده بخشی به پیشنهاد شورای رقابت با تصویب هیئت وزیران تعیین می‌شود. شرایط انتخاب اعضای این نهادها، مطابق بند «ب» ماده (۵۳) این قانون است و اعضای آنها در حیطه وظایف و اختیارات تفویض شده، مسئولیت‌های پیش‌بینی شده در این قانون برای اعضای شورای رقابت را برعهده دارند.

در هر حال هیچ نهاد تنظیم‌کننده بخشی نمی‌تواند مغایر با این قانون یا مصوبات شورای رقابت در زمینه تسهیل رقابت تصمیمی بگیرد یا اقدامی کند.

۱. ماده (۱۰۱) - به‌منظور تنظیم مناسب بازار، افزایش سطح رقابت، ارتقای بهره‌وری شبکه توزیع و شفاف‌سازی فرآیند توزیع کالا و خدمات، دولت می‌تواند:

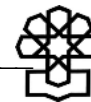
د) با رعایت قانون اجرای سیاست‌های کلی اصل چهارم و چهارم قانون اساسی قیمتگذاری را به کالاها و خدمات عمومی و انحصاری و کالاهای اساسی یارانه‌ای و ضروری محدود نماید.

تبصره ۱ - دولت مکلف است ضوابط تعیین کالاهای اساسی، انحصاری و خدمات عمومی و نیز فهرست و ضوابط تعیین قیمت این کالاها و خدمات را ظرف سه ماه پس از تصویب این قانون، با پیشنهاد کارگروهی متشکل از نمایندگان وزارت بازرگانی، معاونت و وزارتخانه‌های ذیربط به تصویب شورای اقتصاد برساند.

تبصره ۲ - در اجرای این بند، چنانچه قیمت فروش کالا یا خدمات کمتر از قیمت عادلانه روز تکلیف شود، مابه‌التفاوت قیمت عادلانه روز و تکلیفی باید همزمان تعیین و از محل اعتبارات و منابع دولت در سال اجرا پرداخت شود و یا از محل بدهی دستگاه ذیربط به دولت تهاتر گردد.

ماده (۱۰۲) - وزارت بازرگانی مجاز است در راستای اجرای سیاست‌های کلی اصل چهارم و چهارم قانون اساسی، امور اجرایی تنظیم بازار اعم از تأمین، ذخیره‌سازی، توزیع، بازرسی و قیمتگذاری کالاها و خدمات را به تشکل‌های صنفی تولیدی، توزیعی و خدماتی، اتحادیه‌ها و تعاونی‌ها و همچنین تشکل‌های مردم‌نهاد حمایت از مصرف‌کننده واگذار نماید.

تبصره ۱ - تشکل‌ها، اتحادیه‌ها و تعاونی‌های موضوع این ماده، در مقابل اختیارات واگذار شده در چارچوب آیین‌نامه اجرایی که به پیشنهاد وزارت بازرگانی و معاونت به تصویب هیئت وزیران می‌رسد، پاسخگو و مسئول جبران خسارت خواهند بود.



قیمتگذاری بقیه موارد^۱ به استناد بند «ب» ماده (۳۰) قانون برخی از درآمدهای دولت با شورای اقتصاد است. همچنین طبق مواد (۱۰۱) و (۱۰۲) قانون برنامه پنجم اولاً باید قیمتگذاری، به کالاها و خدمات عمومی و انحصاری محدود شود و ثانیاً می‌تواند به تشکل‌ها واگذار شود و سازمان حمایت از حقوق مصرف‌کنندگان و تولیدکنندگان نیز هر کاری در مورد قیمتگذاری انجام می‌دهد در نهایت برای تصویب باید به شورای اقتصاد ببرد.

ماده (۹۰) قانون اجرای سیاست‌های اصل چهارم قانون اساسی^۲ نیز دولت را مکلف کرده است که اگر در مواردی قیمتی را برخلاف قیمت تمام شده‌اش تعیین بکند، باید مابه‌التفاوت آن را بپردازد که در لوایح بودجه سنواتی یک رقم خاص در هزینه‌های متفرقه برای پرداخت این مابه‌التفاوت‌ها منظور می‌شود.

۶-۸. نحوه تملک اموال و دارایی‌های طرح‌های تملک دارایی‌های سرمایه‌ای در شرکت‌های دولتی

در رابطه با نحوه تملک دارایی‌های سرمایه‌ای در شرکت‌های دولتی مبانی قانونی مربوطه عبارتند از:

- مواد (۳۲) و (۳۳) قانون برنامه و بودجه
- مواد (۴۰) و (۴۸) قانون برنامه و بودجه
- مواد (۱۰۸) الی (۱۱۱)، مواد (۱۱۳)، (۱۱۵)، (۱۱۷) و (۱۱۹) و مواد (۱۲۲) و (۱۲۳) قانون محاسبات عمومی

۱. به‌استثنای کالاهایی که در بورس‌های کالایی به‌عنوان بازار متشکل، سازمان یافته و تحت نظارت پذیرفته شده و مورد دادوستد قرار می‌گیرد که حسب مفاد بند «و» ماده (۹۹) قانون برنامه پنجم توسعه مشمول قوانین و مقررات مربوط به بازارهای غیرمتشکل کالایی نیست. ضمناً توجه به مواد (۱۷) و (۱۸) قانون توسعه ابزارها و نهادهای مالی و نیز ماده (۱۱۰) قانون برنامه پنجم توسعه در مبحث یاد شده کارساز است.

ماده (۱۷) قانون توسعه ابزارها و نهادهای مالی: خرید و فروش کالاهای پذیرفته شده در بورس‌های کالایی که با رعایت مقررات حاکم بر آن بورس‌ها مورد دادوستد قرار می‌گیرند توسط وزارتخانه‌ها، سازمان‌ها، نهادها و دستگاه‌های دولتی و عمومی و دستگاه‌های اجرایی نیاز به برگزاری مناقصه یا مزایده و تشریفات مربوط به آنها ندارد.

ماده (۱۸) قانون توسعه ابزارها و نهادهای مالی: دولت مکلف است کالای پذیرفته شده در بورس را از نظام قیمتگذاری خارج نماید.

تبصره - دارو از شمول این ماده مستثناست.

ماده (۱۱۰) قانون برنامه پنجم توسعه: در راستای بند «۹» سیاست‌های کلی اصلاح الگوی مصرف به‌منظور اصلاح الگوی مصرف شامل اصلاح ساختار تولید، بهبود فرآیند، توسعه تولید انواع نان‌های باکیفیت، بهداشتی و متناسب با ذائقه و فرهنگ مردم، حفظ ذخیره استراتژیک گندم، تنظیم مبادلات تجاری گندم و آرد با هدف تنظیم بازار داخلی و استفاده از نیروی انسانی آموزش‌دیده در فرآیند تولید نان و در فضای رقابتی و انجام امور از طریق بخش غیردولتی اعم از خصوصی و تعاونی، سیاستگذاری اهداف و نظارت برعهده شورای اقتصاد است و وزارت بازرگانی به‌عنوان دستگاه متولی تنظیم بازار نان تعیین می‌شود که براساس مصوبات شورای مذکور انجام وظیفه می‌نماید. رسیدگی به تخلفات و جرائم و تعزیرات مربوط به گندم، آرد و نان فقط مربوط به موارد یارانه‌ای است و مطابق فصل هشتم قانون نظام صنفی مصوب ۱۳۸۲/۱۲/۲۴ عمل می‌شود و قوانین عام و خاص معایر لغو می‌گردد. در دیگر موارد مربوط نیز تنها قانون اخیرالذکر حاکم است.

۲. **ماده (۹۰) -** چنانچه دولت به هر دلیل قیمت فروش کالاها یا خدمات بنگاه‌های مشمول واگذاری و یا سایر بنگاه‌های بخش غیردولتی را به قیمتی کمتر از قیمت بازار تکلیف کند، دولت مکلف است مابه‌التفاوت قیمت تکلیفی و هزینه تمام شده را تعیین و از محل اعتبارات و منابع دولت در سال اجرا پرداخت کند و یا از بدهی این بنگاه‌ها به سازمان امور مالیاتی کسر نماید.

- مواد (۱۷)، (۶۹)، (۸۴)، (۸۸)، (۸۹) و (۹۱) قانون تنظیم بخشی از مقررات مالی دولت که قبلاً به تفصیل به آنها پرداخته شد.

۷-۸. مرجع ذیصلاح جهت اتخاذ تصمیم در خصوص دارایی‌ها و بدهی‌ها در شرکت‌های دولتی

در مورد مبحث بدهی‌های شرکت‌های دولتی باید خاطرنشان کرد صرفنظر از تمام مواد قانونی و مجوزهای قانونی که در مورد دارایی‌ها تعیین تکلیف کرده است، اصولاً در بخش شرکت‌های دولتی بدهی قابل بخشودگی نیست، مگر اینکه مجوز داشته باشند. البته بانک‌های دولتی در قوانین خودشان برای ذخیره مطالبات مشکوک‌الوصول و لاوصولشان قانون و ترتیب خاصی دارند ولی در مورد شرکت‌های دولتی، فقط برای ذخیره مطالبات مشکوک‌الوصول (نه سوخت شده) به‌عنوان جزئی از هزینه‌های قابل قبول، شرایطی تعیین شده است. در صورتی که بانک‌ها می‌توانند مطالبات سوخت شده هم داشته باشند. عناوین مراجع ذیصلاح جهت تصمیم‌گیری در مورد دارایی‌ها و بدهی‌های شرکت‌های دولتی به این قرار است:

- مجلس شورای اسلامی
- هیئت وزیران
- مجمع عمومی
- هیئت‌مدیره
- مدیرعامل

۸-۸. نحوه واگذاری سهام شرکت‌های دولتی

قانون اجرای سیاست‌های کلی اصل چهل‌وچهارم قانون اساسی قلمروها را تعیین کرده است ولی بعدها قوانین برنامه‌های توسعه به‌خصوص قانون برنامه پنجم توسعه بسیاری از مواد قانون اجرای سیاست‌های اصل چهل‌وچهارم را با اخلاف مواجه کرده است. قوانین بودجه سنواتی نیز تغییراتی را در این قانون ایجاد کرده‌اند که به تفصیل در جلسات قبل به آن پرداخته شد.

۹-۸. سرمایه و تغییرات آن در شرکت‌های دولتی

یک مفهوم مهم در این حوزه تفاوت سرمایه اولیه با سرمایه ثبت شده است. زیرا سرمایه اولیه ممکن است افزایش یا کاهش پیدا کرده باشد. همچنین سرمایه تعهد شده نیز با سرمایه می‌تواند فرق کند چون طبق قانون، دولت می‌تواند بخشی از سرمایه تعهد شده را به‌صورت نقدی یا غیرنقدی پرداخت کرده باشد ولی بخشی دیگر هنوز در تعهد دولت باقی مانده باشد.



مرکز پژوهش‌ها
مجلس شورای اسلامی

شماره مسلسل: ۱۴۳۵۳

شناسنامه گزارش

عنوان گزارش: آشنایی با بودجه شرکت‌های دولتی

نام دفتر: مطالعات بخش عمومی (گروه بودجه، گروه مالیه عمومی)

نام مدرس دوره: ناهید حکیم شوشتری

همکار: داریوش ابوحمز

متقاضی: معاونت پژوهش‌های اقتصادی

ویراستار تخصصی: _____

ویراستار ادبی: _____

واژه‌های کلیدی: _____

نظارت
مالی

تاریخ انتشار: ۱۳۹۴/۵/۶

بررسی آیین‌نامه تضمین معاملات دولتی و ارائه پیشنهادهایی برای بهبود آن



معاونت پژوهش‌های اقتصادی
دفتر: مطالعات بخش عمومی

کد موضوعی: ۲۳۰
شماره مسلسل: ۱۴۸۲۱
اردیبهشت‌ماه ۱۳۹۵

فهرست مطالب

۱	چکیده
۲	مقدمه
۵	۱. ضرورت و اهمیت آیین نامه از حیث شکل و محتوا
۶	۲. روش مناسب افزایش اثربخشی و کارایی این گونه مقررات (همراه مثالی از آیین نامه مورد بررسی)
۹	۳. نقاط قوت آیین نامه ابلاغی جدید
۱۰	۴. مغایرت های قانونی در آیین نامه ابلاغی جدید
۱۳	۵. ابهامات و اشکالات فنی آیین نامه ابلاغی جدید
۱۵	۶. نقاط نیازمند بهبود از حیث شکلی و ساختاری
۱۶	۷. پیشنهادهایی برای بهبود محیط حقوقی تضامین معاملات بخش عمومی
۱۷	۸. بررسی و تحلیل ماده به ماده آیین نامه تضامین معاملات دولتی ابلاغ شده در سال ۱۳۹۴
۶۵	پیوست ها
۶۵	پیوست ۱. قوانین بالادستی «آیین نامه تضامین معاملات دولتی»
۷۰	پیوست ۲. طبقه بندی دستگاه های مشمول این آیین نامه
	پیوست ۳. مقایسه اشکال مختلف تضامین معتبر در سه نسخه آیین نامه تضامین معاملات دولتی (درج به ترتیب
۷۳	قابلیت نقدشوندگی)
۷۵	پیوست ۴. نظر اداره حقوقی قوه قضائیه (پانوش شماره ۱۲ در صفحه ۲۰ تصویر زیر)
۷۶	پیوست ۵. محاسبات درصد کسور متناسب برای استهلاك بهنگام پیش پرداخت



بررسی آیین‌نامه تضمین معاملات دولتی و ارائه پیشنهادهایی برای بهبود آن

چکیده

«آیین‌نامه تضمین معاملات دولتی» تأثیر گسترده‌ای بر روی معاملات بخش عمومی دارد. ویرایش سوم این آیین‌نامه که اواخر آذرماه ۱۳۹۴ ابلاغ شده است، مانند هر سند مقرراتی دیگر، دارای نقاط قوت و ضعف متعددی است.

مهمترین نقاط قوت آیین‌نامه جدید، یکی نزدیک شدن به تعاریف استاندارد (از حیث شکل و محتوا) و دیگری تلاش برای رعایت قوانین بالادستی مثل «قانون آیین‌نامه معاملات دولتی» (مصوب ۱۳۴۹)، «قانون تنظیم بخشی از مقررات مالی دولت» (مصوب ۱۳۸۰) و «قانون برگزاری مناقصات» (مصوب ۱۳۸۳) است. اما در عین دقت و تلاش برای رعایت این قوانین بالادستی، احکام آیین‌نامه در برخی موارد از چارچوب‌های قانونی پیش‌گفته (مرتبط) خارج شده است یا ازسوی دیگر، قانونی نامرتب - مانند ماده (۲۳) «قانون برنامه و بودجه» (مصوب ۱۳۵۱) - را به اشتباه، مستند آیین‌نامه ذکر کرده است.

علاوه بر اینها، برخی ابهامات و اشکالات فنی نیز در این آیین‌نامه وجود دارد که به‌نظر می‌رسد ناشی از نبود شیوه‌ها و شیوه‌نامه‌های استاندارد مقررانگذاری است. گذشته از نیاز به تدوین و انتشار یک «سند جامع پشتیبان» (برای هریک از چنین مصوباتی و به‌عنوان بنیاد احکام انشا شده در آن مصوبه)، اهم اقدامات لازم برای بهبود این آیین‌نامه از حیث شکلی و بیانی، عبارت است از بازنویسی آن با نگارشی استاندارد؛ برای یکدست ساختن عبارات و جملات متعددی که برای بیان معانی یکسان به‌کار می‌روند و نیز برای تشریح صریح‌تر مفاد و مراد مقررانگزار به‌وسیله جملاتی روشن‌تر.

در مجموع برای بهبود قوانین و مقررات تضمین‌های معاملات بخش عمومی، پیشنهاد می‌شود به جای آنکه در برخی مواد این آیین‌نامه مصوب دولت، احکامی مغایر با قانون قدیم‌التصویب (در کمیسیون دارایی مجلس شورای ملی) انشا شود، مفاد «قانون آیین‌نامه معاملات دولتی» - و به‌طور مشخص مواد (۷)، (۱۰)، (۱۱) و (۳۱) قانون نامبرده - از طریق ارائه لایحه به مجلس بازنگری و متناسب با الزامات روز اصلاح شود.

مقدمه

ویرایش‌های مختلف آیین‌نامه تضمین معاملات دولتی تأثیر گسترده‌ای بر روی معاملات بخش عمومی داشته است.

نخستین نسخه «آیین‌نامه تضمین برای معاملات دولتی» با شماره ۱۰۷۲۹/ت/۲۶۵۹۰ هـ در تاریخ ۱۳۸۱/۴/۱ (یعنی چهار ماه پس از آنکه «قانون تنظیم بخشی از مقررات مالی دولت» لازم‌الاجرا شد) ابلاغ گردید.

دومین «آیین‌نامه تضمین برای معاملات دولتی» با شماره ۴۲۹۵۶/ت/۲۸۴۹۳ هـ در تاریخ ۱۳۸۲/۸/۱۱ ابلاغ شد.

سومین و تازه‌ترین نسخه «آیین‌نامه تضمین معاملات دولتی» را هیئت وزیران به‌شماره ۱/۲۳۴۰۲/ت/۵۰۶۵۹ هـ در ۲۲ آذرماه ۱۳۹۴ (یعنی ۱۲ سال پس از نسخه پیشین آن) ابلاغ کرده است. نسخه ۱۳۹۴ این آیین‌نامه نیز - مانند هر سند مقرراتی دیگر - دارای نقاط قوت و ضعف متعددی است.

توجه و تأکید بر نقاط قوت مقررات و نیز تحلیل و اصلاح نقاط ضعف آنها، گام‌های ضروری پیمایش مسیر «بهبود پیایی»^۱ (Continual Improvement) این مقررات است.

بررسی دقیق «آیین‌نامه تضمین معاملات دولتی» مصوب ۱۳۹۴، هم به‌منظور بهبودهای شکلی و فنی آن لازم به‌نظر می‌رسد و هم به‌منظور بهبودهای حقوقی و قانونی. از حیث حقوقی و قانونی گفتنی است که مهم‌ترین قانون بالادستی، که احکامی درباره تضمین‌های معاملات دولتی ارائه کرده است، قانون آیین‌نامه معاملات دولتی (مصوب ۱۳۴۹) است.^۲ طبق مفاد این قانون و مشخصاً مندرجات بندهای «۳» و «۴» و «۵» ماده (۱۱) آن، می‌توان ۴ نوع روش اخذ تضمین^۳ را در معاملات دولتی شناسایی کرد. علاوه بر روش‌های اخذ، میزان تضمین‌ها نیز در این قانون تعیین شده است. نحوه استرداد یا آزادسازی تضمین‌ها نیز در برخی موارد تعیین و در برخی موارد عملاً به اختیار کارفرما (دستگاه نماینده بخش عمومی) گذاشته شده است.^۴ شکل تضمین‌ها نیز منحصر به ۶ شکل (سپرده نقدی، ضمانتنامه بانکی، کالای سپرده شده، اسناد خزانه، اوراق قرضه و وجه نقد مکسور از پرداخت‌ها) در همان قانون (قانون

۱. بهبود پی‌درپی، نوعی از فرآیند بهبود و شامل چرخه‌های پی‌درپی طراحی، اجرا و بازنگری مقررات است این روش شامل دوره‌های استقرار و بررسی مجدد است و مسیر آن به‌صورت پلکانی رسم می‌شود و نه به‌صورت خطی ممتد که فرصت‌هایی برای استقرار مقرر قبلی، در طی آن مسیر وجود ندارد. در «علوم کیفیت» و «نظامات مدیریت کیفیت» با تأکید بر تفاوت این دو رویکرد، شکل پی‌درپی استقرار و بازنگری را «Continual Improvement» و شکل پیوسته تغییرات را «Continuous Improvement» نامیده‌اند. معمولاً مترجمان هر دو را «بهبود مستمر» ترجمه کرده‌اند، اما با توجه به تفاوت این دو رویکرد بهتر است اولی را «بهبود پیایی» و دومی را «بهبود پیوسته» ترجمه کنیم. آنچه در اصلاح قوانین و مقررات لازم است، «بهبود پی‌درپی» است.

۲. احکام مرتبط این قانون، در پیوست ۱ این گزارش درج شده است.

۳. نوع «روش اخذ» تضمین را می‌توان ۴ کارکرد برای انواع تضمین نیز دانست، به شرح زیر: نخست: تضمین (یا سپرده‌ی) شرکت در مناقصه، دوم: تضمین پیش‌پرداخت و سوم و چهارم دو نوع تضمین انجام تعهدات که در بخش‌های بعدی گزارش حاضر به تشریح آنها خواهیم پرداخت.

۴. این موضوع، به‌علت آنکه برخی افراد گمان کرده‌اند: مقررات‌گذاری در بخش عمومی، به‌معنی سلب هرگونه صلاحیت تخییری یا اختیارات گزینش (Discretionary) است، باید در تدوین آیین‌نامه نیز مورد توجه باشد. یعنی لازم است که اختیارات قانونی کارگزاران و مجریان با وضوح بیشتری تبیین‌شود تا پافشاری افراطی بر «اصل ممنوعیت در حقوق عمومی» موجب ناکارآمدی و انسداد اجرایی نشود.



آیین‌نامه معاملات دولتی مصوب ۱۳۴۹) تعیین شده است.

اما حدود سه دهه بعد از تصویب قانون فوق، در ماده (۶) قانون تنظیم بخشی از مقررات مالی دولت (مصوب ۱۳۸۰/۱۰/۲۶ که از تاریخ ۱۳۸۱/۱/۱ لازم‌الاجرا شده است) مقرر شد که شکل‌های دیگر تضمین (از جمله بیمه‌نامه، سفته و مطالبات قطعی طرف‌های قرارداد) نیز به دامنه اشکال معتبر تضمین‌ها افزوده شود. شایان ذکر است که همین قانون اخیرالذکر، اصلی‌ترین محمل قانونی تدوین «آیین‌نامه تضمین معاملات دولتی» در سازمان مدیریت و برنامه‌ریزی کشور و جواز قانونی دولت برای تصویب این آیین‌نامه بوده است.

سرانجام در سال ۱۳۸۳ و طی قانون برگزاری مناقصات، تعیین و اعلام دو موضوع، یکی نوع تضمین شرکت در مناقصه (طبیعتاً از میان تضمین‌های معتبر و قانونی) و دیگری زمان تسلیم تضمین انجام تعهدات و امضای قرارداد جزء اختیارات دستگاه قرار گرفت.^۱

قبل از بیان هر نکته‌ای، شایسته است به ارتباط این سه قانون بالادستی با یکدیگر، توجه و تصریح کنیم: عمده مواد و احکام مربوط به تضمین‌ها، در قانون آیین‌نامه معاملات دولتی است. گرچه هر ماده یا حکم این قانون که مغایر قانون برگزاری مناقصات^۲ با شد، منسوخ است؛ اما چون قانون برگزاری مناقصات کمترین ورود را به تغییر احکام تضمین‌ها داشته است، قانون آیین‌نامه معاملات دولتی از حیث تضمینات کمترین تغییر یا نسخ قانونی را دارد. قانون تنظیم بخشی از مقررات مالی دولت نیز تنها جواز پذیرش اشکال جدید تضمین را به دولت داده است و نه اختیاری بیشتر. اینک پس از توجه به ارتباط میان این سه قانون بالادستی با یکدیگر به نکاتی مانند اثر این قوانین بر آیین‌نامه تضمین می‌پردازیم:

نخستین نکته اینکه: از حیث قانونی، آیین‌نامه تضمین معاملات دولتی باید مجموعه احکام یاد شده را رعایت کند.^۳ برخی دست‌اندرکاران، حتی «رعایت» مفاد احکام را کافی ندانسته و «ذکر» مجموعه احکام را نیز در این آیین‌نامه لازم می‌دانند. این دست‌اندرکاران قائل به این هستند که: آیین‌نامه تضمین معاملات دولتی باید مجموعه احکام یاد شده - درباره روش‌های اخذ و میزان و شکل تضمین‌ها و نیز ضوابط تسلیم و نیز ضوابط استرداد یا آزادسازی تضمین‌ها- را حتماً «ذکر» کند؛ تا مجریان و استفاده‌کنندگان قوانین و مقررات از مراجعه به اسناد متعدد بی‌نیاز شوند و از این طریق احتمال آشفستگی تضامین به کمترین میزان کاهش یابد. اما فارغ از لزوم یا عدم لزوم «ذکر» مفاد احکام، لزوم «رعایت» قوانین بالادستی قابل مناقشه نیست. کم‌توجهی به قوانین بالادستی و نقض این قوانین در طی تدوین

۱. مجموعه این احکام مورد استناد از هر سه قانون نامبرده، در پیوست ۱ گزارش حاضر درج شده است.
۲. ماده (۲۰) قانون برگزاری مناقصات اعلام کرده است که «ماده ۲۰ - نسخ قوانین: از تاریخ تصویب این قانون تمامی قوانین و مقررات مغایر دستگاه‌های مشمول این قانون منسوخ می‌گردد».
۳. البته برخی از اهل نظر، «رعایت مجموعه احکام یاد شده (به‌ویژه احکام قانون آیین‌نامه معاملات دولتی)» را لازم نمی‌دانند و اختیار خروج از این احکام را برای دولت فائلند. اما طبق ناظر غالب صاحب‌نظران که البته دقیق‌تر و صائب نیز هست، از ماده (۶) قانون تنظیم بخشی از مقررات مالی دولت چنین اختیاری مستفاد نمی‌شود.

مقررات پایین‌دستی یکی از نقاط آسیب‌پذیر مقررات است که در گزارش حاضر به آن خواهیم پرداخت. نکته قابل توجه دوم آن است که: عدم رعایت استانداردهایی برای نگارش و تدوین مقررات، در نبود شیوه‌نامه - یا شیوه‌نامه‌های - اصولی و منسجم عامل دیگری است که به استحکام مقررات آسیب وارد می‌کند. در بخش دوم گزارش که به صورت بررسی بند آیین‌نامه و در قالب جدول تنظیم شده است، تلاش کرده‌ایم که به این دقایق تدوین مقررات نیز اشاره کنیم. بنابراین این بخش علاوه بر بهبود آیین‌نامه تضمین شاید به‌عنوان یک نمونه مقدماتی راهنمای تدوین مقررات مفید باشد.

نکته سوم، اینکه: عدم تفکیک حد و مرز «مفهوم»ها و نقصان در «تعریف» آنها و خلط شدن مصادیق یک حکم قانونی با حکمی دیگر نیز از محل‌های آسیب مقررات است که منجر به کاهش کارایی مقررات می‌شود. از دستاوردهای آیین‌نامه تضمین جدید طراحی یک شبکه سازگار از «مفهوم»ها و سپس درج «تعریف» آنها در ماده تعاریف آیین‌نامه است. البته طراحی و ترویج این نظم مفهومی خود نیازمند زمان و همکاری دستگاه‌ها و کاربران این آیین‌نامه است. البته در مسیر توسعه این «نظم مفهومی»، ممکن است خطاهایی نیز رخ داده باشد که آن نیز به‌نوبه خود نیازمند اصلاح فنی است.

گفتنی است که در مسیر بهبود آیین‌نامه تضمین، علاوه بر اصلاحات احتمالی لازم برای رفع مغایرت‌های آیین‌نامه با قوانین بالادستی، از حیث فنی نیز به‌نظر می‌رسد که تحلیل‌هایی درباره میزان تضامین معاملات مختلف (مانند ماشین‌آلات آماده و ماشین‌آلات سفارشی) لازم است. به‌علاوه از حیث ساختاری و شکلی نیز می‌توان نقاطی از آن را بهبود داد و تلون نگارش احکام را رفع کرد. مجموعه این تلاش‌ها می‌تواند به پیشنهادهایی برای بهبود محیط حقوقی تضامین معاملات بخش عمومی منجر شود. در بخش نخست گزارش حاضر به تمام این جنبه‌ها توجه شده است و هریک از این موارد در بندهای مستقلی پیش‌بینی و ذکر شده است.

در دنباله گزارش، بخشی تحت عنوان بررسی ماده به ماده یا بنده بند آیین‌نامه طراحی و تدوین شده است. این بخش از طریق واشکافی و بررسی انواع نقایص محتمل در یک نمونه متن مقرراتی با ذکر و اشاره‌های مشخص به مثال‌های واقعی از نقایص مقرراتی، شاید بتواند به‌عنوان گامی در راه تدوین یک شیوه‌نامه منسجم مقرره‌نویسی مفید واقع شود.

در پایان گزارش حاضر نیز، پیوست‌هایی برای تشریح و مدلل ساختن بهتر محتوای گزارش افزوده شده است.



۱. ضرورت و اهمیت آیین‌نامه از حیث شکل و محتوا

معاملات بخش عمومی سالیانه صدها هزار میلیارد تومان را به خود اختصاص می‌دهند و انتظار می‌رود تأمین‌کننده احتیاجات بخش عمومی به انواع کالا و خدمات مورد نیاز این بخش باشند. بخش عمده‌ای از کارکرد نظم‌بخشی به این معاملات و تحکیم و توثیق تعهدات طرفین این معاملات - به‌منظور وصول قابل اطمینان به اهداف مقرر - به‌وسیله پیش‌بینی و مبادله انواع تضمین‌ها صورت می‌پذیرد. این تضمین‌ها باید به نحوی طراحی و تعریف شوند که سطح قابل‌قبولی از اطمینان نسبت به نتایج مطلوب و مقرر معاملات بخش عمومی را فراهم کنند. به این منظور در قوانین مصوب مجلس مثل *قانون آیین‌نامه معاملات دولتی مصوب ۱۳۴۹، قانون تنظیم بخشی از مقررات مالی دولت مصوب ۱۳۸۰ و قانون برگزاری مناقصات مصوب ۱۳۸۳* احکامی درباره تضمین‌های معاملات بخش عمومی پیش‌بینی شده است. این احکام شامل است بر تعیین «انواع تضمین‌ها از حیث کارکرد» (مثل تضمین‌های دوره مناقصه و انواع تضمین‌های دوره قرارداد)، تعیین «انواع تضمین‌ها از حیث شکل» (مثل مجاز شمردن سفته و غیرمجاز دانستن چک) و نیز روش‌ها و مقررات سپردن، آزادسازی یا ضبط تضمین‌ها. برای اجرای آسان‌تر و صحیح این قوانین (که خود متکی است بر شناخت و فهم صحیح مفاد قوانین) ضروری است که آیین‌نامه‌هایی جامع، روشن و کارآمد در دسترس مجریان و متصدیان معاملات عمومی باشد. آیین‌نامه تضمین معاملات دولتی با این رویکرد تدوین و ابلاغ شده است تا طیف بسیار گسترده دستگاه‌های بخش عمومی در اقصی نقاط کشور و با تنوع بسیار زیاد خود (از حیث وظایف، اختیارات و سطح دانش و اطلاع) بتوانند به شیوه‌ای یکسان و کارآمد - و در نتیجه کم‌هزینه - فرآیندهای تعیین، اعلام، ارائه، کنترل، دریافت، آزادسازی و ضبط انواع تضمینات قانونی را به انجام رسانند.

تضمینات در انواع معاملات و محافظت از حقوق و تعهدات طرفین، از جایگاه بسیار برجسته و تعیین‌کننده‌ای برخوردار است. درحالی که نقصان در تضمین‌های معاملات بخش عمومی و قراردادهای نظام فنی و اجرایی (طرح‌های تملک‌دارایی‌های سرمایه‌ای)، موجب تزلزل و انحراف این معاملات یا قراردادها می‌شود؛ در حقوق و مقررات ما به چنین موضوعاتی به اندازه کافی توجه و روی آنها بررسی و بحث نشده است و تمام بحث محدود به چند ماده قانونی پراکنده و کمابیش قدیمی است. آیین‌نامه تضمین معاملات دولتی، یکی از معدود اسناد ملی ما در این مورد است. شایان توجه است که علیرغم تحدید نام این آیین‌نامه به لفظ «دولتی»، به تصریح مواد همین آیین‌نامه دامنه شمول آن «معاملات بخش عمومی» (اعم از شهرداری‌ها و بنیادها و نهادها و ...) است و البته گاه در مناسبات و مبادلات بخش خصوصی نیز مورد استناد و استفاده قرار می‌گیرد. هر معامله مستلزم مبادله وجوه عمومی که مبلغ آن بیش از یک میلیارد و سیصد میلیون ریال (۱۳۹ میلیون تومان) باشد و نیز هر معامله کمتر از این مبلغ که مدت انجام تعهدات آن یا تحویل محصول آن بیش از هفت روز (به استثنای ایام تعطیل) باشد باید

براساس همین آیین‌نامه جدید سامان بیابید. لذا این سند، معاملات کشور و به‌ویژه معاملات بخش عمومی را به‌صورتی گسترده و واقعی تحت تأثیر قرار می‌دهد. هرگونه نقطه قوت آن موجب بهبود عملکرد و جوجه عمومی و هرگونه نقصان آن موجب ضعفی در عملکرد این جوجه می‌شود. نسخه ابلاغ شده جدید، هم از سویی دچار اشکالاتی است و هم از سوی دیگر برخوردار از نقاط قوت متعددی است که شناسایی، تحلیل و مستندسازی هر دوی آنها به نظم و تحکیم معاملات بخش عمومی کمک می‌کند. این آیین‌نامه در صورت کارآمدی خود می‌تواند موجب تحکیم و توثیق سالیانه میلیون‌ها میلیارد ریال ب‌شود و معاملات بخش عمومی را یک گام به سوی ساماندهی بهتر ببرد.

۲. روش مناسب افزایش اثربخشی و کارایی این گونه مقررات (همراه مثالی از آیین‌نامه مورد بررسی)

به‌عنوان یک روش سیستماتیک و قابل اعتماد برای وصول به هدف جامعیت و استحکام مقررات، پیشنهاد می‌شود در فرآیندهای طراحی و تدوین این‌گونه مقررات مربوط به نظام‌های مالی و معاملاتی یا نظام فنی و اجرایی کشور- که دارای ماهیت توأم فنی، مالی و حقوقی هستند-، به‌درستی و با دقت سیستماتیک به هر دو مرحله مهم «طراحی» مقررات و «تدوین» مقررات توجه شود. در این روش باید الزامات هر یک از دو مرحله «طراحی اصول و روابط» و «تدوین و نگارش احکام» با دقت و عمق کافی رعایت شود. به منظور رعایت اختصار در گزارش حاضر و از آنجا که این رویکرد پیشنهادی دارای سوابق و نمونه‌هایی در تدوین مقررات نیز هست، شاید بهترین راه معرفی و تأکید این روش، اشاره به سوابق و نمونه‌های (البته معدود و کم‌نظیر) آن باشد. یک مثال روشن و عینی پیروی از رویکرد سیستمی به فرآیند مقررات‌گذاری و توجه به هر دو گام «طراحی» مقررات و سپس «تدوین» مقررات، دو سند مستقل تهیه شده در جامعه مهندسان مشاور ایران است. این جامعه، در پژوهش کاربردی برای مشارکت در بهبود «آیین‌نامه خرید خدمات مشاوره» (مصوبه شماره ۱۹۳۵۴۲/ت۴۲۹۸۶ک هیئت وزیران به تاریخ ۱۳۸۸/۱۰/۱) دو سند مستقل را تنظیم و ارائه کرده است. سند نخست «مبانی تهیه آیین‌نامه خرید خدمات مشاوره» که به‌واقع همان گام «طراحی» اصول حاکم بر آیین‌نامه است. سند دوم «پیش‌نویس آیین‌نامه خرید خدمات مشاوره» که همان اسناد متداول مورد تصویب و ابلاغ در نظام حقوقی کشور و نظام فنی و اجرایی است.

اینک یک مثال کاربردی از موارد نیازمند طرح در «سند پشتیبان آیین‌نامه تضمین» یا «سند اصول و مبانی تدوین آیین‌نامه تضمین معاملات دولتی» ارائه می‌شود. این مثال، یکی از موارد مهم تصمیم‌گیری در شیوه نگارش آیین‌نامه تضمین معاملات دولتی بوده است که بارها نیز محل پرسش کارشناسان و ناقدان این آیین‌نامه قرار گرفته است و جا داد که در این گزارش بیان شود. در چارچوب روش سیستماتیک پیشنهادی، لازم است که چنین مواردی، در مرحله «طراحی آیین‌نامه» یعنی مرحله



مقدماتی مقررہ‌گذاری، به صورت شفاف مورد بحث، تحلیل و توافق قرار گرفته و سپس به نوبه خود در کنار دیگر مبانی و اصول تدوین آیین‌نامه و در قالب یک «سند جامع پشتیبان» مدون، مستند و منتشر شود؛ سپس و در طول مرحله «تدوین آیین‌نامه» همین اصول و مبانی با الفاظ و نگارشی مستحکم و صریح، به شکل احکام مقرراتی تدوین و تصویب و در نظام حقوقی کشور ابلاغ شود.

اما مثال کاربردی مزبور (که گرچه در نگارش آیین‌نامه تضمین معاملات دولتی ۱۳۹۴ لحاظ شده است، اما تا قبل از این تدوین و مستندسازی نشده است) به شرح زیر است:

تأمل و تدبر در قانون آیین‌نامه معاملات دولتی و به طور مشخص طی بندهای «۳»، «۴» و «۵» ماده (۱۱) این قانون، نشان می‌دهد که در قانون نامبرده در واقع ۴ نوع روش اخذ تضمین (و نه ۳ نوع) قابل شناسایی است. در بندهای مزبور از قانون نامبرده آمده است:

«۳. میزان پیش‌پرداخت نباید از بیست و پنج درصد مبلغ معامله تجاوز کند و منحصرأ در قبال ضمانتنامه بانکی پرداخت خواهد شد.

۴. میزان سپرده شرکت در مناقصه با توجه به موضوع و خصوصیات معامله نباید از ۵ درصد مبلغ برآوردی معامله کمتر باشد، ولی در صورتی که میزان سپرده به مأخذ فوق از پانصد هزار ریال بیشتر شود دستگاه مناقصه‌گزار می‌تواند میزان سپرده را به مبلغ متناسب که از پانصد هزار ریال کمتر نباشد تقلیل دهد.

۵. حداقل میزان تضمین حسن انجام معامله که باید قبل از انعقاد قرارداد اخذ شود در مورد معاملاتی که موضوع آن انجام امور ساختمانی یا باربری یا فروش ماشین‌آلات باشد ۵ درصد و در مورد سایر معاملات ۱۰ درصد مبلغ معامله می‌باشد و باید به صورت نقد به حساب سپرده بانکی دستگاه مناقصه‌گزار تحویل شود. در مورد معاملات ساختمانی و باربری علاوه بر ۵ درصد مذکور دستگاه مناقصه‌گزار باید از هر پرداخت معادل ۱۰ درصد کسر و به حساب سپرده بابت تضمین حسن انجام معامله منظور کند».

طبق مواد و احکام مذکور فوق، تضمین‌های زیر قابل شناسایی است:

- یک تضمین، مندرج در بند «۳» پیش‌گفته و در قبال پیش‌پرداخت است که آن را تضمین پیش‌پرداخت می‌نامیم.

- تضمین دوم، مندرج در بند «۴» پیش‌گفته و بابت شرکت در مناقصه است که آن را تضمین شرکت در مناقصه می‌نامیم.

اما تضمین مندرج در بند «۵» بالا که در سال ۱۳۴۹ عنوان کلی «حسن انجام معامله» برای آن استفاده شده بوده است، در همین قانون به دو شق عملی تقسیم شده است:

نخست: تضمین پیشینی (مقدم، نقد و یک‌جا) که تقریباً همزمان با انعقاد قرارداد (قبل از انعقاد قرارداد) دستگاه بخش عمومی اخذ می‌کند یا به بیان دیگر: طرف قرارداد می‌سپارد.

دوم: تضمین پسینی (آتی و تدریجی) که با پیشرفت کار و در طول اجرای قرارداد، دستگاه بخش عمومی به تدریج از هر پرداخت کسر می‌کند یا به بیان دیگر: طرف قرارداد می‌سپارد.

برای اجرای قانون به شرح فوق، در عمل لازم بوده است که دائم گفته یا نوشته شد «شق اول یا پیشینی تضمین حسن انجام معامله» یا «شق دوم یا پسینی تضمین حسن انجام معامله» تا روشن شود موضوع عمل، آیا آن بخش مقدم و یکجا است یا آن بخش آتی و تدریجی، که البته هریک ضوابط و مقادیر خاص خود را دارند. البته برای سهولت و «صحت اجرا»ی احکام قانونی، شایسته‌تر آن است که بدون دخل و تصرف در نحوه اخذ و میزان تضمین‌های اخیر و نیز بدون هرگونه مغایرت قانونی دیگر این تضمین‌ها، این دو تضمین اخیر را چنان نامگذاری کنیم که احتمال خطا و خلط مسائل این دو شق تضمین به حداقل ممکن برسد. لذا شقوق حاصل از مفاد بند «۵» ماده (۱۱) قانون را با دو اصطلاح مختلف می‌نامیم:

- شق اول، یعنی تضمین مقدم و نقد و یکجا را «تضمین انجام تعهدات» می‌نامیم.
 - شق دوم، یعنی تضمین آتی و تدریجی را «تضمین حسن اجرای کار» می‌نامیم.
- البته احکام و اصول قانونی مربوط به هریک از این دو شق تضمین (با هر نامی)، باید در تمام طول آیین‌نامه، کاملاً رعایت شود؛ احکام و اصول قانونی، مانند اینکه:
- تضمین انجام تعهدات، در معاملاتی با موضوع انجام امور ساختمانی یا باربری یا فروش ماشین‌آلات، باید ۵ درصد باشد.
 - تضمین انجام تعهدات، در معاملاتی با موضوعات دیگر، باید ۱۰ درصد باشد.
 - تضمین انجام تعهدات در عموم معاملات یا قراردادها لازم است.
 - در معاملات ساختمانی و باربری، علاوه بر ۵ درصد تضمین انجام تعهدات، باید ۱۰ درصد تضمین حسن اجرای کار نیز اخذ شود.
 - در دیگر معاملات (از جمله فروش ماشین‌آلات) تضمین حسن اجرای کار لازم نیست و این تضمین محدود به معاملات ساختمانی و باربری است.

عدم «استخراج، تدوین و ارائه نظام‌مند» این دسته از اصول آیین‌نامه تضمین معاملات دولتی، در عمل موجب آن بوده است که در طی مراحل تدوین و تصویب آیین‌نامه و حتی در آخرین مراحل «نگارش و تصویب» آن در کمیته‌های نهایی دولت، بارها و بارها و مکرراً بر سر اصول مقدماتی کار تشکیک شود و کار در میانه یا انتهای راه از محل خود خارج شده و به نقاط اولیه بازگردد. چنین رفتاری - که البته رفتاری رایج در مقرراتگذاری ما است - هزینه‌های مقرراتگذاری را بالا و بهره‌وری آن را پایین آورده و در نهایت موجب کاهش کارایی، اثربخشی و قابلیت اعتماد مقررات می‌شود. هرچه ماهیت مقررره بیشتر چندوجهی و پیچیده باشد (مانند مقررات نظام فنی و اجرایی کشور که ماهیتی فنی، مالی و حقوقی دارد)، استفاده از رویکرد نظام‌مند در هر دو مرحله «طراحی» و نیز «تدوین» مقررره، اهمیت بیشتری



می‌یابد.

مورد مهم دیگری که بسیار مفید است در سند پشتیبان آیین‌نامه تضمین معاملات دولتی تدوین شود، جدول (ماتریس) سه‌بعدی است که ارتباط میان «انواع قراردادی»، «اشکال تضمین» و «کارکردهای تضمین» را ساماندهی و روشن کرده باشد.

۳. نقاط قوت آیین‌نامه ابلاغی جدید

۳-۱. در نظر گرفتن چارچوبی برای پایبندی بیشتر به قوانین بالادستی، یعنی سه قانون: قانون آیین‌نامه معاملات دولتی مصوب ۱۳۴۹، قانون تنظیم بخشی از مقررات مالی دولت مصوب ۱۳۸۰ و قانون برگزاری مناقصات مصوب ۱۳۸۳. (یک نمونه آن نگارش بند «ت» ماده (۵) آیین‌نامه است که به‌علت عدم جواز قانونی اخذ «سپرده حسن اجرای کار» (کسور آتی از هر پرداخت) در قراردادهای «تأمین کالا»، نگهداری «تضمین انجام تعهدات» را که از نظر قانونی بلامانع است در نظر گرفته است. البته موضوع مهم پایبندی به قوانین بالادستی، در برخی موارد نیازمند توجه و دقت بیشتر بوده است که در بخش‌های بعدی گزارش حاضر تشریح خواهیم کرد).

۳-۲. افزودن شکل‌های جدیدی از تضمین، به‌عنوان تضمین‌های معتبر قانونی که در واقع هدف یا دلیل اصلی تدوین این آیین‌نامه (به استناد ماده (۶) قانون تنظیم بخشی از مقررات مالی دولت مصوب ۱۳۸۰) بوده است در ماده (۴) این آیین‌نامه صورت گرفته است.^۱

۳-۳. توجه به عدم تناسب تضمینات مندرج در قوانین قدیم‌التصویب با قراردادهای بیمه‌ای. از آنجا که قراردادهای بیمه تابع قانون اعداد بزرگ هستند و ماهیتی متفاوت با قراردادهای سنتی خرید و فروش کالا و خدمت دارند، بنابراین مفروضات سنتی تضمین‌ها با قراردادهای بیمه سازگار نیست و اعلام عدم «موضوعیت» آن مفروضات درباره «قراردادهای بیمه اقدامی» بسیار مناسب است (تبصره ماده «۱» آیین‌نامه، به‌روشنی تضمین‌های قراردادی آیین‌نامه - و نه تضمین شرکت در فرآیند ارجاع کار - را بلاموضوع کرده است).

۳-۴. توجه به تضمین تعهدات کارفرما (بخش عمومی) و تبیین روشی روشن برای آن. این تضمین، علیرغم صراحت قانونی بند «ب» ماده (۱۰) قانون برگزاری مناقصات، به‌علت برخی تفاسیر متعارض مراجع مختلف (از جمله تفسیر مغایر قانون اداره حقوقی قوه قضائیه^۲) مغفول بود. بنابراین اقدام آیین‌نامه در ماده (۱۱) مندرج در آن، اقدامی بسیار راهگشا و ضروری محسوب می‌شود.

۳-۵. ارائه تعاریف نظام‌مند از طریق وضع واژگان متناسب، سازگار و دارای دقتی بالاتر نسبت

۱. مراجعه شود به پیوست سه و ردیف‌های ۶، ۷ و ۸ جدول مقایسه اشکال گوناگون تضمین در سه ویرایش آیین‌نامه تضمین.
۲. در این خصوص پیوست ۵ گزارش را بنگرید.

به دیگر قوانین و مقررات مشابه. برخورد‌های سطحی و صوری با مفاهیم و اسامی موجب خلط آنها و آشفتگی در تعاریف و مفاهیم می‌شود. آشفتگی تعاریف و مفاهیم نیز، نوعی آشفتگی در عملکرد و ارتباط اجزای نظام مالی محاسباتی را در پی دارد. استفاده از دسته‌بندی‌های معتبر و دقیق در ماده (۲) این آیین‌نامه می‌تواند برخی از آشفتگی‌های رایج را رفع کند.

۳-۶. انسجام در دسته‌بندی انواع گوناگون قراردادهای و نیز ترتیب بیان روشن‌تر انواع تضمین‌های چهارگانه در هر گروه قراردادی، در سنجش با ساختار آیین‌نامه پیشین تضمین. همچنین افزایش شکل‌های جدید تضمین به دامنه تضامین معتبر و توجه به مفاهیم جدیدی مانند مشارکت و برخی نقاط قوت دیگر.

۴. مغایرت‌های قانونی در آیین‌نامه ابلاغی جدید

۴-۱. طبق قانون آیین‌نامه معاملات دولتی (مصوب ۱۳۴۹)، تعیین «مبلغ» تضمین شرکت در مناقصه با رعایت قاعده مندرج در بند «۴» ماده (۱۱) قانون نامبرده در اختیار دستگاه مناقصه‌گزار است. آیین‌نامه مورد بررسی به وسیله اجبار مناقصه‌گزار به تبعیت از جدول ۱ (طبق مندرجات سطر بالای این جدول) و نیز جدول ۴ (طبق مندرجات سطر بالای آن جدول)، این اختیار قانونی مناقصه‌گزار را نقض و سلب کرده است. این مغایرت یا نقض قانون، در آیین‌نامه تضمین مصوب ۱۳۸۲ نیز اتفاق افتاده بود که منجر به ایراد «هیئت بررسی و تطبیق مصوبات دولت با قوانین» و متعاقباً اصلاح آن آیین‌نامه از طریق تبدیل «الزام» استفاده از جدول به «اختیار» استفاده از جدول شد. اکنون نیز اصلاحی مانند اصلاح زیر ضروری به نظر می‌رسد:

- در بند «الف» ماده «۵» به جای «خرید به شرح جدول ۱ تعیین می‌شود» باید نوشت: «معامله به شرح جدول ۱ می‌تواند تعیین شود». (توضیح اینکه کلمه «خرید» نیز در اینجا نادرست به کار رفته است و مانند قانون آیین‌نامه معاملات دولتی باید گفت «فروش» یا طبق ماده (۲) همین آیین‌نامه باید گفت «تأمین کالا» یا از عنوان عام «معامله» استفاده کرد).

- در بند «الف» ماده «۶» به جای «تعیین می‌شود» باید نوشت: «می‌تواند تعیین شود».

۴-۲. در بند «۵» ماده (۱۱) قانون آیین‌نامه معاملات دولتی به صراحت آمده است که «در مورد معاملات ساختمانی و باربری علاوه بر ۵ درصد مذکور دستگاه مناقصه‌گزار باید از هر پرداخت معادل ۱۰ درصد کسر و به حساب سپرده بابت تضمین حسن انجام معامله منظور کند» و در مورد «سایر معاملات» مندرج در همان بند هیچ‌ذکری از این کسور پرداخت‌ها نشده است. پس در مورد معاملات «تأمین کالا» و نیز «سایر معاملات پیمانکاری» (غیر ساختمانی) کسر درصد از پرداخت‌ها فاقد توجیه قانونی است. به بیان دیگر «کسر سپرده حسن اجرای کار» یا «تضمین حسن اجرای کار» در معاملات «تأمین کالا» و



«پیمانکاری‌های غیرساختمانی» نباید در آیین‌نامه بیاید. پس بندهای زیر به نحو پیشنهادی نیازمند اصلاح هستند:

- در ماده (۵)، عبارت «و تضمین حسن اجرای کار» حذف شود.
- تبصره «۲» انتهای ماده «۵» حذف شود.
- در بند «ت» ماده (۶) قبل از کلمه «بابت» باید عبارت «در قراردادهای پیمانکاری احداث (ساختمانی) و باربری» اضافه شود.

• توضیح: برای توثیق تعهدات دیگر پیمانکاران (به‌عنوان ضرورت فنی) در ضمن رعایت قانون (به‌عنوان الزام حقوقی)، می‌توان بندی همانند بند «ت» ماده (۵) را به ماده (۶)، به شرح زیر افزود:

تبصره بند «ب» ماده (۶):

«نگهداری و آزادسازی تضمین انجام تعهدات: تضمین انجام تعهدات در انواع قراردادهای پیمانکاری (بجز پیمانکاری احداث و باربری که تابع بند «ت» همین ماده است) که احراز اجرای درست خدمات در دوره زمانی (مشخص شده در اسناد مناقصه و قرارداد) لازم است باید تا پایان آن دوره زمانی باقی بماند و آزاد نشود».

- آیین‌نامه مورد بررسی، درباره میزان پیش‌پرداخت قراردادهای پیمانکاری، به‌صراحت قیود قانونی را ذکر کرده است، اما درباره معاملات تأمین کالا این مورد را ذکر نکرده است. این نحوه بیان و سکوت متعارض (در یک متن واحد، یعنی آیین‌نامه تضمین ۱۳۹۴)، نوعی اختیار تام مشتری (دستگاه اجرایی) در تعیین مبلغ پیش‌پرداخت تأمین کالا را به اذهان متبادر می‌سازد که البته درست نیست. زیرا بند «۳» ماده «۱۱» قانون آیین‌نامه معاملات دولتی به‌صورت عام و علی‌الاطلاق اعلام می‌کند که: «میزان پیش‌پرداخت نباید از ۲۵ درصد مبلغ معامله تجاوز کند». بنابراین لازم است مادامی که قانون آیین‌نامه معاملات دولتی اصلاح نشده است، سقف قانونی حداکثر ۲۵ درصد برای پیش‌پرداخت قراردادهای تأمین کالا ذکر شود. پس پیشنهاد می‌شود:

بند «پ» ماده «۵» به شرح زیر اصلاح شود: «پ) تضمین پیش‌پرداخت: تضمین معتبر برای پیش‌پرداخت شامل تضمین‌ها موضوع بندهای «الف»، «پ»، «ث»، «ج»، «چ» و «ح» ماده (۴) است که باید طبق شرایط مندرج در آن ماده با ارزش معادل مبلغ پیش‌پرداخت سپرده شود. کارفرما باید مقدار دقیق پیش‌پرداخت را - با رعایت سقف حداکثر ۲۵ درصد مبلغ اولیه معامله - تعیین و در اسناد فرآیند ارجاع کار و قرارداد قید کرده باشد».

- بند «۷» ماده (۷) قانون آیین‌نامه معاملات دولتی مقرر داشته است «در صورتی که موضوع معامله کالا باشد ممکن است به میزان تضمین حسن انجام معامله از کالای مورد معامله دریافت شود و در این صورت باید موضوع در آگهی قیدگردد». در تبصره «۲» بند «ب» ماده (۵) آیین‌نامه تضمین جدید، این امکان قانونی که «پیش‌فرض» نبوده است و نیازمند یا وابسته به ذکر بوده است، به حالت پیش‌فرض

درآمده است. طبق قانون، اگر موضوع ذکر نگردد، نمی‌توان کالا را به‌عنوان تضمین در نظر گرفت؛ اما در این تبصره آمده است که: اگر ذکر نگردد، می‌توان کالا را به‌عنوان تضمین در نظر گرفت. از آنجا که انتخاب نوع تضمین از میان انواع تضمین‌های مجاز از حقوق طرف قرارداد بخش عمومی محسوب می‌شود پس این رویکرد می‌تواند دستگاه اجرایی (بخش عمومی) را با مضایقی مواجه سازد. پس پیشنهاد می‌شود: تبصره «۲» بند «ب» ماده (۵)، به نحوی دقیق‌تر و صریح‌تر و مشابه متن زیر اصلاح شود:

«در صورتی که موضوع معامله کالا باشد و مشتری در فراخوان معامله اعلام کرده باشد که به‌عنوان تضمین انجام تعهدات، کالای مورد معامله را به همان میزان تضمین می‌پذیرد، آن‌گاه تأمین‌کنندگان می‌توانند این تضمین را نیز بسپارند.»

- در بند «ب» ماده (۱۰) در مورد ضبط ضمانتنامه برنده اول و برنده دوم، از روش نگارش دوگانه‌ای استفاده شده است که در مورد نفر دوم دچار مغایرت با بند «ب» ماده (۲۱) قانون برگزاری مناقصات است. در بند «ب» ماده (۱۰) آیین‌نامه مورد بررسی لازم است بعد از «متناع نفر دوم» عبارت «از ارائه تضمین انجام تعهدات» افزوده شود.

- کاربرگ شماره یک با موضوع «ضمانتنامه شرکت در فرآیند ارجاع کار»، در سطر نخست پاراگراف سوم نوشته است: «مدت این ضمانتنامه سه ماه است» و در سطر زیر این عبارت نیز نوشته است: «برای مدت سه ماه دیگر قابل تمدید است». در دو سطر آخر کاربرگ نوشته شده است که: «در صورتی که مدت ضمانتنامه بیش از سه ماه مد نظر کارفرما باشد، با اعلام در اسناد فرآیند ارجاع کار و آگهی در روزنامه کثیرالانتشار میسر خواهد بود». گرچه جمله آخر برای بازگرداندن بخشی از اختیار قانونی دستگاه مناقصه‌گزار در تعیین تاریخ انقضای ضمانتنامه است؛ اما اولاً هنوز اختیار قانونی دستگاه در «تعیین مهلت‌های کمتر از سه ماه» سلب شده است. ثانیاً اختیار قانونی افزایش مهلت، نباید منحصر به مناقصات عمومی دارای «آگهی در روزنامه کثیرالانتشار» باشد و در مناقصات محدود نیز باید وجود داشته باشد. ثالثاً تمرکز بر «طول دوره اعتبار ضمانتنامه» به‌جای تمرکز بر «آخرین تاریخ اعتبار ضمانتنامه» موجب می‌شود که در عمل، روز پایان اعتبار ضمانتنامه‌های مناقصه‌گران یکسان نباشد؛ زیرا آنان به‌دلایل متعددی روزهای اخذ ضمانتنامه‌هایشان یکسان نیست. در حالی که نکته کلیدی در کنترل ضمانتنامه شرکت در مناقصه، آخرین روز اعتبار آن است. مثلاً ضمانتنامه ۸۳ روزه‌ای که آخرین تاریخ لازم را پوشش بدهد، مقبول است در حالی که ضمانتنامه ۹۰ روزه‌ای که ده روز زودتر از اولی اخذ شده است فلذا آخرین تاریخ لازم را پوشش نمی‌دهد مردود است. این نکته مهم در قانون برگزاری مناقصات نیز رعایت و ذکر شده است. طبق ماده (۲۱) قانون برگزاری مناقصات^۱ رابطه زیر حاکم است:

۱. «ماده (۲۱) - انعقاد قرارداد

الف) قرارداد با برنده مناقصه، باید پیش از پایان مدت اعتبار پیشنهادها منعقد شود. این مدت حداکثر برای یک بار و برابر مدت پیش‌بینی شده در اسناد مناقصه قابل‌تمدید است. بعد از عقد قرارداد تضمین پیشنهاددهنده دوم مسترد می‌گردد.



طبق بند «ب»: «تاریخ عملی انعقاد قرارداد» پیش از «تاریخ انعقاد پیش‌بینی شده در اسناد مناقصه»؛ و طبق بند «الف»: این تاریخ اخیر پیش از «تاریخ انقضای اعتبار پیشنهادها با احتمال تمدید پیش‌بینی شده در اسناد مناقصه» است که عقلاً این آخری هم پیش از «تاریخ انقضای ضمانتنامه» باید باشد. پس طبق قانون تاریخ انقضای ضمانتنامه جزو اختیارات مسئول تهیه اسناد مناقصه (یعنی دستگاه مناقصه‌گزار) است. طبق قانون این «تاریخ انقضای ضمانتنامه» در مناقصه‌ای یک مرحله‌ای می‌تواند حتی ۱۰ روز پس از تاریخ گشایش پاکت‌های مناقصه‌گران باشد. البته دستگاه مناقصه‌گزار طبق قانون می‌تواند تاریخ احتیاطی بیست روز پس از گشایش پاکت‌ها یا با فرض سختگیرانه، سی و پنج روز پس از آن را نیز پیش‌بینی کند. سلب این اختیار قانونی دستگاه و افزایش حداقل مدت ضمانتنامه (به سه ماه) در تمام مناقصات کشور و بالابردن هزینه‌های ضمانتنامه، گذشته از آنکه توجیه فنی ندارد، تعارض قانونی هم دارد. بنابراین شایسته است ضمانتنامه شرکت در مناقصه به شرح زیر اصلاح شود:

کلمات «مدت اعتبار» از آغاز سطر نخست پاراگراف سوم و نیز «سه ماه است و» از همان سطر حذف شود و در مستطیل مربوطه درج شود «تاریخ پیش‌بینی شده برای آخرین روز اعتبار پیشنهادها»]. در سطر دوم همین پاراگراف، «برای مدت سه‌ماه دیگر» حذف و به جای آن «تا تاریخ [تاریخ پیش‌بینی شده برای تمدید اعتبار پیشنهادها]» درج شود. (در سطر چهارم کلمه «موفق» باید ب شود «موافق».) در مجموع مشاهده می‌شود که برای پرهیز از چند مورد نقض قانون برشمرده، کاملاً لازم بوده است:

دولت لایحه‌ای برای اصلاح قوانین بالادستی تضمین‌های معاملات دولتی و مشخصاً اصلاح قانون آیین‌نامه

معاملات دولتی

(به‌منظور ساماندهی تضمین‌ها در یک نظم کارآ و روزآمد) را تهیه و به مجلس تقدیم کند.

۵. ابهامات و اشکالات فنی آیین‌نامه ابلاغی جدید

— آیین‌نامه مورد بررسی، طبق ماده (۶) قانون تنظیم بخشی از مقررات مالی دولت تدوین شده است. طبق این ماده، دولت اجازه یافته است که ضمانت‌های معتبر مانند اوراق بهادار (سفته، بیمه‌نامه و ...) و مطالبات پیمانکاران و مشاوران را علاوه بر ضمانتنامه‌های موجود یا سپرده نقدی به‌عنوان تضمین تعیین نماید. در جنب اقدام دولت در تعیین شکل‌های معتبر تضمین‌ها، لازم بوده است به‌روشنی تعیین شود که حق انتخاب میان این شکل‌های گوناگون تضمین (مندرج در ماده (۴) آیین‌نامه مورد بررسی) متعلق به چه کسی است. در تمام موارد، لازم بود که این موضوع روشن شود که انتخاب یک یا چند شکل از این شکل‌های گوناگون، آیا حق مشتری (کارفرما یا نماینده بخش عمومی) است یا اینکه حق متعامل

ب) قرارداد یا برنده اول در مهلت پیش‌بینی شده در اسناد، منعقد خواهد شد. چنانچه برنده اول از انعقاد قرارداد امتناع نماید و یا ضمانت انجام تعهدات را ارائه ننماید، تضمین مناقصه وی ضبط و قرارداد با برنده دوم منعقد می‌گردد. در صورت امتناع نفر دوم تضمین وی نیز ضبط و مناقصه تجدید خواهد شد.

بخش عمومی (تأمین‌کننده، پیمانکار یا مشاور). مثلاً در بند «ب» ماده (۵) آیین‌نامه، آیا تأمین‌کننده حق دارد که به انتخاب خود هریک از تضمین‌های «الف»، «ب»، «پ»، «ج»، «چ» و «ح» را ارائه نماید و آیا حتی حق دارد که مبلغ تضمین مقرر را به‌صورت ترکیبی از این شش شکل تضمین بسپارد؟ یا اینکه این‌گونه نیست و مناقصه‌گزار حق دارد برخی از این شش شکل تضمین را از شمار تضمین‌های قابل قبول خارج بسازد و از پذیرش آن یا آنها خودداری کند؟ این موضوع باید به‌روشنی در آیین‌نامه بیان می‌شود.

– «جاره و استجاره» در بند «الف» ماده «۱» جزئی از «هدف» آیین‌نامه نامبرده شده‌اند، اما تضمین‌های مربوط به آنها در هیچ جای آیین‌نامه تشریح و تعیین تکلیف نشده است. باید به‌صراحت روشن شود که این معاملات به چه نحو و طبق کدام مواد آیین‌نامه باید سامان یابند.

– حکم بند «پ» ماده «۶» آیین‌نامه مورد بررسی، مبنی بر ضرورت حداقلی از پیش‌پرداخت (دستکم ۱۵ درصد)، براساس مذاکرات و استدلالات دوره تدوین این آیین‌نامه و با توجه ماهیت متنوع کارهای پیمانکاری، درواقع فقط محدود به «پیمانکاران احداث» (فعال در انواع طرح‌های عمرانی و سازندگی) بوده است؛ اما نحوه نگارش نهایی بند ابلاغ شده، چنان است که گویا به تمام پیمانکاران – از جمله حتی پیمانکاران تعمیر و نگهداری یا پیمانکاران نظیفات – نیز باید دستکم ۱۵ درصد پیش‌پرداخت تعلق گیرد که البته فرض درستی به‌نظر نمی‌رسد. جمله «میزان پیش‌پرداخت از ۱۵ درصد تا ۲۵ درصد مبلغ اولیه پیمان است که مقدار دقیق آن باید در اسناد فرآیند ارجاع کار و پیمان از سوی کارفرما پیش‌بینی و قید شود» باید از صدر بند «پ» ماده «۶» حذف و به تبصره یک بند «پ» و پیش از کلمه «مبلغ پیش‌پرداخت» منتقل شود. در صورت اجرای این اصلاح، معنای تبصره «۱» و تبصره «۳» ماده «۶» آیین‌نامه نیز با یکدیگر هماهنگ و مکمل همدیگر می‌شود.

– بند دوم تبصره «۱» بند «پ» ماده «۶» آیین‌نامه مورد بررسی که با عبارت «پس از واریز اقساط اول و دوم» آغاز می‌شود، دچار یک اشتباه نگارشی و نیز یک خطای محاسباتی به‌نظر می‌رسد. باید توجه داشت که منظور یا هدف اصلی این بند در انتهای همین بند ذکر شده است: «به‌نحوی که مبلغ پیش‌پرداخت تا آخرین صورت وضعیت موقت مستهلک شود». پس هدف این نیست که پیش‌پرداخت پیش از آخرین صورت وضعیت موقت مستهلک شود. تا کنون نیز همین امر مرسوم بوده است که آخرین بخش پیش‌پرداخت در آخرین صورت وضعیت موقت مستهلک می‌شده است. بدین منظور می‌توان روشی را که روش «الف» می‌نامیم به این شرح انتخاب و اجرا کنیم: «در تمام صورت وضعیت‌ها (پرداخت‌هایی غیر از پیش‌پرداخت)، معادل نسبت مبلغ کل پیش‌پرداخت به مبلغ اولیه پیمان را از مبلغ ناخالص صورت وضعیت کسر کنیم» (روش الف). البته اگر بخشی از پیش‌پرداخت، بعد از پرداخت برخی صورت وضعیت‌ها صورت گیرد، کسرکردن این نسبت ثابت از صورت وضعیت‌های آغازین، آهنگ جریان نقدینگی پیمانکار را در آغاز پیمان تضعیف می‌کند. پس پیشنهاد بهتر آن است که از روش دیگری که آن را روش «ب» می‌نامیم به‌شرح زیر استفاده کنیم: «از صورت وضعیت‌های آغازین (قبل از تکمیل پیش‌پرداخت) درصد



کمتری کسر شود و در ازای آن، از صورت وضعیت های بعد از تکمیل پیش پرداخت، درصدهای بیشتری کسر شود» (روش «ب»). ذکر عدد بزرگتر از واحد «۱۱۴ درصد» در بند دوم تبصره «۱» بند «پ» ماده (۶) آیین نامه، دقیقاً نشانه اتخاذ همین روش «ب» است. اما اولاً نگارش بند ابلاغ شده مغایر رعایت درست این رویکرد است و ثانیاً محاسبات عددی، نشان دهنده ضرورت اصلاح کوچکی در بند مورد بررسی است.

خطای نگارشی این بند آن است که: نحوه نگارش در کسر کردن کسور قبل از تکمیل پیش پرداخت، مشابه روش «الف» است. (به نحوه نگارش پرانتز و نیز قراردادن ویرگول بعد از آن دقت کنید). اما در کسر کردن کسور بعد از تکمیل پیش پرداخت، از روش «ب» استفاده شده است. واضح است که خلط این دو روش، نادرست است.

خطای محاسباتی بند نیز آن است که: اگر از صورت وضعیت های قبل از تکمیل پیش پرداخت نسبت «۷۰» درصد را کسر کنیم طبق محاسبات باید از صورت وضعیت های پس از تکمیل پیش پرداخت نسبت «۱۱۲/۸» درصد را کسر کنیم که در صورت گرد کردن می شود «یکصد و سیزده درصد» و نه «یکصد و چهارده درصد» (عدد مندرج در بند مورد بررسی). گفتنی است که اساساً عدد یکصد و چهارده درصد یا اعداد نزدیک به آن مبین فرض کسور آغازین ۷۰ درصد است.

با توجه به مجموع توضیحات پیش گفته، این بند باید به شرح زیر اصلاح شود:

«پس از واریز اقساط اول و دوم پیش پرداخت، باید معادل ۷۰ درصد نسبت مبلغ کل پیش پرداخت به مبلغ اولیه پیمان از مبلغ ناخالص هر صورت وضعیت موقت (به استثنای تعدیل، مابه التفاوت نرخ مصالح و پرداخت های مشابه) کسر شود و پس از واریز قسط سوم پیش پرداخت، معادل ۱۱۳ درصد نسبت مبلغ کل پیش پرداخت به مبلغ اولیه پیمان از مبلغ ناخالص هر صورت وضعیت موقت کسر شود؛ به نحوی که مبلغ پیش پرداخت تا آخرین صورت وضعیت موقت مستهلک شود».

– نگارش بند «ت» ماده (۴) به نحوی است که گویا سفته از اشخاص حقیقی قبول نمی شود که البته درست به نظر نمی رسد و با مذاکرات و تصمیمات کمیته فنی کمیسیون اقتصادی دولت در هنگام تدوین این آیین نامه نیز مغایر است. مشاوران قراردادهای کوچک و متوسط که نوعاً اشخاص حقیقی هستند علی الاصول باید بتوانند سفته بسپارند.

۶. نقاط نیازمند بهبود از حیث شکلی و ساختاری

۶-۱. شناسه گذاری انواع تضمین های - مندرج در ماده (۴) - به نحوی است که به خاطر سپاری و کار با آیین نامه را دشوار کرده است. در جایی که تعداد موارد زیاد می شود، بهتر است به جای شناسه گذاری با حروف، از نامگذاری روشن تر و ساده تری استفاده شود که احتمال خطا و انحراف را کاهش دهد. مثلاً اسامی روشنی مثل تضمین های «بانکی»، «نقدی» و «بیمه ای» به ترتیب جایگزین حروفی مانند

تضمین‌های نوع «الف»، «ب» و «پ» می‌شد.

۶-۲. عدم یکنواختی در ساختار نگارشی موضوعات این آیین‌نامه وجود دارد. همانند دو نمونه زیر:

— در بند «پ» ماده «۵»، چنین نوشته شده است: «تضمین معتبر برای پیش‌پرداخت: معادل مبلغ پیش‌پرداخت...». اما برای موضوعی کاملاً مشابه، در بند «پ» ماده «۶»، چنین نوشته شده است که: «تضمین پیش‌پرداخت: میزان پیش‌پرداخت از...».

— در بند «ت» ماده «۶»، چنین نوشته شده است: «تا ۱۰۰ درصد مبلغ سپرده حسن اجرای کار در ازای ضمانتنامه». باز برای موضوعی کاملاً مشابه، در بند «پ» ماده «۷»، چنین نوشته شده است: «مبالغ نقدی سپرده حسن اجرای کار در ازای ارائه ضمانتنامه» این تفاوت نگارش برای بیان معنایی واحد، در متنی فنی و حقوقی درست به نظر نمی‌رسد.

۷. پیشنهادهایی برای بهبود محیط حقوقی تضامین معاملات بخش عمومی

۷-۱. تدوین لایحه اصلاح قانون بالادستی تضمین، به‌نحو روزآمد و با سازوکاری مؤثرتر، به جای نگارش آیین‌نامه‌ای با محدودیت‌ها و دشواری‌های کنونی.

۷-۲. بیان روشن اینکه انتخاب یکی از شکل‌های تضمین معتبر برای «تضمین انجام تعهدات» و «تضمین پیش‌پرداخت» از حقوق یا اختیارات طرف قرارداد بخش عمومی (متعامل بخش عمومی) است.

— شایان ذکر است که این موضوع به‌صورت غیرصریح در متن آیین‌نامه و مفهوم آن وجود دارد که البته موضوعی مدلل نیز هست. دلایل آن عبارتند از اینکه: اولاً مبلغ دو تضمین نامبرده از مبلغ تضمین شرکت در مناقصه بیشتر (غیرپلکانی) است و ثانیاً مدت باقی ماندن آنها نیز بسیار طولانی‌تر است و این دو ویژگی می‌تواند طرف قرارداد را تحت فشار خاص قرار دهد. ثالثاً در دوره قرارداد، فرصت کارفرما برای بررسی و احراز تضمینات پیچیده نیز بیشتر و کافی است در حالی که کارفرما در دوره مناقصه و در جایگاه مناقصه‌گزار برای بررسی و پذیرش تضمین شرکت در مناقصه (که در آیین‌نامه جدید زیر تضمین شرکت در فرآیند ارجاع کار قرار می‌گیرد) فرصتی بسیار کم و گاه در حد چند دقیقه دارد و نیازمند داشتن اختیار خاص برای تسریع فرآیند احراز ضمانتنامه است. پس به سه دلیل مذکور اختیار تعیین نوع تضمین شرکت در فرآیند ارجاع کار، متعلق به کارفرما و اختیار تعیین نوع دیگر تضامین باید متعلق به طرف دیگر باشد.

— اینکه اختیار شکل تضمین (مثلاً انتخاب میان تضمین ملکی یا ضمانتنامه بانکی) در دوره قرارداد، در اختیار تأمین‌کنندگان و پیمانکاران باشد با مصوبات جدید مجلس و به‌ویژه «قانون رفع موانع تولید رقابت‌پذیر و ارتقای نظام مالی کشور» (مصوب اردیبهشت‌ماه ۱۳۹۴ مجلس) نیز بسیار سازگار است. مثلاً با بند «پ» ماده (۲) این قانون که حتی مقرر داشته است دولت موظف است «در صورت درخواست اشخاص حقیقی و حقوقی خصوصی و تعاونی، مطالبات خود از آنان را با بدهی شرکت‌های دولتی به آنها، تهاتر کند».



۸. بررسی و تحلیل ماده به ماده آیین‌نامه تضمین معاملات دولتی ابلاغ شده در سال ۱۳۹۴

جدول ۱. بررسی و تحلیل ماده به ماده آیین‌نامه تضمین معاملات دولتی ابلاغ شده در سال ۱۳۹۴

نقد، بررسی و پیشنهاد	متن آیین‌نامه ابلاغ شده
<p>• با توجه به محتوای ماده (۶) قانون تنظیم بخشی از مقررات مالی دولت^۱، <u>استناد</u> به این مستند درست و بجا است. این مستند اجازه پذیرش «شکل‌های» جدید تضمین را داده و در آیین‌نامه مورد تصویب نیز همین اقدام انجام شده است.</p> <p>البته در مستند نامبرده آیین‌نامه تضمین، سخن اصلی پذیرش شکل‌های جدید تضمین است و نه کارکردهای جدید تضمینات. انواع کارکردهای تضامین و حدود آنها در قانون دیگری مشخص شده است، قانون «آیین‌نامه معاملات دولتی» که در ماده (۱) آیین‌نامه مورد بررسی نیز نام آن آمده است.</p> <p>• اما با توجه به محتوای ماده (۲۳) قانون برنامه و بودجه کشور^۲ استناد به این مستند درست و بجا به نظر نمی‌رسد. آیین‌نامه تضمین، آیین‌نامه طرح‌های عمرانی مورد تصویب هیئت وزیران نیست. «آیین‌نامه استانداردهای اجرایی طرح‌های عمرانی» در مورخ ۱۳۵۲/۴/۳۱ و به شماره مصوبه ۹۹۷۴ تصویب و سال‌ها قبل ابلاغ شده است. همچنین آیین‌نامه تضمین، دستورالعمل (صادر براساس آن آیین‌نامه سال ۱۳۵۲) نیز نیست. درباره این استناد نادرست، گفتنی است که نخستین آیین‌نامه تضمین برای معاملات دولتی، در ۱۳۸۱/۴/۱ - یعنی چهار ماه پس از آنکه «قانون تنظیم بخشی از مقررات مالی دولت» لازم‌الاجرا شد - ابلاغ گردید. در دومین آیین‌نامه تضمین برای معاملات</p>	<p>بسمه تعالی «با صلوات بر محمد و آل محمد» وزارت امور اقتصادی و دارایی - سازمان مدیریت و برنامه‌ریزی کشور هیئت وزیران در جلسه ۱۳۹۴/۸/۲۴ به پیشنهاد شماره ۸۴۵۱ مورخ ۱۳۹۳/۲/۲۰ سازمان مدیریت و برنامه‌ریزی کشور و به استناد ماده (۶) قانون تنظیم بخشی از مقررات مالی دولت - مصوب ۱۳۸۰- و ماده (۲۳) قانون برنامه و بودجه کشور - مصوب ۱۳۵۱- آیین‌نامه تضمین [برای] معاملات دولتی را به شرح زیر تصویب کرد:</p>

۱. ماده (۶) قانون تنظیم بخشی از مقررات مالی دولت: «به دولت اجازه داده می‌شود براساس پیشنهاد سازمان مدیریت و برنامه‌ریزی کشور، برای انجام معاملات دولتی، سایر ضمانت‌های معتبر مانند اوراق بهادار (سفته، بیمه‌نامه و ...) و مطالبات پیمانکاران و مشاوران از محل صورت کارکرد و تعدیل قطعی آنان را علاوه بر ضمانت‌نامه‌های موجود یا سپرده نقدی (به استثنای چک) به عنوان ضمانت‌نامه تعیین نماید».

۲. ماده (۲۳) قانون برنامه و بودجه کشور: «سازمان برای تعیین معیارها و استانداردها همچنین اصول کلی و شرایط عمومی قراردادهای مربوط به طرح‌های عمرانی، آیین‌نامه‌ای تهیه و پس از تصویب هیئت‌وزیران براساس آن دستورالعمل لازم به دستگاه‌های اجرایی ابلاغ می‌نماید و دستگاه‌های اجرایی موظف به رعایت آن می‌باشند».

نقد، بررسی و پیشنهاد	متن آیین‌نامه ابلاغ شده
<p>دولتی (ابلاغی ۱۳۸۲/۸/۱۱) استناد نادرست به ماده (۲۳) قانون برنامه و بودجه (که مصوب سه دهه قبل، یعنی ۱۳۵۱ است) از صدر آیین‌نامه حذف شد. اما این اشتباه مجدداً و به‌دلیلی نامعلوم در نسخه جدید راه پیدا کرده است.</p>	
<ul style="list-style-type: none"> • با توجه به تعریف دامنه شمول آیین‌نامه تضمین معاملات دولتی، باید گفت که «معاملات دولتی» در اینجا به معنی «معاملات بخش عمومی» است. • «داوطلبان»، اشاره است به دیگر شرکت‌کنندگان در فرآیندهای رقابتی ارجاع کار مانند شرکت‌کنندگان در مزایده‌ها. • اشاره به قانون برگزاری مناقصات می‌تواند بیشتر ناظر به مواد (۱۳) و (۱۴) و نیز (۲۱) این قانون^۱ باشد. • اشاره به قانون آیین‌نامه معاملات دولتی باید در وهله نخست ناظر به ماده (۱۱) و سپس به ترتیب ناظر به مواد (۷) و (۴۸) و سپس (۲۶)، (۱۰) و (۲۷) این قانون^۲ باشد. • در بند بعدی (دامنه کاربرد) معاملات به صورت عام و علی‌الاطلاق آمده است. در اینجا نیز لازم بوده است که در کنار «خرید» به «فروش» کالا و خدمات نیز اشاره شود. 	<p>آیین‌نامه تضمین [برای] معاملات دولتی</p> <p>ماده (۱) - هدف و دامنه کاربرد این آیین‌نامه به شرح زیر می‌باشد:</p> <p>الف) هدف: تحکیم تعهدات مناقصه‌گران یا داوطلبان و طرف‌های قراردادی، در اجرای قانون برگزاری مناقصات - مصوب ۱۳۸۳ - و قانون آیین‌نامه معاملات دولتی - مصوب ۱۳۴۹ - از طریق تنظیم تضامین لازم برای معاملات با موضوع خرید انواع کالاها و خدمات و نیز ارجاع کار و تشکیل آن معاملات از جمله قراردادهای خرید خدمات مشاوره، مدیریت طرح، امور پژوهشی و تحقیقاتی، امور نرم‌افزاری،</p>

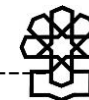
۱. «ماده (۱۳) - فراخوان مناقصه: الف) مفاد فراخوان مناقصه حداقل باید شامل موارد زیر باشد: ... ۳. نوع و مبلغ تضمین شرکت در مناقصه،»
- «ماده (۲۱) - انعقاد قرارداد: الف) قرارداد با برنده مناقصه، باید پیش از پایان مدت اعتبار پیشنهادها منعقد شود. این مدت حداکثر برای یک بار و برابر مدت پیش‌بینی شده در اسناد مناقصه قابل تمدید است. بعد از عقد قرارداد تضمین پیشنهاددهنده دوم مسترد می‌گردد. ب) قرارداد با برنده اول در مهلت پیش‌بینی شده در اسناد، منعقد خواهد شد. چنانچه برنده اول از انعقاد قرارداد امتناع نماید یا ضمانت انجام تعهدات را ارائه ننماید، تضمین مناقصه وی ضبط و قرارداد با برنده دوم منعقد می‌گردد. در صورت امتناع نفر دوم تضمین وی نیز ضبط و مناقصه تجدید خواهد شد.»
- «ماده (۲۰) - ارزیابی مالی و تعیین برنده مناقصه: الف) ... برنده دوم در صورتی اعلام می‌شود که تفاوت قیمت پیشنهادی وی با برنده اول، کمتر از مبلغ تضمین باشد ...».
۲. «ماده (۱۱) - دستگاه مناقصه‌گذار مکلف به رعایت نکات زیر می‌باشد: ...
۳. میزان پیش‌پرداخت نباید از ۲۵ درصد مبلغ معامله تجاوز کند و منحصراً در قبال ضمانتنامه بانکی پرداخت خواهد شد.
۴. میزان سپرده شرکت در مناقصه با توجه به موضوع و خصوصیات معامله نباید از پنج درصد مبلغ برآوردی معامله کمتر باشد، ولی در صورتی که میزان سپرده به مآخذ فوق از پانصد هزار ریال بیشتر شود دستگاه مناقصه‌گذار می‌تواند میزان سپرده را به مبلغ متناسب که از پانصد هزار ریال کمتر نباشد تقلیل دهد. [توضیح اینکه: با ابلاغ ماده (۳) قانون برگزاری مناقصات که پایین‌ترین مبلغ برآورد تشریفات مناقصات را ۲۰۰ میلیون ریال تعیین کرد، پس ۵ درصد ارزان‌ترین برآورد برابر بیست میلیون ریال و بیشتر از پانصد هزار ریال تعیین شده است در عمل مبنای پانصد هزار ریال غیرقابل اعتنان و منسوخ محسوب می‌شود و لازم است مبنای دیگری - که الزاماً بیش از بیست میلیون ریال باید باشد - برای این موضوع تعیین شود.]
۵. حداقل میزان تضمین حسن انجام معامله که باید قبل از انعقاد قرارداد اخذ شود در مورد معاملات که موضوع آن انجام امور ساختمانی یا باربری یا فروش ماشین‌آلات باشد ۵ درصد و در مورد سایر معاملات ۱۰ درصد مبلغ معامله می‌باشد و باید به صورت نقد به حساب سپرده بانکی دستگاه مناقصه‌گذار تحویل شود. در مورد معاملات ساختمانی و باربری علاوه بر ۵ درصد مذکور دستگاه مناقصه‌گذار باید از هر پرداخت معادل ۱۰ درصد کسر و به حساب سپرده بابت تضمین حسن انجام معامله منظور کند.»



نقد، بررسی و پیشنهاد	متن آیین نامه ابلاغ شده
<ul style="list-style-type: none"> تعیین نشده است که «اجاره و استجاره» که در اینجا ذکر شده است به چه نحو و به کدام مواد آیین نامه مرتبط و منتسب می شود. 	<p>امور پیمانکاری در زمینه های احداث و ساخت، طرح و ساخت (صنعتی یا غیرصنعتی)، نصب، ساخت و نصب، ترابری و انواع پیمانکاری تعمیر، نگهداری و بهره برداری، خدمات پشتیبانی، امور حمل و نقل، اجاره و استجاره و نیز خرید ماشین آلات، تجهیزات، لوازم، مصالح، مواد و دیگر انواع کالا و همچنین موارد مشابه آنها، به تنهایی یا به صورت ترکیبی از دو یا چند مورد از آنها.</p>
<ul style="list-style-type: none"> بر اساس مواد قانونی مصرح در این بند، دامنه کاربرد عام تر از بخش دولتی (به معنای خاص و محدود آن) و مشتمل بر تمام اجزای بخش عمومی است. یکی از موارد تشکیک، معنای کلمه «انجام» در ترکیب «انجام معامله» است. برخی افراد انجام معامله را به معنی «انعقاد قرارداد» دانسته اند و تضمین ناظر به آن را محدود به تضمین «انجام تعهدات» و غیرشامل بر «تضمین حسن اجرای کار» دانسته اند. حال آنکه، «انجام معامله» بیش از آنکه ناظر به آغاز معامله با شد، ناظر به پایان (تکمیل) 	<p>ب) دامنه کاربرد: تمام دستگاه های موضوع بند «ب» ماده (۱) قانون برگزاری مناقصات^۱ - مصوب ۱۳۸۳- و دستگاه های موضوع ماده (۵) قانون مدیریت خدمات کشوری^۲ - مصوب ۱۳۸۶- و نیز مواد (۲) تا (۵) قانون محاسبات عمومی کشور^۳ - مصوب ۱۳۶۶- برای انجام معاملات و ارجاع کار در اخذ تضامین مورد نیاز، تابع ضوابط مندرج در این آیین نامه هستند. تبصره - در قراردادهای بیمه، اخذ تضمین از بیمه گر موضوعیت ندارد.</p>

- بند «ب» ماده (۱) قانون برگزاری مناقصات: «ب) قوای سه گانه جمهوری اسلامی ایران اعم از وزارتخانه ها، سازمانها و مؤسسات و شرکت های دولتی، مؤسسات انتفاعی وابسته به دولت، بانک ها و مؤسسات اعتباری دولتی، شرکت های بیمه دولتی، مؤسسات و نهادهای عمومی غیردولتی (در مواردی که آن بنیادها و نهادها از بودجه کل کشور استفاده می نمایند)، مؤسسات عمومی، بنیادها و نهادهای انقلاب اسلامی، شورای نخبگان قانون اساسی و همچنین دستگاه ها و واحدهایی که شمول قانون بر آنها مستلزم ذکر یا تصریح نام است، اعم از این که قانون خاص خود را داشته و یا از قوانین و مقررات عام تبعیت نمایند. نظیر وزارت جهاد کشاورزی، شرکت ملی نفت ایران، شرکت ملی گاز ایران، شرکت ملی صنایع پتروشیمی ایران، سازمان گسترش و نوسازی صنایع ایران، سازمان بنادر و کشتیرانی جمهوری اسلامی ایران، سازمان توسعه و نوسازی معادن و صنایع معدنی ایران، سازمان صدا و سیما، جمهوری اسلامی ایران و شرکت های تابعه آنها موظفند در برگزاری مناقصه مقررات این قانون را رعایت کنند».
- ماده (۵) قانون مدیریت خدمات کشوری: «دستگاه اجرایی: کلیه وزارتخانه ها، مؤسسات دولتی، مؤسسات یا نهادهای عمومی غیردولتی، شرکت های دولتی و کلیه دستگاه هایی که شمول قانون بر آنها مستلزم ذکر و یا تصریح نام است از قبیل شرکت ملی نفت ایران، سازمان گسترش و نوسازی صنایع ایران، بانک مرکزی، بانک ها و بیمه های دولتی، دستگاه اجرایی نامیده می شوند».
- مواد (۲) تا (۵) قانون محاسبات عمومی: «ماده ۲ - وزارتخانه: واحد سازمانی مشخصی است که به موجب قانون به این عنوان شناخته شده و یا بشود. ماده (۳) - مؤسسه دولتی واحد سازمانی مشخصی است که به موجب قانون ایجاد و زیر نظر یکی از قوای سه گانه اداره می شود و عنوان وزارتخانه ندارد. تبصره - نهاد ریاست جمهوری که زیر نظر ریاست جمهوری اداره می گردد، از نظر این قانون مؤسسه دولتی شناخته می شود.
- ماده ۴ - شرکت دولتی واحد سازمانی مشخصی است که با اجازه ی قانون به صورت شرکت ایجاد شود و یا به حکم قانون و یا دادگاه صالح ملی شده و یا صادره شده و به عنوان شرکت دولتی شناخته شده باشد و بیش از ۵۰ درصد سرمایه ی آن متعلق به دولت باشد. هر شرکت تجاری که از طریق سرمایه گذاری شرکت های دولتی ایجاد شود، مادامی که بیش از پنجاه درصد سهام آن متعلق به شرکت های دولتی است، شرکت دولتی تلقی می شود. تبصره - شرکت هایی که از طریق مضاربه و مزارعه و امثال اینها به منظور به کار انداختن سپرده های اشخاص نزد بانک ها و مؤسسات اعتباری و شرکت های بیمه ایجاد شده یا می شوند از نظر این قانون شرکت دولتی شناخته نمی شوند.
- ماده ۵ - مؤسسات و نهادهای عمومی غیردولتی 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 می شود. 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».

نقد، بررسی و پیشنهاد	متن آیین‌نامه ابلاغ شده
<p>معامله است. پس «انجام معامله» مشتمل بر تمامی مراحل معاملات می‌شود.</p> <ul style="list-style-type: none"> این تبصره از نقاط قوت برجسته آیین‌نامه مورد بررسی است. شرکت‌های بیمه در برابر بیمه‌کردن مخاطراتی با حجم یا ابعاد معین خسارت، مبلغی معادل ۳-۲ درصد آن خسارت یا مخاطره را دریافت می‌دارند. دستگاه‌های اجرایی (دستگاه‌های نماینده بخش عمومی) با اتکا به آیین‌نامه معاملات دولتی (مصوب ۱۳۴۹) تضمین‌های بسیار زیاد و سنگینی از بیمه‌گر مطالبه می‌کردند. در واقع کارفرما (بیمه‌گذار) از بیمه‌گر به میزان ۵ یا ۱۰ درصد سقف تعهدات بیمه‌گر تضمین مطالبه می‌کرد، در حالی که کل حق بیمه‌ای که بیمه‌گر دریافت می‌کند کمتر از این میزان (۵ یا ۱۰ درصد) است. <p>موضوع تا جایی مشکل‌ساز شده بود که بیمه مرکزی جمهوری اسلامی ایران طی نامه مورخ ۱۳۹۱/۱۱/۱۱ به شماره ۹۱/۴۸۵۱۶ به کلیه شرکت‌های بیمه‌ای، چاره کار را خودداری از شرکت در فرآیند انعقاد قرارداد بیمه‌گذاران بخش عمومی اعلام کرده بود که این خود نوعی انسداد و معضل جدید در فضای کسب‌وکار کشور و موجب مشکلات دیگری بود. این تبصره، از این پس مانع چنان تفاسیر سخت‌گیرانه و مشکل‌سازی خواهد شد.</p> <p>البته باید دقت کرد که طبق این تبصره «در قراردادهای بیمه» اخذ تضمین (اعم از «تضمین انجام تعهدات» و نیز «تضمین حسن اجرای کار») «موضوعیت» ندارد. علی‌الاصول اخذ «تضمین فرآیند ارجاع کار» در مناقصات بیمه که تابعی از مبلغ قرارداد است موضوعیت دارد و با مبنای مناقصات پیمانکاری محاسبه و اخذ می‌شود.</p> <ul style="list-style-type: none"> یک پرسش مطروحه در مورد کلیات آیین‌نامه، مسئله تضمین معاملات یکی از دستگاه‌های بخش عمومی با دستگاه دیگری از این بخش است که به نظر می‌رسد بهتر بود به‌صراحت در همین قسمت آیین‌نامه این موضوع نیز تعیین تکلیف می‌شد. 	<p>ماده (۲) - در این آیین‌نامه، اصطلاحات زیر در معانی مشروح مربوط به کار می‌روند:</p> <p>الف) تضمین: سپردن مال یا وجه نقد یا به‌عهد گرفته‌تن تعهد فرعی یا مضاعف به‌منظور پایبندی به یک تعهد اصلی و شروط مربوط به آن.</p>
<p>از نقاط قوت این آیین‌نامه ساماندهی معانی و دسته‌بندی علمی و کاربردی مفاهیم و موضوعات است. تعاریف مندرج در این ماده نزدیک به تعریف به «حدّ تام» یعنی</p>	



متن آیین نامه ابلاغ شده	نقد، بررسی و پیشنهاد
	بهترین نوع تعریف است. ^۱
<p>(ب) ضمانتنامه: ^۲ سندی برای توثیق تعهدات متعهد که شخص ثالثی (ضامن) براساس درخواست متعهد (مضمون‌عنه) ^۳ و با رعایت ضوابط مربوط تعهد می‌کند که در سررسید یا شرایط معین مبلغ معینی را بابت موضوع خاصی که مربوط به تعهد اصلی متعهد (مضمون‌عنه) است به ذینفع تعهد اصلی (مضمون‌له) ^۴ یا به حواله‌کرد او بپردازد.</p>	<p>این تعریف، تعریفی دقیق و مناسب از «ضمانتنامه» است. اما کلمه «ضمانتنامه» در دیگر بخش‌های آیین‌نامه در معنایی متفاوت و به‌جای کلمه «تضمین» (موضوع بند «الف») به کار رفته است.</p>
<p>(پ) سپردن تضمین: انجام مجموعه اقدامات متعهد اصلی برای تأمین و تسلیم تضمین به مضمون‌له به نحوی که تضمین با رعایت تمام مقررات و ضوابط مربوط در دسترس ذینفع تعهد (مضمون‌له) قرار گیرد و وی بتواند هر زمان که طبق مقررات خواست وجه مربوط به آن را ضبط یا مبلغ ضمانتنامه را از ضامن دریافت کند.</p>	<p>• طبق قانون محاسبات عمومی کشور (مصوب ۱۳۶۶): «ماده (۳۰) - سپرده از نظر این قانون عبارت است از: الف) وجوهی که طبق قوانین و مقررات به‌منظور تأمین و یا جلوگیری از تضییع حقوق دولت دریافت می‌گردد و استرداد و یا ضبط آن تابع شرایط مقرر در قوانین و مقررات و قراردادهای مربوط است. ب) وجوهی که به‌منظور قرارها و یا احکام صادره از طرف مراجع قضایی از اشخاص حقیقی و یا حقوقی دریافت می‌گردد و به‌موجب قرارها و احکام مراجع مذکور کلاً یا بعضاً قابل استرداد می‌باشد. ج) وجوهی که براساس مقررات قانونی توسط اشخاص نزد دستگاه‌های دولتی به نفع اشخاص ثالث تودیع می‌گردد تا با رعایت مقررات مربوط به ذینفع پرداخت شود. تبصره - وجوهی که توسط دستگاه‌های دولتی به‌موجب مقررات تحت عنوان ودیعه و یا حق اشتراک آب و برق، تلفن، تلکس، گاز و نظایر آنها از اشخاص دریافت می‌شود از نظر این قانون سپرده تلقی نمی‌گردد و از هر نظر مشمول مقررات مربوط به خود می‌باشد.»</p>

۱. تعریف مجموعه تصورات معلومی است که موجب کشف تصوری مجهول یا موجب تجزیه و تحلیل تصوری معلوم گردد. در بسیاری موارد مقصود از تعریف، تجزیه و تحلیل يك مفهوم، یعنی پی‌بردن به مندرجات و محتویات آن است. [محمد خوانساری، دوره مختصر منطق صوری، دانشگاه تهران، تهران، ۱۳۷۳، ص ۸۲] هر قدر تعریف بیشتر شامل ذاتیات موضوع تعریف شده باشد، به همان نسبت کامل‌تر است [همان، ص ۸۸] «حد نام»، بهترین و کامل‌ترین نوع تعریف است. در این نوع تعریف معلوم می‌شود که: اولاً آن ماهیت در تحت کدام جنس قرارداد و ثانیاً وجه امتیاز و صفت ذاتی ممیز آن چیست. [همان، ص ۸۹].

2. Guarantee
3. Debtor
4. Creditor

نقد، بررسی و پیشنهاد	متن آیین‌نامه ابلاغ شده
<ul style="list-style-type: none"> • در این آیین‌نامه، مهلت‌های معینی به‌عنوان جواز دستگاه‌های بخش عمومی در نگهداری تضمین اشخاص تعیین شده است. بنابراین به‌منظور وضوح وظایف و اختیارات دستگاه‌های بخش عمومی در رعایت زمان‌های قانونی مزبور، تعریف موجود اولاً لازم است و ثانیاً تعریفی جامع و مانع به‌نظر می‌رسد. 	<p>ت) آزادسازی تضمین: انجام کلیه اقدامات در اختیار مضمون‌له (دستگاه مناقصه‌گزار یا کارفرما) به‌منظور آنکه تضمین یا ضمانتنامه از دسترس وی خارج گردد و مضمون‌عنه (مناقصه‌گر یا طرف قرارداد متعهد به تعهدات قراردادی) قادر باشد تضمین را به خود برگرداند. این اقدامات شامل اقدامات خارج از اختیار مضمون‌له نمی‌باشد.</p>
<ul style="list-style-type: none"> • تعریفی کاملاً فراگیر است که می‌توان اجزای آن را به‌شرح جدول پیوست ۱ ساماندهی کرد. • ذکر این تعریف نشان می‌دهد که دستگاه بخش عمومی در مقام تأمین‌کننده، پیمانکار و... تفاوتی با دیگران ندارد و مقررات پیش رو به اعتبار کارفرما بودن وی بر او حاکمیت دارد. 	<p>ث) کارفرما: دستگاه‌های موضوع بند «ب» ماده (۱) قانون برگزاری مناقصات - مصوب ۱۳۸۳-، ماده (۵) قانون مدیریت خدمات کشوری - مصوب ۱۳۸۶- و نیز مواد (۲) تا (۵) قانون محاسبات عمومی کشور - مصوب ۱۳۶۶-</p>
<p>شاید جایگزینی تعریف زیر بهتر باشد:</p> <p>«هر شخص حقیقی یا حقوقی که داوطلب شرکت در معامله (در فرآیند ارجاع کار) یا طرف قرارداد دولت قرار می‌گیرد».</p>	<p>ج) اشخاص: هر شخص حقیقی یا حقوقی که در فرآیند ارجاع کار، داوطلب شرکت در معامله و یا طرف قرارداد دولت قرار می‌گیرد و نیز دارای شرایط لازم باشد.</p>
<p>این تعریف ارجاع کار به خودی خود تعریفی درست، جامع و مانع است. در جایی که سخن از سپردن تضمین انجام تعهدات است این تضمین‌سپاری در تمام انواع ارجاع کار لازم است. اما جایی که سخن از سپردن تضمین شرکت در فرآیند ارجاع کار مطرح شده است، چون فقط در فرآیندهای رقابتی این تضمین لازم است و نه مثلاً در دو بخش آخر مندرج در تعریف (یعنی ترک تشریفات و عدم‌الزام) پس شایسته است برای حل آسان این اختلاف، در زیر بند بعدی آیین‌نامه، توضیحی اضافه شود که ذیل‌درج شده است.</p>	<p>چ) فرآیند ارجاع کار: مجموعه اقدامات قانونی برای انعقاد قرارداد کارفرما با اشخاص مانند مناقصه، مزایده و ترک تشریفات یا عدم‌الزام به آن.</p>
<ul style="list-style-type: none"> • خود این تعریف، تعریفی دقیق، فنی و راهگشا است. اما با توجه به توضیح مندرج در بند «چ» فوق لازم است در انتهای این تعریف، اضافه شود: «این تضمین در ارجاع کار کمتر از معاملات بزرگ و نیز در فرآیندهای غیررقابتی (ترک تشریفات و عدم‌الزام به تشریفات)، سپرده نمی‌شود». • اگر به جای این ترکیب تازه، از نام آشنای «تضمین شرکت در مناقصه» در متن 	<p>ح) تضمین شرکت در فرآیند ارجاع کار: تضمینی که اشخاص، برای اثبات قصد و حداقلی از توان خود، به نفع کارفرما می‌سپارند تا کارفرما آنان را در مراحل بعدی فرآیند ارجاع کار شرکت دهد.</p>



نقد، بررسی و پیشنهاد	متن آیین نامه ابلاغ شده
<p>آیین نامه استفاده می‌شد، به نظر می‌رسد هیچ نقصان یا آسیبی پدید نمی‌آید. بلکه حتی به دلیل استفاده درست از یک نام درست رایج (یعنی «تضمین شرکت در مناقصه»)، مزیت هم محسوب می‌شد.</p>	
<ul style="list-style-type: none"> • دلیل آنکه با قاطعیت یا به صورت مطلق نمی‌توان «ترک تشریفات یا عدم الزام به تشریفات» و نیز «استعلام در مناقصات متوسط یا پرس‌وجو در مناقصات کوچک» را از تعریف ارجاع کار کنار گذاشت، این است که اگر ترک تشریفات و عدم الزام و فرآیندهای کوچک و متوسط از تعریف «ارجاع کار» حذف شود؛ در اینجا دچار مشکل دیگری می‌شویم. پس راه حل بهتر آنست که یا بند پیشنهادی فوق به انتهای بند «ح» افزوده شود یا اینکه دو نوع از ارجاع کار (مثلاً «ارجاع کار رقابتی» و «ارجاع کار غیررقابتی») را تعریف و دسته‌بندی کنیم تا برش معانی و اشاره به مفاهیم دقیق‌تر صورت گیرد. • مفهوم «تضمین انجام تعهدات» در مستند بالادستی این آیین نامه که انواع کارکردهای تضامین را تعریف کرده است آمده است. توضیح بیشتر در برابر «سپرده حسن اجرای کار» خواهد آمد. 	<p>خ) تضمین انجام تعهدات: تضمینی است که اشخاص پس از فرآیند ارجاع کار و انتخاب شدن برای معامله، به منظور اثبات پایبندی به انجام تعهدات خود باید قبل از انعقاد قرارداد به کارفرما بسپارند.</p>
<ul style="list-style-type: none"> • خود «پیش‌پرداخت» در ماده (۲۸) قانون محاسبات عمومی ۱۳۶۶ تعریف شده است، به شرح زیر: «ماده (۲۸) - پیش‌پرداخت عبارت است از پرداختی که محل اعتبارات مربوط براساس احکام و قراردادهای طبق مقررات پیش از انجام تعهد صورت می‌گیرد»^۱ 	<p>د) تضمین پیش‌پرداخت: تضمینی که اشخاص پس از انعقاد قرارداد، در قبال دریافت پیش‌پرداخت براساس اسناد ارجاع کار، به کارفرما می‌سپارند.</p>
<p>در قانون بالادستی آیین نامه معاملات دولتی طی بند «۵» ماده (۱۱) آمده است که: «حداقل میزان تضمین حسن انجام معامله که باید قبل از انعقاد قرارداد اخذ شود در مورد معاملاتی که موضوع آن انجام امور ساختمانی یا باربری یا فروش ماشین‌آلات باشد</p>	<p>ذ) سپرده حسن اجرای کار: مبلغ نقدی که بابت تضمین حسن اجرای کار از هر پرداخت کارفرما به طرف قرارداد، کسر و در دوره مقرر تعیین شده در قرارداد در حساب سپرده کارفرما نگهداری و پس از حصول شرایط مندرج در قرارداد (از حیث زمان و کم و کیف اجرای تعهدات قراردادی) آزاد می‌شود.</p>

۱. شایان توجه است که «پیش‌پرداخت» با «تنخواه‌گردان» و «علی‌الحساب» متفاوت است. این دو موضوع در مواد (۲۷) و (۲۹) قانون محاسبات عمومی به نحو زیر تعریف شده‌اند: «ماده (۲۷) - تنخواه گردان پرداخت عبارت است از وجهی که از محل تنخواه گردان حسابداری از طرف ذیحساب با تأیید وزیر یا رئیس مؤسسه و یا مقامات مجاز از طرف آنها برخی از هزینه‌ها در اختیار واحدها و یا مأمورینی که به موجب این قانون و آیین‌نامه‌های اجرایی آن مجاز به دریافت تنخواه‌گردان هستند قرار می‌گیرد تا به تدریج که هزینه‌های مربوط انجام می‌شود اسناد هزینه تحویل و مجدداً وجه دریافت دارند. ماده (۲۹) - علی‌الحساب عبارت است از پرداختی که به منظور ادای قسمتی از تعهد با رعایت مقررات صورت می‌گیرد».

نقد، بررسی و پیشنهاد	متن آیین‌نامه ابلاغ شده
<p>پنج درصد و در مورد سایر معاملات ده درصد مبلغ معامله می‌باشد و باید به صورت نقد به حساب سپرده بانکی دستگاه مناقصه‌گزار تحویل شود در مورد معاملات ساختمانی و باربری علاوه بر پنج درصد مذکور دستگاه مناقصه‌گزار باید از هر پرداخت معادل ده درصد کسر و به حساب سپرده بابت تضمین حسن انجام معامله منظور کند».</p> <p>ملاحظه می‌شود که در این مقرر و تحت عنوان «تضمین حسن انجام معامله» دو نوع اصلی تضمین مقرر شده است:</p> <p>نخست آنچه «باید قبل از انعقاد قرارداد اخذ شود ... و باید به صورت نقد به حساب سپرده بانکی دستگاه مناقصه‌گزار تحویل شود»،</p> <p>دوم و «علاوه بر» مورد نخست، آنچه «باید از هر پرداخت ... کسر و به حساب سپرده ... منظور» شود.</p> <p>در آیین‌نامه تضمین مورد بررسی و در تعاریف آن، به تفکیک سودمند نام این دو تضمین (نسبت به قانون آیین‌نامه معاملات دولتی) توجه و بلکه تقویت هم شده است. یعنی در آیین‌نامه کنونی ضمن رعایت تمام قیود اجرایی مالی و حقوقی مندرج در قانون بالادستی، به منظور آسانی شناسایی و اجرای همین قیود، نام تضمین نوع نخست «تضمین انجام تعهدات» گذاشته شده است و نام تضمین نوع دوم «تضمین حسن اجرای کار». تضمین نوع دوم در آیین‌نامه قبلی (مصوب ۱۳۸۲) «تضمین حسن انجام کار» نامیده می‌شد که کلمه «انجام» در هر دو مشترک بود و امکان خلط مفاهیم را افزایش می‌داد.</p>	<p>ر) تضمین حسن اجرای کار: تعهدی که اشخاص در قبال آزادسازی سپرده حسن اجرای کار به کارفرما می‌سپارند.</p> <p>ز) کالا: محصولی که فرآیند مصرف آن از فرآیند تولیدش قابل تفکیک است و مالکیت آن می‌تواند از یک شخص به شخص دیگری منتقل شود.</p>
<p>تابع همان منطق نامگذاری مندرج در توضیحات بند پیشین است.</p> <p>از مهمترین نکات قوت این آیین‌نامه محدود شدن به تعاریف سطحی و برخورد صوری با ماده تعاریف است. به ماده تعاریف به نحوی جدی و کارکردی توجه شده است. نمونه آن ارائه تعاریف کارکردی و دقیق از «کالا» است که برگرفته از SNA است.^۱</p>	

۱. در «طبقه‌بندی حساب‌های ملی» که مرکز آمار براساس SNA منتشر می‌کند، تعاریف دقیق و مفیدی از «کالا» و «خدمت» (۲ دسته اساسی «محصول») آمده است. طبق این اسناد:



نقد، بررسی و پیشنهاد	متن آیین نامه ابلاغ شده
<ul style="list-style-type: none"> • شناسایی و جداسازی «خدمت» از «کالا»، گام مهمی است برای حل مسائلی مثل «ارزیابی کیفی» و «لزوم» آن که در قانون برگزاری مناقصات ذکر شده است. • علاوه بر ذکر تعریف دقیق، برای آسانی مصداق‌هایی هم ذکر شده است که به‌عنوان یک اقدام ترویجی بسیار خوب است. 	<p>ز) خدمت: محصولی که فرآیند مصرف آن از فرآیند تولید یا ایجاد آن قابل تفکیک نباشد، شامل انواع تغییرات سفارشی و خاص که به درخواست مشتری در وضعیت، شکل، موقعیت و مکان اشیا یا اشخاص صورت پذیرد و شامل انواع خدمات مشاوره، آموزشی و درمانی یا انواع پیمانکاری از جمله پیمانکاری احداث، پیمانکاری ترابری، پیمانکاری تعمیر، نگهداری یا بهره‌برداری می‌شود.</p>
<p>استفاده از نام‌هایی مانند «پیمانکاری» یا «باربری» در این آیین‌نامه نشان می‌دهد که نام‌ها ناظر به تعهد یا رفتار متعاملان بخش عمومی است. پس در ماده (۵) آیین‌نامه نیز باید به جای «خرید» (که ناظر به رفتار بخش عمومی است) همین نام «تأمین کالا» که در اینجا به‌درستی تعریف شده است، جایگزین و متن آیین‌نامه یکدست و اصلاح شود.</p>	<p>س) تأمین کالا: تحویل انواع کالا (که ممکن است تأمین‌کننده کالا تولیدکننده یا فقط فروشنده آن باشد) با مشخصات و نیز در مکان، زمان و شرایط مقرر به مشتری کالا تحویل می‌دهد.</p>
<p>برابر نهاد نسبتاً مناسبی است برای Produce</p>	<p>ش) تولید: مجموعه فعالیت‌هایی که مستقل از درخواست سفارش‌دهنده خاص، به ایجاد کالا بیانجامد. تولیدکننده، مواد و مصالح مورد نیاز تولید را تهیه و محصول تولید شده را برای انتقال عین یا منفعت آن به متقاضیان احتمالی آینده آماده می‌سازد.</p>
<ul style="list-style-type: none"> • ماده (۱۷) قانون مدیریت خدمات کشوری اشعار داشته است: «به دستگاه‌های اجرایی اجازه داده می‌شود از طریق مناقصه و با عقد قرارداد با شرکت‌ها و مؤسسات غیردولتی براساس فعالیت مشخص، حجم کار معین، قیمت هر واحد کار و قیمت کل به‌طور شفاف و مشخص، بخشی از خدمات مورد نیاز خود را تأمین نمایند. در صورت عدم مراجعه متقاضیان، اجازه داده می‌شود با رعایت قانون برگزاری مناقصات و تأیید سازمان از طریق ترک تشریفات مناقصه اقدام گردد. <p>تبصره- شرکت‌های موضوع این ماده حسب وظایف مربوط توسط سازمان مدیریت و برنامه‌ریزی کشور یا وزارت کار و امور اجتماعی تعیین صلاحیت شده و در صورت تخلف</p>	<p>ص) پیمانکاری: هر نوع خدمت که براساس فعالیت مشخص و قیمت کل یا قیمت واحد کار مشخص و به‌صورت حجمی قابل واگذاری به اشخاص باشد از قبیل پیمانکاری احداث، پیمانکاری باربری و ترابری، پیمانکاری ساخت، پیمانکاری امور اداری و تایپ، پیمانکاری نظیف، پیمانکاری طبخ غذا.</p>

«کالاها (Goods) اشیایی فیزیکی هستند که برای آنها تقاضا و امکان ایجاد حق مالکیت بر آنها، وجود دارد و مالکیت آنها می‌تواند از طریق مبادله در بازار، از یک واحد نهادی به واحد نهادی دیگر منتقل شود. تولید و مبادله کالاها دو فعالیت کاملاً متفاوت است. مستقل بودن فرآیند تولید کالاها از فرآیند فروش یا فروش‌های مجدد بعدی، خصوصیت مهم اقتصادی کالاها است در صورتی که خدمات چنین خصوصیتی را ندارند.»

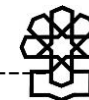
«خدمات (Services) دارای موجودیت مستقلی نیستند که امکان ایجاد حق مالکیت بر آنها وجود داشته باشد. خرید و فروش خدمات از تولید آنها جدا نیست و این دو فرآیند همزمان صورت می‌گیرد. خدمات ستانده‌های ناهمگنی که تولید آنها براساس سفارش انجام می‌گیرد و همچنین تغییراتی که توسط تولیدکنندگان براساس تقاضای مصرف‌کنندگان در وضعیت واحدهای مورد مصرف داده می‌شود، را دربرمی‌گیرد. زمانی که تولید خدمات به انجام می‌رسد باید به مصرف‌کنندگان ارائه شود.»

متن آیین‌نامه ابلاغ شده	نقد، بررسی و پیشنهاد
	<p>از حکم این ماده لغو صلاحیت می‌گردند».</p> <ul style="list-style-type: none"> • در اینجا به نظر می‌رسد که جا داشت، در کنار دیگر تعاریف خوب و روشن‌گر این آیین‌نامه، «مشاوره» یا «مشاور» هم تعریف شود. وجه تمایز (فصل) مشاور با پیمانکار باید تعیین شود. همچنین مثلاً روشن شود خدماتی با عنوان نادری مانند «پیمانکار خدمات حقوقی» در کدام دسته قرار می‌گیرد.
<p>ض) ساخت: خدماتی که به ایجاد کالایی اعم از سازه‌های پیش‌ساخته، تأسیسات قابل‌حمل یا ماشین‌آلات و تجهیزات طبق سفارش کارفرما و برای استفاده در محلی دیگر (محلی غیر از محل ساخت) بیانجامد. معمولاً تهیه مواد و مصالح مورد نیاز ساخت با سازنده است.</p>	<ul style="list-style-type: none"> • این معنا که ناظر به خدمت ایجاد سفارشی اموال منقول است مفید و لازم به نظر می‌رسد. • این «برش معنایی» یا «دسته‌بندی»، نزدیک است به آنچه معمولاً در زبان انگلیسی با کلماتی مثل Manufacture بیان می‌شود.
<p>ط) احداث: خدماتی که به ایجاد سازه، ساختمان، تأسیسات یا مستحدثاتی از قبیل خطوط لوله، سد، کانال، فرودگاه، نیروگاه، راه، راه‌آهن، بارانداز، بندر، پل، تونل، انواع کارخانه‌های صنعتی و معدنی در ساختگاه مربوط به کارفرما بیانجامد. خدمات احداث ممکن است همراه با تعهد تهیه مواد و مصالح مورد نیاز برای احداث بوده یا نباشد. در ترکیبات سنتی مانند «طرح و ساخت» (صنعتی یا غیرصنعتی) «ساخت» در همین معنای «احداث» به کار رفته است.</p>	<ul style="list-style-type: none"> • این معنا که ناظر به خدمت ایجاد سفارشی اموال غیرمنقول است مفید و لازم به نظر می‌رسد. • این برش معنایی یا دسته‌بندی، نزدیک است به آنچه معمولاً در زبان انگلیسی با کلماتی مثل Construction / Build بیان می‌شود.
<p>ظ) نصب: خدمتی به منظور برپا کردن، جای دادن یا پیوند دادن هر سامانه یا بخش کارکردی مستقل آن، در بخش‌هایی دیگر یا با بخش‌های دیگر به نحوی که امکان بهره‌برداری مناسب آن فراهم گردد.</p>	<ul style="list-style-type: none"> • این برش معنایی یا دسته‌بندی، نزدیک است به آنچه معمولاً در زبان انگلیسی با کلماتی مثل Installation / Erection بیان می‌شود.
<p>ع) امور ساختمانی: انواع اقدامات لازم برای احداث پروژه‌های عمرانی یا صنعتی از قبیل انواع ساختمان، ابنیه، خطوط لوله، سد، کانال، فرودگاه، نیروگاه، راه و راه ریلی (راه‌آهن)، بندر و بارانداز، پل و تونل و انواع کارخانه از جمله کارخانه‌های صنعتی، معدنی، شیمیایی و کشاورزی.</p>	<ul style="list-style-type: none"> • این تعریف با ساختار بقیه آیین‌نامه متفاوت است. با دسته‌بندی روشمند دیگر الفاظی مثل ساخت، تولید، احداث و نصب که موجب یک نظام هماهنگ و ازگانی شده‌اند متفاوت است. علی‌الاصول به دلیل کاربرد آن در مواد (۶) و (۷) آیین‌نامه و به علت حکم قانونی ماده (۱۱) قانون آیین‌نامه معاملات دولتی وارد شده است. • با توجه به آنکه در <i>قانون آیین‌نامه معاملات دولتی</i>، «کسر ده درصد از هر پرداخت» محدود شده است به «امور ساختمانی». به نظر می‌رسد این امور را باید هم شامل خدمات پیمانکاری احداث تفسیر و تعبیر کنیم و هم شامل خدمات مشاوران صنعت احداث (در



نقد، بررسی و پیشنهاد	متن آیین نامه ابلاغ شده
<p>طراحی و نظارت؛ تا بتوانیم «حسن اجرای کار» را در قراردادهای مشاوران نیز در نظر بگیریم. بنابراین برای پایبندی به قواعد قانون‌های بالادستی باید دامنه «امور ساختمانی» گسترده‌تر از «پیمانکاری احداث» فرض شود.</p>	
<p>• این برش معنایی یا دسته‌بندی، نزدیک است به آنچه معمولاً در زبان انگلیسی با کلماتی مثل Operation بیان می‌شود.</p>	<p>غ) بهره‌برداری: خدمت مستمری که جهت استفاده اقتصادی و ایمن از مستحقات یا تأسیسات برای تأمین اهداف مقرر با کیفیت و کمیت مقرر که باید بر مبنای برنامه مدون و براساس دستورالعمل‌ها و راهنمایی‌های فنی مناسب صورت پذیرد.</p>
<p>• این برش معنایی یا دسته‌بندی، نزدیک است به آنچه معمولاً در زبان انگلیسی با کلماتی مثل Maintenance بیان می‌شود.</p>	<p>ف) نگهداری: خدمتی شامل مجموعه فعالیت‌هایی که به‌طور مشخص و معمولاً برنامه‌ریزی شده و با هدف جلوگیری از خرابی ناگهانی مستحقات، سامانه‌ها، ماشین‌آلات، تجهیزات یا تأسیسات انجام می‌گیرد تا با این کار قابلیت اطمینان و در دسترس بودن آنها افزایش یابد.</p>
<p>• این برش معنایی یا دسته‌بندی، نزدیک است به آنچه معمولاً در زبان انگلیسی با کلماتی مثل Repair بیان می‌شود.</p> <p>• شاید افزودن کلمه «اقتصادی» بعد از «قابل بهره‌برداری» به دقت این تعریف بیافزاید.</p> <p>• علیرغم نظر برخی افراد که تفکیک «تعمیرات» از «نگهداری» را مانع مدیریت نگهداری می‌دانند و تعمیر را در هر قراردادی الزاماً همراه نگهداری تصور می‌کنند، این تفکیک مفید و در برخی قراردادها (مانند تعمیر توربین) گریزناپذیر است.</p>	<p>ق) تعمیرات: خدمتی شامل مجموعه‌ای از فعالیت‌ها که بر روی مستحقات، سامانه‌ها، ماشین‌آلات، تجهیزات یا تأسیسات یا وسیله‌ای که دچار افت کارایی یا از کارافتادگی شده است انجام می‌شود تا به حالت قابل بهره‌برداری بازگردند و برای انجام وظیفه‌ای که به آن محول شده است، دوباره آماده شوند.</p>
<p>• اساساً تعریف ماشین‌آلات و تفکیک آن از دیگر انواع کالا، بنا به الزام ناشی از بند «۵» ماده (۱۱) آیین‌نامه معاملات دولتی است. در این مستند قانونی «فروش ماشین‌آلات» در کنار دو خدمت (پیمانکاری و باربری) ذکر شده است که تبادل ذهنی ساخت ماشین‌آلات سفارشی که از جنس خدمت است را موجب می‌شود. اما تضمین انجام تعهدات این ماشین‌آلات کمتر از سایر معاملات تعیین شده است؛ سایر معاملاتی که انواع کالاهای آماده را می‌تواند شامل شود. این تعارض به‌نظر می‌رسد که نیازمند اصلاح قانونی یا دستکم استفسار از قانونگذار باشد.</p>	<p>ک) ماشین‌آلات: مجموعه‌ای از قطعات، تجهیزات یا اجزای مرتبط که حداقل یکی از آنها متحرک بوده و دارای محرک و مهارکننده مناسب است و به منظور کاربرد مخصوصی به‌ویژه فرآوری، پردازش، عمل‌آوری، حرکت، ساخت، تولید، احداث یا نصب به یکدیگر متصل شده‌اند.</p>

نقد، بررسی و پیشنهاد	متن آیین‌نامه ابلاغ شده
<ul style="list-style-type: none"> تعریف زیر که به صراحت از کلمه تعریف شده «ساخت» استفاده می‌کند، ارجح به نظر می‌رسد: «ماشین‌آلاتی که سازنده طبق سفارش کارفرما و برای کاربرد یا شرایط خاصی اقدام به ساخت آن می‌کند یا از طریق اعمال تغییراتی طبق سفارش کارفرما آن را آماده استفاده خاص می‌سازد». 	<p>گ) ماشین‌آلات سفارشی: ماشین‌آلاتی که سازنده طبق سفارش کارفرما برای کاربرد خاصی می‌سازد یا از طریق اعمال تغییراتی طبق سفارش کارفرما آن را آماده استفاده خاص می‌سازد.</p>
<ul style="list-style-type: none"> در این تعریف عبارت «استفاده‌های عام» بهتر از «استفاده‌های عمومی» به نظر می‌رسد؛ زیرا در این متن و این حوزه، «عمومی» بارها در معانی دیگری مثل «بخش عمومی» به کار می‌رود. همچنین به جای «قبلاً» بهتر است بگوییم «معمولاً به‌نحو مستمر یا انبوه»: «ماشین‌آلاتی که به‌نحو مستمر یا انبوه و مستقل از سفارش خاص تولید شده است و برای استفاده‌های عام، آماده عرضه یا تحویل به مشتریان محتمل آینده شده است». 	<p>ل) ماشین‌آلات آماده: ماشین‌آلاتی که به‌صورت آماده قبلاً تولید شده و برای استفاده‌های عمومی آماده عرضه یا تحویل می‌شود.</p>
<ul style="list-style-type: none"> از حیث نگارشی «ی» وحدت بعد از یکی از دو جزء ترکیب وصفی، یعنی یا بعد از اسم یا بعد از صفت، کافی بود پس یا باید «ی» بعد از «سند» حذف شود یا «ی» بعد از «الزام‌آور» سند بدون «ی» باشد. این عنوان تعریف شده در متن آیین‌نامه استفاده نشده است. 	<p>م) اعتبار اسنادی: سندی الزام‌آوری که با تنظیم و مبادله آن، کارفرما (خریدار) از بانک درخواست می‌کند تا انجام مراحل پرداخت به فروشنده بابت کالای ارسالی یا خدمت انجام شده را طبق قرارداد و پس از تأیید وی تعهد کند.</p>
<ul style="list-style-type: none"> در آیین‌نامه قبلی آمده بود که «انواع تضمین قراردادها از نظر موضوع کاربرد آنها در قرارداد به شرح زیر است». در هنگام تقسیم یا دسته‌بندی ذکر منظر دسته‌بندی لازم و مفید است. در ماده (۳) کنونی نیز در عمل تضمین‌ها از منظر «کارکرد» آنها دسته‌بندی شده‌اند. 	<p>ماده (۳) - کارکرد تضمین به شرح زیر است:</p> <p>الف) تضمین شرکت در فرآیند ارجاع کار.</p> <p>ب) تضمین قراردادها که شامل موارد زیر است:</p> <ol style="list-style-type: none"> ۱. تضمین انجام تعهدات ۲. تضمین پیش‌پرداخت ۳. تضمین حسن اجرای کار
<ul style="list-style-type: none"> در ماده (۴) نیز بهتر بود که منظر تقسیم ذکر شود، یعنی بیان شود که تضمین‌ها از منظر «شکل» (یا «جنس») دسته‌بندی شده‌اند. 	<p>ماده (۴) - ضمانتنامه‌های مقرر در آیین‌نامه به شرح زیر می‌باشد:</p> <p>الف) ضمانتنامه بانکی و یا ضمانتنامه‌های صادره از سوی مؤسسات اعتباری غیربانکی که دارای مجوز فعالیت از سوی</p>



نقد، بررسی و پیشنهاد	متن آیین نامه ابلاغ شده
<ul style="list-style-type: none"> • با توجه به آنکه دو کلمه کلیدی «تضمین» و «ضمانتنامه» در ماده (۲) این آیین نامه تعریف شده است. در این ماده از رعایت تعاریف مذکور غفلت شده است. در صدر این ماده باید «تضمین‌های مقرر» درج می‌شد؛ البته در صورت این اصلاح، در سراسر آیین نامه نیز باید سازگاری لازم صورت گیرد، زیرا در متن آیین نامه نیز مرتباً کلمه «ضمانتنامه» به جای «تضمین» به کار رفته است. • افزودن شکل‌های جدیدی از تضمین و پذیرش ۹ شکل تضمین، به عنوان تضمین‌های معتبر قانونی از نقاط قوت این آیین نامه و در راستای هدف اصلی تدوین این آیین نامه (به استناد ماده (۶) قانون تنظیم بخشی از مقررات مالی دولت مصوب ۱۳۸۰) بوده است. • یک نکته مهم دیگر برای کاربران این آیین نامه، آن است که: شناسه‌گذاری نامناسب انواع تضمینات، به نحوی است که به خاطر سپاری و کار با آیین نامه را دشوار کرده است. شایسته بود وقتی که شکل‌های متعددی از تضمین‌ها پیش‌بینی می‌شود، به جای شناسه‌گذاری با «حروف الفبا» (که متضمن معنای خاصی نیستند)، از نامگذاری‌های معنادار ساده‌تر و روشن‌تری استفاده شود که احتمال خطا و انحراف در مراجعات و 	<p>بانک مرکزی جمهوری اسلامی ایران هستند.</p> <p>ب) اصل فیش واریز وجه نقد به حساب سپرده بانکی مجاز.^۱</p> <p>پ) ضمانتنامه صادره توسط مؤسسات بیمه‌گر دارای مجوز^۲ لازم برای فعالیت و صدور ضمانتنامه از سوی بیمه مرکزی ایران.</p> <p>ت) سفته با امضای صاحبان امضای مجاز همراه با مهر برای اشخاص حقوقی معادل هشتاد درصد ارزش اسمی آن.</p> <p>ث) گواهی خالص مطالبات قطعی تأیید شده قراردادها از سوی دستگاه‌های اجرایی و ذی‌حسابان مربوط برای همان دستگاه اجرایی مطابق کاربرد پیوست که تأیید شده به مهر دفتر هیئت دولت است. [ببینید تبصره ۱ و ۲ را]</p> <p>ج) اوراق مشارکت^۳ بی‌نام تضمین شده بانک‌ها و دولت با قابلیت بازخرید قبل از سررسید (موضوع قانون نحوه انتشار اوراق مشارکت). [ببینید تبصره‌های ۳ و ۴ همین ماده را]</p> <p>چ) وثیقه ملکی معادل هشتاد و پنج درصد ارزش کارشناسی رسمی آن.</p> <p>ح) ضمانتنامه‌های صادره توسط صندوق‌های ضمانت دولتی که به موجب قانون تأسیس شده یا می‌شوند و طبق اساسنامه فعالیت می‌نمایند.</p>

۱ در خصوص واریز وجه نقد باید توجه داشت که طبق ماده (۴۱) قانون محاسبات عمومی: «وجوهی که به وسیله وزارتخانه‌ها و مؤسسات دولتی و شرکت‌های دولتی (باستثنای بانک‌ها و شرکت‌های بیمه و مؤسسات اعتباری) به عنوان سپرده و یا وجه‌الضمان و یا وثیقه و یا نظایر آنها دریافت می‌گردد باید به حساب‌های مخصوصی که از طرف خزانه در بانک مرکزی جمهوری اسلامی ایران و یا شعب سایر بانک‌های دولتی که از طرف بانک مرکزی جمهوری اسلامی ایران نمایندگی داشته باشند افتتاح می‌گردد واریز شده به حساب‌های مذکور که بدون حق برداشت خواهد بود در آخر هر ماه به حساب مخصوص تمرکز وجوه سپرده در خزانه منتقل شود.

تبصره - رد وجوه سپرده طبق مقررات به عمل می‌آید و وزارت امور اقتصادی و دارایی مکلف است از طریق واگذاری تنخواه‌گردان رد سپرده از حساب تمرکز وجوه سپرده و یا به طریق مقتضی دیگر موجبات تسریع و تسهیل در رد کلیه سپرده‌های موضوع این ماده را فراهم نماید.

ماده (۴۲)- آیین‌نامه نحوه اجرای مواد (۲۹)، (۴۱) و (۴۲) توسط وزیر امور اقتصادی و دارایی تصویب و ابلاغ خواهد شد و متخلف از اجرای این مواد به موجب رأی هیئت‌های مستشاری دیوان محاسبات کشور به مجازات‌های مقرر در قانون دیوان محاسبات کشور محکوم خواهند شد.

۲ طبق ماده (۲۸) قانون تأسیس بیمه مرکزی ایران و بیمه‌گری مصوب ۱۳۵۰/۳/۳۰: «برای انجام عملیات بیمه در تمام رشته‌ها یا رشته‌ای معین باید قبلاً طبق مقررات این فصل از بیمه مرکزی ایران پروانه تحصیل گردد».

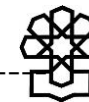
۳. قانون نحوه انتشار اوراق مشارکت (مصوب ۱۳۷۶/۶/۳۰): «ماده (۲)- اوراق مشارکت: اوراق بهادار بانام یا بی‌نامی است که به موجب این قانون به قیمت اسمی مشخص برای مدت معین منتشر می‌شود و به سرمایه‌گذارانی که قصد مشارکت در اجرای طرح‌های موضوع ماده (۱) را دارند واگذار می‌گردد. دارندگان این اوراق به نسبت قیمت اسمی و مدت زمان مشارکت، در سود حاصل از اجرای طرح مربوط شریک خواهند بود. خرید و فروش این اوراق مستقیماً و یا از طریق بورس اوراق بهادار مجاز می‌باشد».

نقد، بررسی و پیشنهاد	متن آیین نامه ابلاغ شده
<p>استفاده را کاهش دهد. مثلاً این نامگذاری ساده می‌توانست به شکل زیر باشد:</p> <p>نوع «الف» را «بانکی»، نوع «ب» را «نقدی»، نوع «پ» را «بیمه‌ای»، نوع «ت» را «سفته‌ای»، نوع «ث» را «مطالباتی»، نوع «ج» را «اوراق»، نوع «چ» را «ملکی»، نوع «ح» را «صندوق دولتی» و نوع «خ» را «صندوق نوآوری» بنامیم.</p> <p>• نکته دیگر اینکه بهتر است ذکر این ۹ شکل تضمین، تابع منطق و ترتیب مشخصی، مانند میزان نقدشوندگی شکل‌های مختلف تضمینها، باشد؛ تا کاربران بدانند که حرکت از یک سمت دسته‌بندی یا طیف به سمت دیگر دسته‌بندی یا طیف چه اثری دارد. بدین ترتیب شکل‌هایی مانند «اصل فیش واریز وجه نقدی» باید در یک سر طیف و در کنار «گواهی خالص مطالبات» یا «ضمانت بانکی» قرار می‌گرفت و شکل‌هایی مثل «سفته» یا «وثیقه ملکی» در سر دیگر دسته‌بندی قرار می‌گرفت.</p> <p>رعایت یا عدم رعایت چنین مواردی می‌تواند کاربست آیین‌نامه را آسان‌تر یا دشوارتر کند.</p> <p>• با توجه به آخرین تحولات حوزه تضمینات بانکی و «دستورالعمل ناظر بر ضمانتنامه‌های بانکی (ریالی)» (شماره ۹۳/۹۴۶۴۷ مصوب ۱۳۹۳/۴/۱۰) به نظر می‌رسد که لازم بود به سامانه پیام‌رسانی الکترونیکی مالی بانک مرکزی (سپام) و کنترل شماره اختصاصی ضمانتنامه اشاره شود.</p> <p>• در انتهای بند «الف» شاید بهتر بود که مشابه انتهای بند «ث» به اینکه باید «مطابق کاربرگهای پیوست ... با شد» اشاره می‌شد زیرا علی‌الاصول هر دو باید تابع یک منطق باشند؛ گرچه می‌توان این‌گونه نیز توجیه کرد که تصریح انتهای بند «ث» به دلیل جدید بودن کاربرد مربوطه بوده است.</p> <p>• در بند «ب» این آیین‌نامه، موضوع نسبت به آیین‌نامه گذشته که نوشته شده بود «ج» وجه نقد» (و دچار ابهام و کج‌فهمی بود)، موضوع بهبود یافته است.</p>	<p>خ) ضمانتنامه‌های صادره توسط صندوق نوآوری و شکوفایی و صندوق‌های پژوهش و فناوری غیردولتی موضوع ماده (۱۰۰) قانون برنامه سوم توسعه و ماده (۴۵) قانون برنامه چهارم توسعه و ماده (۴۴) قانون رفع موانع رقابت‌پذیر و ارتقای نظام مالی کشور - مصوب ۱۳۹۴- و در چارچوب اساسنامه‌های نمونه موضوع تصویب‌نامه‌های شماره ۲۴۷۲۴/ت/۶۲۷۲۱-هـ مورخ ۱۳۸۱/۱۲/۲۸ و شماره ۷۵۵۹۳/ت/۷۵۵۹۳-هـ مورخ ۱۳۹۴/۶/۱۱ و در چارچوب دستورالعملی که با پیشنهاد سازمان مدیریت و برنامه‌ریزی کشور به تأیید رئیس سازمان مدیریت و برنامه‌ریزی کشور، رئیس کل بانک مرکزی جمهوری اسلامی ایران و معاون علمی و فناوری رئیس‌جمهور می‌رسد.</p>



نقد، بررسی و پیشنهاد	متن آیین نامه ابلاغ شده
<ul style="list-style-type: none">• نگارش بند «ت» به نحوی است که گویا سفته از اشخاص حقیقی قبول نمی‌شود که البته درست به نظر نمی‌رسد. محدود کردن سفته به اشخاص حقوقی، با مذاکرات و تصمیمات کمیته فنی کمیسیون اقتصادی دولت در هنگام تدوین این آیین‌نامه مغایر است. مشاوران قراردادهای کوچک و متوسط که نوعاً اشخاص حقیقی هستند علی‌الاصول باید بتوانند سفته بسپارند.• اینکه سفته با یک ضریب ۸۰ درصد پذیرفته می‌شود، بدین معناست که مبلغ نوشته شده بر روی سفته تقدیمی باید ۱۲۵ درصد مبلغ مورد تضمین باشد. اما پرسش اینجاست که واخواست‌کننده چه میزان از این مبلغ کل را باید واخواست کند و مبلغ مازاد اخذ شده را چگونه بازگرداند؟ برای چنین مواردی به نظر می‌رسد نوشتن دستورالعمل‌هایی لازم است.• پذیرش مطالبات معوق تأمین‌کنندگان کالا و خدمت، به‌عنوان تضمین معتبر اقدام بسیار ارزنده‌ای است. این تضمین در واقع ناشی از کوتاهی کارفرمای بخش عمومی در پرداخت مطالبات طرف‌های قراردادی است. یعنی نوعی پول نقد است که علی‌رغم استحقاق طرف قرارداد، پرداخت آن صورت نگرفته است. پس اگر ارزش آن را کمتر از تضمین نقدی در نظر بگیریم به‌نوعی اجحاف در حق طرف قرارداد است. حال که محدودیتی هم در این مورد برای طرف قرارداد در نظر گرفته‌ایم که این تضمین را فقط به «همان دستگاه اجرایی» بدهکار بتواند ارائه کند، در عمل این اجحاف را بیشتر هم کرده‌ایم. برای کاهش این اجحاف مضاعف شایسته است حکم دهیم که این نوع تضمین (نوع «ت» یا «مطالباتی») در کلیه موارد و بنا به نظر طرف قرارداد بخش عمومی قابل ارائه است. متقابلاً باید تبصره‌ای به ماده (۱۱) آیین‌نامه افزود مبنی بر اینکه: «آن بخش از مطالبات طرف قرارداد که به‌عنوان تضمین نوع «ت» سپرده می‌شود مشمول ضمان تأخیر تعهدات کارفرمایی نخواهد بود».• در بند «ت» مفهوم و دامنه معنایی دستگاه اجرایی نیازمند وضوح بیشتری به نظر	<p style="text-align: center; font-size: 2em; opacity: 0.5;">نظارت مالی</p>

نقد، بررسی و پیشنهاد	متن آیین‌نامه ابلاغ شده
<p>می‌رسد. آیا مطالبات از اداره راه و شهرسازی یک شهرستان می‌تواند برای تضمین نزد اداره راه و شهرسازی شهرستان دیگر استفاده شود؟ این بند علی‌الاصول برای تسهیل مشکلات مالی عوامل (فعالان) دارای مطالبه از بخش عمومی است چنان‌که در «قانون رفع موانع تولید رقابت‌پذیر و ارتقای نظام مالی کشور» (مصوب اردیبهشت‌ماه ۱۳۹۴) به‌عنوان آخرین رویکردهای مجلس قانونگذاری کشور همین نگرش تقنین و سیاستگذاری شده است. البته ازسوی دیگر زیرساختها و امکانات احراز اصیل بودن گواهی و قابلیت کنترل آن لازم است. بنابراین باید نقطه بهینه یا تعادل آن را شناسایی و اعلان کرد.</p> <ul style="list-style-type: none"> • شاید بهتر بود در انتهای بند «ث»، عبارت «با رعایت تبصره‌های «۱» و «۲» (که ویژه همین بند هستند) اشاره می‌شد. به‌علاوه روشن نیست که چرا این شکل از تضمین برای کارکرد «تضمین شرکت در فرآیند ارجاع کار» و نیز «تضمین انجام تعهدات» - در مواد آتی آیین‌نامه - پذیرفته نشده است. • در انتهای بند «ث» عبارت «مطابق کاربرگ پیوست که تأیید شده به مهر دفتر هیئت دولت است» زائد به‌نظر می‌رسد. چون مشابه این وصف در مورد بندهای «الف»، «ح» و «خ» نیز حاکم است اما در این سه بند درج نشده است، زیرا در واقع بند «ج» ماده (۱۰) (که اشعار می‌دارد: «دستگاه‌های اجرایی و بانک‌ها باید از کاربرگ‌های پیوست این آیین‌نامه که تأیید شده به مهر دفتر هیئت دولت است برای تضمین موضوع بندهای «الف»، «ث» و «ح» ماده (۴) حسب مورد استفاده‌کنند.») وافی به این مقصود بوده است. این روش نگارش متفاوت بند «ث» نسبت به بندهای «الف» و «ح»، نمونه‌ای از یکدست نبودن عبارات و جملات برای بیان معانی یکسان است. همین روش در بند «ث» موجب شده است که برخی از استفاده‌کنندگان آیین‌نامه بپرسند: آیا کاربرگ‌های تأیید مطالبات هر شخص طلبکاری باید یک بار به هیئت دولت برود و مهر بخورد؟ گرچه با استدلالاتی می‌توان هر بار به این پرسش پاسخ منفی داد، اما بهتر آن است که با 	



نقد، بررسی و پیشنهاد	متن آیین نامه ابلاغ شده
<p>نگارش بهتر متن، از اساس جایی برای چنین پرسش‌هایی باقی نماند، یا به حداقل ممکن برسد.</p> <ul style="list-style-type: none">• در انتهای بند «ج» شاید بهتر بود که عبارت «با رعایت تبصره‌های «۳» و «۴» (که ویژه همین بند هستند) اشاره می‌شد.• برای وثیقه ملکی مندرج در بند «ج»، که اقدامی طولانی و پیچیده است، به نظر می‌رسد که دستورالعملی برای نحوه به وثیقه گرفتن و نیز آزاد کردن این تضمین لازم است.• فهرست صندوق‌های دولتی بند «ح» شامل موارد زیر است:<ol style="list-style-type: none">۱. صندوق توسعه صنایع دریایی۲. صندوق ضمانت سرمایه‌گذاری صنایع کوچک۳. صندوق ضمانت سرمایه‌گذاری تعاون۴. صندوق حمایت از سرمایه‌گذاری در بخش کشاورزی۵. صندوق نوآوری و شکوفایی۶. صندوق ضمانت صادرات ایران۷. صندوق بیمه سرمایه‌گذاری فعالیت‌های معدنی۸. صندوق ملی محیط زیست۹. صندوق کارآفرینی امید۱۰. صندوق حمایت از تحقیقات و توسعه الکترونیک• یک نکته بسیار مهم آن است که در اساسنامه‌های تمام صندوق‌های برشمرده باید مجوز صدور تضمین معتبر وجود داشته‌باشد.• بند «خ» گویا فقط در خرید خدمات مشاوره کاربرد دارد، زیرا در بقیه قراردادها که موارد مجاز، به صورت حصری برشمرده شده است، سخنی از این شکل تضمین نیست.• به منظور جامعیت ماده (۴) (که یک ماده احصایی یا حصری است) و به استناد جواز	<p>نظارت مالی</p>

نقد، بررسی و پیشنهاد	متن آیین نامه ابلاغ شده
<p>پذیرش اشکال دیگر تضمین (اشکالی غیر از موارد مذکور در بندهای «الف» تا «خ») در مواد دیگر آیین نامه، لازم به نظر می‌رسد که موارد زیر نیز باید در شمار تضمین قابل قبول ذکر شود:</p> <ul style="list-style-type: none"> - «کالای مورد معامله به‌عنوان تضمین انجام تعهدات، در معاملات خرید کالا و ماشین‌آلات آماده» (به استناد تبصره «۲» بند «ب» ماده (۵) آیین نامه) - «نامه ضمانت با امضای رئیس دانشگاه یا مؤسسه پژوهشی و آموزشی طرف قرارداد صرفاً در قراردادهای پژوهشی و تحقیقاتی» (به استناد انتهای ماده (۷) آیین نامه) - «اموال و دارایی‌های ایجاد شده (به نسبت سهم پیمانکار) در مواردی که پیمانکار در پروژه‌های تملک دارایی‌های سرمایه‌ای، مشارکت و سرمایه‌گذاری نماید» (به استناد تبصره بند «ت» ماده (۶)). <p>• آیا شایسته نبود «اوراق تسویه خزانه» مندرج در «قانون رفع موانع رقابت‌پذیر و ارتقای نظام مالی کشور» (مصوب ۱۳۹۴) هم به‌عنوان تضمین ذکر می‌شد؟</p>	<p>تبصره «۱» - برای پذیرش گواهی موضوع بند «ث» این ماده به‌عنوان تضمین، لازم است برگه (فرم) تأییدیه طبق نمونه پیوست که تأیید شده به مهر دفتر هیئت دولت است، تکمیل و در ذیحسابی و یا امور مالی دستگاه مناقصه‌گزار نگهداری و در حساب‌ها اعمال گردد.</p> <p>تبصره «۲» - اشخاص برای دریافت مطالبات خود باید به جای تضمین مورد بحث، تضمین قابل قبول (یک یا ترکیبی از تضمین نوع (الف)، (پ)، (ج) و (ح) ماده (۴)) به دستگاه اجرایی بسپارند.</p>
<p>• به نظر می‌رسد تبصره «۲» مراد «آزادسازی مطالبات به‌تضمین گذاشته خود» است که تصریح از طریق افزودن یک جمله معترضه مانند «موضوع بند «ث»» پس از عبارت «مورد بحث» می‌توانست مفید باشد.</p>	

۱. بند «الف» ماده (۲): «دولت موظف است: الف - حداکثر طرف مدت ۶ ماه از تاریخ لازم‌الاجرا شدن این قانون، بدهی‌های قطعی خود به اشخاص حقیقی و حقوقی تعاونی و خصوصی را که در چارچوب مقررات مربوط تا پایان سال ۱۳۹۲ ایجاد شده، با مطالبات قطعی دولت (وزارتخانه‌ها و مؤسسات دولتی) از اشخاص مزبور تسویه کند. بدین منظور وزارت امور اقتصادی و دارایی، اسناد تعهدی خاصی را با عنوان «اوراق تسویه خزانه» صادر می‌کند و در اختیار اشخاص حقیقی و حقوقی خصوصی و تعاونی طلبکار و متقابلاً بدهکار قرار می‌دهد. این اسناد صرفاً به‌منظور تسویه بدهی اشخاص یاد شده به دولت مورد استفاده قرار می‌گیرد. جمع مبلغ اوراق تسویه خزانه که به‌موجب این ماده صادر می‌شود و در اختیار طلبکاران قرار می‌گیرد، به‌صورت جمعی-خرجی در بودجه‌های سنواری درج می‌شود».



نقد، بررسی و پیشنهاد	متن آیین نامه ابلاغ شده
<ul style="list-style-type: none">• باید تعیین و تصریح می‌شد که سد اراق مشارکت در مدت سپرده شدن آنها، متعلق به کیست؟	تبصره «۳»- اوراق مشارکت مورد تضمین باید به ذیحساب یا مدیر امور مالی دستگاه اجرایی تحویل شود. ذیحساب یا مدیر امور مالی، حسب مورد عملیات حسابداری مربوط را در دفاتر مالی ثبت می‌کند و مسئولیت حفظ و نگهداری اوراق مذکور را بر عهده دارد.
<ul style="list-style-type: none">• با توجه به آنکه در بند «ج» ماده (۴) قیدی در مورد کاهش ارزش اسمی اوراق مشارکت (مانند بندهای «ث» و «ج» ماده (۴) ذکر نشده است، به نظر می‌رسد که تبصره «۴» ضرورت هم نداشته است. شاید این تبصره بیشتر باید در مورد بند «ث» نوشته می‌شد.	تبصره «۴»- اوراق مشارکت مورد وثیقه باید به مبلغ اسمی آنها به‌عنوان تضمین پذیرفته شود.
<ul style="list-style-type: none">• از آنجا که در دیگر بخش‌های این آیین‌نامه (از جمله در مواد (۶) و (۷)) نام معاملات به‌صورت «پیمانکاری» یا «باربری» یا «مشاوره» آمده است که همگی ناظر به تعهد یا رفتار متعاملان بخش عمومی است. پس در ماده (۵) نیز باید به جای «خرید» (که ناظر به رفتار بخش عمومی است) از اصطلاح تعریف شده در ماده (۲) همین آیین‌نامه (یعنی «تأمین کالا») استفاده و نوشته می‌شد «ماده (۵)- در معاملات تأمین انواع کالا و ماشین‌آلات، تضمین‌ها ..» (گفتنی است که در قانون آیین‌نامه معاملات دولتی نیز این معنا نه با کلمه «خرید» بلکه با کلمه «فروش» بیان شده است).• طبق توضیحات پیشگفته در برابر بند «ذ» آیین‌نامه، براساس قانون بالادستی آیین‌نامه معاملات دولتی، تضمین نوع دوم قراردادی که «تضمین حسن اجرای کار» نامیده شده است، «در مورد معاملات ساختمانی و باربری» موضوعیت دارد. در متن آیین‌نامه ابلاغ شده با اینکه اصل بند مربوط به این تضمین از ماده مربوط به معاملات تأمین کالا (ماده (۵)) کنار گذاشته شده است، اما نام «تضمین حسن اجرای کار» در صدر این ماده و نیز تبصره مربوط به آن در آخر این ماده باقی‌مانده است که شایسته است، هر دو مورد حذف شود.	ماده (۵)- در معاملات خرید انواع کالا و ماشین‌آلات، تضمین‌ها شامل تضمین شرکت در فرآیند ارجاع کار و حسب مورد تضمین انجام تعهدات، تضمین پیش‌پرداخت و تضمین حسن اجرای کار است که مبلغ آنها به‌شرح زیر تعیین می‌شود:
<ul style="list-style-type: none">• به جای «خرید» نخست (در عبارت «صدی از برآورد خرید به‌شرح ..»)، بهتر است کلمه «معامله» درج شود که شامل مزایده هم باشد.	الف) تضمین شرکت در فرآیند ارجاع کار: مبلغ تضمین برحسب درصدی از برآورد خرید به‌شرح جدول ۱ تعیین می‌شود:

نقد، بررسی و پیشنهاد	متن آیین‌نامه ابلاغ شده															
<p>• به جای «خرید» مندرج در عنوان جدول نیز باید کلمه «تأمین» درج شود.</p> <p>• در آیین‌نامه پیشین برای معاملات خرید کالا با هر مبلغ، تضمین شرکت در مناقصه ثابتی در نظر گرفته شده بود و اجازه کاهش تضمین در مبالغ بالا ذکر نشده بود که خلاف قانون بود.</p> <p>• آیین‌نامه پیشین جدول مشابهی برای تضمین شرکت در مناقصه پیمانکاری داشت که در آن جدول مبالغی ثابت نسبت به گذر زمان را معیار قرار داده بود که با افزایش سطح قیمت‌ها عملاً سال به سال ناچیزتر می‌شد. در این آیین‌نامه مرز هر یک از طبقات نسبتی از سقف معاملات متوسط (نصاب معاملات بزرگ) مندرج در ماده (۳) قانون برگزاری مناقصات تعیین شده است. این اقدام، اقدامی خوب محسوب می‌شود که آیین‌نامه خودبه‌خود در هر سال متناسب با قیمت‌های واقعی بازار می‌شود.</p> <p>• برای رفع مغایرت قانونی و به‌منظور رفع سلب اختیار قانونی دستگاه مناقصه‌گزار (یا مزایده‌گزار) لازم است این آیین‌نامه اصلاح شود؛ اصلاحی با مضمونی مانند مضمون اصلاحیه ۱۳۸۳/۴/۲۱ بر آیین‌نامه تضمین مصوب ۱۳۸۲.</p> <p>توضیح اینکه اصلاحیه ۱۳۸۳/۴/۲۱ هیئت وزیران (به شماره ۲۰۰۷۱/ت/۳۰۹۸۰هـ)، با توجه به نظر رئیس مجلس شورای اسلامی (موضوع نامه شماره ۵۶/۹۶۰۵۲۴/هـ/ب مورخ ۱۳۸۲/۱۲/۲۷) مقرر کرده بود:</p> <p>در بند «الف» ماده (۵) آیین‌نامه، عبارت «به شرح جدول زیر تعیین می‌شود» به عبارت «می‌تواند به شرح زیر تعیین شود» اصلاح شود.</p> <p><u>اکنون نیز به همین سیاق باید گفت که:</u></p> <p>در بند «الف» ماده «۵» «به شرح جدول تعیین می‌شود» به عبارت «می‌تواند به شرح جدول شماره «۱» تعیین شود» اصلاح شود.</p> <p>• منطبق انتخاب اعداد جدول نیز با منطق مندرج در قانون بالادستی متفاوت است.</p> <p>در بند «۴» ماده (۱۱) قانون آیین‌نامه معاملات دولتی آمده است که: «۴ - میزان سپرده</p>	<p>جدول ۱. مبلغ تضمین شرکت در فرآیند ارجاع کار خرید کالا و ماشین‌آلات آماده و سفارشی</p> <table border="1" data-bbox="1021 453 1986 719"> <thead> <tr> <th data-bbox="1854 453 1986 587">مبلغ برآورد</th> <th data-bbox="1561 453 1854 587">تا (۲۰) برابر سقف معاملات متوسط</th> <th data-bbox="1317 453 1561 587">مازاد بر (۲۰) تا (۲۰۰) برابر سقف معاملات متوسط</th> <th data-bbox="1021 453 1317 587">مازاد بر (۲۰۰) برابر سقف معاملات متوسط</th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td data-bbox="1854 587 1986 632">درصد</td> <td data-bbox="1561 587 1854 632">۵</td> <td data-bbox="1317 587 1561 632">۲</td> <td data-bbox="1021 587 1317 632">۱</td> </tr> <tr> <td data-bbox="1854 632 1986 719">نوع ت مین</td> <td colspan="3" data-bbox="1021 632 1854 719">تضمین معتبر شرکت در فرآیند ارجاع کار، به صورت یک یا ترکیبی از تضمین‌های موضوع بندهای «الف»، «ب»، «پ»، «ج»، «چ» و «ح» ماده (۴) می‌باشد.</td> </tr> </tbody> </table>				مبلغ برآورد	تا (۲۰) برابر سقف معاملات متوسط	مازاد بر (۲۰) تا (۲۰۰) برابر سقف معاملات متوسط	مازاد بر (۲۰۰) برابر سقف معاملات متوسط	درصد	۵	۲	۱	نوع ت مین	تضمین معتبر شرکت در فرآیند ارجاع کار، به صورت یک یا ترکیبی از تضمین‌های موضوع بندهای «الف»، «ب»، «پ»، «ج»، «چ» و «ح» ماده (۴) می‌باشد.		
مبلغ برآورد	تا (۲۰) برابر سقف معاملات متوسط	مازاد بر (۲۰) تا (۲۰۰) برابر سقف معاملات متوسط	مازاد بر (۲۰۰) برابر سقف معاملات متوسط													
درصد	۵	۲	۱													
نوع ت مین	تضمین معتبر شرکت در فرآیند ارجاع کار، به صورت یک یا ترکیبی از تضمین‌های موضوع بندهای «الف»، «ب»، «پ»، «ج»، «چ» و «ح» ماده (۴) می‌باشد.															



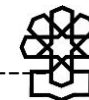
نقد، بررسی و پیشنهاد	متن آیین نامه ابلاغ شده
<p>شرکت در مناقصه با توجه به موضوع و خصوصیات معامله نباید از پنج درصد مبلغ برآوردی معامله کمتر باشد ولی در صورتی که میزان سپرده به مأخذ فوق از پانصد هزار ریال بیشتر شود دستگاه مناقصه گزار می تواند میزان سپرده را به مبلغ متناسب که از پانصد هزار ریال کمتر نباشد تقلیل دهد». مأخذ پانصد هزار ریال مندرج در این بند قانون را قانونگذار در زمانی مقرر کرده است که نصاب یا حداقل مبلغ معاملات بزرگ دویست هزار ریال بوده است. یعنی مادامی که مبلغ تضمین به دو و نیم (۲/۵) برابر حداقل مبلغ معاملات بزرگ نرسیده بوده است، قانونگذار اخذ حداقل ۵ درصد مبلغ برآورد را الزامی دانسته است.</p> <p>اما در این مصوبه هیئت وزیران، پس از رسیدن مبلغ تضمین به حداقل مبلغ معاملات بزرگ این الزام نادیده گرفته شده است.</p> <p>چنین موارد و مصادیقی، مؤید آن است که شایسته بوده است دولت طی بیش از یک دهه که - حدود ۴ سال آن نیز صرف تدوین این آیین نامه شده است) لایحه ای برای تأمین الزامات قانونی مورد نظر خود را به مجلس تقدیم می کرد تا اجرای نظرات وی از طریق قانونی صورت پذیرد.</p> <p>• در آیین نامه قبلی (ابلاغی ۱۳۸۲) و اصلاحیه های آن (شماره ۲۰۰۷۱/ت/۳۰۹۸۰ هـ مورخ ۱۳۸۳/۴/۲۱) مقرر شده بود که: «میزان تضمین شرکت در مناقصه خرید و قراردادهای حمل و نقل با توجه به موضوع و خصوصیات معامله و به تشخیص دستگاه مناقصه گزار، حداقل پنج درصد مبلغ برآوردی معامله تعیین می گردد». آن حکم نیز اختیار دستگاه مناقصه گزار مبنی بر تقلیل مبلغ را نادیده گرفته بود. «الزام» استفاده از جدول کنونی گرچه با اختیار قانونی مناقصه گزار معارض است، اما یک مزیت جدول کنونی نسبت به روش الزام کننده قبلی، <u>تقلیل درصد تضمین متناسب با افزایش مبلغ معامله است.</u></p> <p>• به نظر می رسد که بهتر بود که در نوع تضمین های معتبر در ارجاع کار تضمین نوع</p>	<p>نظارت مالی</p>

نقد، بررسی و پیشنهاد	متن آیین‌نامه ابلاغ شده
<p>«ث» یعنی مطالبات قطعی داوطلبان نیز در صورت ارائه گواهی مربوطه پذیرفته می‌شد.</p> <p>• در سطر پایین جدول «۱» (در برابر عنوان «نوع تضمین») «، معنای «تضمین معتبر شرکت در فرآیند ارجاع کار، به صورت یک یا ترکیبی از تضمین‌های موضوع بندهای «الف»، «ب»، «پ»، «ج»، «ح» و «ح» ماده (۴) می‌باشد» چیست؟</p> <p>قانون برگزاری مناقصات^۱ مقرر داشته است که دستگاه مناقصه‌گزار در کنار نام و نشانی خود و نوع و کمیت و کیفیت کالا یا خدمت، «نوع» و «مبلغ» تضمین شرکت در مناقصه را نیز در «آگهی» (که سندی کوچک است و چون در روزنامه چاپ می‌شود، نسبت به «اسناد مناقصه» گران است)، ذکر نماید. این نمی‌تواند به معنی ذکر همیشگی و تکراری تمامی انواع تضمین‌های معتبر قانونی در متن آگهی باشد و بلکه به معنی ذکر تضمین‌های مورد انتخاب دستگاه مناقصه‌گزار است که باید بتواند در زمان کوتاه مناقصه اصالت و کفایت تضمین شرکت در مناقصه را احراز کند. به بیان دیگر، طبق ماده (۱۳) قانون برگزاری مناقصات، تعیین نوع یا انواع قابل قبول تضمین از میان مجموعه انواع تضمین‌های معتبر قانونی از اختیارات مناقصه‌گزار است.</p> <p>علاوه بر استدلال حقوقی (متنی) پیش گفته، به دلیل کم بودن مبلغ تضمین شرکت در مناقصه (در مقایسه با تضمین انجام تعهدات و ...) و پلکانی بودن رشد این تضمین و نیز به دلیل کوتاه بودن مدت توقف آن در نزد مناقصه‌گزار در کنار دلیل ضرورت سرعت تعیین تکلیف تضمین شرکت در فرآیند ارجاع کار (که گاه باید ظرف چند دقیقه و در جلسه گشایش پاکت «الف» مناقصه‌گران صورت گیرد) اختیار مناقصه‌گزار در تعیین «نوع مبلغ تضمین شرکت در مناقصه» مدلل است.</p>	<p style="text-align: center; font-size: 2em; opacity: 0.5;">نظارت مالی</p>

۱. «ماده (۱۳) - فراخوان مناقصه:

الف - مفاد فراخوان مناقصه حداقل باید شامل موارد زیر باشد:

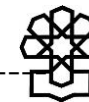
- ۱- نام و نشانی مناقصه‌گزار.
- ۲- نوع، کمیت و کیفیت کالا یا خدمات.
- ۳- نوع و مبلغ تضمین شرکت در مناقصه، ..».



نقد، بررسی و پیشنهاد	متن آیین نامه ابلاغ شده									
<p>پس جمله مندرج در سطر پایین جدول ۱ آیین نامه تضمین ناظر به همین اختیار مناقصه گزار در انتخاب «یک یا ترکیبی از تضمین های موضوع بندهای «الف»، «ب»، «پ»، «ج»، «ح» و «ح» ماده (۴) می باشد».</p> <p>در حالی که اگر جمله سطر آخر جدول را به معنی امکان ارائه تضمین شرکت در مناقصه هر مناقصه گر به صورت ترکیبی از تضمین های گوناگون تصور کنیم، این تصور با مجموعه ادله بالا ناسازگار است.</p>										
<ul style="list-style-type: none"> • در سطر نخست به جای «خرید کالا» باید کلمه «تأمین کالا» درج شود. • به جای «خرید ماشین آلات» نیز باید «فروش ماشین آلات» (وفق آیین نامه معاملات دولتی) درج شود. • در جدول های ۲ و ۳ (بالاترین خانه ستون نخست) به جای «مبلغ برآورد» باید عبارتی مانند «مبلغ قرارداد» یا بهتر از آن «مبلغ معامله» ذکر می شد. • در سطر میانی جدول ۳ و در برابر «درصد»، درصدهای ثابت «۵» و «۲/۵» درج شده است، حال آنکه در بند «ب» و برای مقادیر مربوطه «حداقل پنج درصد» لازم اعلام شده است و ممکن است مبلغ تضمین عددی بیش از ۵ درصد شود و به تبع نیم آن نیز ۲/۵ نباشد. البته درجایی که برای «ماشین آلات آماده» ده درصد مبلغ معامله» (بدون ذکر «حداقل») درج شده است، ذکر این کلمه «حداقل» - به شرحی که در زیر توضیح خواهیم داد- مفید و لازم به نظر می رسد. نکته آن است که در سطر میانی جدول نیز لازم بوده است که رعایت همین وصف «حداقل» در نظر گرفته می شد و به جای «۵» و «۲/۵» به ترتیب عبارات «کل مبلغ تضمین» و «نیم مبلغ تضمین» درج می شد. • یکی از مواردی که به نظر می رسد به مطالبات اشخاص از بخش عمومی، به عنوان تضمین، کم توجهی شده است در جداول ۲، ۳، ۴ و ۵ است. جا دارد که به انواع تضمین قابل قبول، تضمین «ث» نیز افزوده شود. • یک اختلاف نظر اساسی، نحوه انتساب «ماشین آلات سفارشی» و «ماشین آلات آماده» 	<p>ب) تضمین انجام تعهدات:</p> <p>مبلغ تضمین انجام تعهدات در معاملات خرید کالا و ماشین آلات آماده ده درصد مبلغ معامله و در معاملاتی که موضوع آن خرید ماشین آلات سفارشی (از اشخاصی که تعهد ساخت و فروش را می پذیرند) است به میزان حداقل پنج درصد مبلغ معامله می باشد.</p> <p>تضمین معتبر برای انجام تعهدات برحسب درصدی از مبلغ معامله به شرح جداول ۲ و ۳ می باشد:</p> <p>جدول ۲. مبلغ تضمین انجام تعهدات در معاملات خرید کالا و ماشین آلات آماده</p> <table border="1" data-bbox="1021 887 1995 1110"> <thead> <tr> <th>مبلغ برآورد</th> <th>تا (۲۰) برابر سقف معاملات متوسط</th> <th>مازاد بر (۲۰) برابر سقف معاملات متوسط</th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td>درصد</td> <td>۱۰</td> <td>۵</td> </tr> <tr> <td>نوع تضمین</td> <td>(الف)، (ب)، (پ)، (ج)، (چ)</td> <td>(الف)، (ب)، (پ)، (ت)، (ج)، (ح)</td> </tr> </tbody> </table>	مبلغ برآورد	تا (۲۰) برابر سقف معاملات متوسط	مازاد بر (۲۰) برابر سقف معاملات متوسط	درصد	۱۰	۵	نوع تضمین	(الف)، (ب)، (پ)، (ج)، (چ)	(الف)، (ب)، (پ)، (ت)، (ج)، (ح)
مبلغ برآورد	تا (۲۰) برابر سقف معاملات متوسط	مازاد بر (۲۰) برابر سقف معاملات متوسط								
درصد	۱۰	۵								
نوع تضمین	(الف)، (ب)، (پ)، (ج)، (چ)	(الف)، (ب)، (پ)، (ت)، (ج)، (ح)								

نقد، بررسی و پیشنهاد	متن آیین‌نامه ابلاغ شده			
<p>به هریک از مقادیر «پنج درصد» و «ده درصد» است. به نظر می‌رسد تضمین لازم برای «ماشین‌آلات سفارشی» باید بیش از تضمین لازم برای «ماشین‌آلات آماده» (با تولید انبوه یا مستمر) باشد؛ اما در متن آیین‌نامه برعکس این موضوع نوشته شده است. البته در صورت پذیرش نحوه انتساب آیین‌نامه، توسل به لفظ حداقل و انتساب آن به «ماشین‌آلات سفارشی» امری ناگزیر به نظر می‌رسد.</p> <p>یک روش تفسیر دیگر قانون بالادستی آیین‌نامه معاملات دولتی آن است که: تضمین انجام تعهدات را در تأمین انواع کالا و نیز ساخت و فروش ماشین‌آلات سفارشی ده درصد فرض کنیم فلذا منظور قانونگذار از «فروش ماشین‌آلات» در بند «۵» قانون آیین‌نامه معاملات دولتی را «فروش ماشین‌های آماده که تولید مستمر یا انبوه دارند» فرض کنیم و تضمین مربوطه را ۵ درصد حساب کنیم. البته در این صورت خروج «ماشین‌آلات آماده» از قاعده مربوط به دیگر کالاهای آماده با چالش مواجه می‌شود. مثلاً چرا باید تضمین انجام تعهدات فروش پمپ ۵ درصد باشد اما همین تضمین برای میز و صندلی یا نئوپان ۱۰ درصد باشد؟</p> <p>ملاحظه می‌شود به‌واقع لازم بوده است دولت برای شفاف‌سازی و اصلاح «قانون» بالادستی مربوط به تضمین و ساماندهی قانونی مسئله تضمین، لایحه‌ای تهیه و به مجلس تقدیم کند.</p> <p>• درج توضیح زیر جدول ۳ یعنی «مهلت‌های مناقصه‌گر برای ارائه تضمین انجام تعهدات و امضای قرارداد باید در اسناد ارجاع کار تصریح شود. مهلت مناقصه‌گزار در امضا و ابلاغ قرارداد حداکثر تا پایان مدت اعتبار پیشنهادها است» معنایی متفاوت با قانون آیین‌نامه معاملات دولتی (مصوب ۱۳۴۹) و منطبق بر قانون برگزاری مناقصات (مصوب ۱۳۸۳) دارد. قانون برگزاری مناقصات^۱ در بند «ب» ماده (۲۱) زمان انعقاد قرارداد را «مهلت</p>	<p>جدول ۳. مبلغ تضمین انجام تعهدات در معاملات خرید ماشین‌آلات سفارشی (ساخت ماشین‌آلات)</p>			
	مازاد بر (۲۰) برابر سقف معاملات متوسط	تا (۲۰) برابر سقف معاملات متوسط	مبلغ برآورد	
۲/۵	۲/۵	۵	درصد	
، (ج)، (ت)، (پ)، (ب)، (الف)	و (ح)	(الف)، (ب)، (پ)، (ج)، (چ)	نوع تضمین	<p>مهلت‌های مناقصه‌گر برای ارائه تضمین انجام تعهدات و امضای قرارداد باید در اسناد ارجاع کار تصریح شود. مهلت مناقصه‌گزار در امضا و ابلاغ قرارداد حداکثر تا پایان مدت اعتبار پیشنهادهاست.</p>

۱. «ماده (۲۱) - انعقاد قرارداد.



نقد، بررسی و پیشنهاد	متن آیین نامه ابلاغ شده
<p>پیش‌بینی شده در اسناد [مناقصه] تعیین کرده است. البته در بند «الف» ماده (۲۱) نیز قید «پیش از پایان مدت اعتبار پیشنهادها» را نیز افزوده است. البته باید هر دو قید قانونی را رعایت کرد که جمله مندرج در زیر جدول ۳ به نحوی منطقی این دو قید را لحاظ کرده است و صحیح به نظر می‌رسد.</p> <ul style="list-style-type: none">• از آنجا که «امضا» و مبادله قراردادها طبق رویه جاری و غالب، در جلسه حضوری طرفین قرارداد صورت نمی‌گیرد، اطلاع مناقصه‌گر از امضای مناقصه‌گزار نیازمند اقدامی مشابه «ابلاغ» است و عبارت زیر جدول شماره «۳» ناظر به همین رویه غالب است و نه در صدد وضع کردن معنا یا اقدام جدید؛ صد البته اگر امضا و مبادله حضوری به‌ویژه با صورت جلسه مربوطه انجام شود، «ابلاغ» سالیانه به انتهای موضوع است.	<p>تبصره «۱» - در خرید کالا و ماشین‌آلات آماده، چنانچه تحویل کل موضوع معامله به کارفرما طبق مشخصات فنی به صورت یکجا در قبال دریافت مبلغ و با ارائه تضامین کیفیت (گارانتی) لازم صورت پذیرد، ارائه تضامین انجام تعهدات ضرورت ندارد.</p> <ul style="list-style-type: none">• این تبصره برای تسهیل خرید انواع کالاهایی مانند تلویزیون و کامپیوتر که دارای تضامین نظام‌مند نوین، در قالب «گارانتی» هستند و پافشاری بر اخذ تضامین انجام تعهدات، هزینه معامله را بدون توجیه بالا می‌برد مفید است. تأکید بر اینکه تمامی کالا نیز باید به صورت یکجا تحویل شود و هرگونه پرداختی صرفاً در برابر همین تحویل یکجا باشد مؤید تسهیل در همین نوع خریدهاست. مجموعه این ملاحظات، تمهیدی برای کاهش هزینه‌های مبادله بوده و یکی از نقاط قوت این آیین‌نامه محسوب می‌شود. اما شاید این متن جایگزین بهتری برای تأمین همین هدف باشد: <p>«تبصره «۱» - در خرید کالا و ماشین‌آلات آماده، چنانچه تحویل کل موضوع معامله به کارفرما طبق مشخصات فنی و با ارائه تضامین کیفیت (گارانتی) لازم، به صورت یکجا و فوری (ظرف کمتر از هفت روز کاری، به استثنای ایام تعطیل) و قبل از پرداخت مبلغی</p>

الف) قرارداد با برنده مناقصه، باید پیش از پایان مدت اعتبار پیشنهادها منعقد شود. این مدت حداکثر برای یک بار و برابر مدت پیش‌بینی شده در اسناد مناقصه قابل تمدید است. بعد از عقد قرارداد تضامین پیشنهاددهنده دوم مسترد می‌گردد.

ب) قرارداد با برنده اول در مهلت پیش‌بینی شده در اسناد، منعقد خواهد شد. چنانچه برنده اول از انعقاد قرارداد امتناع نماید و یا ضمانت انجام تعهدات را ارائه ننماید، تضامین مناقصه وی ضبط و قرارداد با برنده دوم منعقد می‌گردد. در صورت امتناع نفر دوم تضامین وی نیز ضبط و مناقصه تجدید خواهد شد.

متن آیین‌نامه ابلاغ شده	نقد، بررسی و پیشنهاد
<p>صورت پذیرد، اخذ تضمین انجام تعهدات الزامی نیست».</p> <p>در واقع همین «فوری» بودن، این تبصره را به شدت موجه می‌سازد، زیرا اساساً فرآیند تهیه و سپردن تضمین خود مستلزم صرف زمان است.</p> <p>شایان توجه است که در پایان تبصره لفظ «ضرورت ندارد» آمده است - بر خلاف تبصره ذیل بند «ب» ماده یک که لفظ «موضوعیت ندارد» آمده است. پس می‌توان گفت که در قراردادهای کالا از نظر این آیین‌نامه ضرورت ندارد و بسته به تشخیص مناقصه‌گزار است و با ذکر این موضوع در اسناد مناقصه می‌توان تضمین انجام تعهدات نیز اخذ کرد. مثلاً در قرارداد تحویل یکجای مدت‌دار که بلافاصله بعد از برنده شدن طرف قرارداد نمی‌توان از ایفای تعهدات وی اطمینان حاصل کرد.</p> <p>البته بهتر است که در این موارد تضمین شرکت در فرآیند ارجاع کار نیز پس از «تحويل کل موضوع معامله» آزاد شود.</p> <ul style="list-style-type: none"> • برخی افراد پیشنهاد کرده‌اند که در سطر آخر به جای «ارائه تضمین» نوشته شود «نگهداری تضمین». این پیشنهاد درست نیست چون اصل موضوع، خودداری از تعویض «تضمین شرکت در فرآیند ارجاع کار» با «تضمین انجام تعهدات» و پرهیز از هزینه‌های غیرضروری مربوطه است. 	<p>تبصره «۲» - در معاملات خرید کالا و ماشین‌آلات آماده به میزان تضمین انجام تعهدات، از کالای مورد معامله به‌عنوان تضمین انجام تعهدات دریافت می‌شود. عدم پذیرش این موضوع باید در اسناد ارجاع کار قید گردد.</p>
<ul style="list-style-type: none"> • ریشه این تبصره، مفاد یک قانون بالادستی (بند «۷» ماده (۷) قانون آیین‌نامه معاملات دولتی) است؛ از این جهت اصل وجود تبصره، نگاه به قوانین بالادستی و اقدامی مثبت است. اما باید توجه داشت که آن قاعده قانونی نامبرده، مقرر داشته است «در صورتی که موضوع معامله کالا باشد ممکن است به میزان تضمین حسن انجام معامله از کالای مورد معامله دریافت شود و در این صورت باید موضوع در آگهی قید گردد». ملاحظه می‌شود که پیش‌فرض قانونی، آن بوده است که اگر موضوع (سلباً یا ایجاباً) در آگهی ذکر نگردد نمی‌توان کالا را به‌عنوان تضمین قرار داد، اما در این تبصره آمده است که اگر موضوع (سلباً یا ایجاباً) در اسناد مناقصه ذکر نگردد می‌توان کالا را به‌عنوان تضمین قرارداد. 	<p>تبصره «۲» - در معاملات خرید کالا و ماشین‌آلات آماده به میزان تضمین انجام تعهدات، از کالای مورد معامله به‌عنوان تضمین انجام تعهدات دریافت می‌شود. عدم پذیرش این موضوع باید در اسناد ارجاع کار قید گردد.</p>



نقد، بررسی و پیشنهاد	متن آیین نامه ابلاغ شده
<p>یعنی پیش فرض مقرر در قانون دچار تغییر و متضاد گشته است. از آنجا که طبق قانون افزودن این نوع تضمین از حقوق بخش عمومی محسوب می شود پس رویکرد این تبصره، ممکن است دستگاه اجرایی (بخش عمومی) را با مضایقی مواجه سازد.</p> <ul style="list-style-type: none">• چه در این تبصره و چه در دیگر بندها و بخش های آیین نامه، بهتر بود نحوه نگارش به ذکر فاعل (مختار) موضوع درج شود. مثلاً در این خصوص نوشته شود که: «مشتری مجاز است به میزان تضمین انجام تعهدات، از کالای مورد معامله به عنوان تضمین انجام تعهدات دریافت و نگهداری کند» یا اینکه «تأمین کننده مجاز است به میزان تضمین انجام تعهدات، از کالای مورد معامله به عنوان تضمین انجام تعهدات بسپارد».	
<ul style="list-style-type: none">• حد و مرز مبلغ پیش پرداخت برای خرید کالا ذکر نشده است. علی الاصول و طبق قواعد حقوقی این میزان همچنان مقید و محدود به سقف ۲۵ درصد مندرج در قانون آیین نامه معاملات دولتی باید باشد. شاید عدم ذکر مجدد این موضوع در این آیین نامه را بتوان غیر معارض با قانون بالادست دانست اما نمی توان راهگشا و تسهیل کننده کاربران متعدد و متکثر این آیین نامه دانست. شایسته بود این حد قانونی در اینجا نیز ذکر شود.	<p>پ) تضمین معتبر برای پیش پرداخت: معادل مبلغ پیش پرداخت که شامل ضمانتنامه های موضوع بندهای «الف»، «پ»، «ث»، «ج»، «چ» و «ح» ماده (۴) می باشد.</p>
<ul style="list-style-type: none">• این بند از نقاط قوت برجسته این آیین نامه در راستای رعایت قوانین بالادستی است. قانون بالادستی «آیین نامه معاملات دولتی» اخذ «سپرده حسن اجرای کار» در قراردادهای «تأمین کالا» مجاز ندانسته و آن را محدود به قراردادهای پیمانکاری و باربری دانسته است. این آیین نامه به منظور رعایت این قانون بالادستی در عین رعایت منطق فنی و اقتصادی خریدهای کالا در بخش عمومی، نگهداری «تضمین انجام تعهدات» را که از نظر قانونی بلامانع است توصیه کرده است. بدین ترتیب بدون نقض قانون، الزامات فنی و اقتصادی معاملات نیز تأمین شده است.	<p>ت) نگهداری و آزادسازی تضمین انجام تعهدات: تضمین انجام تعهدات در معامله ماشین آلات، تجهیزات و انواع کالاهایی که احراز عملکرد مطلوب آن کالاها در دوره زمانی مشخص شده در هنگام ارجاع کار یا انعقاد قرارداد لازم است، باید تا پایان آن دوره زمانی باقی مانده و آزاد ن شود مگر آنکه در قرارداد مربوط، تضمین کیفیت (گارانتی) مناسبی جایگزین آن شود.</p>
<ul style="list-style-type: none">• شایسته بود «کالاهای مصرفی» مندرج در تبصره یک نیز در این آیین نامه تعریف می شد.	<p>تبصره «۱» - تسری این تضمین به کالاهای مصرفی به تشخیص کارفرما و اعلام آن در اسناد فرآیند ارجاع کار می باشد.</p>

نقد، بررسی و پیشنهاد	متن آیین‌نامه ابلاغ شده															
<ul style="list-style-type: none"> طبق توضیحات پیش‌گفته در برابر بند «ذ» آیین‌نامه و نیز در برابر صدر ماده (۵): براساس قانون آیین‌نامه معاملات دولتی، «تضمین حسن اجرای کار» فقط «در مورد معاملات ساختمانی و باربری» موضوعیت دارد. در این آیین‌نامه علیرغم اینکه اصل بند مربوط به این تضمین از ماده (۵) کنار گذاشته شده است، اما این تبصره آخر ماده (۵) باقی‌مانده است که شایسته است، حذف شود. ذکر کلمه «پیمانکار» در میان این تبصره نشانه درج نادرست آن در ماده (۵) است. 	<p>تبصره «۲» - صد درصد مبلغ سپرده حسن اجرای کار در ازای ضمانتنامه‌های موضوع بندهای «الف»، «پ»، «ث»، «ج»، «چ» و «ح» ماده (۴) به پیمانکار بازگردانده می‌شود. حداکثر پنجاه درصد ضمانتنامه‌ها می‌تواند از نوع موضوع بند «ث» ماده (۴) باشد.</p>															
<ul style="list-style-type: none"> با توجه به حکم خاص قانون بالادستی آیین‌نامه معاملات دولتی درباره «امور ساختمانی»، در صدر ماده (۶) آیین‌نامه نیز این مفهوم تفکیک شده است که در راستای انطباق با قوانین اقدام درستی است. این تفکیک معنایی (برش معنایی) در آیین‌نامه تضمین قبلی رعایت نشده بود. 	<p>ماده (۶) - در فرآیند ارجاع کار و معاملات خدمات پیمانکاری از جمله پیمانکاری احداث (امور ساختمانی)، پیمانکاری‌های نصب، ساخت، ساخت و نصب، استخراج و فرآوری معادن، حمل و نقل کالا (باربری)، حمل و نقل مسافر، تعمیر، نگهداری، بهره‌برداری و انواع خدمات پشتیبانی، تضمین‌ها شامل تضمین شرکت در فرآیند ارجاع کار، تضمین انجام تعهدات، تضمین پیش‌پرداخت و حسن اجرای کار است که مبلغ آنها به شرح زیر تعیین می‌شود:</p>															
<ul style="list-style-type: none"> در آیین‌نامه تضمین پیشین (۱۳۸۲) در جدول مبالغ تضمین شرکت در مناقسه پیمانکاری، مبالغی ثابت (۱۰۰ میلیون ریال، ۱۰۰۰ میلیون ریال و ۱۰۰۰۰۰۰۰ میلیون ریال) را معیار قرار داده بود که با گذر زمان و افزایش سطح قیمت‌ها عملاً سال‌به‌سال ارزش واقعی آن ناچیزتر می‌شد. در این آیین‌نامه مرز هریک از طبقات نسبتی از سقف معاملات متوسط (نصاب معاملات بزرگ) مندرج در ماده (۳) قانون برگزاری مناقصات تعیین شده است. این اقدام، اقدامی خوب محسوب می‌شود که آیین‌نامه خودبه‌خود در هر سال متناسب با قیمت‌های واقعی بازار می‌شود. منطقاً لازم بود در این جدول و نیز در جدول ۱، هنگامی که تضمین نوع «ب» (واریز وجه یا اصطلاحاً «نقدی») پذیرفته شده است، تضمین نوع «ث» (مطالبات) نیز پذیرفته می‌شد. منطق انتخاب اعداد این جدول نیز (مانند جدول ۱)، با منطق مندرج در قانون بالادستی متفاوت است. موضوع در تحلیل جدول ۱ درج شده است و از تکرار آن خودداری می‌شود. فقط یادآوری می‌شود که چنین موارد و مصادیقی، نشان می‌دهد که 	<p>الف) تضمین شرکت در فرآیند ارجاع کار: مبلغ تضمین برحسب درصدی از برآورد هزینه اجرای کار به شرح جدول ۴ تعیین می‌شود:</p> <p style="text-align: center;">جدول ۴. مبلغ تضمین شرکت در فرآیند ارجاع کار پیمانکاری</p> <table border="1" data-bbox="1086 954 1930 1305"> <thead> <tr> <th>برآورد هزینه اجرای کار</th> <th>تا (۲۰) برابر سقف معاملات متوسط</th> <th>مازاد بر (۲۰۰) تا (۲۰۰۰) برابر سقف معاملات متوسط</th> <th>مازاد بر (۲۰۰) تا (۲۰۰۰) برابر سقف معاملات متوسط</th> <th>مازاد بر (۲۰۰۰) برابر سقف معاملات متوسط</th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td>درصد</td> <td>۵</td> <td>۲</td> <td>۱</td> <td>۰.۵</td> </tr> <tr> <td>نوع تضمین</td> <td colspan="4">تضمین معتبر شرکت در فرآیند ارجاع کار به صورت یک یا ترکیبی از ضمانتنامه‌های موضوع بندهای «الف»، «ب»، «پ»، «ج»، «چ» و «ح» ماده (۴) است.</td> </tr> </tbody> </table>	برآورد هزینه اجرای کار	تا (۲۰) برابر سقف معاملات متوسط	مازاد بر (۲۰۰) تا (۲۰۰۰) برابر سقف معاملات متوسط	مازاد بر (۲۰۰) تا (۲۰۰۰) برابر سقف معاملات متوسط	مازاد بر (۲۰۰۰) برابر سقف معاملات متوسط	درصد	۵	۲	۱	۰.۵	نوع تضمین	تضمین معتبر شرکت در فرآیند ارجاع کار به صورت یک یا ترکیبی از ضمانتنامه‌های موضوع بندهای «الف»، «ب»، «پ»، «ج»، «چ» و «ح» ماده (۴) است.			
برآورد هزینه اجرای کار	تا (۲۰) برابر سقف معاملات متوسط	مازاد بر (۲۰۰) تا (۲۰۰۰) برابر سقف معاملات متوسط	مازاد بر (۲۰۰) تا (۲۰۰۰) برابر سقف معاملات متوسط	مازاد بر (۲۰۰۰) برابر سقف معاملات متوسط												
درصد	۵	۲	۱	۰.۵												
نوع تضمین	تضمین معتبر شرکت در فرآیند ارجاع کار به صورت یک یا ترکیبی از ضمانتنامه‌های موضوع بندهای «الف»، «ب»، «پ»، «ج»، «چ» و «ح» ماده (۴) است.															



نقد، بررسی و پیشنهاد	متن آیین نامه ابلاغ شده
<p>شایسته بوده است دولت طی بیش از یک دهه که - حدود ۴ سال آن نیز صرف تدوین این آیین نامه شده است) لایحه‌ای برای تأمین الزامات قانونی مورد نظر خود را به مجلس تقدیم می‌کرد تا اجرای نظرات دولت از طریق قانونی صورت پذیرد.</p> <ul style="list-style-type: none">• چون در آیین نامه ذکر نشده است که مناقصه‌گزار مجبور به اطاعت محض از این جدول نیست، در بسیاری کارها وقتی مناقصه‌گزار برآورد معامله را وارد محاسبات این جدول کند، تا چندین رقم عدد و خرده خواهیم داشت که ثبت و صدور ضمانتنامه‌ها را دچار دشواری می‌کند و احتمال خطاهایی - مانند عدم تطابق عدد و حروف - را افزایش می‌دهد. این مشکل در صورت انطباق و اطاعت محض از جدول ۱ نیز بروز می‌کند. بنابراین حتی بر فرض اصرار بر عدم توجه به قانون بالادستی (دلیل حقوقی غیراجباری بودن اطاعت محض از جدول)، امکان یا احتمال بیشتر صدور اسناد مالی صحیح و دقیق (دلیل فنی یا مالی) اقتضا می‌کند که جوازی مانند جواز گردکردن اعداد یا تقطیع اعداد، به‌صراحت صادر شود.• این جدول نسبت به جدول آیین نامه پیشین، مقدار تضمین را افزایش داده است زیرا مقدار بسیار اندک تضمین شرکت در مناقصات گذشته تا حدی کم و گاه در حد ۰/۴ (چهار در هزار) درصد یا کمتر بود که موجب می‌شد در عمل مناقصات برنده دوم نداشته باشند^۱ چون اختلاف قیمت بعدی (پایین‌ترین قیمت گران‌تر) با نفر اول بیش از مبلغ اندک تضمین شرکت در مناقصه بود^۲. یک راه‌حل متعادل کننده آیین نامه‌ای، برای رعایت حکم قانونی (مبنی بر کمتر بودن فاصله میان قیمت برندگان اول و دوم از کل مبلغ تضمین شرکت در مناقصه) در کنار پرهیز از فشار بر مناقصه‌گران (ناشی از افزایش مبلغ تضمین)، آن است که همراه افزایش مبلغ تضمین شرکت در مناقصه از تمهید دیگری	<p style="text-align: center; opacity: 0.5; font-size: 2em;">نظارت مالی</p>

۱. در بند «الف» ماده (۲۰) قانون برگزاری مناقصات آمده است که: «برنده دوم در صورتی اعلام می‌شود که تفاوت قیمت پیشنهادی وی با برنده اول، کمتر از مبلغ تضمین باشد».

۲. با توجه به ثابت و متصلب بودن مبالغ (معیار) مندرج در آیین نامه‌های تضمین گذشته، ارزش واقعی تضمین شرکت در مناقصات سال به سال با مبالغ واقعی معاملات بیشتر و بیشتر فاصله گرفته بود و به وضعیت بسیار ناکارآمد و بخرنجی تبدیل شده بود.

نقد، بررسی و پیشنهاد	متن آیین‌نامه ابلاغ شده									
<p>نیز استفاده کرد. این تمهید که با توجه به ماده (۶) قانون تنظیم بخشی از مقررات مالی دولت بستر قانونی آن ایجاد شده است، آن است که مناقصه‌گران فقط مکلف باشند که بخشی (مثلاً یک‌دوم یا یک‌سوم) تضمین شرکت در مناقصه را به‌شکل غیرسفته‌ای بسپارند و مجاز باشند که مازاد تضمین شرکت در مناقصه (یعنی یک‌دوم یا دو سوم باقیمانده) را به‌صورت سفته‌ای (را رعایت همان ضریب کاهنده ۸۰ درصد) بسپارند. بدین ترتیب راه بینابینی برای افزایش تعداد شرکت‌کنندگان در مناقصه در عین پرهیز از مانع بند «الف» ماده (۲۰) قانون برگزاری مناقصات تأمین می‌شود.</p>										
<p>• چنانکه ملاحظه می‌شود این آیین‌نامه در کنار نزدیک شدن به طبقه‌بندی‌های دقیق متناظر با استانداردهای نوین جهانی مثل SNA، در برخی موارد و به‌علت رعایت مندرجات قوانین بالادستی قدیم‌التصویب، دسته‌های مندرج در آن قوانین را نیز ذکر کرده است.</p> <p>مثلاً ذکر «انجام امور ساختمانی» در بند «ب» ماده (۶) آیین‌نامه (به‌دلیل درج همین عبارت در صدر بند «۵» ماده (۱۱) آیین‌نامه معاملات دولتی) یا ذکر «امور ساختمانی» در صدر ماده (۶) آیین‌نامه (به‌دلیل درج آن در بند «۱۰» ماده (۳۱) آیین‌نامه معاملات دولتی) از همین الزامات قوانین بالادستی کنونی است. در صورت اصلاح قانون آیین‌نامه معاملات دولتی، دیگر نیازی به این چنین دسته‌بندی‌های چندگانه نخواهد بود.</p> <p>• ذکر «سایر معاملاتی که در آیین‌نامه تصریح نشده است» می‌تواند به جامعیت و کارآمدی این آیین‌نامه بیافزاید. اما این ذکر - در میان اجزای ماده مربوط به پیمانکاری (بند «ب» ماده (۶)) - این پرسش را ایجاد می‌کند که آیا منظور فقط انواع معاملات پیمانکاری تصریح نشده در آیین‌نامه است یا منظور همه انواع معاملات تصریح نشده (اعم از مشاوره و ...) است. اگر حالت دوم نیست چرا مشابه این جمله در مواد مربوط به «تأمین کالا» و «خدمات مشاوره» نیامده است؟ اگر مراد شق اول است چرا این جمله در صدر ماده (۶) نیامده و ضمن بند «ب» آن که مخصوص «تضمین انجام تعهدات»</p>	<p>ب) تضمین انجام تعهدات: مبلغ تضمین انجام تعهدات در معاملاتی که موضوع آن پیمانکاری احداث (انجام امور ساختمانی) یا استخراج و فرآوری معادن، حمل و نقل کالا (باربری)، نصب، ساخت یا ساخت و نصب است پنج درصد و در معاملاتی با موضوع پیمانکاری تعمیر، نگهداری و بهره‌برداری، خدمات پشتیبانی، حمل و نقل مسافر و سایر معاملاتی که در آیین‌نامه تصریح نشده است ده درصد مبلغ معامله می‌باشد. تضمین معتبر برای انجام تعهدات در این معاملات برحسب درصدی از مبلغ معامله به‌شرح جداول ۵ و ۶ می‌باشد:</p> <p>جدول ۵. مبلغ تضمین انجام تعهدات در معاملات پیمانکاری احداث (امور ساختمانی)، استخراج و فرآوری معادن، حمل و نقل کالا (باربری)، نصب، ساخت یا ساخت و نصب</p> <table border="1" data-bbox="1115 978 1906 1203"> <thead> <tr> <th>مبلغ برآورد</th> <th>تا (۲۰) برابر سقف معاملات متوسط</th> <th>مازاد بر (۲۰) برابر سقف معاملات متوسط</th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td>درصد</td> <td>۵</td> <td>۲/۵</td> </tr> <tr> <td>نوع تضمین</td> <td>(الف)، (ب)، (پ)، (ج)، (چ) و (ح)</td> <td>(الف)، (ب)، (پ)، (ج)، (چ) و (ح)</td> </tr> </tbody> </table>	مبلغ برآورد	تا (۲۰) برابر سقف معاملات متوسط	مازاد بر (۲۰) برابر سقف معاملات متوسط	درصد	۵	۲/۵	نوع تضمین	(الف)، (ب)، (پ)، (ج)، (چ) و (ح)	(الف)، (ب)، (پ)، (ج)، (چ) و (ح)
مبلغ برآورد	تا (۲۰) برابر سقف معاملات متوسط	مازاد بر (۲۰) برابر سقف معاملات متوسط								
درصد	۵	۲/۵								
نوع تضمین	(الف)، (ب)، (پ)، (ج)، (چ) و (ح)	(الف)، (ب)، (پ)، (ج)، (چ) و (ح)								



نقد، بررسی و پیشنهاد	متن آیین نامه ابلاغ شده												
<p>است آمده است؟</p> <p>شایان دقت است که تبصره انتهایی ماده (۶)، گویا ناظر است به کارهای پیمانکاری همراه سرمایه‌گذاری که به علت خروج از معاملات متعارف یا ساده - که حوزه هدف این آیین‌نامه هستند - در دسته‌بندی‌ها و تعریف‌های ابتدای این آیین‌نامه ذکر یا تصریح نشده است اما در عین حال به منظور جلوگیری از توقف و ابهام در امور اجرایی، تا زمان ابلاغ آیین‌نامه تضمین پروژه‌های سرمایه‌گذاری و مشارکتی، فعلاً به این نحو انشا شده است. پس به همین دلایل و توضیحات، بهتر بود عبارت «سایر معاملاتی که ...» در صدر ماده (۶) آیین‌نامه درج می‌شد.</p> <ul style="list-style-type: none"> • در عنوان جدول‌های ۵ و ۶ باید به جای «مبلغ تضمین» عبارت «شکل تضمین» یا «جنس تضمین» درج می‌شد. • شاید بهتر بود که در صدر ستون سوم هر دو جدول، پیش از کلمه «مازاد» کلمه «بابت» افزوده شود. 	<p>جدول ۶. مبلغ تضمین انجام تعهدات در معاملات پیمانکاری تعمیر، نگهداری و بهره‌برداری، خدمات پشتیبانی، حمل‌ونقل مسافر و سایر</p> <table border="1" data-bbox="1115 408 1904 676"> <thead> <tr> <th data-bbox="1742 408 1904 497">مبلغ برآورد</th> <th data-bbox="1532 408 1742 497">تا (۲۰) برابر سقف معاملات متوسط</th> <th colspan="2" data-bbox="1115 408 1532 497">مازاد بر (۲۰) برابر سقف معاملات متوسط</th> </tr> <tr> <th data-bbox="1742 497 1904 545">درصد</th> <th data-bbox="1532 497 1742 545">۱۰</th> <th data-bbox="1308 497 1532 545">۵</th> <th data-bbox="1115 497 1308 545">۵</th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td data-bbox="1742 545 1904 676">نوع تضمین</td> <td data-bbox="1532 545 1742 676">(الف)، (ب)، (پ)، (ج)، (چ) و (ح)</td> <td data-bbox="1308 545 1532 676">(الف)، (ب)، (پ)، (ج)، (ت)، (ج)، (چ) و (ح)</td> <td data-bbox="1115 545 1308 676">(الف)، (ب)، (پ)، (ج)، (ت)، (ج)، (چ) و (ح)</td> </tr> </tbody> </table> <p>مهلت‌های مناقصه‌گر برای ارائه تضمین انجام تعهدات و امضای قرارداد باید در اسناد ارجاع کار تصریح شود. مهلت مناقصه‌گزار در امضا و ابلاغ قرارداد حداکثر تا پایان مدت اعتبار پیشنهادها است.</p>	مبلغ برآورد	تا (۲۰) برابر سقف معاملات متوسط	مازاد بر (۲۰) برابر سقف معاملات متوسط		درصد	۱۰	۵	۵	نوع تضمین	(الف)، (ب)، (پ)، (ج)، (چ) و (ح)	(الف)، (ب)، (پ)، (ج)، (ت)، (ج)، (چ) و (ح)	(الف)، (ب)، (پ)، (ج)، (ت)، (ج)، (چ) و (ح)
مبلغ برآورد	تا (۲۰) برابر سقف معاملات متوسط	مازاد بر (۲۰) برابر سقف معاملات متوسط											
درصد	۱۰	۵	۵										
نوع تضمین	(الف)، (ب)، (پ)، (ج)، (چ) و (ح)	(الف)، (ب)، (پ)، (ج)، (ت)، (ج)، (چ) و (ح)	(الف)، (ب)، (پ)، (ج)، (ت)، (ج)، (چ) و (ح)										
<ul style="list-style-type: none"> • آیا مراد این بوده است که تضمین پیش‌پرداخت در «قراردادهای پیمانکاری احداث» از حداقل پانزده درصد کمتر نباشد یا در تمام انواع قراردادهای پیمانکاری، اعم از پیمانکاری ترابری و نیز پیمانکاری نظافت و ...؟ برای پیمانکارانی که تجهیز کارگاه و هزینه‌های اولیه چشمگیر ندارند و عمده هزینه آنان مربوط به حقوق و دستمزد ماهیانه با شد، پرداخت دستکم ۱۵ درصد بیش از اندازه به‌نظر می‌رسد. پس این موضوع که برای پیمانکاران احداث مناسب است باید به‌صراحت متناسب به همین گروه می‌شد. • برخی افراد، خود جمله را نیز محل چالش قرارداده‌اند و گفته‌اند که: معنای جمله این است که اگر بخواهیم پیش‌پرداخت بدهیم، بین ۱۵ تا ۲۵ درصد است و اگر هم نخواهیم بدهیم که هیچ نمی‌دهیم. گرچه این تفسیر شاذ و بعیدی است اما باز هم به‌نظر می‌رسد که بهتر بود به‌صراحت نوشته شود که «در قراردادهای پیمانکاری (با حوزه مورد نظر) باید حداقل پانزده تا بیست و پنج درصد پیش‌پرداخت صورت گیرد». 	<p>(پ) تضمین پیش پرداخت: میزان پیش‌پرداخت از پانزده درصد تا بیست و پنج درصد مبلغ اولیه پیمان است که مقدار دقیق آن باید در اسناد فرآیند ارجاع کار و پیمان از سوی کارفرما پیش‌بینی و قید شود. تضمین معتبر برای پیش‌پرداخت شامل ضمانتنامه‌های موضوع بندهای (الف)، (پ)، (ت)، (ج)، (چ) و (ح) ماده (۴) می‌باشد.</p>												

نقد، بررسی و پیشنهاد	متن آیین‌نامه ابلاغ شده
<p>• نگارش بند نیز دچار مشکل است. عنوان بند «تضمین پیش‌پرداخت» است اما در شرح روبروی آن به جای «تضمین» آن از «مبلغ» سخن گفته شده است. مقایسه کنید با بند «پ» ماده (۵) همین آیین‌نامه که به نحو درست‌تری نگاشته شده است: «پ) تضمین معتبر برای پیش‌پرداخت: معادل مبلغ پیش‌پرداخت که شامل ضمانت‌نامه‌های موضوع بندهای «الف»، «ب»، «ث»، «ج»، «ح» و «ح» و «ح» ماده (۴) می‌باشد».</p> <p>باید جمله به نحو مثال اخیر اصلاح و موضوع تعیین کمینه میزان پیش‌پرداخت اجباری در پیمانکاری احداث، به صدر تبصره زیر منتقل شود.</p>	
<p>• حصر موضوع این تبصره به پیمانکاری احداث صحیح است زیرا در این قراردادها است که تحویل کارگاه جزء اولین اقدامات پس از قرارداد است و در قراردادهای نصب و به‌ویژه ساخت به همراه نصب، تحویل کارگاه از تقدم زمانی برخوردار نیست و این قراردادها طبق تبصره «۳» خواهند بود.</p> <p>• طبق نسخه قبلی آیین‌نامه (مصوب ۱۳۸۲) «حداقل در سه قسط» پرداخت می‌شد که در این نسخه «سه قسط» به‌صورت قطعی و ثابت شده است. نسخه قبلی به‌علت ذکر «حداقل در سه قسط» در کنار اجزای قطعی ۸ و ۶/۵ و ۵/۵ درصد نوعی ابهام و تعارض ایجاد می‌کرد. این یکی از مزایای نسخه کنونی نسبت به نسخه قبلی است.</p>	<p>تبصره «۱» - در قراردادهای پیمانکاری احداث، مبلغ پیش‌پرداخت در سه قسط به‌شرح زیر در ازای ارائه ضمانت-نامه به نفع دستگاه اجرایی بدون کسر کسورات قانونی پرداخت می‌شود:</p> <p>- قسط اول معادل چهل درصد مبلغ پیش‌پرداخت، پس از تحویل کارگاه، قسط دوم معادل سی درصد مبلغ پیش‌پرداخت، پس از تجهیز کارگاه که طبق شرایط تعیین شده در اسناد ارجاع کار و قرارداد برای شروع عملیات لازم است و قسط سوم معادل سی درصد مبلغ پیش‌پرداخت، پس از انجام سی درصد مبلغ اولیه پیمان طبق صورت وضعیت‌های موقت بدون محاسبه مصالح پای کار.</p>
<p>طبق محاسبات پیوست یا باید قبل از پرداخت قسط سوم پیش‌پرداخت به میزان «هفتاد درصد مبلغ کل پیش‌پرداخت به مبلغ اولیه پیمان» کسر شود یا اینکه بعد از پرداخت قسط سوم هم همان میزان «نسبت مبلغ کل پیش‌پرداخت به مبلغ اولیه پیمان» کسر شود که در صورت اخیر، تبصره تقریباً بلاجهت می‌شود. به‌واقع پس از تصویب متن در کمیته فنی و با هدف ویرایش شکلی تغییری در متن داده‌اند که عملاً متن را اشتباه کرده است. بنابراین پیشنهاد می‌شود تبصره به نحو زیر اصلاح شود:</p> <p>پس از واریز اقساط اول و دوم پیش‌پرداخت، معادل هفتاد درصد «نسبت مبلغ کل پیش‌پرداخت به مبلغ اولیه پیمان» از مبلغ ناخالص تمام صورت وضعیت‌های موقت (به</p>	<p>- پس از واریز اقساط اول و دوم پیش‌پرداخت، (معادل هفتاد درصد پیش‌پرداخت) نسبت مبلغ کل پیش‌پرداخت به مبلغ اولیه پیمان از مبلغ ناخالص تمام صورت وضعیت‌های موقت (به استثنای تعدیل، مابه‌التفاوت نرخ مصالح و پرداخت‌های مشابه) کسر می‌شود و بعد از واریز قسط سوم، معادل یکصد و چهارده درصد نسبت کل پیش‌پرداخت به مبلغ اولیه پیمان از صورت وضعیت‌ها کسر می‌شود به نحوی که مبلغ پیش‌پرداخت تا آخرین صورت وضعیت موقت مستهلک شود.</p>



متن آیین نامه ابلاغ شده	نقد، بررسی و پیشنهاد
<p>استثنای تعدیل، مابه‌التفاوت نرخ مصالح و پرداخت‌های مشابه) کسر می‌شود و بعد از واریز قسط سوم، معادل یکصد و سیزده درصد «نسبت مبلغ کل پیش‌پرداخت به مبلغ اولیه پیمان» از صورت‌وضعیت‌ها کسر می‌شود به نحوی که مبلغ پیش‌پرداخت تا آخرین صورت‌وضعیت موقت مستهلک شود</p>	<p>تبصره «۲» - چنانچه مبلغ پیش‌پرداخت به حساب مشترک دستگاه اجرایی و پیمانکار واریز شود و با نظارت دستگاه اجرایی به مصرف تجهیز کارگاه، تکمیل ناوگان، ماشین‌آلات و خرید تجهیزات و مصالح برسد، دستگاه‌های اجرایی مجازند به‌جای تضمین‌های تأدیه پیش‌پرداخت، تا هر مبلغ سفته دریافت‌کنند. پیمانکار باید ماشین‌آلات خریداری شده از این محل را به‌عنوان وثیقه دریافت پیش‌پرداخت در رهن دستگاه اجرایی قرار دهد و تا تصفیه بدهی خود بابت پیش‌پرداخت، حق خارج کردن آنها از کارگاه بدون اجازه دستگاه اجرایی را ندارد.</p>
<p>• مشابه و سابقه تبصره «۲» در جزءهای «۲» تا «۴» ماده (۳) تصویب‌نامه در خصوص مقررات مربوط به اخذ تضمین و تأدیه پیش‌پرداخت برای کارهای پیمانکاری^۱ وجود دارد:</p> <p>«۳ - ۲... کارفرما می‌تواند در مورد پیمانکاران ایرانی در ازای اخذ سفته با ظهرونیسی ضامن معتبر به تشخیص خود مبلغ پیش‌پرداخت را به حساب مشترک پیمانکار و کارفرما واریز نماید تا فقط به مصرف تجهیز کارگاه، تکمیل ماشین‌آلات، تجهیزات و خرید مصالح کار مورد قرارداد برسد.</p> <p>۳ - ۳ - در مواردیکه پیش‌پرداخت‌ها در ازای اخذ سفته به حساب مشترک واریزی می‌شود، چنانچه مبلغ پیش‌پرداخت برای تهیه مصالح صرف شود، باید هنگام پرداخت صورت‌وضعیت کسر و به حساب مشترک واریز شود تا دوباره مورد استفاده قرار گیرد.</p> <p>۳ - ۴ - در مورد پیش‌پرداخت‌هایی که در ازای سفته به حساب مشترک واریز و صرف خرید تجهیزات و ماشین‌آلات شده باشند، پیمانکار موظف است ماشین‌آلات و تجهیزات خریداری شده را به‌عنوان وثیقه واریز مبالغ پیش‌پرداخت در رهن کارفرما قرار دهد. پیمانکار تا تصفیه بدهی خود بابت پیش‌پرداخت، حق خروج آنها را بدون اجازه کارفرما از کارگاه نخواهد داشت.»</p> <p>به نظر می‌رسد که متن بالا و به‌ویژه بند جزء چهارم آن از وضوح بیشتری برخوردار است.</p> <p>• به هر دلیل تهرین شامل «ناوگان» مندرج در صدر تبصره نشده است.</p>	<p>نظارت مالی</p>

۱ تصویب‌نامه به شماره ۳۲۵/ت/۲۳۷۶۷ هـ. ۱۳۷۱/۷/۱۲ با این مضمون که: هیئت وزیران در جلسه مورخ ۱۳۷۱/۶/۲۳ بنا به پیشنهاد شماره ۶۶۹۷ - ۵۰ / ۱۹۶۱۹ - ۱ مورخ ۱۷ / ۱۲ / ۱۳۷۰ سازمان برنامه و بودجه و به استناد ماده (۲۳) قانون برنامه و بودجه تصویب نمود: ...

نقد، بررسی و پیشنهاد	متن آیین‌نامه ابلاغ شده
<ul style="list-style-type: none"> • اگر پیش‌پرداخت صرف تملک اراضی و خرید زمین کارگاه شود، تکلیف و تصریحی در صدر تبصره نشده است. • باید توجه کرد که «مجازند» در اینجا به معنی اینکه «اختیار دارند بگیرند یا نگیرند» نیست. این «مجاز» در کنار «به‌جای تضمین‌های» (که الزامی هستند) آمده است. گرچه بهتر بود گفته شود «دستگاه‌های اجرایی باید به‌جای تضمین‌های»، تا دستگاهی سختگیری بیهوده بر پیمانکار نکند. • «تا هر مبلغ» معنای مبهمی دارد. یعنی حتی چند برابر وجوه واریز؟ یعنی به میزان بخشی از پیش‌پرداخت. • کلمه «دریافت» در عبارت «وثیقه دریافت پیش‌پرداخت» به درستی جایگزین متن قبلی (مصوب ۱۳۹۲) شده است که نوشته شده بود «وثیقه واریز پیش‌پرداخت». چون این سفته ناظر به فعل و تضمین پیمانکار است. • در انتهای تبصره «۲» بهتر است به جای «تصفیه» که (کاربرد و جایگزینی آن با کلمه «تسویه» محل مناقشه و بحث است) از لفظ «استهلاک» که کمتر مناقشه‌برانگیز است استفاده شود. چه بسا در بند «ب» ماده (۱۰) آیین‌نامه نیز از همین لفظ «استهلاک» استفاده شده است که لفظ مناسبی است. 	
<ul style="list-style-type: none"> • توجه و تجویز اقدامات خاص متناسب با قراردادهای پیمانکاری غیر احداث، از نقاط قوت این تبصره است. • در انتهای تبصره «اسناد مناقصه» آمده که با قانون بالادستی سازگارتر اما با دیگر موارد مندرج در این آیین‌نامه (که «اسناد ارجاع کار» ذکر شده است) مغایر است. به نظر می‌رسد در سراسر آیین‌نامه می‌شد که از نام متداول «اسناد مناقصه» که یک اصطلاح قانونی است استفاده کرد. به‌ویژه آنکه برای مشاوران که مشمول «عدم الزام به تشریفات برگزاری مناقصه» هستند بحثی از تضمین شرکت در فرآیند ارجاع کار نیست و مسئله سالبه به انتفای موضوع است. 	<p>تبصره «۳»- اقساط پیش‌پرداخت و چگونگی بازپرداخت در سایر قراردادهای پیمانکاری باید با توجه به برنامه زمانبندی انجام کار در اسناد مناقصه و شرایط قراردادی درج شود.</p>

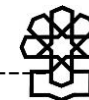


نقد، بررسی و پیشنهاد	متن آیین نامه ابلاغ شده
<p>• در بخش آخر تبصره «و» عطف میان «اسناد مناقصه» و «شرایط قراردادی» درست است. مقایسه کنید با «یا»ی فصل میان «ارجاع کار» و «انعقاد قرارداد» در بخش میانی بند «ت» ماده (۵) آیین نامه که البته نادرست است.</p>	
<p>• سپرده حسن اجرای کار (به معنی کسر ده درصد از هر پرداخت)، طبق قانون آیین نامه معاملات دولتی^۱ ویژه و منحصر به قراردادهای ساختمانی و باربری است، اما در بند «ت» به تمام انواع معاملات پیمانکاری تسری یافته است. این تضمین در قراردادهای تعمیر و نگهداری و دیگر قراردادهای متکی به نیروی انسانی و دارای هزینه های مستمر مبلغی زائد و بش از اندازه است فلذا چنین حکمی چالش برانگیز است.</p> <p>• در آیین نامه قدیم (مصوب ۱۳۸۲) ۸۰ درصد مبالغ سپرده حسن انجام کار در ازای تضمین هایی مقرر، به پیمانکار بازگردانده می شد که این مبلغ در آیین نامه کنونی به ۱۰۰ درصد افزایش یافته است.</p> <p>• اینکه در انتهای بخش دوم بند «ت» آمده است حداکثر پنجاه درصد ضمانت بازگشت سپرده حسن انجام کار می تواند به شکل تضمین مطالباتی پیمانکار باشد به نظر غیرعادلانه و نیز مغایر سیاستگذاری های قانونگذار در قوانینی مانند «قانون رفع موانع تولید رقابت پذیر و ارتقای نظام مالی کشور» (مصوب ۱۳۹۴) و به منظور تسهیل مبادلات به نظر می رسد.</p>	<p>ت) سپرده حسن اجرای کار: بابت تضمین حسن اجرای کار معادل ده درصد از هر پرداخت به استثنای پیش پرداخت، کسر و به حساب سپرده واریز می شود.</p> <p>تا صددرصد مبلغ سپرده حسن اجرای کار در ازای ضمانتنامه های موضوع بندهای (الف)، (ب)، (ث)، (ج)، (چ) و (ح) ماده (۴) که می تواند حداکثر پنجاه درصد آن از تضمین موضوع بند (ث) ماده (۴) باشد به پیمانکار بازگردانده می شود.</p>
<p>مشابه این تبصره، با عطف توجه به «پروژه های عمرانی بخش راه و ترابری»، طی اصلاحیه اسفندماه ۱۳۸۶ (مصوبه ۲/۱۲۷۶۵/ت/۳۷۷۷۴ک وزیران عضو کمیسیون اقتصاد) به آیین نامه تضمین معاملات دولتی ۱۳۸۲ افزوده شده بود که تقریباً عیناً تکرار شده است.</p>	<p>تبصره - در مواردی که پیمانکار مطابق قوانین و مقررات مربوط در پروژه های تملک دارایی های سرمایه ای، مشارکت و سرمایه گذاری نماید، اموال و دارایی های ایجاد شده به نسبت سهم پیمانکار به عنوان تضمین قابل قبول بوده و دستگاه اجرایی مربوط می تواند به تشخیص و برآورد خود، اموال و دارایی های مذکور را به عنوان تضمین حسن اجرای کار پروژه مربوط پذیرفته یا جایگزین سایر تضمین های سپرده شده قبلی پروژه نماید.</p>

۱ بخش انتهایی بند «۵» ماده (۱۱) آیین نامه معاملات دولتی مقرر داشته است: «در مورد معاملات ساختمانی و باربری علاوه بر پنج درصد مذکور دستگاه مناقصه گزار باید از هر پرداخت معادل ده درصد کسر و به حساب سپرده، بابت تضمین حسن انجام معامله منظور کند».

نقد، بررسی و پیشنهاد	متن آیین نامه ابلاغ شده
<p>• به نظر می‌رسد الفاظ به کار رفته، با تفسیر موسع خود شامل انواع و اقسام خدمات مشاوره خواهند بود؛ چنان‌که شاید بتوان «نظارت» را مشتمل بر انواع «بازرسی» و «تست» و ... هم دانست. در هر صورت آنچه در صدر ماده (۷) آمده است ذکر مصادیق مختلف خدمات مشاوره است؛ بهتر بود در ماده تعاریف، تعریف روشن و روشمندی از «خدمات مشاوره» نیز ارائه می‌شد.</p> <p>• تفاوت‌های روشنی برای تفکیک معانی «مطالعاتی»، «تحقیقاتی» و «پژوهشی» ذکر نشده است. شاید بتوان این تعدد واژگان را در راستای تلاش برای جامعیت تعریف تلقی کرد. اما وقتی به تبصره همین ماده می‌نگریم که فقط «قراردادهای پژوهشی و تحقیقاتی» را واجد وصف ارائه‌نامه تضمین رئیس دانشگاه یا مؤسسه آموزشی و پژوهشی دانسته به نظر می‌رسد تفکیک و وضوح این دو معنا از معنای «مطالعاتی» اهمیت بیشتری می‌یابد.</p>	<p>ماده (۷) - برای انتخاب مشاور، در کارهای مطالعاتی، طراحی، مدیریت طرح، نظارت، امور تحقیقاتی و پژوهشی و امور نرم‌افزاری موضوع خدمات بند (ه) ماده (۲۹) قانون برگزاری مناقصات - مصوب ۱۳۸۳ - تضامین به صورت زیر است:</p>
<p>• میزان «تضمین انجام تعهدات» مشاوران مندرج در این آیین‌نامه، منطبق و مأخوذ است از گروه «انجام امور ساختمانی یا باربری یا فروش ماشین‌آلات» مندرج در بند «۵» ماده (۱۱) قانون آیین‌نامه معاملات دولتی^۱. میزان «تضمین حسن اجرای کار» مشاوران (مندرج در بند «پ» ماده (۷) آیین‌نامه) نیز منطبق و مأخوذ است از گروه «معاملات ساختمانی و باربری» همان بند قانون آیین‌نامه معاملات دولتی. پس در مجموع، مشاوره در این آیین‌نامه، مشمول مبالغ یا مقادیر تضمین «امور ساختمانی» قرار گرفته است. این انتساب در مشاوره مطالعات امکان‌سنجی و طراحی پایه و تفصیلی و نیز نظارت ساخت و بهره‌برداری و نیز مدیریت طرح پروژه‌های احداث توجیه‌پذیر و پذیرفتنی است؛ اما در دیگر حوزه‌های مشاوره - گرچه از حیث فنی سازگار است) از حیث قانونی سازگار</p>	<p>الف) تضمین انجام تعهدات: تضمین انجام تعهدات، بعد از ابلاغ انتخاب مشاور، یا ابلاغ آمادگی برای انعقاد قرارداد، باید به میزان پنج درصد مبلغ قرارداد حسب مورد طبق مهلت تعیین شده در اسناد درخواست پیشنهاد، توسط وی به دستگاه اجرایی تحویل گردد. مهلت‌های داوطلب برای ارائه تضمین انجام تعهدات و امضای قرارداد باید در اسناد ارجاع کار تصریح شود. مهلت کارفرما در امضا و ابلاغ قرارداد حداکثر تا پایان مدت اعتبار پیشنهادهاست.</p>

۱. «حداقل میزان تضمین حسن انجام معامله که باید قبل از انعقاد قرارداد اخذ شود در مورد معاملاتی که موضوع آن انجام امور ساختمانی یا باربری یا فروش ماشین‌آلات باشد پنج درصد و در مورد سایر معاملات ده درصد مبلغ معامله می‌باشد و باید به صورت نقد به حساب سپرده بانکی دستگاه مناقصه‌گزار تحویل شود. در مورد معاملات ساختمانی و باربری علاوه بر پنج درصد مذکور دستگاه مناقصه‌گزار باید از هر پرداخت معادل ده درصد کسر و به حساب سپرده بابت تضمین حسن انجام معامله منظور کند».



متن آیین نامه ابلاغ شده	نقد، بررسی و پیشنهاد
<p>ب) تضمین پیش‌پرداخت: مبلغ پیش‌پرداخت در کارهای مطالعاتی، طراحی، مدیریت طرح، امور تحقیقاتی و پژوهشی و امور نرم‌افزاری در صورت درخواست مشاور معادل بیست و پنج درصد مبلغ اولیه قرارداد (همان مرحله^۲)</p>	<p>نیست. این خود دلیل دیگری است بر ضرورت اصلاح و روزآمد شدن قانون بالادستی.</p> <ul style="list-style-type: none">• با توجه به مقرر داشتن «تضمین انجام تعهدات» برای خدمات مشاوره و نیز با تغییر مقدار «پیش‌پرداخت» (در غیر از دوره نظارت مشاوره‌های غیر پژوهشی) - در بند «ب» - به میزان جدید ۲۵ درصد که اولی در نسخه قبلی آیین‌نامه وجود نداشت و دومی محدود به عدد ۲۰ درصد بود،^۱ لازم به نظر می‌رسد که شرایط عمومی قراردادهای همسان مشاوره نیازمند بازنگری و به‌روز شدن هستند تا به‌عنوان نمونه روشن شود که موارد و مصادیق ضبط و آزادسازی «تضمین انجام تعهدات» مشاوران در قراردادهای همسان (که نمی‌توان به صلاحدید خود تغییر داد) چگونه خواهد بود.
<p>ب) نحوه نگارش نیازمند اصلاح است. عنوان بند «ب» «تضمین پیش‌پرداخت» است. اما در برابر آن نوشته شده است «مبلغ پیش‌پرداخت».</p>	<ul style="list-style-type: none">• نحوه نگارش نیازمند اصلاح است. عنوان بند «ب» «تضمین پیش‌پرداخت» است. اما در برابر آن نوشته شده است «مبلغ پیش‌پرداخت».

۱. بند «۱۷-۱» از «ماده ۱۷. پیش‌پرداخت» در قرارداد همسان قراردادهای خدمات مشاوره، که در تاریخ ۱۳۷۹/۴/۲۹ به شماره ۱۰۵/۸۴۲-۵۴/۲۴۶۰ سازمان مدیریت و برنامه‌ریزی کشور ابلاغ کرده‌است، چنین مقرر شده‌است که: «به درخواست مهندس مشاور، کارفرما بیست درصد از مبلغ اولیه حق الزحمه هر مرحله از خدمات موضوع قرارداد را به‌عنوان پیش‌پرداخت، پس از ابلاغ همان مرحله، بدون کسر کسور قانونی در مقابل سفته یا هرگونه تضمین معتبر دیگر به مهندس مشاور پرداخت می‌کند. مقدار این پیش‌پرداخت، برای خدمات مرحله ساخت و تحویل ده درصد مبلغ اولیه حق الزحمه این مرحله است. این مبلغ، هنگام پرداخت حق الزحمه هر قسمت یا مرحله به تناسب کسر و تضمین مهندس مشاور به همان نسبت آزاد می‌شود». در بند «۱-۹» از ماده یک همین سند آمده است که: «مرحله، بخش تفکیک شده‌ای از شرح خدمات است که تحت این عنوان، با مدت و حق الزحمه معین، در قرارداد مشخص شده‌است. در صورت لزوم، هر مرحله می‌تواند چند قسمت جداگانه با حق الزحمه مشخص، طبق شرح خدمات تقسیم‌شود».

۲. در «نظام فنی و اجرایی کشور» (مصوب ۱۳۸۵) که یکی از اسناد بالادستی در این حوزه محسوب می‌شود، مرحله به معانی و نحوه زیر به‌کار رفته‌است:

«۱-۴. مرحله طرح یا پروژه: مجموعه‌ای از فعالیت‌های منطقی و به هم پیوسته طرح یا پروژه که معمولاً در تکمیل یک بخش قابل تحویل انجام می‌گیرد.

فصل سوم - پدیدآوری طرحها و پروژه‌های سرمایه‌گذاری

پدیدآوری طرحها و پروژه‌های سرمایه‌گذاری شامل اقدامات در مراحل پیدایش، مطالعات توجیهی، طراحی پایه، طراحی تفصیلی، اجرا، راه‌اندازی، تحویل و شروع بهره‌برداری، در قالب فرآیندهای لازم است. مرحله پیدایش: مجموعه اقدامات لازم برای رسیدن به بهترین راه‌حل تبدیل تقاضا به طرحها و پروژه‌های سرمایه‌گذاری و تعیین عنوان طرح یا پروژه به‌منظور ایفای الزامات مقرر در سند ملی آمایش سرزمین و اسناد ملی توسعه بخشی، توسعه استانی و ویژه است.

مرحله مطالعات توجیهی: گردآوری اطلاعات و آمار، بررسی و تحلیل نیازها، بررسی‌های فنی و ارایه راه‌حل‌های مختلف برای تأمین نیاز و تبدیل آن به طرح یا پروژه، تعیین گزینه‌های مطلوب طرح یا پروژه (در صورت موجه بودن) تعیین گزینه برتر با توجه به سودآوری اقتصادی و ملاحظات اجتماعی، زیست محیطی و ایمنی است.

یادآوری: در طرحها و پروژه‌هایی که به علت شرایط ژئوتکنیکی و زمین‌شناسی ساختگاه، لازم است مطالعات و طراحی تا حدی توسعه یابد که برآوردهای حاصله دقت موردنیاز را پاسخگو باشد، مطالعات توجیهی نهایی آنها باید براساس طراحی پایه انجام شود.

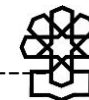
مرحله طراحی پایه: بخشی از فرآیند طراحی است که بر مبنای سیمای کلی طرح یا پروژه (مشخص شده در مرحله مطالعات توجیهی) و با بررسی کامل و میدانی و انتخاب دانش فنی مناسب در صورت نیاز و انجام محاسبات مهندسی، مشخصات اجزای اصلی طرح یا پروژه تعیین می‌شود.

مرحله طراحی تفصیلی: بخشی از فرآیند طراحی است که بر اساس نتایج طراحی پایه و انجام محاسبات مهندسی، مشخصات و جزئیات اجرایی طرح یا پروژه در بخش‌های مختلف طراحی شده و مدارک لازم برای عملیات اجرایی و نصب و راه‌اندازی مبتنی بر مهندسی ارزش تهیه می‌شود.

مرحله اجرا: انجام فعالیت‌های مربوط به تأمین کالا، عملیات اجرایی (ساختمان و نصب) و سازماندهی برای بهره‌برداری است.

نقد، بررسی و پیشنهاد	متن آیین نامه ابلاغ شده														
<ul style="list-style-type: none"> با توجه به افزایش «پیش‌پرداخت» قراردادهای «مطالعاتی، طراحی، مدیریت طرح، امور تحقیقاتی و پژوهشی و امور نرم افزاری» به میزان جدید ۲۵ درصد و نیز کاهش پیش‌پرداخت قرارداد نظارت به ۱۰ درصد، لازم به نظر می‌رسد شرایط عمومی قراردادهای همسان مشاوران نیازمند بازنگری و به‌روز شدن هستند. زیرا کارفرمایان نمی‌توانند به صلاحدید خود تغییرات لازم را در آن قراردادهای اعمال کنند. 	<p>می‌باشد، که باید بدون کسر کسورات قانونی و در ازای ضمانتنامه به دستگاه اجرایی، پرداخت شود. برای خدمات مربوط به دوره ساخت و تحویل (نظارت عالی و کارگاهی) معادل ده درصد مبلغ اولیه قرارداد همان مرحله می‌باشد که باید بدون کسر کسورات قانونی و در ازای ضمانتنامه به دستگاه اجرایی پرداخت شود.</p>														
<ul style="list-style-type: none"> در بند «ت» ماده (۶) نوشته شده است «تا صددرصد مبلغ سپرده حسن اجرای کار» اما در این بند نوشته شده است «مبالغ نقدی سپرده حسن اجرای کار». این تفاوت نگارش در متنی فنی و حقوقی چه هدفی را تأمین می‌کند. به نظر می‌رسد یکی از مواردی است که می‌توان متن را یکدست کرد. آیا در اینجا باید همه را بازگرداند و آنجا عددی کمتر از صد نیز مجاز است؟ چه عددی کمتر از صد؟ حتی صفر؟ این امر در اختیار کارفرما است؟ یا ...؟ کلمه مبلغ در صدر این جدول بدرستی به کار رفته است. جمله زیر جدول ۷ کاملاً همانند جمله مندرج در سطر زیرین جدول‌های ۱ و ۴ است. چنان‌که در بخش مربوطه تحلیل کردیم معنای آن جمله باید اختیار مناقصه‌گزار در تعیین نوع تضمین شرکت در مناقصه باشد. در حالی که در اینجا اختیار کارفرما در تعیین نوع تضمین‌های لازم برای خدمات مشاوره بسیار نادرست به نظر می‌رسد. در عمل جواز سپردن تضمینات ساده مثل سفته از مشاوران که دارای امکانات مالی محدودی هستند سلب خواهد شد. در حالی که در انواع خدمات پیمانکاری، نوع تضمین حسن اجرای کار و نیز تضمین پیش‌پرداخت را پیمانکار می‌تواند انتخاب کند. (کلمه «می‌تواند» در جمله زیر جدول ۷ تفاوتی نسبت به جملات زیر جدول‌های ۱ و ۴ ایجاد نمی‌کند). 	<p>پ) سپرده حسن اجرای کار: بابت حسن اجرای کار معادل ده درصد از هر پرداخت کسر و به حساب سپرده واريز می‌شود. مبالغ نقدی سپرده حسن اجرای کار در ازای ارائه ضمانتنامه موضوع ماده (۴)، به طرف قرارداد (مشاور) بازگردانده می‌شود. آزادسازی تضمین انجام تعهدات و حسن اجرای کار، تابع شرایط قراردادی است.</p> <p style="text-align: center;">جدول ۷. مبلغ تضمین خرید خدمات مشاوره</p> <table border="1" data-bbox="1055 746 1962 975"> <thead> <tr> <th colspan="2" data-bbox="1055 746 1285 794">موضوع تضمین</th> <th data-bbox="1285 746 1962 794">میزان</th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td colspan="2" data-bbox="1055 794 1285 842">تضمین انجام تعهدات</td> <td data-bbox="1285 794 1962 842">پنج درصد</td> </tr> <tr> <td data-bbox="1055 842 1285 890" rowspan="2">تضمین پیش‌پرداخت</td> <td data-bbox="1285 842 1715 890">مطالعاتی، طراحی، پژوهشی، نرم افزاری</td> <td data-bbox="1715 842 1962 890">بیست و پنج درصد</td> </tr> <tr> <td data-bbox="1285 890 1715 938">نظارت عالی و کارگاهی</td> <td data-bbox="1715 890 1962 938">ده درصد</td> </tr> <tr> <td colspan="2" data-bbox="1055 938 1962 975">سپرده حسن اجرای کار</td> <td data-bbox="1285 938 1962 975">ده درصد</td> </tr> </tbody> </table> <p>تضمین قابل قبول مشاور می‌تواند یک یا ترکیبی از ضمانتنامه‌های ماده (۴) باشد.</p>	موضوع تضمین		میزان	تضمین انجام تعهدات		پنج درصد	تضمین پیش‌پرداخت	مطالعاتی، طراحی، پژوهشی، نرم افزاری	بیست و پنج درصد	نظارت عالی و کارگاهی	ده درصد	سپرده حسن اجرای کار		ده درصد
موضوع تضمین		میزان													
تضمین انجام تعهدات		پنج درصد													
تضمین پیش‌پرداخت	مطالعاتی، طراحی، پژوهشی، نرم افزاری	بیست و پنج درصد													
	نظارت عالی و کارگاهی	ده درصد													
سپرده حسن اجرای کار		ده درصد													

مرحله راه‌اندازی، تحویل و شروع بهره‌برداری: فعالیتهای پس از تکمیل عملیات اجرا (ساختمان و نصب) از قبیل اخذ مجوزها، آزمایشها، بازرسیها، کنترلها و به طور کلی انجام کارهای لازم برای قرارداد طرح با پروژه در شرایط عملیاتی، به منظور شروع بهره‌برداری و صدور گواهی تحویل است.»



متن آیین نامه ابلاغ شده	نقد، بررسی و پیشنهاد
<p>تبصره- در قراردادهای پژوهشی و تحقیقاتی دستگاه‌های اجرایی با دانشگاه‌ها و مؤسسات پژوهشی و آموزشی دولتی، ارائه ضمانتنامه کتبی با امضای رؤسای دانشگاه‌ها، مؤسسات پژوهشی و آموزشی طرف قرارداد مجاز است. در صورت عدم انجام تعهدات موضوع ضمانتنامه یاد شده، وزارت امور اقتصادی و دارایی (خزانه‌داری کل کشور) مکلف است با درخواست دستگاه اجرایی و تأیید سازمان مدیریت و برنامه‌ریزی کشور مبلغ ضمانتنامه را از محل موجودی حساب درآمد اختصاصی دانشگاه‌ها به دستگاه اجرایی ذینفع مسترد نماید.</p>	<p>در پایان شایان ذکر است که رویه جاری کنونی نیز، طبق قرارداد همسان قراردادهای خدمات مشاوره، که در تاریخ ۱۳۷۹/۴/۲۹ به شماره ۵۴/۲۴۶۰-۱۰۵/۸۴۲ سازمان مدیریت و برنامه‌ریزی کشور ابلاغ کرده است و نیز طبق قرارداد همسان قراردادهای خدمات مشاوره پژوهشی، که در تاریخ ۱۳۷۹/۵/۲۴ به شماره ۵۴/۲۷۵۳-۱۰۵/۱۶۷۰ سازمان مدیریت و برنامه‌ریزی کشور ابلاغ کرده است، برای تضمین‌های مشاوره، سفته یا هرگونه تضمین معتبر دیگر قابل قبول محسوب می‌شود.</p> <ul style="list-style-type: none">• شاید شایسته باشد که دستکم برای تضمین حسن اجرای کار سفته قبول ن شود.
<p>ماده (۸)- تضامین گروه همکاری (مشارکت مدنی) و کارهای ترکیبی به شرح زیر است: الف) تضامین گروه همکاری (مشارکت مدنی) باید به عهده راهبر گروه یا به صورت تجمیع تضامین شرکا به تناسب سهم‌الشرکه آنان باشد و در کلیه اقدامات بعدی مجموعه تضامین شرکا، یک واحد محسوب می‌شود. در هر حال مبلغ تضمین براساس کل مبلغ برآورد محاسبه و در صورتی که ضبط ضروری باشد کل تضامین ضبط می‌شود. شرایط و نحوه ارائه این گونه تضامین باید در شرایط ارجاع کار و شرایط قراردادی لحاظ گردد.</p>	<ul style="list-style-type: none">• آیا این تبصره شامل جهاد دانشگاهی هم می‌شود؟• با توجه به تعریف «ضمانتنامه» در ماده (۲) آیین‌نامه، استفاده این لفظ در این تبصره نادرست است. باید نوشته می‌شد: «نامه ضمانت با امضای رؤسای دانشگاه‌ها، ...»• به نظر می‌رسد که بهتر بود در انتهای تبصره نیز به جای «درآمد اختصاصی دانشگاه‌ها»، تکرار می‌شد «درآمد اختصاصی آن دانشگاه یا مؤسسه پژوهشی و آموزشی».
<p>ب) در معاملاتی که موضوع آن ترکیبی از تأمین مصالح، تجهیزات، کالا و خدمات مرتبط در قالب قرارداد خرید مشتمل بر یک یا چند مورد تولید یا عرضه، حمل، نصب و پشتیبانی باشد به شرط آنکه مجموع خدمات نصب و پشتیبانی کمتر از بیست و پنج درصد مبلغ برآوردی باشد، تضامین آن مشمول ضوابط تضامین خرید کالا خواهد بود. در غیر این صورت، تضامین هر بخش قرارداد طبق ضوابط بخش مربوط به خود می‌باشد.</p>	<ul style="list-style-type: none">• بند «الف» این ماده به موضوع چندشخصی و بندهای بعدی به موضوعات چندرشته‌ای (ترکیب دو یا سه شاخه اصلی) پرداخته‌است.• طبق این حکم اگر شخص ثالثی خواست تضامین را به عهده بگیرد یا باید به نام راهبر بگیرد یا به نام تک تک همکاران مشارکت.• در عبارت کل تضامین ضبط می‌شود، باید این «کل» را ناظر به «کل فقرات تضمین‌ها» دانست و نه الزاماً «کل مبالغ تضمین‌ها».
<p>چون نوشته است که «بیست و پنج درصد مبلغ برآوردی»، شاید بتوان گفت که ملاک کار تا پایان قرارداد را کارفرما طبق برآورد خود تعیین و در اسناد مناقصه و قرارداد درج می‌کند و با تغییرات نسبت قیمت‌ها در پیشنهاد هریک از پیمانکاران یا تأمین‌کنندگان، تضمین‌ها جایجا نخواهد شد که این برخورد درستی به نظر می‌رسد.</p> <ul style="list-style-type: none">• باید دقت کرد که تنها نصب و پشتیبانی را جدای از تأمین بررسی و تحلیل کرده است	<ul style="list-style-type: none">• چون نوشته است که «بیست و پنج درصد مبلغ برآوردی»، شاید بتوان گفت که ملاک کار تا پایان قرارداد را کارفرما طبق برآورد خود تعیین و در اسناد مناقصه و قرارداد درج می‌کند و با تغییرات نسبت قیمت‌ها در پیشنهاد هریک از پیمانکاران یا تأمین‌کنندگان، تضمین‌ها جایجا نخواهد شد که این برخورد درستی به نظر می‌رسد.• باید دقت کرد که تنها نصب و پشتیبانی را جدای از تأمین بررسی و تحلیل کرده است

متن آیین نامه ابلاغ شده	نقد، بررسی و پیشنهاد
	<p>زیرا خدمات «حمل» (به منظور تحویل در محل مقرر)، در بسیاری موارد و طبق تعریف «تأمین کالا» بخش جدانا شدنی تأمین کالا است.</p>
<p>پ) در معاملاتی که موضوع آن ترکیبی از خدمات مشاوره و پیمانکاری است (مانند امور پیمانکاری طرح و ساخت، امور پیمانکاری طراحی و نصب، امور پیمانکاری طراحی و ساخت و نصب، امور پیمانکاری طراحی و تامین کالا و احداث) در صورتی که سهم بخش مشاوره کمتر از بیست و پنج درصد کل قرارداد باشد تضامین آن مشمول ضوابط تضامین پیمانکاری خواهد بود. در غیر این صورت، تضامین هر بخش قرارداد طبق ضوابط بخش مربوط به خود می‌باشد.</p>	<p>• باید توجه داشت که ترکیب سه رشته‌ای (تأمین کننده، پیمانکار و مشاور) نیز در همین بند مطرح شده است. این که نوشته شده است «بیست و پنج درصد کل قرارداد با شد»، می‌تواند در معرض تغییرات ناشی از عددگزینی‌های طرف قرارداد بخش عمومی، دچار تغییر و تلاطم شود که این تغییر و تلاطم درست به نظر نمی‌رسد. پس باید گفت: «براساس شکست کار کارفرما کمتر از بیست و پنج درصد کل قرارداد با شد».</p>
<p>ت) در معاملاتی که موضوع آن ترکیبی از خدمات مشاوره و خرید کالا یا ماشین‌آلات است تضامین آن مشمول ضوابط تضامین خرید کالا است.</p>	<p>• آیا مانعی وجود داشته است که این بند مشابه بندهای «ب» و «پ» با شد؟</p>
<p>ماده (۹) - تضمین معتبر برای شرکت در فرآیند ارجاع کار و تضامین انعقاد قرارداد ارزی ریالی، مطابق ضوابط این آیین نامه می‌باشد. تضمین بخش ارزی فقط ضمانتنامه‌های ارزی بانکی از بانک‌های دارای مجوز یا تحت نظارت بانک مرکزی جمهوری اسلامی ایران و یا بانک‌های خارجی مورد تأیید بانک مرکزی جمهوری اسلامی ایران قابل قبول است. تضمین بخش ارزی و بخش ریالی باید براساس جداول این آیین نامه و متناسب با بخش ارزی و ریالی به همان ارز موضوع قرارداد باشد. در این صورت نیز مبلغ تضمین براساس کل مبلغ برآورد محاسبه می‌شود.</p>	<p>• علی‌الاصول عبارت «قرارداد ارزی ریالی» باید شامل قراردادهای ارزی نیز باشد که برای جامعیت به صورت حالت کلی ترکیبی ذکر شده است. • به نظر می‌رسد مناسب است که برای بخش ارزی، علاوه بر «ضمانتنامه بانکی ارزی»، «مطالبات ارزی» و «وجه نقد ارزی واریزی» هم به عنوان تضمین پذیرفته شود. به ویژه برای اشخاص ایرانی که ضمانتنامه ریالی، قابل پذیرش خواهد بود، متناظراً «مطالبات ریالی» و «وجه نقد ریالی واریزی» نیز باید پذیرفته شود.</p>
<p>تبصره - اشخاص ایرانی مجازند به جای ضمانتنامه‌های ارزی، ضمانتنامه ریالی بانکی براساس نرخ تسعیر بانک مرکزی جمهوری اسلامی ایران (زمان تسلیم) ارائه نمایند. لازم است مبلغ ضمانتنامه در هر دوره دوازده ماهه که نرخ تسعیر ارز بیش از ده درصد افزایش داشته، به روز شده و کسری آن تحویل دستگاه اجرایی گردد.</p>	<p>• لفظ مجازند که نهاد آن اشخاص ایرانی است، نشان می‌دهد که استفاده از این امکان جزو اختیارات این اشخاص است. • منظور از اشخاص ایرانی هر شخصی است که طبق قوانین و مقررات و رویه‌های جاری، دستگاه کارفرمایی علیرغم «ارزی ریالی» بودن قرارداد، به وی فقط پرداخت ریالی خواهد داشت. هدف از نگارش این تبصره جلوگیری از تحمیل فشار غیرضروری و ناعادلانه به چنین اشخاصی است.</p>



نقد، بررسی و پیشنهاد	متن آیین نامه ابلاغ شده
<ul style="list-style-type: none">• «زمان تسلیم» گرچه اجمالاً روشن است و در مقایسه با زمان‌های یک‌ساله بعد از اجرا باید فهم شود؛ اما از آنجاکه در برخی موارد بین «تاریخ تسلیم ضمانتنامه» و «تاریخ درخواست آن» تغییرات نرخ ارز چشمگیر خواهد بود، پس شاید نیازمند آن باشد که به تفکیک تاریخ‌های یاد شده به نحو جزئی‌تری توجه شود. مانند اینکه گفته شود «حسب مورد تاریخ فراخوان، تاریخ تعیین برنده یا دعوت به انعقاد قرارداد و تاریخ درخواست پیش‌پرداخت» به تفکیک در این بند ذکر گردد.• باید پرسید چرا فقط «افزایش» نرخ ارز ذکر شده است و به امکان کاهش آن و اقدامات مترتب بر آن توجهی نشده است؟	
<ul style="list-style-type: none">• در مطالعات میدانی مشاهده شده است که برخی افراد گفته‌اند: «طبق این بند اگر مناقصه برنده دوم نداشت، نباید تضمین‌ها را آزاد کرد». چنین تعبیری ناشی از عدم رعایت قواعد تفسیر درست متن است. باید توجه کرد که در صورت اثبات عدم وجود برنده دوم، حکم در مورد برنده دوم، سالبه به انتفای موضوع است و با تعیین برنده اول، مهلت مقرر برای آزادسازی آغاز می‌شود.• از نقاط قوت این بند، استفاده از کلمه «آزاد» شدن است که تعریف جامع و مانعی از آن در بند «ت» ماده (۲) آیین‌نامه ارائه شده است. تکلیف قانونی مناقصه‌گزار فقط مربوط به فعل یا ترک فعل در اختیار مناقصه‌گزار است.	<p>ماده (۱۰) - نحوه آزادسازی و ضبط تضمین‌ها به شرح زیر می‌باشد:</p> <p>الف) پس از تعیین برندگان اول و دوم، تضمین شرکت در فرآیند ارجاع کار سایر شرکت‌کنندگان باید حداکثر ظرف هفت روز کاری آزاد شود.</p>
<ul style="list-style-type: none">• برخی افراد گفته‌اند: «یا»ی فصل این بند معارض است با «و» وصل مندرج در بند «۱» تبصره «۱» ماده «۸» آیین‌نامه تضمین ۱۳۸۲ که مقرر داشته بود: «تضمین شرکت در مناقصه مربوط به برنده مناقصه پس از ارائه تضمین انجام تعهدات و انعقاد قرارداد مسترد خواهد شد». چنین تعبیری نیز ناشی از عدم رعایت قواعد درست تفسیر یا ضعف مهارت منطقی این افراد و نیازمند آموزش بیشتر آنان است. از حیث منطقی گزاره «هر دو اقدام برای آزادسازی لازم است» هم‌ارز است با گزاره «عدم اجرای هر یک از دو اقدام	<p>ب) در صورت امتناع برنده اول از انعقاد قرارداد یا عدم ارائه تضمین انجام تعهدات، تضمین شرکت در فرآیند ارجاع کار وی ضبط و قرارداد با برنده دوم منعقد می‌گردد. در صورت امتناع نفر دوم یا عدم انعقاد قرارداد، تضمین شرکت در فرآیند ارجاع کار وی نیز ضبط و فرآیند ارجاع کار تجدید می‌شود.</p>

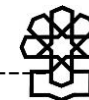
نقد، بررسی و پیشنهاد	متن آیین‌نامه ابلاغ شده
<p>مانع آزادسازی است»^۱.</p> <ul style="list-style-type: none"> • شکل نگارش این بند مناسب نیست. عبارت «امتناع برنده اول از انعقاد قرارداد یا عدم ارائه تضمین انجام تعهدات» با عبارت «امتناع نفر دوم یا عدم انعقاد قرارداد» باید یکنواخت می‌شد. 	
<ul style="list-style-type: none"> • در نسخه پیشین نوشته شده بود «براساس گواهی کارفرما آزاد می‌گردد» (بند ۲ ماده (۸) آیین‌نامه ۱۳۸۲). 	<p>پ) تضمین پیش پرداخت به تناسب استهلاک آن بنا به درخواست سپارنده، آزاد می‌شود.</p>
<ul style="list-style-type: none"> • اگر حکم بند «ت» (یعنی «طبق مفاد قرارداد») در برخی شرایط با بخش آخر بند «ج» (یعنی «شرایطی که در کاربرگ‌های یاد شده برای آزادسازی یا ابطال ضمانتنامه‌های بانکی تعیین شده است برای انواع دیگر تضمین باید رعایت شود») تعارض داشته باشد در چنین مواردی چه باید کرد؟ 	<p>ت) آزادسازی و ضبط تضامین در سایر موارد طبق مفاد قرارداد است.</p>
<ul style="list-style-type: none"> • قبل از اقدام، حین اقدام یا پس از ضبط این موضوع را اعلام نماید. ملاک تاریخ اعلام ارسال است یا ابلاغ یا ...؟ ذکر قید زمان، در این بند کاملاً لازم به نظر می‌رسد. 	<p>ث) در صورت وقوع شرایط ضبط تضمین (مطابق قرارداد) و اقدام کارفرما برای ضبط، وی موظف است این موضوع را طی ابلاغیه‌ای با ذکر مستندات و دلایل به مضمون‌عنه اعلام نماید.</p>
<ul style="list-style-type: none"> • چرا تضمین نوع «خ» در اینجا ذکر نشده است؟ • در بررسی‌های میدانی مشاهده شده است که برخی کاربران آیین‌نامه می‌گویند: معنای این بند آن است که در هر مورد باید ضمانتنامه‌ها را دفتر هیئت دولت مهر کند. البته چنین برداشتی نیز برداشتی شاذ و افراطی و باز ناشی از عدم آموزش تفاسیر عقلانی از متون مقررات است. طرح چنین پرسش‌هایی و به‌ویژه پافشاری بر چنین تلقی‌هایی، اثبات می‌کند که برای اصلاح نظام اداری و فنی و اجرایی علاوه بر اصلاح مقررات آموزش گسترده و نظام‌مند مجریان کاملاً ضروری است. 	<p>ج) دستگاه‌های اجرایی و بانک‌ها باید از کاربرگ‌های پیوست این آیین‌نامه که تأیید شده به مهر دفتر هیئت دولت است برای تضامین موضوع بندهای «الف»، «ث» و «ح» ماده (۴) حسب مورد استفاده کنند. شرایطی که در کاربرگ‌های یاد شده برای آزادسازی یا ابطال ضمانتنامه‌های بانکی تعیین شده است برای انواع دیگر تضمین باید رعایت شود.</p>
<ul style="list-style-type: none"> • یکی از مهمترین مزایای این آیین‌نامه نسبت به نسخه سال ۱۳۸۲ که اقدامی مهم در نظام حقوقی کشور نیز محسوب می‌شود، تصریح بر مفاد ماده (۱۱) آیین‌نامه تضمین 	<p>ماده (۱۱) - ضمانت تأخیر تعهدات مالی مناقصه‌گزار (کارفرما) که طبق بند «ب» ماده (۱۰) قانون برگزاری مناقصات - مصوب ۱۳۸۳- باید در اسناد مناقصه و به تبع آن در قرارداد منعقد قید و تعهد گردد، براساس شاخص</p>

1 (t & g) → s ~s → ~(t & g) ~s → (~t) or (~g)



متن آیین نامه ابلاغ شده	نقد، بررسی و پیشنهاد
<p>تورم اعلامی بانک مرکزی جمهوری اسلامی ایران تعدیل و پرداخت می گردد. سازمان مدیریت و برنامه ریزی کشور، نحوه محاسبه تمدید مدت پیمان (مجاز شمردن تأخیر تحویل مورد معامله) با لحاظ پرداخت ضمان تأخیر تعهدات مالی کارفرما را تهیه و ابلاغ نماید.</p>	<p>معاملات دولتی است. مفهوم واقعی بند «ب» ماده (۱۰) قانون برگزاری مناقصات (که گامی مهم اصلاح نظام حقوق عمومی کشور بود) سالها مسکوت مانده بود و این اقدام آیین نامه تضمین معاملات دولتی، گام تکمیلی در ادامه آن گام مهم قانون برگزاری مناقصات است.</p> <p>• این رقم وجه التزام تأخیر تعهدات مشتریان نماینده بخش عمومی در قوانین و مقررات و بخشنامه های مختلف اعداد مختلفی تعیین شده است که این حکم موجب یکنواختی و ثبات رویه ای در میزان این مبلغ خواهد بود. در اینجا مثال هایی از این تفرق رویه های ذکر می شود:</p> <p>- در بند «ب» ماده (۹) «قانون رفع موانع تولید رقابت پذیر و ارتقای نظام مالی کشور» (مصوب اردیبهشت ۱۳۹۴ مجلس) آمده است که دستگاه های دولتی «معادل نرخ سود تسهیلات بانکی برای مدت اقساط یا پرداخت یکجا به مبلغ نقدی مورد مطالبه اضافه نمایند».</p> <p>- بند «۱۶-۸» از «ماده ۱۶ نحوه پرداخت حق الزحمه» از «موافقتنامه و شرایط عمومی همسان قراردادهای خدمات مشاوره» (شماره ۵۴/۲۴۶۰-۱۰۵/۸۴۲ مورخ ۱۳۷۹/۴/۲۹) موسوم به نشریه ۴۳۱۸ مقرر داشته است: «۱-۸. در صورتی که کارفرما در پرداخت تمام یا بخشی از هر یک از صورتحساب های تأیید شده بیش از یک ماه از تاریخ دریافت آن تأخیر کند، برای جبران خسارت مازاد بر یک ماه اضافه بر اصل مبلغ تأخیر شده، مبلغی معادل حاصل ضرب نرخ سود سپرده سرمایه گذاری بلندمدت پنج ساله (مورد عمل در بانک های کشور) در مبلغی که پرداخت آن به تأخیر افتاده، به مهندس مشاور پرداخت می کند، حداکثر زمان مشمول پرداخت این خسارت، سه ماه است».</p> <p>- بند «۱۵-۷» از ماده «(۱۵) نحوه پرداخت» از «موافقتنامه و شرایط عمومی همسان قراردادهای خدمات مشاوره پژوهشی» (شماره ۵۴/۲۷۵۳-۱۰۵/۱۶۷۰ مورخ ۱۳۷۹/۵/۲۴) موسوم به ۴۳۱۹، مقرر داشته است: «در صورتی که کارفرما در پرداخت</p>

نقد، بررسی و پیشنهاد	متن آیین نامه ابلاغ شده
<p>تمام یا بخشی از هر یک از صورت حساب‌های تأیید شده بیش از یک ماه از تاریخ دریافت آن تأخیر کند، برای جبران خسارت مازاد بر یک ماه، اضافه بر اصل مبلغ تأخیر شده مبلغی معادل حاصلضرب نرخ سود سپرده سرمایه‌گذاری بلندمدت پنجساله (مورد عمل در بانک‌های کشور) در مبلغی که پرداخت آن به تأخیر افتاده، به مشاور پرداخت می‌کند. حداکثر زمان مشمول پرداخت این خسارت سه ماه است. در صورت افزایش مدت، مشاور می‌تواند طبق بند «۲۱-۸-۲» درخواست خاتمه قرارداد نماید.</p> <p>- بند «۸-۵۳» قرارداد موسوم به «طرح و ساخت صنعتی» یا «موافقتنامه، پیوستها، شرایط عمومی و شرایط خصوصی پیمان‌های مهندسی، تأمین کالا و تجهیزات، ساختمان و نصب به صورت توأم (EPC)» به شماره ۵۴/۷۱۰۵-۱۰۵/۱۸۹۲۹ مورخ ۱۳۸۰/۱۱/۱۴ مقرر داشته است: «۸-۵۳. هرگاه کارفرما نتواند ظرف مدت مقرر در بند «۵-۳-۴»، صورت وضعیت‌های پیمانکار را پرداخت کند، به تناسب مدت تأخیر در پرداخت‌های مربوط، مبلغی به‌عنوان جبران هزینه‌های اضافی پیمانکار در مدت تأخیر، که میزان آن در شرایط خصوصی مشخص می‌شود، به وی پرداخت می‌کند. در صورت تأخیر پرداخت بیش از سه ماه از سوی کارفرما، پیمانکار می‌تواند به استناد ماده (۶۹)، خاتمه پیمان را درخواست کند».</p> <p>- بند «۸-۱۴. تأخیر در پرداخت» قرارداد همسان طرح و ساخت (مورخ ۱۳۸۴/۵/۱۵ به شماره ۱۰۱/۱۸۵۴۲۸) مقرر داشته است: «اگر طبق ماده (۷-۱۴) [پرداخت‌ها]، پیمانکار مبلغی را دریافت نکند، پیمانکار محق به دریافت خسارت تأخیر ماهیانه مبلغ پرداخت نشده، برای مدت تأخیر خواهد بود. آغاز این دوره، تاریخ پرداخت تعیین شده در ماده (۷-۱۴) [پرداخت‌ها]، بدون توجه به تاریخ صدور گواهی پرداخت (موضوع پاراگراف ب ماده ۷-۱۴) است. اگر در شرایط خصوصی به گونه دیگری تعیین نشده باشد، خسارت تأخیر یاد شده برای پرداخت‌های ریالی، باید بر مبنای نرخ سود سپرده‌گذاری بلند مدت پنج ساله (مورد عمل بانک ملی ایران) محاسبه و پرداخت شود. خسارت تأخیر برای</p>	<p style="text-align: center; font-size: 2em; opacity: 0.5;">نظارت مالی</p>



نقد، بررسی و پیشنهاد	متن آیین نامه ابلاغ شده
<p>پرداخت‌های ارزی باید، برابر با نرخ سود بین بانکی ارزهای مربوط در بازار بین‌المللی، که به‌وسیله بانک مرکزی جمهوری اسلامی ایران تعیین می‌شود، محاسبه و پرداخت‌گردد.»</p> <p>- بند «و» ماده (۱۱) «پیمان اجرای کارهای ساختمانی به‌صورت سرجمع» (به‌شماره ۱۰۰/۶۴۰۵ مورخ ۱۳۸۹/۲/۴) مقرر داشته است: «و- جبران خسارت دیرکرد در پرداخت‌ها: هرگاه کارفرما در پرداخت پیش‌پرداخت‌ها و یا پرداخت‌های موقت تأخیر نماید، به‌منظور جبران خسارت ناشی از تأخیر در تأدیه اصل بدهی، کارفرما معادل ۱۵ درصد (سالانه) در مبلغی که پرداخت آن به تأخیر افتاده، متناسب با مدت تأخیر، به پیمانکار پرداخت می‌نماید» (در بند متناظر از «پیمان با متر مربع زیربنا» سال ۱۳۸۵ این درصد).</p> <p>- جزء «۹» بند «الف» ماده (۳۰) شرایط عمومی پیمان همسان پیمانکاری احداث سه‌عاملی (شماره ۵۴/۸۴۲-۱۰۲/۱۰۸۸ مورخ ۱۳۷۸/۳/۳) یا همان نشریه ۴۳۱۱، پرداخت هیچ مبلغ خسارتی به پیمانکار را اجازه نداده است و فقط مقرر داشته است: «الف - در صورت وقوع هر یک از موارد زیر که موجب افزایش مدت اجرای کار شود، پیمانکار می‌تواند درخواست تمدید مدت پیمان را بنماید. پیمانکار درخواست تمدید مدت پیمان را با ارائه محاسبات و دلایل توجیهی، به مهندس مشاور تسلیم می‌کند و مهندس مشاور پس از بررسی و تأیید، مراتب را برای اتخاذ تصمیم به کارفرما گزارش می‌کند و سپس نتیجه تصمیم کارفرما را به پیمانکار ابلاغ می‌نماید: ... ۹- هرگاه کارفرما نتواند تعهدات مالی خود را در موعدهای درج شده در اسناد و مدارک پیمان انجام دهد.»</p>	
<p>• این ماده سکوت صدر آیین‌نامه - درباره معاملات فروش یا دیگر انواع معامله که «عوض دریافتی بخش عمومی» از جنس «پول» است - را به‌درستی جبران کرده است.</p>	<p>ماده (۱۲) - ضوابط مندرج در این آیین‌نامه برای اخذ تضامین شرکت در فرآیند ارجاع کار و انجام تعهدات معاملات خرید کالا و خدمات تعیین شده و سایر تضامین به تشخیص کارفرما حسب مورد، در صورتی که با عمل مزایده منطبق باشد باید در مزایده‌ها رعایت گردد.</p>

نقد، بررسی و پیشنهاد	متن آیین‌نامه ابلاغ شده
<ul style="list-style-type: none"> این پیش‌بینی، پیش‌بینی خوبی است مشروط بر آنکه پاسخ تمام استفسارها به‌صورت تجمیع شده و عمومی و آسان در دسترس عموم قرار گیرد. این مهم می‌تواند از طریق تدوین مستمر تفاسیر و پاسخ‌ها به ترتیب مواد آیین‌نامه و انتشار آنها در سایت سازمان به‌نحو مناسبی انجام پذیرد. برخی صاحب‌نظران پیشنهاد داده‌اند که قید «طبق قوانین و مقررات بالادستی و پایین‌دستی» نیز در کنار «تفسیر» ذکر شود. 	<p>ماده (۱۳) - سازمان مدیریت و برنامه‌ریزی کشور نظارت بر حسن اجرا، تبیین و تفسیر این آیین‌نامه را برعهده دارد.</p>
<ul style="list-style-type: none"> برخی افراد می‌پرسند: با وجود این حکم، قراردادهایی که از قبل بسته شده‌اند چه می‌شوند؟ با توجه به اصل حاکمیت قانون در زمان، مقررات آیین‌نامه پیشین در مورد قراردادهایی که در زمان حکومت آن آیین‌نامه امضا شده‌اند، کمافی‌السابق معتبر است. متن پیشنهادی: «فقط برای تضمین شرکت در فرآیند ارجاع کار (موضوع بند «الف» ماده (۳) که فراخوان ارجاع کار پیش از ... [تاریخی پس از زمان ابلاغ آیین‌نامه] اطلاع‌رسانی شده باشد و برای دیگر تضامین (موضوع بند «ب» ماده (۳) که امضای قرارداد پیش از تاریخ یاد شده صورت‌گرفته باشد مقررات پیشین ملاک عمل است». با توجه به تمثیلی بودن حکم می‌توان گفت که آیین‌نامه شماره ۱۵۷۷۸/ت/۲۷۰۵۵-هـ مورخ ۱۳۸۲/۳/۲۸ مربوط به ماده (۲۲) قانون تنظیم بخشی از مقررات مالی دولت و به‌ویژه ماده (۴) آن نیز لغو شده است که تصریح آن می‌توانست مفید و فارغ از تفسیر و پرسش باشد. 	<p>ماده (۱۴) - از تاریخ لازم‌الاجرا شدن این آیین‌نامه، همه آیین‌نامه‌ها و ضوابط قبلی تمامی دستگاه‌های مشمول و دستگاه‌هایی که مقررات خاص خود را در این زمینه دارند، ازجمله تصویب‌نامه‌های</p> <ul style="list-style-type: none"> شماره ۴۲۹۵۶/ت/۲۸۴۹۳ مورخ ۱۳۸۲/۸/۱۱، شماره ۲۰۰۷۱/ت/۳۰۹۸۰ مورخ ۱۳۸۳/۴/۲۱، شماره ۲۱۲۷۶۵/ت/۳۷۷۷۴ ک مورخ ۱۳۸۶/۱۲/۲۷، شماره ۱۲۲/ت/۳۸۴۴۹ مورخ ۱۳۸۷/۱/۷، شماره ۱۵۱۲۹۰/ت/۳۹۵۱۱ مورخ ۱۳۸۸/۷/۲۹، شماره ۱۰۱۰۱۷/ت/۴۸۰۰۲ ک مورخ ۱۳۹۲/۵/۲ و شماره ۲۲۶۴۳/ت/۵۰۱۴۳ مورخ ۱۳۹۳/۳/۳ <p>لغو می‌شوند.</p>



• در کاربرد تضمین شرکت در فرآیند ارجاع کار

۱. دو کلمه، به علت فرمت صفحه‌بندی زیر مستطیل‌ها پنهان شده است.
 ۲. در سطر دوم بند ماقبل آخر، به جای «اعم از اینکه مسترد گردد یا نه» باید اصلاح شود به: «حتی اگر مسترد نگردد» چون در صورت مسترد گشتن دیگر مسئله سالبه به انتفای موضوع است.
 ۳. در سطر اول بند سوم و سطر زیرین آن باید «سه ماه» حذف شود.
- توضیح اینکه: در سطر نخست پاراگراف سوم نوشته است: «مدت این ضمانتنامه سه ماه است» و در سطر زیر این عبارت نیز نوشته است: «برای مدت سه ماه دیگر قابل تمدید است». در دو سطر آخر کاربرد نوشته شده است که: «در صورتیکه مدت ضمانتنامه بیش از سه ماه مد نظر کارفرما باشد، با اعلام در اسناد فرآیند ارجاع کار و آگهی در روزنامه کثیرالانتشار میسر خواهد بود». گرچه جمله آخر برای بازگرداندن بخشی از اختیار قانونی دستگاه مناقصه‌گزار در تعیین تاریخ انقضای ضمانتنامه است؛ اما اولاً باز هم اختیار قانونی دستگاه در «تعیین مهلت‌های کمتر از سه ماه» سلب شده است. ثانیاً اختیار قانونی افزایش مهلت، منحصر به مناقصات عمومی دارای «آگهی در روزنامه کثیرالانتشار» نیست و در مناقصات محدود نیز باید وجود داشته باشد. ثالثاً تمرکز بر «طول دوره اعتبار ضمانتنامه» به جای تمرکز بر «آخرین تاریخ اعتبار ضمانتنامه» موجب می‌شود که در عمل روز پایان اعتبار ضمانتنامه‌های مناقصه‌گران یکسان نباشد؛ زیرا آنان به دلایل متعددی روزهای اخذ ضمانتنامه‌هایشان یکسان نیست. در حالیکه نکته کلیدی در کنترل ضمانتنامه شرکت در مناقصه، آخرین روز اعتبار آن است. مثلاً ضمانتنامه ۸۳ روزه‌ای که آخرین تاریخ لازم را پوشش بدهد، مقبول است در حالی که ضمانتنامه ۹۰ روزه‌ای که ده روز زودتر از اولی اخذ شده است فلذا، آخرین تاریخ لازم را پوشش نمی‌دهد مردود است. این نکته مهم در قانون برگزاری مناقصات نیز رعایت و ذکر شده است. طبق ماده (۲۱) قانون برگزاری مناقصات^۱ رابطه زیر حاکم است:
- طبق بند «ب»: «تاریخ عملی انعقاد قرارداد» پیش از «تاریخ انعقاد پیش‌بینی شده در اسناد مناقصه»؛ و طبق بند «الف»: این تاریخ اخیر پیش از «تاریخ انقضای اعتبار پیشنهادها با احتمال تمدید پیش‌بینی شده در اسناد مناقصه» است که عقلاً این آخری هم پیش از «تاریخ انقضای ضمانتنامه» باید باشد. پس تاریخ انقضای ضمانتنامه جزو اختیارات مسئول تهیه اسناد مناقصه (یعنی دستگاه مناقصه‌گزار) است. طبق قانون این «تاریخ انقضای ضمانتنامه» در مناقصه‌ای یک مرحله‌ای می‌تواند حتی ۱۰ روز پس از تاریخ گشایش پاکت‌های مناقصه‌گران باشد. البته دستگاه مناقصه‌گر طبق قانون می‌تواند تاریخ احتیاطی بیست روز پس از گشایش پاکت‌ها یا با فرض سختگیرانه، سی‌وپنج روز پس از آن را نیز

۱. «ماده ۲۱ - انعقاد قرارداد

الف) قرارداد یا برنده مناقصه، باید پیش از پایان مدت اعتبار پیشنهادها منعقد شود. این مدت حداکثر برای یک بار و برابر مدت پیش‌بینی شده در اسناد مناقصه قابل تمدید است. بعد از عقد قرارداد تضمین پیشنهاددهنده دوم مسترد می‌گردد. ب) قرارداد یا برنده اول در مهلت پیش‌بینی شده در اسناد، منعقد خواهد شد. چنانچه برنده اول از انعقاد قرارداد امتناع نماید و یا ضمانت انجام تعهدات را ارائه ننماید، تضمین مناقصه‌وی ضبط و قرارداد با برنده دوم منعقد می‌گردد. در صورت امتناع نفر دوم تضمین وی نیز ضبط و مناقصه تجدید خواهد شد.

پیش‌بینی کند. سلب این اختیار قانونی دستگاه و افزایش حداقل مدت ضمانتنامه (به سه ماه) در تمام مناقصات کشور و بالا بردن هزینه‌های ضمانتنامه، گذشته از آنکه توجیه فنی ندارد، تعارض قانونی هم دارد. بنابراین شایسته است:

۴. ضمانتنامه شرکت در مناقصه به شرح زیر اصلاح شود:

کلمات «مدت اعتبار» از آغاز سطر نخست پاراگراف سوم و نیز «سه ماه است و» از همان سطر حذف شود و در مستطیل مربوطه درج شود «تاریخ پیش‌بینی شده برای آخرین روز اعتبار پیشنهادها».

در سطر دوم همین پاراگراف، «برای مدت سه‌ماه دیگر» حذف و به جای آن «تا تاریخ پیش‌بینی شده برای تمدید اعتبار پیشنهادها» درج شود. (جزئیات اصلاحات: مدت اعتبار این ضمانتنامه سه ماه است و تا آخر ساعت اداری روز معتبر می‌باشد. این مدت بنا به درخواست کتبی تا آخر ساعت اداری روز برای مدت سه ماه دیگر قابل تمدید است.

اعم از اینکه مسترد گردد یا حتی اگر مسترد نگردد).

متن اصلاح شده:

مدت این ضمانتنامه تا آخر ساعت اداری روز معتبر می‌باشد. این مدت بنا به درخواست کتبی ... تا آخر ساعت اداری روز قابل تمدید است.

حتی اگر مسترد نگردد.

• در کاربرد تأیید مطالبات به جای ضمانتنامه

به جای عبارت «موضوع قرارداد مرتبط با معاملات» و از آن مهمتر «مبلغ تضمین موردنیاز در این خصوص» لازم است که ذکر شود.

**پیوست ۱. قوانین بالادستی «آیین‌نامه تضمین معاملات دولتی»**

از آیین‌نامه معاملات دولتی (مصوب ۱۳۴۹/۱۲/۲۷ کمیسیون داریایی مجلس شورای ملی)

ماده (۱)

معاملات جزئی معاملاتی است که مبلغ آن از ده هزار ریال تجاوز نکند. معاملات متوسط معاملاتی است که مبلغ آن از ده هزار ریال بیشتر و از دویست هزار ریال تجاوز نکند. معاملات عمده معاملاتی است که مبلغ آن از دویست هزار ریال بیشتر باشد.

ماده (۷)

در آگهی مناقصه باید نکات زیر ذکر شود:

۱. نوع و مقدار کالا و یا کار با ذکر مشخصات. ...
۶. میزان سپرده شرکت در مناقصه به‌طور مقطوع که باید به‌صورت نقد به حساب سپرده دستگاه مناقصه‌گزار در بانک تحویل و رسید آن به‌ضمیمه پیشنهاد تسلیم شود.
۷. میزان تضمین حسن انجام معامله و ترتیب دریافت و استرداد آن. در صورتی که موضوع معامله کالا باشد ممکن است به میزان تضمین حسن انجام معامله از کالای مورد معامله دریافت شود و در این صورت باید موضوع در آگهی قید گردد.
۸. حداکثر مدتی که برای بررسی پیشنهادها و تشخیص حائز حداقل و ابلاغ به برنده مناقصه ضرورت دارد.
۹. روز و ساعت و محل قرائت پیشنهادها و همچنین مجاز بودن حضور پیشنهاددهندگان یا نمایندگان آنها در کمیسیون مناقصه.
۱۰. میزان پیش‌پرداخت در صورتی که به تشخیص دستگاه مناقصه‌گزار پرداخت آن برنده مناقصه لازم باشد و ترتیب پرداخت و واریز آن.

ماده (۱۰)

دستگاه مناقصه‌گزار در خصوص اتخاذ تصمیم در مورد پیشنهادهای واصله و انعقاد قرارداد دارای تکالیف و اختیارات زیر می‌باشد:

۱. دستگاه مناقصه‌گزار مکلف است سپرده شرکت در مناقصه برنده مناقصه را در صورتی که حاضر به انجام معامله ن‌شود و همچنین سپرده نفر دوم را در صورتی که براساس تبصره ماده (۲۷) برای انجام معامله به او رجوع شود و از انجام معامله امتناع نماید ضبط کند.

۲. دستگاه مناقصه‌گزار اختیار دارد مقدار کالا یا کار مورد معامله را تا بیست و پنج درصد افزایش یا کاهش دهد مشروط بر اینکه کلیه محاسبات فنی نسبت به این افزایش یا کاهش متناسباً رعایت و تطبیق نماید.

۳. دستگاه مناقصه‌گزار مجاز نیست به پیشنهادات مبهم و مشروط و بدون سپرده و پیشنهاداتی که بعد از انقضای مدت مقرر در آگهی برسد ترتیب اثر دهد.

ماده (۱۱)

دستگاه مناقصه‌گزار مکلف به رعایت نکات زیر می‌باشد:

۱. مدت قبول پیشنهادهای در مورد آگهی‌هایی که در داخل کشور منتشر می‌شود از تاریخ اولین نوبت انتشار از ده روز نباید کمتر باشد و در مورد آگهی‌هایی که در خارج از کشور طبق تبصره «۳» ماده (۶) منتشر می‌شود از ۶۰ روز نباید کمتر تعیین شود.
۲. در صورتی که به تشخیص دستگاه مناقصه‌گزار نوع معامله ایجاب کند که نقشه یا برگ شرایط و مشخصات و نمونه‌های ضمانتنامه و قرارداد و مدارک دیگری تهیه شود قبل از نشر آگهی باید آنها را تهیه کند.
۳. میزان پیش‌پرداخت نباید از بیست و پنج درصد مبلغ معامله تجاوز کند و منحصرأ در قبال ضمانتنامه بانکی پرداخت خواهد شد.
۴. میزان سپرده شرکت در مناقصه با توجه به موضوع و خصوصیات معامله نباید از پنج درصد مبلغ برآوردی معامله کمتر باشد ولی در صورتی که میزان سپرده به مأخذ فوق از پانصد هزار ریال بیشتر شود دستگاه مناقصه‌گزار می‌تواند میزان سپرده را به مبلغ متناسب که از پانصد هزار ریال کمتر نباشد تقلیل دهد.
۵. حداقل میزان تضمین حسن انجام معامله که باید قبل از انعقاد قرارداد اخذ شود در مورد معاملاتی که موضوع آن انجام امور ساختمانی یا باربری یا فروش ماشین‌آلات باشد پنج درصد و در مورد سایر معاملات ده درصد مبلغ معامله می‌باشد و باید به صورت نقد به حساب سپرده بانکی دستگاه مناقصه‌گزار تحویل شود. در مورد معاملات ساختمانی و باربری علاوه بر پنج درصد مذکور دستگاه مناقصه‌گزار باید از هر پرداخت معادل ده درصد کسر و به حساب سپرده بابت تضمین حسن انجام معامله منظور کند.

ماده (۲۶)

در مواردی که کمیسیون مناقصه برنده مناقصه را اعلام کرده باشد سپرده او و شخصی که بهای پیشنهادی او در مرتبه دوم قرار دارد (مگر اینکه رجوع به او طبق تبصره ماده (۲۷) میسر نباشد) نگاهداری و سپرده سایر پیشنهاددهندگان مسترد خواهد شد.

**ماده (۲۷)**

در صورتی که برنده مناقصه از تاریخ ابلاغ نتیجه مناقصه ظرف مدت هفت روز به استثنای ایام تعطیل نسبت به سپردن تضمین حسن انجام معامله اقدام نکند و یا برای انجام معامله حاضر ن شود سپرده شرکت در مناقصه او ضبط می شود و مراتب به شخصی که پیشنهاد او در مرتبه دوم قرار دارد با رعایت مفاد تبصره این ماده ابلاغ می گردد اگر او هم از تاریخ ابلاغ نتیجه مناقصه ظرف مدت ۷ روز به استثنای ایام تعطیل نسبت به سپردن تضمین حسن انجام معامله اقدام نکند و یا برای انجام معامله حاضر ن شود سپرده او هم ضبط می شود و در این صورت به تشخیص دستگاه مناقصه گزار مناقصه تجدید یا موضوع برای اتخاذ تصمیم به کمیسیون مقرر در ماده (۱۷) قانون محاسبات عمومی ارجاع خواهد شد.

تبصره «۱» - به شخصی که بهای پیشنهادی او در مرتبه دوم قرار دارد به شرطی ابلاغ می شود که تفاوت بهای پیشنهادی او با برنده مناقصه از مبلغ سپرده بیشتر نباشد در غیر این صورت رجوع به او ممنوع است.

ماده (۳۱)

در قرارداد نکات زیر باید قید گردد:

۱. نام متعاملین. ...
۱۰. میزان تضمین حسن انجام معامله و نحوه وصول اقساط آن در مورد امور ساختمانی و باربری و ترتیب استرداد آن براساس شرایط مناقصه.
۱۱. مدت فاصله زمانی بین تحویل موقت و تحویل قطعی در قراردادهای مربوط به ساختمان و راه سازی و نظایر آن براساس شرایط مناقصه.

ماده (۴۱)

دریافت ضمانتنامه بانکی یا اسناد خزانه یا اوراق قرضه دولتی به عنوان سپرده شرکت در مناقصه یا مزایده و یا تضمین حسن انجام معامله بلامانع می باشد و در هر صورت به تشخیص دستگاه مناقصه گزار در هر موقع قابل تبدیل به یکدیگر می باشند.

تبصره - ترتیب دریافت و نگاهداری و استرداد اوراق قرضه دولتی یا اسناد خزانه طبق دستورالعملی که از طرف وزارت دارایی صادر خواهد شد تعیین می گردد.

از قانون تنظیم بخشی از مقررات مالی دولت (مصوب ۱۳۸۰/۱۰/۲۶ که از تاریخ ۱۳۸۱/۱/۱ لازم الاجرا شد)

ماده (۶) - به دولت اجازه داده می شود براساس پیشنهاد سازمان مدیریت و برنامه ریزی کشور، برای انجام معاملات دولتی، سایر ضمانت های معتبر مانند اوراق بهادار (سفته، بیمه نامه و ...) و مطالبات

پیمانکاران و مشاوران از محل صورت کارکرد و تعدیل قطعی آنان را علاوه بر ضمانتنامه‌های موجود یا سپرده نقدی (به‌استثنای چک) به‌عنوان ضمانتنامه تعیین نماید.

از قانون برگزاری مناقصات (مصوب ۱۳۸۳/۱۱/۳ مجلس)

ماده (۱۲) - ارزیابی کیفی مناقصه‌گران

الف) در ارزیابی کیفی مناقصه‌گران، باید موارد زیر لحاظ شود:

۱. تضمین کیفیت خدمات و محصولات. ...

ماده (۱۳) - فراخوان مناقصه

الف) مفاد فراخوان مناقصه حداقل باید شامل موارد زیر باشد:

۱. نام و نشانی مناقصه‌گزار،

۲. نوع، کمیت و کیفیت کالا یا خدمات،

۳. نوع و مبلغ تضمین شرکت در مناقصه،

۴. محل، زمان و مهلت دریافت اسناد، تحویل و گشایش پیشنهادها، ...

ماده (۱۴) - اسناد مناقصه

الف) تمامی اسناد مناقصه باید به‌طور یکسان به همه داوطلبان تحویل شود.

ب) اسناد مناقصه شامل موارد زیر است:

۱. نام و نشانی مناقصه‌گزار.

۲. نوع و مبلغ تضمین مناقصه.

۳. محل، زمان و مهلت دریافت اسناد، تحویل پیشنهادها و گشایش آنها.

۴. مبلغ پیش‌پرداخت و تضمین حسن انجام کار.

۵. مدت اعتبار پیشنهادها.

ماده (۱۶) - شرایط تسلیم و تحویل پیشنهادها

الف) هیچ‌یک از شرکت‌کنندگان در مناقصه، جز در مواردی که در اسناد مناقصه پیش‌بینی شده باشد، نمی‌توانند بیش از یک پیشنهاد تسلیم کنند.

ب) شرکت‌کنندگان در مناقصه، اسناد مناقصه و پیشنهادهای خود را باید در پاکت‌های جداگانه لاک و

مهر شده شامل تضمین (پاکت الف)، پیشنهاد فنی بازرگانی (پاکت ب) و پیشنهاد قیمت (پاکت ج)

بگذارند و همه پاکت‌ها را در لفاف مناسب و لاک و مهر شده قرار دهند.



ماده (۱۸) - گشایش پیشنهادهای

- الف) پیشنهادهای مناقصه‌گران در زمان و مکان مقرر گشوده می‌شود.
- ب) مراحل گشایش پیشنهادهای به شرح زیر است:
۱. تهیه فهرست اسامی دریافت‌کنندگان اسناد، (پیشنهاددهندگان)، حاضران و شرکت‌کنندگان در جلسه.
 ۲. بازکردن پاکت تضمین (پاکت الف) و کنترل آن.
 ۳. بازکردن پاکت فنی بازگانی.
 ۴. بازکردن پیشنهاد قیمت و کنترل از نظر کامل بودن مدارک و امضای آنها و کنار گذاشتن پیشنهادهای غیرقابل قبول در مناقصات یک‌مرحله‌ای.
 ۵. تحویل پاکت‌های فنی بازگانی به کمیته فنی بازگانی در مناقصات دو مرحله‌ای.
 ۶. تهیه و تنظیم و امضای صورتجلسه گشایش پیشنهادهای توسط کمیسیون مناقصه.
 ۷. تحویل پاکت‌های قیمت و پاکت تضمین پیشنهادهای رد شده به مناقصه‌گزار برای استرداد به ذی‌نفع.

ماده (۲۰) - ارزیابی مالی و تعیین برنده مناقصه

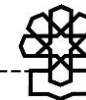
- الف) هنگام ارزیابی مالی، مناقصه‌گری که مناسب‌ترین قیمت را حائز شده باشد، به‌عنوان برنده اول اعلام خواهد شد و برنده دوم در صورتی اعلام می‌شود که تفاوت قیمت پیشنهادی وی با برنده اول، کمتر از مبلغ تضمین باشد. روش ارزیابی مالی باید در اسناد مناقصه به‌صورت مشروح با ذکر نحوه تأثیرگذاری ارزیابی فنی بازگانی بر قیمت اعلام شود.
- ج) پس از گشودن پیشنهادهای قیمت، تضمین برنده اول و دوم نزد مناقصه‌گذار نگهداری و تضمین سایر مناقصه‌گران بازگردانده می‌شود.

ماده (۲۱) - انعقاد قرارداد

- الف) قرارداد با برنده مناقصه، باید پیش از پایان مدت اعتبار پیشنهادهای منعقد شود. این مدت حداکثر برای یک بار و برابر مدت پیش‌بینی شده در اسناد مناقصه قابل تمدید است. بعد از عقد قرارداد تضمین پیشنهاددهنده دوم مسترد می‌گردد.
- ب) قرارداد با برنده اول در مهلت پیش‌بینی شده در اسناد، منعقد خواهد شد. چنانچه برنده اول از انعقاد قرارداد امتناع نماید و یا ضمانت انجام تعهدات را ارائه ننماید، تضمین مناقصه وی ضبط و قرارداد با برنده دوم منعقد می‌گردد. در صورت امتناع نفر دوم تضمین وی نیز ضبط و مناقصه تجدید خواهد شد.

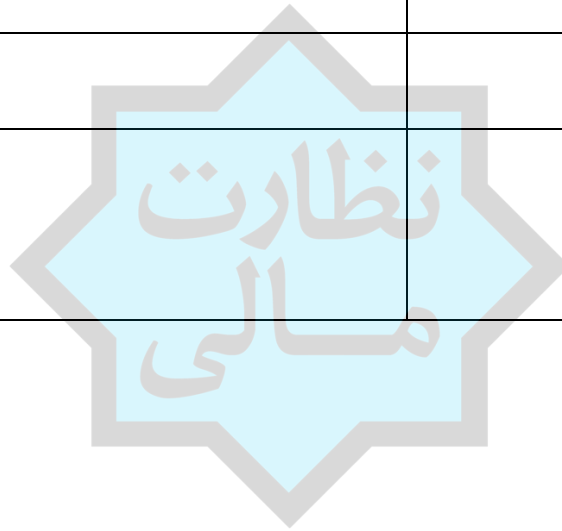
پیوست ۲. طبقه‌بندی دستگاه‌های مشمول این آیین‌نامه

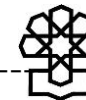
قانون برگزاری مناقصات	قانون محاسبات	مدیریت خدمات کشوری
قوای سه‌گانه جمهوری اسلامی ایران اعم از		دستگاه اجرایی: کلیه وزارتخانه‌ها، مؤسسات دولتی، مؤسسات یا نهادهای عمومی غیردولتی، شرکت‌های دولتی و کلیه دستگاه‌هایی که مشمول قانون بر آنها مستلزم ذکر و یا تصریح نام است از قبیل ...
وزارتخانه‌ها	وزارتخانه واحد سازمانی مشخصی است که به موجب قانون به این عنوان شناخته شده و یا ب شود. [ماده (۲)]	وزارتخانه: واحد سازمانی مشخصی است که تحقق یک یا چند هدف از اهداف دولت را برعهده دارد و به موجب قانون ایجاد شده یا می‌شود و توسط وزیر اداره می‌گردد.
سازمان‌های دولتی]		
مؤسسات [دولتی]	مؤسسه دولتی واحد سازمانی مشخصی است که به موجب قانون ایجاد و زیر نظر یکی از قوای سه‌گانه اداره می‌شود و عنوان وزارتخانه ندارد (نهاد ریاست جمهوری که زیر نظر ریاست جمهوری اداره می‌گردد. از نظر این قانون مؤسسه دولتی شناخته می‌شود). [ماده (۳)]	مؤسسه دولتی: واحد سازمانی مشخصی است که به موجب قانون ایجاد شده یا می‌شود و با داشتن استقلال حقوقی، بخشی از وظایف و اموری را که برعهده 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).
شرکت‌های دولتی	شرکت دولتی واحد سازمان مشخصی است که با اجازه قانون به صورت شرکت ایجاد شود و یا به حکم قانون و یا دادگاه صالح ملی شده و یا مصادره شده و به عنوان شرکت دولتی شناخته شده باشد و بیش از ۵۰ درصد سرمایه‌ی آن متعلق به دولت باشد. هر شرکت تجاری که از طریق سرمایه‌گذاری شرکت‌های دولتی ایجاد شود، مادامی که بیش از پنجاه درصد سهام آن متعلق به شرکت‌های دولتی است، شرکت دولتی تلقی می‌شود. (شرکت‌هایی که از	شرکت دولتی: بنگاه اقتصادی است که به موجب قانون برای انجام قسمتی از تصدی‌های دولت به موجب سیاست‌های کلی اصل چهل و چهارم (۴۴) قانون اساسی، ابلاغی از سوی مقام معظم رهبری جزء وظایف دولت محسوب می‌گردد، ایجاد و بیش از پنجاه درصد (۵۰٪) سرمایه و سهام آن متعلق به دولت می‌باشد. هر شرکت تجاری که از طریق سرمایه‌گذاری وزارتخانه‌ها، مؤسسات دولتی و شرکت‌های دولتی منفرداً یا مشترکاً ایجاد شده مادام که بیش از پنجاه درصد



قانون برگزاری مناقصات	قانون محاسبات	مدیریت خدمات کشوری
	طریق مضاربه و مزارعه و امثال اینها به منظور به کار انداختن سپرده‌های اشخاص نزد بانکها و مؤسسات اعتباری و شرکت‌های بیمه ایجاد شده یا می‌شوند از نظر این قانون شرکت دولتی شناخته نمی‌شوند). [ماده (۴)]	(۵۰٪) سهام آنها منفرداً یا مشترکاً متعلق به واحدهای سازمانی فوق‌الذکر باشد شرکت دولتی است. (تشکیل شرکت‌های دولتی تحت هر یک از عناوین فوق‌الذکر صرفاً با تصویب مجلس شورای اسلامی مجاز است، همچنین تبدیل شرکت‌هایی که سهام شرکت‌های دولتی در آنها کمتر از پنجاه درصد (۵۰٪) است با افزایش سرمایه به شرکت دولتی ممنوع است. شرکت‌هایی که به حکم قانون یا دادگاه صالح، ملی و یا مصادره شده و شرکت دولتی شناخته شده یا می‌شوند، شرکت دولتی تلقی می‌گردند. احکام «شرکت‌های دولتی» که در این قانون ذکر شده بر کلیه شرکت‌هایی که شمول قوانین و مقررات عمومی بر آنها مستلزم ذکر یا تصریح نام است نیز اعمال خواهد شد).
مؤسسات انتفاعی وابسته به دولت		
بانکها و مؤسسات اعتباری دولتی	[ماده (۴)]	
شرکت‌های بیمه دولتی	[ماده (۴)]	
مؤسسات و نهادهای عمومی غیردولتی	مؤسسات و نهادهای عمومی غیردولتی 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. (فهرست این قبیل مؤسسات و نهادها با	مؤسسه 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 پنجاه درصد (۵۰٪) بودجه سالیانه آن از محل منابع غیردولتی

قانون برگزاری مناقصات	قانون محاسبات	مدیریت خدمات کشوری
	توجه به قوانین و مقررات مربوط از طرف دولت پیشنهاد و به تصویب مجلس شورای اسلامی خواهد رسید). [ماده (۵)]	تأمین گردد وعهده‌دار وظایف و خدماتی است که جنبه عمومی دارد.
مؤسسات عمومی		
بنیادها و نهادهای انقلاب اسلامی		
شورای نگهبان قانون اساسی		
دستگاه‌ها و واحدهایی که شمول قانون بر آنها مستلزم ذکر یا تصریح نام است		





پیوست ۳. مقایسه اشکال مختلف تضمین معتبر در سه نسخه آیین‌نامه تضمین معاملات دولتی (درج به ترتیب قابلیت نقدشوندگی)

ردیف	۱۳۸۱	۱۳۸۲	۱۳۹۴
۱	ه/۵- مطالبات قطعی شده قراردادهای ازسوی دستگاه‌های اجرایی و ذیحسابان مربوط.	ه/۴- مطالبات تأیید شده قراردادهای ازسوی دستگاه‌های اجرایی و ذیحسابان مربوط	ث) گواهی خالص مطالبات قطعی تأیید شده قراردادهای ازسوی دستگاه‌های اجرایی و ذیحسابان مربوط برای همان دستگاه اجرایی مطابق کاربرگ پیوست که تأیید شده به مهر دفتر هیئت دولت است.
۲	ج - وجه نقد	ج - وجه نقد	ب) اصل فیش واریز وجه نقد به حساب سپرده بانکی مجاز.
۳	ه/۳- اوراق مشارکت (بی‌نام) منتشر شده ازسوی وزارتخانه‌ها، مؤسسات دولتی، شرکت‌های دولتی، شهرداری‌ها و مؤسسات و نهادهای عمومی غیردولتی که ازسوی دولت یا بانک‌ها تضمین شده باشد.	ه/۲- انواع اوراق مشارکت (موضوع قانون نحوه انتشار اوراق مشارکت، مصوب ۱۳۷۶)	ج) اوراق مشارکت بی‌نام تضمین شده بانک‌ها و دولت با قابلیت بازخرید قبل از سررسید (موضوع قانون نحوه انتشار اوراق مشارکت).
۴	الف - ضمانتنامه بانکی.	الف) ضمانتنامه بانکی	الف) ضمانتنامه بانکی و ...
۵	ه/۱- ضمانتنامه‌های صادر شده ازسوی مؤسسات اعتبار غیربانکی که دارای مجوز لازم ازطرف بانک مرکزی جمهوری اسلامی ایران هستند.	ب) ضمانتنامه‌های صادر شده ازسوی مؤسسات اعتباری غیربانکی که دارای مجوز لازم از طرف بانک مرکزی جمهوری اسلامی ایران هستند.	... و یا ضمانتنامه‌های صادره ازسوی مؤسسات اعتباری غیربانکی که دارای مجوز فعالیت ازسوی بانک مرکزی جمهوری اسلامی ایران هستند.
۶	ب) بیمه‌نامه.		پ) ضمانتنامه صادره توسط مؤسسات بیمه‌گر دارای مجوز لازم برای فعالیت و صدور ضمانتنامه ازسوی بیمه مرکزی ایران.
۷			ح) ضمانتنامه‌های صادره توسط صندوق‌های ضمانت دولتی که به موجب قانون تأسیس شده یا می‌شوند و طبق اساسنامه فعالیت می‌نمایند.
۸			خ) ضمانتنامه‌های صادره توسط صندوق نوآوری و شکوفایی و صندوق‌های پژوهش و فناوری غیردولتی موضوع ماده (۱۰۰) قانون برنامه سوم توسعه و ماده (۴۵) قانون برنامه چهارم توسعه و ماده (۴۴) قانون رفع موانع رقابت‌پذیر و ارتقای نظام

ردیف	۱۳۸۱	۱۳۸۲	۱۳۹۴
			مالی کشور - مصوب ۱۳۹۴- و در چارچوب اساسنامه‌های نمونه موضوع تصویب‌نامه‌های شماره ۶۲۷۲۴/ت/۲۴۷۲۱هـ مورخ ۱۳۸۱/۱۲/۲۸ و شماره ۷۵۵۹۳/ت/۵۲۲۳۲هـ مورخ ۱۳۹۴/۶/۱۱ و در چارچوب دستورالعملی که با پیشنهاد سازمان مدیریت و برنامه‌ریزی کشور به تأیید رئیس سازمان مدیریت و برنامه‌ریزی کشور، رئیس کل بانک مرکزی جمهوری اسلامی ایران و معاون علمی و فناوری رئیس‌جمهور می‌رسد.
۹	هـ/۴- سهام شرکت‌های سهامی عام پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران به مآخذ هفتاد درصد (۷۰٪) ارزش روز آن. تبصره - دستگاه‌های اجرایی مکلفند سهام مورد تضمین را علاوه بر اقدامات قانونی خود، نزد شرکت سپرده‌گذاری مرکزی اوراق بهادار و تسویه وجوه با اخذ وکالت بلاعزل در فروش به وثیقه خود درآورند.	۳- سهام شرکت‌های سهامی عام پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران به مآخذ هفتاد درصد (۷۰٪) ارزش روز آن. تبصره - دستگاه‌های اجرایی مکلفند سهام مورد تضمین را علاوه بر اقدامات قانونی خود، نزد شرکت سپرده‌گذاری مرکزی اوراق بهادار و تسویه وجوه با اخذ وکالت بلاعزل در فروش به وثیقه خود درآورند.	
۱۰	هـ/۲- وثیقه ملکی معادل نود درصد (۹۰٪) ارزش کارشناسی رسمی آن.	هـ/۱- وثیقه ملکی معادل نود درصد (۹۰٪) ارزش کارشناسی رسمی آن.	چ) وثیقه ملکی معادل هشتادوپنج درصد ارزش کارشناسی رسمی آن.
۱۱	د - سفته با امضای صاحبان امضای مجاز با مهر شرکت.	د- سفته با امضای صاحبان امضای مجاز با مهر شرکت ه - سایر ضمانتنامه‌ها شامل:	ت) سفته با امضای صاحبان امضای مجاز همراه با مهر برای اشخاص حقوقی معادل هشتاد درصد ارزش اسمی آن.

توضیح: اگر «وجه نقد» را مقدم بر «مطالبات» (ردیف یک) در جدول قرار دهیم، ترتیب جدول کاملاً منطبق با نظر معاونت ذی‌حسابی سازمان مدیریت و برنامه‌ریزی (در جلسه مورخ ۱۳۹۱/۷/۱۰ برای تدوین آیین‌نامه) خواهد شد. اما واقع موضوع آن است که «مطالبات» در واقع پولی است که بخش عمومی از طرف قرارداد خود قبلاً به‌نوعی اخذ و حبس کرده است و چه‌بسا در موعد مقرر آزادسازی نیز، بخش عمومی آن را آزاد نخواهد کرد (نخواهد پرداخت). پس مطالبات نقدتر و مقدم‌تر از وجه نقد است و در تحلیل حقوق طرف قرارداد، در واقع جایگاه بالاتری نسبت به وجه نقد باید برای آن قائل شویم.



پیوست ۴. نظر اداره حقوقی قوه قضائیه (پانوشت شماره ۱۲ در صفحه ۲۰ تصویر زیر)

درباره «ضمان» مندرج در ماده (۱۰) قانون برگزاری مناقصات (البته چنان که در زیر این نظریه درج شده است، نظر درستی نیست)

بخش اول - قوانین ۲۱

ماده ۱۱ - روش‌های انجام مناقصه

مناقصه به طرق زیر انجام می‌شود:

الف - در معاملات کوچک، کاربرد یا مأمور خرید باید با توجه به کم و کیف موضوع معامله (کالا، خدمت یا حقوق) درباره بهای آن تحقیق نماید و با رعایت صرفه و صلاح و اخذ فاکتور مشخص و به تشخیص و مسؤولیت خود، معامله را با تأمین کیفیت به کمترین بهای ممکن انجام دهد.

ب - در معاملات متوسط، کاربرد یا مأمور خرید باید با توجه به کم و کیف موضوع معامله (کالا، خدمت یا حقوق) درباره بهای آن تحقیق نماید و با رعایت صرفه و صلاح و اخذ حداقل سه فقره استعلام کتبی، با تأمین کیفیت مورد نظر، چنانچه بهای به دست آمده مورد تأیید مسؤول واحد تدارکاتی یا مقام مسؤول همتراز وی باشد، معامله را با عقد قرارداد یا اخذ فاکتور انجام دهد و چنانچه اخذ سه فقره استعلام کتبی ممکن نباشد با تأیید مسؤول تدارکاتی یا مقام مسؤول همتراز وی، به تعداد موجود کفایت می‌شود.

تبصره - چنانچه مسؤولیت واحد تدارکاتی برعهده کاربرد یا مأمور باشد امضای نامبرده به منزله امضای مسؤول واحد تدارکاتی است. در صورتی که دستگاه اجرایی فاقد کاربرد یا مأمور باشد می‌توان وظایف مندرج در این قانون را به متصدیان پست‌های مشابه سازمانی و یا به مأمور خرید محول نمود.

ج - در معاملات بزرگ به یکی از روش‌های زیر عمل می‌شود:

۱ - برگزاری مناقصه عمومی از طریق انتشار فراخوان در روزنامه‌های کثیرالانتشار.

مناقصه و مرحله «فراخوان مناقصه» آمده است و به موجب بند الف ماده ۱۰ نیز حصول اطمینان از تأمین منابع قبل از انجام معامله بر عهده دستگاه محول شده است. بنابراین «ضمان تأخیر تعهدات برای انجام معامله» ناظر به تعهدات دستگاه است و نه پیمانکار. کما اینکه مطابق بند «ط» تبصره «قانون بودجه ۱۳۹۳» به دولت اجازه داده شده است نسبت به صدور «اسناد خزانه اسلامی حفظ قدرت خرید» برای تسویه بدهی مسجل به طلبکاران بابت طرح‌ها اقدام نماید.

مجموعه قانون برگزاری مناقصات و آیین‌نامه‌های اجرایی آن ۲۰

الف - تأمین منابع مالی.

ب - تعیین نوع مناقصه در معاملات بزرگ (یک مرحله‌ای یا دو مرحله‌ای، عمومی یا محدود).

ج - تهیه اسناد مناقصه.

د - ارزیابی کیفی مناقصه‌گران در صورت لزوم.

ه - فراخوان مناقصه.

و - ارزیابی پیشنهادها.

ز - تعیین برنده مناقصه و انعقاد قرارداد.

ماده ۱۰ - تأمین منابع مالی

الف - انجام معامله به هر طریق مشروط بر آن است که دستگاه‌های موضوع بند (ب) ماده (۱) این قانون به نحو مقتضی نسبت به پیش‌بینی منابع مالی معامله در مدت قرارداد اطمینان حاصل و مراتب در اسناد مرتبط قید شده باشد.

ب - موضوع پیش‌بینی منابع مالی و نحوه ضمان تأخیر تعهدات برای انجام معامله باید به صراحت در شرایط و اسناد مناقصه از سوی دستگاه مناقصه‌گزار قید و تعهد شود^(۱۴).

ب- از این‌نامه اجرایی قانون حمایت از شرکت‌ها و مؤسسات دانش‌بنیان و تجاری‌سازی نوآوری‌ها و اختراعات مصوب ۱۳۹۱/۸/۲۱ هیأت وزیران:

ماده ۲۵- شرکت‌ها و مؤسسات دانش‌بنیان در مناقصات قراردادهای پژوهشی، فناوری و تجاری‌سازی و عرضه کالاهای دانش‌بنیان ساخت داخل دستگاه‌های اجرایی حائز اولویت می‌باشند.

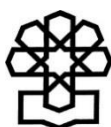
تبصره ۲- شرکت‌ها و مؤسسات آموزش بنیان برای ارایه و فروش محصولات و خدمات دانش‌بنیان خود در مناقصات دولتی مشمول تخفیف پنجاه درصدی در مبلغ سپرده شرکت در مناقصه می‌گردند.

۱۲ - از نظریه ۷/۳۵۵۱-۱۳۸۴/۵/۲۹، ح.ق. منظور قانونگذار از کلمات «ضمان تأخیر تعهدات» در بند «ب» ماده ۱۰ قانون برگزاری مناقصات مصوب ۱۳۸۳/۱۱/۱۷، اخذ تضمین کافی توسط دستگاه مناقصه‌گزار از مناقصه‌گر می‌باشد^(۱۵).

۱۰ - باتوجه به اینکه طبق ماده ۹ قانون برگزاری مناقصات، ترتیب مراحل مناقصه مشخص شده است و مرحله «تأمین منابع» قبل از مرحله «تعیین نوع معامله» و حتی قبل از مرحله «تهیه اسناد

پیوست ۵. محاسبات درصد کسور متناسب برای استهلاک بهنگام پیش‌پرداخت

۱. مجموعه ۳ قسط پیش‌پرداخت برابر کل پیش‌پرداخت است: $P_1 + P_2 + P_3 = P$
 ۲. مجموعه صورت وضعیت‌های پیش از قسط سوم پیش‌پرداخت، برابر سی درصد کل مبلغ پیمان است: $a_1 + a_2 + \dots + a_n = \%30 T$
 ۳. مجموعه صورت وضعیت‌های پس از قسط سوم پیش‌پرداخت، برابر هفتاد درصد کل مبلغ پیمان است: $b_1 + b_2 + \dots + b_m = \%70 T$
 ۴. ضریب اصلاحی کسور پیش‌پرداخت پیش از قسط سوم پیش‌پرداخت: α
 ۵. ضریب اصلاحی کسور پیش‌پرداخت پس از قسط سوم پیش‌پرداخت: β
 ۶. جمع کل «اقساط پیش‌پرداخت» با «صورت وضعیت‌های همراه استهلاک پیش‌پرداخت» برابر است با کل مبلغ پیمان:
- $$P_1 + P_2 + a_1 \left(1 - \alpha \frac{P}{T}\right) + a_2 \left(1 - \alpha \frac{P}{T}\right) + \dots + a_n \left(1 - \alpha \frac{P}{T}\right) + P_3 + b_1 \left(1 - \beta \frac{P}{T}\right) + b_2 \left(1 - \beta \frac{P}{T}\right) + \dots + b_m \left(1 - \beta \frac{P}{T}\right) = T$$
- $$\%70P + \%30 T \left(1 - \alpha \frac{P}{T}\right) + \%30 P + \%70 T \left(1 - \beta \frac{P}{T}\right) = T$$
- $$\%70 P + \%30 P + \%30 T + \%70 T - \%30 T \alpha \frac{P}{T} - \%70 T \beta \frac{P}{T} = T$$
- $$P + T - \%30 \alpha P - \%70 \beta P = T$$
- $$P - \%30 \alpha P - \%70 \beta P = 0$$
- $$P(1 - \%30 \alpha - \%70 \beta) = 0$$
- $$\%30 \alpha + \%70 \beta = 1$$
- $$\beta = \frac{1 - \%30 \alpha}{\%70}$$
- if: $\alpha = \%70$ then: $\beta = \%112.8$ & if: $\alpha = \%100$ then: $\beta = \%100$



مرکز پژوهش‌ها
مجلس شورای اسلامی

شماره مسلسل: ۱۴۸۲۱

شناسنامه گزارش

عنوان گزارش: بررسی آیین‌نامه تضمین معاملات دولتی و ارائه پیشنهادهایی برای بهبود آن

نام دفتر: مطالعات بخش عمومی

تهیه و تدوین: شهرام حلاج

اظهار نظر کنندگان: ناهید حکیم شوشتری، رضا شکوه مؤید، عباس محسنی، مظفر نیکپور، کامران علی‌قارداشی، مهدی حیدرنژاد، محمود علمی، اصغر تک‌دهقان، محمد نهرکارون، داریوش ابوحمز

ناظر علمی: رضا زمانی

متقاضی: معاونت پژوهش‌های اقتصادی

ویراستار تخصصی: ناهید حکیم شوشتری

ویراستار ادبی: —

واژه‌های کلیدی:

۱. تضمین، ۲. ضمانتنامه، ۳. معاملات بخش عمومی، ۴. معاملات دولتی، ۵. انواع معاملات (قراردادها)، ۶. تضمین شرکت در مناقصه، ۷. تضمین حسن انجام معامله، ۸. تضمین انجام تعهدات، ۹. تضمین حسن اجرای کار، ۱۰. تضمین پیش‌پرداخت، ۱۱. تضمین تعهدات کارفرما
12. Guarantees, 13. Tender Guarantee (Bid Bound), 14. Performance Guarantee, 15. Advanced Payment Guarantees, 16. Public Contracts,



تاریخ انتشار: ۱۳۹۵/۲/۱۸

آسیب‌شناسی عملکرد اسناد خزانه اسلامی



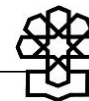
معاونت پژوهش‌های اقتصادی
دفتر: مطالعات اقتصادی

کدموضوعی: ۲۲۰
شماره مسلسل: ۱۵۵۴۲

مهرماه ۱۳۹۶

فهرست مطالب

۱	چکیده
۳	مقدمه
۳	۱. تأمین مالی دولت و اسناد خزانه متعارف
۴	۱-۱. آثار تأمین مالی از مسیر بدهی بر اقتصاد
۵	۱-۲. عملکرد اسناد خزانه متعارف
۸	۲. احکام قانونی ناظر بر اسناد خزانه اسلامی
۱۶	۳. عملکرد اسناد خزانه اسلامی
۱۸	۴. برخی ویژگی‌های اسناد خزانه اسلامی
۱۸	۴-۱. حفظ قدرت خرید
۱۹	۴-۲. بازار ثانویه
۲۰	۴-۳. قیمت اسناد خزانه اسلامی
۲۱	۴-۴. ریسک‌های اسناد خزانه اسلامی
۲۲	۵. آسیب‌شناسی اسناد خزانه اسلامی
۲۲	۵-۱. تشابه آثار استقراض دولت از بازار سرمایه و استقراض از نظام بانکی و بانک مرکزی
۲۳	۵-۲. اغراق در امکان تقویت ابزارهای سیاست پولی با تعمیق بازار بدهی
۲۴	۵-۳. هزینه‌های سنگین حفظ قدرت خرید
۲۴	۵-۴. انضباط مالی، ریسک بازی پونزی یا غلتاندن بدهی
۲۵	۵-۵. شبهات مربوط به جنبه شرعی اسناد خزانه اسلامی
۲۶	جمع‌بندی
۲۹	پیوست
۳۰	منابع و مأخذ



آسیب‌شناسی عملکرد اسناد خزانه اسلامی

چکیده

اسناد خزانه اسلامی از سال ۱۳۹۲ در قوانین بودجه سالیانه مورد توجه قرار گرفته و اولین عملکرد آن در اواخر سال ۱۳۹۳ به ثبت رسیده است. ایده اسناد خزانه اسلامی برگرفته از اسناد خزانه متعارفی است که در سایر کشورهای جهان به‌عنوان ابزاری در راستای هموارسازی مخارج دولت به‌کار گرفته می‌شود. البته اسناد خزانه متعارف و اوراق قرضه مبتنی بر «قرض به شرط زیاده» و در نتیجه ربوی هستند. مرحله اولیه انتشار اسناد خزانه، به‌منظور تسویه بدهی دولت انجام می‌شود و معاملات ثانویه این اسناد بر مبنای بیع دین که مورد وفاق اکثریت مراجع عظام تقلید است، صورت می‌گیرد. دولت ابتدا بر مبنای بدهی مسجل پیمانکاران، اسناد خزانه اسلامی را منتشر کرده و در اختیار ایشان قرار می‌دهد، سپس پیمانکارانی که در کوتاه‌مدت نیازمند نقدینگی هستند، با توجه به جواز بیع دین، می‌توانند اسناد خود را در بازار تنزیل نمایند. این اسناد، گرچه می‌توانند به‌صورت کوتاه‌مدت و بلندمدت (از یک تا دو سال) منتشر شوند ولی تا به حال به‌صورت کوتاه‌مدت یعنی حداکثر یک‌ساله منتشر شده‌اند.

مهمترین نگرانی‌هایی که از ابتدا در مورد اسناد خزانه اسلامی وجود داشت، به‌شرح زیر بوده است:

– نکول دولت در بازپرداخت اسناد مذکور: تکرار تجربه نکول اوراق مشارکت در اسناد خزانه اسلامی فاجعه‌بار خواهد بود. به همین دلیل، مجلس و دولت، این اسناد را برای دولت به‌عنوان بدهی ممتاز تلقی کرده‌اند. این اقدام گرچه ریسک نکول اسناد خزانه اسلامی را بسیار کاهش داده است، ولی اقدامی اصولی تلقی نمی‌شود و مسئله کلی دولت در تأمین منابع لازم برای تسویه انواع اوراق بدهی و سایر تعهدات را رفع نمی‌کند.

– اعمال بازی پونزی و غلتاندن بدهی به سال‌های آتی: گرچه در ابتدا به‌نظر می‌رسد که ماهیت اسناد خزانه اسلامی به‌گونه‌ای است که اعمال بازی پونزی (به‌معنای قرض گرفتن جدید به نیت پرداخت بدهی قبلی) برای آن معنی ندارد، ولی عملکرد دولت طی دو سال اخیر نشان می‌دهد که امکان بازی پونزی با استفاده از این اسناد وجود دارد. در واقع دولت می‌تواند منابعی را که قصد داشته تا به پروژه‌های عمرانی اختصاص دهد، به تسویه اسناد خزانه اسلامی تخصیص دهد و برای پروژه‌های عمرانی (یا حتی هزینه‌های جاری) به‌جای مبالغ نقد، دوباره اسناد خزانه جدید منتشر کند.

– افزایش دامنه بی‌انضباطی‌های مالی دولت: مجوز انتشار اسناد خزانه اسلامی به‌نوعی این افق را برای دولت گشوده که ساده‌تر از گذشته کسری بودجه ایجاد نماید. اسناد خزانه اسلامی در ابتدا بر مبنای تسویه

مطالبات انباشته پیمانکاران ابداع و منتشر شد. در واقع در پی این ایده، عواملی مثل شرایط رکود کشور، افت درآمدهای نفتی و مطالبات معوق پیمانکاران قرار داشت. اما رفته‌رفته در بندهایی از قوانین بودجه در راستای تأمین هزینه‌های جاری نیز از اسناد خزانه و سایر اوراق بدهی دولت استفاده شده است.

– اثرگذاری منفی این اسناد بر بازارهای مالی کشور: انتشار حجم زیاد اوراق بدهی و معاملات ثانویه آن در بازارهای مالی، موجب افزایش فشار بر نرخ سود بانکی و نیز خروج منابع از بازار سهام شد و همین مسائل، فرآیند بازار ثانویه این ابزار را در سال گذشته دچار اختلال کرد. البته به‌نظر می‌رسد با توجه به سهم و اثر کم بازار ثانویه اسناد خزانه اسلامی نسبت به بازار بین‌بانکی، در مورد آثار منفی این اسناد بر نرخ سود بانکی اغراق شده است. در واقع، وجه عمده مخالفت‌ها این بود نرخی که از بازار اسناد خزانه اسلامی مخابره می‌شد، بالاتر از نرخ بود که دولت معتقد بود توانسته در بازار بین‌بانکی ایجاد کند. با همه این احوال، هم از حیث نظری و هم از حیث عملی، اوراق مختلفی که دولت به‌منظور هموارسازی هزینه‌های خود از آن استفاده می‌کند، به‌عنوان عامل فشاری بر نرخ سود بانکی قابل طرح است، هرچند در حال حاضر سهم اوراق بدهی نسبت به کل بازار پول رقمی اندک است.

– از بین رفتن وجه امتیاز شرعی این اسناد به مرور زمان: دولت در حال حاضر، به سمت کارکرد متعارف اسناد خزانه یعنی «تأمین مالی برنامه‌ریزی شده کسری بودجه» رفته است. این در حالی است که یکی از دلایل عدم موافقت و تغییر نظر برخی دیگر از فقها نظیر شهید صدر و حضرت امام (ره) با «بیع دین با شخص ثالث»^۱، دغدغه صوری شدن بیع دین با نیت استقراض ربوی است که به‌نظر می‌رسد در شرایط فعلی در حال تحقق یافتن است. همچنین، بروز بی‌انضباطی مالی و غلتاندن بدهی که علائم آن به خوبی مشاهده می‌شود، ریسک شریعت اسناد خزانه اسلامی را نیز افزایش داده است.

بر این اساس دولت باید در خصوص موارد زیر اقدامات لازم را در دستور کار قرار دهد:

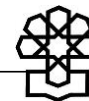
۱. محدود نمودن انتشار اسناد خزانه مبتنی بر یک قاعده مالی تضمین‌کننده پایداری مالی دولت،
۲. ممانعت از ایجاد بازار ثانویه غیرمتمثل برای این اسناد و تمرکز معاملات آن در بازار بورس،
۳. جلوگیری از تبدیل شدن اسناد خزانه اسلامی به ابزاری برای بازی پونزی دولت،
۴. ایجاد هماهنگی میان سیاست‌های پولی و انتشار اسناد خزانه اسلامی و پیشگیری از اثرات سوء انتشار اوراق بر نظام بانکی،

۵. اتخاذ تدبیری مناسب در مورد هموارسازی زمانبندی انتشار اسناد،

۶. بازنگری در موضوع حفظ قدرت خرید،

۷. تسریع در فرآیندهای تخصیص اسناد به اقشار و سازمان‌های هدف،

۱. شهید صدر و برخی علما بیع دین را مجاز می‌دانند مشروط بر اینکه این معامله بین طرفین صورت بگیرد ولی بیع دین به شخص ثالث را مجاز نمی‌دانند. حضرت امام (ره) قبل از انقلاب با بیع دین به شخص ثالث موافق بودند ولی بعد از انقلاب جواز خود را برداشته‌اند.



اسناد خزانه، در جهان امروز، یکی از ابزارهای مهم مالی است و از ابزارهای دولت برای اعمال سیاست مالی به حساب می‌آید. از طرفی بانک‌های مرکزی از طریق ورود به بازار ثانویه اسناد خزانه، به اعمال سیاست پولی یعنی عملیات بازار باز می‌پردازند. بنابراین، نخبگان اقتصادی، نظر به اهمیت، جایگاه و کاربردهای عدیده این اوراق در اقتصاد، پیاده‌سازی آن را در کشور مورد تأکید قرار داده‌اند. اما، یکی از مهمترین موانع پیش‌روی پیاده‌سازی این ابزار مالی در کشورهای اسلامی، ماهیت ربوی این اسناد است. از این رو، اقتصاددانان اسلامی، نوآوری‌هایی در این زمینه به خرج داده‌اند و از آن جمله، در سال‌های اخیر ابزار جدیدی به نام اسناد خزانه اسلامی معرفی شده است. اسناد خزانه اسلامی، از مدت‌ها پیش، مورد توجه دولت، مجلس شورای اسلامی و نخبگان اقتصادی بوده ولی اولین بار در سال ۱۳۹۲ به‌طور رسمی در بودجه وارد شده است. دولت برای اولین بار از این ابزار مالی در راستای تسویه مطالبات پیمانکاران بهره برد، گرچه در حال حاضر از این اسناد در راستای هموارسازی مخارج خزانه‌داری کل نیز استفاده می‌شود. گزارش حاضر درصدد آسیب‌شناسی اسناد خزانه اسلامی ناظر به شیوه انتشار، مبانی فقهی و عملکرد آن برآمده و برخی راهکارها را در راستای اصلاح روند فعلی ارائه کرده است.

۱. تأمین مالی دولت و اسناد خزانه متعارف

تأمین مالی دولت از یکی از مسیرهای درآمد،^۱ استقراض یا بدهی،^۲ فروش دارایی (نظیر نفت) و حق‌الضرب^۳ صورت می‌گیرد (ویکنز، ۲۰۰۸). در کشورهای توسعه‌یافته، عمده تأمین مالی از طریق درآمد (جزء مالیات) و بدهی^۴ انجام می‌شود. در حال حاضر، از مجموع ۲۰ هزار میلیارد دلار بدهی کل^۵ دولت ایالات متحده، فقط ۲۵۰۰ میلیارد دلار از سوی بانک مرکزی این کشور تأمین شده است.^۶ البته این مورد را در بدهی‌ها و در غیر از حق‌الضرب تقسیم‌بندی می‌کنند. تعاریف دیگری از حق‌الضرب وجود دارد که براساس آن سهم این مورد از تأمین مالی دولت در اکثر کشورهای توسعه‌یافته و حتی در حال توسعه

۱. عمده‌ترین درآمد دولت در کشورهای توسعه‌یافته مالیات است و سایر درآمدهای غیرمالیاتی (non-tax revenue) سهم بسیار پایینی از درآمدهای دولت را به خود اختصاص می‌دهد. در سال ۲۰۱۴ در ایالات متحده فقط ۶/۳ درصد از درآمدهای دولت غیرمالیاتی بوده است. سهم مالیات از درآمدهای دولت در ایران نسبت به استانداردهای بین‌المللی کمتر یعنی زیر ۵۰ درصد است. <http://www.taxpolicycenter.org>

2. Debt

3. Seigniorage

۴. غالباً دولت‌ها در ازای بدهی موظف هستند تا سندی مابه‌ازای آن به طلبکاران پرداخت کنند. این شیوه به دارندگان اوراق اجازه می‌دهد تا در صورت لزوم، زودتر از موعد و از طریق بازار ثانویه به پول خود برسند. این وضعیت در کشورهای در حال توسعه تا حدی متفاوت است و بسیاری از طلبکاران دولت قادر نیستند زودتر از موعد، طلب خود را در بازار ثانویه نقد کنند.

5. Total debt

6. <http://www.usgovernmentdebt.us>

بسیار ناچیز قلمداد شده است.^۱

۱-۱. آثار تأمین مالی از مسیر بدهی بر اقتصاد

تحلیل متعارف بدهی و کسری بودجه دولت مبتنی بر تحلیل سنتی و حقیقی از بازار وجوه مشتمل بر تقاضا و عرضه پس‌انداز و نرخ بهره حقیقی است. بر این مبنا، سیاست مالی انبساطی در کوتاه‌مدت باعث افزایش تقاضای کالاها و خدمات و همچنین تورم شده و موجب آثار حقیقی است.^۲ این رویکرد بر لزوم توجه به آثار بلندمدت کسری بودجه بر اقتصاد تأکید دارد: کاهش پس‌انداز و افزایش نرخ بهره واقعی و در نتیجه پدیده ازدحام یا برون‌رانی.^۳ از این منظر، کسری بودجه (به همراه کسری پس‌انداز خصوصی) یکی از مهمترین علل کسری تراز پرداخت‌هاست (کسری دوگانه)^۴ (منکیو، ۲۰۱۲).

اما یکی از مناقشه‌های اساسی در بین اقتصاددانان، بحث بر سر آثار سیاست مالی و هر یک از روش‌های تأمین مالی آن است. نظریه برابری ریکاردویی^۵، همزمان با انقلاب انتظارات عقلایی و احیای رویکردهای کلاسیک، برخلاف تحلیل سنتی از آثار سیاست مالی، منکر هرگونه اثر سیاست مالی بر متغیرهای حقیقی و اسمی شد. عاملان اقتصادی عقلایی و آینده‌نگر در مقابل تحریک تقاضا از طریق افزایش بدهی، پس‌انداز بیشتری می‌کنند، چون می‌دانند که افزایش هزینه دولت در دوره فعلی از طریق افزایش مالیات‌ها در دوره بعدی جبران خواهد شد (مخصوصاً برای طبقاتی که اوراق دولتی را خریداری نکرده و از عایدی بهره‌ای آن هم بی‌نصیب هستند). بنابراین بخش خصوصی، اوراق قرضه دولت را به‌عنوان ثروت خود تلقی نخواهند کرد. در این چارچوب، کسری بودجه دولت نه تنها آثار حقیقی ندارد، تا زمانی که بخش خصوصی حاضر به خریداری اوراق قرضه دولتی است (بحث اعتبار دولت)، آثار تورمی نیز در پی نخواهد داشت (بارو، ۱۹۷۴).

تفسیر معتدل‌تری از این رویکرد در قالب سیاست‌های درآمدی ظهور کرد که معتقد بود بهتر است سیاست‌های انبساطی از مسیر کاهش مالیات دنبال شود نه افزایش هزینه‌ها از مسیر انتشار اوراق بدهی. اما با وجود تجربه‌های مثبت ناشی از کاربست ایده‌های مبتنی بر کاهش کسری بودجه دولت در دانمارک، ایرلند و سایر کشورها در دهه ۸۰ میلادی، وقوع رکود در اقتصاد کشورهای توسعه‌یافته در دهه ۹۰، باعث شد اهمیت سیاست مالی دوباره مورد توجه قرار گیرد^۶ به‌طوری که هم‌اکنون، التزام به پایداری

۱. البته از حیث ماهوی، چند برابر شدن ترازنامه بانک مرکزی ایالات متحده، ژاپن و اتحادیه اروپا در جریان بحران‌های مالی در واقعیت امر معنایی جز استفاده از خلق پول برای تعدیل ناهمواری‌های اقتصادی ندارد. در واقع، تأمین مالی شرکت‌ها و بانک‌های بزرگ از محل بانک مرکزی مانند این است که دولت از بانک مرکزی استقراض کرده و از این مؤسسه‌ها حمایت کند.
۲. البته بر سر ماهیت و اندازه ضرب (کمتر یا بیشتر از یک) تکاثری اختلاف است.

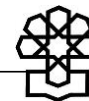
3. Crowding Out

۴. جریان سرمایه برای آمریکا از ۱۹۸۰ از ۱۳ درصد GDP به منفی ۲۲ درصد در سال ۲۰۱۰ رسیده است. در واقع سرجمع پس‌انداز خصوصی به‌علاوه پس‌انداز دولتی نهایتاً یا در سرمایه‌گذاری یا خالص صادرات نمایان می‌شود.

5. Ricardian Equivalence

6. Credibility

7. <https://goo.gl/fH9ytS>



مالی^۱ در چارچوب قواعدی چون قاعده طلایی^۲ و معاهده‌هایی چون معاهده ماستریخت در دستور کار کشورهای اتحادیه اروپا قرار دارد.^۳ بنابراین در سیاست مالی ضدچرخه‌ای^۴ و در چارچوب هموارسازی مالیاتی،^۵ اوراق بدهی نقش بسزایی ایفا می‌کنند، گرچه در سیطره قواعد و چارچوب‌های بالادستی هستند (قاسمی و مهاجری، ۱۳۹۵).

۲-۱. عملکرد اسناد خزانه متعارف

اسناد خزانه یکی از ابزارهای سیاست مالی دولت است که اولین بار از سوی دولت ایالات متحده آمریکا در راستای تأمین مالی هزینه‌های جنگ جهانی اول ابداع شده و بعد از آن نیز همواره نقش مهمی را در تأمین مالی و هموارسازی مخارج دولت ایفا کرده است. اسناد خزانه، هم‌اکنون به‌عنوان یک ابزار مالی کوتاه‌مدت، در سررسیدهای ۴، ۱۳، ۲۶، ۵۲ هفته‌ای و به‌طور متناوب منتشر می‌شود و دولت مرکزی از این طریق به هموارسازی مخارج خود مبادرت می‌ورزد. آمار انتشار اسناد خزانه (واحد میلیارد دلار) در ایالات متحده آمریکا در ماه‌های سال ۲۰۱۶ به ترتیب زیر است:

جدول ۱. وضعیت اسناد خزانه ایالات متحده در سال ۲۰۱۶

مانده (ذخیره)	خالص	سررسید شده	انتشار
۱۴۷۸	-۳۶	۴۷۴	۴۳۸
۱۵۵۲	۷۴	۴۳۲	۵۰۶
۱۶۱۸	۶۶	۵۶۹	۶۳۵
۱۵۲۷	-۹۱	۴۵۹	۳۶۸
۱۵۲۴	-۳	۴۲۱	۴۱۸
۱۵۰۸	-۱۶	۵۴۶	۵۳۰
۱۵۵۰	۴۲	۴۲۸	۴۷۰
۱۶۳۳	۸۳	۴۴۳	۵۲۶
۱۶۴۷	۱۴	۵۷۹	۵۹۳
۱۷۵۳	۱۰۶	۴۰۱	۵۰۷

1. Fiscal sustainability

2. Golden rule

۲. برای مطالعه بیشتر در ارتباط با قواعد مالی به منابع زیر مراجعه کنید:

- <https://goo.gl/hY4EVu>
- <https://goo.gl/srGJ9T>
- <https://goo.gl/rwbbgz>
- <https://goo.gl/XCESWY>

4. Countercyclical

منظور از سیاست ضدچرخه‌ای، سیاستی است که در هنگام چرخه‌های تجاری اثر معکوس در پی دارد. مثلاً در هنگام رکود در پی رونق برمی‌آید (سیاست انبساطی) و در هنگام رونق به کند کردن نسبی (سیاست انقباضی) می‌پردازد. هموارسازی مالیاتی به این موضوع اشاره دارد که در صورت التزام به توازن بودجه دولت در بلندمدت، بهتر است در خلال دوره‌های رکودی، هزینه‌های دولت به جای افزایش شوک‌گونه مالیات و آثار آن برانگیزه‌عاملان اقتصادی و ناکارایی آن، از مسیر انتشار اوراق بدهی تأمین مالی و سپس در دوره‌های رونق، بدهی‌های انباشته دولت از طریق مالیات‌های هموارسازی‌شده تسویه شود (ویکنز، ۲۰۰۸).

6. Treasury Bills

	انتشار	سررسید شده	خالص	مانده (ذخیره)
Nov-16	۵۶۶	۴۶۶	۱۲۰	۱۸۷۳
Dec-16	۵۷۴	۶۲۹	-۵۵	۱۸۱۸

Source: <http://www.sifma.org>

مانده اسناد خزانه آمریکا مانند سایر اوراق بدهی آن (مثل اوراق قرضه) روند رو به رشدی داشته است:

جدول ۲. انباشت (بازپرداخت نشده) اسناد خزانه در ایالات متحده در سال‌های مختلف

سال	۱۹۷۰	۱۹۸۰	۱۹۹۰	۲۰۰۰	۲۰۱۰	*۲۰۱۶
انباشت اسناد خزانه (میلیارد دلار)	۸۱	۲۱۶	۵۲۷	۶۴۷	۱۷۸۰	۱۸۱۸

مأخذ: میشکین، ۲۰۱۰، ص ۳۰.

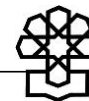
* آمار سال ۲۰۱۰ و ۲۰۱۶ به این جدول اضافه شده است.

این اسناد بدون کوپن بوده و عایدی آن از محل اختلاف قیمت خرید و قیمت اسمی آن است و به علت ماهیت کوتاه‌مدت و نقدشوندگی آن، نرخ بهره کمتری نسبت به اوراق قرضه دارد. عاملان اقتصادی، مخصوصاً نهادهای مالی و بانک‌ها به دلایل مختلفی به اسناد خزانه توجه زیادی دارند که برای مثال می‌توان به موارد زیر اشاره کرد: اهمیت اسناد خزانه دولت در سیاست مالی، عدم ریسک نکول،^۲ معافیت آن از مالیات، نقدشوندگی بالا و... عاملان اقتصادی با خریداری این اوراق، ریسک پورتنوی خود را به‌طور قابل ملاحظه‌ای کاهش می‌دهند. همچنین با توجه به اعتبار دولت مرکزی، این اوراق یکی از مهمترین وثیقه بانک‌ها در بازار بین‌بانکی و همچنین در تعامل بین بانک‌ها و بانک مرکزی برای گرفتن ذخایر است (قضاوی و بازمحمدی، ۱۳۸۹).

در ایالات متحده، بانک‌ها مهمترین دارندگان این اسناد هستند و سهم بسیار کمی نیز در اختیار شرکت‌ها (براساس قراردادهای ریپو) و سایر نهادهای مالی و خانوارهاست (میشکین، ۲۰۰۴). خریداران خارجی اوراق بدهی، کمتر به اسناد خزانه توجه می‌کنند. متوسط خرید خارجی اوراق قرضه یک‌ساله، ده‌ساله و اسناد خزانه در سال ۲۰۱۶ حدود ۳۷۰۰ میلیارد دلار بوده که از این رقم فقط حدود ۳۰۰ میلیارد دلار سهم اسناد خزانه است.^۳

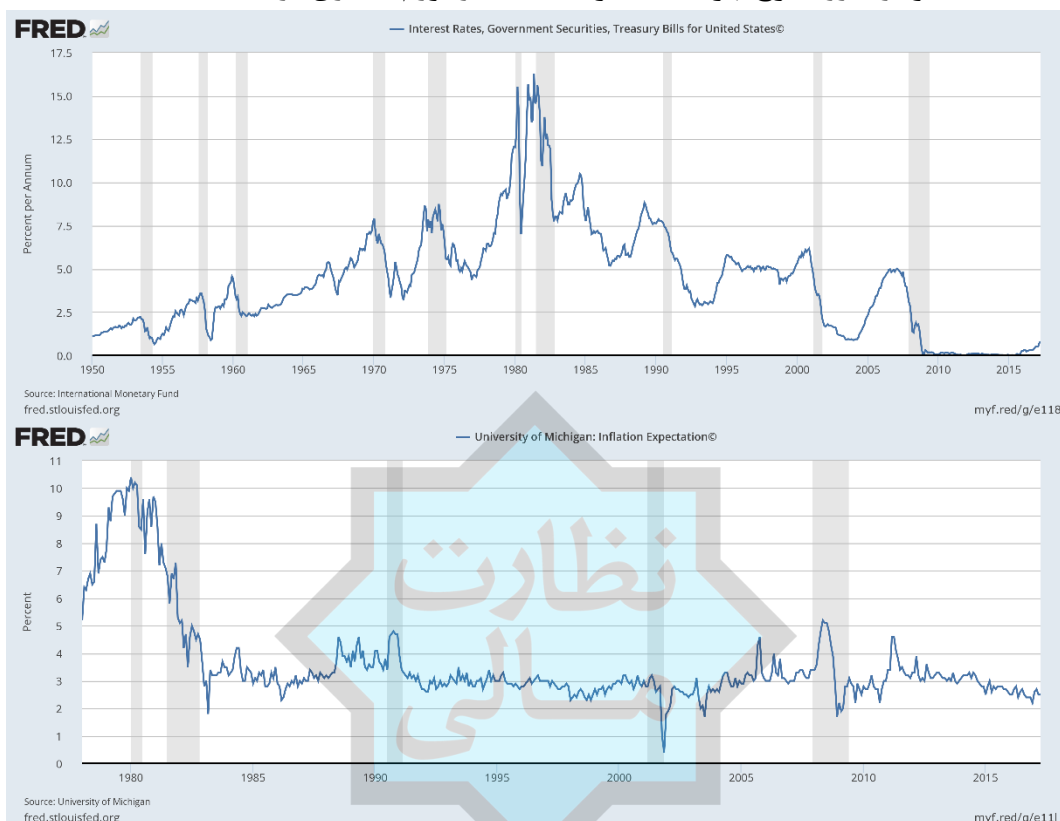
نرخ بهره اسناد خزانه بهترین شاخص برای تورم‌انتظاری و یکی از نرخ‌های مهم در ساختار زمانی^۴

1. <https://goo.gl/KxkceW>
 2. Default Risk
 3. <https://goo.gl/NgChBf>
 4. Term Structure



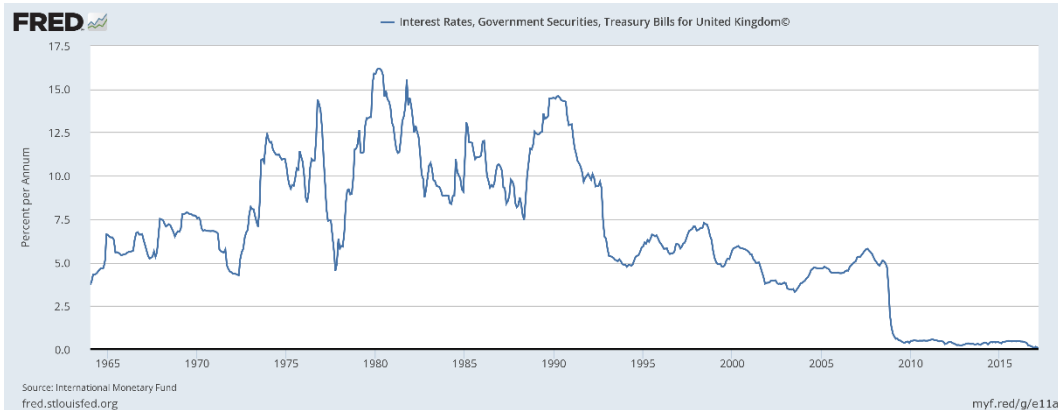
و ساختار ریسک^۱ نرخ بهره و نیز در تعیین کف نرخ بهره بازارهای مالی است (همان). البته این کارکرد مستلزم توسعه و تعمیق بازار بدهی و ارائه انواعی از اوراق بدهی دولتی و غیردولتی در سررسیدهای کوتاه‌مدت و بلندمدت است (پیوست ۱). روند نرخ بهره اسناد خزانه در آمریکا و برخی دیگر از کشورها در ادامه نمایش داده شده است:

نمودار ۱. روند نرخ بهره اسناد خزانه سه‌ماهه و تورم انتظاری در ایالات متحده



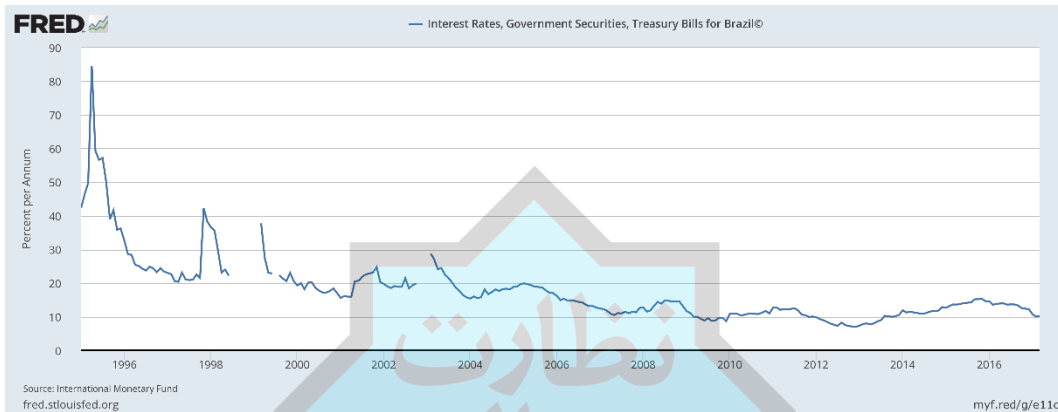
مأخذ: سایت فدرال رزرو [/https://fred.stlouisfed.org](https://fred.stlouisfed.org)

نمودار ۲. روند نرخ بهره برای اسناد خزانه سه‌ماهه در بریتانیا



مأخذ: سایت فدرال رزرو [/https://fred.stlouisfed.org](https://fred.stlouisfed.org)

نمودار ۳. روند نرخ بهره برای اسناد خزانه سه‌ماهه در برزیل



مأخذ: سایت فدرال رزرو [/https://fred.stlouisfed.org](https://fred.stlouisfed.org)

۲. احکام قانونی ناظر بر اسناد خزانه اسلامی

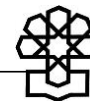
اسناد خزانه در ایران، قبل از انقلاب اسلامی به سیاق متعارف وجود داشت،^۱ ولی بعد از انقلاب اسلامی نظر به ماهیت غیرشرعی آن کنار گذاشته شد. با توجه به کارکردهای مهم اسناد خزانه برای سیاست پولی و مالی^۲ و همچنین جایگاه آن در بازارهای مالی،^۳ ابزار مالی جدیدی که فاقد مشکلات شرعی اسناد خزانه متعارف باشد و در عین حال کارکردهایی نزدیک به آن داشته باشد، ابداع شد.^۴ مطابق آیین‌نامه

۱. برای اولین بار در ایران، در تاریخ ۲۷ شهریورماه ۱۳۲۲، پانصد میلیون ریال اسناد خزانه بابت پرداخت بدهی دولت به بانک ملی منتشر شده است. این اسناد معاف از مالیات و مشمول نرخ بهره بوده است. برای جزئیات بیشتر رجوع کنید به «بررسی جنبه‌های حقوقی اسناد خزانه اسلامی و عملکرد آن در بودجه‌های سنواری و بودجه سال ۱۳۹۵»، شماره مسلسل: ۱۴۷۶۳، اسفند ۱۳۹۴»

2. Fiscal Policy

3. Financial Markets

۴. در اینجا به وجوه اسلامی اسناد خزانه اسلامی پرداخته نشده است. برای آشنایی بیشتر، رجوع کنید به موسویان، نظریور و خزائی، ۱۳۸۹ و خادم‌الحسینی اردکانی و موسویان، ۱۳۹۱.



اجرای اسناد خزانه اسلامی^۱ که هرساله از سوی معاون اول رئیس جمهوری ابلاغ می‌شود، تعریف اسناد خزانه اسلامی به شرح زیر است:

«اسناد با نام یا بی‌نام موضوع بند ... تبصره ... قانون بودجه سال ... کل کشور که دولت به منظور تسویه بدهی‌های مسجل خود با حفظ قدرت خرید بابت طرح‌های تملک دارایی‌های سرمایه‌ای و مابه‌التفاوت قیمت ... با قیمت فروش در بورس به قیمت اسمی و سررسید معین به طلبکاران واگذار می‌نماید. این اسناد معاف از مالیات می‌باشند».

همان‌طور که مشخص است، محمل استفاده از این ابزار برای اولین بار، موضوع تسویه مطالبات پیمانکاران بوده است. پیمانکاران در ازای مطالبات قطعی خود اسناد خزانه اسلامی را دریافت می‌کنند و می‌توانند تا سررسید منتظر باشند تا رقم اسمی مندرج در اسناد خزانه اسلامی را دریافت کنند یا اینکه قبل از سررسید، اسناد خود را در بازار ثانویه (که در این مورد، بازار فرابورس ایران است) به قیمتی کمتر تنزیل کنند. این مدل در مراحل اولیه واجد مقوله حفظ قدرت خرید نبود و بعداً این موضوع به‌عنوان یکی از ویژگی‌های اسناد خزانه اسلامی اضافه شد، که به‌موجب آن، به رقم اسمی مطالبات پیمانکاران درصدی معادل نرخ مصوب شورای پول و اعتبار افزوده شد. همچنین، اسناد کوتاه‌مدت با سررسید کمتر از یک سال نیز در کنار اسناد یک‌ساله منتشر شد. در واقع، به مرور زمان از این ابزار در راستای هموارسازی مخارج جاری و تأمین مالی جدید دولت نیز بهره‌برداری شد. این اسناد کوتاه‌مدت به اسناد نوع دوم مشهور شده‌اند.

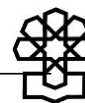
مواد قانونی متناظر با این اسناد در قوانین بودجه کشور از سال ۱۳۹۲^۲ به شرح زیر است:

1. <https://goo.gl/aAprJ5>

۲. البته در لایحه بودجه سال ۱۳۹۱، در جزء «۱۶» از بند «۱۹» به‌طور کلی به دولت مجوز داده شده تا به انتشار این اسناد مباردت ورزد، ولی در جریان بررسی لایحه در مجلس حذف گردید. رجوع کنید به گزارش «بررسی لایحه بودجه سال ۱۳۹۱ کل کشور: اسناد خزانه اسلامی، شماره مسلسل: ۱۳۲۸۱، اسفند ۱۳۹۰».

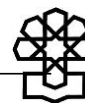
جدول ۳. مواد قانونی ناظر به اسناد خزانه اسلامی

ردیف	ماده قانونی	متن ماده
۱	بند «۴۲» از ماده واحده قانون بودجه سال ۱۳۹۲	دولت مجاز است اسناد خزانه اسلامی با حفظ قدرت خرید را با سررسید یک تا سه سال به صورت بی نام و یا بانام، صادر کند و به منظور تسویه بدهی مسجل خود بابت طرح‌های تملک دارایی‌های سرمایه‌ای مطابق ماده (۲۰) قانون محاسبات عمومی کشور به قیمت اسمی تا سقف شصت هزار میلیارد ریال به طلبکاران غیردولتی واگذار نماید. اسناد مزبور از پرداخت هرگونه مالیات معاف بوده و به عنوان ابزار مالی موضوع قانون بازار اوراق بهادار مصوب ۱۳۸۴/۹/۱ محسوب شده و با امضای وزیر امور اقتصادی و دارایی صادر می‌شود. ۱. دولت به منظور تأمین اعتبار اسناد مزبور در زمان سررسید، ردیف خاصی را در لایحه بودجه سنواتی پیش‌بینی می‌کند. در صورت عدم وجود یا تکافوی اعتبار مصوب در بودجه عمومی دولت، اسناد خزانه اسلامی در سررسید، توسط وزارت امور اقتصادی و دارایی از محل درآمد عمومی همان سال قابل تأمین و پرداخت است. این حکم تا زمان تسویه اسناد یادشده به قوت خود باقی است. ۲. اسناد خزانه اسلامی از قابلیت دادوستد در بازار ثانویه برخوردار است و سازمان بورس و اوراق بهادار باید ترتیبات انجام معامله ثانویه آنها را در بازار بورس یا فرابورس فراهم کند. ۳. تعیین بانک‌های عامل برای توزیع و بازپرداخت اسناد خزانه اسلامی پس از سررسید توسط بانک مرکزی جمهوری اسلامی ایران و وزارت امور اقتصادی و دارایی صورت می‌پذیرد. ۴. خرید و فروش این اوراق توسط بانک مرکزی جمهوری اسلامی ایران ممنوع است. ۵. آیین‌نامه اجرایی این بند ظرف مدت سه ماه از تاریخ تصویب این قانون توسط سازمان مدیریت و برنامه‌ریزی کشور، وزارت امور اقتصادی و دارایی و بانک مرکزی جمهوری اسلامی ایران تهیه می‌شود و به تصویب هیئت وزیران می‌رسد.
۲	بند «ط» از تبصره «۶» قانون بودجه سال ۱۳۹۳	دولت مجاز است اسناد خزانه اسلامی با حفظ قدرت خرید را با سررسید یک تا سه سال به صورت بی نام و یا بانام، صادر کند و به منظور تسویه بدهی مسجل خود بابت طرح‌های تملک دارایی‌های سرمایه‌ای مطابق ماده (۲۰) قانون محاسبات عمومی کشور به قیمت اسمی تا سقف سی هزار میلیارد ریال به طلبکاران غیردولتی واگذار نماید. اسناد مزبور از پرداخت هرگونه مالیات معاف بوده و به عنوان ابزار مالی موضوع قانون بازار اوراق بهادار مصوب ۱۳۸۴/۹/۱ محسوب شده و با امضای وزیر امور اقتصادی و دارایی صادر می‌شود. ۱. دولت به منظور تأمین اعتبار اسناد مزبور در زمان سررسید، ردیف خاصی را در لایحه بودجه سنواتی پیش‌بینی می‌کند. در صورت عدم وجود یا تکافوی اعتبار مصوب در بودجه عمومی دولت، اسناد خزانه اسلامی در سررسید، توسط وزارت امور اقتصادی و دارایی از محل درآمد عمومی همان سال قابل تأمین و پرداخت است. این حکم تا زمان تسویه اسناد یادشده به قوت خود باقی است. ۲. اسناد خزانه اسلامی از قابلیت دادوستد در بازار ثانویه برخوردار است و سازمان بورس و اوراق بهادار باید ترتیبات انجام معامله



ردیف	ماده قانونی	متن ماده
		<p>ثانویه آنها را در بازار بورس یا فرابورس فراهم کند.</p> <p>۳. تعیین بانک‌های عامل برای توزیع و بازپرداخت اسناد خزانه اسلامی پس از سررسید توسط بانک مرکزی جمهوری اسلامی ایران و وزارت امور اقتصادی و دارایی صورت می‌پذیرد.</p> <p>۴. خرید و فروش این اوراق توسط بانک مرکزی جمهوری اسلامی ایران ممنوع است.</p> <p>۵. آیین‌نامه اجرایی این بند ظرف مدت سه ماه از تاریخ تصویب این قانون توسط سازمان مدیریت و برنامه‌ریزی کشور، وزارت امور اقتصادی و دارایی و بانک مرکزی جمهوری اسلامی ایران تهیه می‌شود و به تصویب هیئت وزیران می‌رسد.</p>
۳	بند «ط» از تبصره «۶» قانون بودجه سال ۱۳۹۴	<p>دولت مجاز است اسناد خزانه اسلامی با حفظ قدرت خرید را با سررسید یک تا سه سال به صورت بی‌نام و یا بانام، صادر کند و به منظور تسویه بدهی مسجل خود بابت طرح‌های تملک دارایی‌های سرمایه‌ای و مابه‌التفاوت قیمت تمام شده برق و آب با قیمت تکلیفی فروش آن در سنوات قبل به شرکت‌های برق و آب مطابق ماده (۲۰) قانون محاسبات عمومی کشور مصوب ۱۳۶۶/۶/۱ به قیمت اسمی تا سقف پنجاه هزار میلیارد ریال به طلبکاران غیردولتی واگذار نماید. اسناد مزبور از پرداخت هرگونه مالیات معاف بوده و به‌عنوان ابزار مالی موضوع قانون بازار اوراق بهادار جمهوری اسلامی ایران مصوب ۱۳۸۴/۹/۱ محسوب شده و با امضای وزیر امور اقتصادی و دارایی صادر می‌شود.</p> <p>۱. دولت به‌منظور تأمین اعتبار اسناد مزبور در زمان سررسید، ردیف خاصی را در لایحه بودجه سنواتی پیش‌بینی می‌کند. در صورت عدم وجود یا تکافوی اعتبار مصوب در بودجه عمومی دولت، اسناد خزانه اسلامی در سررسید، توسط وزارت امور اقتصادی و دارایی از محل درآمد عمومی همان سال قابل تأمین و پرداخت است. این حکم تا زمان تسویه اسناد یادشده به قوت خود باقی است.</p> <p>۲. اسناد خزانه اسلامی از قابلیت دادوستد در بازار ثانویه برخوردار است و سازمان بورس و اوراق بهادار باید ترتیبات انجام معامله ثانویه آنها را در بازار بورس یا فرابورس فراهم کند.</p> <p>۳. تعیین بانک‌های عامل برای توزیع و بازپرداخت اسناد خزانه اسلامی پس از سررسید توسط بانک مرکزی جمهوری اسلامی ایران و وزارت امور اقتصادی و دارایی صورت می‌پذیرد.</p> <p>۴. خرید و فروش این اوراق توسط بانک مرکزی جمهوری اسلامی ایران ممنوع است.</p> <p>۵. آیین‌نامه اجرایی این بند ظرف مدت سه ماه از تاریخ تصویب این قانون توسط سازمان مدیریت و برنامه‌ریزی کشور، وزارت امور اقتصادی و دارایی و بانک مرکزی جمهوری اسلامی ایران تهیه می‌شود و به تصویب هیئت وزیران می‌رسد.</p>
۴	بند «ه» تبصره «۵» ماده واحده قانون بودجه	<p>دولت مجاز است اسناد خزانه اسلامی با حفظ قدرت خرید را با سررسید یک تا سه سال به صورت بی‌نام و یا بانام، صادر کند و به منظور تسویه بدهی مسجل خود بابت طرح‌های تملک دارایی‌های سرمایه‌ای و مابه‌التفاوت قیمت تمام شده برق و آب با قیمت تکلیفی فروش</p>

ردیف	ماده قانونی	متن ماده
	سال ۱۳۹۵	آن در سنوات قبل به شرکت‌های برق و آب مطابق ماده (۲۰) قانون محاسبات عمومی کشور مصوب ۱۳۶۶/۶/۱ به قیمت اسمی تا سقف هفتاد و پنج هزار میلیارد ریال به طلبکاران واگذار نماید. اسناد مزبور از پرداخت هرگونه مالیات معاف می‌باشد و به‌عنوان ابزار مالی موضوع قانون بازار اوراق بهادار جمهوری اسلامی مصوب ۱۳۸۴/۹/۱ محسوب شده و با امضای وزیر امور اقتصادی و دارایی منتشر می‌شود. اسناد خزانه اسلامی از قابلیت دادوستد در بازار ثانویه برخوردار است و سازمان بورس اوراق بهادار باید ترتیبات انجام معامله ثانویه آنها را در بازار بورس یا فرابورس فراهم کند. خرید و فروش این اسناد توسط بانک مرکزی جمهوری اسلامی ایران ممنوع است. بازپرداخت اصل این اوراق در قوانین بودجه‌های سنواتی کل کشور پیش‌بینی و خزانه‌داری کل کشور موظف است از ردیف‌های مندرج در قوانین بودجه و یا سرجمع بودجه نسبت به تسویه آن اقدام نماید.
۵	بند «ز» تبصره «۵» ماده واحده قانون بودجه سال ۱۳۹۵ سال ۱۳۹۵	به‌منظور استمرار جریان پرداخت‌های خزانه‌داری کل کشور، به دولت اجازه داده می‌شود تا مبلغ یکصد هزار میلیارد ریال اسناد خزانه اسلامی منتشر و اسناد مزبور را صرف تخصیص‌های اولویت‌دار ابلاغی از سوی سازمان برنامه و بودجه کل کشور موضوع قانون بودجه کل کشور سال ۱۳۹۵ نماید و پرداخت این اسناد را قبل از پایان سال از محل اعتبارات دستگاه مزبور تسویه نماید. این اسناد معاف از مالیات بوده و در بورس اوراق بهادار قابل دادوستد می‌باشد. سررسید این اسناد در سررسید مقدم بر تمامی پرداخت‌های خزانه‌داری کل کشور می‌باشد و تسویه آن قبل از سررسید توسط خزانه مجاز است. انتقال تعهدات مربوط به اسناد منتشره به سال بعد ممنوع است.
۶	تبصره «۳۶» از قانون اصلاح بودجه سال ۱۳۹۵	به دولت اجازه داده می‌شود جهت پرداخت بدهی خود به طلبکاران از جمله بانک‌ها، پیمانکاران، شهرداری‌ها (با اولویت شهرهای زیر بیست هزار نفر جمعیت) و بدهی‌های مربوط به خرید تضمینی محصولات استراتژیک کشاورزی، تا معادل چهارصد هزار میلیارد ریال اوراق اسناد خزانه و یا سایر اوراق اسلامی با سررسید تا پنج‌ساله منتشر و از طریق واگذاری آن به طلبکاران مزبور براساس جدول ۳، تمام یا بخشی از بدهی‌های خود را تسویه کند. اصل و سود و هزینه‌های مترتب بر انتشار این اوراق در بودجه‌های سنواتی کل کشور پیش‌بینی و خزانه‌داری کل کشور با اولویت و یا از سرجمع بودجه نسبت به تسویه این اوراق اقدام می‌نماید. به دولت اجازه داده می‌شود معادل سود سررسید شده این اوراق در سال ۱۳۹۵ را از محل فروش اوراق منتشرشده تأمین کند. هرگونه تکلیف به بانک مرکزی جمهوری اسلامی ایران مبنی بر خرید این اوراق ممنوع است.
۷	تبصره «۳۷» از قانون اصلاح بودجه سال ۱۳۹۵	به دولت اجازه داده می‌شود نسبت به انتشار تا مبلغ هشتاد هزار میلیارد ریال اوراق اسناد خزانه یا سایر اوراق اسلامی اقدام و جهت تسویه تمام یا بخشی از بدهی‌های سازمان بیمه سلامت ایران به طلبکاران واگذار نماید. اصل، سود و هزینه‌های مترتب بر انتشار این اوراق در بودجه‌های سنواتی کل کشور پیش‌بینی و خزانه‌داری کل کشور با اولویت و یا از سرجمع بودجه نسبت به تسویه این اوراق اقدام می‌نماید.



ردیف	ماده قانونی	متن ماده
۸	بند «ه» تبصره «۵» ماده واحده قانون بودجه سال ۱۳۹۶	دولت مجاز است اسناد خزانه اسلامی با حفظ قدرت خرید را با سررسید یک تا سه سال به صورت بی نام و یا بانام، صادر کند و به منظور تسویه بدهی مسجل خود بابت مابه‌التفاوت خرید تضمینی گندم به قیمت اسمی تا سقف نود و پنج هزار میلیارد ریال به طلبکاران واگذار نماید. اسناد مزبور از پرداخت هرگونه مالیات معاف می‌باشد و به‌عنوان ابزار مالی موضوع قانون بازار اوراق بهادار جمهوری اسلامی مصوب ۱۳۸۴/۹/۱ محسوب شده و با امضای وزیر امور اقتصادی و دارایی منتشر می‌شود. اسناد خزانه اسلامی از قابلیت دادوستد در بازار ثانویه برخوردار است و سازمان بورس اوراق بهادار باید ترتیبات انجام معامله ثانویه آنها را در بازار بورس یا فرابورس فراهم کند. خرید و فروش این اسناد توسط بانک مرکزی جمهوری اسلامی ایران ممنوع است. بازپرداخت اصل این اوراق در قوانین بودجه‌های سنواتی کل کشور پیش‌بینی و خزانه‌داری کل کشور موظف است از ردیف‌های مندرج در قوانین بودجه و یا سرجمع بودجه نسبت به تسویه آن اقدام نماید. ^۱
۹	بند «ز» تبصره «۵» ماده واحده قانون بودجه سال ۱۳۹۶	به‌منظور استمرار جریان پرداخت‌های خزانه‌داری کل کشور، به دولت اجازه داده می‌شود تا مبلغ یکصد هزار میلیارد ریال اسناد خزانه اسلامی منتشر و اسناد مزبور را صرف تخصیص‌های اولویت‌دار ابلاغی از سوی سازمان برنامه و بودجه کل کشور موضوع قانون بودجه کل کشور سال ۱۳۹۶ نماید و پرداخت این اسناد را قبل از پایان سال از محل اعتبارات دستگاه مزبور تسویه نماید. این اسناد معاف از مالیات بوده و در بورس اوراق بهادار قابل دادوستد می‌باشد. سررسید این اسناد در سررسید مقدم بر تمامی پرداخت‌های خزانه‌داری کل کشور می‌باشد و تسویه آن قبل از سررسید توسط خزانه مجاز است. انتقال تعهدات مربوط به اسناد منتشره به سال بعد ممنوع است.

۱. لازم به ذکر است در لایحه دولت، اولاً رقم مندرج در این ماده ۷۵۰۰ میلیارد تومان بود و ثانیاً محل مصرف آن عبارت بود از طرح‌های تملک دارایی‌های سرمایه‌ای و مابه‌التفاوت قیمت تمام شده برق و آب با قیمت تکلیفی فروش آن در سنوات قبل به شرکت‌های برق و آب مطابق ماده (۲۰) قانون محاسبات عمومی کشور مصوب ۱۳۶۶/۴/۱.

در ارتباط با مواد قانونی ناظر بر اسناد خزانه اسلامی نکات زیر قابل توجه است:

- همان‌طور که مشخص است موضوع حفظ قدرت خرید از ابتدا در مواد قانونی مورد توجه واقع شده است. شایان ذکر است که این موضوع از ابتدا به‌عنوان ارکان اساسی اسناد خزانه اسلامی طرح نشده بود و صرفاً بعد از مذاکرات دولت و بخش خصوصی در قالب کمیته ماده (۱۲) (قبلاً به نام کمیته ماده (۷۶) بود.)^۱ به‌عنوان یکی از اجزای ماده قانونی اسناد خزانه اسلامی در بودجه درج گردید.
- اسناد خزانه اسلامی از ابتدا در نظر قانونگذار در قالب اسناد یک‌ساله یا بالاتر تا سقف سه‌ساله تعریف شده بود و از دوره‌ای به بعد علاوه بر اسناد یک‌ساله، اسناد کوتاه‌مدت با سررسیدهای کمتر از یک سال نیز مجاز شمرده شده است.
- قانونگذار برای کاهش ریسک اسناد خزانه اسلامی در نظر پیمانکاران و بازار سرمایه، ردیف بودجه‌ای برای تسویه اسناد خزانه اسلامی اختصاص داده است و حتی در مواردی پرداخت مابه‌ازای این اسناد را مقدم بر تمامی پرداخت‌های خزانه‌داری کل دانسته است.
- قابلیت دادوستد در بازار ثانویه از طریق بورس یا فرابورس برای این اسناد دیده شده است. اما ورود بانک مرکزی به معاملات اسناد خزانه اسلامی ممنوع شمرده شده است. همچنین این اسناد از ابتدا معاف از مالیات بوده‌اند.
- ردیف شماره ۵ در لایحه دولت در سال ۱۳۹۵ وجود نداشت و این بند از سوی مجلس شورای اسلامی در قانون بودجه سال ۱۳۹۵ تصویب شده است. این مقادیر عیناً در لایحه بودجه سال ۱۳۹۶ (ردیف شماره ۹) نیز از سوی دولت تکرار شده و مجلس نیز آن را مصوب کرده است.
- علاوه بر مواد مندرج در قانون بودجه، دولت در ابتدای سال ۱۳۹۳ آیین‌نامه اجرایی این موضوع را تصویب و در میانه همان سال اصلاح نمود و هر ساله آن را تمدید می‌کند. این آیین‌نامه مشتمل بر ۱۳ ماده است که این مواد تعاریف هر یک از ارکان موضوع اسناد خزانه اسلامی، کیفیت انتشار و واگذاری، وظایف دستگاه‌های مسئول، نحوه تسویه، موضوع حفظ قدرت خرید، بازار ثانویه و... را تعیین کرده است. تغییرات سالیانه در آیین‌نامه اجرایی محدود است و برای سال‌های ۱۳۹۴ و ۱۳۹۵ صرفاً ارقام تعدیل شده است. مثلاً در آیین‌نامه سال ۱۳۹۴، سقف هزار میلیارد تومانی برای هر بار انتشار در نظر گرفته شده است، در حالی که برای سال ۱۳۹۵ این رقم به ۱۵۰۰ میلیارد تومان افزایش یافته است. همچنین نرخ سود مرجع برای حفظ قدرت خرید از ۲۰ به ۱۵ درصد تغییر کرده است.
- براساس آیین‌نامه اجرایی اسناد خزانه اسلامی، وزارت امور اقتصاد و دارایی موظف است به نمایندگی از دولت و از طریق دستگاه‌های اجرایی ذیربط در دوره‌های متناوب، اسامی طلبکاران را به بانک تحویل دهد. در واقع همه دستگاه‌ها موظفند بعد از دریافت ابلاغیه وزارت اقتصاد مبنی بر تعیین سهمیه هر یک از دستگاه‌ها، بدهی‌های قطعی

1. <https://goo.gl/nYfm6x>



خود را بعد از تأیید ذی‌حسابی به همراه نام افراد به بانک عامل تحویل دهند. بانک عامل نیز بعد از احراز هویت و شرایط افراد، اسامی آنها را به شرکت فرابورس اعلام می‌کند. سپس فرابورس براساس کد معاملاتی دارندگان احراز شده، ارزش اسمی اسناد را به نام ایشان ثبت نموده و اسامی دارندگان اسناد خزانه را به شرکت سپرده‌گذاری مرکزی اوراق بهادار و تسویه وجوه ارائه می‌کند (نظری‌پور، محمدتقی و حسین صدراپی، ۱۳۹۶).^۱

نکته مهم در خصوص اسناد خزانه اسلامی آن است که اسناد خزانه تصویب و منتشر شده در سال‌های ۱۳۹۳ و ۱۳۹۴، با اسناد تصویب و منتشر شده در دو سال بعد، نوعی تفاوت ماهوی دارند تا پیش از سال ۱۳۹۵، کلیه اسناد خزانه منتشر شده، بابت بازپرداخت بدهی‌های قبلی دولت به پیمانکاران (عمدتاً طرح‌های عمرانی) بوده است. به عبارت دیگر، بدهی دولت در سال‌های گذشته، از طریق واگذاری اسناد خزانه اسلامی در سال جاری، تسویه می‌شد. اما در سال‌های ۱۳۹۵ و ۱۳۹۶ بخشی از اسناد خزانه منتشر شده، نه برای تسویه بدهی‌های گذشته به پیمانکاران، بلکه به منظور تأمین مالی دولت در همان سال مورد استفاده قرار گرفت. در واقع تفاوت اصلی ایجاد شده این است که اسناد خزانه اسلامی بعد از سال ۱۳۹۵ (و به موجب احکام ردیف‌های ۵ و ۹ جدول فوق)، منحصر در بدهی‌های مسجل شده سالیان پیش به پیمانکاران و یا مخصوص پروژه‌های عمرانی نبوده، بلکه برای تأمین مالی دولت در سال جاری و همچنین برای تأمین مالی هزینه‌های غیرعمرانی نیز به کار رفته است.



۱. این فرآیند در اواخر سال گذشته و در خلال حذف فرابورس از روند واگذاری اسناد خزانه اسلامی از طریق دستگاه مربوطه و بانک عامل در اختیار طلبکاران قرار می‌گیرد. در ادامه توضیحات بیشتری در این باره آمده است.

۳. عملکرد اسناد خزانه اسلامی

عملکرد اسناد خزانه اسلامی از ابتدا تا پایان سال ۱۳۹۵ به شرح زیر است:

جدول ۴. عملکرد اسناد خزانه اسلامی

ردیف	سال	مستند قانونی	میزان انتشار (هزار میلیارد ریال)	تاریخ انتشار	تاریخ سررسید (اصل دوره)	نماد بورسی	در حال واگذاری/واگذار شده	درصد عملکرد
۱	۱۳۹۳	بند «ط» تبصره «۶» قانون بودجه سال ۱۳۹۳	۱۰	۱۳۹۳/۱۲/۲۳	یک‌ساله	اخزا ۱	۵/۵۶	۵۵/۸
جمع			۱۰				۵/۵۸	
۲	۱۳۹۴	بند «ط» تبصره «۶» قانون بودجه سال ۱۳۹۴	۱۰	۱۳۹۴/۶/۲۱	یک‌ساله	اخزا ۲	۹/۹۸۸	۹۸/۸
۳	۱۳۹۴		۱۰	۱۳۹۴/۷/۲۱	یک‌ساله	اخزا ۳	۹/۹۸۸	۹۸/۸
۴	۱۳۹۴		۱۰	۱۳۹۴/۸/۲۱	یک‌ساله	اخزا ۴	۹/۹۹	۹۹/۹
۵	۱۳۹۴		۱۰	۱۳۹۴/۹/۹	یک‌ساله	اخزا ۵	۱۰	۱۰۰
۶	۱۳۹۴		۱۰	۱۳۹۴/۱۲/۲۵	یک‌ساله	اخزا ۶	۹/۲۳	۹۲/۳
جمع			۵۰				۴۹/۱۹۶	
۷	۱۳۹۵	بند «ه» تبصره «۵» قانون بودجه سال ۱۳۹۵	۱۵	۱۳۹۵/۵/۲	یک‌ساله	اخزا ۷	۱۰/۱	۷۳/۳
۸	۱۳۹۵		۱۵	۱۳۹۵/۵/۲۳	یک‌ساله	اخزا ۸	۱۱/۶۴	۷۷/۶
۹	۱۳۹۵		۱۵	۱۳۹۵/۶/۱۳	یک‌ساله	اخزا ۹	۱۵	۱۰۰
۱۰	۱۳۹۵		۱۵	۱۳۹۵/۷/۳	یک‌ساله	اخزا ۱۰	۹/۶۲	۶۴/۲

۱. گرچه این اسناد در این تاریخ منتشر شد، ولی عملاً در شهریورماه ۱۳۹۴ تحویل پیمانکاران شد.



درصد عملکرد	در حال واگذاری/واگذار شده	نماد بورسی	تاریخ سررسید (اصل دوره)	تاریخ انتشار	میزان انتشار (هزار میلیارد ریال)	مستند قانونی	سال	ردیف
							۱۳۹۵	۱۱
۱۰/۹	۱/۶۲	اخزا ۱۱	یکساله	۱۳۹۵/۷/۲۴	۱۵			
	۴۵/۶				۷۵	جمع		
	۱/۶۲	سزا ۱	۱۳۹۵/۱۰/۱۹	۱۳۹۵/۶/۱۰	۲۰	بند «ز»	۱۳۹۵	۱۲
	۰	سزا ۲	۱۳۹۵/۱۱/۱۹	۱۳۹۵/۶/۱۰	۲۵	تبصره «۵» قانون بودجه سال ۱۳۹۵	۱۳۹۵	۱۳
	۱/۶۲				۴۵	جمع		
	۰/۲۴	صرفاً از طریق سیستم OTC بانک ملی ایران و بدون بازار ثانویه رسمی صورت پذیرفت.	-	-	۵/۵	تبصره «۳۶» قانون اصلاح قانون بودجه کل کشور	۱۳۹۵	۱۴
	۰		-	-	۱۶/۳		۱۳۹۵	۱۵
	۱۳/۷		-	-	۲۲		۱۳۹۵	۱۶
	۱/۷		-	-	۳۵		۱۳۹۵	۱۷
	۶		-	-	۷		۱۳۹۵	۱۸
	۰		-	-	۹		۱۳۹۵	۱۹
	۴/۸		-	-	۳۵		۱۳۹۵	۲۰
	۲۶/۴۴		-	-	۱۲۹/۸		جمع	

مأخذ: مرکز مدیریت بدهی‌ها و دارایی‌های مالی عمومی^۱

۱. در زمان نگارش این گزارش، هنوز موارد مربوط به اسناد خزانه اسلامی در قانون بودجه سال ۱۳۹۶ عملیاتی نشده است و طبقاً گزارش عملکردی نیز وجود ندارد. ضمن اینکه در مورد بند «ز» تبصره «۵» قانون بودجه و همچنین تبصره «۳۶» قانون اصلاح قانون بودجه اطلاعات بیشتری موجود نیست.

در مورد جدول فوق نکات زیر قابل ذکر است:

- علت اصلی عملکرد ضعیف سخا ۱ و سخا ۲ از سوی مرکز مدیریت بدهی‌ها و دارایی‌های مالی عمومی وزارت اقتصاد همکاری ضعیف دستگاه‌ها عنوان شده است.^۱ یکی از علل این همکاری ضعیف، نبود انگیزه در دستگاه‌ها بوده، زیرا نظر دولت بودجه مورد نیاز طرح‌ها را به دستگاه‌ها تخصیص داد و نیازی به ارائه اسناد خزانه اسلامی به پیمانکاران نبوده است.

- متوسط نرخ سود اخزا ۱ تا اخزا ۱۱ در بازه ۲۱ تا ۲۶ درصد ارزیابی بود.^۲ این موضوع و همچنین افزایش سهم مبادلات اسناد خزانه اسلامی نسبت به کل مبادلات بازار سرمایه تا ۱۸ درصد و البته روند افزایشی واگذاری انواع اوراق دولتی در بازار سرمایه، منجر به افزایش انتقادات^۳ علیه نقش مخرب اسناد خزانه اسلامی بر بازار بورس اوراق بهادار و نهایتاً توقف عرضه جدید این اسناد از طریق بازار فرابورس ایران در اواخر سال ۱۳۹۵ شد. بدین ترتیب تبصره «۳۶» قانون اصلاح قانون بودجه سال ۱۳۹۵، از طریق فرابورس ایران اجرایی نشد و صرفاً از طریق عرضه خارج از بورس (OTC) و توسط بانک ملی عملیاتی گردید.

۴. برخی ویژگی‌های اسناد خزانه اسلامی

۴-۱. حفظ قدرت خرید

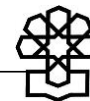
در فرآیند نهایی شدن ایده اسناد خزانه اسلامی، نمایندگان بخش خصوصی در قالب مذاکرات کمیته ماده (۷۶) قانون برنامه پنجم توسعه، توانستند دولت را مجاب کنند تا اسناد خزانه را با قید حفظ قدرت خرید منتشر کند و این موضوع در قوانین بودجه نیز منعکس شده است. براساس تبصره «۱» از ماده (۲) آیین‌نامه اجرایی، بازه زمانی محاسبه حفظ قدرت خرید از زمان تأیید آخرین صورت‌وضعیت طلبکاران توسط ذی‌حساب و مقام مجاز دستگاه اجرایی تا تاریخ انتشار اسناد خزانه اسلامی خواهد بود.

بر مبنای این دستورالعمل، از زمانی که بدهی دولت به پیمانکاری خاص مسجل شد و به تأیید ذی‌حسابی و مسئول دستگاه اجرایی رسید، تا زمان انتشار اسناد خزانه، معادل نرخ سود سالیانه مصوب شورای پول و اعتبار به ارزش بدهی تسجیل شده اضافه خواهد شد. در واقع ارزش اسمی اسناد پرداخت شده به هر پیمانکار عبارت است از رقم بدهی تسجیل شده به علاوه نرخ سود سالیانه در بازه زمانی بین زمان تسجیل و زمان انتشار.

۱. صورتجلسه مورخ ۱۳۹۵/۱۱/۲۶ در مرکز پژوهش‌های مجلس.

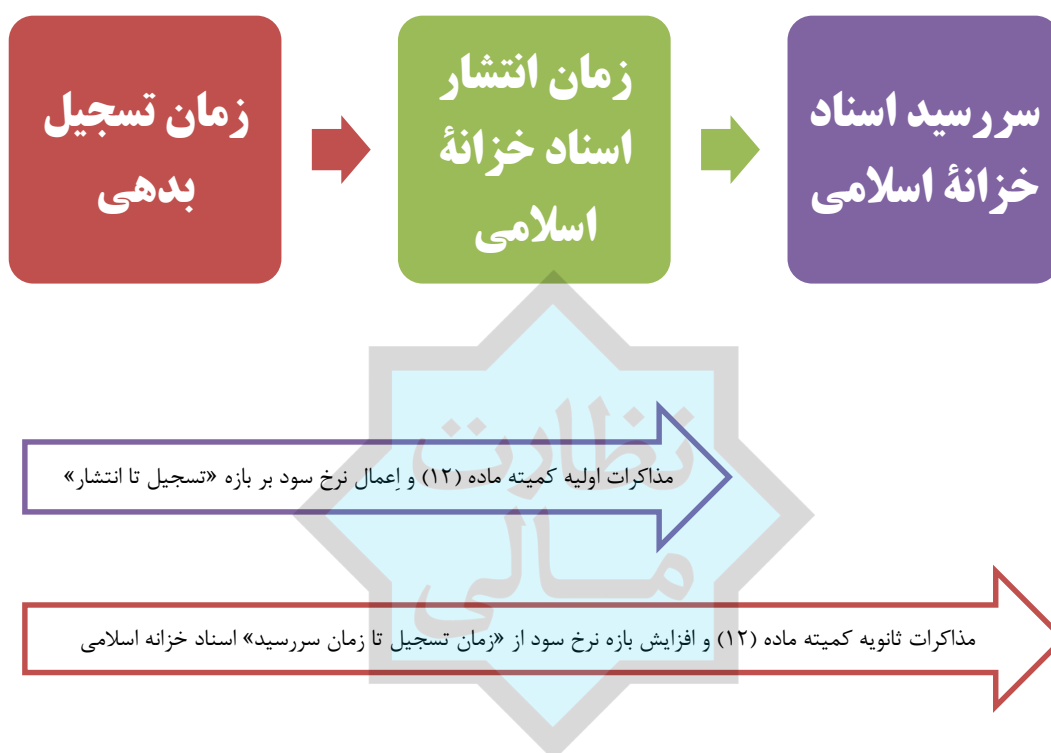
۲. شایان ذکر است که سرجمع معاملات ثانویه در ارتباط با نمادهای سخا ۱ و سخا ۲ کمتر از ۱۰ میلیارد بوده است. در واقع خزانه‌داری از محل سخا ۱ مبلغی در حدود ۱۰۰۰ میلیارد تومان و از محل سخا ۲ مبلغ ۱۸۰۰ میلیارد تومان به دستگاه‌های اجرایی پرداخت کرده است. البته ممکن است بعدها باقیمانده این ارقام نیز به دستگاه‌های مختلف تخصیص داده شده باشد. شایان ذکر است که نرخ تنزیل اسناد خزانه اسلامی در روزهای نزدیک به سررسید حتی به ۳۰ درصد هم رسیده است.

۳. برای نمونه رجوع کنید به: <https://goo.gl/fWZ4CS>



شایان ذکر است در سال ۱۳۹۵، بعد از مذاکرات مکرر بین دولت و بخش خصوصی، نهایتاً افزایش دوره مذکور به زمان سررسید مورد موافقت قرار گرفت و ازسوی کمیته فقهی سازمان بورس و اوراق بهادار نیز در جلسه تاریخ ۱۳۹۵/۱۰/۱۵ امضا شد.^۱

باید توجه داشت که قواعد وضع شده برای حفظ قدرت خرید اسناد خزانه اسلامی، مستقل از روش انتشار یا بازار ثانویه آنهاست. در واقع این قاعده هم برای اسناد خزانه‌ای که در بازار فرابورس معامله می‌شوند صادق است و هم برای اسنادی که از اواخر سال ۱۳۹۵ خارج از بورس و توسط بانک ملی واگذار می‌شود.



۲-۴. بازار ثانویه

بازار ثانویه اسناد خزانه جهت اجرای بند «۲» ماده (۷) قانون بازار اوراق بهادار و ماده (۲۶) قانون رفع موانع تولید رقابت‌پذیر و ارتقای نظام مالی کشور^۲ و مصوبه مورخ ۱۳۹۳/۳/۱۲ شورای عالی بورس و اوراق بهادار، در تاریخ ۱۳۹۴/۶/۱۸ به تصویب هیئت مدیره سازمان بورس و اوراق بهادار رسید.^۳ مطابق این دستورالعمل، آن دسته از دارندگان اسناد خزانه اسلامی که خواستار فروش اسناد خود هستند،^۴ با ارائه

۱. دولت می‌تواند به اختیار خود و از باب حسن وفا بازه زمانی را تا سررسید تسری دهد، مشروط بر اینکه موافقت مجلس و شورای نگهبان اخذ شده و این موضوع به‌عنوان یک تکلیف حقوقی و از شروط قرارداد فیما بین دولت و پیمانکاران تلقی نشود (صورتجلسه کمیته تخصصی فقهی سازمان بورس و اوراق بهادار، جلسه ۱۳۹۹ مورخ ۱۳۹۵/۱۰/۱۵)

2. <https://goo.gl/ykKH2y>

3. <https://goo.gl/6AA3P5>

۴. براساس اعلام سازمان فرابورس، صرفاً حدود ۵۰ درصد از پیمانکارانی که دارای این اسناد هستند نسبت به تنزیل آن در بازار ثانویه اقدام کرده‌اند. شاید یکی از علت‌های این عدم استقبال نرخ بالای تنزیل باشد. با توجه به نرخ‌های متداول تنزیل

فرم تعهد عرضه به کارگزاری‌های شرکت فرابورس به این کار مبادرت می‌ورزند. در عمل، از مهر ماه سال ۱۳۹۴ معاملات ثانویه اسناد خزانه اسلامی عملیاتی شد و اولین معاملات اجرایی شد. همان‌طور که قبلاً بیان شد، بازار ثانویه اسناد خزانه اسلامی از سال ۱۳۹۴ تا اواخر سال ۱۳۹۵ از طریق فرابورس مدیریت می‌شد. با مشخص شدن عایدی بالای اسناد خزانه اسلامی، ادعا بر این بود که کاهش عایدی بازار بورس حداقل تا اندازه زیادی ناشی از رونق بازار بدهی است. یکی از اعتراض‌های دیگر اعتراض‌هایی بود که از جانب بانک مرکزی علیه بازار ثانویه این اسناد وجود داشت. بانک مرکزی مدعی است که یکی از دلایل فشار بر نرخ سود بین‌بانکی، رونق بازار بدهی است. این موارد موجب شد تا در ادامه، بازار ثانویه اسناد خزانه اسلامی از طریق سیستم OTC بانک ملی و بدون شفافیت استاندارد شرکت فرابورس مدیریت شده و با نرخ‌های تنزیل حتی بالاتر از ۳۰ درصد مبادله شود. این فرآیند که با توجه به بند «ج» از ماده (۱) آیین‌نامه اجرایی اسناد خزانه اسلامی سال ۱۳۹۶، غیرقانونی به نظر می‌رسد، نمی‌تواند دوام چندانی داشته باشد و مبادله ثانویه اسناد خزانه اسلامی ناگزیر از بازگشت به فرآیند استاندارد شرکت فرابورس ایران است.

۳-۴. قیمت اسناد خزانه اسلامی

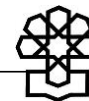
قیمت بازاری اسناد خزانه اسلامی در بازار سرمایه، از طریق مکانیسم عرضه و تقاضا مشخص می‌شود که این مکانیسم در عرضه اولیه به یکی از دو روش ثبت سفارش و یا روش حراج صورت می‌پذیرد. این قیمت به‌طور کلی تحت تأثیر دو عامل نرخ سود مورد انتظار و فاصله تا سررسید است. قیمت اسناد خزانه اسلامی در بازار ثانویه از روش زیر استخراج می‌شود:

قیمت اسمی اسناد خزانه اسلامی

$$365 / \text{تعداد روزهای باقی مانده تا سررسید} \times (\text{نرخ سود مورد انتظار} + 1)$$

همچنین بازده مؤثر سالیانه به روش ساده خطی از فرمول زیر استخراج می‌شود:

$$\frac{360}{\text{تعداد روزهای باقیمانده تا سررسید}} \times \frac{\text{قیمت خرید} - \text{قیمت اسمی}}{\text{قیمت اسمی}}$$



البته بازده مؤثر سالیانه به روش مرکب از فرمول زیر استخراج می‌شود:

$$-1 \frac{365}{\text{تعداد روزهای باقیمانده تا سررسید}} \left(\frac{\text{قیمت اسمی}}{\text{قیمت خرید}} \right)$$

این دو روش البته فرق چندانی با هم ندارند، گرچه در اقتصاد ایران، تفاوت‌های این دو روش کمی بیشتر است.^۱

۴-۴. ریسک‌های اسناد خزانه اسلامی

در بازار ثانویه ریسک‌های متنوعی وجود دارد. برخی از ریسک‌های بازار ثانویه عبارت است از ریسک نرخ سود بانکی، ریسک نرخ ارز، ریسک تورم، ریسک اعتباری، ریسک شریعت، ریسک نقدشوندگی، ریسک بازارگردانی، ریسک قانونی. درخصوص اسناد خزانه اسلامی از منظر فعالان بازار سرمایه، ریسک نرخ سود بانکی، ریسک نقدشوندگی، ریسک تورم و نرخ ارز از احتمال وقوع بیشتری برخوردارند. همچنین شدت تأثیر ریسک‌های نرخ سود بانکی، نقدشوندگی، اعتباری و تورم بیشتر خواهد بود. جالب توجه است که ریسک نکول از منظر فعالان بازار سرمایه ناچیز تلقی نشده است^۲ (محمدتقی نظرپور و حسین صدراپی، ۱۳۹۶).

به‌طور مشخص، نزدیک به زمان سررسید اخزا ۱، دارندگان اسناد خزانه از بیم نکول، با نرخ‌های بالایی به تنزیل اسناد خود مبادرت کردند، اما بعد از اینکه دولت در سررسید و حتی یک روز زودتر، مبالغ اسناد خزانه را تسویه کرد، نرخ‌ها در بازار تا حدی کاهش یافتند. دولت و مجلس در راستای افزایش اعتماد بازار و کاهش نرخ تنزیل در بازار ثانویه با ارائه بندهایی مجزا در لایحه و قانون بودجه نسبت به بازپرداخت تضمینی و قطعی این اسناد اقدام کرده‌اند. با این حال، با وجود عملکرد موفق دولت در سررسید اخزا ۱ تا اخزا ۶ و همچنین اسناد کوتاه‌مدت سخا ۱ و سخا ۲ و بازپرداخت به موقع آنها، متوسط نرخ سود اخزا ابتدا مسیری نزولی را طی کرد و از ۲۶ به ۱۹ درصد رسید، ولی دوباره صعودی شد. متوسط نرخ سود اخزا ۱ تا اخزا ۱۱ در بازه ۲۱ تا ۲۶ درصد ارزیابی شده است.^۴ این موضوع و همچنین افزایش سهم مبادلات اسناد خزانه اسلامی نسبت به کل مبادلات بازار سرمایه تا ۱۸ درصد و البته روند افزایشی

۱. برای آشنایی با انواع فرمول‌ها به سایت فرابورس ایران مراجعه کنید:
<https://goo.gl/YhaHQ2> و <https://goo.gl/sJpj7V>

۲. یکی از اهداف پذیرش اسناد خزانه اسلامی در فرابورس ایران، کاهش این ریسک برای دارندگان این اوراق است. چراکه به دلیل وجود بازار بزرگ و نقدشونده اوراق بهادار با درآمد ثابت در بازار ابزارهای نوین مالی فرابورس ایران، دارندگان این اوراق می‌توانند در هر زمان نسبت به فروش اوراق خود در بازار اقدام کنند.

۳. شاید یکی از دلایل این موضوع این باشد که فعالان بازار نسبت به وضعیت اعتباری دولت و دسترسی سخت آن به اعتبار ارزان آگاه هستند. همچنین سابقه نکول دولت در اوراق مشارکت به راحتی از ذهن فعالان بازار پاک نخواهد شد.

۴. شایان ذکر است که سرجمع معاملات ثانویه در ارتباط با نمادهای سخا ۱ و سخا ۲ کمتر از ۱۰ میلیارد بوده است. درواقع خزانه‌داری از محل سخا ۱ مبلغی در حدود ۱۰۰۰ میلیارد تومان و از محل سخا ۲ مبلغ ۱۸۰۰ میلیارد تومان به دستگاه‌های اجرایی پرداخت کرده است. البته ممکن است بعدها باقیمانده این ارقام نیز به دستگاه‌های مختلف تخصیص داده شده باشد. شایان ذکر است که نرخ تنزیل اسناد خزانه اسلامی در روزهای نزدیک به سررسید حتی به ۳۰ درصد هم رسیده است.

واگذاری انواع اوراق دولتی در بازار سرمایه به توقف انتشار این اسناد از خلال بازار فرابورس ایران در اواخر سال ۱۳۹۵ منجر شد.

۵. آسیب‌شناسی اسناد خزانه اسلامی

اسناد خزانه اسلامی، به مرور زمان با مخالفت‌های نسبتاً زیادی مواجه شده است.^۱ این در حالی است که ماهیت موضوع اسناد خزانه و آثار و تبعات آن از ابتدا روشن بوده و وقوع نارضایتی‌ها حاکی از آن است که قبلاً در بیان برخی کارآیی‌های این ابزار مالی مبالغه و در عوض نسبت به محدودیت‌های آن بی‌توجهی صورت گرفته است. در ادامه برخی از آسیب‌های اسناد خزانه اسلامی و تصورات نادرست مربوط به آن مورد اشاره قرار گرفته است.

۵-۱. تشابه آثار استقراض دولت از بازار سرمایه و استقراض از نظام بانکی و بانک مرکزی

اغراق زیادی در بیان تفاوت آثار استقراض دولت از بانک مرکزی، بانک‌های تجاری و بازار سرمایه صورت گرفته است. هرچند که قانونگذاران، فعلاً در راستای استقلال بانک مرکزی و عدم پولی کردن^۲ بدهی‌های دولت، از ورود این نهاد به بازار اسناد خزانه ممانعت به عمل آورده،^۳ برخی از اقتصاددانان این فرآیند را ناگزیر دانسته‌اند و به آثار زیانبار ناپایداری و تورش بودجه دولت و اثر آن بر سیاست پولی اشاره کردند که نهایتاً به شکل سلطه مالی^۴ و افزایش سهم حق‌الضرب در تأمین مالی دولت متجلی می‌شود (سارجنت و والاس، ۱۹۸۱).

امروزه، اکثر کشورها به دنبال هدفگذاری تورمی^۵ و ثبات قیمت‌ها هستند. در این چارچوب، بانک مرکزی حدودی^۶ از تورم (هدف) و نرخ بهره (ابزار) را اعلام می‌نماید و بدان پایبند می‌ماند. بنابراین فشار بر نرخ بهره از رهگذر افزایش کسری بودجه دولت، در نهایت با ورود بانک مرکزی و افزایش نقدینگی تعدیل خواهد شد. از این منظر استقراض دولت از بخش خصوصی غیربانکی، بخش بانکی و بانک مرکزی در بلندمدت، حداقل از حیث اثر آن بر نرخ بهره و حجم نقدینگی، واجد آثاری تقریباً یکسان است. در واقع، عدم واکنش بانک مرکزی نسبت به افزایش فزاینده نرخ بهره^۷ ناشی از کمبود ذخایر بانک مرکزی، مانند وضعیت فعلی اقتصاد ایران، نهایتاً به کسری سیستماتیک ذخایر و رکود اقتصادی بدل

1. <https://goo.gl/SzbLfn>

2. Monetizing Debt

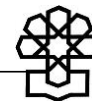
۳. به نظر می‌رسد که این محدودیت به زودی مرتفع خواهد شد.

4. Fiscal Dominance

5. Inflation Targeting

6. Band

۷. در مورد اقتصاد ایران، در مورد استفاده از نرخ بهره به جای نرخ سود مسامحه صورت گرفته است.



خواهد شد. دولت، بانک مرکزی و قاطبه اقتصاددانان، نرخ بهره بالای بانکی را یکی از علل رکود اقتصادی و همچنین بستری برای ورشکستگی آتی نظام بانکی کشور قلمداد می‌کنند. بنابراین در چنین شرایطی انتشار فزاینده اسناد خزانه اسلامی و سایر اوراق به قیمت افزایش نرخ بهره و خنثی‌سازی اقدامات دولت برای کاهش نرخ بهره تمام خواهد شد. البته در حال حاضر، حجم این بازار نسبت به بازار بین‌بانکی کم است، ولی با توجه به افق افزایش اتکای دولت به اوراق بدهی در آینده، اثر کسری بودجه دولت بر نرخ بهره معنادارتر خواهد بود.

این در حالی است که تلاش دولت برای افزایش جذابیت بازار ثانویه اسناد خزانه اسلامی، در عمل مسئله فوق را تشدید کرده است. با توجه به نرخ عایدی بازار ثانویه این اسناد، پیمانکاران طلبکار محتاج منابع مالی (طبقه‌ای که مهمترین هدف سیاست انتشار اسناد خزانه اسلامی هستند)، بعد از فروش اسناد خود در این بازار، به رقمی معادل حداکثر ۷۵ یا ۸۰ درصد ارزش اسمی اسناد می‌رسند. به عبارت دیگر، پیمانکاران در نهایت به رقم مسجل طلب خود (بدون نرخ سود تعلق گرفته) نیز نمی‌رسند. بنابراین صرفاً دارندگان منابع مازاد مالی هستند که از رهگذر سرمایه‌گذاری در بازار ثانویه اسناد خزانه اسلامی از عایدی فراوان بدون ریسک، بهره‌مند می‌شوند. البته عده‌ای معتقدند که در شرایطی غیر از این نیز، همین وضعیت حتی با شدت بیشتری وجود داشته و خواهد داشت.

در حال حاضر، حدود ۳۰ درصد از بازار ثانویه اسناد خزانه اسلامی و سایر ابزارهای بازار بدهی از آن صندوق‌های سرمایه‌گذاری بانکی است. با توجه به اینکه وظیفه اصلی صندوق‌ها جذب منابع از بخش خصوصی و گسیل آن به بازار مالی است، رفته‌رفته با افزایش سهم صندوق‌ها از بازار بدهی، آثار تغییرات در ترازنامه این صندوق‌ها نهایتاً به بانک‌ها منتقل خواهد شد. به عبارت دیگر، بدهی دولت به پیمانکاران نهایتاً و به واسطه صندوق‌های سرمایه‌گذاری در ترازنامه بانک‌ها خواهد نشست.

۲-۵. اغراق در امکان تقویت ابزارهای سیاست پولی با تعمیق بازار بدهی

نرخ بهره مربوط به اسناد خزانه در کشورهای توسعه‌یافته، به‌عنوان یکی از شاخص‌های مهم نرخ بهره کوتاه‌مدت تلقی می‌شود. با این حال، مهمترین بازارها برای تعیین نرخ بهره، بازار پول و در ذیل آن بازار بین‌بانکی است. اگرچه بانک مرکزی عملیات بازار باز را از مسیر ورود به بازار اوراق بدهی دولت انجام می‌دهد، هدف اصلی آن نرخ بهره بین‌بانکی است. در واقع می‌توان گفت که هادی نرخ بهره کوتاه‌مدت، نرخ بهره بین‌بانکی است که نرخ اسناد خزانه و اوراق قرضه نیز متأثر از آن و نسبت به آن تا حد زیادی قیمت‌پذیر خواهند بود.^۱ (میشکین، ۲۰۱۲). بنابراین، ورود به بازار بدهی و خرید و فروش اسناد خزانه

۱. قرار گرفتن نرخ سود انتظاری در فرمول تعیین قیمت اسناد خزانه اسلامی در بازار ثانویه به خوبی این امر را نشان می‌دهد.

دولتی، صرفاً یکی ابزارهای بانک مرکزی در جهت تغییر نرخ بهره بانکی است.^۱ وجود بازار بین‌بانکی کارآمد نسبت به وجود بازار بدهی برای اجرای سیاست بازار باز ضروری تر است. البته ویژگی خاص اسناد خزانه این است که در هنگام اتخاذ سیاست انقباضی، وقتی نمی‌توان دولت را مجبور به تسویه بدهی‌هایش به بانک مرکزی کرد، بانک مرکزی می‌تواند شخصاً به فروش اسناد خزانه در بازار پرداخته و نرخ بهره بازار بین‌بانکی را افزایش دهد، اما سیاست انقباضی صرفاً در موارد نادری اتفاق می‌افتد و روند کلی سیاست‌های بانک مرکزی در همه کشورها انبساطی است. در پایان، روشن است که سهم اندک بازار بدهی (حدود ۳۵ هزار میلیارد تومان) نسبت به بازار بین‌بانکی^۲ در کشور باعث خواهد شد تا بازار بدهی ابزار کارآمدی برای بانک مرکزی نباشد.

۳-۵. هزینه‌های سنگین حفظ قدرت خرید

یکی از ابداعات اسناد خزانه اسلامی نسبت به اسناد خزانه متعارف، تعدیل رقم اسمی آن با توجه به نرخ سود سالیانه مصوب شورای پول و اعتبار است. اعمال نرخ بهره به بدهی‌های دولت از بازه تسجیل بدهی تا زمان انتشار (و از آن بدتر تا زمان سررسید)، با توجه به نرخ بالای سود بانکی در حال حاضر، برای پایداری بدهی‌های دولت خطرناک به نظر می‌رسد، هرچند بخش خصوصی این مهم را حق طبیعی خود قلمداد می‌کند. البته برخی از اقتصاددانان معتقدند از آنجا که پروژه‌های عمرانی در کشور معمولاً بیش‌برآورد می‌شوند، کاهش قدرت خرید در اثر زمانمند شدن وصول مطالبات پیمانکاران، تا حدی به تعدیل تورش مذکور می‌انجامد و از این رو وضع نرخ بهره بر این زمانمندی اقدامی نادرست ارزیابی می‌شود.

۴-۵. انضباط مالی، ریسک بازی پونزی^۳ یا غلتاندن^۴ بدهی

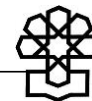
برخلاف دعاوی مطرح شده در مورد اثر مثبت اسناد خزانه اسلامی بر انضباط مالی دولت، هیچ قرینه‌ای در این موضوع یافت نشده است. از قضا انتظار می‌رود که با توجه به ساختار نامناسب بودجه‌ریزی در ایران، در میان مدت ریسک افزایش فزاینده بدهی دولت و ریسک بازی پونزی یا انتقال بدهی به دوره‌های بعدی از سوی دولت افزایش یابد. بنابراین به نظر می‌رسد شرایط مندرج در قوانین بودجه و آیین‌نامه اجرایی اسناد خزانه اسلامی، مبنی بر عدم انتقال بدهی از سالی به سال بعد و یا سایر الزامات شرعی و حقوقی، رفته‌رفته رنگ خواهد باخت. یکی از نشانه‌های بی‌انضباطی مالی دولت این است که اسناد خزانه اسلامی به مرور زمان به هزینه‌های جاری نیز تخصیص یافته است. در حالی که از ابتدا بنا بر این بود که

۱. بانک مرکزی می‌تواند با ایجاد کردیدور نرخ بهره وام (lending rate) و نرخ بهره سپرده (deposit rate) با بانک‌ها تعامل کند و مانع از خروج نرخ بهره بازار از این دو حد شود.

۲. در حال حاضر حجم معاملات در بازار بدهی کشور تقریباً روزانه ۱۲۰ میلیارد تومان و در بازار بین‌بانکی بیش از ۱۰۰۰۰ میلیارد تومان است.

3. Ponzi game

4. Roll over



این اسناد صرفاً در زمینه تأدیه مطالبات پیمانکاران مورد استفاده قرار گیرد. بنابراین، لازم است ضمن آسیب‌شناسی و بررسی چرایی شکست قواعدی که تا به حال در راستای تقویت سیاست مالی در کشور گذاشته شده،^۱ قواعد محکمی بر سر راه دولت در موضوع انتشار اوراق بدهی و شفافیت مسیر پرداخت ارقام مربوط به اسناد سررسید شده نهاده شود.

در این مورد باید توجه داشت که غلتاندن بدهی در مورد اسناد خزانه اسلامی به معنای صوری آن ممکن نیست. در واقع دولت از قبل انتشار و واگذاری اسناد خزانه اسلامی مبلغی را دریافت نمی‌کند که بتواند اسناد قبلی را تسویه کند. با این حال، این امکان برای دولت وجود دارد که مبالغ مختص به پروژه‌های عمرانی و هزینه‌های جاری را به تسویه اسناد خزانه سررسید شده تخصیص داده و در عوض به پروژه‌های جاری و عمرانی اسناد خزانه جدید ارائه نماید. بنابراین، امکان غلتاندن بدهی در اینجا نیز وجود دارد.

۵-۵. شبهات مربوط به جنبه شرعی اسناد خزانه اسلامی

علاوه بر مباحث متداول در خصوص وجوه شرعی اسناد خزانه اسلامی،^۲ مناقشات جدیدی در ارتباط با کارکرد متأخر اسناد خزانه اسلامی طرح شده است. در واقع علت اصلی طرح موضوع اسناد خزانه اسلامی، حل معضل انسداد جریان مالی پیمانکاران طلبکار دولت بود. به طوری که دولت با ارائه اسناد خزانه به طلبکاران خود، این امکان را به آنها داد که بتوانند آن را در بازار ثانویه نقد نمایند، اما دولت در حال حاضر، به سمت کارکرد متعارف اسناد خزانه یعنی «تأمین مالی برنامه‌ریزی شده کسری بودجه» رفته است. این در حالی است که یکی از دلایل عدم موافقت برخی از فقها نظیر حضرت امام (ره) با «بیع دین با شخص ثالث»^۳، دغدغه صوری شدن بیع دین با نیت استقراض ربوی است که به نظر می‌رسد در شرایط فعلی در حال تحقق یافتن است.

همچنین، بروز بی‌انضباطی مالی و غلتاندن بدهی که علائم آن به خوبی مشاهده می‌شود، ریسک شریعت اسناد خزانه اسلامی را نیز افزایش خواهد داد. در واقع به نظر می‌رسد دغدغه‌ای که به عنوان مبنای موضع منفی بعضی از علما مثل شهید صدر و حتی تغییر موضع بعضی از علما مثل حضرت امام (ره) در این زمینه ذکر می‌شود در اینجا ظهور یافته است. این امر موجب تشابه فرآیند استقراض دولت از طریق اسناد خزانه اسلامی، با ربای جاهلی شده است. در این حالت، بدهکار از آنجا که توانایی پرداخت بدهی خود را در سررسید ندارد، از طلبکار می‌خواهد تا به شرط دریافت زیاده، سررسید را به تعویق بیاندازد.

۱. رجوع کنید به مقاله‌های قاسمی و مهاجری، ۱۳۹۵ و زاله زارعی، ۱۳۹۵.

۲. این مباحث در مقاله‌هایی که حجج اسلام موسویان، نظریور و... در این باره نوشته‌اند وجود دارد.

۳. شهید صدر و بسیاری از علما بیع دین را مجاز می‌دانند مشروط بر اینکه این معامله بین طرفین صورت بگیرد ولی بیع دین به شخص ثالث را مجاز نمی‌دانند. حضرت امام (ره) قبل از انقلاب با بیع دین به شخص ثالث موافق هستند ولی بعد از انقلاب جواز خود را برداشته‌اند.

در موضوع حفظ قدرت خرید نیز، این نگرانی وجود دارد که رفته‌رفته ماهیت اختیاری تعدیل اسناد خزانه کوتاه‌مدت و بلندمدت (یکی از شرط شورای فقهی بورس) با نرخ سود بانکی از بین رفته و ماهیت غیرشرعی آن تثبیت شود. در واقع، دولت گرچه به‌موجب شرط ضمن عقد، نسبت به پرداخت اضافی بابت حفظ قدرت خرید موافقت کرده، ولی پیمانکاران و سایر دریافت‌کنندگان، این موضوع را به‌عنوان حق مسلم خود می‌پندارند و به‌نظر می‌رسد امکان عدول از این شرط دیگر در اختیار دولت نباشد.

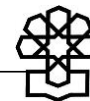
جمع‌بندی

اسناد خزانه اسلامی از سال ۱۳۹۲ در قوانین بودجه سالیانه مورد توجه قرار گرفته و اولین عملکرد آن در اواخر سال ۱۳۹۳ به ثبت رسیده و این اسناد در اواسط سال ۱۳۹۴ به دست صاحبان آن رسیده است. ایده اسناد خزانه اسلامی برگرفته از اسناد خزانه متعارفی است که در سایر کشورهای جهان به‌عنوان ابزاری در راستای هموارسازی مخارج دولت به‌کار گرفته می‌شود. اسناد خزانه متعارف با کمترین نرخ‌ها به شکل تنزیلی وارد چرخه بازار شده و نقش مهمی در پرتفوی بانک‌ها و سایر نهادهای مالی و پولی دارد و بانک مرکزی از طریق ورود به این بازارها اقدام به تعدیل نرخ بهره می‌نماید.

مهمترین مانع برای استفاده از این اسناد در ایران ماهیت ربوی آن بوده است. به‌منظور بهره‌مندی از مزایا و اجتناب از جنبه‌های غیرشرعی اسناد خزانه متعارف، بر مبنای بیع دین که مورد وفاق اکثریت مراجع عظام تقلید است، ابزار نوینی با نام اسناد خزانه اسلامی ارائه شد که بخش زیادی از کارکردهای اسناد خزانه متعارف را پوشش داده است. دولت از این اسناد در راستای تسویه مطالبات پیمانکاران با ملاحظه حفظ قدرت خرید استفاده کرده و پیمانکاران قادرند اسناد دریافت شده را در بازار ثانویه تنزیل نمایند. اخیراً و در قوانین بودجه سال‌های ۱۳۹۵ و ۱۳۹۶، دولت از این اسناد در راستای هموارسازی و تأمین مخارج جاری خود (در قالب اسناد خزانه کوتاه‌مدت (یک سال و کمتر) نیز استفاده کرد که نوعی تغییر ماهیت در اسناد خزانه اسلامی به‌شمار می‌رود.

تا به حال حدوداً ۱۸ هزار میلیارد تومان از این اسناد منتشر شده، ولی به‌دلایل مختلفی صرفاً در حدود ۵۰ درصد عملکرد داشته است. از این میزان عملکرد، سهم کمتری در بازار ثانویه مورد مبادله واقع شده است. در واقع فقط ۵۰ درصد از کسانی که از دولت اسناد خزانه اسلامی دریافت کرده‌اند، اسناد خود را در بازار ثانویه تنزیل کرده‌اند. به‌طور خاص، پیمانکاران بزرگ مقیاس به علل مختلف اسناد خود را در بازار ثانویه تنزیل نکرده‌اند.

سیر نزولی و سپس صعودی نرخ تنزیل این اسناد در بازار و سپس استمرار نرخ‌های بالا، علیرغم بازپرداخت به‌موقع دولت در موارد اخزا ۱ تا اخزا ۵، نشانگر آن است که نرخ بهره بازار بین‌بانکی بیش از آنکه متأثر از عرضه اوراق بدهی دولت باشد، متأثر از شیوه مداخله بانک مرکزی (در قالب عرضه ذخایر



یا اجتناب از عرضه ذخایر) است. به بیان دیگر، نرخ سود اسناد خزانه را نمی‌توان راهبر نرخ بهره بازار بین‌بانکی دانست.

همچنین به نظر می‌رسد در مورد فواید «تعمیق بازار بدهی» اغراق شده باشد^۱ چرا که استقراض دولت از کانال‌های مختلف، مخصوصاً در اقتصاد ایران و در بلندمدت، واجد آثار یکسانی در حوزه اقتصاد کلان (نرخ بهره، نرخ ارز، نقدینگی، تورم و...) خواهد بود.

مهمترین نگرانی‌ها در مورد اسناد خزانه اسلامی به موارد زیر مربوط است:

– نکول دولت در بازپرداخت اسناد مذکور: تکرار تجربه نکول اوراق مشارکت در اسناد خزانه اسلامی فاجعه‌بار خواهد بود. به همین دلیل، مجلس و دولت، این اسناد را برای دولت به‌عنوان بدهی ممتاز تلقی نموده‌اند. این اقدام گرچه ریسک نکول اسناد خزانه اسلامی را از بین می‌برد، ولی اقدامی اصولی تلقی نمی‌شود و مسئله کلی دولت در تأمین منابع لازم برای بازپرداخت انواع اوراق بدهی را رفع نمی‌کند.

– ادعا شده که ورود این اسناد به بازار سرمایه باعث افزایش فشار بر نرخ بهره شده و به همین دلیل از اوایل زمستان سال ۱۳۹۵ پذیره‌نویسی این اسناد در بازار فرابورس متوقف شد. این موضوع گرچه از قبل قابل پیش‌بینی بود، اما نباید در آثار اسناد خزانه اسلامی بر بازار فرابورس و نرخ بهره بازار اغراق شود.

– روند افزایشی اتکای دولت به این ابزار و تسری موارد مصرف آن به مصارف جاری، نگران‌کننده است. هم از حیث نظری و هم از حیث عملی، اوراق مختلفی که دولت به‌منظور هموارسازی هزینه‌های خود از آن استفاده می‌کند، به‌عنوان عامل فشاری بر نرخ سود بانکی قابل طرح است. یکی از مسائل اساسی این است که سناریوهای بلندمدت در این موضوع با توجه به اهداف مختلف از جانب دستگاه‌های اجرایی اعم از مجلس و دولت مورد توجه قرار نگرفته است.

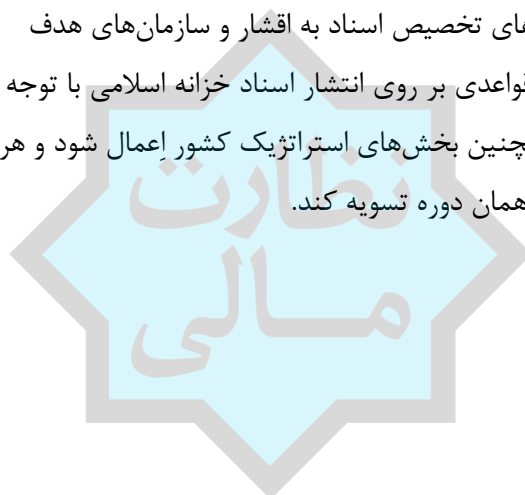
– در زمان انتشار این گزارش در نیمه سال ۱۳۹۶، بعد از توقف عرضه اسناد خزانه اسلامی در فرابورس ایران، اسناد خزانه سخاب با نرخ‌هایی در حد ۴۰ درصد در بازار غیرشفاف و غیررسمی ثانویه مبادله شده است. این موضوع نشان می‌دهد که توقف انتشار اسناد خزانه اسلامی در بازار فرابورس به بهانه تخریب بازار بورس به دلیل نرخ تنزیل بالای این اسناد، صرفاً معادل پاک کردن صورت مسئله بوده است.

– اعمال بازی پونزی و غلتاندن بدهی به سال‌های آتی: گرچه ماهیت اسناد خزانه اسلامی به گونه‌ای است که اعمال بازی پانزی به معنای صوری آن، یعنی قرض گرفتن جدید به نیت پرداخت بدهی قبلی، برای آن معنی ندارد، ولی به‌طور کلی این وضعیت برای دولت به‌طور کامل وجود دارد. در واقع، دولت

۱. به‌طور کلی، بازار بدهی در کشورهای توسعه‌یافته بعد از توسعه بخش حقیقی در دستور کار قرار گرفته است. از این رو، ممکن است تقویت بازار بدهی در شرایط فعلی اقتصاد ایران مخاطراتی را به همراه داشته باشد.

می‌تواند مقادیری که قصد داشته تا به پروژه‌های عمرانی اختصاص دهد به تسویه اسناد خزانه اسلامی تخصیص داده و برای پروژه‌های جدید به‌جای مبالغ نقد، دوباره اسناد خزانه اختصاص دهد. توجه به اقتصاد سیاسی طرح موضوع اسناد خزانه اسلامی به‌عنوان ابزاری پیشرو در شرایط فعلی کشور لازم و حیاتی است. بر این اساس دولت باید در خصوص موارد زیر اقدامات لازم را در دستور کار قرار دهد:

۱. محدود نمودن انتشار اسناد خزانه مبتنی بر یک قاعده مالی تضمین‌کننده پایداری مالی دولت
 ۲. ممانعت از ایجاد بازار ثانویه غیرمتشکل برای این اسناد و تمرکز معاملات آن در بازار بورس
 ۳. جلوگیری از تبدیل شدن اسناد خزانه اسلامی به ابزاری برای بازی پونزی دولت
 ۴. ایجاد هماهنگی میان سیاست‌های پولی و انتشار اسناد خزانه اسلامی و پیشگیری از آثار سوء انتشار اوراق بر نظام بانکی
 ۵. اتخاذ تدبیری مناسب در مورد هموارسازی زمانبندی انتشار اسناد
 ۶. بازنگری در موضوع حفظ قدرت خرید
 ۷. تسریع در فرآیندهای تخصیص اسناد به اقشار و سازمان‌های هدف
- در سطح کلان، باید قواعدی بر روی انتشار اسناد خزانه اسلامی با توجه به شرایط کلان اقتصاد و وضعیت بودجه دولت و همچنین بخش‌های استراتژیک کشور اعمال شود و هر دولتی باید تا حد ممکن بدهی‌های دوره خود را در همان دوره تسویه کند.





تنوع بدهی‌های بهره‌ای دولت ایالات متحده

Title	Average Interest Rates	
	December 31, 2016	December 31, 2015
Interest-bearing Debt:		
Marketable:		
Treasury Bills	0.504	0.235
Treasury Notes	1.788	1.840
Treasury Bonds	4.362	4.615
Treasury Inflation-Protected Securities (TIPS)	0.771	0.842
Treasury Floating Rate Note (FRN)	0.652	0.353
Federal Financing Bank	3.080	3.219
Total Marketable	*1.986	2.041
Non-marketable:		
Domestic Series	7.951	7.950
Foreign Series	7.312	7.312
State and Local Government Series	1.084	1.252
United States Savings Securities	3.061	3.164
United States Savings Inflation Securities	2.678	1.345
Government Account Series	2.811	3.014
Government Account Series Inflation Securities	1.255	1.278
Hope Bonds	0.000	0.000
Total Non-marketable	2.798*	3.008
Total Interest-bearing Debt	2.232*	2.331

source: <https://www.treasurydirect.gov>

منابع و مأخذ

۱. حسینی، محمدرضا و محمدتقی فیاضی. بررسی جنبه‌های حقوقی اسناد خزانه اسلامی و عملکرد آن در بودجه‌های سنواتی و بودجه سال ۱۳۹۵، مرکز پژوهش‌های مجلس شورای اسلامی، ۱۳۹۴.
۲. خادم‌الحسینی اردکانی، مجید و سیدعباس موسویان. مهندسی مالی اسناد خزانه اسلامی، فصلنامه علمی - پژوهشی اقتصاد اسلامی، سال دوازدهم، شماره ۴۵، ۱۳۹۱.
۳. شعبانی، احمد و وهاب قلیچ. قابلیت اوراق بهادار اسلامی در مهار تورم به‌عنوان ابزار سیاستی، فصلنامه علمی پژوهشی اقتصاد اسلامی، سال یازدهم، شماره ۴۳، ۱۳۹۰.
۴. عزیزنژاد، صمد. بررسی اسناد خزانه اسلامی، مرکز پژوهش‌های مجلس شورای اسلامی، ۱۳۹۱.
۵. موسویان، سیدعباس، محمدتقی نظریور و ایوب خزائی. امکان‌سنجی فقهی طراحی اسناد خزانه اسلامی در بازارهای مالی اسلامی، فصلنامه علمی - پژوهشی اقتصاد اسلامی، سال دهم، شماره ۴۰، ۱۳۸۹.
۶. میثمی، حسین و دیگران. ارائه مدل تعادل عمومی در چارچوب اقتصاد و بانکداری اسلامی، فصلنامه علمی - پژوهشی اقتصاد اسلامی، سال دوازدهم، شماره ۴۵، ۱۳۹۱.
۷. نجفی علمی، محمدمهدی و دیگران. تحلیل انتشار اوراق بهادار توسط دولت، مرکز پژوهش‌های مجلس شورای اسلامی، ۱۳۹۴.
۸. عیسوی، محمود و وهاب قلیچ. قابلیت اوراق بهادار اسلامی در جبران کسری بودجه دولت به‌عنوان ابزار سیاست سیاستی، فصلنامه پژوهش‌های اقتصادی، سال پانزدهم، شماره ۵۶، ۱۳۹۴.
۹. فیاضی، محمدتقی، نظریور، محمدتقی. استفاده از اسناد خزانه اسلامی برای تأمین مالی طرح‌های تملک دارایی‌های سرمایه‌ای دولت، فصلنامه علمی ترویجی اقتصاد و بانکداری اسلامی، شماره سیزدهم، زمستان ۱۳۹۴.
۱۰. صدراپی، حسین و نظریور، محمدتقی. شناسایی و رتبه‌بندی ریسک‌های اسناد خزانه اسلامی در بازار اوراق بهادار ایران، مجله تحقیقات مالی اسلامی دانشگاه امام صادق (ع)، ۱۳۹۶.
۱۱. صورتجلسه کمیته تخصصی فقهی سازمان بورس و اوراق بهادار در راستای تصویب موضوع اسناد خزانه اسلامی، جلسات شماره ۵۱، ۵۲ و ۵۴، سال‌های ۱۳۸۹ و ۱۳۹۰.
۱۲. صورتجلسه کمیته تخصصی فقهی سازمان بورس و اوراق بهادار با موضوع حفظ قدرت خرید در اسناد خزانه اسلامی، جلسه شماره ۱۳۹، ۱۳۹۵/۱۰/۱۵.
۱۳. موسوی‌نیک، هادی و دیگران. چشم‌انداز اقتصاد ایران: چالش‌ها و سیاست‌ها، مرکز پژوهش‌های مجلس شورای اسلامی، ۱۳۹۵.
14. Mishkin Frederic s, (2010), Macroeconomics, policy and practice, Columbia university
15. Mishkin Frederic s, (2004), Macroeconomics, policy and practice, Columbia university
16. Mankiw, N. Gregory, (2013), Macroeconomics Harvard university, eighth edition



شماره مسلسل: ۱۵۵۴۲

شناسنامه گزارش

عنوان گزارش: آسیب‌شناسی عملکرد اسناد خزانه اسلامی

نام دفتر: مطالعات اقتصادی

تهیه و تدوین: سیدسعید موسوی

ناظران علمی: سیدعلی روحانی، احمد شعبانی، سیدمحمدرضا سیدنورانی

اظهار نظر کنندگان داخل مرکز: سیدمحمدرضا حسینی، توحید آتشبار

اظهار نظر کنندگان خارج مرکز: وزارت امور اقتصادی و دارایی

متقاضی: محمدرضا پورابراهیمی (رئیس کمیسیون اقتصادی مجلس شورای اسلامی)

ویراستار تخصصی: _____

ویراستار ادبی: _____

واژه‌های کلیدی:

۱. اسناد خزانه اسلامی
۲. اسناد خزانه
۳. بدهی دولت
۴. بازار بدهی
۵. نرخ سود بانکی



نظارت
مالی

تاریخ انتشار: ۱۳۹۶/۷/۳

راههای افزایش ضریب اطمینان
کنترل‌های حسابداری

* سیدحسین حسینی عراقی

دولتی



بودجه کل کشور به عنوان برنامه مالی دولت بازناب سیاستهای اقتصادی و مالی دولت است که سیستم حسابداری دولتی اجرای آن را کنترل و ارزیابی کرده و نتایج به دست آمده را گزارش می‌کند. دستیابی به هدفهای بودجه بیش از هر چیز به نحوه اجرای آن بستگی دارد، زیرا هر اندازه که بودجه کل کشور به روش علمی، واقعیت‌ناه و با اتکا به آمار و اطلاعات دقیق تهیه شده باشد، چنانچه بخوبی اجرا نشود، نتایج مورد انتظار به دست نخواهد آمد و این خود مستلزم داشتن سیستم مناسب و کارآمد حسابداری است تا اولاً کلیه عملیات مالی اعم از نقدی و غیرنقدی در حسابها منعکس شود، ثانیاً کلیه کنترل‌های لازم و مقرون به صرفه و دور از ایجاد هرگونه کندی در جریان فعالیتها انجام شود و ثالثاً حسابها به نحوی طبقه‌بندی شوند که کاملاً با طبقه‌بندی بودجه منطبق باشند تا امر تجزیه و تحلیل و مقایسه عملکرد با بودجه بسادگی میسر شود. در عین حال باید در نظر داشت که سیستم حسابداری دولتی در دستگاههایی که به نحوی از بودجه کل کشور استفاده می‌کنند، نباید از مجموعه سیستم اجرایی و عملیاتی دولت مستقل باشد تا بتوان با بهره‌گیری از جدیدترین و مناسبترین روشهای حسابداری یا تعبیه کنترل‌های لازم برای کارآتر ساختن سیستم و رعایت قوانین و مقررات به همراه در نظر داشتن صرفه و صلاح در انجام هزینه‌ها، تنها به طرح و تنظیم سیستم مناسب اکتفا کرد. علاوه بر اجرای بودجه مرحله‌ای از فعالیت نظام بودجه است و از این نظر مراحل قبل از اجرا مانند تهیه و تنظیم و تصویب بودجه یا مراحل بعد از آن نیز به اندازه کافی در دستیابی به هدفهای بودجه اهمیت دارد همچنین نمی‌توان از تأثیر قوانین و مقررات بر اجرای بودجه غافل بود.

به هر حال کارایی نظام مالی دولت نیز در گرو

نظام بودجه‌بندی و ساختار نظام اداری کشور وجود کنترل و نظارت بر اجرای بودجه و مجموعه قوانین و مقررات حاکم و ناظر بر عملیات مالی دولت است. بنابراین تغییر بنیادی در نظام حسابداری دولتی ایران مستلزم تحول بخشیدن به مجموعه ساختار سازمانهای دولتی و از جمله تغییر بنیادی در روشها و مدل‌های پیشینی بودجه است که نیاز به بررسیهای دامنه‌دار و زمان طولانی دارد.

یادآوری می‌شود که در زمانهای نزدیک وزارت امور اقتصادی و دارایی در زمینه تحول بخشیدن به نظام حسابداری دولتی اقدامات به نسبت مؤثری انجام داده است و الگوی پیشینی بودجه و نظام اداری و مالی کشور در سازمان برنامه و بودجه در دست تحقیق و بررسی است. اما هدف از تنظیم این مقاله ارائه روشهای مؤثرتر برای افزایش کنترل در مصرف اعتبارات مصوب در شرایط موجود است، به نحوی که وحدت رویه در سازمانهای مختلف دولتی نیز حفظ شود. این کنترلها به طور معمول کنترل بر اعتبارات مصرفی، کنترل بر داراییهای غیرمصرفی (اموال دولتی) و کنترل حفظ وحدت رویه در ذیحسابهای مختلف را در بر می‌گیرد. که قسمت اول این مقاله به بحث درباره کنترل اعتبارات مصرفی اختصاص دارد.

لازم به توضیح است که این مقاله تنها به بخش مصارف بودجه سالانه کل کشور نظر دارد و روشهای کنترل و نظارت مؤثرتر منابع بودجه، بویژه درآمدهای مالیاتی، باید جداگانه بررسی شود.

در بیشتر دستگاههای اجرایی در مرحله اجرای بودجه، به دلایلی که از کنترل نکردن مصرف اعتبارات سرچشمه می‌گیرد، در تأمین اعتبار و مصرف اعتبارات تخصیصی اختلالهایی پدید می‌آید که در زیر بررسی می‌شود:

۱.۱. تخصیص اعتبار نابجا و نامناسب

بررسی این مشکل به نسبت رایج، مستلزم شناخت مکانیزم تخصیص اعتبار و اهمیت آن است

که ابتدا به توضیح آن می‌پردازیم. به استناد ماده ۳۰ قانون برنامه و بودجه مصوب اسفندماه ۵۱، کمیته تخصیص اعتبار، به منظور برقراری تعادل منطقی بین دریافتها و پرداختهای دولت و همچنین آگاهی از میزان پیشرفت عملیات اجرایی دستگاهها، معمولاً هر سه ماه یک بار، براساس گزارشی که سازمان برنامه و بودجه در این زمینه از چگونگی اجرای عملیات دستگاههای اجرایی و نیاز مالی دوره بعد آنها به کمیته مذکور ارائه می‌دهد و با توجه به میزان وجوهی که انتظار می‌رود خزانه برای آن دوره وصول کند، قسمتی از حجم اعتبار مصوب هر یک از دستگاههای اجرایی را، برای دوره مربوط به آنها اختصاص می‌دهد، به نحوی که سرجمع تخصیص اعتبار سالانه هر یک از آنان، از اعتبار مصوبشان تجاوز نکند.

شیوه گزارشگری بدین نحو است که ذیحسابی هر یک از دستگاههای اجرایی، اطلاعات مربوط به هزینه و تعهدات ایجاد شده از ابتدای سال تا تاریخ تنظیم گزارش را از دفتر معین اعتبارات، به تفکیک برنامه در قالب فصول استخراج می‌کند (دفتر معین اعتبارات، دفتر مستقل آماری است که ارقام آن از دفتر کل ذیحسابی نقل نمی‌شود در این مورد بموقع توضیح داده خواهد شد) و آن را به دفتر بودجه دستگاه متبوع ارائه می‌دهد، دفتر مزبور به منظور اخذ تخصیص اعتبار دوره بعد، براساس سیاهه مذکور گزارش توجیهی از پیشرفت عملیات و همچنین نیاز دوره بعد در رابطه با هر یک از طرحها و فعالیتها تهیه می‌کند و آن را به سازمان برنامه و بودجه می‌فرستد.

سازمان مزبور بنا بر قاعده، براساس گزارشهای رسیده، گزارش نهایی از نیازهای دستگاههای اجرایی دوره بعد را تهیه و به کمیته مذکور تسلیم می‌کند.

این کمیته با توجه به گزارش دریافت شده و وضعیت موجودی خزانه در رابطه با دوره مورد نظر، در مورد واگذاری تخصیص اعتبار، تصمیم لازم می‌گیرد و آن را کتباً از طریق وزارت امور اقتصادی و دارایی به دستگاههای اجرایی و خزانه ابلاغ می‌کند.

باید یادآوری شود که سیستم تخصیص اعتبار به شرطی می‌تواند در امر کنترل و نظارت بر اجرای

بودجه مؤثر باشد که سازمان برنامه و بودجه گزارشهای رسیده از پیشرفت عملیات هریک از دستگاههای اجرایی را با توجه به هدفها و سیاستهای پیشینی شده دقیقاً رسیدگی و تجزیه تحلیل کند. در واقع تخصیص اعتبار می باید تضمینی برای پیشرفت طرحها یا فعالیتهای براساس برنامهها و سیاستهای از پیش تعیین شده دستگاههای اجرایی باشد.

حال که به مکانیزم تخصیص اعتبار و اهمیت آن آشنا شدیم، به چگونگی ثبت عملیات حسابداری اعتبارات مصوب، تخصیص اعتبار، ایجاد تعهدات و انجام هزینه ذیحسابها در خلال سال مالی می پردازیم.

نحوه ثبت عملیات مالی در دفاتر و صورتحسابها:

به استناد ماده ۹۳ قانون محاسبات عمومی مصوب دیماه ۱۳۴۹ و ماده ۱۲۸ قانون مزبور، مصوب شهریورماه ۶۶، دستور عمل اجرایی مربوط به روش نگهداری حسابها و همچنین نمونه فرمها، اسناد و دفاتر مورد عمل ذیحسابهای مشمول این قانون، توسط وزارت اقتصاد و دارایی تهیه و تنظیم شده و به منظور اجرا به ذیحسابها ابلاغ می شود. در آخرین دستورعمل حسابداری که در اجرای قانون مذکور، تهیه و تصویب و ابلاغ شده، برای حسابهای اعتبار مصوب و تخصیص اعتبار، سرفصل لازم پیش بینی شده است (حساب اعتبار مصوب، بدهکار حساب دستگاه اجرایی، بستانکار حساب تخصیص اعتبار، بدهکار حساب اعتبار مصوب، بستانکار) ولی مراحل بعدی ثبت عملیات حسابداری براساس دریافتها و پرداختهای نقدی در دفترها و حسابها انجام می شود. (حساب بانک پرداخت عمومی یا حساب بانک پرداخت طرح (حسب مورد)، بدهکار حساب دریافتی از خزانه بابت بودجه برنامه ای، بستانکار حساب هزینه بودجه برنامه ای یا علی الحساب یا پیش پرداخت (حسب مورد)، بدهکار بانک پرداخت عمومی یا بانک پرداخت طرح (حسب مورد)، بستانکار) یعنی

تأمین اعتبار که یکی از مراحل مهم انجام خرج است، به علت نداشتن مجوز قانونی در رابطه با روش نگهداری حسابها، در دفترهای روزنامه و کل و صورتحسابهای ذیحسابی انعکاسی ندارد. در حالی که به موجب ماده ۵۲ قانون محاسبات عمومی مصوب شهریورماه ۶۶، پرداخت هزینهها به ترتیب پس از طی مراحل تشخیص، تأمین اعتبار، تعهد، تسجیل و حواله، همراه با اعمال نظارت مالی به عمل می آید. همچنین به موجب ماده ۵۳ این قانون، مسئولیت تأمین اعتبار توأم با تطبیق پرداختها با قوانین و مقررات به عهده ذیحساب محول شده است. به طوریکه ملاحظه می شود، در مواد مذکور نه تنها توالی مراحل انجام خرج و مرحله تأمین اعتبار تصریح شده، بلکه مسئولیت تأمین اعتبار صراحتاً به عهده ذیحساب گذاشته شده است. در ضمن مهمترین اطلاعات لازم برای اخذ تخصیص اعتبار هر دوره و همچنین مانده تعهدات و برگشت اعتبار تخصیص یافته جذب نشده در پایان سال مالی هریک از دستگاههای اجرایی مشمول قانون محاسبات و اعلام آن به مراجع ذیربط، از این دفتر استخراج می شود. لذا برداشتی که ما در اصطلاح حسابداری از دفتر معین داریم در مورد دفتر معین اعتبارات صدق نمی کند.

با توجه به مطالبی که در این مورد گفته شد به دلایل زیر اطلاعات برگرفته از دفتر معین اعتبارات که در واقع راهگشای فعالیتهای مالی ذیحسابی است، درخور مطالعه و تأمل است.

۱- همان طور که گفته شد، به علت محدودیت قانونی، هرقدره از اعتبارات ذخیره شده به منظور ایجاد تعهد خاص، در دفترهای روزنامه، کل و صورتحسابها منعکس نمی شود تا مرجع رسیدگی کننده بعد از خرج موظف به بررسی آن باشد.

۲- سیاهه هایی که به منظور اخذ تخصیص اعتبار هر دوره، همچنین مانده تعهدات و برگشت اعتبارات تخصیص یافته جذب نشده در پایان دوره مالی به وسیله ذیحسابی تهیه می شود، در صورتی قابل اطمینان و اعتماد خواهند بود که توسط مرجع ثالثی مورد رسیدگی و اظهار نظر قرار گرفته باشد.

۳- ذیحسابهای دستگاههای اجرایی مشمول قانون محاسبات عمومی، در رابطه با فرم دفتر معین

اعتبار، نمونه سیاهه های مربوط به اخذ تخصیص اعتبار، اعلام مانده تعهدات و اعتبارات برگشتی در پایان دوره مالی، از روش متحد الشکلی پیروی نمی کنند.

۲.۱. ایجاد تعهدات زاید بر اعتبار:

ماده ۱۹- قانون محاسبات عمومی مصوب شهریورماه ۶۶ در مورد تعهد چنین مقرمی دارد: ماده ۱۹- «تعهد از نظر این قانون عبارت است از ایجاد دین بر ذمه دولت ناشی از: الف- تحویل کالا یا انجام دادن خدمت. ب- اجرای قراردادهایی که با رعایت مقررات منعقد شده باشد. ج- احکام صادر شده از مراجع قانونی و ذیصلاح.

د- پیوستن به قراردادهای بین المللی و عضویت در سازمانها یا مجامع بین المللی با اجازه قانون.» همان طور که گفته شد، مسئولان ذیصلاح هر یک از دستگاههای اجرایی، زمانی می توانند دینی بر ذمه دولت ایجاد کنند که آن دین قبلاً در ذیحسابی تأمین اعتبار شده باشد. به بیان دیگر پس از آنکه مقام تشخیص دهنده خرج، با انجام هزینه ای کتباً موافقت کرد، می باید سوابق امر جهت مسدود کردن اعتبار مربوط به ذیحسابی فرستاده شود. ذیحسابی ضمن تأیید کنسی دال بر وجود اعتبار در برنامه و فصول مربوط، (به شرط وجود اعتبار)، آن را در دفتر معین اعتبارات ثبت می کند. لیکن بیشتر مسئولان دستگاههای اجرایی بدون رعایت توالی مراحل انجام خرج، دست به ایجاد دین بر ذمه دستگاه اجرایی متبوع می زنند. گاه اتفاق می افتد که این نوع تعهدات فاقد اعتبار در برنامه و فصل مربوط است. با وجود اینکه در این مورد مواد ۹۲ و ۹۳ قانون مذکور مقرمی دارند:

ماده ۹۲- «در مواردی که بر اثر تعهد زائد بر اعتبار یا عدم رعایت مقررات این قانون خدمتی



در اکثر دستگاههای اجرایی وجود دارد.

بعضی از دستگاههای اجرایی بدون توجه به تبصره مذکور همچنان نسبت به استخدام پرسنل اقدام می‌شود.

۳.۱. مصرف اعتبار در موارد غیرمجاز:

۴.۱. انجام هزینه‌های غیرمعمول و نابجا:

مسئولان ذیصلاح دستگاههای اجرایی موظفند اعتبارات تخصیص یافته را در قالب قوانین و مقررات مربوط به مصرف برسانند. ولی بعضاً مشاهده می‌شود که مسئولان به صرف آگاهی از وجود اعتبار در برنامه و فصل مربوط، اقدام به صدور مجوز خرجهایی می‌کنند که اجرای آنها منع قانونی دارد.

این نوع مجوز خرجها معمولاً به منظور تأمین اعتبار از کانال ذیجانبی نمی‌گذرد و الاً ذیحساب موظف است که کتباً با ذکر دلیل قانونی موارد تخلف را به اطلاع مقام تشخیص دهنده خرج برساند. به عنوان مثال تبصره ۶۰ قانون بودجه سال ۶۴ هر نوع استخدام را به استثنای مشاغل فنی با حداقل مدرک تحصیلی دانشگاهی همراه با سایر شرایطی که در این تبصره مقرر گردیده ممنوع کرده است. لیکن در

انجام شود یا مالی به تصرف دولت درآید، دستگاه اجرایی ذیربط مکلف به رد معامله مربوط می‌باشد. و در صورتی که رد عین آن مبسر نبوده و یا فروشنده از قبول امتناع داشته باشد و همچنین در مورد خدمات انجام شده، مکلف به قبول وجه مورد معامله در حدود اعتبارات موجود یا اعتبارات سال بعد دستگاه اجرایی مربوط قابل پرداخت است و اقدامات فوق مانع تعقیب قانونی متخلف نخواهد بود.»

ماده ۹۳- «در صورتی که براساس گواهی خلاف واقع ذیحساب نسبت به تأمین اعتبار و یا اقدام یا دستور وزیر یا رئیس مؤسسه دولتی یا مقامات مجاز از طرف آنها، زائد بر اعتبار مصوب و یا برخلاف قانون وجهی پرداخت یا تعهدی علیه دولت امضاء شود هر یک از این تخلفات در حکم تصرف غیرقانونی در وجوه و اموال دولتی محسوب خواهد شد.»

به علاوه بند ب ماده ۲۳ قانون دیوان محاسبات مصوب بهمن ماه ۱۳۶۱، تعهد زائد بر اعتبار و یا عدم رعایت قوانین و مقررات مالی را نیز مورد توجه قرار داده است.

با این حال به دلیل عدم توجه مسئولان دستگاههای اجرایی به قوانین و مقررات، این معضل

مسئولان ذیصلاح هر یک از دستگاههای اجرایی مکلفند اعتبارات تخصیص یافته را دقیقاً منطبق با اهداف و برنامه‌های از پیش تعیین شده به مصرف برسانند. یعنی هزینه‌ها در جهت کارایی و بهره‌گیری هر چه بیشتر دستگاه اجرایی متبوع مصرف شود. لیکن بعضاً مشاهده می‌شود که بعضی از مسئولان به صرف وجود اعتبار و عدم منع قانونی دست به انجام هزینه می‌زنند. بدیهی است چنانچه این نوع مجوز از کانال ذیحسابی نیز بگذرد در صورت وجود اعتبار، ذیحسابی قادر به عدم تأمین اعتبار نخواهد بود این نکته درخور توجه است که این مجوز خرجها در اواخر سال مالی معمولاً در دستگاههای اجرایی بیشتر دیده می‌شود. به عنوان ورق بریزد

نظرها و پیشنهادهای:

مثال مسئولان دستگاه اجرایی به صرف وجود اعتبار در ماده ۱۲ بدون آنکه نیاز به اتومبیل اضافی داشته باشند نسبت به خرید اتومبیل، مجوز صادر می‌کنند. حال که با مهمترین مشکلات و معضلات و نحوه عمل دستگاههای اجرایی در مراحل انجام خرج آشنا شدیم در زیر به شرح نظرها و پیشنهادهای می‌پردازیم:

۱- به منظور اعمال کنترل لازم و ایجاد وحدت رویه، وزارت امور اقتصادی و دارایی با هماهنگی سازمان برنامه و بودجه و تأیید دیوان محاسبات کشور، فرم دفتر اعتبارات و همچنین نمونه سبانه‌ای که منعکس کننده چگونگی وضعیت اعتباری در مقاطع زمانی خاص باشد، تهیه و تنظیم و ابلاغ کنند.

۲- به منظور اعمال کنترل و نظارت، هر نوع

سبانه‌ای که در رابطه با مراحل انجام خرج به وسیله ذیحسابی تهیه و تنظیم می‌شود که در دفاترهای روزنامه و کل صورتحسابها منعکس نمی‌گردد، توسط مرجع رسیدگی کننده بعد از خرج، مورد رسیدگی و اظهار نظر قرار گیرد. یعنی سبانه‌های مذکور پس از اظهار نظر رسیدگی کننده به دفتر بودجه دستگاه اجرایی متوج ارسال شود.

پس از آنکه دفتر مذکور نیز به منظور اخذ تخصیص اعتبار، برای سازمان برنامه و بودجه گزارش توجیهی تهیه کرد. این گزارش نیز از دیدگاه عملیاتی توسط نمایندگان سازمان برنامه و بودجه در محل، مورد رسیدگی و اظهار نظر قرار گیرد.

بدیهی است در جهت جلوگیری از هرگونه تعویق در امر تهیه و ارسال گزارش توجیهی به سازمان برنامه و بودجه، می‌توان مراحل پیشگفته را زمانبندی کرد تا هریک از مراجع ذیربط بر اساس مهلت قانونی موظف به اقدام باشند.

۳- در پایان سال مالی، ذیحسابی سبانه تعهدات دستگاه اجرایی مربوط را به تفکیک هر برنامه در قالب مواد و با فصول از دفتر معین اعتبارات استخراج کند و با استفاده از حساب انتظامی سند تنظیم و در دفاتر و صورتحسابها منعکس نماید (حساب انتظامی تعهدات سال ۱۳۰۰، بدهکار - طرف حساب انتظامی تعهدات سال ۱۳۰۰، بستانکار). به هنگام بستن حسابها، حساب و طرف حساب مزبور معکوس می‌شود: در زمان افتتاح حساب در سال بعد، حساب انتظامی مذکور همراه با سایر حسابهایی که مانده آنها می‌باید به دفاترهای سال بعد نقل شود، در دفاترهای سال بعد ثبت می‌گردد. این سبانه به انضمام سایر صورتحسابهای نهایی ارائه می‌شود.

ذیحسابی هریک از دستگاههای اجرایی، همچنین خزانه، به منظور اعمال کنترل لازم در مورد درخواست وجه از محل ردیف عمومی، می‌باید دفتر معین تعهدات سنواتی نگاهداری کنند و هرگونه دریافت (ذیحسابی) و پرداخت (خزانه) به تفکیک سال مربوط در این دفتر ثبت شود.

معادل تعهداتی که در سالهای بعد از محل ردیف عمومی به هزینه قطعی منظور می‌شود ثبت آن در دفاتر عبارت است از، طرف حساب انتظامی سال ۱۳۰۰، بدهکار - حساب انتظامی سال ۱۳۰۰، بستانکار. ●



اعتراض به نظر کارشناس

تاریخ دریافت، ۹۳/۸/۲۰

تاریخ تأیید، ۹۴/۱/۱۹

سیروس حیدری*
محمدحسین رزمجو**

چکیده

۱۶۵

حقوق اسلامی / سال یازدهم / شماره ۴۳ / زمستان ۱۳۹۳

کارشناسی در مقررات آیین دادرسی مدنی ایران از جمله وسایل اثبات ادعا شمرده شده است و زمانی مورد استفاده واقع می‌شود که امر موضوعی مورد اختلاف در دعوی مطروحه، دارای جنبه فنی و تخصصی باشد. در این قبیل موارد، حکم دادگاه مستند به نظریه کارشناس صادر خواهد شد. تأثیر نظریه کارشناس در اصل یا میزان استحقاق اصحاب دعوا، ایشان را به طرح اعتراض نسبت به نظریه کارشناسی ترغیب می‌نماید. کثرت موارد رجوع به کارشناسی در دعاوی مختلف و طرح اعتراض‌های مکرر از ناحیه اصحاب دعوا که به طور معمول ارجاع موضوع به هیئت کارشناسی را در پی دارد، از علل اصلی اطلاع دادرسی به نظر می‌رسد. صاحبان دعاوی، امکان اعتراض به نظر کارشناس را حق خود می‌پندارند و با طرح هر اعتراض، انتظار تشکیل یک هیئت جدید از کارشناسان را در سر می‌پرورانند. اگرچه تعبیر مبهم قانونگذار مبنی بر اعطای فرصت اظهار نظر در نفی نظریه کارشناس را می‌توان به نوعی حمل بر اعطای حق اعتراض به اصحاب دعوا نمود؛ لیکن رجوع به هیئت کارشناسی در مواردی ضرورت خواهد داشت که دادگاه، اعتراض مطروحه نسبت به نظر کارشناس را موجه و مدلل تشخیص دهد. این رویکرد در قوانین جدیدتر مورد اقبال قانونگذار نیز واقع شده است.

واژگان کلیدی: کارشناسی، نظریه کارشناس، اعتراض به نظر کارشناس.

* استادیار دانشکده حقوق و علوم سیاسی دانشگاه شیراز/ نویسنده مسئول (dr.s.heidari@gmail.com).

** دانشجوی دکتری حقوق خصوصی، دانشگاه شیراز (hoseinrazmjoo@gmail.com).

مقدمه

کارشناسی از مهم‌ترین و پرکاربردترین ادله اثبات دعواست که به طور گسترده در دعاوی واجد جنبه‌های فنی و تخصصی، مورد استفاده و استناد قرار می‌گیرد. بدین ترتیب که طرفین در مقام اثبات ادعای خود و دادرس جهت فهم امور موضوعی پیچیده، باید به کارشناس رجوع نمایند (جهت اطلاع بیشتر در خصوص تفکیک امور موضوعی از جهات حکمی ر.ک: شهیدی، ۱۳۶۸، ص ۷۹-۸۵). نظر کارشناس در امور ارجاع شده به او در اصل و میزان حقوق اصحاب دعوا تأثیر به‌سزایی دارد و به همین جهت، ایشان در صورتی که نظر کارشناس را مغایر حقوق خود در دعوا ببینند، نسبت به آن اعتراض می‌نمایند. از سوی دیگر، نظر کارشناس نیز مانند هر دلیل دیگری می‌بایست مورد ارزیابی دادرس قرار گیرد (کاتوزیان، ۱۳۸۸، ص ۱۲۰) تا وی در صورت عدم احراز مخالفت نظریه با اوضاع و احوال محقق و معلوم مورد کارشناسی، به آن ترتیب اثر دهد و در صورت احراز چنین مخالفتی، از ترتیب اثر دادن به آن خودداری نماید و اعتراض طرفین دعوا نسبت به نظر کارشناس، در این ارزیابی مؤثر است.

در این میان چند پرسش قابل تأمل به نظر می‌رسد؛ آیا اعتراض به نظر کارشناس در امور حقوقی و کیفری حق اصحاب دعواست؟ اصحاب دعوا از چه جهاتی می‌توانند به نظریه کارشناسی اعتراض نمایند؟ اثر اعتراض ایشان نسبت به نظر کارشناس چیست؟ حدود اختیار دادرس در بررسی این اعتراض چگونه است؟ ارائه پاسخ‌های صحیح به این پرسش‌ها با حقوق اصحاب دعوا و شکل‌گیری نگرشی عادلانه به نظام دادگستری در ارتباط است. برای مثال، شناسایی حق اعتراض به نظر کارشناس برای اصحاب دعوا دادرس را مکلف می‌سازد تا به آن ترتیب اثر دهد و وی باید در صورت وارد ندانستن اعتراض، به طور مستدل اقدام به رد آن نماید و نمی‌تواند بدون توجه به اعتراض مطرح شده نسبت به نظر کارشناس، اقدام به صدور حکم بر اساس آن نماید. از سوی دیگر، یکی از عوامل اطاله دادرسی اعتراض‌های متوالی اصحاب دعوا و ارجاع مکرر امری واحد به هیئت‌های کارشناسی است که در عمل مشکلات زیادی را برای صاحبان دعاوی ایجاد نموده است، لذا باید با توجه به اصول حقوقی و مواد قانونی و با لحاظ

رویه قضایی، سعی در ارائه پاسخ‌هایی صحیح و جامع به این پرسش‌ها نمود که هدف اصلی این نوشتار را تشکیل می‌دهد.

۱. شرح اصطلاحات

ابتدا لازم است که به تبیین اصطلاحات اساسی به کار رفته در این نوشتار بپردازیم و بدین منظور، مفاهیم کارشناس، کارشناس رسمی، کارشناسی و نظر کارشناس بررسی خواهند شد.

۱-۱. کارشناس

از لحاظ لغوی کارشناس به معنای «دانای کار»، «شناسنده امور» و «متخصص» به کار رفته است (معین، ۱۳۷۵، ص ۲۸۰۹) و در اصطلاح حقوقی منظور از کارشناس «شخصی است که به مناسبت علم یا شغل یا کسب دارای معلومات و تشخیص لازم باشد» (جعفری لنگرودی، ۱۳۶۳، ص ۵۶۲/ همو، ۱۳۷۸، ص ۱۳۱).

۱-۲. کارشناس رسمی

رسمی در لغت به معنای قانونی، مقرراتی و تشریفاتی است (سیاح، ۱۳۸۰، ص ۶۷۶). منظور از کارشناسان رسمی دادگستری افرادی هستند که در حرفه و فن معینی صاحب خبرگی و مهارت می‌باشند؛ اعم از اینکه این تخصص را بر اثر تحصیلات دانشگاهی یا تجربه کاری طی سالیان طولانی کسب کرده باشند. دادگاه برای حل و فصل دعوا در مواردی که تشخیص امری به دلیل فنی و تخصصی بودن، احتیاج به جلب نظر اهل فن و خبره دارد، به درخواست یکی از طرفین دعوا یا به تشخیص خود، موضوع را برای اعلام نظر به کارشناس ارجاع می‌دهد (واحدی، ۱۳۸۴، ص ۱۵۳). تا قبل از سال ۱۳۱۷، مقررات مدونی در مورد کارشناسی وجود نداشت تا اینکه در آن سال، قانون راجع به کارشناسان رسمی به تصویب رسید. به موجب ماده یک این قانون: «در حوزه‌هایی که وزارت دادگستری اعلام می‌کند، هر وقت رجوع به کارشناسی لازم باشد، دادگاه‌ها و پارک‌ها و هر مقام رسمی دیگر باید منحصراً از بین کارشناسان رسمی انتخاب کنند...».

از زمان تصویب این قانون تا به امروز، قوانین بسیاری در ارتباط با کارشناسی به تصویب رسیده است که لزوم رجوع به کارشناسان رسمی در دعاوی به موجب این قوانین مورد تأکید قرار گرفته است (دباغ، ۱۳۹۰، ص ۱۸-۱۷).

۳-۱. کارشناسی

کارشناسی در لغت به معنای «معرفت امور»، «شناسایی کار» و «خبرگی» تعریف گردیده است (معین، ۱۳۷۵، ص ۲۸۰۹) و در اصطلاح حقوقی: «عملی است تحقیقاتی که اشخاص صلاحیت دار به نام کارشناس را مأمور می نماید تا امر مورد اختلاف را که رسیدگی به آن نیاز به اطلاعات فنی خاصی دارد، مورد بررسی قرار دهند و نظر خود را به دادگاه اعلام نمایند» (صدرزاده افشار، ۱۳۷۵، ص ۱۶۳).

۴-۱. نظر کارشناس

نظر کارشناس عبارت است از نظری که وی بعد از بررسی جهات فنی و تخصصی موجود در مسئله مورد استعلام صادر می کند و به موجب آن، تحلیل و توضیح خود را درباره آنچه که دادرس در قرار کارشناسی مورد پرسش قرار داده است، ارائه می دهد. رأی کارشناس برای برخورداری از اعتبار و امعان نظر دادرس باید واجد شرایطی باشد که مهم ترین آنها ضرورت موجه، مستدل، صریح و روشن بودن نظریه کارشناسی و عدم مغایرت آن با اوضاع و احوال محقق و معلوم مورد کارشناسی است. در این صورت است که دادگاه از نظر کارشناس متابعت نموده و مبادرت به صدور رأی بر اساس آن خواهد کرد.

۲. شناسایی حق اعتراض نسبت به نظریه کارشناس

نظریه کارشناس نوعی اظهار نظر فنی و تخصصی در زمینه امور موضوعی مؤثر در حل و فصل دعواست که بنا بر ارجاع از سوی دادگاه و پس از بررسی موضوع توسط کارشناس واجد شرایط، ابراز می گردد. پیش از هرگونه بحث در مورد جهات طرح اعتراض نسبت به نظریه کارشناس و اثر آن، باید دید که آیا قانونگذار اساساً چنین

حقی را برای اصحاب دعوا قائل گردیده است که پس از اظهار نظر فردی خبره در خصوص موضوعی پیچیده و فنی، در مورد اعتبار و صحت این نظر اقدام به طرح اعتراض نمایند؟ یا اینکه باید به نظر متخصص تسلیم شوند؟ بررسی پیشینه تاریخی این موضوع نیز بر ابهام مسئله می‌افزاید. در قانون اصول محاکمات حقوقی مصوب ۱۲۹۰ طی مواد ۳۱۷ تا ۳۲۸ تحت عنوان «عقیده اهل خبره»، مقررات مربوط به کارشناسی تدوین شده بود؛ اما با وجود پیش‌بینی اختیار دادرسی در ارزیابی نظر کارشناس و نیز عدم امکان ترتیب اثر به نظری که مخالف اوضاع و احوال محقق و معلوم مورد کارشناسی باشد، حق اعتراض به نظر کارشناس برای اصحاب دعوا صراحتاً مورد شناسایی قرار نگرفته بود. در قانون آیین دادرسی مدنی مصوب ۱۳۱۸، ماده ۴۵۶ ابتدا چنین مقرر داشته بود: «... در جلسه دادگاه عقیده کارشناس قرائت می‌شود و طرفین می‌توانند اگر اظهاری نسبت به رأی کارشناس دارند، بنمایند». متعاقباً در لایحه قانونی اصلاح ق.آ.د.م. مصوب ۱۳۳۴، ماده ۴۵۶ بدین شکل اصلاح شد: «پس از انقضای مدتی که دادگاه برای اظهار نظر کارشناس معین می‌کند، طرفین مکلفند ظرف یک هفته در دفتر دادگاه حاضر و با ملاحظه رأی کارشناس هر اظهاری دارند، کتباً بنمایند». در قانون آ.د.م. مصوب ۱۳۷۹ نیز مجدداً قانونگذار با ظرافت خاصی از استعمال واژه اعتراض پرهیز نموده و در ماده ۲۶۰ مقرر می‌دارد: «... طرفین می‌توانند ظرف یک هفته از تاریخ ابلاغ به دفتر دادگاه مراجعه کنند و با ملاحظه نظر کارشناس چنانچه مطلبی دارند، نفیاً یا اثباتاً به طور کتبی اظهار نمایند...».

اکنون با توجه به سیر تحول قوانین، این پرسش ممکن است مطرح گردد که آیا دلیل این تعبیر و شیوه بیان، نفی حق اعتراض به نظر کارشناس از سوی قانونگذار است یا اینکه علی‌رغم ابهام عبارات قانونی، حق اعتراض اصحاب دعوا نسبت به نظر کارشناس را بایستی به رسمیت شناخت؟ از سوی دیگر، اصحاب دعوا نسبت به نظر کارشناس چه مطلبی می‌توانند داشته باشند؛ اگر نظر مطابق خواسته آنها باشد، سکوت می‌نمایند یا اینکه تأیید و تشکر می‌کنند که خارج از فرایند دادرسی و فاقد ارزش است؛ اما اگر رأی برخلاف میل و منافع آنها باشد، اقدام به طرح اعتراض نسبت به آن و تقاضای ارجاع به هیئت کارشناسی می‌نمایند» (بهرامی، ۱۳۸۷، ص ۲۶۴). بنابراین،

باید قائل به این نظر بود که منظور از عبارت «چنانچه مطلبی دارند، نفیاً یا اثباتاً اظهار نمایند»، امکان طرح اعتراض از سوی اصحاب دعوا بوده است. به خصوص قید «نفیاً» در این عبارت می‌تواند مفید چنین معنایی باشد؛ زیرا نفی نظر کارشناس بدون طرح اعتراض نسبت به آن بی معنی می‌نماید و صرف اظهار منفی نسبت به نظر کارشناس بدون اعتقاد به ضرورت توجه دادرسی نسبت به آن، فاقد هر گونه اثر در فرایند دادرسی است که با مقصود قانونگذار از وضع ماده ۲۶۰ قانون آ.د.م در تعارض است.

ماده ۹۱ قانون آ.د.ک. نیز درباره حق اعتراض به نظر کارشناس مقرر می‌دارد: «شهود تحقیق و سایر اشخاصی که حق حضور دارند، می‌توانند به نظریه اهل خبره اعتراض نمایند». به علاوه، رویه قضایی و دکترین حقوقی نیز در شناسایی حق اعتراض به نظر کارشناس برای اصحاب دعوا تردیدی به خود راه نداده است (برای اطلاع بیشتر در این خصوص ر.ک: بهرامی، ۱۳۸۷، ص ۲۶۴/ شمس، ۱۳۸۸، صص ۳۳۲ و ۳۳۵/ همو، ۱۳۸۷، ص ۲۰۹/ مهاجری، ۱۳۷۲، ص ۲۲۱-۲۲۴/ شیخ‌نیا، ۱۳۷۳، ص ۱۷۸/ جعفری لنگرودی، ۱۳۷۸، ص ۱۴۷ به بعد/ دباغ، ۱۳۹۰، ص ۱۱۵ به بعد). شعبه سوم دیوان عالی کشور در رأی شماره ۵۳۵ مورخه ۱۳۷۱/۸/۲۷ عدم ابلاغ وصول نظریه کارشناس را موجب تفویض حق اعتراض دانسته و از این جهت به رأی صادره ایراد نموده است (شهری، ۱۳۷۰، ص ۱۰۲). همچنین دادگاه عالی انتظامی قضات به موجب دادنامه شماره ۱۳۲-۱۳۷۴/۹/۲۰ دادرسی را که بدون ابلاغ نظریه کارشناس به طرفین انشاء رأی نموده، متخلف تشخیص داده و به مجازات انتظامی محکوم نموده است (کریم‌زاده، ۱۳۷۶، ص ۲۹۰). به علاوه، در حکم تمیزی شماره ۱۸۹۴ مورخ ۱۳۲۱/۶/۳ شعبه سوم دیوان عالی کشور چنین آمده است: «اگر پژوهش‌خواه در دادخواست پژوهشی خود برای اثبات بی‌اساس بودن نظریه کارشناسان تقاضای تحقیق محلی نماید، دادگاه نمی‌تواند بدون ذکر دلیل قانونی تقاضای مزبور را نپذیرد». این رأی حاکی از اعتقاد به حق اعتراض نسبت به نظر کارشناس و امکان اثبات بی‌اساس بودن نظر وی از این طریق و لزوم توجه دادگاه به اعتراضات مطرح شده از ناحیه اصحاب دعواست. به علاوه، در رأی شماره ۴۰۷-۱۳۱۹/۱۲/۱۰ (برای اطلاع بیشتر در این مورد ر.ک: حسن‌زاده، ۱۳۸۹، ص ۲۱-۲۵) شعبه سوم دیوان عالی کشور می‌خوانیم «اگر اخطاریه

مبنی بر صدور قرار رجوع امر به کارشناس برای تعیین اجرت‌المثل به طرف رسانیده نشده باشد، سرایت دادن مفاد نظریه کارشناس به مشارالیه که رسیدگی به طرفیت او به عمل نیامده، مخالف قانون است». با استناد به این رأی می‌توان چنین اظهار نظر نمود که وارد یا مجلوب یا معترض ثالث، اگر زمانی به دادرسی وارد شوند که کارشناس نظر خود را به دادگاه تقدیم کرده است و دیگر دفاع در برابر آن و اعتراض نسبت به آن ممکن نیست، نمی‌توان نظر کارشناس را در مورد ایشان قابل استناد دانست؛ زیرا از حق اعتراض محروم مانده‌اند (کاتوزیان، ۱۳۸۸، ص ۱۳۵-۱۳۶). بنابراین، می‌توان با توجه به مواد قانونی، اصول حقوقی و نیز رویه قضایی، به وجود حق اعتراض برای اصحاب دعوا نسبت به نظریه کارشناس قائل گردید.

در مواردی که اظهار نظر کارشناسی به موجب قانون بر عهده یک شخص حقوقی قرار می‌گیرد، از قبیل ارجاع مسائل پزشکی به سازمان پزشکی قانونی (ماده یک قانون تشکیل سازمان پزشکی قانونی کشور) یا ارجاع دقت در سند، تطبیق خط، امضاء، اثر انگشت یا مهر سند به اداره تشخیص هویت و پلیس بین الملل (ماده ۲۲۶ ق.آ.د.م)، در نهایت این اشخاص حقوقی مسئله را جهت اظهار نظر به یک یا بعضی از کارشناسان خود ارجاع می‌دهند که به تصریح ماده اخیرالذکر، باید هویت و مشخصات این فرد که در اظهار نظر دخالت مستقیم داشته است، معرفی نمایند و شخص یاد شده از جهت مسئولیت و موارد رد، در حکم کارشناس رسمی است. لذا، بین این حالت و حالتی که شخص حقیقی به طور مستقیم جهت انجام مورد کارشناسی انتخاب می‌شود، به لحاظ مسئولیت، جهات رد و نیز امکان طرح اعتراض نسبت به نظر ابراز شده، تفاوت قابل ذکری وجود ندارد.

نکته دیگری که محتاج بررسی و امعان نظر بیشتر است، در مواردی مطرح می‌گردد که طرفین با تراضی اقدام به انتخاب کارشناس در موضوع متنازع فیه می‌نمایند. این شیوه ارجاع در تبصره ماده ۳۳۱ و بند دو ماده ۳۶۹ قانون آ.د.م مورد اشاره قرار گرفته است و با توجه به اصل استیلای طرفین در قلمرو امور موضوعی دعوا، توجیه می‌شود (حیاتی، ۱۳۹۰، ص ۵۶۳). اصحاب دعوا با انتخاب این شیوه، نظر کارشناس را قاطع دعوا قرار داده و حق اعتراض خویش نسبت به نظریه کارشناس را با توافق اسقاط

می‌نمایند. نظر کارشناس در این صورت منجر به صدور حکم قطعی و نهایی می‌گردد و امکان درخواست تجدیدنظر و فرجام در این حالت وجود نخواهد داشت. در این گونه موارد، کارشناسی به داوری بسیار نزدیک می‌شود. در دعاوی تجاری بین المللی، رایج است که اشخاص کارشناسی را که واجد تخصص و مهارت لازم در خصوص موضوع دعواست، به عنوان داور انتخاب و نظر او را مبنای حل و فصل اختلاف میان خود قرار می‌دهند و از آن، به عنوان شیوه‌های جایگزین حل و فصل اختلافات (ADR) یاد می‌شود (درویشی هویدا، ۱۳۸۷، ص ۱۷۳).

بنابراین، در تبصره ماده ۳۳۱ و بند دو ماده ۳۶۹ قانون آ.د.م نمی‌توان نظریه کارشناس را جانشین رأی دادگاه دانست، بلکه دعوا به موجب «حکم دادگاه» فیصله می‌یابد، با این قید که حکم دادگاه «مستند به نظریه کارشناس» صادر شده است و اثر توافق طرفین مبنی بر «قاطع دعوا بودن نظر کارشناس» در حد اسقاط حق اعتراض به نظریه کارشناس و حکم صادره بر مبنای چنین نظریه‌ای، قابل تحلیل و ارزیابی به نظر می‌رسد. استفاده از اصطلاح «نظریه کارشناس» در بند دو ماده ۳۶۹ (در مبحث فرجام) که نظیر قسمتی از تبصره ماده ۳۳۱ (در مبحث تجدیدنظر) به شمار می‌رود، یکسانی مفهوم «رأی» و «نظر» کارشناس در بیان قانونگذار (البته با لحاظ نکات مذکور در فوق) را عیان می‌سازد.

تفاوت بین ماده ۴۷۶ قانون سابق آ.د.م و تبصره ماده ۳۳۱ قانون فعلی در بحث احکام غیر قابل تجدیدنظر و همچنین، ماده ۵۲۲ قانون سابق و ماده ۳۶۹ قانون جدید در بحث احکام غیر قابل فرجام از این حیث است که بر طبق مقررات سابق، تراضی طرفین در «تعیین کارشناس» و «قاطع بودن رأی ایشان»، منتهی به سلب قابلیت تجدیدنظر و فرجام از حکم دادگاه می‌گردید حال آنکه بر اساس مقررات فعلی، قید «تراضی در تعیین کارشناس» برداشته شده است و بدین ترتیب، صرف توافق کتبی طرفین بر «قاطع بودن رأی کارشناس»، به همان نتیجه منجر می‌گردد. شاید بتوان ریشه این تغییر را در نحوه تعیین کارشناسان جستجو کرد؛ چراکه بر اساس قانون سابق (ماده ۴۴۵)، کارشناسان علی‌الاصول از طریق تراضی طرفین تعیین می‌شدند و دادگاه صرفاً در صورت عدم تحقق تراضی، در امر تعیین کارشناس مداخله می‌کرد حال آنکه بر طبق

قانون جدید (مواد ۲۵۸ و ۲۶۸)، اصولاً کارشناس را دادگاه به طریق قرعه تعیین می‌کند ولی تا قبل از اقدام کارشناس، طرفین می‌توانند به تراضی کارشناس دیگری را انتخاب و به دادگاه معرفی نمایند. نهایتاً، ترتیب مقرر در قانون جدید، بر دامنه احکام غیر قابل تجدیدنظر و فرجام نسبت به قبل افزوده است.

در مواردی که اصحاب دعوا با وجود تراضی به انتخاب کارشناس، قاطع بودن نظر او را به سکوت برگزار می‌نمایند، این پرسش ممکن است مطرح گردد که آیا تراضی نسبت به انتخاب کارشناس، مستلزم تراضی در اسقاط حق اعتراض نسبت به نظر اوست یا اینکه این دو مسئله ملازمه‌ای با هم ندارند؟ به نظر می‌رسد پاسخ دوم منطقی‌تر است؛ زیرا اگر قائل به وجود حق اعتراض به نظر کارشناس برای اصحاب دعوا به عنوان یک اصل شویم، صرفاً مواردی که سقوط حق اعتراض مسلم است، مانند تصریح کتبی طرفین به قبول بی قید و شرط نظریه کارشناس و یا اسقاط حق اعتراض، از شمول اصل خارج می‌شود و در مواردی که چنین تصریحی وجود ندارد و مسئله به سکوت برگزار شده است، باید قائل به وجود حق اعتراض گردیم (شمس، ۱۳۸۷، ص ۲۰۹). این معنا در نظریه مشورتی شماره ۱۲۲۰ اداره حقوقی قوه قضاییه به وضوح قابل مشاهده است: «مطابق ماده ۴۷۶ قانون آ.د.م (تبصره ماده ۳۳۱ قانون جدید) در صورتی که طرفین با تراضی بر انتخاب کارشناس، کتبا رأی کارشناس را قاطع دانسته و حق اعتراض را از خود سلب کرده باشند، حکمی که بر مبنای چنین نظریه‌ای صادر شده باشد، قابلیت پژوهش ندارد. بنابراین، در صورتی که در انتخاب کارشناس تراضی کنند بدون اینکه حق اعتراض را از خود سلب کرده باشند، نظریه کارشناس مصون از اعتراض نخواهد بود و طرفین می‌توانند در مهلت مقرر نسبت به نظریه کارشناس اعتراض نمایند. دادگاه نیز باید به اعتراض واصله رسیدگی و حسب مورد اتخاذ تصمیم نماید» (شهری، ۱۳۷۰، ص ۱۰۲).

مسئله قابل ذکر دیگر آنکه در بعضی قوانین خاص مانند قانون نحوه خرید و تملک اراضی و املاک برای اجرای برنامه‌های عمومی، عمرانی و نظامی دولت، مصوب ۱۳۵۸، قانون نحوه تقویم ابنیه، املاک و اراضی مورد نیاز شهرداری‌ها مصوب ۱۳۷۰ و نیز ماده ۱۴۸ اصلاحی قانون ثبت، قانونگذار مراجعه مستقیم به کارشناس یا هیئت‌های

کارشناسی را مقرر می‌دارد. پرسشی که در این خصوص به ذهن متبادر می‌شود این است که آیا نظریه کارشناس در این موارد قابل اعتراض از سوی اشخاص ذینفع است؟ یا اینکه ایشان می‌بایست به نظر کارشناس تمکین نمایند؟ در برخی از این قوانین مانند ماده ۴ قانون نحوه خرید و تملک اراضی و املاک ... و تبصره یک ماده واحده قانون نحوه تقویم ابنیه، املاک و اراضی... از ابتدا رجوع به هیئت سه نفره کارشناسی مقرر شده و رأی اکثریت هیئت مزبور، قطعی و لازم‌الاجرا معرفی شده است. در برخی قوانین دیگر مانند تبصره ۳ ماده ۱۴۸ اصلاحی قانون ثبت، ابتدا رجوع به کارشناس واحد و سپس، رجوع به هیئت سه نفره کارشناسی (در صورت اعتراض یکی از طرفین) مقرر گردیده و رأی اکثریت هیئت، قطعی اعلام شده است. در تبصره ۳ ماده ۱۰ آیین نامه اجرایی قانون تعیین تکلیف وضعیت ثبتي اراضی و ساختمان‌های فاقد سند رسمی مصوب ۱۳۹۱ نیز امکان رجوع به کارشناس دیگر در نتیجه اعتراض شخص ذینفع مقرر گردیده است.

لذا، به نظر می‌رسد در مواردی که خارج از چارچوب رسیدگی‌های قضایی به کارشناس رجوع می‌شود، قانونگذار به صراحت در خصوص امکان اعتراض به نظر کارشناس و آثار آن تعیین تکلیف نموده است. مع هذا، در مواردی که احیاناً بر قابلیت اعتراض یا قطعیت رأی کارشناس در قانون تصریح نشده باشد، پذیرش امکان توسل به محاکم بر مبنای ادعای تضییع حق، با صلاحیت عام محاکم دادگستری در رسیدگی به دعاوی و تظلمات اشخاص، سازگار به نظر می‌رسد.

۳. جهات اعتراض به نظر کارشناس

اعتراض به نظر کارشناس اساساً بر مدار یکی از ایرادات قانونی مطرح می‌شود که به اعتقاد اصحاب دعوا به نظر کارشناس وارد است و طرفین دعوا برای اثبات بی اعتباری نظر کارشناس، ادعای فقدان شرایط قانونی لازم برای اعتبار نظر وی یا وجود موانع اعتبار نظریه کارشناس را مطرح می‌نمایند. اصولاً در هیچ‌یک از مواد قانونی طرح اعتراض نسبت به نظر کارشناس مقید به ذکر جهت خاصی نشده است؛ اما دادرسی در صورتی می‌تواند نسبت به اعتراض اصحاب دعوا توجه نموده و اقدام مقتضی را در این

خصوص معمول دارد که اعتراض را وارد تشخیص دهد و این امر جز با ذکر علت و جهت طرح اعتراض امکان پذیر نمی باشد. لذا، به شناسایی مهم ترین جهات اعتراض به نظر کارشناس می پردازیم. این جهات از یک سو ناظر به شرایط لازم برای اعتبار نظر کارشناس است که در صورت فقدان آنها، زمینه برای طرح اعتراض به نظر کارشناس توسط اصحاب دعوا مهیا می شود و از سوی دیگر، شامل موانع اعتبار نظر کارشناس است که به طور پراکنده در قوانین مربوط به کارشناسی از جمله قانون آ.د.م و قانون کانون کارشناسان رسمی دادگستری ملاحظه می شود و وجود این موانع در خصوص مورد، از موجبات طرح اعتراض تلقی می شود. جهات طرح اعتراض نسبت به نظریه کارشناس را به نحو دیگری نیز می توان تقسیم کرد؛ بدین ترتیب که پاره ای از جهات طرح اعتراض متوجه خود نظریه و ضعف موجود در آن یا فقدان شرایط لازم برای اعتبار نظریه کارشناس است.

برخی دیگر از جهات اعتراض ناشی از عدم انجام وظایفی است که به موجب قوانین برای کارشناسان مقرر شده است. سرانجام، پاره ای از جهات نیز مرتبط با عدم انجام وظایف قانونی از سوی دادرس در زمینه نحوه رجوع به کارشناس است. بدین اعتبار، ابتدا به بررسی جهات اعتراض که مرتبط با نظر کارشناس هستند، می پردازیم و سپس، جهات مرتبط با عدم انجام وظایف قانونی از سوی کارشناس و دادرس را بطور متوالی مورد بررسی قرار خواهیم داد.

یکی از جهات طرح اعتراض نسبت به نظر کارشناس، عدم صراحت در نظریه کارشناسی است. ماده ۲۶۲ قانون آ.د.م مقرر می دارد، «در هر حال اظهار نظر کارشناس باید صریح ... باشد». ماده ۱۹ قانون کانون کارشناسان رسمی دادگستری نیز به نحو مشابهی مقرر می دارد: «اظهار نظر کارشناسی باید ... صریح باشد». همچنین، در تبصره یک ماده یک قانون تشکیل سازمان پزشکی قانونی کشور چنین آمده است که: «اظهار نظر پزشکی قانونی باید ... روشن ... باشد». لزوم رعایت این شرط در منابع مختلف حقوقی نیز به کرات مورد تأکید قرار گرفته است (شمس، ۱۳۸۷، ص ۲۰۸ / حسن زاده، ۱۳۸۱، ص ۱۵۲ / جعفری لنگرودی، ۱۳۷۵، ص ۱۵۴ / مدنی، ۱۳۷۶، ص ۲۵۱ / گودرزی و کیانی، ۱۳۸۷، ص ۲۲۹ / حسن زاده، ۱۳۸۹، ص ۲۱۹-۲۲۰).

بنابراین، همه توضیحات لازم در خصوص مورد کارشناسی باید به طور واضح و روشن در نظریه بیان گردد و کارشناس بایستی صریحاً اقدام به اظهار نظر نماید. برای مثال، در موضوع جعل، کارشناس باید به وضوح اعلام کند که خطوط و امضای نوشته نسبت به خط و امضای مدعی جعل، جعلی است یا خیر، نه اینکه صرفاً اظهار نظر کند که ذیل سند با امضا یکی از اصحاب دعوا دارای مشابهت‌ها و اختلافاتی است (مهاجری، ۱۳۷۲، ص ۲۲۹). بنابراین، چنانچه کارشناس به طور صریح اقدام به اظهار نظر در خصوص مورد استعلام ننموده باشد یا اینکه نظر او دارای ابهام و اجمال باشد، طرفین دعوا می‌توانند نسبت به چنین نظری اقدام به طرح اعتراض نمایند. در صورتی که اعتراض در جریان دادرسی مطرح گردد، ممکن است اشکال، با اخذ توضیح و تکمیل کارشناسی مرتفع گردد، همچنان که در رأی شماره ۱۶۳۵-۱۳۲۱/۵/۲۱ شعبه اول دیوان عالی کشور آمده است: «در صورتی که نظر کارشناس مجمل باشد، دادگاه باید از او توضیح بخواهد و معلوم نماید که مبنای نظر او چه بوده است» یا اینکه حاجت به تجدید کارشناسی و یا ارجاع امر به کارشناسان دیگر افتد. در عین حال، اگر اعتراض به نظر کارشناس همزمان با شکایت از رأی مطرح شود، می‌تواند از علل نقض رأیی باشد که بر اساس نظر کارشناسی مبهم یا مجمل صادر گردیده است.

بر همین اساس، اگر نظر کارشناس فاقد یک نتیجه قطعی و منجز باشد، این امر ممکن است از موجبات طرح اعتراض تلقی گردد (مدنی، ۱۳۷۶، ص ۲۵۱). قسمت اخیر تبصره یک ماده یک قانون تشکیل سازمان پزشکی قانونی کشور نیز مقرر می‌دارد: «اظهار نظر پزشکی قانونی باید ... متضمن ... نتیجه گیری کافی باشد».

بنابراین، نظریه کارشناسی باید حاوی یک نتیجه قطعی و روشن از روی علم و یقین کارشناس باشد که بر اساس تخصص و مهارت و تفحص وی در موضوع مورد ارجاع به دست آمده است. در مواردی نیز که هیئت کارشناسان در خصوص یک موضوع به اظهار نظر می‌پردازند، در صورت عدم حصول اتفاق نظر بین ایشان، می‌بایست رأی اکثریت و اقلیت در کنار هم باشد تا دادرس بتواند با توجه به ماده ۲۵۸ قانون آ.د.م. بر اساس نظر اکثریت اقدام به صدور رأی نماید. در این مورد دادنامه شماره ۶۳۴/۷۰ شعبه ششم دیوان عالی کشور بیان می‌دارد: «بر دادنامه تجدیدنظر خواسته این ایراد وارد است

که دادگاه جلب نظر هیئت کارشناسان را جهت تعیین میزان اجاره‌بهای مغازه ضروری دانسته و به این منظور سه نفر را جهت کارشناسی انتخاب کرده که نامبردگان هر یک جداگانه اظهار نظر نموده‌اند. مضافاً اینکه از حیث تعیین میزان اجاره‌بها تفاوت فاحشی بین نظر آنها وجود داشته که به همین لحاظ و عدم مطابقت آن با واقعیت امر و موقعیت محل، دادگاه نظرات مذکور را مورد توجه قرار نداده و حکم تجدید نظرخواسته را بر اساس همان نظر کارشناس منتخب دادگاه بدوی صادر کرده ... علی هذا دادنامه مورد تقاضای تجدید نظر نقض می‌گردد» (بازگیر، ۱۳۷۷، ص ۱۵۱). بنا به مراتب مذکور، در صورتی که نظریه کارشناسی قطعی نباشد یا اینکه متزلزل باشد و یا معلق بر امر دیگری شده باشد، این امر می‌تواند از جهات طرح اعتراض نسبت به نظر کارشناس باشد. همچنین، نظر کارشناس باید دقیق باشد و صرف تخمین کافی نیست. برای مثال، در دعوی تعیین خسارت وارده بر عین مستأجره، کارشناس باید نسبت و میزان خسارت را به طور دقیق و با وجه رایج اعلام دارد و نمی‌تواند صرفاً به بیان حدود آن اکتفا نماید. این امر در بعضی آراء دیوان عالی مورد اشاره قرار گرفته است. از جمله رأی شماره ۲۹۶ مورخ ۱۳۲۳/۱۱/۱۹ شعبه ششم دیوان عالی کشور چنین اشعار می‌دارد: «اگر کارشناسان جزماً اظهار عقیده بر یکی نبودن نویسنده اوراق اساس تطبیق با نویسنده ورقه، استنادی نکرده باشند، دادگاه بایستی کارشناس دیگری انتخاب نماید نه اینکه ورقه مورد تکذیب را بر حسب عقیده غیر منجز کارشناسان، غیر اصیل تشخیص دهد». همچنین رأی شماره ۱۱۷۹ مورخ ۱۳۲۴/۸/۱ شعبه ششم دیوان عالی کشور که مقرر می‌دارد: «اگر دادگاه تعیین تاریخ حفر نهری را لازم بدانند و برای تشخیص آن به کارشناس ارجاع کند و کارشناسی بر مشکل بودن تعیین تاریخ اظهار عقیده نماید، دادگاه نباید با استناد به اظهار مزبور از تجدید انتخاب کارشناسان دیگری خودداری و مبادرت به صدور رأی نماید؛ زیرا ممکن است با کارشناسان جدید، ولو به طور تقریب، تاریخ مزبور تعیین شود».

یکی دیگر از جهات طرح اعتراض زمانی محقق می‌گردد که نظر کارشناس موجه و مستدل نباشد؛ زیرا بر طبق ماده ۲۶۲ قانون آ.د.م: «... در هر حال، اظهار نظر کارشناس باید ... موجه باشد ...». قسمت صدر ماده ۱۹ قانون کارشناسان رسمی نیز مقرر

می‌دارد: «اظهار نظر کارشناسی باید مستدل ... باشد ...». قسمت صدر تبصره یک ماده یک قانون تشکیل سازمان پزشکی قانونی نیز همین شرط را برای اظهار نظر پزشکی قانونی مقرر نموده است. از اینجا می‌توان گفت تفاوت بارز شهادت و کارشناسی در این است که شاهد تنها محسوسات خود را اعلام می‌دارد و مجاز به اخذ نتیجه از آنها نیست؛ زیرا استنتاج از اطلاعات شاهد با دادگاه است. حال آنکه کارشناس باید از کاوش‌ها، تحقیقات و تصدیقات خود نتیجه‌گیری موضوعی نموده و آن را مستلاً اعلام نماید، هر چند که وی مجاز به استنتاج حکمی نیست (شمس، ۱۳۸۷، ص ۲۰۸). علاوه بر اینکه ارزیابی دادرس از نظریه کارشناس، بستگی به ارائه مستندات و مدارک دارد، نظریه‌ای که فاقد بیان مبانی و دلایل صدور آن باشد، ناقص و غیر قابل استناد است و اصحاب دعوا می‌توانند به همین دلیل اقدام به طرح اعتراض نسبت به آن نمایند و این امر می‌تواند از اسباب ایراد نسبت به حکم و نقض آن از سوی مراجع بالاتر نیز باشد (بازگیر، ۱۳۸۰، ص ۲۲ / همو، ۱۳۸۳، ص ۳۲۲).

از دیگر جهات اعتراض به نظر کارشناس، عدم مطابقت محدوده نظریه با قرار کارشناسی و عدم توجه و اظهار نظر کارشناس نسبت به تمامی موارد مندرج در قرار است؛ زیرا از یک سو، نظر کارشناس باید محدود به موضوع ارجاع شده باشد و وی نباید خارج از موضوع اظهار نظر کند (جعفری لنگرودی، ۱۳۷۵، ص ۱۴۶ / مدنی، ۱۳۷۶، ص ۲۵۱) و از سوی دیگر، کارشناس باید نسبت به تمامی مسائلی که دادرس نظر او را در مورد آنها جویا شده، اظهار نظر کند و به بیان دیگر، نظر کارشناس باید جامع باشد. لذا، اگر کارشناس در مورد یکی از مسائلی که دادگاه نظر او را درخواست نموده، سکوت کرده باشد، این سکوت موجب ابهام و اجمال نظریه می‌گردد و ممکن است اعتبار آن را زیر سؤال ببرد (حسن‌زاده، ۱۳۸۸، ص ۲۲۰). در نظریه مشورتی شماره ۵۷۰۵/۷ مورخ ۱۳۷۵/۹/۷ چنین آمده است: «اظهار نظر کارشناسی با توجه به ماده ۴۴۴ قانون سابق آ.د.م (ماده ۳۵۷ قانون جدید) می‌بایست در حدود و بر اساس قرار کارشناسی صادره از دادگاه باشد و در مورد موضوعی که دادگاه خواسته و معین نموده اظهار نظر نماید و خواسته خواهان و ارقام و مبالغ ذکر شده از طرف او در دادخواست، ارتباطی به کارشناسی ندارد».

بنابراین، اگر نظر کارشناس بدون توجه به بخشی از موارد درخواستی دادرس در قرار کارشناسی صادر شود یا افزون بر آنچه که مورد درخواست بوده، نسبت به مسئله دیگری اظهار نظر گردد، این امر می‌تواند از اسباب طرح اعتراض به چنین نظری و نقض رأی صادره بر اساس آن باشد. چنانچه شعبه ۲۲ دیوان عالی کشور در رأی شماره ۲۲/۶۸۶۰۷ حکم دادگاه را به خاطر مبتنی بودن بر نظر ناقص و مخدوش کارشناس نقض کرده است. در رأی دیگری از شعبه سوم دیوان عالی کشور نیز می‌خوانیم: «اگر از طرف خواهان به پرونده ثبتي استناد شود و دادگاه استان هم ضمن قرار معاینه محل مقرر دارد که کارشناس با ملاحظه این پرونده، محل را معاینه و عمل تطبیق را انجام دهد و اظهار نظر نماید؛ اما کارشناس بدون ملاحظه پرونده اظهار عقیده کند، چون به پرونده ثبتي که جزء ادله خواهان بوده رسیدگی نشده، رسیدگی دادگاه ناقص می‌باشد» (حکم شماره ۱۷۳۹-۱۶/۹/۱۳۳۴).

۱۷۹

نهایتاً مخالفت نظر کارشناس با اوضاع و احوال محقق و معلوم مورد کارشناسی از دیگر جهات اعتراض به نظر کارشناس است که به صراحت در قوانین آیین دادرسی مدنی و کیفری مورد اشاره قرار گرفته است. ماده ۲۶۵ قانون آ.د.م اشعار می‌دارد: «در صورتی که نظر کارشناس با اوضاع و احوال محقق و معلوم مورد کارشناسی مطابقت نداشته باشد، دادگاه به آن ترتیب اثر نخواهد داد». ماده ۹۳ قانون آ.د.ک نیز با عبارتی مشابه، دادرس را مکلف کرده است که در صورت تناقض نظر پزشک با اوضاع و احوال واقعه، به جلب نظر پزشکان دارای تخصص بیشتر در آن زمینه پردازد. می‌توان گفت «منظور از اوضاع و احوال محقق و معلوم مورد کارشناسی نیز واقعیت‌های موجود در خصوص مورد کارشناسی است که تردید و شبهه ای در آن وجود ندارد» (حسن‌زاده، ۱۳۸۱، ص ۱۵۶). بنابراین، در صورتی که نظر کارشناس مخالف چنین اموری باشد، امکان طرح اعتراض نسبت به آن وجود دارد و در غالب موارد، دادگاه مسئله را به کارشناس دیگر یا هیئت کارشناسی ارجاع خواهد داد.

این مسئله در رأی شماره ۳۰۷/۵۴۱ دیوان عالی کشور مورد توجه قرار گرفته است: «وقتی که دادگاه امری را ارجاع به کارشناس نمود، زمانی می‌تواند عدول کند که عقیده آنها را ناقص و یا مخالف اوضاع و احوال تشخیص دهد. در این صورت باید تکمیل

آن را خواسته یا کارشناسان دیگری تعیین کند و خود حق رسیدگی یا تبعیض نظر کارشناس را به یک قسمت ندارد» (بروجردی عبده، ۱۳۱۶، ص ۸۸).

وجود جهات رد (موارد معذوریت کارشناس) نیز زمینه را برای طرح اعتراض از سوی اصحاب دعوا فراهم نموده و مانع از اعتبار بخشیدن به نظریه کارشناس می‌گردد. مطابق ماده ۲۶۱ قانون آ.د.م و تبصره ۲ ماده ۱۸ قانون کانون کارشناسان رسمی، در صورت وجود جهات رد کارشناس، وی می‌بایست قبل از مباشرت به کارشناسی مراتب را به طور کتبی به دادگاه اعلام دارد و لذا، چنانچه کارشناس با وجود جهات رد، اقدام به اظهار نظر در خصوص مورد کارشناسی نماید، نه تنها مرتکب تخلف انتظامی شده است، بلکه طرح اعتراض نسبت به این نظریه از سوی اصحاب دعوا امکان‌پذیر خواهد بود، هرچند که چنین اعتراضی قبل از توجه به خود نظریه، ناظر به نحوه انتخاب کارشناس تلقی می‌گردد.

باید توجه داشت که مبنای جهات رد کارشناس نیز همانند رد دادرسی، لزوم رعایت بی‌طرفی از جانب اوست. از آنجا که قرار کارشناسی به اصحاب دعوا ابلاغ نمی‌شود و اختاریه مربوط به پرداخت دستمزد کارشناس با وجود ابلاغ به طرف مسئول این هزینه، قانوناً متضمن مشخصات کارشناس منتخب دادگاه نیست و علی‌الاصول جلسه‌ای نیز برای اجرای قرار کارشناسی تشکیل نمی‌گردد، لذا ممکن است که اصحاب دعوا تا زمان ملاحظه نظریه کارشناس در دادگاه، از هویت وی بی‌اطلاع بوده و امکان طرح جهات رد کارشناس را پیدا ننموده باشند. در این صورت، بایستی امکان اعتراض به کارشناس منتخب را برای طرفین محفوظ دانست و احراز وجود جهات رد کارشناس، منجر به سلب اعتبار از نظریه وی نیز خواهد شد. شاید مناسب‌تر این بود که قبل از مبادرت به اجرای قرار کارشناسی، مشخصات کارشناس منتخب به اصحاب دعوا ابلاغ می‌گردید و فرصتی نیز جهت طرح ایراد نسبت به کارشناس منتخب در اختیار طرفین قرار می‌گرفت.

علاوه بر جهات رد کارشناس، عدم رعایت سایر مقررات آمره مربوط به نحوه رجوع به کارشناس از سوی دادرسی نیز می‌تواند مستمسکی برای اعتراض به نظر کارشناس قرار گیرد؛ زیرا قرار کارشناسی باید برای تشخیص امور موضوعی دارای

جنبه فنی و تخصصی صادر گردد و کارشناس نیز به شیوه استقراع و از بین افراد دارای صلاحیت در رشته مربوط به موضوع انتخاب شود (مواد ۲۵۷ و ۲۵۸ ق.آ.د.م و مواد ۱۸ و ۱۹ قانون کانون کارشناسان رسمی). از آنجا که قرار کارشناسی به اصحاب دعوا ابلاغ نمی‌شود و فی‌نفسه قابل اعتراض نمی‌باشد، شاید نخستین فرصت برای طرح ایراد از حیث عدم رعایت مقررات فوق، زمانی باشد که برای طرح اعتراض نسبت به نظر کارشناس مقرر گردیده است. طرح چنین اعتراضی می‌تواند عندالاقضاء به عدول از قرار کارشناسی و کنار نهادن نظریه کارشناس یا تجدید عملیات کارشناسی منتهی گردد و بر فرض هم که از سوی دادگاه بدوی چنین اقدامی به عمل نیاید، زمینه برای نقض حکم صادره بر مبنای نظریه کارشناس از سوی مراجع عالی فراهم خواهد بود (شمس، ۱۳۸۷، ص ۲۰۰-۲۰۳). همچنین مطابق ماده ۱۸ قانون کانون کارشناسان رسمی و مفهوم مخالف قسمت اخیر ماده ۲۶۸ ق.آ.د.م، جز در صورت تراضی طرفین بر انتخاب کارشناس معین، کارشناس می‌بایست از میان کارشناسان رسمی انتخاب شود. لذا، در صورتی که با وجود کارشناس رسمی در محل استقرار دادگاه، دادرس اقدام به انتخاب کارشناس از میان خبرگان محلی نماید، این امر می‌تواند از جهات طرح اعتراض نسبت به نظریه کارشناس باشد.

النهایه باید به این نکته اذعان داشت که از جهات بسیاری می‌توان به نظریه کارشناس اعتراض نمود و برشمردن تمامی این جهات امکان پذیر نیست (جعفری لنگرودی، ۱۳۸۱، ص ۱۴۸)؛ اما اغلب اعتراض‌ها نسبت به نظر کارشناس با ادعای فقدان یکی از شرایط یا وجود موانع پیش گفته مطرح می‌گردد و اشاره به جهات فوق از سوی معترض، در نهایت باعث تقویت استدلال و توجیه اعتراض شده و درجه احتمال توجه دادرس و پذیرش اعتراض را افزایش خواهد داد.

۴. ضرورت موجه بودن اعتراض به نظر کارشناس

پس از طرح اعتراض از سوی اصحاب دعوا نسبت به نظر کارشناس، در صورتی که اعتراض در مهلت مقرر در ماده ۲۶۰ قانون آ.د.م صورت گرفته و به طور کتبی باشد، جهت اخذ دستور به نظر دادرس می‌رسد. پرسشی که در این خصوص به ذهن متبادر

می‌شود این است که آیا دادرس در هر مورد به صرف طرح اعتراض از سوی اصحاب دعوا موظف به ارجاع مسئله به کارشناس دیگر و یا هیئت کارشناسی است، یا اینکه وی می‌تواند به ارزیابی اعتراض مطروحه بپردازد و تکلیفی مبنی بر ترتیب اثر دادن به آن یا رجوع به کارشناسان دیگر ندارد؟ در این خصوص ممکن است گفته شود، علت ارجاع مسئله‌ای به کارشناس و اخذ نظر او، عدم وجود دانش و تخصص لازم در دادرس جهت اظهار نظر در مورد آن مسئله است که به جهت فنی و پیچیده بودن آن است. بنابراین، نظر کارشناس در مورد خاص بر نظر دادرس نوعی برتری دارد و دادرس صلاحیت علمی لازم برای سنجش اعتبار نظر او را ندارد. لذا، در هر مورد که اعتراضی به نظر کارشناس مطرح گردد، دادرس بدون توجه به علل اعتراض و محتوای رأی کارشناس مکلف به ارجاع مسئله به کارشناسان دیگر یا هیئت کارشناسی است که ایشان نیز واجد تخصص لازم برای سنجش اعتبار نظر کارشناس قبلی هستند. این توهّم را باید از ذهن زدود؛ زیرا بررسی شرایط اعتبار نظر کارشناس و ارزیابی آن از حیث مطابقت یا عدم مطابقت با اوضاع و احوال مسلم قضیه در اختیار دادرس است (آذربایجانی، ۱۳۸۸، ص ۴).

واقعیت این است که نمی‌توان دادرس را در هر حال مکلف به تبعیت از نظر کارشناس دانست؛ چراکه در این صورت، صلاحیت قضاوت دادگاه به کارشناس واگذار گردیده که مخالف اصول به نظر می‌رسد. از سوی دیگر، نمی‌توان دادرس را در هر حال به نادیده‌انگاشتن نظر کارشناس مجاز دانست؛ زیرا بنا به فرض، دادرس با صدور قرار کارشناسی بر جنبه فنی و تخصصی موضوع صحه گذاشته و ناتوانی خویش (دادرس نوعی) از تشخیص موضوع را بدین وسیله اعلام نموده است (شمس، ۱۳۸۷، ص ۲۱۰). مضاف بر آنکه همواره نظر کارشناس با منافع یکی از اصحاب دعوا در تعارض قرار می‌گیرد و اعتراض نسبت به این نظریه از جمله به علت عدم نیاز به پرداخت هزینه (مقصود از حیث طرح اعتراض است)، اغلب در عمل صورت می‌گیرد و در صورت اعتقاد به لزوم ترتیب اثر دادن به هر اعتراض مطرح شده، این امر به معنای بی‌اعتباری نظریه‌ای است که ابتدائاً از سوی هر کارشناسی در موضوع مورد استعلام صادر می‌شود. به علاوه، پیش از این گفته شد که یکی از شرایط اعتبار نظر کارشناس

موجه و مستدل بودن نظریه اوست و دلیل اصلی لزوم این شرط آن است که دادرس بتواند با ارزیابی جهات استنادی و استدلال کارشناس در خصوص مسئله مورد ارجاع، به ارزیابی نظر وی پردازد و در صورت مخالفت آن با اوضاع و احوال محقق و معلوم مورد کارشناسی، از ترتیب اثر دادن به آن خودداری کند (ماده ۲۶۵ ق.آ.د.م).

در هیچ یک از قوانین آیین دادرسی مدنی و کیفری، تکلیفی مبنی بر لزوم مراجعه به سایر کارشناسان در تمام موارد طرح اعتراض نسبت به نظر کارشناس مشاهده نمی‌شود. برعکس، موادی از قانون که به اخذ توضیح از کارشناس و لزوم تکمیل نظریه کارشناسی در موارد نقص پرداخته است (ماده ۲۶۳ ق.آ.د.م)، دلالت بر این امر دارد که دادرس پس از ارزیابی نظر کارشناس می‌تواند بر حسب مورد، اقدام مقتضی را به عمل آورد. این معنا در نظریه مشورتی شماره ۳۶۱۴/۷ مورخ ۱۳۸۸/۶/۱۴ با این عبارت آمده است، «... اصولاً تشخیص صحت اظهار نظر کارشناس به عهده مقام قضایی است و اعتراض به نظر کارشناس و هیئت کارشناسی وقتی قابل ترتیب اثر است که مبتنی بر ایراد و اشکال موجه باشد و در این صورت، موضوع به کارشناسان دیگر ارجاع می‌شود؛ اما چنانچه اعتراض به نظر کارشناسان، کلی و بدون ذکر علت موجه باشد و نظر کارشناس فاقد ایراد [بوده] و با اوضاع و احوال مسلم قضیه نیز مغایرت نداشته باشد، اعتراض به نظریه کارشناس قابل ترتیب اثر نیست و قانوناً موجبی برای ارجاع به هیئت‌های بعدی کارشناسی به جهت اعتراض نیست». مفاد نظریه‌های ۱۳۷۸/۳/۱۶-۹۳۲/۷ و ۱۳۷۸/۳/۱-۶۴۶۶/۷ اداره حقوقی قوه قضاییه نیز مؤید همین مطلب است. مع ذلک، قضات محاکم عملاً در صورت پذیرش اعتراض و وارد دانستن آن، اقدام به ارجاع امر به هیئت کارشناسی می‌نمایند. این امر علاوه بر آنکه رویه مسلم و متداول در سیستم قضایی ما است، در ماده ۹۳ قانون آ.د.ک و مواد ۲۵۸ و ۲۶۶ قانون آ.د.م و برخی قوانین خاص بطور صریح یا ضمنی تجویز شده است.

در قانون رسیدگی به تخلفات رانندگی مصوب ۱۳۸۹ مقرر شده است که ایده مطروحه مبنی بر ضرورت موجه و مدلل بودن اعتراض به نظر کارشناس را تقویت می‌نماید. ماده ۱۷ این قانون اشعار می‌دارد: «نظر اولیه افسران کارشناس تصادفات راهنمایی و رانندگی در حکم نظر کارشناسان رسمی است. چنانچه به نظر قاضی

رسیدگی کننده، نظر کارشناسی مبهم و یا ناقص باشد، موضوع جهت رفع نقص به همان کارشناس و یا کارشناس دیگر ارجاع می‌گردد و در صورت مغایرت نظر کارشناس با اوضاع و احوال مسلم قضیه و یا اعتراض موجه و مدلل اصحاب دعوی، موضوع به هیئت کارشناسی مطابق مقررات آیین دادرسی دادگاه‌های عمومی و انقلاب ارجاع خواهد شد». همچنان که ملاحظه می‌گردد، مطابق این قانون، دادرس در صورت طرح اعتراض از سوی اصحاب دعوا اصولاً تکلیفی مبنی بر ارجاع موضوع به هیئت کارشناسی ندارد، بلکه اگر به تشخیص خود نظر کارشناس را مبهم، ناقص و یا مخالف اوضاع و احوال مسلم کارشناسی دید یا اینکه اعتراض طرفین را همراه با دلایل قانع کننده یافت، موضوع را به هیئت کارشناسی ارجاع می‌نماید. نکته مهم این مقرر در قسمت اخیر آن نهفته است که اعتراض اصحاب دعوا را صرفاً در صورت «موجه و مدلل بودن»، شایسته امعان نظر دادرس می‌داند و تأکیدی بر این است که اعتراض نسبت به نظر کارشناس می‌بایست به صورت موجه و مدلل مطرح شود تا قابل ترتیب اثر باشد. همچنان که مشاهده می‌شود، در صدر ماده مذکور، نظر کارشناس تصادفات از آن جهت که در حکم کارشناس رسمی است، موضوع این حکم قرار گرفته و مفاد ماده مزبور آخرین اراده قانونگذار در مورد نحوه اعتراض به نظر کارشناس رسمی است.

لذا، در تمام مواردی که کارشناسان رسمی بنا به ارجاع از سوی دادگاه، اقدام به اظهار نظر می‌نمایند، می‌توان مفاد این ماده را جاری دانست. اینکه در قانون مذکور، کارشناس تصادفات راهنمایی و رانندگی «در حکم کارشناس رسمی» تلقی شده، شاید از این حیث بوده است که بر طبق مقررات جدید، تصدی عنوان کارشناس رسمی ماهیتاً در زمره مشاغل آزاد محسوب شده و منوط به اخذ پروانه کارشناسی از طریق کانون کارشناسان رسمی دادگستری است، حال آنکه کارشناس راهنمایی و رانندگی در استخدام نیروی انتظامی بوده و فاقد چنین پروانه‌ای است.

بنابراین، اینکه قانونگذار به کارشناس مزبور صلاحیت و مأموریت اظهار نظر در تصادفات و سوانح رانندگی را داده است، به نظریه وی ارزشی هم‌شان با نظریات کارشناسی اعطا می‌نماید. به علاوه، از آنجا که عمدتاً در رسیدگی مراجع کیفری از نظریات این گونه افسران استفاده شده و چه بسا که به حکم دادگاه منتهی به اعمال

مجازات نسبت به طرف مقصر حادثه گردد، شاید به قیاس اولویت بتوان حکم ضرورت موجه و مدلل بودن اعتراض به نظر کارشناس را به سایر دعاوی و من جمله، دعاوی حقوقی سرایت داد؛ چراکه وقتی پذیرش اعتراض متهم نسبت به نظریه کارشناس تصادفات منوط به توجیه و استدلال باشد، چگونه می‌توان در سایر موارد به هرگونه اعتراض نسبت به نظر کارشناس و لو که بی وجه باشد، ترتیب اثر داد؟

ارائه توجیه و استدلال برای اعتراض به نظریه کارشناس بر خلاف آنچه که در بادی امر به نظر می‌رسد، چندان هم دشوار نیست؛ زیرا از یک سو، نحوه رجوع به کارشناس، ترتیب اقدام کارشناس و شیوه اظهار نظر کارشناسی، هر کدام تابع شرایط و ضوابطی است که عدم رعایت آنها می‌تواند اسباب لازم برای توجیه اعتراض را فراهم نماید. از سوی دیگر، از آنجا که به حکم قانون، نظریه کارشناس باید موجه (ماده ۲۶۲ قانون آ.د.م) و مستدل (ماده ۱۹ قانون کانون کارشناسان رسمی دادگستری) باشد و با فرض اینکه کارشناس به این تکلیف خود عمل نموده باشد، نقد و ایراد بر توجیه و استدلال نظر کارشناس می‌تواند اعتراض اصحاب دعوا را موجه و مدلل جلوه داده و دادرس را بر پذیرش آن متقاعد سازد. نمونه‌های متعددی از آرای محاکم را می‌توان یافت که به موجب آنها، اعتراض مطروحه از ناحیه اصحاب دعوا به لحاظ غیرموجه بودن رد شده یا برعکس، به لحاظ موجه بودن پذیرفته شده است. علاوه بر اینها، در وضعیت موجود شاید نتوان پذیرش اعتراض بدون نیاز به توجیه و استدلال را برای دادرس تخلف دانست؛ اما در عین حال، نمی‌توان رد اعتراضات غیرموجه اصحاب دعوا نسبت به نظریه کارشناسی را مصداق «اظهار نظر ماهوی پیش از صدور رأی» یا «خروج از بی طرفی» معرفی نمود؛ زیرا تخلف نخست مستلزم اظهار نظر به ذی‌حقی یا بی‌حقی یکی از طرفین قبل از صدور رأی است که در مانحن‌فیه چنین نشده است و تخلف دوم هم محقق نیست؛ چراکه با فرض پذیرش تکلیف اصحاب دعوا مبنی بر توجیه اعتراض خویش و نیز با عنایت به اینکه رد اعتراض غیرموجه می‌تواند شامل حال هر یک از اصحاب دعوا گردد، صرف رد اعتراض غیرموجه نقض بی طرفی محسوب نخواهد شد. به علاوه، طرف متضرر از نظریه کارشناس بطور معمول در پی اعتراض بر می‌آید و لازم است که نقطه پایان فرایند کارشناسی به گونه‌ای تعیین گردد.

اگر دادرس در مقام رد اعتراض غیرموجه اصحاب دعوا، بیم قرار گرفتن در مظان اتهام پیش داوری یا جانب‌داری داشته باشد، لازمه این امر، ارجاع مکرر و حتی بی‌نهایت موضوع به هیئت‌های کارشناسی بزرگ‌تر است که آثار سوء ناشی از آن قابل کتمان به نظر نمی‌رسد. نظریه مشورتی شماره ۳۶۱۴/۷ مورخ ۱۳۸۸/۶/۱۴ اداره حقوقی قوه قضاییه نیز اعتراض به نظر کارشناس را در صورتی قابل ترتیب اثر می‌داند که مبتنی بر ایراد و اشکال موجه باشد.

علی‌رغم آنچه گفته شد، در رویه قضایی معمول است که دادرسان اغلب برای سلب مسئولیت از خود یا به دلایل دیگری از قبیل عدم توانایی در سنجش اعتبار نظر کارشناس، به مجرد طرح اعتراض از سوی اصحاب دعوا مسئله را به هیئت کارشناسی ارجاع می‌نمایند. هرچند که بعضی از نویسندگان مراجعه به هیئت کارشناسی را برخلاف تمایل قانونگذار می‌دانند (بهرامی، ۱۳۸۷، ص ۲۶۴)؛ اما در عمل پس از اعتراض، معمولاً دادگاه‌ها اقدام به انتخاب هیئت‌های ۳ نفره، ۵ نفره و یا بیشتر و ارجاع مسئله مورد کارشناسی به آنها می‌نمایند. البته بعضی از دادرسان دادگاه‌ها برخلاف رویه رایج صرفاً در صورتی که اعتراض مطروحه نسبت به نظر کارشناس واجد دلایل کافی باشد، به آن ترتیب اثر می‌دهند و در غیر این صورت، با رد مستدل اعتراض، از نظر کارشناس اولیه متابعت نموده و بر مبنای آن اقدام به صدور حکم می‌نمایند. به طور مثال، در پرونده کلاسه ۹۲۰۶۴۲ مطروحه در شعبه ۶ دادگاه تجدیدنظر استان فارس، دادرس دادگاه با این استدلال اقدام به رد اعتراض یکی از اصحاب دعوا نسبت به نظر کارشناس نموده است: «... نظر به اینکه اعتراض مطرح شده از سوی خوانده فاقد دلیل و بدون ذکر جهت بوده و نظر صادره از کارشناس منتخب در پرونده با اوضاع و احوال محقق مورد کارشناسی منطبق است...». همچنین در پرونده کلاسه ۹۱۰۲۴۰ مطروحه در شعبه ۲۲ دادگاه حقوقی شیراز در خصوص تعیین قیمت مصالح استفاده شده در ملک مورد دعوا، دادگاه مسئله را به کارشناس ارجاع نموده و پس از اعلام نظر کارشناس، از سوی خواهان نسبت به این نظر اعتراض مطرح می‌گردد و دادرس به علت مطابقت نظر کارشناس با اوضاع و احوال مورد کارشناسی اقدام به رد این اعتراض و صدور حکم بر اساس نظر کارشناس و سایر ادله موجود در پرونده نموده

است که این رأی به همین ترتیب در شعبه ۶ دادگاه تجدید نظر استان فارس تأیید گردیده است. پرسشی که در این خصوص به ذهن می‌رسد این است که دادگاه تا چه زمانی می‌تواند اعتراض را پذیرفته و قرارکارشناسی را تجدید نماید؟ درست است که اختیار ارزیابی اعتراض با دادگاه است و دادرسی می‌تواند اعتراض را موجه تلقی کرده و بپذیرد؛ اما قبول اعتراض تا چه حد مجاز است؟ آنچه در عمل مشاهده می‌شود آن است که دادرسان بدون هیچ‌گونه محدودیتی اقدام به قبول اعتراض و ارجاع امر به هیئت‌های بزرگتری از کارشناسان می‌نمایند و گاه هیئت‌های ۱۱ نفره و ۱۳ نفره کارشناسان نیز در خصوص یک مسئله اظهار نظر می‌کنند. این امر مشکلات بسیاری برای دادگاه و اصحاب دعوا ایجاد می‌نماید و موجب اطاله دادرسی و صرف وقت و هزینه فراوان خواهد شد. از سوی دیگر، پایان‌دادن به فرایند کارشناسی از سوی دادگاه نیز همیشه مبتنی بر انصاف نیست.

۱۸۷

به طور کلی هیچ مقرره‌ای در امور مدنی وجود ندارد که بتواند اختیار دادگاه را در این خصوص محدود نماید یا تعداد دفعات قبول اعتراض را مشخص گرداند و فقدان نص قانونی در این زمینه مشکلات بسیاری را در پی داشته است. البته در قانون جدید آ.د.ک مصوب ۱۳۹۲ مقرر شده است که در این رابطه مشاهده می‌شود. ماده ۱۶۵ این قانون مقرر می‌دارد: «هر گاه نظریه کارشناس به نظر بازپرس، محل تردید باشد یا در صورت تعدد کارشناسان بین نظر آنها اختلاف باشد، بازپرس می‌تواند تا دو بار دیگر از سایر کارشناسان دعوت به عمل آورد یا نظریه کارشناس یا کارشناسان مذکور را نزد متخصص علم یا فن مربوط ارسال و نظر او را استعلام نماید». بنابراین، چه در مواردی که بازپرس در ارزیابی خود از نظر کارشناس آن را محل تردید و ابهام بداند و چه اعتراض اصحاب دعوا بازپرس را به این نتیجه برساند، وی صرفاً تا دو بار می‌تواند مسئله را به هیئت کارشناسی یا کارشناسان دیگر ارجاع دهد و پس از آن می‌بایست با توجه به نظر کارشناس و تشخیص خود اقدام به تصمیم‌گیری کند. البته این مقرره صرفاً در امور کیفری قابل استناد است و نمی‌توان در امور حقوقی با استناد به آن برای دفعات ارجاع امر به کارشناس محدودیت قانونی مشخص نمود.

۵. اثر اعتراض

قبل از خاتمه این بحث لازم است تا اثر اعتراض اصحاب دعوا نسبت به نظر کارشناس و اقدامات قانونی که دادرس در نتیجه اعتراض به نظر کارشناس معمول می‌دارد، نیز مورد بررسی قرار گیرد. پس از طرح اعتراض، دادرس به ارزیابی نظر کارشناس و جهات و مبانی صدور آن و استدلال و استنتاجی که کارشناس برای نظر خود نموده، از یک سو و ارزیابی اعتراض مطروحه از سوی اصحاب دعوا و مبانی و دلایل آن، از سوی دیگر می‌نماید. اگر در نتیجه این ارزیابی دادرس نظر کارشناس را قابل اتکا و اعتراض را بی وجه تشخیص دهد، اقدام به رد اعتراض و صدور حکم بر مبنای نظر کارشناس و احیاناً سایر دلایل موجود در پرونده می‌نماید و هیچ یک از اصحاب دعوا در آن مرحله امکان اعتراض نسبت به تصمیم دادرس را ندارد و صرفاً در صورتی که رأی دادگاه قابل شکایت باشد، می‌تواند ضمن شکایت نسبت به رأی صادره، به نظر کارشناسی مبنای آن نیز به طور موجه ایراد نماید. اگر دادرس در ارزیابی خود اعتراض را وارد تشخیص دهد، در این صورت از مجموعه مقررات مربوط به کارشناسی سه راه حل قابل استنتاج به نظر می‌رسد؛ نخست آنکه دادرس می‌تواند به لحاظ ابهام و اجمال نظریه، کارشناس را برای اخذ توضیح در مورد نظر خود دعوت نماید. در این صورت، دادرس ضمن تنظیم صورت جلسه و توضیح مطلب در آن، کارشناس را با قید موارد تکمیل و توضیح در اختاریه برای ادای توضیح دعوت خواهد نمود و به تصریح ماده ۲۶۳ ق.آ.د.م، در صورتی که کارشناس حاضر نشود، دادگاه او را جلب خواهد نمود؛ اما پرسشی در این خصوص وجود دارد و آن اینکه آیا اخذ توضیح از کارشناس باید در جلسه رسمی و با دعوت و حضور طرفین باشد؟ در فرض نیاز به اخذ توضیح از کارشناس، ماده ۲۶۳ صرفاً ابلاغ مراتب به کارشناس و دعوت از وی برای ارائه توضیح را مقرر نموده و تکلیفی برای دادگاه از حیث دعوت اصحاب دعوا برای حضور در جلسه اخذ توضیح پیش بینی ننموده است (مهاجری، ۱۳۷۲، ص ۲۳۰-۲۳۱/ شمس، ۱۳۸۸، ص ۳۴۵/ حیاتی، ۱۳۹۰، ص ۴۷۵-۴۷۶). بنابراین، ابلاغ نتایج حاصله از تکمیل تحقیقات کارشناس یا توضیحات ارائه شده توسط وی به اصحاب دعوا و اعطای فرصت جهت تقدیم ملاحظات کتبی ایشان (با اخذ وحدت ملاک از ماده ۲۶۰ قانون

آ.د.م) و یا استماع توضیحات کارشناس در قالب جلسه دادرسی و با دعوت قبلی اصحاب دعوا، تدبیری شایسته در راستای تأمین مقتضیات اصل تناظر خواهد بود (حیدری، ۱۳۸۷، ص ۲۲۶/ همو، ۱۳۸۹، ص ۱۲۸/ شمس، ۱۳۸۱، ص ۷۲)؛ زیرا اقدام تکمیلی کارشناس یا توضیحات ارائه شده از جانب وی اجمالاً در تشخیص امور موضوعی مورد اختلاف اثر دارد و بدین وسیله، حقوق و منافع اصحاب دعوا را تحت تأثیر قرار می‌دهد. اصل تناظر اقتضا دارد تمام عناصری که در جریان دادرسی به دادرس عرضه شده و قابلیت تأثیر بر نتیجه دادرسی را دارند، به اطلاع اصحاب دعوا رسانیده شود و امکان مناقشه در این خصوص به آنها اعطا گردد. لذا، صرف اینکه هیچ یک از طرفین به جلسه اخذ توضیح از کارشناس دعوت نمی‌شوند، برای تأمین مقتضیات اصل تناظر کافی به نظر نمی‌رسد.

پس از اخذ توضیح از کارشناس، اگر توضیحات او باعث اقناع دادرس و رفع ابهام و اجمال از نظریه او شود، دادرس بر اساس آن اقدام به صدور رأی می‌نماید. در غیر این صورت، دادرس به راه دومی که قانونگذار پیش بینی نموده، متوسل می‌شود و آن صدور قراری برای تکمیل نظریه کارشناس است. در این صورت، مشخص می‌شود که نظریه کارشناس به طور کلی از نظر دادرس صحیح است؛ اما به علت ناقص بودن، احتیاج به تکمیل دارد و دادرس می‌تواند تکمیل آن را از همان کارشناس و یا کارشناسان دیگر درخواست نماید. از سوی دیگر، چنانچه دادرس نظر کارشناس را به هیچ وجه قابل ترتیب اثر نداند، مسئله را برای اخذ نظر مجدد به کارشناس یا کارشناسان دیگر ارجاع می‌نماید که این اقدام می‌تواند به علت احراز مخالفت نظر کارشناس با اوضاع و احوال محقق و معلوم مورد کارشناسی و یا طرح اعتراض موجه از ناحیه اصحاب دعوا باشد. این همان راه حل سوم است که قانونگذار در اختیار دادرس قرار داده است و معمولاً با انتخاب هیئت کارشناسی همراه است. در صورت اتخاذ هر یک از راه حل‌های اول یا دوم، دادرس به صدور حکم بر مبنای نظریه کارشناس با لحاظ توضیحات بعدی یا نظریه تکمیلی وی اقدام می‌نماید و در صورت اتخاذ راه حل سوم، نظر هیئت جدید مجدداً قابل اعتراض از سوی اصحاب دعوا خواهد بود که دادرس ممکن است آن را رد کند و یا با پذیرش اعتراض، هر یک از

طرق سه گانه مذکور را در پیش گیرد. نکته آخر آنکه اگر دادرس اعتراض مطرح شده از سوی یکی از اصحاب دعوا را موجه تشخیص دهد، با انتخاب هیئت کارشناسی، وظیفه پرداخت دستمزد هیئت کارشناسان را به معترض ابلاغ می‌نماید. سؤال قابل طرح در این زمینه آن است که اگر معترض از پرداخت دستمزد کارشناسی مجدد در مهلت مقرر قانونی خودداری نماید، تکلیف چیست؟ با اخذ وحدت ملاک از ماده ۲۵۹ قانون آ.د.م، به نظر می‌رسد که اگر کارشناسی به درخواست یکی از طرفین انجام شده و معترض نیز خود او باشد، با امتناع وی از پرداخت دستمزد کارشناسی مجدد، بر اساس نظریه کارشناس قبلی که بتوان از آن پیروی نمود، اقدام می‌گردد و اگر نتوان از آن پیروی نمود، کارشناسی از عداد دلایل او خارج می‌شود و دادگاه با توجه به سایر محتویات پرونده اقدام به صدور رأی می‌نماید. اگر هم قرار کارشناسی رأساً به تشخیص دادگاه صادر شده و معترض به نظریه کارشناس نیز حسب مورد خواهان یا تجدیدنظرخواه باشد، با امتناع وی از پرداخت دستمزد کارشناسی مجدد، چنانچه بتوان از نظر کارشناس پیشین پیروی نمود، بر پایه آن اقدام می‌شود و در غیر این صورت، اگر دادگاه نتواند بدون نظر کارشناس (حتی با سوگند) رأی صادر نماید، دادخواست نخستین ابطال و یا دعوی تجدیدنظر متوقف می‌گردد (شمس، ۱۳۸۷، ص ۲۰۵).

نتیجه

تشخیص امور موضوعی مؤثر در حل و فصل دعوا گاه دارای جنبه فنی و تخصصی است و رجوع به کارشناس در این قبیل موارد، بنا به درخواست یکی از طرفین دعوا یا به تشخیص دادگاه، اجتناب‌ناپذیر خواهد بود. به این ترتیب، نظر کارشناس در خصوص اصل یا میزان استحقاق اصحاب دعوا اثری تعیین کننده دارد و ایشان به طور معمول اقدام به طرح اعتراض نسبت به نظری که مغایر با حقوق خود در دعوا می‌پندارند، خواهند نمود. رویه عملی بسیاری از محاکم آنست که به صرف طرح اعتراض از سوی یکی از اصحاب دعوا، اقدام به ارجاع امر به هیئت کارشناسی می‌نمایند و چنین اقدامی نه تنها موجب اتلاف وقت و هزینه‌های فراوان است، بلکه فرایند کارشناسی را به دوئلی بی پایان بین طرفین دعوا مبدل ساخته و فرجام آن را

مبهم و دور از دسترس جلوه‌گر خواهد نمود. هرچند تعبیر قانونگذار مبنی بر اعطای امکان اظهار نظر در جهت نفی نظریه کارشناس به اصحاب دعوا در مهلت معین، متضمن پذیرش حق اعتراض آنها نسبت به نظریه کارشناس می‌باشد، لیکن این اعتراض تنها در صورتی باید موجبات ارجاع امر به هیئت کارشناسی را فراهم نماید که موجه و مستدل باشد؛ به گونه‌ای که اسباب تردید و خدشه در اعتبار نظریه کارشناس را در ذهن دادرس تولید نماید. اتخاذ این رویکرد که اخیراً مورد اقبال قانونگذار نیز واقع شده است (ماده ۱۷ قانون رسیدگی به تخلفات رانندگی مصوب ۱۳۸۹)، از موارد طرح اعتراض بی مورد نسبت به نظر کارشناس خواهد کاست و به ابهام موجود در رویه قضایی از حیث نحوه برخورد با اعتراض اصحاب دعوا پایان خواهد داد. علاوه بر این، ایده مزبور به لحاظ تقلیل هزینه‌های تحمیل شده بر دادگستری و اصحاب دعوا، از دیدگاه تحلیل اقتصادی مقررات آیین دادرسی نیز قابل دفاع بوده و بایستی مورد حمایت قرار گیرد. راهکار دیگری که قابل تأیید به نظر می‌رسد آنست که قانونگذار همانند آنچه که قبلاً در برخی قوانین خاص مقرر شده است، ضمن تصریح به حق اعتراض اصحاب دعوا نسبت به نظریه کارشناس اولیه، اعمال حق مزبور را موجب ارجاع موضوع به هیئت کارشناسی معرفی نموده و در عین حال، نظر اکثریت اعضای هیئت را قطعی اعلام نماید تا بدین وسیله، هم حق اعتراض اصحاب دعوا نسبت به نظر کارشناس تثبیت گردد و هم بتوان بدون اتلاف وقت و هزینه، فرجام به موقع عملیات کارشناسی و تأثیر آن در حل و فصل مناسب دعوا را به انتظار نشست.

منابع

۱. آذربایجانی، علیرضا؛ «مبانی ارزیابی ادله درآیین دادرسی مدنی ایران و فراملی»؛ فصلنامه حقوق، مجله دانشکده حقوق و علوم سیاسی، دوره ۳۹، شماره ۳، ۱۳۸۸، ص ۱-۲۲.
۲. بازگیر، یدالله؛ رسیدگی به دلایل و احکام راجع به آن؛ تهران: انتشارات فردوسی، ۱۳۸۰.
۳. —؛ آراء دیوان عالی کشور در امور حقوقی؛ ج ۲، تهران: انتشارات فردوسی، ۱۳۸۳.
۴. —؛ علل نقض آراء حقوقی در دیوان عالی کشور؛ تهران: انتشارات ققنوس، ۱۳۷۷.
۵. بروجردی عبده، محمد؛ اصول قضایی (حقوقی)؛ تهران: انتشارات کانون کتاب، ۱۳۱۶.
۶. بهرامی، بهرام؛ بایسته‌های ادله اثبات؛ تهران: انتشارات نگاه بینه، ۱۳۸۷.
۷. جعفری لنگرودی، محمدجعفر؛ ترمینولوژی حقوق؛ ج ۱، تهران: انتشارات گنج دانش، ۱۳۶۳.
۸. —؛ دائره المعارف علوم اسلامی (قضایی)؛ ج ۲، تهران: انتشارات گنج دانش، ۱۳۸۱.
۹. —؛ دانش نامه حقوقی؛ ج ۵، تهران: انتشارات امیرکبیر، ۱۳۷۵.
۱۰. حسن‌زاده، مهدی؛ «اعتبار نظر کارشناس»؛ اندیشه های حقوق خصوصی، شماره ۷، ۱۳۸۱، ص ۱۵۱-۱۷۲.
۱۱. —؛ بررسی فقهی - حقوقی کارشناسی و ارزش اثباتی آن؛ ج ۱، قم: انتشارات دانشگاه قم، ۱۳۸۸.

۱۲. —؛ «مبانی فقهی اعتبار نظر اهل خبره»؛ فصلنامه حقوق، مجله دانشکده حقوق و علوم سیاسی، دوره ۴۰، شماره ۲، ۱۳۸۹، ص ۱۲۵-۱۳۸.
۱۳. حیاتی، علی عباس؛ آیین دادرسی مدنی در نظم حقوقی کنونی؛ چ ۱، تهران: نشر میزان، ۱۳۹۰.
۱۴. حیدری، سیروس؛ «اصل تناظر در حقوق فرانسه و کامن لا»؛ مجله مطالعات حقوقی، شیراز: دانشگاه شیراز، شماره ۲، بهار و تابستان، ۱۳۸۹، ص ۱۲۳-۱۵۸.
۱۵. —؛ اصل تناظر؛ رساله دکتری حقوق خصوصی، دانشکده حقوق دانشگاه شهید بهشتی، ۱۳۸۷.
۱۶. دباغ، نرگس؛ کارشناسی به عنوان دلیل اثبات دعوا؛ چ ۱، تهران: انتشارات جاودانه، ۱۳۹۰.
۱۷. درویشی هویدا، یوسف؛ «استفاده مستقیم از کارشناس در حل و فصل اختلافات»؛ مجله حقوق، دوره ۴۰، شماره ۴، ۱۳۸۹، ص ۱۷۳-۱۹۲.
۱۸. سیاح، احمد؛ فرهنگ جامع نوین؛ چ ۱، تهران: انتشارات اسلام، ۱۳۸۰.
۱۹. شمس، عبدالله؛ آیین دادرسی مدنی؛ چ ۳، تهران: انتشارات دراک، ۱۳۸۸.
۲۰. —؛ ادله اثبات دعوا، حقوق ماهوی و شکلی؛ چ ۲، تهران: انتشارات دراک، ۱۳۸۷.
۲۱. —؛ «اصل تناظر»؛ مجله تحقیقات حقوقی، شماره ۳۶-۳۵، ۱۳۸۱، ص ۸۶-۵۹.
۲۲. شهری، غلامرضا و امیرحسین آبادی؛ مجموعه نظرات مشورتی اداره حقوقی دادگستری در مسائل مدنی (از سال ۱۳۵۸ به بعد)؛ تهران: روزنامه رسمی، ۱۳۷۰.
۲۳. شهیدی، مهدی؛ «ادله اثبات دعوا؛ ادله اثبات احکام»؛ کانون وکلاء، شماره ۱۴۷-۱۴۶، ۱۳۶۸، ص ۷۹-۸۵.
۲۴. صدرزاده افشار، سیدمحسن؛ ادله اثبات دعوا در حقوق ایران؛ تهران: مرکز نشر دانشگاهی، ۱۳۷۵.
۲۵. کاتوزیان، ناصر؛ اثبات و دلیل اثبات؛ چ ۲، تهران: نشر میزان، ۱۳۸۸.
۲۶. کریمزاده، احمد؛ نظارت انتظامی در دستگاه قضایی؛ تهران: انتشارات

- محمدامین، ۱۳۷۶.
۲۷. گودرزی، فرامرز و مهرزاد کیانی؛ پزشکی قانونی؛ تهران: انتشارات سمت، ۱۳۸۷.
۲۸. مدنی، سیدجلال‌الدین؛ آیین دادرسی مدنی؛ ج ۲، تهران: انتشارات گنج دانش، ۱۳۷۶.
۲۹. معین، محمد؛ فرهنگ فارسی؛ ج ۳ (ک - معلومه)، ج ۹، تهران: انتشارات امیرکبیر، ۱۳۷۵.
۳۰. مهاجری، علی؛ شرح قانون آیین دادرسی دادگاه‌های عمومی و انقلاب در امور مدنی؛ تهران: انتشارات گنج دانش، ۱۳۷۲.
۳۱. واحدی، قدرت‌الله؛ آیین دادرسی مدنی؛ تهران: نشر میزان، ج ۱، چ ۴، ۱۳۸۴.



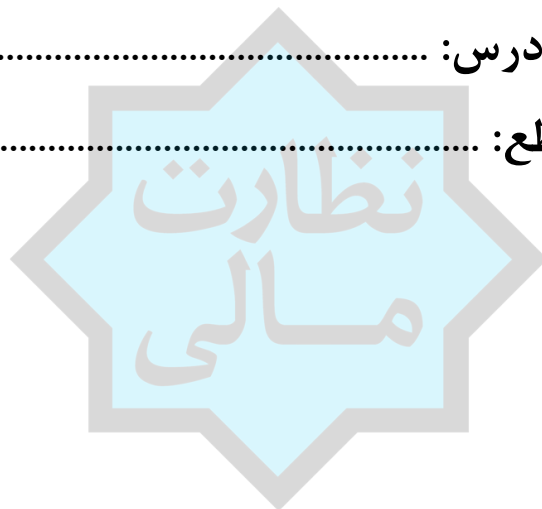
ارزشیابی عملکرد دولت در اجرای پروژه‌های عمرانی

(فصل اول تا چهارم)

نام رشته:

نام درس:

مقطع:



دکتر علی اصغر پورعزت

حسن هژبرافکن

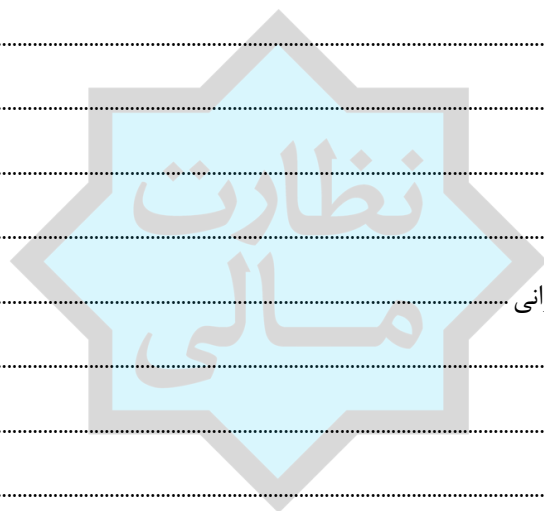
عاطفه نصیری همراه

مریم دمرچی‌لو

فهرست مطالب

۱	پیش‌گفتار
۲	فصل اول
۲	مبانی و مقدمات اهمیت ارزشیابی پروژه‌های عمرانی
۲	پروژه‌های عمرانی
۲	واژگان و مفاهیم رهنما
۳	مدیریت پروژه‌های عمرانی ملی
۳	هدف از ارزشیابی پروژه‌های عمرانی
۴	هزینه پروژه‌های عمرانی
۴	تأخیر در اجرای پروژه‌های عمرانی
۵	کیفیت اجرای پروژه‌های عمرانی
۵	رضایت ذی‌نفعان از اجرای پروژه‌های عمرانی
۷	ارزیابی تأثیر اجتماعی پروژه‌های عمرانی
۸	نتیجه بحث
۸	مباحث و پرسش‌های مهم
۹	سؤالاتی برای مطالعه بیشتر
۱۰	فصل دوم
۱۰	رویکردهای گوناگون به ارزشیابی پروژه‌های عمرانی
۱۰	رویکردها و دیدگاه‌ها
۱۰	واژگان و مفاهیم رهنما
۱۱	رویکردهای گوناگون به ارزشیابی پروژه‌های عمرانی
۱۱	هزینه (به صرفه بودن)
۱۲	زمان (به موقع بودن)
۱۲	کیفیت
۱۳	تناسب (متناسب و مرتبط بودن)
۱۳	کارآیی (راندمان داشتن)
۱۴	اثر بخشی (هدفمند بودن)

۱۴	.....	اثر نهایی (کارساز افتادن)
۱۴	.....	پایداری (استمرار داشتن)
۱۶	.....	مباحث و پرسش‌های مهم
۱۷	.....	سؤالاتی برای مطالعه بیشتر
۱۸	.....	فصل سوم
۱۸	.....	ساز و کار ارزشیابی پروژه‌های عمرانی
۱۸	.....	ابزارها و روش‌های ارزشیابی
۱۸	.....	واژگان و مفاهیم رهنما
۱۹	.....	آمایش و برنامه‌ریزی ملی برای اجرای پروژه‌های عمرانی
۱۹	.....	ساز و کار ارزیابی
۲۵	.....	روش‌های ارزیابی
۲۶	.....	ابزارهای ارزیابی پروژه‌ها
۲۸	.....	نتیجه بحث
۲۹	.....	مباحث و پرسش‌های مهم
۲۹	.....	سؤالاتی برای مطالعه بیشتر
۳۰	.....	فصل چهارم
۳۰	.....	نتایج ارزشیابی عملکرد پروژه‌های عمرانی
۳۰	.....	نتیجه‌گرایی
۳۰	.....	واژگان و مفاهیم رهنما
۳۱	.....	اصلاح عملکرد پیشین
۳۲	.....	جلوه‌های گوناگون عبرت گرفتن از گذشته
۳۲	.....	الف) اشتباه در طراحی و آغاز-
۳۳	.....	ب) اشتباه در محاسبات-
۳۴	.....	ج) اشتباه در اجرا-
۳۵	.....	د) اشتباه در نحوه خاتمه دادن
۳۵	.....	یادگیری برای اصلاح سبک‌های مدیریت پروژه
۳۵	.....	الف) استفاده از دستاوردهای مدیریت ریسک



- ۳۶ تأکید بر استقرار سیستم هزینه‌های کیفیت
- ۳۷ تفسیر نتایج ارزشیابی پروژه‌های عمرانی
- ۳۹ شیوه ارائه گزارش
- ۳۹ نتیجه بحث
- ۴۰ مباحث و پرسش‌های مهم
- ۴۰ سؤالاتی برای مطالعه بیشتر
- ۴۱ منابع و مآخذ



پیش گفتار

هزینه‌های پروژه‌های عمرانی در بخش عمومی، سهم قابل توجهی از درآمدهای ملی و بودجه عمومی جامعه را به خود اختصاص می‌دهند؛ از این رو، پرداختن به ارزشیابی عملکرد دولت در این زمینه، فرصتی برای بازنگری در جهت کاهش هزینه و بهبود کیفیت و به طور کلی افزایش راندمان فراهم می‌سازد. این مبحث به ویژه با توجه به سهم نفت در بودجه ملی، بسیار حائز اهمیت است. اقتصاد تک محصولی ما فرصت محدودی برای رشد دارد و پروژه‌های عمرانی نیز بسیار پر هزینه‌اند. بنابراین برای بهره‌برداری از این فرصت‌های محدود، شایسته است که این مهم با دقت و حساسیت کافی سامان پذیرد.

این کتاب با هدف آشنا ساختن دانشجویان با مدیریت پروژه‌های عمرانی تدوین شده است. فصل اول کتاب به مبانی و مقدمات پرداخته است. فصل دوم، انواع دیدگاه‌ها و رویکردها به این مهم را مدنظر قرار می‌دهد. فصل سوم کتاب به اجزای فراگرد اجرای پروژه‌های عمرانی اختصاص یافته است. در فصل چهارم، شاخص‌ها و معیارهای سنجش عملکرد در هر یک از اجزای فراگرد مطرح خواهد شد و فصل پنجم به بررسی موانع و تنگناهای ارزشیابی عملکرد اختصاص یافته است. بدین ترتیب در فصول اول و دوم، مبانی نظری مطرح می‌شوند و در فصول سوم و چهارم و پنجم، به ارزشیابی پروژه‌های عمرانی در عمل پرداخته خواهد شد. این جزوه در حالت فعلی به سرعت تدوین شده و شایسته است که در آینده نزدیک با ویرایش اساسی به یک کتاب درسی دانشگاهی تبدیل شود.

مهرماه ۱۳۹۶

علی اصغر پور عزت- استاد دانشگاه تهران (دانشکده مدیریت)

حسن هژیرافکن- دانشجوی دکتری دانشگاه تهران

عاطفه نصیری همراه- دانشجوی دکتری دانشگاه شهید بهشتی

مریم دمرچی‌لو- دانش‌آموخته کارشناسی ارشد دانشگاه تهران

مبانی و مقدمات اهمیت ارزشیابی پروژه‌های عمرانی

حکمت ۴۵ نهج‌البلاغه: پیروزی به دوراندیشی است و دوراندیشی به جولان اندیشه و اندیشه به حفظ اسرار (ترجمه آیتی، ۸۱۷).

پروژه‌های عمرانی

پروژه‌های عمرانی، پروژه‌هایی هستند که با هزینه سنگین، به قصد توسعه زیرساخت‌ها اجرا می‌شوند. برخی از این پروژه‌ها، با هدف توسعه اقتصادی و اجتماعی، اهداف دوربرد ملی را مدنظر قرارداده، مترصد کمک به توسعه سریع و پربازدهند. این پروژه‌ها معمولاً به اجرای سایر پروژه‌ها کمک می‌کنند.

شایسته است که این فصل در پرتو سؤالات زیر مطالعه شود:

۱. چرا ارزشیابی عملکرد دولت در اجرای پروژه‌های عمرانی اهمیت دارد؟
۲. هنگام ارزشیابی عملکرد دولت برای مهار و مدیریت پروژه‌های عمرانی، توجه به چه نکاتی مهم است؟
۳. باتوجه به منابع محدود و نیازهای نامحدود، چگونه باید پروژه‌های عمرانی را مورد ارزشیابی قرار داد؟

واژگان و مفاهیم رهنما

۱. پروژه‌های عمرانی
۲. پروژه‌های عمرانی ملی
۳. هزینه
۴. زمان
۵. تسهیل‌گری
۶. زیرساخت‌ها

مدیریت پروژه‌های عمرانی ملی

منظور از مدیریت پروژه‌های عمرانی، مدیریت پروژه‌های معطوف به توسعه امور زیربنایی است؛ پروژه‌هایی که معمولاً تسهیل‌کننده اجرای سایر پروژه‌ها و فعالیت‌های بخش عمومی و خصوصی کشورند. این پروژه‌ها معمولاً پرهزینه‌اند و منابع قابل توجهی از استعدادها و ظرفیت‌های علمی، اقتصادی و طبیعی هر کشور را به خود معطوف می‌سازند.

هدف از ارزشیابی پروژه‌های عمرانی

پروژه‌های عمرانی نقش مهمی در رشد اقتصاد کشورهای در حال توسعه، از حیث تأثیر بر افزایش تولید ناخالص داخلی، تولید، اشتغال و بهبود نسبی بازار برای مواد و محصولات تولید شده توسط بخش‌های دیگر اقتصاد، ایفا می‌کنند. ویژگی‌های منحصر به فرد پروژه‌های عمرانی، از جنبه‌های گوناگون قابل توجهند: از توانایی آنها در ایجاد ثروت اقتصادی گرفته تا ارائه خدمات رفاه اجتماعی، حفظ یا تخریب محیط زیست و نظایر آن. همه اینها نشان می‌دهد که این نوع از پروژه‌ها باید از ابعاد و جهات گوناگون زیست محیطی و اجتماعی، ارزشیابی شوند. البته، این پروژه‌ها معمولاً براساس معیارهای هزینه، زمان و کیفیت مورد ارزیابی قرار می‌گیرند. این رویکرد سنتی که گاهی از آن به منزله "مثلث آهنین" یاد می‌شود، صرفاً جنبه‌های اقتصادی را در برمی‌گیرد و سایر جنبه‌های مربوط به مدیریت پروژه‌های عمرانی را نادیده می‌گیرد. به هر حال، اکثر پژوهشگران و صاحب‌نظران در ارزشیابی پروژه‌های عمرانی خصوصی یا دولتی، معمولاً درباره اهمیت زمان، هزینه و کیفیت صحبت می‌کنند. استفاده از این سه معیار، به آغاز شکل‌گیری مفهوم مدیریت پروژه در دهه ۱۹۵۰ باز می‌گردد. تا اینکه در اوایل سال ۱۹۸۹ کرزنر مدیریت پروژه را به طور سنتی به منزله مدیریت یا کنترل منابع شرکت و تخصیص آن به یک فعالیت مشخص در طی زمان، با ملاحظه هزینه و عملکرد، توصیف کرد. این معیارهای متداول برای ارزیابی میزان موفقیت در پروژه‌ها ابتدا به دلیل ساده بودن، سنجش آسان و به موقع و توانایی اندازه‌گیری مزایای ملموس پروژه‌ها، مورد توجه قرار گرفتند. با این حال، در عصر حاضر نیز از این سه بعد، به منزله شاخص‌هایی خوب برای ارزیابی عملکرد مدیران پروژه‌های عمرانی، استفاده می‌شود؛ در حالی که ممکن است اکتفاء به آنها، برخی از نتایج مهم پروژه‌ها را نادیده گرفته، آنها را تضعیف کند. منتقدان این معیارها نیز نشان داده‌اند که این معیارها، همه جنبه‌های اندازه‌گیری عملکرد پروژه‌ها را به اندازه کافی پوشش نمی‌دهند. به منظور بهبود سیستم ارزیابی پروژه، باید منحصر به فرد بودن در ویژگی‌های پروژه، مناسب بودن اهداف پروژه و تغییرات در محیط پروژه را مدنظر قرارداد. در هنگام تدوین معیار ارزیابی عملکرد پروژه، باید تنوع نیازهای فنی و اجتماعی پروژه را مورد توجه قرارداد. باتوجه به مقدمه فوق، می‌توان هدف از ارزشیابی پروژه‌های

عمرانی را افزایش کیفیت و کاهش هزینه، زمان، آسیب‌های اجتماعی و آسیب‌های زیست محیطی دانست (Ngacho, C. & Das, D., 2014, 492- 507).

هزینه پروژه‌های عمرانی

توجه به این نکته مهم است که پروژه‌های عمرانی معمولاً پر هزینه بوده و در دوره‌های زمانی طولانی انجام می‌شوند. بودجه پروژه‌های عمرانی نیز اغلب بخش زیادی از بودجه‌های سالانه را در بسیاری از کشورها به خود اختصاص می‌دهند. برای مثال، بودجه پروژه‌های عمرانی در تایوان در سال ۲۰۰۲ حدود ۱,۳۳ میلیارد دلار یا تقریباً ۲۵ درصد کل بودجه دولت مرکزی بود. بنابراین، یکی از مهمترین موضوعاتی که باید در ارزیابی پروژه‌های عمرانی در نظر گرفت، موضوع برآورد بودجه مناسب برای پروژه‌های عمرانی است. منظور از برآورد بودجه مناسب، تعیین بودجه‌ای است که به اندازه کافی به صرفه و کم هزینه باشد و به اندازه کافی زیاد باشد تا بتوان پروژه را با استفاده از آن، با موفقیت انجام داد (Lai, Y. et al., ۲۰۰۸, ۶۲۳- ۶۳۲).

تأخیر در اجرای پروژه‌های عمرانی

به علاوه، محدودیت زمان، یک محدودیت بسیار مهم و اجتناب‌ناپذیر است؛ زیرا جهان به سرعت در حال تغییر است و فرصت‌های ملی و منطقه‌ای و بین‌المللی، حکومت‌ها و جوامع را در چالش رقابت‌ها و هم‌وردی‌های گسترده‌ای قرار می‌دهند. این فرصت‌ها گاهی زودگذرند. بنابراین اشتباه در پرداختن به نوع پروژه‌های عمرانی، گاهی جبران‌ناپذیر است. برای مثال، اگر در سطح منطقه یک شبکه گسترده حمل و نقل هوایی موردنیاز باشد و منابع سرشاری از این حیث وجود داشته باشد، هر کشوری که سریعتر بتواند تسهیلات توسعه این شبکه را به جهان ارائه دهد، از این فرصت بیشتر بهره مند می‌شود و کشورهای دیگر، در حاشیه قرار می‌گیرند. برای تأمل بر این مهم، روند توسعه حمل و نقل هوایی ایران و امارات متحده عربی را مقایسه می‌کنیم. براساس گزارش‌های موجود، ایران در زمان مناسب به این مهم نپرداخت و امارات پیش‌تاز شد. اکنون اگر ایران بخواهد وارد این میدان شود، راهی بسیار سخت در پیش دارد؛ به طوری که بخش‌های زیادی از انرژی ایران باید صرف ایجاد ارتباط برای شبکه شدن و معروف شدن بشود؛ در حالی که به طور طبیعی، صلاح اقتصاد جهانی این بود که ایران مرکز این حمل و نقل هوایی بشود. واضح است که اقدام به موقع امارات، آن کشور را جلو انداخت؛ در حالی که در صورت اقدام به موقع ایران یا ترکیه، هیچ شانسی برای امارات باقی نمی‌ماند. تأخیر زمانی و افزایش هزینه‌ها، معمولاً منجر به اثرات نامطلوب بر رشد اقتصاد ملی می‌گردد، زیان‌های مالی عمده را سبب‌ساز می‌شود و گاهی حتی توسعه پروژه‌های

عمرانی را متوقف می‌کند. مطالعه‌ای طولانی مدت درباره تعدادی از پروژه‌های عمرانی در ایالت نوادا در ایالات متحده، اثرات منفی و گران قیمت تأخیر زمانی را نشان می‌دهد. این مطالعه چندین پروژه ساختمانی دولتی را در سال‌های ۱۹۹۱ تا ۲۰۰۸ مورد بررسی قرار داد و نتیجه گرفت که پروژه‌های بزرگ و طولانی مدت، هزینه‌های بالقوه و برنامه‌ریزی شده بیشتری را به نسبت پروژه‌هایی با اندازه‌های کوچک و کوتاه مدت تحمیل می‌کنند، عوامل اصلی بروز تأخیر زمانی و هزینه‌های اضافی، عبارتند از:

ا. ضعف در تعریف گستره؛

ب. ضعف در هماهنگی نقش‌ها و مسئولیت‌های بین طرفین درگیر؛

ت. ضعف در ارزیابی اولیه و برنامه‌ریزی احتمالی؛

ث. ضعف در طراحی سیستم‌های نظارت و کنترل.

بیشتر پروژه‌های ساخت و ساز در کشورهای در حال توسعه، با تأخیر زمانی اجرا می‌شوند، بروز تأخیرهای گسترده، ممکن است گاهی حتی منجر به از دست دادن توجیه اقتصادی اجرای پروژه موردنظر شده، به فشار برای خاتمه دادن به پروژه بینجامد. افزایش تأخیر در پروژه‌های دولتی ممکن است به عارضه‌های زیر منجر شود:

۱. سردرگمی در انتخاب برنامه‌های توسعه در بخش عمومی؛

۲. بروز اختلال در اجرای طرح و بودجه مصوب؛

۳. بروز نارضایتی عمومی ناشی از تأخیر پروژه (Senouci, A. et al., 2016, 368-37۵).

کیفیت اجرای پروژه‌های عمرانی

هنگام ارزشیابی پروژه‌های عمرانی، علاوه بر زمان و هزینه، کیفیت و مرغوبیت محصول نیز مدنظر قرار می‌گیرد. نکته این است که بحث کیفیت اینجا تمام نمی‌شود؛ زیرا کیفیت محصول پروژه‌های عمرانی بر کیفیت سایر محصولات و تولیدات سیستم مؤثر است. از این رو تأکید می‌شود که حتی‌المقدور باید هنگام ارزشیابی پروژه‌های عمرانی، رویکردی جامع اتخاذ گردد.

رضایت ذی‌نفعان از اجرای پروژه‌های عمرانی

معمولاً کشورها در بخش عمومی خود با محدودیت‌های متعدد مواجهند؛ آنها علاوه بر محدودیت‌های تأمین پول و منابع مالی، با محدودیت در مصرف مواجهند؛ به ویژه در کشورهای دموکراتیک، حکومت برای هر گونه مصرف منابع مالی،

موظف است رضایت نمایندگان مردم را جلب کند؛ بنابراین یکی از عواملی که می بایست در ارزیابی پروژه‌های عمرانی، در کنار سایر شاخص‌های سنتی نظیر زمان، هزینه و کیفیت، مورد توجه قرار بگیرد، رضایت ذی‌نفعان است. رضایت ذی‌نفعان پروژه‌های عمرانی را می‌توان با تأکید بر میزان تحقق انتظارات ذی‌نفعان قبل از شروع پروژه، محاسبه کرد. البته اگر این انتظارات، در مراحل اجرای واقعی پروژه، قابل اندازه‌گیری باشد. ذی‌نفعان پروژه را می‌توان مشتعل بر همه مجموعه‌هایی دانست که در اجرای یک پروژه مشارکت دارند یا می‌توانند آن را تحت تأثیر قرار دهند و یا احتمالاً تحت تأثیر آن قرار می‌گیرند. با توجه به گوناگونی و تنوع ذی‌نفعان، اغلب می‌توان طیف گسترده‌ای از منافع حاصل از اجرای پروژه را برای آنان مدنظر قرارداد (Oppong, G. D., et al., 2017, 1037-1051). منافع گوناگون می‌تواند تحت تأثیر پروژه‌ها هم جنبه‌های مثبت داشته باشند و هم جنبه‌های منفی! نمایندگان این منافع ممکن است بتوانند با اتکاء به قدرت و مقام خود، بر پیامدهای اجرای پروژه‌ها تأثیر بگذارند. آنها ممکن است با توجه به نیازهای فردی خود روند اجرای پروژه را تهدید کنند. گاهی ممکن است نگرانی‌ها و انتظارات ذی‌نفعان پروژه‌ها، به ناکامی در اجرای پروژه‌ها منجر شود (Li, T. H., et al., 2013, 123-135). البته رضایت ذی‌نفعان اجرای پروژه‌های عمرانی تحت تأثیر سازو کارهای مدیریتی، ارتباطات، مراتب مشارکت و تعهدات قرار می‌گیرد (Li, T. H., et al., 2013, 123-135). از طریق مشارکت، ممکن است منافع ذی‌نفعان گوناگون به طور سامان‌یافته مدنظر قرار گیرند و در طرح نهایی به کار گرفته شوند. بعید است بتوان به انتظارات همه ذی‌نفعان توجه کرد؛ زیرا دغدغه‌های آنها نسبتاً متنوع است و اغلب در درگیری با یکدیگرند همچنین ممکن است کارگزاران با نگرشی بدبینانه نسبت به ارزش مشارکت، نگران باشند که شهروندان پرخطر، منجر به اختلال و اختلافات اجتماعی شوند. در این شرایط، آنها ممکن است تصمیم بگیرند که فراگرد مشارکت را به صورت ظاهری و نه عمیق، توسعه دهند (Li, T. H., et al., 2013, 123-135). نکته مهم این است که توجه داشته باشیم، ورود دولت به یک قلمرو فعالیت، ممکن است بازدارنده بخش خصوصی باشد و لطمات جبران‌ناپذیری به مسیر رشد و توسعه ملی وارد آورد؛ زیرا با ورود دولت، بسیاری از سیستم‌های فعال در بخش خصوصی به حاشیه رانده می‌شوند. حال اگر دولت، کاری را شروع کند و امیدی بیافریند و رقبای فعال در بخش خصوصی را به حاشیه براند و سپس آنها را رها سازد، فرصت‌ها و منابع کشور را بر باد می‌دهد و حتی می‌توان گفت که با سرنوشت جامعه بازی کرده است؛ زیرا امید جامعه را از میان برده و همت بخش خصوصی را نیز زایل ساخته است. از این روست که تأکید می‌شود، تأثیر تخریبی عملکرد نادرست دولت، بسیار مخرب‌تر از

عملکرد نادرست بخش خصوصی است. همچنین اهتمام دولت به اجرا و توسعه به موقع پروژه‌های عمرانی، ممکن است کل جامعه و فعالیت‌های توسعه‌مدار آن را به نظم بکشد.

ارزیابی تأثیر اجتماعی پروژه‌های عمرانی

در اهتمام به ارزیابی تأثیر اجتماعی پروژه‌های عمرانی، می‌توان به این نکته اشاره کرد که ممکن است اجرا یا عدم‌اجرای یک پروژه، با سرنوشت یک ملت بازی نماید. منظور از تأثیر اجتماعی، عواقب ناشی از اقدامات عمومی یا خصوصی افراد بشر، بر زندگی و حیات مجموعه آحاد جامعه است، مردمی که در جامعه زندگی می‌کنند، کار می‌کنند، بازی می‌کنند، مرتبط و متصل می‌شوند، برای رفع نیازهای خود سازماندهی می‌کنند و به طور کلی، به منزله اعضای جامعه مراوده دارند. در ارزیابی تأثیر اجتماعی پروژه‌های عمرانی، بر اثرات مرتبط با جامعه در مرحله شروع پروژه تأکید می‌شود؛ تأکیدی که ورودی‌های مفیدی را برای فراگرد تصمیم‌گیری اولیه درباره پروژه فراهم می‌کند. در چین، مخاطرات اجتماعی اجرای پروژه‌های عمرانی، به شدت مورد توجه قرار می‌گیرد. در سه دهه گذشته، سطح روند شهرسازی و رشد اقتصادی چین، با میانگین رشد ۱۰٫۵٪ و ۹٫۸٪ در سال گزارش شده است. این روند در تعداد زیادی از پروژه‌های بزرگ، یک نگرانی رو به رشد عمومی را درباره مسائل زیست محیطی، اجتماعی، بهداشتی و حقوق بشر، سبب‌ساز شده است. مدیریت نادرست مخاطرات اجتماعی نیز منجر به واکنش‌های شدید اجتماعی و بروز تناقضات گروهی و حتی بروز درگیری‌های شدید و خشونت‌آمیز شده است. در نتیجه، بعضی از پروژه‌ها در نهایت لغو شدند یا به جای دیگری منتقل شدند یا به تعویق افتادند. از منظر مدیریت مخاطرات، شناسایی و کاهش پیامدهای منفی اجتماعی در اثر پروژه‌های عمرانی، ضروری است. از این رو، هنگام ارزشیابی تأثیر اجتماعی، عواملی چون سبک زندگی مردم، فرهنگ و جامعه مدنظر قرار گرفته، بر اهمیت سلامتی، رفاه، رعایت حقوق شخصی و حقوق مالکیت، تحقق آرزوها و رفع ترس‌ها و نگرانی‌های آنان، تأکید می‌شود گسترش یافت (Wang, Y., et al., 2016, 1433-1448).

نکته دیگر اینکه پروژه‌های عمرانی دولت، محرک جریان‌های توسعه‌مدار در کل کشور بوده، نقطه ثقل برنامه‌های توسعه ملی محسوب می‌شوند. بنابراین، ارزشیابی صحیح آنها از اهمیت حیاتی برخوردار است. اگر این پروژه‌ها به درستی در زمان مناسب و با هزینه معقول و با رعایت اولویت‌ها به پایان برسند، منافع زیادی برای بسیاری از بخش‌های کشور حاصل می‌گردد.

نتیجه بحث

پروژه‌های عمرانی بخش عمومی، نقش مهمی در توسعه ایفا می‌کنند. در واقع بخش عمومی یا دولت موظف است به پروژه‌هایی بپردازد که برای بخش خصوصی جذابیت ندارند، ولی مورد نیاز جامعه باشد. هدف از اجرای این پروژه‌ها، تسهیل‌گری و تسریع رشد سایر بخش‌های اقتصادی کشور، در بخش‌های عمومی و خصوصی است.

این پروژه‌ها می‌توانند در کاهش هزینه و زمان اجرای سایر پروژه‌ها، بسیار اثرگذار باشند. اما تأکید می‌شود که باید حتی‌المقدور با کمترین هزینه و در کوتاه‌ترین زمان انجام شوند.

عوامل متعددی نظیر ضعف در تعریف، ناهماهنگی، برآورد غلط و ضعف در سیستم کنترل، ممکن است موجب تأخیر در اجرای پروژه‌ها شوند و به سردرگمی، اختلال در عملکرد و بروز نارضایتی عمومی بینجامد.

بروز نارضایتی در میان ذی‌نفعان، ممکن است اجرای پروژه‌ها را با مانع مواجه سازد. به هر حال، در نهایت، علاوه بر نتایج، خروجی‌ها و پیامدهای متوالی، این اثر نهایی است که مراتب موفقیت در اجرای یک پروژه را مدنظر قرار می‌دهد.

پروژه‌های عمرانی مهم است؛ زیرا با منابع و منافع و مصالح نسل‌های آینده سرو کار دارد.

مباحث و پرسش‌های مهم

۱. چرا پروژه‌های عمرانی از اهمیت برخوردارند؟
۲. چرا پروژه‌های عمرانی دولتی، از پروژه‌های عمرانی بخش خصوصی مهم‌ترند؟
۳. منظور از پروژه‌های عمرانی چیست؟
۴. هدف از ارزشیابی پروژه‌های عمرانی چیست؟
۵. چرا اجرای به موقع پروژه‌های عمرانی مهم است؟
۶. چرا اجرای به صرفه پروژه‌های عمرانی مهم است؟
۷. چرا اجرای کیفی پروژه‌های عمرانی مهم است؟
۸. چرا آسیب‌های عملکرد ضعیف دولت در اداره پروژه‌های عمرانی، بیش از بخش خصوصی است؟
۹. اجرای پروژه‌های عمرانی دولت بر سایر پروژه‌های توسعه ملی، چه تأثیری دارد؟
۱۰. با ذکر مثال، درباره دلایل اهمیت پروژه‌های عمرانی دولت توضیح دهید.
۱۱. مفاهیمی چون نتیجه‌ها، پیامدها، پیامدهای تسلسلی و اثر نهایی اجرای پروژه‌های عمرانی را مقایسه نمایید.

سؤالاتی برای مطالعه بیشتر

أ. چگونه می‌توان پروژه‌های عمرانی بخش دولتی را اولویت‌بندی کرد؟

ب. چگونه می‌توان از طریق اجرای صحیح پروژه‌های عمرانی، تحقق منافع ملی را تضمین نمود؟



رویکردهای گوناگون به ارزشیابی پروژه‌های عمرانی

نامه ۵۳ نهج‌البلاغه: چون شهرها آباد گردند، هرچه بر عهده مردم آنها نهی، انجام دهند (ترجمه آیتی، ۷۵۳).

رویکردها و دیدگاهها

اینکه چرا ارزشیابی می‌کنیم بسیار مهم است؛ به ویژه این مهم بر نحوه برخورد ما با نتایج حاصل از اجرای پروژه‌ها ارتباط دارد. هرچه یک کشور در تنگنای هزینه و زمان بیشتری قرار داشته باشد، انتخاب رویکرد برای اولویت‌بندی پروژه‌ها از اهمیت بیشتری برخوردار می‌شود.

شایسته است که این فصل در پرتو سؤالات زیر مطالعه شود:

۱. کدام رویکرد به ارزشیابی پروژه‌های عمرانی بهتر است؟

۲. چگونه می‌توان پروژه‌های عمرانی را اولویت‌بندی کرد؟

واژگان و مفاهیم رهنما

۱. هزینه و به صرفه بودن

۲. زمان و به موقع بودن

۳. کیفیت و مناسب بودن

۴. ارتباط و تسهیل‌گر بودن

۵. کارآیی و راندمان داشتن

۶. اثربخشی و هدفمند بودن

۷. پایداری و استمرار داشتن

۸. پروژه‌های پایدارساز محیط

رویکردهای گوناگون به ارزشیابی پروژه‌های عمرانی

پروژه‌های عمرانی را می‌توان از جنبه‌های گوناگون مورد ارزشیابی قرار داد؛ برای مثال، در یک نگاه می‌توان به میزان هزینه و مراتب به صرفه بودن عملکرد اجرایی پروژه اندیشید و همچنین می‌توان از جنبه میزان کارآمدی و اثر بخشی و کیفیت و پایداری به ارزشیابی پروژه‌های مذکور پرداخت. در یک رویکرد دیگر، علاوه بر هزینه و اثر بخشی کیفیت اجرای پروژه عمرانی نیز می‌بایست مدنظر قرار گیرد.

هزینه (به صرفه بودن)

افزایش هزینه، یک مشکل رایج در سراسر جهان است، ولی این مشکل در کشورهای در حال توسعه، چالشی بزرگ ایجاد می‌کند. در واقع، یک عامل مهم در موفقیت هر پروژه، تکمیل آن مطابق با بودجه است. علاوه بر این، عملکرد هزینه، کلید اندازه‌گیری بهره‌وری و سودآوری است. افزایش هزینه‌های هر پروژه، از محاسبه تفاوت هزینه برنامه‌ریزی شده (برآورد) و هزینه واقعی اجرای پروژه‌های عمرانی، مشخص می‌شود. در پژوهشی توسط کمینگ^۱ و همکارانش، با هدف شناسایی عوامل افزایش هزینه، ملاحظه شد که عوامل کلیدی، افزایش هزینه مواد، عبارتند از: تورم، برآورد نادرست میزان مواد ضروری و میزان پیچیدگی در اجرای پروژه عمرانی. پژوهشی دیگر در عربستان سعودی، نشان داد که عوامل اصلی افزایش هزینه‌های عمرانی عبارتند از: اثرات آب و هوایی، مشکلات اجتماعی و فرهنگی، سطح رقابت، محل پروژه، فقدان استانداردهای بهره‌وری، بی‌ثباتی در اقتصادی و تأمین شدن مواد خام کافی. در بوتسوانا نیز مطالعه‌ای توسط چیم‌وازو^۲ درباره ارزیابی عملکرد هزینه در پروژه‌های عمرانی انجام شد. براساس نتایج این مطالعه مهم‌ترین علل افزایش بیش از حد هزینه‌های پروژه‌های عمرانی عبارتند از: تغییرات، اندازه‌گیری براساس کارهای موقت، قراردادهای تأمین مواد، نوسانات در برآورد میزان و هزینه کار و مواد. لایر^۳ و جهاطی^۴ مطالعه‌ای در هند، ملاحظه کردند که ده عامل مهم افزایش هزینه پروژه‌های عمرانی عبارتند از: (۱) بروز اختلاف شرکت‌کنندگان در پروژه، (۲) فقدان دانش، (۳) پرداختن به پروژه‌های بی‌ارزش، (۴) عدم همکاری، (۵) ویژگی‌های خاص پروژه، (۶) بروز خصومت اجتماعی اقتصادی، (۷) شرایط آب و هوایی، (۸) بی‌میلی در تصمیم‌گیری به موقع، (۹) رقابت تهاجمی در مرحله مناقصه، (۱۰) زمان کوتاه آماده‌سازی پیشنهاد و (Ghulam Abbas & Painting, 2017, 510-517).

^۱ Kaming

^۲ Chimwaso

^۳ Iyer

^۴ Jha

زمان (به موقع بودن)

وقت طلاست و تکمیل پروژه‌های عمرانی طبق زمان‌بندی یکی از عوامل موفقیت پروژه آنها تلقی می‌شود. از این رو، زمان تکمیل و اجرای پروژه، معمولاً هنگام ارزیابی پروژه‌ها مدنظر قرار می‌گیرد. یکی از عواملی که بر افزایش هزینه، تأثیر مستقیم دارد، تأخیر در اجرای پروژه‌های عمرانی است. در واقع، تأخیر در پروژه‌های عمرانی، دو مقوله زمان و پول را تحت تأثیر قرار می‌دهد. اهمیت تأخیر، از یک کشور به کشور دیگر و از یک پروژه عمرانی به پروژه‌ای دیگر، متفاوت است! بسیاری از پیمانکاران بزرگ و کوچک، تلاش می‌کنند تا بر تأخیرهای زمانی غلبه کنند. مشکل بزرگ آنها این بود که فاقد توانایی شناسایی علل مهم تأخیرات، در طول یک فراگرد هستند. تعاریف متفاوتی از تأخیر وجود دارد. تأخیر متداول‌ترین، پرهزینه‌ترین، پیچیده‌ترین و پر مخاطره‌ترین مشکلی است که معمولاً پروژه‌های عمرانی با آنها مواجه می‌شوند. منظور از تأخیر میزان زمان اضافی در اجرای پروژه است؛ زمانی بیش از آنچه در قرارداد یا تاریخ مورد توافق طرفین برای تحویل پروژه، در نظر گرفته شده (M., Kashiwagi et al., 2016, 932-939).

کیفیت

کیفیت پروژه‌های عمرانی، مقوله‌ای مهم در موفقیت آنها محسوب می‌شود. البته بررسی کیفیت در ساخت و ساز، معمولاً پس از تکمیل فعالیت انجام می‌شود؛ در حالی که ارزیابی کیفیت باید یک فراگرد مداوم باشد و در زمان واقعی انجام پذیرد. اما محدودیت منابع، اغلب مانع از این کار می‌شود. به هر حال، مطلوب آن است که برای شناسایی عدم انطباق، هنگامی اقدام شود که تجدیدنظر در تأثیرها و پیامدهای نامطلوب، امکان‌پذیر باشد. ناظران معمولاً با وظیفه دشوار شناسایی فعالیت‌های "چه چیزی" و "چه زمانی" در فراگرد ساخت و ساز، سر و کار دارند. نظارت بر محصولات و فراگرد، ملاحظه اولیه در کنترل کیفیت است. فراگرد نظارت، به منزله یک سازو کار برای شناسایی عدم انطباق‌های بالقوه عمل کرده، برای ناظران مجالی را فراهم می‌سازد تا کیفیت پروژه‌ها را بررسی کنند. پیاده‌سازی یک برنامه مدیریت کیفیت مؤثر، معمولاً موجب کاهش دوباره کاری در پروژه‌های عمرانی می‌شود. منظور از دوباره کاری، "تلاش‌های غیرضروری برای بازنویسی یک فراگرد یا انجام یک فعالیت است که به طور نامناسبی، برای اولین بار اجرا می‌شود". دوباره کاری را می‌توان مترادف اصطلاحاتی چون انحرافات در کیفیت، عدم انطباق با برنامه، نقص و شکست در حفظ کیفیت تلقی کرد (L., Li, K., et a., 2017, 96-110). قابل تأمل است که کیفیت اجرای پروژه‌های عمرانی، بر مراتب بازدهی، طول عمر و استمرار آثار آنها اثر دارد.

از زاویه دیگر، در پی دستیابی به معیارهای جدید، در ارزیابی پروژه‌های عمرانی سازمان‌های مرتبط در سطح بین‌المللی، مجموعه‌ای از معیارهای ارزیابی را که توسط کمیته معاونت توسعه سازمان توسعه و همکاری‌های اقتصادی^۷ ارائه شده‌اند، مدنظر قرار گرفته‌اند. در تعریف این کمیته پنج معیار ارزیابی یعنی ارتباط، کارایی، اثربخشی، تأثیر و پایداری مورد تأکید قرار گرفته‌اند که باید در ارزیابی پروژه‌های عمرانی استفاده شود.

تناسب (متناسب و مرتبط بودن)^۸

منظور از ارتباط در یک پروژه آن است که چقدر مجموعه فعالیت‌هایی که در یک پروژه در جریان است، با اولویت‌ها و خط مشی‌های گروه ذی‌نفعان پروژه مطابقت دارد. در این تعریف گویا تناسب یک عنصر ارزیابی "قبل از رخداد" توصیف شود؛ در حالی که می‌توان پس از تکمیل پروژه، به منزله یک شاخص ارزیابی "بعد از رخداد" نیز بدان توجه کرد. ارزیابی میزان تناسب، قبل از رخداد پروژه، در حین شناسایی و انتخاب مراحل پروژه، مورد توجه قرار می‌گیرد. پروژه‌های توسعه‌ای و عمرانی را باید بر اساس نیازهای جوامع مربوطه، شناسایی کرد. فراگرد و مراحل اجرای این پروژه‌ها را باید قبل از ساخت نهایی، مورد تأیید دقیق قرارداد. این کار تضمین می‌کند که آنها مربوط برای جوامعی که در آن ساخته شده‌اند، متناسب باشند. در ارزیابی "تناسب پس از رخداد"، باید پرسید آیا تناسب اولیه، حاصل شده است یا خیر. این سؤال فقط می‌تواند توسط ذی‌نفعان واقعی پروژه در زمانی که آنها شروع به استفاده از مزایای خود می‌کنند، پاسخ داده شود؛ زیرا هر جامعه در طول مراحل عملیاتی پروژه، همچنان در مسیر رشد اقتصادی و توسعه قرار دارد.

کارایی (راندمان داشتن)^۹

منظور از کارایی، نسبت منابع مصرفی به دستاوردهاست. کارایی به این مهم می‌پردازد که چگونه منابع اقتصادی (مالی، تخصص، زمان و غیره) به نتایج مورد نظر تبدیل می‌شوند. هنگام محاسبه کارایی باید تلاش شود تا همه منابع مورد استفاده و همه نتایج حاصله مدنظر قرار گیرند.

^۷ Development Assistance Committee

^۸ Organisation for Economic Co-operation and Development

^۹ relevance

^۹ Efficiency

اثر بخشی (هدفمند بودن)^{۱۰}

منظور از اثربخشی، مراتب نیل به هدف است. مفهوم محوری اثربخشی این است که کدام یک از اهداف پروژه تحقق یافته‌اند یا انتظار داریم که حاصل شوند. در واقع، اثربخشی متر صد تعیین عوامل مؤثر بر موفقیت یا عدم موفقیت اهداف است.

اثر نهایی (کارساز افتادن)^{۱۱}

آثار نهایی پروژه‌ها را می‌توان به آثار مستقیم یا غیرمستقیم، مثبت و منفی، دور برد و اولیه و ثانویه تقسیم کرد. در این رویکرد با بررسی آثار هر پروژه، می‌توان ارزیابی کرد که تا چه میزان نتایج به دست آمده مربوط به نیازها، مشکلات و مسائلی است که توسط پروژه‌ها ایجاد شده‌اند. بر این اساس می‌توان آثار گوناگون اجرای یک پروژه را مقایسه کرد.

پایداری (استمرار داشتن)^{۱۲}

منظور از پایداری، مراتب استمرار مزایای یک پروژه، پس از تکمیل آن است. این ارزیابی پس از مرحله پیاده‌سازی مدنظر قرار می‌گیرد و ارزیابی می‌کند که آیا استمرار اجرای این پروژه در تعقیب هدف موردنظر به صرفه است و خردمندان است یا خیر. این تعریف، ذهن را به سوی پیامدهای پایدار و متوالی، نظیر عواقب محیط زیستی یا بین نسلی معطوف می‌سازد.

تأکید بر این پنج معیار (تناسب، کارایی، اثربخشی، اثر نهایی و پایداری)، هر چند مطلوب‌تر از تأکید بر معیارهای سه گانه (زمان، هزینه و کیفیت) است، ولی چندین ضعف مهم دارد: اول، این معیارها بیشتر بر نیازهای سازمان‌های تأمین مالی تمرکز می‌کنند تا بر نیازهای ذینفعان؛ دوم، بهره‌وری و پایداری، صرفاً بر جنبه‌های پولی تمرکز می‌کنند و عناصر نامحدودی را که ممکن است باعث افزایش هزینه شوند، نادیده می‌گیرند؛ سوم، تعاریف هر کدام از این عوامل مبهم بوده، همپوشانی دارد؛ به ویژه تعریف تناسب، اثربخشی و اثر نهایی. این محدودیت‌های عملیاتی، باعث می‌شوند که ارزیابان پروژه نتوانند همه عوامل را به طور عینی اندازه‌گیری کنند؛ بنابراین، توجه به ابعاد اقتصادی، اجتماعی و زیست محیطی پروژه‌های

۱۰: Effectiveness

۱۱: impact

۱۲: relevance,

Post-Implementation Phase

عمرانی، گاهی تحت‌الشعاع عوامل دیگر قرار می‌گیرد و در نظر گرفتن این پنج معیار (یا اکتفاء به آنها)، به دلیل شرایط خاص و منحصر به فردی که این پروژه‌ها را احاطه کرده است، پیچیده‌تر می‌شود.

در تلاش برای گسترش معیارهای ارزشیابی عملکرد پروژه‌های عمرانی، با توجه به معایب ذاتی "مثلث آهنین"، برخی پژوهشگران برآنند که باید جنبه‌های ایمنی پروژه‌ها را در ارزیابی عملکرد آنها مدنظر قرار دهیم (Ngacho, C. & Das, D., ۲۰۱۴, ۴۹۲-۵۰۷). ایمنی یکی از جنبه‌های تعیین‌کننده در روند توسعه پروژه است. کارگران پروژه‌های عمرانی از طریق انواع گوناگون مخاطره‌ها (به ویژه خطر سقوط)، در محیط کارشان تهدید می‌شوند و علت بسیاری از مرگ و میرهای آنها در پروژه‌ها، فقدان ایمنی است. احتمالاً یکی از دلایل این ناامنی، ضعف در برنامه‌ریزی ایمنی و حفاظت صنعتی در پروژه‌های عمرانی است (Takim, R et al., 2016, 103-110). برخی دیگر از پژوهشگران نیز برآنند که حل اختلاف بین ذی‌نفعان پروژه بسیار مهم است؛ زیرا در غیر این صورت، ممکن است به بروز اختلاف نظر در میان همکاری کنندگان در پروژه تسری یابد و اهداف پروژه را از بین ببرد. حل اختلافات، بخشی از مدیریت ذی‌نفعان است و از این رو باید بخشی از معیارهای ارزشیابی عملکرد پروژه‌ها تلقی شود.

بر اساس نظر اریکسون^۴ و وستبرگ^۵، پروژه‌های عمرانی، بر محیط خود نوعی تأثیر برگشت‌ناپذیری دارند؛ زیرا فراگردهای عمرانی، هم انرژی زیادی مصرف می‌کنند و هم در اکثر موارد، مواد زائدی را تولید می‌کنند. همچنین آنها مقدار زیادی از منابع غیرمرتبط با انرژی را به کار می‌گیرند و بیشترین آلودگی را در محیط ایجاد می‌کنند. آثار زیست محیطی پروژه‌ها، به طور غیرمستقیم و دور برد در طبیعت باقی می‌ماند و به سختی می‌توان آنها را تحت نام یکی از سه معیار سنتی مدنظر قرارداد، هرچند در بحث از پایداری پروژه‌ها می‌توان بدان پرداخت. به هر حال باید آثار زیست محیطی را نیز در تبار معیارهای عملکرد اجرای پروژه ساختمانی و عمرانی، مدنظر قرارداد. در حال حاضر، سازمان‌های نظارتی، سازمان‌ها را به اتخاذ روش‌های سازگار با محیط زیست ترغیب می‌کنند تا اطمینان حاصل کنند که توانایی ارائه پروژه‌های پایدارساز محیط را با توجه به محدودیت‌های قابل قبول هزینه، فراهم می‌سازند. شائو و مولر (۲۰۱۱) برآنند که رضایت جامعه، هدف نهایی هر پروژه عمرانی است، بنابراین، در هنگام ارزشیابی عملکرد، باید به این مهم پرداخته شود. با این حال، مایلز و همکاران در مطالعات خود اشاره می‌کنند که رضایت جامعه، نتیجه عملکرد کلی پروژه است و نمی‌توان آن را به منزله یکی

^۴:Ericsson

^۵:Westberg

از معیارهای عملکرد پروژه در نظر گرفت، بلکه می‌بایست آن را به مثابه یک نتیجه کلی عملکرد پروژه‌های عمرانی مدنظر قرارداد تا از طریق آن سلامت جامعه، از جنبه‌های گوناگون بهبود مراقبت‌های بهداشتی، توسعه آموزش و پرورش، ارائه فرصت‌های شغلی و افزایش فعالیت‌های تجاری مورد تأکید و توجه قرار گیرد.

روند مطالعات حاکی از آن است که پژوهشگران تلاش کرده‌اند تا بر ضعف‌های روش‌های سنتی عملکرد پروژه، با معرفی چندین معیار ناملموس غلبه کنند. با این حال، مطالعات بعدی پژوهشگران، حاکی از اهمیت توجه ویژه به رضایت جامعه است. سخن آخر آنکه ارزشیابی عملکرد کاری دشوار است و به سختی می‌توان چارچوب‌هایی برای ارزشیابی عملکرد پروژه‌های عمرانی پیشنهاد کرد که همه ابعاد و جنبه‌های اقتصادی، اجتماعی و زیست محیطی را مدنظر قرار دهد (Ngacho, C. & Das, D. 2014, 492-507).

معیارهای ارزشیابی پروژه‌های عمرانی باید به مرور زمان در سیر یادگیری اطلاع و به روز شوند.

مباحث و پرسش‌های مهم

۱. در رویکرد سنتی بر چه معیارهایی تأکید می‌شد؟
۲. در رویکردهای نوین بر چه معیارهایی تأکید می‌شود؟
۳. چرا معیار هزینه اهمیت دارد؟ توضیح دهید.
۴. چرا معیار زمان اهمیت دارد؟ توضیح دهید.
۵. چرا معیار کیفیت اهمیت دارد؟ توضیح دهید.
۶. چرا معیار تناسب و مرتبط بودن اهمیت دارد؟ توضیح دهید.
۷. چرا معیار کارایی و راندمان داشتن اهمیت دارد؟ توضیح دهید.
۸. چرا معیار اثربخشی و هدفمند بودن اهمیت دارد؟ توضیح دهید.
۹. چرا معیار اثر نهایی و کارساز افتادن اهمیت دارد؟ توضیح دهید.
۱۰. چرا معیار پایداری و استمرار داشتن اهمیت دارد؟ توضیح دهید.

سؤالاتی برای مطالعه بیشتر

أ. چگونه می‌توان رویکرد بهتری برای ارزشیابی پروژه‌های عمرانی اتخاذ نمود؟

ب. بهترین سبک برای مدیریت پروژه‌های عمرانی در جهان کدامند؟



ساز و کار ارزشیابی پروژه‌های عمرانی

نامه ۳۱ نهج‌البلاغه: و بدان در دانشی که فایده‌ای دربر نداشته باشد، خیری نیست و آموختن علمی که از آن سودی حاصل نیاید، شایسته نیست (ترجمه آیتی، ۶۵۹).

ابزارها و روش‌های ارزشیابی

ابزارها و روش‌ها، حاصل سال‌ها مطالعه‌اند. مطالعه درباره معیارها، روش‌ها و فراگردهایی که بتوان با استفاده از آنها، با درجه قابل قبولی از اطمینان درباره عملکرد سیستم‌های اجرایی اظهار نظر کرد.

ابزارها و روش‌هایی که باید مستمراً از حیث کفایت کارآمدی و اثربخشی و تناسب در ارزشیابی، در معرض تجدید نظر قرار گیرند تا بتوانند با دقت و سرعت و صحت بیشتری مراتب کارآمدی و راندمان داشتن، اثربخشی و هدفمند بودن، تناسب و مرتبط بودن، اثر نهایی و کارساز افتادن و پایداری و استمرار داشتن عملکرد موردانتظار از پروژه‌ها را ارزشیابی نمایند.

شایسته است که این فصل در پرتو سؤالات زیر مطالعه شود:

۱. چگونه می‌توان اجرای یک پروژه عمرانی را ارزشیابی کرد؟
۲. چگونه می‌توان بر دقت و صحت ابزارهای مورد استفاده افزود؟

واژگان و مفاهیم رهنما

- | | |
|--------------------------------------|---------------------------------|
| ۱. ابزار ارزشیابی | ۹. آمایش برنامه‌های توسعه |
| ۲. روش ارزشیابی | ۱۰. موفقیت عملیاتی و کارایی |
| ۳. ساز و کار ارزشیابی | ۱۱. موفقیت تاکتیکی و اثربخشی |
| ۴. فراگرد ارزشیابی | ۱۲. موفقیت راهبردی و آثار نهایی |
| ۵. روش هدف مدار | ۱۳. انتخاب پروژه |
| ۶. مدیریت پروژه | ۱۴. اجرای پروژه |
| ۷. مرحله شکل‌گیری اولیه ایده (جنینی) | ۱۵. کنترل پروژه |
| ۸. مرحله طراحی تفصیلی | |

آمایش و برنامه‌ریزی ملی برای اجرای پروژه‌های عمرانی

قبل از پرداختن به ارزشیابی عملیات اجرایی پروژه‌های عمرانی، شایسته است که به مراتب صحت و دقت انتخاب پروژه‌های عمرانی پرداخته شود. بررسی عملکرد دولت‌ها در احداث کارخانه‌ای فاقد توجیه، سدهای مخرب محیط زیست، سیل‌های بی کیفیت، راه‌های کم ارزش و سازمان‌های بی خاصیت، این مهم را مدنظر قرار می‌دهد که شایسته آن است که پروژه‌های عمرانی ملی، پس از آمایش و برنامه‌ریزی ملی، مورد تأکید قرار گیرند.

در آمایش سرزمین برای انتخاب پروژه‌های عمرانی، باید ضمن بررسی استعدادها و گوناگون سرزمین و فرصت‌ها و تهدیدهای محیطی و نقاط قوت و ضعف سیستم اجرایی دولت، تلاش کرد تا بهترین پروژه‌ها برای اجرا در زمان و مکان معین، مدنظر قرار گیرند.

هنگام آمایش سرزمین نکات مهمی مدنظر قرار می‌گیرند:

آمایش سرزمین را می‌توان به روش‌های گوناگون تعریف کرد. یکی از اولین تعاریف آمایش سرزمین، در منشور برنامه‌ریزی منطقه‌ای (فضایی) اروپا در کنفرانس وزرای اتحادیه اروپا برای برنامه‌ریزی منطقه‌ای، در سال ۱۹۸۳ ارائه شد. براساس این منشور، آمایش سرزمین، بیان جغرافیایی خط‌مشی‌های اقتصادی، اجتماعی، فرهنگی و زیست محیطی جامعه است که باید با خط‌مشی استفاده از زمین ترکیب شود. علاوه بر این، برنامه‌ریزی مبتنی بر آمایش سرزمینی، باید دموکراتیک، عملکردمبنا و دوربرد باشد. اگرچه تعاریف آمایش سرزمین در منابع گوناگون متفاوت است، اما عنصر کلیدی بیشتر آن تعاریف این است که هدف از آمایش سرزمین بر آن است که منافع گوناگون (اقتصادی، اجتماعی و زیست محیطی) ترکیب شوند و نحوه استفاده از امکانات بهینه گردد. می‌توان ادعا کرد که آمایش سرزمین، یکی از بخش‌های پویا و حساس در خط‌مشی‌گذاری عمومی است.

ساز و کار ارزیابی

سنجش مراتب موفقیت پروژه‌ها، کار پیچیده و دشواری است و به شدت به منافع ذی‌نفعان آنها بستگی دارد. به طور سنتی، معیارهای زمان، هزینه و کیفیت، شاخص‌های اصلی موفقیت در اجرای پروژه بوده‌اند و پس از آن، عوامل دیگری مانند سودآوری، عملکرد فنی، عملکرد کلی، سلامت، ایمنی، بهره‌وری و پایداری و رضایت عامه نیز مدنظر قرار گرفتند. علاوه بر این موارد، دستیابی به اهداف دیگری مانند کاهش تعارض، توسعه تصویر حرفه‌ای، توسعه جلوه‌های زیبایی شناسانه

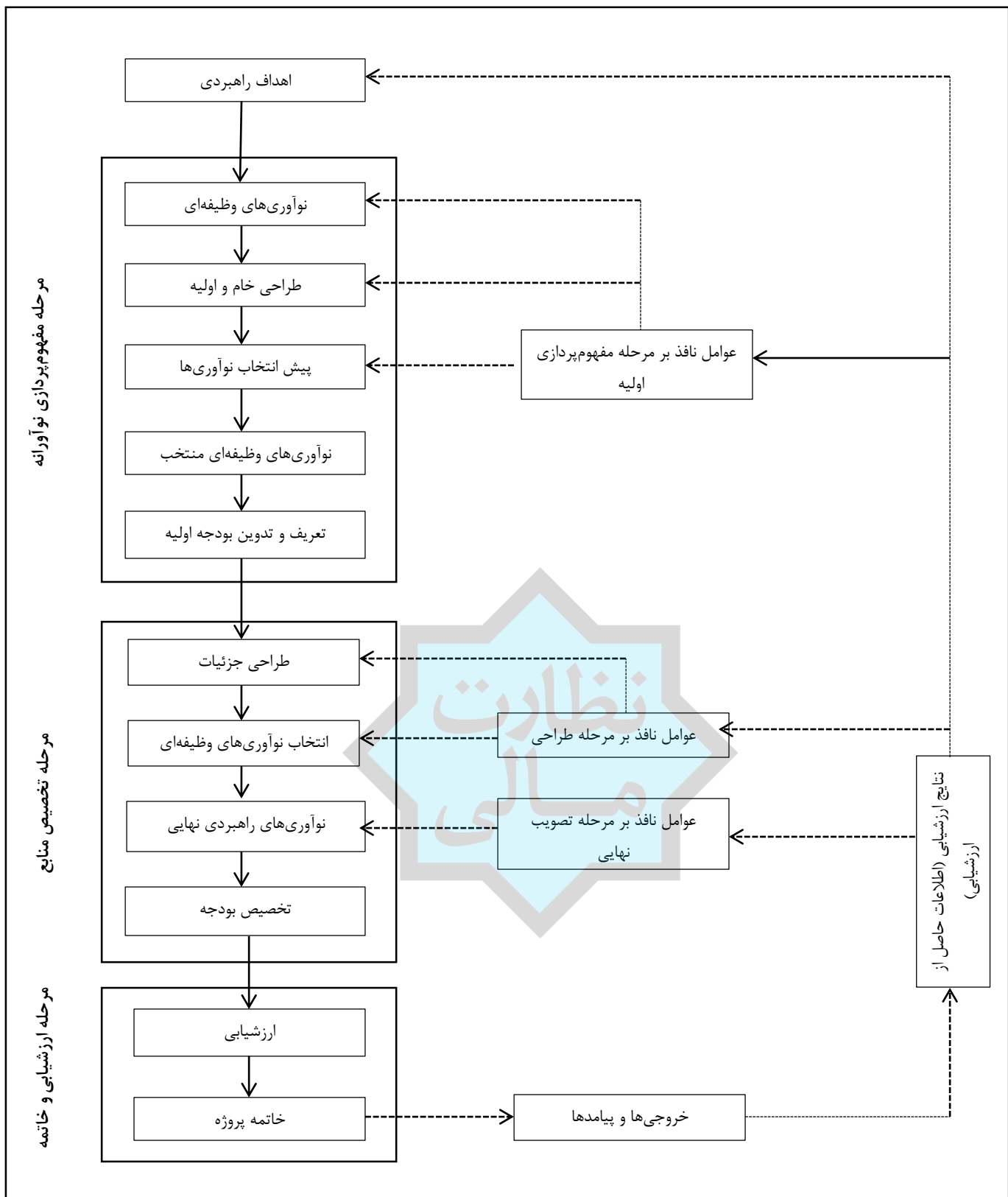
و جنبه‌های آموزشی، اجتماعی و حرفه‌ای نیز به عنوان نشانه‌هایی از موفقیت پروژه‌ها، مدنظر قرار گرفتند (Johansen, A & Andersen, 2016, 565- 573).

ارزیابی فراگرد بررسی و ارزشیابی سامان‌مند و عینی پروژه‌ها، برنامه‌ها و خط‌مشی‌های در حال انجام یا تکمیل شده، اقدام بسیار مهمی است که در همه مراحل طراحی، اجرا و کنترل نتایج مدنظر قرار می‌گیرد. ارزیابی را می‌توان قبل از اقدام یا اجرای پروژه و در زمان اجرای آن یا پس از پایان و خاتمه آن انجام داد. ارزیابی ممکن است توسط کارشناسان داخلی یا خارجی انجام شود (Puthamont, G. C. S., & Charoenngam, C., 2007, 178-188).

یکی از مواردی که در حیطه ارزیابی پیش از اجرای پروژه‌ها قرار می‌گیرد، انتخاب پروژه‌هاست. در انتخاب راهبردی پروژه‌های بخش دولتی یا عمومی، می‌توان از چارچوب زیر استفاده کرد (نمودار ۱-۳).

همان‌طور که در شکل ۱-۳ نشان داده شده است، دو مرحله مهم در فرآیند انتخاب پروژه برای تخصیص بودجه وجود دارد، مرحله مفهوم‌سازی ابتکاری^۱ و مرحله تخصیص منابع. این دو مرحله ممکن است به سه زیر مرحله طبقه‌بندی شوند:





نمودار ۳-۱ چارچوبی برای انتخاب راهبردهای پروژه‌های بخش عمومی (adapted: Puthamont, G.C.S & Charoenngam, C., 2007, 178-188)

ا. مرحله مفهوم‌پردازی اولیه؛

ب. مرحله طراحی؛

ت. مرحله تأیید و تصویب نهایی.

زمانی که یک سازمان چشم‌اندازی را برای خود ترسیم می‌کند و پس از آن راهبرها، اهداف و شاخص‌های عملکرد خود را تعیین می‌کند، مرحله طراحی اولیه ارزشیابی، با ایجاد ابتکارات عملیاتی آغاز می‌شود. ابتکارات راهبردی معمولاً در واحدهای عملیاتی ایجاد می‌شود؛ در حالی که تحول راهبردی معمولاً از بالا به پایین اعمال می‌گردد. گروهی از عوامل مؤثر بر انتخاب پروژه در مرحله مفهوم‌پردازی اولیه عبارتند از بودجه، زمان و فناوری در دسترس. می‌بایست در بودجه اجرای پروژه نیز توجه شود. در این امتداد، باید همه در ابتکارات عملیاتی در دسترس، همراه با جمع‌آوری اطلاعات بیشتر برای ایجاد درک جامع در این باره، مورد بررسی قرار گیرند. سپس پروژه‌ها دوباره بر اساس گروهی از عوامل (عوامل مؤثر بر مرحله طراحی خام) ارزیابی و اولویت‌بندی می‌شوند و پس از آن، پروژه‌ها گروه‌بندی می‌گردند. سرانجام، مسئولین ذی‌ربط، پروژه‌های نهایی را با در نظر گرفتن گروه دیگری از عوامل (در مرحله تصویب نهایی)، مورد بررسی قرار می‌دهند تا اطمینان حاصل کنند که طرح‌های انتخاب شده، تا چه حد با اهداف و مأموریت‌های تعیین شده هماهنگند.

باتوجه به ماهیت بخش عمومی که مشتمل بر بسیاری از سازمان‌های سلسله‌مراتبی بزرگ، با منابع محدود است، یک چارچوب انتخاب پروژه با سه مرحله آشکار مدنظر قرار می‌گیرد. سه مرحله‌ای که به سازمان‌های دولتی کمک می‌کنند تا پروژه‌های پیشنهادی خود را محدود کنند.

مرحله اول) با در نظر گرفتن تصویر بزرگتر در مرحله مفهوم‌پردازی اولیه، سازمان‌های عمومی می‌توانند پروژه‌های خود را بر اساس موارد زیر محدود کنند: یک) انطباق کلی با راهبردهای سازمان؛ دو) محدودیت‌های سقف بودجه پیش‌بینی شده.

مرحله دوم) در مرحله طراحی، پروژه‌ها به صورت راهبردی اولویت‌بندی می‌شوند و به طور همزمان، براساس بودجه موجود انتخاب می‌شوند.

مرحله سوم) مدیریت ارشد سازمان‌های دولتی می‌تواند سهم پروژه‌های نهایی را باتوجه به مرزهای مأموریت‌های گوناگون، به منظور افزایش ارزش افزوده کشور، مورد بررسی قرار دهد.

برای درک بهتر موضوع، یک نمونه مدنظر قرار می‌گیرد: در تایلند، در جریان بحران اقتصادی سال ۱۹۹۷، وزارت دفاع که مسئولیت تأمین امنیت ملی را بر عهده دارد، با کاهش بودجه اختصاص یافته توسط دولت تایلند مواجه شد؛ تا حدی که پس از بحران، بودجه وزارت دفاع ۲۵ درصد نسبت به دوره‌های قبلی کاهش یافته بود. بنابراین، تصمیم‌گیری درمورد نحوه استفاده از منابع، مستلزم احتیاط و حساسیت بیشتری بود. براساس چارچوب انتخاب پروژه‌های راهبردی بخش دولتی، انتخاب پروژه‌های ساختمانی در مراحل گوناگون تصمیم‌گیری در وزارت دفاع، به شرح زیر باز تعریف شد:

یک) مرحله مفهوم‌پردازی اولیه- هنگامی که یک واحد عملیاتی وزارت دفاع، بر ضرورت ایجاد یک پروژه جدید ساختمانی و عمرانی تأکید داشت، یک پیشنهادیه رسمی تدوین کرد. این پیشنهاد توسط واحد نمایندگی تدارکات و حساب‌رسان، تأیید می‌شد. دو کمیته در ستاد فرماندهی عالی وجود داشتند که کارشان بررسی پروژه‌های پیشنهادی بود. پس از بررسی، در صورت تأیید این دو کمیته، پروژه‌ها برای طراحی دقیق‌تر با جزییات بیشتر، به مرحله بعد ارسال می‌شدند. نکته این بود که با تخصیص مالی بودجه وزارت دفاع، برای تأمین بودجه این پروژه‌ها، پیش از تصویب نهایی پروژه‌ها، تضمین نمی‌شد.

دو) مرحله طراحی- پس از گذر از مرحله مفهوم‌پردازی اولیه، به منظور کسب اطلاعات اضافی و تکمیلی برای مطالعه و بررسی بیشتر پروژه‌ها، اقدام می‌شود. طراحی دقیق، شامل بررسی نقشه‌های ساخت و ساز، مشخصات و سایر اسناد پیش نیاز بود. همزمان در وزارت دفاع، درمورد بودجه مورد تأیید و تخصیص داده شده برای استفاده در سال مالی بعد، اطلاع‌رسانی می‌شد. پروژه‌هایی که از این مرحله طراحی دقیق عبور کردند، اولویت بندی و انتخاب می‌شدند.

سه) مرحله تصویب نهایی- همان‌طور که در بالا ذکر شد، پروژه‌های ساخت و ساز از طریق اولویت‌بندی راهبردی و براساس بودجه موجود در وزارت دفاع انتخاب می‌شوند. در این مرحله، مدیریت ارشد پروژه‌های انتخاب شده را دوباره بررسی می‌کند تا اطمینان حاصل شود که بودجه پس از تخصیص، به طور مناسب مورد استفاده قرار می‌گیرد (Puthamont, G. C. S., & Charoenngam, C., 2007, 178-188).

هنگام ارزیابی پروژه‌ها، اکثر کشورها به ارزیابی پیشین پروژه‌ها توجه می‌کنند؛ در حالی که زمان و پول صرف شده در ارزیابی‌های پیشین (پیش از اجرا)، به ندرت با مقدار مورد استفاده برای ارزیابی پسین (پس از اجرا) همخوانی دارد. فقدان بازخور مناسب در مورد کیفیت و عملکرد پروژه‌های زیربنایی و عمرانی، زنگ خطری آشکار برای انتخاب گزینه‌های

اشتباه برای تأمین زیرساخت‌هایی است که ممکن است برای دهه‌ها و یا قرن‌ها مورداستفاده قرار گیرند به نسبت هزینه و منابعی که برای آنها مصرف می‌شود، کارآیی نداشته باشند!

ارزیابی پسین پروژه‌ها با دلایل زیادی انجام می‌شود؛ به ویژه با این هدف کلی که ارزش یک پروژه یا یک خط مشی را برآورد کنند. ارزیابی میزان موفقیت پروژه از این حیث که آیا پروژه به اهداف مشخص شده رسیده است یا خیر. ارزیابی پسین، بر مراتب پاسخگوسازی فعالان درگیر در پروژه، برای موفقیت یا شکست می‌افزاید، می‌توان نتایج ارزیابی پسین را با روش‌های ارزیابی پیشین مقایسه کرد و بدین ترتیب زمینه بهبود ابزارهای پیش‌بینی و مدل‌های ارزیابی را فراهم ساخت. مهمتر از همه، درس‌های آموخته شده از ارزیابی پسین ممکن است به ما برای تصمیم‌گیری درباره خط مشی و انتخاب پروژه کمک نماید.

پروژه‌ها بهتر از خط مشی‌ها، اصلاحات و مؤسسه‌ها ارزیابی می‌شوند. این بدان دلیل است که پروژه‌ها موقت هستند و در یک چارچوب زمانی مشخص، برای رسیدن به هدفی مشخص طراحی و اجرا می‌گردند.

یک امر مهم و حساس در ارزیابی پروژه‌ها، تعیین شاخص موفقیت هر پروژه است. تعیین شاخص جامع موفقیت، کار دشواری است که ممکن است تحت‌تأثیر دیدگاه ارزیابی‌کننده قرار گیرد. تا زمانی که مدیریت پروژه، درباره عوامل تعیین موفقیت توافق نکند، تلاش برای نظارت و پیش‌بینی نتایج پروژه، کم حاصل خواهد بود. سامست؛^۱سه معیار تعیین موفقیت را معرفی کرده است تا بتوان با استفاده از آنها، ملاحظات ذی‌نفعان گوناگون را مدنظر قرار داد:

ا. موفقیت عملیاتی؛

ب. موفقیت تاکتیکی؛

ت. موفقیت راهبردی.

موفقیت عملیاتی را می‌توان با در نظر گرفتن مثلث آهنین پروژه در نظر آورد؛ یعنی آیا می‌توان درباره سه ضلع مثلث در بودجه، زمان و کیفیت، توافق کرد و آن را ارزیابی نمود؛ در حالی که موفقیت تاکتیکی، میزان تحقق اهداف پروژه را به نسبت اهداف رسمی در نظر می‌آورد؛ به ویژه از این حیث که آثار مثبتی داشته باشد و با نیاز مردم در آینده مرتبط باشد. موفقیت راهبردی نیز به موضوع گسترده‌ای از مزایای بلندمدت پروژه می‌پردازد و به ویژه به نتایج و آثار دور برد آن می‌پردازد (Meunier, D., & Welde, M., 2017, 144-155).

1. Somset.

واضح است که هنگام ارزیابی عملکرد مدیریت پروژه باید هر سه گونه موفقیت را مدنظر قرارداد. این سه گونه به خوبی با مفاهیم باز داده، پیامد^۱ و اثر نهایی^۲ بحث از موفقیت خط مشی قابل انطباقند.

روش‌های ارزیابی

همان‌طور که بیان شد، ارزیابی پس از اجرا مشخص می‌سازد که تا چه میزان اجرای یک پروژه موفق بوده است. ارزیابی میزان موفقیت پروژه‌های دولتی، اغلب با تمرکز بر کارایی و اثربخشی آنها صورت می‌گیرد. به طور کلی، کارایی مربوط به تولید خروجی مستقیم یا باز داده و اثربخشی مربوط به ارزش افزوده (یا پیامد) برای صاحبان و کاربران است. می‌توان توانایی پروژه برای ایجاد پیامدهای فوری را برحسب کارایی ارزیابی کرد. یعنی برحسب کارایی می‌توان درباره خروجی مستقیم پروژه، براساس دامنه مورد توافق شاخص‌های کیفیت، هزینه و زمان اظهار نظر کرد. در واقع، کارایی معیار درونی ارزیابی عملکرد پروژه است. آثار بلندمدت پروژه را می‌توان از حیث اثربخشی یا به عبارت دیگر (انجام کارهای مناسب) نیز ارزیابی کرد. در مقایسه با کارایی، ملاحظه می‌شود اثربخشی یک معیار خارجی است (Olsson, N. O., & Ekambaram, A., ۲۰۱۵, ۵۱۰-۵۱۷). زیرا کارایی به مدیریت منابع داخلی پروژه ربط دارد و اثربخشی تا حد زیادی به قضاوت محیطی درباره موفقیت وابسته است!

روش‌های گوناگون ارزیابی میزان موفقیت پروژه‌ها پس از اجرا (ارزیابی پسین) عبارتند از:

یک) ارزشیابی اجتماعی و اقتصادی: دال بر این که ممکن است نتایج اجرای پروژه، آثار اجتماعی پایدار داشته باشد؛ واضح است که اقدام به این مهم در قالب مقایسه هزینه و منفعت نهایی پروژه‌ها، بسیار حائز اهمیت است.

دو) ارزشیابی ارزش کسب و کار یک پروژه: چنین ارزیابی‌هایی عمده‌تاً براساس صورت‌های مالی صورت می‌گیرند.

سه) ارزشیابی جامع: ارزیابی جامع براساس مجموعه‌ای متنوع از معیارها و شاخص‌ها انجام می‌شود و معمولاً ترکیبی از روش‌های ارزیابی کمی و کیفی را مدنظر قرار می‌دهد.

چهار) ارزشیابی عملکرد در زمینه‌های خاص: این ارزیابی با اندازه‌گیری پارامترها و شاخص‌های مهم در زمینه‌های خاص انجام شده، این هدف را مدنظر قرار می‌دهد که عوامل مهم و ضروری را شناسایی و اندازه‌گیری کنند.

^۱ Out put
^۲ Out come
^۳ Impact

ابزارهای ارزیابی پروژه‌ها

معمولاً در اظهارنظرها درباره نتایج حاصل از اجرای پروژه‌ها، بر آثار مالی (تجزیه و تحلیل هزینه منفعت) آنها تأکید می‌شود. ارزش پولی حاصل از تجزیه و تحلیل هزینه و منفعت، یک معیار مهم سنجش موفقیت است. اما پژوهش‌ها نشان می‌دهند که حتی کشورهایی که بر تحلیل هزینه و منفعت (به مثابه ابزار ارزشیابی) تأکید می‌کنند، هنگام انتخاب پروژه‌ها، از نتایج این ارزیابی چندان استفاده نمی‌کنند. برای مثال، کشورهایی مانند نروژ و سوئد که منابع زیادی را برای ارزیابی پیش از اجرا، صرف می‌کنند و معیارهای تجزیه و تحلیل هزینه و منفعت را (به منزله بهترین روش پیشنهادی) به کار می‌گیرند، هنگام انتخاب پروژه‌ها، چندان از این روش استفاده نمی‌کنند؛ توجه شود که این تصمیم‌گیرندگان افراد صاحب صلاحیتی هستند که عمداً به این تجزیه و تحلیل اکتفا نمی‌کنند و موارد و ویژگی‌هایی را در نظر می‌گیرند که با برآورد هزینه و منفعت قابل احصا نیستند. آنها اهداف دیگری نظیر توسعه منطقه‌ای، توزیع ثروت اقتصادی، دسترسی به جمعیت، تغییر در استفاده از زمین یا مدیریت بهینه محیط زیست را نیز در چارچوب ارزیابی پیشین، مدنظر قرار می‌دهند. یکی از ابزارهایی که می‌توان از آن برای ارزیابی پس از اجرای یک پروژه استفاده نمود، روش‌شناسی هدف مدار^۳ است. در روش‌شناسی هدف‌مدار، بر طبق دسته‌بندی که در نروژ اجرا می‌شود، منطقی مهم مدنظر قرار می‌گیرد که در ارزشیابی باید معطوف و بر مدار هدف، انجام شود؛ چارچوب روش هدف مدار، یک چارچوب عمومی است که می‌توان آن را برای همه انواع پروژه‌ها به کار برد. معیارهای مدنظر در این روش، هم جنبه‌های سنتی ارزیابی را پوشش می‌دهند و هم سایر اقدامات موفقیت‌آمیزی که ممکن است برای برخی از ذی‌نفعان مهم باشد؛ به طوری که مجموعه‌ای از معیارهای کمی و کیفی را توأمان مدنظر قرار می‌دهد (جدول ۱-۳).

^۳goal oriented methodology

جدول ۱-۳ روش هدف مدار برای ارزشیابی پس از اجرا (۱۹۶۰، ۲۰۱۷، Meunier, D. & Welde, M., adapted)

مقوله ارزشیابی	معیارها و سؤال محوری
کارآیی	معیارهای موفقیت عملیاتی: به چه میزان نتایج حاصله، از استفاده کارآمد از منابع پولی، انسانی و مادی حاصل شده‌اند؟
اثربخشی	معیارهای تاکتیکی موفقیت: آیا اهداف بیان شده حاصل شده‌اند و چه میزان اجرای پروژه به تحقق اهداف کمک کرده است؟
اثر نهایی	معیارهای موفقیت راهبردی ۱: آیا اجرای پروژه نسبت به سایر پروژه‌های برنامه‌ریزی شده، اثر مثبت یا منفی پایدار و متوالی داشته است؟
ارتباط (تناسب با موضوع)	معیارهای موفقیت راهبردی ۲: آیا پروژه همراستا با نیازها و اولویتهای صاحبان، کاربران هدف و سایر شرکای ذی‌نفع بوده است؟
ثبات	معیارهای موفقیت راهبردی ۳: آیا آثار مثبت حاصل از پروژه بعد از تکمیل پروژه استمرار خواهد داشت؟
ارزش پولی	معیارهای مالی: آیا پروژه یک ارزش خالص جاری حاصل می‌کند؟

یکی دیگر از انواع روش‌های ارزشیابی، مبتنی بر استفاده از قانون LOTI است (قانونی با خاستگاه فرانسوی). در سال ۱۹۸۲، براساس قانون پیشنهادی LOTI در فرانسه، ارزیابی پسین پروژه‌های زیربنایی و عمرانی حمل و نقل، اجباری شده به همه پروژه‌های در حال اجرا (که مجموع هزینه‌های برآورد شده آنها بیش از ۸۳ میلیون یورو) بود، اختصاص یافت. براساس قانون ارزیابی پسین باید حدود ۵ سال پس از شروع عملیات زیربنایی (یا در زمانی که چند بخش مجاور به طور پیوسته و همزمان ساخته می‌شوند) انجام پذیرد. در ارزیابی پسین، موارد زیر مدنظر قرار می‌گیرند:

- ا. مقایسه نتایج واقعی، با برآوردهایی که ابتدا درباره آنها مطرح شده‌اند و توضیح تفاوت‌های آنها؛
- ب. مشاهده آثار پروژه‌ها و پیشنهاد کاهش آثار زمانی منفی؛
- ت. بررسی مراتب پایبندی کامل مجری پروژه به تعهدات خود؛
- ث. انتشار و اطلاع‌رسانی عمومی درباره نتایج ارزشیابی؛
- ج. به کارگیری نتایج و ارائه بازخورد به مجریان پروژه‌های آینده.

در پایان تأکید می‌شود که برای ارزشیابی عملکرد در اجرای پروژه‌های عمرانی، می‌توان از ابزارهای گوناگونی استفاده کرد: از حسابداری قیمت تمام شده گرفته تا ابزارهای سنجش کیفیت سازه‌ها و دقت درباره فراگرد تولید و مراتب سلامت در ارائه خدمات به جامعه.

نتیجه بحث

در بحث از پروژه‌های عمرانی و ساز و کارهای ارزشیابی آن، دیدگاه‌های گوناگونی مطرح شده‌اند. شاید مهمترین مقوله قابل بحث در این باره، آمایش سرزمین است. آمایش سرزمین بر ضرورت کشف ظرفیت و قابلیت و استعداد هر منطقه از کشور برای فعالیت‌های گوناگون دلالت داشته، رهنمودهای ارزشمندی را برای توسعه پایدار و هدایت فعالیت‌های زیر بنایی اقتصادی، سیاسی و فرهنگی برای توسعه تولید و ارائه خدمات مدنظر قرار می‌دهند.

در این امتداد تلاش می‌شود تا با مقایسه انواع ساز و کارها و ابزارها، برای ارزشیابی عملکرد پروژه‌های عمرانی، برای بهینه‌سازی عملکرد سیستم مدیریت پروژه در هنگام تصویب، طراحی و اجرا و کنترل پروژه، امکان بهینه‌سازی نیل به منافع ملی را فراهم سازد. به گونه‌ای که حاصل این مراحل با اثربخشی و کارآمدی بیشتری در خدمت تحقق اهداف قرار گیرند.

مرحله انتخاب پروژه بسیار حائز اهمیت است و اگر به درستی اداره شود، بسیاری از دشواری‌های بی‌حاصل بعدی کاهش می‌یابند یا برطرف می‌شوند.

همچنین صحت عملکرد سیستم مدیریت پروژه در مفهوم‌پردازی، طراحی و تأیید و تصویب نهایی بسیار حائز اهمیت است.

در این امتداد، مراتب موفقیت عملیاتی در دستیابی به کارایی، موفقیت تاکتیکی در دستیابی به اثربخشی و موفقیت راهبردی در دستیابی به اهداف دور برد و اثر نهایی اجرای پروژه مدنظر قرار می‌گیرد.

این همه باید هنگام انتخاب، اجرا و کنترل پروژه مدنظر قرار گیرند تا با طراحی سیستمی یادگیرنده برای نظارت بر عملکرد، به بهبود مستمر منجر گردد.

مدیریت سالم پروژه‌های عمرانی در سطح ملی. زمینه‌ساز و تقویت‌کننده توسعه سیستم‌های حافظ منافع پایدار بین نسلی و زیست محیطی است.

مباحث و پرسش‌های مهم

۱. منظور از ابزارها و روش‌های ارزشیابی چیست؟
۲. چرا آمایش سرزمین مهم است؟
۳. بین آمایش سرزمین و برنامه‌ریزی خردمندان در سطح ملی، چه رابطه‌ای وجود دارد؟
۴. مهمترین سازو کار ارزشیابی پروژه‌های عمرانی کدامند؟
۵. مهمترین روش‌های ارزشیابی پروژه‌های عمرانی کدامند؟
۶. مهمترین ابزارهای ارزشیابی پروژه‌های عمرانی کدامند؟
۷. در آمایش سرزمین چه نکاتی مدنظر قرار می‌گیرند؟
۸. چارچوبی برای انتخاب پروژه‌های راهبردی بخش عمومی پیشنهاد نمایید (با رسم نمودار).
۹. منظور از مراحل مفهوم‌پردازی اولیه، طراحی و تصویب نهایی چیست؟
۱۰. منظور از ارزیابی پیش از اجرا یا ارزیابی پیشینی چیست؟
۱۱. منظور از ارزیابی پس از اجرا یا ارزیابی پسینی چیست؟
۱۲. منظور از روش‌های ارزیابی چیست؟
۱۳. ابزارهای مهم ارزیابی پروژه‌ها کدامند؟
۱۴. منظور از ارزشیابی عملکرد هدف‌مدار چیست؟
۱۵. در ارزشیابی پسینی هدف مدار بر چه مواردی تأکید می‌شود؟

سؤالاتی برای مطالعه بیشتر

- أ. هنگام ارزشیابی مدیریت پروژه‌های عمرانی در کشورهای پیشرفته، تأمل بر چه نکاتی ضرورت دارد؟
- ب. چگونه می‌توان سبک مناسبی را برای مدیریت پروژه‌های عمرانی ابداع کرد؟

نتایج ارزشیابی عملکرد پروژه‌های عمرانی

نامه ۱۰۲ نهج‌البلاغه: آنچه از دنیا رفته، باز نمی‌گردد و کسی نمی‌داند که آنچه در راه آمدن است چیست، تا چشم به راه آمدن آن باشد (ترجمه آیتی، ۲۲۷).

نتیجه‌گرایی

نتیجه‌گرایی، رویکرد قابل تأملی است و وجوه مثبت و منفی گوناگونی دارد. افراط در نتیجه‌گرایی موجب غفلت از حساسیت فراگردها می‌شود و غفلت از نتیجه‌گرایی سبب فروافتادن در دام فراگردگرایی. بنابراین، نه می‌توان از آن اجتناب کرد و نه شایسته است که در آن غرق شد. حد متعادل آن است که ه نحو شایسته و بایسته بدان پرداخته شود و از نتایج آن برای عبرت از عملکرد گذشته، اصلاح عملکرد حال و هدایت عملکرد آینده، استفاده گردد.

شایسته است که این فصل در پرتو سؤالات زیر مطالعه گردد:

۱. نتایج حاصل از ارزشیابی عملکرد چیست؟
۲. چگونه می‌توان این نتایج را تفسیر کرد؟

واژگان و مفاهیم رهنما

۱. عبرت از گذشته
۲. اصلاح حال
۳. هدایت آینده
۴. نتایج ارزشیابی

اصلاح عملکرد پیشین

گزارش ارزشیابی عملکرد با اهدافی تدوین می‌شود؛ اهدافی که یا معطوف به عبرت از عملکرد گذشته‌اند یا معطوف به اصلاح عملکرد حال یا معطوف به هدایت عملکرد آینده. با استفاده از گزارش‌های ارزشیابی عملکرد پروژه‌های عمرانی، می‌توان زمینه مناسبی برای جبران اشتباهات فراهم آورد. اگر پس از اجرای یک پروژه عمرانی، ملاحظه شود که در بخشی از کار اشتباه رخ داده است (مثلاً یک سازه عمرانی فاقد استحکام لازم است)، بدیهی است که در برخورد خردمندانه با این رخداد واقعی، می‌توان اقداماتی اصلاحی انجام داد:

برای مثال، می‌توان با استفاده از ساز و کارها و روش‌های ترمیم، ایرادها و اشکال‌های موجود در پروژه اجرا شده را برطرف کرد؛ مثلاً می‌توان بر استحکام سازه مذکور افزود و سازه‌های مکملی را برای این مقصود به کار گرفت. عملکرد برای شناسایی دستاوردها، مسائل مربوط به عملکرد و محدودیت‌ها در اجرای پروژه طراحی شده است. از طریق ارزشیابی عملکرد می‌توان، نتایج و درس‌های حاصل از پیاده‌سازی پروژه‌ها را مستند و مکتوب کرد. یک نتیجه مهم حاصل از برنامه ارزشیابی عملکرد، تصمیم‌گیری در مورد نحوه ادامه، شیوه اصلاح و یا هدایت سیرافزایش فعالیت‌هاست.^{۲۴}

هزینه ارزشیابی را می‌توان بخشی از هزینه‌هایی تلقی کرد که باید برای حفظ یا ارتقای کیفیت صورت پذیرد؛ هزینه‌هایی که برای سنجش و اندازه‌گیری عملکرد انجام می‌گیرد و برای شناسایی نواقص و خرابی‌هایی جریان کار و فعالیت‌های پیش‌گیرنده از عملکرد نامناسب، انجام می‌شوند، همچنین تأکید می‌شود که هزینه کردن برای شناسایی مراتب کیفیت عملکرد، ارزش ویژه‌ای برای اصلاح عملکرد در آینده دارد و به انتقال درس‌هایی عبرت‌انگیز برای اصلاح عملکرد کمک می‌کند. گاهی مشاهده می‌شود که متأسفانه نقص‌های کیفی، به ویژگی‌های بنیادین فراگرد ساخت و ساز شده‌اند (Love & Li, 2000, 479-490).

مدیریت از طریق ارزشیابی یا مدیریت بر مبنای ارزشیابی (پورعزت و رضایی، ۱۳۹۶) را می‌توان به صورت‌های متفاوتی معنی و تفسیر کرد؛ از مفهوم کنترلی مستتر در ارزشیابی گرفته تا مفهوم بازخورگیری و توسعه داده‌ها و انتقال دانش‌ها و یافته‌ها؛ در واقع، بسته به اینکه در ساحت سیستم معنی بخشی، کدام یک از تصاویر مسلط باشد، آثار متفاوتی از عملکرد آن را شاهد خواهیم بود. معمولاً در این زمینه، از دو نوع ارزشیابی سخن گفته می‌شود: ارزشیابی تکوینی و ارزشیابی تراکمی. ارزشیابی تکوینی یا فراگردی، برای بهبود طراحی و اجرای برنامه یا خط مشی‌ها و راهبردها به کار گرفته می‌شود و ارزشیابی

^{۲۴}USAID/PPL/LER, 2011. USAID Evaluation Policy, Washington DC: USAID

تراکمی یا نتیجه محور، برای قضاوت در مورد ارتباط یک برنامه با خط مشی‌ها و راهبردها و مراتب موفقیت در مدیریت بهره‌وری (از حیث سهم نسبی آن در نتایج از پیش تعیین شده)؛ بنابراین نباید فقط رویکرد قضاوتی و نهایی ارزشیابی را مدنظر قرارداد. مفهوم بازخور و اصلاح و عبرت‌گیری و درس آموختن از عملکردها برای اصلاح و بهبود فعالیت‌های در جریان و دستاوردهای آن برای عملکردهای آتی، در گرو نگاه منطقی به نقش و تأثیر هر دو نوع ارزشیابی است. بدین ترتیب، به ویژه باید اصلاح عملکرد پیشین را از طریق ارزشیابی تراکمی مدنظر قرارداد.

هالاچمی (۲۰۰۲) بر آن است که می‌توان اندازه‌گیری عملکرد و سنجش آن را تلاشی برای رسیدن به بهبود عملکرد تلقی کرد؛ بهبودی در پاسخ مهم به این سؤال که "آیا کارها به درستی انجام می‌شوند؟". از طرفی اندازه‌گیری عملکرد را می‌توان برای پاسخگویی در مدیریت مالی و تأیید حسابداری و مصرف سایر منابع، مورد استفاده قرارداد؛ از این منظر که آیا منابع در نظر گرفته شده به لحاظ اقتصادی، مقرون به صرفه بوده‌اند؟ (Halachmi, 2002, 370-374).

از نتایج ارزشیابی عملکرد می‌توان برای خلق فرصت‌های جدید و دستاوردهایی برای اصلاح پروژه‌های آتی، استفاده کرد؛ زیرا ارزشیابی عملکرد، معمولاً به درس‌آموزی می‌انجامد و درس‌هایی قابل تسری به پروژه‌های دیگر، ارائه می‌کند. زمانبندی ارزشیابی عملکرد بسیار مهم است. ارزشیابی عملکرد باید به گونه‌ای زمانبندی شود تا یافته‌های حاصل از آن برای تصمیم‌گیری درباره اصلاح راهبردهای جدید سودمند افتند و در طرح‌های اصلاح مدیریت پروژه اعمال شوند؛ یعنی ارزشیابی را باید پیش از پایان برنامه‌ریزی پروژه، طراحی کرد و اجرا نمود تا واحدهای عملیاتی تشویق شوند که فرصت‌ها را برای ارزشیابی برنامه‌ها و اصلاح آنها مغتنم شمرده، صرفاً به سطح اجرای پروژه اکتفا نکنند. چنین ارزیابی‌هایی، به ویژه پیش از آنکه یک راهبرد جدید طراحی شود، ارزشمند است.^{۲۵}

جلوه‌های گوناگون عبرت گرفتن از گذشته

در مرور عملکرد مدیریت پروژه‌های عمرانی، درس‌ها و عبرت‌های زیادی نهفته است؛ از فهم اشتباه در طراحی و آغاز یک پروژه گرفته تا اشتباه در محاسبات، اشتباه در اجرا و اشتباه در نحوه خاتمه دادن به پروژه.

الف) اشتباه در طراحی و آغاز - با ارزشیابی خوب، ما متوجه می‌شویم که آغاز کارمان در اجرای پروژه نادرست بوده؛ برای مثال، اساساً نباید آن پروژه در آن زمان و آن مکان اجرا می‌شد. براساس برخی پژوهش‌ها، درصد بالایی از پروژه، در مرحله

^{۲۵}USAID/PPL/LER, 2011. USAID Evaluation Policy, Washington DC: USAID

طراحی ایجاد شده‌اند. پژوهشگران مؤسسه تحقیقات ساختمان در انگلستان (BRE، ۱۹۸۱) نیز دریافتند که تقریباً ۵۰٪ از خطاهای رخ داده در مدیریت پروژه‌های ساختمانی، در مرحله طراحی و در حدود ۴۰٪ از آنها در مرحله ساخت رخ داده‌اند. در سال ۱۹۸۷، سازمان توسعه اقتصاد ملی (NEDO، ۱۹۸۷) یک نظر سنجی با هدف "شناسایی راه‌های بهبود کنترل کیفیت در پروژه‌های ساختمانی" دریافت که عوامل اصلی مؤثر بر تضمین کیفیت، به بخش طراحی اختصاص دارند. از جمله این عوامل، عدم هماهنگی در طراحی، مستندسازی اشتباه و استناد به اسناد و مدارک مبهم و همچنین عملکرد ضعیف طراحان، به دلیل فقدان دانش و مسئولیت‌پذیری بود. مطالعات بیشتر در سال‌های بعد هم نتایج مشابهی در برداشتند (Love & Li, 2000, 479-490).

ب) اشتباه در محاسبات - در صورت ارزشیابی خوب می‌توان دریافت که محاسبات اجرای پروژه تا چه حد صحیح بوده است؛ برای مثال، میزان هزینه برآورد شده، تا چه حد کافی بوده یا امکانات در نظر گرفته شده برای آن تا چه حد مناسب بوده‌اند. ضعف در محاسبات ممکن است در موارد زیر جلوه‌گر شود:

تأمین مواد خام و تجهیزات توسط پیمانکاران، نوسان قیمت‌ها، عدم دسترسی به منابع موردنیاز، تورم، و بروز تأخیر در ساخت و ساز. این عوامل ممکن است آشکارا مشکلات فراوانی را برای صنایع ساخت و ساز کشورها ایجاد کنند. می‌دانیم که افزایش هر روز کار اضافی در پروژه، موجب افزایش هزینه‌های خارج از برنامه‌ای همچون هزینه‌های اضافی پیمانکار، مواد و تجهیزات، هزینه‌های قرارداد و غیره می‌شود (Enshassi et al., 2009, 126-151). اهتمام به ارزیابی دقیق شرایط، تخمین و پیش‌بینی درست برنامه‌ها، برنامه‌ریزی اصولی و انجام محاسبات دقیق، موجب حذف بسیاری از این مشکلات می‌شود.

با این حال، معمولاً بسیاری از پروژه‌ها با تأخیر زمانی مواجه می‌شوند و موجب افزایش زمان و هزینه‌های اولیه (نفع عرضه‌کنندگان اولیه، پیمانکاران و مشاوران) می‌شوند. این گونه مشکلات معمولاً در انواع قراردادهای سنتی و رقابتی دیده می‌شوند (Enshassi et al., 2009, 126-151).

طبیعی است که در زمان اجرا، مشکلاتی جدید رخ دهند که ممکن است از قبل پیش‌بینی نشده باشند؛ ضمن اینکه اغلب شکست‌ها، موجب بروز ناهماهنگی‌های عمده در طول اجرای پروژه‌ها می‌شوند. برای پیدا کردن علل دقیق بروز این مشکلات و شکست‌ها، باید مطالعه بیشتری شود؛ ضمن اینکه گاهی مدیریت پروژه‌های عمرانی در معرض رویدادهای ناشناخته دیگری همچون حضور اهداف پنهانی یا تغییرات ناگهانی در قوانین ایمنی یا معرفی مالیات‌های جدید و یا سایر

رخدادهای محیطی قرار می‌گیرد. بر مبنای این گونه تحولات، به مدیریت ریسک دشوارتر می‌شود و البته ضرورت می‌یابد؛ مدیریتی که بتواند به سرعت گزینه‌های پروژه را در برابر تحولات تعجب‌آور، بازارشیبایی^۶ کند و یک چارچوب منظم را برای ساختار جدید خود ارائه کند. بنابراین، به طور کلی می‌توان ارزش حیات یک پروژه را در برابر اهداف اصلی آن، از طریق خودارزیابی‌اش رصد کرد (Jaafari, 2001, 89-101)، ضمن اینکه، این نتیجه‌گیری را می‌توان سرمایه ارزشمندی برای اصلاح محاسبات و تدارکات اجرای پروژه‌های عمرانی تلقی کرد.

ج) **اشتباه در اجرا** - با ارزشیابی خوب می‌توان دریافت که در چه مرحله‌ای از اجرای پروژه، ضعف وجود داشته است. در برنامه‌ریزی اجرا، زمانبندی اجرا، ابزارهای انتخاب شده برای اجرا یا در نحوه فراگرد اجرا؟ در هر صورت، با تأمل بر فراگرد اجرای پروژه، می‌توان ظرفیت‌های ارزشمندی را برای آموزش و یادگیری و جلوگیری از تکرار اشتباهات فراهم آورد. مطلوب آن است که مبنای توسعه و اجرای پروژه، مجموعه‌ای از اهداف راهبردی باشد. با این حال، چرخه عمر یک پروژه را می‌توان با توجه به متغیرهای زیر طبقه‌بندی کرد:

۱. **متغیرهای مالی** - هر چیزی که مربوط به وضعیت مالی پروژه باشد، مانند ارزش خالص پروژه، هزینه کل چرخه

عمر آن پروژه، هزینه - فایده و متغیرهای تابعه دیگر؛

۲. **رضایت مشتری** - یعنی کسانی که بر ویژگی‌های پروژه، عملکرد، کیفیت و ایمنی آن تأثیر می‌گذارند؛

۳. **تلاش‌ها و فعالیت‌ها و نگرانی‌های مربوط به مسائل قانونی و جنجالی** - به ویژه اگر پروژه در مناطق پرجمعیت یا

مجاور سیستم‌های زیست محیطی حساس باشد.

چالش اصلی مدیریت، آن است که پروژه را به طور فعال، در برابر چنین آسیب‌هایی پیش برده و به طور مطلوب، با توجه به متغیرهای گوناگون مرتبط، هدایت کند (Love & Li, 2000, 479-490).

جالب آنکه در هنگام اجرا، گاهی پیمانکاران به صورت سپر در برابر توسعه کیفیت ظاهر می‌شوند. بدین ترتیب که قبل از اجرا و شروع ساخت و ساز، مستندات قرارداد را به گونه‌ای تنظیم می‌کنند که در آن انواع اشتباهات و مشکلات بالقوه مدنظر قرارگیرند و بر عهده مشتری گذارده شوند. این امر به ویژه در شرایط انحصار پیمانکاران زیاد رایج می‌شود. براساس نتایج پژوهش‌ها، در طول ساخت و ساز، بسیاری از دوباره کاری‌ها در اثر نقص اطلاعات یا ارائه اطلاعات نادرست ایجاد

^۶Reevaluation

می‌شوند. واضح است که هر بار که یک تغییر در طراحی ایجاد می‌شود، بایستی موارد آن، توسط تیم طراحی مورد تجدیدنظر قرارگیرد تا هزینه‌های آن تأثیرگذار باشد (Love & Li, 2000, 479-490).

د) اشتباه در نحوه خاتمه دادن - با ارزشیابی خوب می‌توان دریافت که چگونه یک پروژه مفید و خوب طراحی شده و خوب اجرا شده، ممکن است به جهت اشتباه در نحوه خاتمه دادن، آسیب‌پذیر جلوه نماید.

واضح است که برآورد و کاهش هزینه‌های اصلاح و بازنگری، برای بهبود مدیریت پروژه، مفید است. با این حال، نمی‌توان هزینه‌های تأخیر پروژه را نادیده گرفت. می‌توان ارزشیابی چنین هزینه‌هایی را با استفاده از معیارهای ناظر بر سنجش نحوه جبران خسارت‌ها و هزینه‌های تأمین زمین، به طور مستمر انجام داد. البته باید ملاحظات زیر را در نظر گرفت:

برای محاسبه هزینه‌های تأخیر پروژه (نظیر بروز خسارت‌ها، تخریب موقعیت‌های مکانی، هزینه افزایش شتاب کار، تدوین مقررات بودجه تجدیدنظر و افزایش زمان اجرا) و ارتباط این تأخیرها با هم، می‌توان اول هزینه اضافی تأخیر پرداخت به پیمانکار را برآورد کرد و سپس، هزینه اضافی تأخیر را برای همه ذی‌نفعان، از جمله مشتریان اصلی مدنظر قرارداد. محاسبه هزینه اسکلت‌بندی و اشتباهات محاسباتی نیز بسیار دشوار است. با این حال، محاسبه عوامل ایجاد خسارت‌ها مهم و غیرقابل اجتناب هستند و بهترین زمان برای این محاسبه، دوران خاتمه دادن به پروژه‌هاست. هنگام خاتمه دادن باید نقاط ضعف سازه‌ها شناسایی شوند و منابع تعمیرات و نگهداری کافی و مناسب برای آنها تدارک دیده شوند تا طی بازدیدهای نوبه‌ای، امکان ترسیم و بازسازی پروژه‌های تکمیل شده، مدنظر قرارگیرد. در مجموع، در باب اهمیت این مرحله می‌توان گفت که منابع دانشی ارزشمندی برای کاهش تکرار اشتباهات فراهم می‌سازد. واضح است که عبرت از اشتباهات، سرمایه ارزشمندی برای اجتناب از تکرار آنها در آینده است.

یادگیری برای اصلاح سبک‌های مدیریت پروژه

استفاده از گزارش‌های ارزشیابی عملکرد پروژه‌های عمرانی، زمینه مناسبی را برای یادگیری علمی و اصلاح سبک‌ها و روش‌ها و سازو کارهای شناسایی، طراحی، اجرا و کنترل پروژه‌های عمرانی فراهم می‌سازد. با استفاده از گزارش‌های ارزشیابی، امکان آزمون کیفیت، کارایی و اثربخشی روش‌های موجود و متداول مدیریت پروژه‌های عمرانی فراهم می‌آید. در این امتداد می‌توان از سبک‌ها و روش‌های گوناگونی استفاده کرد که برخی از آنها مورد اشاره قرار می‌گیرد.

الف) استفاده از دستاوردهای مدیریت ریسک - برای مدیریت بهتر پروژه‌های عمرانی می‌توان از سبک‌های مدیریت مخاطره یا ریسک نیز استفاده کرد. ریسک ذاتاً در تمام پروژه‌های ساختمانی حضور دارد و معمولاً این پروژه‌ها به اهداف

زمانی، اهداف کیفی و بودجه خود نمی‌رسند. یک مدل ریسک تحت عنوان سیستم مدیریت ریسک ساخت و ساز (CRMS) برای کمک به پیمانکاران طراحی شده است تا خطرات پروژه را به طور سامان‌مند برای تجزیه و تحلیل و مدیریت آنها شناسایی کند. مدل CRMS، جایگزینی منطقی برای رویکرد بصری سنتی است که اکنون نیز توسط بسیاری از پیمانکاران به کار می‌رود. می‌توان تکنیک تأثیر نمودار و شبیه‌سازی مونت کارلو را به منزله ابزار تحلیل و ارزیابی خطرات پروژه، مورد استفاده قرارداد. برای استراتژی‌های مدیریت ریسک، جایگزین‌هایی نیز پیشنهاد شده‌اند؛ نظیر اجتناب از خطر، انتقال خطر، حفظ ریسک، کاهش تلفات، و پیشگیری از خطر و بیمه (Al-Bahar & Crandall, 1990, 533-546).

ب) تأکید بر استقرار سیستم هزینه‌های کیفیت- در اتمام به مدیریت پروژه‌های عمرانی، می‌توان از سیستم‌های هزینه کیفیت سود جست. کامپانلا^{۲۵}(۱۹۹۰)، انواع هزینه کیفیت را به صورت زیر تعریف می‌کند:

۱. هزینه‌های پیشگیری^{۲۵} هزینه‌های همه فعالیت‌هایی که به طور خاص برای جلوگیری از کاهش کیفیت محصولات و خدمات طراحی شده‌اند. هزینه پیشگیری، هزینه‌های مربوط به اندازه‌گیری، ارزیابی یا حسابرسی محصولات و خدمات را برای اطمینان از انطباق آنها با استانداردها و الزامات عملکرد به کار می‌گیرد. از جمله هزینه‌ها می‌توان به موارد زیر اشاره کرد:

هزینه‌های مربوط به تحقیقات بازار، برگزاری کلینیک مشتری و خواسته‌های مشتریان، بازنگری قراردادها و مستندات، فعالیت‌های پشتیبانی طرح، آزمون صلاحیت‌های طراحی مجدد، پیشگیرانه خرید، پیشگیرانه عملیات ساخت یا خدمت؛ نظیر از جمله صحت‌گذاری بر فراگرد عملیات، طرح‌ریزی کیفیت عملیات، طراحی و توسعه تجهیزات اندازه‌گیری و کنترل کیفیت، دایره مدیریت کیفیت (نظیر آموزش کیفیت و ممیزی سیستم کیفیت).

۲. هزینه‌های شکست^{۲۶} هزینه‌های ناشی از تولید محصول یا ارائه خدماتی که با سلاقی یا نیازهای مشتری یا مصرف‌کننده، مطابقت ندارند. هزینه‌های شکست را می‌توان به دو گروه هزینه شکست داخلی و هزینه شکست خارجی تقسیم‌بندی کرد:

گروه اول) هزینه‌های شکست داخلی^{۲۷}- هزینه‌هایی است که قبل از ارسال یا تحویل محصول به مشتری یا ارائه خدمات به وی، صرف شده‌اند. نظیر هزینه‌های شکست طراحی محصول و خدمت، دوباره کاری، تأخیر در عملیات، طراحی مجدد،

^{۲۵}Campanella

^{۲۶}prevention costs

^{۲۷}Failure cost

^{۲۸}internal failure costs

شکست تجزیه و تحلیل، فقدان انعطاف پذیری، بازآزمایی، شکست زمان، شناسایی و کنار گذاشتن محصولات و مواد نامنطبق، رفع عیب یا تجزیه و تحلیل خرابی، پشتیبانی جهت بررسی، اقدامات اصلاحی عملیات، تعمیر و دوباره کاری عملیات، بازرسی و آزمون مجدد و اجرای عملیات اضافی.

گروه دوم) هزینه‌های شکست خارجی^{۳۱} مشتمل بر هزینه‌های شکستی که پس از تحویل محصول یا ارائه خدمت به مشتری صرف می‌شوند (Sower et al., 2007, 121-140)؛ نظیر بررسی شکایات مشتریان یا کاربران خدمات، نقل و انتقال کالاهای مرجوعی، پرداخت جریمه‌ها و تعمیر و به روزآوری^{۳۲}

تفسیر نتایج ارزشیابی پروژه‌های عمرانی

شیوه تفسیر گزارش‌های عملکرد بسیار مهم است؛ زیرا چه بسا بی‌دقتی در تفسیر، موجب کاهش ارزش یادگیری و عبرت‌آموزی از مدیریت پروژه‌های عمرانی گردد.

هنگام تفسیر عملکرد پروژه‌های عمرانی، به ویژه باید از خطاهای عمدی، نظیر سوگیری‌های سیاسی یا خطاهای غیرعمدی، نظیر اشتباه در محاسبات پرهیز کرد.

به مرور زمان پذیرفته شده است که با افزایش عوامل ایمنی و پیش‌بینی، احتمال خطاها و اشکالات انسانی به طور کامل از میان نمی‌رود! البته با بهبود روش‌ها و ابزار بررسی، می‌توان آنها را محدود ساخت یا کاهش داد. ولی به هر حال، این خطاها وجود دارند و ما برای کاهش آنها به اقدامات اساسی‌تر و نافذتری مانند آموزش و کنترل نامحسوس و عمومی، نیاز داریم. ایده‌ها و پیشنهادهای قابل تأملی درباره میزان و نحوه استفاده از این روش‌ها وجود دارد.

همواره احتمال بروز خطاهای انسانی وجود دارد و ممکن است این خطاها در مراحل گوناگون پروژه، از طراحی گرفته تا اجرا و تفسیر نتایج حاصل از اجرا رخ دهند. برخی شواهد نشان می‌دهند که حدود ۴۰٪ از شکست‌های مهندسی ساخت و ساز ناشی از اشتباهات و خطاهایی بوده که در مرحله طراحی رخ داده است (Melchers, 1984, 61-75). بازخورها نقش مهمی در اجرای موفق پروژه‌ها دارند؛ البته آنها باید به گونه‌ای صریح و دقیق ارائه شوند و از قضاوت و تفسیر، پیراسته باشند! بازخورها نباید تفسیری باشند؛ یعنی نباید براساس برداشت‌ها و تفسیرهای شخصی ارزشیابی ارائه گردند. همچنین

^{۳۱} External failure costs

^{۳۲} pravdić predrag. (2009) influence of the quality costs on achieving the quality goals. available in: <http://www.cqm.rs/2009/3iqc/23.pdf>

نباید قضاوتی باشند و باید به صورت عینی ارائه شوند. عینی بودن بازخورها، دقت اندازه‌گیری و قابلیت محاسبه آنها را زیاد کرده، موجب می‌شود تا اصلاحاتی که مدنظر است، را به درستی رصد و ادراک شوند (پورعزت و رضایی، ۱۳۹۶).

از نگاهی دیگر، می‌توان سایر مشارکت‌کنندگان در پروژه و فرهنگ حاکم بر آنها را نیز مدنظر قرار داد؛ در دهه ۲۰۰۰-۱۹۹۹ توجه به ملاحظات فرهنگی در مدیریت پروژه، بطور قابل توجهی افزایش یافت؛ البته منظور از فرهنگ پروژه، فقط روابط اجتماعی و هنرها و باورها و مصنوعات فرهنگی نیست؛ بلکه مواردی چون ساخت قدرت، شیوه‌های تصمیم‌گیری مدیران پروژه و همکاران و میزان تحمل ابهام آنان نیز در حوزه فرهنگ پروژه، مدنظر قرار می‌گیرد. ماری ویک و همکارانش (۲۰۰۸) برآنند که مجموعه ویژگی‌های فرهنگی در تنظیم اهداف و چگونگی تدوین آنها تسلط دارند، آنها نتیجه می‌گیرند که عواملی چون نحوه طراحی پروژه و شیوه عقد توافقنامه‌ها و قراردادهای فرهنگ پروژه‌ها، بر تعریف شیوه همکاری مدیران و شرکای آنها مؤثرند (Marrewijk et al., 2008, 591-600). بدیهی است که فرهنگ حاکم بر افراد و دست‌اندرکاران پروژه، بر نحوه تفسیر آنها در گزارش‌ها اثرگذار بوده، ممکن است در نتایج و بازخورهای برگرفته از گزارش‌ها و ارزشیابی‌ها تأثیرگذار باشد. از طرفی، روند مدیریت پروژه‌ها معمولاً پیچیده بوده، معمولاً شرکای زیادی در آن درگیرند. معمولاً در این فراگرد، افراد وام‌دهنده، اهداکننده‌گان مشتریان، سهامداران، مدیران یا هماهنگ‌کنندگان پروژه و بسیاری از پیمانکاران و متخصصان پیاده‌سازی فیزیکی قطعات کار، مشارکت فعال دارند.

عملکرد پروژه‌ها ممکن است وابسته به شرکا باشد، شرکایی که با فرهنگ‌های گوناگونی سر و کار داشته، از اجرای پروژه، اهداف متفاوتی را در نظر دارند. مشتری، ممکن است یک وزارتخانه یا نهاد است که میزبان اجرای پروژه بوده و نماینده رسمی همه ذی‌نفعان دیگر است. ذی‌نفعان ممکن است در مراحل گوناگون طراحی تا اجرای پروژه، نظارت داشته باشند. واضح است که موفقیت سیستم در اجرای پروژه، مستلزم نظارت دقیق است (Ahsan & Gunawan, 2010, 68-7۸).

درواقع، هر چه مسیر بررسی و محاسبه و ارزشیابی عملکرد و نحوه تفسیر آن سالم‌تر باشد، امکان بهتری برای استفاده از نتایج گزارش‌های ارزشیابی فراهم می‌آید و نتایج حاصله قابل اعتمادتر خواهند بود.

^۳Van Marrewijk

شیوه ارائه گزارش

گزارش نهایی پروژه باید مشتمل بر مجموعه قابل توجهی از اطلاعات مهم باشد و در عین حال، با پرهیز از زیاده‌گویی و مباحث حاشیه‌ای، حتی‌المقدور به صورت مختصر و مفید، تدوین شود.

در این گزارش، به ویژه باید بر شاخص‌های اصلی ارزشیابی عملکرد مدیریت پروژه تأکید شود. بدیهی است که بخش قابل توجهی از این گزارش به ارزشیابی عملکرد فردی مدیران و بخشی از آن به ارزشیابی عملکرد گروه و سازمان و به ویژه گروه مدیریت متولی اجرای پروژه، معطوف خواهد بود.

گزارش عملکرد خوب، گزارشی است که حاوی عبرت‌ها و ارشادهای اثربخش برای اداره بهتر امور در آینده باشد. در واقع، گزارش عملکرد خوب دو خاصیت دارد: اول اینکه، به بهبود روند اجرای پروژه جاری کمک می‌کند. دوم اینکه، موجب بهبود مرتحل طراحی و تدوین و اجرای پروژه‌های بعدی خواهد شد.

نتیجه بحث

نتایج ارزشیابی عملکرد مدیریت پروژه‌های عمرانی، معمولاً در قالب گزارش‌هایی ارائه می‌شوند که می‌توان از آنها به شکل‌های گوناگون استفاده کرد. مهم‌ترین ابعاد استفاده از این گزارش‌ها عبارتند از اصلاح عملکرد پیشین، عبرت‌گیری از گذشته و اصلاح سبک‌های مدیریت پروژه در آینده.

در بحث از اصلاح عملکرد پیشین، به طور عمده بر ضرورت رفع نقص از پروژه‌های اجرا شده تأکید می‌شود. در بحث از عبرت از گذشته، بر ضرورت مرور انواع اشتباهات احتمالی، در مرحله ادراک فلسفه وجودی و ضرورت طراحی و تصویب پروژه در مرحله آغازین، محاسبات دوران برنامه‌ریزی و اجرا، شیوه‌های اجرا و نحوه خاتمه دادن به پروژه، تأکید می‌شود. در بحث از اصلاح سبک‌های مدیریت پروژه‌های آینده نیز بر ضرورت یادگیری از عملکرد پیشین، برای اصلاح سبک‌های مدیریت و پروژه آینده، مورد تأکید و توجه قرار می‌گیرد.

همچنین در پایان، بر ضرورت تفسیر درست اطلاعات حاصل از گزارش‌های ارزشیابی عملکرد مدیریت پروژه‌های عمرانی و ضرورت مهار علایق و گرایش‌های شخصی و حزبی و فرقه‌ای در هنگام تفسیر نتایج، تأکید می‌شود.

از میان انواع کاربردهای گزارش ارزشیابی مدیریت پروژه‌های عمرانی، اصلاح عملکرد پیشین در آغازین مرحله‌ای که می‌توان جلوی خسارت‌های بیشتر و مهلک‌تر را گرفت، بسیار پرارزش و خطیر است.

مباحث و پرسش‌های مهم

۱. چرا اصطلاح عملکرد پیشین حائز اهمیت است؟
۲. منظور از عبرت از گذشته چیست؟
۳. چه تفاوتی میان اصلاح عملکرد پیشین و عبرت از گذشته وجود دارد؟
۴. منظور از اشتباه در طراحی و آغاز کار چیست؟
۵. منظور از اشتباه در محاسبات چیست؟
۶. منظور از اشتباه در اجرا چیست؟
۷. منظور از اشتباه در خاتمه دادن چیست؟
۸. چرا اصلاح سبک مدیریت پروژه‌های عمرانی حائز اهمیت است؟
۹. هنگام تفسیر گزارش‌های حاصل از پروژه‌های عمرانی باید به چه نکاتی توجه کرد؟

سؤالاتی برای مطالعه بیشتر

- ا. چه سبک‌هایی در دنیا برای اصلاح عملکرد پیشین وجود دارد؟
- ب. هنگام تفسیر گزارش‌های ارزشیابی، باید چه ملاحظاتی را مدنظر قرارداد؟



پورعزت، علی اصغر و میریعقوب رضایی (۱۳۹۶). ارزشیابی عملکرد دولت و حکومت. چاپ اول. تهران: سمت

. Lai, Y. T., Wang, W. C., & Wang, H. H. (2008). AHP-and simulation-based budget determination procedure for public building construction projects. *Automation in Construction*, 17(5), 623-632.

- Senouci, A., Ismail, A., & Eldin, N. (2016). Time Delay and Cost Overrun in Qatari Public Construction Projects. *Procedia Engineering*, 164, 368-375.

- Oppong, G. D., Chan, A. P., & Dansoh, A. (2017). A review of stakeholder management performance attributes in construction projects. *International Journal of Project Management*, 35(6), 1037-1051.

Li, T. H., Ng, S. T., & Skitmore, M. (2013). Evaluating stakeholder satisfaction during public participation in major infrastructure and construction projects: A fuzzy approach. *Automation in construction*, 29, 123-130.

Wang, Y., Han, Q., de Vries, B., & Zuo, J. (2016). How the public reacts to social impacts in construction projects? A structural equation modeling study. *International Journal of Project Management*, 34(8), 1433-1448.

Niazi, Ghulam Abbas, and Noel Painting. "Significant factors causing cost overruns in the construction industry in Afghanistan." *Procedia Engineering* 182 (2017): 510-517.

Alzara, M., Kashiwagi, J., Kashiwagi, D., & Al-Tassan, A. (2016). Using PIPS to minimize causes of delay in Saudi Arabian construction projects: university case study. *Procedia Engineering*, 145, 932-939.

Ding, L., Li, K., Zhou, Y., & Love, P. E. (2017). An IFC-inspection process model for infrastructure projects: Enabling real-time quality monitoring and control. *Automation in Construction*, 84, 96-110.

Ngacho, C., & Das, D. (2014). A performance evaluation framework of development projects: An empirical study of Constituency Development Fund (CDF) construction projects in Kenya. *International Journal of Project Management*, 32(3), 492-507.

Takim, R., Zulkifli, M. H., & Nawawi, A. H. (2016). Integration of Automated Safety Rule Checking (ASRC) System for Safety Planning BIM-Based Projects in Malaysia. *Procedia-Social and Behavioral Sciences*, 222, 103-110.

Haddadi, A., Johansen, A., & Andersen, B. (2016). A Conceptual Framework to Enhance Value Creation in Construction Projects. *Procedia Computer Science*, 100, 565-573.

Puthamont, G. C. S., & Charoenngam, C. (2007). Strategic project selection in public sector: Construction projects of the Ministry of Defence in Thailand. *International journal of project management*, 25(2), 178-188.

Meunier, D., & Welde, M. (2017). Ex-post evaluations in Norway and France. *Transportation Research Procedia*, 26, 144-155.

Sørensen, A. Ø., Olsson, N. O., & Ekambaram, A. (2015). Evaluation and learning—Experiences from a construction project in Norway. *Procedia Economics and Finance*, 21, 510-517.

Love, P. E., & Li, H. (2000). Quantifying the causes and costs of rework in construction. *Construction Management & Economics*, 18(4), 479-490.

Arie Halachmi (2002) Performance Measurement, Accountability, and Improved Performance, *Public Performance & Management Review*, 25:4, 370-374.

Enshassi, A., Al-Najjar, J., & Kumaraswamy, M. (2009). Delays and cost overruns in the construction projects in the Gaza Strip. *Journal of Financial Management of Property and Construction*, 14(2), 126-151.

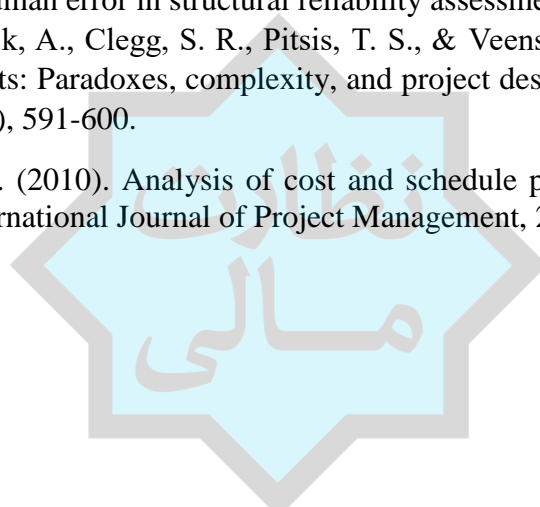
Jaafari, A. (2001). Management of risks, uncertainties and opportunities on projects: time for a fundamental shift. *International journal of project management*, 19(2), 89-101.

Al-Bahar, J. F., & Crandall, K. C. (1990). Systematic risk management approach for construction projects. *Journal of Construction Engineering and Management*, 116(3), 533-546.

Sower, V. E., Quarles, R., & Broussard, E. (2007). Cost of quality usage and its relationship to quality system maturity. *International Journal of Quality & Reliability Management*, 24(2), 121-140.

Melchers, R. E. (1984). Human error in structural reliability assessments. *Reliability engineering*, 7(2), 61-75. Van Marrewijk, A., Clegg, S. R., Pitsis, T. S., & Veenswijk, M. (2008). Managing public-private megaprojects: Paradoxes, complexity, and project design. *International Journal of Project Management*, 26(6), 591-600.

Ahsan, K., & Gunawan, I. (2010). Analysis of cost and schedule performance of international development projects. *International Journal of Project Management*, 28(1), 68-78.



عوامل اثرگذار در اجرای ماده (۹۰) قانون محاسبات عمومی کشور

نیره صفدریان

کارشناس ارشد مدیریت دولتی (گرایش مالی)

nayereh_safdarian@yahoo.com

محمد تقی ضیایی بیگدلی

استادیار دانشگاه علوم اقتصادی

mtbigdeli@yahoo.com

حداقل تأثیر عدم وجود نظام نظارت مالی، گرانی قیمت‌ها و عدم استفاده از منابع در جای نامناسب می‌باشد. این پژوهش به منظور بررسی رابطه نظارت مالی و مؤلفه‌های کاربردی آن (شامل مراحل انجام خرج، تعداد دستگاه‌های واگذار شده به ذیحسابان، وحدت رویه، توانمندی ذیحسابان، استقلال شغلی و مالی ذیحسابان، اعمال روش حسابداری تعهدی و نظارت بعد از خرج) انجام شده است. این تحقیق از روش توصیفی-همبستگی از نوع پیمایشی است و از نمونه‌گیری تصادفی ساده استفاده شده است. جامعه آماری این پژوهش شامل ۱۳۳ نفر از ذیحسابان و معاونین ذیحساب دستگاه‌های اجرایی کشور و حسابرسان دیوان محاسبات و سازمان حسابرسی می‌باشد. نتایج تحقیق نشان داد که سطح کلی وضعیت نظارت مالی در جامعه آماری مورد تحقیق بالاتر از حد متوسط است. همچنین ضریب همبستگی پیرسون نشان داد که میان نظارت مالی و عوامل اثرگذار بر آن رابطه معناداری وجود دارد و نتایج رگرسیون گام‌به‌گام هم نشان داد که توانمندی ذیحسابان، استقلال شغلی و مالی ذیحسابان، واگذاری مسئولیت بیش از یک دستگاه به ذیحسابان به ترتیب دارای بیشترین اهمیت و تأثیر بر روی نظارت مالی می‌باشند. با توجه به نتایج این تحقیق پیشنهاد می‌شود که حسابداری تعهدی به جای حسابداری نقدی اعمال گردد و همچنین با شفاف‌سازی قوانین و مقررات مربوطه، زمینه استقلال شغلی و مالی ذیحسابان فراهم گردد و با کاهش تعداد دستگاه‌های واگذار شده به ذیحسابان نظارت مالی به نحو مؤثرتری اعمال گردد.

واژه‌های کلیدی: نظارت مالی، وحدت رویه، مراحل خرج، توانمندی ذیحسابان، حسابداری تعهدی، استقلال شغلی و مالی.

۱. مقدمه

نظارت و کنترل دقیق نقش بسزایی در بهسازی نظام اقتصادی و اداری یا مدیریت بخش دولتی دارد. حداقل تأثیر عدم وجود نظام نظارتی و کنترل مناسب گرانی قیمت‌ها، عدم استفاده از منابع در جای مناسب و عدم کارایی می‌باشد (میرمحمدی، ۱۳۷۸). از آنجایی که اکثر پروژه‌ها در ایران با تأخیر به بهره‌برداری می‌رسند که این تأخیر خسارات فراوانی را بر اقتصاد ملی به‌جای می‌گذارد، بنابراین با استفاده

از ابزارهای نظارتی می‌توان میانگین طول زمان اجرای پروژه‌ها را کاهش داد که در نهایت منجر به کاهش بهای تمام شده پروژه‌ها رشد تولید ناخالص داخلی و کاهش نرخ بیکاری نیز خواهد شد.

نیروی انسانی بسیاری در دستگاه‌های اجرایی در حوزه نظارت مالی انجام وظیفه می‌نمایند و در مجموع هزینه‌های هنگفتی را بر بودجه عمومی دولت تحمیل می‌نمایند، اما با وجود هزینه‌های فراوان در مقایسه با نتایج به‌دست آمده از اجرای طرح‌های عمرانی گاهی اوقات محصول نهایی از نظر کمی و کیفی با اهداف منظور شده در موافقتنامه مربوط همخوانی ندارد و این طرح‌ها اغلب با تأخیرهای قابل توجه به بهره‌برداری می‌رسند و این امر اهمیت بررسی و مرتفع نمودن موانع موجود در فرایند نظارت مالی را نمایان می‌نماید. بنابراین تا زمانی که بودجه به این صورت تهیه، تدوین و اجرا می‌گردد، به‌ناچار همانطور که در ماده (۹۰) قانون محاسبات عمومی اعلام گردیده است می‌بایست نظارت صورت پذیرد، در غیر این صورت هیچ ضمانت اجرایی برای تحقق اهداف بودجه وجود ندارد و اهداف مندرج در قانون محقق نمی‌گردد (مهدوی، ۱۳۷۹). با توجه به این مهم و لزوم انجام مستمر نظارت مالی و عملیاتی، جهت حصول به اهداف مندرج در قانون می‌بایست نسبت به انجام اقدامات لازم جهت شناسایی موانع و مشکلات این بخش به‌منظور بهینه نمودن این قبیل نظارت‌ها و حرکت در راستای هرچه بیشتر اهداف قانونگذار اقدام نمود. بر اساس ماده (۹۰) قانون محاسبات عمومی کشور مصوب ۱۳۶۶، نظارت مالی خود به ۳ بخش نظارت قبل از خرج، نظارت حین خرج و نظارت بعد از خرج تقسیم می‌شود. نظارت قبل و حین خرج توسط سازمان مدیریت و برنامه‌ریزی کشور و وزارت امور اقتصادی و دارایی انجام می‌گیرد. وزارت امور اقتصادی و دارایی از طریق انتصاب ذیحساب در دستگاه‌های اجرایی موضوع ماده (۳۱) قانون محاسبات عمومی کشور، بر عملکرد آنان نظارت مالی انجام می‌دهد. سازمان حسابرسی، وظیفه بازرسی قانونی کلیه شرکت‌های دولتی، بانک‌ها و مؤسسات و نهادهای عمومی غیردولتی را در خصوص بررسی منابع و مصارف و تهیه گزارش و حسابرسی صورت‌های مالی و ارائه گزارش آن به مجامع برعهده دارد. نظارت بعد از خرج هم مطابق اصل ۵۵ قانون اساسی جمهوری اسلامی ایران و ماده (۹۰) قانون محاسبات عمومی کشور مصوب ۱۳۶۶، که حسابرسی یا رسیدگی نیز نامیده می‌شود توسط دیوان محاسبات و بازرسی کل کشور و سازمان حسابرسی انجام می‌گیرد. به این ترتیب تعیین روابط میان نظارت مالی و فرایندهای اجرایی آن عملی بسیار مهم است که نقش تعیین‌کننده‌ای در تعیین فرایندهای حسابرسی دارد. به این منظور این تحقیق درصدد شناسایی مهم‌ترین فرایندهای اجرایی موثر بر نظارت مالی است.

۲. پیشینه تحقیق

نظارت مالی در دستگاه‌های اجرایی در مواردی که ذکر می‌شود می‌تواند مؤثر باشد، در مصرف بهینه منابع تأثیر بسزایی دارد، در بهبود برنامه‌های آینده سازمان‌های دولتی موجب افزایش کنترل‌های داخلی سازمان‌های دولتی می‌شود، موجب وحدت‌رویه در اجرای قوانین و مقررات می‌گردد، باعث شفافیت مالی، گزارش‌دهی و پاسخگویی مناسب‌تر می‌شود و در دستیابی سازمان‌های دولتی به نتایج مندرج در بودجه مؤثر است (مشایخی، ۱۳۶۵).

عسگری (۱۳۸۰)، مشکلات دیوان محاسبات کشور در نظارت بر بودجه کل کشور را مورد بررسی قرار داد. به این منظور با قرار دادن حساب‌برسان و کادر حساب‌برسی دیوان محاسبات تهران به‌عنوان جامعه آماری (۱۴۷ نفر) نتایج حاصله از تجزیه و تحلیل یافته‌ها نشان داد که به ترتیب ضعف در برنامه‌ریزی و هدفگذاری، کمبود نیروی انسانی متخصص و در نهایت ضعف در سازماندهی و تشکیلات موجب مشکلات دیوان محاسبات کشور گردیده‌اند.

دشتی (۱۳۹۰)، در پژوهش خود تحت‌عنوان "بررسی رابطه ایجاد وحدت‌رویه و اعمال نظارت قبل از خرج توسط وزارت اقتصاد و دارایی در سطح وزارتخانه‌ها" نشان داد که می‌توان مسئولیت‌پذیری، پاسخگویی، شفاف‌سازی عملکرد و تطبیق کامل جریان امور با قوانین و مقررات را از جمله ویژگی‌ها و مؤلفه‌های یک نظام نظارت مالی کارآمد و مناسب دانست و ساختار فعلی نظارت مالی در کشور قادر به تأمین همه این ویژگی‌ها نمی‌باشد.

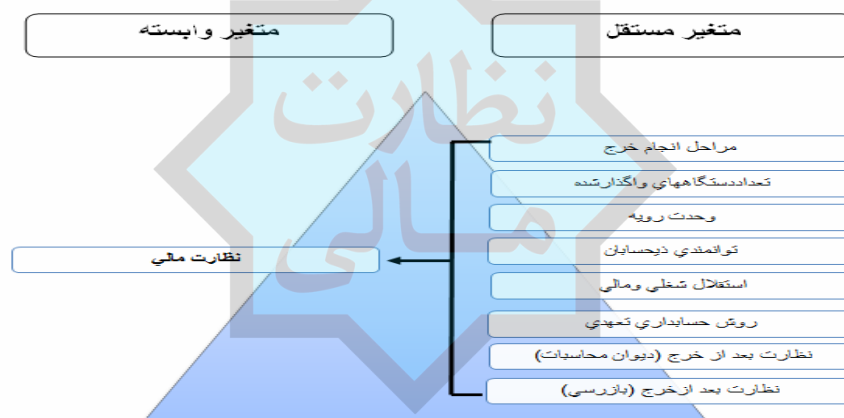
برادران جعفری (۱۳۸۶)، نظام نظارت مالی در کشور را مورد ارزیابی قرار دادند. نتایج به‌دست آمده نشان می‌دهد که در سازمان‌های نظارتی کنونی تناسب بودجه وجود ندارد، ضمانت اجرایی در امر نظارتی کم است، میزان هزینه نسبت به عملکرد بالا است، تعدد نظارتی موجب اتلاف وقت می‌شود و در حال حاضر سرعت تهیه گزارش‌ها در سازمان‌های نظارتی خوب نیست، گزارش‌های بازرسی در ساختار نظارتی کنونی به‌موقع انجام نمی‌شود، برخورد مدیران متخلف کاملاً اثربخش بوده و تشویق کارکنان نیز نتیجه مثبتی را به‌همراه داشته است. تحقیقات انجام شده و نتایج به‌دست آمده از پیشینه تحقیق در زمینه نقش ذیحسابان در دستیابی به اهداف بودجه صورتحساب عملکرد بودجه کل کشور و گزارش تفریغ بودجه نشان می‌دهد که نقش ذیحسابان بر حسن اجرای قوانین و مقررات و کارآمدی صورتحساب عملکرد بودجه کل کشور، بر کنترل و نظارت مالی عملکرد دستگاه‌های دولتی و در نتیجه با گزارش تفریغ بودجه ارتباط مؤثر دارد (میرمحمدی، ۱۳۷۸).

لویی (۱۹۹۱)، در تحقیق خود نشان داد که نظارت مالی می‌بایست از دو بعد تلفیقی و حساب‌برسی کل مورد توجه قرار گیرد؛ یعنی وجود گفتگو و همکاری نزدیک میان بازرسان، در سطح داخلی، جهت

جلوگیری از عدم هماهنگی در مقررات نظارت مالی امری ضروری است، زیرا عدم هماهنگی مذکور ثبات نظام مالی را به خطر می‌اندازد. لازم به ذکر است مقررات نباید به صورتی تنظیم گردد که به قابلیت رقابت نظام مالی داخلی آسیب برساند، بلکه می‌بایست از قابلیت انعطاف لازم در شرایط مختلف برخوردار باشد و ضمن برخورداری از وحدت رویه قابلیت اجرایی بالایی نیز داشته باشد؛ به این معنا که قوانین آن شفاف و واضح باشند.

فران (۲۰۱۱)، نشان داد که استقلال شغلی در حساب‌رسان متولی نظارت مالی بسیار تعیین کننده و اغلب دارای محدودیت‌هایی است. کارکنان مقامات نظارتی همواره این دغدغه را دارند که ممکن است به دلیل اعمالی که در راستای ایفای وظایف خویش انجام داده‌اند مورد شکایت نظارت شوندگان قرار گیرند. از سوی دیگر، نظارت شوندگان نیز خواهان آن هستند که راهکارهایی وجود داشته باشد تا در موارد خروج ناظران از حدود اختیاراتشان با آنها برخورد شود.

۳. مدل مفهومی تحقیق



نمودار ۱. مدل مفهومی تحقیق

در این مدل متغیر وابسته نظارت مالی و متغیر مستقل شامل مراحل انجام خرج، تعداد دستگاه‌های واگذار شده، وحدت رویه، توانمندی، حسابداری تعهدی، استقلال مالی و شغلی، نظارت بعد از خرج (بازرسی) و نظارت بعد از خرج (دیوان محاسبات) می‌باشد.

۴. فرضیات تحقیق

- فرضیه اصلی تحقیق: عوامل اثرگذار بر اجرای ماده (۹۰) قانون محاسبات عمومی کشور کدام است؟
- فرضیات فرعی:

- رابطه معناداری بین مراحل انجام خرج با نظارت مالی وجود دارد.

- رابطه معناداری بین تعداد دستگاه‌های واگذار شده به ذیحسابان با نظارت مالی وجود دارد.
- رابطه معناداری بین وحدت‌رویه در اجرای قوانین و مقررات با نظارت مالی وجود دارد.
- رابطه معناداری بین توانمندی ذیحسابان با نظارت مالی وجود دارد.
- رابطه معناداری بین استقلال شغلی و مالی ذیحسابان با نظارت مالی وجود دارد.
- رابطه معناداری بین اعمال روش حسابداری تعهدی و قیمت تمام‌شده و نظارت مالی وجود دارد.
- رابطه معناداری بین نظارت بعد از خرج (دیوان محاسبات) با نظارت مالی وجود دارد.
- رابطه معناداری بین نظارت بعد از خرج (سازمان بازرسی) با نظارت مالی وجود دارد.

۵. روش تحقیق

جهت جمع‌آوری اطلاعات مورد نیاز از روش آرشویی و پیمایشی استفاده شده است. ابزار جمع‌آوری اطلاعات عبارت بودند از فیش برداری به‌منظور ارزیابی، استخراج و تدوین اطلاعات مربوط به موضوع و نیز پرسشنامه عوامل مؤثر بر نظارت مالی برای ارزیابی فرایندهای نظارت مالی که به‌صورت طیف پنج‌عاملی لیکرتی تنظیم شده بودند. پرسشنامه تحقیق به‌مثابه ابزار اصلی سنجش، از دو بخش پرسش‌های عمومی و اختصاصی تشکیل شده که در بخش عمومی، نام سازمان محل خدمت و سمت سازمانی فرد مشخص می‌شد. بخش دوم شامل ۴۱ پرسش است که هر ۸ بعد نظارت مالی (شامل مراحل انجام خرج، تعداد دستگاه‌های واگذارشده، وحدت‌رویه، توانمندی، حسابداری تعهدی، استقلال مالی و شغلی، نظارت بعد از خرج (بازرسی) و نظارت بعد از خرج (دیوان محاسبات) را به‌دقت مورد ارزیابی قرار می‌دهد.

۶. آمار توصیفی پژوهش

نتایج آمار توصیفی نشان داد که:

- ۶۹ نفر معادل ۵۲ درصد از پاسخ‌دهندگان را مردان و ۶۰ نفر معادل ۴۵/۱ درصد آنها را زنان تشکیل می‌دهند.
- بیشترین فراوانی مربوط به سن پاسخ‌دهندگان در رده سنی ۳۰-۲۰ سال با ۵۳ نفر معادل ۴۰ درصد و کمترین فراوانی مربوط به رده سنی بالاتر از ۵۰ سال با ۳۶ نفر و فراوانی ۲۷/۱ درصد بوده است.
- بیشترین فراوانی سن پاسخ‌دهندگان مربوط است به رده ۱۵-۱۰ سال سابقه کار که با ۳۳/۱ درصد بیشترین فراوانی را به خود اختصاص داده‌اند. رده ۲۰-۱۵ سال با فراوانی ۲۸/۶ و رده کمتر از ۱۰ سال با فراوانی ۱۸ درصد در مکان‌های بعدی قرار دارند.
- ۵۱ درصد از پاسخ‌دهندگان دارای مدرک لیسانس و ۳۴ درصد افراد دارای مدرک فوق‌لیسانس می‌باشند. همچنین ۲/۳ درصد افراد نیز دارای مدرک کاردانی بوده‌اند.

این نتایج نشان می‌دهد که توزیع پرسشنامه در جامعه آماری به صورت بسیار مناسبی انجام شده، به گونه‌ای که همه افراد جامعه آماری را به خوبی پوشش داده است.

۷. یافته‌های تحقیق

جدول (۱) ضرایب همبستگی و شاخص‌های کفایت مدل رابطه میان متغیرهای مربوط به پرسش‌های فرعی پژوهش و نظارت مالی را نشان می‌دهد. همچنین جدول (۲) نتایج معنادار بودن ضرایب رگرسیونی این متغیرها را نشان می‌دهد. با توجه به این نتایج می‌توان پرسش‌های فرعی پژوهش را به شرح زیر تبیین نمود.

جدول ۱. ضرایب همبستگی و شاخص‌های کفایت مدل رابطه میان متغیرهای مربوط به پرسش‌های فرعی پژوهش و نظارت مالی

متغیر	ضریب همبستگی	ضریب تعیین	ضریب تعیین تعدیل شده	انحراف معیار خطا	شاخص دوربین-واتسون
مراحل انجام خرج	۰/۴۳۳	۰/۱۸۸	۰/۱۸۱	۰/۳۱۵۰۰	۱/۶۳۸
تعداد دستگاه‌های واگذار شده	۰/۵۸۳ (-)	۰/۳۴۰	۰/۳۳۴	۰/۲۸۴۰۱	۱/۵۵۰
وحدت رویه	۰/۶۰۲	۰/۳۶۳	۰/۳۵۸	۰/۲۷۹۰۰	۱/۷۸۵
توانمندی ذیحسابان	۰/۵۶۷	۰/۳۶۷	۰/۳۶۲	۰/۲۷۸۱۱	۱/۵۲۱
استقلال شغلی و مالی ذیحسابان	۰/۴۷۹	۰/۲۲۹	۰/۲۲۴	۰/۳۰۶۷۶	۱/۵۳۱
حسابداری تعهدی	۰/۵۴۲	۰/۲۹۴	۰/۲۸۹	۰/۲۹۳۵۹	۱/۶۴۶
نظارت بعد از خرج (دیوان محاسبات)	۰/۵۷۳	۰/۳۲۸	۰/۳۲۳	۰/۲۸۶۵۳	۱/۲۹۱
نظارت بعد از خرج (سازمان بازرسی)	۰/۵۱۲	۰/۲۶۲	۰/۲۵۷	۰/۳۰۰۱۹	۱/۸۹۳

مأخذ: نتایج تحقیق.

جدول ۲. معنادار بودن ضرایب رگرسیونی متغیرهای مربوط به پرسش‌های فرعی پژوهش

Sig.	t	ضرایب		مدل		
		استاندارد شده	غیر استاندارد			
		β	B			
۰/۰۰۰	۲۶/۲۷۴		۰/۰۸۸	۲/۳۲۰	مقدار ثابت	۱
۰/۰۰۰	۵/۴۹۹	۰/۴۳۳	۰/۰۳۸	۰/۲۱۱	مراحل انجام خرج	
۰/۰۰۰	۳۹/۹۷۹		۰/۰۵۹	۲/۳۴۶	مقدار ثابت	۲
۰/۰۰۰	۸/۲۰۶	۰/۵۸۳	۰/۰۶۰	۰/۴۸۹	تعداد دستگاه	
۰/۰۰۰	۱۰/۴۸۹		۰/۱۴۶	۱/۵۳۶	مقدار ثابت	۳
۰/۰۰۰	۸/۶۳۳	۰/۶۰۲	۰/۱۳۹	۱/۱۹۹	وحدت رویه	
۰/۰۰۰	۹/۶۹۰		۰/۱۵۲	۱/۴۷۴	مقدار ثابت	۴
۰/۰۰۳	۸/۷۰۹	۰/۶۰۶	۰/۰۵۷	۰/۴۹۹	توانمندی ذی‌حسابان	
۰/۰۰۰	۱۰۴/۶۱۱		۰/۰۲۷	۲/۷۸۳	مقدار ثابت	۵
۰/۰۰۰	۶/۴۲۴	۰/۴۷۹	۰/۰۲۷	۰/۱۶۷	استقلال	
۰/۰۰۰	۱۳/۰۳۷		۰/۱۳۷	۱/۷۸۷	مقدار ثابت	۶
۰/۰۰۰	۷/۳۹۰	۰/۵۴۲	۰/۰۴۷	۰/۳۵۰	حسابداری تعهدی	
۰/۰۰۰	۱۰/۱۹۱		۰/۱۵۴	۱/۵۶۹	مقدار ثابت	۷
۰/۰۰۰	۷/۹۹۲	۰/۵۷۳	۰/۰۵۶	۰/۴۴۵	نظارت بعد از خرج (دیوان محاسبات)	
۰/۰۰۰	۱۳/۱۷۲		۰/۱۴۰	۱/۸۴۴	مقدار ثابت	۸
۰/۰۰۰	۶/۸۲۲	۰/۵۱۲	۰/۰۴۹	۰/۳۳۴	نظارت بعد از خرج (سازمان بازرسی)	

متغیر وابسته: نظارت مالی

مأخذ: نتایج تحقیق.

فرضیه اول: رابطه معناداری بین مراحل انجام خرج با نظارت مالی وجود دارد.

نتایج جدول (۱) نشان می‌دهد که ضریب همبستگی میان مراحل انجام خرج و نظارت مالی ۰/۴۳۳ است و ضریب تعیین ۰/۱۸۸ به دست آمده است که نشان می‌دهد ۱۸/۸ درصد از نظارت مالی به مراحل انجام خرج مربوط می‌شود. با استفاده از نتایج جدول (۲) می‌توان معادله رگرسیونی را به این شرح نوشت: نظارت مالی = ضریب ثابت (۲/۳۲۰) + مراحل انجام خرج (۰/۲۱۱). به این ترتیب مشخص می‌شود که به ازای ارتقای یک واحد مراحل انجام خرج، ۰/۲۱۱ واحد انحراف معیار نظارت مالی ارتقا پیدا خواهد کرد، در نتیجه ارتباط مثبت دارند.

فرضیه دوم: رابطه معناداری بین تعداد دستگاه‌های واگذار شده به ذی‌حسابان و نظارت مالی وجود دارد.

نتایج جدول (۱) نشان می‌دهد که همبستگی میان تعداد دستگاه‌های واگذار شده به ذیحسابان و نظارت مالی ۰/۵۸۳- است و ضریب تعیین ۰/۳۴۰ به دست آمده که نشان می‌دهد ۳۴ درصد از نظارت مالی به تعداد دستگاه‌های واگذار شده به ذیحسابان مربوط می‌شود (با رابطه منفی). با استفاده از جدول (۲) می‌توان معادله رگرسیونی را اینگونه نوشت: نظارت مالی = $۲/۳۴۶ + (-۰/۴۸۹)$ تعداد دستگاه‌های واگذار شده به ذیحسابان. به این ترتیب مشخص می‌شود که به ازای ارتقای یک واحد تعداد دستگاه‌های واگذار شده به ذیحسابان، ۰/۴۸۹ واحد انحراف معیار نظارت مالی کاهش پیدا خواهد کرد، در نتیجه ارتباط منفی دارند.

فرضیه سوم: رابطه معناداری بین وحدت‌رویه در اجرای قوانین و مقررات با نظارت مالی وجود دارد. بر اساس جدول (۱) همبستگی میان وحدت‌رویه و نظارت مالی ۰/۶۰۲ است و ضریب تعیین ۰/۳۶۳ به دست آمده که نشان می‌دهد ۳۷ درصد از نظارت مالی سازمان به وحدت‌رویه مربوط می‌شود. با استفاده از جدول (۲) می‌توان معادله رگرسیونی را به این شرح نوشت: نظارت مالی = $۱/۵۳۶ + (۱/۱۹۹)$ وحدت‌رویه. به این ترتیب مشخص می‌شود که به ازای ارتقای یک واحد وحدت‌رویه، ۱/۱۹۹ واحد انحراف معیار نظارت مالی ارتقا پیدا خواهد کرد، در نتیجه ارتباط مثبت دارند.

فرضیه چهارم: رابطه معناداری بین توانمندی ذیحسابان با نظارت مالی وجود دارد. جدول (۱) نشان می‌دهد که همبستگی میان توانمندی ذیحسابان و نظارت مالی ۰/۵۶۷ است و ضریب تعیین ۰/۳۶۷ به دست آمده که نشان می‌دهد ۳۷ درصد از نظارت مالی به توانمندی ذیحسابان مربوط می‌شود. با استفاده از نتایج جدول (۲) می‌توان معادله رگرسیونی را به این شرح نوشت: نظارت مالی = $۱/۴۷۴ + (۰/۴۹۹)$ توانمندی ذیحسابان. به این ترتیب مشخص می‌شود که به ازای ارتقای یک واحد توانمندی ذیحسابان، ۰/۴۹۹ واحد انحراف معیار نظارت مالی ارتقا پیدا خواهد کرد، در نتیجه ارتباط مثبت دارند.

فرضیه پنجم: رابطه معناداری بین استقلال شغلی و مالی ذیحسابان با نظارت مالی وجود دارد. همبستگی میان استقلال شغلی و مالی ذیحسابان و نظارت مالی ۰/۴۷۹ است و ضریب تعیین ۰/۲۲۹ به دست آمده که نشان می‌دهد ۲۳ درصد از نظارت مالی، به استقلال شغلی و مالی ذیحسابان مربوط می‌شود جدول (۱). با استفاده از جدول (۲) می‌توان معادله رگرسیونی را به این شرح نوشت: نظارت مالی = $۲/۷۸۳ + (۰/۱۶۷)$ استقلال شغلی و مالی ذیحسابان. به این ترتیب مشخص می‌شود که به ازای ارتقای یک واحد استقلال شغلی و مالی ذیحسابان، ۰/۱۶۷ واحد انحراف معیار نظارت مالی ارتقا پیدا خواهد کرد، در نتیجه ارتباط مثبت دارند.

فرضیه ششم: رابطه معناداری بین اعمال روش حسابداری تعهدی و نظارت مالی وجود دارد. همبستگی میان حسابداری تعهدی و نظارت مالی ۰/۵۴۲ است و ضریب تعیین ۰/۲۹۴ به دست آمده که نشان می‌دهد ۲۹ درصد از نظارت مالی به حسابداری تعهدی مربوط می‌شود جدول (۱). با استفاده از

عوامل اثرگذار در اجرای ماده (۹۰) قانون ... ۱۱۷

جدول (۲) می‌توان معادله رگرسیونی را به این شرح نوشت: نظارت مالی = $1/787 + (0/350)$ حسابداری تعهدی. به این ترتیب مشخص می‌شود که به‌ازای ارتقای یک واحد حسابداری تعهدی، $0/350$ واحد انحراف معیار نظارت مالی ارتقا پیدا خواهد کرد، در نتیجه ارتباط مثبت دارند.

فرضیه هفتم: رابطه معناداری بین نظارت بعد از خرج (دیوان محاسبات) با نظارت مالی وجود دارد. همبستگی میان نظارت بعد از خرج (دیوان محاسبات) و نظارت مالی $0/573$ است و ضریب تعیین $0/328$ به‌دست آمده که نشان می‌دهد ۳۳ درصد از نظارت مالی به نظارت بعد از خرج (دیوان محاسبات) مربوط می‌شود جدول (۱). با استفاده از جدول شماره (۲) می‌توان معادله رگرسیونی را به این شرح نوشت: نظارت مالی = $1/569 + (0/445)$ نظارت بعد از خرج (دیوان محاسبات). بنابراین به‌ازای ارتقای یک واحد نظارت بعد از خرج (دیوان محاسبات)، $0/445$ واحد انحراف معیار نظارت مالی ارتقا پیدا خواهد کرد، در نتیجه ارتباط مثبت دارند.

فرضیه هشتم: رابطه معناداری بین نظارت بعد از خرج (سازمان بازرسی) با نظارت مالی وجود دارد. همبستگی میان نظارت بعد از خرج (سازمان بازرسی) و نظارت مالی $0/512$ است و ضریب تعیین $0/262$ به‌دست آمده که نشان می‌دهد ۲۶ درصد از نظارت مالی، به نظارت بعد از خرج (سازمان بازرسی) مربوط می‌شود جدول (۱). با استفاده از جدول (۲) می‌توان معادله رگرسیونی را به این شرح نوشت: نظارت مالی = $1/844 + (0/334)$ نظارت بعد از خرج (سازمان بازرسی). بنابراین به‌ازای ارتقای یک واحد نظارت بعد از خرج (سازمان بازرسی)، $0/334$ واحد انحراف معیار نظارت مالی ارتقا پیدا خواهد کرد، در نتیجه ارتباط مثبت دارند.

فرضیه اصلی پژوهش: عوامل مؤثر بر اجرای ماده (۹۰) قانون محاسبات عمومی کشور کدام است؟ برای بررسی پرسش اصلی پژوهش از رگرسیون گام‌به‌گام استفاده می‌شود. در مرحله نخست متغیر توانمندی به مدل وارد می‌شود که میزان همبستگی آن با نظارت مالی برابر با $0/606$ است، جدول (۳). در این مرحله مجذور ضریب همبستگی چندگانه برابر است با $0/367$ و مجذور ضریب همبستگی چندگانه تعدیل شده برابر است با $0/362$ و در گام بعدی با وارد شدن دومین متغیر، استقلال شغلی و مالی، ضریب همبستگی چندگانه به $0/778$ و مجذور ضریب همبستگی چندگانه به $0/605$ و مجذور ضریب همبستگی چندگانه تعدیل شده به $0/599$ افزایش یافته است. به‌عبارت دیگر ۶۰ درصد از تغییرات نظارت مالی (متغیر وابسته) توسط دو متغیر توانمندی و استقلال شغلی و مالی تعیین می‌شود که از این مقدار، $0/273$ درصد به‌صورت انحصاری مربوط به استقلال شغلی و مالی بوده است. با وارد شدن متغیر سوم یعنی واگذاری مسئولیت بیش از یک دستگاه، ضریب همبستگی چندگانه به $0/889$ و مجذور ضریب همبستگی چندگانه به $0/791$ و مجذور ضریب همبستگی چندگانه تعدیل شده به $0/786$ افزایش یافته است. به‌عبارت دیگر ۷۸ درصد از تغییرات نظارت مالی تبیین می‌شود. از این مقدار، $0/187$ از تغییرات همبستگی به‌صورت انحصاری مربوط به واگذاری مسئولیت بیش از یک دستگاه بوده است. با

وارد شدن متغیر چهارم یعنی نظارت بعد از خرج سازمان بازرسی، ضریب همبستگی چندگانه به ۰/۹۳۸ و مجذور ضریب همبستگی چندگانه به ۰/۸۸۰ و مجذور ضریب همبستگی چندگانه تعدیل شده به ۰/۸۷۶ افزایش یافته است. به عبارت دیگر ۸۷ درصد از تغییرات نظارت مالی با این ۴ متغیر تبیین می‌شود. از این مقدار، ۰/۰۹ از تغییرات همبستگی به صورت انحصاری مربوط به نظارت بعد از خرج سازمان بازرسی بوده است. با وارد شدن متغیر پنجم یعنی حسابداری تعهدی، ضریب همبستگی چندگانه به ۰/۹۶۲ و مجذور ضریب همبستگی چندگانه به ۰/۹۲۵ و مجذور ضریب همبستگی چندگانه تعدیل شده به ۰/۹۲۲ افزایش یافته است. به این معنا که ۹۲ درصد از تغییرات نظارت مالی با این ۵ متغیر تبیین می‌شود.

از این مقدار، ۰/۰۴۶ از تغییرات همبستگی به صورت انحصاری مربوط به حسابداری تعهدی بوده است. با وارد شدن متغیر ششم یعنی نظارت بعد از خرج دیوان محاسبات، ضریب همبستگی چندگانه به ۰/۹۸۰ و مجذور ضریب همبستگی چندگانه به ۰/۹۶۱ و مجذور ضریب همبستگی چندگانه تعدیل شده به ۰/۹۵۹ افزایش یافته است. به عبارت دیگر ۹۶ درصد از تغییرات نظارت مالی با این ۶ متغیر تبیین می‌شود. از این مقدار، ۰/۰۳۷ از تغییرات همبستگی به صورت انحصاری مربوط به نظارت بعد از خرج دیوان محاسبات بوده است. در نهایت، با وارد شدن متغیر هفتم یعنی وحدت رویه، ضریب همبستگی چندگانه به ۰/۹۹۲ و مجذور ضریب همبستگی چندگانه به ۰/۹۸۲ و مجذور ضریب همبستگی چندگانه تعدیل شده به ۰/۹۸۴ افزایش یافته است. به عبارت دیگر ۹۸ درصد از تغییرات نظارت مالی با این ۷ متغیر تبیین می‌شود. از این مقدار، ۰/۰۲۵ از تغییرات همبستگی به صورت انحصاری مربوط به وحدت رویه بوده است. متغیر مراحل انجام خرج تأثیری در نظارت مالی نداشته و از معادله حذف شده است. به این ترتیب ۹۸ درصد از کل نظارت مالی را می‌توان با ۷ متغیر بررسی شده در این تحقیق تبیین نمود. از آنجا که مقدار ضریب دوربین-واتسون ۱/۶۸ به دست آمده که به ۲ نزدیک و از ۱/۵ بزرگتر است، بنابراین استقلال مانده‌ها را نتیجه می‌گیریم.

جدول ۳. شاخص‌های کیفیت مدل رگرسیونی گام به گام

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate	Durbin-Watson
۱	۰/۶۰۶	۰/۳۶۷	۰/۳۶۲	۰/۲۷۸۱۱	
۲	۰/۷۷۸	۰/۶۰۵	۰/۵۹۹	۰/۲۲۰۵۱	
۳	۰/۸۸۹	۰/۷۹۱	۰/۷۸۶	۰/۱۶۱۰۴	
۴	۰/۹۳۸	۰/۸۸۰	۰/۸۷۶	۰/۱۲۲۶۸	۱/۶۸
۵	۰/۹۶۲	۰/۹۲۵	۰/۹۲۲	۰/۰۹۷۴۲	
۶	۰/۹۸۰	۰/۹۶۱	۰/۹۵۹	۰/۰۷۰۷۰	
۷	۰/۹۹۲	۰/۹۸۵	۰/۹۸۴	۰/۰۴۴۳۰	

مأخذ: نتایج تحقیق.

۸. بحث و نتیجه گیری

مراحل انجام خرج بر اساس قانون محاسبات عمومی کشور به مراحل گفته می‌شود که به ترتیب و طبق مقررات و با تأیید و نظارت مقامات مسئول یک دستگاه دولتی می‌بایست طی شود تا کالایی تحویل داده شود یا خدمتی انجام گیرد یا به‌طور کلی دینی بر عهده دولت ایجاد شود. مراحل خرج در دستگاه‌های دولتی ایران دارای ۷ مرحله است که در مرحله ششم به‌طور مستقیم به نظارت مالی مربوط می‌شود (مشایخی، ۱۳۶۵). به این ترتیب مراحل انجام خرج دارای پیچیدگی‌های فراوانی است که نکات زیادی را در بر می‌گیرد. همچنین مرحله ششم یا درخواست وجه به‌طور مستقیم به نظارت مالی مربوط می‌شود. بنابراین جای تعجب نیست که مراحل انجام خرج رابطه مستقیمی با نظارت مالی داشته باشد. این مرحله را به این صورت تعریف می‌کنند؛ تطبیق پرداخت‌ها با قوانین و مقررات حاکم بر مصرف وجوه دولتی. به این ترتیب ذیحساب وزارتخانه یا دستگاه دولتی بر پرداخت هر وجهی نظارت می‌کند که آیا قوانین و مقررات حاکم بر مصرف آن در ۵ مرحله قبلی رعایت شده یا نه. البته مرحله نظارت مالی، نظارت قبل از خرج می‌باشد که طبق ماده (۹۰) قانون محاسبات عمومی بر عهده وزارت امور اقتصادی و دارایی است و از طریق ذیحسابان مستقر در دستگاه‌های دولتی انجام می‌شود.

نتایج نشان داد همبستگی منفی و معناداری میان تعداد دستگاه‌های واگذار شده به ذیحسابان و نظارت مالی وجود دارد. علامه‌حائری و بروجنی (۱۳۸۹) در پژوهش خود به این نتیجه رسیدند که سازمان امور اقتصادی و دارایی استان‌ها می‌بایست تعداد دستگاه‌های واگذار شده به ذیحسابان را کاهش دهد تا آنها زمان لازم و مناسب جهت نظارت را داشته باشند. البته جهت برطرف کردن این ایراد اقداماتی انجام شده است، از جمله استقرار ذیحسابی دستگاه اجرایی محلی که در اجرای مواد (۳۱ و ۳۲) قانون مزبور، در نمودار سازمانی معاون هزینه و نمایندگی خزانه در استان، به تعداد مورد نیاز پست ذیحساب و معاون ذیحساب برای دستگاه‌های اجرایی محلی که تابع بودجه استان بودند، با وظایفی که در مواد (۲۲، ۲۵، ۲۷، ۵۳، ۷۶، ۸۴، ۹۱، ۹۳، ۹۵ و ۹۷) آیین‌نامه‌های مربوط برای ذیحساب مقرر شده بود، ایجاد شد. از این‌رو وظایفی که به وزیر و ذیحساب هر وزارتخانه در ارتباط با مصرف اعتبارات و تهیه و تنظیم حساب آن محول شده بود عیناً به مدیر کل ادارات مستقر در استان (تابع نظام بودجه استانی) و ذیحساب آن استان محول شد. این امر ضمن تمرکززدایی موجب کاهش تعداد دستگاه‌های واگذار شده گردید، اما همچنان مشکل تعداد فراوان دستگاه‌های واگذار شده در سیستم حسابرسی کشور وجود دارد. بر اساس گزارش بررسی عملکرد وزارت امور اقتصادی و دارایی (۱۳۷۹-۱۳۷۶)، تعداد ذیحسابان نسبت به دستگاه‌های اجرایی محدود است و برخی از ذیحسابان در عمل به چندین دستگاه رسیدگی می‌کنند که این مسئله ضریب کنترل و نظارت مالی را کاهش می‌دهد.

به‌عنوان مثال در سال ۱۳۷۷ تعداد ۸۱۲ ذیحساب وظیفه نظارتی ۱۱۶۹ واحد اجرایی را بر عهده داشته‌اند. از دلایل کمبود ذیحسابان شاید بودجه محدود اختصاص یافته از سوی وزارت دارایی به‌منظور انجام نظارت مالی است که تنها ۲ درصد از حجم اعتبارات این وزارتخانه را تشکیل می‌دهد. همچنین واگذاری اعتبار تخصیص یافته به سایر ذیحساب‌ها نیز عامل مؤثر دیگری بود که انعطاف‌پذیری میان ذیحسابان را افزایش داده و به استناد ماده (۷۵) قانون محاسبات عمومی کشور، گام دیگری است در جهت تمرکززدایی و کاهش تعداد دستگاه‌های واگذار شده به ذیحسابان. همچنین بر اساس نتایج جوی‌پا (۱۳۸۹) که کمبود آموزش و مهارت لازم و کافی در حساب‌برسان دیوان محاسبات یکی از موانع مهم در اجرای حساب‌رسی عملکرد توسط دیوان محاسبات کشور می‌باشد، می‌توان بیان نمود که کاهش تعداد دستگاه‌های واگذار شده به تعداد دستگاه‌های واگذار شده به ذیحسابان به‌تنهایی قادر نخواهد بود نظارت مالی را به میزان زیادی بهبود ببخشد بلکه در کنار آن می‌بایست آموزش و مهارت لازم و کافی حساب‌برسان نیز بهبود یابد و مورد توجه قرار گیرد.

نتایج نشان می‌دهد که همستگی میان وحدت‌رویه و نظارت مالی مثبت و معنادار است. علامه حائری و بروجنی (۱۳۸۹) در تحقیق خود به این نتیجه رسیدند که ذیحسابان موجب وحدت‌رویه در اجرای مقررات می‌گردند. نتایج این تحقیق نشان می‌دهد که ذیحسابان با اجرای شفاف و یکنواخت قانون وحدت‌رویه را به‌دستگاه نظارت مالی اهدا می‌کنند، در حالی که مشکل اصلی عدم وحدت‌رویه نحوه اجرای قوانین اجرایی توسط ذیحسابان نیست بلکه عدم شفافیت قوانین و مقررات اجرایی است. به‌طور کلی می‌توان گفت در صورتی که ذیحسابان، دیوان محاسبات و سایر دستگاه‌های نظارتی وحدت‌رویه و هماهنگی داشته باشند و در کنار آن قانون شفاف و مستقل از هرگونه نارسایی باشد، به راحتی می‌توان نقش نظارتی را به نحو احسن اجرا کرد.

بر اساس نتایج رابطه معناداری بین توانمندی ذیحسابان با نظارت مالی وجود دارد. همانطور که پیش‌تر ذکر شد؛ فقدان توانمندی ذیحسابان در کشور چالشی عمده برای اجرای بهینه نظارت مالی است. اگر انضباط مالی وجود نداشته باشد با وجود منابع مالی فراوان به یقین نتیجه مطلوب نیز برای رسیدن به اهداف سازمان محقق نخواهد شد و از سویی ذیحساب توانمند می‌تواند با مدیریت مناسب و با منابع محدود مالی نیز به‌درستی نظارت مالی دستگاه اجرایی را کنترل و هدایت کند. محمودوند (۱۳۸۵) در تحقیق دیگری به این نتیجه رسید که نظارت ذیحساب بر دقت، سرعت و صحت رعایت قوانین و مقررات و ادای وظایف عاملان ذیحساب نیروی انتظامی مؤثر است. به این ترتیب مشخص گردید که ذیحساب می‌بایست از توانایی‌های کاری و آزادی‌های شغلی برخوردار باشد و بتواند با نظارت صحیح، قوانین و مقررات را به نحو مناسب اجرا نماید.

عوامل اثرگذار در اجرای ماده (۹۰) قانون ... ۱۲۱

نتایج نشان داد که رابطه معناداری بین استقلال شغلی و مالی ذیحسابان با نظارت مالی وجود دارد. بررسی قوانین حسابرسی کشور نشان می‌دهد در شرایط فعلی نظارت مالی به‌طور کامل وجود نداشته و در همین سطح نیز مسئولیت آن بر عهده ذیحسابان نهاده شده است و البته همین مقدار پاسخگویی نیز در شرایطی محقق می‌گردد که ذیحساب استقلال عمل و اختیارات کافی برای اجرای وظایف خود طبق قوانین و مقررات مالی، محاسباتی و آیین‌نامه‌های مصوب دولت داشته و هنگام بررسی اسناد و مدارک مالی با استقلال کامل از مدیریت دستگاه اجرایی و سایر نهادهای دیگر اعمال‌نظر نماید. با توجه به تحقیقات امامی و باب‌اناری (۱۳۸۶) در کل می‌توان نتیجه گرفت که در سیستم فعلی نمی‌توان انتظار استقلال کامل حساب‌رسان را داشت، زیرا با توجه به عدم شفافیت قانون محاسبات عمومی کشور، نحوه انتصاب ذیحساب محقق نخواهد شد. به‌عنوان مثال بر اساس ماده (۳۱) قانون محاسبات عمومی کشور، ذیحساب مأمور منصوب توسط وزارت امور اقتصادی و دارایی است که به‌نظر می‌رسد این امر به‌منظور اعطای نوعی استقلال نسبی به این مقام در انجام وظایف محوله باشد، دوم، این مقام از بین مستخدمین رسمی واجد صلاحیت انتخاب می‌شود، اما در تبصره ۳۱ همین ماده آمده که ذیحساب زیر نظر رئیس دستگاه اجرایی وظایف خود را انجام می‌دهد که به نوعی نشان‌دهنده رعایت سلسله‌مراتب اداری از سوی ذیحساب است که این امر می‌تواند استقلال ذیحساب را در کنترل وظایف محوله خدشه‌دار نماید. نکته دیگر این است که در نهایت آیین‌نامه‌های متعددی برای این وضعیت ساخته شده است (از جمله آیین‌نامه اموال دولتی مصوب ۱۳۷۲ و آیین‌نامه اموال مصوب ۱۳۷۶) که طبق آنان در شرایطی حق تفویض اختیار برای ذیحساب به رسمیت شناخته شده است، اما ذیحساب هنوز نمی‌تواند مسئولیت تأمین اعتبار و تطبیق پرداخت را به اشخاص متعدد تحت‌نظر خود واگذار نماید زیرا بر خلاف استقلال کاری ذیحسابان است. همچنین، بر اساس نظرات باباجانی (۱۳۸۲) ذیحساب در انجام وظایف دارای استقلال نمی‌باشد، زیرا ماده (۹۱) قانون محاسبات عمومی اگرچه می‌تواند در برخی موارد موجب تبرئه ذیحساب از مسئولیت شود ولی از لحاظ عملی توسل ذیحساب به این ماده امنیت شغلی وی را به خطر می‌اندازد، به این معنا که مقامات دستور دهنده خرج در اجرای ماده (۹۱) قانون مذکور حاضر به پذیرش کتبی مسئولیت قانونی بودن پرداخت نیستند و در صورت عدم همکاری و مقاومت ذیحساب، ضمن مکاتبه با ادارات منصوب‌کننده، امنیت شغلی آنان را به‌دلیل اخلاف در امور اجرایی و عدم فرمانبرداری از رؤسای مافوق تحت‌الشعاع قرار می‌دهند. در این صورت ذیحساب با عدم حمایت قانونی از سوی دستگاه منصوب‌کننده مواجه می‌شود.

نتایج نشان داد که رابطه معناداری بین اعمال روش حسابداری تعهدی و قیمت تمام‌شده و نظارت مالی وجود دارد. حسابداری تعهدی وضع موجود واحد گزارشگر را بهتر توصیف می‌کند و

معیارهای حسابرسی کارکرد را بهبود می‌بخشد. به کارگیری حسابداری تعهدی موجب تهیه اطلاعات سودمندتری برای بهبود تخصیص منابع، افزایش پاسخگویی، افزایش شفافیت اطلاعاتی و ایجاد آگاهی نسبت به اثرات اقتصادی می‌شود. گذشته از آن، به کارگیری حسابداری تعهدی هزینه، زمان و تخصصی ویژه می‌طلبد. به این ترتیب می‌بایست از حسابداری نقدی به تعهدی حرکت کرد. در حسابداری تعهدی، اثرات اقتصادی رویداد در نظر گرفته می‌شود، اما در حسابداری نقدی رویدادهای مرتبط با وجه نقد مدنظر قرار می‌گیرد. حسابداری نقدی تنها مزیت مهمی که دارد هزینه کمتر این سیستم، به دلیل نیاز به تخصص حسابداری کمتر است اما این مزیت از سوی دیگر باعث بروز فقدان تخصص در حساب‌رسان می‌گردد و در طولانی مدت ضعف حسابرسی را موجب می‌شود. نتایج نشان داد رابطه معناداری بین نظارت بعد از خرج (دیوان محاسبات) با نظارت مالی وجود دارد. فقیهی (۱۳۸۰) در پژوهش خود تحت عنوان "نظام‌های پاسخگویی در بخش دولتی، دیدگاه‌های تطبیقی" به این نتیجه رسید که با مقایسه کشورهای که دارای سیستم‌های نظارتی بیرونی قوی‌تری هستند مشخص شد نظارت مالی بهتر و سیستم مالی بهتری نیز دارند. به این معنا که علاوه بر نظارت بعد از خرج که یک نظارت درونی است، می‌بایست به نظارت‌های بیرونی نیز برای پیاده‌سازی نظارت مالی مؤثر تکیه نمود. همچنین اصولاً نظارت قبل از خرج و نظارت بعد از خرج دارای اثرات متفاوتی بر نظارت مالی هستند. تأثیر نظارت قبل از خرج با توجه به ماده (۵۳) قانون محاسبات عمومی کشور از نظارت مالی بعد از خرج در کنترل هزینه در تحقق اهداف مالی قانونگذار بیشتر است. محمودوند (۱۳۸۵)، در تحقیق خود به این نتیجه رسید که تأثیر نظارت قبل از خرج با توجه به ماده (۵۳) قانون محاسبات عمومی کشور بیشتر از نظارت مالی بعد از خرج در کنترل هزینه در تحقق اهداف مالی قانونگذار می‌باشد. نتیجه تحقیقات قبلی نشان می‌دهد که در سازمان‌های نظارتی کنونی تناسب بودجه‌ای وجود ندارد، ضمانت اجرایی در امر نظارت مالی کم است، هزینه نسبت به عملکرد زیاد است، تعدد نظام نظارتی موجب اتلاف وقت می‌شود و در حال حاضر سرعت تهیه گزارش‌ها در سازمان‌های نظارتی خوب نیست، بهره‌برداری مناسب از نتایج گزارش‌های سایر دستگاه‌های نظارتی صورت نمی‌گیرد و همچنین گزارش‌های بازرسی در ساختار نظارتی کنونی به موقع انجام نمی‌شود (امامی و باب اناری، ۱۳۸۶). به این ترتیب در این تحقیق مهم‌ترین عوامل اثرگذار بر نظارت مالی کشور شناسایی شده است و با تقویت و یا برطرف‌سازی هر کدام از آنها می‌توان کارایی سیستم نظارتی کشور را به‌طور قابل ملاحظه‌ای افزایش داد. از آنجا که توانمندی ذیحسابان بیشترین اهمیت را در نظارت مالی داشته است می‌توان با بررسی روش‌های توانمندسازی نیروی‌های انسانی، این ویژگی را تقویت نمود و نظارت مالی را بهبود بخشید. به همین شیوه می‌توان روش‌های گوناگونی را برای افزایش توانمندسازی نیروهای انسانی ذیحسابان به کار گرفت.

منابع

- احمدی، مرتضی (۱۳۷۱)، بررسی نقش دیوان محاسبات کشور در اعمال نظارت و کنترل نظام مالی کشور، پایان نامه کارشناسی ارشد، دانشگاه تهران، دانشکده مدیریت. صص ۹۸-۱.
- امامی، محمد و مسعود باباناری (۱۳۸۶)، "تأملاتی پیرامون نظارت مالی بر دستگاه‌های دولتی در ایران"، فصلنامه حقوق اساسی، شماره ۸، صص ۳۶-۲۹.
- باباجانی، جعفر (۱۳۸۲)، تحلیلی نظری پیرامون سیستم نظارت مالی کشور از منظر پاسخگویی، دانشگاه تهران، دانشکده مدیریت، سال ۱۰، شماره ۳، صص ۱۹-۱۱.
- برادران جعفری، حمیده (۱۳۸۶)، ارزیابی نظام نظارت مالی در کشور، پایان نامه کارشناسی ارشد مدیریت دولتی، مؤسسه عالی آموزش و پژوهش مدیریت و برنامه‌ریزی، استانداری تهران، دفتر آموزش و پژوهش، صص ۷۹-۱.
- دشتی، حسین (۱۳۹۰)، بررسی رابطه ایجاد وحدت رویه و اعمال نظارت قبل از خرج توسط وزارت اقتصاد و دارایی در سطح وزارتخانه‌ها، پایان نامه کارشناسی ارشد دانشگاه آزاد اسلامی گرایش مالی، واحد تهران مرکز، صص ۱۰۹-۱.
- عسگری، مهدی (۱۳۸۰)، بررسی مشکلات دیوان محاسبات کشور در نظارت بر بودجه کل کشور، پایان نامه کارشناسی ارشد، دانشگاه تربیت مدرس، صص ۱۵۸-۱.
- علامه حائری، فریدالدین و بهرام میرزایی بروجنی (۱۳۸۸)، نقش نظارتی ذیحسابان در تهیه و اجرای بودجه سازمان‌های دولتی، پایان نامه کارشناسی ارشد، دانشگاه آزاد اسلامی، واحد دهقان، صص ۱۱۱-۱.
- فقیهی، ابوالحسن (۱۳۸۰)، "نظام‌های پاسخگویی در بخش دولتی دیدگاه‌های تطبیقی"، دومین همایش علمی و پژوهشی نظارت و بازرسی، مرداد ماه.
- محمدوند رستگار، منیژه (۱۳۸۵)، نقش ذیحسابی در نظارت بر عملکرد مالی دستگاه‌های دولتی مشمول قانون محاسبات عمومی کشور در راستای دستیابی به اهداف بودجه کل کشور، پایان نامه کارشناسی ارشد، دانشگاه آزاد اسلامی، واحد سمنان، صص ۱۱۶-۱.
- مشایخی، قدرت‌اله (۱۳۶۵)، طرح نظارت بر بودجه عمرانی، انتشارات سازمان برنامه و بودجه، چاپ اول.
- مهدوی، غلامحسین (۱۳۷۹)، "نظام پاسخگویی و حسابداری دولتی در ایران"، مجله حسابرس، سال ۲، شماره ۷، صص ۴۷-۳۴.
- میرمحمدی، سید محمد (۱۳۷۸)، "طراحی ساختار نظارت مطلوب در نظام جمهوری اسلامی ایران"، چهارمین اجلاس بازرسان کل آسیا (آمودمان)، سازمان بازرسی کل کشور، صص ۱۳۴-۱.

Ferran, Eilis (2014), "Institutional Design for Financial Market Supervision: The Choice for National Systems", University of Cambridge Faculty of Law Research, Vol. 28, No. 7, PP.1-27

Looi Tan, Gaik (1991), "Banking Regulation and Supervision in Malaysia, Institution of European Finance", University of Wales Bangor, England.

شیوه‌ها و زمینه‌های تبانی در

معاملات دولتی

صادق منتی‌نژاد^۱

چکیده

تبانی یکی از جرم‌های شایع در انجام معاملات دولتی در سامانه حقوقی ایران است. معاملات دولتی در ایران به دو شکل مناقصه و مزایده انجام می‌شوند. تبانی در مناقصه بیش‌تر در معاملات بزرگ صورت می‌گیرد و اغلب به شکل‌های زیر تحقق می‌یابد: ارائه قیمت بسیار بالا برای برنده کردن شخص مورد نظر؛ ارائه پیشنهاد‌های مبهم، مشروط، بدون سپرده و خارج از نوبت؛ انصراف از ادامه فرایند مناقصه؛ عدم حضور در فرایند مناقصه؛ خودداری از انعقاد قرارداد؛ عدم اعلان برآوردی معامله؛ و انتشار فراخوان مناقصه در زمان خاص.

تبانی می‌تواند در حوزه‌های مناقصه محدود، ترک تشریفات مناقصه، عدم الزام به برگزاری مناقصه، و اختیار رد یا قبول پیشنهاد مناقصه‌گران نیز رخ دهد.

در مزایده، تبانی می‌تواند به شکل توافق میان مأمور فروش و طرف معامله و ارائه قیمت بسیار پایین صورت گیرد. نبود قوانین جامع و شفاف و نیز نبود محدودیت برای شرکت افراد در مزایده از جمله زمینه‌های تحقق مزایده است.

واژگان کلیدی

معاملات دولتی، مناقصه، مزایده، تبانی، مناقصه عمومی، مناقصه محدود

مقدمه

یکی از وجوه افتراق کشورهای توسعه‌نیافته با کشورهای توسعه‌یافته را می‌توان در حجم و اندازه معاملات دولتی دانست. در کشورهای توسعه‌نیافته که پایه‌های اقتصادی رشد و استحکام لازم را ندارند تا بخش خصوصی قدرت‌مند شکل بگیرد، با دولت‌هایی فربه و حجیم روبه‌رو ایم که یک‌ه‌تاز بسیاری از فعالیت‌های اقتصادی و غیراقتصادی اند. بی‌تردید، حجم معاملات دولتی در این کشورها در قیاس با معاملات بخش غیردولتی گستردگی بالایی دارد. همین ویژگی می‌تواند میزان تبانی در معاملات دولتی را افزایش دهد.

در صدر ماده ۷۹ قانون محاسبات عمومی مصوب ۱۳۶۶ به اصل لزوم انجام کلیه معاملات دولتی بر اساس تشریفات مناقصه و مزایده تصریح شده است.^۱ بنابر این، در انجام معاملات دولتی اصل بر انجام آنها از رهگذر برگزاری تشریفات مناقصه و مزایده است مگر در موارد خاص. بر پایه بند الف ماده ۲ قانون برگزاری مناقصات، «مناقصه: فرایندی است رقابتی برای تأمین کیفیت مورد نظر (طبق اسناد مناقصه) که در آن تعهدات موضوع معامله به مناقصه‌گری که کمترین قیمت مناقصه را پیشنهاد کرده باشد واگذار می‌شود». بنا بر این، جوهره اصلی مناقصه رقابتی بودن آن است.

ماده ۹ قانون فرایند برگزاری مناقصه را شامل تأمین منابع مالی، تعیین نوع مناقصه، تهیه اسناد مناقصه، ارزیابی کیفی مناقصه و در صورت لزوم فراخوان مناقصه، ارزیابی پیشنهادها و تعیین برنده مناقصه و انعقاد قرارداد دانسته است. در ماده ۱۱ این قانون، روش‌های انجام مناقصه بر حسب نوع معامله یعنی کوچک، متوسط و بزرگ بودن مشخص شده است. در برخی از موارد، انجام معامله از رهگذر رعایت تشریفات مناقصه ممکن نیست. در این حالت، معامله وفق ماده ۲۸ این قانون بر اساس گزارش توجیهی دستگاه اجرائی و به تشخیص هیأتی به نام هیأت ترک تشریفات مناقصه به شیوه دیگری به‌جز مناقصه انجام می‌شود. گاهی نیز ماهیت معامله به گونه‌ای است که اصولاً رعایت تشریفات مناقصه به

۱. «معاملات وزارتخانه‌ها و مؤسسات دولتی اعم از خرید و فروش و اجاره و استیجاره و پیمان‌کاری و اجرت کار و غیره (به‌استثنای مواردی که مشمول مقررات استخدامی می‌شود) باید از طریق مناقصه یا مزایده انجام شود...».

حکم قانون‌گذار ناممکن فرض شده است. در چنین مواردی، بدون نیاز به گرفتن مجوز از هیأت ترک تشریفات مناقصه، معامله به حکم قانون‌گذار بدون رعایت این تشریفات انجام می‌شود. این موارد پیش‌تر در ماده ۷۹ قانون محاسبات عمومی و اکنون در ماده ۲۹ قانون مناقصات مشخص شده اند.

مزایده نه در قانون محاسبات عمومی و نه در آیین‌نامه معاملات دولتی تعریف نشده است. می‌توان گفت که مزایده عبارت است از فروش مال دولتی (کالا، خدمت یا حقوق) به بیش‌ترین بهای ممکن. بر خلاف مناقصه، در مورد مزایده مقررات چندانی وضع نشده است. مطابق ماده ۸۲ قانون محاسبات عمومی، «مزایده در معاملات به طریق زیر انجام می‌پذیرد:

الف) در مورد معاملات جزئی به بیشترین بهای ممکن به تشخیص و مسؤلیت مأمور فروش.

ب) در مورد معاملات متوسط با حراج.

ج) در مورد معاملات عمده با انتشار آگهی مزایده عمومی.»

فصل پنجم آیین‌نامه معاملات دولتی (ماده‌های ۳۶ تا ۳۸) احکامی را در مورد برگزاری مزایده وضع کرده است. طبق ماده ۳۶ این آیین‌نامه، در مورد معاملات جزئی مأمور فروش مکلف است به داوطلبان معامله مراجعه و پس از تحقیق کامل از بها با رعایت صرفه دولت معامله را انجام دهد و سند مربوط را با تعهد به اینکه معامله با بیش‌ترین بهای ممکن انجام شده است و با ذکر نام و نام خانوادگی و سمت و تاریخ امضاءکننده تنظیم و ارائه کند.

طبق ماده ۳۷ آیین‌نامه یادشده، در مورد معاملات متوسط حراج به شرح زیر انجام می‌شود:

۱. اطلاعات کلی در مورد نوع و مشخصات و مقدار مورد معامله و روز و ساعت و محل حراج و سایر شرایط لازم باید با آگهی در روزنامه و در صورت ضرورت از رهگذر سایر رسانه‌ها و شیوه‌ها از قبیل رادیو یا تلویزیون یا چسباندن آگهی در معابر به اطلاع عموم برسد؛

۲. مورد معامله باید پیش‌تر ارزیابی و حراج از بهای تعیین‌شده شروع شده و

به خریداری که بالاترین بها را پیشنهاد کند واگذار شود و اگر حداقل به قیمت ارزیابی شده داوطلب پیدا نشود، باید دوباره ارزیابی شود.
ماده ۳۸ نیز انتشار آگهی مزایده در مورد معاملات عمده را به شرح زیر مقرر کرده است:

۱. رعایت شرایط مقرر این آیین نامه برای آگهی مناقصه در آگهی مزایده در صورت انطباق با عمل مزایده؛
۲. اجرای مقررات مقرر در این آیین نامه در مورد ترتیب تشکیل کمیسیون مناقصه و تصمیم گیری در این کمیسیون و اجرای تصمیم کمیسیون و انعقاد قرارداد و تحویل مورد معامله معین شده در صورت انطباق با عمل مزایده.
یکی از جرم‌های شایع در انجام معاملات دولتی جرم تبانی موضوع ماده واحده قانون مجازات تبانی در معاملات دولتی مصوب ۱۹ خرداد ۱۳۴۸ است.^۱
این نوشتار درصدد بررسی شیوه‌های ارتکاب این جرم در ایران است.

الف. شیوه‌ها و زمینه‌های تحقق تبانی در مناقصه

در قوانین ایران جرم تبانی تعریف نشده است. قانون گذار فقط در دو مورد یکی ارتکاب جرم‌های ضد امنیت داخلی یا خارجی کشور (ماده ۶۱۰ ق.م.ا.) و دومی، تبانی برای ارتکاب جرم علیه اعراض یا نفوس یا اموال مردم (ماده ۶۱۱ ق.م.ا.)^۲

۱. «شاخصی که در معاملات یا مناقصه‌ها و مزایده‌های دولتی یا شرکتها و مؤسسات وابسته به دولت یا مامور به خدمات عمومی و یا شهرداری‌ها با یکدیگر تبانی کنند و در نتیجه تبانی ضرری متوجه دولت و یا شرکتها و یا مؤسسات مذکور شود، به حبس جنحه‌ای از یک سال تا سه سال و جزای نقدی به میزان آنچه من غیر حق تحصیل کرده اند، محکوم می‌شوند. هرگاه مستخدمین دولت یا شرکتها و یا مؤسسات مزبور یا شهرداری‌ها و همچنین کسانی که به نحوی از انحاء از طرف دولت یا شرکتها و یا مؤسسات فوق در انجام معامله یا مناقصه یا مزایده دخالت داشته باشند و با علم یا اطلاع معامله را انجام دهند، یا به نحوی در تبانی شرکت یا معاونت کنند، به حداکثر مجازات حبس و انفصال ابد از خدمات دولتی و شرکتها و مؤسسات وابسته به دولت و شهرداری‌ها محکوم خواهند شد، در کلیه موارد مذکور در صورتیکه عمل مطابق عمل قانون مستوجب کیفر شدیدتر باشد، مرتکب به مجازات اشد محکوم می‌شود».

۱. «هرگاه دو نفر یا بیشتر اجتماع و تبانی نمایند که جرائمی برضد امنیت داخلی یا خارجی کشور مرتکب شوند، یا وسایل ارتکاب آن را فراهم نمایند، در صورتی که عنوان محارب بر آنان صادق نباشد، به دو تا پنج سال حبس محکوم خواهند شد».

۲. «هرگاه دو نفر یا بیشتر اجتماع و تبانی نمایند که علیه اعراض یا نفوس یا اموال مردم اقدام نمایند و مقدمات اجرایی را هم تدارک دیده باشند ولی بدون اراده خود موفق به اقدام نشوند، حسب مراتب به حبس از شش ماه تا سه سال محکوم خواهند شد».

تبانی را جرم دانسته است و در خصوص سایر موارد مانند تبانی برای ارتکاب جرم علیه اموال و معاملات دولتی حکمی ندارد.

از طرف دیگر، ماده‌واحدۀ قانون مجازات تبانی در معاملات دولتی تبانی را فقط در صورتی جرم دانسته است که در نتیجه آن ضرری متوجه دستگاه‌های اجرایی ذکرشده در ماده‌واحدۀ شود. بنا بر این، صرف تبانی مادام که به ضرر منتهی نشود جرم نیست.

این ماده‌واحدۀ سه حالت را دربرمی‌گیرد: ۱. فقط اشخاص غیر کارمند دولت در برگزاری یک مناقصه با هم تبانی می‌کنند؛ ۲. کارکنان دولت از وجود تبانی از سوی اشخاص غیردولتی آگاه شده و با وجود این معامله را انجام می‌دهند؛ و ۳. کارکنان بخش دولتی در تبانی انجام‌گرفته از سوی افراد تبانی‌کننده شرکت یا معاونت می‌کنند.

بر اساس بند ب ماده ۴ قانون برگزاری مناقصات، مناقصات از نظر روش دعوت مناقصه‌گران به مناقصه عمومی و مناقصه محدود تقسیم می‌شوند. در مناقصه عمومی، فراخوان مناقصه از رهگذر آگهی عمومی به اطلاع مناقصه‌گران می‌رسد. در مناقصه محدود، محدودیت برگزاری مناقصه عمومی به تشخیص و مسؤولیت بالاترین مقام دستگاه مناقصه‌گذار با ذکر دلایل تأیید می‌شود. فراخوان مناقصه از رهگذر فرستادن «دعوت‌نامه» به اطلاع مناقصه‌گران صلاحیت‌دار می‌رسد.

روش‌های انجام مناقصه، مطابق ماده ۱۱ قانون پیش‌گفته، عبارت‌اند از:

۱. در معاملات کوچک، کارپرداز یا مأمور خرید باید با توجه به کم‌وکیف موضوع معامله (کالا، خدمت یا حقوق) درباره بهای آن تحقیق کند و با رعایت صرفه و صلاح و گرفتن فاکتور مشخص و به تشخیص و مسؤولیت خود معامله را با تأمین کیفیت به کم‌ترین بهای ممکن انجام دهد؛

۲. در معاملات متوسط، کارپرداز یا مأمور خرید باید با توجه به کم‌وکیف موضوع معامله (کالا، خدمت یا حقوق) درباره بهای آن تحقیق کند و با رعایت صرفه و صلاح و گرفتن حداقل سه فقره استعلام کتبی با تأمین کیفیت مورد

نظر، چنانچه بهای به‌دست‌آمده مورد تأیید مسوؤل واحد تدارکاتی یا مقام مسوؤل هم‌تراز وی باشد، معامله را با عقد قرارداد یا گرفتن فاکتور انجام دهد و چنانچه گرفتن سه فقره استعلام کتبی ممکن نباشد، با تأیید مسوؤل واحد تدارکاتی یا مقام مسوؤل هم‌تراز وی، به تعداد موجود کفایت می‌شود؛

۳. در معاملات بزرگ به یکی از روش‌های زیر عمل می‌شود:

۱-۳. برگزاری مناقصه عمومی از رهگذر انتشار فراخوان در روزنامه‌های کثیرالانتشار؛

۲-۳. برگزاری مناقصه محدود

انجام تباری در معاملات کوچک^۱ از سوی اشخاصی به جز کارکنان دولت بعید است. در این موارد، نحوه انجام معامله به گونه‌ای است که زمینه‌ای برای تباری افراد غیردولتی یعنی افرادی که می‌توانند اقدام به فروش یک کالا یا خدمت به دولت کنند، فراهم نیست در اینجا، ممکن است کارپرداز با فروشنده کالا یا خدمت تباری کرده و از این رهگذر ضرری متوجه دولت شود. به عبارت دیگر، در معاملات کوچک فقط احتمال تحقق قسمت سوم ماده‌واحد قانون مجازات تباری در معاملات دولتی را می‌توان تصور کرد. از آنجا که در معاملات کوچک فرایند رقابت قابل طرح نیست، اصولاً در صورت وقوع تباری موضوع به اندازه‌ای نیست که بتوان متضرر شدن دولت را در معنای مورد نظر قانون تصور کرد.

در معاملات متوسط، احتمال وقوع هر سه حالت یادشده در ماده‌واحد را می‌توان تصور کرد؛ یعنی، در اینجا احتمال دارد افرادی که طرف استعلام قرار گرفته‌اند، با هم تباری کرده و قیمتی را هماهنگ با هم پیشنهاد بدهند که از قیمت متعارف بیش‌تر بوده و از این رهگذر زمینه برنده شدن یکی از هم‌عهدان خود را فراهم و دولت را متضرر کنند. در چنین حالتی، که معمولاً نیز شایع است، احتمال تباری این افراد با شخص کارپرداز و مسوؤل واحد تدارکاتی وجود دارد. البته، در این معاملات نیز حجم ریالی معامله در سطحی نیست که دولت ضرر عمده‌ای ببیند.

اما، مهم‌ترین و ضرر‌بارترین نوع تباری در معاملات بزرگ اتفاق می‌افتد. که در

۱. معاملات کوچک، متوسط و بزرگ در ماده ۳ قانون مناقصات تعریف شده‌اند.

زیر آن را بررسی می‌کنیم.

۱. تبانی در مناقصه‌های عمومی

تبانی در مناقصه‌های عمومی معمولاً به شیوه‌های زیر انجام می‌گیرد:

۱-۱. ارائه قیمت‌های بسیار بالا به منظور برنده کردن ارائه‌کننده قیمت نسبتاً پایین‌تر

این مورد شایع‌ترین نوع تبانی است. در این حالت، مناقصه‌گران صلاحیت‌دار با علم و به عمد با شرکت در مناقصه و با هماهنگی یکدیگر قیمتی را پیشنهاد می‌کنند که سبب برنده شدن شخص مورد نظرشان شود. دستگاه مناقصه‌گذار نیز معمولاً پیشنهادهای حاوی قیمت بالا را حذف می‌کند و در نتیجه، شخصی که قیمت کم‌تر و مناسب‌تر را ارائه کرده است برنده می‌شود.

۱-۲. ارائه پیشنهادهای مبهم، مشروط، بدون سپرده و خارج از نوبت

بر اساس بند ۳ ماده ۱۰ قانون آیین‌نامه معاملات دولتی مصوب ۱۳۴۹، «دستگاه مناقصه‌گذار مجاز نیست به پیشنهادات مبهم و مشروط و بدون سپرده و پیشنهادهایی که بعد از انقضای مدت مقرر آگهی برسد ترتیب اثر بدهد». گاهی، مناقصه‌گران با ارائه پیشنهادهای مبهم و مشروط و در ضمن شرکت در فرایند مناقصه زمینه برنده شدن شخص مورد نظر خود را که پیشنهاد وی فاقد این ایرادهاست فراهم می‌کنند.

۱-۳. انصراف از ادامه فرایند مناقصه

در برخی از موارد، مناقصه‌گران در مرحله‌های ابتدایی مناقصه شرکت کرده، ولی در مرحله‌های پایانی و قبل از تعیین برنده مناقصه ضمن تبانی با دیگران از ادامه رقابت انصراف می‌دهند. دلیل این امر آن است که عدم شرکت آنان از ابتدا ممکن است سبب عدم شکل‌گیری نصاب لازم برای انجام مناقصه و در نتیجه تجدید مناقصه (طبق بند ۱ ماده ۲۴ قانون پیش‌گفته) شود.

۱-۴. عدم حضور در فرایند مناقصه

گرچه عدم حضور شخص در فرایند مناقصه گاهی ممکن است سبب محدودیت‌ها

و مشکلاتی برای وی شود^۱، برخی موارد مناقصه‌گران برای فراهم کردن زمینه برنده شدن شخص مورد نظر از حضور در فرایند مناقصه خودداری می‌کنند. نحوه نگارش ماده‌واحد به گونه‌ای است که ترک فعل مناقصه‌گران برای تبانی را نیز پوشش می‌دهد.

۱-۵. خودداری از انعقاد قرارداد

گاهی، شخص با حضور در همه مرحله‌های مناقصه و با پذیرش پیامدهای احتمالی مربوط (از جمله، ضبط سپرده شرکت در مناقصه) از انعقاد قرارداد خودداری کرده و از این رهگذر زمینه برنده شدن نفر دوم را فراهم می‌کند. بر پایه بند ب ماده ۲۱ قانون، «قرارداد با برنده اول در مهلت پیش‌بینی شده در اسناد منعقد خواهد شد. چنانچه برنده اول از انعقاد قرارداد امتناع کند و یا ضمانت انجام تعهدات را ارائه نکند، تضمین مناقصه وی ضبط و قرارداد با برنده دوم منعقد می‌شود. در صورت امتناع نفر دوم، تضمین وی نیز ضبط و مناقصه تجدید می‌شود».

در موارد پیش‌گفته، تبانی اغلب بدون آگاهی مستخدمان مربوط در دستگاه دولتی یا بدون شرکت یا معاونت آنان رخ می‌دهد.

۱-۶. عدم اعلام مبلغ برآوردی معامله از سوی مسؤ‌ولان دستگاه مربوط به منظور اعلام آن به اشخاص مورد نظر

در برخی از موارد، ممکن است اعضای کمیسیون مناقصات به استناد بند ۵ ماده ۱۳ قانون مناقصات از ذکر مبلغ برآوردی معامله در اسناد مناقصه خودداری کرده، ولی با تبانی با مناقصه‌گران مورد نظر مبلغ را به آنان اعلام کنند تا این افراد در پیشنهاد قیمت خود مبلغی را پیشنهاد دهند که سبب برنده شدن آنان شود. این نوع تبانی را فقط در فرض شرکت یا معاونت کارکنان دولتی دستگاه مربوط یعنی در قالب حالت سوم مندرج در ماده‌واحد می‌توان تصور کرد.

۱. طبق ماده ۲۴ آیین‌نامه ارجاع کار به پیمان‌کاران مصوب ۲۴/مهر/۱۳۸۱ هیأت وزیران، «پیمانکارانی که در یک دوره یکساله بیش از سه بار شرکت در فراخوان ارجاع کار در صورت دریافت دعوت‌نامه، خودداری کنند، می‌بایست دلایل خود را مستند به مدارک و اسناد معتبر برای بررسی به سازمان مدیریت و برنامه‌ریزی کشور ارسال کنند. چنانچه کمیته فنی تشخیص صلاحیت، امتناع از کار را ناشی از فقدان صلاحیت در ارجاع کار تشخیص دهد، گواهی نامه صلاحیت پیمانکار به مدت یکسال لغو خواهد شد».

۱-۷. انتشار آگهی مناقصه در روزنامه کثیرالانتشار دارای مخاطبان محدود

گاهی، آگهی مناقصه با علم و به عمد در روزنامه کثیرالانتشاری که مورد مراجعه عموم نیست یا در صفحه‌هایی از روزنامه چاپ می‌شود که کمتر جلب توجه می‌کند تا هم وظیفه قانونی مقرر در بند ب ماده ۱۳ رعایت و هم با اطلاع موضوع به افراد مورد نظر زمینه برنده شدن آنان فراهم شود.

۱-۸. انتشار فراخوان مناقصه در زمان خاص

ممکن است، مسؤولان مربوط در دستگاه دولتی به انتشار فراخوان مناقصه در پایان سال مالی یا نزدیک به آن در موعدی اقدام کنند که اکثر مناقصه‌گران پیش‌تر در مناقصات دیگر شرکت و ظرفیت فعالیت کاری آنها تکمیل شده است و با تبانی این موضوع را به شخص مورد نظر که ظرفیت لازم را دارد اطلاع داده و از این رهگذر سبب برنده شدن وی شوند.

۱-۹. تبدیل معاملات عمده به متوسط و کوچک

همچنین تبانی کنندگان بخش دولتی می‌توانند با خرد و تفکیک کردن معاملاتی که انجام آنها به صورت واحد مستلزم انجام مناقصه عمومی است به اجزاء کوچک زمینه برگزاری مناقصه عمومی را از بین برده و معامله را با تبانی با افراد مورد نظر خود انجام دهند.

۲. تبانی در مناقصه‌های محدود

تبانی در انجام مناقصه محدود به یکی از شیوه‌های زیر تحقق می‌یابد:

۱-۲. از آنجا که در مناقصه محدود نیازی به انتشار آگهی مناقصه نیست و برنده مناقصه بر اساس ضوابط مقرر در ماده ۲۶ قانون برگزاری مناقصات و آیین‌نامه اجرایی بند الف این ماده از میان فهرست‌های بلند یا کوتاه انتخاب می‌شود، امکان تحقق تبانی بیش‌تر از مناقصه عمومی است. امکان تحقق تبانی به‌ویژه در مواردی که برنده مناقصه از میان فهرست کوتاه وفق بند ب ماده ۱۱ آیین‌نامه اجرایی بند الف ماده ۲۶ قانون مناقصات انتخاب می‌شود بیش‌تر است. مطابق این بند، «حداقل تعداد مناقصه‌گران واجد شرایط (فهرست کوتاه) برای

دعوت به مناقصه محدود به شرح زیر تعیین می‌شود: ۱- پنج مناقصه‌گر در کارهای پیمانکاری در صورت استفاده از فهرست بهای پایه ۲- سه مناقصه‌گر در سایر مناقصات».

طبق بند پ ماده ۱۱ آیین‌نامه، «در صورتی که تعداد مناقصه‌گران صلاحیت‌دار کمتر از تعداد مذکور در بند (ب) باشد از همه اشخاص صلاحیت‌دار دعوت می‌شود». در هر حال، به همان میزان که از عمومی بودن مناقصه و تعداد مناقصه‌گران کاسته می‌شود، بر احتمال تبانی در انجام مناقصه افزوده می‌شود. ۲-۲. همان گونه که پیش‌تر گفته شد، اگر دستگاه‌های اجرایی، برای گریز از رعایت تشریفات پیچیده و طولانی مناقصه عمومی، با تفکیک ارقام یک معامله که از نظر عرف واحد تلقی می‌شود به اجزاء کوچک‌تر اقدام به انجام مناقصه به شکل محدود کنند، از این رهگذر زمینه برای برنده شدن شخص مورد نظر آنها و در نتیجه انجام تبانی فراهم می‌شود.

۳. تبانی در ترک تشریفات مناقصه

گاهی، وجود برخی ضرورت‌ها و محدودیت‌ها انجام معامله از رهگذر مناقصه را دشوار می‌کند و دستگاه اجرایی ناگزیر است که معامله را بدون رعایت تشریفات حاکم بر مناقصه انجام دهد. مجوز قانونی ترک تشریفات مناقصه (و مزایده) پیش‌تر در ماده ۸۳ قانون محاسبات عمومی آمده بود و اکنون با برخی تغییرهای جزئی در ماده ۲۷ قانون برگزاری مناقصات مقرر شده است. بر پایه این ماده، «در مواردی که انجام مناقصه بر اساس گزارش توجیهی دستگاه مناقصه‌گذار به تشخیص یک هیأت سه نفره مرکب از مقامات مذکور در ماده (۲۸) این قانون میسر نباشد، می‌توان معامله را به طریق دیگری انجام داد. در این صورت هیأت ترک تشریفات مناقصه با رعایت صرفه و صلاح دستگاه، ترتیب انجام این گونه معاملات را با رعایت سایر مقررات مربوط در هر مورد برای یک نوع کالا یا خدمت تعیین و اعلام خواهد نمود».

هرچند اصل بر لزوم انجام معاملات دولتی از رهگذر مناقصه و مزایده بوده

و ترک تشریفات مناقصه و مزایده استثنا به حساب می‌آید، اما ممکن است دستگاه‌های اجرایی با تهیه گزارش‌های واهی، کلیشه‌ای و توجیه‌ناپذیر و در نتیجه گرفتن مجوز از هیأت ترک تشریفات مناقصه، از رعایت این تشریفات سر باز زده و از این رهگذر معاملات دولتی را بدون رعایت هرگونه تشریفات به افراد مورد نظر خود واگذار کنند. موارد ترک تشریفات مناقصه از جمله مواردی است که تبانی در آنجا شایع است.

۴. تبانی در موارد عدم الزام به برگزاری مناقصه

همان گونه که پیش‌تر بیان شد، گاهی قانون‌گذار رأساً انجام معامله را بدون رعایت تشریفات مناقصه تجویز کرده است (ماده ۲۹ قانون برگزاری مناقصات). این موارد عبارت‌اند از خرید اموال منحصربه‌فرد، اجاره به شرط تملیک یا اجاره گرفتن اموال غیرمنقول، خرید اموال منقول و غیرمنقول و کالاها و خدماتی که نرخ آنها را مراجع صلاحیت‌دار تعیین کرده‌اند، تعمیر تجهیزات و ماشین‌آلات ثابت و متحرک، خرید خدمات مشاوره، خدمات فرهنگی و هنری و آموزشی و ورزشی، خرید قطعات یدکی، معاملات محرمانه و خرید سهام و تعهدات ناشی از اجرای احکام قضائی.

هرچند مجوز قانون‌گذار توجیه‌پذیر است، خود این مجوز در جای خود می‌تواند به دستاویزی برای تبانی تبدیل شود. برای مثال، در خرید یک ملک، گرچه محل استقرار آن ملک و تناسب آن با نیاز دستگاه مربوط از هر امر دیگری مهم‌تر است، گاهی محل قرار گرفتن این ملک اهمیت و ضرورت چندانی ندارد و خرید آن در هر مکانی نیاز آن دستگاه را برطرف می‌کند. در این گونه موارد، راه برای تبانی باز است. یا در شرایط رقابتی امروزی، در عمل کالای منحصربه‌فردی وجود ندارد تا معتقد به عدم الزام به برگزاری مناقصه باشیم. ولی، در عمل این امکان وجود دارد که دستگاه‌ها برخی کالاها را انحصاری تلقی کرده و بدون رعایت تشریفات یادشده به خرید آنها اقدام کنند. به‌منزله مثالی دیگر، خرید خدمات مشاوره یا تعمیر تجهیزات و ماشین‌آلات نیز می‌تواند با رعایت تشریفات مناقصه باشد،

ولی، اگر دستگاه‌های اجرایی انجام این معاملات را با رعایت تشریفات مناقصه ناممکن بدانند و از این رهگذر راه را برای تبانی فراهم می‌کنند.

۵. تبانی در حوزه اختیار دستگاه اجرایی در رد یا قبول پیشنهاد مناقصه‌گران پیش‌تر در بند ۴ ماده ۱۰ آیین‌نامه معاملات دولتی مقرر شده بود که «دستگاه مناقصه‌گذار در رد یا قبول هر یک یا تمام پیشنهادهای مختار است». در قانون مناقصات مفاد این حکم تکرار نشده است و اکنون دستگاه‌های اجرایی در خصوص نسخ یا عدم نسخ این حکم اختلاف نظر دارند.

با وجود این، باید گفت که حکم بند ۴ ماده ۴ پیش‌گفته در حکم شمشیر دولبه‌ای بود که هم می‌توانست برای پاس‌داری از بیت‌المال و هزینه صحیح اعتبارات به کار رود و هم وسیله‌ای برای اعمال نفوذ و تبانی باشد. پیش‌بینی این حکم بدان لحاظ بود که در مواردی افراد مناقصه‌گر با پیشنهاد قیمت‌های مناسب در عمل برنده مناقصه می‌شدند، ولی دستگاه‌های اجرایی به دلایلی مانند عدم توانایی شخصی که کم‌ترین قیمت را پیشنهاد کرده یا پیشینه سوء وی و مواردی دیگر مایل به انجام معامله با وی نبودند. در چنین شرایطی، اعمال این حکم می‌توانست مفید باشد.

ولی، نمی‌توان انکار کرد که این مسأله زمینه را برای تبانی در انجام مناقصه فراهم می‌کند و مسؤولان می‌توانند با تبانی با افراد مورد نظر اقدام به رد پیشنهاد مناقصه کنند. گرچه در قانون مناقصات صحبتی از این شرط نیامده و ماده ۳۰ قانون مناقصات فقط احکام مغایر قوانین پیشین را لغو کرده و حکم مورد اشاره مغایرتی با قانون مناقصات ندارد، امروزه می‌توان از لابلای مواد قانون مناقصات این حکم را جاری و ساری دانست. زمانی که در بند الف ماده ۲ قانون صحبت از «کم‌ترین قیمت متناسب» شده، واژه تناسب به خودی خود گویای این مطلب است که هنوز دست دستگاه مناقصه‌گذار برای رد یا قبول پیشنهادها با ادعای عدم وجود تناسب باز است.

یا وقتی در بند الف ماده ۱۱ مقرر شده که «...کارپرداز یا مأمور خرید باید...

معامله را با تعیین کیفیت به کمترین بهای ممکن انجام دهد» یا در بند الف ماده ۲۰ از مناسب‌ترین قیمت صحبت شده یا در بند ۵ ماده ۲۴ از بالا بودن قیمت‌ها به نحوی که توجیه اقتصاد طرح را منتفی کند سخن گفته شده است همگی حکایت از این دارند که مسؤولان دستگاه‌ها همانند گذشته اختیار رد یا قبول هر یک از پیشنهادها را (البته به طور مستدل) دارند.

ب. شیوه‌ها و زمینه‌های تبانی در مزایده

در قیاس با مناقصه، قوانین و مقررات حاکم بر مزایده محدود و مختصر اند و این ناشی از عدم حساسیت قانون‌گذار نسبت به بحث مزایده از یک طرف و ارجاع برخی احکام قابل تطبیق بر مزایده به احکام حاکم بر مناقصه از طرف دیگر است. وانگهی، برخلاف مناقصات - که با تصویب قانون برگزاری مناقصات مصوب سال ۱۳۸۳ مقررات آن اصلاح و به‌روز شده است - مقررات حاکم بر مزایده همان احکام مندرج در قانون محاسبات عمومی و قانون آیین‌نامه معاملات دولتی اند. حجم برگزاری مزایده‌های دولتی در قیاس با مناقصه‌های دولتی نیز همیشه محدودتر بوده است. این از جمله ویژگی‌های کشورهای در حال توسعه است که میزان درخواست برای تملک دارایی سرمایه‌ای از واگذاری دارایی سرمایه‌ای بیش‌تر است.

در مزایده، همیشه بیش‌ترین بهای ممکن یعنی صرفه اقتصادی و جنبه ریالی معامله اهمیت دارد و همین ویژگی زمینه مانور و اعمال نظر و نفوذ مسؤولان دستگاه‌های برگزارکننده مزایده را در قیاس با مناقصه کاهش داده و در نتیجه زمینه انجام تبانی در مزایده نسبت به مناقصه از این جهت پایین‌تر به نظر می‌رسد. سرانجام، در حالی که شرکت در مناقصه برای همگان آزاد نیست - برای مثال، در مواردی مراجع صلاحیت‌دار باید صلاحیت مناقصه‌گر را تشخیص دهند -، در مزایده چنین محدودیت‌هایی وجود ندارد و همین موضوع سبب می‌شود که زمینه تحقق تبانی از این جهت در بخش مزایده بیش‌تر از مناقصه باشد.

در مورد تحقق تبانی در مزایده دولتی به نکات زیر می‌توان اشاره کرد:

۱. نظر به اینکه در معاملات جزئی مأمور فروش مکلف است به داوطلبان معامله مراجعه و پس از تحقیق کامل از بها و با رعایت صرفه دولت معامله را انجام دهد و سند مربوط را با تعهد به اینکه معامله با بیش‌ترین بهای ممکن انجام شده است و با ذکر نام و نام خانوادگی و سمت و تاریخ امضاکننده تنظیم و ارائه کند (ماده ۳۶ آیین‌نامه معاملات دولتی)، در این بخش از مزایده در عمل فرض تبانی بین معامله‌کنندگان یعنی بخش نخست ماده واحده قانون مجازات تبانی در معاملات دولتی را کم‌تر می‌توان تصور کرد. در این موارد، حالت شایع تبانی همان تبانی بین مأمور فروش و طرف معامله است؛
۲. در معاملات متوسط - که عمل مزایده وفق ماده ۳۷ آیین‌نامه معاملات دولتی از رهگذر «حراج» صورت می‌گیرد -، فرض تبانی بین اشخاص یعنی حالت نخست ماده واحده وجود دارد. در این حالت، اشخاص یادشده با ارائه قیمت بسیار پایین می‌توانند زمینه برنده شدن شخصی را که پیشنهاد وی اندکی از دیگران بیش‌تر است فراهم کنند. یکی از راه‌های شرکت کارکنان در تبانی در چنین مزایده‌ای عدم اعلام دقیق مشخصات مورد معامله در آگهی مزایده برای برنده کردن شخص مورد نظر است، به‌ویژه آن دسته از مشخصات موضوع معامله که آگاهی از آنان ممکن است سبب ارائه پیشنهاد قیمت بالا از سوی درخواست‌کنندگان شود؛
۳. در معاملات عمده، یکی از زمینه‌های وجود تبانی فقدان احکام قانونی جامع و شفاف است. وجود عبارت «در صورتی که با عمل مزایده منطبق باشد» در ماده ۳۸ آیین‌نامه معاملات دولتی در عمل سبب سلیقه‌ای شدن اجرای مزایده و در نتیجه احتمال وقوع تبانی می‌شود. برای مثال، ممکن است مسؤلان یک دستگاه دولتی معتقد باشند که مشروط و مبهم بودن پیشنهادهای قیمت جزء اموری نیست که قابل انطباق با مزایده باشد و از این رهگذر با پذیرش این گونه پیشنهادهای، زمینه را برای تبانی و اعمال سلیقه شخصی فراهم کنند. وانگهی، پس از تصویب قانون برگزاری مناقصات که



موجب نسخ بخش مناقصات آیین‌نامه معاملات دولتی شده است، بحث‌ها و اختلاف‌نظرهای جدی در مورد ضرورت یا عدم ضرورت انطباق احکام مزایده با قانون تازه تصویب به وجود آمده که این امر نیز در جای خود می‌تواند محلی برای تحقق تبانی شود؛

۴. برخلاف مناقصه، که مداخله کارکنان دولت در انجام آنها به طور مطلق ممنوع است، قانون‌گذار در برخی موارد اجازه حضور کارکنان دولت را در مزایده‌های دولتی صادر کرده است. از جمله این موارد ماده واحده قانون فروش خانه‌های سازمانی مصوب سال ۱۳۶۵ و آیین‌نامه اجرایی آن است که فروش خانه‌های یادشده را به کارکنان دولت تجویز کرده است. بند الف ماده ۶۳ قانون بودجه سال ۱۳۶۴ و بندهای الف و ج و ک تبصره ۱۳ قانون بودجه سال ۱۳۷۳ و ماده ۱ لایحه قانونی نحوه استفاده از اتومبیل‌های دولتی و فروش اتومبیل‌های زاید مصوب ۱۳۵۸ و نیز تبصره‌هایی از قوانین بودجه سنواتی که فروش اموال و امکانات دولتی به کارکنان درخواست‌کننده بازخریدی را تجویز کرده است از این موارد اند. در چنین مواردی، از آنجا که کارکنان دولت قدرت و نفوذ اداری بیش‌تری نسبت به اشخاص عادی دارند و آنان - به‌ویژه وقتی معامله به همان دستگاه محل خدمت آنان مربوط است - اطلاعات جزئی و دقیق از موضوع معامله دارند، احتمال تبانی وجود دارد؛

۵. با توجه به عدم وجود مقررات جامع در خصوص مزایده، امروزه هیچ‌گونه محدودیتی برای شرکت افراد در مزایده وجود ندارد. برای مثال، به‌موجب تبصره ۲ ماده ۸۰ قانون محاسبات عمومی، «مبنای نصاب در فروش مبلغ ارزیابی کاردان خبره و متعهد رشته مربوط که توسط دستگاه اجرایی ذیربط انتخاب می‌شود، خواهد بود»، در نتیجه، شخص کاردان یادشده که در جریان دقیق کیفیت مورد معامله قرار می‌گیرد علاوه بر اینکه می‌تواند به‌شخصه در مزایده شرکت کند می‌تواند با تبانی با دیگران و اعلام دقیق این مشخصات به آنان زمینه برنده شدن‌شان را فراهم کند؛

۶. در بخش مزایده نیز، احتمال تبانی اعضای کمیسیون ترک تشریفات (موضوع

ماده ۸۳ قانون محاسبات عمومی) به طور جدی مطرح است. به عبارت دیگر، در اینجا حالت سوم ماده واحد قانون مجازات تبانی که به فرض شرکت یا معاونت کارکنان دولت در تبانی مربوط است بیش از سایر موارد مطرح است.

نتیجه‌گیری

با وجود تأکید قانون‌گذار در قوانین برنامه اول تا چهارم توسعه بر کاهش حجم و اندازه دولت و محدود کردن حوزه وظایف و اختیارات دولت به امور حاکمیتی و واگذاری تصدی‌های اقتصادی، اجتماعی و... به بخش غیردولتی، امروزه کماکان دولت متصدی اصلی بسیاری از امور غیرحاکمیتی است. در چنین حالتی، طبیعی است که حجم معاملات دولتی بسیار بالا و گسترده باشد. از طرفی، چون همواره زمینه تحقق فساد و تقلب در بخش دولتی در همه عرصه‌ها نسبت به بخش غیردولتی مهیاتر است، بین بزرگی حجم دولت‌ها و تحقق مفاسد اقتصادی و مالی و از جمله تبانی در معاملات دولتی رابطه مستقیم و تنگاتنگی وجود دارد. مبارزه جدی با هرگونه فساد در حوزه معاملات دولتی مستلزم وضع مقررات جامع در خصوص انجام معاملات دولتی و به‌ویژه شیوه‌های انجام این معامله مانند مناقصه و مزایده و نیز پیش‌بینی ضمانت‌اجراهای کیفری لازم است. متأسفانه وجود قوانین و آیین‌نامه‌های مالی و معاملاتی ناهم‌گون و پراکنده - که معمولاً بر اساس خواست و تمایل دستگاه‌های اجرایی مختلف و در راستای منافع سازمانی خاص این دستگاه‌ها تصویب شده‌اند - و عدم وجود قوانین جامع مالی و معاملاتی به‌ویژه در بخش مزایده‌ها سبب بی‌اثر شدن قوانین کیفری حاکم بر این معاملات شده است.

با وجود این، نباید از ناکارآمدی قوانین کیفری موجود - از جمله، ماده واحد قانون مجازات تبانی در معاملات دولتی مصوب ۱۳۴۸ که هیچ‌گونه تناسب و سختی با تحولات صورت‌گرفته در نظام مالی ایران ندارد - غفلت کرد. مبارزه جدی با مفاسد اقتصادی و مالی در وهله نخست مستلزم انجام اصلاحات لازم و بنیادین در نظام مالی و معاملاتی کشور و در مرحله دوم نیازمند وضع قوانین کیفری لازم متناسب با چنین نظامی است.



آسیب‌شناسی حقوقی برگزاری مناقصات در ایران

تهمینه رحمانی^۱ - نادر میرزاده کوهشاهی^۲

دریافت: ۱۳۹۴/۱۰/۲۴

پذیرش: ۱۳۹۴/۱۲/۲۲

چکیده

سالانه معاملات زیادی در قالب فرایند مناقصه و یا مزایده در دستگاه‌های دولتی و در راستای تأمین تدارکات عمومی و به منظور تحقق اهداف توسعه‌ای، زیرساختی، نگهداری و تعمیر، پشتیبانی و نظیر آن صورت می‌گیرد. خریدهای دولتی با به کارگیری ابزارهای مختلف مثل قوانین و مقررات مالی و معاملاتی و سایر قوانین ناظر بر تشریفات انجام خرید اعم از کالا و خدمات حاصل می‌شود که در ایران به قانون برگزاری مناقصات و در سایر نقاط جهان، به قانون تدارکات عمومی، شهرت یافته‌اند. در این مقاله تلاش شده است، نقاط قوت و ضعف قوانین و مقررات برگزاری مناقصات از جمله قانون برگزاری مناقصات مصوب ۱۳۸۳ مورد بررسی قرار گیرد. نتایج این تحقیق بیانگر این است که اجرای قانون برگزاری مناقصات، همواره با ایرادات و مشکلاتی همراه بوده و اصلاح فرایند برگزاری مناقصات ضروری و اجتناب‌ناپذیر است هرچند نقش مناقصه در مفساد اقتصادی و وجوه مختلف آن، مؤکداً مورد بحث و بررسی کارشناسان و صاحب‌نظران حوزه مناقصات قرار گرفته، لیکن متأسفانه تاکنون هدف اولیه قانونگذار مبنی بر خلق یک ابزار

۱. دانش آموخته دوره دکترای تخصصی حقوق، گروه حقوق عمومی و بین‌الملل، دانشکده حقوق و علوم سیاسی، دانشگاه آزاد اسلامی، واحد علوم و تحقیقات؛ tinrahmani@yahoo.com

۲. استادیار گروه حقوق عمومی، دانشکده حقوق و علوم سیاسی، دانشگاه تهران؛ mirzadeh@ut.ac.ir

قانونی کارآمد برای ایجاد شفافیت و جلوگیری از بروز فساد در روند برگزاری مناقصات محقق نشده است.

واژگان کلیدی: آسیب‌شناسی حقوقی، برگزاری مناقصات، خریدهای دولتی، تدارکات عمومی.

مقدمه

قانون برگزاری مناقصات نتیجه و حاصل هفتمین ویرایش پیش‌نویس آیین‌نامه تعیین برنده مناقصات است که توسط سازمان مدیریت و برنامه‌ریزی کشور تدوین شده بود. در آن زمان، برخی از کارشناسان معتقد بودند که این آیین‌نامه نباید به صورت قانون درآید؛ زیرا تغییر قوانین بسیار دشوار است، ولی آیین‌نامه‌ها می‌توانند با توجه به شرایط پروژه‌ها در کشور، دستخوش تغییرات سریع بشوند؛ اما استدلال مدافعان تبدیل آیین‌نامه تعیین برنده مناقصات به قانون برگزاری مناقصات در مجلس ششم آن بود که رتبه جهانی ایران از لحاظ شفافیت مناقصات بسیار پایین است و وجود قانون برگزاری مناقصات، باعث بالا رفتن اعتبار کشور در این زمینه می‌شود. علی‌رغم وجود قانون و آیین‌نامه‌های بسیار موشکافانه، نه تنها مناقصات شفاف‌تر نشده، بلکه کدرتر هم شده است و این موضوع بسیار مهم بحث مقاله حاضر است. سازوکار حقوقی تنظیم فرایند مناقصه، توسط قوانین و مقررات مناقصه که در اقصی نقاط دنیا، تحت عنوان مقررات تدارکات عمومی شهرت یافته انجام می‌شود. قانون برگزاری مناقصات مصوب ۱۳۸۳، تصویب‌نامه هیأت وزیران مورخ ۱۳۸۷/۱/۷ ضمانت‌نامه کتبی جهت قراردادهای، اصلاحیه آیین‌نامه اجرایی نظام مستندسازی و اطلاع‌رسانی مناقصات مصوب ۱۳۸۶، نصاب معاملات موضوع ماده ۳ قانون برگزاری مناقصات مصوب ۹۴، آیین‌نامه اجرایی بند (ج) ماده ۱۲ قانون برگزاری مناقصات موضوع تصویب‌نامه هیأت وزیران مورخ ۱۳۸۵/۷/۵، آیین‌نامه اجرایی بند (الف) ماده ۲۶ قانون برگزاری مناقصات موضوع تصویب‌نامه هیأت وزیران مورخ ۱۳۸۵/۷/۵، آیین‌نامه اجرایی بند (ه) ماده ۲۹ قانون برگزاری مناقصات موضوع تصویب‌نامه هیأت وزیران مورخ ۱۳۸۵/۷/۵، فهرست کالاهای پیشنهادی موضوع بند ۲ تصویب‌نامه مورخ ۸۸/۳/۶ کارگروه حمایت از تولید موضوع تصویب‌نامه کمیسیون اصل ۱۳۸ قانون اساسی، قانون الحاق موادی به قانون تنظیم بخشی از مقررات مالی دولت مصوب ۸۴/۱۱/۲۷، قانون تنظیم بخشی از مقررات مالی

دولت مورخ ۱۳۸۰، به عنوان اهم قوانین تدارکاتی ایران محسوب می‌شوند. پروسه تنظیم قرارداد تدارکات عمومی یا نحوه برگزاری مناقصه (مسابقه انتخاب بهترین تأمین‌کننده و اعطای قرارداد تدارکات عمومی به آن)، رایج‌ترین شکل برون‌سپاری تمام یا بخشی از تأمین کالا و خدمات است که در چارچوب قوانین و مقررات مربوطه، تحقق می‌یابد. هدف از تحقق این فرایند، انتخاب «بهترین تأمین‌کننده» کالا یا خدمات با رعایت اصولی نظیر: شفافیت، برقراری نظام شایسته‌سالاری، ارزیابی بهترین کمیت و کیفیت و ... می‌باشد تا گزینش بهترین تأمین‌کننده (مناقصه‌گر) برای کارفرما یا دستگاه برگزار کننده مناقصه (مناقصه‌گزار) فراهم آید.

مسأله مهم در این پژوهش، بررسی ایرادات حقوقی قوانین و مقررات فعلی برگزاری مناقصات در ایران است. با شکل‌گیری پارادایم جدید خصوصی‌سازی و کوچک کردن دولت، مناقصه یا پروسه تأمین تدارکات، به عنوان ابزار کوچک‌سازی وظایف دولت مطرح شده است و شفاف‌سازی، رقابتی کردن و الکترونیکی نمودن مناقصات و رفع نواقص و ایرادات قانون فعلی برگزاری مناقصات در ایران، هم از فساد دولتی جلوگیری می‌کند و هم به تقویت بخش خصوصی می‌انجامد. در ایران نیز قانون اخیر مناقصات، مفاهیم جدیدی را مطرح کرده که با الگوی سنتی اداره امور دولتی مغایر است و اجرای کامل آن می‌تواند با افزایش نظارت گروه‌های ذینفع بر معاملات دولتی و با اهمیت دادن به پاسخگویی دولت در قبال بخش خصوصی، ریسک معاملات و در نتیجه هزینه‌های مستقیم و غیرمستقیم دولت را کاهش دهد. قوانین و مقررات فعلی برگزاری مناقصات در ایران، به دلیل نسخ دهه‌ها قانون، آیین‌نامه و تصویب‌نامه که سال‌ها ناظر به برگزاری مناقصات در وزارتخانه‌ها، سازمان‌ها، مؤسسات دولتی و عمومی، شرکت‌های دولتی و نهادها بوده است، از اهمیت زیادی برخوردار است. در بازار خریدهای دولتی، حجم قابل توجهی از منابع مالی داد و ستد گردیده و در رشد و زایش کسب و کارهای بخش خصوصی، رسالتی خطیر دارد.

سازوکار قانونی حاکم بر فرایند برگزاری مناقصات و اجرای آن توسط دستگاه‌های مجری و نظارت بر آن، همگی پیش درآمدی برای تنظیم بازار خریدهای دولتی است. متأسفانه قانون برگزاری مناقصات مصوب سال ۱۳۸۳، نتوانسته کارایی لازم را برای تضمین اصول استاندارد حقوقی و پذیرفته شده از خود، در امر مناقصات نشان دهد. خلأها و ایرادات این قانون، موجب اشاعه و توسعه زمینه‌های بروز فساد در امر مناقصات گردیده است. مسأله بنیادین در تحقیق

حاضر، شناسایی نقاط ضعف فرایند واگذاری خدمات و کالا (مقررات و تشریفات مناقصه‌های دولتی) است. این پژوهش حاصل مجموعه‌ای از مطالعات کتابخانه‌ای به منظور آشنایی و تجزیه و تحلیل مشکلات و کاستی‌ها و نارسایی‌ها در حوزه مناقصات است. همچنین مقالات و کتب مرتبط با موضوع نیز مورد مطالعه قرار گرفته‌اند. مطالب طرح شده در این مقاله را در قالب ۵ فصل ارائه خواهیم نمود. فصل اول، در باب تشریح مفاهیم، مبانی تدارکات عمومی (حقوق مناقصات) همچنین تحلیل حقوقی ایرادات وارده بر برگزاری مناقصات در ایران در فصل‌های دو، سه، چهار و پنج براساس نوع موضوع طبقه‌بندی و مورد آسیب‌شناسی حقوقی واقع گردیده است. امید است با اصلاح قانون برگزاری مناقصات مصوب ۱۳۸۳ کاهش نقش دولت در اقتصاد، انحصارزدایی، گسترش فضای رقابتی میان تأمین‌کنندگان و ایجاد سازوکارهای بازاری در تخصیص منابع و اشاعه امر شفاف‌سازی که نیازمند مستندسازی و اطلاع‌رسانی دقیق است، از گسترش زمینه‌های بروز فساد در برگزاری مناقصات ایران، پیشگیری شود.

فصل اول: مفاهیم و مبانی (خریده‌های دولتی) تدارکات عمومی

مناقصه، فرایندی است که برای ایجاد رقابت بین تأمین‌کنندگان خدمت یا کالای خاص در سطح بازار خریده‌های دولتی، صورت می‌گیرد. به عبارت دیگر، برگزاری مناقصه ورود به رقابتی مشخص در نظام خاص حقوقی، مالی و فنی است و با برگزاری آن و اجرا کردن مقررات آن می‌توان به بهترین نوع خدمت در جهت تأمین کالا رسید. در اکثر کشورها سازمان‌های دولتی خریدار بخش عظیمی از کالاها و خدمات هستند. دولت بزرگ‌ترین گروه مشتری در بسیاری از کشورهاست؛ مثلاً در ایالات متحده آمریکا در حدود ۳۰ درصد تولید ناخالص داخلی توسط بخش‌های مختلف دولتی به مصرف می‌رسد. سازمان‌های دولتی از فروشندگان می‌خواهند تا در مناقصه‌ها شرکت نمایند (علیخانی، ۱۳۷۸: ۴۷). قانون مناقصه علاوه بر تأمین کیفیت مطلوب در فضای رقابتی، به دنبال آن است تا دولت قرارداد خرید دولتی (تدارکات عمومی) را با شخصی که کمترین قیمت متناسب را پیشنهاد کرده، منعقد کند. دستگاه‌های اجرایی موظف‌اند معاملات خود را از طریق مناقصه (جهت خرید) و مزایده (جهت فروش) انجام دهند. در این بخش، به تحلیل مفاهیم منبعث از تدارکات می‌پردازیم.

۱-۱. مفهوم مناقصه (تدارکات)

با توجه به اینکه اصطلاح مناقصه به جای تدارکات، در ادبیات حقوقی ما قوام یافته، ضروری است کمی به تشریح این مفهوم بپردازیم، مناقصه در نظام حقوقی ایران، چنین تعریف شده است: «خرید مال یا اموال معین از طرف مأمور رسمی به کمترین قیمتی که از طرف فروشندگان پیشنهاد می‌شود و همچنین هرگاه مورد مناقصه انجام عمل باشد» (جعفری‌لنگرودی، ۱۳۷۰: ۶۹۰). همچنین، مناقصه را برخی از اساتید حقوق عمومی چنین تعریف کرده‌اند: «مناقصه ترتیبی است که در آن سازمان‌های عمومی تهیه یا تحصیل یا خرید کالا یا خدمت مورد نیاز خود را به رقابت و مسابقه می‌گذارند و با اشخاص حقیقی یا حقوقی که کمترین قیمت یا مناسب‌ترین شرایط را پیشنهاد می‌کنند، معامله می‌نمایند» (انصاری، ۱۳۸۷: ۱۱۸ و نیز طباطبائی مؤتمنی، ۱۳۷۳: ۳۳۶-۳۴۴). در بند (الف) ماده دو قانون برگزاری مناقصات^۱ مصوب ۱۳۸۳، مناقصه را چنین تعریف کرده است: فرایندی است رقابتی برای تأمین کیفیت مورد نظر (طبق اسناد مناقصه) که در آن تعهدات موضوع معامله به مناقصه‌گری که کمترین قیمت متناسب را پیشنهاد کرده باشد، واگذار می‌شود. در زبان انگلیسی واژه Tender برای مناقصه و مزایده استعمال می‌شود (آریانپور کاشانی، ۱۳۷۹: ۲۸۵). با این وصف به نظر می‌رسد که تعریف‌های پیش‌گفته، هیچ‌یک قابلیت تبدیل شدن به یک تعریف عام را ندارند؛ چرا که در برخی از آن‌ها، مناقصه فقط به فرایندی تعریف شده است که از سوی مأمور رسمی دولت، انجام می‌پذیرد. وجود الزام قانونی دولت برای انتخاب متعاقد از طریق مناقصه، مختص بدنه دولتی نیست و در پاره‌ای موارد بخش خصوصی نیز ناچار به برگزاری فرایند تدارکات جهت انتخاب طرف خود است. در کشور ما با اعمال سیاست‌های اصل ۴۴ قانون اساسی، اهمیت بخش خصوصی پس از واگذاری بخشی از صنایع بزرگ از سوی دولت به شدت افزایش یافته است. منطق و دلیل پنهان خفته در پس برگزاری فرایند تدارکات، چنان جذاب و فریابست که امروزه آن را مبدل به روشی نموده است که فعالان بخش خصوصی را علاقه‌مند به خود نموده است و حتی در مواردی به یک روش الزامی

۱. قانون برگزاری مناقصات مصوب مورخ ۱۳۸۳/۱/۲ مجلس شورای اسلامی و مورخ ۱۳۸۳/۱۱/۳ مجمع

برای بخش خصوصی مبدل شده است. این رویکرد در شرکت‌های سهامی عام که دارای سهام‌داران متعدد و بعضاً خردی است که حقوق ناشی از سهام آنها آن قدر مؤثر نیست که بتوانند اعمال مدیران را به دقت بررسی و در نهایت رویکرد مناسب آنها را در خرید کالا یا خدمات به چرایی بکشانند، بسیار اطمینان‌بخش خواهد بود؛ چرا که این اطمینان را به سهام‌داران خرد خواهد داد که مدیران از یک روش نظام‌مند که در آن عنصر نفع شرکت و رقابت برای تحصیل برترین کالا یا خدمات وجود دارد، استفاده می‌نمایند. به علاوه بسیاری از شرکت‌های خصوصی به موجب آیین‌نامه‌های معاملاتی خود و با تأسی از نظریه‌های حاکمیت شرکتی و حقوق بورس، روش تحصیل کالا و خدمات را منحصر به برگزاری فرایند تدارکات سالم نموده‌اند (باقرزاده، ۱۳۹۲: ۱۲). از سوی دیگر، در دهه‌های اخیر تغییرات فراوانی در بازار تدارکات، ایجاد شده است. توسعه روزافزون فناوری اطلاعات، ابزارهای حمایتی را با امکانات تقریباً نامحدود برای انجام خریدهای دولتی فراهم نموده است. شناسایی بازارهای تأمین خارجی و حتی ارتباط با تأمین‌کنندگان خارجی رقابت برای تسخیر بازار تدارکات داخلی را نیز تحت تأثیر قرار داده است (علیخانی، ۱۳۷۸: ۴۲). اکنون دولت‌ها به دنبال کمک‌های بیشتری از بانک جهانی و سایر نهادهای توسعه‌ای می‌باشند و ارزیابی عملکرد تدارکاتی کشور، کار را برای سیاست‌گذاران و ذینفعان بخش خصوصی سخت کرده است. بانک جهانی، به کشورها کمک می‌کند تا برنامه‌های اصلاح تدارکات خود را برای افزایش رقابت‌پذیری براساس شاخص عملکرد تدارکات توسعه دهند (خیرخواهان، ۱۳۹۰: ۱). بازار تدارکات ضعیف، مانع دستیابی به فناوری‌های جدید و دانش فنی می‌شود و نرخ رشد بهره‌وری اقتصادی را کاهش می‌دهد. برعکس، افزایش تجارت باعث خلق تقاضا برای تدارکات خوب می‌گردد و در جهت انجام اصلاحات تسهیل‌کننده و حفظ بازار برای خدمات جدید فشار می‌آورد. به علت تغییرات ساختاری ناشی از تمرکززدایی و (تأمین مالی از بیرون) در دولت‌های امروز و همچنین نیاز به خدمات جدید، حجم کل خریدهای دولتی در حال افزایش است. طبق گزارش سازمان تجارت جهانی، دولت‌ها مقادیر هنگفتی کالا و خدمات تحصیل می‌کنند. این امر بدان معناست که در بازار تدارکات در سطح جهان، سالانه متجاوز از ۱۰۰۰ میلیارد دلار آمریکا، داد و ستد انجام می‌شود.

۲-۱. تاریخچه خریدهای دولتی در ایران

در ماده ۲۳ قانون محاسبات عمومی ایران مصوب سال ۱۲۸۹ و نیز به عنوان نخستین قانون در زمینه تنظیم برگزاری مناقصات و انجام معاملات دولتی در ایران، گفته شده بود که تمام معاملات دولتی از خرید و فروش و اجاره و استیجار و مقاطعه و غیره باید به اطلاع عموم و به ترتیب مزایده و مناقصه صورت پذیرد. (قرباغی، ۱۳۸۶: ۲۷-۲۶)

سپس قانون محاسبات عمومی کشور در ۱۳۴۹/۰۹/۱۵ تصویب شد که شروع اجرای آن از ۱۳۵۰/۰۱/۰۱ بود. طبق ماده ۷۳ آن قانون توصیه شده بود، شرکت‌های دولتی مکلفاند آیین‌نامه معاملات خود را براساس ضوابط مندرج در قانون محاسبات عمومی کشور، تنظیم و طبق اساسنامه قانونی خود ظرف یک‌سال به تصویب مراجع صلاحیتدار برسانند. همچنین در تبصره‌های این ماده، برخی دستگاه‌ها از شمول ماده ۷۳ خارج گردیدند. در نتیجه اجرای این ماده، شرکت‌های دولتی از قانون آیین‌نامه معاملات دولتی مصوب ۱۳۴۹ مستثنی شدند و آیین‌نامه معاملات آنها بر پایه اساسنامه‌های آنها تنظیم می‌گردید و این امر موجب پیدایش تعداد زیادی آیین‌نامه معاملاتی گردید.

بار دیگر، با تصویب قانون برنامه و بودجه در دهم اسفند ۱۳۵۱ و تشکیل سازمان برنامه و بودجه، نظام برگزاری مناقصه در ایران، دچار چالش‌هایی گردید. این سازمان بدون توجه به آیین‌نامه معاملات دولتی مصوب ۱۳۴۹ اقدام به تصویب برخی آیین‌نامه‌ها به استناد مواد ۲۲ و ۲۳ قانون برنامه و بودجه^۱ نمود؛ مثلاً آیین‌نامه با هدف ایجاد استانداردهایی در راستای اجرای طرح‌های عمرانی، آیین‌نامه برای تشخیص برنده مناقصه و یا آیین‌نامه تشخیص صلاحیت پیمانکاران و مشاوران به انضمام تصویب دستورالعمل‌های متعدد که پراکندگی مقررات، موجب

۱. ماده ۲۲ قانون برنامه و بودجه کشور مصوب ۱۳۵۲، تشخیص صلاحیت و طبقه‌بندی مهندسين مشاور و پیمانکاران توسط سازمان بر اساس آیین‌نامه مصوب هیأت وزیران صورت خواهد گرفت. ارجاع کار به مهندسين مشاور و پیمانکاران و روش تعیین برنده مناقصه براساس آیین‌نامه مصوب هیأت وزیران توسط دستگاه اجرایی انجام می‌گردد.

تبصره - ارجاع کار از طرف دستگاه اجرایی به مؤسسات علمی و یا تخصصی جهت اجرای طرح‌های مطالعاتی همچنین انعقاد قرارداد مربوط به تأیید سازمان خواهد بود.

توقف کارها می‌شد یا گاهی اوقات اجرای آنها را دچار مشکلاتی می‌نمود و یا امکان تهیه صورت وضعیت را در زمینه پرداخت‌های مربوط به طرح‌های عمرانی از ذی‌حسابی سلب می‌نمودند.

براساس ماده ۱۷ آیین‌نامه معاملات دولتی مصوب ۱۳۴۹ مقرر شده بود که دولت مکلف است حداکثر ظرف دو سال از تاریخ اجرای این آیین‌نامه فهرست واجدین صلاحیت واحدی برای هر نوع معامله تهیه نماید تا برای مناقصه محدود مورد استفاده کلیه وزارتخانه‌ها و مؤسسات دولتی قرار گیرد و از سوی دیگر در ماده ۲۳ قانون برنامه و بودجه مصوب ۱۳۵۲ مقرر شده بود، سازمان برای تعیین معیارها و استانداردها همچنین اصول کلی و شرایط عمومی قراردادهای مربوط به طرح‌های عمرانی، آیین‌نامه‌ای تهیه و پس از تصویب هیأت وزیران و ابلاغ آن، دستگاه‌های اجرایی موظف به رعایت آن می‌باشند، بنابراین، تعارض در دستگاه اجرایی متولی تشخیص صلاحیت شرکت‌کنندگان در مناقصه، به علت عدم تفکیک نقش هر یک از آنها، به یکی از پرچالش‌ترین مباحث این حوزه، تبدیل شده بود. نقش اصلی سازمان برنامه و بودجه، استانداردسازی طرح‌های عمرانی بود و هر نوع آیین‌نامه یا دستورالعمل صادره از این سازمان، مستند اصلی در برگزاری مناقصه و نحوه انجام معاملات دولتی، محسوب می‌شد. ولی هرگز و در هیچ یک از مقررات مرتبط به برگزاری مناقصات، دامنه دستگاه‌های اجرایی تحت شمول قوانین و مقررات معاملات دولتی، تعیین نگردیدند و صرفاً معاملات به سه نوع جزئی، متوسط و عمده تقسیم شدند و همچنین روش امانی از ابداعات سازمان برنامه و بودجه بود که روش مذکور در هیچ جای قانون تعریف نشده بود و هیچ سابقه یا رویه‌ای هم در کشور برایش وجود نداشت و در عین حال، بسیاری از طرح‌ها، از طریق روش امانی انجام می‌شدند و همیشه هم قیمت تمام شده آن چندین برابر می‌گردید و سازمان برنامه و بودجه هم مدعی شده بود که بعضی از موارد را پیمانکار انجام نداده است. لذا به ناچار به خود دستگاه‌های اجرایی این اجازه داده می‌شد که بتوانند طرح‌های عمرانی را به شیوه امانی انجام دهند. این در حالی توصیه می‌شد که دستگاه‌های اجرایی فاقد هرگونه اطلاعات و اقدامات فنی در این زمینه بودند.

یکی دیگر از قوانین و مقررات در زمینه برگزاری مناقصات در ایران، قانون محاسبات عمومی سال ۱۳۶۶ است. مطابق با ماده ۷۹ قانون^۱ مورد اشاره، معاملات وزارتخانه‌ها، مؤسسات دولتی اعم از خرید، فروش، اجاره، استجاره، پیمانکاری، اجرت کار و غیره باید بر حسب مورد از طریق مناقصه یا مزایده انجام شود؛ لازم به ذکر است که استثنای موارد استخدامی در معاملات دولتی نیز با توجه به ماده ۱۷^۲ قانون مدیریت خدمات کشوری مصوب ۱۳۸۶ لغو شده است. همچنین در قانون مذکور، دو اشکال وجود داشت: اولاً از ماده ۷۹ تا ۸۹ یعنی یازده ماده این قانون، به معاملات دولتی اختصاص داده شده بود که هدف از این اقدام، ارائه یک قانون کامل‌تر بود ولی بخش قابل توجهی از این مفاد، قابل اجرا نبود از جمله اینکه در ماده ۸۹ این قانون^۳، اختیار تصویب آیین‌نامه معاملات به مجلس واگذار گردید در صورتی که اگر قانون معاملات و مناقصات، قانون محسوب می‌شد، باید منفک از قانون محاسبات عمومی، به صورت علی‌حده، تهیه و تصویب می‌شد و سپس بخشی از اختیارات به صورت تصویب آیین‌نامه‌های اجرایی به هیأت دولت واگذار می‌گردید. از آنجا که دستگاه‌ها حتی برای تغییر حد نصاب‌هایشان به دلیل قید آن در قانون محاسبات دچار مشکل شده

۱. ماده ۷۹ قانون محاسبات عمومی کشور مصوب ۱۳۶۶، معاملات وزارتخانه‌ها و مؤسسات دولتی اعم از خرید و فروش و اجاره و استجاره و پیمانکاری و اجرت کار و غیره (به استثنای مواردی که مشمول مقررات استخدامی می‌شود) باید حسب مورد از طریق مناقصه یا مزایده انجام شود مگر در موارد زیر:

۱. در مورد معاملاتی که طرف معامله وزارتخانه یا مؤسسه دولتی و یا شرکت دولتی باشد. ۲. در مورد معاملاتی که انجام آنها به تشخیص و مسئولیت بالاترین مقام دستگاه اجرایی در مرکز و یا استان و یا مقامات مجاز از طرف آنها با نهادهای مؤسسات و شرکت‌های مشروحه زیر: الف. مؤسسات و نهادهای عمومی غیردولتی و مؤسسات تابعه که بیش از پنجاه درصد سهام و یا سرمایه و یا مالکیت آنها متعلق به مؤسسات و نهادهای مذکور باشد. ب. شرکت‌های تعاونی مصرف و توزیع کارکنان وزارتخانه‌ها و مؤسسات دولتی و شرکت‌های دولتی که بر اساس قوانین و مقررات ناظر بر شرکت‌های تعاونی تشکیل و اداره می‌شوند. ج. شرکت‌ها و مؤسسات تعاونی تولید و توزیع که تحت نظارت مستقیم دولت تشکیل و اداره می‌گردند که مقرون به صرفه صلاح دولت باشد.

۲. ماده ۱۷ قانون مدیریت خدمات کشوری مصوب ۱۳۸۶، به دستگاه‌های اجرایی اجازه داده می‌شود از طریق مناقصه و با عقد قرارداد با شرکت‌ها و مؤسسات غیردولتی براساس فعالیت مشخص، حجم کار معین، قیمت هر واحد کار و قیمت کل به‌طور شفاف و مشخص بخشی از خدمات موردنیاز خود را تأمین نمایند. در صورت عدم مراجعه متقاضیان، اجازه داده می‌شود با رعایت قانون برگزاری مناقصات و تأیید سازمان از طریق ترک تشریفات مناقصه اقدام می‌گردند.

تبصره - شرکت‌های موضوع این ماده حسب وظایف مربوط توسط سازمان مدیریت و برنامه‌ریزی کشور یا وزارت کار و امور اجتماعی تعیین صلاحیت شده و در صورت تخلف از حکم این ماده لغو صلاحیت می‌گردند.

۳. ماده ۸۹ قانون محاسبات عمومی کشور مصوب ۱۳۶۶، نحوه انجام معاملات و تشریفات مناقصه و مزایده و سایر مقررات اجرایی مواد ۷۹ الی ۸۸ این قانون به موجب قانونی خواهد بود که به تصویب مجلس شورای اسلامی خواهد رسید.

بودند، منجر به سندسازی‌ها، برگه‌های خرید جعلی، ضرر و زیان‌های بسیاری گردید و منشأ این مشکلات هم محدودیتی بود که در قانون محاسبات عمومی در این زمینه پیش‌بینی شده بود (محسنی، ۱۳۸۲: ۱۸۸). همچنین درج استثنائات مکرر در این ماده و برای نهادهای عمومی دولتی، جواز عدم الزام به برگزاری مناقصه را فراهم نموده بود.

در اثر آسیب‌های وارده به علت تعدد قوانین و مقررات در زمینه برگزاری مناقصات، کمیسیون برنامه و بودجه و محاسبات مجلس شورای اسلامی تصمیم به تنظیم و تهیه طرحی برای برگزاری مناقصات نمود. طرح تهیه شده در تاریخ ۸۳/۱/۲۵ در مجلس شورای اسلامی، تصویب گردید ولی از آنجا که این قانون همه قوای سه‌گانه من جمله نهادهای تحت نظر مقام رهبری و نیز نیروهای مسلح را شامل می‌شد، مورد ایراد شورای نگهبان قرار گرفت و سرانجام به مجمع تشخیص مصلحت نظام ارجاع شد. مجمع با اصلاحاتی اندک و با استثنا کردن نیروهای مسلح، قانون برگزاری مناقصات را در تاریخ ۱۳۸۳/۱۱/۳ تصویب کرد. قانون برگزاری مناقصات مصوب ۱۳۸۳، نقطه عطفی در برخورد علمی و دقیق با موضوع خریدهای دولتی محسوب می‌شود هر چند که انتظار می‌رود در بستر زمان و همگام با تحولات دنیا، نوعی انسجام و هماهنگی میان مفاد این قانون با قوانین تدارکاتی در عرصه بازارهای تدارکات بین‌المللی صورت گیرد تا پیمانکاران و تأمین‌کنندگان ایرانی بتوانند از فرصت‌های بیشتری برای حضور در بازار خریدهای دولتی بهره‌برداری نمایند. در ادامه مقاله، ضمن شناسایی عوامل مؤثر در پیدایش ایرادات متناسبه به مقررات برگزاری مناقصات در ایران، راهکارهایی برای کاهش و یا جلوگیری از بروز زمینه‌ها و گلوگاه‌های فساد در امور مناقصات، ارائه خواهد شد.

فصل دوم: ایرادات حقوقی مربوط به موضوع مناقصه

۱-۲. نقص جریان اطلاع‌رسانی در فرایند برگزاری یک مناقصه

قدم اول برای مبارزه با فساد ناشی از برگزاری مناقصات، اطلاع‌رسانی دقیق و افشاگری رسانه‌ها از تخلفاتی است که صورت می‌گیرد. قدم دوم، تقویت دستگاه‌های نظارتی و عملکرد آنها است تا فقط نظاره‌گر تخلفات نباشند. برای کاهش تخلفاتی که در جریان برگزاری یک مناقصه روی می‌دهند، باید به سمت تدارکات الکترونیک و ثبت و ضبط همه فرایندهای تدارکاتی برویم (وفا،

۱۳۸۹: ۳-۲). از سوی دیگر به دست آوردن اطلاعات واقعی موضوع یک مناقصه، به علت محرمانه بودن بسیاری از اطلاعات، چه از نظر تأمین‌کننده و چه از نظر مسئول تدارکات دولتی، امری بسیار دشوار است. خرید دولتی دارای پیچیدگی‌های فرایندی خاص خود بوده، لذا مسئول تدارکات دولتی نمی‌تواند تمامی مباحث را در زمان برگزاری مناقصه و یا عقد قرارداد و اجرا مدنظر قرار دهد. همچنین، اگر فرایند مناقصه از همان ابتدا مستندسازی شود، امکان استفاده از رانت اطلاعاتی از بین می‌رود. اگر مدارک قابل استناد وجود داشته باشد، شرکت‌کنندگان در مناقصه بهتر می‌توانند از حقوق خود دفاع کنند. هم‌چنین حساب‌رسان و بازرسان با تکیه بر اسناد و مدارک، در مورد موضوع مناقصه و نیز معاملات انجام شده بهتر می‌توانند اظهار نظر کنند. به ویژه در عصر فناوری اطلاعات و مطرح شدن دولت الکترونیکی، روند کار این امکان را به وجود آورده است که هر فرد ذی‌نفع بتواند شخصاً بررسی کند و روی نقاط ضعف آن انگشت بگذارد؛ به این ترتیب مناقصه‌گران به بازرسانی تبدیل می‌شوند که مدارک یکدیگر و نیز سلامت فرایند مناقصه را کنترل می‌کنند.

طبق قانون مناقصات، اطلاعات کلیه معاملات اعم از مناقصه و ترک مناقصه جز برخی از معاملات باید از طریق پایگاه ملی اطلاع‌رسانی مناقصات معاونت برنامه‌ریزی و نظارت راهبردی ریاست جمهوری در اختیار عموم قرار گیرد. می‌توان گفت که ماده ۳۲ قانون محاسبات درباره لزوم اطلاع عموم از تمام معاملات دولتی، بار دیگر در قانون برگزاری مناقصات مصوب ۱۳۸۳ احیا شده است. بند (الف) ماده ۱۸ آیین‌نامه اجرایی قانون برگزاری مناقصات مصوب ۱۳۸۳ تحت عنوان ایجاد و راه اندازی نرم افزار توسط سازمان مدیریت و برنامه‌ریزی و نیز بند (الف) ماده ۲۳ قانون مذکور، به مستندسازی و اطلاع‌رسانی اشاره شده است. اطلاعات کلیه معاملات اعم از مناقصه و ترک مناقصه سازمان‌ها و ارگان‌های موظف به درج اطلاعات مناقصات در پایگاه اطلاع رسانی (وزارتخانه‌ها، شرکت‌های دولتی، مؤسسات دولتی، سازمان‌های دولتی، قوای سه‌گانه مستند به بند (ب) ماده ۱ قانون برگزاری مناقصات مصوب ۸۳/۱۱/۱۷)، جز آن دسته از معاملاتی که به تشخیص هیأت وزیران باید مستور بماند، باید از طریق شبکه ملی اطلاع‌رسانی مناقصه در اختیار عموم قرار گیرد که به طور بسیار صریح ذکر شده است. هر مناقصه اعم از مناقصه محدود و عمومی، به هر شکل باید اطلاعات آن در پایگاه ملی اطلاع‌رسانی مذکور درج

شود. معاملاتی که می‌باید توسط دستگاه‌های مناقصه‌گزار در پایگاه ملی مناقصات قرار گیرد، طبق بند (ج) ماده ۲۳ قانون مناقصات مشتمل بر کلیه معاملات بزرگ خریدهای بالای ۴۴ میلیون تومان، ترک تشریفات مناقصه و مزایده‌ها است. اسنادی که قبل از انتشار فراخوان می‌باید در پایگاه ثبت شوند شامل: مجوز برگزاری مناقصه، صورتجلسه پیش فراخوان، آگهی فراخوان عمومی، مجوز برگزاری مناقصه محدود از بالاترین مقام اجرایی، آگهی فراخوان ارزیابی کیفی و مجوز برگزاری مناقصه دو مرحله‌ای می‌باشد و نیز اسنادی که در حین برگزاری مناقصه می‌باید به پایگاه ارائه شوند شامل: اسناد مناقصه، روش ارزیابی فنی و بازرگانی مناقصه‌گران، صورتجلسه پاسخگویی به سؤالات (سایت ویزیت)، صورتجلسه گشایش پیشنهاده‌ها در مناقصه یک مرحله‌ای، صورتجلسه مرحله اول کمیسیون در مناقصات دو مرحله‌ای و صورتجلسه ارجاع پاکات جهت ارزیابی به کمیته فنی، صورتجلسه کمیته فنی و بازرگانی، صورتجلسه نتایج ارزیابی کمیته فنی و بازرگانی، صورتجلسه کمیسیون مرحله دوم در مناقصات دو مرحله‌ای، صورتجلسه ارجاع بررسی مبانی قیمت به کمیته فنی، صورتجلسه بررسی مبانی قیمت توسط کمیته فنی، صورتجلسه تجدید مناقصه، صورتجلسه ابطال مناقصه، صورتجلسه گزارش توجیهی ترک تشریفات، صورتجلسه ترک تشریفات مناقصه، صورتجلسه ارزیابی در مناقصات محدود، اعضای کمیسیون و حاضرین در جلسه و پس از برگزاری مناقصه، مناقصه‌گزار مکلف است متن خام قرارداد پیش از ابلاغ، متن نهایی قرارداد پس از امضا و مبادله، متمم قرارداد و یا ابطال قرارداد را در پایگاه مورد اشاره ثبت و ضبط نماید. یک بحث اطلاع‌رسانی موضوع برگزاری یک مناقصه است که از طریق پایگاه مذکور در اختیار عموم قرار می‌گیرد، زمینه دیگری که بسیار مهم است بحث نظارت است؛ یعنی کلیه مردم به عنوان ناظر مطرح هستند و تمام مراحل مناقصه از طریق مردم و دستگاه‌های نظارتی قابل کنترل است؛ اما در خوش‌بینانه‌ترین حالت نیمی از خریدهای دولتی در پایگاه ثبت نمی‌شود. مهم‌ترین کسی که می‌تواند بر این مورد نظارت کند خود دستگاه و ذی‌حساب دستگاه است. قانون محاسبات و وظایف ذی‌حساب را در ماده ۳۱ ذکر کرده که باید ذی‌حساب مراحل برگزاری مناقصه را با قوانین تطبیق دهد، اگر در این مرحله فساد وجود داشت باید به مراجع گزارش شود و دستگاه‌های نظارتی نظیر سازمان بازرسی و دیوان محاسبات این مراحل را مورد بررسی قرار می‌دهند.

همچنین هر چند ماده ۲۳ قانون برگزاری مناقصات مقرر می‌دارد که نام، مشخصات و نحوه انتخاب برنده مناقصه ثبت و نگهداری شود، ولی تکالیفی نظیر: انتشار آگهی برنده مناقصه، ظرف زمان معین، از زمان واگذاری قرارداد به برنده مناقصه، برای دستگاه‌های مناقصه‌گزار با اطلاعات مربوط به نوع کالاها و خدمات موضوع مناقصه، نام و نشانی دستگاه مناقصه‌گزار، تاریخ واگذاری، نام و آدرس برنده مناقصه، ارزش قرارداد و نحوه انتخاب برنده مناقصه، در قانون برگزاری مناقصات وجود ندارد. هرچند تلاش شده تا این نقیصه در برخی مفاد آیین‌نامه اجرایی بند (ج) ماده ۱۲ قانون برگزاری مناقصات رفع شود، ولی به نظر می‌رسد تکلیف مورد نظر به مواردی خاص محدود گشته است.

۲-۲. امکان تغییر در کمیت و کیفیت موضوع مناقصه

برگزاری مناقصه بر مبنای رقابت است یعنی متقاضیان در شرایط یکسان باید رقابت کنند لذا باید شرایط کیفی، فنی و مالی به طور یکسان از ابتدای مناقصه تا پایان فرایند رقابت منطقیاً ادامه داشته باشد. شکی نیست که تغییر در کمیت و کیفیت به صورت مستقیم بر قیمت تأثیر دارد. توجه به این موضوع نیز در تأمین رقابت واقعی میان تأمین‌کنندگان مؤثر است (مرادخانی، ۱۳۹۳: ۱۰). دیگر مواردی که می‌تواند متأثر از تغییر در کمیت و کیفیت موضوع مناقصه باشد، صلاحیت‌ها و ارزیابی کیفی مناقصه‌گران است، در حالت عادی تعداد متقاضیان نسبت مستقیمی با برآورد و احجام کار و حتی پیچیده یا ساده بودن مشخصات فنی دارد. هرچه کار پیچیده‌تر و برآورد بالاتر باشد تعداد متقاضیان کمتر خواهد بود لذا با افزایش برآورد کار و بالا بردن سطح مشخصات فنی، ارزیابی کیفی صورت گرفته که دقت و صحت ارزیابی توان انجام تعهدات مناقصه‌گران را اندازه‌گیری می‌کند، کاهش پیدا خواهد کرد. همچنین با کاهش آنها تعداد متقاضیان مناقصه، عملاً کاهش خواهد یافت و ارزیابی کیفی صورت گرفته بیش از حد سخت‌گیرانه بوده و اجازه حضور طیفی از واجدین شرایط مهیا نخواهد بود که با اصل رقابت در تضاد است. مطابق بند ۲ ماده ۱۰ آیین‌نامه معاملات دولتی، دستگاه مناقصه‌گزار در خصوص اتخاذ تصمیم در مورد پیشنهادهای واصله و انعقاد قرارداد مختار است مقدار کالا یا کار مورد معامله را تا ۲۵ درصد افزایش یا کاهش دهد مشروط بر این که کلیه محاسبات فنی را به میزان افزایش یا کاهش متناسب نماید.

۳-۲. عدم وجود تفکیک قیمت معاملات خدمات و خدمات ساختمان از تدارکات

کالایی

در قانون برگزاری مناقصات، معاملات دولتی در ایران بر اساس قیمت ثابت و یا برآورد اولیه مورد معامله به سه دسته معاملات کوچک، متوسط و بزرگ تقسیم می‌شوند. معاملات کوچک و متوسط از تشریفات برگزاری مناقصات عمومی و محدود معاف می‌باشند و با کمترین بهای ممکن به تشخیص و مسئولیت کارپردازی و مسئول واحد تدارکاتی و تأیید بالاترین مقام دستگاه اجرایی انجام می‌شوند؛ اما در مورد معاملات بزرگ، هیأت وزیران در جلسه مورخ ۹۴/۲/۶ به پیشنهاد شماره ۵۴۴۸/۵۶ مورخ ۹۴/۱/۲۵ وزارت امور اقتصادی و دارایی و به استناد تبصره ۱ ماده ۳ قانون برگزاری مناقصات و ماده ۴۲ قانون الحاق برخی مواد به قانون تنظیم بخشی از مقررات مالی دولت ۲ مصوب ۱۳۹۳، مبلغ اولیه را بیش از یک میلیارد و سیصد و نود میلیون ریال تصویب کرده است که در این صورت، به استثنای موارد خاص می‌باید با تشریفات مناقصات عمومی باز و یا مناقصات محدود گزینشی انجام شوند. این قانون هیچ گونه تفکیکی بین نصاب‌های قیمتی کالا، خدمات و خدمات ساختمان قائل نشده است. در حالی که قیمت معاملات خدمات و خدمات ساختمان معمولاً بسیار بالاتر از تدارکات کالایی می‌باشد و لذا نیاز است که از نصاب‌های قیمتی بالاتری برخوردار باشند.

۴-۲. عدم انتشار دستورالعمل‌ها و بخشنامه‌های دستگاه‌های اجرایی

هرچند قوانین مصوب مجلس، آیین‌نامه‌های مصوب هیأت دولت، آرای وحدت رویه دیوان عالی کشور و آرای دیوان عدالت اداری در روزنامه رسمی منتشر می‌شود ولی موضوع عدم شفافیت ممکن است در رابطه با بخشنامه‌ها و دستورالعمل‌های داخلی بروز کند که دستگاه‌های اجرایی برای خریدهای دولتی مقرر می‌دارند و مفاد این دستورالعمل‌ها و بخشنامه‌ها در اختیار عموم قرار نمی‌گیرد. اگر سازوکاری در قانون برگزاری مناقصات مصوب ۱۳۸۳، پیش‌بینی می‌شد که طی آن دستگاه‌های اجرایی مشمول قانون مذکور را موظف به انتشار کلیه بخشنامه‌ها و دستورالعمل‌های داخلی و تغییرات بعدی آنها و مؤثر در فرایند برگزاری مناقصه می‌نمود، در آن صورت، رکن شفافیت و به دنبال آن پاسخگویی، به عنوان یکی از اصول استاندارد حاکم بر مناقصات، بیشتر متجلی می‌گردید.

۲-۵. ایجاد موانع غیرضروری در ارزیابی فنی بازرگانی

ارزیابی فنی بازرگانی نباید با هدف ایجاد موانع غیرضروری انجام شود، باید بر مبنای عملکرد محصول باشد نه شکل ظاهری، بر مبنای استانداردهای موجود و یا مقررات فنی باشد؛ در ذکر مشخصات فنی نباید اشاره‌ای به یک علامت یا نام تجاری، مبدأ و ... شود و نهایتاً نباید از شرکت‌ها و تأمین‌کنندگان ذی‌نفع برای تدوین مشخصات یک خرید داخلی کمک گرفته شود. در حالی که ماده ۱۹ قانون برگزاری مناقصات ایران تنها اشاره می‌کند که در مناقصات دو مرحله‌ای دستگاه مناقصه‌گزار موظف است ارزیابی فنی بازرگانی پیشنهادها را بر اساس معیارها و روش‌های اعلام شده در اسناد مناقصه انجام دهد. پاکت‌های قیمت آن دسته از مناقصه‌گرانی گشوده می‌شود که از جهت فنی بازرگانی امتیاز لازم را کسب کرده باشد. برای جلوگیری از سوءاستفاده و اعمال سلیق در رد فنی بازرگانی پیشنهادهای دریافتی این ماده مقرر می‌دارد که رد فنی پیشنهادها باید بر اساس معیارها و روش‌های اسناد مناقصه انجام شود و هیچ‌گونه اشاره‌ای به چگونگی و معیارهای تدوین مشخصات فنی محصولات مورد مناقصه نمی‌کند. با این وجود در قانون برگزاری مناقصات آمده است: چنانچه اطلاعات اضافی در خصوص مشخصات فنی به برخی از خریداران اسناد مناقصه ارائه شود، صورتجلسه آن مذاکرات باید به سایر خریداران اسناد نیز ارسال شود. بند (ب) ماده ۱۷ مقرر می‌دارد توضیحات و پاسخ به پرسش‌های مناقصه‌گران و همچنین در صورت تشکیل جلسه توضیح اسناد، رونوشت صورتجلسه آن مطابق ماده ۲۲ این قانون به طور یکسان برای همه شرکت‌کنندگان مناقصه‌گر ارسال خواهد شد.

فصل سوم: ایرادات حقوقی مربوط به مناقصه‌گر

۳-۱. در نحوه ارزیابی کیفی مناقصه‌گر

آیین‌نامه اجرایی بند (ج) ماده ۱۲ قانون برگزاری مناقصات مصوب ۱۳۸۳، در چهار فصل به تقسیم‌بندی و وجوه تمایز مسأله ارزیابی کیفی مناقصه‌گر، پیمانکار و تأمین‌کننده پرداخته است. فصل دوم (مواد ۳ و ۴) تحت عنوان ارزیابی کیفی مناقصه‌گران، فصل سوم (مواد ۱۶ تا ۲۳) تحت عنوان ارزیابی کیفی پیمانکاران و شامل ارزیابی تجربه پیمانکاران، ارزیابی حسن سابقه در کارهای قبلی، ارزیابی توان مالی پیمانکاران، ارزیابی توان تجهیزاتی، ارزیابی توان فنی و

برنامه‌ریزی، گواهینامه صلاحیت پیمانکاری و نیز ظرفیت کاری پیمانکاران و فصل چهارم (مواد ۲۴ تا ۲۹) تحت عنوان ارزیابی کیفی تأمین‌کنندگان و شامل ارزیابی توان مالی تأمین‌کنندگان، ارزیابی مشتریان قبلی، ارزیابی استانداردها، نظام تضمین کیفیت و نیز ظرفیت تولید می‌باشد. بررسی محتوای قانون برگزاری مناقصات مصوب ۱۳۸۳، بیانگر ارزیابی کیفی مناقصه‌گران، برای هر مناقصه است و نحوه اجرای ارزیابی در آیین‌نامه اجرایی بند (ج) ماده (۱۲) قانون برگزاری مناقصات مصوب ۱۳۸۳، به تفصیل بیان شده است. هرچند قانونگذار تلاش نموده تا ضوابط، موازین و معیارهای ارزیابی کیفی مناقصه‌گران را به منظور تحقق افزایش کارایی مناقصات، تضمین کیفیت خدمات و کالاها، به‌کارگیری مناقصه‌گران توانمند و با سابقه و نیز ایجاد محیط رقابت کیفی برای توسعه فعالیت‌های اقتصادی در آیین‌نامه مذکور، به طور کامل تعیین نماید ولی به نظر می‌رسد اجرای آیین‌نامه به علت عدم انطباق با بسترهای اجرایی لازم، قادر به تأمین خواسته غایی قانونگذار نمی‌باشد. آیین‌نامه‌هایی که در تشریح ضوابط ارزیابی کیفی مناقصه‌گران، تدوین شده‌اند نه تنها ایرادات قانون را اصلاح نکردند، بلکه با افزودن ضوابطی از جمله برگزاری مناقصات محدود وضعیت را نامطلوب‌تر نموده‌اند. در نتیجه علاوه بر پیمانکاران، مشاوران هم با مشکلات بسیاری در فرایند برگزاری مناقصات روبرو شده‌اند.

۲-۳. در نحوه ارزیابی مالی مناقصه‌گر

مناقصه‌گران برای حضور در تدارکات صرف‌نظر از رویکرد مورد استفاده برای قیمت‌گذاری، نیازمند اعلام قیمت تمام شده خرید دولتی و آگاهی از میزان واقعی می‌باشند تا بتوانند به ارزیابی وضعیت خود بر مبنای قیمت پیشنهادی بپردازند و حضور خود در مناقصه را مدیریت نمایند (کاملی، ۱۳۹۳: ۵۶). عدم وجود ملاک‌های گزینشی شفاف و مناسب در بخش مالی معضلات و مشکلات عدیده‌ای را در مراحل مناقصه به قصد اعطای قرارداد تدارکات عمومی به شایسته‌ترین تأمین‌کننده، هم برای مناقصه‌گزاران و هم برای مناقصه‌گران ایجاد می‌نماید. براساس بند (ز) ماده ۲ قانون مناقصات، تعریف ارزیابی مالی به این شرح است: فرایندی است که در آن

مناسب‌ترین قیمت به شرح مندرج در ماده ۲۰ این قانون از بین پیشنهادهایی که از نظر فنی بازرگانی پذیرفته شده‌اند برگزیده می‌شود. به غیر از دو مورد فوق هیچ گونه اشاره دیگری به نحوه ارزیابی مالی مناقصه نشده است (یزدانی، ۱۳۹۱: ۵). در سال‌های بعد از تصویب قانون مناقصات، آیین‌نامه‌های ابلاغ شده نیز بیشتر برای اعلام سقف معاملات کوچک و در برخی موارد به تعریف ضریب تأثیر ارزیابی فنی بازرگانی در قیمت پیشنهادی بسنده کرده‌اند. سازمان‌های مختلف هر یک روش خود را برای برآورد و ارزیابی انتخاب می‌کنند چون روش یکسانی برای قیمت‌دهی و در نتیجه ارزیابی مالی وجود ندارد و مناقصه‌گران روش قیمت‌دهی خود را متناسب با سازمان مناقصه‌گزار تغییر می‌دهند در نتیجه مناقصه‌گرانی که با روش مناقصه‌گزار آشنا نیستند میدان را به صورت بازنده ترک می‌کنند و شرکت‌های آشنا به روش سازمان مناقصه‌گزار روزه‌روز محدود و محدودتر می‌شوند. چون در قانون و آیین‌نامه‌های مربوطه روشی برای نحوه اخذ قیمت تعیین نشده است، تصمیم‌گیری در بسیاری از موارد براساس قیمت مقطوع صورت می‌گیرد و نه براساس آنالیز قیمت. در نتیجه چنانچه اشتباهی در برآورد صورت گرفته باشد از چشم به دور می‌ماند و در زمان اجرای کار و یا ارائه خدمت به بدترین وجهی خود را نشان می‌دهد و منجر به نیمه تمام ماندن کار یا خدمت، ضرر مناقصه‌گر و یا زیان مناقصه‌گزار می‌شود.

از دیگر مسائل مهم مناقصات ارزیابی مالی پیشنهادها است. در ماده ۲۰ قانون برگزاری مناقصات پیش‌بینی شده که ممکن است همسنگ کردن پیشنهادهای مالی نیاز به بررسی قیمت‌ها و تجزیه و کنترل مبانی آن داشته باشد که در این صورت موضوع به کمیته فنی بازرگانی ارجاع خواهد شد تا ظرف حداکثر دو هفته قیمت‌ها را همسنگ کرده و به کمیسیون مناقصه گزارش دهد. با این وجود قانون برگزاری مناقصات مقرراتی در مورد نحوه همسنگ کردن پیشنهادهای مالی ارائه نکرده است. در بند (ب) ماده ۱۳ قانون برگزاری مناقصات نیز انتشار دعوت به مناقصه در روزنامه‌های کثیرالانتشار آمده است. در مورد فراخوان مناقصه نیز در

۱. بند (الف) ماده ۲۰ قانون تدارکات مصوب ۱۳۸۳ چنین آمده است: هنگام ارزیابی مالی، مناقصه‌گری که مناسب‌ترین قیمت را حایز شده باشد، به عنوان برنده اول اعلام خواهد شد و برنده دوم در صورتی اعلام خواهد شد که تفاوت قیمت پیشنهادی وی با برنده اول کمتر از مبلغ تضمین باشد. روش ارزیابی مالی باید در اسناد مناقصه به صورت مشروح با ذکر نحوه تأثیرگذاری ارزیابی فنی بازرگانی بر قیمت اعلام شود.

بند (الف) ماده ۱۳ قانون برگزاری مناقصات بیان شده است. درخصوص تعیین مدت برای تهیه اسناد و تحویل آن طبق بند (ب) ماده ۱۵ قانون برگزاری مناقصات مقرر گردیده که مهلت قبول پیشنهادها نباید در مورد مناقصات داخلی از ۱۰ روز و در مناقصات بین‌المللی از یک ماه از تاریخ آخرین مهلت تحویل اسناد مناقصه کمتر باشد. این مدت‌ها به خصوص در طرح‌های بزرگ می‌تواند نامناسب باشد. در ماده ۱۴ قانون برگزاری مناقصات تنها به شرایط اسناد مناقصه اشاره شده است، در حالی که ضرورت داشت ذکر می‌شد: اسناد مناقصه باید شامل کلیه شرایط و اسناد و مدارکی باشد که برای ارزیابی فنی و مالی مناقصه‌گران لازم است.

۳-۳. عدم پیش‌بینی مشارکت جدی، مؤثر، آگاهانه و بی‌طرفانه تشکل‌های صنفی

در یک مناقصه

حضور نماینده تشکل صنفی در جلسه مناقصه وفق مقررات بند ۴ ماده ۱۹ قانون برگزاری مناقصات مصوب ۱۳۸۳، محدود به هنگام گشایش پیشنهادها شده است و به مشارکت جدی، مؤثر، آگاهانه و بی‌طرفانه تشکل صنفی در سایر مراحل مناقصه اشاره‌ای نشده است. این در حالی است که تشکل صنفی، به طور طبیعی می‌تواند مناسب‌ترین و صالح‌ترین نماینده مناقصه‌گر باشد و به عنوان یک عامل مدنی بر صحت و سلامت مناقصه‌ها نظارت کند و در هنگام وقوع هر نوع تخلف اقدام لازم را به عمل آورد. همچنین تصویب دستورالعمل تشخیص حق نظارت تشکل‌های صنفی بر صلاحیت پیمانکاران، نقطه عطفی در پیش‌بینی نظارت غیردولتی بر مراحل خریدهای دولتی محسوب می‌شود که البته هنوز سازوکار اجرایی ضعیف آن نتوانسته نقش مؤثری در رسالت خطیری که بر عهده دارد، ایفا نماید. دولت نباید بخش خصوصی را نقطه مقابل خود ببیند بلکه می‌باید با شناسایی نیازهای اصلی و تغییر قوانین و مقررات، زمینه فعالیت بخش خصوصی را در حوزه‌های گوناگون فراهم نماید. بخش خصوصی می‌تواند در کنار بخش دولتی به عنوان یک بازوی اجرایی عمل کند و با نظریه و مشورت دادن به دولت مؤثر باشد.

۳-۴. عدم وجود سازوکار نظارتی بر شرکتهای شبه دولتی به عنوان مناقصه‌گر

یکی از اشکالاتی که در حال حاضر و در ارتباط با خریدهای دولتی وجود دارد، عدم جامعیت قانون برگزاری مناقصات مصوب ۱۳۸۳ نسبت به شرکتهای شبه دولتی است که از امتیازات

حاکمیتی بهره‌برداری می‌نمایند. به نظر می‌رسد سازوکار نظارتی و تقنینی باید طراحی شود تا با کنترل این نوع شرکت‌ها بتوان رقابت واقعی را در بازار خریدهای دولتی ایران، برقرار نمود (عبداللهی، ۱۳۹۱: ۴). حضور شرکت‌های شبه دولتی در مناقصات دولتی، تبدیل به نوعی انحصار شده است. در حالی که باید زمینه حضور همه بخش‌ها به طور یکسان فراهم شود و برای این کار لازم است قانون مورد بازنگری کامل قرار بگیرد و چنان‌چه موانعی وجود دارد برطرف شود (محتشم دولتشاهی، ۱۳۹۳: ۱۰). شرکت‌سازی توسط شبه دولتی‌ها به جز ضربه وحشتناک به اقتصاد کشور و نقض قوانین و مقررات و حذف بخش خصوصی واقعی، ثمره دیگری به جا نخواهد گذاشت. (شیرپور، ۱۳۹۲: ۳)

۳-۵. امکان انتخاب مناقصه‌گر براساس کمترین قیمت

متأسفانه امروزه با برداشت سلیقه‌ای از قانون، به جای مناسب‌ترین قیمت، کمترین قیمت مبنای تعیین برنده شده است که با نص قانون تناقض دارد. ماده ۲۰ قانون برگزاری مناقصات مصوب ۱۳۸۳ که به بحث نحوه تعیین برنده مناقصه می‌پردازد، تصریح می‌کند: «هنگام ارزیابی مالی، مناقصه‌گری که مناسب‌ترین قیمت را حایز شده باشد، به عنوان برنده اول اعلام خواهد شد و برنده دوم در صورتی اعلام می‌شود که تفاوت قیمت پیشنهادی وی با برنده اول، کمتر از مبلغ تضمین باشد. روش ارزیابی مالی باید در اسناد مناقصه به صورت مشروح با ذکر نحوه تأثیرگذاری ارزیابی فنی بازرگانی بر قیمت اعلام شود. همان طور که در این ماده قانونی مشاهده می‌شود، قانون‌گذار به هیچ وجه، کمترین قیمت را ذکر نکرده بلکه عبارت مناسب‌ترین قیمت را مورد تأکید قرار داده است. به نظر می‌رسد هدف قانون‌گذار از ذکر این ماده قانونی این است که مناقصه‌گزار، قیمت پیشنهاد دهنده‌ای را به عنوان برنده، انتخاب نماید که از تناسب لازم برای اجرای کار برخوردار باشد، اگرچه کمترین قیمت نباشد. از جمله مشکلاتی که با اجرای این شیوه نادرست پدید می‌آید به حاشیه رفتن شرکت‌ها و تأمین‌کنندگان حرفه‌ای است. در شیوه تعیین برنده براساس پایین‌ترین قیمت، برخی تأمین‌کنندگان برای کسب خریدهای دولتی، قیمت پایینی را در مناقصات پیشنهاد می‌دهند؛ اما بعد از برنده شدن و در زمان اجرای خرید دولتی هم خود دچار مشکل می‌شوند و هم سازمان دولتی مناقصه‌گزار را با چالش مواجه می‌کنند. هم چنین ارائه قیمت پایین در مناقصات ممکن است در کیفیت اجرای خرید دولتی نیز تأثیرگذار باشد و سطح

کیفی طرح‌های ملی و محلی را کاهش دهد. در چنین شرایطی، معمولاً برای کسب سود و جلوگیری از ضرر احتمالی، زمان اجرای خریدهای دولتی به ویژه در ارائه خدمات به طول می‌انجامد و در سال‌های مختلف درخواست تعدیل قیمت از سوی تأمین‌کنندگان ارائه می‌گردد. همان طور که مشاهده می‌شود تخلف به ظاهر ساده ناشی از اعمال تفسیر سلیقه‌ای سازمان‌های دولتی از قانون برگزاری مناقصات در خصوص نحوه تعیین برنده، چه پیامدهای نامطلوبی را می‌تواند برای کشور به دنبال داشته باشد.

۳-۶. ابهام در ارتباط میان بند (د) ماده ۲۰ قانون برگزاری مناقصات مصوب ۱۳۸۳ با مفاد ۴ و ۵ قانون حداکثر استفاده از توان تولیدی و خدماتی در تأمین نیازهای کشور و تقویت آنها در امر صادرات مصوب ۱۳۹۱

قانون مناقصات ایران به صراحت بین مناقصه‌گران داخلی و خارجی تبعیض قایل شده است. بند (د) ماده ۲۰ قانون برگزاری مناقصات مصوب ۱۳۸۳ در زمینه ارزیابی مالی و تعیین برنده مناقصه، بر ارجحیت مناقصه‌گران داخلی بر خارجی تأکید دارد. در این بند آمده: «در مناقصات بین‌المللی، مناقصه‌گران داخلی نسبت به مناقصه‌گران خارجی ترجیح دارند. نحوه این ترجیح در اسناد مناقصه قید خواهد شد. مناقصاتی که در آنها رعایت این قاعده به مصلحت نباشد باید از سوی شورای اقتصاد تأیید شود».

از سوی دیگر، طبق ماده ۲ قانون حداکثر استفاده از توان تولیدی و خدماتی در تأمین نیازهای کشور و تقویت آنها در امر صادرات مصوب ۱۳۹۱، تمامی دستگاه‌های دولتی و عمومی مشمول این قانون موظف هستند در تأمین کالاهای مصرفی و سرمایه‌ای امور خدمات مهندسی مشاور، پیمانکاری ساختمانی و تأسیساتی، تأمین تجهیزات کلیه پروژه‌های کشور اعم از اینکه از بودجه عمومی دولت و یا از درآمدهای خود و یا از اعتبارات و تسهیلات ارزی و ریالی دستگاه‌های مزبور یا زمین‌های منابع طبیعی و سایر امکانات دولتی استفاده می‌کنند، براساس

۱. بند (د) ماده ۲۰ قانون برگزاری مناقصات ۱۳۸۳: در مناقصات بین‌المللی، مناقصه‌گران داخلی نسبت به مناقصه‌گران خارجی ترجیح دارند. نحوه ترجیح مناقصه‌گران داخلی در اسناد مناقصه قید خواهد شد. مناقصاتی که در آنها رعایت این قاعده به مصلحت نباشد باید از سوی شورای اقتصاد تأیید شود.

قانون مزبور، اقدام نمایند. همچنین موظف‌اند در صورت نیاز به تولیدات غیرداخلی، فهرست کالاها، تجهیزات لوازم و فرآورده‌ها را به طور رسمی به وزارت صنعت، معدن و تجارت اعلام نمایند تا در صورت صرفه و صلاح برای تولید آنها برنامه‌ریزی شود. وزارت صنعت معدن و تجارت موظف است با همکاری سازمان‌ها، انجمن‌ها، اتحادیه‌های تولیدی و خدماتی هر شش ماه یک‌بار فهرست کالاها، تجهیزات، لوازم و فرآورده‌های ساخت داخل و ظرفیت تولیدی آنها را استخراج کند و به طور رسمی در دسترس دستگاه‌های ذی‌نفع این قانون و عموم مردم قرار دهد و در صورت عدم وجود شرکت‌های ذی‌صلاح داخلی در این صورت ارجاع کار طبق قسمت اخیر ماده ۵ قانون حداکثر استفاده از توان تولیدی و خدماتی در تأمین نیازهای کشور و تقویت آنها در امر صادرات مصوب ۱۳۹۱، فعالیت‌های مورد نظر با رعایت ماده ۴ آن قانون، می‌تواند با تأیید بالاترین مقام اجرایی دستگاه به مشارکت ایرانی - خارجی یا خارجی واگذار شود.

در بند ۵ ماده ۱ قانون مذکور، شرکت ایرانی - خارجی عبارت از: شرکت ثبت شده در ایران است که بیش از ۵۱ درصد سهام آن متعلق به اشخاص حقیقی و حقوقی ایرانی و بقیه آن متعلق به اشخاص حقیقی و حقوقی خارجی است. همچنین در بند ۴ ماده ۱ همان قانون، شرکت خارجی عبارت است از: شرکت‌های خارجی که ۱۰۰ درصد سهام آنها متعلق به اشخاص حقیقی یا حقوقی غیر ایرانی است و براساس قوانین جمهوری اسلامی ایران در کشور فعالیت می‌کنند. نحوه تنظیم ماده ۴ قانون حداکثر استفاده از توان تولیدی و خدماتی در تأمین نیازهای کشور و تقویت آنها در امر صادرات مصوب ۱۳۹۱، به گونه‌ای است که چنانچه استفاده از تولیدات و خدمات داخل کشور ممکن نباشد، دستگاه دولتی ممکن است، بتواند بدون رعایت شرط ۵۱ درصد، نیاز خود را از خارج تأمین نماید. همچنین محتوای مفاد ۴ و ۵ قانون حداکثر استفاده از توان تولیدی و خدماتی در تأمین نیازهای کشور و تقویت آنها در امر صادرات مصوب ۱۳۹۱، در خصوص ساماندهی و مدیریت امر، با هم در تناقض است و دستگاه‌ها را دچار نوعی سردرگمی

۱. ماده ۴ قانون حداکثر استفاده از توان تولیدی و خدماتی در تأمین نیازهای کشور و تقویت آنها در امر صادرات مصوب ۱۳۹۱: با توافق بالاترین مقام اجرایی دستگاه‌های موضوع ماده ۲ این قانون، حسب مورد وزیر صنعت، معدن و تجارت دستگاه‌های مزبور می‌توانند نیاز طرح یا پروژه خود را از خدمات یا محصولات خارجی تأمین نمایند.

می‌کند. مشخص نیست در خصوص استثنائات قانون، در چه مواردی تنها موافقت بالاترین دستگاه اجرایی کافی است (ماده ۵ قانون حداکثر استفاده از توان تولیدی و خدماتی در تأمین نیازهای کشور و تقویت آنها در امر صادرات مصوب ۱۳۹۱) و در چه مواردی موافقت وزیر صنعت، معدن و تجارت (ماده ۴ قانون حداکثر استفاده از توان تولیدی و خدماتی در تأمین نیازهای کشور و تقویت آنها در امر صادرات مصوب ۱۳۹۱) نیز لازم است. چنانچه قبلاً ذکر شد در این حالت میزان ارجاعات به وزارت صنعت، معدن و تجارت نیز بسیار زیاد خواهد بود.

در خصوص شرایط استثنای قانون حداکثر استفاده از توان تولیدی و خدماتی در تأمین نیازهای کشور و تقویت آنها در امر صادرات مصوب ۱۳۹۱ و عدم امکان واگذاری کل کار به طرف ایرانی، در پیش‌نویس طرح لایحه قانون حداکثر استفاده از توان تولیدی و خدماتی در تأمین نیازهای کشور و تقویت آنها در امر صادرات، ابتدا مشارکت شرکت‌های ایرانی - خارجی و در صورت عدم امکان، مشارکت شرکت‌های خارجی - ایرانی مجاز شمرده شده بود که در آن صورت نیز سهم ارزش کار طرف ایرانی باید حداقل ۵۱ درصد باشد. این بخش از پیش‌نویس طرح، توسط کمیسیون حذف گردید.

با توجه به اینکه عمده خریدهای دولتی و واگذاری پروژه‌ها از طریق برگزاری مناقصه انجام می‌شود، باید ربط بین این قانون و قانون برگزاری مناقصات شفاف شود. همچنین نباید فقط به اتکای توان اجرای کار در داخل کشور و بدون لحاظ قیمت و حداقل کیفیت مورد نظر، کار به طرف ایرانی سپرده شود. لذا از آنجایی که با توجه به قانون مناقصات مصوب ۱۳۸۳، می‌توان ضریب ترجیحی برای طرف ایرانی لحاظ نمود، نحوه اختصاص این ضریب ترجیحی در این ماده نیز باید مدنظر قرار گیرد.

فصل چهارم: ایرادات حقوقی مربوط به مناقصه‌گزار

۱-۴. آزادی انتخاب روش اجرای مناقصه

هر خرید دولتی دارای خصوصیات و نیازهای منحصر به فردی است و برای این که خرید دولتی موفق باشد، باید در انتخاب روش اجرای آن علاوه بر مسایل فنی، نیازهای مسئول تدارکات دولتی و تأمین کننده نیز در نظر گرفته شود. طی دهه‌های گذشته روش‌های اجرا و مدیریت

خرید دولتی به شکل قابل توجهی دستخوش تغییر و توسعه بوده است. انتخاب مناسب اجرای خرید دولتی می‌تواند هزینه‌های خرید دولتی را به طور متوسط تا ۵ درصد و زمان اجرای خرید دولتی را تا ۳۰ درصد کاهش دهد و انتخاب سیستم نامناسب برای پیشبرد خرید دولتی می‌تواند منجر به بروز مشکلاتی مانند تأخیر و افزایش هزینه و بروز اختلافات و ادعاها در خریدهای دولتی شود. این انتخاب که در ابتدایی‌ترین مراحل خرید دولتی اتخاذ می‌شود، بر تمامی فرایندهای اجرای خرید دولتی و هم چنین کارایی اجرای مراحل خرید دولتی تأثیر می‌گذارد.

در قانون برگزاری مناقصات بحث مناقصه عمومی، مناقصه محدود، ترک تشریفات و موارد عدم‌الزام به برگزاری مناقصه برای انجام خرید کالا یا خدمات درج شده است؛ در ترک تشریفات مناقصه باید موضوع به تأیید هیأت ۳ نفره برسد لیکن در عدم الزام به برگزاری مناقصه کار بسیار ساده‌تر شده و در اکثر موارد موضوع به نظر بالاترین مقام دستگاه مناقصه‌گزار بنابه تشخیص خود ارجاع داده شده است. مشکلی که در این مورد وجود دارد این است که در این زمینه سقفی برای میزان معاملات مشخص نشده است، یعنی خرید دولتی ۱۰ میلیاردی و یا بالاتر و پایین‌تر هم می‌تواند با تشخیص بالاترین مقام دستگاه مناقصه‌گزار به طریق عدم الزام به برگزاری مناقصه برگزار شود. این امر فرایند را دچار خدشه می‌کند؛ زیرا دست دستگاه مناقصه‌گزار را باز گذاشته است در صورتی که در موارد ترک تشریفات، اگر مبلغ از ۲۰۰ برابر حد نصاب معاملات کوچک بگذرد می‌باید به تأیید هیأتی در سازمان مدیریت و برنامه‌ریزی کشور برسد. لذا لازم است قانون برگزاری مناقصات مصوب ۱۳۸۳ مورد تجدیدنظر قرار گرفته و محدودیت‌هایی اعمال شود، به نظر می‌رسد خلأ موجود در سازوکار تقنینی دیگر رسالت غایی این گونه مقررات را که همانا تحقق رقابت در بازار خریدهای دولتی است، تأمین نمی‌نماید و موضوع اعطای قراردادهای تدارکات به طور انحصاری به تأمین‌کنندگان خاصی واگذار می‌شود.

توجه به این نکته لازم است که ترک تشریفات و عدم‌الزام به برگزاری تدارکات از نظر نتیجه هر دو یکی می‌باشند یعنی در هیچ کدام از این روش‌ها مناقصه‌ای برگزار نمی‌شود؛ اما دارای تفاوت‌هایی می‌باشند. قانون‌گذار در ترک تشریفات فرایند و سخت‌گیری‌های خاصی را پیش‌بینی کرده است که با رعایت آن موارد و تأیید هیأت‌های پیش‌بینی شده فرایند پیش می‌رود و مجوز برای عدم برگزاری مناقصه صادر می‌گردد. در خصوص ماده ۲۹ قانون برگزاری مناقصات مصوب

۱۳۸۳ (عدم الزام به برگزاری مناقصه) هیچ تشریفات پیش‌بینی نشده است. این امر از نظر ماهیت قانون برگزاری مناقصات و اینکه ترک تشریفات و عدم الزام به برگزاری مناقصه همیشه باید استثنا بر اصل باشند، منطقی به نظر نمی‌رسد و باید تا حد امکان شرایط مندرج در ماده ۲۹ محدود شده و از گسترش آن جلوگیری شود.

۲-۴. ابهام در تعیین دستگاه‌های مشمول قانون برگزاری مناقصات مصوب ۱۳۸۳

به عنوان مناقصه‌گزار

در بند (ب) ماده یک قانون برگزاری مناقصات مصوب ۱۳۸۳ در ذکر دستگاه‌های مشمول و جامعیت قانون مذکور، ابهاماتی دیده می‌شود و نظر به نحوه تعریف، امکان تفاسیر مختلف را مهیا نموده است. از جمله نهادهای عمومی^۱ غیردولتی در مواردی که از بودجه کل کشور استفاده می‌کنند. آیا اگر قسمت کوچکی از یک طرح مهم از محل بودجه عمومی تأمین شده باشد، مشمول قانون مذکور می‌گردد یا خیر؟ یا ذکر مجدد نهادهای انقلاب اسلامی که این ابهام را به وجود آورده است که چه از بودجه استفاده نکنند یا نکنند، حتی اگر جزو نهادهای عمومی غیردولتی باشند، مشمول قانون مناقصات می‌گردند. همچنین در قانون بودجه سال ۱۳۹۱ به بند ۲ که در خصوص بودجه شرکت‌های دولتی، بانک‌ها و مؤسسات انتفاعی وابسته به دولت منابع و مصارف را ذکر نموده است؛ اما در قانون برگزاری مناقصات در بند (ب) ماده ۱ بانک‌های دولتی را جدا از مؤسسات انتفاعی وابسته به دولت آورده است. گرچه حیثه این دو قانون مجزا است به نحوی که بودجه حیثه خاص و موارد موردنظر خود را دارد و در قانون مناقصات، امور مناقصه را تعیین تکلیف نموده است، ولی آیا توجه به این مورد را باید این گونه در نظر گرفت که قانون بودجه، بانک‌های وابسته به دولت را در نظر گرفته است؛ اما در قانون مناقصات صرفاً بانک‌های دولتی تحت شمول هستند نه وابسته به دولت؟ آیا اگر در خصوص منابع و مصارف شرکت یا مؤسسه‌ای وابسته به دولت، در بودجه سالانه مقرراتی تنظیم و الزام شده باشد، می‌توان آن شرکت یا مؤسسه را از شمول قانون مناقصات خارج دانست؟

۱. برای اطلاعات بیشتر نک: (۱۳۹۱)، «شرکت مخابرات به عنوان مؤسسه عمومی مشمول قانون برگزاری

مناقصات است»، روزنامه مناقصه مزایده، سال ۷، شماره ۷۹۱، ص ۲.

با توجه به آنکه حیطة قانون مناقصات مطابق بند (ب) ماده یک وسیع در نظر گرفته شده است. لذا به نظر می‌رسد به کار بردن عبارات و کلماتی که تعریف مشخص و معین ندارد، ایجاد اختلاف و ابهام می‌نماید، مثلاً عبارت مؤسسات عمومی در بند (ب) ماده یک قانون مناقصات و استعمال آن بعد از عبارت مؤسسات عمومی غیردولتی، این نکته را به ذهن متبادر می‌کند که این مؤسسات جدا از تعریف مذکور است و از آن جایی که تعریف مشخصی از مؤسسات عمومی وجود ندارد پس آیا منظور قانون‌گذار، از به کار بردن این عبارت می‌تواند اشخاص حقوقی باشد که به دلیل نوع فعالیت، جنبه انتفاعی آنها هدف اصلی از تشکیل نبوده و به دلیل ارائه خدمات عمومی و جذب طیف وسیعی از مردم جامعه در گرفتن خدمات از آنها و برای جلوگیری از تضییع حقوق عمومی این گروه مشمول قانون قرار گرفته‌اند؟ برای نمونه می‌توان از شهرداری‌ها نام برد؛ چون ارائه‌دهنده خدمات به قشر وسیعی از جامعه می‌باشند یا همین طور شرکت مخابرات، آن هم به دلیل جایگاه خاصی که دارد و ارائه خدمات عمومی به قشر بسیار وسیعی از جامعه به نحوی که قریب به اتفاق کل جامعه نیازمند جذب خدمات از آن هستند، پس در واقع به دلیل جایگاه این گروه از اشخاص غیردولتی، نمی‌تواند آنها را از شمول قانون برگزاری مناقصات خارج نماید و ضروری است برای حمایت از منافع عمومی این بنگاه‌ها تحت ضوابط اجرایی خاص باشند. البته برای کاربردی کردن این استدلال باید از طریق مراجع ذی‌صلاح اقدام به تفسیر یا اصلاح قانون نمود. (طاهری، ۱۳۹۳: ۱۱)

۳. امکان اعمال سلیقه و صدور بخشنامه‌های متناقض سازمان مدیریت و برنامه‌ریزی

کشور

یکی از اهداف تمرکز امور مناقصات در سازمان مدیریت و برنامه‌ریزی کشور، ساماندهی و ایجاد سازوکار نظارتی در این بخش و جلوگیری از دخالت سازمان‌های مختلف در امور مناقصه و پرهیز از سردرگمی و بلاتکلیفی و ایجاد وحدت رویه بوده است؛ اما در عمل مشاهده می‌شود که سازمان مدیریت و برنامه‌ریزی کشور نه تنها موفق به ایجاد وحدت رویه و رفع نگرانی مناقصه‌گران و پیمانکاران نشده، بلکه با صدور بخشنامه‌های متناقض و مبهم به دغدغه‌های پیمانکاران دامن‌زده است. پیمانکاران و مناقصه‌گران برای کسب رتبه باید مدارک و مستندات خود را به سازمان مدیریت و برنامه‌ریزی کشور ارائه کنند تا پس از طی مراحل کاری، رتبه مورد

نظر آنها ارائه شود؛ اما به دلیل صدور بخشنامه‌های متعدد و متناقض که گاه به فاصله چند هفته یا ماه از یکدیگر صادر می‌شود، تعیین رتبه پیمانکاری برای چندین ماه به تأخیر می‌افتد و پیمانکاران مجبور می‌شوند زمان زیادی را برای تهیه و آماده‌سازی مستندات جدیدی که اعلام شده است صرف کنند (طاهری، ۱۳۹۱: ۶). مهم‌ترین پیامدهای صدور بخشنامه‌های متناقض را می‌توان تأخیر در رتبه‌بندی مناقصه‌گران، سواستفاده از قوانین، اعمال سلیقه در اجرای قانون، افزایش ریسک سرمایه‌گذاری، گسترش بوروکراسی اداری، گسترش پرونده‌های قضایی بر شمرده. اگر چه هدف سازمان مدیریت و برنامه‌ریزی کشور از صدور بخشنامه‌های متعدد نظارت دقیق‌تر بر انجام امور اجرایی مناقصات است و این سازمان قصد ایجاد مشکل و دردسر برای پیمانکاران ندارد؛ اما عملکرد ضعیف و پرحاشیه این سازمان در صدور بخشنامه‌های متعدد، معضلی است که به راحتی نمی‌توان از آن گذشت. پیمانکاران از سازمان مدیریت و برنامه‌ریزی کشور انتظار دارند که با تصویب بخشنامه‌ها و آیین‌نامه‌های کارشناسی شده و قوی، موانع پیش روی آنها را رفع کند نه این که اقداماتی را انجام دهد و بخشنامه‌هایی را تصویب کند که شایبه کارشکنی از آنها استنباط شود. به نظر می‌رسد برای حل مشکل صدور بخشنامه‌های متناقض توسط سازمان مدیریت و برنامه‌ریزی کشور، نظارت هیأت دولت و مجلس شورای اسلامی از یکسو و حضور جامعه مدنی متشکل از نمایندگان پیمانکاران و تأمین‌کنندگان ایرانی از سوی دیگر، در قالب یک نهاد عمومی - خصوصی ضروری بوده و می‌تواند کارساز باشد. تلفیق دولت و مجلس و جامعه مدنی مذکور، می‌تواند با تحقیق و تفحص و بررسی عملکرد این سازمان، مشکلات را حل و نگرانی پیمانکاران را رفع و آنها را از سرگردانی خارج کند. (طاهری، ۱۳۹۱: ۶)

فصل پنجم: ایرادات حقوقی در رسیدگی عادلانه به انواع شکایات ناشی از برگزاری یک مناقصه

۱. عدم توجه به جایگاه آیین‌نامه اجرایی در مقایسه با قانون

مستند قانونی هیأت رسیدگی به شکایات، ماده‌های ۷ و ۸ جز ۴ از بند (الف) و (ب) ماده ۲۴ و ماده ۲۵ قانون برگزاری مناقصات و قانون اساسنامه هیأت رسیدگی به شکایات قانون برگزاری مناقصات مصوب ۱۳۸۸/۲/۱۶ و آیین‌نامه اجرایی قانون اساسنامه هیأت رسیدگی به شکایات

قانون برگزاری مناقصات مصوب اسفند ۱۳۸۹ می‌باشد. این هیأت چون به منظور رسیدگی به شکایات مناقسه‌گر علیه مناقسه‌گزار تشکیل می‌شود و رأی که قاطع بین دعوای آنان است اگرچه رأی قضایی محسوب نمی‌شود؛ اما چون از سوی قانون‌گذار به عنوان مراجع استثنایی شناخته شده است، لازم‌الرعایه است.^۱

در قانون اساسنامه، اختیارات هیأت رسیدگی به شکایات افزایش یافته است. با این توضیح که هیأت می‌تواند علاوه بر لغو یا تجدید مناقسه، چنانچه قرارداد مربوط به معامله مورد اعتراض، منعقد شده باشد و هیأت، شکایت را وارد تشخیص دهد، موظف است در رأی صادر شده به صراحت نسبت به تعلیق، فسخ یا جواز ادامه قرارداد نیز اعلام نظر کند. علی‌الاصول آیین‌نامه اجرایی پایین‌تر از قانون، قرار دارد و نمی‌تواند احکامی داشته باشد که فراتر و شدیدتر از قانون

۱. اصل بر رسیدگی کلیه دعوی توسط قوه قضایی در مراجع دادگستری است؛ زیرا به موجب اصل ۱۵۹ قانون اساسی مرجع رسمی شکایات و تظلمات عمومی، دادگستری است؛ اما علی‌رغم اصل فوق در مواردی، برخی از دعوی خارج از دادگستری ولی به عنوان مرجع رسمی مورد رسیدگی مراجع غیر دادگستری قرار می‌گیرد. از این رو، از یک طرف رسیدگی در مراجع استثنایی به برخی دعوای، از اصل قانون اساسی مستثنا شده و از طرف دیگر، آرای صادر شده از آن مراجع، رسمی و قانونی است و خدشه‌ای بر اعتبار آنها وارد نیست. به عبارت دیگر، مراجع استثنایی همان طوری که از نام آنها پیداست، در عین حال که از مراجع قضایی شناخته نمی‌شوند لکن رأی صادر شده از آن مراجع برای طرفین دعوا لازم‌الاجرا است و از این حیث در رسمیت آرای آنها تردیدی وجود ندارد. مراجع استثنایی را مراجع شبه قضایی نیز می‌گویند. مفهوم مراجع استثنایی در برابر مراجع عمومی، معرف مراجعی است که تنها صلاحیت رسیدگی به امور یا محاکمه اشخاصی را دارند که مشخص نموده است. قانون‌گذار صراحتاً این تفکر که رسیدگی به برخی تخلفات، اطلاعات خاص را ایجاب می‌کند و از این نظر مستلزم وجود مراجع خاص با آیین دادرسی مخصوص می‌باشد؛ اگرچه در بسیاری از کشورها طرفدارانی دارد اما در کشورهایی نیز تشکیل این مراجع استثنایی با مخالفت‌های جدی روبه‌رو می‌باشد؛ زیرا حقوق دانان بر این عقیده‌اند که این مراجع تحت نفوذ حکومت قرار گرفته و بنابراین به احتمال قوی حقوق افراد چنان چه باید، تأمین نگردد. مراجع استثنایی، مراجع گوناگونی را با یکدیگر متفاوت‌اند و باید آنها در بر می‌گیرند که کاملاً را از هم تفکیک کرد. مراجع استثنایی را با توجه به طبع اموری که در صلاحیت آنها قرار دارد می‌توان به مراجع استثنایی حقوقی و مراجع استثنایی کیفری تقسیم نمود. برای اطلاعات بیشتر نک: (سلاحی، جعفر (۱۳۸۹)، مراجع اختصاصی شبه قضایی، انتشارات جنگل)

باشد. حال آن که در تبصره ۳ ماده ۴ آیین‌نامه اجرایی قانون اساسنامه آمده، در صورت احراز تبانی توسط هیأت، موضوع از طریق دبیرخانه به دستگاه مناقصه‌گزار اعلام تا ضبط ضمانت‌نامه تبانی‌کنندگان توسط دستگاه مناقصه‌گزار صورت پذیرد. این تبصره چون مغایر قانون برگزاری مناقصات و قانون اساسنامه می‌باشد از طریق دیوان عدالت اداری قابل ابطال است؛ زیرا ضبط ضمانت‌نامه بانکی مناقصه‌گر طبق ماده ۲۱ قانون برگزاری مناقصات، تنها در صورت امتناع او از انعقاد قرارداد و یا عدم ارائه ضمانت انجام تعهدات امکان‌پذیر است. پس آیین‌نامه اجرایی نمی‌تواند این حکم قانون‌گذار را فراخ‌تر نموده و به موارد مربوط به تبانی مناقصه‌گر نیز توسعه دهد. (اسماعیلی هریسی، ۱۳۹۲: ۴۰۹)

۲-۵. عدم مطابقت فرایند طرح شکایت مقرر در آیین‌نامه اجرایی با قانون

برگزاری مناقصات

مطابق بند (س) ماده یک آیین‌نامه اجرایی قانون اساسنامه، شکایت عبارت است از: درخواست کتبی شاکی در مهلت قانونی مقرر که رأساً و به طور مستقیم به دبیرخانه هیأت رسیدگی به شکایت، ارائه و تسلیم شود و توسط دبیرخانه بررسی و دریافت گردد. از طرفی بند (الف) ماده ۲۵ قانون برگزاری مناقصات مقرر نموده، چنان‌چه هر یک از مناقصه‌گران نسبت به اجرا نشدن موادی از قانون برگزاری مناقصات اعتراض داشته باشند می‌توانند به بالاترین مقام دستگاه مناقصه‌گزار شکایت کنند. در تأیید این بند از ماده ۲۵ قانون یادشده، تبصره ماده ۵ قانون اساسنامه نیز مراجعه به هیأت را منوط به این می‌داند که مناقصه‌گر ابتدا در قالب ماده ۲۵ قانون برگزاری مناقصات، اعتراض مکتوب خود را به بالاترین مقام دستگاه مناقصه‌گزار تسلیم کرده باشد و پس از رسیدگی و دریافت جوابیه، کماکان به اعتراض خود باقی باشد یا این که به رغم انقضای مهلت پانزده روزه پاسخی دریافت نکرده باشد. شکایت پیش از طرح در هیأت باید در نزد بالاترین مقام دستگاه مناقصه‌گزار که از نظرشان و مسئولیت اداری، مافوق رئیس مناقصه‌گزار است، مطرح گردد. بالاترین مقام دستگاه مناقصه‌گزار مکلف است ظرف مدت ۱۵ روز کاری از تاریخ دریافت شکایت مناقصه‌گر به شکایت او رسیدگی کند. نتیجه این رسیدگی از ۳ حال خارج نیست: اولاً، شکایت وارد است. ثانیاً، شکایت وارد نیست و ثالثاً، رسیدگی نکردن به شکایت. بند (الف) ماده ۷ قانون اساسنامه نیز به شاکی تکلیف می‌کند که شکایت خود را در مهلت مقرر

قانونی تسلیم کند. بنا به مراتب بالا و نیز براساس تبصره ماده ۵ قانون اساسنامه مراجعه به هیأت منوط به این است که مناقصه‌گر ابتدا در قالب ماده ۲۵ قانون مناقصات، اعتراض مکتوب خود را به بالاترین مقام دستگاه مناقصه‌گزار تسلیم کرده باشد و سپس طبق ترتیبات بعدی مبادرت به تقدیم شکایت در هیأت نماید.

۳. کوتاه بودن مهلت بررسی و اعلام عدم صلاحیت هیأت

برابر بند (ج) ماده ۷ قانون اساسنامه هیأت رسیدگی به شکایات مکلف است در صورتی که ظرف سه روز کاری از دریافت شکایت، خود را صالح برای رسیدگی تشخیص ندهد مراتب را ظرف حداکثر دو روز کاری از طریق دبیرخانه به اطلاع شاکی برساند. شکایات از عدم اجرای قانون برگزاری مناقصه می‌تواند دارای تنوع بسیاری باشد. علی‌الاصول شکایت باید در صلاحیت هیأت باشد و گرنه هیأت نمی‌تواند به هر شکایتی رسیدگی کند. اگر شاکی راجع به موضوعی شکایت کند که مربوط به مناقصه نباشد و یا از مواردی باشد که در صلاحیت هیأت نیست مانند موارد مذکور در ماده ۶ قانون اساسنامه و تبصره یک ماده ۸ قانون برگزاری مناقصات، در این صورت هیأت، تکلیفی به رسیدگی نخواهد داشت و این موضوع را باید ظرف دو روز کاری به اطلاع شاکی برساند. به نظر می‌رسد مهلت سه روزه از زمان دریافت شکایت که برای بررسی صلاحیت هیأت مشخص شده است با توجه به واقعیات نظام اداری کشور، مدت کوتاهی است و هیأت در همه موارد نمی‌تواند این مهلت را رعایت کند.

۴. مشخص نشدن ضمانت اجرای مناسب برای عدم ارائه اطلاعات و مدارک و

مستندات از سوی دستگاه مناقصه‌گزار

قانون‌گذار در تبصره ماده ۸ قانون اساسنامه اشعار می‌دارد: خودداری شاکی از ارائه مستندات به هیأت رسیدگی به مفهوم انصراف از شکایت و منتفی شدن است. لیکن خودداری مناقصه‌گزار یا مسئولان ذی‌ربط از ارائه اطلاعات و مدارک و مستندات به هیأت برای رسیدگی به شکایت شاکی مصداق نقض قانون بوده و قابل پیگیری در مراجع ذی‌صلاح است. عبارت قابل پیگیری در مراجع ذی‌صلاح در تبصره ماده ۷ قانون اساسنامه تا حدود زیادی مبهم و نامعلوم است. منظور از قابل پیگیری در مراجع ذی‌صلاح چه نوع پیگیری و در کدام مراجع ذی‌صلاح است؟ به نظر

می‌رسد چنین اساسنامه‌ای در خور قانون برگزاری مناقصات نبوده و بسیاری از مواد قانون اساسنامه منطوقاً از اصول قانون‌نویسی فاصله زیادی دارد و مفهوماً از استحکام کافی برخوردار نیست. (ابراهیمی هریسی، ۱۳۹۲: ۴۲۰-۴۱۲)

۵. آثار حقوقی ناشی از صدور هر یک از آرای مندرج در تبصره ۲ ماده ۱۰ قانون

اساسنامه

رسیدگی به شکایت شاکی در نهایت باید به صدور رأی از ناحیه هیأت منتهی شود. هر گاه هیأت با رعایت بند (ج) ماده ۷ قانون اساسنامه، خود را صالح به رسیدگی موضوع شناخته باشد، سرانجام مکلف به صدور رأی می‌باشد. ماده ۴ آیین‌نامه اجرایی قانون اساسنامه مقرر می‌دارد: نخستین جلسه هیأت باید حداکثر ظرف ۱۵ روز کاری از زمان دریافت شکایت تشکیل شود و هیأت پس از شنیدن نظرات طرفین و بررسی اسناد و مدارک و مستندات مربوط در موارد لغو مناقصه با رعایت تبصره یک ماده ۱۰ اساسنامه، تجدید مناقصه با رعایت تبصره ۱ ماده ۱۰ اساسنامه، رد شکایت، تعلیق قرارداد، فسخ قرارداد، جواز ادامه قرارداد و یا تأیید انصراف از شکایت، رأی صادر خواهد نمود و نیز طبق تبصره ۲ ماده ۱۰ قانون اساسنامه، تعیین خسارت مناقصه‌گران در اثر لغو یا تجدید مناقصه نیز از موارد صدور حکم هیأت می‌باشد. هر یک از آرای فوق دارای آثار حقوقی و اجرایی خاصی می‌باشند که به تشریح ایرادات آنها پرداخته می‌شود.

۵-۱. رأی به لغو مناقصه

برابر بند (خ) ماده یک آیین‌نامه اجرایی قانون اساسنامه، لغو مناقصه عبارت است از: ابطال کامل فرایند برگزاری مناقصه توسط هیأت. اگر تخلف از اجرای قانون برگزاری مناقصات به قدری اساس مناقصه را مخدوش سازد که جز بطلان آن چاره دیگری نباشد، مسلماً مناقصه لغو یا ابطال خواهد شد. باید به این نکته مهم توجه کرد که لغو مناقصه هر چند در بند (ب) ماده ۲۴ قانون برگزاری مناقصات مصوب ۱۳۸۳ نیز به شرح زیر بیان شده است:

۱. نیاز به کالا یا خدمات موضوع مناقصه مرتفع شده باشد؛

۲. تغییرات زیادی در اسناد مناقصه لازم باشد و موجب تغییر در ماهیت مناقصه گردد؛

۳. پیشامدهای غیرمتعارف نظیر جنگ، زلزله، سیل و مانند آنها؛

۴. رأی هیأت رسیدگی به شکایات؛

۵. تشخیص کمیسیون مناقصه مبنی بر تبانی بین مناقصه‌گران.

اما از میان موارد فوق‌الذکر موارد ۱، ۲، ۳، ۵ مواردی هستند که لغو مناقصه توسط دستگاه انجام می‌شود و نیاز به رأی هیأت مناقصه‌گزار راساً نیست ولی مصادیق مورد ۴ که باید مستند به رأی هیأت باشد، در هیچ جای قانون برگزاری مناقصات یا قانون اساسنامه تصریح نشده است. بنابراین، مواردی که شکایت شاکی و رسیدگی هیأت منتهی به لغو مناقصه شود، باید در آیین‌نامه اجرایی قانون برگزاری مناقصات رأی خود را به طور مستدل مبنی بر لغو مناقصه صادر نماید؛ اما متأسفانه آیین‌نامه اجرایی نیز نه تنها موارد آن را تعیین نکرده بلکه معیار و ضابطه‌ای هم برای لغو مناقصه مقرر ننموده است. پس، هیأت یا هیأت‌ها می‌توانند به تشخیص خود و به هر نحوی که صلاح می‌دانند، مناقصه را لغو و ابطال نمایند و این امر خطرناک است و ممکن است لغو مناقصه، دستخوش امیال و خواسته‌های بی‌ضابطه هیأت‌ها قرار گیرد.

۲-۵. رأی به تجدید مناقصه

بند (الف) ماده ۲۴ قانون برگزاری مناقصات صراحت دارد به این که مناقصه در شرایط زیر تجدید می‌گردد:

۱. کم بودن تعداد مناقصه‌گران از حد نصاب تعیین شده در اسناد مناقصه؛

۲. امتناع برندگان اول و دوم مناقصه از انعقاد قرارداد؛

۳. پایان مدت اعتبار پیشنهادها؛

۴. رأی هیأت رسیدگی به شکایات؛

۵. بالا بودن قیمت‌ها به نحوی که توجیه اقتصادی طرح منتفی گردد.

بند (ح) ماده یک آیین‌نامه اجرایی قانون اساسنامه، تجدید مناقصه را عبارت می‌داند از: تکرار تمام یا قسمتهایی از فرایند مناقصه که به تشخیص هیأت معایر با قوانین و مقررات مربوط بوده است. همان طوری که درخصوص لغو مناقصه گفته شد، موارد ۱ و ۲ و ۳ و ۵ از اختیارات دستگاه مناقصه‌گزار است و مورد مندرج در بند ۴ ماده ۲۴ در صلاحیت هیأت می‌باشد؛ اما چون مصادیق آن و یا ضابطه تجدید مناقصه در قانون و آیین‌نامه اجرایی صریحاً بیان نشده کماکان خطر مذکور در لغو مناقصه در این جا نیز به قوت خود باقی است و احتمال تجدید مناقصه‌های بی‌مورد

و بی‌ضابطه از سوی هیأت‌ها منتفی نیست.

۳-۵. رأی به رد شکایت

آیین‌نامه اجرایی قانون اساسنامه، رد شکایت را در بند (ذ) تعریف کرده و می‌گوید: چنان‌چه هیأت پس از بررسی فرایند مناقصه شکایت شاکی را وارد نداند یا علی‌رغم ورود شکایت، ایرادهای مطروحه به گونه‌ای نباشد که براساس قانون و یا سایر قوانین و مقررات مربوط، به اساس اقدامات انجام شده و فرایند رقابت لطمه وارد آورد، هیأت با در نظر گرفتن صرفه و صلاح دولت نسبت به صدور رأی رد شکایت اقدام می‌کند. اگر شکایت شاکی مبتنی بر دلایل و مستندات کافی نباشد و یا مناقصه‌گزار در مقابل مستندات شاکی دلایلی ارائه کند که مدارک شاکی را خنثی سازد و بالجمله شکایت شاکی قابل اثبات نباشد، رأی هیأت مبتنی بر رد شکایت شاکی خواهد بود. از این رو، ماده ۱۰ قانون اساسنامه اشعار می‌دارد: هیأت می‌تواند رأی خود را مبنی بر لغو مناقصه برگزار شده یا تجدید آن صادر یا این که نظر خود مبنی بر رد شکایت را اعلام کند. به نظر می‌رسد بهتر بود آیین‌نامه اجرایی موارد و معیار رد شکایت را نیز به روشنی اعلام می‌کرد تا هیأت نتواند به دلخواه خود و به بهانه صرفه و صلاح دولت اقدام به رد شکایت شاکی نماید.

۴-۵. رأی به تعلیق قرارداد

قرارداد با برنده مناقصه منعقد می‌شود. ماده ۲۱ قانون برگزاری مناقصات در این باره می‌گوید: الف. قرارداد با برنده مناقصه، باید پیش از پایان مدت اعتبار پیشنهاد منعقد شود. این مدت حداکثر برای یک‌بار و برابر مدت پیش‌بینی شده در اسناد مناقصه قابل تمدید است. بعد از عقد قرارداد تضمین پیشنهاد دهنده دوم مسترد می‌گردد.

ب. قرارداد با برنده اول در مهلت پیش‌بینی شده در اسناد، منعقد خواهد شد. چنان‌چه برنده اول از انعقاد امتناع نماید و یا ضمانت انجام تعهدات را ارائه ننماید، تضمین مناقصه وی ضبط و قرارداد با برنده دوم منعقد می‌گردد. در صورت امتناع نفر دوم، تضمین وی نیز ضبط و مناقصه تجدید خواهد شد. انعقاد قرارداد به معنای پایان مناقصه و ورود به مرحله جدیدی است که با امضای قرارداد اجرای آن آغاز می‌شود. چون مبنای قرارداد براساس فرایند مناقصه ایجاد شده لذا قانون‌گذار اراده کرده که هرگاه جریان برگزاری مناقصه به قدری تخلف‌آمیز باشد که از مرحله

مناقصه گذشته و نتوانسته لغو یا تجدید مناقصه را ایجاد کند، به ناچار به آثار آن که تشکیل قرارداد است، نیز سرایت کند. از این رو، تبصره ۱ ماده ۱۰ قانون اساسنامه تصریح می‌کند: در صورتی که قرارداد مربوط به معامله مورد اعتراض، منعقد شده باشد و هیأت شکایات را وارد تشخیص دهد، موظف است در رأی صادره به صراحت نسبت به تعلیق ... قرارداد اعلام نظر کند. تعلیق قرارداد یعنی معلق ماندن آثار قرارداد تا این که تکلیف آن بعداً مشخص شود. کما این که بند (ر) ماده یک آیین‌نامه اجرایی قانون اساسنامه، توقف موقت اجرای قرارداد را تنها منوط به رأی صادره از هیأت محدود نموده است. به هر حال باید تکلیف درستی یا نادرستی مناقصه به تبع آن تکلیف صحت و سقم قرارداد، روشن شود.

۵-۵. رأی به فسخ قرارداد

فسخ قرارداد از موارد انحلال قرارداد است. انحلال قرارداد به ۳ سبب قابل تحقق می‌باشد: اولاً، اقاله یا تفاسخ، ثانیاً، فسخ و ثالثاً، انفساخ. فسخ قرارداد به معنای انحلال و بر هم زدن عقد لازم است. اساساً پس از انعقاد قرارداد، هیچ یک از طرفین حق فسخ قرارداد را ندارد مگر در موارد معینه که موارد معین در قانون مدنی پیش‌بینی شده است ولی در کمال ناباوری، قانون‌گذار در تبصره یک ماده ۱۰ قانون اساسنامه، حق فسخ را در اختیار هیأت قرار داده است. حال آن که چنین حقی همان طوری که گفتیم از اختیارات طرفین قرارداد است، نه شخص ثالث (هیأت رسیدگی به شکایات). به نظر قانون‌گذار در این ماده راه خطا پیموده و به جای حکم به ابطال قرارداد با نادیده گرفتن اصول و قواعد حقوقی به جای استعمال واژه ابطال از واژه فسخ استفاده کرده است. از همه جالب‌تر این که آیین‌نامه اجرایی قانون اساسنامه در بند (د) ماده یک در تعریف فسخ می‌گوید اعلام یک طرفه خاتمه قرارداد که با قصور یا بدون قصور طرف مقابل کارفرما صورت گیرد. واقعیت این است که عدم تسلط به مبانی حقوقی باعث شده که قانون‌گذار بدون توجه به اصول و قواعد حقوقی و آثار هر یک از آنها به مواردی اشاره کند که می‌تواند برای اهل فن اعجاب‌انگیز باشد و موجب استعمال واژه فسخ به جای ابطال گردد ولی قانون‌گذار تنها در مقام تقنین می‌تواند به ابطال آن حکم کند؛ زیرا فسخ منبعث و برخاسته از اراده یکی از طرفین در یک رابطه حقوقی است. (ابراهیمی هریسی، ۱۳۹۲: ۴۵۲-۴۳۰)

۵-۶. رأی به جواز ادامه قرارداد

نظر به این که در استعمال کلمات، عبارات و جملات و به طور کلی در انشای قانون، قانون‌گذار اصول فقه و قواعد قانون‌نویسی را ملحوظ نظر قرار نداده لذا در تبصره یک ماده ۱۰ و انشای عبارات، از عبارت نامأنوس جواز ادامه قرارداد استفاده کرده است. بنابراین شایسته بود تبصره یک ماده ۱۰ به نحو زیر نوشته می‌شد: در صورتی که برگزاری مناقصه منتهی به انعقاد قرارداد گردد، در اثر شکایت شاکی، هیأت می‌تواند رأی به تعلیق یا ابطال قرارداد صادر نماید. به بیان دیگر، طبق ماده ۲۲۳ قانون مدنی، اصل بر صحت قراردادها است؛ بنابراین بطلان یا تعلیق آن نیاز به دلیل متقن و معتبر دارد. جواز، از موارد صحت محسوب می‌شود. پس ضرورتی ندارد که هیأت، رأی به جواز یا صحت آن صادر کند. اصل با رأی تثبیت نمی‌شود؛ زیرا صحت، با اصل تثبیت شده است و آنچه باید با دلیل اثبات شود، بطلان است، نه صحت. ملاحظه می‌شود که تبصره موصوف به صورت ناروشن و بدون لحاظ قواعد حقوقی انشا شده است.

۵-۷. رأی به تأیید انصراف از شکایت

ممکن است در جریان رسیدگی به شکایت مثل همه شکایت‌های دیگر، شاکی از شکایت خود منصرف شود، در این صورت ادامه رسیدگی به شکایت منطقی به نظر نمی‌رسد؛ اما آیا ضرورتی داشته که در آیین‌نامه اجرایی قانون اساسنامه، به این امر تأکید شود که هیأت رأی به تأیید انصراف از شکایت صادر کند. این از بدیهیات است که در صورت انصراف شاکی، هیأت مبادرت به مختومه نمودن شکایت و پرونده می‌نماید.

۵-۵-۸. رأی به تعیین خسارت مناقصه‌گران در اثر لغو و تجدید مناقصه

تبصره ۲ ماده ۱۰ قانون اساسنامه مقرر می‌دارد: هرگاه هیأت به دلیل تقصیر مناقصه‌گزار در اجرای موارد مقرر در قانون برگزاری مناقصات، رأی به تجدید یا لغو مناقصه صادر کند، باید میزان خسارتی را که از تجدید یا لغو متوجه شرکت‌کنندگان در مناقصه می‌شود از طریق کارشناسان رسمی تعیین کند و دستگاه مناقصه‌گزار مکلف است معادل آن خسارت را به شرکت‌کنندگان بپردازد. به نظر می‌رسد با تصویب قانون اساسنامه، صلاحیت هیأت بیش از وظایف او در قانون برگزاری مناقصات توسعه یافته و صدور حکم به جبران خسارت را نیز در بر

گرفته است. گرچه نفس این صلاحیت بسیار بجا و عدالت منسبانه است؛ اما اجرای آن ممکن است واجد پیچیدگی‌هایی باشد که قانون‌گذار به تبعات آن توجه نکرده است. چرا که در صورت صدور حکم مبنی بر پرداخت خسارت ناشی از لغو یا تجدید مناقصه از ناحیه مناقصه‌گزار به مناقصه‌گر چنان چه مناقصه‌گزار به اجرای آن تن ندهد چه ضمانت اجرایی برای آن وجود دارد؟ وانگهی، نحوه اجرای حکم هیأت علیه مناقصه‌گزار به چه ترتیب خواهد بود؟ تأمین اعتبار این خسارت از نظر رعایت قانون محاسبات عمومی کشور چگونه خواهد بود؟ انتظار می‌رفت آیین‌نامه اجرایی قانون اساسنامه بتواند به پرسش‌های بالا پاسخ قانونی دهد؛ اما آیین‌نامه موصوف نه فقط به این مهم نپرداخته بلکه حجم عمده‌ای از آن، صرف تعاریفی شده که یا بدون کاربرد است و یا تعاریفی در حد بدیهیات که ضرورتی به آن نبود.

۶-۵. تناقض میان بند (ج) ماده ۲۵ قانون برگزاری مناقصات با تبصره ۳ ماده ۱۰

قانون اساسنامه

بند (ج) ماده ۲۵ قانون برگزاری مناقصات راجع به رأی هیأت می‌گوید: در صورت عدم پذیرش نتیجه توسط شاکی، هیأت رسیدگی به شکایات، موضوع را بررسی و رأی قطعی را در ۱۵ روز اعلام خواهد کرد. در صورت اعتراض هر یک از طرفین، موضوع جهت رسیدگی قانونی به مراجع ذی‌صلاح ارجاع می‌شود و فرایند برگزاری مناقصه نیز روال معمول خود را طی خواهد کرد. از سوی دیگر، تبصره ۳ ماده ۱۰ قانون اساسنامه، اشعار می‌دارد: رأی هیأت در خصوص چگونگی فرایند برگزاری مناقصه، قطعی و لازم‌الاجرا است. هر دو قانون بر قطعیت رأی هیأت، تأکید می‌ورزند، با این تفاوت که قانون اساسنامه، برای قطعیت رأی هیأت، قید در خصوص چگونگی فرایند برگزاری مناقصه را بدان افزوده ولی قانون برگزاری مناقصات اعتراض به رأی هیأت را مانع از ادامه فرایند برگزاری مناقصه نمی‌داند. با این حال معلوم نیست، مقصود از چگونگی فرایند برگزاری مناقصه چیست؟ آیا منظور اجرا نشدن هر یک از مواد قانون است یا فقط موارد مندرج در ماده ۹ قانون برگزاری مناقصات است که متکفل بیان فرایند برگزاری مناقصات می‌باشد؟ و اگر غیر از موارد ماده ۹ قانون مزبور باشد، آیا رأی هیأت غیرقطعی است؟ به هر حال، حکم قانون‌گذار در این خصوص مجمل و مبهم است. با توجه به بند (ج) ماده ۲۵ قانون برگزاری مناقصات و تبصره ۲ ماده ۱۰ قانون اساسنامه، قدر متیقن این است که رأی هیأت برای مناقصه‌گزار و

مناقصه‌گر از حیث اجرای آن قطعی است. مع‌الوصف، چون بند (ج) ماده ۲۵ قانون برگزاری مناقصات رأی هیأت را در صورت اعتراض هر یک از طرفین مناقصه‌گر و مناقصه‌گزار قابل ارجاع و رسیدگی در مراجع ذی‌صلاح می‌داند؛ بنابراین ظاهراً نمی‌توان بر قطعیت رأی هیأت صحه نهاد. بلکه باید اذعان کرد که رأی هیأت علی‌الظاهر برای هر دو طرف غیرقطعی است. پرسشی که در این میان طرح است، این است که: مرجع رسیدگی به حکم غیرقطعی هیأت کجاست؟ در این مورد هر دو قانون ساکت است؛ زیرا بند (ج) ماده ۲۵ قانون برگزاری مناقصات با استعمال عبارت مراجع ذی‌صلاح رأی هیأت را قابل اعتراض می‌داند و انتظار می‌رفت قانون اساسنامه که از نظر تاریخ تصویب، مؤخر بر قانون برگزاری مناقصات است، این سکوت و ابهام قانون برگزاری مناقصات را بر طرف می‌کرد که نکرده است. با این حال، شاید آیین‌نامه قانون اساسنامه این نقیصه را می‌توانست ترمیم کند که متأسفانه آن هم نکرده است. هر چند قانون برگزاری مناقصات مرجع تجدید نظر از آرای هیأت را تعیین نکرده و به عبارت گنگ موضوع جهت رسیدگی قانون به مراجع ذی‌صلاح ارجاع می‌شود اکتفا کرده است؛ اما از این عبارت می‌توان چنین استنباط کرد که چون تصمیم هیأت یادشده یک تصمیم اداری است و هر شخصی می‌تواند از تصمیمات مراجع و مقامات اداری به دیوان عدالت اداری شکایت کند لذا تنها مرجع تجدید نظر از آرای هیأت، دیوان عدالت اداری است. رسیدگی دیوان عدالت اداری در مقام تجدید نظر از آرای هیأت، با یک مشکل عمده روبه‌روست و آن این است که: در پایان بند (ج) ماده ۲۵ قانون برگزاری مناقصات پس از ذکر عبارت گنگ فوق‌الاشعار ادامه می‌دهد و فرایند برگزاری مناقصه نیز روال معمول خود را طی خواهد کرد. از این عبارت می‌توان چنین استنباط کرد که به طور کلی اعتراض به رأی هیأت مانع از ادامه فرایند برگزاری مناقصه نیست؛ اما این حکم از قانون با این مشکل مواجه است که اگر رسیدگی به اعتراض در دیوان عدالت کمتر از یکسال نیست، در آن صورت چگونه می‌توان انتظار داشت که پیش از قطعیت حکم در دیوان، فرایند برگزاری مناقصه روال معمول خود را طی کند؟ آیا بهتر نبود محکوم علیه رأی هیأت، مکلف به تمکین از رأی هیأت می‌شد؟ شاید به همین دلیل بتوان تبصره ۳ ماده ۱۰ قانون اساسنامه را در مورد قطعی بودن رأی هیأت درخصوص چگونگی فرایند مناقصه، ناسخ بند (ج) ماده ۲۵ قانون برگزاری مناقصات دانست که به هر حال رأی هیأت قطعی است. (ابراهیمی هریسی، ۱۳۹۲: ۴۸۳-۴۶۲)

نتیجه‌گیری و پیشنهادها

در این پژوهش به ایرادات حقوقی مربوط به مناقصه، مناقصه‌گر، مناقصه‌گزار و نیز مجموعه نواقص قانونگذاری در رسیدگی عادلانه به انواع شکایات ناشی از برگزاری یک مناقصه اشاره گردیده است که تفصیل هر یک از آنها مورد بحث واقع شد. ایرادات حقوقی مزبور با مواد قانونی مورد اشاره در قانون برگزاری مناقصات به قرار ذیل است:

نقص جریان اطلاع‌رسانی در فرایند برگزاری یک مناقصه (ماده ۲۳ قانون برگزاری مناقصات)، امکان تغییر در کمیت و کیفیت موضوع مناقصه (بند ۲ ماده ۱۰ آیین‌نامه معاملات دولتی)، عدم وجود تفکیک قیمت معاملات خدمات و خدمات ساختمان از تدارکات کالایی (تبصره ۱ ماده ۳ قانون برگزاری مناقصات و ماده ۴۲ قانون الحاق برخی مواد به قانون تنظیم بخشی از مقررات مالی دولت ۲ مصوب ۱۳۹۳)، عدم انتشار دستورالعمل‌ها و بخشنامه‌های دستگاه‌های اجرایی، ایجاد موانع غیرضروری در ارزیابی فنی بازرگانی (ماده ۱۹ قانون برگزاری مناقصات ایران)، در نحوه ارزیابی کیفی مناقصه‌گر (آیین‌نامه اجرایی بند (ج) ماده (۱۲) قانون برگزاری مناقصات مصوب ۱۳۸۳)، در نحوه ارزیابی مالی مناقصه‌گر (ماده ۲۰، بند (ب) ماده ۱۳، بند (الف) ماده ۱۳، بند (ب) ماده ۱۵ و ماده ۱۴ قانون برگزاری مناقصات)، عدم پیش‌بینی مشارکت جدی، مؤثر، آگاهانه و بی‌طرفانه تشکل‌های صنفی در یک مناقصه (بند ۴ ماده ۱۹ قانون برگزاری مناقصات)، عدم وجود ساز و کار نظارتی بر شرکت‌های شبه دولتی به عنوان مناقصه‌گر، امکان انتخاب مناقصه‌گر براساس کمترین قیمت (ماده ۲۰ قانون برگزاری مناقصات)، ابهام در ارتباط میان بند (د) ماده ۲۰ قانون برگزاری مناقصات مصوب ۱۳۸۳ با مفاد ۴ و ۵ قانون حداکثر استفاده از توان تولیدی و خدماتی در تأمین نیازهای کشور و تقویت آنها در امر صادرات مصوب ۱۳۹۱، آزادی انتخاب روش اجرای مناقصه (ماده ۲۹ قانون برگزاری مناقصات)، ابهام در تعیین دستگاه‌های مشمول قانون برگزاری مناقصات مصوب ۱۳۸۳ به عنوان مناقصه‌گزار (بند (ب) ماده ۱ قانون برگزاری مناقصات)، امکان اعمال سلیقه و صدور بخشنامه‌های متناقض سازمان مدیریت و برنامه‌ریزی کشور، عدم توجه به جایگاه آیین‌نامه اجرایی در مقایسه با قانون (تبصره ۳ ماده ۴ آیین‌نامه اجرایی قانون اساسنامه)، عدم مطابقت فرایند طرح شکایت مقرر در آیین‌نامه اجرایی با قانون برگزاری مناقصات (بند (الف) ماده ۲۵ قانون برگزاری مناقصات)، کوتاه بودن مهلت بررسی و اعلام عدم صلاحیت هیأت (ماده ۶

قانون اساسنامه و تبصره یک ماده ۸ قانون برگزاری مناقصات)، مشخص نشدن ضمانت اجرای مناسب برای عدم ارائه اطلاعات و مدارک و مستندات از سوی دستگاه مناقصه‌گزار (تبصره ماده ۸ قانون اساسنامه)، آثار حقوقی ناشی از صدور هر یک از آرای مندرج در تبصره ۲ ماده ۱۰ قانون اساسنامه (بند (ج) ماده ۷ قانون اساسنامه، ماده ۴ آیین‌نامه اجرایی قانون اساسنامه، تبصره یک ماده ۱۰ اساسنامه، تبصره ۲ ماده ۱۰ قانون اساسنامه)، تناقض میان بند (ج) ماده ۲۵ قانون برگزاری مناقصات با تبصره ۳ ماده ۱۰ قانون اساسنامه.

حاصل سخن اینکه، قانون برگزاری مناقصات مصوب ۱۳۸۳ که نقطه عطفی در برخورد علمی با موضوع خریدهای دولتی محسوب می‌شود و نقش مؤثری در ایجاد رویه واحد در برگزاری مناقصات در دستگاه‌های اجرایی مختلف دارد با وجود ایراداتی که در این قانون و قوانین و مقررات مرتبط با آن وجود دارد، در تحقق اهداف قانونگذار از وضع این قانون از جمله تضمین سلامت خریدهای دولتی و مقابله با فساد در برگزاری مناقصات توفیق حداکثری نخواهد داشت. از این رو، انتظار می‌رود قانونگذار با استفاده از تجربه‌های مفید بین‌المللی در رفع کاستی‌های این قانون بکوشد. در همین خصوص توجه به پیشنهادهای زیر می‌تواند سودمند باشد:

جلوگیری از توجه شکلی دستگاه‌های مشمول به قانون برگزاری مناقصات، پیش‌بینی محدودیت‌هایی در راستای جلوگیری از حجم بالای مناقصات به طریق ترک تشریفات مناقصه، آماده‌سازی زمینه‌های حضور پیمانکاران و توجه به منافع صنفی آنها و احقاق حقوق آنها و منافع ملی، رسیدگی به بسترهای فسادآمیز و شرایط زمینه‌ساز وقوع جرم با هدف جلوگیری از بروز فساد در جریان برگزاری مناقصات، رفع الزام قانون مناقصات به حضور رئیس دستگاه اجرایی در کمیسیون مناقصات و در مناقصات دو مرحله‌ای که عملاً امکان‌پذیر نمی‌باشد. حمایت‌های قضایی بیشتر از مناقصه‌گران برای طرح شکایات خود در مراجع ذی‌صلاح، اصلاح ابهامات قانون و مقررات اجرایی قانون توسط مراجع ذی‌صلاح به منظور جلوگیری از تفسیرهای ناروا توسط دستگاه‌های دولتی به نفع خود و به ضرر مناقصه‌گران.

فهرست منابع

- اسماعیلی هریسی، ابراهیم (۱۳۸۷): شرح و تفسیر قانون برگزاری مناقصات، تهران: انتشارات دادگستر.
- اسماعیلی هریسی، ابراهیم (۱۳۹۲): حقوق صنعتی احداث، تهران: انتشارات دادگستر.
- انصاری، ولی اله (۱۳۸۷): حقوق قراردادهای اداری، چاپ چهارم، تهران: انتشارات حقوقدان.
- آریان پور کاشانی، منوچهر (۱۳۷۹): فرهنگ ۱ جلدی پیشرو آریان‌پور، چاپ هجدهم، تهران: انتشارات جهان رایانه.
- باقرزاده، حمید (۱۳۹۲): حقوق مناقصات، مبانی ماهیت، چاپ اول، تهران: انتشارات میزان.
- جعفری لنگرودی، محمد جعفر (۱۳۷۰): ترمینولوژی حقوق، چاپ پنجم، تهران: انتشارات گنج سخن.
- طباطبائی مؤتمنی، منوچهر (۱۳۷۳): حقوق اداری، چاپ دوم، تهران: انتشارات سمت.
- محتشم دولتشاهی، طهماسب، (۱۳۸۲): مبانی علم اقتصاد، تهران: انتشارات خجسته.
- میلانی‌زاده، علیرضا (۱۳۸۶): مدیریت و راهبرد مناقصات، چاپ اول، تهران: انتشارات میلان افزار.
- الوانی، سیدمهدی و نصر... میرشعبی (۱۳۷۸): مدیریت تولید، چاپ دهم، مشهد: نشر آستان قدس رضوی.
- اسماعیلی هریسی، ابراهیم (۱۳۹۱): «اعتراضات، شکایات مناقصات و تخلفات در قانون برگزاری»، روزنامه مناقصه مزایده، سال ۷، شماره ۷۷۴.
- خیرخواهان، جعفر (۱۳۹۰): «گزارش تدارکات (لجستیک) تجاری در اقتصاد جهانی از تداخل تا تدارک»، ماهنامه اقتصاد ترابری ایران، منبع سایت اینترنتی: <http://www.tarabaranmag.ir/702>
- سادات، حمید (۱۳۹۱): «انحصار در برگزاری تدارکات چیست؟»، روزنامه مناقصه مزایده، سال ۷، شماره ۸۰۲.
- باقری، علی (۱۳۹۱): «لابی‌گری بالای جان مناقصات»، روزنامه مناقصه مزایده، سال ۷، شماره ۸۴۹۳.
- طاهری، میثم (۱۳۹۱): «لزوم مشارکت مناقصه‌گزاران دولتی در ساماندهی مناقصات»، روزنامه مناقصه مزایده، سال ۸، شماره ۸۹۰.
- _____ (۱۳۹۱): «عامل سرگردانی مناقصه‌گران، بخشنامه‌های متناقض»، روزنامه مناقصه مزایده، سال ۸، شماره ۸۶۸.
- عبداللهی، رضا (۱۳۹۱): «ضرورت کاهش وظایف تصدی‌گری دولت و نقش قانون مناقصات در این زمینه»، روزنامه مناقصه مزایده، سال ۷، شماره ۷۴۶.
- علیخانی، حمید و ابوالفضل معصوم‌زاده زواره (۱۳۸۷): «مفاهیم و الگوهای خرید سازمانی با رویکرد خرید در سازمان‌های دولتی»، نشریه بررسی‌های بازرگانی، شماره ۳۲.
- محسنی، عباس (۱۳۸۲): «تاریخچه معاملات دولتی در ایران»، نشریه مجلس و پژوهش، شماره ۳۹.
- قرباغی، علیرضا (۱۳۸۶): «قانون مناقصات، گامی در جهت سالم‌سازی و کوچک‌سازی دولت»، نشریه ماهنامه صنعت برق، شماره ۱۳۰.
- میردخانی، محمد (۱۳۹۱): «در صورت عدم برگزاری مناقصه با متخلف چه برخوردی خواهد شد»، روزنامه مناقصه

مزایده، سال ۷، شماره ۷۲۶.

میرزانی، قباد (۱۳۹۱): «بررسی و ارزیابی اصول بنیادین حاکم بر طرح برگزاری مناقصات»، روزنامه مناقصه مزایده، سال ۷، شماره ۷۴۰.

وفا، مهرداد (۱۳۸۹): «چالش های اجرایی در فرایند مناقصه‌گذاری»، نشریه مدیریت تدبیر، شماره ۲۲۶.

یزدانی، صادق (۱۳۹۱): «مکانیزم ارزیابی مالی مناقصات حلقه مفقوده در قانون برگزاری مناقصات»، روزنامه مناقصه مزایده، سال ۷، شماره ۸۵۶.

میزگرد ویژه (۱۳۹۰): «علل ناکارآمدی مقررات در فرایند مناقصات»، نشریه توسعه.



جایگاه تشریفات مناقصه و مزایده در تشکیل قراردادهای دولتی

حمیدرضا صالحی^۱ معصومه اکبرزاده^۲ ایمان دهقانی دهج^۳

دریافت: ۱۳۹۳/۱۱/۱۰

پذیرش: ۱۳۹۴/۲/۲۵

چکیده

دولت در راستای خدمت‌رسانی و انجام وظایف خود ناگزیر از انعقاد قرارداد است. قراردادهای منعقد شده توسط دولت به علت مبالغ قابل توجهی که آن‌ها در مجموع دارند، به واسطه طریقی که دولت آن‌ها را انجام می‌دهد و سیاستی که دولت در قراردادهای دولتی اعمال می‌کند از اهمیت اقتصادی بالایی برخوردار هستند. در این قراردادها نیز مانند هر قرارداد دیگری وجود شرایط عمومی صحت قراردادها ضرورت دارد. علاوه بر شرایط عمومی، ماده ۷۹ قانون محاسبات عمومی رعایت تشریفات مناقصه و مزایده را در قراردادهای دولتی لازم دانسته است. با این وجود، ماهیت این شرایط مشخص نیست. به عبارت دیگر، در مورد این که این شرایط شرط لزوم، صحت یا شرط نفوذ هستند و فقدان آن‌ها قرارداد را با چه وضعیت حقوقی روبرو می‌سازد، ابهام وجود دارد. همین امر موجب شده، اولاً ماهیت قراردادهای دولتی با ابهام مواجه شود؛ ثانیاً سبب شده در مورد این که ایجاب کدام عمل است (فراخوان مناقصه/ مزایده، پیشنهاد قیمت، اعلام برنده یا ابلاغ به برنده به منظور امضای سند) و کدام عمل قبول محسوب می‌شود و در نهایت قرارداد چه زمانی منعقد می‌شود اختلاف نظر به وجود آید. با توجه به سکوت مقنن و فقدان رویه قضایی در مورد تأثیر تشریفات مناقصه و مزایده بر انعقاد قراردادهای دولتی و اختلاف نظر علمای

۱. دانشجوی دکتری حقوق خصوصی دانشگاه پیام نور تهران، عضو هیأت علمی دانشگاه پیام نور محلات؛
salehi_hamid1202@yahoo.com

۲. کارشناس ارشد حقوق خصوصی دانشگاه شاهد تهران (نویسنده مسئول)؛
akbarzadehmasome89@yahoo.com

۳. دانشجوی دکتری حقوق خصوصی دانشگاه قم؛
dehghani650@yahoo.com

حقوق، ضرورت مطالعه این امر مبرهن است. در این نوشتار بعد از تبیین نظرات مطرح شده، به تعیین ماهیت و ضمانت اجرای تشریفات مناقصه و مزایده با توجه به مقررات موجود پرداخته شده است. متعاقباً به نقشی که این شرایط در ماهیت قراردادهای دولتی ایفا می‌کنند پرداخته شده و در نهایت با تعیین ایجاب، زمان انعقاد عقد تبیین شده است.

واژگان کلیدی: ماهیت مناقصه و مزایده، ضمانت اجرای مناقصه و مزایده، زمان انعقاد قراردادهای دولتی، ماهیت قراردادهای دولتی.

مقدمه

دولت برای انجام خدمات عمومی و رفع حوائج خود نیازمند انعقاد قرارداد با اشخاص دیگر (اعم از حقیقی و حقوقی) است و حضور او به عنوان یکی از طرفین، قرارداد را به طور کامل از حاکمیت ضوابط حقوق خصوصی خارج نخواهد کرد. قانون مدنی به عنوان قانون حاکم بر قراردادها در ماده ۱۹۰ برای صحت معاملات شرایطی را اساسی دانسته که عبارت است از: ۱. قصد و رضای طرفین؛ ۲. اهلیت طرفین؛ ۳. موضوع معین که مورد معامله باشد؛ ۴. مشروعیت جهت معامله.

این شرایط اختصاص به قرارداد خاصی ندارند و وجود آنها در تمامی قراردادهای، جز در مواردی که قانون مشخص کرده، الزامی است. علاوه بر این شرایط، قانون برای برخی عقود، وجود شرایط دیگری را ضروری دانسته که در مباحث قانونی مربوط به هر یک از عقود معین به طور جداگانه مطرح شده است. برای مثال در عقود که موجب انتقال منفعت یا حق انتفاع مال به دیگری می‌شود نظیر اجاره (مواد ۴۶۶ و ۴۷۱) و عمری (مواد ۴۱ و ۴۶) این نکته که مورد معامله باید از اموالی باشد که با بقای عین بتوان از آن استفاده کرد مورد تصریح مقنن قرار گرفته است. (شهیدی، ۱۳۸۶: ۱۲۳؛ یوسف زاده، ۱۳۹۰: ۱۲۸)

صرف نظر از شرایط مذکور در قانون مدنی که وجود آنها در قراردادهای دولتی نیز مثل سایر قراردادها لازم است، ماده ۷۹ قانون محاسبات عمومی شرط دیگری را برای انعقاد معاملات دولتی مقرر کرده و آن انجام این معاملات از طریق مناقصه و مزایده است. ضوابط این امر در این قانون، قانون برگزاری مناقصات، آیین‌نامه معاملات دولتی و سایر مقرراتی که برای دستگاه‌های دولتی خاص وضع شده آمده است؛ با این وجود، مقنن در مورد نقشی که این شرایط در تشکیل قراردادهای دولتی دارند ساکت است. به همین دلیل، این سؤال اساسی به ذهن متبادر

می‌شود که این شرایط چه تأثیری بر انعقاد قراردادهای دولتی دارند؟ برای پاسخ‌گویی به این سؤال باید دید، این تشریفات چه ماهیتی دارند و جزء کدام دسته از شروط قرار می‌گیرند؛ شرط لزوم‌اند، شرط صحت‌اند یا شرط نفوذ؟ فقدان این شرایط چه ضمانت اجرایی در پی خواهد داشت؟ ابهام در ماهیت این شرایط سبب شده از یکسو تمیز این که کدام عمل ایجاب، کدام قبول و کدام یک دعوت به معامله محسوب می‌شود، دشوار شود و تشخیص زمان انعقاد عقد را با پیچیدگی‌هایی روبرو سازد. از سوی دیگر، مشخص نبودن ماهیت این شرایط موجب تردید در ماهیت عقد ایجاد شده می‌شود و این سؤال را مطرح می‌سازد که آیا این تشریفات، ماهیت عقود معین را تغییر می‌دهد؟ به عنوان مثال، عقد بیعی که با رعایت تشریفات مناقصه/ مزایده منعقد می‌شود همان ماهیت عقد بیع مذکور در ماده ۳۳۸ قانون مدنی را دارد یا این تشریفات همان‌گونه که برخی از حقوقدانان بر این باورند (علوی و طاهری‌فر، ۱۳۸۹: ۲۱) آن را تبدیل به عقد دیگری می‌سازد.

در این تحقیق جایگاه تشریفات مناقصه و مزایده در تشکیل قراردادهای دولتی در سه گفتار مورد بررسی قرار گرفته است. با توجه به این که تعیین جایگاه این تشریفات بستگی به ماهیت حقوقی آن‌ها دارد، گفتار اول به تبیین ماهیت حقوقی این تشریفات و ضمانت اجرای عدم رعایت آن‌ها اختصاص داده شده است. در گفتار دوم، بحث کارکرد تشریفات مناقصه و مزایده در ماهیت قراردادهای دولتی مطرح شده و گفتار سوم با عنوان بررسی تأثیر تشریفات مناقصه و مزایده بر زمان انعقاد قراردادهای دولتی است. از آن‌جا که علت عمده اختلاف نظر نویسندگان در بحث راجع به زمان تشکیل این نوع قراردادها تفاوت آراء در مورد تعیین ایجاب آنهاست، ایجاب در معاملات دولتی تبیین و در خاتمه، زمان انعقاد قراردادهای دولتی تبیین شده است.

گفتار اول: ماهیت و ضمانت اجرای تشریفات مناقصه و مزایده

این گفتار به این موضوع پرداخته است که تشریفات مناقصه و مزایده چه نقشی را در قراردادهای دولتی ایفا می‌کنند؟ به عبارت دیگر، آیا این‌ها جزء ارکان عقد (شرایط صحت) هستند و عدم رعایت آن‌ها موجب بطلان عقد می‌شود یا شرط تأثیر قراردادهای دولتی هستند و فقدان آن‌ها موجب عدم نفوذ عقد می‌شود یا این که لزوم عقد وابسته به وجود آنهاست یا این که هیچ نقشی در این معاملات ندارند و صرفاً در عداد تکالیف مأموران اداری هستند؟ با عنایت به این که تعیین ماهیت و ضمانت

اجرا ارتباط نزدیکی با هم دارند و تعیین ماهیت، نوع ضمانت اجرا را مشخص می‌کند، این دو تحت یک عنوان مطرح شده‌اند. در این گفتار ابتدا نظریاتی که در مورد نقش این تشریفات ارائه شده مورد بررسی قرار گرفته، سپس به نقد و بررسی این نظریات پرداخته شده است.

الف. نظریات ارائه شده راجع به نقش تشریفات مناقصه و مزایده در قراردادهای دولتی

بسته به نظری که در مورد ماهیت قراردادهای دولتی اتخاذ می‌شود ماهیتی که برای این تشریفات در نظر گرفته می‌شود، متفاوت خواهد بود. اگر قائل به وحدت ماهوی قراردادهای دولتی و قراردادهای حقوق خصوصی و تابعیت آن از همان اصول و قواعد حقوق خصوصی باشیم؛ چون این تشریفات در انعقاد قراردادهای حقوق خصوصی هیچ نقشی ندارند (جعفری لنگرودی، ۱۳۹۲: ۲۱۹). در تشکیل قراردادهای دولتی نیز نمی‌توانند مؤثر باشند بلکه صرفاً تکلیف مأمورین اداری تلقی می‌شوند و عدم رعایت آن‌ها برای مأمور خاطی ایجاد مسئولیت می‌کند و اگر برای آن‌ها ماهیت جداگانه‌ای در نظر بگیریم یا قائل به وجود قواعد خاص علاوه بر آنچه در حقوق خصوصی برای قراردادها وجود دارد باشیم با توجه به الزامی که در رعایت این تشریفات وجود دارد، ممکن است این شرایط را شرط لزوم، شرط صحت یا شرط نفوذ تلقی کنیم. ذیلاً به بررسی این دو نظر پرداخته شده است.

۱. تشریفات مناقصه و مزایده نقشی در تشکیل قراردادهای دولتی ندارند

مطابق این نظر، قراردادهای دولتی همانند قراردادهای خصوصی ناشی از توافق اراده طرفین عقد هستند (معزی، ۱۳۸۰: ۱۳) و دولت در تصدی امور عمومی و اعمالی که در این زمینه انجام می‌دهد با افراد عادی تفاوتی ندارد؛ لذا اصول و قواعد حاکم بر آن نیز همان اصول و قواعد عمومی حاکم بر قراردادهاست و همان‌گونه که برای صحت معاملات میان افراد رعایت شرایط اربعه مذکور در ماده ۱۹۰ قانون مدنی (۱. قصد طرفین و رضای آن‌ها؛ ۲. اهلیت طرفین؛ ۳. موضوع معین که مورد معامله باشد؛ ۴. مشروعیت جهت معامله)، کافی است در معاملات میان دولت و افراد نیز رعایت شرایط چهارگانه مزبور کفایت می‌کند و مقررات و تشریفات دیگری که در قانون محاسبات عمومی و آیین‌نامه معاملات دولتی و دیگر قوانین وضع شده صرفاً به منظور رعایت غبطه و صرفه و صلاح دولت و خزانه عمومی است. (کیائی نژاد، ۱۳۵۲: ۵۹)

بر همین اساس، هرگونه قراردادی که بین دستگاه‌های دولتی و اشخاص منعقد می‌شود هرچند که دستگاه‌های اجرایی مزبور رعایت دستورالعمل‌های مربوطه را نکرده باشند در رابطه بین دولت و اشخاص معتبر است و عدم رعایت دستورالعمل‌های مزبور به اعتبار قرارداد لطمه‌ای وارد نمی‌کند و تنها برای متخلف، حسب مورد، ایجاد مسئولیت انضباطی، مدنی یا کیفری خواهد کرد.

در تأیید این نظر می‌توان به ماده ۲۸ قانون برنامه و بودجه مصوب ۵۱/۱۲/۱۰ استناد کرد. این ماده مقرر می‌دارد: «تعهد و پرداخت هرگونه وجهی برای اجرای طرح‌های عمرانی با توجه به ماده ۲۱ این قانون بر اساس قانون محاسبات عمومی و قانون بودجه کل کشور صورت خواهد گرفت. متخلفین از حکم این ماده هم‌چنین اشخاصی که در اجرای طرح‌های عمرانی بدون تأمین اعتبار مبادرت به صدور دستور یا امضای سند یا قرارداد یا قول‌نامه و نظایر آن که دینی بر ذمه دولت ایجاد کند بنمایند، مشمول مجازات مقرر در ماده ۸۵ قانون محاسبات عمومی (که با تصویب قانون محاسبات عمومی سال ۱۳۶۶ مواد ۹۲ و ۹۳ این قانون جایگزین آن شد) خواهند بود».

چنانچه ملاحظه می‌شود این ماده رعایت کلیه تشریفات مقرر در قوانین محاسبات عمومی، بودجه و برنامه و بودجه را برای انعقاد قراردادهای اداری ضروری دانسته و مسئولیت کیفری متخلفین از این تشریفات و مقررات را محرز می‌داند. مع‌الوصف، این ماده در خصوص صحت یا بطلان قراردادهایی که در آن‌ها تشریفات مقرر در قوانین مربوطه رعایت نشده، سکوت اختیار نموده است. بنابراین، سیاق ماده ۲۸ قانون برنامه و بودجه صحت این قراردادها را تأیید می‌کند؛ زیرا با وجودی که مقنن در مقام بیان احکام پیمان‌هایی بوده است که دستگاه‌های اجرایی مغایر قوانین و مقررات مربوط منعقد می‌کنند، لکن بطلان آن‌ها را اعلام نکرده است. به عبارت دیگر، در مقام بیان، سکوت اختیار کرده است. از سوی دیگر، تحقق دین بر ذمه دولت را در این قبیل موارد قطعی دانسته است. (قهرمان، ۱۳۷۱: ۱۳)

۲. تشریفات مناقصه و مزایده شرط تشکیل قراردادهای دولتی هستند

مطابق این نظر از آنجا که قراردادهای دولتی ماهیتی متفاوت از قراردادهای موضوع حقوق خصوصی دارند یا دست‌کم قواعد خاصی علاوه بر قواعد عمومی قراردادها بر آن‌ها حاکم هستند. برخلاف حقوق خصوصی که اصل بر رضایی بودن عقود است، رعایت تشریفات مناقصه و مزایده

در تشکیل قراردادهای دولتی مؤثر است؛ اما مسأله قابل بحث این است که ماهیت تشریفات مناقصه و مزایده چیست و مشمول کدامیک از اقسام شرط می‌شود و در نهایت این که فقدان آن‌ها قراردادهای دولتی را با چه وضعیتی مواجه خواهد کرد؟ در خصوص ماهیت و ضمانت اجرای رعایت این شرایط به عنوان شرایطی که در تشکیل معاملات دولتی نقش دارند دو نظر وجود دارد که ذیلاً بررسی شده است.

۱-۲. این تشریفات شرط صحت قراردادهای دولتی هستند

عده‌ای معتقدند تشریفات مناقصه و مزایده شرط صحت قراردادهای دولتی است و عدم رعایت آن‌ها موجب بطلان قرارداد می‌شود و در توجیه این نظر می‌گویند: درست است که در ماده ۱۹۰ قانون مدنی برای صحت هر معامله چهار شرط اساسی ذکر شده است و معاملاتی که واجد شرایط مذکور باشند صحیح تلقی و اگر فاقد آن باشند باطل محسوب می‌شوند، لیکن باید توجه داشت که میان معاملات منعقد بین افراد و معاملاتی که دولت انجام می‌دهد تفاوت فاحشی وجود دارد؛ زیرا افراد بر حسب آزادی اراده خود و با توجه به این که نسبت به منافع خویش احتیاط کافی و وافی دارند و در انجام معاملات خود احتیاجی به تشریفات و قواعد خاصی ندارند (36 : Sefton-Green, 2005)؛ لذا مقنن رعایت مقررات عمومی را برای صحت معاملات آنان کافی دانسته است لکن در معاملات مربوط به دولت، قانون‌گذار علاوه بر رعایت قواعد عمومی قراردادها، به منظور حفظ منافع و مصالح جامعه و جلوگیری از حیف و میل اموال عمومی، رعایت تشریفات خاصی را ضروری تشخیص داده و متصدیان امور عمومی و اداری را مکلف به اجرای آن نموده است. چنان‌چه در قانون محاسبات عمومی و آیین‌نامه معاملات دولتی رعایت تشریفات مناقصه و مزایده در معاملات دولتی الزامی دانسته شده است (کیائی‌نژاد، ۱۳۵۲: ۵۹)؛ بنابر این دلایل، اولاً مقررات مربوطه از جمله قواعد آمره و نظم عمومی به شمار می‌روند و دولت حق ندارد در آن‌ها تغییری دهد یا قراردادی که در آن رعایت تشریفات معاملات دولتی نشده باشد را تنفیذ کند؛ ثانیاً مطابق با اصول کلی صلاحیت و حاکمیت قانون نیز چنین معامله‌ای اساساً باطل است و برای متعاملین ایجاد تعهد نمی‌کند (طباطبائی مؤتمنی، ۱۳۸۴: ۳۲۷ و انصاری، ۱۳۸۰: ۱۴۸ و مدنی، ۱۳۸۷: ۲۳۳)؛ ثالثاً، قانون و آیین‌نامه، برخلاف دستورالعمل و بخشنامه‌های اداری

که تنها حاکم بر مأمورین اداره است، جنبه عام و کلی دارد و برای همه افراد اجتماع ایجاد حق و تکلیف می‌نماید و نمی‌توان محدوده اجرای قوانین را منحصر به دستگاه‌های دولتی دانست. این امر رافع مسئولیت و تخلف کارمندان و نمایندگان اداره و سازمان نیست، لکن به خاطر آن که تشریفات در قالب قانون و آیین‌نامه به تصویب مجلس و هیأت دولت رسیده است این قوانین و آیین‌نامه‌ها مسئولیت و حق و تکلیف عام برای همه ایجاد می‌کند. مقررات مناقصه و مزایده هم به دلیل این که جزء قوانین به شمار می‌روند ضمانت اجرای نقض آن‌ها نمی‌تواند تنها تخلف اداری و انضباطی باشد. (شمعی، ۱۳۸۸: ۱۳۸؛ امامی و استوارسنگری، ۱۳۹۱: ۱۴۴)

۲-۲. این تشریفات شرط نفوذ قراردادهای دولتی هستند

بی‌شک، تشریفات مناقصه و مزایده به منظور تأمین مصالح و منافع عمومی است (Schwartz, 1986: 229). حفظ این مصالح و منافع اقتضا دارد که عدم رعایت تشریفات مناقصه و مزایده ضمانت اجرایی بیش از مسئولیت مأمور اداری متخلف به دنبال داشته باشد. به نظر می‌رسد ضمانت اجرای عدم رعایت قوانین امری تنها بطلان نیست بلکه واکنش قانون‌گذار نسبت به عقدی که با تخلف از مقررات امری واقع شده بعضاً بطلان است و گاهی عدم نفوذ (شیرزاده، ۱۳۹۲: ۷۰). از طرفی اقدامی که با تخلف از حدود صلاحیت صورت شود علاوه بر مکافات مأمور خاطی ممکن است به دلایلی با ضمانت اجرای عدم نفوذ مواجه شود. ضمانت اجرای ماده ۷۹ قانون محاسبات عمومی در خصوص رعایت تشریفات مناقصه و مزایده و همچنین وظیفه‌ای که در ماده ۱ قانون برگزاری مناقصات برای دستگاه‌های دولتی نسبت به رعایت تشریفات مقرر در این قانون تعیین شده است نیز مطابق ماده ۹۲ قانون محاسبات عمومی، عدم نفوذ عقد می‌باشد. ماده ۹۲ چنین مقرر داشته است: «در مواردی که بر اثر تعهد زائد بر اعتبار یا عدم رعایت مقررات این قانون خدمتی انجام شود یا مالی به تصرف دولت درآید، دستگاه اجرایی ذی‌ربط مکلف به رد معامله مربوط می‌باشد و در صورتی که رد عین آن میسر نبوده و یا فروشنده از قبول امتناع داشته باشد و همچنین در مورد خدمات انجام‌شده، مکلف به قبول و وجه مورد معامله در حدود اعتبارات موجود یا اعتبارات سال بعد دستگاه اجرایی مربوط قابل پرداخت است و اقدامات فوق مانع تعقیب قانونی متخلف نخواهد بود».

به نظر می‌رسد در این ماده با توجه به این که دستگاه‌های دولتی را در مواردی مکلف به قبول و در مواردی ملزم به رد نموده است، معاملات دولتی که بدون رعایت تشریفات مناقصه و مزایده انجام شود غیرنافذ هستند، لذا به نظر می‌رسد این تشریفات شرط نفوذ معاملات دولتی هستند.

ب. نقد و بررسی نظریات ارائه شده

اگرچه عدم رعایت تشریفات مناقصه و مزایده موجب مسئولیت مأمورین دولتی متخلف است ولی تنها ضمانت اجرای آن نمی‌تواند باشد. در واقع، حفظ منافع جامعه اقتضا دارد چنین معاملاتی با ضمانت اجرای دیگری روبرو شوند. مضافاً بر این که ماده ۹۲ قانون محاسبات عمومی به این بحث که این تشریفات صرفاً تکلیف مأموران دولتی هستند تا حدودی خاتمه داد و مقرر کرد که عدم رعایت آن دامن‌گیر معامله نیز می‌شود.

اما در مورد این که این تشریفات شرط نفوذ هستند یا شرط صحت، تبیین ماده ۹۲ می‌تواند راهگشا باشد. البته این ماده نیز معاملاتی را که بدون رعایت تشریفات مزایده منعقد می‌شود در بر نمی‌گیرد و از ظاهر ماده چنین برمی‌آید که قانون‌گذار نظر به مناقصه دارد؛ زیرا این ماده چنین مقرر کرده است: «در مواردی که بر اثر ... عدم رعایت مقررات این قانون خدمتی انجام شود یا مالی به تصرف دولت درآید ...» و می‌دانیم در مواردی که فروش، بدون تشریفات مزایده انجام می‌گیرد مالی به تصرف دولت در نمی‌آید و خدمتی برای او انجام نمی‌شود، به علاوه کلمه «فروشنده» در این ماده نیز مبین منظور است. از این رو، بررسی ماهیت و ضمانت اجرای تشریفات مناقصه و مزایده به طور مجزا بهتر خواهد بود.

لازم به ذکر است، در مورد معاملاتی که بدون رعایت تشریفات مناقصه منعقد شده‌اند نیز ماده ۹۲ تنها وضعیت عقد بعد از اجرای قرارداد از سوی طرف مقابل و قبل از اجرای آن از جانب دولت را تعیین کرده و در مواردی که قرارداد از سوی طرفین به طور کامل اجرا شده و همچنین در مواردی که قرارداد هنوز اجرا نشده تکلیفی مقرر نکرده است. اگرچه با توجه به اهمیت این تشریفات بهتر این بود که قانون، وضعیت قراردادهایی که بدون رعایت این تشریفات منعقد می‌شوند را مشخص می‌کرد. به هر حال، در این تحقیق سعی بر این است تا با توجه به ملاک

ماده ۹۲ و همچنین اصول حاکم بر قراردادهای دولتی به تبیین ماهیت این تشریفات و در نتیجه تعیین وضعیت قراردادهایی که بدون رعایت این تشریفات تشکیل می‌شوند پرداخته شود.

۱. مناقصه

ماده ۹۲ قانون محاسبات عمومی چنین مقرر داشته است: «در مواردی که بر اثر تعهد زائد بر اعتبار یا عدم رعایت مقررات این قانون خدمتی انجام شود یا مالی به تصرف دولت درآید، دستگاه اجرایی ذی‌ربط مکلف به رد معاملهٔ مربوط می‌باشد و در صورتی که رد عین آن میسر نبوده و یا فروشنده از قبول امتناع داشته باشد و همچنین در مورد خدمات انجام شده، مکلف به قبول و وجه مورد معامله در حدود اعتبارات موجود یا اعتبارات سال بعد دستگاه اجرایی مربوط قابل پرداخت است و اقدامات فوق مانع تعقیب قانونی متخلف نخواهد بود.»

همان‌طور که ملاحظه می‌شود با توجه به بخش اول ماده «در مواردی که ... خدمتی انجام شود یا مالی به تصرف دولت درآید» و نیز قسمت دوم ماده که صحبت از پرداخت وجه قراردادی در حدود اعتبارات موجود یا سال بعد است، پیداست که این ماده تنها نظر به وضعیتی دارد که قرارداد از سوی طرف مقابل اجرا شده در حالی که دستگاه دولتی هنوز به تعهدات قراردادی خود عمل نکرده است. به همین خاطر، ابتدا این فرض مطرح شده و متعاقباً با توجه به حکم این ماده، تکلیف سایر فروض مورد مطالعه قرار گرفته است.

۱-۱. زمانی که قرارداد تنها از سوی طرف مقابل اجرا شده باشد.

همان‌طور که بیان شد این فرض شامل آن دسته از قراردادهای دولتی است که بدون رعایت تشریفات مناقصه منعقد شده است و طرف مقابل، بر مبنای آن، تعهدات خود را اجرا می‌کند در حالی که دولت هنوز به تکالیف قراردادی خود عمل نکرده است.

اگرچه ظاهر ماده ۹۲ با ذکر عباراتی چون «رد» و «قبول» در بخش اول و دوم ماده و مواردی که دستگاه اجرایی تکلیف به رد معامله دارد همچنین مواردی که مکلف به قبول است، عدم نفوذ چنین معاملاتی را به ذهن متبادر می‌سازد؛ مع‌الوصف با مطالعه دقیق این ماده مبرهن می‌شود که قانون‌گذار این کلمات را در معنای اصطلاحی خود در حقوق خصوصی که به معنای رد و تنفیذ معامله غیرنافذ است، استفاده نکرده است. در غیر این صورت، بخشی از صدر ماده با

قسمت نهایی آن دچار تناقض غیرمعمولی خواهد شد، به این معنا که اگر ما در قسمت نخست ماده «رد» را به معنای رد معامله غیرنافذ و در قسمت دوم «قبول» را به معنای تنفیذ آن بدانیم، نتیجه این می‌شود که قانون‌گذار در یک ماده بدون هیچ دلیلی برای یک موضوع دو حکم متفاوت وضع کرده است؛ زیرا بخش نخست ماده مقرر می‌دارد: «در مواردی که بر اثر ... عدم رعایت مقررات این قانون خدمتی انجام شود ... دستگاه اجرایی ذی‌ربط مکلف به رد معامله مربوطه می‌باشد ...» و در بخش دوم بیان کرده است: «هم‌چنین در مورد خدمات انجام شده مکلف به قبول [است]». همان‌طور که ملاحظه می‌شود با فرض این که «رد» و «قبول» را در معنای متداول آن‌ها بدانیم در این ماده قانون‌گذار برای «خدمات انجام‌شده» دستگاه اجرایی را هم مکلف به رد و هم مکلف به قبول دانسته است که این امر عقلاً ممتنع است.

به نظر می‌رسد «رد» در این ماده به معنای اعلام بطلان است. این که مقنن در ماده ۹۲ دستگاه دولتی را مکلف کرده تا معامله‌ای را که بر اثر تعهد زائد بر اعتبار یا عدم رعایت مقررات این قانون منعقد شده است و موجب انجام خدمت یا تصرف مال به نفع دولت می‌شود را رد کند بدین معناست که بطلان چنین معامله‌ای را به طور ضمنی پذیرفته است؛ زیرا رد معامله به قرینۀ قسمت دوم ماده که دستگاه دولتی را تنها به پرداخت وجه قراردادی به عنوان اجرت‌المثل ملزم کرده است و نه چیز دیگر، به معنای نفی تمام آثار و به عبارت دیگر، بطلان آن است. در قسمت دوم ماده هم این که دستگاه دولتی در مواردی که عین مورد معامله قابل استرداد نیست یا فروشنده از قبول امتناع می‌ورزد و هم‌چنین در مورد خدمات انجام شده ملزم به قبول می‌شود، این قبول نه به معنای پذیرش معامله بلکه به معنای قبول موضوع معامله یعنی عین به تصرف در آمده و خدمت انجام شده است. به عبارت دیگر، از آن‌جا که دولت بدون سبب از عمل دیگری بهره برده یا مالی به تصرف او درآمده که مستحق آن نبوده است قانون باید از این استفاده بدون جهت او جلوگیری کند و به کسی که به زیان او استفاده نامشروع صورت گرفته است اجازه دهد تا آن‌چه را به ناحق از دست داده است در پناه قانون بازستاند. بدین ترتیب ماده ۹۲، دستگاه دولتی را مکلف به پرداخت اجرت‌المثل آن‌چه به دست آورده است در حدود اعتبارات موجود یا اعتبارات سال بعد می‌نماید و برای این که طرف مقابل که ندانسته وارد معامله با دستگاه دولتی شده و با حسن نیت به اجرای آن پرداخته متضرر نشود، اجرت‌المثل را برابر همان وجه قراردادی

تعیین کرده است. بنابراین، طرف مقابل به استناد این ماده تنها می‌تواند وجه قراردادی را مطالبه کند و تقاضای انجام سایر تعهدات قراردادی بعید به نظر می‌رسد (موسی‌زاده، ۱۳۹۱: ۶۰۵).

مسئله قابل بحث در این ماده، امتناع فروشنده از قبول عین فروخته شده است. برابر قواعد عمومی قراردادها در مواردی که عقد مبنای مالکیت باطل است، آنچه در نتیجه چنین عقدی تصرف می‌شود مقبوض به عقد فاسد است و مطابق ماده ۳۶۶ ق.م احکام غصب در مورد آن جاری می‌شود به این معنا که متصرف تا زمان استرداد ضامن عین و منافع آن خواهد بود و در صورتی که عین را مسترد کند طرف مقابل نمی‌تواند از قبول خودداری نماید در غیر این صورت، متصرف در قبال آن مسئولیتی نخواهد داشت (اکرمی ابرقویی، ۱۳۹۳؛ ابراهیمی، ۱۳۸۰: ۲۱)؛ این در حالی است که در ماده ۹۲ با ذکر عبارت «... در صورتی رد عین آن میسر نبوده و یا فروشنده از قبول امتناع داشته باشد ... مکلف به قبول [است] ...» مقنن به طور ضمنی پذیرفته است که فروشنده می‌تواند از قبول عین فروخته شده در فرض بطلان قرارداد به موجب همین ماده امتناع ورزد.

حال، سؤال این است که چرا فروشنده می‌تواند از قبول آنچه به موجب یک عقد باطل فروخته خودداری کند؟ به نظر می‌رسد، قانونگذار از یک طرف می‌خواهد چنین فروشنده‌ای زیان نبیند و از طرف دیگر، معامله‌ای که با بی‌توجهی به مقررات آمره تنظیم شده است بدون ضمانت اجرا باقی نماند. بنابراین، معامله‌ای را که بدون رعایت تشریفات مناقصه صورت گرفته است، باطل می‌داند و دستگاه دولتی را به رد آنچه که بر اثر چنین قراردادی به دست آورده است مکلف می‌کند؛ اما در مواردی که فروشنده از قبول آنچه که به موجب چنین معامله‌ای فروخته امتناع نماید دستگاه دولتی را ملزم به قبول مورد معامله می‌کند و در این موارد، پذیرش مورد معامله به معنای تنفیذ معامله قبلی نیست؛ زیرا حکم معامله اولیه بنا بر قسمت نخست ماده به طور مطلق بیان شده است لذا این قبول خود مبنای معامله‌ای جدید است که مبیع آن عین مورد تصرف و ثمن آن وجهی است که در حدود اعتبارات موجود یا سال بعد پرداخت می‌شود.

۱-۲. زمانی که طرفین به تمامی تعهدات قراردادی خود عمل کرده باشند.

بحثی که شایسته است در این جا شایسته طرح است، وضعیت معاملاتی است که بدون رعایت مقررات صورت گرفته و خاتمه یافته است. سؤال اینجاست که چنین معاملاتی چه وضعیتی دارند؟

اگرچه قسمت دوم ماده ۹۲ حکم این ماده را منصرف به موردی کرده که تعهدات قراردادی از سوی طرف مقابل اجرا شده و دولت هنوز به وظایف قراردادی خود عمل نکرده است؛ اما می‌توان از حکم این ماده در مواردی نیز که طرفین به تمامی تعهدات قراردادی خود عمل کرده باشند استفاده کرد و معاملات دولتی را در چنین حالتی هم باطل دانست و دستگاه دولتی را مکلف به رد چنین قراردادی نمود؛ زیرا در این مورد نیز در اثر عدم رعایت مقررات قانون محاسبات عمومی، مال به تصرف دولت درآمده و خدمتی برای او انجام شده؛ بنابراین چون علت در هر دو فرض یکسان است می‌توان حکم فرض پیشین را در این مورد هم جاری دانست. بدین ترتیب، اگر در اثر عدم رعایت تشریفات مقرر در این قانون، قراردادی منعقد شده و مالی به تصرف دولت درآمده که عیناً قابل استرداد باشد و فروشنده بپذیرد، دستگاه دولتی مکلف به رد عین و فروشنده ملزم به رد عوضی است که دریافت کرده (البته در این مورد باید ترتیبی اندیشیده شود که قبل از استرداد عین موضوع معامله، وجه پرداختی مسترد شود)، و در صورتی که عین مورد معامله قابل استرداد نیست یا فروشنده از گرفتن امتناع دارد، هم‌چنین در مورد خدمات انجام شده با توجه به حکم قسمت دوم ماده چون اجرت‌المثل معادل وجه مورد معامله است و فروشنده آن را دریافت داشته است باید قائل به نوعی تهاتر و اسقاط تعهدات طرفین در این مورد بود.

۱-۳. زمانی که قرارداد از جانب هیچ کدام از متعاملین اجرا نشده باشد.

حکم ماده ۹۲ در مورد تعهداتی است که به اجرا درآمده ولی در مورد معاملاتی که منعقد شده و هنوز اجرا نشده چیزی مقرر نکرده است. در این مورد باید گفت وقتی معامله‌ای که بدون رعایت تشریفات لازم منعقد و اجرا شده محکوم به بطلان است، به طریق اولی، معامله‌ای را که بدون رعایت این قانون منعقد شده و هنوز اجرا نشده است، نمی‌توان صحیح دانست. حفظ مصالح عمومی و رعایت اصل رقابت و تساوی سایر اشخاص در این مورد نیز مستلزم چنین حکمی است. این حکم در موردی که وجهی از طرف دولت پرداخت شده ولی مالی به تصرف او در نیامده یا خدمتی انجام نشده نیز جاری است.

۲. مزایده

در مورد مزایده هم تکلیفی در قانون محاسبات عمومی مشخص نشده و آنچه بیان شده در مورد مناقصه است. در مورد مزایده اولاً با توجه به لحن آمانه ماده ۷۹ قانون محاسبات عمومی که مقرر می‌دارد: «معاملات وزارتخانه‌ها و مؤسسات دولتی اعم از خرید و فروش و اجاره استیجاره و پیمانکاری و اجرت کار و غیره (به استثنای مواردی که مشمول مقررات استخدامی می‌شود) باید حسب مورد از طریق مناقصه یا مزایده انجام شود...» و از آنجا که امر، حقیقت در وجوب و الزام دارد، نقض چنین حکم آمرانه‌ای نمی‌تواند بدون ضمانت اجرا باشد. ثانیاً اختلاف بین مزایده و مناقصه اعتباری است و این دو تأسیس حقوقی بسیار به هم شبیه هستند به همین دلیل، قیاس در این موارد می‌تواند راهگشا باشد. ثالثاً در اکثر آیین‌نامه‌های معاملاتی شرکت‌های دولتی و حتی قانون محاسبات عمومی، ابتدا شرایط و آثار مناقصه بیان شده و در بحث مزایده، جز در موارد اختصاصی، به شرایط و آثار مناقصه ارجاع داده شده است همانند جریان شرایط و آثار برات در سفته و چک؛ بنابراین دلایل حکم ماده ۹۲ در مورد مزایده هم قابلیت اجرا دارد و معاملاتی که بدون رعایت تشریفات مزایده منعقد می‌شوند باطل خواهند بود. از این رو، آنچه که به موجب چنین معامله‌ای واگذار شده است باید به دولت بازگردانده شود و اگر قابلیت استرداد نداشته باشد یا خریدار از استرداد خودداری کند ملزم به پرداخت وجه قرارداد خواهد بود.

البته آنچه گفته شد مانع از تعقیبات قانونی مأمور متخلف نیست (قسمت اخیر ماده ۹۲). ماده ۹۳ قانون محاسبات عمومی این قبیل تخلفات را در حکم تصرف غیرقانونی در وجوه و اموال دولتی دانسته است. این تخلفات علاوه بر این که مجازات انتظامی و اداری مطابق ماده ۲۳ قانون دیوان محاسبات کشور را به دنبال دارد مستلزم مجازات کیفری متخلف نیز خواهد بود. در ماده ۵۹۸ قانون مجازات اسلامی مصوب ۱۳۷۵ برای تصرف غیرقانونی در وجوه و اموال دولتی مجازات «تا ۷۴ ضربه شلاق» تعیین شده است.

گفتار دوم: تأثیر تشریفات مناقصه و مزایده بر ماهیت قراردادهای دولتی

یکی از ابهامات موجود در رابطه با قراردادهای دولتی تأثیر تشریفات مناقصه و مزایده بر ماهیت این قراردادهاست. به عبارت دیگر، مسأله‌ای که در این خصوص مطرح می‌باشد این است که آیا

تشریفات مناقصه و مزایده سبب می‌شود که برای مثال بیعی که ضمن مزایده یا مناقصه انجام می‌شود ماهیت خاصی غیر از آنچه در ماده ۳۳۸ قانون مدنی بیان شده است پیدا نماید؟ آیا شرایط یا اثر خاصی وجود دارد که این دو را از هم متمایز نماید؟

برخی از نویسندگان، ماهیت مزایده را نوعی عقد بیع تشریفاتی دانسته و برای آن ویژگی‌هایی بر شمرده‌اند از جمله: تملیکی بودن؛ زیرا با ایجاب و قبول مالکیت مال مورد مزایده به خریدار منتقل می‌شود. معوض بودن؛ زیرا مال مورد مزایده، مبیع، و قیمت پیشنهادی خریدار برنده، ثمن آن است. لازم بودن؛ چون طرفین را پایبند و ملزم به عقد می‌نماید و مشخص بودن موضوع معامله. (علوی و طاهری فر، ۱۳۸۹: ۲۱؛ جعفری لنگرودی، ۱۳۷۷: ۶۴۰)

به نظر می‌رسد این تعریف صحیح نباشد. چنان که از تعریفی که در بند (الف) ماده ۲ قانون برگزاری مناقصات در مورد مناقصه شده استنباط می‌شود این تشریفات ماهیت قراردادی ندارند بلکه صرفاً فرایندی برای انتخاب طرف معامله‌ای که مناسب‌ترین پیشنهاد را ارائه کرده می‌باشند، هر چند که در این بین یک قرارداد مقدماتی میان مناقصه‌گر یا مزایده‌گر و دستگاه دولتی منعقد می‌شود، ولی مناقصه و مزایده، نه آن قرارداد اصلی و نه این قرارداد مقدماتی است؛ زیرا قرارداد اصلی بعد از اتمام این تشریفات بسته می‌شود و قرارداد مقدماتی در جریان آن و تمام تشریفات مناقصه و مزایده نمی‌باشد. مناقصه شامل مراحل است که در ماده ۹ قانون برگزاری مناقصات آمده است و شامل: تأمین منابع مالی، تعیین نوع مناقصه در معاملات بزرگ، تهیه اسناد، ارزیابی کیفی مناقصه‌گران در صورت لزوم، فراخوان مناقصه، ارزیابی پیشنهادها، تعیین برنده و انعقاد قرارداد می‌باشد. در مورد مزایده هم فرایند همین گونه است منتهی با تشریفات محدودتر. از این رو، این تشریفات حتی قبل از انتشار آگهی جریان دارد و تا زمان انعقاد قرارداد ادامه می‌یابد.

دولت مانند هر شخص دیگری برای تأمین نیازهای خود به عنوان یک شخص حقوقی و تأمین نیازهای اجتماعی به عنوان متصدی آن، اقدام به انعقاد قراردادهایی می‌نماید. این قراردادها گاهی همان قراردادهایی است که در حقوق خصوصی منعقد می‌شود؛ یعنی بیع، اجاره و ... و گاهی دیگر، قراردادهایی است که به خاطر تسلط دولت بر اموال عمومی تشکیل می‌شود و مشابهی در حقوق خصوصی ندارد؛ مثل قراردادهای امتیاز و عاملیت. البته چون ماهیت این‌ها قراردادی است که از همان اصول کلی حقوق خصوصی تبعیت می‌کنند. در هر حال، دولت ملزم

به رعایت تشریفات مناقصه و مزایده در انعقاد هر دو نوع این قراردادها است ولی رعایت این تشریفات هیچ تأثیری در ماهیت این گونه قراردادها ندارد. به عبارت دیگر، اگرچه عدم رعایت این تشریفات، قرارداد را با ضمانت اجرای بطلان روبرو می‌سازد ولی رعایت آن‌ها تغییری در ماهیت قراردادها ایجاد نمی‌کند. بیعی که توسط دولت و با رعایت تشریفات مناقصه و مزایده منعقد می‌شود همان ماهیت بیع مذکور در ماده ۳۳۸ ق.م. (تملیک عین به عوض معلوم) را دارد با همان شرایط و آثار. همچنین است سایر قراردادهایی که توسط دستگاه‌های اجرایی منعقد می‌شوند. لازم به ذکر است، اگرچه وجود این تشریفات، تغییری در ماهیت این گونه قراردادها نمی‌دهد؛ اما همان‌طور که در گفتار اول ذکر شد، این تشریفات شرط صحت قراردادهای دولتی هستند و عدم رعایت آن‌ها قرارداد را با ضمانت اجرای بطلان روبرو می‌سازد؛ بنابراین، برخلاف قراردادهای مدنی که اصل بر رضایی بودن آنهاست معاملات دولتی، قراردادهایی تشریفاتی هستند.

گفتار سوم: بررسی تأثیر تشریفات مناقصه و مزایده بر زمان انعقاد قراردادهای دولتی

تحقق ماهیت عقد مانند پیدایش ماهیت هر موجود با دو بعد زمان و مکان محدود می‌شود. لذا زمان و مکان تشکیل عقد از مختصات اصلی آن است که تعیین آن‌ها نتایج حقوقی متعددی را در بر دارد و قراردادهای دولتی از این قاعده مستثنی نیستند. تعیین زمان تشکیل قرارداد از دو لحاظ اهمیت دارد: اولاً، برای تشخیص مبدأ جریان آثار عقد؛ دوماً، تعیین قانون حاکم بر عقد و روابط طرفین.

تعیین مکان تشکیل عقد نیز از دو جهت اهمیت دارد: اولاً، تشخیص قانون حاکم بر عقد و روابط طرفین؛ دوماً، تعیین دادگاه صالح برای رسیدگی به اختلافات قراردادی طرفین (شهیدی، ۱۳۸۶: ۱۵۲). از آن‌جا که با تعیین زمان تشکیل عقد، تشخیص مکان آن نیز به راحتی امکان‌پذیر است، این گفتار به تعیین زمان انعقاد عقد اختصاص یافته است.

همان‌طور که بیان شد، یکی از ویژگی‌های قراردادهای دولتی، الزامی بودن رعایت تشریفات مناقصه و مزایده در انعقاد آن‌ها است. رعایت این تشریفات در معاملات دولتی موجب شده که در مورد زمان انعقاد قرارداد اختلاف‌نظر وجود داشته باشد. علت عمده این تفاوت آراء هم اختلاف در تشخیص ایجاب است. به گونه‌ای که هر کدام از نویسندگان یکی از مراحل مناقصه یا مزایده تا

انعقاد قرارداد را ایجاب می‌دانند. به همین دلیل به نظر می‌رسد در وهله اول، باید ایجاب تعریف و ویژگی‌های آن بیان شود و در نهایت این مباحث با مناقصه و مزایده تطبیق داده شود.

الف. تعریف ایجاب و شرایط تحقق آن

میرهن است که قراردادها از تلاقی حداقل دو اراده به وجود می‌آیند. از آن‌جا که فعالیت اراده در انشای عقد، یک حرکت روانی و درونی است و تحقق آن ذاتاً همراه بروز خارجی نیست؛ لذا در صورتی که فعالیت اراده یکی از دو طرف به وسیله‌ای ابراز نشود، آگاهی بر آن برای طرف دیگر، به منظور انجام همکاری و نیز اثبات آن، عادتاً ممکن نخواهد بود. از این رو، اعلام اراده انشایی و اظهار آن در خارج، شرط تأثیر و خلاقیت آن اراده شده است. (Stone, 2002:145) به همین دلیل، ایجاب و قبول، اعلام اراده‌ای است که به اعتبار تقدم و تأخر آن ایجاب و قبول نامیده می‌شود. از آن‌جا که اختلاف در زمان انعقاد قراردادهای دولتی به خاطر تفاوت نظر در مورد ایجاب است ذیلاً به بررسی شرایط تحقق ایجاب پرداخته و از بحث در مورد قبول صرف نظر می‌شود.

ایجاب به عنوان یکی از ارکان عقد، برای تحقق باید شرایط و خصوصیتی داشته باشد که اگر یکی از این ویژگی‌ها برای پیشنهادی که شخص ارائه می‌دهد، وجود نداشته باشد، ایجاب تلقی نمی‌شود. (Corbin, 1917:196) قاطعیت، کمال، مشخص بودن و تنجیز ایجاب، اوصافی است که باعث اطلاق عنوان ایجاب به پیشنهاد مخاطب می‌شود. ذیلاً به طور مختصر به بررسی این شرایط پرداخته شده است.

۱. قاطعیت و جدیت ایجاب

پیشنهاد، وقتی عنوان ایجاب می‌یابد که پیشنهادکننده قصد التزام نسبت به محتوای آن را در فرض قبول مخاطب داشته باشد. (Anson, 1957: 28) به تعبیر دیگر، باید قصد انشا داشته باشد. قصد انشا از شرایط لازم برای پیشنهاددهنده محسوب می‌شود و فقدان آن، به انعقاد عقد منتهی نمی‌شود و سبب بطلان است (Mik, 2007: 122 Curtis, 1922: 41) Mengis (74: 1984) قانون مدنی در ماده ۱۹۵ معامله مست، بی‌هوش و فرد خواب را به لحاظ فقدان قصد، باطل اعلام کرده است. همچنین در ماده ۱۰۷۰ فقدان قصد را در زوجین سبب بطلان عقد نکاح دانسته است.

۲. کامل بودن ایجاب

برای صدور ایجاب و به تبع آن انعقاد عقد، وجود ارکان اساسی عقد در ایجاب ضروری است و این ارکان در هر عقدی ممکن است در مقایسه با عقد دیگری متفاوت باشد؛ برای مثال، موضوع عقد بیع عبارت است از مبیع و ثمن. موضوع عقد اجاره، عین مستأجره، مدت و اجاره بها می باشد و در عقد نکاح که اساس آن، تشکیل خانواده و اتحاد زن و شوهر است؛ شخصیت زن و شوهر رکن اصلی عقد محسوب می شود، هر چند به طور معمول توافقی نیز در باب مهر انجام می شود. با این وصف، ایجاب زمانی کامل است که دربردارنده تمام ارکان اصلی عقد موردنظر باشد.

۳. مشخص بودن ایجاب

یکی دیگر از ویژگی های لازم برای اعتبار و نفوذ ایجاب، مشخص بودن آن است. مشخص بودن ایجاب ناظر بر عدم ابهام در نوع عقد و موضوع آن و عدم تردید بین دو چیز می باشد. (Mik, 2007: 122, Curtis, 1922: 41, Mengis, 1984: 74) بنابراین با ویژگی قبلی متفاوت است. ویژگی کامل بودن ناظر به این امر بود که ایجاب باید تمام ارکان اصلی و اساسی عقد را در برگیرد ولی ویژگی مشخص بودن ناظر به معلوم و معین بودن این ارکان اصلی است به گونه ای که هیچ ابهام و تردیدی در آنها نباشد. همچنین طرفین باید بدانند چه معامله ای می کنند؛ زیرا آثار حقوقی ناشی از هر قراردادی متفاوت از دیگری است.

۴. تنجیز ایجاب

قطعی و منجز بودن ایجاب یعنی این که اگر شخصی ایجابی را به طرف مقابل ارائه نمود و او نیز آن را قبول کرد، عقد بدون دخالت هیچ امر دیگری منعقد شود. لذا اگر تحقق عقد منوط به امر دیگری شود، به طوری که تا وقتی آن امر انجام نگیرد عقد، منعقد نشود؛ منافی تنجیز ایجاب می باشد. (Mik, 2007:122, Curtis, 1922:41 Mengis, 1984: 74) قانون مدنی ایران به طور ضمنی صحت عقد معلق (به نحو تعلیق در منشا) را پذیرفته و در ماده ۱۸۴ ق.م در مقام احصای عقود، عقد معلق و منجز را در شمار عقود صحیح ذکر کرده است. بالتبع، اگر گوینده ایجاب، ایجاب خود را مشروط به شرط تعلیقی نماید، ایجاب صحیح خواهد بود و با وجود سایر شرایط، صلاحیت انعقاد عقد را خواهد داشت. با این وجود، دو عقد ضمان و نکاح را باید از این

قاعده استثنا کرد؛ زیرا قانون مدنی به صراحت در مواد ۶۹۹ و ۱۰۶۸ بطلان ضمان و نکاح معلق را اعلام کرده است. (کاتوزیان، ۱۳۸۵: ۱۳۶-۱۳۷)

ب. تبیین ایجاب و زمان انعقاد قراردادهای دولتی

تشخیص ایجاب در معاملات با پیچیدگی‌هایی همراه است. در مورد معاملات دولتی این مسأله پیچیدگی‌های بیشتری دارد؛ زیرا در معاملات دولتی با توجه به قانون محاسبات عمومی، رعایت تشریفات مناقصه و مزایده الزامی است. به عبارت دیگر، از زمان شروع این تشریفات تا زمان امضای قرارداد سه مرحله طی می‌شود: اول: آگهی فراخوان مناقصه و مزایده؛ دوم: پیشنهاد قیمت مناقصه‌گران و مزایده‌گران؛ سوم: امضای قرارداد.

برای اینکه بدانیم قرارداد چه زمانی منعقد می‌شود باید دید کدام یک از این اعمال، ایجاب محسوب می‌شود و با پذیرش آن عقد منعقد می‌شود. لازم به ذکر است آن‌چه که در اینجا از آن بحث می‌شود در مورد مزایده و مناقصه عمده است و چون مناقصه و مزایده جزئی و متوسط نیاز به انتشار آگهی فراخوان ندارد؛ بالتبع، تشخیص ایجاب و قبول با دشواری خاصی مواجه نیست به همین دلیل از بحث در مورد آن‌ها اجتناب می‌شود.

از آن‌جا که آگهی مزایده یا مناقصه حاوی تمام عناصر قرارداد نیست و بهای کالا یا خدمات مورد مزایده یا مناقصه به عنوان یکی از عناصر اصلی قرارداد در فراخوان مزایده یا مناقصه مشخص نیست؛ بنابراین ایجاب دارای وصف کمال نبوده و قابلیت انعقاد قرارداد را ندارد. به علاوه، فراخوان مناقصه یا مزایده یک پیشنهاد قطعی نیست، یعنی مناقصه‌گزار یا مزایده‌گزار نمی‌خواهد که با تعیین برنده خودبه‌خود قرارداد منعقد شود؛ در واقع بر خلاف این عقیده که بعد از تعیین شدن برنده عقد را تمام شده می‌دانند (اسماعیلی هریسی، ۱۳۸۴: ۳۳۷؛ کیانی، ۱۳۹۰: ۴۸). به نظر می‌رسد که در اینجا، سازمان مربوطه پیشنهادهای ارائه‌شده را ارزیابی می‌کند و اگر بالاترین پیشنهاد را مقرون به صرفه ببیند، معامله را منعقد خواهد کرد. در بیشتر این آگهی‌ها هم اختیار اعلام‌کننده در رد یا قبول پیشنهادهای شرط می‌شود. این اختیار در مورد مزایده‌ها مطابق بند چهار ماده ۱۰ آیین‌نامه معاملات دولتی جزء مقررات اداری محسوب می‌شود و عدم ذکر آن در

آگهی هم مانع استفاده از آن نیست. بنابراین، مطابق این ماده، اعلان مزایده ک ایجاب قاطع نیست؛ زیرا اداره در رد یا قبول هر یک یا همه پیشنهادها مختار است .

در مورد مناقصات هرچند رویه فعلی این چنین است که در آگهی‌ها این اختیار (اختیار رد یا قبول هر یک یا همه‌ی پیشنهاد) ذکر می‌شود ولی در قانون برگزاری مناقصات، چنین حقی برای ادارات دولتی پیش‌بینی نشده است. البته این بدین معنا نیست که قانون‌گذار بخواهد آگهی مناقصه را ایجاب تلقی کند؛ زیرا در این قانون اولاً در بند (ط) ماده ۲ صراحتاً پیشنهاد قیمت، ایجاب دانسته شده، نه انتشار آگهی، ثانیاً در ماده ۲۱ صحبت از انعقاد قرارداد با برنده مناقصه است که در صورتی که آگهی مناقصه ایجاب باشد و با تعیین برنده، قرارداد منعقد شود، انعقاد قرارداد، بعد از تعیین برنده معنا پیدا نمی‌کند.

در واقع، قانون برگزاری مناقصات و آیین‌نامه معاملات دولتی پیشنهاد قیمت را هم ایجاب معامله اصلی نمی‌دانند؛ زیرا اگر پیشنهاد قیمت ایجاب محسوب می‌شد در ماده ۲۱ قانون برگزاری مناقصات و ماده ۲۷ آیین‌نامه معاملات دولتی مقرر نمی‌شد که در صورتی برنده برای انجام معامله حاضر نشود، سپرده او به نفع دستگاه اجرایی ضبط خواهد شد، بلکه باید می‌گفت: «اگر از ایجاب خود عدول کند سپرده شرکت در مناقصه/ مزایده‌ی او ضبط خواهد شد». مضافاً بر این که مبرهن است که بین عدول از ایجاب و امتناع از انجام قرارداد تفاوت وجود دارد؛ زیرا ایجاب اعلام انشا منوط به قبول است که با انضمام قبول تبدیل به قرارداد می‌شود و از بین بردن آن (ایجاب) باز هم نیازمند اراده‌ی او خواهد بود. بنابراین اگر قبل از این که از اراده خود برگردد قبول تحقق یابد قرارداد منعقد شده است؛ لذا در این صورت دیگر عدول از ایجاب معنا پیدا نمی‌کند. اما امتناع از انعقاد قرارداد یک عمل انفعالی است یعنی برای امتناع از قرارداد لازم نیست طرف کاری انجام دهد و همین عدم حضور او کافی است. به همین دلیل اگر پیشنهاد قیمت ایجاب محسوب می‌شد، کافی بود که اداره قبول خود را به او اعلام کند تا قرارداد منعقد شود و ابلاغ نتیجه به منظور حضور جهت انعقاد قرارداد بی‌معنا بود. بنابراین پیشنهاد قیمت نیز نمی‌تواند مطابق این قوانین ایجاب محسوب شود.

اگرچه در قراردادهای موضوع حقوق خصوصی جز در موارد استثنایی (مثل انتقال املاک ثبت شده که مطابق ماده ۲۲ قانون ثبت باید به وسیله سند رسمی انجام شود) اصل بر رضایی بودن است و قرارداد به صرف اراده و بدون نیاز به هیچ‌گونه تشریفات دیگری منعقد می‌شود؛ اما یکی از ویژگی‌های قراردادهای دولتی رعایت تشریفات در آنهاست. یکی از این تشریفات، کتبی بودن قراردادهاست. این ویژگی از آیین‌نامه معاملات دولتی و قانون برگزاری مناقصات قابل استنباط است.

در آیین‌نامه معاملات دولتی که در حال حاضر صرفاً در مورد مزایده لازم‌الاجراست در ماده ۳۰ چنین مقرر شده است: «در معاملاتی که تحویل مورد معامله در مهلت مقرر در ماده ۲۷ (هفت روز کاری) این آیین‌نامه میسر نباشد باید قرارداد منعقد شود». مسلماً مفهوم مخالف این ماده موردنظر قانون‌گذار نیست؛ بنابراین به نظر می‌رسد منظور از این ماده تنظیم و امضای قرارداد کتبی است. از این‌رو در معاملاتی که ظرف هفت روز تحویل کالا میسر باشد قرارداد کتبی منعقد نمی‌شود و با پیشنهاد قیمت و اعلام برنده (به عنوان قبول) معامله منعقد می‌شود. به همین خاطر در مورد این قبیل قراردادها زمان اعلام برنده، زمان انعقاد قرارداد است. در مورد معاملاتی که ظرف هفت روز تحویل کالا ممکن نیست باید بین طرفین، قرارداد کتبی منعقد شود و از همین زمان است که تملیک و تملک حاصل می‌شود. لذا این که در ماده ۲۷ مقرر می‌شود که اگر برنده مزایده از تاریخ ابلاغ نتیجه مزایده ظرف مدت هفت روز به استثنای ایام تعطیل نسبت به انجام معامله حاضر نشود سپرده شرکت در مزایده او ضبط می‌شود، ناظر به همین قرارداد کتبی است.

در قانون برگزاری مناقصات هم معاملات دولتی باید به وسیله قرارداد کتبی منعقد شوند؛ زیرا این قانون در مورد معاملات متوسط در بند (ب) ماده ۱۱ مقرر داشته است: «در معاملات متوسط، کارپرداز یا مأمور خرید ... معامله را با عقد قرارداد یا اخذ فاکتور انجام دهد ...». اینکه در این ماده اخذ فاکتور در کنار عقد قرارداد به عنوان جایگزین اختیاری آن آمده، نشان از این است که این قانون نیز قرارداد را به صورت کتبی مدنظر دارد. از این‌رو، این که در ماده ۲۱ در بند (الف) و (ب) مقرر می‌دارد که قرارداد با برنده مناقصه باید پیش از پایان مدت اعتبار پیشنهادها و در مهلت تعیین شده در اسناد، منعقد شود و ضمانت اجرای امتناع از آن را ضبط تضمین در مناقصه تعیین

کرده منظور همان قرارداد کتبی است که یک طرف آن دستگاه مناقصه‌گزار و طرف دیگر آن برنده مناقصه است.

از آن‌چه گفته شد چنین بر می‌آید که هم قانون برگزاری مناقصات و هم آیین‌نامه معاملات دولتی کتبی بودن قرارداد را یکی از شرایط انعقاد آن می‌دانند. بنابراین قرارداد در این معاملات زمانی منعقد می‌شود که این شرط (کتبی بودن) نیز محقق شود. در نتیجه زمان انعقاد قرارداد، زمان امضای قرارداد به عنوان آخرین جزء سند است و پیش از آن توافقات طرفین، اعتبار قرارداد اصلی را ندارد.

نتیجه‌گیری و پیشنهادها

۱. قراردادهای دولتی دارای خصائصی هستند که از جمله آن‌ها تشریفات بودن این قراردادهاست. عمده‌ترین این تشریفات، مناقصه و مزایده است که رعایت آن در اکثر قراردادهای دولتی الزامی است. اگرچه عدم رعایت این تشریفات موجب مسئولیت مأمورین دولتی متخلف است ولی تنها ضمانت اجرای آن این نیست و حفظ منافع جامعه اقتضا دارد معاملاتی که بدون رعایت این تشریفات منعقد شوند دارای ضمانت اجرای دیگری باشند. قانون‌گذار در مورد نقشی که این تشریفات در تشکیل معاملات دولتی دارند و ضمانت اجرای عدم رعایت آن‌ها ساکت است. این امر یکی از نقایص موجود در قوانین فعلی است که امید است توسط مقنن مورد توجه قرار گیرد و اقدامی برای رفع آن انجام شود؛ زیرا بسیاری از معاملات عمده بدون رعایت این تشریفات منعقد می‌شود بدون این‌که به صحت این قراردادها لطمه‌ای وارد شود یا حتی مسئول مربوطه مورد مؤاخذه قرار گیرد. هرچند ماده ۹۲ قانون محاسبات عمومی معاملاتی را که بدون رعایت مقررات این قانون منعقد می‌شوند باطل دانسته و دستگاه اجرایی را مکلف به رد آن کرده است، ولی همین ماده تمام معاملاتی را که بدون رعایت تشریفات مناقصه و مزایده منعقد می‌شوند، در برنمی‌گیرد؛ زیرا اولاً با توجه به نحوه نگارش آن منحصر به مناقصه است؛ ثانیاً فقط معاملاتی را در بر می‌گیرد که از سوی طرف مقابل اجرا شده و هنوز دولت به تعهد خود عمل نکرده است؛ بنابراین قراردادهایی که اجرا نشده است و هم‌چنین معاملاتی را که اجرا شده‌اند و تعهدات طرفین ایفا شده است، در برنمی‌گیرد. علت این امر هم این است که این ماده در فصل سوم قانون

محاسبات عمومی تحت عنوان نظارت مالی آمده و در مورد چگونگی پرداخت وجه ناشی از تعهدات معاملاتی که اعتباری به آن‌ها تخصیص داده نشده یا بدون رعایت مقررات این قانون تشکیل شده‌اند بحث می‌کند؛ ثالثاً، از آن‌جا که ماده ۹۲ قانون محاسبات عمومی تنها در مورد سازمان‌های دولتی و عمومی که از لحاظ مالی تابع این قانون هستند از جمله اکثر وزارتخانه‌ها و مؤسسات دولتی قابل اعمال است و در خصوص سایر سازمان‌هایی که تابع مقررات خاص مالی خود هستند مثل بیشتر شرکت‌های دولتی و مؤسسات و نهادهای عمومی غیر دولتی اجرا نمی‌شود و در این مورد باید به مقررات خاص آن‌ها مراجعه کرد.

به نظر می‌رسد با توجه به اصول حاکم بر قراردادهای دولتی، ویژگی‌های این قراردادها از جمله تشریفاتی بودن آن‌ها به منظور حفظ منافع عمومی و ملاک ماده ۹۲ که دستگاه دولتی را به طور مطلق مکلف به رد معاملاتی که بدون رعایت مقررات این قانون منعقد می‌شود، ساخته است باید این شرایط را شرط صحت قراردادهای دولتی تلقی کرد و حکم به بطلان معاملاتی که بدون انجام این تشریفات منعقد می‌شوند، داد.

۲. مناقصه و مزایده تشریفات مربوط به انتخاب طرف قرارداد می‌باشند و تأثیری در ماهیت قراردادهای دولتی ندارند.

۳. هر چند که تشریفات مناقصه و مزایده تغییری در ماهیت قراردادهای دولتی ایجاد نمی‌کنند ولی از آن‌جا که از زمان شروع این تشریفات تا زمان انعقاد عقد سه مرحله طی می‌شود: اول، آگهی فراخوان مناقصه و مزایده؛ دوم، پیشنهاد مناقصه‌گران یا مزایده‌گران؛ سوم، امضای قرارداد، تشخیص زمان انعقاد عقد را با دشواری‌هایی مواجه ساخته که علت عمده آن پیچیدگی تشخیص ایجاب است. همان‌طور که شرح آن گذشت، پیشنهادی ایجاب محسوب می‌شود که دارای اوصاف قاطعیت، کمال، مشخص بودن و تنجیز باشد. از آن‌جا که آگهی فراخوان اولاً حاوی تمام عناصر قرارداد نیست و بهای کالا یا خدمات مورد مناقصه یا مزایده به عنوان یکی از عناصر اصلی قرارداد در آن مشخص نیست؛ ثانیاً یک پیشنهاد قطعی نیست؛ زیرا دستگاه دولتی اختیار رد یا قبول پیشنهادهای مناقصه‌گران یا مزایده‌گران را در آگهی شرط می‌کند، اوصاف قاطعیت و کمال را ندارد و نمی‌تواند ایجاب محسوب شود؛ بنابراین درخواست ایجابی بیش نیست. پیشنهاد قیمت هم قانوناً نمی‌تواند ایجاب باشد؛ زیرا ماده ۲۷ آیین‌نامه معاملات دولتی و ماده ۲۱ قانون

برگزاری مناقصات تنظیم سند کتبی قرارداد را لازم دانسته است و پیش از آن حتی در صورت اعلام برنده از جانب اداره، معامله را منعقد شده نمی‌دانند؛ بنابراین از آنجا که تنظیم سند قرارداد شرط ثبوت این چنین معاملاتی است زمان امضای قرارداد زمان انعقاد آن محسوب می‌شود و قبل از آن هر یک از طرفین می‌تواند از انعقاد قرارداد امتناع نماید .



فهرست منابع

۱. ابراهیمی، مهدی (۱۳۸۰)؛ ضمان مقبوض به عقد فاسد در حقوق ایران و فقه عامه (مسئولیت مدنی ناشی از عقود معاوضی فاسد)، پایان‌نامه کارشناسی ارشد حقوق، دانشگاه تهران.
۲. اسماعیلی هریس، ابراهیم (۱۳۸۷)؛ شرح و تفسیر قانون برگزاری مناقصات، چاپ اول، تهران: نشر دادگستر.
۳. اکرمی ابرقویی، زهرا (۱۳۹۳)؛ «بررسی تطبیقی ضمان مقبوض به عقد فاسد در مذاهب اربعه و فقه امامیه»، ماهنامه دادرسی، سال هجدهم، شماره ۱۰۴،
۴. امامی، محمد و کورش استوارسنگری (۱۳۹۱)؛ حقوق اداری، جلد دوم، چاپ اول، تهران: نشر میزان.
۵. انصاری، ولی‌الله (۱۳۸۰)؛ کلیات حقوق قراردادهای اداری، چاپ سوم، تهران: نشر حقوق‌دان.
۶. جعفری لنگرودی، محمدجعفر (۱۳۹۲)؛ تأثیر اراده در حقوق مدنی، چاپ اول، تهران: نشر گنج دانش.
۷. _____ (۱۳۷۷)؛ ترمینولوژی حقوق، چاپ نهم، تهران: نشر گنج دانش.
۸. شمعی، محمد (۱۳۸۸)؛ تحلیل ماهیت و آثار قراردادهای اداری در حقوق ایران، چاپ اول، تهران: انتشارات دستان.
۹. شهیدی، مهدی (۱۳۸۶)؛ تشکیل قراردادها و تعهدات، چاپ ششم، تهران: نشر مجد.
۱۰. شیرزاد، امید (۱۳۹۲)؛ دلایل ابطال مصوبات دولتی در دیوان عدالت اداری، چاپ اول، تهران: نشر جنگل.
۱۱. طباطبایی مؤتمنی، منوچهر (۱۳۸۴)؛ حقوق اداری، چاپ یازدهم، تهران: سمت.
۱۲. علوی، ابوذر و محمدرضا طاهری‌فر (۱۳۸۹)؛ مزایده، چاپ اول، تهران: نشر نگاه بینه.
۱۳. قهرمان، نصرالله (۱۳۷۱)؛ پیمان‌های دولتی و فسخ یک‌جانبه آنها، (پایان‌نامه کارشناسی ارشد حقوق خصوصی)، دانشکده حقوق دانشگاه تهران.

۱۴. کاتوزیان، ناصر (۱۳۸۵)؛ دوره عقود معین، جلد چهارم، چاپ پنجم، تهران: نشر شرکت سهامی انتشار.
۱۵. _____ (۱۳۸۶)؛ دوره مقدماتی حقوق مدنی (درس‌هایی از عقود معین)، جلد اول، چاپ دهم، تهران: نشر کتابخانه گنج دانش.
۱۶. کیانی، حبیب‌الله (۱۳۹۰)؛ مبانی و اصول حاکم بر معاملات دولتی در حقوق ایران، چاپ اول، تهران: نشر دانشگاه امام صادق(ع)
۱۷. کیانی‌نژاد، زین‌الدین (۱۳۵۲)؛ «معاملات دولتی»، مجله حقوق مردم، شماره ۳۱.
۱۸. مدنی، سید جلال‌الدین (۱۳۸۹)؛ حقوق اداری، جلد دوم، چاپ اول، تهران: نشر جنگل.
۱۹. معزی، امیر (۱۳۸۰)؛ حقوق مدنی ۳، عقود و ایقاعات، چاپ اول، تهران: نشر مجد.
۲۰. موسی‌زاده، ابراهیم (۱۳۹۱)؛ حقوق اداری، چاپ اول، تهران: نشر دادگستر.
۲۱. یوسف‌زاده، مرتضی (۱۳۹۰)؛ حقوق مدنی ۶ عقود معین، چاپ اول، تهران: نشر شرکت سهامی انتشار.

1. Anson, V, Anson law of contract (1975); edit by A.G. Guest and others, oxford university press, 24th, oxford uk.
2. Corbin, A. L. (1917); Offer and Acceptance, and Some of the Resulting Legal Relations. Yale Law Journal, 169-206.
3. Curtis, Henry. B. (1922); Offer and Acceptance. Loy. LJ, 3. (New Orleans) 23.
4. Mengis, Michael. W (1984); Offer and Acceptance. La. L. Rev., 45, 811.
5. Mik, Eliza (2007); Offer and Acceptance, Singapore management university, chapter 5.
6. Schwartz, A (1986); Search theory and the tender offer auction. Journal of law, economics and organization, Vol.2, No.2, fall 1986, 229.
7. Sefton – Green, Ruth (2005); mistake, fraud and duties to inform in European contract law, first ed, Cambridge university press.
8. Sefton-Green, R. (Ed.). (2005); Mistake, fraud and duties to inform in European contract law. Cambridge University Press.

9. Stone, Richard (2002); the modern law of contract. Fifth edition, Cavendish publishing, London.



فصلنامه حقوق اداری (علمی - پژوهشی)

سال دوم، شماره ۸ تابستان ۱۳۹۴

داوری در قراردادهای پیمانکاری دولتی

ولی رستمی^۱ محمدصادق مجیبی^۲

دریافت: ۱۳۹۳/۱۲/۱۸

پذیرش: ۱۳۹۴/۲/۲۸

چکیده

دولت بر اساس اختیارات قانونی، انجام امور عمومی را در زمینه‌های خاصی با انعقاد قراردادی اداری به نام موافقت‌نامه پیمان به پیمانکاران خصوصی واگذار می‌کند. در این نوع قرارداد که فی‌مابین دستگاه اجرایی به عنوان کارفرما و یک شخص حقیقی یا حقوقی به عنوان پیمانکار منعقد می‌شود، طبیعی است که ممکن است میان طرفین مذکور این پیمان، اختلافی در اجرا یا تفسیر آن پیدا شود. از آنجایی که امر عمومی باید استمرار داشته باشد، باید این اختلاف سریعاً حل و فصل شود تا انجام امور عمومی با وقفه مواجه نشود.

داوری از بهترین سازوکارهایی است که در این خصوص کاربرد دارد. این شیوه علاوه بر سرعت در رسیدگی از دقت و اطمینان لازم در حل و فصل اختلاف نیز برخوردار است و در قراردادهای پیمانکاری دولتی هم کاربرد دارد. داوری در ماده ۵۳ شرایط عمومی پیمان که شرایط ضمن عقد این نوع قراردادها را معین می‌کند، با شرایطی جهت رفع اختلافات پیمانکاری‌های دولتی تصریح شده است. در این مقاله در صدد تبیین این مسأله هستیم که داوری به چه نحوی در قراردادهای پیمانکاری دولتی شکل می‌گیرد، اجرا می‌شود و زوال می‌یابد.

واژگان کلیدی: داوری، قراردادهای پیمانکاری دولتی، شرایط عمومی پیمان، شورای عالی فنی.

۱. دانشیار گروه حقوق عمومی دانشکده حقوق و علوم سیاسی دانشگاه تهران؛ vrostami@ut.ac.ir

۲. دانش آموخته کارشناسی ارشد حقوق عمومی دانشگاه علامه طباطبایی؛ smojibifar@yahoo.com

مدیریت و اداره امور عمومی از وظایف مهم دولت است که برای تأمین و رفع نیازمندی‌های خود در این باره و بهتر انجام دادن آن، اعمال حقوقی مختلفی را انجام می‌دهد. یکی از روش‌های رایج در این خصوص، استفاده از قرارداد به عنوان عمل حقوقی دو یا چندجانبه است. بر این اساس، سازمان‌های دولتی به نمایندگی از دولت از طریق انعقاد قرارداد، زمینه انجام وظایفی را که قانون‌گذار بر عهده آنها گذاشته است فراهم می‌کنند. به این صورت که از این طریق انجام برخی از وظایف خود را به اشخاص حقوقی حقوق خصوصی یا افراد حقیقی می‌سپارند بدون آنکه از تکالیف و مسئولیت‌های ناشی از آن امور مبری گردند.

قراردادهایی که سازمان‌های دولتی منعقد می‌نمایند از حیث نظام حقوقی حاکم بر آنها دو گونه‌اند. یک دسته، قراردادهای تابع حقوق خصوصی مثل بیع و اجاره می‌باشند و دسته دوم قراردادهای تابع حقوق عمومی هستند که از احکام و قواعد ویژه این رشته، شامل قواعد اقتداری، ترجیحی و حمایتی تبعیت می‌کنند که اصطلاحاً قرارداد اداری نامیده می‌شوند. البته این عنوان در قوانین و مقررات اداری ایران، علی‌رغم وجود مصادیق آن مانند قرارداد پیمانکاری تجلی ندارد و تعریف نشده است و تعاریف آن در ادبیات حقوق اداری ایران برگرفته از نظام حقوق اداری فرانسه است.

مطابق یکی از این تعاریف، «قرارداد اداری، قراردادی است که یکی از سازمان‌های اداری یا با نمایندگی از آنها از یک‌سو با هر یک از اشخاص حقیقی و حقوقی از سوی دیگر، به هدف انجام یک عمل یا خدمت مربوط به منافع عمومی، طبق احکام خاصه (نوعاً ترجیحی یا امتیازی و بعضاً حمایتی) منعقد می‌کند و رسیدگی به اختلافات ناشی از چنین قراردادی در صلاحیت دادگاه‌های اداری می‌باشد.» (انصاری، ۱۳۸۰: ۳۲). این تعریف نسبی است و در نظام حقوقی ایران کاملاً صدق نمی‌کند؛ زیرا عنصر صلاحیت رسیدگی دادگاه اداری به اختلافات ناشی از این نوع قراردادهای با توجه به رویه قضایی سلبی دیوان عدالت اداری در این خصوص، وجود ندارد.

قراردادهای اداری از تنوع زیادی برخوردارند به نحوی که می‌توان آنها را به دسته‌های مختلفی تقسیم‌بندی کرد. که از مهم‌ترین و رایج‌ترین آنها قراردادهای پیمانکاری است. (ر ک:

پیمان یا به عبارتی قرارداد پیمانکاری، قراردادی است که به موجب قوانین و مقررات مربوط به اجرای طرح‌های عمرانی کشور، تحت عنوان «موافقت‌نامه پیمان» توسط دولت تهیه و میان یک سازمان دولتی به عنوان کارفرما از یک طرف و یک شخص حقیقی یا حقوقی به عنوان پیمانکار از طرف دیگر امضا و منعقد می‌شود. در این ارتباط، حدوث اختلاف امری طبیعی و محتمل است و ممکن است طرفین نسبت به حقوق قراردادی خود (تفسیر و اجرا قرارداد) دچار اختلاف شوند.

از نهادهایی که برای حل اختلاف در این رابطه وجود دارد، نهاد داوری است. از مزایای این نهاد، سرعت رسیدگی و جلوگیری از اطاله دادرسی است و این امر در پیمان‌های دولتی که انجام امور عمومی هدف آن است، بسیار اهمیت دارد؛ چرا که وفقه در انجام امور عمومی خلاف اهداف و منافع عمومی است.

حال این سؤال مطرح می‌شود که آیا در قراردادهای پیمانکاری دولتی چنین نهادی وجود دارد؟ و اگر وجود دارد، سازوکار و شرایط آن در این باره چگونه است؟ بررسی قوانین و مقررات مربوط نشان می‌دهد که در ماده ۵۳ شرایط عمومی پیمان، منضم به موافقت‌نامه پیمان، این سازوکار طی فرایند ویژه‌ای جهت حل و فصل اختلاف این نوع قرارداد پیش‌بینی شده است و به نظر می‌رسد که نهاد مذکور به طور نسبی در قراردادهای یاد شده، فصل خصومت می‌کند.

هدف این مقاله آن است که جایگاه این نهاد مهم را در پیمان‌های دولتی و ضرورت آن را به عنوان شیوه مطلوب و مؤثری برای حل و فصل اختلافات میان طرفین پیمان مذکور تبیین کند. در این نوشتار پس از مقدمه در حوزه اول، قرارداد پیمانکاری و جایگاه نهاد داوری در دعاوی دولتی تبیین و بررسی می‌شود و سپس در حوزه دوم، فرایند شکل‌گیری و زوال داوری در این نوع قراردادها تحلیل می‌گردد و سرانجام با نتیجه‌گیری، به جمع‌بندی موضوع پرداخته خواهد شد.

حوزه اول: قرارداد پیمانکاری و جایگاه نهاد داوری در دعاوی دولتی

در این حوزه برای ورود به بحث ابتدا در بند (الف) به تعریف و مفهوم قرارداد پیمانکاری و مبانی قانونی آن در نظام حقوقی ایران و ضرورت استفاده از نهاد داوری در حل و فصل اختلافات ناشی از این نوع قراردادهای اداری پرداخته می‌شود و سپس تعریف و مفهوم نهاد داوری، جایگاه آن در نظام حقوقی ایران و شرایط و قواعد قانونی ارجاع دعاوی دولتی به داوری در بند (ب) بررسی می‌شود تا با دستمایه لازم در حوزه بعدی به تحلیل مباحث آن در قراردادهای یاد شده پرداخته شود.

الف. قرارداد پیمانکاری

این نوع قرارداد که قبلاً مقاطعه نامیده می‌شد برای اولین بار تحت همین عنوان در قانون مالیات بر درآمد مصوب ۱۳۳۹ مطرح و تعریف شد که مقرر می‌داشت: «مقاطععه قراردادی است که به موجب آن اداره یا مؤسسه دولتی، انجام عمل و یا فروش کالایی را با شرایط معینی در قبال مزد یا بها و در مدت معینی به شخص یا اشخاص معینی به نام مقاطعه‌کار واگذار می‌کند. موضوع مقاطعه ممکن است ایجاد ساختمان یا حمل و نقل یا راه‌سازی یا تهیه و تدارک کالا یا انجام عمل دیگری باشد.» (ماده ۱۱ قانون مالیات بر درآمد مصوب ۱۳۳۹). طرفین این قرارداد را پیمانکار و کارفرما تشکیل می‌دهند. پیمانکار «شخص حقیقی یا حقوقی است که برای انجام کار طبق مقررات و شرایط مندرج در آیین‌نامه طبقه‌بندی و تشخیص صلاحیت پیمانکاران، گواهی صلاحیت پیمانکاری دریافت کرده باشد» (حبیبی، ۱۳۸۵: ۳۶). همچنین «کارفرما شخص حقوقی است که یک سوی امضا کننده پیمان است و عملیات موضوع پیمان را بر اساس اسناد و مدارک پیمان، به پیمانکار واگذار کرده است. نمایندگان و جانشین‌های قانونی کارفرما، در حکم کارفرما می‌باشند» (ماده ۶ شرایط عمومی پیمان). در این باره باید گفت منظور از «کارفرما»، دستگاه اجرایی است که تأمین منافع و امور عمومی را طی قرارداد پیمانکاری به پیمانکار تفویض می‌کند. در حال حاضر، این نوع قرارداد در قالب موافقت‌نامه پیمان براساس ماده ۲۳ قانون برنامه و بودجه مصوب ۱۳۵۱ برای اجرای طرح‌های عمرانی دولتی منعقد می‌شود. این ماده مقرر می‌دارد: «سازمان (سازمان برنامه و بودجه اسبق و سازمان مدیریت و برنامه‌ریزی کشور فعلی) برای تعیین

معیارها و استانداردها، همچنین اصول کلی و شرایط عمومی قراردادهای مربوط به طرح‌های عمرانی، آیین‌نامه‌ای تهیه و پس از تصویب هیأت وزیران براساس آن دستورالعمل لازم به دستگاه‌های اجرایی ابلاغ می‌نماید و دستگاه‌های اجرایی موظف به رعایت آن می‌باشند.»

آخرین آیین‌نامه موضوع این ماده تحت عنوان «نظام فنی و اجرایی طرح‌های عمرانی کشور» در تاریخ ۱۳۷۵/۴/۴ به تصویب هیأت وزیران رسیده است و بر اساس آن سازمان مذکور طی بخشنامه‌ای شکل یکنواخت موافقت‌نامه پیمان را به همراه شرایط عمومی و خصوصی پیمان، کارهای پیمانکاری که از نوع گروه اول (لازم‌الاجرا) می‌باشد به دستگاه‌های اجرایی ابلاغ کرده است.

سازمان‌های عمومی از امتیازات قدرت عمومی برخوردار می‌باشند و می‌توانند این اقتدارات را تا حدود مقرر در قانون، به پیمانکار تحمیل کنند. از طرفی هم باید توجه کرد که قراردادهای پیمانکاری مانند قراردادهای خصوصی، ثابت و تغییرناپذیر نیستند؛ چرا که قرارداد، کارفرما (دولت) را مقید نمی‌کند ولی متعهد می‌کند. تعهدات دولت به قدری انعطاف‌پذیر است که اراده یک طرفه دولت می‌تواند آن را تغییر دهد؛ زیرا کارفرما (دولت) مظهر و نماینده قدرت عمومی است و قرارداد خیلی ضعیف‌تر از آن است که بتواند دست و پای کارفرما را در انجام امور عمومی ببندد (طباطبایی مؤتمنی، ۱۳۸۱: ۳۳۰). بر این اساس، کارفرما ممکن است بنا بر اختیارات حاکمیتی خود، به طور یک‌جانبه تعهدات جدیدی به پیمانکار تحمیل کند یا تعهدات او را به میزان قابل توجهی کاهش دهد یا اصلاً قرارداد پیمانکاری را فسخ کند (همان، ص ۳۷۴). علت این امر آن است که کارفرما (دولت) به عنوان حافظ منافع عمومی باید قرارداد مذکور را مدیریت و نظارت کند و آن را با توجه به تحولات جامعه و مقتضیات اداری بررسی کند و تطبیق دهد تا منافع بیت‌المال متضرر نشود. این امر علت وجوب چنین اقتداراتی است که قانون‌گذار به کارفرمای دولتی داده است که از مظاهر امتیازات قدرت عمومی به شمار می‌رود و در این چارچوب قابل بررسی است.

بر این اساس بروز اختلافات در مناسبات قراردادی بین کارفرما و پیمانکار امری طبیعی و محتمل است؛ زیرا کارفرما با توجه به این اختیارات و اقتدارات، سعی در تغییر شرایط قرارداد می‌کند و از طرفی هم پیمانکار با بررسی منافع خود ممکن است به درخواست کارفرما جامه عمل

نپوشاند و هرگونه تغییر در قرارداد پیمانکاری را ضرر برای خود بداند. اینجاست که ضرورت وجود نهاد «حل و فصل اختلاف» مطرح می‌شود. همچنین تخلف هر یک از طرفین در اجرای تعهدات نیز وجود این نهاد را توجیه می‌کند.

حل اختلاف را در وهله اول باید در صلاحیت دادگاه‌های دادگستری دانست؛ چرا که مطابق اصل ۱۵۹ قانون اساسی جمهوری اسلامی ایران، «مرجع تظلمات و شکایات، دادگستری است...». بر این اساس قانون‌گذار ابتدائاً برای دادگاه‌ها، صلاحیت عام در نظر گرفته است. همچنین اصل ۶۱ قانون اساسی حل و فصل دعاوی و حفظ حقوق عمومی را از طریق دادگاه‌های دادگستری دانسته است ولی از آنجایی که «مراجعان به دادگستری همواره از کندی جریان امور شکایت داشته‌اند» (هاشمی، ۱۳۷۹: ۵۲۰)؛ به همین دلیل، نهاد حل اختلاف از طریق دادگاه همواره به عنوان آخرین نهاد فصل خصومت مطرح شده است. زیرا طبیعت کار قضایی و تشریفات الزامی دادرسی، اطاله رسیدگی را سبب می‌شود و این نکته در مورد حل اختلاف ناشی از قرارداد پیمانکاری مهم است؛ چرا که موضوع این نوع قراردادها، معمولاً اداره و اجرای امر عمومی است که طبق اصل تداوم در حقوق اداری، نمی‌توان به صرف ادعای حل اختلاف از طریق دادگاه، اجرای امر عمومی را معلق کرد (طباطبایی مؤتمنی، ۱۳۸۱: ۲۶۱-۲۶۰). پس باید برای حل اختلافات ناشی از قراردادهایی که هدف آن انجام امر عمومی است، راهکاری پیشنهاد کرد که زمان لازم برای حل اختلاف را کم کند و در عین حال دقت و اطمینان خاطر طرفین دعوی را برای فصل خصومت به همراه داشته باشد. این نهاد، داور است (البته داور تنها نهاد در این خصوص نیست و تنها دلیل انتخاب داور نیز حل اختلاف قراردادی نمی‌باشد).

ب. جایگاه نهاد داور در دعاوی دولتی

با توجه به مباحث پیش گفته، قوانین موضوعه به منظور ایجاد سرعت، دقت و اطمینان خاطر طرفین دعوی، برای حل و فصل خصومت از سازوکار مناسب دیگری تحت عنوان «داوری» استفاده کرده‌اند.

داوری در اصطلاح حقوقی، «فنی است که هدف آن، حل و فصل یک مسأله مربوط به روابط بین دو یا چند شخص است به وسیله یک یا چند شخص دیگر به نام داور یا داوران که اختیارات خود را از یک قرارداد خصوصی می‌گیرند و بر اساس آن قرارداد رأی می‌دهند بی‌آنکه دولت چنین وظیفه‌ای را به آنان محول کرده باشد.» (داوید، ۱۳۷۵: ۸۴)

مقنن در باب هفتم قانون آیین دادرسی دادگاه‌های عمومی و انقلاب در امور مدنی مصوب ۱۳۷۹ به جزئیات این نهاد پرداخته است ولی در این قانون، داوری را تعریف نموده است؛ اما بند (الف) ماده ۱ قانون داوری تجاری بین‌المللی مصوب ۱۳۷۶، آن را چنین تعریف نموده است: «داوری عبارت است از رفع اختلاف بین متداعیین در خارج از دادگاه به وسیله شخص یا اشخاص حقیقی یا حقوقی مرضی‌الطرفینی یا انتصابی.» (بازگیر، ۱۳۸۶: ۲۵)

موضوع ارجاع اختلاف بین کارفرما و پیمانکار به داوری، در شرایط عمومی پیمان منضم به موافقت‌نامه پیمان پیش‌بینی شده است. در بند (ج) ماده ۵۳ شرایط مذکور مقرر شده است: «هرگاه در اجرا یا تفسیر مفاد پیمان، بین دو طرف، اختلاف نظر پیش آید، هریک از طرف‌ها می‌تواند درخواست ارجاع موضوع یا موضوعات مورد اختلاف به داوری را به رئیس سازمان برنامه و بودجه (سازمان مدیریت و برنامه‌ریزی کشور) ارائه نماید.» تبصره این بند اضافه می‌نماید: «چنان‌چه رئیس سازمان یادشده با تقاضای مورد اشاره موافقت نمود، مرجع حل اختلاف شورای عالی فنی خواهد بود.»

اما از آنجا که ارجاع دعاوی دولتی به داوری با محدودیت‌هایی در قانون اساسی مواجه است، ابتدا باید به این موضوع پردازیم. اصل ۱۳۹ قانون اساسی، محدودیت‌هایی را در این خصوص برقرار نموده است و مقرر می‌دارد: «صلح دعاوی راجع به اموال عمومی و دولتی یا ارجاع آن به داوری در هر مورد موکول به تصویب هیأت وزیران است و باید به اطلاع مجلس برسد. در مواردی که طرف دعوی خارجی باشد و در موارد مهم داخلی باید به تصویب مجلس برسد. موارد مهم را قانون تعیین می‌کند.»

بر این اساس، ارجاع دعاوی دولتی به داوری موکول به رعایت تشریفات خاص و کسب مجوز از مراجع تقنینی یا اجرایی بالاتر است (محبی و ترابی، ۱۳۸۷: ۲۱۸)

مبنا و علت تحصیل اجازه در خصوص صلح دعاوی دولتی و عمومی و ارجاع آن به داوری این است که سازمان‌های دولتی و مؤسسات و نهادهای عمومی غیردولتی که اموال دولتی و عمومی را در اختیار دارند، نماینده دولت و عموم مردم در اداره این اموال تلقی می‌شوند و از نظر وضعیت حقوقی شبیه وکیل هستند و همان طوری که طبق ماده ۶۲ قانون آیین دادرسی مدنی وکالت وکیل در ارجاع به داوری و تعیین داور باید در وکالت‌نامه تصریح شود، ارجاع دعوی مربوط به اموال عمومی و دولتی توسط سازمان‌ها و نهادهای مذکور نیز باید با اجازه مخصوص از سوی هیأت وزیران یا مجلس شورای اسلامی باشد. صورت مشروح مذاکرات مجلس بررسی نهایی قانون اساسی جمهوری اسلامی ایران نیز نشان می‌دهد که هدف از تنظیم اصل مذکور این بوده که به منظور حفظ منافع عمومی و حقوق دولت، امکان توسل به طرق غیرقضایی مثل داوری که در آن امکان سوءاستفاده و تبانی وجود دارد محدود شود و مجلس و دولت بر این موارد کنترل و نظارت داشته باشند. (محمدزاده اصل، ۱۳۷۹: ۱۵۹-۱۵۸)

به تعبیر دیگر از آنجا که سرنوشت اموال عمومی و دولتی به دست اوضاع و احوال حاکم بر جریان قرارداد سپرده می‌شود، لذا منطقی است که اجازه و نظارت مقنن در این باره را لازم تلقی کنیم (هاشمی، ۱۳۷۹: ۲۳۲). در نتیجه پس از تصویب هیأت وزیران نسبت به ارجاع دعوی به داوری، موضوع صرفاً به اطلاع مجلس می‌رسد و این در مورد دعاوی عادی داخلی است ولی در مورد دعاوی مهم داخلی و زمانی که طرف دعوی خارجی باشد، علاوه بر تصویب هیأت وزیران، تصویب مجلس نیز ضرورت دارد؛ چرا که به دلیل اهمیت دعوی و معتنا به بودن مبالغ مورد اختلاف، حقا نظارت قوی تری را می‌طلبد. (هاشمی، ۱۳۷۹: ۲۳۳)

علاوه بر این اصل، در ماده ۴۵۷ قانون آیین دادرسی مدنی، مفاد اصل فوق به نحو مشابهی درباره ارجاع دعاوی راجع به اموال عمومی و دولتی به داوری بدین نحو مطرح شده است: «ارجاع دعاوی راجع به اموال عمومی و دولتی به داوری پس از تصویب هیأت وزیران و اطلاع مجلس شورای اسلامی صورت می‌گیرد. در مواردی که طرف دعوی خارجی یا موضوع دعوی از موضوعاتی باشد که قانون آن را مهم تشخیص داده، تصویب مجلس شورای اسلامی نیز ضروری است.»

اموال عمومی مذکور در اصل و ماده مذکور، اموالی است که تحت مالکیت عمومی است و به موجب قانون مال خصوصی کسی به شمار نمی‌رود و قابل تملک خصوصی نیست مگر با اجازه قانون. مصادیق این اموال در اصل ۴۵ قانون اساسی تحت عنوان انفال و ثروت‌های عمومی از قبیل زمین‌های موات یا رها شده، معادن، دریاچه‌ها، رودخانه‌ها، کوه‌ها، دره‌ها، جنگل‌ها، نیزارها، بیشه‌های طبیعی، مراتعی که حریم نیست و ... در مواد ۲۳ تا ۲۸ قانون مدنی تحت عنوان اموال عمومی و مشترکات عمومی از قبیل طرق و شوارع عمومی، پل‌ها، موزه‌ها، کتابخانه‌های عمومی، آثار تاریخی و مانند اینها آمده است قوانین ملی شدن برخی اموال مانند جنگل‌ها و مراتع و آب‌ها مصادیق اموال عمومی را گسترش داده‌اند و قوانین دیگر مثل قانون شهرداری مصوب ۱۳۴۵ و قانون اراضی ساحلی مصوب ۱۳۴۶ نیز مصادیقی از این اموال را برشمرده‌اند (رک: محمدزاده اصل، ۱۳۷۹: ۱۵۲-۱۵۱). اموال مذکور در اختیار سازمان‌های دولتی و عمومی (مثل شهرداری‌ها) قرار دارد و به نمایندگی عموم جامعه آنها را اداره می‌کنند.

اموال دولتی اموالی است که مطابق قانون اختصاصاً در مالکیت دولت یا یکی از سازمان‌های دولتی مثل وزارتخانه‌ها، مؤسسات دولتی و شرکت‌های دولتی قرار دارد. مع‌الوصف مطابق ماده ۲ آیین‌نامه اموال دولتی مصوب ۱۳۷۲/۴/۲۷ (اصلاحی مصوب ۱۳۷۰/۱۰/۷) هیأت وزیران: «اموال دولتی، اموالی است که توسط وزارتخانه‌ها و مؤسسات دولتی خریداری می‌شود یا به هر طریق قانونی دیگر به تملک دولت درآمده یا در می‌آیند.» در این تعریف ذکری از شرکت‌های دولتی نشده است و لذا تابع آیین‌نامه مذکور نیستند و هرکدام آیین‌نامه اموال خاص خود را دارند.

ارجاع دعوی راجع به پیمانکاری به داوری، علی‌الاصول از قاعده مندرج در اصل ۱۳۹ قانون اساسی و ماده ۴۵۷ قانون آیین دادرسی مدنی پیروی می‌کند؛ زیرا اولاً قرارداد پیمانکاری به عنوان قراردادهای مالی دولت با طرف داخلی یا خارجی تلقی می‌شود و بار مالی برای دولت دارد؛ ثانیاً مربوط به اجرای طرح‌های عمرانی است و در نهایت منجر به تولید اموال دولتی می‌شود و بر این اموال تأثیر می‌گذارد؛ لذا اصولاً تابع قواعد عمومی حاکم بر حل و فصل اختلافات مربوط به دعوی راجع به اموال دولتی و عمومی از جمله ارجاع این دعوی به داوری است.

البته نظر مخالفی در این زمینه وجود دارد که معتقد است با توجه به اینکه ملهم از قانون اساسی و قوانین عادی، به ویژه قانون محاسبات عمومی و آیین نامه اموال دولتی، منظور از اموال عمومی و دولتی در اصل ۱۳۹ قانون اساسی وجوه نقد نیست بلکه اشیایی هستند که ارزش آن با پول سنجیده می شود در نتیجه قراردادهای دولتی (مثل پیمانکاری) که تعهد دولت در مقابل طرف قرارداد پرداخت وجه است مشمول این اصل نمی شود. (امامی و استوارسنگری، ۱۳۹۱: ۳۰۳-۳۰۵)

عدهای دیگر با تکیه بر معنی اخص و اصطلاحی دعوی که به نوعی منازعه و اختلاف اطلاق می شود که جهت رسیدگی و صدور حکم به دادگاه صلاحیتدار رجوع شده باشد؛ معتقدند که ابتدا باید اختلافی بین طرفین حادث شود و این اختلاف نیز در دادگاه مطرح و تبدیل به دعوی گردد و سپس دعوی مذکور به داوری ارجاع شود تا موقعیتی برای اعمال اصل ۱۳۹ قانون اساسی فراهم آید و الا چنانچه طرفین قبل از مراجعه به دادگاه اختلاف خود را از طریق توافق به داوری ارجاع کنند دیگر موقعیتی برای اعمال این اصل باقی نمی ماند. (شهبازی، ۱۳۷۰: ۱۶-۱۵)

لازم به ذکر است اگرچه مطابق ماده ۲ آیین نامه اموال دولتی (اصلاحی مصوب ۱۳۷۰/۱۰/۷) هیأت وزیران که در بالا بیان شد؛ اموال شرکت های دولتی در زمره اموال دولتی قرار نمی گیرند مع الوصف طبق نظریه شماره ۴۶۰۶ مورخ ۱۳۷۲/۱/۱۷ شورای نگهبان: «اصل ۱۳۹ قانون اساسی به لحاظ صراحت و وضوح نیازی به تفسیر ندارد و اعضای شورای نگهبان به اتفاق آراء اصل مذکور را شامل اموال شرکت های دولتی نیز می دانند.» (معاونت حقوقی و امور مجلس ریاست جمهوری، ۱۳۸۶: ۱۹۸)

البته تاکنون قانونی درباره اصل مذکور و ابعاد آن به ویژه تبیین موارد مهم که بنابه تصریح این اصل نیاز به تصویب مجلس دارد به تصویب نرسیده است؛ لذا اقدام تقنینی در این خصوص لازم و ضروری می باشد.

حوزه دوم: فرایند شکل‌گیری و زوال شرط داوری در بیمانکاری‌های دولتی

مطابق موازین قانونی (ماده ۴۵۵ قانون آیین دادرسی مدنی) داوری مستلزم تراضی و توافق طرفین و تشکیل قرارداد داوری در ضمن قرارداد اصلی یا مستقل از آن است. این موضوع در مورد قراردادهای بیمانکاری دولتی با توجه به مفاد ماده ۵۳ شرایط عمومی پیمان بحث‌انگیز است و از سوی دیگر قرارداد داوری مثل هر قرارداد دیگری در مواردی زایل می‌گردد. این موارد با توجه به ماهیت پیمان‌های دولتی، بعضاً در این نوع قراردادها قابل طرح نیست. در این حوزه به ترتیب فرایند شکل‌گیری و زوال شرط داوری در بیمانکاری‌های دولتی طی دو بند جداگانه مورد بحث و بررسی قرار می‌گیرد.

الف. فرایند شکل‌گیری شرط داوری در پیمان

قبلاً گفته شد که دادگستری تنها مرجع حل اختلاف نیست بلکه در صورت تراضی، اشخاص می‌توانند اختلافات خود را جهت حل و فصل به داوری نیز ارجاع دهند. پس اشخاص زمانی می‌توانند از حل اختلاف در دادگستری صرف‌نظر کنند که قبلاً برای ارجاع اختلاف خود به داوری با هم توافق داشته باشند. این توافق طبق ماده ۴۵۵ قانون آیین دادرسی مدنی می‌تواند قبل از بروز اختلاف یا بعد از آن به صورت شفاهی یا کتبی و نیز طی قرارداد عادی یا رسمی و به طور جداگانه یا ضمن قرارداد اصلی به عمل آید. لذا حل اختلاف از طریق داوری نیازمند قرارداد و توافق طرفین معامله است (اسماعیلی هریسی، ۱۳۸۹: ۳۲۴)؛ ماده مذکور مقرر می‌دارد: «متعاملین می‌توانند ضمن معامله ملزم شوند یا به موجب قرارداد جداگانه تراضی نمایند که در صورت بروز اختلاف بین آنان به داوری مراجعه کنند و نیز می‌توانند داور یا داوران خود را قبل یا بعد از بروز اختلاف تعیین کنند.»

حال آیا در پیمان برای حل اختلاف ناشی از تفسیر یا اجرای آن بین کارفرما و بیمانکار

توافقی مبنی بر ارجاع به داوری وجود دارد؟

در پاسخ می‌توان گفت از آنجایی که ضمن تراضی در اصل سند شرایط عمومی پیمان بین کارفرما و پیمانکار توافقی مبنی بر ارجاع به داوری وجود دارد، پاسخ مثبت است؛ چرا که در بند (ج) ماده ۵۳ سند مذکور، این شرط به عنوان شرط داوری در پیمان پذیرفته شده است.

شرط داوری در پیمان با توجه به مفاد بند (الف) ماده مذکور پس از عدم استفاده طرفین پیمان یا عدم حصول نتیجه از روش مسالمت‌آمیز حل اختلاف مندرج در این بند شکل می‌گیرد. این بند مقرر می‌دارد: «هرگاه در اجرا یا تفسیر مفاد پیمان بین دو طرف اختلاف نظر پیش آید، دو طرف می‌توانند برای حل سریع آن، قبل از درخواست ارجاع موضوع یا موضوعات مورد اختلاف به داوری طبق بند (ج) برحسب مورد، به روش تعیین شده در بندهای ۱ و ۲ عمل نمایند.

۱. در مورد مسائل ناشی از برداشت متفاوت دو طرف از متون بخشنامه‌هایی که به استناد ماده ۵۳ قانون برنامه و بودجه از سوی سازمان برنامه و بودجه ابلاغ شده است، هر یک از دو طرف از سازمان برنامه و بودجه چگونگی اجرای بخشنامه مربوط را استعلام نماید و دو طرف طبق نظری که از سوی سازمان برنامه و بودجه اعلام می‌شود، عمل کند.

۲. در مورد اختلاف نظرهایی که خارج از شمول بند ۱، است؛ رسیدگی و اعلام نظر درباره آنها به کارشناس یا هیأت کارشناسی منتخب دو طرف واگذار شود و دو طرف طبق نظری که از سوی کارشناس یا هیأت کارشناسی، در چارچوب پیمان و مقررات مربوط اعلام می‌گردد، عمل کنند.

مفاد بند (الف) طرفین را مخیر به انتخاب دو گزینه حل اختلاف به روش مسالمت‌آمیز یا حل اختلاف به طریقه داوری می‌کند که بیانگر در عرض هم بودن دو گزینه است؛ اما بند (ب) این ماده در صورت عدم ایصال به مطلوب به روش مسالمت‌آمیز، هر یک از طرفین را به استفاده از سازوکار دوم سوق می‌دهد که مبین در طول هم بودن گزینه‌های مذکور است و لذا فحوی ماده یاد شده معلوم نمی‌دارد که این دو گزینه در طول هم قرار دارند یا در عرض هم (اسماعیلی هریسی، ۱۳۸۹: ۳۲۶). بند (ب) چنین اشعار می‌دارد: «در صورتی که دو طرف در انتخاب کارشناس یا هیأت کارشناسی موضوع بند ۲، به توافق نرسند یا نظر اعلام شده طبق بندهای ۱ و ۲، مورد قبول هر یک از دو طرف نباشد، برای حل اختلاف طبق بند (ج) اقدام می‌گردد.»

از نکات مهم این توافق آن است که چون شرط داوری در شرایط ضمن عقد (که همان سند شرایط عمومی پیمان است) جای دارد لزوم خود را از عقد اصلی کسب می‌کند و تا زمانی که عقد اصلی یا برجاست، شرط داوری نیز برای طرفین الزام‌آور است.

با توجه به مواد ۴۰، ۳۰ و ۵۳ شرایط عمومی پیمان می‌توان گفت که موضوع داوری در بیمانکاری‌های دولتی شامل اختلاف در تغییر مدت پیمان (بند ه ماده ۳۰)، اختلاف در صورت وضعیت قطعی (ماده ۴۰) و اختلاف در تفسیر یا اجرای مفاد پیمان (بندهای الف و ج ماده ۵۳) می‌باشد. پس از تبیین وجود شرط داوری باید گفت که هر چند موضوع حل اختلاف از طریق داوری در ماده ۵۳ شرایط عمومی پیمان پذیرفته شده است و اگرچه موافقت‌نامه پیمان به استناد ماده ۲۳ قانون برنامه و بودجه و آیین‌نامه اجرایی آن تنظیم گردیده است؛ اما این به معنای ارجاع حل مناقشه از طریق داوری در هر مورد از پیمان‌های امضا شده نیست و بنابراین کارفرما قادر به استفاده از شرط داوری بدون کسب تکلیف از مراجع بالاتر نمی‌باشد؛ چرا که هر پیمان طبیعت ویژه خود را دارد و امضای سند اصلی پیمان توسط کارفرما و به تبع آن شرط داوری باعث نمی‌شود که کارفرما، مورد اختلاف را به داوری ارجاع دهد. به عبارت دیگر نمی‌توان گفت که چون سند پیمان از ناحیه کارفرما به بیمانکار ابلاغ شده و مورد قبول دو طرف است و ماده ۵۳ شرایط عمومی پیمان هم ارجاع اختلاف به داوری را پذیرفته است، پس دیگر نیاز به کسب تکلیف از هیأت وزیران و اطلاع مجلس یا تصویب مجلس حسب مورد نمی‌باشد بلکه باید گفت کارفرما در این باره ملزم به رعایت اصل ۱۳۹ قانون اساسی و ماده ۴۵۷ قانون آیین دادرسی مدنی و اخذ مجوزهای مذکور می‌باشد. اما در عمل هیأت وزیران همواره با تصویب و صدور تصویب‌نامه‌ای به استناد اصل ۱۲۷ قانون اساسی، معاون رئیس جمهور و رئیس سازمان مدیریت و برنامه‌ریزی کشور را با ذکر نام به عنوان نماینده ویژه رئیس جمهور برای ارجاع اختلاف‌های ناشی از اجرا یا تفسیر قراردادهای مربوط به طرح‌های عمرانی (بیمانکاری) به داوری تعیین کرده است و تصمیم ایشان را در حکم تصمیم رئیس جمهور و هیأت وزیران قرار داده است که آخرین تصویب‌نامه در این خصوص (در زمان نگارش این مقاله) به شماره ۱۷۹۶۱۱/ت/۵۰۱۵۱-ه مورخ ۱۳۹۳/۱۲/۳ در خصوص تعیین آقای محمداقر نوبخت (معاون وقت رئیس جمهور و رئیس

سازمان مدیریت و برنامه‌ریزی کشور) به این عنوان می‌باشد. به این ترتیب هیأت وزیران زمینه اجرای بند (ج) ماده ۵۳ شرایط عمومی پیمان را فراهم کرده است.

البته درباره زمان اخذ مجوزهای یاد شده اختلاف نظر وجود دارد برخی معتقدند چون هنگامی که طرفین نسبت به تنظیم قرارداد و شرط داوری در آن مبادرت می‌کنند هنوز دعوی تحقق نیافته نیازی به تصویب هیأت وزیران یا مجلس نیست (اسماعیلی هریسی، ۱۳۸۹: ۳۲۳). مع‌الوصف اخیراً هیأت عمومی دیوان عدالت اداری طی دادنامه شماره ۳۷۶-۶۵۴/۹۰ مورخ ۱۳۹۱/۳/۲۲ برخلاف این نظریه رأی داده و مصوبه هیأت وزیران درباره موافقت با ارجاع به داوری مندرج در یک فقره قرارداد را ابطال نموده است. این رأی اشعار می‌دارد: «مستفاد از اصل ۱۳۹ قانون اساسی جمهوری اسلامی ایران، علی‌الاصول مأموران دولت در زمان انعقاد داوری مکلف هستند حسب مورد مصوبه هیأت وزیران یا مصوبه مجلس شورای اسلامی را اخذ کنند. نظر به اینکه مصوبه معترض‌عنه پس از تنظیم قرارداد داوری صادر شده است و مفاد اصل ۱۳۹ قانون اساسی در آن رعایت نشده است خلاف قانون تشخیص داده می‌شود و با استناد به بند یک ماده ۱۹ و ماده ۴۲ قانون دیوان عدالت اداری ابطال می‌شود.» (پتفت، ۱۳۹۲: ۱۱۹)

چنانچه در تعریف داوری گفته شد، داوری بر اساس تعهدی است که افراد در مورد اختلاف و دعوی محقق شده بین خود و یا اختلاف احتمالی خود، رسیدگی و اظهار نظر شخص یا اشخاصی دیگر غیر از مراجع رسمی قضایی را قبول می‌کنند. (مدنی، ۱۳۶۸: ۶۷۶)

با توجه به این تعریف و مفاد بند (ج) ماده ۵۳ شرایط عمومی پیمان، کارفرما و پیمانکار، با موافقت رئیس سازمان فوق، اختلاف احتمالی خود را به مرجعی غیر قضایی مذکور در این ماده که شورای عالی فنی است ارجاع می‌دهند. این شورا برابر ماده واحده لایحه قانونی راجع به اصلاح تبصره ۸۰ قانون بودجه سال ۱۳۵۶ کل کشور مصوب ۱۳۵۸ مرکب از سه نفر به پیشنهاد رئیس سازمان یاد شده و تصویب هیأت وزیران تشکیل می‌گردد.

شورای مذکور، از ارکان یک شخص حقوقی است و لذا دارای شخصیت حقوقی است و تعیین داوری آن به منزله داوری شخص حقوقی در مورد اختلاف بین کارفرما و پیمانکار است. البته در مورد تعیین اشخاص حقوقی به عنوان داور اختلاف نظر وجود دارد لیکن در برخی قوانین از جمله

ماده ۲۶ لایحه قانونی تأسیس اتاق‌های بازرگانی مصوب ۱۳۳۳/۱۰/۷ و ماده ۵۳ قانون بخش تعاونی اقتصاد جمهوری اسلامی ایران مصوب ۱۳۷۰/۶/۱۳ داور شدن اشخاص حقوقی تصریح شده است. (اسماعیلی هریسی، ۱۳۸۹: ۳۴۳-۳۴۴)

شخص حقوقی به اجتماع اشخاص، اموال یا منافی برای دستیابی به هدف‌های مشترک گفته می‌شود که قدرت عمومی آن را به عنوان واحدی مستقل از عناصر تشکیل دهنده‌اش مورد شناسایی قرار داده است (ابوالحمد، ۱۳۵۳: ۸۴ به نقل از عباسی، ۱۳۸۹: ۵۹). اشخاص حقوقی بر دو دسته، شامل اشخاص حقوقی حقوق خصوصی و اشخاص حقوقی حقوق خصوصی هستند. دسته اول شامل شرکت‌های تجاری و مؤسسات و تشکیلات غیرتجاری می‌باشند. اشخاص حقوقی حقوق عمومی نیز شامل دولت، مؤسسات دولتی، شرکت‌های دولتی، مؤسسات و نهادهای عمومی غیردولتی و شوراهای محلی می‌گردند. دولت بزرگ‌ترین شخص حقوقی عمومی محسوب می‌شود. «از نظر حقوقی، دولت به معنای عام کلمه شامل همه قوای عمومی و دستگاه‌های حاکمیتی می‌باشد ولی به معنای خاص کلمه شامل قوه مجریه می‌گردد» (عباسی، ۱۳۸۹: ۶۲). دولت در معنی اخیر شامل وزارتخانه‌ها می‌باشد.

شورای عالی فنی مذکور در ماده ۵۳ شرایط عمومی پیمان که در زمره شوراهای عالی اداری قرار می‌گیرد در زیر مجموعه سازمان مدیریت و برنامه‌ریزی کشور قرار دارد و یکی از واحدهای تشکیلات اداری آن می‌باشد. سازمان مذکور، مؤسسه‌ای دولتی موضوع ماده ۲ قانون مدیریت خدمات کشوری به شمار می‌رود که یکی از اقسام اشخاص حقوقی عمومی است. لذا شورای یاد شده نیز به عنوان یکی از ارکان و تشکیلات سازمان موصوف در حکم شخص حقوقی عمومی محسوب می‌گردد.

نکته مهم و بحث‌انگیز دیگر این شرط داوری، اجباری یا اختیاری بودن آن است. در بادی امر به نظر می‌رسد چون در پیمان، شرط داوری ضمن موافقت‌نامه (که عقد اصلی است) در ماده ۵۳ شریط عمومی پیمان منضم به آن درج شده است لذا علی‌الظاهر برای طرفین حل اختلاف از طریق داوری لازم است. اما همان طوری که از واژه می‌تواند در بند (ج) ماده مذکور استنباط می‌شود حل اختلاف برای پیمانکار و کارفرما اختیاری است و اجباری در کار نیست لذا در صورت

عدم اختیار هر یک از آنها به طریقه داوری، حل اختلاف می‌تواند از طریق دادگاه به عمل آید (اسماعیلی هریسی، ۱۳۸۹: ۳۲۵). ظاهراً رویه دادگاه‌ها نیز چنین است و حتی در صورت رجوع مستقیم هر یک از آنها به دادگاه، دعوی ایشان را پذیرفته‌اند و ادعای طرف مخالف مبنی بر عدم صلاحیت دادگاه به علت شرط داوری در پیمان را رد کرده‌اند.

نکته آخر اینکه از آن جایی که اعضای این شورا از طرف مقامات عمومی انتخاب می‌شوند، محل تردید است که بتوانند بی‌طرفانه نسبت به حل اختلاف داوری کنند. از سوی دیگر همان طوری که در تعاریف داوری مطرح شد، این طور به نظر می‌آید که دو طرف اختلاف در تعیین داور نقش داشته‌اند؛ در حالی که طبق تبصره این ماده ارجاع به داوری نهاد مذکور موقوف به موافقت رئیس سازمان موصوف می‌باشد که ممکن است به علت مسئولیت و نظارت قانونی بر اجرای پیمان‌های دولتی با درخواست پیمانکار موافقت نکند که در این صورت مداخله ایشان خلاف موازین انصاف و بی‌طرفی است و بنابر این محل ایراد و اشکال است. اگرچه با توجه به تصویب‌نامه‌های هیأت وزیران، به عنوان نماینده ویژه رئیس جمهور موضوع اصل ۱۲۷ قانون اساسی و جانشین هیأت وزیران در این خصوص اقدام می‌کند.

ب. زوال شرط داوری در پیمان

پس از توافق بر سر داوری و رسیدگی به اختلافات ارجاعی به آن، نوبت به زوال این نهاد می‌رسد. یکی از موارد زوال داوری، تراضی برای عزل داور است. بر اساس ماده ۴۷۲ قانون آیین دادرسی مدنی «بعد از تعیین داور یا داوران، طرفین حق عزل آنان را ندارند مگر با تراضی.»

در مورد زوال داوری در قراردادهای پیمانکاری باید گفت از آنجا که شرط داوری در پیمان به صورت شرط ضمن عقد پیمان انشا می‌شود، لذا هم به تبع زوال عقد اصلی و هم به صورت مستقل می‌تواند با تراضی طرفین الغا شود ولی باید گفت کارفرما که دستگاه اجرایی است همانند اقاله نمی‌تواند برای الغای شرط داوری تراضی نماید و این منع نه به لحاظ حقوقی بلکه به جهت فرمانبرداری نماینده دستگاه اجرایی از قوانین اداری است و چنین اختیاری از حیث اداری برای او پیش‌بینی نشده است. (اسماعیلی هریسی، ۱۳۸۹: ۳۳۷)

مورد دیگر زوال داورى، فوت یا حجر هر یکی از طرفین است. ماده ۴۸۱ قانون آیین دادرسی در بند ۲ به این مورد اشاره کرده است ولی در مورد قراردادهای پیمانکاری باید گفت که چون کارفرما یک شخص حقوقی حقوق عمومی است، این سبب در مورد کارفرما موضوعاً منتفی است؛ زیرا شخصیت آن ناشی از شخصیت زوال ناپذیر کشور است و از بین نمی‌رود. البته اگر کارفرما، مؤسسه دولتی یا شرکت دولتی باشد که دارای شخصیت حقوقی مستقل می‌باشد در صورت انحلال قانونی، این موضوع می‌تواند مطرح شود.

درباره پیمانکار هم باید گفت اگر وی شخص حقیقی باشد، زوال داورى با فوت یا حجر او ایجاد می‌شود و اگر شخص حقوقی باشد با انحلال یا ورشکستگی آن می‌توان قائل به زوال داورى شد؛ زیرا به استناد اجزای ۱۰ و ۱۱ بند (الف) ماده ۴۶ شرایط عمومی پیمان، انحلال و ورشکستگی پیمانکار از موجبات خیار فسخ پیمان برای کارفرما است که در صورت فسخ پیمان، شرط داورى مندرج در آن نیز به تبع فسخ آن، زایل می‌شود.

از موارد دیگر، انتفای موضوع داورى است. بنابراین در صورتی که موضوع داورى به جهتی از بین برود، داورى نیز به خودی خود از بین می‌رود؛ مثلاً موضوع داورى در پیمان، اختلاف در اجرا یا تفسیر پیمان است هرگاه اصل پیمان به جهاتی منحل شود یا باطل گردد، موضوعی برای داورى در مورد اجرا یا تفسیر مفاد پیمان باقی نمی‌ماند تا نیازی به داورى داشته باشد. (اسماعیلی هریسی، ۱۳۸۹: ۳۳۹)

از اسباب دیگر، انقضای مهلت داورى است. ذیل ماده ۴۷۴ قانون آیین دادرسی مدنی تلویحاً بر این موضوع اشاره می‌کند و مقرر می‌دارد: «در صورتی که داوران در مدت قرارداد داورى یا مدتی که قانون معین کرده است، نتوانند رأی بدهند و طرفین به داورى اشخاص دیگری هم تراضی نکرده باشند، دادگاه به اصل دعوا وفق مقررات قانونی رسیدگی و رأی صادر می‌نماید.»

از آنجا که مدت داورى در ماده ۵۳ شرایط عمومی پیمان ذکر نشده است، لذا مفاد تبصره ماده ۴۸۴ قانون آیین دادرسی مدنی که مدت قانونی برای داورى را سه ماه تعیین کرده است، به این مورد تسری می‌دهیم. بنابراین در صورت ارجاع حل اختلاف کارفرما و پیمانکار به شورای عالی

فنی، شورای مزبور مکلف است ظرف سه ماه رأی خود را در خصوص اختلاف صادر کند و بعد از آن، حل اختلاف از طریق دادگاه است؛ زیرا دادگاه صلاحیت عام دارد.

یکی دیگر از موارد زوال داور، امتناع داور یا داوران از رسیدگی و صدور رأی است. داور در ابتدا و قبل از قبولی، ارادی است و قانون هیچ کس را به پذیرش آن مجبور نکرده است ولی وفق ماده ۴۷۳ آیین دادرسی مدنی، داور پس از قبول داور، بدون عذر موجه حق استعفا و امتناع از دادن رأی را ندارد. تخلف از این حکم موجب محرومیت موقت به مدت پنج سال از داور و جبران خسارات وارده می‌گردد.

داور یا داوران در قبول یا عدم قبول داور کاملاً آزاد و مختار هستند و بدیهی است که هیچ کس را نمی‌توان به اجبار به قبول داور و ادار کرد. به همین دلیل است که مقنن در ماده ۴۶۵ قانون آیین دادرسی مدنی تصریح کرده است که «در هر مورد که داور یا داوران به وسیله یک طرف یا طرفین انتخاب می‌شوند، انتخاب کننده مکلف است قبولی داور را اخذ نماید...» ولی از طرفی باید دانست این اختیار قانونی به داور در مورد قبول یا عدم قبول داور فقط در مرحله آغاز کار تا اعلام قبولی داور می‌باشد. (واحدی، ۱۳۸۶: ۳۵۹-۳۵۸)

به هر حال چنانچه طرفین قبولی داور یا داوران معینی را اخذ نکنند و یا پس از ارجاع اختلاف به داور، داور یا داوران (با عذر موجه یا حتی بدون آن) از داور و صدور رأی امتناع کنند، رسیدگی در صلاحیت دادگاه خواهد بود.

البته پذیرش این نکته در قراردادهای پیمانکاری جای تردید وجود دارد؛ زیرا با توجه به جایگاه شورای عالی فنی و نحوه ارجاع داور به آن به نظر نمی‌رسد این شورا حق قبول یا رد داور و امتناع از رسیدگی داشته باشد به علاوه می‌توان گفت که با امضای موافقت‌نامه پیمان توسط طرفین و پیش‌بینی این نهاد به عنوان داور در شرایط عمومی منضم به آن، نوعی قبولی ضمنی توسط این شورا وجود دارد.

درباره این نکته در قراردادهای پیمانکاری، باید گفت در پیمان هرگاه شورای عالی فنی که قبولی‌اش به هنگام انعقاد پیمان اخذ نشده، از رسیدگی و صدور رأی خودداری کند، به نظر می‌رسد این وضعیت به منزله عدم قبول داور از سوی شورای عالی فنی است که در این

صورت، حل اختلاف بین کارفرما و پیمانکار از طریق داوری منتفی و الزاماً باید از طریق دادگاه حل اختلاف و فصل خصومت شود.

نتیجه گیری

دستگاه‌های اجرایی بر اساس اختیارات قانونی حاصله از قانون برنامه و بودجه و آیین‌نامه اجرایی آن و مطابق دستورالعمل‌های صادره از سوی سازمان مدیریت و برنامه‌ریزی کشور، انجام برخی امور عمومی در خصوص اجرای طرح‌های عمرانی را با انعقاد یک قرارداد اداری به نام «موافقت‌نامه پیمان» به اشخاص حقیقی و حقوقی خصوصی واگذار می‌کنند که اصطلاحاً پیمانکاری نامیده می‌شود. چارچوب وظایف و اختیارات این دستگاه‌ها به عنوان کارفرما و تکالیف و حقوق طرف مقابل به عنوان پیمانکار در شرایط عمومی پیمان منضم به «موافقت‌نامه پیمان» تنظیم می‌گردد که در واقع شرایط ضمن عقد این قرارداد محسوب به شمار می‌رود. دولت در اجرای این قرارداد به موجب شرایط عمومی مذکور از امتیازات قدرت عمومی مثل حق فسخ یک‌جانبه قرارداد به علت مقتضیات اداری برخوردار می‌باشد. بنابراین طبیعی و محتمل است که دستگاه‌های اجرایی در به کارگیری این اقتدارات با اشخاص طرف قرارداد دچار اختلاف شوند. از سوی دیگر، این اختلاف باید به سرعت حل و فصل شود تا اجرای امر عمومی به تأخیر نیفتد.

داوری از جمله سازوکارهای مناسب و مطلوبی است که در این زمینه به عنوان یک مرجع حل اختلاف نام برده می‌شود؛ چرا که رسیدگی و حل اختلاف توسط این نهاد با سرعت، دقت و اطمینان بیشتری نسبت به مراجع عمومی انجام می‌گیرد. بدین لحاظ شرایط عمومی پیمان هم در بند (ج) ماده ۵۳، این نهاد ارزشمند را با فرایند ویژه‌ای جهت حل اختلاف پیمانکاری‌های دولتی پیش‌بینی کرده و در تبصره ذیل این بند، شورای عالی فنی را به عنوان داور برای حل اختلاف، تعیین نموده است که شخص حقوقی محسوب می‌گردد و تعیین آن به عنوان داور به منزله داوری شخص حقوقی در حل اختلاف بین طرفین این نوع قرارداد می‌باشد.

داوری توسط شورای عالی فنی در این قراردادها مستلزم شناخت جایگاه نهاد داوری در دعاوی دولتی است که با محدودیت‌های قانونی مواجه است؛ زیرا به موجب اصل ۱۳۹ قانون

اساسی و ماده ۴۵۷ قانون آیین دادرسی مدنی، ارجاع دعوی راجع به اموال دولتی و عمومی به داوری در هر مورد موکول به تصویب هیأت وزیران است و باید به اطلاع مجلس شورای اسلامی برسد. در مواردی که طرف دعوی خارجی باشد و در موارد مهم داخلی باید به تصویب مجلس برسد. این محدودیت در مورد داوری در قراردادهای مذکور نیز صدق می‌کند اگرچه نظرات مخالف شاذی در این خصوص وجود دارد.

در فرایند شکل‌گیری داوری در این قراردادها به شرط داوری به صورت تراضی در ضمن سند شرایط عمومی پیمان (ماده ۵۳) منضم به موافقت‌نامه پیمان اشاره کردیم و بیان داشتیم که این فرایند ابتدا مستلزم عدم استفاده یا عدم حصول نتیجه از روش مسالمت‌آمیز موضوع بند (الف) این ماده می‌باشد که طولی یا عرضی بودن آن با روش داوری مصرح در بند (ج) ماده مذکور با توجه به مفاد بندهای (الف و ب) آن محل ابهام است. به علاوه با توجه به واژه «می‌توانند» در بند (ج) ماده یاد شده، از مفاد آن داوری اختیاری استنباط می‌شود. ارجاع اختلاف به داوری شورای فوق نیز منوط به موافقت رئیس سازمان مدیریت و برنامه‌ریزی کشور می‌باشد که معمولاً هیأت وزیران در راستای اجرای اصل ۱۳۹ قانون اساسی، به استناد اصل ۱۲۷ قانون اساسی، در هر دوره وی را به عنوان نماینده ویژه رئیس جمهور برای ارجاع اختلاف‌های ناشی از اجرا یا تفسیر قراردادهای مربوط به طرح‌های عمرانی (پیمانکاری) به داوری تعیین کرده است. مضافاً آنکه اظهار داشتیم ممکن است این مقام به علت مسئولیت و نظارت قانونی بر اجرای پیمان‌های دولتی با درخواست پیمانکار موافقت نکند که در این صورت مداخله ایشان خلاف موازین انصاف و بی‌طرفی است.

در پایان هم به بررسی زوال داوری در این قراردادها اشاره کردیم که در شرایط عمومی پیمان مسکوت مانده است و با توسل به مواد قانونی آیین دادرسی مدنی به تبیین آن پرداختیم و کاستی‌های شرایط عمومی پیمان در این خصوص را تحلیل کردیم.

در خاتمه پیشنهادهایی در این زمینه ارائه می‌شود: اولاً ابهامات و اشکالات شرط داوری در قراردادهای پیمانکاری دولتی از جمله موارد فوق مرتفع شود. ثانیاً شرایط زوال داوری در شرایط عمومی پیمان با توجه به ماهیت قرارداد اداری بودن موافقت‌نامه پیمان تصریح گردد تا از ابهام و

سر در گمی پیمانکار و معلق بودن امر عمومی جلوگیری شود؛ زیرا ممکن است بعد از طی مراحل داوری با زوال این نهاد بر اساس قانون آیین دادرسی مدنی مواجه شویم و دوباره جهت حل اختلاف به مراجع عمومی مراجعه شود که این خود اطاله حل اختلاف را دو چندان می کند. ثالثاً با توجه به دولتی بودن اعضای شورای عالی فنی که طبق قانون با پیشنهاد رئیس سازمان مدیریت و برنامه ریزی کشور و تصویب هیأت وزیران تعیین می شوند، شایسته است که در تعیین اعضای این شورا، پیمانکار هم به عنوان طرف مورد اختلاف نقشی داشته باشد.



فهرست منابع

الف. کتاب‌ها و مقالات

۱. اسماعیلی هریسی، ابراهیم (۱۳۸۹)؛ شرح حقوقی پیمان، چاپ چهارم، تهران: معاونت برنامه‌ریزی و نظارت راهبردی رئیس جمهور.
۲. امامی، محمد و کورش استوارسنگری (۱۳۹۱)؛ حقوق اداری، جلد ۲، تهران: نشر میزان.
۳. انصاری، ولی‌ا... (۱۳۸۰)؛ کلیات حقوق قراردادهای اداری، تهران: نشر حقوقدان.
۴. بازگیر، یدا... (۱۳۸۶)؛ داورى و احکام راجع به آن، تهران: انتشارات فردوسى.
۵. پتفت، آرین (۱۳۹۲)؛ «بررسی تطبیقی ارجاع به داورى موضوع اصل ۱۳۹ قانون اساسی: ایران، فرانسه و مالزی»، پایان‌نامه کارشناسی‌ارشد رشته حقوق عمومی، دانشکده حقوق و علوم سیاسی دانشگاه تهران.
۶. حبیب‌زاده، محمدکاظم (۱۳۹۰)؛ اصول حاکم بر قراردادهای دولتی، تهران: انتشارات جاودانه، جنگل.
۷. حبیبی، یدا... (۱۳۸۵)؛ حقوق و مقررات معاملات دولتی، تهران: انتشارات مجد.
۸. داوید، رنه (۱۳۷۵)؛ مفهوم و نقش داورى در بازرگانى بین‌المللى، مترجم سیدحسین صفایى، تهران: نشر میزان.
۹. شهابی، مصطفی (۱۳۷۰)؛ داورى و قانون اساسی، تهران: کمیته ایرانی اتاق بازرگانى بین‌المللى.
۱۰. طباطبایی مؤتمنى، منوچهر (۱۳۸۱)؛ حقوق اداری، چاپ هفتم، تهران: انتشارات سمت.
۱۱. عباسی، بیژن (۱۳۸۹)؛ حقوق اداری، تهران: نشر دادگستر.
۱۲. محبی، محسن و مقداد ترابى (۱۳۸۷)؛ «قراردادهای دولتی و ویژگی‌های نظام‌های حقوقی دوگانه‌گرا»، مجله پژوهش حقوق و سیاست، سال دهم، شماره ۲۵.
۱۳. محمدزاده اصل، حیدر (۱۳۷۹)؛ داورى در حقوق ایران، تهران: ققنوس.
۱۴. مدنی، جلال‌الدین (۱۳۸۶)؛ آیین دادرسی مدنی، جلد ۲، تهران: کتابخانه گنج دانش.
۱۵. معاونت حقوقی و امور مجلس ریاست جمهوری (۱۳۸۶)؛ مجموعه قانون اساسی جمهوری اسلامی ایران، چاپ ششم، تهران: معاونت پژوهش، تدوین و تنقیح قوانین و مقررات.
۱۶. واحدی، قدرت‌ا... (۱۳۸۶)؛ بایسته‌های آیین دادرسی مدنی، تهران: نشر میزان.
۱۷. هاشمی، محمد (۱۳۷۹)؛ حقوق اساسی جمهوری اسلامی ایران (حاکمیت و نهادهای سیاسی)، جلد ۲، تهران: نشر دادگستر.

ب. قوانین، مقررات و اسناد

۱. آیین‌نامه اموال دولتی، مصوب ۱۳۷۲

۲. قانون آیین دادرسی دادگاه‌های عمومی و انقلاب در امور مدنی، مصوب ۱۳۷۹
۳. قانون اساسی جمهوری اسلامی ایران، مصوب ۱۳۵۸ و بازنگری مصوب ۱۳۶۸
۴. قانون برنامه و بودجه کشور، مصوب ۱۳۵۱
۵. قانون مالیات بر درآمد، مصوب ۱۳۳۹.
۶. قانون مدیریت خدمات کشوری، مصوب ۱۳۸۶
موافقت‌نامه پیمان و شرایط عمومی پیمان



مروری کوتاه به اصالت اسناد و ادله الکترونیک در نظام حقوقی ایران

تاریخ دریافت: ۹۶/۱/۲۰

تاریخ پذیرش: ۹۶/۵/۱۸

فتح ... رحیمی^۱زهره حسین میخچی^۲

چکیده:

با گسترش حوزه فناوری اطلاعات در تمام ابعاد زندگی بشر حوزه‌های مختلفی از جمله نظام حقوقی تحت تأثیر فناوری‌های نوین اطلاعاتی و ارتباطاتی قرار گرفته، به طوری که داده پیام‌ها از این پس می‌توانند به موجب مقررات فصل دوم قانون تجارت الکترونیک ارزش اثباتی یافته و به عنوان ادله اثبات در محاکم و ادارات دولتی پذیرفته شوند. همچنین از حیث محتوی و امضاء و یا اجرای مفاد و سایر آثار مربوطه، داده پیام بموجب ماده ۱۴ قانون مزبور در حکم اسناد معتبر و قابل استناد در مراجع قضاوتی محسوب شوند. در اسناد الکترونیکی، تحقق مفهوم اصل سند با وجود نسخی که بی واسطه و به طور مستقیم توسط صادرکننده سند ایجاد شده، محل تأمل است. در فضای سایبر به دلیل شیوع عواملی نظیر انکار، تغییر، جعل و دستکاری اسناد و مدارک، اعلام هویت جعلی و ... بحث ارزش اثباتی و همچنین جمع آوری، حفظ تمامیت، اصالت و اعتبار داده پیام و ... برای ارائه در رسیدگی‌های قضایی منجر به چالش‌هایی از جمله چگونگی عملکرد مجریان قانون در مواجهه با داده پیام‌ها و یا پرونده‌های مرتبط با فضای سایبر شده است، بنابراین صحت انتساب داده پیام به اشخاص ذینفع و صادر کننده و تصدیق آن از سوی مرجع صالح رسمی، محتاج نقد و بررسی است.

کلمات کلیدی: دلیل، سند، استناد پذیری، داده پیام، جعل، انکار.

۱- دکتری حقوق بین الملل، استادیار دانشگاه آزاد اسلامی واحد تهران شمال، نویسنده مسئول
ایمانامه: Email: rahimif_law@yahoo.com

۲- کارشناس ارشد حقوق خصوصی دانشگاه آزاد اسلامی واحد تهران شمال،

□ مقدمه

در دادرسی‌های الکترونیکی مهم‌ترین بخش فرایند رسیدگی، ناظر به ادله اثبات دعوا است. چرا که دلایل الکترونیکی به شکل داده پیام، انعکاس متفاوتی از سایر دلایل غیر مجازی دارند و به علت دارا بودن ویژگی‌های منحصر به فرد، مستلزم قواعد و تدابیر جدیدی می‌باشند بود. قانون تجارت الکترونیکی مصوب ۱۷/۱۰/۸۲ در مواد ۶ تا ۱۲ خود به جایگاه و ارزش اثباتی ادله الکترونیک در قالب «داده پیام» پرداخته و پس از آنکه آنرا در ماده ۲ تعریف نموده، در ماده ۶ داده پیام را در حکم نوشته، ارزشگذاری کرده است. از آنجا که «نوشته» از بین سایر ادله، تنها در صورت و شکل سند می‌تواند متبلور شود، لذا مسائل حقوقی عدیده ای مرتبط با اعتبار سنجی اینگونه اسناد بین حقوقدانان مطرح می‌شود؛ مثلاً آیا سند الکترونیک در حد اطمینان آوری قابل انتساب به صادرکننده آن می‌باشد یا خیر؟ تشخیص اصل سند از کپی آن و ارائه اصل آن در محاکم، همچنین حفظ اصالت و تمامیت این اسناد الکترونیکی و اینکه تعرض به اصالت این چنین اسناد، چگونه است؟ از مواردی است که تحلیل‌ها و دیدگاه‌های متفاوتی درباره آن‌ها مطرح است.

با مذاقه در مواد ۱۴، ۱۵ ... قانون مذکور مبرهن است که قانونگذار کاربرد و جایگاه سند را به صورت معادل یا در حکم آن برای این نوع دلیل پذیرفته و در فصل دوم زیر عنوان «انتساب داده پیام» احکام خاصی را مقرر نموده است؛ کما اینکه در ماده ۲۱ این قانون به نوعی درصد تفکیک اصل داده پیام از رونوشت (پرینت) آن است؛ در اینصورت، هرگاه قانون لازم بداند که اطلاعات به صورت اصل ارائه یا نگهداری شود، این امر یا نگهداری و ارائه اطلاعات به صورت داده پیام در صورت وجود شرایط ماده ۸ قانون پذیر می‌شود؛ بنابراین، در این مقاله آنچه که محور کار است بررسی و تحلیل جنبه‌های شکلی ادله الکترونیک از قبیل ارزش اثباتی دلایل الکترونیکی و مستند سازی آن‌ها، حفظ اصالت و تمامیت داده پیام، توقیف داده‌ها و سیستم‌های رایانه ای و... می‌باشد که از ابعاد حقوقی، واجد اهمیت ویژه ای برخوردارند.

□ ۱. دلیل الکترونیک

دلیل در ماده ۱۹۴ ق. آ.د. م عبارت از «امری است که اصحاب دعوا برای اثبات یا دفاع از ادعا به آن استناد می‌کنند» و در اصطلاح حقوق جزا، عبارت است از «هر وسیله قانونی که مقام قضایی را در کشف حقیقت و حصول اقناع وجدانی و اتخاذ تصمیم باری بخشد.» (آشوری، ۱۳۸۸، ص ۲۳۰). در معنی رایج و مصطلح، دلیل الکترونیک عبارت است از هر داده پیامی که اصحاب دعوا برای اثبات یا دفاع از مدعی خود به آن استناد می‌کنند (شهبازی نیا، عبداللهی ۱۳۸۹، ص ۱۹۴). به موجب ماده ۲ قانون تجارت الکترونیک «داده پیام هر نمادی از واقعه، اطلاعات یا مفهوم است که با وسایل الکترونیکی، نوری یا فناوری‌های جدید اطلاعات تولید، ارسال، دریافت، ذخیره یا پردازش می‌شود»، بنابراین هر ابزاری ناشی از فناوری اطلاعات اعم از تلگرام، تلکس، ابزارهای نوری و امثالهم جزو منابع دلیل الکترونیک محسوب می‌شوند؛ لذا با مذاقه در تعریف ادله الکترونیک، محرز است که

«داده پیام»^۳ عنصر اصلی دلائل الکترونیکی می‌باشد.

بموجب ماده ۱۲۵۸ قانون مدنی ادله اثبات دعوی به ۵ دسته یعنی اقرار، اسناد کتبی، شهادت، امارات و قسم تقسیم شده است. از طرفی در ماده ۱۶۰ قانون مجازات اسلامی مصوب ۱۳۹۲ قانونگذار در مقام احصای ادله آن‌ها را «عبارت از اقرار، شهادت، قسامه، سوگند در موارد مقرر قانونی و علم قاضی» دانسته است. برخی را اعتقاد بر این است که چون نظام حقوقی ایران از سیستم ادله تلفیقی برخوردار است (مؤذن زادگان، بوشی، سلیمان دهکردی، ۱۳۹۴، ص ۷۷)؛ لذا در این سیستم هر دلیلی صرف نظر از محتوی و شکل آن، در صورتیکه موجب اقناع وجدانی قاضی و علم وی گردد، دارای ارزش اثباتی است؛ بنابراین قالب و شکل ادله الکترونیک به عنوان ادله جدید موضوعیت ندارد (فرهانی، ۱۳۸۶، ص ۸۸)؛ علاوه بر این، برخی نیز معتقدند که چنانچه احصاء دلائل پذیرفته نشود، در آن صورت، داده پیام را می‌توان گونه‌ای مستقل از دلیل در کنار دیگر ادله به حساب آورد (نوری، نجوانی، ۱۳۹۰، ص ۲۲۵).

۲. ماهیت و شکل داده پیام

قانونگذار در ماده ۶ قانون تجارت الکترونیک و همچنین در آخرین اراده خود در ماده ۶۵۵ قانون آئین دادرسی کیفری در باب ارزش اثباتی داده پیام عادی مقرر داشته: «هرگاه وجود یک نوشته از نظر قانون لازم باشد، داده پیام در حکم نوشته^۴ است...». قید در حکم، به سه علت است؛ اولاً با توجه به تعریف داده پیام، محتوی آن می‌تواند نوشته، صدا، تصویر یا مجموعه‌ای از آن‌ها و یا هر نماد دیگری از یک واقعیت باشد (زرکلام، ۱۳۸۸، ص ۱۷۷). لیکن قانونگذار تمامی این موارد را در حکم نوشته می‌داند.

ثانیاً امری که بعنوان دلیل در دستگاه قضایی ارائه می‌شود، باید در قالب یکی از ادله اثبات دعوا که در قانون آمده است، قرار گیرد (شمس ۱۳۸۸، ص ۹۷)، تا از ارزش اثباتی آن نوع دلیل برخوردار شود.

بدین توضیح که از طرفی داده پیام از نظر قانونی جایگزین نوشته است و از طرف دیگر، قانون هر نوشته‌ای که برای اثبات دعوا مورد استناد قرار گیرد را سند می‌داند؛ بنابراین به دلیل ویژگی داده پیام (در حکم نوشته) تنها قالبی که ادله الکترونیکی می‌توانند در آن جای گیرند، سند است. ماده ۱۲ این قانون بر اصل لزوم پذیرش اسناد الکترونیکی تصریح و مقرر نموده که «اسناد و ادله اثبات دعوا ممکن است به صورت داده پیام بوده و در هیچ محکمه یا اداره دولتی نمی‌توان ارزش اثبات داده پیام را صرفاً به خاطر شکل و قالب رد کرد».

بنابراین در نظام سنتی ادله اثبات دعوا هم دلیل الکترونیکی از اعتبار سند برخوردار است

۳- در اسناد بین المللی نظیر قانون نمونه آنسیترال از آن به عنوان دلیل الکترونیک **Electronic evidence** تعبیر شده که اعم از سند و غیر آن است.

۴- نوشته (**Writing**) عبارت است از حروف، کلمات، اعداد، یا معادل آن‌ها که به هر شکلی ذکر شود. ماده ۱۰۰۱ قانون قواعد ادله فدرال (۲۰۱۴) (نشاط، ۱۳۹۳، ص ۹۰).

(استنلی، ۱۳۹۱، ص ۴۰). آنچه‌آنکه در ماده ۱۴ قانون تجارت الکترونیک نیز در خصوص ارزش داده پیام مطمئن مقرر شده: «کلیه داده پیام‌هایی که به طریق مطمئن ایجاد و نگهداری شده‌اند، از حیث محتویات و امضای مندرج در آن، تعهدات طرفین یا طرفی که تعهد کرده و کلیه اشخاصی که قائم مقام قانونی آن‌ها محسوب می‌شوند، اجرای مفاد آن و سایر آثار، در حکم اسناد معتبر و قابل استناد در مراجع قضایی و حقوقی است».^۵

ثالثاً: باید توجه داشت هنگام وارد کردن داده به سامانه رایانه ای، آنچه از حافظه به روی صفحه نمایش یا کاغذ منتقل می‌شود، در ظاهر امر به صورت نوشته است، لیکن ماهیتاً نشانگر محتوای حافظه موقت (رَم) یا دائم رایانه می باشد که به زبان کامپیوتر (ارقام صفر و یک) است. لذا روشن است مادام که اطلاعات صرفاً به صورت داده‌های الکترونیک باشند، عرفاً نمی‌توانند بعنوان «نوشته» محسوب شوند (صادقی، نشاط، ۱۳۹۳، ص ۷۳). بنابراین قانونگذار داده‌های الکترونیک را در حکم نوشته دانسته و مراد از داده الکترونیک نیز بموجب ماده ۵۰ قانون جرائم رایانه ای، موارد مذکور در ماده ۳۲ همان قانون است که عبارت‌اند از داده ترافیک،^۶ اطلاعات کاربر و داده محتوی؛ منتها بموجب همان ماده با احراز دو شرط قابل استنادند. بهر صورت، «چنانچه داده ای رایانه ای توسط طرف دعوا یا شخص ثالثی که از دعوا آگاهی نداشته، ایجاد یا پردازش یا ذخیره یا منتقل شده باشد و سیستم رایانه ای یا مخابراتی مربوط به نحوی درست عمل کند که به صحت و تمامیت، اعتبار و انکار ناپذیری داده‌ها خدشه وارد نشده باشد، ...»؛ بنظر می‌رسد قابلیت ارائه از سوی طرفین دعوا به مراجع قضایی را دارند؛ منتها این «داده پیام» صرفنظر از محتوی، باید به شکلی صحیح و بگونه ای که به اصالت، تمامیت و انکارناپذیری آن‌ها خللی وارد نشود، نگهداری و ارائه شوند.

۳. انتساب سند الکترونیک

علاوه بر دو قید «مکتوب» و «قابل استناد» بودن دلیل، بموجب ماده ۱۳ قانون تجارت الکترونیک «عوامل مطمئنه» که ویژه اسناد الکترونیکی است، همراه با مصادیقش بیان شده است؛ بنحویکه «ارزش اثباتی داده پیام‌ها با توجه به عوامل مطمئنه از جمله تناسب روش‌های ایمنی به کار گرفته شده با موضوع و منظور مبادله داده پیام، تعیین می‌شود». مفهوم مخالف این ماده ناظر به این است که چنانچه داده پیام فاقد شروط ایمنی یا عوامل مطمئن باشد، از ارزش اثباتی برخوردار نخواهد بود (سوادکوهی فر، ۱۳۸۳، ص ۴). بموجب تبصره ذیل ماده ۱۵ آییننامه استنادپذیری ادله الکترونیک

۵- قانونگذار بعّلت فقدان تشریفات تنظیم سند رسمی در ماده ۱۲۸۷ قانون مدنی؛ در اطلاق سند رسمی بر دلایل الکترونیکی احتیاط کرده است؛ لیکن در مواد ۱۴ و ۱۵ قانون تجارت الکترونیک، ارزش اثباتی داده پیام مطمئن را بیان کرده و آنرا در حکم سند رسمی می‌داند؛ بنابراین اگر دلیل الکترونیکی مطمئن با اسناد سنتی در تعارض باشد؛ دلیل الکترونیکی که در حکم سند رسمی است، مقدم می‌شود (مؤذن زادگان، ۱۳۸۸، ص ۸۴).

۶- ماده ۱ کنوانسیون جرائم سایبر: داده ترافیک، داده رایانه ای است که به ارتباط برقرار شده از طریق سیستم رایانه‌ای مربوط می‌شود. این داده را سیستم رایانه ای ایجاد می‌کند که بخشی از زنجیره ارتباطی را تشکیل داده است و مبدأ، مقصد، مسیر، مدت، تاریخ، اندازه، دوام یا نوع خدمات اصلی ارائه شده را نشان می‌دهد. هر نوع داده ای را که منعکس کننده منظور و مضمون یک ارتباط الکترونیکی باشد، در بر می‌گیرد.

مصوب ۱۳۹۳ «روش مطمئن، روشی است که با توجه به نوع داده و طول مدت زمان حفاظت، امکان بهره برداری از داده‌های حفاظت شده را در مراحل بعدی دادرسی ممکن می‌سازد»؛ بعلاوه در بند «ح» ماده ۲ قانون تجارت الکترونیک، خصایصی جهت مطمئن بودن یک سیستم اطلاعاتی برشمرده شده که عبارت‌اند از:

- ۱- به نحو معقولی در برابر سوءاستفاده و نفوذ محفوظ باشد؛
- ۲- سطح معقولی از قابلیت دسترسی و تصدی صحیح را دارا باشد؛
- ۳- به نحوی معقول، متناسب با اهمیت کاری که انجام می‌دهد، پیکربندی و سازماندهی شده باشد؛
- ۴- موافق با رویه ایمن باشد»

همچنین جهت ایمنی سازی ادله الکترونیک، بند «ط» ماده ۲ قانون تجارت الکترونیک مقرر کرده «رویه ایمن، رویه ای است برای تطبیق صحت ثبت داده پیام منشأ و مقصد آن با تعیین تاریخ و برای یافتن هرگونه خطا یا تغییر در مبادله، محتوا یا ذخیره سازی داده پیام از یک زمان خاص» بنابراین یک رویه ایمن، موجب حفظ صحت و استنادپذیری ادله الکترونیک با استفاده از الگوریتم‌ها یا کدها، کلمات یا ارقام شناسایی، رمزنگاری^۷، یا طرق ایمنی مشابه شود. در نتیجه، داده پیامی که شروط ایمنی یا عوامل مطمئن در آن رعایت شده، از ارزش اثباتی برخوردار و قابل انتساب است. با این وجود در رویه عملی جهت ایمن سازی اطلاعات تاکنون اقدامی صورت نگرفته است (ساردویی نسب، ۱۳۹۳، ص ۸۳).

با عنایت به اینکه از جمله روش‌های ایمنی در متن ماده ۱۳ قانون تجارت الکترونیک، می‌تواند داده الکترونیکی امضا^۸ بر معیار ماده ۶۵۲ قانون آئین دادرسی کیفری مصوب ۱۳۹۲ باشد، با این وصف، بین امضای الکترونیکی مطمئن و ساده تفاوتی وجود ندارد؛ لیکن اثر حقوقی متفاوتی از لحاظ جعل، انکار و تردید بر اسنادی که با امضای الکترونیکی مطمئن و ساده انتقال می‌یابد، بار می‌شود، بطوریکه امضای الکترونیکی مطمئن داده پیام، آن‌ها را در حکم اسناد رسمی قرار می‌دهد (وصالی ناصح، ص ۶۸). بموجب ماده ۱۰ قانون تجارت الکترونیک شرایط امضای الکترونیکی مطمئن عبارت‌اند از:

- الف- نسبت به امضاکننده منحصر به فرد باشد؛
- ب- هویت امضاکننده «داده پیام» را معلوم نماید؛
- ج - بوسیله امضاکننده یا تحت اراده انحصاری وی صادر شده باشد؛
- د- بنحوی به یک «داده پیام» متصل شود که هر تغییری در آن «داده پیام» قابل تشخیص و کشف باشد».

۷- در رمزنگاری، اطلاعات بوسیله تغییر شکل دادن داده پیام، مورد حفاظت قرار می‌گیرند و برای فردی که به این اطلاعات دسترسی ندارد، ناخوانا باقی می‌ماند. به این شیوه، داده‌ها از خطر تغییر و تحریف محفوظ باقی می‌مانند و می‌توانند بگونه ای مطمئن مورد استناد قرار گیرند (وصالی ناصح، ص ۶۰).

۸- منظور از امضای الکترونیکی، داده ای الکترونیکی است که به سایر داده‌های الکترونیکی متصل یا مرتبط بوده و روشی برای احراز اصالت بشمار می‌رود؛ (زرکلام، ۱۳۸۲، ص ۳۹).

با اینحال، گاه امضا یا مهر، علاوه بر ایفای نقش اثبات انتساب سند به صادرکننده، نقشی ماهوی در به وجود آمدن آن ایفاء می‌نمایند. بطوریکه حتی اگر کاملاً محرز باشد، سند توسط شخصی تنظیم و تسلیم طرف مقابل شده، لیکن به سبب آنکه فاقد امضا یا مهر است، اعتبار و اثر خاص قانونی آن سند را ندارد. اسناد تجاری یا بارنامه اینگونه می‌باشند. امضا یا مهر از شرایط اساسی تنظیم آن‌ها است و بدون امضا، اثبات انتساب آن‌ها به صادرکننده غیر ممکن است. این اسناد، علاوه بر دلیل اثبات دعوی بودن، صدورشان عمل حقوقی محسوب می‌شود (صادقی، نشاط، ۱۳۹۳، ص ۸۶).

یکی دیگر از راهکارهای ایمن در ماده ۴۹ قانون جرائم رایانه ای مورد اشاره قرار گرفته است. بموجب این حکم قانونی، «بمنظور حفظ صحت و تمامیت، اعتبار انکارناپذیری ادله الکترونیک جمع آوری شده، لازم است مطابق آئیننامه مربوط از آن‌ها نگهداری و مراقبت به عمل آید» بعلاوه به موجب ماده ۴۰ این قانون «در توقیف داده‌ها با رعایت تناسب، نوع، اهمیت و نقش آن‌ها در ارتکاب جرم، به روش‌هایی از قبیل چاپ داده‌ها، کپی برداری یا تصویر برداری از تمام یا بخشی از داده‌ها، غیرقابل دسترس کردن داده‌ها با روش‌هایی از قبیل تغییر گذرواژه یا رمزنگاری و ضبط حامل‌های داده عمل می‌شود» و سرانجام در مواد ۶۵۲ و ۶۵۶ قانون آیین دادرسی کیفری مصوب ۱۳۹۲ (اصلاحی ۱۳۹۴) قوه قضائیه مکلف به استفاده از تدابیر امنیتی مطمئن شده، بنحویکه «بمنظور حفظ صحت و تمامیت، اعتبار و انکارناپذیری اطلاعات مبادله شده میان شهروندان و محاکم قضائی، قوه قضائیه موظف است تدابیر امنیتی مطمئن برای امضای الکترونیکی، احراز هویت و احراز اصالت را فراهم آورد».

بنابراین، وقتی سندی معتبر است که بتواند به صادرکننده‌اش منتسب شود. اثبات این امر محدود به روش خاصی مانند امضا یا غیر آن نیست.^۹ ادله اثبات انتساب می‌تواند هر دلیلی از ادله پنجگانه اثبات دعوی مانند اقرار خود شخص باشد و یا غیر از آن‌ها مانند امضا، مهر، دستخط و هرگونه قرینه‌ای در درون خود سند را در برگیرد. ضمن آنکه هرگاه مدعی نسبت به سند الکترونیکی انکار، تردید یا ادعای جعل نماید، برای اثبات انتساب به صادرکننده، از نظر کارشناسی نیز می‌توان کمک گرفت (صادقی، نشاط، ۱۳۹۴، ص ۸۶). بعنوان مثال، می‌توان تصویر حاصله از چتروم را در جهت تصدیق مکالمه الکترونیکی به صادرکننده‌اش، مورد استفاده قرار داد تا نشان دهد که هیچگونه تغییری در آن ایجاد نشده است (شهبازی نیا، عبداللهی، ۱۳۸۸، ص ۷۸).

۴. رسیدگی به اصالت اسناد الکترونیکی

دادگاه زمانی رسیدگی به اصالت سند را آغاز می‌نماید که اولاً نسبت به اصالت آن تعرض شده باشد. ثانیاً با توجه به ماده ۱۵ قانون تجارت الکترونیک تعرض نسبت به سند با عنوان متناسب قانونی

۹- قانون متحدالشکل تراکنش‌های اطلاعات رایانه ای آمریکا، به جای تأکید بر امضا، بر یک سامانه مطمئن برای ثبت تراکنش‌ها تأکید کرده است. در معاهده ۲۰۰۵ نیز اثری از لزوم امضا برای اعتبار ارتباط به چشم نمی‌خورد (نشاط، ۱۳۹۴، ص ۸۵).

(جعل، انکار و تردید) طرح شود. ثالثاً در زمان مقرر قانونی، بعمل آمده باشد. با رعایت این موارد، دادگاه قراری بعنوان رسیدگی به اصالت سند صادر می‌نماید.

ماده ۲۱ قانون تجارت الکترونیک به نوعی درصد تفکیک اصل داده پیام از رونوشت (پرینت) آن است و مقرر می‌دارد: «هر «داده پیام» یک «داده پیام» مجزا و مستقل محسوب می‌گردد، مگر آنکه معلوم باشد آن «داده پیام» نسخه مجددی از «داده پیام» اولیه است». بنابراین مقصود از اصالت^{۱۱} اسناد الکترونیکی، اصل در برابر کپی است. در واقع احراز اصل سند امر دشواری است که نیازمند دانش متخصصین و امکانات فنی بالایی است. به همین دلیل قانونگذار شرایطی در مواد مختلف از جمله ماده ۸ قانون تجارت الکترونیک پیشبینی کرده تا کپی آن‌ها را همراستا با اصل آن قرار دهد؛ بنابراین آنچه که روی حافظه جانبی اعم از دیسکت سخت، سی دی و سایر وسایل ذخیره، ارسال و یا چاپ و نمایش داده می‌شود، از نظر شکلی، همگی تصویر محسوب می‌شوند (مؤذن زادگان، یوشی، سلیمان دهکردی، ۱۳۹۴، ص ۷۴). از آنجا که در محیط الکترونیکی می‌توان به هر تعداد از یک سند، نسخه‌های متعدد از نسخه اولیه را تکثیر^{۱۲} کرد، لذا تشخیص اصل داده الکترونیکی از رونوشت آن از دو نظر واجد اهمیت است.

یکی از حیث ادله اثبات دعوی است. در رسیدگی به دعوی، طرفی که علیه او سندی عادی ابراز شده؛ حق دارد اصل آن را مطالبه کند، وگرنه آن سند از عداد دلایل طرف مقابل خارج می‌شود (ماده ۹۶ قانون آئین دادرسی مدنی). این ماده در فضای الکترونیکی، به این مفهوم است که رونوشت سند تا زمانی اعتبار دارد که طرف دعوا نسبت به آن ایراد نکنند، اما در صورت ایراد طرف مقابل، باید اصل سند به دادگاه ارائه شود تا تمامیت آن مورد بررسی قرار گیرد. همچنین چنانچه سند الکترونیکی بر طبق مواد ۱۴ و ۱۵ قانون تجارت الکترونیک رسمی باشد، نسبت به آن ادعای جعل شود، طبق ماده ۲۲۰ ق.آ.د. م ادعای جعلیت و دلایل آن به طرف مقابل ابلاغ می‌شود و چنانچه به استفاده از سند باقی باشد، موظف است ظرف ۱۰ روز از تاریخ ابلاغ، اصل سند مورد ادعای جعل را به دفتر دادگاه تسلیم نماید. چنانچه صاحب سند در موعد مقرر از تسلیم اصل سند به دادگاه خودداری کند؛ سند از عداد دلایل او خارج خواهد شد. بنابراین نگهداری و حفظ اطلاعات مطابق شرایط ماده ۸ قانون تجارت الکترونیک در حکم اصل است و در دادگاه پذیرفته می‌شود.

دیگری از حیث اسناد تجاری است که علاوه بر عنصر «تک بودن» (شهبازی نیا، عبداللهی ۱۳۸۸، ص ۱۳۵) صدور این اسناد عمل حقوقی خاص محسوب می‌شود. مدیون سند تجاری که اصل آن مفقود شده یا متصدی حملی که اصل بارنامه^{۱۳} دریایی صادره توسط او به وی ارائه نمی‌شود، در برابر کپی اسناد که ممکن است متعدد و در اختیار چندین نفر باشند، پول یا کالا تحویل نمی‌دهند؛ زیرا

۱۰ - طبق مفاد مواد ۲۱۷ و ۲۱۹ ق.آ.د.م. تعرض به اسناد حتی الامکان باید تا اولین جلسه دادرسی بعمل آید.

11- Originality

۱۲- رونوشت (Duplicate)، به معنای نسخه متناظری است که به طریق ماشینی، عکاسی، شیمیایی، الکترونیک یا هر روش یا تکنیک معادل دیگری بتوان به درستی اصل را تولید مجدد نمود.

۱۳- بارنامه، سند مالکیت کالا است.

مادامی که این اسناد در دست طلبکار باشند، مدیون نمی‌تواند ادعای برائت ذمه کند. به لحاظ پر خطر بودن اعتماد به کپی برابر اصل، عملاً تا کنون اینگونه اسناد به صورت الکترونیک رواج نیافته‌اند. البته برخی بی‌نهایت نسخه اصل صادر کردن را از مزایای این اسناد می‌شمارند. به هر حال، علیرغم اهمیت این مطلب، قانونگذار به آن، نپرداخته و ساکت است (نشاط ۱۳۹۳، ص ۸۳).

نکته مهم این است که می‌توان اصل سند، یعنی تمامیت را به شیوه‌های دیگری نیز تأمین کرد؛ زیرا در قلمرو حقوق، شکل و قالب مد نظر نیست، بلکه کارکرد مورد نظر است. با توجه به این کارکرد، در صورتی که تمامیت سند از طریق دیگری - غیر از ارائه اصل سند - احراز شود، آن سند در حکم اصل خواهد بود. برای نمونه ماده ۷۴ قانون ثبت مقرر می‌دارد: «مواردیکه مطابقت آن با ثبت دفتر تصدیق شده است، به منزله اصل سند خواهد بود...». بنابراین، ابرازکننده رونوشت سند رسمی الکترونیکی که مطابقت آن با مندرجات اصل سند از مرجعی رسمی تأیید شده باشد، ملزم به ارائه اصل سند نیست (شهبازی نیا، عدالهی، ۱۳۸۸، ص ۱۲۸). همچنین تاجری که قبلاً با طلبکار در استفاده از سند الکترونیک آن توافق لفظی یا عملی کرده باشد؛ حق نخواهد داشت بعداً به عدم اصالت واقعی سند مزبور استناد کند؛ زیرا در واقع از حق ایراد مزبور قبلاً صرفنظر کرده است. در غیر اینصورت نمی‌توان او را ملزم به پذیرش سندی کرد که هیچ اطمینانی در فقدان نسخه‌های مکرر یکسان از آن نزد سایرین، وجود ندارد.

۵. شرایط احراز اصالت اسناد الکترونیکی

هدف از ارائه اصل سند، اثبات تمامیت سند و عدم تغییر و انکارناپذیری آن است. در اسناد الکترونیکی، تحقق اصالت به مفهوم واقعی کلمه ممکن نیست، لیکن هرگاه قانون لازم بداند که اطلاعات به صورت اصل ارائه یا نگهداری شود، این امر یا نگهداری و ارائه اطلاعات به صورت داده پیام در صورت وجود شرایط ماده ۸ ق.ت.آ امکان پذیر می‌باشد:^{۱۴}

«الف) اطلاعات مورد نظر قابل دسترسی بوده و امکان استفاده در صورت رجوع بعدی فراهم باشد؛
ب) داده پیام به همان قالبی که تولید، ارسال و یا دریافت شده و یا به قالبی که دقیقاً نمایشگر اطلاعاتی باشد که تولید، ارسال و یا دریافت شده نگهداری شود؛

ج) اطلاعاتی که مشخص کننده مبدأ، مقصد، زمان ارسال و دریافت داده پیام می‌باشند نیز در صورت وجود نگهداری شوند؛

د) شرایط دیگری که هر نهاد، سازمان، دستگاه دولتی و یا وزارتخانه در خصوص نگهداری داده پیام مرتبط به حوزه مسؤلیت خود مقرر نموده فراهم شده باشد».

۱۴- در نظام‌های حقوقی دیگر نیز اصالت داده پیام منوط به شرایطی است. در حقوق آمریکا اصالت سوابق الکترونیک نیز منوط به وجود شرایط ذیل دانسته شده است: الف- اطمینان بخش و استاندارد بودن تجهیزات رایانه ای. ب- ورود داده‌ها به سامانه مطابق روال معمول تجارت و در زمانی نزدیک به واقعه توسط افرادی که از آن اطلاع دارند. ج- چاپ شدن نسخه کاغذی به روشی اطمینان بخش (نشاط، ۱۳۹۴، ص ۸۵).

۵-۱. قابلیت دسترسی، استفاده مجدد و قابلیت کشف تغییرات

هر دو قید «قابلیت دسترسی» و «استفاده مجدد» به این معناست که اطلاعات مورد نظر برای انسان‌ها و نیز سامانه‌های رایانه ای غیر قابل استفاده نباشد.^{۱۵} این شرط که داده پیام باید در مراجعات بعدی قابل استفاده باشد به معنای لزوم «دوام» یا «غیر قابل تغییر بودن سند» نیست (شهبازی نیا، عبداللهی، ۱۳۸۸، ص ۱۳۹). گاهی اسناد به صورت فشرده، بازگردان شده از کدهای اولیه، به صورتی ظاهراً متفاوت با حالت اول ذخیره می‌شوند، ولی همینکه امکان بازبازی اطلاعات به شکل اولیه وجود داشته باشد، قابل دسترس محسوب می‌شوند (صادقی، نشاط، ۱۳۹۳، ص ۹۰). در نتیجه این شرط، این امکان را فراهم می‌آورد که برای دفعات مکرر به اصل مراجعه و در صورت نیاز، به مراجع دولتی و قضایی ارائه شود.

در انتقال داده پیام، اشخاص و تجهیزاتی دخالت دارند که معمولاً همه آن‌ها تحت مدیریت و نظارت مستقیم صادرکنندگان سند نیستند. قابلیت کشف تغییرات عمدی (مانند جعل) یا ناخواسته و بر اثر اشتباه در داده پیام بدون تمهیدات خاص قابل حصول نیست و امکان تغییرات در مندرجات آن‌ها به دفعات وجود دارد. بدین ترتیب لازم است، به منظور قابلیت دسترسی به اصل اطلاعات و استفاده مجدد پس از تولید و طی زمان ارسال تا وصول و ذخیره، با اعمال روش‌های فنی اطمینان بخش، به نحو قابل قبولی ایمنی آن‌ها تأمین شود. یکی از روش‌های مطمئن در تأمین شرط عدم تغییر سند الکترونیکی، امضای دیجیتال است. تغییر سند الکترونیکی، اثر فیزیکی باقی نمی‌گذارد، تنها می‌توان آنرا با استفاده از روش‌های فنی اثبات کرد. بعنوان مثال، اگر سندی که دارای امضای دیجیتال^{۱۶} است، بعد از امضا، مورد جعل و تغییر قرار گیرد، این تغییر به راحتی قابل تشخیص است؛ حتی می‌توان از دانش فنی اندکی برای این منظور سود برد؛ در صورتیکه از منوی File گزینه Properties سپس گزینه Statistic را انتخاب کنیم، رایانه تاریخ ایجاد فایل و نیز تاریخ آخرین تغییر سند و آخرین تاریخ دسترسی به آن را نشان می‌دهد که اگر تاریخ تغییر، بعد از تاریخ تنظیم سند باشد، این امر مثبت جعلی بودن سند و تغییر داده پیام است (شهبازی نیا، عبداللهی، ۱۳۸۸، ص ۱۳۹).

۵-۲. حفظ تمامیت اطلاعات تولید، ارسال یا دریافت شده

حفظ تمامیت اطلاعات برای مصون ماندن «شکل نهایی»^{۱۷} سند از جعل و تحریف است (شهبازی نیا، عبداللهی، ۱۳۸۸، ص ۱۳۴). همچنین برای کاهش تغییرات غیر مجاز و یا ناخواسته هنگام ارسال پیام بعد از ایجاد و قبل از دریافت، می‌توان از طریق رمزنگاری‌های متفاوت از جمله رمز نگاری کلید عمومی، رمزنگاری سایمتریک، استفاده از سیستم هش فانکشن (آهنی، ۱۳۸۲، ص ۷۸) و رمزنگاری بیومتریک (مؤذن زادگان، یوشی، دهکردی، ص ۷۱، ۱۳۹۴) از ایجاد تغییر اسناد جلوگیری کرد.

۱۵ - ادله الکترونیکی غیرقابل استفاده، ادله پاک شده، آسیب دیده، پنهان و یا رمزگذاری شده است (فرهانی، ۱۳۸۶، ص ۱۰۴).

۱۶ - امضای دیجیتال یک فناوری رمز نگاری است که از یک جفت کلید موسوم به کلید اختصاصی و کلید عمومی تشکیل می‌شود که از این امر می‌توان برای اثبات جعلی بودن پیام استفاده کرد. (زرکلام، ۱۳۸۲، ص ۳۹).

۱۷ - منظور از «شکل نهایی» سند، آن شکل از سند است که از ابتدا به صورت الکترونیکی به وجود می‌آید.

با توجه به موارد فوق، معیار تمامیت سند، آن است که اطلاعات، کامل و بدون تغییر باقی بماند؛ لذا این که حکم اسنادی که قالب آن‌ها در عملیات نقل و انتقال تغییر می‌کند یا از قالب کاغذی به قالب الکترونیکی تبدیل شده‌اند، چیست؟ باید گفت همین قاعده حکمفرما است؛ یعنی در صورتیکه مندرجات یک سند کاغذی به قالب الکترونیکی دیگری تبدیل شود، در صورتی که احراز شود سند الکترونیکی حاوی همان مندرجات است، چنین سندی، اصل محسوب می‌شود.

به هر ترتیب، در صورت تغییر قالب سند، اثبات تمامیت اطلاعات موجود در سند با ارائه کننده اصل سند است که این امر بار اثبات زیادی را به عهده وی قرار می‌دهد. برای تشخیص این امر، دادرسی باید با ارجاع امر به کارشناس، تمامیت اطلاعات را ارزیابی کند (شهبازی نیا، عبداللهی ۱۳۸۸، ص ۱۳۴).

۵-۳. نگهداری اطلاعات شناسایی داده پیام

اگرچه قانونگذار در بند «ج» ماده ۸ قانون تجارت الکترونیک بطور کلی به نگهداری اطلاعات نظر داشته است، معهدا این سؤال مطرح است که بطور خاص نگهداری کدام اطلاعات ضروری است و سبب انتساب سند به صادرکننده می‌شود؟ بعلاوه اشخاص تا چه مدتی مکلف به نگهداری اصول الکترونیکی اسناد می‌باشند؟

بنظر می‌رسد منظور، اطلاعات موجود در فصل سوم قانون تجارت الکترونیک (تصدیق دریافت) و فصل چهارم (اطلاعات زمان و مکان ارسال و دریافت «داده پیام») می‌باشد. در ماده ۲۲ این قانون مقرر شده: «هرگاه قبل یا به هنگام ارسال داده پیام، اصل ساز از مخاطب بخواهد یا توافق کنند که دریافت داده پیام تصدیق شود...». این امر مبتنی نگهداری اطلاعات تصدیق شده و نشانگر اطلاعات تولید، ارسال، دریافت یا ذخیره شده داده پیام می‌باشد، همچنین در خصوص اطلاعات مربوط به سیستم اطلاعاتی موجود، ماده ۲۶ این مقرر داشته: «ارسال داده پیام زمانی تحقق می‌یابد که به یک سیستم اطلاعاتی ... وارد شود». گاهی سامانه‌های الکترونیکی به صورت خودکار، به هنگام انتقال داده پیام، اطلاعاتی را به آغاز یا پایان داده پیام می‌افزایند که به آن فراداده می‌گویند.^{۱۸} لازم به ذکر است که در غالب سامانه‌های الکترونیکی به صورت خودکار، به هنگام انتقال داده پیام، برخی اطلاعات تکمیلی مثلاً پروتکل ارتباطات نیز ارسال و بوسیله مخاطب دریافت می‌شود. نگهداری این نوع اطلاعات که صرفاً به دلیل انجام عملیات ارسال توسط سامانه‌های رایانه ای به وجود آمده، ضروری نیست؛ زیرا این اطلاعات به منزله یک پاکتنامه برای اسناد کاغذی هستند که از طریق پست ارسال می‌شوند (شهبازی نیا، عبداللهی، ۱۳۸۸، ص ۱۳۲). در این مورد توصیه شده تنها داده‌های رایانه ای که واقعاً ارزش استناد در دعاوی را دارند از سوی طرفین دعوا نگهداری و ارائه شوند؛ زیرا به راحتی

۱۸- یک سند الکترونیکی فراداده معمولاً حاوی اطلاعاتی درباره سند است. فراداده می‌تواند شامل تاریخ، زمان ایجاد یا تغییر یک فایل واژه پرداز یا شامل نویسنده، تاریخ و زمان ارسال یک پست الکترونیکی باشد (مولودی، ۱۳۹۴، ص ۱۵۷). اطلاعات مذکور می‌تواند برای اثبات زمان و مکان انعقاد قرارداد یا ایقاعات مورد استفاده طرفین دعوا و دادگاهها قرار گیرد.

نمی‌توان صحت عملکرد یک سیستم اطلاعاتی رایانه ای را اثبات نمود (مؤذن زادگان، ۱۳۸۸، ص ۸۷). در بند «ج» ماده ۸ قانون تجارت الکترونیک قید «در صورت وجود» نشان می‌دهد نگهداری این اطلاعات زمانی ضروری است که موجود باشند و در صورت فقدان چنین اطلاعاتی، نیازی به نگهداری و ارائه آن‌ها نیست و اصالت سند ارائه شده تابع قواعد عمومی است. همچنین در ماده ۱۶ در مورد ثبت و نگهداری داده پیام که با رعایت شرایط یک سیستم اطلاعاتی مطمئن باشد، مقرر شده «هر داده پیامی که توسط شخص ثالث مطابق با شرایط ماده ۱۱ این قانون ثبت و نگهداری می‌شود، مقرون به صحت است». بنابراین نه تنها طرفین دعوی، بلکه حفظ ایمنی داده پیام توسط اشخاص ثالث نیز صحیح است.

در مورد مدت نگهداری داده‌ها، قانون تجارت الکترونیک ساکت است و تنها برای قوه قضاییه مقرر نموده که بعد از مدت ۳۰ سال از بایگانی قطعی، نیازی به نگهداری اسناد و اوراق قضایی نیست. این خلاء، مشکلات جدی را برای اشخاص که مجبورند اسناد الکترونیکی را برای سالیان سال نگهداری کنند، ایجاد می‌کنند؛ امری که باعث می‌شود هزینه و انرژی زیادی مصرف شود (زرکلام، ۱۳۹۱، ص ۱۴۷).

۴-۵. رعایت شرایط خاص دستگاه‌های اجرایی

غالباً رعایت شرایط خاص نگهداری اطلاعات، برای بایگانی اسناد به صورت داده پیام، در حوزه‌های مرتبط با نظم عمومی و امور اداری، مانند امور ثبت اسناد و املاک، امور مالیاتی یا کنترل های گمرکی مورد استفاده قرار می‌گیرند. قانونگذار رعایت این شرط برای اصالت سند را تنها از وظایف اشخاص حقوقی دولتی می‌داند که نگهداری داده پیام در حوزه مسوولیتش قرار دارد؛ به این شرط که تمهیدات آن فراهم شده باشد. لیکن چنانچه شرایط خاص دستگاه‌های مذکور در ماده رعایت نشده باشد، عدم رعایت شرایط در مقابل اشخاص ثالث قابل استناد نیست.

نمونه این چنین شرایط ماده ۱۱۳ قانون برنامه چهارم توسعه اقتصادی است که مقرر داشته «به قوه قضاییه اجازه داده می‌شود: الف) ... اسناد و اوراق پرونده‌های قضایی که نگهداری سوابق آن‌ها ضروری می‌باشد را با استفاده از فناوری‌های اطلاعاتی روز به اسناد الکترونیکی تبدیل و سپس نسبت به امحای آن‌ها اقدام نماید، مشروط بر آنکه حداقل سی سال از مدت بایگانی قطعی آن‌ها گذشته باشد. اطلاعات و اسناد تبدیلی در کلیه مراجع قضایی سندیت داشته و قابل استناد خواهد بود...» بنابراین، قوه قضاییه برای نگهداری اسناد الکترونیکی، باید شرایط خاص مقرر در این ماده، از جمله گذشت مدت سی سال از بایگانی قطعی پرونده و نیز شرایط آئیننامه مذکور را رعایت کند (شهبازی‌نیا، عبداللهی، ۱۳۸۸، ص ۱۳۳).

۶. شیوه‌های تعرض به اصالت اسناد الکترونیکی

مهم‌ترین تفاوت اسناد عادی و رسمی، قواعد حاکم بر تعرض پذیری است. بموجب مواد ۱۴ و ۱۵ قانون تجارت الکترونیک، داده پیام مطمئن (در حکم اسناد معتبر و قابل استناد) قابل انکار و تردید

نیستند و تنها می‌توان نسبت به آن‌ها ادعای جعلیت نمود. ماده ۱۲ قانون مذکور اسناد و ادله اثبات دعوی به صورت داده پیام را مورد پذیرش دانسته و تاکید کرده صرفاً به دلیل شکل و قالب، محکوم به رد نیستند. مفهوم ماده این است اسناد الکترونیکی که دارای شرایط مطمئن نیستند، از ارزش اثباتی اسناد عادی برخوردارند؛ تا آنجا که حتی اگر فناوری مورد استفاده در آن‌ها غیر ایمن باشد و تا زمانی که اصالت آن اسناد تکذیب نشده یا طرف دعوا به اصالت آن‌ها اعتراض (اعم از جعل، انکار و تردید) نکرده، حمل بر صحت سند است و دادرس نمی‌تواند بعلت ایمن نبودن فناوری مورد استفاده و یا نداشتن امضا آنرا معتبر نداند (مؤذن زادگان، یوشی، سلیمان دهکردی، ۱۳۹۴، ص ۷۹).

در فرایند دادرسی پس از ارائه سند و استناد به آن؛ به دو صورت می‌توان سند را مورد تعرض قرار داد:

۱- ماهوی: موضوع محتویات سند، ماهیتاً مورد اختلاف باشد که در اینصورت، شیوه‌های دفاع ماهوی در برابر اسناد بسیار متنوع است؛ از جمله مهم‌ترین آن‌ها ادعای بطلان سند، ادعای فسخ معامله، انجام تعهد و ... می‌باشد.

۲- شکلی: در این روش، شکل ظاهری سند و اصالت آن مورد خدشه و تعرض واقع می‌شود. در فرایند دادرسی به لحاظ شکلی، اسناد از جهت رسمی یا عادی بودن به سه شکل جعل، انکار و تردید مورد تعرض قرار می‌گیرند. قبل از توضیح، تفاوت آن‌ها در این است که اثبات انکار و تردید از سوی اظهار کننده لازم نیست و وی را باتکلیف مواجه نمی‌سازد؛ اما جعل، ادعاست و باید با دلیل اثبات شود. مثلاً اثبات اینکه سند از نشانی پست الکترونیکی صادرکننده، ارسال نشده است.

۶-۱) اظهار انکار و تردید: مطابق ماده ۲۱۶ ق.آ.د.م «کسی که علیه او سند غیر رسمی ابراز شود، می‌تواند خط یا مهر یا امضا یا اثر انگشت منتسب به خود را انکار نماید و احکام منکر بر او مترتب می‌گردد و اگر سند ابرازی منتسب به شخص او نباشد، می‌تواند تردید کند» که این امر در دلایل الکترونیکی، به صورت رد انتساب امضای الکترونیکی غیر مطمئن ذیل سند، تحقق می‌یابد.

ماده ۱۲۹۱ قانون مدنی مقرر می‌دارد «اسناد عادی در دو مورد اعتبار اسناد رسمی را داشته و درباره طرفین و وراثت و قائم مقام آنان معتبر است». بنابراین چنانچه شرایط این ماده در محکمه ثابت شود، سند عادی اعتبار سند رسمی خواهد داشت. به علاوه اسناد عادی الکترونیکی نیز در صورتیکه از شرایط مقرر شده مواد ۱۸ و ۱۹ قانون تجارت الکترونیک برخوردار باشند (در صورت تحقق آن‌ها، داده پیام به اصل ساز منسوب می‌شود که در واقع اماره انتساب سند است) غیرقابل انکار و تردید می‌باشند (شهبازی نیا، عبداللهی، ۱۳۸۸، ص ۱۳۷).

به دلالت ماده ۱۸ قانون تجارت الکترونیک «در موارد زیر داده پیام منسوب به اصل ساز است: الف) اگر توسط اصل ساز و یا به وسیله شخصی ارسال شده باشد که از جانب اصل ساز مجاز به این کار بوده است.

ب) اگر بوسیله سیستم اطلاعاتی برنامه ریزی شده یا تصدی خودکار از جانب اصل ساز ارسال شود».

همچنین مطابق ماده ۱۹ این قانون، در صورت تحقق شرایط ذیل، مخاطب حق دارد آنرا ارسال

شده محسوب کرده و مطابق چنین فرضی (ارسال شده) عمل نماید:

«الف) قبلاً بوسیله اصل ساز، روشی معرفی و یا توافق شده باشد که معلوم کند آیا داده پیام همان است که اصل ساز ارسال کرده است.

ب) داده پیام دریافت شده توسط مخاطب از اقدامات شخصی ناشی شده که رابطه‌اش با اصل ساز یا نمایندگان وی باعث شده تا شخص مذکور به روش مورد استفاده اصل ساز دسترسی یافته و داده پیام را به مثابه داده پیام خود بشناسد.

۶-۲) ادعای جعل:

وفق ماده ۵۲۳ قانون مجازات اسلامی «جعل، عبارت است از ساختن نوشته یا سند یا ساختن مهر یا امضای اشخاص رسمی یا غیر رسمی، خراشیدن یا تراشیدن یا قلم بردن یا الحاق یا محو یا اثبات یا سیاه کردن یا تقدیم یا تأخیر تاریخ سند نسبت به تاریخ حقیقی یا الصاق نوشته‌های به نوشته دیگر یا به کار بردن مهر دیگری بدون اجازه صاحب آن و نظایر این‌ها به قصد تقلب».

مطابق ماده ۲۲۱ قانون آئین دادرسی مدنی، دادگاه مکلف است ضمن صدور حکم راجع به ماهیت دعوی، نسبت به سندی که ادعای جعل شده تعیین و تکلیف نماید. در این موارد چنانچه آنرا اصل تشخیص دهد، معمولاً مبادرت به صدور قرار صحت و اصالت سند کرده و طبق آن حکم مقتضی در ماهیت موضوع صادر می‌نماید و اگر مصادیق جعل کامپیوتری در ماده ۶۸ قانون تجارت الکترونیک^{۱۹} را احراز کند و آنرا مجعول بداند، تکلیف آنکه تمام سند از بین برده شود یا قسمت مجعول سند، ابطال گردد یا اینکه کلماتی محو و تغییر داده شود، را تعیین خواهد کرد.

در محیط الکترونیکی، مصادیق جعل فیزیکی همچون خدشه، تراشیدگی و قلم خوردگی بی معنا است و مدعی جعل، باید جعل را متناسب با فضای الکترونیک اثبات کند. مثلاً اثبات کند که کلید خصوصی یا گذرواژه او افشا شده یا کارت هوشمندش که آنرا برای امور بانکی مورد استفاده قرار می‌دهد، به سرقت رفته است (شهبازی نیا، عبداللهی، ۱۳۸۸، ص ۱۳۹).

برای جلوگیری از جرم جعل می‌توان به مکانیسم‌های ایمنی از جمله به «رمزنگاری، نقش‌نگاری، انگشت‌نگاری دیجیتالی و دینامیک‌های کلید فشاری» اشاره نمود. رمزنگاری به منظور از بین بردن خطر رهگیری داده‌ها، استراق سمع، تغییر داده‌ها، جعل داده‌ها و تکذیب منشأ و خاستگاه داده‌ها مورد استفاده قرار می‌گیرد. نقش‌نگاری بمنظور افزودن لایه دیگری از حفاظت در برابر رهگیری، جعل داده‌ها، و مهم‌تر از همه سرقت اطلاعات استفاده می‌شود. انگشت‌نگاری دیجیتالی جهت جلوگیری از تغییر و جعل داده‌ها مورد استفاده قرار می‌گیرد و در نهایت دینامیک‌های کلید فشاری نیز بمنظور

۱۹- هرکس در بستر مبادلات الکترونیکی، از طریق ورود، تغییر، محو و توقف «داده پیام» و مداخله در پردازش «داده پیام» و سیستم‌های رایانه‌ای، و یا استفاده از وسایل کاربردی سیستم‌های رمزنگاری تولید امضاء - مثل کلید اختصاصی - بدون مجوز امضاءکننده و یا تولید امضای فاقد سابقه ثبت در فهرست دفاتر اسناد الکترونیکی و یا عدم انطباق آن وسایل با نام دارنده در فهرست مزبور و اخذ گواهی مجعول و نظایر آن اقدام به جعل «داده پیام» های دارای ارزش مالی و اثباتی نماید تا با ارائه آن به مراجع اداری، قضایی، مالی و غیره به عنوان «داده پیام» های معتبر استفاده نماید جاعل محسوب و به مجازات حبس از یک تا سه سال و پرداخت جزای نقدی به میزان پنجاه میلیون ریال محکوم می‌شود.

جلوگیری از دسترسی غیرمجاز به داده‌ها و سرقت اطلاعات به کار می‌رود (مؤذن زادگان، یوشی، سلیمان دهکردی، ۱۳۹۴، ص ۸۵). بنابراین استفاده از تدابیر امنیتی در انتقال داده پیام، علاوه بر اینکه آن‌ها را از تغییرات عمدی یا ناخواسته دور می‌کند، نوعی قرینه برای انتساب سند به صادر کننده آن در محاکم قضایی است.

نتیجه

آنچه تلاش شد در این نوشتار تبیین گردد، بررسی جایگاه داده پیام در ادله اثبات دعوی در شکل و قالب اسناد الکترونیکی و احراز اصالت اسناد و ادله الکترونیکی در نظام حقوقی ایران بمنظور ارائه آن نزد مراجع قضات و اداری کشور و تبیین مفهوم اصالت اسناد در برابر کپی آنها-که قانون وجود آن را جهت تشخیص تمامیت سند و عدم جعل و تغییر آن لازم می‌داند- می‌باشد. مبرهن است که برای حفظ اصالت و نگهداری سند باید تمهیدات ایمنی با استفاده از شیوه‌های فنی مانند امضای دیجیتال، تمامیت سند را در دلایل الکترونیکی تأمین کرد. از طرفی اظهار انکار و تردید و ادعای جعل به عنوان شیوه‌های تکذیب اصالت سند در دلایل الکترونیکی، تغییر پیدا کرده و مدعی اصالت سند برای اثبات اطمینان دلیل و صحت آن، باید از شیوه فنی متناسب با این ادله استفاده کند. به دلیل گسترش این داده‌ها در فضای سایبر، دشواری انتساب داده پیام و احراز اصالت و صحت این داده‌ها در محاکم، سبب شده تا حقوقدانان در پذیرش ادله الکترونیکی بعنوان دلایلی معتبر و قابل استناد تردید نشان دهند؛ لیکن قانونگذار ایران ارزش اثباتی این دلایل را در قوانین مختلف از جمله قانون جرائم رایانه ای و همچنین قانون تجارت الکترونیکی پذیرفت است. با اینحال در زمینه جمع آوری و استناد پذیری ادله الکترونیکی «داده پیام» و اسناد الکترونیکی، نظام حقوقی ایران با چالش‌هایی روبه رو است که البته در راستای رفع این چالش‌ها ارتقای سطح دانش فنی در شیوه‌های جمع آوری، مستند سازی و ارائه ادله الکترونیکی به مراجع قضایی، از ضروریات است.

فهرست منابع

- ۱- آشوری، محمد (۱۳۸۸)، آئین دادرسی کیفری، جلد دوم، چاپ هشتم، تهران، انتشارات سمت.
- ۲- آهنی، بتول (۱۳۸۲) «برقراری امنیت در قراردادهای الکترونیکی» ندای صداقت، شماره ۳۰ سال هشتم، تابستان.
- ۳- استنلی، پائول (۱۳۹۱) حفظ حقوق اسرار، مترجم: محمدحسین وکیلی مقدم، چاپ اول، تهران، انتشارات همگان.
- ۴- جلالی فرهانی امیرحسین (۱۳۸۶) «استنادپذیری ادله الکترونیکی در امور کیفری» فصلنامه فقه و حقوق، شماره ۱۵، سال چهارم، زمستان.
- ۵- دوبلفون، زویه لینان، (۱۳۸۸) حقوق تجارت الکترونیک، ترجمه ستار زرکلام، موسسه مطالعات چاپ اول، تهران پژوهش‌های حقوقی شهر دانش.
- ۶- زرکلام، ستار (۱۳۸۲) «امضای الکترونیکی و جایگاه آن در نظام ادله اثبات دعوا» مدرسه علوم

- انسانی، شماره ۲۸ دوره ۷، بهار.
- ۷- زرکلام، ستار (۱۳۹۱) «دادرسی‌های الکترونیکی ضرورت‌ها و الزامات و چالش‌ها» مجله آموزه‌های حقوق کیفری، شماره ۳، بهار.
- ۸- سوادکوهی فر، سام (۱۳۸۳)، «دادرسی دعاوی مدنی و کیفری و اداری مرتبط با بستر مبادلات الکترونیک» ماهنامه کانون، شماره ۴۶، سال ۸.
- ۹- شمس، عبدالله (۱۳۸۸) آئین دادرسی مدنی، جلد ۳، چاپ چهاردهم، تهران، انتشارات دراک.
- ۱۰- شهبازی نیا، مرتضی و عبداللهی، محبوبه (۱۳۸۹) «دلیل الکترونیک در نظام ادله اثبات دعوا» فصلنامه حقوق دانشکده حقوق و علوم سیاسی، شماره ۴، دوره ۴۰، زمستان.
- ۱۱- شهبازی نیا، مرتضی و عبداللهی محبوبه (۱۳۸۸)، «حراز اصالت در اسناد الکترونیکی» فصلنامه پژوهش‌های حقوق تطبیقی، شماره ۴، دوره ۶۳، آذر.
- ۱۲- فرهانی، رسول و مولودی، محمد (۱۳۹۴) «بررسی تطبیقی افشای اسناد و اطلاعات الکترونیکی در ادله اثبات دعوا در حقوق انگلیس، آمریکا و ایران»، پژوهش‌های حقوق تطبیقی، شماره ۲، دوره ۱۹، شهریور.
- ۱۳- مؤذن زادگان، حسنعلی و شایگان، محمد رسول (۱۳۸۸) «استناد پذیری و تحصیل ادله الکترونیکی در حقوق کیفری ایران» فصلنامه دیدگاه‌های حقوقی، شماره ۴۸، بهمن.
- ۱۴- مؤذن زادگان حسنعلی، یوشی، مهشید و سلیمان دهکردی، الهام (۱۳۹۴)، «حفظ صحت و استنادپذیری ادله الکترونیک با استفاده از اسناد»
- ۱۵- بیومتریکی و رمزنگاری، پژوهش حقوق کیفری، شماره دوازدهم، سال چهارم، پاییز.
- ۱۶- صادقی، نشاط، امیر (۱۳۹۳) «اعتبارسنجی اسناد الکترونیک» فصلنامه پژوهش حقوق خصوصی، شماره هشتم، سال سوم، بهمن.
- ۱۷- نوری، محمد علی و نخجوانی، رضا (۱۳۹۰)، حقوق تجارت الکترونیک، چاپ دوم، تهران، انتشارات گنج دانش.
- ۱۸- وصالی ناصح، مرتضی (۱۳۸۴) «امضای الکترونیک و جایگاه آن در ادله اثبات دعوی» ماهنامه کانون، شماره ۵۹، سال چهل و هشتم، بهمن.

زمان وقوع معامله در حراج (مطالعه تطبیقی در فقه امامیه، حقوق ایران و غرب)

علی رضائی^۱

تاریخ دریافت: ۹۶/۱/۱۶

تاریخ پذیرش: ۹۶/۵/۳

چکیده:

عقد که از توافق دو اراده حاصل می‌گردد در زمانی مشخص منعقد می‌گردد. به لحاظ تفاوت دیدگاه‌ها تعیین این زمان به آسانی میسر نیست. این امر به ویژه در معاملاتی مانند حراج که با تشریفات خاصی انجام می‌شوند از اهمیت خاصی برخوردار است. در اینکه پیشنهاد ارائه شده توسط حراج‌گذار ایجاب تلقی می‌شود تا با پیوستن پیشنهادات ارائه شده توسط متقاضیان به عنوان قبول، عقد منعقد گردد یا خیر، اتفاق نظر وجود نداشته و هر گروه با تجزیه و تحلیل ارکان اراده و توافق، به نتیجه‌ای دست یافته‌اند. در این مقاله تلاش گردیده ضمن طرح نظریات مختلف در باب زمان تشکیل قرارداد، به تبیین زمان وقوع حراج پرداخته شود.

کلمات کلیدی: عقد، حراج، ایجاب، قبول، دعوت به معامله، حراج الکترونیکی.

۱- دکتری حقوق، عضو هیات علمی دانشکده حقوق و علوم سیاسی دانشگاه شیراز، نویسنده مسئول.
رایانامه: ali62rezaee@gmail.com

□ مقدمه

تعیین زمان وقوع عقد یکی از مسائل مهم و در عین حال بحث برانگیز حقوق قراردادهاست. موضوعی که هر چند در خصوص آن بحث‌های فراوانی صورت گرفته اما هنوز برخی از جنبه‌های آن اقتضای نقد و بررسی بیشتری را دارد. تعیین زمان وقوع عقد در سرنوشت و آثار قرارداد و حقوق و تکالیف طرفین از حیث مسائلی چون اعتبار یا بطلان عقد، دادگاه صالح، قانون حاکم بر قرارداد، زمان اجرای تعهدات طرفین و حتی تعیین مکان وقوع آن تأثیر اساسی دارد. زمان وقوع عقد در معاملاتی که از طریق حراج انجام می‌پذیرد یکی از جنبه‌های این مسأله است که موضوع این پژوهش را تشکیل می‌دهد. ممکن است در بادی امر چنین به نظر رسد که حراج نیز همانند دیگر معاملات تابع قواعد عمومی مربوط به زمان انعقاد عقد بوده و از این حیث تفاوتی با آنان ندارد. بررسی بیشتر موضوع می‌تواند ما را به سمت نظریه دیگری رهنمون سازد؛ هر چند تبعیت موضوع از قواعد عام قابل تردید نمی‌باشد. در حقیقت، رعایت تشریفات خاص باعث گردیده موضوع دارای احکام و قواعد مخصوص به خود باشد. چرا که در اعمال حقوقی تشریفات، قصد انشا تنها در صورتی منشأ اثر است که با رعایت شرایط مقرر قانون ابراز گردد. از آنجا که امروزه دیگر حراج تنها به شیوه سنتی انجام نمی‌گیرد بلکه حراج‌های اینترنتی نیز بسیار شایع و رایج می‌باشد، قسمتی از موضوع به بررسی این قسم از حراج‌ها اختصاص یافته است. هر چند که حراج‌های الکترونیکی نیز تابع قواعد عام مربوط به حراج‌های سنتی می‌باشند اما از جهت اینکه نحوه ارسال و وصول داده‌های الکترونیکی که مبنای انعقاد حراج می‌گردند، تابع تشریفات شکلی و فنی خاصی می‌باشند، ضرورت بررسی آن توجیه می‌گردد.

□ ۱. مفهوم حراج

در لغت درباره اصل این واژه در میان زبان شناسان اتفاق نظر وجود ندارد. برخی ریشه آن را عربی دانسته‌اند. همچنین برخی ریشه آن را سامی دانسته گویند نخستین بار مصری‌ها این واژه را بکار برده‌اند. در زبان عربی نیز از آن به مزایده و مزاد علنی تعبیر می‌شود. (انصاری و طاهری، ۱۳۸۴، ص ۸۲۲) همچنین حراج به معنای فروش چیزی به بیشترین بهای پیشنهاد شده از سوی خریداران و مجاز از فروش چیزی به بهای ارزان نیز آمده است (قریب، ۱۳۴۶، ص ۳۷۸)

در اصطلاح حقوقی «حراج نوعی فروش است که به موجب آن فروشنده یا قائم مقام قانونی او مال را به عموم در مدت معین با ثمن مشخص به نحوی که ثمن تعیینی از قیمت متعارف بازار کمتر است با رعایت مقررات خاص و نظامات دولتی و عمومی عرضه می‌کند با پیوستن خریدار و ارائه قبولی خرید، تراضی واقع و معامله حراج کامل و تمام است» (غلامی پاجی، ۱۳۸۹، ص ۲۲)

یکی از مسائلی که در ابتدا باید مشخص گردد آن است که آیا اساساً تفاوتی میان حراج با مزایده وجود دارد یا خیر؟ چرا که در بسیاری از متون تخصصی دیده می‌شود که بین این دو قائل به تفاوت گردیده و در پاره‌ای دیگر این دو را همسان تلقی نموده‌اند. مثلاً گفته شده است که حراج، فروش کالا به بالاترین قیمت به طور شفاهی است در حالی که مزایده فروش کالا به بالاترین قیمت به

صورت کتبی است.

در تعریف مزایده آمده است: «صورت خاصی از فروش مال که خریداران (طالبان خرید) با هم رقابت کرده و هر یک قیمتی بیشتر از آنچه که ابتدا به بایع عرضه شده عرضه می‌نمایند. ثمن آخرین قیمتی است که عرضه شده و پس از آن قیمتی عرضه نشود و چون قیمت معینی که از طرف بایع اعلام می‌شود، مأخذ و مبدأ شروع مزایده و رقابت رکن مزایده است گاهی ممکن است به علت پیدا نشدن طالب، همان قیمت مبدأ ثمن محسوب گردد...» (جعفری لنگرودی، ۱۳۷۰، ص ۳۳۱۹) و مطابق تعریف دیگر: «مزایده ترتیبی است که در آن فروش کالایی که مورد نظر دولت است از طریق اعلان بین عموم داوطلبان عرضه می‌شود تا قرارداد با کسی که حداکثر قیمت را پیشنهاد کرده است، به خودی خود منعقد شود» (طباطبائی موتمنی، ۱۳۸۷، ص ۹۷)

بنا به تعبیر عده ای، اصطلاح مزایده نیز می‌تواند جایگزین حراج گردد؛ چرا که «مزایده بر دو نوع است: شفاهی یا حضوری و کتبی. مزایده حضوری را اصطلاحاً حراج نیز می‌گویند. حضوری نامیدن مزایده آن است که انجام آن ساده و با تشریفات کمتری همراه است. زیرا مراحلی چون دریافت پیشنهاد کتبی و یا سپردن وثیقه نقدی یا تشکیل کمیسیون و غیره در آن وجود ندارد این روش نباید همیشه مورد استفاده قرار گیرد بلکه استفاده از آن منحصر به موارد و مواقع فوری و غیرمهم است. این معنی در بند ب ماده ۷۰ قانون محاسبات عمومی و ماده ۳۷ آئین نامه معاملات دولتی درج گردیده است و مزایده کتبی با تشریفات به مراتب بیشتر از مزایده حضوری انجام می‌پذیرد با این قید که در معاملات جزئی و متوسط تشریفات ساده است ولی در معاملات عمده تشریفات زیاد می‌باشد مانند انتشار آگهی مزایده به ترتیب تشکیل کمیسیون مزایده، نحوه تصمیم گیری در این کمیسیون و اعلام نتایج. (انصاری، ۱۳۷۲، ص ۶۳)

در این تعریف یکی از ویژگی‌های مزایده که آن نابرابری اشخاص از لحاظ شرکت در مزایده آشکار است اما نکته‌ای که باید به آن اشاره شود آن است که ایشان در تعریف آورده‌اند که قرارداد با شخصی که حداکثر قیمت را پیشنهاد کرده است به خودی خود منعقد می‌شود. در حالی که همانگونه که در آینده مورد بحث قرار می‌گیرد مزایده با رعایت تشریفات قانونی است که از سوی مزایده‌گذار جهت انتخاب طرف معامله تحقق می‌یابد. نارسایی دیگر تعریف از این جهت است که فقط محدود به فروش کالا شده است در حالی که خرید خدمات از طریق مزایده نیز امکان پذیر است (رحیمی شه‌میرزادی، ۱۳۸۰، ص ۲۵). بنابراین می‌توان معتقد بود که اساساً تفاوتی میان این دو مفهوم وجود نداشته و می‌توان این دو را بجای یکدیگر بکار برد.

پس در تعریف مزایده می‌توان چنین بیان داشت که «مزایده رعایت و انجام تشریفات است که به موجب آن مزایده‌گذار فروش کالا یا خدمات را به رقابت عمومی می‌گذارد تا پس از آن، قرارداد را با شخصی که بیشترین بها را پیشنهاد نموده، منعقد نماید».

البته انجام عقد از طریق مزایده می‌تواند به دلایل مختلفی صورت پذیرد. برای مثال، در بسیاری از موارد، تاجری قصد تغییر شغل خود را دارد و برای فروش کالاهای موجود اعلام می‌کند که این کالاها را از طریق مزایده به فروش می‌رسد. گاهی قانون انعقاد عقد از طریق مزایده را الزامی می‌داند. ماده

۱۱۴ قانون اجرای احکام مدنی مصوب ۱۳۵۶ در مبحث فروش اموال توقیف شده جهت اجرای حکم مقرر می‌دارد: «فروش اموال از طریق مزایده به عمل می‌آید». همچنین فروش اموال وزارتخانه‌ها و مؤسسات دولتی در مواردی که اموال مازاد بر نیاز است باید از طریق مزایده صورت گیرد. ماده ۷۹ قانون محاسبات عمومی در این باره مقرر داشته است: «معاملات وزارتخانه‌ها و مؤسسات دولتی اعم از خرید و فروش و اجاره و استجاره و پیمانکاری و اجرت کار و غیره (به استثناء مواردی که مشمول مقررات استخدامی می‌شود) باید برحسب مورد از طریق مناقصه یا مزایده انجام شود...».

۲. پیشینه حراج

در خصوص سابقه تاریخی حراج چنین آمده است که واژه حراج از واژه یونانی (Augere) گرفته شده است که به معنی افزایش یافتن یا بالارفتن می‌باشد. حراج تاریخچه طولانی دارد و از اوایل سال ۵۰۰ قبل از میلاد مسیح ثبت شده است. مطابق با تاریخ هردوت، حراج زنان در شهر بابل هر سال برای ازدواج انجام می‌شده است. حراج با زانی آغاز می‌شده که حراج گذار آن را زیباترین و پیشرفته‌ترین (در کار و هنر) در نظر می‌گرفته است.

در طول فرمانروایی روم، به دنبال پیروزی نظامی سربازان رومی اغلب نیزه ای را در اطراف غنائمی که در جنگ باقیمانده بود برای به حراج گذاشتن به زمین می‌زدند. بعدها برده‌ها که اغلب به عنوان غنائم جنگی تسخیر می‌شدند در میدان عمومی شهر در جایی که با نیزه مشخص شده بود به حراج گذاشته می‌شدند. رومی‌ها برای نقدسازی سرمایه‌های بدهکارانی که اموالشان مصادره شده بود استفاده می‌کردند.

در بخش‌هایی از انگلستان در طول قرن‌های هفدهم و هجدهم، حراج به کمک شمع برای کالاها و مال الاجاره‌ها استفاده می‌شد. این حراج با روشن کردن یک شمع بعد از اینکه حراج در حالت صعودی پیشنهاد می‌شوند آغاز می‌گردید تا اینکه شمع تا آخر آب شود. بالاترین پیشنهاد در زمانی که شمع به پایان می‌رسید برنده این حراج بود.

قدیمی‌ترین محل حراج جهان، خانه حراج استکهلم است که در سال ۱۶۴۷ در سوئد تأسیس شد. کریستین بزرگ‌ترین محل حراج جهان در حدود سال ۱۷۶۶ تأسیس شد. در طول جنگ شهری آمریکا کالاهای به تصرف درآمده به وسیله نظامی‌ها توسط کلنل مسئول تقسیم غنائم در حراج فروخته شدند. بنابراین برخی از حراج گذاران امروزه در آمریکا عنوان غیر رسمی کلنل را به خود دارند. به عقیده بعضی محققان اولین حراج زمانی انجام شد که حضرت یوسف (ع) توسط برادرانش به بردگی فروخته شد (غلامی پاجی، ۱۳۸۹، ص ۲۵)

از حیث تاریخچه قانونگذاری نیز در قوانین متعدد از حراج نامبرده شده است. از قدیمی‌ترین آن‌ها قانون تجارت مصوب ۱۳۰۴/۳/۱۲ است که در بند ۵ ماده ۲، تصدی به عملیات حراجی را یکی از معاملات تجاری می‌دانست یا ماده ۴۲ قانون اداره تصفیه امور ورشکستگی مصوب ۱۳۱۸/۲/۲۴ بیان می‌دارد «اموال منقول پس از سه مرتبه با صدای بلند حراجچی به کسی که حداکثر را پیشنهاد کرده است واگذار می‌شود...»

قانون ثبت اسناد و املاک، قانون مالیات‌های مستقیم، لایحه قانونی اصلاح قسمتی از قانون تجارت و مهم‌تر از همه قانون محاسبات عمومی از جمله قوانینی هستند که دربردارنده حراج یا معادل آن یعنی مزایده و یا هر دو اصطلاح می‌باشند. دقت در نصوص قانونی این واقعیت را متبادر به ذهن می‌نماید که قانونگذار بیشتر از واژه مزایده استفاده نموده است. در مواردی نیز از هر دو واژه مزایده و حراج استفاده شده است.

به نظر می‌رسد در کلیه قوانین، منظور قانونگذار رعایت مقررات مزایده است و آنچه را که مقررات مزایده لازم نمی‌داند آن را مزایده شفاهی دانسته و به تعبیری حراج می‌گوید اما شرایط لازم الاجرای مزایده را برای اجرای حراج ضروری می‌داند. تنها در قانون نظام صنفی و آئین نامه آن مفهوم حراج با مزایده تفاوت داشته و در این قانون به معنای عرفی حراج اشاره شده است چرا که به موجب آئین نامه این قانون «حراج به عرضه کالا جهت فروش به قیمت پائین تر از قیمت خرید تمام شده و نازل تر از قیمت متعارف و تعادلی بازار مربوط به پایان فصل مصرف، توسعه اولیه، فروش کالا تغییر شغل، تعطیلی واحد صنفی که مدت معین در واحدهای صنفی تحت شرایط و ضوابط این آئین نامه انجام می‌گیرد اطلاق می‌شود».

۳. نظریه‌های مطرح در خصوص زمان تشکیل قرارداد

تشخیص دقیق زمان مؤثر شدن قبول، در تعیین زمان و مکان انعقاد عقد به طور کلی و در حراج به طور خاص دارای اهمیت اساسی است. در این باره، محققان چندین نظریه گوناگون فراهم آورده‌اند که هر کدام در پاره‌ای از قوانین کشورها مورد قبول قرار گرفته است.

در نظریه اول یعنی «نظریه اعلان قبول»، همین اندازه که دو اراده در ایجاد اثر حقوقی توافق کنند، عقد بسته می‌شود. برای تحقق عرفی «تراضی» نیز آگاه شدن گوینده ایجاب از قبول آن ضرورت ندارد. بیگمان اراده باطنی تا بگونه‌ای ابراز نشود اثر حقوقی پیدا نمی‌کند. هدف از اعلام اراده نیز این است که دو طرف قرارداد از خواست‌های یکدیگر آگاه شوند. با وجود این، سازنده اصلی عقد همان اراده درونی است و نقش الفاظ و اشارات و نوشته‌ها تنها در کشف این اراده است (کاتوزبان، ۱۳۸۱، ص ۳۵۲). از جمله ایراداتی که بر این نظریه گرفته شده است آنکه پذیرش آن به روابط قراردادی و ثبات آن آسیب می‌زند، زیرا بر مبنای این نظریه همه چیز در اختیار مخاطب ایجاب است، او می‌تواند در صورت قبول، تاریخ آن را پس و پیش کند (قاسم زاده، ۱۳۸۷، ص ۶۹).

دومین نظریه «نظریه ارسال قبول» است. در واقع ملاحظات عملی و لزوم احراز تاریخ وقوع عقد به وسیله دلایل خارجی موجب شد تا گروهی از حقوقدانان این نظریه را پیشنهاد کنند. طبق این نظریه، عقد زمانی تشکیل می‌شود که قبول برای طرف ایجاب‌کننده ارسال شده باشد. مانند آنکه نامه حاوی قبول به وسیله قبول‌کننده، برای ایجاب‌کننده ارسال شود. ناآگاهی ایجاب‌کننده از ارسال قبول، از ایرادات وارد بر این نظریه است.

سومین نظریه «نظریه وصول یا ابلاغ قبول» است که بر اساس آن، برای تشکیل عقد لازم است که قبول به دست ایجاب‌کننده برسد هرچند که از مضمون آن آگاهی نیافته باشد. در توجیه این نظریه

به لزوم برابری دو طرف عقد استناد شده است (قاسم زاده، ۱۳۸۷، ص ۶۹). در نهایت به موجب «نظریه اطلاع از قبول یا اعلام قبول»، صرف وصول قبول به دست ایجاب‌کننده کافی نیست، بلکه عقد زمانی منعقد می‌شود که ایجاب‌کننده بر آن اطلاع پیدا کند. در حقوق ایران همه حقوقدانان معتقدند که عقود رضایی پس از وقوع قبول واقع می‌شود لذا زمان انعقاد عقد زمان تحقق قبول است. از حیث تطبیقی قاعده کلی در حقوق انگلیس آن است که عقد با قبول منعقد می‌شود ولی این قبول باید به ایجاب‌کننده، اعلام و ابلاغ شود. به بیان دیگر، در این نظام، اعلام و ابلاغ قبول^۲ شرط تحقق عقد است. با این وجود چون لزوم ابلاغ قبول به نفع موجب است او می‌تواند از این شرط صرف‌نظر کند و در ایجاب خود اعلام نماید که نیازی به ابلاغ و اعلام قبول نیست. اعلام انصراف از شرط لزوم ابلاغ قبول ممکن است صریح باشد یا ضمنی. البته در ایجاب‌های عام که برای انجام عملی یا دادن اطلاعات لازم درباره موضوعی ارائه می‌شود، نیازی به ابلاغ قبول نیست و انجام آن عمل یا دادن آن اطلاعات کافی برای انعقاد عقد است (Treitel, 1995, p.23).

در حقوق فرانسه نیز اعتقاد بر این است که در عقد حضوری مشکلی درباره تعیین زمان انعقاد عقد مطرح نمی‌شود البته در قانون مدنی فرانسه همانند ایران، حکمی درباره زمان انعقاد عقد وجود ندارد ولی نویسندگان حقوقی این کشور معتقدند که قبول ضرورتاً بعد از ایجاب واقع می‌شود ولو بعضاً با فاصله چند ثانیه. قبول ممکن است فوراً بعد از ایجاب واقع شود یا اینکه بین ایجاب و قبول مدتی فاصله افتد. وقتی بین ایجاب و قبول فاصله وجود دارد زمان قبول، زمان انعقاد عقد است نه زمان ایجاب. قبول، عملی است که عطف به‌ماسبق نمی‌شود و از زمان قبول، توافق اراده‌ها شکل می‌گیرد و عقد منعقد می‌شود (Planiol, 2005, p. 565).

در حقوق آمریکا برخی معتقدند که اعلام و ابلاغ قبول به ایجاب‌کننده همیشه لازم است مگر اینکه موجب صراحتاً خلاف آن را شرط کرده باشد لذا در دعوایی^۳ قاضی برامول^۴ اظهار داشت «به عنوان یک قاعده برای انعقاد عقد لازم است که قبول به موجب اعلام شود...». اما برخی از حقوقدانان به این نظر ایراد گرفته‌اند و معتقدند که چنین قاعده کلی در رویه قضایی این کشور یافت نمی‌شود و در دعوای مذکور نیز اکثر قضات دادگاه با نظر فوق موافق نبودند. این حقوقدانان معتقدند که باید بین حالات مختلف قائل به تفاوت شد: اگر در ایجاب شرط شده باشد که قبول باید ابلاغ شود، ابلاغ و اعلام قبول برای انعقاد عقد لازم است. اگر روش تعیین شده از سوی موجب برای قبول به نحوی است که عملاً منجر به اطلاع موجب از قبول نمی‌شود، اطلاع او از قبول شرط انعقاد عقد نیست. اگر موجب روشی را برای اعلام قبول تعیین نکرده باشد همینکه روش بکار رفته برای اعلام قبول به نحوی است که با عرف معمول در موارد مشابه مطابق باشد، کافی است. اگر عرف خاصی وجود نداشته باشد دادگاه باید روش مناسب را تعیین کند. معمول‌ترین قاعده برای این حالت آن است که اگر ایجاب به نحوی است که لازم است موجب جهت اقدامات بعدی از قبول مطلع شود و مخاطب

2- Communication of Acceptance

3- Household Fire and C.Acc.Ins.Co V. Grant

4- Bramwell

هم این موضوع را می‌داند، اعلام قبول لازم می‌باشد (Corbin, ۱۹۵۲, p. ۳۳۴). بند ۲ ماده ۱۸ عهدنامه بیع بین‌المللی کالا مقرر داشته است که قبول ایجاب از لحظه‌ای که اعلام رضا به موجب می‌رسد نافذ می‌گردد.^۵ لذا طبق این ماده، زمان انعقاد عقد، زمان وصول قبول است (ابهری علی‌آباد، ۱۳۸۲-۱۳۸۱، ص ۱۵۴).

۴. حراج‌های سنتی

پس از شناخت مفهوم حراج و نظریه‌های مختلف موجود در باب زمان انعقاد عقد به بررسی زمان انعقاد عقد در معاملاتاتی که از طریق حراج صورت می‌پذیرد پرداخته می‌شود. بدین منظور ابتدا لازم است تا مرحله ایجاب از زمان انعقاد معامله تمیز داده شود.

۴-۱. تمیز ایجاب از معاملاتاتی که به وسیله مزایده یا حراج انجام می‌شود

تمیز ایجاب از اقداماتی که جهت فراهم نمودن مقدمات انعقاد عقد و یا آشنایی طرفین صورت می‌پذیرد، یکی از مسائل مهم در زمینه حقوق قراردادهاست. مسأله‌ای که اگر به درستی تشخیص داده نشود تعیین دقیق زمان انعقاد عقد را با مشکل جدی مواجه می‌نماید. در معاملاتاتی که از طریق حراج انجام می‌گیرد، احراز این موضوع، از اهمیت بیشتری برخوردار است. اگر اعلان شود آپارتمانی با اوصاف معین به قیمت روز فروخته خواهد شد و داوطلبان می‌توانند برای مشاهده آن و دادن پیشنهاد رجوع کنند، آیا این پیشنهاد ایجاب محسوب می‌شود یا صرفاً دعوت از مشتریان برای ارائه ایجاب و دعوت آن‌ها به انجام معامله است؟

برخی معتقدند که باید بین دو مورد قائل به تفکیک شد: گاهی هدف عرضه‌کننده کالا با قیمت معلوم صرفاً اعلام قیمت کالا است و پیشنهاددهنده قصد انشا معامله ندارد در این صورت پیشنهاددهنده ملزم به قیمت اعلام شده نیست و پس از مراجعه مشتری می‌تواند قیمت دیگری را پیشنهاد دهند ولی گاهی پیشنهاددهنده قصد انشا معامله را دارد در این صورت همین که طرف مقابل، قبول خود را اعلام کرد عقد واقع می‌شود. (امامی، ۱۳۷۳، ص ۱۸۹).

در حقوق انگلیس و آمریکا گفته می‌شود می‌توان از طریق نشر آگهی در روزنامه یا نصب برچسب حاوی قیمت روی کالا، ایجابی را برای فروش یا خرید کالا ارائه داد ولی این امر مرسوم نیست. مالک کالایی که قیمت آن را تعیین کرده است، قصدش این نیست که با هر بیننده‌ای که کالا و قیمت آن را می‌بیند، طرف عقد واقع شود بدون اینکه نیاز به مذاکره و اعلام اراده طرف دیگر باشد منظور از این اقدامات (تعیین قیمت) تقاضا برای گفتگو و تبادل نظر می‌باشد، هیچ شخص متعارفی این

5- Article 18 (2): (2) An acceptance of an offer becomes effective at the moment the indication of assent reaches the offeror. An acceptance is not effective if the indication of assent does not reach the offeror within the time he has fixed or, if no time is fixed, within a reasonable time, due account being taken of the circumstances of the transaction, including the rapidity of the means of communication employed by the offeror. An oral offer must be accepted immediately unless the circumstances indicate otherwise.

پیشنهادات را ایجاب تلقی نمی‌کند مگر اینکه اوضاع و احوال حاکی از قصد پیشنهاددهنده به انعقاد عقد باشد و الفاظ صریح و روشن باشند، بر همین اساس در دعوی مشهور کارلیل علیه کاربولیک اسموک،^۶ از آنجا که الفاظ خیلی صریح بود، آگهی منتشره مبنی بر پرداخت ۱۰۰ پوند به هرکس که از روی داروی تولیدی شرکت خوانده استفاده کند و آنفلونزا بگیرد، ایجاب تلقی گردید (Corbin, 1952, p. 333). همچنین نمایش کالا در قفسه مغازه با قیمت معین دعوت به معامله است نه ایجاب. مشتری که کالا را از قفسه می‌گیرد به طرف صندوق حمل می‌کند ایجاب ارائه می‌دهد و صاحب مغازه می‌تواند این ایجاب را قبول یا رد کند. لذا می‌توان مدعی شد قاعده کلی در حقوق انگلیس و آمریکا آن است که نمایش کالا با مبلغ معین در ویتترین مغازه ایجاب نیست بلکه دعوت از مشتری برای ارائه ایجاب است (35-Anson, 1959, pp. 34).

در حقوق فرانسه اعتقاد بر این است که نمایش کالا با تعیین قیمت آن در ویتترین مغازه ایجاب است و نه دعوت به معامله. منتهی برخی از حقوقدانان نمایش کالا با قیمت معین در ویتترین مغازه را اعلام صریح اراده دانسته و ایجاب را همیشه صریح می‌دانند. برخی دیگر معتقدند که چون در این کار نوعی ابهام وجود دارد ممکن است به معنای دیگری تعبیر شود، چنین عملی را نوعی ایجاب ضمنی تلقی می‌کنند (Weil, Alex, 1971, N.134).

در حقوق مصر نیز عرضه کالا با بیان قیمت معین را ایجاب می‌دانند ولی آگهی و انتشار قیمت فروش کالا از طریق کاتالوگ، دعوت به معامله است (السنهوری، ۱۹۸۶، ص ۲۰۷).

در عهدنامه بیع بین‌المللی کالا نیز مقرر شده است که پیشنهادی را که خطاب به عموم مردم بوده و مخاطب آن شخص یا اشخاص معین نباشد باید صرفاً دعوتی برای ایجاب محسوب کرد مگر آنکه خلاف آن توسط پیشنهاددهنده به وضوح اعلام شده باشد.^۷ مفسرین عهدنامه، نمایش کالا در ویتترین‌ها و پنجره‌های مغازه‌ها را از مصادیق پیشنهاداتی می‌دانند که به عموم مردم ارائه می‌شود و لذا باید آن را دعوت به ارائه ایجاب محسوب کرد؛ مگر اینکه صریحاً خلاف آن توسط پیشنهاددهنده اعلام شده باشد (داراب پور، ۱۳۷۴، ص ۱۹۸).

ولی در پاره‌ای موارد تشخیص این نکته که آیا منظور از دعوت به انجام معامله ایجاب بوده است یا پیشنهاد گفتگو درباره شرایط عقد، دشوار می‌شود. این تشخیص تنها جنبه نظری ندارد زیرا اگر پیشنهاد تنها دعوت به مذاکره باشد پذیرفتن آن عقد را واقع نمی‌سازد و پیشنهاد کننده می‌تواند از آنچه وعده داده است عدول کند. لیکن، هرگاه دعوتی که شده است اوصاف حقوقی ایجاب را دارا باشد با قبول مخاطب، پیمان بسته می‌شود و هر دو طرف پای‌بند به آن هستند.

لذا بر اینگونه دعوی قاعده کلی حکومت ندارد و دادرس باید از اوضاع و احوال خاص هر مورد وصف حقوقی اعلام اراده‌ها را معین کند. با وجود این، در پاره‌ای از صورت‌ها از جمله مواردی که

6- Carlill V. Carbolic smoke

7- Article 14 (2): A proposal other than one addressed to one or more specific persons is to be considered merely as an invitation to make offers, unless the contrary is clearly indicated by the person making the proposal.

انجام معامله به وسیله مزایده یا حراج پیشنهاد می‌شود بحث مربوط به تمیز ایجاب چنان بالا گرفته است که تحلیل نوعی اراده را ضروری می‌سازد.

فرض مسأله این است که شخصی اعلام می‌کند کالایی را به بالاترین قیمت پیشنهاد شده می‌فروشد و خریداران می‌توانند تا یک ماه بهایی را که حاضر به دادن آن هستند اعلام کنند تا در روز معین نامه‌های پیشنهاد گشوده شود و کالا به بهترین خریدار تعلق یابد یا اعلام می‌کند که کالا از راه حراج به پیشنهادکننده بالاترین قیمت‌ها فروخته می‌شود. در چنین حالتی، آیا پس از تعیین بالاترین قیمت در مزایده یا حراج قرارداد تمام شده است و دعوت به مزایده را بایستی ایجاب به فروش و پیشنهاد خرید به قیمت معین را قبول آن انگاشت، یا اعلان مزایده یا حراج تنها دعوت به ایجاب است و پیشنهادهای رسیده را باید صاحب کالا قبول کند تا معامله انجام شود و پیش از آن فروشنده در رد یا قبول پیشنهادها آزاد است؟

در پاسخ به این سؤال، سه نظر گوناگون ابراز شده است که بایستی مورد تحلیل و ارزیابی قرار گیرد:

گروهی اعتقاد دارند که اعلان مزایده یا حراج تنها عرضه مال برای فروش است. صاحب مال از دیگران می‌خواهد که برای خرید آن پیشنهاد کنند. این پیشنهادها ایجاب است و به خودی خود هیچ الزام برای اعلان کننده به وجود نمی‌آورد و عقد زمانی واقع می‌شود که یکی از ایجاب‌ها مورد قبول فروشنده قرار گیرد. برای مثال در حراج کالایی که یکی از خریداران بالاترین قیمت‌ها را می‌دهد و با سه بار اعلان آن قیمت رقیبی پیدا نمی‌کند، عقد زمانی بسته می‌شود که متصدی حراج (فروشنده یا نماینده او) با پائین آوردن چکش خود، ایجاب خریدار را قبول کند.

در تأیید این نظر گفته شده است که چون در پیشنهاد فروش به مزایده، قیمت قطعی مال معلوم نیست و قبول آن به تنهایی بیع را واقع نمی‌سازد به ناچار باید این پیشنهاد را دعوت به ایجاب شمرد. برعکس اراده برنده مزایده که حاوی تمام شرایط معامله و از جمله قیمت نهایی کالای عرضه شده است اوصاف ایجاب را دارد. قبول آن عقد را واقع می‌سازد ولی هیچ الزامی برای فروشنده به وجود نمی‌آورد.

گروه دیگر گفته‌اند اعلان مزایده درخواست ایجاب معامله است، ولی حاوی این شرط ضمنی نیز هست که اعلان کننده همه پیشنهادها را با حسن نیت و شرافتمندانه در نظر می‌گیرد و آنچه را به واقع سودمندتر می‌بیند انتخاب می‌کند. شرکت کنندگان در مزایده و حراج، بر مبنای همین شرط ضمنی و اعتماد به حسن نیت و پامردی فروشنده، داوطلب می‌شوند و هزینه‌های لازم برای تهیه پول و سایر مقدمات شرکت در این رقابت تجارتي را تحمل می‌کنند.

هیچ داوطلبی اگر بداند که پیشنهاد او با بی‌طرفی و عدالت مورد نظر قرار نمی‌گیرد و اعلان کننده آزاد است تا هر چه می‌خواهد تصمیم بگیرد، هزینه شرکت در مزایده و حراج را نمی‌پذیرد. بنابراین پیش از معامله اصلی یک قرارداد جنبی و فرعی درباره چگونگی انعقاد معامله بین دو طرف بسته می‌شود که ایجاب آن را اعلان کننده انشا کرده است و شرکت کنندگان نیز آن را پذیرفته‌اند. امتناع از معامله با برنده واقعی نقض این پیمان ضمنی است و بر همین مبنای متجاوز از پیمان مسئول جبران

خسارت ناشی از عهد شکنی است.

باید افزود که پاره‌ای از معتقدان به نفوذ این پیمان ضمنی و مقدماتی، انعقاد آن را ویژه موردی دانسته‌اند که اعلان‌کننده در دعوت خود به صراحت اعلام کند که مزایده یا حراج بدون هیچ قید و شرط در قیمت یا حق عدول از آن انجام می‌شود. یعنی تباری ضمنی بر اینکه مزایده بر مبنای اعلان و با حسن نیت جریان خواهد یافت، کافی نیست و ایجاب مربوط به تعهد بر انجام مزایده و پای‌بند بودن به نتیجه آن باید به صراحت اعلام شود.

به نظر این گروه، مقصود واقعی اعلان‌کننده مزایده و حراج در غالب موارد این است که عقد با برنده شدن یکی از شرکت‌کنندگان تمام می‌شود. عرف نیز از اینگونه اعلام‌ها همین مفهوم را استنباط می‌کند و داوطلبان نیز بر همین مبنا و به اعتماد همین ظهور در مزایده یا حراج شرکت می‌کنند. پس هیچ دلیلی برای بی‌اثر شناختن این ایجاب در دست نیست و باید آن را تابع قواعد عمومی مربوط به نفوذ و آثار ایجاب دانست.

نشانه متعارف و عادی تمیز ایجاب از دعوت به مذاکره این است که تمام شرایط معامله را دارا باشد. ولی این نشانه ناظر به موارد عادی گفتگوهای مقدماتی است و نباید آن را شرط لازم و اجتناب‌ناپذیر هر ایجاب پنداشت. هدف اصلی این است که درباره ارکان اصلی معامله بین دو طرف توافق حاصل شود و این توافق به طور معمول در صورتی تحقق می‌یابد که ایجاب کامل باشد.

در این حالت ویژه نیز با پایان یافتن مزایده و حراج توافق مورد نظر انجام می‌شود (ماده ۳۳۹ ق.م) و هیچ نیازی به تأیید دوباره فروشنده ندارد: ظاهر این است که اراده پیشنهادکننده در واقع ساختن عقد به قیمتی که در مزایده معین می‌شود قاطع است. داوطلبان نیز با همین اراده در مزایده شرکت می‌کنند و به توافق می‌رسند. حاکمیت اراده این دو طرف را نمی‌توان به بهانه معلوم نبودن قیمت در آغاز مزایده نادیده گرفت و ویژگی‌های این راه گفتگو را از یاد برد (کاتوزیان، ۱۳۷۴، ص ۲۸۶).

۴-۲. زمان انعقاد عقد

حال سوالی که مطرح می‌شود این است که در عقود که از طریق مزایده واقع می‌شود زمان انعقاد عقد چه زمانی است؟ بحث انعقاد عقد از طریق مزایده و به تبع آن زمان انعقاد چنین عقدی در حقوق ایران آنطور که باید و شاید مطرح نشده است. برخی از اساتید حقوق معتقدند که در عقدی که از طریق مزایده انجام می‌شود مزایده‌گذار قصد واقعی خود مبنی بر انجام معامله را بیان می‌کند و منتظر تعیین بالاترین قیمت می‌باشد. با تعیین برنده مزایده (اعلام بالاترین قیمت) عقد واقع می‌شود و نیازی به قبول مزایده‌گذار نیست. عقد توافق دو اراده است همینکه دو اراده به توافق رسیدند عقد واقع می‌شود. تجزیه و تحلیل عقد به ایجاب و قبول برای تسهیل بررسی این توافق است. اینکه ایجاب شرایطی را دارا باشد از جمله کامل بوده و حاوی تمام عناصر عقد باشد و قبول نیز شرایطی را داشته از جمله بدون قید و شرط باشد، ناظر به موارد غالب است. در برخی موارد ممکن است نیاز به چنین تجزیه و تحلیل نباشد. هدف این است که طرفین درباره ارکان عقد به توافق برسند. در عقد از طریق مزایده این توافق وقتی حاصل می‌شود که بالاترین قیمت در مزایده معلوم شود. بنابراین، عقد در

زمانی منعقد می‌شود که برنده مزایده معلوم شود یعنی بالاترین قیمت پیشنهاد می‌گردد. با وجود این، مزایده‌گذار می‌تواند اعلام کند که در رد یا قبول پیشنهادات آزاد است در این صورت عقد زمانی واقع می‌شود که او یکی از پیشنهادات را قبول کند (کاتوزیان، ۱۳۷۴، صص ۲۹۰ و ۲۹۱).
در حقوق فرانسه نیز برخی از حقوقدانان از این نظریه تبعیت کرده و معتقدند که حاکمیت اراده دو طرف را نباید به بهانه معلوم نبودن قیمت در آغاز مزایده نادیده گرفت (Ripert et Boulanger, 1957, N. 324).

موضوع فروش به وسیله حراج^۸ در حقوق انگلیس به طور مفصل بررسی شده است. قاعده کلی این است که ایجاب توسط شرکت‌کننده در مزایده ارائه می‌شود ولی قبول توسط مزایده‌گذار واقع می‌شود. و زمانی که مزایده‌گذار با روش مرسوم مانند پائین آوردن چکش، قبولی خود را اعلام می‌کند، عقد منعقد می‌شود. قبل از پائین آمدن چکش، عقدی واقع نشده و پیشنهاددهنده می‌تواند ایجاب خود را مسترد کند و مزایده‌گذار هم می‌تواند مال را از جریان مزایده خارج کند.
هر پیشنهاد بالاتر، پیشنهاد قبلی را از بین می‌برد. لذا اگر کسی بالاترین پیشنهاد را ارائه دهد ولی قبل از قبول مزایده‌گذار این پیشنهاد را مسترد کند، مزایده‌گذار نمی‌تواند پیشنهاد قبلی را قبول کند چون با ارائه پیشنهاد بالاتر، پیشنهاد قبلی از بین رفته است. این قاعده از سال ۱۷۸۹ اجرا می‌شود چون در این سال در دعوی پین علیه کیو^۹ این قاعده پذیرفته شد.

در حقوق انگلیس اعتقاد بر این است که اگر مزایده‌گذار و ارائه دهنده پیشنهاد، بالاترین قیمت ن فروشد، مسئول است؛ چون بین مزایده‌گذار و ارائه دهنده پیشنهاد، توافق ضمنی حاصل می‌شود که مال به ارائه دهنده بالاترین قیمت فروخته خواهد شد. در صورت تخلف مزایده‌گذار و عدم فروش مال به پیشنهاددهنده بالاترین قیمت، مزایده‌گذار مسئول است (Treitel, 1995, p.11).

برخی از نویسندگان نیز این قرارداد ضمنی را ویژه موردی می‌دانند که مزایده‌گذار اعلام کرده است مزایده بدون رزرو خواهد بود یعنی مزایده‌گذار حق قبول یا رد پیشنهادات را برای خود قائل نشده باشد. با این وجود، این دسته از حقوقدانان، انعقاد چنین قرارداد ضمنی را نکوهش کرده‌اند و معتقدند که آگهی مربوط به انجام مزایده، صرفاً دعوت به معامله است نه ایجاب، چگونه شرط ضمنی آن مبنی بر اینکه مزایده بدون رزرو خواهد بود، ایجاب محسوب می‌شود. اگر قبل از قبول مزایده‌گذار، هر پیشنهادی قابل استرداد است، چگونه می‌توان دقیقاً ارائه دهنده بالاترین پیشنهاد را تعیین کرد؟ وانگهی تعهد مزایده‌گذار مبنی بر اینکه مزایده بدون رزرو است، تعهد بدون عوض بوده و تعهد بدون عوض لازم‌الاجرا نیست (Anson, 1959, pp. 34- 35).

برخی دیگر از نویسندگان، بدون تصریح به چنین قرارداد ضمنی، معتقدند که در انعقاد عقد از طریق مزایده، عقد زمانی منعقد می‌شود که مزایده‌گذار با پائین آوردن چکش یا به نحو دیگر، قبولی خود را اعلام می‌کند. بعد از این لحظه هیچ یک از طرفین حق استرداد پیشنهاد خود را ندارد حتی اگر مزایده‌گذار برای خود حق رد تمام یا برخی پیشنهادات را قائل شده باشد؛ زیرا با قبول یک

8- Auction Sales

9- Payne V. Cave (1789)

پیشنهاد از سوی او، عقد واقع می‌شود و اختیار رد پیشنهادات مربوط به قبل از انعقاد عقد است (Corbin, 1952, pp. 158- 159).

البته با تصویب قانون بیع کالا مصوب ۱۹۷۹^{۱۰} به این بحث خاتمه داده شده است. ماده ۵۷ (۲) این قانون مقرر می‌دارد که «بیع از طریق مزایده زمانی کامل می‌شود که مزایده‌گذار انعقاد عقد را با پائین آوردن چکش یا روش دیگری اعلام می‌کند تا وقتی چنین نشده است هر پیشنهادی قابل استرداد است»^{۱۱}. لذا در حقوق انگلیس، در یک حراج، درخواست حراج‌گزار^{۱۲} برای ارائه پیشنهاد،^{۱۳} دعوت به معامله است و هر پیشنهاد یک ایجاب محسوب می‌شود. در دعوای پین علیه کیو^{۱۴} این قاعده تثبیت شد که پیشنهاد کسی که در حراج شرکت می‌کند ایجاب و به زمین زدن چکش توسط حراج‌گذار قبول محسوب می‌شود و بنابراین ایجاب‌کننده می‌تواند تا قبل از قبول شدن پیشنهادش آن را پس بگیرد بدون آنکه مسئولیتی برای وی ایجاد شود. همینطور انتشار آگهی در مورد اینکه یک حراج برگزار خواهد شد، ایجاب محسوب نمی‌شود (دعوی هریس علیه نیکرسون در سال ۱۸۷۳).^{۱۵} با این حال در دعوی وارلو علیه هریسون^{۱۶} در سال ۱۸۵۹ دادگاه به عنوان یک نکته فرعی،^{۱۷} اظهار داشت که انتشار آگهی دال بر برگزاری حراج بدون ذکر قیمت پایه^{۱۸} یک ایجاب دایر بر فروش به بالاترین پیشنهاد دهنده محسوب می‌گردد به شرط آنکه حراجی برگزار شود. به نظر می‌رسد که تصمیم مجلس اعیان در دعوای فوق این نظر را تأیید می‌نماید (Duxbury, 1994, p. 4).

10- Sale of Goods Act (1979).

11- Article 57- Auction sales- (1) Where goods are put up for sale by auction in lots, each lot is prima facie deemed to be the subject of a separate contract of sale. (2) A sale by auction is complete when the auctioneer announces its completion by the fall of the hammer, or in other customary manner; and until the announcement is made any bidder may retract his bid. (3) A sale by auction may be notified to be subject to a reserve or upset price, and a right to bid may also be reserved expressly by or on behalf of the seller. (4) Where a sale by auction is not notified to be subject to a right to bid by or on behalf of the seller, it is not lawful for the seller to bid himself or to employ any person to bid at the sale, or for the auctioneer knowingly to take any bid from the seller or any such person. (5) A sale contravening subsection (4) above may be treated as fraudulent by the buyer. (6) Where, in respect of a sale by auction, a right to bid is expressly reserved (but not otherwise) the seller or any one person on his behalf may bid at the auction.

12-Auctioneer

13- Bid

14 - Payne V. Cave (1789)

15- Harris V. Nickerson (1873)

16- Warlow V. Harrison (1859)

۱۷- منظور از Obiter یا Obiter dictum اظهاراتی است که توسط قضات بدون اینکه ارتباط مستقیمی با موضوع دعوی داشته باشد بیان شده است. تفاوت این مطالب با مطالبی که مستقیماً به موضوع دعوی ارتباط پیدا می‌کند در چگونگی تأثیر آن‌ها در ایجاد یک رویه قضایی الزام آور است.

18- Reserve price

در حقوق مصر نیز اعتقاد بر این است که در مزایده، ایجاب از سوی شرکت‌کنندگان در مزایده واقع می‌شود و تا وقتی که شخص مزایده‌گذار، قبولی خود را اعلام نکرده است، عقدی واقع نمی‌شود. ماده ۹۹ قانون مصر به این موضوع تصریح می‌کند که عقد از طریق مزایده کامل نمی‌شود مگر با قبول شخص مزایده‌گذار. هر پیشنهادی در مزایده با ارائه پیشنهاد بالاتر از آن، ساقط می‌شود، اگرچه پیشنهاد بالاتر به هر علتی باطل باشد. پیشنهاد در صورتی باطل است که از سوی شخصی صادر شود که صلاحیت شرکت در مزایده را نداشته است. مثلاً پیشنهادی که از سوی شخص محجور ارائه شود که در این صورت، علاوه بر اینکه، این پیشنهاد باطل است پیشنهاد قبلی خود را نیز ساقط می‌کند (السنهوری، ۱۹۸۶، ص ۲۲۸).

در حقوق ایران هنوز این بحث به قوت خود باقی است: که آیا زمان وقوع معامله در مزایده یا حراج زمان تعیین برنده مزایده (ارائه بالاترین قیمت) است یا زمانی که مزایده‌گذار قبولی خود را نسبت به این قیمت به نحوی بیان کند؟

از تجزیه و تحلیل عقد به ایجاب و قبول، این نتیجه حاصل می‌شود که پیشنهاد شرکت‌کننده در مزایده ایجاب است نه قبول. صرف اعلان مزایده ایجاب نیست بلکه دعوت از مردم برای شرکت در مزایده و ارائه ایجاب است. حتی در جایی که برای مزایده یک قیمت پایه تعیین می‌شود و قرار است مزایده از آن قیمت شروع شود هنوز اعلان مزایده، ایجاب نیست؛ چون اعلام‌کننده مزایده در اعلام این قیمت قاطعیت ندارد و منتظر ارائه ایجاب‌هایی با قیمت‌های بالاتر می‌باشد، پس دعوت به مزایده ایجاب نیست؛ چون اولاً: مزایده‌گذار، اراده قطعی خود را اعلام نکرده است و ثانیاً: هنوز قیمت موضوع معامله دقیقاً معلوم نبوده و ایجاب کامل نیست. برعکس، وقتی بالاترین پیشنهاد معلوم شد، این پیشنهاد خصوصیات ایجاب را دارد؛ زیرا از یک طرف کامل است و قیمت موضوع معامله را دقیقاً معین می‌کند و از طرف دیگر، پیشنهاددهنده این قیمت در اعلام اراده خود قاطعیت دارد.

بنابراین این پیشنهاد یک ایجاب است که در صورت قبول آن توسط مزایده‌گذار عقد منعقد می‌شود. برخی از مواد قانون اجرای احکام مدنی این نظر را تأیید می‌کند: ماده ۱۳۶ مقرر می‌دارد: «در موارد زیر فروش از درجه اعتبار ساقط و مزایده تجدید می‌شود: ... ۲ - هر گاه کسی را بدون جهت قانونی مانع از خرید شوند و یا بالاترین قیمتی را که خواسته است رد نمایند...». لذا مزایده‌گذار می‌تواند پیشنهاد بالاترین ارائه‌دهنده قیمت را رد کند و در این صورت، عقد واقع نخواهد شد؛ در حالی که اگر با تعیین بالاترین قیمت، عقد واقع می‌شود، دیگر رد این پیشنهاد ممکن نبود و نیازی به تجدید مزایده نمی‌بود.

همچنین ماده ۱۲۵ این قانون مقرر می‌دارد: «فروش با حضور دادورز (مأمور اجرا) و نماینده دادسرا به عمل می‌آید و صورت‌مجلس فروش به امضاء آنها می‌رسد»، بنابراین تا وقتی مزایده به امضا دادورز و نماینده دادسرا نرسیده، فروش واقع نشده است.

لذا با قبول مزایده‌گذار است که عقد واقع می‌شود؛ به ویژه اگر نظر داشته باشیم که عدم حضور نماینده دادسرا که در واقع نماینده محکوم‌علیه (فروشنده) است نیز از موجبات بطلان مزایده است.^{۱۹}

۱۹ - ماده ۱۳۶ قانون اجرای احکام مدنی (بند ۳): در موارد زیر فروش از درجه اعتبار ساقط و مزایده تجدید می‌شود: ... ۳ - در صورتی که مزایده بدون حضور نماینده دادسرا باشد».

در عین حال این نظر که با تعیین بالاترین قیمت مزایده واقع می‌شود تا حدی قابلیت دفاع دارد و در تأیید آن می‌توان به ماده ۱۲۸ قانون اجرای احکام مدنی استناد کرد. به موجب این ماده: «مزایده از قیمتی که به ترتیب مقرر در مواد ۷۳ تا ۷۵ معین شده شروع می‌شود و مال متعلق به کسی است که بالاترین قیمت را قبول کرده است». با وجود این، به دلایل اخیرالذکر، این نظر که عقد از طریق مزایده وقتی منعقد می‌شود که مزایده‌گذار قبولی خود را نسبت به بالاترین پیشنهاد ارائه شده اعلام کند، بیشتر با واقعیت منطبق است. مزایده‌گذار می‌تواند این پیشنهاد را نپذیرد و تا وقتی این پیشنهاد پذیرفته نشده است، عقدی منعقد نمی‌گردد؛ اگرچه عدم پذیرش این پیشنهاد ممکن است نوعی تقصیر محسوب شده و مزایده‌گذار طبق قواعد عمومی مسئولیت مدنی، مسئول جبران خسارات وارد بر شرکت‌کننده در مزایده باشد.

در فروش اموال توقیف شده جهت اجرای حکم که از طریق مزایده صورت می‌گیرد، دادورز در رد بالاترین قیمت آزاد است و این امر صرفاً سبب تجدید مزایده می‌شود. در حالی که اگر با تعیین بالاترین قیمت، عقد منعقد می‌شود، رد بالاترین پیشنهاد از سوی مزایده‌گذار تأثیری نداشت؛ زیرا عقد منعقد شده بود و با توجه به اصل لزوم هیچ‌یک از طرفین حق بهم زدن عقد را نداشت.

از مقررات مذکور در آئین‌نامه معاملات دولتی مصوب ۱۳۴۹ کمیسیون خاص مجلس شورای اسلامی نیز می‌توان برای تأیید این نظر استفاده کرد. همانگونه که گفته شد معاملات وزارتخانه‌ها و مؤسسات دولتی اعم از خرید و فروش و اجاره و... بر حسب مورد باید از طریق مناقصه یا مزایده باشد؛ یعنی اگر موسسه‌ای قصد خرید کالایی را دارد باید از طریق مناقصه اقدام به خرید آن کند و اگر قصد فروش مالی را داشته باشد باید از طریق مزایده آن را به فروش رساند. ماده ۱۰ آئین‌نامه مذکور مقرر می‌دارد: «دستگاه مناقصه‌گزار در خصوص اتخاذ تصمیم در مورد پیشنهادها واصله و انعقاد قرارداد دارای تکالیف و اختیارات زیر می‌باشد: ۴ - دستگاه مناقصه‌گزار در رد هر یک یا تمام پیشنهادها مختار است».

بند ۲ ماده ۳۸ این آئین‌نامه نیز مقرر داشته است: «... مقرراتی که در این آیین‌نامه در مورد ترتیب تشکیل کمیسیون مناقصه و اتخاذ تصمیم در کمیسیون مذکور و اجرای تصمیم کمیسیون و انعقاد قرارداد و تحویل مورد معامله معین شده در صورتی که با عمل مزایده منطبق باشد اجرا شود». لذا مقررات ماده ۱۰ آئین‌نامه در مورد مزایده نیز قابل اجرا می‌باشد؛ از اینرو در مزایده نیز دستگاه دولتی مزایده‌گذار در رد هر یک یا تمام پیشنهادها مختار است و بدین ترتیب در انعقاد عقد از طریق مزایده تا وقتی مزایده‌گذار قبولی خود را نسبت به بالاترین پیشنهاد اعلام نکند، عقدی منعقد نخواهد شد (ابهری علی‌آباد، ۱۳۸۲-۱۳۸۱، صص ۱۲۰-۱۱۷).

۴-۳. نظریات فقها و مراجع تقلید در خصوص معامله حراج

در فقه اصطلاح حراج وجود نداشته اما در مواضعه چون ثمن کمتر از رأس المال است قابل انطباق با حراج می‌باشد. مرحوم محقق حلی در تعریف مواضعه می‌گوید: «و اما المواضعه: فانها مفاعله الوضع.

فاذا قال بعتك بمئه و وضعه درهم من كل عشره، فالثمن تسعون و كذا لو قال: مواضع العشره: و لو قال من كل احد عشر، كان الثمن احداً و تسعين الاجزاء من احد عشر جز من درهم (محقق حلی، ۱۳۸۹ ه.ق، ص ۴۳)

نویسنده شرایع الاسلام در بیان مواضع آورده است: عقد بیع به اعتبار خبر دادن به سرمایه و خبر ندادن منقسم به چهار قسم می‌شود به جهت آنکه اگر خبر ندهد مساومه است و این بهترین اقسام بیع است و اگر خبر داد به سرمایه یا به زیاده از سرمایه و با ربح می‌فروشد آن را مباحه می‌گویند و یا به کمتر از سرمایه و به نقصانی می‌فروشد آن را مواضعه گویند و یا به همان سرمایه می‌فروشد آن را تولیه گویند. (احمد یزدی، ۱۳۴۶، ص ۱۷۶).

استفتا از مراجع و فقهای عظام نیز حاکی از آن است که پیرامون اینکه آیا بعد از جلسه مناقصه، مزایده و حراج نیاز به ایجاب و قبول دارد یا خیر اختلاف نظر است. در زیر به متن استفتا صورت گرفته. و پاسخ به آن‌ها اشاره می‌گردد:

سؤال: مناقصه یعنی خریداری مال از طرف مأمور رسمی به کمترین قیمتی که از سوی فروشندگان پیشنهاد می‌شود و مزایده یعنی صورت خاصی از فروش مال که خریداران (طالبان خرید) با هم رقابت کرده و هر یک قیمتی بیشتر از آنچه ابتدا به بایع عرضه شده پیشنهاد می‌نمایند، ثمن آخرین قیمتی است که عرضه شده و پس از آن قیمتی عرضه نشود و چون قیمت معینی که از طرف باید ماخذ و مبدأ شروع مزایده و رقابت است رکن مزایده می‌باشد گاهی ممکن است به علت پیدا نشدن طالب، همان قیمت مبدأ ثمن محسوب شود و حراج یعنی نوعی فروش مال که از همه جهات مانند مزایده است لکن مبدأ مذکور وجود ندارند بفرمایند:

الف: نحوه ایجاب و قبول در مناقصه، مزایده و حراج چگونه است؟

ب: آیا صرف اعلام مزایده و مناقصه یا اعلام قیمت شفاهی در حراج ایجاب به حساب می‌آید؟

ج: آیا برنده شدن به خودی خود می‌تواند قبول محسوب شود یا علاوه بر اعلام برنده مناقصه یا مزایده، به قرارداد بیع جدید نیاز است؟

بعضی نظرات علمای معظم بر این است که پس از جلسه مناقصه و مزایده و حراج نیاز به ایجاب و قبول جداگانه دارد که بشرح ذیل است:

آیت‌اله محمدتقی بهجت: صرف اعلام مزایده و مناقصه یا حراج یا برنده شدن ایجاب و قبولی محسوب نمی‌شود و باید بعد از قطعی شدن قیمت و مشخص شدن مشتری بین بایع و مشتری ایجاب و قبول جاری شود ولو به نحو معاطات.

میرزا جواد تبریزی: مجرد اعلام مزایده و مناقصه با برنده شدن شخصی معامله حساب نمی‌شود، قراردادی که در نهایت بین خریدار و فروشنده بر اساس قیمت معینی که در مزایده قیمت اکثر و مناقصه قیمت اقل است انجام گیرد با آن معامله می‌شود و آ... العالم

سیدعبدالکریم موسوی اردبیلی: معامله احتیاج به ایجاب و قبول دارد اگرچه به شکل مزایده معاطات مثنی و ثمن معین باشد نه به لفظ و اعلام مناقصه و مزایده و حراج برای تعیین ثمن است و ایجاب محسوب نمی‌شود و همچنین برنده شدن.

حسین نوری همدانی: الف: با سایر موارد فرقی ندارد ب: در صورتی که ثمن و مثنم پرداخت شود معامله معاطاتی محسوب می‌شود و صحیح است ج: خیر و احتیاج به ایجاب و قبول دارد.

لطف اله صافی گلپایگانی: در مورد سؤال مجرد اعلام مزایده یا مناقصه و برنده شدن بدون تحقق معامله به ایجاب و قبول یا معاطات شرعاً اثری ندارد و اله العالم

محمدفاضل لنکرانی: الف: در مزایده و حراج آنچه اتفاق می‌افتد ابتدا مقابله و صحبت کردن درباره قیمت جنس است که اینگونه ممکن است در بیع عادی نیز ابتدا قیمتی پیشنهاد شود و مشتری تقاضای قیمت کمتری کند و بیع روی آن واقع شود. قیمت نهایی و مشخص می‌باشد. ب: خیر ج: خیر نیاز به عقد و بیع جدید دارد ولو به صورت معاطات.

ناصر مکارم شیرازی: الف: تا خریدار و جنس و قیمت مشخص نشود و طرفین توافق ننمایند عقد معامله حاصل نشده است خواه تعیین مبدأ بکند یا نکند ب: اینها کافی است ج: احتیاج به قرارداد دارد.

و بعضی عقیده دارند که معامله در جلسه حراج، مناقصه و مزایده تمام است و نیاز به ایجاب و قبول جداگانه ندارد:

آیت‌اله سید علی خامنه‌ای: اگر بیع به قصد صیغه باشد در مناقصه و مزایده و حراج و غیر آن هر لفظی بر ایجاب و قبول کند کفایت می‌کند در صورتی که معاطاتی باشد اگر با قصد تملیک ثمن و مثنم رد و بدل شود کافی است.

سیدعلی سیستانی: مناقصه و مزایده و حراج مقدمات توافق بر معامله‌اند و معامله‌ای که صورت می‌گیرد همان بیع است که با داد و ستد محقق می‌شود بنابراین جایی برای سوالهای یاد شده نمی‌باشد.

در حراج موضوع قانون و آئین نامه نظام صنفی، ثمن کالا معلوم است. در این صورت فروشنده معین، ایجاب او معلوم و مشخص و قاطع است. ثمن کالا نیز ۱۰ یا ۱۵ درصد از قیمت متعارف بازار کمتر است و تنها کافی است خریداری پیدا شده تا قبولی را اعلام و عقد واقع شود. بنا به این جهت چون در مزایده کتبی و شفاهی ثمن و خریدار معلوم نیست گروهی معتقدند نیازی به ایجاب و قبول جداگانه نیست در حالی که در حراج موضوع قانون نظام صنفی به ایجاب و قبول مجدد نیازی نیست. (غلامی پاچی، ۱۳۸۹، ص ۱۱۲)

۴-۴. زمان وقوع حراج در رویه قضایی

رویه قضایی جلسه حراج را ختم عملیات اجرایی دانسته و با این وصف نیازی به ایجاب و قبول جداگانه نمی‌داند. در ابتدا به موجب بخشنامه شماره ۲/۱۶۴۲-۵۴/۲/۸- سازمان ثبت اسناد و املاک کشور، ایجاب کننده در حراج در رد یا قبول پیشنهادهای ارائه شده و از جمله بالاترین پیشنهاد مختار بود. اما هیات عمومی دیوان عدالت اداری طی دادنامه شماره ۸۸-۸۷ مورخ ۶۹/۳/۲۹ بخشنامه فوق الذکر را ابطال نمود. که بر اساس همین رأی، سازمان ثبت اسناد و املاک بخشنامه ۲۳۱ ع - س / مورخ ۶۹/۱۱/۹ را صادر که در آن آمده است «نظر به اینکه هیات عمومی دیوان عدالت

اداری به موجب دادنامه شماره ۸۷/۸۸-۶۹/۳/۲۹ حکم به ابطال بخشنامه شماره ۲/۱۶۴۲-۵۴/۲/۸ سازمان ثبت صادر کرده است و بند ۲۳۰ مجموعه بخشنامه‌های ثبتی تا اول مهرماه سال ۱۳۶۵ متضمن بخشنامه مزبور می‌باشد لذا با توجه به دادنامه صادره و تبصره ۲ ماده ۳۴ مکرر اصلاحی قانون ثبت که بر طبق آن (عملیات اجرائی با صدور سند انتقال مختومه خواهد بود. در صورتی که مال از طریق حراج به فروش برسد ختم عملیات اجرائی تاریخ تنظیم صورتمجلس حراج می‌باشد.) بدینوسیله متذکر می‌گردد که پرونده‌های اجرائی که عملیات آن‌ها منتهی به مزایده یا حراج می‌شود از شمول بند ۲۳۰ مجموعه بخشنامه‌های ثبتی خارج می‌باشد» (آذر پور و حجتی اشرفی، ۱۳۷۶، ص ۲۶۷) بر این اساس با مشخص شدن ارائه دهنده بالاترین پیشنهاد، حراج قطعی شده و نیازی به ایجاب و قبول مجدد نیست.

۵. حراج‌های الکترونیکی

گسترش روز افزون تجارت الکترونیکی و سهولت استفاده از وسایل پیشرفته امروزی موجب گردیده تا بسیاری از معاملات به شیوه الکترونیکی صورت پذیرد. در مواردی که طرفین از طریق وسایل الکترونیکی مبادرت به انعقاد معامله می‌نمایند، نفوذ ارتباطات مبادله شده به عوامل مختلفی از جمله زمان وصول و ارسال آن ارتباطات بستگی دارد. اگر چه برخی از نظام‌های حقوقی، قواعد خاصی را برای نفوذ و اعتبار ارتباطات مبادله شده دارند، اما در بسیاری از نظام‌های حقوقی، قواعد عمومی راجع به این مسأله، از قواعد خاصی که بر نفوذ و اعتبار ایجاب و قبول به منظور تشکیل قرارداد حاکم است، سرچشمه می‌گیرد. قواعد ملی راجع به تشکیل قرارداد، اغلب میان ارتباطات مقارن و یا همزمان و ارتباطات غیرهمزمان و همچنین میان ارتباطاتی که توسط حاضرین و ارتباطات مبادله شده در قراردادهای میان غائبین، تمایز قائل شده‌اند.

در حراج‌های الکترونیکی نیز چون طرفین عقد در حضور یکدیگر مبادرت به انعقاد عقد نمی‌کنند و اغلب با هم فاصله مکانی - حتی از نظر جغرافیایی، فاصله زمانی - دارند،^{۲۰} لذا مطمئناً بین زمان صدور ایجاب یا قبول و اطلاع از آن توسط مخاطب تفاوت خواهد بود. وضعیت حراج‌های الکترونیکی از این نظر مشابه عقود مکاتبه‌ای و قراردادهایی است که ایجاب و قبول آن از طریق پست انجام می‌گیرد. از آنجا که از نظر زمان قطعیت قبول، قراردادهای الکترونیکی و عقود مکاتبه‌ای یکسان هستند همان نظریات چهارگانه (اعلام، ارسال، وصول و اطلاع) که قبلاً به هنگام بررسی حراج سنتی مطرح شد در مورد تشخیص زمان وقوع حراج‌های الکترونیکی نیز قابل طرح می‌باشند. در نظام‌های حقوقی مختلف، نظریه پذیرفته شده متفاوت است. با اینحال در حقوق کشورمان نظریه ارسال در این زمینه مقبول تر به حساب می‌آید. (السان، ۱۳۸۴، ص ۱۶۶)

نکته اصلی آن است که مسائل مختلف حقوقی در خصوص حراج‌های الکترونیکی باید در ابتدا

۲۰- برای مثال اگر به موجب حراج الکترونیکی، یک دستگاه ابر رایانه میان شرکت آمریکایی و یک شرکت تأمین ارتباط اینترنتی در ایران معامله شود، در صورتی که محل اقامت شرکت ایرانی، تهران و شرکت آمریکایی، واشنگتن باشد و حراج به ساعت ۹/۵ صبح به وقت واشنگتن منعقد گردد، در تهران این عقد اوایل شب (۶ عصر) واقع شده است.

مشخص گردیده و راه حل هر کدام از آن‌ها مشخص گردد. برای مثال به دلیل مسائل مربوط به حریم خصوصی، شایسته است تا قبل از انجام حراج، هر یک از پیشنهاددهندگان و فروشندگان نسبت به ثبت اطلاعات هویتی خود اقدام نمایند. البته طراحی سایت باید بگونه ای باشد که امکان کشف این اطلاعات که به نوعی می‌تواند راز تلقی گردد فراهم نگردد. برای مثال، دستورالعمل اتحادیه اروپا مصوب ۱۹۹۵ در خصوص حمایت از داده‌های شخصی اشخاص، نمونه بارزی از اینگونه قوانین و مقررات است که در مواد مختلف آن به ضرورت حفظ اطلاعات شخصی افراد در معاملات گوناگون تاکید شده است.^{۲۱}

شرایط مختلف مربوط به معامله و کالای در معرض فروش نیز باید توسط عرضه کنندگان مشخص گردد. میزان مسئولیت عرضه کنندگان در وضعیت‌های مختلف از جمله زمانی که اطلاعات داده شده غلط و یا اشتباه بوده از دیگر مسائلی است که باید تصریح گردد. مهم‌تر از همه موضوع داشتن مجوز برگزاری حراج است. در بسیاری از کشورها از جمله ایالات متحده آمریکا، فروش کالا از طریق برگزاری حراج‌های الکترونیکی نیازمند تحصیل مجوز خاص از مقامات ذیصلاح است که در قوانین و مقررات آن‌ها مشخص گردیده است. (Shatan, Werbach and Warren, 2013, p. 5)

نحوه دریافت کالا توسط برنده حراج مسئله دیگری است که تکلیف آن باید مشخص گردد. بسیاری از سایت‌ها برای حل این مسئله چنین مقرر می‌کنند که فروشنده با برنده حراج از طریق پست الکترونیکی و یا هر طریق دیگر ارتباط برقرار کرده و در آنجا در خصوص نحوه دریافت کالا با یکدیگر توافق نمایند. یا ممکن است از خدمات شخص ثالث^{۲۲} استفاده گردد بدین نحو که شخص ثالثی به عنوان واسط میان فروشنده و برنده حراج مشخص گردیده تا هم اگر وجه کالا پرداخت نگردیده باشد آن را از برنده وصول و سپس کالا را به وی تحویل دهد.

□ ۶. معامله اوراق بهادار

معامله اوراق بهادار در بورس مصداق بارز دیگری از انجام معامله به صورت حراج است. بورس اوراق بهادار «بازاری متشکل و خودانتظام است که اوراق بهادار در آن توسط کارگزاران و یا معامله‌گران مورد داد و ستد قرار می‌گیرد»^{۲۳} و مقصود از ورقه بهادار «هر نوع ورقه یا مستندی است که متضمن حقوق مالی قابل نقل و انتقال برای مالک عین و یا منفعت آن باشد»^{۲۴}. در قانون بازار اوراق بهادار مصوب ۱۳۸۴ در خصوص معاملات اوراق بهادار و احکام، قواعد و مقررات راجع به آن مقرر شده است.

21-Directive 95/46/EC of the European Parliament and of the Council of 24 October 1995 on the protection of individuals with regard to the processing of personal data and on the free movement of such data. Available at: http://eur-lex.europa.eu/smartapi/cgi/sga_doc?smartapi!celexapi!prod!CELEXnumdoc&lg=EN&numdoc=31995L0046&mdel=guichett.

22-Escrow Service

۲۳- بند ۳ ماده ۱ قانون بازار اوراق بهادار جمهوری اسلامی ایران مصوب ۱۳۸۴

۲۴- بند ۲۴ ماده ۱ قانون بازار اوراق بهادار جمهوری اسلامی ایران مصوب ۱۳۸۴

وجود ندارد. آئین نامه اجرائی این قانون که در تاریخ ۸۶/۴/۳ به تصویب هیات وزیران رسید در ماده ۲ با عبارتی کلی مقرر داشت «پس از پذیرش اوراق بهادار بر اساس ماده ۳۰ قانون، معاملات آن در هر بورس بر اساس مقرراتی خواهد بود که به تصویب شورا می‌رسد». شورای عالی بورس و اوراق بهادار نیز با تأیید آئین نامه معاملات سابق سعی در رفع این معضل نمود که متأسفانه در این آئین نامه نیز، احکام و قواعد راجع به معاملات اوراق بهادار آنگونه که باید مطرح نشده بود. در نهایت «دستورالعمل اجرائی نحوه انجام معاملات در بورس اوراق بهادار تهران» به تاریخ ۱۳۸۹/۹/۱۳ توسط هیات مدیره سازمان بورس و اوراق بهادار به تصویب رسید که تا حدودی توانست به پاره ای از این مسائل پاسخ دهد.

این دستورالعمل در ماده ۱ ذیل عنوان تعاریف و اصلاحات ضمن شناسایی حراج بودن معاملات صورت گرفته در بورس به موجب بندهای ۷ و ۸ همان ماده، حراج را به دو نوع پیوسته و ناپیوسته تقسیم می‌نماید. به موجب بند ۷ ماده ۱، حراج پیوسته شیوه ای است که بر اساس آن به محض تطبیق قیمت سفارش‌های وارد شده به سامانه معاملاتی، معامله انجام می‌شود. بند ۸ ماده ۱، حراج ناپیوسته را به شیوه ای تعریف کرده است بر اساس آن، پس از ورود سفارش‌ها به سامانه معاملات، معامله بر اساس قیمت نظری گشایش انجام می‌شود. بر اساس بند ۱۸ ماده ۱ همان دستورالعمل، قیمت نظری گشایش، قیمتی است که در مرحله گشایش بر اساس سفارش‌های ثبت شده با استفاده از ساز و کار حراج توسط سامانه معاملاتی محاسبه و معاملات مرحله گشایش با آن قیمت انجام می‌شود.

قانون مدنی در ماده ۱۹۰ بیان می‌دارد که برای صحت معاملات ارکان زیر لازم است: (۱) قصد و رضا (۲) اهلیت (۳) موضوع معین و (۴) مشروعیت جهت معامله. ماده ۱۸۳ همان قانون نیز عقد را عبارت از آن می‌داند که یک یا چند نفر در برابر یک یا چند نفر دیگر تعهد بر امری نمایند و مورد قبول آن‌ها باشد. از این تعریف چنین بر می‌آید که برای ایجاد اثر حقوقی مطلوب در قراردادها، دو طرف عقد باید دارای اراده باشند. مقصود خود را اعلام کنند و انشا آن‌ها موافق یکدیگر باشد. علاوه بر آن اراده باید ابراز شود. ظهور خارجی اعلان اراده از طریق ایجاب و قبول صورت می‌گیرد. ایجاب که پیشنهاد انجام معامله است اعلام اراده کسی است که اشخاص دیگر را برای انعقاد قرارداد فرا می‌خواند. این فراخوان می‌تواند خطاب به شخص باشد یا عموم. در معاملات اوراق بهادار، پیشنهاد فروشنده برای فروش سهام خود در بورس، ایجاب به عموم است و هر کس به بهترین قیمت آماده خرید سهم باشد طرف قرارداد ایجاب کننده واقع می‌شود و قبول نیز به معنای رضای بدون قید و شرط به مفاد ایجاب است.

در ماده ۳۴ دستورالعمل به منظور انجام معامله عمده و در راستای کامل و مشخص بودن ایجاب که به موجب ماده ۱۹۰ قانون مدنی یکی از عناصر اعلان اراده است که باید ظهور خارجی داشته باشد، اطلاعات و مستندات از ایجاب کننده خواسته شده است تا یک ایجاب کامل به عموم اطلاع داده شود. به موجب این ماده «برای انجام معامله عمده، کارگزار فروشنده باید درخواست کتبی خود مبنی بر فروش سهام یا حق تقدم سهام را به همراه اطلاعات و مستندات زیر در قالب فرمت اطلاعاتیه

عرضه عمده مصوب بورس ارائه نماید: ۱. تعداد سهام یا حق تقدم سهام قابل عرضه ۲. قیمت پایه ۳. تاریخ شروع رقابت ۴. نام عرضه‌کننده به همراه تصویر سفارش فروش ۵. شرایط فروش از جمله نقدی یا اقساطی بودن ثمن معامله و در صورت اقساطی بودن نحوه تقسیط و وثایق مورد نیاز ۶. مدارکی دال بر نمایندگی عرضه‌کننده در انتقال حقوق مالی و غیرمالی سهام یا حق تقدم سهام ۷. قرارداد پیشنهادی فروش در صورت وجود ۸. اعلام مهلت تسویه طبق مقررات ۹. سایر اطلاعات به درخواست بورس».

نظر به اینکه ایجاب دارای مدت اعتبار است که گاهی به طور دقیق مشخص شده و گاهی برای قبول مهلتی معین نمی‌شود. در وضعیتی که ایجاب دارای مدت اعتبار است قبول باید در آن مدت صورت گیرد در غیر این صورت ایجابی دیگر وجود نداشته تا با الحاق قبول به آن، عقد منعقد شود. در حالتی که برای قبول مهلتی تعیین نشده باشد با توجه به اوضاع و احوال قرارداد مهلتی معقول و متعارف برای قبول در نظر گرفته می‌شود.

ماده ۱۳ دستورالعمل در خصوص مدت اعتبار سفارش‌ها که در واقع تعیین کننده مدت اعتبار ایجاب است، اعتبار زمانی سفارش‌ها را به پنج قسم تقسیم می‌نماید: سفارش روز، سفارش جلسه، سفارش بدون محدودیت زمانی، سفارش مدت دار و سفارش زمانی.

در معاملات عمده، مدت اعتبار ایجاب با تعیین شروع رقابت مشخص می‌گردد. یعنی با شروع رقابت، ایجاب آغاز و تا زمان تعیین برنده اعتبار دارد. در صورتی که خریداری پیدا نشود ایجاب دیگر معتبر نیست و برای انجام معامله ایجاب مجدد فروشنده ضروری است. رجوع از ایجاب نیز بسته به اینکه ایجاب ساده یا همراه با التزام باشد متفاوت است. در ایجاب ساده تا زمانی که قبول اعلام نشده است، ایجاب کننده می‌تواند از ایجاب خود رجوع کند اما در ایجاب همراه با التزام، ایجاب کننده به طور صریح یا ضمنی متعهد می‌شود تا مدتی به آن پای بند باشد.

در معاملات خرد سهام، سفارش‌هایی که وارد سامانه معاملات می‌شود از نوع ایجاب ساده است بنابراین قبل از اینکه قبول به آن ملحق شود امکان حذف سفارش از سیستم وجود دارد.

در معاملات عمده، ایجاب همراه با التزام است و بسته به اینکه رجوع از ایجاب در کدام مرحله از مراحل معامله باشد متفاوت است. اصولاً در اینگونه معاملات، ایجاب کننده حق تغییر مفاد ایجاب را ندارد و انصراف از ایجاب نیز در مراحل پیش از شروع رقابت و حین رقابت دارای شرایط متفاوتی است.

پیش از شروع رقابت معامله عمده و پس از انتشار اطلاعیه عرضه توسط بورس، رجوع از ایجاب ممکن است ولی در صورت رجوع از ایجاب امکان عرضه مجدد سهام مذکور توسط فروشنده تا دو ماه غیرممکن می‌باشد. ماده ۵۲ دستورالعمل در این خصوص مقرر داشته است: «در صورتی که به هر دلیلی عرضه کننده از فروش سهام یا حق تقدم سهامی که اطلاعیه عرضه عمده آن توسط بورس منتشر شده است منصرف شود عرضه عمده هر تعداد سهم از نماد معاملاتی که فروشنده از انجام معامله عمده آن انصراف داده است توسط همان فروشنده، مستلزم درخواست مجدد کارگزار فروشنده جهت عرضه سهام مذکور به بورس و طی تشریفات معامله عمده حداقل دو ماه پس از انصراف از

انجام معامله خواهد بود».

اما با شروع رقابت و ورود سفارش فروش به سامانه معاملاتی، رجوع از ایجاب در حین جلسه معاملاتی به هیچ وجه امکان پذیر نیست. ماده ۴۷ دستورالعمل در این خصوص مقرر می‌دارد «در صورتی که از زمان ثبت بهترین سفارش خرید، ۱۵ دقیقه گذشته باشد و سفارش خریدی با قیمت بالاتر طی این مدت ثبت نشده باشد و قیمت این سفارش مساوی یا بیشتر از قیمت پایه باشد عرضه به بهترین سفارش خرید از طریق کارگزار فروشنده یا به صورت خودکار در سامانه معاملاتی انجام خواهد شد». همچنین به منظور منع کامل هرگونه اقدام مغایر، حتی به اشخاص طرف ایجاب نیز اجازه اعلام اراده مغایر با دستورالعمل داده نشده است. لذا به موجب ماده ۴۷ دستورالعمل «در هر حال بعد از گذشت ۱۵ دقیقه، ادامه رقابت توسط کارگزاران خریدار مجاز نمی‌باشد» انصراف فروشنده در خارج از زمان جلسات معاملاتی ممکن است و اثر چنین انصرافی همانند اثر انصراف پیش از شروع رقابت است.

در ماده ۵۱ دستورالعمل آمده است «در صورتی که فروشنده به هر دلیلی از انجام معامله منصرف شود باید قبل از شروع جلسه رسمی معاملاتی هر روز، انصراف خود را کتباً از طریق کارگزار فروشنده در دبیرخانه بورس ثبت نماید. در این صورت عرضه انجام نمی‌شود. در صورت اعلام انصراف پس از شروع جلسه معاملاتی به انصراف مذکور در آن جلسه معاملاتی ترتیب اثر داده نخواهد شد و ملاک تصمیم‌گیری در این خصوص، زمان ثبت انصراف در دبیرخانه بورس خواهد بود».

در نتیجه، به دلیل آنکه سامانه معاملاتی در بورس به صورت مکانیزه و خودکار می‌باشد اصولاً با تأیید سفارش خرید توسط کارگزار خرید، قبول محقق شده و عقد منعقد می‌گردد. اگر چه در معاملات عمده شرایطی، خریداران حق قبول شرایط فروشنده را داشته و امکان مذاکره حداقل در خصوص نحوه پرداخت حصه نقدی وجود ندارد. در مواردی و در صورت پذیرش فروشنده ممکن است بتوان در خصوص نحوه و شرایط تسویه بخش غیرنقد به مذاکره پرداخت. (ابراهیمی، ۱۳۸۹، صص ۲۱-۲۲)

با این حال نظر به اینکه دستورالعمل در فصل سوم و به موجب ماده ۹، مراحل انجام معامله را به پنج مرحله تقسیم کرده است، زمان وقوع معامله در هر یک از این مراحل قابل بررسی است. مرحله نخست: مرحله پیش‌گشایش است. این مرحله ۳۰ دقیقه قبل از شروع معاملات است که در آن امکان ورود، تغییر یا حذف سفارش وجود دارد لیکن معامله ای انجام نمی‌شود. مرحله دوم، مرحله گشایش است. این مرحله بلافاصله پس از مرحله پیش‌گشایش است و در آن، سفارش‌های موجود در سامانه معاملات بر اساس ساز و کار حراج ناپیوسته و در دامنه نوسان روزانه قیمت انجام می‌شود. مرحله سوم که مرحله حراج پیوسته نام دارد پس از انجام مرحله گشایش شروع می‌شود و در آن معاملات بر اساس حراج پیوسته انجام می‌شود. مرحله بعد مرحله حراج ناپیوسته پایانی است. این مرحله بلافاصله پس از خاتمه مرحله حراج پیوسته و ۱۵ دقیقه قبل از مرحله معاملات پایانی شروع و به مدت ۱۵ دقیقه ادامه می‌یابد. طی این مرحله امکان ورود، تغییر یا حذف سفارش توسط کارگزاران وجود دارد لیکن معامله ای انجام نمی‌شود. در پایان این مرحله سفارش‌های موجود در

سامانه معاملات بر اساس ساز و کار حراج ناپیوسته و در دامنه نوسان روزانه قیمت اجرا می‌شود. مرحله پنجم مرحله معاملات پایانی است. این مرحله به ۱۵ دقیقه پایانی جلسه معاملاتی اطلاق می‌گردد که طی آن ورود سفارش و انجام معامله با قیمت پایانی امکان پذیر است.

□ نتیجه گیری

آنچه جوهر عقد را تشکیل می‌دهد توافق دو اراده است. دو طرف عقد باید درباره تمام آثار و شرایط معامله یا دست کم درباره ارکان اصلی آن، به توافق برسند و هدف این باشد که پای‌بند به پیمان باشند. تحلیل این توافق به ایجاب و قبول و اوصافی که برای ایجاب باید وجود داشته باشد، در واقع نوعی تجزیه عقلی از این توافق است که ذهن حقوقدان انجام می‌دهد تا آموختن و بررسی اراده‌ها را آسان‌تر سازد. در این تحلیل عقلی، صورت‌های متعارف توافق مورد نظر است و آنچه در این باره گفته می‌شود ناظر به مورد غالب است. به بیان دیگر اوصاف ایجاب به عنوان راه و مبنای رسیدن به توافق قاطع و کامل مورد نظر است و به خودی خود نقشی در انعقاد قرارداد ندارد. بنابراین، اگر پذیرفته شود که چنین توافقی با پایان گرفتن حراج یا مزایده انجام گرفته است، دیگر نمی‌توان به بهانه کامل نبودن ایجاب در وقوع معامله تردید کرد.

در حراج، حراج‌گذار به عنوان ایجاب‌کننده قصد دارد تا با ارائه دهنده بالاترین پیشنهاد قرارداد منعقد نماید. البته این امر به عنوان یک قاعده، اصل کلی و اولیه در نظر گرفته می‌شود. ممکن است حراج‌گذار، ملاک‌ها و معیارهای دیگری را جهت انعقاد قرارداد با پیشنهاد دهنده در نظر داشته باشد که لزوماً تنها معیار بالاترین قیمت نباشد. این امر به ویژه در حراج‌هایی که شخصیت طرف معامله حال چه از حیث اعتبار و توانائی موضوع قرارداد و چه از حیث کیفیت انجام کار مهم است، اهمیت بیشتری پیدا می‌کند. عقودی که از طریق مناقصه یا مزایده انجام می‌پذیرد مصداقی بارز از جمله این عقود به شمار می‌روند. به همین جهت تعیین زمان وقوع معامله که در بردارنده آثار مهمی است با دشواری روبرو می‌گردد. عده‌ای معتقدند پس از جلسه مناقصه و مزایده و حراج، نیاز به ایجاب و قبول جداگانه است. اما برخی دیگر بر این عقیده هستند که معامله در جلسه حراج، مناقصه و مزایده تمام است و نیاز به ایجاب و قبول جداگانه ندارد.

به نظر می‌رسد نظر کسانی که پس از تعیین برنده مزایده یا حراج عقد را تمام شده می‌دانند موجه‌تر است. این پرسش نیز که آیا اعلان‌کننده می‌تواند از حراج بکلی منصرف شود. بستگی به نیروی الزام‌آور ایجاب پیش از قبول دارد. با وجود این، پیشنهادکننده می‌تواند به صراحت اعلام کند که در رد یا قبول نتیجه مزایده آزاد است. زیرا این قید نشان می‌دهد که او هنوز در انجام دادن معامله جازم نیست و مفاد عقد را بر مبنای مزایده انشا نکرده است. همچنین اموری که نیاز به تخصص و مهارت دارد و پیشنهادکننده باید یکی از داوطلبان را برگزیند یا در جایی که پیشنهادکننده باید نوع جنس و مرغوب بودن آن را تشخیص دهد و بدین نکته تصریح می‌کند، برنده شدن مزایده به تنهایی عقد را واقع نمی‌سازد. زیرا امکان انتخاب برای اعلان‌کننده حاکی از آن است که اعلان را باید دعوت به ایجاب شمرد و در نتیجه اراده برنده مزایده ایجاب است و باید مورد قبول قرار گیرد.

فهرست منابع

- ۱- آذر پور، حمید و حجتی اشرفی، غلامرضا، (۱۳۷۶)، مجموعه محشی از بخشنامه‌های ثبتی، چاپ اول، کتابخانه گنج دانش
- ۲- آئین نامه اجرائی قانون بازار اوراق بهادار مصوب ۸۶/۴/۳ هیات وزیران
- ۳- ابراهیمی، مریم، مروری بر شرایط صحت معاملات در بورس با تاکید بر دستورالعمل اجرائی نحوه انجام معاملات در بورس اوراق بهادار تهران، ماهنامه بورس، شماره ۹۳، پائیز ۱۳۸۹
- ۴- ابهری علی‌آباد، حمید، (۱۳۸۱-۱۳۸۲)، زمان و مکان وقوع عقد، پایان‌نامه دکتری حقوق خصوصی، دانشکده حقوق و علوم سیاسی دانشگاه تهران، به راهنمایی دکتر سید حسین صفایی
- ۵- احمد یزدی، ابوالقاسم ابن محمد، (۱۳۴۶)، ترجمه فارسی شرایع الاسلام، تألیف محقق حلی، جلد اول، انتشارات دانشگاه تهران
- ۶- اخلاقی، بهروز و امام، فرهاد، (۱۳۷۹)، ترجمه و تحقیق: مؤسسه بین‌المللی یکنواخت کردن حقوق خصوصی، اصول قراردادهای تجاری بین‌المللی UNIDROIT، چاپ اول، مؤسسه مطالعات و پژوهش‌های حقوقی شهر دانش، تهران
- ۷- السان، مصطفی، (۱۳۸۵)، ایجاب و قبول معاملات الکترونیکی، مجله تحقیقات حقوقی، شماره ۴۳
- ۸- السان، مصطفی، (۱۳۸۴)، تشکیل قراردادهای الکترونیکی، فصلنامه پژوهشنامه بازرگانی، شماره ۳۶
- ۹- السنهوری، عبدالرزاق احمد، (۱۹۸۶)، الوسیط فی شرح القانون المدني جدید، جزء الاول، بیروت
- ۱۰- امامی، سید حسن، (۱۳۷۳)، حقوق مدنی، ج ۱، چاپ سیزدهم، کتابفروشی اسلامیة
- ۱۱- انصاری، مسعود و طاهری، محمدعلی، (۱۳۸۴)، دانشنامه حقوق خصوصی، جلد سوم، چاپ اول، انتشارات محراب فکر
- ۱۲- انصاری، ولی اله، (۱۳۷۲)، جزوه تقریرات درس حقوق اداری ۲، دانشکده علوم قضایی و خدمات اداری قوه قضائیه
- ۱۳- جعفری لنگرودی، محمد جعفر، (۱۳۸۸)، مبسوط در ترمینولوژی حقوق، ج ۵، انتشارات گنج دانش
- ۱۴- داراب پور، مهرباب، (۱۳۷۴)، تفسیری بر حقوق بیع بین‌المللی (ترجمه)، نوشته هجده نفر از دانشمندان حقوق دانشگاه‌های معتبر جهان، جلد اول، چاپ نخست، انتشارات گنج دانش، تهران
- ۱۵- دستورالعمل اجرائی نحوه انجام معاملات در بورس اوراق بهادار تهران مصوب ۱۳۸۹/۹/۱۳ هیات مدیره سازمان بورس و اوراق بهادار
- ۱۶- رحیمی شهمیرزادی، مجید، (۱۳۸۰)، مناقصه و مزایده در حقوق ایران، پایان‌نامه کارشناسی ارشد دانشکده حقوق و علوم سیاسی دانشگاه تهران، به راهنمایی دکتر ابوالحمد
- ۱۷- رضائی، علی، (۱۳۸۷)، حقوق تجارت الکترونیکی، انتشارات میزان، چاپ اول.

- ۱۸- شهیدی، مهدی، (۱۳۷۷)، تشکیل قراردادهای و تعهدات، چاپ نخست، نشر حقوقدان، تهران
- ۱۹- طباطبائی مومنی، منوچهر، (۱۳۸۷)، حقوق اداری، انتشارات سمت، تهران
- ۲۰- غلامی پاچی، علی، (۱۳۸۹)، قواعد حاکم بر حراج در حقوق ایران، انتشارات فکر سازان، چاپ اول، تهران
- ۲۱- قاسم زاده، سید مرتضی، (۱۳۸۷)، اصول قراردادهای و تعهدات، نشر دادگستر، چاپ هشتم
- ۲۲- قانون بازار اوراق بهادار جمهوری اسلامی ایران مصوب ۱۳۸۴/۹/۱
- ۲۳- قریب، محمد، (۱۳۴۶)، واژه نامه نوین، چاپخانه موسوی
- ۲۴- کاتوزیان، ناصر، (۱۳۷۴)، حقوق مدنی، قواعد عمومی قراردادهای، جلد نخست، چاپ سوم، شرکت سهامی انتشار
- ۲۵- محقق حلی، (۱۳۸۹ ه.ق، ۱۹۶۹ م)، شرایع الاسلام، الطبعة المحققة الاولى، منشورات الاعلمی، طهران
- 26- Beatson, Jack, Burrows, Andrew, Cartwright, John, (1959), Anson, Law of Contract, 21th edition, Oxford
- 27- Corbin, (1952), Corbin on Contracts, One Volume Edition, West Publishing
- 28- Directive 9546/EC of the European Parliament and of the Council of 24 October 1995 on the protection of individuals with regard to the processing of personal data and on the free movement of such data. Available at:
- 29- http://eur-lex.europa.eu/smartapi/cgi/sga_doc?smartapi!celexapi!prod!CELEXnumdoc&lg=EN&numdoc=31995L0046&model=guichett
- 30- Duxbury, Robert, (1994), Contract In a Nutshell, Third Edition, Sweet & Maxwell Publication London
- 31- Explanatory note by the UNCITRAL Secretariat on the United Nations Convention on the Use of Electronic Communications in International Contracts, United Nations, New York, 2007, p. 74, Para. 229. [Hereinafter, Explanatory Note of CUECIC]. Available at:
- 32- www.uncitral.org/pdf/english/texts/electcom/0657452-_Ebook.pdf.
- 33- Gautrais, Vincent, (2002), Les Principes d'UNIDROIT Face au Contrat Electronique, La Revue Juridique Thémis, Vol. 36
- 34- Planiol, Marcel, (2005), Treatise on the Civil law, William S. Hein & Company publication, V. 2, Part. 1
- 35- Report of the Working Group on Electronic Commerce on the work of its forty-third session, held in New York from 15 to 19 March 2004, A/CN.9548/, [Hereinafter, Report of 43 Session of Working Group] Available at:
- 36- <http://daccess-dds-ny.un.org/doc/UNDOC/GEN/V0435/524//PDF/V0452435.pdf?OpenElement>
- 37- Ripert et Boulanger, (1957), Traite de Droit Civil, depress le traite de Planiol, T. 2, Paris



38- Shatan, Gregory S., Werbach, Johanna L., Warren, Ian J., (2013), Going, Going, Gone: Legal Issues in Running Online Auctions. Available at:

39- http://www.morganlewis.com/pubs/45C17D0E-5A0391-4777-A95BA707D37DC3_Publication.pdf

40- Treitel, (1995), Law of contract, 9th edition, Sweet & Maxwell

41- Uniform Computer Information Transaction Act (2000) [UCITA]. Available at:

42- <http://www.ucitaonline.com>

43- United Nations Convention on Contracts for the International Sale of Good [CISG], (1980 - Vienna), available at: www.uncitral.org/english/texts/sales/CISG.htm

44- Weil, Alex, (1971), Droit Civil, Les Obligations, Dalloz





شیوه‌های حل و فصل اختلافات در قراردادهای پیمانکاری دولتی

تاریخ دریافت: ۹۶/۲/۲۶

سید حسین میربافقی^۱

تاریخ پذیرش: ۹۶/۶/۷

چکیده:

قراردادهای دولتی به اقتضای طبع و ماهیت آن دارای اصول و قواعد ویژه‌ای هستند و قانونگذار در جهت تأمین منافع عمومی افراد جامعه، قوانین و مقررات خاصی برای آن‌ها تدوین نموده است. سالیانه مبالغ زیادی از بودجه عمومی دولت صرف احداث، تکمیل یا بازسازی طرح‌های عمرانی می‌گردد و از اینرو در راستای حسن اجرای طرح‌های مزبور، لازم است قراردادهای پیمانکاری مربوط، به نحوی مطلوب منعقد و مفاد آن‌ها اجرا گردد، چنانکه در قانون برگزاری مناقصات شرایط خاصی برای انعقاد و نظارت بر حسن اجرای قراردادهای یاد شده پیش بینی شده است. از جهتی نباید از نظر دور داشت که بروز اختلاف در قراردادهای پیمانکاری دولتی، طبیعی است و طرح دعوی جهت حل و فصل اختلاف حادث، در مراجع قانونی حق قانونی طرفین قرارداد می‌باشد. بدین علت ساز و کارهای خاصی در رسیدگی به این نوع اختلافات توسط مراجع قضایی و شبه قضایی در نظر گرفته شده است. در این تحقیق ماهیت حقوقی، نحوه و شیوه رسیدگی این مراجع مورد بررسی قرار خواهد گرفت تا نحوه بررسی این نوع از قراردادها با قراردادهای حقوق خصوصی که اشخاص با یکدیگر منعقد می‌نمایند مشخص گردد. ضمن اینکه پذیرش شرط داوری در این نوع قراردادها متفاوت از قراردادهای حقوق خصوصی خواهد بود.

کلمات کلیدی: مناقصه، هیات رسیدگی به شکایات، مناقصه گر، مناقصه گزار، قرارداد، داوری

□ مقدمه:

قراردادهای دولتی از مباحث اصلی مورد مطالعه حقوق اداری محسوب می‌شود. قراردادهای پیمانکاری به عنوان دسته ای از این نوع قراردادها از اهمیت خاصی برخوردارند و دارای طبیعتی متفاوت از قراردادهای حقوق خصوصی می‌باشند. از آنجایی که شیوه رسیدگی به اختلافات پیمانکاران دولتی توسط حقوقدانان در کتب و مقالات موجود بطور کامل مورد بررسی قرار نگرفته است انجام این تحقیق ضروری بنظر می‌رسد. بنابر این به دلیل اینکه امور پیمانکاری جهت تأمین منافع عمومی افراد جامعه به مرحله اجرا در می‌آید از حیث استمرار امر خدمات عمومی در این نوع از قراردادها، از اقدامات خودسرانه دستگاه‌های اجرایی جلوگیری خواهد نمود.

از سوی دیگر بر اساس قوانین و مقررات سابق، از قبیل قانون محاسبات عمومی و آیین نامه معاملات دولتی هیچ مرجعی جهت رسیدگی به امور مناقصات پیش بینی نگردیده بود و فقط طرفین قرارداد می‌توانستند به مرجع قضایی (دادگستری یا دیوان عدالت اداری) و داوری، آن هم با شرایط خاصی مراجعه نمایند لکن قانونگذار در زمان تصویب قانون برگزاری مناقصات، ضمن شفافیت در امور مربوط به مناقصات دولتی، مرجعی به نام «هیأت رسیدگی به شکایات» ایجاد نمود تا این هیأت بتواند بر اساس ضوابط و مقررات در امور مناقصات دستگاه‌های اجرایی و طرح شکایت از مناقصه گران بررسی‌های لازم را انجام دهد. از طرفی وجود دستورالعمل‌های متفاوت از سوی معاونت برنامه ریزی و نظارت راهبردی رئیس جمهور که در اجرای ماده ۲۳ قانون برنامه و بودجه و آیین نامه استانداردهای طرح‌های عمرانی از سه گروه صادر گردیده، برداشتهای مختلفی در اجرا در پی داشته و باعث بروز اختلاف گردیده است. بر این اساس مراجع خاصی بجز دادگستری که مرجع اصلی رسیدگی به تظلمات و شکایات می‌باشد توسط مقنن پیش بینی گردید تا نقش داوری را در رسیدگیها اتخاذ نماید.

□ ۱- شیوه‌های مرسوم جایگزین حل و فصل اختلافات

۱-۲- هیأت رسیدگی به شکایات در مناقصات

تا قبل از تصویب قانون برگزاری مناقصات، در قوانینی از قبیل قانون محاسبات عمومی و آیین نامه معاملات دولتی در صورتیکه در جریان مناقصه و قبل یا بعد از انعقاد قرارداد، شکایاتی از سوی افراد شرکت کننده در مناقصه صورت می‌گرفت، مرجعی جهت رسیدگی به این شکایات جز مراجع قضایی پیش بینی نگردیده بود. لیکن در قانون برگزاری مناقصات، قانونگذار نسبت به این امر توجه نموده و هیأتی را به نام «هیأت رسیدگی به شکایات» عهده دار این امر نموده است. این مرجع که ماهیت شبه قضایی دارد به منظور رسیدگی به دعاوی بین مناقصه گر و مناقصه گزار هیأت رسیدگی تشکیل گردید و اساسنامه هیأت رسیدگی به شکایات نیز به تصویب مجلس شورای اسلامی رسیده است. (ماده (۷) قانون برگزاری مناقصات)

۱-۲-۱- ترکیب هیأت رسیدگی به شکایات

اعضای هیأت به تناسب دستگاه ملی و دستگاه اجرایی استانی متفاوت می‌باشد. بر اساس بند (الف) ماده (۲) قانون اساسنامه هیات رسیدگی به شکایات اعضای هیأت مرکزی برای رسیدگی به مناقصاتی که توسط دستگاه ملی برگزار می‌شود عبارت‌اند از:

- ۱- معاون ذی ربط سازمان مدیریت و برنامه ریزی کشور.
- ۲- نماینده وزیر یا رئیس سازمان ذی ربط در سطح معاون.
- ۳- معاون هزینه وزارت امور اقتصادی و دارایی و خزانه داری کل.
- ۴- معاون حقوقی رئیس جمهور.
- ۵- نماینده تشکل صنفی مربوط با توجه به نوع مناقصه.
- ۶- یک نفر قاضی مجرب با معرفی رئیس قوه قضائیه

لذا هیأت مربوطه در خصوص اعتبارات مربوط به وزارتخانه‌ها، مؤسسات دولتی و... که به عنوان دستگاه ملی تلقی گردیده و از بودجه عمومی دولت استفاده و موافقتنامه آن، ما بین بالاترین مقام دستگاه اجرایی و معاونت برنامه ریزی و نظارت راهبردی رئیس جمهور مبادله می‌گردد، تشکیل خواهد شد.

اما طبق بند (ب) ماده (۲) قانون اساسنامه هیات رسیدگی به شکایات، ترکیب اعضاء هیأت در هریک از استان‌ها برای رسیدگی به مناقصاتی که در دستگاه‌های اجرائی استانی برگزار می‌شود، عبارت‌اند از:

- ۱- استاندار یا یکی از معاونان ذی ربط
- ۲- رئیس دستگاه مناقصه گزار
- ۳- رئیس سازمان امور اقتصادی و دارایی استان
- ۴- رئیس تشکل صنفی با توجه به نوع مناقصه
- ۵- یک نفر قاضی به انتخاب رئیس قوه قضائیه.

«جلسات هیأت با شرکت حداقل چهار نفر از اعضاء رسمیت می‌یابد و مصوبات هیأت با رأی اکثر اعضاء حاضر معتبر خواهد بود». (ماده ۳ قانون اساسنامه هیات رسیدگی به شکایات)

نقش و حضور شاکی در جلسه هیات، همچنین اشخاص حقوقدان یا صاحب نظر و خبره جهت مشورت در قانون پیش بینی گردیده است. بنابراین، هیات رسیدگی به شکایات «موظف است شاکی را برای شرکت در جلسه رسیدگی به منظور ادای توضیحات لازم (بدون حق رأی) دعوت کند. همچنین می‌تواند از سایر دستگاه‌های اجرایی یا اشخاص حقوقدان یا صاحب نظر و خبره به منظور مشورت (بدون حق رأی) برای شرکت در جلسه دعوت کند و در هر حال عدم حضور هریک از افراد مذکور مانع رسیدگی و صدور رأی از طرف هیأت نخواهد شد». (ماده ۴ قانون اساسنامه هیات رسیدگی به شکایات)

۱-۲-۲- صلاحیت و اختیارات هیأت

هیأت، صلاحیت و اختیار رسیدگی به شکایات مربوط به اجرا نشدن هریک از مواد قانون برگزاری مناقصات و سایر قوانین و مقررات مربوط را خواهد داشت.

منظور از اجرا نشدن هریک از مواد قانون برگزاری مناقصات، این است که دستگاه اجرایی برگزار کننده مناقصه، موادی از قانون را نادیده گرفته و نوعاً اوامر و نواهی قانون را مورد رعایت قرار ندهد.. صلاحیت و اختیارات هیأت به شرح ذیل می‌باشد:

الف - شرکت افراد دیگر در ترکیب کمیسیون مناقصه به جای اعضای مندرج در قانون برگزاری مناقصات مصوب ۱۳۸۳. (بند الف ماده ۵ قانون اساسنامه هیأت رسیدگی به شکایات) ترکیب این هیأت بر اساس ماده ۵ قانون برگزاری مناقصات، شامل رئیس دستگاه مناقصه گزار یا نماینده وی، ذیحساب یا بالاترین مقام مالی دستگاه مناقصه گزار حسب مورد، مسئول فنی دستگاه مناقصه گزار یا واحدی که مناقصه به درخواست وی برگزار می‌گردد، در مناقصات مربوط به شهرداری‌ها، در خصوص اعتبارات بودجه عمومی دولت، یک نفر از سوی شورای شهر به عنوان ناظر در جلسات کمیسیون مناقصه شرکت دارد، و اعضای کمیسیون در شرکت‌های دولتی به انتخاب هیأت مدیره خواهند بود. بنابراین هریک از افراد و مسئولین دستگاه اجرایی که در ترکیب کمیسیون قرار گیرند می‌بایست دارای شرایط لازم باشند و حضور افرادی غیر از افراد مذکور فاقد شرایط لازم و قانونی بوده و تصمیمات متخذه فاقد اعتبار قانونی می‌باشد. بنابر این مشاهده می‌گردد که در صورتجلسات کمیسیون مناقصه، افرادی به غیر از مقامات قانونی نسبت به امضاء صورتجلسات اقدام می‌نمایند و یا اظهار نظری می‌نمایند لیکن این اظهارات و امضاء در ذیل صورتجلسات، فاقد اعتبار قانونی می‌باشد. ب- عدم رعایت مقررات یا ضوابط مربوط از طرف کار گروه فنی بازرگانی در ارزیابی کیفی مناقصه گران یا ارزیابی فنی پیشنهادها. (بند ب) ماده ۵ قانون اساسنامه هیأت رسیدگی به شکایات)

کار گروه یا کمیته فنی بازرگانی وظیفه ارزیابی کیفی مناقصه گران یا ارزیابی فنی پیشنهادها را در مناقصات دو مرحله ای و در بعضی از موارد، در مناقصه‌های یک مرحله ای را دارد. در ارزیابی کیفی می‌بایست تضمین کیفیت خدمات و محصولات، داشتن تجربه و دانش در زمینه مورد نظر، حسن سابقه، داشتن پروانه کار یا گواهینامه‌های صلاحیت در صورت لزوم و توان مالی متقاضی برای انجام کار در صورت لزوم مورد بررسی قرار گیرد. (ماده (۱۲) قانون برگزاری مناقصات)

ج- عدم رعایت هریک از موارد مذکور در ماده (۶) قانون برگزاری مناقصات توسط کمیسیون مناقصه (بند «ج» ماده ۵ قانون اساسنامه هیأت رسیدگی به شکایات) ماده (۶) قانون برگزاری مناقصات راجع به مهم‌ترین وظایف کمیسیون مناقصه می‌باشد. از قبیل تشکیل جلسات کمیسیون مناقصه در موعد مقرر در فراخوان مناقصه، بررسی پیشنهادهای مناقصه گران از نظر کامل بودن مدارک و امضای آن‌ها و نیز خوانا بودن و غیر مشروط بودن پیشنهادهای قیمت، ارجاع بررسی فنی پیشنهادها به کمیته فنی بازرگانی در مناقصات دو مرحله ای، تعیین برندگان اول و دوم مناقصه، تصمیم گیری درباره تجدید یا لغو مناقصه، تنظیم صورتجلسات مناقصه و ارزیابی پیشنهادهای و تعیین پیشنهادهای قابل قبول طبق شرایط و اسناد مناقصه.

د- اعمال تبعیض در تحویل یا تشریح اسناد یا کسری آن‌ها در مقایسه با سایر مناقصه‌گران. (بند ۵ قانون اساسنامه هیأت رسیدگی به شکایات) اصل کلی در مناقصات این است که «تمامی اسناد مناقصه باید به طور یکسان به همه داوطلبان تحویل شود» (بند الف) ماده ۱۴ قانون برگزاری مناقصات) بنابراین، عدم رعایت تحویل دادن اسناد به تمام مناقصه‌گران به صورت یکسان، باعث تبعیض خواهد گردید. به طور نمونه، در قسمت شرح کار، مشخصات فنی بازرگانی، استانداردها، نوع، کمیت و کیفیت کالا یا خدمات که جزء اسناد مناقصه می‌باشد، برای بعضی از مناقصه‌گران، کمیت و کیفیت کالا یا خدمات را در شرح اسناد حذف گردیده باشد یا مشخصات فنی بازرگانی، که این امر تأثیر در فرایند مناقصه داشته و باعث می‌گردد بعضی از مناقصه‌گران، کیفیت کالا و خدمات را مورد توجه قرار نداده و کمیسیون مناقصه پس از برگزاری جلسه، که این امر را به کمیته فنی بازرگانی ارائه می‌دهد، کمیته آن‌ها را حائز شرایط لازم ندانسته و مورد ارزیابی کیفی قرار ندهد و یا در ارزیابی کیفی امتیازات لازم را حائز نگردند.

ه- عدم رعایت حداقل مهلت‌های ده روز و یک ماه در قبول پیشنهادها به ترتیب در مورد مناقصه داخلی و بین‌المللی از آخرین مهلت تحویل اسناد مناقصه. (بند ه) ماده ۵ قانون اساسنامه هیأت رسیدگی به شکایات)

شرکت کنندگان در مناقصه پس از اینکه فراخوان مناقصه از طریق روزنامه‌های کثیرالانتشار یا استان مربوط انتشار یافت و مبادرت به خرید دریافت اسناد نمودند، می‌بایست پیشنهادهای خود را در خصوص مناقصات داخلی و بین‌المللی به دستگاه مناقصه‌گزار ارائه نمایند. مهلت قبول پیشنهادها در مورد مناقصات داخلی و بین‌المللی از آخرین مهلت تحویل اسناد مناقصه به ترتیب نباید کمتر از ده روز و یک ماه باشد. (بند ب) ماده (۱۵) قانون برگزاری مناقصات)

لذا در صورتیکه در فراخوان مناقصه مهلت قبول پیشنهادها کمتر از ده روز در مناقصات داخلی درج گردد و این امر مورد ایراد یکی از مناقصه‌گران قرار گیرد. موضوع از مواردی است که هیأت رسیدگی به شکایات وارد رسیدگی خواهد شد.

و- گشایش پیشنهاد مناقصه‌گران در خارج از زمان و مکان مقرر (بند و) ماده ۵ قانون اساسنامه هیأت رسیدگی به شکایات) «محل، زمان و مهلت دریافت اسناد، تحویل پیشنهادها و گشایش آن‌ها» از مواردی است که جزء اسناد مناقصه می‌باشد. بنابراین در اکثر مناقصات، در اسناد مناقصه زمان یا تاریخ گشایش پیشنهادها و مکان بازگشایی پیشنهادها در اسناد مناقصه به طور مشروح به اطلاع مناقصه‌گران خواهد رسید. بنابراین در فرضی که دستگاه مناقصه‌گزار زمان یا تاریخ بازگشایی را ۸۹/۱۰/۲۰ و مکان آن را حوزه معاونت پشتیبانی دانشگاه علوم پزشکی مشهد قید نماید، لکن تاریخ بازگشایی اسناد مناقصه روز ۸۹/۱۰/۲۱ و مکان دفتر فنی دانشگاه باشد یا تاریخ بازگشایی ۸۹/۱۰/۲۰ لکن مکان آن دفتر فنی دانشگاه باشد هر یک از این موارد که مورد رعایت دستگاه مناقصه‌گزار نگردیده و این امر مورد اعتراض و شکایت مناقصه‌گران قرار گیرد از مواردی است که هیأت رسیدگی به شکایات جهت تصمیم‌گیری وارد رسیدگی خواهد شد.

ز- عدم رعایت ترتیبات باز کردن پاکت‌های مناقصه. (بند (ز) ماده ۵ قانون اساسنامه هیأت رسیدگی به شکایات)

طبق بند (ب) ماده ۱۶ قانون برگزاری مناقصات، پاکت‌های مناقصه شامل تضمین شرکت در مناقصه (پاکت الف) پیشنهاد فنی بازرگانی (پاکت ب) و پیشنهاد قیمت (پاکت ج) خواهد بود که مناقصه‌گران می‌بایست آن را مورد رعایت قرار دهند. کمیسیون مناقصه نیز می‌بایست به ترتیب یاد شده نسبت به بازگشایی پاکت‌ها اقدام نماید، لذا عدم رعایت هریک از موارد و اینکه پاکت‌ها به ترتیب لازم توسط کمیسیون مناقصه بازگشایی نگردد خود از مواردی است که در صورت شکایت، هیأت رسیدگی به شکایات وارد رسیدگی می‌گردد. به طور مثال کمیسیون مناقصه بدون در نظر گرفتن پاکت (الف) و عدم بازگشایی آن تصمیم بگیرد اول پاکت (ب) که پیشنهاد فنی بازرگانی است مورد بازگشایی قرار گیرد تا موقعی که کمیته فنی بازرگانی پیشنهادها را مورد ارزیابی کیفی قرار داد نسبت به بازگشایی پاکت (الف) اقدام نماید یا کمیسیون مناقصه تصمیم بر آن گیرد که ابتدا قیمت‌های پیشنهادی را (پاکت ج) مورد بازگشایی قرار دهد تا ترتیبات لازم جهت بررسی اسناد کسانی که قیمت کمتر را با کیفیت مطلوب ارائه داده‌اند توسط کمیته فنی و بازرگانی صورت گیرد. ح- هرگونه قصور در دعوت که منجر به عدم امکان حضور مناقصه‌گران در هریک از جلسات گشایش پاکت‌ها شود. (بند (ز) ماده ۵ قانون اساسنامه هیأت رسیدگی به شکایات) تکلیف قانونگذار برای دستگاه برگزار کننده مناقصه این است که بر اساس بند (د) ماده ۱۸ قانون برگزاری مناقصات، دستگاه مناقصه‌گزار مکلف است از مناقصه‌گران یا نمایندگان آن‌ها جهت حضور در جلسه گشایش پیشنهادهای مالی دعوت نماید. بنابراین کوتاهی در دعوت از مناقصه‌گران که در جلسات گشایش پیشنهادهای مالی که شامل پاکت‌های تضمین (الف) و پیشنهاد قیمت (ج) می‌باشد. از مواردی است که در صورت شکایت، هیأت رسیدگی به شکایات وارد رسیدگی خواهد شد.

ط- شکایت مناقصه‌گران از تبانی بین مناقصه‌گران با یکدیگر یا بین مناقصه‌گران با مناقصه‌گزار. (بند (ز) ماده ۵ قانون اساسنامه هیأت رسیدگی به شکایات) تبانی در لغت به معنی «با یکدیگر قرارداری نهادن، نهانی پیمان بستن (بیشتر تبانی ضد شخص ثالثی)» است. (معین، ۱۳۷۱: ۱۰۱۹)

بنابراین امکان دارد مناقصه‌گران با تبانی یکدیگر قیمت را به گونه‌ای پیشنهاد دهند که پس از پایان مناقصه و اعلام برنده اول و دوم مناقصه، و قبل از انعقاد قرارداد، برنده مناقصه نسبت به پرداخت مبلغی به دیگر مناقصه‌گران اقدام نماید و این امر در روند صحیح و قانونی مناقصه اختلال ایجاد نماید. یا یکی از مناقصه‌گران با ایجاد رابطه با بعضی از مسئولین دستگاه برگزار کننده مناقصه و با ایجاد تبانی، نسبت به اطلاع از قیمت متناسب آگاهی پیدا نموده و مبلغ پیشنهادی را ارائه نماید، که این امر خود از موجبات تبانی بوده و در صورت اثبات آن، و شکایت یکی از مناقصه‌گران، هیأت رسیدگی به شکایات وارد رسیدگی خواهد شد.

لذا در نتیجه تبانی، می‌بایست ضرر متوجه دولت باشد، بنابراین طبق ماده واحده قانون مجازات تبانی در معاملات دولتی «شخصی که در معاملات یا مناقصه‌ها و مزایده‌های دولتی یا شرکت‌ها و مؤسسات وابسته به دولت یا مأمور به خدمات عمومی و یا شهرداری‌ها با یکدیگر تبانی کنند و در

نتیجه تبانی ضرری متوجه دولت و یا شرکت‌ها و مؤسسات مذکور شود به حبس تأدیبی از یک تا سه سال و جزای نقدی به میزان آنچه من غیر حق تحصیل کرده‌اند محکوم می‌شوند. هر گاه مستخدمین دولت یا شرکت‌ها و یا مؤسسات مزبور یا شهرداری‌ها و همچنین کسانی که به نحوی از انحاء از طرف دولت یا شرکت‌ها و یا مؤسسات فوق در انجام معامله یا مناقصه یا مزایده دخالت داشته باشند و با علم و یا اطلاع از تبانی معامله را انجام دهند یا به نحوی در تبانی شرکت یا معاونت کنند به حداکثر مجازات حبس و انفصال ابد از خدمات دولتی و شرکت‌ها و مؤسسات وابسته به دولت و شهرداری‌ها محکوم خواهند شد. در کلیه موارد مذکور در صورتی که عمل مطابق قانون مستوجب کیفر شدیدتری باشد مرتکب به مجازات اشد محکوم خواهد شد.» بنابراین عدم ضرر و زیان به دولت و... که در نتیجه تبانی مؤثر است، خود از اموری خواهد بود که در صورت ثبوت آن، هیات رسیدگی به شکایات این امر را مورد توجه قرار خواهد داد. و در فرضی که تبانی بین مناقصه‌گران صورت گرفته لکن هیچ ضرر و زانی به دولت نرسیده است، از موجبات تبانی تلقی نمی‌گردد. بنابراین «در صورتی که طی فرایند رسیدگی به شکایات برای هیأت روشن شود تبانی صورت گرفته است (اعم از اینکه با اطلاع مناقصه‌گزار بوده باشد یا بدون آن) ضمانت نامه شرکت در مناقصه همه تبانی‌کنندگان به نفع دولت ضبط می‌شود». (تبصره بند (ط) ماده (۵) اساسنامه هیات رسیدگی به شکایات)

ی- تفکیک موضوع معامله در حالی که به طور متعارف یک مجموعه تلقی می‌شود توسط مناقصه‌گزار برای تغییر حد نصاب معاملات. «مبلغ یا برآورد معاملات مشمول هر یک از نصاب‌های ... نباید به تفکیک اقلامی که به طور متعارف یک مجموعه واحد تلقی می‌شوند، به نصاب پایین تر برده شود». (تبصره (۳) ماده (۳) قانون برگزاری مناقصات) به طور مثال در یک معامله بزرگ برای ساختن یک مدرسه که می‌بایست از طریق مناقصه به پیمانکار واجد شرایط واگذار گردد، به گونه‌ای انجام شود که قسمتی از معامله به صورت کوچک و قسمتی به صورت معامله متوسط و قسمتی به صورت معامله بزرگ باشد. در صورتیکه موضوع هر یک از معاملات در داخل همان موضوع ساختن مدرسه قرار دارد و در قالب یک معامله عمده امکان پذیر خواهد بود.

ل- انعقاد قرارداد با مناقصه‌گران فاقد صلاحیت

شرکت‌کنندگان در مناقصه در هر رشته می‌بایست صلاحیت‌های لازم را از مراجع ذیصلاح اخذ و گواهی‌نامه آن را در هر رشته کسب نمایند. بنابراین از آنجایی که «داشتن پروانه کار یا گواهی‌نامه صلاحیت» بر اساس جزء (۴) بند (الف) ماده ۱۲ قانون برگزاری مناقصات از مراحل ارزیابی کیفی تلقی می‌گردد، لذا کمیته فنی بازرگانی می‌بایست بررسی صلاحیت پیمانکاران را مدنظر داشته باشد.

م- وجود هر نوع ابهام یا ایرادی که بر صحت مناقصه لطمه وارد کند

بر اساس بندهای (الف و ب) ماده ۱۷ قانون برگزاری مناقصات چنانچه شرکت‌کننده در اسناد مناقصه ابهام یا ایرادی مشاهده کند، می‌تواند از مناقصه گزار توضیح بخواهد از طرفی توضیحات و پاسخ به پرسش‌های مناقصه‌گران و هم‌چنین در صورت تشکیل جلسه توضیح اسناد، رونوشت صورتجلسه آن مطابق ماده ۲۲ این قانون به طور یکسان برای همه شرکت‌کنندگان مناقصه‌گر ارسال خواهد شد.

بنابراین وجود ابهام یا ایراد در بعضی از مناقصات و اسناد برای مناقصه‌گران اجتناب‌ناپذیر می‌باشد. در اینجا مناقصه‌گر این حق را خواهد داشت تا از دستگاه مناقصه‌گزار توضیحات لازم را بخواهد. بنابراین ابهام مطرح شده امکان دارد به گونه‌ای باشد که مناقصه‌گزار را متوجه ایراد و ابهام در اسناد نماید و می‌بایست پاسخ و رفع ابهام را مطرح نماید.

در پاسخ به پرسش مناقصه‌گران، مناقصه‌گزار به دو طریق می‌تواند رفتار کند:

- ۱- پاسخ به پرسش مناقصه‌گران از طریق ارسال نامه و رفع ابهام و ایراد به صورت کتبی
 - ۲- تشکیل جلسه توضیح اسناد. (اسماعیلی هریسی، شرح و تفسیر قانون برگزاری مناقصات ۳۵۹)
- در مرحله اول، ابهام مطرح شده به اندازه‌ای ساده می‌باشد که نیاز به تشکیل جلسه نداشته و می‌توان با ارسال نامه، اجمال و ابهام اسناد را رفع نمود.

لاکن روش دوم، به گونه‌ای مهم است که به جز تشکیل جلسه و انجام پرسش و پاسخ، رفع ایرادات مطروحه امکان‌پذیر نخواهد بود. بنابراین، امکان دارد بعضی از مناقصه‌گران در جلسه حضور پیدا نمایند و برای حفظ حقوق افراد غائب، لازم است رونوشت صورتجلسه توضیح اسناد به صورت یکسان و مساوی و بدون هر نوع تبعیض به همه مناقصه‌گران ارسال گردد.

لذا در صورتی که ابهامات و ایرادات مطرح شده به گونه‌ای باشد که دستگاه مناقصه‌گزار نتواند آن ابهامات را برای مناقصه‌گران تشریح نماید یا عدم برگزاری و پاسخگویی به ابهامات و ایرادات مطرح شده از سوی دستگاه مناقصه‌گزار، تأثیر در صحت مناقصه نداشته باشد، از مواردی است که در صورت شکایات، هیأت رسیدگی به شکایات نسبت به آن رسیدگی خواهد نمود.

۱-۲-۳- روش مراجعه به هیأت جهت شکایت از دستگاه مناقصه‌گزار

مطابق بند (الف، ب و ج) ماده ۲۵ قانون برگزاری مناقصات چنانچه هریک از مناقصه‌گران نسبت به اجرا نشدن موادی از قانون برگزاری مناقصات اعتراض داشته باشند می‌تواند به بالاترین مقام دستگاه مناقصه‌گزار شکایت کند از طرفی دستگاه مناقصه‌گزار مکلف است در مهلت پانزده روز کاری از تاریخ دریافت شکایت، رسیدگی‌های لازم را به عمل آورده و در صورت وارد دانستن اعتراض مطابق مقررات مربوطه اقدام نماید. و در صورتی که شکایت را وارد تشخیص ندهد، ظرف مهلت تعیین شده جوابیه لازم را به شاکی اعلام کند و «در صورت عدم پذیرش نتیجه توسط شاکی، هیأت رسیدگی به شکایات موضوع را بررسی و رأی قطعی را طی پانزده روز اعلام خواهد کرد. در صورت اعتراض هر یک از طرفین، موضوع جهت رسیدگی قانونی به مراجع ذیصلاح ارجاع می‌شود و فرایند برگزاری مناقصه نیز روال معمول خود را طی خواهد کرد.

بنابراین جهت مراجعه به هیأت رسیدگی به شکایات، مناقصه‌گر می‌بایست ابتدا روال قانونی مذکور را به انجام برساند. و پس از رسیدگی و دریافت جوابیه کماکان به اعتراض خود باقی باشد یا اینکه به رغم انقضای مهلت پانزده روز کاری برای پاسخ‌گویی دستگاه، پاسخی دریافت نکرده باشد، معترض ده روز از زمان دریافت جوابیه یا از زمان انقضای مهلت پانزده روز و عدم دریافت جوابیه، برای مراجعه به هیأت مهلت دارد (تبصره بند (م) ماده ۵ قانون اساسنامه)

۱-۲-۴- موارد عدم صلاحیت هیات رسیدگی به شکایات جهت رسیدگی

بر اساس ماده (۶) قانون اساسنامه هیات رسیدگی به شکایات قانون برگزاری مناقصات، هیات صلاحیت رسیدگی به اعتراضات زیر را ندارد:

الف- معیارها و روش‌های ارزیابی

منظور از معیارها و روش‌های ارزیابی طبق تبصره بند (الف) ماده (۶) قانون اساسنامه هیات رسیدگی به شکایات قانون برگزاری مناقصات «آن دسته از معیارها و روش‌های ارزیابی کیفی، فنی و بازرگانی است که در اسناد مناقصه اعلان شده باشد» ارزیابی پیشنهادها عبارتی است عام که هم شامل ارزیابی پیشنهادهای فنی - بازرگانی و هم شامل ارزیابی پیشنهادهای مالی می‌شود. در مناقصات یک مرحله ای فقط پیشنهادهای مالی مورد بررسی قرار می‌گیرد. ولی در مناقصات دو مرحله ای پیشنهادهای فنی - بازرگانی به گونه ای در پیشنهادهای قیمت اثر گذاشته و در نهایت به مناسب‌ترین قیمت منتهی می‌شود». (اسماعیلی هریسی، شرح و تفسیر قانون برگزاری مناقصات ۲۷۹) بنابراین در صورت عدم ذکر روش‌های ارزیابی پیشنهادها در اسناد مناقصه و تصمیم خود سرانه و بدون ضابطه توسط دستگاه مناقصه گزار، از مواردی خواهد بود که هیات رسیدگی به شکایات می‌تواند نسبت به آن، به علت عدم رعایت مقررات یا ضوابط مربوط از طرف کار گروه فنی بازرگانی در ارزیابی کیفی مناقصه گران یا ارزیابی فنی پیشنهادها وارد رسیدگی گردد.

ب - ترجیح پیشنهاد دهندگان داخلی به نحوی که در اسناد مناقصه قید شده باشد.

در مناقصات بین المللی، مناقصه گران داخلی نسبت به مناقصه گران خارجی ترجیح دارند. نحوه ترجیح مناقصه گران داخلی در اسناد مناقصه قید خواهد شد. مناقصاتی که در آن‌ها رعایت این قاعده به مصلحت نباشد، باید از سوی شورای اقتصاد تأیید شود. (بند (د) ماده ۲۰ قانون برگزاری مناقصات) از طرفی طبق ماده (۳) قانون حداکثر استفاده از توان فنی و مهندسی... ارجاع کار خدمات ... و پیمانکاری ساختمانی، تأسیساتی، تجهیزاتی و خدماتی صرفاً به مؤسسات و شرکت‌های داخلی مجاز است و در صورت عدم امکان بنا به پیشنهاد دستگاه اجرایی و تصویب شورای اقتصاد از طریق مشارکت از شرکت‌های ایرانی - خارجی مجاز خواهد بود. حداقل سهم ارزشی کار طرف ایرانی پنجاه و یک درصد (۵۱٪) خواهد بود.

بنابراین برای رعایت قوانین و حفظ و انضباط در انجام برگزاری و فرایند مناقصه، نحوه ترجیح مناقصه گران داخلی نسبت به مناقصه گران خارجی بایستی به صورت شفاف و واضح در اسناد مناقصه تبیین گردد. عدم قید این موضوع در اسناد مناقصه، امکان طرح شکایت را از طرف مناقصه گران در هیات رسیدگی به شکایات را در بر خواهد داشت.

ج- شکایاتی که یکماه پس از انقضای اعتبار پیشنهادها به هیات واصل شده باشد.

اعتراضات انجام شده، به طور کلی دارای محدودیت زمانی و مرور زمان یک ماهه می‌باشد. شروع اعتراض، در هر مرحله از مراحل برگزاری مناقصه امکان پذیر خواهد بود. مدت اعتبار پیشنهادها از جمله مواردی است که در اسناد مناقصه این مدت بیان گردیده است. بنابراین مناقصه گر می‌بایست در این مدت زمان، نسبت به طرح شکایت اقدام بنماید. و در صورت اعتراض پس از یکماه، این امر

مشمول مرور زمان خواهد گردید. و طرح شکایت خارج از مهلت مقرر، قابل رسیدگی و اعتراض در هیأت رسیدگی به شکایات نخواهد بود.

د- شکایات برنده مناقصه پس از انعقاد قرارداد

در قانون برگزاری مناقصات (بند (۴) تبصره (۱) ماده ۸) به «شکایات برندگان مناقصه پس از انعقاد قرارداد» اشاره گردیده است و اینگونه استنباط می‌گردد که برندگان اول و دوم مناقصه نمی‌توانند نسبت به طرح شکایت پس از انعقاد قرارداد اقدام نمایند. از طرفی برنده دوم مناقصه که قراردادی با وی منعقد نمی‌گردد نیز حق شکایت از وی نوعاً سلب گردیده است. لکن قبل از انعقاد قرارداد و پیش از پایان مدت اعتبار پیشنهادهای این حق شکایت برای برندگان در مناقصه محفوظ خواهد ماند و می‌توانند در موارد خلاف قوانین و مقررات را اعلام نمایند.

۱- ۲- ۵- آیین دادرسی در هیأت رسیدگی به شکایات

الف- نحوه تسلیم و رسیدگی به شکایات

بر اساس بند (ض) ماده ۱۱ آیین نامه اجرایی قانون اساسنامه، قبول شکایت در یکی از دو حالت زیر پذیرفته محسوب می‌شود: ۱- سه روز کاری پس از دریافت شکایت و اعلام صلاحیت هیئت ۲- حداکثر پنج روز کاری از دریافت شکایت و خودداری هیئت از اعلام عدم صلاحیت.

در ماده (۷) قانون اساسنامه هیأت رسیدگی به شکایات قانون برگزاری مناقصات در بندهای مختلف تشریح گردیده است. در این خصوص شاکی مکلف است که شکایت خود را در مهلت مقرر قانونی به دبیرخانه هیأت تسلیم کند و دبیرخانه هیأت مکلف است پس از وصول شکایت دریافت آن را کتباً تأیید کند. در صورتیکه هیأت خود را برای رسیدگی صالح نداند، مکلف است ظرف سه روز کاری از دریافت شکایت، مراتب را حداکثر ظرف دو روز کاری از طریق دبیرخانه به اطلاع شاکی برساند. دبیرخانه تکلیف دارد که ظرف پنج روز کاری از زمان قبول و دریافت شکایت، زمان تشکیل جلسه رسیدگی را که بین پنج تا ده روز کاری آینده است، به تمام اصحاب دعوی اعلام و از افراد مذکور جهت شرکت در جلسه دعوت به عمل آورد. در اعلام مذکور کلیه مدارک و مستندات مورد نیاز هیأت می‌بایست به دعوت شدگان اعلام گردد. در این راستا، طرفین مکلف خواهند بود کلیه مستندات لازم و مورد نیاز هیأت را تا بیست و چهار ساعت کاری قبل از تشکیل جلسه رسیدگی، به هیأت ارائه و رسید دریافت نمایند. در صورتی که شاکی از ارائه مدارک و مستندات مورد درخواست هیأت، خودداری و امتناع نماید، این امر به منزله انصراف از شکایت تلقی گردیده و موضوع طرح شکایت منتفی خواهد شد. لکن در صورتی که دستگاه مناقصه گزار از ارائه اطلاعات و مدارک به هیأت خودداری نماید، مصداق نقص قانون تلقی و قابل پیگیری در مراجع ذیصلاح خواهد بود.

انصراف از شکایت نیز طبق بند (ط) ماده ۱۱ آیین نامه اجرایی قانون اساسنامه، در دو حالت قابل تصور خواهد بود: ۱- خودداری شاکی از ارائه مستندات به هیئت از طریق دبیرخانه ۲- انصراف کتبی شاکی از شکایت پس از تسلیم به دبیرخانه.

ب- نحوه رسیدگی و صدور رأی توسط هیأت رسیدگی به شکایات

بر اساس ماده (۸) قانون اساسنامه هیأت رسیدگی به شکایات قانون برگزاری مناقصات، هیأت موظف خواهد بود که نخستین جلسه رسیدگی را تشکیل و رأی خود را ظرف مدت پانزده روز کاری از زمان دریافت شکایت صادر و به طرفین ابلاغ نماید. در صورتی که فرایند ارجاع کار مناقصه جهت بررسی بیشتر موضوعات نیاز به توقف داشته باشد با رأی اکثریت اعضای هیأت، به مدت پنج تا حداکثر ده روز کاری فرایند ارجاع کار متوقف خواهد شد.

طبق ماده (۹) این قانون، در صورتیکه هیأت در رسیدگی‌ها انجام شده به یکی از جرائم عمومی یا تخلفات اداری برخورد نماید، موظف خواهد بود مراتب را جهت رسیدگی به جرم یا تخلف صورت گرفته به مراجع ذیصلاح قضایی یا هیأت رسیدگی به شکایات اعلام می‌نماید. این رسیدگی که توسط مراجع قضایی یا تخلفات اداری صورت می‌گیرد، مانع از رسیدگی هیأت و صدور رأی ظرف مهلت مقرر نخواهد بود.

در نهایت هیأت رسیدگی به شکایات بر اساس ماده (۴) آیین نامه اجرایی قانون اساسنامه هیئت رسیدگی به شکایات قانون برگزاری مناقصات، پس از شنیدن نظرات طرفین و بررسی اسناد و مدارک و مستندات مربوط، در رسیدگی‌های انجام گرفته، رأی خود را در جهات ذیل صادر می‌نماید:

الف: لغو مناقصه

ب: تجدید مناقصه

پ: رد شکایت

ت: تعلیق قرارداد

ث: فسخ قرارداد

ج: جواز ادامه قرارداد

چ: تأیید انصراف از شکایت

در صورتی که در موارد (الف) و (ب) هیأت به دلیل تقصیری که متوجه دستگاه مناقصه گزار بوده، رأی به تجدید یا لغو مناقصه صادر نماید، «باید میزان خسارتی را که از تجدید یا لغو مناقصه متوجه شرکت‌کنندگان در مناقصه می‌شود از طریق کارشناسان رسمی تعیین کند و دستگاه مناقصه‌گزار مکلف است معادل آن خسارت را به شرکت‌کنندگان بپردازد». (تبصره ۲) ماده ۱۰ قانون اساسنامه) در زمانی که قرارداد بین برنده مناقصه و دستگاه اجرایی منعقد و اعتراض نسبت به آن صورت گرفته باشد و هیأت شکایات را وارد تشخیص دهد موظف است در رأی صادره صراحتاً نسبت به تعلیق، فسخ یا جواز ادامه قرار داد اعلام نظر نماید. (تبصره ۱ ماده ۱۰ قانون اساسنامه هیأت رسیدگی به شکایات قانون برگزاری مناقصات)

۱-۳- حل اختلاف در قراردادها

در اکثریت قراردادهای دولتی قید گردیده که در صورت وجود اختلاف بین طرفین (کارفرما و پیمانکار) طرفین بر اساس ماده ۵۳ شرایط عمومی پیمان عمل نمایند. بنابر این در صورت وجود این

قید، پیمانکار یا کارفرما نمی‌تواند بر خلاف مفاد قرارداد عمل و موضوع اختلاف را به مراجع قضایی منعکس نماید بلکه می‌بایست موارد لحاظ شده در ماده مذکور را پیگیری نماید.

۱-۳-۱- استعلام از سازمان مدیریت و برنامه ریزی کشور

بر اساس جزء (۱) بند (الف) ماده ۵۳ شرایط عمومی پیمان در مورد مسائل ناشی از برداشت متفاوت دو طرف از متون بخشنامه‌هایی که به استناد ماده ۲۳ قانون برنامه و بودجه از سوی سازمان برنامه و بودجه ابلاغ شده است هریک از دو طرف از سازمان برنامه و بودجه چگونگی اجرای بخشنامه مربوط را استعلام نماید و دو طرف طبق نظری که از طرف سازمان برنامه و بودجه اعلام می‌شود، عمل کنند.

طبق ماده ۲۳ قانون برنامه و بودجه، برای تعیین معیارها و استانداردها، همچنین اصول کلی و شرایط عمومی قراردادهای مربوط به طرح‌های عمرانی آیین نامه ای تهیه و پس از تصویب هیات وزیران براساس آن دستور العمل لازم به دستگاه‌های اجرایی ابلاغ می‌نماید و دستگاه‌های اجرایی موظف به رعایت آن‌ها می‌باشند. بر این اساس و طبق آیین نامه استانداردهای طرح‌های عمرانی بخشنامه‌های متعددی از سوی سازمان مدیریت و برنامه ریزی کشور تهیه و تصویب و جهت اجرا به کلیه دستگاه‌ها ابلاغ گردیده است. که این بخشنامه در سه نوع گروه دسته بندی گردیده‌اند. لذا صدور بخشنامه‌ها و دستور العمل‌های مختلف در کلیه رشته‌ها، این امکان و احتمال را دارد که برداشت‌های متفاوتی از مواد یا بخشنامه صادره توسط دستگاه اجرایی و مناقصه گر مطرح و نظرات هر کدام متفاوت است. زیرا هر یک از طرفین برای تأمین منافع بیشتر خودممکن است متن بخشنامه را به گونه ای تفسیر کند که به نفع خود و به ضرر طرف مقابل باشد. (اسماعیلی هریسی، مبانی حقوقی پیمان، ۱۳۸۷، ص ۴۲۷)

برای رفع اختلاف و پایان دادن به آن، جهت حل این موضوع هر یک از دو طرف می‌تواند از سازمان مدیریت و برنامه ریزی کشور استعلام می‌تواند و طبق نظر وی عمل می‌نمایند. اما تبعیت و پیروی از نظر اعلام شده از سوی سازمان مدیریت و برنامه ریزی کشور برای طرفین لازم الاجرا نیست و بر اساس بندهای (ب) و (ج) ماده ۵۳ شرایط عمومی پیمان، در صورت عدم قبول موضوع جهت ارجاع به داوری به رئیس سازمان مدیریت و برنامه ریزی اعلام می‌گردد تا در صورت موافقت وی به شورای عالی فنی ارجاع گردد. بنابر این به نظر می‌رسد «که برای ارجاع اختلاف توافق طرفین لازم نیست به عبارت دیگر اگر یکی از طرفین با استعلام از سازمان موافق نباشد نمی‌تواند مانع استعلام طرف مقابل شود هر چند طرف مخالف می‌تواند با عدم متابعت از نظر سازمان، اقدام طرف مقابل را خنثی کند». (سکوتی، حاجی نوری، ۱۳۸۹، ص ۱۸۳)

۱-۳-۲- ارجاع موضوع امر به کارشناسی یا هیأت کارشناسی

در مورد اختلاف نظرهایی که خارج از شمول بند ۱، است، رسیدگی و اعلام نظر درباره آن‌ها به کارشناسی یا هیأت کارشناسی منتخب دو طرف واگذار شود و دو طرف طبق نظری که از سوی

کارشناس یا هیأت کارشناسی، در چهارچوب پیمان قوانین و مقررات مربوط اعلام می‌گردد، عمل کنند. (جزء ۲) بند (الف) ماده ۵۳ شرایط عمومی پیمان)

به طور مثال ممکن است دو طرف پیمان در مورد صورت وضعیت موقت یا قطعی یا بکارگیری مصالح و تجهیزات و مانند این‌ها، اختلافاتی با هم داشته باشند، در اینصورت هرگاه کارفرما و پیمانکار به حل و فصل اختلافات به صورت مسالمت آمیز رضایت دهند. رسیدگی و اعلام نظر در این خصوص به کارشناس یا هیأت کارشناسی که توسط دو طرف انتخاب گردیده ارجاع خواهد شد. و هر دو طرف براساس نظریه ای که از سوی کارشناس یا هیأت کارشناسی، اعلام می‌گردد، عمل خواهد نمود. این روش نیز برای طرفین می‌تواند الزام آور نباشد: اول اینکه در انتخاب کارشناس یا هیأت کارشناسی اختلاف داشته باشند، دوم اینکه در صورت نداشتن اختلاف راجع به انتخاب کارشناسی یا هیأت کارشناسی، نظریه کارشناسی مورد قبول یکی از طرفین قرار نگیرد. در این صورت مطابق بند (ب) ماده ۵۳ شرایط عمومی پیمان، برای حل اختلاف موضوع را به معاونت برنامه ریزی و نظارت راهبردی رئیس جمهور اعلام می‌نمایند تا در صورت موافقت وی، جهت ارجاع به داوری به شورای عالی فنی ارسال گردد. «در صورتی که طرفین اختلاف خود را به کارشناس یا هیأت کارشناس ارجاع دهند و نظر کارشناس یا هیأت کارشناسی را بپذیرند محصول این رسیدگی سازش و مصالحه است.» (سکوتی، حاجی نوری، ۱۳۸۹، ص ۱۸۴). با توجه به جمیع جهات، نظر کارشناسی برای طرفین قابلیت اجرا نداشته و می‌توانند طرفین موضوع را از طریق دادگاه پیگیری یا برای حل و فصل موضوع به داوری مراجعه نمایند.

۱-۳-۳- داوری در قراردادها

داوری یا حکمیت عبارت است از رفع اختلاف از طریق رسیدگی و صدور حکم اشخاصی که اطراف دعوی معمولاً آن‌ها را به تراضی انتخاب می‌کنند یا مراجع قضائی با قرعه برمی‌گزینند. (مدنی، ۶۶۷) از طرفی قرارداد داوری، عقدی است که بر طبق آن افرادی متعهد می‌شوند که اختلاف و دعوای تحقق یافته و یا احتمالی خود را، به رسیدگی و اظهار نظر شخص یا اشخاص غیر از مراجع رسمی قضائی واگذار نمایند. (مدنی، ۱۳۷۲، ص ۶۷۶) بنابراین داوری، مجموعه اقداماتی که منجر به صدور رأی توسط شورای عالی فنی، در مورد طرح تملک دارائی‌های سرمایه ای، عمرانی خواهد شد. (بند (ج) ماده (۱) آیین نامه نحوه دریافت هزینه‌های انجام داوری توسط شورای عالی فنی مورخ ۸۵/۳/۷ هیئت وزیران)

از طرفی «اختیار داور در حل اختلافات ناشی از قرارداد (عقد) میان طرفین اختلاف است، اما اختیار قاضی در حل اختلاف ناشی از اقتدار دولت است. بنابر این داوری را می‌توان به یک دادگستری خصوصی تشبیه کرد که به هر حال اعتبار آن منوط به معتبر شناختن قرارداد حل اختلاف (قرارداد داوری) از سوی دولت است.» (کاوپانی، ص ۱۳۱)

همچنین هیئت وزیران در این خصوص مصوبه ای را به شماره ۵۰۰۵/ت/۲۸۵۹۱ هـ مورخ ۸۲/۳/۱۲ هیئت وزیران بر اساس اصل یکصد و بیست و هفتم تصویب نموده است که بر اساس یکی از بندهای مصوبه،

«هرگاه در اجرا یا تفسیر مفاد قراردادهای عمرانی اعم از مدیریت، مشاوره، ساخت و اجرا بین دو طرف قراردادهای یادشده اختلاف نظری پیش آید که راجع به اموال باشد، هر یک از طرف‌ها می‌تواند درخواست ارجاع موضوع یا موضوعات مورد اختلاف به داوری را به نماینده یادشده ارائه نماید». نماینده یاد شده، در حال حاضر معاونت برنامه ریزی و نظارت راهبردی رئیس جمهوری باشد که با توجه به تغییر ریاست، وی به عنوان نماینده ویژه رئیس جمهور برای ارجاع اختلاف‌های ناشی از اجرا یا تفسیر قراردادهای مربوط به طرح‌های عمرانی به شورای عالی فنی تعیین می‌شود. بر همین اساس چنانچه نماینده یادشده با تقاضای مورد اشاره موافقت نمود مرجع حل اختلاف شورای عالی فنی سازمان مدیریت و برنامه‌ریزی کشور خواهد بود. بنابر این اگر طرفین در قرارداد مرجع حل اختلاف را به ضوابط مقرر در ماده ۵۳ شرایط عمومی پیمان ارجاع نمایند لکن معاونت مذکور با حل اختلاف در شورای عالی فنی موافقت ننماید، رسیدگی به اختلاف در صلاحیت دادگاه خواهد بود که این امر در ماده ۴۶۳ آیین دادرسی مدنی نیز لحاظ گردیده است. بر اساس ماده مذکور «هر گاه طرفین ملتزم شده باشند که در صورت بروز اختلاف بین آن‌ها شخص معینی داوری نماید و آن شخص نخواهد یا نتواند به عنوان داور رسیدگی کند و به داور یا داوران دیگر نیز تراضی ننماید، رسیدگی به اختلاف، در صلاحیت دادگاه خواهد بود».

براساس اصل ۱۳۹ قانون اساسی «صلح دعاوی راجع به اموال دولتی یا ارجاع آن به داوری در هر مورد موکول به تصویب هیأت وزیران است و باید به اطلاع مجلس برسد. در مواردی که طرف دعوی خارجی باشد و در موارد مهم داخلی باید به تصویب مجلس برسد. موارد مهم را قانون تعیین می‌کند» از طرفی در ماده ۴۵۷ قانون آیین دادرسی مدنی این موضوع نیز توسط قانونگذار بیان شده است: «ارجاع دعاوی مراجع به اموال عمومی و دولتی به داوری پس از تصویب هیأت وزیران و اطلاع مجلس شورای اسلامی صورت می‌گیرد. در مواردی که طرف دعوی خارجی یا موضوع دعوا از موضوعاتی باشد که قانون آن را مهم تشخیص داده، تصویب مجلس شورای اسلامی نیز ضروری است» نکته مهم و قابل بحث در اینجا اینست که این نوع داوری در ماده ۵۳ شرایط عمومی پیمان و مصوبه هیئت وزیران آیا ارتباطی با اصل ۱۳۹ قانون اساسی دارد یا بی ارتباط از هم می‌باشند؟ در پاسخ به این سؤال می‌بایست مواردی از مصوبات هیئت وزیران، مورد بررسی قرار گیرد:

الف - مصوبات در خصوص اصل ۱۳۹

۱ - مصوبه شماره ۱۰۹۴۴۷/ت/۳۷۶۸۶ هـ مورخ ۸/۷/۸۶

۲ - مصوبه شماره ۲/۱۷۸۷۶/ت/۴۱۵۲۲ هـ مورخ ۲۳/۱۱/۱۳۸۷

۲- این مصوبه بنا به پیشنهاد وزارت صنایع و معادن، ارجاع اختلاف ناشی از اجرای قرارداد بین شرکت نیرپارس تابع سازمان گسترش و نوسازی صنایع ایران با شرکت کاغذسازی کارون وابسته به شرکت آتیه دماوند به داوری مجازدانسته است که رونوشت به انضمام تصویر نامه اشاره شده در متن برای اطلاع ریاست محترم مجلس شورای اسلامی ارسال شده است.

۳- این مصوبه بنا به پیشنهاد وزارت صنایع و معادن، اختلاف قراردادی بین شرکت مجتمع کشتی سازی و صنایع فراساحل ایران (ایزوایکو) و شرکت ماشین سازی منگان موضوع نامه یادشده با توجه به توافق قراردادی از طریق داوری حل و فصل گردد.

ب - مصوبه مربوط به اصل یکصد و بیست و هفتم:

۱ - مصوبه شماره ۲۲۸۶۶/ت/۳۷۳۶۰ ن مورخ ۱۳۸۶/۴/۳۰

۲ - مصوبه شماره ۱۹۵۶۸۱/ت/۴۱۶۹۳ ن مورخ ۱۳۸۷/۱۰/۲۵

بنابر این با توجه به نوع تصویب مصوبات هیئت وزیران به عنوان مرجع حل اختلاف، داوری در قراردادهای پیمانکاری با داوری اصل ۱۳۹ متفاوت از هم می‌باشد چون در اکثر مصوباتی که در اجرای اصل ۱۲۷ تصویب می‌گردد به اطلاع رئیس مجلس شورای اسلامی نمی‌رسد لکن مصوبات داوری راجع به اصل ۱۳۹ به مجلس شورای اسلامی ارسال می‌گردد. بنابر این به نظر می‌رسد که اصل ۱۳۹ «تنها شامل اختلافاتی می‌باشد که در دادگاه به عنوان دعوی طرح شده‌اند. زیرا: اولاً، واژه دعوی در معنای اخص و اصطلاحی خود به آن تنازع و اختلافی اطلاق می‌شود که به منظور رسیدگی و صدور حکم به دادگاه صالح ارجاع شده است. در فرهنگ حقوقی ایران نیز غلبه قطعی با مواردی است که لفظ دعوی به معنای اخص به کار رفته است. چنانچه در اصل ۱۶۷ قانون اساسی نیز لفظ دعوی به همین معنا استفاده شده نیز که در اصل ۱۳۹ قانون اساسی بکار رفته است اماره بر «طرف دعوی» است. ثانیاً، اصطلاح این است که اصل ۱۳۹ تنها شامل اختلافاتی می‌شود که در دادگاه به عنوان دعوی مطرح شده‌اند. بدین ترتیب اختلافاتی که هنوز به عنوان دعوی در دادگاه طرح نشده‌اند مشمول اصل ۱۳۹ نمی‌شوند. بنابر این «حکم اصل ۱۳۹ منصرف از مواردی است که مرجع داوری یک نهاد دولتی است و با توجه به اینکه مرجع داوری در پیمان به موجب ماده ۵۳ شرایط عمومی پیمان شورای عالی فنی معاونت مدیریت و نظارت راهبردی ریاست جمهوری که یک مرجع دولتی است، می‌باشد در نتیجه ارجاع اختلافات ناشی از اجرای پیمان به داوری (شورای عالی فنی) مشمول اصل ۱۳۹ قانون اساسی نمی‌باشد» (سکوتی، حاجی نوری، رضا و غلامرضا، ۱۳۸۹، ص ۱۸۶)

در رویه قضایی صادره شرکت آ - س - پ سهامی خاص دادخواستی به طرفیت خانم... و آقای ... مبنی بر صدور حکم بر ابطال و فسخ قرارداد جهت فروش شش دانگ یک دستگاه آپارتمان مطرح نموده که به استناد ماده ۱۳ قرارداد اختلاف ناشی از قرارداد به داوری محول نموده است که دادگاه طی قراری به اعتبار بند ۱۳ قرارداد، قبل از رجوع به داور طرح دعوی در عدلیه را مسموع ندانسته و قرار عدم استماع دعوی صادر می‌نماید که پس از تجدید نظر خواهی، شعبه ۲۱ دیوان عالی کشور این گونه رأی صادر نموده است:

«... اساساً نظر به اینکه طبق اصل یکصد و سی و نهم قانون اساسی «صلح دعوی راجع به اموال عمومی و یا ارجاعان به داوری در هر مورد موکول به تصویب هیئت وزیران گردیده» و حسب

۴ - این مصوبه بر اساس تصمیم نماینده ویژه رئیس‌جمهور در مورد ارجاع اختلافهای ناشی از اجرا یا تفسیر قراردادهای مربوط به طرح‌های عمرانی به شورای عالی فنی سازمان مدیریت و برنامه‌ریزی کشور که اختلافهای ناشی از اجرا یا تفسیر قراردادهای عمرانی دستگاه‌های اجرایی با پیمانکاران و مشاوران مربوط، به شرح زیر برای داوری به شورای عالی فنی سازمان مدیریت و برنامه‌ریزی کشور ارجاع گردیده است: ۱ - اختلاف شرکت ایران سردشت با نیروی انتظامی جمهوری اسلامی ایران در ارتباط با قراردادهای شماره ۰۲۷/۱۰۶/ن/ق مورخ ۱۳۸۱/۱۱/۱۵ و ۰۲۷/۱۲۳/ن/ق مورخ ۱۳۸۲/۱۲/۱۵.

فتوکپی نامه شماره ۵۱۲۵۶ - ۶۶/۵/۲۴ دبیر هیئت دولت موضوع اختلافات شرکت آ - س - پ (متعلق به بانک صادرات ایران) با اشخاص ثالث در جلسه مورخ ۶۶/۵/۱۸ هیئت وزیران مطرح و «عدم ارجاع به داوری» مورد تصویب قرار گرفته است بنابر این ایراد و اعتراض تجدید نظر خواه وارد و قرار تجدید نظر خواسته واجد ایراد قضایی تشخیص...» (بازگیر، ۱۳۸۶، ص ۶۲ و ۶۳)

در حال حاضر بر اساس مصوبه شماره ۱۵۸۸۱۶/ت/۳۸۸۵۷ مورخ ۱۳۸۶/۱۰/۱ هیئت وزیران اجازه ارجاع به داوری (موضوع اصل ۱۳۹) قانون اساسی جمهوری اسلامی ایران به وزرای عضو کمیسیون لوایح تفویض گردیده است. لکن در صورتی که قرارداد از نوع قرارداد بین المللی باشد مرکز داوری بین المللی به طور مستقل در تهران تشکیل گردیده است. بر اساس بخشنامه شماره ۱۶۷۰۲۸ مورخ ۱۳۸۹/۷/۲۶ معاون اول رئیس جمهور «کلیه وزارتخانه‌ها، سازمان‌ها، مؤسسات و شرکت‌های دولتی و عمومی، نهادهای انقلاب اسلامی و استانداری سراسر کشور در قراردادهای خود، در صورت عدم توافق طرفین قرارداد بر تعیین دادگاه‌های ایران عنوان مرجع حل اختلاف، به جای درج مراجع داوری دیگر با متقاعد و توجیه نمودن طرف قرارداد و اعتماد سازی متقابل دائر بر استقلال مرکز داوری مزبور و جدائی آن از هر سازمان دولتی و با رعایت اصل ۱۳۹ قانون اساسی جمهوری اسلامی ایران، مرکز منطقه ای داوری تهران را به عنوان مرجع حل اختلاف انتخاب نمایند». همچنین بر اساس نظریه مشورتی شماره ۷/۲۴۲۱ مورخ ۸۳/۴/۱ «چنانچه در قرارداد، طرفین ملزم شده باشند که در صورت بروز اختلاف به داوری مراجعه نمایند، اما قبل از مراجعه به داوری، در دادگاه عمومی مبادرت به طرح دعوی نمایند، دعوی مطروحه قانوناً قابلیت استماع ندارد».

به طور کلی قرارداد داوری دارای آثار و نتایج می‌باشد:

«اولاً: با انعقاد قرارداد داوری، صلاحیت دادگاه در رسیدگی به اختلاف از میان می‌رود و چنانچه قرارداد قبل از بروز اختلاف منعقد گردد، مانع ایجاد صلاحیت برای دادگاه خواهد بود. ثانیاً: رأی داور پس از طی تشریفات ساده قابل اجراست. بنابر این برای اصحاب دعوی، نتیجه رأی داور با نتیجه رأی قاضی از این حیث یکسان است.» (کاوایی، ۱۳۲)

□ ۱- آیین دادرسی در داوری

داوری در قراردادهای پیمانکاری متفاوت از داوری در قراردادهای خصوصی است. این امر از جهت حساسیت قانونگذار در جلوگیری از طرح شکایات در مراجع قضایی و حل اختلاف از طریق داوری می‌باشد. ضمن اینکه تعیین شخص داور در قراردادهای دولتی توسط مرجع قانونی (هیئت وزیران) مشخص گردیده و افراد حق دخالت در تعیین آن را ندارند اما در قراردادهای خصوصی افراد در تعیین و تغییر داور دارای آزادی هستند. همچنین تصمیمات شورای عالی فنی برای دولت بر اساس قانون لازم الاجرا می‌باشد لکن در قراردادهای خصوصی این امر به گونه ای دیگر است. از طرفی مطابق ماده ۴۷۷ قانون آیین دادرسی مدنی، «داوران در رسیدگی و رأی، تابع مقررات قانون آیین دادرسی نیستند، ولی باید مقررات مربوط به داوری را رعایت کنند». وظیفه داوری در قراردادهای دولتی، بر اساس ماده ۵۳ شرایط عمومی پیمان بر عهده شورای عالی فنی می‌باشد.

شورای عالی فنی طبق ماده واحده تبصره ۸۰ قانون بودجه سال ۱۳۵۶، (تبصره‌های دائمی بودجه) «مرکب از سه نفر که بنا به پیشنهاد سازمان مدیریت و برنامه ریزی کشور و تصویب هیأت وزیران تشکیل و...»

بنابراین بر اساس بند (ج) ماده ۵۳ شرایط عمومی پیمان، هرگاه در اجرا یا تفسیر مفاد پیمان بین دو طرف اختلاف نظر پیش آید، هریک از طرف‌ها می‌تواند درخواست ارجاع موضوع یا موضوعات مورد اختلاف به داوری را به رئیس سازمان مدیریت و برنامه ریزی ارائه نماید. چنانچه رئیس سازمان یاد شده با تقاضای مورد اشاره موافقت نمود، مرجع حل اختلاف شورای عالی فنی خواهد بود.

□ ۲- روش رسیدگی در شورای عالی فنی

طبق تبصره (۲ و ۳) بند (ج) ماده ۵۳ شرایط عمومی پیمان رسیدگی و اعلام نظر این شورا باید در چارچوب قرارداد منعقد و قوانین و مقررات مربوط انجام شود. پس از اعلام نظر شورا، طرف‌ها بر طبق آن عمل خواهند نمود همچنین ارجاع موضوع یا موضوعات مورد اختلاف به شورای یادشده تغییری در تعهدات قراردادی ایجاد نمی‌نماید و موجب آن نمی‌شود که یکی از دو طرف به تعهدات قراردادی خویش عمل نکند. رسیدگی در شورای عالی فنی، مستلزم پرداخت هزینه داوری است که به منظور تأمین هزینه‌های انجام داوری دریافت می‌شود. این امر قانونی، در قانون الحاق موادی به قانون تنظیم بخشی از مقررات مالی دولت توسط قانونگذار مقرر گردیده است. بر اساس ماده (۳) این قانون، به سازمان مدیریت و برنامه‌ریزی کشور اجازه داده می‌شود به منظور تأمین هزینه‌های انجام داوری توسط شورای عالی فنی از متقاضیان داوری در مورد طرح‌های عمرانی، هزینه‌های مربوط را بر اساس تعرفه‌ای که به تصویب هیأت وزیران می‌رسد اخذ و به حساب درآمد عمومی واریز نماید. میزان هزینه داوری، یک درصد (۱٪) خواسته تعیین می‌گردد. پرداخت هزینه داوری به عهده خواهان است. چنانچه نتیجه داوری به نفع خواهان باشد، هزینه داوری با پیش بینی در رأی صادره از خوانده اخذ خواهد گردید. چنانچه در جریان کار داوری طرفین سازش نمایند، و یا خواهان اعلام انصراف نماید، هزینه داوری تا آن مقطع، که کمتر از پنجاه درصد هزینه داوری نخواهد بود توسط شورا تعیین و دریافت خواهد شد. این هزینه دادرسی پس از دریافت از خواهان به حساب درآمد عمومی واریز می‌شود. این موضوع در مواد (۱) الی (۶) آیین نامه نحوه دریافت هزینه‌های انجام داوری توسط شورای عالی فنی مورخ ۸۵/۳/۷ به شماره ۲۳۱۸۹ / ت ۳۵۰۸۲ هـ هیئت وزیران بیان گردیده است.

از آنجایی که ارجاع به داوری، توسط شورای عالی فنی در قراردادهای بیمه‌کاری اختیاری است، لکن «قرارداد داوری که در ماده ۵۳ شرایط عمومی پیمان به صورت شرط ضمن عقد پیش بینی شده است چون ضمن عقد لازم (موافقتنامه) بین کارفرما و پیمانکار به امضاء می‌رسد لذا هر یک از آن دو چنانچه به نمایندگی از طرف اصیل، پیمان را امضاء می‌کند بر اساس اصل فوق، لازم است اختیار مخصوص ارجاع اختلاف به داوری را نیز داشته باشد». (اسماعیلی هریسی، مبانی حقوقی پیمان، ۱۳۸۷، ص ۴۳۳). بنابر این شورای عالی فنی در خصوص قراردادهایی که اعتبارات آن از محل

بودجه عمومی دولت و بر اساس موافقتنامه مبادله مابین سازمان مدیریت و برنامه ریزی کشور مبادله می‌گردد و در امور پیمانکاری می‌باشد دارای صلاحیت رسیدگی است و در خصوص امور غیر عمرانی فاقد صلاحیت می‌باشد. از طرفی در خصوص دستگاه‌هایی که دارای منابع داخلی می‌باشند از جمله شرکت‌های دولتی و نهادهای عمومی غیر دولتی دارای صلاحیت رسیدگی نمی‌باشد.

بر اساس ماده ۴۸۵ قانون آیین دادرسی مدنی «چنانچه طرفین در قرارداد داوری طریق خاصی برای ابلاغ رأی داوری پیش بینی نکرده باشند داور مکلف است رأی خود را به دفتر دادگاه ارجاع کننده دعوا به داور، یا دادگاهی که صلاحیت رسیدگی به اصل دعوا را دارد تسلیم نماید». بنابر این آراء داوری شورای عالی فنی پس از صدور، از طرف دبیرخانه شورا به طرفین ابلاغ خواهد شد و به نوعی وظیفه این دبیرخانه خواهد بود و نیازی به ابلاغ رأی به دفتر دادگاه نخواهد داشت و ابلاغ رأی شورا بر اساس ماده (۴) آیین نامه نحوه دریافت هزینه‌های انجام داوری توسط شورای عالی فنی «منوط به دریافت بقیه هزینه داوری خواهد بود».

□ ۳- اعتبار آراء داوری شورای عالی فنی

در مورد لازم الاجرا بودن رأی داوری حکمی در ماده ۵۳ شرایط عمومی پیمان مقرر نگردیده است. از طرفی «مطابق مقررات عام حاکم بر داوری (ماده ۴۸۰ آیین دادرسی مدنی) می‌توان گفت که طرفین ملزم به تبعیت از رأی داور و اجرای آن می‌باشند و فقط در مواردی که مقررات داوری تعیین کرده، می‌توانند به رأی داور در دادگاه صالح اعتراض نمایند». سکوتی، حاجی‌نوری، ۱۳۸۹، ص ۱۸۵) لیکن بر خلاف نظریه فوق، براساس بند (و) تبصره ۸۰ قانون بودجه سال ۵۶ که از تبصره‌های دائمی می‌باشد، «مصوبات شورای عالی فنی... برای دولت لازم الاجراست». بنابر این استنباط می‌گردد که آراء این شورا برای دولت و دستگاه‌های اجرایی وابسته به آن قطعی و لازم الاجرا خواهد بود و دستگاه اجرایی نمی‌تواند به علت خلاف بودن رأی صادره به مرجع قضایی شکایت نماید لکن پیمانکار یا طرف قرارداد می‌تواند در صورت داشتن دلایلی به مرجع قضایی شکایت نماید. بر اساس ماده ۴۸۹ قانون آیین دادرسی در امور مدنی، رأی داوری در موارد زیر باطل است و قابلیت اجرایی ندارد:

- ۱- رأی صادره مخالف با قوانین موجد حق باشد.
- ۲- داور نسبت به مطلبی که موضوع داوری نبوده رأی صادر کرده است.
- ۳- داور خارج از حدود اختیار خود رأی صادر نموده باشد. در این صورت فقط آن قسمت از رأی که خارج از اختیارات داور است ابطال می‌گردد.
- ۴- رأی داور پس از انقضای مدت داوری صادر و تسلیم شده باشد.
- ۵- رأی داور با آنچه در دفتر املاک یا بین اصحاب دعوا در دفتر اسناد رسمی ثبت شده و دارای اعتبار قانونی است مخالف باشد.
- ۶- رأی به وسیله داورانی صادر شده که مجاز به صدور رأی نبوده‌اند.
- ۷- قرارداد رجوع به داوری بی اعتبار بوده باشد.

در یک رأی صادره از شورای عالی فنی که به نفع دستگاه اجرایی صادر گردیده بود، پیمانکار نسبت به رأی صادره از دادگاه تقاضای ابطال رأی داور به علت عدم توجه شورا به مفاد ماده ۲۹ - هـ شرایط عمومی پیمان در تعلق شاخص سه ماهه چهارم سال ۷۹ به عنوان مبنای پیمان را مردود دانسته و اعلام داشته چون رأی داور بر خلاف مواضع حاصله و توافقات قراردادی بوده تقاضای ابطال آن را نموده است که دادگاه در رأی صادره اعلام می‌نماید:

«... این نتیجه حاصل می‌شود که آنچه مورد توافق اصحاب دعوی بوده استفاده از شاخص سه ماهه اول سال ۸۱ بوده نه سه ماهه چهارم سال ۷۹ به عنوان نرخ مبنای تعدیل. لذا با عنایت به مراتب فوق و مستند به مواد ۱۹۱ و ۱۹۳ قانون مدنی و ماده ۴۸۲ قانون آیین دادرسی مدنی دعوی خواهان را غیر ثابت تشخیص و...» (رأی صادره به شماره دادنامه ۸۹۰۹۹۷۳۸۱۰۲۰۰۱۰۴ مورخ ۱۳۸۹/۲/۲۱ صادره از شعبه دوم دادگاه حقوقی شهر کرد)

بنابر این، این حق برای پیمانکار وجود دارد تا در صورتی که رأی داور را بر خلاف قوانین و مقررات تشخیص دهد به مراجع قضایی شکایت نماید. بر اساس ماده (۴۸۲) قانون آیین دادرسی مدنی، «رأی داور باید موجه و مدلل باشد و مخالف با قوانین موجد حق نباشد». مقصود این است که «داورها نمی‌توانند صرفاً بر طبق عدل و انصاف رأی دهند و باید مانند دادرسان رسمی قوانین را رعایت کنند و در صورت تخلف رأی باطل است و نهایت دادرسان آن‌ها را از رعایت مقررات قانونی که صرفاً جنبه تشریفاتی داشته باشد معاف کرده است. مراد از قوانین موجد حق طرفین مربوط به حقوق مادی و ماهوی است مانند مقررات قانون مدنی و قانون تجارت و غیره». (متین دفتری، ۱۳۸۷، ص ۹۰) همچنین «مرجع داوری بر خلاف مراجع قضاوتی عمومی که صلاحیتی عام دارند، تنها در محدوده موضوع داوری که در موافقت نامه داوری تعیین شده می‌تواند نسبت به صدور رأی اقدام نماید. البته آن هم در صورتی که طرفین در مراجعه به داور مأموریت رسیدگی داور را محدودتر از موضوع موافقت نامه نکرده باشند». (شمس، ۱۳۸۹، ص ۵۶۱ و ۵۶۲)

۱- ۳- ۴- داوری توسط شورای فنی استان

شورای فنی استان‌ها بر اساس لایحه قانونی واگذاری اختیارات فنی به استان‌ها مصوب ۵۸/۱۲/۱ به شماره ۲۶۵۳/د شورای انقلاب جمهوری اسلامی ایران تشکیل گردیده‌اند. یکی از وظایف وی بر اساس تبصره بند (۴) این قانون، «حل اختلاف میان دستگاه‌های اجرایی استان و عوامل اجرایی در چارچوب وظایف و مقررات موضوعه شورای فنی استان به خود شورا خواهد بود. شورا می‌تواند با طرف قرارداد توافق کند. این توافق برای طرفین قابل اجرا و غیر قابل اعتراض است و در صورت عدم حصول توافق، مدعی می‌تواند به دادگاه صلاحیتدار دادگستری مراجعه نماید». بنابر این شورای فنی استان‌ها که در حال حاضر در حوزه معاونت عمرانی استانداری‌ها فعالیت می‌نماید، در حل اختلاف پیمانکاران با دستگاه اجرایی در رابطه با اجرای پروژه و طرح‌ها به عنوان مرجع حل اختلاف توسط قانونگذار پذیرفته شده است.

در یک رأی داوری صادره از شورای فنی استان که نتیجه رأی داوری به نفع کارفرما بوده، پیمانکار خواستار ابطال نظریه داور از دادگاه از حیث شکلی به علت کیفیت ارجاع امر به داوری، تشکیل جلسات داوری، عدم رعایت مدت زمان داوری، عدم ابلاغ رأی داور و از لحاظ ماهوی، آن را موجه و مدلل نبودن نظریه مذکور مخالف قوانین موجد حق بودن آن، اختلافات مذکور در نظریه اساساً متوجه کارفرما و مدیر پروژه بوده و پیمانکار در این زمینه قصوری نداشته است که رأی به ضرر پیمانکار صادر گردیده است. استدلال دادگاه بر این بوده که مدت داوری زمانی که تعیین نگردیده طبق قانون سه ماه از تاریخ ابلاغ به داور بوده که این امر رعایت نگردیده و خارج از موعد اعلام شده و همچنین رأی داور از طریق دفتر دادگاه ابلاغ نشده است که بر این اساس رأی بر ابطال نظریه داوری صادر شده است.^۵

در تجدید نظر خواهی از این رأی صادره، شعبه تجدید نظر از آنجایی که شورای فنی دارای ضوابط خاصی بوده و مقررات داوری در مورد ارجام به شورای فنی رعایت نگردیده، رأی صادره از شعبه بدوی را تأیید می‌نماید.^۶

بنابراین ملاحظه می‌گردد که نظریات شورای فنی استان که به صورت داوری صادر گردد می‌بایست مقررات داوری از جمله ابلاغ آن توسط دفتر دادگاه و یا مدارکی دال بر ابلاغ رأی توسط شورا به طرفین را در مهلت زمان مقرر از سوی شورا جهت امر داوری را رعایت نمایند و عدم رعایت هر یک از این موارد خود از موجبات بطلان رأی توسط مراجع دادگستری خواهد بود.

۲ - شیوه‌های قضایی حل و فصل اختلافات

۱ - ۲ - دیوان عدالت اداری

صلاحیت و حدود اختیارات دیوان در ماده ۱۳ قانون دیوان عدالت اداری مصوب ۸۵/۹/۲۵ بیان

۵- «... با عنایت به مقررات مواد ۴۷۷ و ۴۸۵ و تبصره ماده ۴۸۴ قانون آیین دادرسی مدنی و نظر به اینکه در مواردی که مدت داوری معین نشده مدت آن سه ماه از تاریخ ابلاغ به داوران می‌باشد و حسب محتویات پرونده ارجاع موضوع به شورای فنی استان در تاریخ ۸۵/۱۱/۱۲ صورت گرفته است در حالی که ایشان خارج از مهلت سه ماه مذکور و بدون توافق طرفین بر تمدید مدت داوری نظریه خود را در مورخه ۸۶/۱۰/۳ اعلام کرده‌اند که بر خلاف تبصره ماده ۴۸۶ می‌باشد. از طرفی رأی داوری مذکور بر خلاف ماده ۴۸۵ از طریق دفتر دادگاه صلاحیتدار برای ابلاغ به طرفین ارسال نگردیده است و مدارکی دال بر ابلاغ رأی مذکور به خواهان حاضر ... ارائه نگردیده است و از این جهت ایراد نماینده حقوقی شرکت خواننده وارد نمی‌باشد ... بنابر این مستنداً به مواد مذکور و بند ۴ ماده ۴۹۸ قانون آیین دادرسی مدنی دعاوی اصلی خواهان و جلب ثالث وی ثابت تشخیص حکم بر ابطال نظریه مورخه ۸۶/۱۰/۳ بند ۹ صورتجلسه شورای فنی استان راجع به موضوع اختلاف شرکت ... صادر می‌گردد ...». (دادنامه شماره ۸۸۰۹۹۷۳۸۱۰۶۰۰۶۱۹ مورخ ۸۸/۸/۱۹ صادره از شعبه ششم دادگاه حقوقی شهرکرد)

۶- «... دادگاه نظر به اوراق و مندرجات پرونده و منظور داوری مطروحه از موارد داوری آیین دادرسی مدنی نمی‌باشد بلکه موضوع ارجاع به شورای فنی که مجموعه خاص و تابع مقررات خود می‌باشد و نظر بر اینکه مقررات ارجاع امر به شورای فنی رعایت نشده است نتیجه رأی موصوف طبق موازین قانونی صادر شده است و موجبی برای نقض آن وجود ندارد ...». (دادنامه شماره ۸۹۰۹۹۷۳۸۱۴۳۰۱۰۶۹ مورخ ۸۹/۷/۱۰ صادره از شعبه سوم دادگاه تجدید نظر استان)

گردیده است. در خصوص ایجاد اختلاف در قراردادهای دولتی و طرح شکایت از طرف پیمانکاران، از دو روش قابل بررسی در این مرجع را خواهد داشت:

الف - آراء صادره از هیأت رسیدگی به شکایات قانون برگزاری مناقصات

یکی از موارد قابل اعتراض در دیوان عدالت اداری، مطابق بند (ب) ماده فوق الذکر، «رسیدگی به اعتراضات و شکایات از آراء و تصمیمات قطعی دادگاه‌های اداری، هیاتهای بازرسی و... منحصرأ از حیث نقض قوانین و مقررات یا مخالفت با آنها می‌باشد». از آنجایی که آراء صادره از هیأت رسیدگی به شکایات قانون برگزاری مناقصات طبق قانون قطعی و لازم‌الاجرا می‌باشد لذا بعضی معتقدند «از آنجا که به نظر می‌رسد دادگاه‌ها، هیأتها و کمیسیون‌ها مطرح شده در بند (۲) ماده (۱۳) قانون دیوان عدالت اداری به صورت حصری است، نه تمثیلی و چون نامی از هیأت موضوع ماده (۷) ق. ب. م در آن بند وجود ندارد، ظاهراً آراء هیأت رسیدگی به شکایات قابل اعتراض در دیوان عدالت اداری نیست». (اسماعیلی هریسی، شرح و تفسیر قانون برگزاری مناقصات، ۲۸۷) لیکن در رویه صادره از شعب دیوان عدالت اداری در این خصوص، مشخص می‌گردد که شعب مذکور وارد رسیدگی خواهند شد. در یک مورد که دستگاه اجرایی، پس از برنده شدن پیمانکار از انعقاد قرارداد با وی خودداری و مجدداً مناقسه را برگزار نموده و پیمانکار شکایت را به دستگاه مناقسه گزار اعلام لاکن غیر مؤثر واقع و اعتراض به هیأت رسیدگی به شکایات به دلیل عدم تشکیل آن در استان بدون پاسخ مانده است، در نهایت چنین رأی صادر نموده است:

«... حال با توجه به مراتب و از آنجا که اولاً مشتکی عنه در مورد عدم وجود هیأت رسیدگی به شکایات قانون برگزاری مناقصات در استان ... که شرکت شاکی را مجبور به طرح شکایت در دیوان نموده هیچ پاسخی نداده است اصل طرح شکایت در دیوان را موجه دانسته و دیوان را در رسیدگی به موضوع مطروح صالح می‌داند در ماهیت شکایت نیز با توجه به اعتراف مشتکی عنه به اینکه پس از برگزاری مناقسه اول تازه متوجه گردیده که پروژه واگذار شده به شرکت برنده ناقص بوده و نیاز به اضافه کردن تقاطع همسطح با حجم زیاد نیز ضروری است (که در جای خود مبین میزان تخصص اداره مزبور در امر راه و ترابری است) این موضوع نمی‌تواند ناقض حق مکتسبه شرکت شاکی گردد زیرا نیاز به تقاطع همسطح ملازم با ابطال مناقسه نبوده و ضعف تخصص را نمی‌توان وسیله اضرار به غیر نمود در نتیجه و با وضع موجود پرونده و اعتراف ضمنی مشتکی عنه به ناتوانی در پیش بینی طرح‌ها و پروژه‌های قابل واگذاری شکایت را وارد تلقی و حکم به لغو و نقض تصمیم کمیسیون مناقسه به شرح دادخواست شرکت شاکی صادر می‌نماید...» (رأی صادره به شماره دادنامه ۱۳۹۰/۳/۳۱ شعبه دوازدهم دیوان عدالت اداری) مورخ ۹۰۰۹۹۷۰۹۰۱۲۰۰۵۱۱

بنابر این، آرای هیأت در زمینه چگونگی فرایند مناقسه هر چند قطعی و لازم‌الاجرا می‌باشد لیکن این موضوع قابلیت طرح شکایت در این مرجع قضایی را خواهد داشت. هر چند رأی صادره به دلیل عدم تشکیل هیأت مربوطه در استان می‌باشد.

ب - رسیدگی به اختلافات توسط دیوان عدالت اداری در خصوص قراردادها پس از انعقاد قرارداد و در مرحله اجرا و یا پس از خاتمه آن

عده ای از حقوقدانان معتقدند «قراردادهای اداری دولت اعم از قراردادهای حقوق خصوصی دولت و قراردادهای اداری او، خارج از کنترل دیوان است، به این دلیل که قرارداد یک عمل اداری محض نیست، بلکه از توافق دو اراده ناشی می‌شود. رسیدگی به اختلافات ناشی تفسیر و اجرای قراردادهای دولت و سازمان‌ها در صلاحیت دادگاه‌های عمومی است، لکن تصمیمات اداری جدا از قراردادها در دیوان قابل طرح و شکایت هستند؛...» (طباطبایی مؤتمنی، منوچهر، پیشین، ۱۳۸۴، ص ۴۳۰)

در قراردادهای این گونه استنباط می‌گردید که شکایات و اعتراضات پیمانکاران ناشی از تصمیمات و اقدامات رؤسای دستگاه‌های اجرایی در صلاحیت این دیوان باشد لکن هیئت عمومی این دیوان در دو رأی صادره، صلاحیت رسیدگی به قراردادهای را به طور کلی از خود سلب نموده است. متن آراء به شرح ذیل می‌باشد:

«نظر به این که رسیدگی به دعاوی ناشی از قراردادهای که مسائل حقوقی می‌باشند و باید به صورت ترافیعی در محاکم صالحه دادگستری مورد رسیدگی حقوقی قرار گیرند در مقررات دیوان عدالت اداری مقرر نشده و شکایات مطروحه که مستند به قرارداد اجاره مطرح گردیده از مصادیق دعاوی ناشی از قرارداد و خارج از حدود صلاحیت دیوان عدالت اداری بوده است...» (شماره دادنامه ۵۹ کلاسه پرونده ۱۹۵،۷۰، به نقل از شماره ۱۴۲۷۵ - ۱۳۷۲،۱۲،۱۴ روزنامه رسمی)

«نظر به اینکه رسیدگی به دعاوی ناشی از قراردادهای که مسائل حقوقی می‌باشد و باید بصورت ترافیعی در محاکم قضائی صالح مورد رسیدگی قرار بگیرند، خارج از شمول ماده یازده (۱۱) قانون دیوان عدالت اداری بوده و قابل طرح در دیوان مذکور نمی‌باشد. علیهذا دادنامه شماره ۸۵۶ - ۷۳،۶،۸ شعبه پانزدهم موافق قانون تشخیص می‌گردد. این رأی مستندا» به ذیل ماده بیست قانون دیوان عدالت اداری، در موارد مشابه برای شعب دیوان و سایر مراجع مربوط لازم الاتباع است.» شماره دادنامه: ۳۳ کلاسه پرونده: ۶،۷۵ مورخ ۱۳۷۵/۲/۲۹ (نقل از شماره ۱۵۰۲۴ - ۱۳۷۵،۷،۹ روزنامه رسمی)

با توجه به دو رأی صادره از هیئت عمومی دیوان عدالت اداری، می‌توان این نتیجه را گرفت که پیمانکاران نمی‌توانند به علت اقدامات و یا تصمیماتی که مقامات دولتی در رابطه با فرایند برگزاری مناقصه و یا در حین اجرا از جمله فسخ یا تعلیق یا تأخیر پیمان و دیگر موارد اتخاذ می‌شود در دیوان شکایت نمایند و در صورت وجود شکایت، شعب این دیوان قرار عدم صلاحیت صادر خواهند نمود. منظور از «تصمیمات» مندرج در جزء (الف) ماده ۱۳ قانون دیوان عدالت اداری، «اعمال یکجانبه اداری خاص مانند احکام استخدامی‌ها، گواهی‌ها و جوازها و تصمیمات دیگر است که از ادارات و سازمان‌ها صادر می‌شود و برای اشخاص ایجاد حق و تکلیف می‌کند.» (طباطبایی مؤتمنی، ۴۳۱) این تصمیمات زمانی قابل شکایت دارد که تصمیم از ناحیه یک مقام اداری صادر گردیده باشد. منظور از اقدامات اداری، «هر گونه عمل مادی و اجرایی است که به منظور تهیه مقدمات تصمیمات اداری و یا اجرایی آنها صورت می‌گیرد. قانون دیوان این دسته از اعمال اداری را که منبای تصمیم‌گیری‌های اداری قرار می‌گیرند و به طور غیر مستقیم آثار حقوقی بر آنها مترتب می‌شود قابل اعتراض و شکایت می‌داند (طباطبایی مؤتمنی، ۱۳۸۴، ص ۴۳۱). لذا «مقررات دو بند مزبور تصمیمات و

اقداماتی را در بر می‌گیرد که واحدهای یاد شده و یا مأمورین آن‌ها، با توجه به اختیارات و وظایف قانونی که دارا بوده و نوعاً خاص آن‌ها، من حیث هو، می‌باشد، بر خلاف قانون یا خارج از صلاحیت خود یا با تجاوز و یا سوء استفاده از اختیارات خویش انجام داده‌اند و از این بابت حقوقی تضییع نشده است». (شمس، آیین دادرسی مدنی، جلد اول، ۱۱۸)

۲-۲- مراجع دادگستری

از جمله اصول بدیهی و مسلم علم حقوق و امر قضا، حق دادخواهی هر فرد می‌باشد. بر اساس اصل ۳۴ قانون اساسی، «دادخواهی حق مسلم هر فرد است و هر کس می‌تواند به منظور دادخواهی به دادگاه‌های صالح رجوع نماید. همه افراد ملت حق دارند این گونه دادگاه‌ها را در دسترس داشته باشند و هیچ کس را نمی‌توان از دادگاهی که به موجب قانون حق مراجعه به آن را دارد منع کرد». طبق اصل ۶۱ قانون اساسی، «اعمال قوه قضاییه بوسیله دادگاه‌های دادگستری است که باید طبق موازین اسلامی تشکیل شود و به حل و فصل دعاوی و حفظ حقوق عمومی و گسترش و اجرای عدالت و اقامه حدود الهی بپردازد». همچنین بر اساس اصل ۱۵۹ قانون اساسی، «مرجع رسمی تظلمات و شکایات دادگستری است» لذا «در صورت بروز اختلاف، علی‌الاصول طرفین برای حل اختلاف خود به دادگاه‌های دادگستری مراجعه می‌نمایند. و رأی دادگاه فاصل خصومت بین آنان است. و حکمی که از طرف رئیس دادگاه صادر می‌شود، چون دارای سمت عمومی است، برای طرفین لازم‌الاتباع است». (شمس، آیین دادرسی مدنی، ۱۳۸۹، ص ۴۱۷)

«مسائل مربوط به صلاحیت از امور حکمی است و در دادرسی دارای اهمیت بسیاری است چرا که معیار شایستگی هر دادگاه برای رسیدگی به اختلافات مطروحه رعایت قواعد مربوط به صلاحیت می‌باشد و به منظور حسن جریان امور تقسیم اقتدار قضایی بین مراجع مختلف، صلاحیت هر یک نسبت به دیگری مشخص شده است. لذا جای تعجب نیست که قانون گذار همواره یکی از موارد نقض رأی صادره را، عدم صلاحیت مرجع رسیدگی کننده دانسته است». (قائم مقام فراهانی، ۱۳۸۴، ص ۱۵۹) بنابراین طرفین قرارداد، در زمانی که در قرارداد منعقد، هر گونه حل اختلاف را به مرجع قضایی ارجاع داده باشند و یا اینکه موضوع را به ماده ۵۳ شرایط عمومی پیمان ارجاع و در نهایت پیمانکار رأی داوری را مورد قبول نداشته باشد می‌تواند در اختلافات حاصله نسبت به شکایت یا طرح دادخواست اقدام نمایند و این حق سلب شدنی نیست. لذا بر اساس اصل ۱۶۶ قانون اساسی جمهوری اسلامی ایران «احکام دادگاه‌ها باید مستدل و مستند به قانون و اصولی باشد که براساس آن حکم صادر شده است». از طرف دیگر طبق اصل ۱۶۷ قانون اساسی «قاضی موظف است کوشش کند حکم هر دعوا را در قوانین مدونه بیابد و اگر نیابد با استناد به منابع معتبر اسلامی یا فناوری معتبر، حکم قضیه را صادر نماید و نمی‌تواند به بهانه سکوت یا نقض یا اجمال یا تعارض قوانین مدونه، از رسیدگی به دعوا و صدور حکم امتناع ورزد».

در پایان و در یک پرسش و پاسخ، این گونه مطرح گردیده، «قراردادهایی که براساس مواد ۴۵ و ۴۷ شرایط عمومی پیمان توسط ادارات دولتی فسخ می‌گردد آیا امکان پذیرش تقاضای ابطال، فسخ

یا دادرسی فوری وجود دارد یا خیر؟

پاسخ: نظر به اینکه بین پیمانکار و کارفرما در خصوص اعتبار یا بی اعتباری فسخ طبع قضایی دارد و اختلاف در خصوص انجام یا عدم انجام تعهدات قراردادی است، بنابر این مرجع صالح در این خصوص دادگاه عمومی است. (معاونت آموزش قوه قضائیه، ۹۱)

□ ۳ - نتیجه گیری:

الف - از آنجایی که اموال عمومی و دولتی متعلق به عموم افراد جامعه است، نمی‌توان آن را مورد مصالحه و داوری قرار داد. و داوری در واقع، پذیرش حل اختلاف حاصله از سوی مراجع غیر رسمی و غیر قضایی است و مرجع ذیصلاح رسمی در حل اختلافات، دادگاه است که رأی آن دارای اعتبار و وجهه قانونی می‌باشد. بنابراین تصویب و امضا تیپ سند قرارداد و شرایط عمومی و خصوصی پیمان به منزله جواز ارجاع اختلاف به داوری نمی‌باشد. زیرا در هنگامی که طرفین نسبت به تنظیم قرارداد و شرط داوری در آن اقدام می‌نمایند، دعوی هنوز محقق نگردیده و نیازی به تصویب هیأت وزیران یا مجلس نمی‌باشد. بنابراین در هریک از پیمان‌ها در صورت اختلاف بین کارفرما و پیمانکار، می‌بایست رعایت موارد مندرج در اصل ۱۳۹ قانون اساسی و ۴۵۷ آیین دادرسی مدنی مورد لحاظ قرار گیرد. این امر به این خاطر است که اختلافات راجع به اموال دولتی به آسانی مورد تعرض قرار نگرفته و نمایندگان مردم نیز در جریان این امور باشند. از طرفی در اصل ۱۳۹ قانون اساسی بیان گردیده، که موارد مهم را قانون تعیین می‌کند، که تاکنون راجع به این موضوع قانون خاصی از سوی مجلس شورای اسلامی به تصویب نرسیده است که این امر برداشت‌های متفاوتی را از این اصل بیان نموده است و علیرغم استفساریه حاصله از شورای نگهبان در خصوص این اصل، موارد آن تاکنون مشخص نگردیده است بنابراین اصل ۱۳۹ و ماده ۴۵۷ تاکنون قانونمند نگردیده و شورای نگهبان هم نتوانسته آن را به نحو جامع و مانع مورد تفسیر قرار دهد. لذا ضرورت دارد طرح یا لایحه قانونی از سوی دولت یا نمایندگان مجلس شورای اسلامی در این خصوص تهیه تا در خصوص تعیین موارد داوری در آن موارد تصمیم‌گیری نهایی گردد.

ب - در آراء شورای عالی فنی بر اساس ماده ۴۷۷ قانون آیین دادرسی مدنی، داوران در رسیدگی و رأی، تابع مقررات قانون آیین دادرسی نیستند، ولی باید مقررات مربوط به داوری را رعایت کنند، لیکن در بررسی آراء صادره، این قاعده از حیث مدت زمان رسیدگی داور، نحوه ابلاغ رأی توسط دفتر دادگاه رعایت نمی‌گردد که این امر باعث ابطال آراء صادره از سوی مراجع قضایی می‌گردد که پیشنهاد می‌گردد مقررات مربوطه توسط شورای فنی استان‌ها مورد رعایت قرار گیرد.

ج - از آنجایی که در اساسنامه هیأت رسیدگی به شکایات قانون برگزار مناقصات و آیین نامه اجرایی آن، پس از صدور رأی توسط هیأت، هیأت تجدید نظری پیش‌بینی نگردیده است بنابر این از حیث عدم تزییع حقوق افراد شاکی، شایسته است تا قانونگذار مرجع جدیدی را در این خصوص پیش‌بینی نماید. از طرفی از آنجایی که طبق قانون آراء صادره از هیأت مربوطه، لازم الاجرا می‌باشد لذا این استنباط تلقی می‌گردد که آراء مذکور قابلیت طرح در دیوان عدالت اداری را نخواهد داشت. بنابر این پیشنهاد می‌گردد قانونگذار مرجع رسیدگی نهایی را به صراحت در قانون مشخص نماید.

□ منابع و مآخذ

الف: کتب

- ۱ - اسماعیلی هریسی، ابراهیم، (۱۳۸۷) مبانی حقوقی پیمان، تهران، انتشارات جاودانه جنگل، چاپ چهارم،
 - ۲ - اسماعیلی هریسی، ابراهیم (۱۳۸۷)، شرح و تفسیر قانون برگزاری مناقصات، تهران، انتشارات دادگستر، چاپ اول،
 - ۳ - بازگیر، یداء...، (۱۳۸۶)، داوری و احکام راجع به آن، تهران، انتشارات فردوسی، چاپ دوم،
 - ۴ - رضایی زاده، محمدجواد، (۱۳۸۵) حقوق اداری ۱، تهران، نشر میزان، چاپ اول،
 - ۴ - شمس، عبد الله، (۱۳۸۹) آیین دادرسی مدنی، تهران، انتشارات دراک، چاپ بیست و دوم، جلد اول
 - ۵ - شمس، عبدا...، (۱۳۸۹)، آیین دادرسی مدنی، تهران، انتشارات دراک، چاپ شانزدهم، جلد سوم
 - ۶ - طباطبائی موتمنی، (۱۳۸۴) منوچهر، حقوق اداری، تهران، انتشارات سمت، چاپ دهم
 - ۷ - متین دفتری، احمد، (۱۳۸۷)، آیین دادرسی مدنی و بازرگانی، تهران مجمع علمی و فرهنگی مجد، چاپ اول
 - ۸ - مدنی، سید جلال، (۱۳۷۲) آیین دادرسی مدنی، جلد دوم، تهران، کتابخانه گنج دانش، چاپ سوم،
 - ۹ - معاونت آموزش قوه قضائیه، (۱۳۸۶) رویه قضایی در ارتباط با دادگاه‌های عمومی حقوقی، تهران، انتشارات جنگل، جلد اول،
 - ۱۰ - معین، محمد (۱۳۷۱)، فرهنگ فارسی، تهران، انتشارات امیر کبیر،
- ب: مقالات
- ۱ - سکوتی، حاجی نوری، رضا و غلامرضا، (زمستان ۸۹) «روش حل اختلاف در قراردادهای ساختمانی»، فصلنامه پژوهش حقوق و سیاست، سال دوازدهم، شماره ۳۱.
 - ۲ - قائم مقام فراهانی، محمد حسین، (تابستان ۸۴) «صلاحیت در رسیدگی به امور مدنی»، مجله دانشکده حقوق و علوم سیاسی، شماره ۶۸،
 - ۳ - کاویانی، کوروش، اصل ۱۳۹ قانون اساسی و شرط داوری در قراردادهای مصوب مجلس شورای اسلامی، پژوهش حقوق و سیاست، ص ۱۳۱
- هـ - قوانین و مقررات
- ۱ - قانون اساسنامه رسیدگی به شکایات قانون برگزاری مناقصات، مصوب ۸۸/۱۲/۱۶ مجلس شورای اسلامی
 - ۲ - قانون الحاق موادی به قانون تنظیم بخشی از مقررات مالی دولت مصوب ۱۳۸۴/۸/۱۵ مجلس شورای اسلامی، شماره روزنامه رسمی ۱۷۷۰۵ مورخ ۱۳۸۴/۹/۱۴
 - ۳ - قانون برگزاری مناقصات، مصوب ۸۳/۱۱/۳ مجمع تشخیص مصلحت نظام، شماره روزنامه

- رسمی ۱۷۴۷۴ مورخ ۱۳۸۳/۱۱/۲۹
- ۴ - قانون برنامه و بودجه کشور، مصوب ۱۳۵۱، ۱۲، ۱۰، شماره روزنامه رسمی ۸۲۱۰ مورخ ۱۳۵۲/۱/۱۲
- ۵ - قانون دیوان عدالت اداری، مصوب ۸۵/۳/۹
- ۶ - قانون حداکثر استفاده از توان فنی و مهندسی تولیدی و صنفی و اجرایی کشور در اجرای پروژه‌ها و ایجاد تسهیلات به منظور صدور خدمات، مصوب ۱۳۷۵/۱۲/۱۲ مجلس شورای اسلامی، شماره روزنامه رسمی ۱۵۱۸۷ مورخ ۱۳۷۶/۲/۳
- ۷ - لایحه قانونی راجع به اصلاح تبصره ۸۰ قانون بودجه سال ۱۳۵۶ کل کشور، مصوب ۱۳۵۸/۱۱/۳ شورای انقلاب، شماره روزنامه رسمی ۱۰۲۰۳ مورخ ۱۳۵۸/۱۲/۱۲
- ۸ - ماده واحده قانون مجازات تبانی در معاملات دولتی مورخ ۱۳۴۸/۳/۱۹
- ۹ - آیین نامه نحوه دریافت هزینه‌های انجام داورى توسط شورای عالی فنی به شماره ۲۳۱۸۹/ت ۳۵۰۸۲ هـ مورخ ۸۵/۳/۷ هیئت وزیران
- ۱۰ - تصویب نامه شماره ۵۰۰۵ / ۲۸۵۹۱ / مورخ ۸۲/۳/۱۲ برای ارجاع اختلاف‌های ناشی از اجرا یا تفسیر قراردادهای مربوط به طرح‌های عمرانی به شورای عالی فنی سازمان مدیریت و برنامه‌ریزی کشور
- ۱۱ - آیین نامه اجرایی قانون اساسنامه رسیدگی به شکایات قانون برگزاری مناقصات مصوب ۱۳۸۹/۱۲/۲۴
- ۱۲ - بخشنامه مربوط به ابلاغ موافقتنامه، شرایط عمومی و شرایط خصوصی پیمان‌ها و مقررات آنها به شماره ۵۴/۸۴۲ ۱۰۲/۱۰۸۸ مورخ ۷۷/۳/۳ سازمان مدیریت و برنامه ریزی کشور

مسئولیت محاسباتی
و
نظارت‌های مالی و عملیاتی



()

فهرست مطالب

پیشگفتار	۷
مقدمه	۹

بخش اول: مسؤلیت‌های محاسباتی و نظارت‌های مالی

فصل اول: مسؤلیت‌های محاسباتی

۱. تعریف مسؤلیت‌های محاسباتی	۱۵
۲. شمول مسؤلیت‌های محاسباتی در خصوص دریافت‌های دولت	۱۵
۳. وظایف و مسؤلیت‌های مقامات دستگاه‌های اجرایی در مورد دریافت‌های دولت	۱۹
۴. شمول مسؤلیت محاسباتی در خصوص پرداخت‌ها و هزینه‌های دولت	۲۴
الف. طبقه‌بندی پرداخت‌ها بر اساس منابع بودجه‌ای و سایر پرداخت‌های غیر بودجه‌ای	۲۴
ب. احکام مربوط به پرداخت‌ها و ارتباط آن با مسؤلیت‌های مدیران	۲۴

فصل دوم: انواع نظارت و شمول آن

۱. مراجع و دستگاه‌های نظارتی	۳۵
الف. نظارت قبل و ضمن خرج	۳۶
ب. نظارت بعد از خرج	۳۷
۲. نحوه انجام حسابرسی و رسیدگی و نظارت بعد از تحقق منابع و مصارف بودجه	۳۸
الف. نظارت بر منابع و درآمدهای بودجه	۳۸
ب. نظارت و کنترل بر مصارف و هزینه‌های بودجه	۳۸
۳. حدود انجام حسابرسی مالی	۳۹
الف. حدود و نحوه تهیه و حسابرسی صورتحساب‌های دریافت و پرداخت	۳۹
ب. صورتحساب عملکرد سالانه بودجه کل کشور	۴۲
ج. تفریح بودجه	۴۲

فصل سوم: ابزارهای مسؤلیت‌های محاسباتی و نظارتی و سطوح آن در دستگاه‌های

اجرایی

۱. ابزارهای مسئولیت‌های محاسباتی و نظارتی ۴۷
۲. سطوح مسئولیت محاسباتی در سازمان‌ها و دستگاه‌های اجرایی محلی ۵۳
- الف. وزارتخانه‌ها، مؤسسات دولتی و دستگاه‌های اجرایی محلی ۵۳
- ب. شرکت‌های دولتی، بانک‌ها، شرکت‌های بیمه و مؤسسات اعتباری ۵۴
- ج. مؤسسات و نهادهای عمومی غیردولتی ۵۶

فصل چهارم: طرح برخی مسائل و مشکلات

- نتیجه‌گیری ۶۱

فصل پنجم: پیوست‌ها

۱. سابقه و عملکرد مسئولیت‌های محاسباتی در ایران و حدود آن ۶۹
۲. بررسی مختصر تجربه چند کشور ۷۲

بخش دوم: نظارت عملیاتی

فصل اول: مبانی قانونی نظارت عملیاتی و سیر تحولات آن در برنامه‌های توسعه

۱. مقدمه ۸۳
۲. مبانی قانونی و تجارب نظارت پیش از پیروزی انقلاب اسلامی ۸۵
۳. مبانی قانونی نظارت پس از انقلاب اسلامی ایران ۱۰۱
۴. تحلیلی بر قوانین نظارت ۱۰۳

فصل دوم: نظارت عملیاتی در وضع موجود

۱. مبانی قانونی ۱۱۱
۲. گزارش‌های نظارتی ۱۱۲
۳. دلایل عدم توفیق نظارت عملیاتی ۱۱۹

- منابع و مآخذ ۱۲۶

قریب به اتفاق دست اندرکاران بر این باورند که بودجه‌ریزی در ایران، به رغم حدود یک قرن پیشینه اجرائی با مسائل و مشکلات فراوان روبه‌رو است. پاره‌ای از این مسائل ناشی از شرایط و کارکردهای اقتصادی و اجتماعی موجود است، اما برخی دیگر که اهمیت بسیار بیشتری هم دارند، در ساختار اداری و مالی مدیریت کشور ریشه دارند. مسائل و تنگناهای مزبور بر محتوای اطلاعاتی بودجه تأثیر گذاشته و سبب فقدان شفافیت در تصمیم‌گیری‌های مالی و بروز آسیب‌هایی در حوزه انجام وظایف قانونگذاری شده‌اند. از این رو، مواجهه با وضعیت موجود مستلزم دستیابی به چارچوب جامعی است که در آن، علاوه بر بررسی نارسایی‌ها، زمینه ترسیم خطوط کلی نظام بودجه‌ای مطلوب و متناسب با ویژگی‌های مورد نظر مقدور فراهم آید.

برای طرح این ضرورت ملی و کمک به گره‌گشایی از این مسئله، مرکز پژوهش‌های مجلس شورای اسلامی بر آن شد تا با سازماندهی مطالعه‌ای در این حوزه گامی در جهت اجرای احکام قانونی بودجه‌های سال‌های ۱۳۸۰ و ۱۳۸۱ و اصلاح روش‌های موجود بردارد. به این منظور از گروهی از کارشناسان و افراد صاحب نظر دعوت شد تا از طریق برگزاری جلسه‌های متعدد نسبت به سازماندهی مطالعه لازم اقدام کنند.

چکیده مرحله نخست این مطالعه در پاییز ۱۳۸۱ در قالب کتابی با عنوان «بودجه‌ریزی در ایران (مسائل و چالش‌ها)» به چاپ رسید. در این مرحله که حدود یک سال به طول

انجامید ۱۵ مطالعه مستقل تعریف و به اجرا گذاشته شد که نتیجه آن در قالب ۷ مجلد در حال انتشار است. کتاب حاضر پنجمین مجلد از مجموعه مزبور است که به بررسی مسئولیت محاسباتی و نظارت‌های مالی و عملیاتی در بودجه اختصاص دارد.

محمد قاسمی

مدیر دفتر مطالعات برنامه و بودجه

مرکز پژوهش‌های مجلس شورای اسلامی



در محدوده مطالعه حوزه مسؤلیت محاسباتی و نظارت، سه هدف پیگیری و دنبال خواهد شد:

۱. بررسی و شناخت وظایف و مسؤلیت‌های مدیران مالی و غیرمالی در مورد دریافت‌ها و پرداخت‌ها از محل منابع عمومی اعم از بودجه‌ای و غیر بودجه‌ای تا مرحله محاسبات مالی و تهیه صورت حساب‌های دریافت و پرداخت و صورت‌های مالی در سازمان مربوط و ارزیابی و توضیح محاسن و معایب آنها.
۲. شناخت و ارزیابی نظارت‌های مالی بر اجرای بودجه اعم از قبل از خرج، ضمن خرج و بعد از دریافت‌ها و پرداخت‌ها تا مرحله تهیه صورت حساب عملکرد سالانه دولت و تهیه گزارش تفریغ بودجه و شناخت مشکلات و نارسایی‌های موجود.
۳. بررسی قوانین و مقررات ناظر بر نظارت عملیاتی در فرایند برنامه‌ریزی و اجرا و چگونگی برخورد با این وظیفه و میزان التزام به رعایت قوانین و مقررات در دوران اجرای برنامه‌های مختلف عمرانی و توسعه و وضع کنونی نظارت عملیاتی.

در بخش اول که به قسمت‌هایی از اجرای بودجه اشاره می‌شود صرفاً به یکی از وظایف مدیران که مسؤلیت امور مالی و محاسباتی است پرداخته می‌شود. در این بخش مسؤلیت‌های اجرایی و حقوقی و قضایی مدیران و شرح وظایف آنها مطرح نخواهد شد. و صرفاً نظارت مالی و پارلمانی محدوده بررسی را تشکیل می‌دهد.

در بخش دوم، نظارت عملیاتی از جهت تدابیر قانونگذاری، اجرایی و نتایج حاصل از اجرا مورد بررسی قرار می‌گیرد.



اقداماتی که توسط مدیران مالی و غیر مالی دستگاه های اجرایی به منظور حصول صحیح و به موقع درآمدها و سایر دریافت های پیش بینی شده در بودجه کل کشور و واریز به حساب های تعیین شده خزانه در بانک مرکزی جمهوری اسلامی ایران یا سایر بانک های مجاز انجام می گیرد، از طرف دیگر پرداخت ها و هزینه ها است که بر اساس قوانین و مقررات، تخصیص اعتبارات، موافقتنامه های متبادله و محاسبات و معیارهای مشخص انجام می گیرد تا صحت و سلامت و انعکاس مالی و محاسباتی آنها و سایر عملیات مالی و حسابداری، دستیابی به اهداف و سیاست های تعیین شده را میسر سازد.

دریافتهای دولت به استناد اصل ۵۳ قانون اساسی و ماده ۱۱ قانون محاسبات عمومی مصوب ۱۳۶۶ شامل وجوهی است که پس از وصول باید در حساب های خزانه متمرکز گردد^۱.

تقسیم بندی این گونه وجوه با توجه به نحوه مصارف آنها بدین شرح است:

۱. در ماده ۱۳ قانون محاسبات عمومی کشور به کلیه دریافتهای دولت «وجوه عمومی» اطلاق می شود.

۱. منابع عمومی: با توجه به ماده ۱۰ قانون محاسبات عمومی «درآمد عمومی عبارت است از درآمد وزارتخانه‌ها و مؤسسات دولتی، مالیات، سود سهام شرکت‌های دولتی، درآمد حاصل از انحصارات، مالکیت و سایر درآمدهایی که در قانون بودجه کل کشور تحت عنوان درآمد عمومی منظور می‌شود».

با توجه به تغییرات و طبقه‌بندی جدید منابع عمومی در لایحه بودجه سال ۱۳۸۱ کل کشور، بخشی از منابع عمومی که جنبه سرمایه‌گذاری دارد به صورت سرفصل جداگانه‌ای تحت عنوان «واگذاری دارایی‌های سرمایه‌ای» عنوان شده است. منابع عمومی شامل اجزاء ذیل است:

بخش اول - درآمدهای مالیاتی

بخش دوم - کمک‌های اجتماعی

بخش سوم - کمک‌های بلاعوض

بخش چهارم - درآمدهای حاصل از مالکیت دولت

بخش پنجم - درآمدهای حاصل از خدمات و فروش کالا

بخش ششم - درآمدهای حاصل از جرایم و خسارات

بخش هفتم - درآمدهای متفرقه

بخش اول - درآمد نفت

بخش دوم - فروش ساختمان‌ها و تأسیسات دولتی

بخش سوم - فروش و واگذاری اراضی

بخش چهارم - فروش ماشین‌آلات و تجهیزات

بخش پنجم - فروش و واگذاری سایر دارایی‌های سرمایه‌ای

۲. **درآمدهای اختصاصی:** این نوع درآمدها به استناد ماده ۱۴ قانون محاسبات عمومی کشور به "درآمدهایی که به موجب قانون برای مصرف یا مصارف خاصی در بودجه کل کشور منظور می‌شود" اطلاق می‌گردد.

۳. **بودجه شرکت‌های دولتی:** ماده ۱۵ قانون محاسبات درآمد شرکت‌های دولتی را به صورت درآمدهایی که در قبال ارائه خدمت یا فروش کالا و سایر فعالیت‌های مجازی که شرکت‌های مذکور به موجب قوانین و مقررات عایدشان می‌گردد تعریف می‌کند.

۴. **سایر منابع تأمین اعتبار:** با توجه به تقسیم‌بندی بودجه عمومی دولت و بودجه شرکت‌های دولتی، سایر منابع تأمین اعتبار متفاوت است و در مواد ۱۲ و ۱۶ قانون محاسبات عمومی کشور منابع آن مشخص شده است.

الف) در ماده ۱۲ منابعی تعیین شده که کسری بودجه عمومی دولت را تأمین می‌کند و شامل وام، انتشار اوراق قرضه، برگشتی از پرداخت‌های سال‌های قبل و عناوین مشابه است. در طبقه‌بندی جدید بودجه سال ۱۳۸۱ که با تغییرات عمده‌ای نسبت به سنوات قبل همراه بوده است، عبارت «سایر منابع تأمین اعتبار» به عبارت «واگذاری دارایی‌های مالی» تغییر یافته و موارد زیر را شامل می‌گردد:

- استقراض از سیستم بانکی یا وام داخلی که در برنامه سوم، دولت مجاز به استفاده از آن نیست،
- فروش اوراق مشارکت،
- استفاده از تسهیلات خارجی،
- استفاده از موجودی حساب ذخیره ارزی موضوع ماده ۶۰ قانون برنامه سوم توسعه،
- دریافت اصل وام‌های داخلی و خارجی،
- وصولی از محل واگذاری شرکت‌های دولتی،
- برگشتی از پرداخت‌های سال‌های قبل.

ب) سایر منابع تأمین اعتبار شرکت‌های دولتی طبق ماده ۱۶ قانون محاسبات عمومی کشور شامل منابع زیر است:

- کمک دولت،

- استقراض،

- استفاده از ذخایر و کاهش سرمایه در گردش (این قسمت در لایحه بودجه ۱۳۸۱

تغییری نکرده است).

۵. سپرده‌ها: هر چند سپرده جزء اقلام بودجه‌ای نیست، اما به دلیل ماهیت وجوه عمومی و احکام پیش‌بینی شده در قوانین، مسئولیت محاسباتی خاص خود را دارد و دستگاه‌های اجرایی مکلف به مراقبت‌های لازم در وصول و استرداد آن هستند. سپرده یا وجه الضمان یا ودیعه وجوهی است که به منظور تضمین عملیات دستگاه‌های اجرایی در حفظ منافع دولت اخذ می‌شود، مانند سپرده شرکت در مناقصه یا مزایده، سپرده تضمین انجام معامله یا حسن انجام کار، سپرده از کالاهای قاچاق، امورات ثبتی یا قضایی و غیره.

۶. خودیاری‌ها و کمک‌های مردمی: این نوع دریافتی نیز جزو اقلام بودجه‌ای نیست و وصول آن برای مصارف مشخص و مشارکتی است، بنابراین مسئولیت محاسباتی دستگاه‌های اجرایی در این دریافت‌ها تأکید شده است.

۷. هدایای عام و خاص: این دریافت‌ها در بودجه کل کشور منظور نمی‌شود، لکن دریافت و پرداخت آن به صورت نقدی یا غیرنقدی طبق قوانین و مقررات تجویز شده است.

۸. سایر وجوهی که باید مطابق مقررات وصول و به حساب‌های خزانه واریز شود: این گونه وجوه عمومی در قوانین و مقررات تعیین تکلیف شده یا می‌شود مانند «درآمد حاصل از اجاره‌خانه‌های سازمانی» که جزء هیچ یک از درآمدها و منابع بودجه‌ای نیست، و اخذ آن‌ها مطابق ضوابط و آیین‌نامه‌های هیأت وزیران است و پرداخت از آن محل، برای مصارف خاص و مشخص است.

۱-۳. به استناد ماده ۳۷ قانون محاسبات عمومی کشور «مسئولیت حصول صحیح و به موقع درآمدها به عهده رؤسای دستگاه‌های اجرایی است و پیش‌بینی درآمد یا سایر منابع تأمین اعتبار در بودجه کل کشور مجوزی برای وصول از اشخاص تلقی نمی‌گردد و در هر مورد احتیاج به مجوز قانونی است».

این حکم شامل کلیه وزارتخانه‌ها، مؤسسات دولتی، شرکت‌های دولتی و نهادها و مؤسسات عمومی غیردولتی و هر شرکت و مؤسسه‌ای است که مقررات عمومی نسبت آنها مستلزم ذکر نام است. حدود مسئولیت در اینجا به حصول صحیح و واریز به موقع محدود شده است و هیچ مسئولیتی بابت تغییرات درآمد وصولی دیده نمی‌شود.

۲-۳. ذی‌حسابان و مسئولان امور مالی کلیه دستگاه‌های بخش عمومی، هیچ‌گونه مسئولیتی در خصوص میزان، نحوه و صحت وصول دریافت‌ها یا به عبارتی تطبیق دریافت‌ها با قوانین و مقررات ندارند، به استثنای سپرده‌ها و سایر وجوهی که مطابق مقررات وصول می‌شوند و باید به حساب‌های خزانه واریز شوند. چون این گونه دریافت‌ها به صورت تکلیفی توسط امور مالی اخذ و کسر می‌شود بنابراین فقط مسئولیت صحت این وصولی‌ها و نگهداری آن‌ها با ذی‌حسابی است.

۳-۳. به استناد حکم تبصره ۲ قوانین بودجه سنوات ۱۳۷۴ به بعد و لایحه قانونی تنظیم بخشی از مقررات مالی دولت مصوب ۱۳۸۰ «دریافت هر گونه وجوه عمومی اعم از درآمد، سپرده، هدایا، خودیاری و سایر، بدون مجوز قانونی و مقررات توسط دستگاه‌های اجرایی ممنوع است».

۳-۴. اصل ۵۱ قانون اساسی جمهوری اسلامی ایران وضع و وصول مالیات را به موجب قانون تجویز کرده و معافیت‌های مالیاتی و بخشودگی و تخفیف نیز به موجب قانون است.

۳-۵. مسئولیت قانونی وصول صحیح درآمد و سایر دریافت‌های دولت بر عهده بالاترین مقام دستگاه اجرایی است.

۳-۶. ماده ۵ قانون برنامه سوم توسعه مصوب ۱۳۷۹، افزایش قیمت کالاها و خدمات توسط دستگاه‌ها و شرکت‌های دولتی را تا حد سالانه ۱۰ درصد مجاز و بیش از آن را تخلف از مقررات اعلام کرده و مسئولیت را متوجه دولت و بالاترین مقام دستگاه اجرایی کرده است.

۳-۷. به استناد ماده ۴۰ قانون محاسبات عمومی کشور کلیه وزارتخانه‌ها و مؤسسات دولتی مکلفند نحوه وصول درآمدهای پیش‌بینی شده در بودجه کل کشور را مطابق دستورالعمل‌ها و فرم‌هایی که از طرف وزارت امور اقتصادی و دارایی تهیه و ابلاغ می‌شود رعایت نمایند. عدم رعایت مفاد این ماده مسئولیت مالی و قضایی دارد.

۳-۸. طبق تبصره ماده ۴۰ قانون محاسبات عمومی کشور، شرکت‌های دولتی مکلفند روش‌های اجرایی وصول درآمدهای خود را به تأیید وزارت امور اقتصادی و دارایی برسانند در غیر این صورت مالیات بر درآمد آن‌ها علی‌الرأس تشخیص داده خواهد شد.

۳-۹. بانک‌ها، مؤسسات اعتباری و شرکت‌های بیمه درخصوص روش‌های وصول درآمدهای خود، مشمول مصوبات شورای عالی پول و اعتبار، مصوبات مجامع عمومی و دستورالعمل شورای عالی بانک‌ها هستند.

۳-۱۰. به استناد ماده ۷۶ قانون محاسبات عمومی کشور ذی‌حسابان و مدیران مالی وزارتخانه‌ها، مؤسسات و شرکت‌های دولتی مکلفند جهت واریز درآمدها، سپرده‌ها، هدایا و سایر دریافتها و پرداخت‌ها با مجوز خزانه به تعداد مورد نیاز حساب‌های بانکی دولتی در بانک مرکزی یا بانک‌های مورد تأیید آن افتتاح و کلیه وجوه را به آن حساب‌ها واریز

نمایند. مسئولیت واریز وجوه عمومی به حساب‌های شخصی یا غیردولتی مشترکاً به عهده رئیس دستگاه و ذی حساب یا مدیر مالی مربوط است.

۳-۱۱. بانک‌ها و مؤسسات اعتباری و شرکت‌های بیمه و شرکت‌هایی که مقررات عمومی نسبت به آن‌ها مستلزم یا تصریح ذکر نام است مجازند درآمدها و دریافت‌ها و پرداخت‌های خود را بدون مجوز خزانه در هر بانک یا مؤسسه اعتباری که مجامع آن‌ها تعیین می‌کنند واریز نمایند.

۳-۱۲. کلیه حساب‌های بانکی درآمد، سپرده، درآمد اجاره خانه‌های سازمانی وزارتخانه‌ها و مؤسسات دولتی غیرقابل برداشت است.

۳-۱۳. خزانه مکلف است ترتیبی اتخاذ نماید که شرکت‌های دولتی در اسرع وقت از وجوه مربوط به بودجه مصوب خود استفاده نمایند.

۳-۱۴. درآمدها و سایر وجوهی که تحت هر عنوان، زاید بر میزان استحقاق و مقرر، از اشخاص حقیقی یا حقوقی وصول و به حساب‌های مجاز واریز می‌شود اعم از این که منشأ آن اشتباه محاسبه یا عدم انطباق با موضوع باشد یا این که در اثر رسیدگی‌ها حاصل شود باید از محل درآمد عمومی یا اختصاصی یا شرکت‌های دولتی به ذی نفع مسترد شود. چنانچه در این گونه موارد سوء نیتی ثابت نشود مسئولیتی با وصول کننده نیست و هیچ گونه خسارت تأخیری نیز تعلق نخواهد گرفت.

۳-۱۵. وصول کلیه درآمدهای عمومی و اختصاصی توسط دستگاه‌های اجرایی ذی ربط به صورت وجه نقد و واریز به حساب بانکی است، مگر این که در قوانین و مقررات خاص اجازه تقسیط داده شده باشد.

۳-۱۶. درآمدهای حاصل از فروش کالا و خدمات توسط شرکت‌های دولتی بر اساس اساسنامه قانونی آن‌ها به صورت وجه نقد یا اسناد پرداختی انجام می‌شود. در صورتی که محدود به وصول نقدی باشد، مدیر عامل و اعضای هیأت مدیره مسئولیت هر گونه ضرر و زیان نسبت به مبالغ سوخت شده و مشکوک الوصول را بر عهده داشته و پاسخگو هستند.

۳-۱۷. به استناد قوانین و مقررات مالی و تبصره‌های قوانین بودجه، کلیه دستگاه‌های وصول کننده درآمد مکلفند در مقابل تقسیط بدهی مؤدیان و پرداخت کنندگان عوارض و سایر بدهکاران تضمین‌های معتبر و مطمئن اخذ کنند و مرتباً پیگیری نمایند تا وجوه عمومی تلف نشود.

۳-۱۸. درخصوص بسیاری از اساسنامه‌های قانونی دستگاه‌های اجرایی، به ویژه شرکت‌های دولتی، شهرداری‌ها، بانک‌ها و اغلب مؤسسات و نهادهای عمومی غیردولتی، باید گفت که این دستگاه‌ها مجاز نیستند درآمدهای قانونی پیش‌بینی شده را به جای وجه نقد، به صورت اموال منقول یا غیرمنقول یا خدمات و کالا دریافت نمایند (عنوان درآمد با خرید متفاوت است و درآمد صرفاً نقدی است).

۳-۱۹. دریافت‌های نقدی و جنسی که به صورت هدیه یا کمک‌های مردمی یا خودیاری به شکل زمین، ساختمان، ماشین‌آلات و سایر اموال و دارایی‌های ثابت یا کالا به دستگاه‌های دولتی اهدا می‌شود و در ازای آن‌ها پولی پرداخت نمی‌شود، جزو اموال دولت و دارایی شرکتی تلقی می‌شود. مسئولیت حفظ و حراست و محاسبات آنها با بالاترین مقام دستگاه اجرایی است. این گونه اموال در وزارتخانه و مؤسسات دولتی به عنوان اموال دولتی و در شرکت‌های دولتی (پس از ارزیابی) به عنوان دارایی و در مقابل، افزایش سرمایه ثبت می‌شود.

۳-۲۰. به استناد تبصره‌های ۱۶ قوانین بودجه سنواتی و سایر احکام بودجه در سال‌های اخیر، خودیاری یا کمک‌های مردمی می‌تواند به صورت خدمات به دستگاه اجرایی باشد که در این صورت با تعرفه متداول ارزیابی و در قیمت تمام شده فعالیت یا پروژه لحاظ می‌گردد و در ستون سایر منابع موافقتنامه‌ها درج می‌گردد.

۳-۲۱. طبق ماده ۱۳۱ قانون محاسبات عمومی کشور «در مواردی که وجوهی طبق مقررات به عنوان حق تمبر یا از طریق الصاق و ابطال تمبر وصول می‌شود مسئولیت تعیین و روش‌های مناسب برای وصول این گونه درآمدها به عهده وزارت امور اقتصادی و دارایی خواهد بود».

۳-۲۲. انواع تمبر و اوراقی که برای وصول درآمدهای عمومی مورد استفاده قرار می‌گیرد به استناد ماده ۴۶ قانون محاسبات عمومی کشور باید در شرکت سهامی چاپخانه دولتی یا سایر چاپخانه‌های مورد تأیید شرکت فوق‌الذکر چاپ و تحویل و توزیع شود.

۳-۲۳. طبق ماده ۱۲۷ قانون محاسبات عمومی کشور حصول صحیح و به موقع درآمدهای مندرج در بودجه کل کشور، علاوه بر بالاترین مقام دستگاه اجرایی (به استناد ماده ۳۷ قانون محاسبات عمومی کشور) باید به تأیید وزارت امور اقتصادی و دارایی نیز برسد.

به موجب حکم فوق کلیه لوایح که جنبه مالی دارد علاوه بر امضای رئیس جمهور و وزیر مربوط باید به امضای وزیر امور اقتصادی و دارایی برسد. همچنین کلیه تصویب‌نامه‌های پیشنهادی دستگاه‌های اجرایی که جنبه مالی دارد در صورتی در هیأت وزیران قابل طرح است که قبلاً نظر وزارت امور اقتصادی و دارایی در آن خصوص اخذ شده باشد.

۳-۲۴. به استناد ماده ۱۳۷ قانون محاسبات عمومی کشور «به منظور درج ارقام صحیح و واقعی درآمدهای بودجه و بررسی آن‌ها توسط وزارت امور اقتصادی و دارایی کلیه وزارتخانه‌ها، مؤسسات دولتی، شرکت‌های دولتی و مؤسسات و نهادهای عمومی غیردولتی مکلفند کلیه اطلاعات مالی مورد درخواست وزارت امور اقتصادی و دارایی را در اختیار وزارت مذکور قرار دهند».

۳-۲۵. به استناد ماده ۸۰ قانون برنامه سوم توسعه اقتصادی، اجتماعی و فرهنگی جمهوری اسلامی ایران مصوب ۱۳۷۹، مسئولیت وصول درآمدهای استانی بر عهده دستگاه‌های اجرایی محلی و استانی است و در همین راستا مکلفند این درآمدها را به حساب‌های معین خزانه استان واریز نمایند.

۳-۲۶. به استناد ماده ۷۹ قانون برنامه سوم توسعه، «عناوین آن قسمت از درآمدهای عمومی ملی و درآمد اختصاصی که به‌عنوان درآمد استان وصول می‌شود و به حساب‌های

معین خزانه استان مربوطه واریز و طبق اعتبارات مصوب به مصرف می‌رسد، با پیشنهاد مشترک سازمان مدیریت و برنامه‌ریزی کشور و وزارت امور اقتصادی و دارایی تعیین شده و پس از تصویب هیأت وزیران ابلاغ می‌گردد».

۳-۲۷. میزان تسهیلات بانکی مورد استفاده شرکت‌های دولتی رقم مندرج در بودجه مصوب آن‌ها در پیوست قوانین بودجه است و بیش از مبلغ فوق غیرمجاز و مسئولیت محاسباتی بر عهده هیأت مدیره است.

با استناد به قسمت اخیر اصل ۵۳ قانون اساسی جمهوری اسلامی ایران «همه پرداخت‌ها به موجب قانون و از محل اعتبار مصوب انجام می‌شود». این قسمت شامل موارد زیر است:

۱. پرداخت از محل منابع عمومی دولت شامل:
 - ۱-۱. اعتبارات هزینه‌ای (جاری) اعم از ملی و استانی،
 - ۲-۱. اعتبارات تملک دارایی‌های مالی (هزینه‌ای و سرمایه‌ای) شامل تعهدات داخلی و خارجی،
 - ۳-۱. اعتبارات تملک دارایی‌های سرمایه‌ای (عمرانی) ملی و استانی و مناطق توسعه نیافته،
۲. اعتبار از محل درآمدهای اختصاصی،
۳. پرداخت از محل بودجه شرکت‌های دولتی،
۴. پرداختی از محل وجوه سایر منابع شامل هدایا، کمک‌های مردمی و خودیاری‌ها،
۵. پرداخت حقوق بازنشستگان و موظفین.

(

انواع پرداخت‌ها مطابق مواد ۲۳، ۲۸ و ۲۹ قانون محاسبات عمومی کشور مصوب سال ۱۳۶۶ و سایر قوانین و مقررات خاص دستگاه‌های دولتی از محل بودجه عمومی دولت با توجه به مسئولیت‌های محاسباتی حسابداری دولتی، تعهدات انجام شده و احکام صادره در سه حساب هزینه قطعی، پیش پرداخت و علی الحساب تعریف و ثبت می‌شود که ذی حسابان و مدیران مالی دستگاه‌های دولتی که از حسابداری دولتی استفاده می‌کنند مکلفند طبق این سرفصلها پرداخت خود را ثبت نمایند و در غیر این صورت متخلف محسوب می‌شوند. همچنین مطابق ماده ۵۲ قانون محاسبات عمومی کشور مراحل انجام هزینه‌ها و سایر پرداخت‌ها عبارت است از تشخیص، تأمین اعتبار، تعهد، تسجیل، حواله و درخواست وجه. با توجه به نکات مذکور و وظائف و مسئولیت‌های محاسباتی مقامات در امور پرداخت‌ها به شرح ذیل قابل بیان است.

۱. به استناد بند اول ماده ۱۹ قانون برنامه و بودجه و اصل ۱۲۶ قانون اساسی مسئولیت ابلاغ اعتبارت مصوب هزینه‌ای و تملک دارایی‌های سرمایه‌ای و تملک دارایی‌های مالی و هزینه از محل درآمدهای اختصاصی بر عهده رئیس جمهور و سازمان مدیریت و برنامه‌ریزی کشور است.

۲. به استناد قسمت اخیر ماده ۱۹ قانون برنامه و بودجه، مسئولیت مبادله موافقتنامه‌ها^۱ بالاترین مقام دستگاه اجرایی و سازمان مدیریت و برنامه‌ریزی کشور است؛ عدم مبادله موافقتنامه، عدم پرداخت را در پی دارد.

۳. مؤسسات و نهادهای عمومی غیردولتی، مانند شهرداری‌ها، در خصوص منابع غیربودجه‌ای خود براساس مقررات مربوط عمل می‌کنند.

۱. هزینه از محل درآمد اختصاصی و بودجه شرکت‌های دولتی مشمول مبادله موافقتنامه نیست مگر اینکه در قوانین و تبصره‌های بودجه تأکید شود.

۴. شرکت‌های دولتی مکلفند حساب‌های درآمد و سایر حساب‌های قانونی را در بانک مرکزی یا بانک‌های مجاز افتتاح کنند. حساب‌های قابل برداشت با امضای مشترک مقامات مذکور در اساسنامه آنها و ذی حساب شرکت یا مقام مجاز از طرف او مجاز است.

بانک‌ها، مؤسسات اعتباری و شرکت‌های بیمه و شرکت‌هایی که شمول مقررات عمومی در مورد آنها مستلزم ذکر یا تصریح ذکر نام است، مستثنی هستند.

۵. با توجه به ضرورت پرداخت برخی هزینه‌های ضروری دولت در ابتدای سال مالی و ماه‌های اول سال، بانک مرکزی جمهوری اسلامی ایران مکلف است همه ساله اعتباری را در حساب‌های خزانه منظور کند و خزانه مکلف است در آخر سال تسویه نماید.

میزان این اعتبار که تحت عنوان تنخواه گردان خزانه (موضوع ماده ۲۴ قانون محاسبات عمومی) شناخته می‌شود هر سال در تبصره ۱ قوانین بودجه سنواتی مشخص می‌شود و در سال ۱۳۸۰ طبق قانون تنظیم بخشی از مقررات مالی دولت حداکثر ۳ درصد بودجه عمومی دولت تعیین شده است.

۶. با تقاضای ذی حساب یا مدیر مالی دستگاه اعم از ملی یا استانی، خزانه‌داری کل و معین خزانه استان‌ها از محل تنخواه گردان خزانه یا استان، مطابق آیین‌نامه تنخواه گردان معادل ۱۰ درصد (حداکثر) از اعتبارات مصوب هزینه‌ای و تملک دارایی‌های سرمایه‌ای یا هزینه از محل درآمد اختصاصی را تحت عنوان تنخواه گردان حساب‌داری (موضوع ماده ۲۶ قانون محاسبات عمومی کشور) به برخی هزینه‌های سال بودجه و تعهدات قابل پرداخت سال‌های قبل اختصاص می‌دهند.

این تنخواه گردان نیز تا پایان سال مالی باید توسط ذی حساب تسویه شود. در غیر این صورت ذی حساب مسئولیت دارد و متخلف محسوب می‌شود.

۷. به استناد ماده ۲۷ قانون محاسبات عمومی کشور و پس از تأیید وزیر یا رئیس مؤسسه یا مقامات مجاز از طرف آنها ذی حسابان و مدیران مالی برای انجام برخی هزینه‌ها، وجوهی را در اختیار واحدها یا مأمورینی قرار می‌دهند که به موجب این قانون و

آیین‌نامه‌های اجرایی آن مجاز به دریافت تنخواه گردان هستند. تا به تدریج هزینه‌های مربوط را انجام و اسناد هزینه را تحویل دهند و مجدداً وجه دریافت دارند.

۸. مطابق ماده ۵۲ قانون محاسبات عمومی کشور و قوانین و مقررات مالی و محاسباتی خاص دستگاهها مراحل انجام هزینه به ترتیب تشخیص، تأمین اعتبار، تعهد، تسجیل و صدور حواله انجام می‌شود. و طبق ماده ۵۳ قانون مذکور مسئولیت تشخیص، تعهد، تسجیل و صدور حواله با وزیر یا رئیس مؤسسه دولتی یا بالاترین مقام دستگاه اجرایی در مرکز و استان است. این مسئولیت به سایر مقامات دستگاه مربوط قابل تفویض است اما مسئولیت تأمین اعتبار و تطبیق پرداخت با قوانین و مقررات بعهد ذیحساب یا مدیر مالی دستگاه بوده و قابل تفویض به معاون یا عاملین ذیحساب یا مدیر مالی است.

لازم به ذکر است که تفویض اختیار مقامات از تفویض کننده اولیه سلب مسئولیت نخواهد کرد. همچنین رئیس دستگاه اجرایی یا مقامات مجاز از طرف وی مجاز نیستند که اختیار مراحل هزینه مربوط به خود را به ذی حساب یا مدیر مالی و پرسنل ذی حسابی تفویض نمایند.

۹. مهم‌ترین مرحله انجام هزینه «تشخیص» است که باید با بررسی دقیق و مؤثر همراه باشد. هرگونه سهل‌انگاری و عدم توجه به نظرات کارشناسی و مطالعات جامع و مؤثر در این مرحله باعث اتلاف بیت‌المال و منابع عمومی خواهد شد. مسئولیت تصمیم و تشخیص نادرست و ضرر و زیان در اجرای بودجه و مصرف منابع و عدم تحقق اهداف ناشی از دستیابی به سیاست‌های تعیین شده به عهده تشخیص‌دهنده و تسجیل‌کننده پرداخت است.

۱۰. پس از موافقت با انجام خرید کالا یا خدمت، ذی حساب یا مقام مجاز از طرف او و عاملین ذی حساب مکلفند نسبت به «تأمین اعتبار» و تطبیق خرید و انجام هزینه با قوانین و مقررات اقدام نمایند. در این مورد مسئولیت با مقامات فوق‌الذکر است.

پس از انجام مراحل تشخیص و تأمین اعتبار، چنانچه شرایط معامله ایجاب نماید به دستور بالاترین مقام دستگاه یا تشخیص دهنده، ذی حساب می تواند طبق ضوابط با اخذ ضمانت نامه معتبر بانکی، وجوهی را تحت عنوان «پیش پرداخت» پرداخت نماید. این پرداخت منوط به انعقاد قرارداد است.

خرید کالا یا خدمت باید با کمترین قیمت ممکن و رعایت صرفه و صلاح دولت انجام گیرد و در متن سند حسابداری قید شود. مسئولیت صحت و سلامت و مبلغ صحیح معاملات انجام شده به عهده کارپرداز و واحد تدارکاتی است. درخصوص نوع کالا و مبالغ غیر واقعی معاملات و کیفیت یا کمیت آن امور مالی و ذی حسابی مسئولیت مستقیم ندارند.

خرید کالا یا انجام خدمت در معاملات عمده از طریق آگهی مناقصه یا ترک تشریفات مناقصه، انجام می شود. مسئولیت نهایی به عهده کمیسیون مناقصه است این حکم در کلیه دستگاه های اجرایی تسری دارد.

چنانچه غیر از کارپرداز یا مأمور خرید، معاملات و مناقصه هایی در دستگاه های اجرایی انجام شود مسئولیت نهایی و صحت و سقم آن باید به تأیید کارپرداز یا واحد تدارکاتی مربوط برسد. به هر صورت، مسئولیت اولیه با افراد ذکر شده است.

کارپرداز یا مأمور خرید پس از تحویل کالا به انبار یا تهیه صورتجلسه خرید خدمت، کلیه مدارک (درخواست خرید، فاکتور یا صورت حساب کالا، قبض انبار، صورتجلسه تحویل کالا و سایر مدارک لازم) و حسب ضرورت صورتجلسه کمیسیون مناقصه یا ترک مناقصه رابه تشخیص دهنده خرج ارائه می دهد و دستور پرداخت نهایی توسط ذی حسابی را تقاضای می کند.

۱۱. تشخیص دهنده هزینه پس از بررسی مدارک و تأیید آن، مرحله «تسجیل خرج» را به اجرا می گذارد و با امضای حواله (موضوع ماده ۲۱ قانون محاسبات عمومی) که در دو نسخه تهیه می شود برای ذی حسابی یا امور مالی دستور پرداخت صادر می کند.

به طور کلی ابتدا باید درخواست خرید تنظیم و سپس اعتبار لازم تأمین شود. پس از انجام خدمت یا تحویل کالا به انبار دستور پرداخت صادر می شود. اقدامات فوق باید مستند به تاریخ باشد و تخلف از این ماده به عهده ذی حساب یا عامل ذی حساب و مقامات مجاز از طرف آنها است.

۱۲. چنانچه ذی حساب یا مدیر امور مالی هنگام تطبیق پرداخت با قوانین و مقررات تخلفی مشاهده نماید می تواند به طرق مختلف از نظرات کارشناسی یا مراجع معتبر استعلام کند و در صورت اطمینان از خلاف بودن هزینه با استدلال و دلایل کافی و قانونی شفاهاً با صادرکننده دستور پرداخت مذاکره و او را منصرف نماید. در صورت تأکید دستگاه نسبت به قانونی بودن دستور پرداخت و در صورتی که واقعاً هیچ مستندی به دست نیاید موظف است پرداختی را که کتباً تعهد شده است، انجام دهد.

سپس در اجرای ماده ۹۱ قانون محاسبات عمومی کشور، چنانچه رئیس دستگاه اصرار بر پرداخت نماید و کتباً بنویسد، پس از پرداخت باید موضوع را همراه با کلیه مدارک و تأکید بر موضوع گزارش به وزارت امور اقتصادی و دارایی و رونوشت به دیوان محاسبات کشور ارسال کند. اقدام دیوان محاسبات در این مورد منوط به تأیید وزارت امور اقتصادی و دارایی است و در صورت تأیید تخلف، به دادرسی دیوان محاسبات ارجاع می شود.

۱۳. چنانچه پرداختی انجام شود و ذی حساب موارد غیر قانونی را به تشخیص دهنده و تسجیل کننده هزینه اعلام نماید، مسئولیت پاسخگویی در مراجع قضایی و هیأت های تخلفات و مستشاری دیوان محاسبات و سایر مراجع قانونی بر عهده او است و در صورتی که طبق ماده ۹۱ قانون محاسبات عمومی کشور اعلام کرده باشد، مسئولیت با دستور دهنده خرج خواهد بود و ذی حساب مسئولیتی نخواهد داشت.

۱۴. در قانون مالی و محاسباتی خاص، دستگاه هایی مانند دانشگاه ها و فرهنگستان ها و مراکز آموزش عالی، پژوهشی و تحقیقاتی، سازمان انرژی اتمی، دیوان محاسبات، وزارت

جهاد کشاورزی و... اجرای ماده ۹۱ قانون محاسبات عمومی کشور به شرح بند ۱۲ پیش‌بینی نشده و در صورت احراز تخلف، مسئولیت مشترک است.

۱۵. به استناد ماده ۲۲ قانون محاسبات عمومی کشور درخواست وجه در قبال پرداخت‌های انجام شده طی ماه، از محل تنخواه گردان حسابداری و حواله‌های صادره و تخصیص اعتبار، به عهده ذی‌حساب یا مدیر امور مالی است. مسئولیت هرگونه ارقام درخواست شده که موجب بلوکه شدن در حساب‌های بانکی ذی‌حسابی شود و شرایط تخصیص اعتبار، رعایت نشده باشد با ذی‌حساب و مدیر امور مالی است. موجودی حساب‌های بانکی دستگاه‌های اجرایی دلیلی بر پرداخت به اشخاص حقیقی و حقوقی نیست و به استناد ماده ۵۰ قانون محاسبات عمومی کشور کلیه هزینه‌ها باید مستند به مقررات و به میزان تعیین شده باشد.

۱۶. مسئولیت مالی و محاسباتی و تخلف در پرداخت‌ها در شرکت‌های دولتی و بانک‌ها و مؤسسات اعتباری به عهده مدیر عامل اعضای هیأت مدیره است.

۱۷. در اجرای ماده ۱۰۰ قانون محاسبات عمومی کشور، بالاترین مقام مؤسسات و نهادهای عمومی غیر دولتی موظفند نسبت به تهیه صورتحساب دریافت و پرداخت کلیه وجوهی که از بودجه عمومی دولت دریافت می‌دارند اقدام نمایند.

۱۸. به استناد ماده ۱۳۲ قانون محاسبات عمومی کشور و قانون تجارت، هیأت مدیره شرکت‌های دولتی و بانک‌ها و مؤسسات انتفاعی وابسته به دولت و شرکت‌های بیمه و مؤسسات اعتباری مکلفند صورتهای مالی هر سال خود را شامل (ترازنامه و صورتحساب سود و زیان و حساب طرح‌های عمرانی و گردش وجوه نقد) تا آخر خرداد ماه سال بعد تهیه و به بازرس قانونی (سازمان حسابرسی) تحویل دهند.

مسئولیت عدم تهیه و تنظیم و ارائه به موقع این اسناد به عهده ذی‌حساب و مدیر امور مالی و کلیه اعضای هیأت مدیره یا هیأت عامل شرکت مربوط است.

۱۹. در اجرای ماده ۹۱ قانون محاسبات عمومی کشور، مسئولیت درخواست وجه، امضای صورتحسابهای دریافت و پرداخت و صورت های مالی توسط ذی حسابی یا مدیر امور مالی و رئیس دستگاه اجرایی قابل تفویض به سایر مقامات نیست.

۲۰. مسئولیت اجرای صحیح صورتجلسه کمیسیون ترک مناقصه در وزارتخانه ها و مؤسسات دولتی به عهده ذی حساب، معاون اداری و مالی و یک نفر به انتخاب بالاترین مقام دستگاه اجرایی است و هرگونه ضرر و زیان، مسئولیت مشترک امضاکنندگان را در پی دارد مگر این که مخالف اجرای آن باشند که باید کتباً قید نمایند.

۲۱. در اجرای ماده ۵۷ قانون محاسبات عمومی کشور، کلیه اعتبارات و وجوه پرداختی در دستگاههای اجرایی بابت هزینههای سری و محرمانه، به استثنای وزارت اطلاعات و دستگاههای نظامی و انتظامی، ممنوع است و گیرندگان وجوه اعم از حقیقی یا حقوقی، بخش عمومی، غیردولتی و خصوصی باید مشخص شوند و کلیه مدارک پرداخت شفاف و روشن باشد.

۲۲. ذی حساب و مدیران امور مالی دستگاههای اجرایی چنانچه در پایان سال مالی نسبت به تسویه حساب مأمورین تنخواه‌بگیر اقدام ننمایند مسئولیت دارند و متخلف از مقررات محسوب می شوند.

۲۳. ذی حساب یا مدیر امور مالی در مورد پرداختهای سایر منابع، استرداد سپرده‌ها، حقوق بازنشستگان و ... نیز مسئولیت موارد مندرج در این قسمت را به عهده دارد.

نظارت در لغت به معنی معاینه و بررسی کارها بوده و در بخش مالی تحت عناوین رسیدگی یا حسابرسی تعریف می گردد. قوانین و مقررات عمومی ایران، فاقد تعاریف مشخص و جامعی برای چنین واژه هایی است. حسابرسی یا رسیدگی به عنوان اهرم نظارت بر اجرا و عملکرد دریافت های دولت و پرداخت های دستگاه های اجرایی دولتی با توجه به اهداف و سیاست های پیش بینی شده و تطبیق اسناد و مدارک با قوانین و مقررات امروزه به عنوان یک علم مطرح بوده و گرایش های متعددی همچون مالی، جامع، مدیریت و یا عملیاتی دارد. در این میان حسابرسی عملیاتی حدود کارآیی سرمایه گذاری ها و بودجه های اقتصادی را اندازه گیری کرده و به قانونگذاران و مسئولان قوه مجریه کمک می کند که در برنامه ریزی های اقتصادی، اجتماعی و فرهنگی به توان مالی توجه نموده و تعهداتی را که امکان تأمین اعتبار آنها نباشد برعهده نگیرند.

در ایران بیش از ۲۲ مرجع و دستگاه نظارتی وجود دارد که به طور مستقیم یا غیرمستقیم، به ویژه بر امور پرداخت ها و هزینه ها بازرسی و نظارت می کنند. مهمترین این مراجع که مستقیماً وظایف نظارتی مالی، عملیاتی، قضایی و حسابرسی صورت های مالی و بازرسی را برعهده دارند عبارتند از: وزارت امور اقتصادی و دارایی، سازمان مدیریت و برنامه ریزی کشور، دیوان محاسبات کشور، سازمان حسابرسی و سازمان بازرسی کل کشور.

دستگاه‌های دیگری مانند وزارت اطلاعات، واحدهای بازرسی و شکایات دفتر مقام معظم رهبری و رئیس‌جمهور و وزارتخانه‌ها به کمیسیون اصل ۹۰ مجلس شورای اسلامی، حراست‌ها، گزینش‌ها، سازمان‌های قضایی و تعزیرات حکومتی و ... به نوعی بر عملکرد مالی و اداری مربوطه نظارت می‌کنند.

وظایف حسابرسی و رسیدگی و نظارت و بازرسی مالی بر اجرای بودجه در دو بخش قبل و ضمن خرج و بعد از خرج صورت می‌گیرد.

(

این بخش از نظارت توسط سازمان مدیریت و برنامه ریزی کشور، وزارت امور اقتصادی و دارایی و سازمان حسابرسی (در بخش بازرسی) انجام می‌گیرد.

سازمان مدیریت و برنامه ریزی کشور، موظف به ابلاغ اعتبارات مصوب، مبادله موافقتنامه‌ها، نظارت عملیاتی بر اجرای پروژه‌ها و طرحها تا تحویل قطعی، بررسی گزارش عملکرد دستگاههای اجرایی، نظارت مالی در خصوص دیون بلامحل طرحهای عمرانی، ارزیابی پیشرفت هر ساله برنامه پنج ساله و اظهار نظر در مورد آن و گزارش به رئیس‌جمهور و مجلس است.

وزارت امور اقتصادی و دارایی، وظیفه کنترل و تأیید تخصیص اعتبارات، اخذ تنخواه گردان خزانه از بانک مرکزی جمهوری اسلامی ایران بابت کنترل نقدینگی برای پرداختها، نظارت مالی بر مصارف تنخواه گردانهای حسابداری و پرداخت ذی حسابان و عاملین حساب و کارپردازان، نظارت و کنترل بر دریافتها و استرداد وجوه سپرده، وثایق، تضمین‌ها، اعمال نظارت و تأمین هماهنگی لازم در پرداختها از طریق ذی حسابان، نظارت بر وصول بدهی‌های اشخاص به دستگاههای دولتی، تأیید و نظارت بر دیون با محل، نظارت و کنترل بر نقدینگی دستگاههای اجرایی، اعمال نظارت مالی بر مخارج وزارتخانه‌ها و مؤسسات و شرکتهای دولتی، تهیه صورتحساب عملکرد سالانه دولت، نظارت و تمرکز بر حساب اموال منقول دولتی در اختیار وزارتخانه‌ها و مؤسسات دولتی، نظارت بر انتقال

صحیح و به موقع درآمدهای عمومی - اختصاصی، درآمد شرکتهای دولتی و واگذاری دارایی سرمایه‌ای را بر عهده دارد.

سازمان حسابرسی، بازرس قانونی کلیه شرکتهای دولتی، بانکها، مؤسسات و نهادهای عمومی غیردولتی در خصوص بررسی منابع و مصارف و تهیه گزارش، حسابرسی صورتهای مالی و ارائه گزارش آن به مجامع است.

این بخش از نظارت که حسابرسی یا رسیدگی نامیده می‌شود، توسط سازمان دیوان محاسبات، سازمان بازرسی کل کشور و سازمان حسابرسی انجام می‌گیرد.

دیوان محاسبات به موجب اصل ۵۵ قانون اساسی کلیه حسابهای وزارتخانه‌ها، مؤسسات، شرکتهای دولتی و سایر دستگاههای استفاده‌کننده از بودجه کل کشور را رسیدگی یا حسابرسی می‌نماید تا هیچ هزینه‌ای از اعتبارات مصوب تجاوز ننماید و هر وجهی در محل خود به مصرف برسد. در نهایت وظیفه دیوان محاسبات اعمال کنترل و نظارت مستمر مالی، حسابرسی یا رسیدگی به کلیه حسابهای درآمد و هزینه و سایر دریافت‌ها و پرداختها از نظر مطابقت با قوانین، بررسی وقوع عملیات مالی در دستگاههای اجرایی، رسیدگی به موجودی حساب اموال و دارایی‌های دستگاه‌ها، بررسی لازم به منظور حصول اطمینان از وجود روشها و دستورالعمل‌های مناسب مالی و کاربرد مؤثر آنها در جهت نیل به اهداف دستگاه‌ها و اعلام نظر در خصوص لزوم وجود مرجع کنترل‌کننده داخلی یا عدم کفایت مرجع کنترل‌کننده موجود، تهیه و تدوین گزارش تفریغ بودجه و رسیدگی به حساب کسری ابواب جمعی است.

مسئولیت نظارت بر درآمدهای بودجه و سایر دریافت‌ها و صحت قانونی آن‌ها و واریز به موقع به حساب‌های مربوط بر عهده دستگاه‌های اجرایی مسؤل است. و باید مورد کنترل و نظارت حسابرسی مستقل و خارجی دستگاه قرار گیرد.

اگرچه حسابرسی درآمدها وظیفه خطیری محسوب شده و در قوانین سازمان حسابرسی و دیوان محاسبات و بازرسی کل کشور جایگاه خاصی دارد ولی انجام نمی شود و دستگاه‌های نظارتی و حتی خزانه‌داری کل و ذی حسابان فقط مقدار وصولی را در صورتحساب‌های مربوط ثبت و به حساب‌های بانک مرکزی واریز می کنند.

بر اساس آخرین تصمیمات هیجدهمین اجلاس اینتوسای (سازمان بین‌المللی مؤسسات عالی حسابرسی) که در سال ۲۰۰۱ در کشور کره جنوبی برگزار شد حسابرسی مصارف و هزینه‌های بودجه تحت عنوان حسابرسی جامع یا حسابرسی مدیریت، شامل انواع حسابرسی ذیل در دستور کار کشورهای عضو قرار گرفته:

۱. حسابرسی مالی،

۲. حسابرسی رعایت (تطبیق دریافت‌ها و پرداخت‌ها با قوانین و مقررات)،

۳. حسابرسی عملیاتی شامل:

- حسابرسی صرفه اقتصادی،

- حسابرسی اثر بخشی،

- حسابرسی کارآیی،

۴. حسابرسی محیط زیست.

در ایران به دلیل نبود بودجه عملیاتی، حسابرسی عملیاتی به صورت موردی و بسیار ناقص و ابتدایی، آن هم در مورد طرح‌های تملک دارایی‌های سرمایه‌ای انجام می‌شود. انواع رسیدگی و حسابرسی که فعلاً به صورت کامل‌تر انجام می‌شود عبارتند از:

- حسابرسی مالی،
- حسابرسی قوانین و مقررات (رعایت)،
- حسابرسی صورتحساب دریافت و پرداخت و صورت‌های مالی.

دستگاه‌های اجرایی مطابق مقررات و دستورالعمل‌ها و ضوابط لازم الاجرا مکلفند مدارک مربوط به مراحل انجام هزینه را به ترتیب انجام داده و مدارک تأیید کننده بدهی و اسناد حسابداری را به طور منظم و مرتب و با افشای کلیه اطلاعات و نحوه محاسبات تهیه و به حسابرس ارائه دهند. حسابرسان نیز با بررسی پرونده‌های لازم، کنترل‌های داخلی سازمان مورد رسیدگی و کسب شناخت اولیه از مدیران و حسابداران و کارشناسان دستگاه و تجربیات آن‌ها نحوه انجام عملیات حسابرسی را برنامه‌ریزی و اجراء نموده، تا به عنوان مبنائی جهت اظهارنظر نسبت به صحت ارقام، محاسبات، اعتبارات و غیره مورد استفاده قرار گیرد. همزمان با این حسابرسی، هزینه‌ها با قوانین و مقررات تطبیق داده شده و بنوعی حسابرسی رعایت انجام می‌گردد. که این نوع حسابرسی در ایران بدلیل تعدد قوانین و مقررات و تفاسیر مختلف آن از طرف ذیحسابان مشکل آفرین است.

گردش عملیات بدهکار و بستانکار کلیه حساب‌های دفتر کل و استخراج مانده آن‌ها و تهیه ترازنامه در وزارتخانه‌ها و مؤسسات دولتی و مؤسسات و نهادهای عمومی غیردولتی و دستگاه‌های اجرایی محلی استان‌ها به «صورتحساب دریافت و پرداخت» معروف بوده و به ترازنامه، صورت سود و زیان، صورت عملکرد و گردش وجوه نقد و یادداشتهای همراه آن

در شرکتهای دولتی صورتهای مالی گفته می شود مسئولیت تهیه و تنظیم صورتحساب دریافت و پرداخت در وزارتخانه ها و مؤسسات دولتی و دستگاههای اجرایی محلی استانی با وزیر یا رئیس مؤسسه و بالاترین مقام دستگاه حاکمیتی و در خصوص صورتهای مالی با هیأت مدیره یا هیأت عامل است.

هر سازمان دولتی با توجه به شخصیت حقوقی خود دارای یک واحد مالی تحت عنوان اداره کل یا اداره امور مالی است که در رأس آن مدیر کل امور مالی و ذی حساب یا مدیر امور مالی قرار دارد.

ورودی هزینه‌ها از طریق کارپرداز یا عامل ذی حساب به صورت سند هزینه به ذی حسابی تحویل می شود و او دریافت و پرداخت را تا تنظیم سند حسابداری انجام می دهد. چنانچه سند حسابداری مربوط به پرداخت (هزینه، پیش پرداخت و علی الحساب) باشد برای تأمین اعتبار به اداره اعتبارات ارجاع داده می شود و سپس برای تطبیق با مقررات به اداره رسیدگی می رود و پس از انجام اقدامات لازم حسب ضرورت جهت صدور چک و واریز به حساب ذی نفع یا کارپردازی یا عاملین، به اداره دریافت و پرداخت عودت داده می شود. کلیه مدارک مجدداً بررسی و شماره چک و امضای گیرنده روی سند تکمیل و به منظور ثبت در دفاتر مالی و برگه حسابداری یا در همان اداره دریافت و پرداخت استفاده می شود یا در سازمانهای بزرگ به اداره تنظیم حساب تحویل می شود.

پس از شناخت حسابهای دفتر کل مربوط، براساس استانداردهای ابلاغی، در دفتر روزنامه به صورت روزانه ثبت و به معین منتقل می شود تا ثبت و ضبط گردد. در آخر هفته از دفتر روزنامه به حسابهای دفتر کل منتقل و در پایان ماه تراز آزمایشی و صورتهای فوق الذکر جهت اطمینان از ثبت و طبقه بندی اقلام تهیه می شود.

به هر صورت پس از ثبت کلیه اسناد حسابداری اعم از درآمدها و دریافتها، پرداختها، سپردهها - اوراق بهادار، بازنشستگی، سایر منابع، بانکها و ... در دفتر روزنامه و نقل به دفتر کل می توان تراز یا صورتحساب دریافت و پرداخت تهیه کرد.

دیوان محاسبات پس از دریافت نسخه اول صورتحساب‌ها به ویژه صورتحساب نهایی دریافت و پرداخت به همراه اصل اسناد هزینه و اسناد حسابداری و مدارک از حساب‌رسان مقیم در هر دستگاه یا مستقر در محل دیوان مرکزی یا استان‌ها، مطابق دستورالعمل‌های حسابرسی و آیین‌نامه‌های نظارتی مربوط اقدام به رسیدگی می‌نماید.

در حسابرسی صورتحساب‌های دریافت و پرداخت، حساب‌رس ضمن بررسی و تأیید اقلام هر حساب و بررسی موازنه گروه حساب‌های مستقل، گزارش عملکرد هر رویداد مالی را با توجه به اهداف و سیاست‌های تعیین شده، موافقتنامه‌ها و گزارش حسابرسی جهت درج در گزارش تفریح بودجه تهیه و به معاونت‌های مربوط در دیوان ارائه می‌کند.

البته چنانچه در اثر رسیدگی‌ها و حسابرسی‌ها به تخلفاتی مالی برخورد نمایند یا صورتحساب‌ها مطابق استانداردها و دستورالعمل‌های اجرایی نباشد نواقص به دستگاه منعکس می‌شود و واخواهی می‌کنند و ستاد دیوان در جریان قرار می‌گیرد تا حسب ضرورت در هیأت‌های مستشاری تعقیب قضایی شود.

در صورت بروز کسری‌ها و تصرف غیرقانونی در وجوه و اموال عمومی و اختلاس، موضوع توسط دادستان دیوان محاسبات به قوه قضاییه اعلام می‌شود.

• به استناد ماده ۱۳۲ قانون محاسبات عمومی کشور، ترازنامه و صورت سود و زیان شرکت‌های دولتی حاوی عملکرد کل منابع و مصارف داخلی، کمک‌زیان‌ها، یارانه‌ها، سایر منابع تأمین اعتبار و هر گونه وجهی که از بودجه عمومی دریافت می‌شود، طبق استانداردهای حسابداری و حسابرسی حداکثر تا پایان خرداد ماه سال بعد توسط امور مالی با مسئولیت کل اعضای هیأت مدیره یا هیأت عامل شرکت تهیه و برای حسابرسی و بازرسی به سازمان حسابرسی ارائه می‌شود.

سازمان مذکور نیز دو ماه مهلت دارد که بررسی‌های لازم را انجام داده و گزارش حسابرسی و بازرسی تهیه و به مجمع عمومی ارائه کند.

چنانچه صورت‌های مالی و یادداشت‌های همراه آن بر اساس استانداردهای حسابداری (که از ۱۳۷۸/۱/۱ توسط سازمان حسابرسی تهیه و ابلاغ شده است) نشده باشد با توجه به اهمیت موضوع اظهار نظر مشروط، مردود و یا عدم اظهار نظر صادر می‌گردد.

مجمع عمومی شرکت با توجه به عملکرد مدیر عامل و هیأت مدیره و گزارش حسابرسی و بازرس نظرات خود را به شرکت اعلام می‌کند.

لازم به ذکر است که مسئولیت تهیه و تنظیم صورتحساب دریافت و پرداخت در وزارتخانه‌ها و مؤسسات دولتی و دستگاه‌های اجرایی محلی استانی با وزیر یا رئیس مؤسسه و بالاترین مقام دستگاه حاکمیتی و در خصوص صورت‌های مالی با هیأت مدیره یا هیأت عامل است.

به استناد ماده ۱۰۳ قانون محاسبات عمومی کشور و قانون تفریغ بودجه سال‌های پس از انقلاب مصوب ۱۳۶۵، وزارت امور اقتصادی و دارایی مکلف است پس از رسیدگی و بررسی نسخه دوم صورتحساب دریافت و پرداخت و صورت‌های مالی دستگاه‌های اجرایی و اخذ هر گونه اطلاعات مالی مورد لزوم، صورتحساب عملکرد سالانه بودجه سال قبل را بر اساس تقسیمات بودجه کل کشور در هر سال تهیه کند و تا آخر آذرماه سال بعد همزمان یک نسخه از آن را به هیأت وزیران و نسخه دیگر را به دیوان محاسبات کشور ارائه دهد.

این صورتحساب همراه با صورت گردش نقدی خزانه باید حاوی اطلاعاتی در زمینه صورتحساب دریافت و پرداختهای خزانه باشد.

دیوان محاسبات کشور با دریافت نسخه اول صورتحساب‌های دریافت و پرداخت دستگاه‌ها و صورت‌های مالی شرکت‌های دولتی و فرم‌های ابلاغی و تکمیلی مورد نیاز از دستگاه‌ها و جمع‌آوری اطلاعات مالی و عملیاتی لازم، طبق برنامه زمانبندی، اسناد هزینه و

صورت‌حساب‌ها را توسط هیأت‌های حسابرسی رسیدگی و نتایج حسابرسی را به صورت گزارش جمع‌آوری می‌کند. سپس از طریق فرم‌های تکمیل شده توسط حساب‌رسان، همزمان با تهیه صورت‌حساب عملکرد سالانه توسط وزارت اقتصاد و دارایی، سند تفریغ بودجه را تنظیم می‌نماید.

در این مرحله که در ۹ ماه اول هر سال انجام می‌گیرد بین دو دستگاه فوق‌الذکر مبادله نمی‌شود. دیوان محاسبات کشور به استناد ماده ۱۰۴ قانون محاسبات عمومی کشور و قانون تفریغ بودجه سال‌های پس از انقلاب و بند «ج» ماده ۱ قانون دیوان محاسبات کشور، مکلف است گزارش تفریغ بودجه را براساس تقسیمات بودجه تهیه کند و پس از دریافت یک نسخه از صورت‌حساب عملکرد سالانه از وزارت امور اقتصادی و دارایی این دو سند را تطبیق دهد و پس از رفع اشکالاتی که قابل برطرف کردن هستند نظرات خود را به همراه گزارش آماده کند.

گزارش تفریغ بودجه دیوان محاسبات، شامل تحلیل تبصره‌ها و درآمدها و اعتبارات و بودجه شرکت‌های دولتی و سایر قسمت‌های بودجه، به صورت کمی و کیفی و همراه با اظهار نظر درباره محاسن و معایب عملکرد دولت است. این گزارش باید همراه با نظرات فنی، قانونی، بودجه‌ای، عملکردی و اظهار نظر صریح و ارائه راه کارهای مناسب مبنایی برای تهیه لوایح بودجه آینده باشد.

گزارش تفریغ بودجه در هیأت عمومی دیوان محاسبات کشور^۱ که با حضور حداقل سه چهارم از مستشاران اصلی دیوان تشکیل می‌شود نهایی می‌گردد.

۱. این هیأت برای ایجاد هماهنگی و وحدت رویه در انجام وظایف هیأت‌های مستشاری و صدور رأی در خصوص تفریغ بودجه و گزارش نهایی تشکیل می‌شود.

یقیناً اجرای بودجه و نظارت بر منابع و مصارف با اصلاح یا تغییر اساسی دستورالعمل‌های موجود و به جریان انداختن آن‌ها شفاف‌تر و مطمئن‌تر خواهد شد و تخلفات مالی، اختلاف سلیقه‌ها، خودمحوری‌ها و برداشت‌های متفاوت از قوانین و مقررات کاهش خواهد یافت. همچنین وفاق بین ذی‌حسابان، مدیران مالی، حساب‌رسان، بازرسان و کلیه کسانی که در این مسئولیت نقش دارند با وزیران، مدیران عامل شرکت‌ها، رؤسای دستگاه‌های دولتی و سایر مقامات تشخیص دهنده هزینه‌ها افزایش خواهد یافت و اطلاعات مورد نیاز به موقع در دسترس قرار خواهد گرفت. علاوه بر این دغدغه مدیران و نگرانی آن‌ها از بابت پاسخ‌گویی به سازمان‌های متعدد از قبیل دیوان محاسبات، سازمان بازرسی کل کشور، سازمان حسابرسی، سازمان مدیریت و برنامه‌ریزی و نظایر آن کاهش خواهد یافت.

در این بخش برخی از دستورالعمل‌های اجرایی مهم و پاره‌ای اشکال‌ها و ایرادهای فنی و اجرایی قوانین و مقررات مالی مورد عمل در این حوزه بررسی می‌شوند. کارشناسان علت عمده دست نیافتن به اهداف و وجود تشتت در نظام مالی را در نبود مقررات شفاف و راه‌گشا در این عرصه می‌دانند.

۱. ذی حساب: یکی از ابزارهای مهم مسئولیت‌های محاسباتی، انتصاب ذی حساب و مدیر امور مالی توسط وزیر امور اقتصادی و دارایی است. در سال ۱۳۵۹ پس از تصویب اصول ۴۳ تا ۵۵ قانون اساسی جمهوری اسلامی ایران به ویژه اصول ۵۱ تا ۵۵ که در

خصوص احکام بودجه و دریافت‌ها و پرداخت‌ها و نظارت، بود و راهکار کشور را تعیین می‌کرد، قرار شد پیش‌نویس چهارمین قانون محاسبات عمومی با توجه به قانون اساسی و ارزش‌های نظام جمهوری اسلامی ایران تهیه شود.

در رایزنی‌های اولیه در برخی موارد مهم از جمله چگونگی انتصاب ذی‌حساب و تفریح بودجه و احکام شرکت‌های دولتی اختلاف نظرهای اجرایی و فنی وجود داشت.

اغلب وزراء و معاونین و مدیران و کارشناسان بخش غیرمالی، انتصاب ذی‌حساب را از میان کارکنان متخصص خودشان پیشنهاد کردند. وزارت امور اقتصادی و دارایی و برخی کارشناسان و دیوان محاسبات و کارکنان و مدیران بخش‌های مالی، با توجه به سوابق و تجربیات و این که ذی‌حساب عامل خزانه‌داری است، انتصاب را از بین کارکنان وزارت مذکور تجویز نمودند.

با نگاهی به دو نظریه فوق معایب و محاسن زیر متصور است:

نظریه اول، ذی‌حساب و مدیر امور مالی از بین کارکنان دستگاه اجرایی با حکم وزیر مربوط منصوب شود:

۱. وظایف ذی‌حساب و مدیر مالی دستگاه اجرایی انجام سریع پرداخت‌ها بر اساس مقررات و حساسیت‌های کاری دستگاه است. چون کارکنان دستگاه شناخت لازم را دارند بنابراین امور سریع‌تر انجام می‌شود.

۲. چون مدیر مالی و ذی‌حساب باید یک نفر باشد و این فرد با حکم وزیر مربوط منصوب می‌شود بین ذی‌حساب تعیین شده از وزارت امور اقتصادی و دارایی و مدیر مالی منصوب وزیر یا مدیر دستگاه احتمالاً دچار اختلاف نظر خواهند شد.

۳. چنانچه ذی‌حساب و مدیر امور مالی با حکم وزیر دستگاه مربوط منصوب شود مقامات دستگاه به احترام انتصاب او به نظراتش توجه می‌کنند.

نظرات موافقین انتصاب ذی‌حساب و مدیر مالی دستگاه از بین کارکنان وزارت امور

اقتصادی و دارایی:

۱. ذی حساب به عنوان ناظر قبل از خرج باید از کارکنان خود دستگاه نباشد و در غیر این صورت قانون و مقررات اجرا نخواهد شد.

۲. ذی حساب وزارت امور اقتصادی و دارایی باید مدیر کل امور مالی دستگاه محل مأموریت نیز باشد.

۳. مدیر مالی و ذی حسابی که کارمند خود دستگاه باشد جرأت و جسارت و توان مقاومت در مقابل وزیر یا مقامات مسئول را ندارد. پرداختها کاملاً یک طرفه خواهند شد و دستگاه‌های نظارتی دچار مشکل می‌شوند.

۴. چنانچه مدیر مالی از دستگاه انتخاب شود از نظر گرفتن اطلاعات از وزارت امور اقتصادی و دارایی دچار مشکل خواهد شد، بنابراین صورتحساب‌های دریافت و پرداخت نواقص و ایراداتی خواهد داشت که در مجموعه حساب‌های ملی دولت تأثیر منفی خواهد داشت.

لایحه محاسبات عمومی نهایتاً تهیه و در سال ۱۳۶۱ توسط دولت به مجلس شورای اسلامی ارائه شد. از مواد مهم آن انتصاب ذی حساب مطابق نظریه اول بود. همزمان طرح محاسبات عمومی نیز که از طرف وزارت امور اقتصادی و دارایی تهیه شده بود با امضای تعدادی از نمایندگان مجلس اول به هیأت رئیسه مجلس تقدیم شد. در این طرح بسیاری از نمایندگان موافق انتصاب ذی حساب از بین کارکنان وزارت امور اقتصادی و دارایی، به عنوان مدیر مالی دستگاه اجرایی مربوط بودند.

البته افتراق دیگری نیز در لایحه و طرح محاسبات عمومی وجود داشت که باعث شد حدود ۴ سال در مجلس اول و دوم در کمیسیونی ویژه مورد بررسی قرار گیرد. هنگام طرح در صحن علنی مجلس دوم بیشترین زمان به ماده ۳۱ طرح تلفیقی اختصاص یافت که با تغییرات مهمی به تصویب رسید.

در لایحه پیشنهادی کمیسیون، ذی حساب به عنوان مدیر کل امور مالی با حکم وزیر امور اقتصادی و دارایی در وزارتخانه‌ها، مؤسسات، شرکت‌های دولتی و مؤسسات و نهادهای عمومی غیردولتی و دستگاه‌های اجرایی محلی پیشنهاد شده بود. در صورتی که در

مصوبه مجلس عبارت «اداره امور مالی» به عبارت «نظارت و هماهنگی امور مالی» تغییر یافت و تصویب شد. به این ترتیب، مفهوم کاملاً تغییر کرد و ذی حساب و مدیر امور مالی می توانستند دو نفر باشند: که ذی حساب با حکم وزارت اقتصاد و مدیر مالی با حکم رئیس دستگاه انتخاب شود.

اختلاف دیگر این بود که ذی حساب از بین کارکنان رسمی وزارت امور اقتصادی و دارایی باشد، در صورتی که طبق مصوبه مجلس «از بین کارکنان رسمی دولت» تصویب شد. آن هم به دلیل این بود که وزارت اقتصاد نیروی کافی برای انتصاب ذی حساب در کلیه دستگاه های فوق را نداشت.

هنگامی که کمیسیون تلفیق، طرح محاسبات عمومی را تهیه و برای طرح در جلسه علنی اعلام کرد، کلیه مواد مرتبط با وظایف ذی حساب و مسؤلیت محاسباتی افراد را در قالب ماده ۳۱ هماهنگ نمود.^۱ متأسفانه با تغییر ماده ۳۱ لازم بود احکام دیگری از جمله تأمین اعتبار، درخواست وجه، هزینه، تنخواه گردان، تهیه صورتحساب دریافت و پرداخت، اموال و معاملات نیز اصلاح و هماهنگ شود که این کار انجام نشد.

۲. استاندارد تهیه و نگهداری اسناد حسابداری: در اجرای ماده ۱۲۸ قانون محاسبات عمومی کشور، نمونه دفاتر، اسناد حسابداری و روش های حسابداری باید طبق دستورالعملی که توسط وزارت امور اقتصادی و دارایی تهیه می شود و به تأیید دیوان محاسبات می رسد برای اجرا به وزارتخانه ها و مؤسسات دولتی و سایر دستگاه هایی که از بودجه عمومی دولت استفاده می کنند ابلاغ شود. در این زمینه موارد زیر قابل ذکر است که تاکنون نه تنها نمونه یکسان و استاندارد اسناد حسابداری تهیه و ابلاغ نشده است بلکه دستورالعملی که مشخص کننده شکل سند و مشخصات مندرج در آن و تعداد نسخ یکسان و مورد استفاده در سطح کشور باشد نیز تهیه نشده است.

۱. در سال ۱۳۶۷ قانون مقررات مالی و معاملاتی خاص جهادسازندگی و در سال ۱۳۷۰ آیین نامه مالی وزارت کشاورزی و متعاقباً مقررات مالی مجلس شورای اسلامی، دیوان محاسبات کشور و سازمان انرژی اتمی و ... نیز تصویب شد. در کلیه قوانین فوق ذی حساب به عنوان مدیر مالی تعیین و طبق حکم بالاترین مقام سازمان منصوب می شود.

از طرف دیگر به استناد ماده ۲۰ قانون محاسبات عمومی کشور، «تسجیل عبارت است از تعیین میزان بدهی به موجب اسناد اثبات کننده بدهی». دستورالعملی که تعیین کننده مدارک و ضمایم اسناد حسابداری، به ویژه اسناد هزینه باشد باعث می شود که مراجع دخیل در پرداخت، یعنی مدیر دستگاه، ذی حساب، حسابرس دیوان محاسبات و همچنین سایر مراجعی که قانوناً می توانند به اسناد و دفاتر دسترسی داشته باشند با ضابطه مشخص رسیدگی نموده و سلاقی خود را تحمیل نکنند همچنین کاغذ اضافی نیز ضمیمه اسناد نباشد. تعداد نسخ فاکتور، شکل و تعداد نسخ قبض انبار، حواله انبار، قرارداد، شرایط عمومی پیمان و سایر مدارک اثبات کننده بدهی مانند فیش آب، برق، تلفن، هزینه سوخت باید دقیقاً یکسان و مشخص باشد.

به طور خلاصه این دستورالعمل که به نظر می رسد باید توسط وزارت امور اقتصادی و دارایی و دیوان محاسبات کشور - به عنوان تطبیق دهندگان پرداخت با قانون و مقررات قبل و بعد از خرج - تهیه و ابلاغ شود دارای محاسن زیر است:

الف) اختلاف سلیقه بین ذی حساب، مدیر دستگاه و ناظر از بین می رود و دستورالعمل، ملاک تشخیص مراجع و مسئولین محاسباتی و نظارتی می شود.

ب) مدارک و اسناد منظم و مرتب و استاندارد می شوند، به خصوص مدارکی که تهیه آنها به عهده دولت است.

ج) تعداد نسخ اسناد حسابداری یکسان می شود و در مجموع از حجم اسناد کاسته می شود.

همچنین در این رابطه لازم به ذکر است که ماده ۳۹ قانون دیوان محاسبات کشور اجازه داده است که دستگاههای اجرایی اسناد حسابداری و دفاتر مالی را پس از تهیه میکروفیلم یا میکروفیش امحا کنند (در غیر این صورت باید ۱۵ سال نگهداری شود).

روش های اجرایی و تجربیات ۲۰ سال اخیر نشان می دهد که سیستم میکروفیلم و میکروفیش در دیوان محاسبات کشور قابل اجرا نیست باید تدبیری اندیشیده شود که اسناد

کاغذی پس از تهیه تفریح بودجه، در یک دوره زمانی کوتاه نگهداری و امحا شود، به ویژه این که ۹۰ درصد این اسناد از نظر مبلغ و نوع مصرف ارزش چندانی ندارد.

۳. دیوان محاسبات و سایر دستگاههای نظارتی: قوانین مالی و محاسباتی ایران و دستگاههای نظارتی الگوبرداری از قوانین کشورهای اروپای غربی به ویژه بلژیک و فرانسه است. در دو کشور فوق، حدوداً یک قرن پیش، دیوان محاسبات به صورت یک مرجع عالی قضایی - مالی - اداری اداره می شد.

گزارش رسیدگی به هزینه و حسابهای دریافت و پرداخت در چند هیأت مستشاری انجام می گرفت و قبل از ارائه به هیأتهای فوق توسط ادارههای حسابرسی و رسیدگی وابسته به آنها و کارشناسان دقیقاً بررسی و نتیجه گزارش و آرای هیأتها بر اساس گزارشها صادر می شد. در هیأتهای مستشاری نیز رأی لازم نسبت به پایان حساب و تفریح آن صادر و چنانچه تخلفاتی به نظر می رسید مورد پیگرد قضایی قرار می گرفت.

در ایران نیز تقریباً وضع چنین بود. در سال ۱۳۵۲ ممیزین حساب از اداره کل تمرکز حسابها و امور حسابداریهای وزارت امور اقتصادی و دارایی، به تشکیلات دیوان محاسبات منتقل شدند. راه کارهای ممیزی و رسیدگی هزینهها و حسابها تغییر کرد. این تغییرات بعد از انقلاب و با قرار گرفتن دیوان محاسبات زیر نظر مجلس شورای اسلامی وسیع تر شد.

در دو دهه اخیر با تحولاتی که در نظام حسابرسی و رسیدگی عملیاتی نسبت به منابع و مصارف اتفاق افتاده است و با شروع حسابرسیهای مدیریت، دیوان محاسبات کشورهای مختلف از جمله فرانسه و ترکیه از حالت قضایی خارج شده و صرفاً به کار تخصصی حسابداری و حسابرسی می پردازند.

حال آن که دیوان محاسبات ایران در کنار نظارتهای مالی و رعایت کماکان به نظارت قضایی نیز مشغول است و به نظر نمی رسد مادام که صرفاً کار یک سازمان حسابرسی نباشد از اقدامات خود نتایجی کیفی بگیرد.

همچنین تعدد مراکز نظارتی باعث تلف شدن منابع و از بین رفتن قدرت ابتکار، خلاقیت، توانمندی و کارآمدی مدیران شده است. بخش اعظم زمان مفید مدیران صرف پاسخگویی به سازمان‌های نظارتی می‌شود و این سازمان‌های نظارتی کلاً در دستگاه‌ها مستقر و جزء تشکیلات دستگاه شده‌اند.

در حال حاضر در جهان کم‌تر کشوری می‌توان یافت که دارای تعداد زیادی دستگاه نظارتی با عملکردهای موازی باشد. در اکثر قریب به اتفاق کشورهای دنیا فقط یک مرجع حسابرسی کننده برای کلیه دستگاه‌های دارای شخصیت‌های حقوقی مختلف وجود دارد که قسمتی از وظایف خود را نیز از طریق بخش خصوصی انجام می‌دهند.

۴. تخصیص اعتبار: طبق ماده ۳۰ قانون برنامه و بودجه کلیه اعتبارات جاری و عمرانی که در بودجه عمومی دولت به تصویب می‌رسد بر اساس گزارش‌های اجرایی بودجه و پیشرفت عملیات در دوره‌های معین شده توسط کمیته‌ای مرکب از نمایندگان وزارت امور اقتصادی و دارایی و سازمان مدیریت و برنامه‌ریزی تخصیص داده می‌شود. طبق آیین‌نامه اجرایی این ماده، گزارش اجرای مالی بودجه عبارت است از گزارش وصولی درآمدها و سایر دریافت‌ها و هزینه‌ها و سایر پرداخت دستگاه‌های اجرایی و همچنین گزارش پیشرفت عملیات عبارت است از گزارش اجرای برنامه‌ها و فعالیت‌ها و طرح‌های عمرانی دستگاه‌های اجرایی در دوره‌های معین.

یکی از موضوعات مهمی که مسئولیت‌های محاسباتی را لوٹ می‌کند و در اخذ اطلاعات به موقع و صحیح مالی، مشکلاتی به بار می‌آورد، مسأله نگهداشتن بخش زیادی از اعتبارات مصوب دستگاه‌ها در ردیف‌های متفرقه یا در سقف دستگاه مادر است.

به استناد ماده ۷۵ قانون محاسبات عمومی و قانون تنظیم بخشی از مقررات مالی دولت این اعتبارات متمرکز به واحدهای تابعه در مرکز و استان‌ها ابلاغ و از نظارت ذی‌حساب صاحب اعتبار خارج می‌شود، ولی عملاً ذی‌حساب اصلی باید صورتحساب تلفیقی را تهیه و ارائه دهد. با توجه به جریان مصرف و هزینه در واحدهای عاملین ذی‌حساب، اولاً هزینه این روش بسیار زیاد است و ثانیاً ممکن است گزارش کامل و جامعی تهیه نشود.

این گروه از دستگاه‌ها اصولاً وظایف حاکمیتی دولت را بر عهده داشته و به امور خدماتی غیرانتفاعی می‌پردازند. طبق قوانین و مقررات مالی و محاسباتی اعم از عام و خاص، سیستم حسابداری و روش‌های مالی آن‌ها در بخش درآمدها و دریافت‌ها به صورت نیمه تعهدی و در قسمت هزینه‌ها و پرداخت‌ها به صورت نقدی است. منظور از سیستم نیمه تعهدی این است که دستگاه‌های وصول‌کننده مالیات یا درآمد، از جمله وزارت امور اقتصادی و دارایی، گمرک ایران و ... مجازند طبق ضوابط مشخص شده وجوه درآمد را به صورت نقد یا اقساط (سفته معتبر یا ضمانتنامه معتبر) دریافت نمایند.

در سیستم نقدی ذی‌حسابان یا مدیران امور مالی مکلفند هنگام پرداخت و صدور چک از حساب‌های بانکی یا پرداخت حواله بانکی در وجه ذی‌نفع، از وجود پول در حساب‌های بانکی دولتی اطمینان حاصل کنند و چک به تاریخ روز صادر نمایند.

با تغییر نحوه طبقه‌بندی ارقام بودجه کل کشور و تفکیک منابع و خودداری از سرفصل هزینه در خصوص ایجاد یا خرید دارایی‌های منقول و غیرمنقول، ضرورت دارد که سیستم حسابداری تعهدی جایگزین شود. این امر در برنامه‌های بلندمدت دولت برای چند سال آینده پیش‌بینی شده و هم‌اکنون در مراحل برنامه‌ریزی است.

در نظام حسابداری نقدی دولتی، حساب‌هایی که در دفتر کل استفاده می‌شود در قانون محاسبات عمومی و سایر قوانین دارای تعاریف و احکام اجرایی هستند و در واقع استانداردهای حسابداری در این قسمت همان مقررات دولت است و ذی‌حسابان و مدیران مالی یک وظیفه تکلیفی دارند. هرگونه تغییر در حساب‌های دفتر کل که دستگاه‌های مشمول ضرورت آن را تشخیص دهند پس از تأیید وزارت امور اقتصادی و دارایی امکان‌پذیر است در غیر این صورت تخلف محسوب می‌شود.

تغییرات لازم در سرفصل‌های حساب دفتر کل و معین با توجه به تغییر نحوه طبقه بندی ارقام بودجه مورد توجه قرار گرفته و در اوایل سال ۱۳۸۱ جهت اجرا ابلاغ شده است. اما به دلیل عدم آشنایی ذی‌حسابان و مدیران مالی و عاملین ذی‌حساب و تغییرات نام حساب‌ها و کاربرد هر کدام باید آموزش‌های لازم و مستمر ارائه شود. در غیر این صورت، تهیه صورت‌حساب‌های سال ۱۳۸۱ و تفریغ آن دچار تأخیر می‌شود.

کلیه واحدهای حقوقی فوق شرکت دولتی شناخته می‌شوند و مشمول تعریف ماده ۴ قانون محاسبات عمومی هستند. در سایر مواد قانون احکامی وجود دارد که شامل شرکت‌های دولتی می‌شود، اما بانک‌ها، شرکت‌های بیمه، مؤسسات اعتباری و شرکت‌هایی را که مقررات عمومی نسبت به آن‌ها مستلزم ذکر نام است شامل نمی‌شود و گاهی این موارد استثنا ذکر می‌شوند. در رابطه با شرکتهای دولتی ذکر نکات ذیل ضروری است:

۱. طبق تبصره ماده ۴ قانون محاسبات عمومی، شرکت‌هایی که از طریق مضاربه و مزارعه و امثال این‌ها به منظور به کار انداختن سپرده‌های اشخاص نزد بانک‌ها و مؤسسات اعتباری و شرکت‌های بیمه ایجاد شده یا می‌شوند، شرکت دولتی شناخته نشده و مشمول محاسبات عمومی و نظارت قبل و بعد از خرج نیستند.

۲. طبق ماده ۴۱ قانون محاسبات عمومی کشور، بانک‌ها و شرکت‌های بیمه و مؤسسات اعتباری مکلف نیستند وجوه مربوط به سپرده یا وجه الضمان یا وثیقه یا نظایر آن را در حساب‌های مخصوص خزانه نگهداری کنند.

۳. طبق ماده ۳۹ قانون محاسبات عمومی کشور، درآمدهای بانک‌ها، شرکت‌های بیمه و مؤسسات اعتباری به حساب‌های خزانه در بانک مرکزی منتقل نمی‌شود و رأساً مجازند طبق بودجه مصوب خود مصرف کنند.

۴. حساب‌های بانکی پرداخت هزینه‌ای بانک‌ها، مؤسسات اعتباری و شرکت‌های بیمه توسط خودشان افتتاح و طبق محاسبات خاص استفاده می‌شود. در صورتی که وزارتخانه‌ها،

مؤسسات دولتی و شرکت‌های دولتی مکلفند از طریق ذی حساب و خزانه در بانک تعیین شده حساب بانکی دولتی افتتاح کنند و پرداخت‌ها صرفاً از این طریق باشد.

در این مورد شرکت‌هایی که قوانین و مقررات عمومی نسبت به آن‌ها مستلزم ذکر نام است از جمله شرکت ملی نفت ایران و کلیه شرکت‌های وابسته، شرکت گاز، سازمان گسترش و نوسازی صنایع ایران، سازمان صدا و سیما، جمهوری اسلامی ایران و سازمان صنایع ملی و ... نیز مشمول حکم این بند هستند.

۵. در کلیه دستگاه‌های فوق مانند وزارتخانه‌ها و مؤسسات دولتی مسؤلیت محاسباتی بر عهده بالاترین مقام دستگاه است و درخصوص صورت‌های مالی، هیأت عامل یا هیأت مدیره شرکت یا بانک یا مؤسسه بیمه یا مؤسسه اعتباری تضامناً مسؤلیت دارند و پاسخگو هستند.

۶. اساسنامه شرکت‌های دولتی معمولاً به تصویب هیأت وزیران می‌رسد. اساسنامه بانک‌ها و آیین‌نامه‌های مالی و معاملاتی باید به تأیید نهایی شورای عالی بانک‌ها برسد. البته از نظر نظارت و حسابرسی و رسیدگی، کلیه عملیات مالی تابع مقررات قانون دیوان محاسبات کشور، اساسنامه سازمان حسابرسی و بازرسی کل کشور هستند.

۷. سیستم حسابداری درآمد و هزینه در شرکت‌های دولتی، بانک‌ها و مؤسسات بیمه و اعتباری و همچنین سایر محاسبات مورد لزوم به صورت تعهدی انجام می‌شود. در سیستم حسابداری تعهدی استفاده از سرفصل‌های حساب دفتر کل براساس استانداردهای حسابداری ابلاغ شده سازمان حسابرسی است.

در سال ۱۳۷۳ قانون فهرست مؤسسات و نهادهای عمومی غیردولتی، موضوع تبصره ماده ۵ قانون محاسبات، به تصویب رسید و ده دستگاه اجرایی در این گروه قرار گرفتند که در سال‌های بعد تعداد دیگری به آن‌ها اضافه شد و به حدود ۲۰ دستگاه رسید. دستگاه‌های زیر در این گروه قرار دارند:

۱. شهرداری‌ها و شرکت‌های تابعه،
۲. جمعیت هلال احمر جمهوری اسلامی ایران،
۳. سازمان تأمین اجتماعی،
۴. کمیته ملی المپیک،
۵. جهاد دانشگاهی،
۶. فدراسیون‌های آماتوری تربیت بدنی،
۷. جهاد نصر، استقلال و توسعه،
۸. بنیاد بیماری‌های خاص،
۹. هیأت امنای ارزی وزارت بهداشت، درمان و آموزش پزشکی،
۱۰. بنیاد مستضعفان و جانبازان،
۱۱. بنیاد شهید،
۱۲. بنیاد ۱۵ خرداد،
۱۳. بنیاد مسکن،
۱۴. کمیته امداد امام،
۱۵. سازمان تبلیغات اسلامی،
۱۶. شورای عالی انقلاب فرهنگی.

توضیح این که غیر از دستگاه‌های فوق، آن دسته از سازمان‌هایی که در بودجه کل کشور ردیف اعتباری دارند و جزو مواد ۲ و ۳ و ۴ و ۵ قانون محاسبات عمومی تعریف نشده‌اند از نظر مسئولیت محاسباتی و نظارت مانند مؤسسات و نهادهای عمومی غیردولتی رفتار می‌شود. غیر از سازمان تأمین اجتماعی که بخشی از منابع خود را تحت عنوان درآمد اختصاصی در قانون بودجه منعکس و دریافت می‌کند درآمد کلیه دستگاه‌های فوق در قانون بودجه درج نمی‌شود و در حساب‌های خزانه نیز نگهداری نمی‌شود. این قسمت از منابع آن‌ها به دلیل عدم درج در قانون توسط دیوان محاسبات کشور حسابرسی و رسیدگی نمی‌شود.

شهرداری‌ها و شرکت‌های تابعه آن‌ها دارای قانون مالی و معاملاتی خاص هستند که در سال ۱۳۴۵ به تصویب قانونگذار رسیده است و تاکنون اصلاحات جزئی داشته است. حسابرسی شهرداری‌ها طبق قانون باید توسط شوراهای اسلامی شهر و شهرستان انجام شود. در ضمن برای آن بخش از اعتبارات دستگاه‌های فوق که از بودجه عمومی دولت دریافت می‌کنند طبق ماده ۳۱ قانون محاسبات عمومی، ذی‌حساب از طریق وزارت امور اقتصادی و دارایی منصوب می‌شود و وجوه دریافتی را به حساب‌های بانکی دولتی واریز می‌کند و چنانچه قوانین و مقررات خاص داشته باشند طبق آن رفتار می‌کنند و در غیر این صورت تابع مقررات عمومی هستند و نتایج در تفریغ بودجه سالانه نیز منعکس می‌شود. طبق تبصره ۵ ماده ۷۲ قانون محاسبات عمومی کشور اعتبار طرح‌های تملک دارایی‌های سرمایه‌ای این دستگاه‌ها تابع مقررات عمومی دولت است.



در این بخش، ضمن تحلیل کلی مطالب مطروحه در بخش‌های قبلی، فهرستی از نواقص و مشکلات مربوط به قوانین و مقررات و دستورالعمل‌های محاسباتی بیان می‌شود.

۱. نبودن انگیزه نظارت مالی و رعایت قوانین و مقررات در مدیریت مالی کشور و عدم حمایت از تصمیمات بخش‌های نظارتی در کشور.

۲. به کار نگرفتن مدیران مجرب و کارآمد مالی و غیرمالی، نیروهای انسانی ماهر و کارشناسان باتجربه و متخصص در سیستم مالی و اجرایی و ناآشنایی آن‌ها با قوانین و مقررات مالی و کاربرد آن‌ها.

۳. به دلیل ریزینی‌های کم اهمیت که متوقف‌کننده برخی تصمیمات مدیران است - اعم از نظارت‌های قبل از خرج و ضمن خرج یا بعد از خرج که توسط ذی‌حسابان، حساب‌رسان، ممیزین، بازرسان و سایر دست‌اندرکاران این بخش صورت می‌گیرد - مدیران نسبت به اقدامات بخش نظارت خوشبین نیستند و سعی می‌کنند اطلاعات ناقص، صوری غیرقابل استفاده و با تأخیر ارائه دهند. به همین دلیل صورتحساب عملکرد سالانه و گزارش تفریغ بودجه از کیفیت مؤثر برخوردار نمی‌شود.

۴. دست‌گردان کردن و امضای صورتهای مهم که جنبه تصمیم‌گیری‌های مالی و اقتصادی دارند و باعث بروز فساد مالی می‌شوند؛ از جمله صورتهای مجامع عمومی،

هیأت‌های مدیره، مصوبات ترک تشریفات مناقصه یا مزایده که بدون تشکیل جلسات و توجیه مطالب تهیه می‌شوند.

۵. عدم توجه به نقش آموزش‌های کاربردی و لازم به منظور ارتقای سطح مهارت و تجربه کارکنان مالی و ذی‌حسابی و ایجاد روحیه تعهد در میان پرسنل مالی و اداری.

۶. ضعف کنترل‌های داخلی مالی در سازمان‌ها که باعث تضعیف نظارت شده است.

۷. تعدد مراجع تصمیم‌گیری در مورد مسائل بودجه و سیاست‌های درآمد و هزینه، موجب تشتت آرا و صرف وقت و کار انبوه برای مدیران عالی و سایر مراجع می‌شود که اغلب هم همسان و موازی هستند. این مراجع در تمام زمینه‌ها از جمله قوانین و مقررات بسیارند. اسامی شماری از آنها در زمینه مسائل اقتصادی به شرح زیر است:

شورای اقتصاد، ستاد اقتصادی دولت، ستاد برنامه تنظیم بازار، کمیته اقتصاد دولت، شورای پول و اعتبار، شورای عالی بانک‌ها، شورای عالی توسعه صادرات، شورای عالی مناطق آزاد، شورای عالی اداری، شورای عالی الگوی مصرف.

قابل ذکر است که وزرای امور اقتصادی و دارایی، بازرگانی، صنایع و معادن، جهاد کشاورزی، رئیس سازمان مدیریت و برنامه‌ریزی و رئیس کل بانک مرکزی معمولاً اعضای ثابت هستند و سایر وزرا به تناسب در یک یا تعدادی از شوراهای مذکور عضویت دارند.

۸. تعدد و تنوع مراجع و دستگاه‌های نظارتی با اختیارات مشابه و در برخی موارد موازی که متأسفانه رسیدگی‌های آنها هم جهت و نهادینه نیست و بسیار مشاهده می‌شود که حسابرسی‌های دیوان محاسبات کشور که شاید تنها مرجع نظارت مالی در قانون اساسی باشد توسط سازمان حسابرسی یا سازمان بازرسی کل کشور مردود می‌شود و مدیری که از دیوان محاسبات تأییدیه دریافت کرده برای همان موضوع باید در مراجع دیگر محاکمه شود.

۹. همسان نبودن مرجع نظارتی قبل از خرج در دستگاه‌های اجرایی.

۱۰. عدم مطابقت مصوبات و آیین‌نامه‌ها و دستورالعمل‌های اجرایی و بخشنامه‌ها با قوانین و مقررات (غیر از مصوبات هیأت وزیران). در این مورد می‌توان مثال زد که مصوبات شورای اقتصاد، شورای عالی بیمه، شورای عالی کار، آیین‌نامه‌های مصوب وزرا یا رئیس قوه قضاییه و ... در هیچ مرجعی با قانون مطابقت داده نمی‌شود.

۱۱. تعدد بیش از اندازه قوانین و مقررات مالی خاص در برخی دستگاه‌های اجرایی.

۱۲. تعدد دستورالعمل‌های متناقض در خصوص مصرف منابع که امکان نظارت مالی و نظارت عملیاتی را با مشکل رو به رو می‌کنند و بعضاً امکان اجرای آنها وجود ندارد. مثلاً می‌توان به تعدد بخشنامه‌های سازمان مدیریت و برنامه‌ریزی در زمینه اجرای طرح‌های عمرانی (تملك دارایی‌های سرمایه‌ای) اشاره کرد.

۱۳. تعریف مشخص و گویایی از شخصیت حقوقی شرکت‌های دولتی و شرکت‌های اقماری وابسته به آنها وجود ندارد و همین موضوع باعث تشتت در اداره امور شرکت‌های دولتی شده است.

۱۴. احکام مشخص مسؤلیت محاسباتی و نظارت در مورد شرکت‌هایی که دولت در آنها کم‌تر از ۵۰ درصد سهام دارد، مشخص و معین نشده است.

۱۵. یکسان نبودن اساسنامه‌های شرکت‌های دولتی، بانک‌ها، مؤسسات اعتباری و شرکت‌های بیمه.

۱۶. به موقع نبودن مبادله موافقتنامه‌ها و عدم تخصیص اعتبار در زمان مناسب (طبق مواد ۱۹ و ۳۰ قانون برنامه و بودجه و آیین‌نامه‌های اجرایی آنها) که باعث تأخیر در شروع یا تکمیل فعالیت‌ها و طرح‌ها می‌شود. ارتباط بین قسمت‌های یاد شده را می‌توان بدین گونه شرح داد:

الف) هنگام سندرسی توسط دیوان محاسبات کشور، به منظور نظارت مالی موافقت‌نامه‌ها درخواست و با هزینه‌ها و یا تملك دارایی‌های سرمایه‌ای تطبیق داده می‌شود.

ب) با توجه به این که در ماده واحده قوانین بودجه سالیانه تأکید شده است که تعهد با رعایت تخصیص اعتبار انجام می‌شود و تعهد یعنی «هزینه و پرداخت»، بنابراین ملاک رسیدگی به هزینه‌ها و نظارت مالی تخصیص اعتبار است.

ج) طبق دستورالعمل‌های مالی موجود مادام که تخصیص اعتبار در اختیار دستگاه نباشد هر پرداختی از محل تنخواه‌گردان تحت عنوان هزینه غیرقطعی (پیش پرداخت و علی‌الحساب) تلقی می‌شود. چون نظارت مالی اصولاً در صورت قطعیت پرداخت مطلوب است، بنابراین بین موافقتنامه‌ها، تخصیص اعتبار، هزینه‌ها و نظارت مالی دقیقاً پیوستگی وجود دارد.

۱۷. یکسان بودن قوانین و مقررات در خصوص منابع و مصارف شرکت‌های دولتی به منظور جلوگیری از تشتت در امور مالی و اجرای صحیح و سریع محاسبات و نظارت. در حال حاضر منابع داخلی شرکت‌های دولتی طبق اساسنامه و مقررات خاص خودشان مصرف می‌شود. وجوه دریافتی از بودجه عمومی دولت تحت عنوان کمک زیان یا وجوه اعتبارات تملک‌داری‌های سرمایه‌ای باید طبق مقررات عمومی مصرف شوند. در صورتی که تداخل در هزینه‌ها امکان اجرای دو قانون را عملاً منتفی می‌کند و صرفاً جنبه ساختگی پیدا می‌کند.

۱۸. موضوع بند ۱۷ در خصوص مؤسسات و نهادهای عمومی غیردولتی نیز مصداق دارد. به طوری که شرکت‌های واحد اتوبوسرانی و شهرداری‌ها بابت سرمایه‌گذاری‌های پیش‌بینی شده، هم از منابع داخلی و درآمد شرکت تأمین اعتبار می‌کنند و هم از وجوه عمومی دولت. از آن جا که طبق مقررات قانون محاسبات عمومی کشور باید پرداخت‌های خود را به دو روش انجام دهند، امکان تفکیک و مجزا کردن اسناد هزینه بسیار مشکل است.

۱۹. یکی از مشکلات محاسباتی و نظارت، بررسی اعتبار تملک‌داری‌های سرمایه‌ای در برخی شرکت‌های دولتی است. در ماده ۱۱۳ قانون محاسبات عمومی کشور مقرر شده

است که اموال و تجهیزات و ماشین آلات خریداری شده از محل اعتبار تملک دارایی‌های سرمایه‌ای تا پایان طرح در حساب دارایی‌های شرکت ثبت نمی‌شود و باید مانند وزارتخانه‌ها و مؤسسات دولتی در حساب اموال نگهداری شود.

امکان نگهداری حساب‌ها و دفاتر دوگانه و تفکیک آن‌ها از هم، هر چند مشکلات بسیار دارد، اما مهم‌تر آن است که باعث افزایش هزینه می‌شود و تأیید عملیات مالی قابل اظهار نظر نیست.

۲۰. معین نبودن تکلیف گزارش تفریغ بودجه در مجلس شورای اسلامی و روشن نبودن این نکته که در نظام مالی کشور چه استفاده‌ای از آن می‌شود.

۲۱. وجود اقلامی از قبیل درآمدهای اختصاصی، اعتبارات خارج از شمول و غیره.



جدول (۱) خلاصه مسؤلیت‌های محاسباتی و جایگاه نظارتی دیوان محاسبات کشور را از ابتدای بودجه‌ریزی در ایران نشان می‌دهد:

جدول ۱. مسؤلیت محاسباتی و جایگاه نظارتی دیوان محاسبات کشور

۱۳۶۶	۱۳۴۹	۱۳۱۲	۱۲۸۹	بر اساس قانون محاسبات عمومی (مصوب)
ذی‌حساب و مدیر امور مالی (می‌توانند دو نفر باشد)	ذی‌حساب و مدیر امور مالی (یک نفر)	وزراء (کلیه مراحل هزینه با وزارت بوده است)	وزراء و دیوان محاسبات (تشخیص و تعهد و حواله به عهده وزیر و تسجیل خرج با دیوان محاسبات)	نظارت قبل از خرج
دیوان محاسبات	دیوان محاسبات	دیوان محاسبات	یک کمیسیون ۱۲ نفره مرکب از ۶ نفر از مجلس شورای اسلامی و ۳ نفر از سنا و ۳ نفر از دیوان محاسبات	نظارت بعد از خرج (اداری)
لایحه تفریغ بودجه همراه با گزارش دیوان محاسبات	لایحه تفریغ بودجه همراه با گزارش دیوان محاسبات	لایحه تفریغ بودجه همراه با گزارش دیوان محاسبات	لایحه تفریغ بودجه توسط وزیر مالیه همراه با گزارش دیوان محاسبات	نظارت بعد از خرج (پارلمانی)
نظارت مالی و رعایت قضایی	نظارت مالی و رعایت قضایی	نظارت مالی و رعایت قضایی	نظارت مالی و رعایت قضایی	نوع نظارت
زیر نظر مجلس	زیر نظر وزارت	زیر نظر وزارت	زیر نظر وزارت مالیه	جایگاه دیوان

محاسبات	مالیه	مالیه	شورای اسلامی
---------	-------	-------	--------------

۱. به طور خلاصه قانون محاسبات دوم به مراتب ضعیف‌تر و محدودتر از قانون اول تدوین شده و این امر نتیجه مستقیم شرایط زمانی و اجتماعی حاکم بر فضای تهیه و تصویب این دو قانون در دولت و مجلس بوده است. با یک نظر اجمالی می‌توان به تفاوت‌های زیر اشاره کرد:

- طبق ماده ۳۰ قانون محاسبات اول اجرای بودجه و انجام هزینه‌های جاری به تشخیص وزیران یا افراد مجاز از طرف آن‌ها بوده و حواله نیز توسط آن‌ها صادر می‌شده است. طبق ماده ۳۳، این حواله‌ها باید به تأیید دیوان محاسبات می‌رسید (مرحله تسجیل) و سپس وزیر مالیه حواله‌ها را امضا می‌کرد (مرحله تعهد هزینه) و توسط تحویلداران پرداخت می‌شد. البته در این زمان دیوان محاسبات شخصیت جداگانه‌ای نداشت و یک واحد وزارت مالیه بود. در حالیکه در قانون محاسبات دوم تشخیص و تعهد به عهده وزرا بود، اما اشاره‌ای به تأیید دیوان محاسبات نیست.

- طبق ماده ۴۶ قانون محاسبات اول، وزیر مالیه موظف بود صورتی از اموال غیر منقول (که اختصاص به هر اداره یا تأسیسات عمومی داشت) و صورتی از اموال غیرمنقول (که اختصاص به یک اداره یا تأسیسات عمومی نداشت) تهیه کند و شرح تفسیر این اموال را در سال گذشته، به انضمام صورت اموال منقول دولتی به مجلس شورای ملی تقدیم کند؛ در سه قانون محاسبات بعدی این حکم حذف شد.

- طبق ماده ۴۸ قانون محاسبات اول، وزیر مالیه برای بستن حساب‌های سالانه و تهیه صورتمجلس تفتیش موظف بود کمیسیون ۱۲ نفره (۶ نفر از مجلس شورای ملی، ۳ نفر از مجلس سنا، ۳ نفر از دیوان محاسبات) را دعوت کند.

این کمیسیون در خصوص دخل و خرج مملکتی و وظایفی بر عهده داشت. مهم‌ترین این وظایف بررسی و تهیه صورت مجلس کیفیت امور دخل و خرج کشور در دستگاه‌های دولتی و گزارش به مجلس و وزیر مالیه بود. در قانون چهارم نیز در ماده ۹۶ چنین حکمی به

نوع دیگری پیش‌بینی شد، اما تاکنون که ۹۰ سال از سنه بودجه‌ای کشور می‌گذرد چنین اقدامی به طور عام ملاحظه نمی‌شود.

۲. برای اولین بار نحوه مصرف درآمدهای اختصاصی در ماده ۱۴ و ماده ۷۲ قانون محاسبات عمومی چهارم پیش‌بینی شد.

۳. در قوانین محاسباتی اول و دوم، پرداخت‌ها پس از تسجیل دیوان محاسبات یا وزیر مالیه انجام می‌شد، در صورتی که در قوانین محاسباتی سوم و چهارم ذی‌حساب یا مدیر امور مالی پرداخت کننده بود. قانون محاسبات سوم در این قسمت محکم‌تر و مؤثرتر از قانون محاسبات اول و دوم و حتی چهارم بود. در قانون محاسبات سوم ذی‌حساب و مدیر امور مالی یک نفر بود و از بین کارکنان وزارت دارایی با حکم وزیر دارایی منصوب می‌شد و رئیس اداره امور مالی دستگاه‌های دولتی (غیر از شرکت‌های دولتی) بود.

۴. دستگاه‌های اجرایی مشمول قوانین محاسباتی اول و دوم و سوم عبارت بودند از: وزارتخانه‌ها و مؤسسات دولتی. در صورتی که در قانون چهارم دستگاه‌های اجرایی با شخصیت حقوقی از قبیل شرکت‌های دولتی و مؤسسات و نهادهای عمومی غیردولتی و دستگاه‌های اجرایی محلی نیز مشمول مقررات عمومی و نظارت شدند.

۵. قبل از انقلاب فقط یک قانون مالی و محاسباتی حاکم بر امور مالی وزارتخانه‌ها و مؤسسات دولتی بود و یک قانون نیز شرکت‌های دولتی را پوشش می‌داد. اما بعد از قانون محاسبات عمومی چهارم، بیش از ۲۰ مورد قوانین مالی و محاسباتی خاص به تصویب رسید که قانون محاسبات عمومی را تضعیف کرد.

۶. در قوانین محاسبات اول و دوم و سوم هیچ اعتباری غیر از هزینه‌های سری و محرمانه مستثنی از محاسبات عمومی نبود، اما در سال ۱۳۶۴ قانون نحوه مصرف اعتبارات خارج از شمول قانون محاسبات عمومی کشور و سایر قوانین و مقررات عمومی با شرایطی بسیار آسان تصویب شد.

۷. در سه قانون محاسبات عمومی اول، دوم و سوم، درخواست وجه تا هنگامی که به تأیید ممیزین حساب دیوان محاسبات نمی‌رسید از طرف خزانه وجهی پرداخت نمی‌شد و

این امر باعث می‌شد که کارها بسیار مشکل و کند انجام گیرد. در قانون چهارم این شرط حذف شد.

۸. سال مالی در سه قانون محاسبات اول ۱۵ ماه تعیین شده بود، در صورتی که در قانون محاسبات چهارم پایان سال (۱۲ ماه) پیش‌بینی شد. البته در اسفند ۱۳۷۹ با اصلاح مواد ۶۳ و ۶۴ قانون محاسبات عمومی کشور، سال مالی در مورد طرح‌های تملک دارایی‌های سرمایه‌ای ۱۶ ماه شده است.

۹. در سه قانون قبل از انقلاب در شرکت‌های دولتی ذی‌حساب منصوب وزارت دارایی وجود نداشت. در صورتی که در ماده ۳۱ قانون محاسبات عمومی چهارم ذی‌حساب انتصابی از طرف وزیر امور اقتصادی و دارایی پیش‌بینی شده است.

۱۰. در قانون محاسبات چهارم تطبیق پرداخت با قوانین و مقررات، قبل از خرج به عهده ذی‌حساب یا مدیر مالی است، در صورتی که در قانون محاسبات سوم مسئولیت مشترک با رئیس دستگاه اجرایی بوده است.

در این بخش مسئولیت‌های محاسباتی و نظارتی کشورهای استرالیا، کانادا، انگلستان، کره جنوبی، چین، فرانسه و سوئیس، هند و ژاپن، به طور خلاصه بررسی می‌شوند.

قانون دیوان محاسبات استرالیا (با ۲۷۰ نفر پرسنل) در سال ۱۹۷۷ به تصویب رسیده است و وظیفه رسیدگی به تمامی مؤسسات دولتی، مطابقت هزینه‌ها با قوانین مالی و ارائه گزارش حسابرسی را داراست. ارزیابی مؤسسات دولتی توسط این مجموعه، بر اساس سه شاخص صرفه اقتصادی، کارایی و اثربخشی صورت می‌گیرد. این دیوان به منظور افزایش سطح ارتقای نظارت با نهادهای مختلفی همچون مجمع حساب‌برسان رسمی استرالیا و مؤسسات

حسابرسان قسم خورده ارتباط دارد و ریاست این دیوان مستقل از دیگر قوا برای پارلمان انجام وظیفه می نماید.

دیوان محاسبات کانادا نیز همچون استرالیا برای پارلمان انجام وظیفه می کند. این دیوان گزارش عملکرد بخش های دولتی^۱ ارائه شده به پارلمان را مورد بررسی فنی قرار می دهد تا میزان قابلیت اطمینان این صورتهای مالی مشخص شود. این گزارش در حضور ۱۵ کمیسیون مجلس قرائت و بررسی شده و اظهارنظرها همه ساله همراه با گزارش حسابهای دولتی به چاپ می رسد البته برخی نظرات حسابرسی نیز به وزیر اعلام می شود که او نیز آن را در پارلمان مطرح و توضیح می دهد.

در ادامه، گزارش دیوان به کمیته حسابداری دولتی ارسال شده تا کارآیی اقتصادی و اثربخش بودن هزینه ها و تطبیق آنها با بودجه تخصیص یافته معین شود.

لازم به ذکر است که در کانادا تشکیلاتی غیر از تشکیلات دولتی و تحت عنوان شرکتهای سلطنتی وجود دارد که دیوان حق حسابرسی این شرکتها را ندارد و همه ساله یک حسابرس خارج از دیوان توسط هیأت رئیسه خزانه کشور تعیین می شود تا به حسابهای دیوان رسیدگی کند. گزارش این حسابها ابتدا به هیأت رئیسه و سپس به پارلمان تقدیم می گردد.

دیوان محاسبات انگلستان مستقل از دولت بوده و به نحوه مصرف بودجه نظارت می کند و نحوه حسابرسی آن از نوع حسابرسی عملکرد است. این دیوان در بخش های دولتی، حسابرسی مالی اجرا می کند و گزارش آن را به پارلمان ارائه می نماید.

۱. دولت کانادا مکلف است هر سال گزارش مالی خود را تهیه نماید.

دیوان انگلیس حق دارد طی نامه ای پیشنهادات خود را مبتنی بر انجام اصلاحات در سازمانهای دولتی به سازمان مربوط ارسال کند

دیوان محاسبات کره جنوبی به موجب قانون اساسی آن کشور تشکیل و زیر نظر ریاست جمهوری فعالیت دارد و رئیس آن به پیشنهاد رئیس جمهور و تصویب مجلس برای مدت ۴ سال منصوب می شود. رئوس وظایف این دیوان عبارت است از حسابرسی، تأیید حسابهای نهایی، تحقیق و تفحص، تجدید نظر و حل و فصل دعاوی و اظهار نظر. این دیوان صورت های درآمد و هزینه ها را حسابرسی و به رئیس جمهور گزارش می دهد. در کنار این دیوان، سازمان دیگری به نام دفاتر بازرسی و حسابرسی داخلی وجود دارد که با آن همکاری نزدیک دارد.

بازرسی و حسابرسی در چین حدود ۳۰۰۰ سال سابقه داشته اما قانون حسابرسی آن در سال ۱۹۹۴ رسماً تصویب شده است. قانون اساسی چین دستورالعمل ها و شیوه های نظارت کنگره به امور مالی را تحت نظارت کنگره خلق تعیین کرده است. دیوان محاسبات چین در قالب استان، شهرداری و بخش تأسیس شده و دولت های محلی در استان ها و شهرستانها هر کدام به طور مجزا به امور حسابرسی اشتغال دارند. از دیگر وظایف دیوان بررسی وضعیت کاری مدیران سازمانهای دولتی و شرکتهای دولتی است که باید نسبت به توانمندی آنها و وضعیت دارایی های مقامات، اظهار نظر کند.

حسابرسی در چین حسابرسی طرح های عمرانی، منابع مالی خاص، درآمدها و هزینه های شرکت، دارایی ها و بدهی ها و حسابرسی درآمدها و هزینه های مالیه عمومی را شامل می شود.

در اغلب شهرهای چین، سازمانهای حسابرسی مستقل زیر نظر شهرداری‌ها یا حکومت‌های خودمختار قرار دارند و گزارش‌های حسابرسی را به بالاترین مقام شهر ارائه می‌دهند. سازمانهای حسابرسی در چین در تمام سطوح موظفند به واحدهای حسابداری و حسابرسی داخلی دستگاههای اجرایی دولتی راهنمایی‌های فنی و نظارتی ارائه و در مورد شرکت‌های دولتی کنترل‌های داخلی کیفی را مورد توجه قرار دهند ضمناً برای حسابرسی مؤسسات و سازمانها و شرکت‌های مورد حسابرسی از مؤسسات غیردولتی که مورد تأیید باشند نیز استفاده می‌شود.

نکته جالب توجه این است که چنانچه هنگام حسابرسی به تخلفات عدیده از قوانین و مقررات مالی و حسابرسی برخورد شود دفاتر حسابرسی دیوان محاسبات در استان‌ها به وزارت دارایی اعلام می‌کنند تا به آن دستگاه‌ها بودجه ندهد یا بودجه آنها را کسر کنند و در نهایت واحدهای حسابرسی مجازند نتایج حسابرسی‌ها را به ادارات دولتی مربوط اعلام و برای عموم مردم منتشر کنند.

دیوان محاسبات فرانسه تنها مرجع رسیدگی‌کننده به حسابهای دولتی است که رئیس کل آن به حکم رئیس جمهور منصوب می‌شود. این دیوان موظف است به نحوه اجرای قوانین مالی کشور و قوانین مربوط به کمک‌های مالی تأمین اجتماعی نظارت کند و امور مالی بخش‌ها و تشکیلات دولت مرکزی، وزارتخانه‌ها، تشکیلات نیمه دولتی، تأمین اجتماعی، شرکت‌های دولتی و صنایع ملی را حسابرسی نماید. از دیگر وظایف این دیوان حسابرسی شرکت‌های بخش خصوصی که بیشتر سرمایه آن‌ها توسط یکی از تشکیلات دولتی فوق‌الذکر تأمین شده یا در آنها بیشترین حق به یکی از سازمانهای مذکور تعلق دارد نیز می‌باشد.

در نهایت لازم به ذکر است که حسابرسی در فرانسه بصورت حسابرسی قانونی، حسابرسی مدیریت و ارائه خدمات به پارلمان و دولت انجام می‌گیرد.

دیوان محاسبات سوئیس عالی‌ترین سازمان نظارتی مالی بوده که به موجب قانون اساسی آن کشور تشکیل شده است و بر کار بازرسان مالی نظارت مستمر داشته و درباره بودجه نظر مشورتی می‌دهد. این دیوان به کار حسابرسی مالی، حسابرسی عملکرد، بررسی نحوه اجرای امور مالی در کلیه مراحل دخل و خرج بودجه و کنترل‌های مرحله‌ای، بررسی سیستم کنترل‌های داخلی دستگاه‌های مورد رسیدگی و حسابرسی حسابهای دریافت‌کنندگان کمک‌های مالی می‌پردازد.

دیوان محاسبات سوئیس مجاز است برای حسابرسی شرکتها و مؤسساتی که بخشی از سرمایه آن متعلق به دولت است از حسابرسی خارجی استفاده نماید این دیوان مجاز به رسیدگی به حسابهای سازمان بیمه حوادث کشور، بانک مرکزی و رادیو تلویزیون نیست.

دیوان محاسبات هند به موجب قانون اساسی تشکیل شده و مستقل از قوای سه‌گانه عمل می‌نماید. رئیس آن با حکم رئیس جمهور و با ایراد سوگند به کار می‌پردازد. این دیوان موظف است کلیه بخش‌های دولتی از جمله شرکت‌هایی را که بیش از ۵۰ درصد سرمایه آنها را دولت تأمین می‌کند حسابرسی نماید. این سازمان همچنین مکلف به بررسی اجرای مصوبات پارلمان از طرف دولت و پیروی زیر مجموعه‌های دولت از قوانین و آیین‌نامه‌های دولتی است لازم به ذکر است که دیوان محاسبات هند دارای سازمانهای حسابرسی موازی نیست.

دیوان محاسبات ژاپن به موجب اصل ۹۰ قانون اساسی آن کشور تشکیل شده و با داشتن استقلال، زیرمجموعه قوه مجریه محسوب می‌شود. به منظور تبادل نظر و مبادله اطلاعات

با متخصصان، کمیته مشورتی خصوصی توسط این دیوان تأسیس شده که اعضای آن را نمایندگان دیوان و حسابرسان متخصص در بخش خصوصی تشکیل می دهند. دیوان محاسبات ژاپن حسابرسی حسابهای کشوری، سازمان ها و تشکیلات دولتی از بعد صحت، قانونمندی، به صرفه بودن، کارآیی و اثربخش بودن عهده دار بوده و بر مالیه عمومی نیز نظارت می نماید و موظف به تهیه گزارش سالانه در پایان هر سال مالی است. گزارش مذکور باید حاوی تأیید حسابهای درآمد و هزینه نهایی دولت، تأیید هماهنگی بین حسابهای اعلام شده بانک مرکزی با حسابهای درآمد و هزینه نهایی دولت، موارد تخلف از قوانین و آیین نامه بودجه و هزینه شدن ذخایر مالی تصویب نشده مجلس باشد. در نهایت این گزارش توسط دولت به پارلمان ارسال می شود.

جدول ۲. بررسی سابقه و نحوه عمل مسؤلیت محاسباتی و

نظارتی در چند کشور مختلف

نام کشور	انواع حسابرسی ها و رسیدگی ها	نوع حسابداری	استفاده کنندگان از گزارش نظارتی	جایگاه حسابرسی و انتخاب رئیس
استرالیا	حسابرسی مالی و عملکرد	تعهدی	پارلمان	مستقل - ارتباط با پارلمان
کانادا	حسابرسی مالی، رعایت، عملکرد	تعهدی	پارلمان - کمیته حسابهای دولتی	مستقل
انگلستان	حسابرسی مالی، عملکرد	تعهدی	پارلمان - کمیته حسابهای دولتی	-
کره جنوبی	تأیید حسابهای نهایی، حسابرسی تحقیق و تفحص، حل و فصل دعاوی، اظهار نظر	نیمه تعهدی	رئیس جمهور	به پیشنهاد رئیس جمهور و تصویب مجلس
چین	حسابرسی درآمدها و هزینه ها، مالیه عمومی، دارایی ها، بدهی ها، سود و زیان، طرحهای عمرانی، شرکت های دولتی	نیمه تعهدی	کنگره، ادارات دولتی حسابرسی شونده	توسط کنگره مالی و شهرداری ها
فرانسه	حسابرسی قانونی،	تعهدی	پارلمان - دولت	رئیس جمهور

			عملکرد و مدیریت	
پارلمان	پارلمان	تعهدی	حسابرسی، مالی، صرفه اقتصادی، اثربخشی و کارآمدی	سوئیس
قوه مجریه	پارلمان - رئیس جمهور	تعهدی	حسابرسی قانونمندی، اقتصادی و کارآمد بودن اثربخشی	ژاپن
قوه مقننه	پارلمان	نقدی	حسابرسی مالی، رعایت، قضایی	ایران



نظارت از ابعاد مختلف فنی، برنامه‌ای، مالی، محاسباتی، کیفی، کمی، عملیاتی و غیره صورت می‌گیرد و با توجه به ماهیت هدف‌های برنامه ممکن است ابعاد خاصی نسبت به بقیه ابعاد، اهمیت بیش‌تری پیدا کند. اما نظارت کامل و اثربخش نظارتی است که در همه ابعاد و به صورت هم‌زمان صورت پذیرد.

شایان ذکر است که نظارت به خودی خود هدف محسوب نمی‌شود. بلکه ابزاری برای حصول اطمینان از تحقق اهداف برنامه است و طبیعی است که نتیجه بخش بودن آن مستلزم برنامه‌ریزی دقیق و تعیین هدف‌های کیفی و کمی و نیز معیارهایی برای اندازه‌گیری است. یک نظام نظارتی لازم است در یک فرایند پیوسته رفت و برگشت با نظام برنامه‌ریزی مرتبط باشد و ابعاد مختلف، اعم از تحقق اهداف برنامه، تحقق برنامه‌های زمانی، هزینه مناسب و معقول، متناسب بودن با اهداف اولیه، بهره‌برداری بهنگام، متناسب بودن با توان و امکانات پروژه‌های عمرانی را مورد توجه قرار دهد و پس از اتمام عملیات و بهره‌برداری نیز هر ساله گزارش‌هایی درباره چگونگی بهره‌برداری، معایب و مشکلات پروژه‌ها به صورت بازخورد به نظام تصمیم‌گیری ارائه دهد تا در ادامه برنامه‌ها مورد بهره‌برداری قرار گیرد. معمولاً نظارت به صورت زیر در مراحل مختلف اجرای برنامه به کار گرفته می‌شود:

۱-۱. نظارت قبل از اجرا: هدف از این نوع نظارت حصول اطمینان از صحت برنامه‌ریزی، بررسی امکان تحقق اهداف با توجه به تحولات محیطی و در صورت لزوم

بازنگری و اعمال اصلاحات در برنامه‌ها (طرح‌ها و پروژه‌ها) و آماده‌سازی زمینه اجرایی و مطمئن شدن از قابلیت اجرای برنامه است.

۲-۱. نظارت حین اجرا: این مرحله که مهم‌ترین مرحله نظارت است، به منظور جلوگیری از انحراف مسیر، توقف، رکود یا حتی سرعت بیش از اندازه اجزای مختلف سازمان اجرایی برنامه انجام می‌شود. هدایت مرحله به مرحله و هماهنگی عملیات اجرایی در راستای نیل به اهداف در این نوع نظارت میسر می‌شود. بدیهی است که اجرای این مرحله از نظارت مستلزم برنامه‌ریزی و زمان‌بندی اجرای هر یک از فعالیت‌هایی است که به تحقق اهداف اجزا و در نتیجه تحقق اهداف کل سازمان منجر می‌شود.

۳-۱. نظارت بعد از اجرا: این نظارت به منظور مطابقت نهایی عملکرد با برنامه و ارزشیابی فرایند فعالیت‌ها و عملیات اجرایی و تعیین نقاط قوت و ضعف صورت می‌گیرد و کاربرد آن عمدتاً تعیین علل وضع بوجود آمده پس از اجرای برنامه و بهره‌گیری از تجارب حاصل در برنامه‌ریزی بعدی است.

در مجموع در نظام اداری ما، به دلیل دخالت‌های عوامل غیرکارشناسی و عدم بهره‌گیری از شایسته‌سالاری در سیستم مدیریت، برنامه‌ریزی و نظارت نیز متأثر از وضعیت پیش آمده است. نظارت در چارچوبی ظاهری و تشریفاتی انجام شده و کاربردی نیست و علی‌رغم وجود مبانی قانونی برای انواع نظارت، اعم از عملیاتی، مالی، محاسباتی و صرف هزینه‌های قابل ملاحظه برای این کار، نتایج موردنظر و مطلوب به دست نمی‌آید. در نتیجه، نظارت عملاً به فعالیتی بوروکراتیک تبدیل شده و به معنی واقعی کارآ و اثربخش نیست.

در این بخش فقط به تحلیل نظارت عملیاتی پرداخته می‌شود. از آنجاییکه چنین نظارتی علی‌رغم طرح آن در قانون برنامه و بودجه، در حیطه فعالیت‌های جاری دولت هرگز به مرحله اجرا نرسیده، مشمول سازوکارهای نظارت بر فعالیت‌های جاری نمی‌شود. در مورد شرکت‌ها و مؤسسات تحت پوشش نیز، به رغم تلاش‌های سال‌های اخیر - جز آن‌ها که در قالب قوانین استخدامی کشوری فعالیت می‌کنند - امکان نظارتی فراهم نشده است که قابل بحث و بررسی باشد.

بدین ترتیب، از آنجا که موضوع نظارت بر طرح‌ها و پروژه‌های عمرانی همواره در سازمان مدیریت و برنامه‌ریزی، شوراها و برنامه‌ریزی استان‌ها و حتی مراجع قانونگذاری مورد بحث بوده است این نوشته نیز محدود به طرح‌ها و پروژه‌های عمرانی خواهد بود که در قالب‌های ملی و استانی به اجرا در می‌آیند.

موضوع تنظیم برنامه برای فعالیت‌های عمرانی کشور برای نخستین بار در سال ۱۳۱۶ مطرح شد. در این سال هیأت وزیران تشکیل «شورای اقتصادی» را به منظور متمرکز نمودن مطالعات اقتصادی کشور تصویب نمود. این هیأت تحت ریاست رئیس الوزرا و با شرکت وزیر مالیه و رؤسای کل فلاح، صنعت، تجارت، رؤسای بانک‌های ملی، فلاح، سپه و سه شخص صلاحیتدار تشکیل می‌شد. پس از چندی کمیسیونی که زیر نظر شورای مذکور تشکیل شده بود نخستین برنامه خود را تحت عنوان برنامه هفت ساله کشاورزی تهیه و به نخست‌وزیر عرضه کرد. این برنامه با وقوع جنگ و مسایل ناشی از آن متوقف شد.

در سال ۱۳۲۵ براساس مصوبه هیأت وزیران، «هیأت عالی برنامه» به منظور مطالعه برنامه‌ها و اصلاح و تغییر آن‌ها تشکیل شد. اعضای این هیأت را اعضای هیأت تهیه برنامه عمرانی و اصلاحی کشور، دو نفر از بازرگانان، مطلعین امور کشاورزی، فرهنگی، اجتماعی، بهداشتی، صنایع و معادن، امور نظامی و ارتشی، (از هر رشته دو نفر به انتخاب نخست‌وزیر) تشکیل می‌داد. ریاست عالی هیأت با نخست‌وزیر و وظایف و اختیارات آن شرح زیر بود:

- تعیین توانایی مالی کشور در مدت اجرای برنامه؛
- مطالعه و پیشنهاد طرح تأمین منابع؛
- تطبیق ارقام هزینه برنامه با توانایی مالی کشور، اصلاح و تفسیر برنامه‌ها، کم و کسر کردن اقلام آن‌ها، تعیین ضرورت و تقدم اجرای هر یک از برنامه‌ها؛
- تهیه طرح قانونی برای تشکیل هیأتی برای نظارت بر اجرای برنامه.

در نخستین جلسه پس از تقدیم برنامه هفت ساله کشور در تاریخ ۱۳۲۵/۶/۹، هیأت عالی برنامه از وزارتخانه‌ها درخواست کرد برنامه خود را تهیه کنند و نقشه‌های وزارتخانه‌ها در کمیسیون‌های مختلف هیأت به تدریج مطرح شد و پس از بررسی به تصویب رسید.

برنامه عمرانی اول در بهمن ماه ۱۳۲۷ به تصویب مجلس شورای ملی رسید و عملیات اجرایی آن از ابتدای سال ۱۳۲۸ آغاز شد. و سازمان برنامه از روز چهاردهم تیرماه ۱۳۲۸ قانوناً فعالیت خود را آغاز کرد. این برنامه، به دلیل تجربه نخستین، با نارسایی‌های بسیاری همراه بود. که نه تنها در بحث نظارت و مطابقت عملکرد با اهداف بلکه در اجرا نیز آمادگی لازم را نداشت.

در برنامه اول وظیفه نظارت به یک هیأت ۵ نفره محول شده است. براساس ماده ۸ قانون برنامه اول، تهیه مقدمات و لوازم اجرای برنامه و مراقبت در حسن جریان کارها و ایجاد هماهنگی و همکاری بین دستگاه‌های اجراکننده و به طور کلی نظارت بر اجرای برنامه به عهده هیأتی مرکب از ۵ نفر خواهد بود که به پیشنهاد دولت انتخاب می‌شوند و مجاز به فعالیت در هیچ شغل دیگری نیستند.

ماده ۹ همین قانون هیأت نظارت را مکلف کرده است در مواردی از قبیل تدوین خط‌مشی و روش تقسیم اعتبارات، تهیه و تنظیم بودجه‌های تفضیلی برنامه در هر سال، آیین‌نامه‌ها و مقررات مربوط به اجرای برنامه، نقشه‌ها و طرح‌ها، اصول کلی قراردادها و سایر مواردی که اجرای صحیح برنامه را تضمین و نظارت را تسهیل می‌کند اقدامات لازم را انجام دهد و نتیجه کار را به دولت تقدیم کند و به موقع به اجرا بگذارد. علاوه بر این، هیأت نظارت باید گزارش ماهانه و سالانه عملکرد هر یک از دستگاه‌ها را ارائه نماید. این هیأت در انجام وظایف خود مکلف به جمع‌آوری و نگهداری عملکرد دستگاه‌ها در دفتر مخصوص و گزارش نظرات خود به دولت در آخر هر ماه شده است. هیأت نظارت مجاز بود مستقیماً به دستگاه مراجعه و در صورت لزوم بازخواست کند و هرگونه نقص و ایرادی را که مشاهده می‌کرد به اطلاع دولت برساند. دولت نیز مکلف به رسیدگی و صدور دستور مقتضی بدون تأخیر بود به نحوی که حداکثر در ظرف یک ماه موضوع ایراد و شکایت رفع

شود.^۱ بر کار این هیأت نیز، هیأت نظارتی از سوی مجلس شورای ملی انتخاب و نظارت خواهد کرد. این هیأت مأمور است بر طرز کار و انجام وظایف سازمان برنامه مراقبت کند و به حساب‌ها و طرز عمل دستگاه‌های اجرایی رسیدگی کند.^۲

همچنین براساس گزارش کمیسیون برنامه مجلس شورای ملی در سال ۱۳۲۷ به نوعی سخن از نظارت برنامه‌ای و عملیاتی به میان آمده است. در بخشی از این گزارش آمده است، «به موجب این قانون نظارت و مراقبت از اجرای برنامه به عهده سازمان برنامه محول شده و سازمان مذکور مکلف است گزارش کامل عملیات اجرایی سه ماهه، ترازنامه یک ساله و افزایش حاصل از اجرای برنامه در تولید و درآمد ملی را تنظیم کند».

در برنامه اول ساز و کار نظارتی تقریباً کاملی به کار گرفته شده است. هیأت نظارت در مرحله نظارت قبل از اجرا، تدوین آیین‌نامه‌ها و مقررات اجرایی طرح‌ها، قراردادها و برنامه‌ها را برعهده دارد و تضمین اجرای صحیح برنامه و تسهیل نظارت را دنبال می‌کند.

در مرحله اجرا نیز مکلف به جمع‌آوری نتیجه عمل دستگاه‌ها و گزارش ماهانه و سالانه آن به دولت است. در این مرحله هیأت اختیار دارد مستقیماً به دستگاه مراجعه و مشکلات را به دولت گزارش کند. دولت نیز موظف شده است به نحوی عمل کند که حداکثر تا یک ماه مشکل حل شود.

مراقبت از اجرای برنامه به عهده سازمان برنامه است که در قالب گزارش‌های سه ماهه و سالانه تحقق می‌یابد. هیأت دیگری نیز از سوی مجلس شورای ملی وظیفه نظارت بر عملکرد هیأت نظارت را برعهده دارد. نکته مهم در این ساز و کار تصمیم‌گیری به موقع، هنگام بروز مشکل و تشخیص آن در فرایند نظارت است که هیأت نظارت مستقیماً به دستگاه مراجعه و در صورت لزوم بازخواست می‌کند. به این نکته نیز باید توجه داشت که در این نخستین تجربه برنامه همان‌طور که گفته شد، برنامه‌ریزی علمی انجام نشده و انتخاب طرح‌ها با توجه به نیاز گسترده جامعه و توان مالی و اجرایی صورت گرفته است. بدین

۱. ماده ۱۰ قانون برنامه اول عمرانی.

۲. گزارش کمیسیون برنامه به مجلس، ۱۴ اردیبهشت ۱۳۲۷.

ترتیب هدف‌های برنامه در هدف‌های طرح‌هایی که به صورت متفرق انتخاب شده‌اند مستتر است و به آثار تعاملی آن‌ها توجهی نشده است. لذا هدف‌های طرح هدف‌های نهایی تلقی می‌شوند. به علاوه به دلیل شمار اندک طرح‌های عمرانی، امکان بازدیدهای موردی و تهیه گزارش‌های ماهانه، سه ماهه و سالانه فراهم است و در صورت ادامه برنامه و عدم بروز مشکلات مربوط به کودتای ۲۸ مرداد ۱۳۳۲ در آن دوره می‌توانست نظارت مؤثری اعمال کند.

در برنامه دوم عمرانی ۴۱-۱۳۳۴ نیز برای سازمان برنامه که دارای شخصیت حقوقی و استقلال مالی است، در مرحله نظارت قبل از اجرا وظایفی مانند تهیه برنامه تفصیلی، تهیه نقشه‌ها، طرح‌ها و برآوردها، پرداخت هزینه اجرای طرح‌ها و نظارت بر ابعاد مالی، فنی و نیز مراقبت در هماهنگی و همکاری بین دستگاه‌های اجرایی دیده شده است. تأکید این برنامه، بر واگذاری کار اجرایی به دستگاه اجرایی است.^۱

در مرحله اجرا سازمان برنامه مکلف شده است هر سه ماه گزارش عملیات را به دولت و کمیسیون مشترک برنامه مجلسین تسلیم کند. همچنین گزارش کامل عملیات سالانه را با توضیح افزایشی که در اثر اجرای برنامه‌ها در امر تولید درآمد ملی (تا حدی که تعیین این ارقام میسر باشد) حاصل شده و اشکالاتی را که در راه اجرای برنامه وجود داشته است تا آخر خرداد سال بعد به کمیسیون مذکور ارائه دهد. به علاوه، این سازمان وظیفه نظارت بر کارهای عمرانی شهرها را که از کمک‌های بلاعوض سازمان برنامه استفاده می‌کنند نیز بر عهده دارد.

در تأکید بر نظارت، به هیأت نظارت اختیار داده شده تا هر تصمیم و اقدامی را که مخالف مقررات و مصوبات تشخیص دهد، نظر خود را به مدیر عامل اطلاع دهد و در صورتی که مدیر عامل ترتیب اثر نداد مراتب را به دولت و کمیسیون مشترک برنامه مجلسین گزارش کند.^۲

۱. ماده ۹ قانون برنامه دوم عمرانی.

۲. ماده ۱۰ قانون برنامه دوم عمرانی.

در صورت وقوع تخلف یا جرم مدیر عامل سازمان مسئول تعقیب موضوع است.^۱ به موجب این قانون دستگاه‌های اجرایی، ادارات، بنگاه‌ها و شرکت‌های دولتی مکلفند وظایفی را که در اجرای برنامه به عهده آن‌ها محول شده طبق شرایط و دستور کار سازمان برنامه اجرا کنند.

در صورت تخلف از شرایط یا تأخیر و مسامحه در کار، سازمان برنامه مکلف شده است موضوع را به هیأت دولت گزارش کند و هیأت دولت نیز ظرف ۱۵ روز از تاریخ دریافت گزارش سازمان برنامه، اقدامات مقتضی را معمول دارد به نحوی که موضوع ایراد شکایت رفع شود.

همچنین دستگاه‌ها موظف شده‌اند کلیه اسناد، اوراق و دفاتر مربوط به اجرای برنامه را در اختیار سازمان بگذارند و وسایل نظارت و رسیدگی دقیق سازمان را از هر حیث فراهم سازند.^۲

در برنامه دوم، اختیارات سازمان برنامه افزایش می‌یابد و به صورتی مستقل از دولت در مقابل مجلسین مسئول است و علاوه بر مسئولیت تهیه برنامه‌های اجرایی و تنظیم طرح‌های عمرانی و تخمین و برآورد هزینه‌ها مانند سایر دستگاه‌های اجرایی به عنوان سازمان ویژه اجرای کارهای عمرانی، تعیین می‌شود.

در برنامه سوم (۱۳۴۱-۴۶) که برنامه منسجم‌تری است، مشاوران خارجی به کنارگذاری سازمان برنامه از مسئولیت اجرایی و واگذاری مدیریت اموراتصادی کشور به آن نظر می‌دهند. در این دوره دفتر امور اقتصادی تأسیس و برنامه بر مبنای شاخص‌ها و در حد امکان تکنیک‌های علمی و روابط علی بین پدیده‌ها در یک چارچوب سیستمی تنظیم می‌شود.

تبصره ۷۲ (تبصره دائمی) قانون بودجه سال ۱۳۴۴ کل کشور، دولت را موظف می‌کند در تیر ماه هر سال گزارش کامل و مشروحی از اقدامات و فعالیت‌های مرتبط با بودجه و

۳. ماده ۱۱ قانون برنامه دوم عمرانی.

۱. ماده ۱۴ قانون برنامه دوم عمرانی.

برنامه‌های مصوب سال قبل، به مجلس شورای ملی تقدیم کند. ظاهراً فعالیت‌های جاری نیز مورد توجه قانونگذار قرار گرفته است.

در شهریور ماه ۱۳۴۳ تهیه و تنظیم بودجه عادی از وزارت دارایی منتزع و به سازمان برنامه سپرده می‌شود و به موجب قانون مصوب تیرماه ۱۳۴۵ دفتر بودجه تأسیس می‌شود تا بودجه جاری و عمرانی کشور را تنظیم کند. بدین ترتیب گامی دیگر در راستای هماهنگی اجرایی و امکان نظارت بهتر برداشته می‌شود و وظایف سازمان در امر نظارت مانند گذشته بررسی و تصویب طرح‌های مربوط به فصول و بندهای برنامه، محول کردن اجرا به دستگاه‌ها و نظارت بر اجرای صحیح طرح‌ها است.^۱

دستگاه‌های اجرایی مکلف می‌شوند، در پیشرفت طرح‌های عمرانی عملیات مستمر و غیرمستمر مراقبت دائم به عمل آورند و به صورت منظم به سازمان برنامه گزارش دهند. سازمان برنامه از جهات زیر اعمال نظارت خواهد کرد:^۲

- رعایت دستورالعمل‌ها و مقررات برنامه؛

- پیشرفت طرح‌ها طبق برنامه کار پیش‌بینی شده؛

- تطبیق عملیات با مشخصات تعیین شده؛

- عدم تجاوز از اعتبارات مصوب طرح.

سازمان برنامه و بودجه گزارش پیشرفت عملیات برنامه را هر سه ماه یک بار به نخست‌وزیر تسلیم می‌کند و حداکثر تا سه ماه پس از پایان هر سال گزارش جامعی از فعالیت‌های عمرانی را که از شروع برنامه سوم تا پایان سال مزبور صورت گرفته، به انضمام صورتحساب درآمدها و هزینه‌ها، به مجلس تقدیم می‌کند. به استناد ماده ۲۵ قانون برنامه سوم اختیارات نظارتی سازمان افزون‌تر می‌شود.

در این ماده از قانون ضمن درخواست از دستگاه‌های اجرایی جهت در اختیار قرار دادن تمامی اطلاعات لازم طرح‌ها به سازمان برای فراهم نمودن وسایل نظارت و رسیدگی

۱. ماده ۸ قانون برنامه دوم عمرانی.

۲. ماده ۲۱ قانون برنامه دوم عمرانی.

دقیق از هر حیث، مقرر شده است در صورت تخلف دستگاه‌های اجرایی از مقررات این قانون و تأخیر و مسامحه در انجام کار، سازمان برنامه اقدامات لازم را معمول دارد و در صورت لازم از پرداخت وجه برای اجرای بقیه عملیات طرح‌ها به دستگاه‌های مزبور خودداری کند و عملیات طرح را به نحو مقتضی اتمام و به دولت گزارش کند. به علاوه در مواردی که پرداخت هزینه‌های عمرانی به وسیله وزارت دارایی انجام می‌شود، سازمان برنامه موارد تخلف و نظر خود را به وزارت دارایی اطلاع خواهد داد تا اقدامات لازم از طرف آن وزارتخانه به عمل آید.^۱

در برنامه چهارم (۵۱-۱۳۴۶)، هیأت عالی برنامه مرکب است از وزیر دارایی، وزیر اقتصاد، رئیس کل بانک مرکزی، سه نفر شخصیت مطلع برای تمام دوره برنامه که به پیشنهاد مدیر عامل سازمان برنامه و با تصویب هیأت وزیران برگزیده می‌شوند. وظایف این هیأت به شرح زیر است:

- بررسی و اتخاذ تصمیم نسبت به خط مشی اجرای برنامه، نوع و حدود عملیات سالانه؛

- بررسی و اتخاذ تصمیم نسبت به مسایلی که وزارتخانه‌ها ضمن اجرای برنامه با آن مواجه می‌شوند؛

- تصویب اعتبارات عمرانی هر سال؛

- تصویب آیین‌نامه‌ها و مقررات مربوط به نحوه تهیه و تصویب طرح‌ها، اجرا و نظارت بر آنها.

در این برنامه به چگونگی اجرای برنامه نیز توجه شده است. هیأت عامل این برنامه به موجب قانون تشکیل می‌شود که ریاست آن را مدیر عامل سازمان برنامه برعهده داشته و عضویت چهار نفر از اشخاص بصیر و با تجربه در رشته‌های مختلف برای تمام دوره برنامه از طریق پیشنهاد مدیر عامل و تصویب هیأت وزیران عملی می‌شود. وظایف هیأت عامل برنامه عبارت است از:

۱. قانون برنامه سوم مواد ۲۱، ۲۴ و ۲۵.

- تصویب طرح‌های اجرایی و روش اجرای آن‌ها در حدود مصوبات هیأت عالی برنامه؛

- تصویب قراردادها؛

- تصویب پیشنهادهای ترک مناقصه و مزایده.

در این برنامه مسئولیت امور برنامه‌ریزی به نخست‌وزیر محول و طرح‌های برنامه یک بار برای طول برنامه مصوب تلقی می‌شود. وظایف ارائه اطلاعات و وظایف نظارتی سازمان برنامه و بودجه همچنان پابرجا است. و این سازمان از جهات زیر بر طرح‌ها نظارت می‌کند:

- رعایت دستورالعمل‌ها و مقررات برنامه؛

- پیشرفت کارها طبق برنامه کار؛

- تطبیق عملیات با مشخصات برنامه؛

- عدم تجاوز از سطح اعتبارات مصوب طرح.

در برنامه چهارم (سال ۱۳۴۶) تخصیص اعتبار در ساز و کار بودجه‌ای ایران متداول و براساس درآمد خزانه در فواصل زمانی معین نسبت به تخصیص ارقام اعتبارات مصوب به دستگاه‌ها اقدام می‌شود. این ساز و کار علاوه بر کنترل موجودی خزانه کشور و جلوگیری از وقفه عملیات اجرایی، امکان نظارت بیشتر و بهتر بر پیشرفت عملیات را فراهم می‌سازد. علاوه بر طرح‌های عمرانی که اعتبار آن‌ها از منابع عمومی تأمین می‌شود، سازمان در صورت لزوم بر طرح‌هایی که توسط اشخاص و مؤسسات خصوصی انجام می‌شود و از طریق مؤسسات اعتباری به آن‌ها وام اعطا می‌شود، نظارت مستقیم اعمال می‌کند.^۱ سازمان مجاز است همانند برنامه سوم در مورد تأخیر و مسامحه دستگاه اجرایی در انجام عملیات طرح‌ها اقدام لازم را به عمل آورد.^۲

از تحولات دیگر مرتبط با نظارت می‌توان به تلقی برنامه‌ریزی منطقه‌ای به عنوان یک فرایند ملی توجه کرد. این برنامه علاوه بر این که نسبت به تنظیم برنامه‌های منطقه‌ای مبتنی بر

۱. ماده ۲۱ قانون برنامه عمرانی چهارم.

۲. ماده ۲۵ قانون برنامه عمرانی چهارم.

امکانات طبیعی و احتیاجات مناطق توجه می‌کند، وظیفه نظارت را نیز به صورت غیرمتمرکز می‌نگرد. در متن قانون پیش‌بینی شده بود که برنامه عمرانی استان‌ها همه ساله با توجه به نظر نمایندگان و استانداران تهیه شود.

در برنامه پنجم (۵۶-۱۳۵۲)، تحولات نظارتی قابل توجه است. هم‌زمان با تهیه برنامه در سال ۱۳۴۹ قانون محاسبات عمومی^۱ جدیدی تصویب می‌شود که از سال ۱۳۵۰ به مرحله اجرا گذارده می‌شود.

دستورالعمل تهیه و تنظیم بودجه سال ۱۳۵۰، دستگاه‌ها را موظف می‌کند برنامه کار، فعالیت و هزینه خود را تنظیم کنند. در این دستورالعمل برای نخستین بار پیوند میان اجرا و کنترل استحکام بیشتری پیدا می‌کند و به ضوابط گزارش‌گیری و برقراری ارتباط میان عملیات و هزینه توجه بیش‌تری مبذول می‌شود تغییری نیز در تشکیلات سازمان صورت می‌گیرد که انتقال وظیفه تنظیم بودجه عمرانی از دفتر مرکزی بودجه به دفتر مرکزی برنامه‌ریزی است. این تغییر ارتباط میان برنامه و طرح‌های عمرانی را محکم‌تر می‌کند.

از طرف دیگر، قانون برنامه پنجم در فرایند برنامه‌ریزی برای نظارت و ارزشیابی اهمیت بیش‌تری قایل است.

قانون برنامه پنجم که در اسفند ماه ۱۳۵۱ به تصویب رسیده در شرایطی تصویب شد که اجرای چهار برنامه ۵ ساله قبلی به حد کافی تجربه برای برنامه‌ریزان را فراهم کرده بود. در قانون برنامه پنجم بر امر نظارت بیش‌تر تأکید شده است. تصویب قانون برنامه و بودجه در اسفند ماه همان سال تغییراتی را در ارکان سازمان در پی داشت. نام سازمان به سازمان برنامه و بودجه تغییر پیدا کرد و بودجه‌ریزی عملاً از وزارت دارایی منتزع و به سازمان برنامه و بودجه محول شد. هیأت عالی برنامه جای خود را به شورای اقتصاد داد و نظارت جایگاه واقعی خود را در قوانین پیدا کرد. همچنین در برنامه پنجم دفاتر برنامه‌ریزی استان‌ها تأسیس شد تا به تدریج وظیفه برنامه‌ریزی و نظارت را به صورت غیرمتمرکز بر عهده بگیرد.

۱. قانون محاسبات عمومی قبلی مصوب سال ۱۳۱۲ است.

در قانون برنامه و بودجه فصلی تحت عنوان نظارت مشخص شده است. لکن در فصول و مواد دیگر نیز مواردی وجود دارد که مبنای نظارت بر عملیات دستگاه‌ها را مشخص می‌کند. تعریفی که از برنامه عمرانی ۵ ساله ارائه می‌شود، آن را برنامه جامعی معرفی می‌کند که برای مدت ۵ سال تنظیم می‌شود و به تصویب مجلسین می‌رسد و ضمن آن سیاست‌های توسعه اجتماعی و اقتصادی طی همان مدت مشخص و اعتبارات جاری و عمرانی هزینه‌های عمرانی شرکت‌های دولتی برای وصول به هدف‌ها پیش‌بینی می‌شود. در این قانون همچنین تعریفی از برنامه سالانه ارائه می‌شود و آن را برنامه اجرایی دولت می‌داند که سالانه تنظیم و همراه با بودجه کل کشور تقدیم مجلس شورای ملی می‌شود. برنامه سالانه در قالب هدف‌ها و سیاست‌های مندرج در برنامه‌های عمرانی ۵ ساله، هدف‌های مشخص و عملیات اجرایی سالانه هر دستگاه اجرایی را با اعتبار مربوط مشخص می‌کند. به علاوه عملیات اجرایی نیز به مثابه فعالیت‌های جاری و طرح‌های عمرانی مشخص در برنامه سالانه تعریف می‌شود و فعالیت جاری، سلسله عملیات و خدمات مشخصی معرفی می‌شود که برای تحقق بخشیدن به هدف‌های برنامه سالانه طی یک سال به اجرا در می‌آید. برای طرح عمرانی به عنوان یک مجموعه عملیات و خدمات مشخص برای تحقق بخشیدن به هدف‌های برنامه عمرانی ۵ ساله، ضرورت مطالعات توجیهی، فنی، اقتصادی یا اجتماعی مطرح می‌شود و به عنوان ناظر عالی و مرجع اتخاذ تصمیم درباره مسایل دستگاه‌های اجرایی در زمینه اجرای طرح‌ها و فعالیت‌های شورای اقتصاد تأسیس می‌شود.

در این قانون به سازمان برنامه و بودجه نقش برنامه‌ریزی و تنظیم بودجه و نظارت داده می‌شود. براساس بندهای ۶ و ۸ فصل سوم قانون نقش وظیفه «نظارت مستمر بر اجرای برنامه‌ها و پیشرفت سالانه آن‌ها طبق مفاد فصل نهم قانون» و «ارزشیابی کارایی و عملکرد دستگاه‌های اجرایی کشور و گزارش به نخست‌وزیر است» بر عهده سازمان برنامه است.

قسمتی از ماده ۱۹ قانون برنامه و بودجه دستگاه اجرایی را مکلف می‌کند بر اساس شرح فعالیت‌ها و طرح‌ها که بین دستگاه و سازمان مورد توافق قرار گرفته است، در حدود اعتبارات مصوب عمل کند.

سازمان براساس مواد ۲۲ و ۲۳ قانون مذکور، به عنوان یک نقش نظارتی، تشخیص صلاحیت و طبقه‌بندی مهندسان مشاور و پیمانکاران و تعیین معیارها و استانداردها و همچنین اصول کلی شرایط عمومی قراردادهای مربوط به طرح‌های عمرانی (نظارت قبل از اجرا) را بر عهده می‌گیرد.

ماده ۳ قانون برنامه و بودجه موضوع تشکیل کمیته تخصیص اعتبار را مطرح می‌کند که می‌تواند به عنوان یک ابزار نظارت عملیاتی مورد استفاده قرار گیرد. متن ماده از این قرار است: «کلیه اعتبارات جاری و عمرانی که در بودجه عمومی دولت به تصویب می‌رسد براساس گزارش‌های اجرایی بودجه و پیشرفت عملیات در دوره‌های معین توسط کمیته‌ای مرکب از نمایندگان وزارت دارایی و سازمان تخصیص داده می‌شود».

در آیین‌نامه اجرایی این ماده مقرر شده است که دستگاه اجرایی براساس پیش‌بینی پیشرفت کار قراردادها، شرایط اقلیمی محل انجام کار و سایر خصوصیات امر، درخواست تخصیص اعتبار به سازمان برنامه و بودجه ارسال دارد و گزارش پیشرفت عملیات را که شامل گزارش اجرایی برنامه‌ها و فعالیت‌ها و طرح‌های عمرانی دستگاه اجرایی در دوره‌های معین است به شکلی که از طرف سازمان تعیین می‌شود تهیه و به سازمان ارسال کند. دستگاه اجرایی برای درخواست تخصیص اعتبار پس از تصویب بودجه موظف به ارائه توجیه لازم به سازمان است.^۱ دستگاه اجرایی باید گزارش مالی بودجه و گزارش پیشرفت برنامه‌ها و عملیات هر ماه را در دوره‌های معینی که توسط کمیته تعیین خواهد شد به سازمان برنامه و بودجه ارسال کند. وزارت دارایی فهرست پرداخت‌ها را که طبق تخصیص سه ماهه اعتبار انجام می‌دهد و نیز سایر فهرست‌هایی را که کمیته تخصیص لازم بداند، به سازمان ارسال خواهد کرد.

سازمان برنامه و بودجه ضمن اجرای وظیفه نظارت خود بر فعالیت‌های طرح‌های عمرانی و تهیه گزارش‌های ارزشیابی عملیات و نتایج حاصل از اجرای بودجه و تطبیق این

۱. مواد ۳، ۵ و ۷ آیین‌نامه تخصیص اعتبار بودجه عمومی، موضوع ماده ۳۰ قانون برنامه و بودجه مصوب

گزارش‌ها با گزارش دستگاه‌هایی اجرایی از لحاظ پیشرفت کار و اجرای بودجه، اطلاعات لازم را برای تعیین خط مشی تخصیص فراهم می‌کند.^۱

فصل نهم قانون برنامه و بودجه به بحث نظارت اختصاص دارد. این فصل که مواد ۳۴ تا ۳۸ قانون را شامل می‌شود مجموعه وظایف نظارتی سازمان را در اجرای فعالیت و طرح‌های عمرانی و وظایف دستگاه‌های اجرایی را در مقابل آن به وضوح تبیین کرده است. بر اساس ماده ۳۴، در زمینه اجرای فعالیت‌های طرح‌های عمرانی که هزینه آن از محل اعتبارات جاری و عمرانی دولت تأمین می‌شود، سازمان موظف شده است به منظور ارزشیابی و مطابقت عملیات و نتایج حاصل با هدف‌ها و سیاست‌های تعیین شده در قوانین برنامه عمرانی و قوانین بودجه کل کشور، دستورالعمل‌ها و مشخصات طرح‌ها را مقایسه کند و با توجه به جدول زمانی فعالیت‌های جاری و طرح‌های عمرانی مربوط، بر پیشرفت کار نظارت کند. برای انجام این منظور می‌تواند به طور مستمر از عملیات طرح‌ها و فعالیت‌های دستگاه‌های اجرایی بازدید و بازرسی کند و دستگاه اجرایی را به طور مرتب در جریان نظارت و نتایج حاصل از آن بگذارد. براساس ماده ۳۵، دستگاه‌های اجرایی موظف‌اند بر پیشرفت فعالیت‌های جاری و طرح‌های عمرانی (نظارت داخلی) مراقبت کنند و به ترتیبی که سازمان تعیین می‌کند اطلاعات لازم را به سازمان تسلیم و کلیه تسهیلات لازم را برای انجام وظیفه سازمان فراهم کنند. در ماده ۳۶ وزارت دارایی مکلف به ارسال صورت کامل پرداخت‌های ذی‌حسابان به سازمان شده است و براساس ماده ۳۷ سازمان موظف است گزارش‌های مربوط به پیشرفت عملیات عمرانی و بودجه کل کشور را به شرح زیر به نخست وزیر تسلیم کند:

۱. گزارش شش ماهه پیشرفت عملیات و مشکلات اجرای طرح‌ها و فعالیت‌ها و پیشنهاد

مشخص جهت رفع مشکلات؛

۲. مواد ۸، ۹ و ۱۰ آیین‌نامه فوق.

۲. گزارش اقتصادی سالانه شامل تجزیه و تحلیل وضع اقتصادی کشور در سال قبل، وضع سال جاری و سال بعد. این گزارش باید تا پایان شهریور سال بعد به نخست وزیر تسلیم شود.

۳. گزارش جامع عملیات انجام شده و کارهای نیمه تمام برنامه حداکثر ۶ ماه پس از پایان برنامه. این گزارش مشتمل بر اظهار نظر صریح نسبت به ارزشیابی عملیات و تحقق هدف‌های برنامه است.

در یک ارزیابی اجمالی می‌توان گفت بحث نظارت در برنامه پنجم به نوعی تکامل پیدا کرده است. قبل از آغاز برنامه پنجم در دستورالعمل تهیه و تنظیم بودجه سال ۱۳۵۰ دستگاه‌ها موظف شدند برنامه فعالیت و هزینه سال خود را تنظیم کنند. از آن جا که در فرایند نظارت لازم است در آغاز، برنامه کار و هدف‌های کمی مشخص شوند تا بتوان در مراحل بعدی عملکرد را با آن چه که باید انجام گیرد مقایسه کرد، این دستورالعمل چنین مقوله‌ای را پیش‌بینی کرده است. در صورتی که دستورالعمل به اجرا درآید مقایسه کار و برنامه کار میسر می‌شود و بهای واحد کار نیز قابل اندازه‌گیری است.

تعریف مشخص برنامه ۵ ساله به عنوان یک برنامه جامع، ارتباط دادن اعتبارات جاری و عمرانی و هزینه‌های عمرانی شرکت‌های دولتی با هدف‌های برنامه، تعریف برنامه سالانه در قالب بخشی از برنامه اجرایی برنامه ۵ ساله و تعیین هدف‌های مشخص دستگاه در طول سال و همچنین تأکید بر ضرورت مطالعه توجیهی، فنی، اقتصادی یا اجتماعی طرح‌ها، تشخیص صلاحیت و طبقه‌بندی مهندسان مشاور، پیمانکاران و ... از گام‌های مهم مرحله نظارت قبل از اجرا است.

بر اساس ماده ۳۰ قانون برنامه و بودجه کمیته تخصیص اعتبار، با توجه به شرایط زیر تصمیم به تخصیص می‌گیرد:

- گزارش پیشرفت عملیات اجرایی طرح‌ها و فعالیت‌ها؛
- ارائه توجیهات لازم برای تخصیص مورد تقاضا؛
- فهرست پرداخت‌های تخصیص قبلی توسط وزارت دارایی؛

- سایر اطلاعات مورد نیاز.

در واقع قانونگذار در این تبصره قصد داشته اطلاعات دریافتی از دستگاه را از جهات مختلف کنترل کند و برای تخصیص سه ماهه بعدی نیز برنامه اجرایی دریافت کند که عمده فرایند نظارت در طول اجرا را شامل می‌شود.

و سرانجام برای ارزشیابی عملکرد و مطابقت کار انجام شده با هدف‌ها و سیاست‌های قوانین برنامه عمرانی و بودجه و بررسی جدول زمانی فعالیت‌های جاری و عمرانی، سازمان اجازه یافته است به طور مستمر از فعالیت‌ها و طرح‌های دستگاه‌ها بازدید و بازرسی کند و دستگاه را در جریان نظارت قرار دهد.

گزارش پیشرفت عملیات و مشکلات اجرایی طرح‌ها و ضایعات و نیز راه‌حل مشکلات در گزارش‌های شش ماهه و تجزیه و تحلیل وضعیت اقتصادی کشور در سه مقطع سال گذشته، سال جاری و سال بعد حداکثر تا شهریور سال بعد به نخست‌وزیر تسلیم می‌شود، به علاوه یک گزارش جامع ارزشیابی نیز در پایان برنامه (حداکثر ۶ ماه بعد از پایان) تهیه می‌شود که چگونگی تحقق هدف‌های برنامه و کارهای نیمه تمام را مشخص می‌کرد و به مراجع تصمیم‌گیری تسلیم می‌شد.

در مجموع در قانون برنامه پنجم و قانون برنامه و بودجه، نظارت قبل از اجرا، حین اجرا و بعد از اجرا تا حد امکان مورد توجه قرار گرفته است، لکن اختیار تصمیم‌گیری از سازمان برنامه و بودجه به عنوان حل‌کننده مسایل و مشکلات به شورای اقتصاد واگذار شده است که عملاً تحقق نمی‌پذیرد.

• در مقدمه گزارش عملیات سازمان برنامه در سال‌های ۱۳۲۹ و ۱۳۳۰ آمده است که این سازمان طبق ماده ۱۲ قانون برنامه هفت‌ساله، موظف بوده است در پایان هر سه ماه گزارش عملیات اجرایی سه ماهه و در آخر هر سال ترازنامه عملکرد یک ساله را از حیث درآمد و

هزینه و افزایش تولید و درآمد ملی در نتیجه اجرای برنامه، تنظیم و پس از تأیید هیأت نظارت به تصویب هیأت دولت برساند و منتشر کند.

از اول تیر ماه ۱۳۲۹ به دلایل مختلف از جمله نابسامانی وضعیت حسابداری در سازمان جدیدالتأسیس برنامه، دسترسی به ارقام قطعی پرداخت میسر نبوده و همچنین به سبب مسایل و مشکلات دیگر، گزارش‌های سه ماهه تهیه نشده و در یک گزارش دو ساله تجمیع شده‌اند.

این گزارش حاوی عملکرد سال‌های ۱۳۲۹ و ۱۳۳۰ به تفکیک فصول مختلف عملیات شامل قسمت‌های کشاورزی، ارتباطات، بهداشت، پست و تلگراف و تلفن، بنگاه‌های تابعه و شرکت‌های وابسته است. این گزارش اگر چه عمدتاً هزینه‌های پرداخت شده را دربر می‌گیرد، هر جا که ارائه اطلاعات کمی و فیزیکی درباره پیشرفت عملیات میسر بوده، اطلاعات موجود را درج کرده است.

گزارش‌ها گرچه ابتدایی و ساده، اما حاوی اطلاعات نسبتاً جامع و کاملی درباره وضعیت پروژه‌ها بوده و امکان دستیابی به هزینه واحد کار را فراهم می‌کند و تصویر خلاصه‌ای از عملیات اجرایی باقیمانده و هزینه آن را ارائه می‌نماید. بدیهی است در صورتی که این گزارش‌ها در مقاطع سه‌ماهه ادامه می‌یافت کنترل پیشرفت سه ماهه از طریق مقایسه ارقام دو گزارش به راحتی امکان‌پذیر بود. از این تاریخ گزارش‌های سه ماهه ادامه پیدا می‌کند که حاوی اطلاعات کمی به ریز عملیات است.

ترکیبی از گزارش‌های نظارتی سه ماهه را می‌توان در گزارش‌های سالانه مشاهده کرد. گزارش دیگری تحت عنوان گزارش سنجش پیشرفت و عملکرد برنامه عمرانی هفت ساله دوم، در اسفند ماه ۱۳۳۸ منتشر شده که عملکرد نیمه اول برنامه را از ابعاد مختلف مورد توجه قرار داده است.

هدف از تنظیم این گزارش، سنجش آثار برنامه پیشرفت اقتصادی و اجتماعی و فراهم ساختن معیار و ملاکی برای تجدیدنظر در برنامه‌های جاری سازمان (نیمه دوم برنامه ۱۳۴۱-۱۳۳۸) و نیز مبنا قرار گرفتن آن در تنظیم برنامه عمرانی سوم عنوان شده است.

محتوای گزارش را کلیاتی درباره رشد یا کاهش سالانه تولید، شاخص‌های سرانه مصرف و تولید کالاهای اساسی تشکیل می‌دهد. بخشی از آن به مشکلات و مسایل برنامه پرداخته و روش‌های اصلاحی را نیز ارائه داده‌است؛ از آن جمله می‌توان توصیه به تشکیل «کمیته برنامه و طرح‌ریزی، به منظور مطالعه و هماهنگ‌سازی بیش‌تر بین برنامه‌های عمرانی مؤسسه‌های مختلف و سرمایه‌گذاری‌های بخش خصوصی و دولتی و نیز هماهنگی فعالیت‌های عمرانی و رعایت اولویت و تقدم طرح‌ها را یادآور شد.» در این گزارش ضمن هشدار در مورد تورم، دولت به تهیه بی‌درنگ برنامه عمرانی سوم ترغیب شده و با اشاره به تجارب گذشته ضرورت تنظیم یک برنامه دارای «جامعیت» یادآوری شده‌است. عملکرد بخش‌های مختلف و پیشرفت عملیاتی جزء به جزء طرح‌ها محتوای اصلی گزارش را تشکیل می‌دهد.^۱

برنامه سوم عمرانی حاوی یک گزارش مقدماتی بوده که مبنای کار را نتایج حاصل از سنجش عملکرد برنامه دوم (منتشره شده در سال ۱۳۳۸) قرار داده‌است. در این گزارش به نارسایی‌های موجود از جمله عدم هماهنگی طرح‌ها اشاره شده و برای بسیاری از مسایل راه‌حل‌هایی ارائه شده است.

در آغاز کتاب برنامه سوم، تصویری از وضع موجود کشور پس از اجرای برنامه دوم به نمایش درآمده و سپس برآورد ۲۰ ساله‌ای از وضعیت انواع شاخص‌های اقتصادی در چهار برنامه ۵ ساله صورت گرفته و برنامه‌های هر بخش با توجه به هدف‌ها و چگونگی اجرا مطرح شده است.

لااقل ظاهر امر حکایت از آن دارد که در اطلاعات گردآوری شده وضع موجود (که بر اساس گزارش‌های سه‌ماهه به واقعیت نزدیک‌تر است) افق بلندمدت‌تری به‌عنوان چشم‌انداز برنامه‌ها دیده شده، شاخص‌هایی در برنامه به کار گرفته شده و برای رسیدن به اهداف سنجش، برنامه ۵ ساله و برنامه بخش بر مبنای شاخص‌ها تنظیم شده‌است. به این

۱. «سنجش پیشرفت عملکرد برنامه عمرانی هفت‌ساله دوم»، نشریه شماره ۱۲ مدیریت امور اقتصادی، اسفند

ترتیب برنامه تصویب شده معیارها و ملاک‌های اولیه را برای انجام نظارت فراهم کرده‌است.

گزارش عملکرد برنامه سوم نیز به روال گذشته سه ماهه و سالانه است و در گزارش‌ها پختگی بیش تری دیده می‌شود. اطلاعات مربوط به مشخصات طرح‌ها، دستگاه اجرایی، محل اجرا، شرح مختصر اهداف و عملیات اعتبارات مصوب، میزان پیشرفت فیزیکی و اطلاعات مالی به ریز عملیات ارائه و در پایان هر گزارش توضیحات مربوط به مسیر طرح و میزان پیشرفت آن عرضه شده است. در پایان برنامه نیز گزارش پیشرفت عملیات عمرانی برنامه سوم، حاوی اطلاعات جامع مربوط به انواع طرح‌ها و پروژه‌ها و میزان پیشرفت، هزینه و عملیات اجرایی در طول برنامه انتشار یافته‌است. گزارش‌های مربوط به برنامه چهارم نیز به روال پیشین ادامه یافته‌است.

در برنامه پنجم عمرانی تصویب قانون برنامه و بودجه و کمیته تخصیص اعتبار (موضوع ماده ۳۰ قانون مذکور) به سازمان برنامه و بودجه توانایی نظارت عملیاتی بیش تری بخشیده و دستگاه را به صورت جدی تری موظف به ارائه اطلاعات کرده‌است. گزارش‌هایی از خلاصه عملکرد اقتصاد کشور در سال اول برنامه و سه سال اجرای برنامه (۱۳۵۴-۱۳۵۲) توسط دفتر هماهنگی روش‌های نظارت سازمان برنامه و بودجه منتشر شده‌است. گزارش‌های سنجش عملکرد سه ساله به صورتی منظم تر و در قالب اهداف سه ساله هر یک از برنامه‌ها تنظیم شده که عملکرد و میزان تحقق اهداف نسبت به اهداف مصوب در مقابل هر یک از طرح‌ها ارائه شده‌است. میزان پیشرفت فیزیکی و پرداخت‌های ریالی طرح‌ها نیز وضعیت طرح را از این جهت مشخص می‌کند.

تحولات دوران انقلاب در اجرای برنامه نیز مؤثر افتاد و نظارت نیز بدنبال آن تحت تأثیر قرار گرفت. در اواخر دوره رژیم پیشین هر چند فعالیت‌هایی در زمینه تشدید نظارت به

چشم می خورد و نهادهایی از قبیل کمیسیون شاهنشاهی به ظاهر به طور جدی به امر نظارت اقدام می کرد، اما تمامی فعالیت ها بی نتیجه ماند.

در ده سال اول پس از پیروزی انقلاب اسلامی، کشور با مسایل عدیده ای روبرو بود. فرار سرمایه، مهاجرت نیروی انسانی متخصص، دگرگونی های اقتصادی (مانند ملی کردن صنایع و بانک ها) و سرانجام یک جنگ ناخواسته تمام عیار به مدت هشت سال و مسایل و مشکلات دیگر، نوسانات بسیاری آفرید و در واقع فرصت برنامه ریزی و اجرای برنامه های توسعه را از مسئولان سلب کرد.

نخستین تلاش در زمینه برنامه ریزی به سال ۱۳۶۰ باز می گردد که نظام برنامه ریزی به تصویب شورای اقتصاد رسید و سرانجام در سال ۱۳۶۱ برنامه ۵ ساله ای تهیه شد که مبتنی بر یک دورنمای اقتصادی ۲۰ ساله و برنامه ۵ ساله و نظام جامع نگر بود.

در اجرا و نظارت بر اجرای برنامه ریزی تدابیری اندیشیده شده و یکی از دفاتر سازمان برنامه و بودجه نقش نظارت بر عملکرد نظام برنامه ریزی را عهده دار شده بود تا گزارش هایی به شورای برنامه ریزی تسلیم و مبنای تجدیدنظر و اصلاح برنامه را فراهم کند. برای شوراهای برنامه ریزی شهرستان، بخش و ده نیز نقش هایی در نظر گرفته شده بود. کمیسیون برنامه و بودجه مجلس در دوره اول، برنامه را به تصویب نرساند و در دوره دوم نیز نتیجه ای حاصل نشد. ناگفته نماند که در شرایط آن روز برنامه تنظیم شده از لحاظ مفروضات آمار و اطلاعات و غیره دارای نواقص و نارسایی هایی بود که در صورت تصویب نیز اجرای آن با مشکل مواجه می شد.

بعد از آن نیز در اوج جنگ، دوبار برنامه هایی تحت عناوین برنامه شرایط نوین اقتصادی (۱۳۶۶-۱۳۶۵) و برنامه شرایط بحران (۱۳۶۶) تهیه و تنظیم شد که حل مسایل و مشکلات جنگ را دنبال می کرد و فاقد قالب کلاسیک برنامه ریزی بود.

در همین دوره قانون محاسبات جدید در سال ۱۳۶۶ به تصویب رسید. به استناد تبصره ذیل ماده ۹۰ این قانون، نظارت عملیاتی دولت بر اجرای فعالیت ها و طرح های عمرانی که هزینه آنها از محل اعتبارات جاری و عمرانی منظور در قانون بودجه کل کشور تأمین

می‌شود به منظور ارزشیابی و مطابقت عملیات و نتایج حاصل با هدف‌ها و سیاست‌های تعیین شده در قوانین برنامه‌های عمرانی و بودجه کل کشور و مقایسه پیشرفت کار با جدول‌های زمانبندی به ترتیبی که در قانون برنامه و بودجه مقرر شده یا خواهد شد کماکان به سازمان برنامه و بودجه محول شد.

در تبصره ۳۴ قانون برنامه اول توسعه اقتصادی - اجتماعی و فرهنگی جمهوری اسلامی ایران مصوب ۱۱ بهمن ۱۳۶۸، سازمان برنامه و بودجه موظف شد به طور مستمر بر عملیات دستگاه‌های اجرایی نظارت کند و گزارش مربوط به پیشرفت عملیات و مطابقت آن در زمینه وصول به هدف‌های تعیین شده در برنامه را در مقاطع شش ماهه به دولت و کمیسیون‌های مجلس شورای اسلامی ارائه دهد.

به طور خلاصه در قوانین پس از پیروزی انقلاب اسلامی ایران، ضمن تأکید قانون اساسی بر مسئولیت و پاسخگویی دستگاه‌های اجرایی در مورد چگونگی مصرف اعتبارات، وزارت امور اقتصادی و دارایی وظیفه نظارت مالی و سازمان مدیریت و برنامه‌ریزی وظیفه نظارت عملیاتی و برنامه‌ای را بر عهده دارند. علاوه بر دستگاه‌های فوق دیوان محاسبات و سازمان بازرسی کل کشور به نمایندگی از سوی قوای مقننه و قضاییه نقش نظارت بر جریان امور دستگاه‌های اداری را ایفا می‌کنند. در این قوانین به شوراها و شوراهای اسلامی نیز نقش‌های نظارتی کمرنگی داده شده است.

تبصره ۹۹ قانون برنامه دوم توسعه اقتصادی اجتماعی فرهنگی (۱۳۷۸-۱۳۷۴) نیز سازمان برنامه و بودجه را موظف کرده است، جهت تحقق و اجرای اهداف برنامه به طور مستمر بر عملیات دستگاه‌های اجرایی نظارت کند و گزارش مربوط به پیشرفت عملیات و مطابقت آن در زمینه وصول به اهداف تعیین شده در برنامه را در مقاطع شش ماهه به دولت و دیوان محاسبات و کمیسیون‌های مجلس شورای اسلامی ارائه نماید. و سرانجام در ماده ۱۹۸ قانون برنامه سوم توسعه، به منظور حسن اجرای قانون مذکور رئیس‌جمهور موظف شده است، گزارش نظارتی و ارزیابی پیشرفت هر سال برنامه را حداکثر تا شهریور ماه سال بعد، شامل موارد زیر، به مجلس شورای اسلامی ارائه نماید:

۱. بررسی عملکرد مواد قانونی برنامه؛
۲. بررسی عملکرد سیاست‌های اجرای برنامه؛
۳. بررسی عملکرد متغیرهای کلان بخشی از جمله تولید، سرمایه‌گذاری تجارت خارجی، تراز پرداخت‌ها، بودجه، بخش پولی و تورم، اشتغال و بیکاری؛
۴. ارزیابی نتایج عملکرد و تعیین علل مغایرت با برنامه.

بررسی تاریخی قوانین نظارت نشان دهنده سیر تکاملی این قوانین است. در آغاز نگرانی عمده قانونگذاران و تصمیم‌گیرندگان نظارت مالی و محاسباتی بوده است (قوانین محاسبات عمومی ۱۲۸۹، ۱۳۱۲ و ۱۳۴۹). چنان که نخستین برنامه‌های عمرانی نیز از این قاعده مستثنی نشده و فقدان آمار و اطلاعات و تجارب کافی در زمینه برنامه‌ریزی و ایفای نقش‌های مدیریتی، برنامه‌های اول و دوم را صرفاً به انتخاب طرح‌ها و پروژه‌هایی متفرق و بدون پیوستگی تبدیل کرده و حتی نظارت مالی نیز به درستی و در قالب یک ساز و کار یکپارچه میسر نشده است. تدابیری که در برنامه‌های اول و دوم مورد توجه قانونگذار قرار گرفته و تأکیدی که از طریق سازمان برنامه و هیأت نظارت بر نظارت برنامه‌ای یا عملیات دستگاه‌ها اعمال شده به دلیل فقدان یک ساز و کار اجرایی منظم، تکامل نیافته و اجرایی نشده است. هر چند اختیارات هیأت نظارت اختیارات تصمیم‌گیری است، مدیر عامل سازمان موظف به اقدامات اجرایی است و حتی به هیأت دولت برای تصمیم‌گیری و رفع مشکل نظارتی بیش از پانزده روز فرصت داده نشده است. سازمان برنامه برای دستگاه‌های اجرایی اعم از ادارات، بنگاه‌ها و شرکت‌ها شرایط و دستور کار اجرایی تعیین می‌کند و اختیار رسیدگی و نظارت دقیق را دارد.

در صورتی که چنین فرایندی با مقاومت‌ها و مسایل پیش‌بینی نشده روبرو نشود و خواسته قانونگذار به اجرا درآید، هدف نظارت به ویژه نظارت حین اجرا تحقق می‌یابد. همان طور که در بحث‌های پیشین یادآوری شد، این نوع از نظارت اهمیت ویژه‌ای دارد،

زیرا قبل از فوت وقت و اتلاف منابع و از دست رفتن فرصت، عملیات اجرایی به همان طریق تعیین شده انجام می‌پذیرد و هر نوع انحراف از برنامه اعم از سستی، توقف، افزایش هزینه و ... ایجاد نمی‌شود.

در برنامه سوم عمرانی، در مقوله نظارت، تمهیدات و تدابیر بیش تری اندیشیده شده، اختیارات سازمان برنامه فزونی یافته و براساس نظر مشاوران از مسئولیت اجرایی کنار رفته و نقش مدیریت امور اقتصادی را عهده‌دار شده است. برای نخستین بار نظارت بر فعالیت‌های جاری دستگاه‌ها در ذهن قانونگذار جای گرفته و بر آن تأکید شده است. تنظیم بودجه جاری و عمرانی را عهده‌دار شده و از همه مهم‌تر برنامه به دست نیروهای داخلی و در حد امکان بر مبنای شاخص‌ها و معیارهای علمی و در چارچوب سیستمی تهیه شده است. وظیفه نظارتی سازمان برنامه جهات متعددی به شرح زیر یافته است:

۱. مطابقت عملیات با برنامه کار؛

۲. تطبیق عملیات با مشخصات تعیین شده؛

۳. رعایت سقف اعتبارات مصوب و دستورالعمل‌ها و مقررات برنامه.

سازمان به عنوان دستگاه نظارتی اختیار یافته است تا ضمن انجام بازرسی در برابر تخلف دستگاه‌ها و تأخیر و مسامحه آن‌ها اقدام مناسب به عمل آورد و در صورت لزوم از پرداخت وجه خودداری کند و ضمن سلب اختیار اجرای باقیمانده طرح از آن‌ها، به نحوی که مقتضی می‌داند نسبت به اتمام طرح اقدام کند. اختیاری که به سازمان داده شده تا به صورت مستقیم و راساً در مقابل تخلف تصمیم بگیرد و کار را به بوروکراسی نکشاند، قدرت دستگاه نظارت را افزایش داده و ضرورت توجه بیش از پیش دستگاه‌ها را به مراقبت از حسن اجرا و انجام به موقع کارها یادآوری می‌کند.

در طول برنامه چهارم نیز همان نقش نظارتی حفظ می‌شود. تحولی که در این دوره رخ می‌دهد، برقراری ساز و کار تخصیص اعتبار است که موجبات تقویت بیش تر نقش هدایتی و نظارتی سازمان را فراهم می‌سازد. به علاوه برنامه‌ریزی منطقه‌ای و نقش نظارتی نمایندگان و استانداران (هر چند کم‌رنگ) موجبات تسهیل امر نظارت را فراهم می‌سازد.

برنامه پنجم، نقطه عطفی در زمینه نظارت است. در این برنامه با تصویب قانون برنامه و بودجه کشور، وظایف نظارتی استحکام بیش تری یافته است. دستگاه‌های نظارتی موظف به مراقبت از پیشرفت امور و تهیه گزارش و آماده‌سازی زمینه نظارتی سازمان شده‌اند. در این قانون تعریف جامعی از برنامه ۵ ساله و برنامه یک ساله (بودجه) ارائه شده است؛ بر این اساس، برنامه سالانه عبارت از برنامه اجرایی دولت است که همراه بودجه کل کشور تقدیم مجلس شورای ملی می‌شود و در قالب هدف‌ها و سیاست‌های برنامه، هدف‌ها و عملیات مشخصی را که منجر به تحقق هدف‌ها و سیاست‌های برنامه می‌شود دنبال می‌کند. در واقع این تعاریف زمینه را برای نظارت فراهم می‌کنند. زیرا نظارت هنگامی از قوه به فعل درمی‌آید که در آغاز، هدف‌ها مشخص و معیارهای اندازه‌گیری آن‌ها تعیین شده باشد. در چنین وضعیتی می‌توان گفت هدف‌های جزئی که در نهایت به هدف‌های کلی منجر می‌شوند، به درستی در حال تحقق هستند، یا دچار انحراف شده‌اند. استمرار نظارت بر اجرای برنامه‌ها تحقق نظارت حین اجرا را یادآوری می‌کند و برای نقش نظارتی سازمان برنامه همه‌گونه تدبیر اندیشیده شده است. برنامه سالانه دستگاه با تأیید سازمان زمینه اجرایی پیدا می‌کند، شرح فعالیت‌ها و نرخ عملیات طرح‌ها بین دستگاه و سازمان مورد توافق قرار می‌گیرد، یعنی در واقع جزئیات کار توافق دو جانبه سازمان و دستگاه را لازم دارد. تعیین صلاحیت و دسته‌بندی مشاوران و پیمانکاران، یعنی معیارها و استانداردهای اجرایی و حتی انتخاب مشاور با همراهی سازمان، تماماً در راستای تسهیل امر نظارت و به منظور تحقق هدف‌های پیش‌بینی شده است. کمیته تخصیص، ابزار دیگری برای نظارت بر چگونگی پیشرفت عملیات است. در این ساز و کار نظارتی پیشرفت عملیات از سه منبع، (گزارش پیشرفت دستگاه، گزارش مشاور و گزارش حاصل از بازدیدهای کارشناسی) برای سازمان ارسال می‌شود، به علاوه گزارش مالی نیز هم از طرف دستگاه اجرایی و هم از طرف وزارت دارایی به سازمان می‌رسد. در حقیقت گزارش‌های عملیاتی مختلف از یک سو یکدیگر را کنترل می‌کنند و از سوی دیگر گزارش‌های مالی و عملیاتی با یکدیگر مقایسه می‌شوند تا تطابق هزینه و عمل را تأیید کنند.

در قانون برنامه بودجه به نتیجه فعالیت‌های جاری نیز توجه شده است. طبق تعریف، فعالیت جاری سلسله عملیات و خدمات مشخصی است که برای تحقق بخشیدن به هدف‌های برنامه سالانه اجرا می‌شود و گزارش پیشرفت فعالیت‌ها برای تخصیص اعتبارات ضروری است و فعالیت‌های جاری نیز در مقوله نظارت وارد شده است. علاوه بر این سازمان با همکاری دستگاه برای فعالیت‌های جاری و عمرانی برنامه زمانی اجرا تعیین می‌کند و از طریق بازرسی و نظارت بر اجرای برنامه و عملیات، در زمان تعیین شده نظارت دارد. در این قانون شورای اقتصاد مرجع حل مسایل اجرایی است.

پس از پیروزی انقلاب اسلامی نیز همان قوانین کماکان اعتبار خود را حفظ می‌کنند، اما وقوع جنگ تحمیلی، عدم تنظیم و تصویب برنامه برای مدت ده سال و ضرورت ترمیم خسارات و بازسازی سریع ویرانی‌های ناشی از جنگ تحمیلی و به کارگیری ظرفیت‌های بلااستفاده دوران جنگ و نوسانات بعدی، امکان اجرای قوانین نظارت را کاهش داده است.

تبصره ۳۴ قانون برنامه اول و تبصره ۹۹ قانون برنامه دوم توسعه اقتصادی اجتماعی فرهنگی گرچه سازمان را به نظارت مستمر بر اجرای عملیات موظف کرده است، لکن گام‌های اجرایی و اختیارات سازمان برنامه را در اتخاذ تصمیم‌های ضروری مشخص نکرده و صرفاً به دریافت گزارش در مقاطع شش ماهه بسنده کرده است. صرف گزارش‌گیری، هدف نظارت عملیاتی و تحقق هدف‌های برنامه را تأمین نمی‌کند، زیرا اگر هدف نظارت به ویژه نظارت حین اجرا، رفع موانع و مشکلات و جلوگیری از انحرافات باشد، گزارش‌های شش ماهه‌ای که به دولت و مجلس تسلیم می‌شود باعث از دست رفتن بسیاری از فرصت‌های اصلاح امور می‌شود. چنانچه این گزارش‌ها در جزئیات مورد توجه قرار گیرند (که چنین نمی‌شود) و عزمی جدی برای رفع مشکلات و مسایل وجود داشته باشد، اقدام عملی با تأخیر بیش از ۶ ماه از تاریخ بازدید بسیار دیر خواهد بود. گزارش نظارتی و ارزیابی پیشرفت هر سال برنامه، در ماده ۱۹۸ قانون برنامه سوم نیز از حد تشریفات فراتر نمی‌رود و اگر کاربردی پیدا کند مربوط به بعد از اجرا است و مانع تأخیرها نشده و به صرفه‌جویی در هزینه‌ها نمی‌انجامد، به ویژه آن که زمان تقدیم گزارش شهریورماه سال بعد یا شش ماه پس

از پایان مراحل اجرایی است؛ این امر باعث می‌شود که حتی سودمندی خود را در تهیه بودجه سال بعد نیز از دست بدهد.

بنابراین به گزارش‌های موصوف نمی‌توان به عنوان یک گزارش نظارتی مؤثر در اجرای برنامه و تحقق اهداف آن نگاه کرد، بلکه گزارشی اطلاعاتی و در واقع ارزشیابی عملکرد گذشته به شمار می‌رود.



مبانی قانونی نظارت عملیاتی در شرایط کنونی عبارت‌اند از:

• قانون برنامه و بودجه مصوب ۱۳۵۱

• ماده ۱۹۸ قانون برنامه سوم توسعه اقتصادی اجتماعی و فرهنگی جمهوری اسلامی

ایران.

بر اساس ماده ۱۹۸ قانون برنامه سوم توسعه اقتصادی، اجتماعی، فرهنگی، به منظور حسن اجرای قانون برنامه سوم، رئیس جمهور گزارش نظارت و ارزیابی پیشرفت برنامه را هر سال حداکثر تا شهریور ماه سال بعد، به صورت بررسی عملکرد مواد قانونی برنامه و سیاستهای اجرایی و متغیرهای عمده تولیدی، سرمایه گذاری، اشتغال، بیکاری، ارزیابی نتایج عملکرد و تبیین علل مغایرت با برنامه و پیشنهادات لازم به مجلس شورای اسلامی ارائه می‌دهد.

بر اساس تبصره ماده مذکور دستگاه‌های اجرایی موظفند، بر اساس دستورالعمل سازمان برنامه و بودجه نسبت به تهیه گزارش پیشرفت عملیات برنامه سوم به سازمان مذکور اقدام نمایند.

در شرایط کنونی به منظور اجرای قوانین نظارت دو نوع فعالیت نظارتی توسط سازمان مدیریت و برنامه‌ریزی به انجام می‌رسد. این دو فعالیت عبارتند از: «گزارش نظارتی پروژه‌های عمرانی» که توسط معاونت فنی سازمان مدیریت و برنامه‌ریزی کشور - دفتر

نظارت و ارزیابی طرح‌ها - به تفکیک ملی و استانی تهیه می‌شود و «گزارش سالانه عملکرد برنامه سوم توسعه کشور».

تاریخچه تهیه این گزارش به سال ۱۳۶۷ باز می‌گردد. در این سال وظیفه ستاد طرح‌های مهم انقلاب از نخست‌وزیری وقت به سازمان برنامه و بودجه منتقل می‌شود و از آن پس نظارت بر طرح‌های مذکور توسط سازمان برنامه و بودجه انجام می‌پذیرد. در سال‌های ۱۳۷۱ و ۱۳۷۲ با توجه به ضرورت تهیه گزارش‌های کلان نظارتی علاوه بر گزارش‌های موردی، نقش نظارتی سازمان دامنه وسیع‌تری پیدا می‌کند و برای انجام آن در سال ۱۳۷۲ دفتر نظارت و ارزیابی طرح‌ها تشکیل می‌شود. این دفتر وظیفه دارد از وضعیت اجرایی طرح‌ها در مقاطع ۶ ماهه و ۱۲ ماهه گزارش‌های کلان نظارتی تهیه کند که گزارش عملکرد پروژه‌های استانی از سال ۱۳۶۸ و گزارش پروژه‌های ملی از سال ۱۳۷۳ تاکنون در مقاطع یاد شده تهیه و انتشار یافته‌اند.

اطلاعات پروژه‌های استان از طریق ارسال نسخه‌ای از موافقتنامه‌های متبادله بین دستگاه اجرایی و سازمان مدیریت و برنامه‌ریزی استان و نیز انتقال از طریق رایانه در اختیار مرکز^۱ قرار می‌گیرد.

کارشناسان استان در زمانهای تعیین شده مرکز که معمولاً سه ماهه است از پروژه‌ها بازدید می‌کنند و اطلاعات حاصل را به مرکز منتقل می‌نمایند. علاوه بر اطلاعات حاصل از بازدید پروژه‌ها که مشخصات پروژه‌ها و پیشرفت فیزیکی آن‌ها را شامل می‌شود، اطلاعات مالی پروژه‌ها نیز از طریق ذی‌حسابان محلی دریافت می‌شود. اطلاعاتی که بدین

۱. منظور از مرکز، دفتر نظارت و ارزیابی طرح‌ها است.

صورت تهیه می‌شود در مقاطع سه ماهه جمع‌بندی و منتشر می‌شوند. این گزارش‌ها بیش‌تر جنبه‌ ارزشیابی و اطلاع از وضع موجود را دارند و جنبه‌ نظارتی آن‌ها از لحاظ مطابقت با اهداف برنامه، هزینه‌ تمام شده‌ واحد اجرا، مطابقت با برنامه‌ زمانی و اقدام بهنگام در راستای اصلاح و برداشتن موانع اجرایی، کاربردی نیست.

محتوای گزارش نظارتی استان‌ها که به صورت سالانه منتشر می‌شود به قرار زیر است:

در دیباچه گزارش وضعیت کلان طرح‌های استانی شامل اعتبارات، میزان تحقق اهداف، میزان رعایت برنامه‌ زمانی مندرج در موافقتنامه و ... ارائه می‌شود. گزارش عملکرد دستگاه اجرایی، عملکرد فصول برنامه و عملکرد طرح‌های عمرانی، مقایسه‌ استان‌ها را نیز در فصول مختلف عرضه می‌دارد. میزان تحقق اهداف در قالب اهداف طرح‌های عمرانی مندرج در موافقتنامه‌ها، که جدا از برنامه‌های ۵ ساله است، سنجیده می‌شود. عملکرد دستگاه‌های اجرایی نیز براساس همین معیار سنجیده می‌شود.

این گزارش علی‌رغم تقدیر از افزایش سهم استانی از بودجه‌ کل کشور در برنامه سوم، افزایش سهم ردیف‌های اعتباری متفرقه را از نکات منفی می‌داند و آن را موجب هزینه غیربرنامه‌ای از بودجه تلقی می‌کند.

درصد تحقق اهداف نسبت به برنامه‌ یک‌ساله، کیفیت اجرا و درصد پیشرفت طرح‌ها از جمله معیارهای ارزیابی دستگاه اجرایی است.

میزان اعتبارات استانی سال، تعداد و میزان اعتبار پروژه‌های عمرانی و منابع عمده تأمین اعتبار از قبیل اعتبارات استانی، اعتبارات مناطق محروم، اعتبارات بازسازی مناطق جنگ‌زده و سایر منابع و پیش‌بینی اعتبارات در چارچوب موافقتنامه‌ها برای برنامه سوم به تفکیک انواع پروژه‌ها ارائه شده است.

دستگاه‌های اجرایی با شاخص‌های میزان دستیابی به هدف‌های یک‌ساله، نسبت عملکرد به پیش‌بینی، کیفیت اجرا و پیشرفت پروژه مورد ارزیابی قرار می‌گیرند.

فصل دوم گزارش عملکرد فصول برنامه نامیده شده است. در اطلاعات مربوط به طرح‌ها و پروژه‌ها که در قسمت قبل به تفکیک دستگاه ارائه شده بود، در این قسمت به

تفکیک فصول و برنامه‌های قانون بودجه مطرح شده است تعداد طرح‌ها و پروژه‌های استانی، اعتبارات هر برنامه، میزان تحقق اهداف^۱ و پیشرفت فیزیکی، تطابق عملیات با برنامه زمانی، پروژه‌های تأخیردار، علل تأخیر، کیفیت اجرا و چگونگی آغاز و اتمام پروژه‌ها محتوای این فصل را تشکیل می‌دهد.

فصل سوم گزارش نیز به جمع‌بندی عملکرد عمرانی در استان‌ها پرداخته است. بر مبنای اطلاعات پیش گفته؛ عملکرد نهادهای تصمیم‌گیری، ارزیابی و وضعیت استان‌ها با یکدیگر مقایسه می‌شود. در قسمت دیگر مشخصات کلی تعداد و میزان اعتبار طرح‌های عمرانی استانی به تفکیک هر یک از استان‌ها مورد مقایسه قرار گرفته است. عملکرد استان‌ها نیز براساس معیارهای قبلی از قبیل میزان تحقق اهداف و پیشرفت فیزیکی، نحوه اجرای پروژه‌های عمرانی (امانی، پیمانی، امانی - پیمانی) وضعیت پروژه‌های عمرانی (در دست اجرا، خاتمه یافته، متوقف، شروع نشده)، تأخیر یا تقدم زمانی در اجرای پروژه‌ها و وضعیت مالی و ... مورد مقایسه قرار گرفته‌اند، اعتبار مورد نیاز برای اتمام پروژه‌ها و طبقه‌بندی پروژه‌های خاتمه یافته، خاتمه یافته و جدید در استان‌های مختلف ارائه شده است.

سرانجام در فصل چهارم گزارش مشخصات پروژه‌های بهره‌برداری شده به تفصیل عنوان دستگاه، طرح، پروژه، کل اعتبار سال شروع و مدت اجرا فهرست شده است. اختلافات زمان اجرا و ارقام هزینه شده قابل ملاحظه است.

این گزارش که صرفاً به جمع‌آوری اطلاعات فعالیت‌های انجام شده طی سال اجرا، آن هم چند ماه پس از پایان سال بسنده می‌کند فاقد هر نوع کاربرد اصلاحی، رفع موانع و هدایت پروژه‌ها در راستای اهداف برنامه است. به علاوه پیش‌تر ذکر شد که بین طرح‌ها و پروژه‌ها و برنامه‌های توسعه رابطه‌ای جدی وجود ندارد و برنامه در پایان فرایند برنامه‌ریزی به طرح‌ها و پروژه‌های مقید به اهداف برنامه تبدیل نمی‌شوند. این گزارش به نوعی به ارائه

۱. هدف‌های یک ساله مندرج در موافقتنامه سالانه.

اطلاعات وضعیت اجرا بسنده می کند که آن را نمی توان یک گزارش نظارتی در مفهوم جلوگیری از انحراف برنامه (از جهات زمانی، مالی، اجرایی و ...) تلقی کرد.

سیستم رایانه ای طرح های ملی نیز همان سیستم طرح های استانی است و عمده عوامل اجرایی فرایند را نیز کارشناسان استان تشکیل می دهند. بدین ترتیب که در مقاطع زمانی مشخص شده از سوی مرکز، کارشناسان استان طرح های ملی واقع در محدوده جغرافیایی استان را که فهرست آن توسط مرکز به استان ابلاغ شده، مورد بازدید قرارداد و اطلاعات آن به مرکز ارسال می شود. از این طرح ها گاهی علاوه بر کارشناسان استان کارشناسان دیگری نیز بازدید به عمل می آورند. این بازدیدها به وسیله کارشناسان دفتر نظارت (حسب ضرورت و در موارد مقتضی) و کارشناسان دفاتر بخشی سازمان مدیریت و برنامه ریزی کشور که نظام یافته و مرتب نیست انجام می شود. در مورد برخی طرح های مسأله دار نیز بازدید به صورت جمعی انجام می شود. در این جمع کارشناسان دفتر نظارت، دفتر بخشی و دستگاه مشارکت دارند. اطلاعات مالی طرح های ملی از طریق خزانه دریافت می شود (در این فرایند نیز گزارش مشاور و دستگاه دخالت داده نمی شود). در مورد طرح هایی که تحت عنوان طرح های مهم طبقه بندی شده اند گزارش های موردی تهیه می شود. اهمیت اجرا و بهره برداری به موقع از این طرح ها ایجاب می کند که مشکلات و مسایل آن ها به موقع مطرح و راه حل مناسب ارائه شود.

در مجموع ۸۰ تا ۸۵ درصد پروژه های ملی در مقاطع سه ماهه مورد بازدید کارشناسی قرار می گیرند. هدف از تهیه این نوع گزارش های نظارتی صرفاً نوعی اطلاع رسانی و انتظار اصلاح برخی روش ها است. در تهیه گزارش اهداف سیستماتیک و منظم اصلاحی منظور نشده و مجریان طرح به انعکاس اطلاعات و مطلع کردن مسئولان اجرایی از وضعیت اجرایی و برداشت گام های اصلاحی احتمالی در قالب تبصره های بودجه سالانه یا اطلاع از وضعیت بسنده کرده اند. اطلاعات فراهم شده توسط کارشناسان جمع بندی و در قالب

گزارش شش ماهه و سالانه منتشر می‌شود. در مجموع، از گزارش نظارت بر طرح‌های عمرانی ملی ارقام و اطلاعات زیر قابل استخراج است:

دیباچه گزارش حاوی مقایسه‌ای از اعتبارات سال موضوع نظارت و سال قبل، اطلاعات مربوط به تخصیص اعتبارات پرداختی خزانه، تحقق درآمدهای پیش‌بینی شده، مقایسه اعتبارات فصول مختلف سال نظارت با سال پیش از آن، تعداد طرح‌های مهم و عمده و اعتباری که برای آن‌ها به تصویب رسیده، میزان تحقق هدف‌ها در کل طرح‌های عمرانی، مطابقت با برنامه زمانی مالی، علل نارسایی‌ها (اعتبارات، ضعف دستگاه، پیمانکار). وضعیت پیشرفت فیزیکی طرح‌ها به صورت تجمیعی، پروژه‌های جدید، پروژه‌های خاتمه یافته، پروژه‌های تأخیردار و میانگین مدت اجرا. و سرانجام توصیه‌هایی برای جلوگیری از آغاز پروژه‌های جدید و اعلام ضرورت ساز و کاری برای کنترل مطالعات توجیه فنی، اقتصادی و اجتماعی طرح‌ها.

عملکرد دستگاه‌های اجرایی فصل نخست را تشکیل می‌دهد. هر دستگاهی در چهار بخش شامل مشخصات کلی، میزان تحقق اهداف و پیشرفت فیزیکی، آغاز و اتمام پروژه‌ها و وضعیت مالی مورد ارزشیابی قرار می‌گیرد. مشخصات کلی دستگاه شامل، حجم اعتبارات عمرانی، تعداد و میزان انواع پروژه‌های عمرانی و نحوه اجرای پروژه‌ها است. برای هر یک از دستگاه‌های اجرایی ارقام مصوب، تعداد پروژه‌های عمرانی، تفکیک منطقه‌ای سراسری و نحوه اجرا (امانی، پیمانی و پیمانی-امانی) مشخص شده است. گزارش میزان تحقق اهداف در نتیجه بازدیدهای نظارتی، تحقق اهداف از طریق مقایسه درصد پیشرفت فیزیکی به درصد منظور شده در سال اجرا، برای پروژه تعیین می‌شود. اطلاعات مربوط به پیشرفت فیزیکی نیز پیشرفت عملی زمان بازدید نسبت به پیشرفت پیش‌بینی شده برای آن مقطع زمانی است. در قسمت مربوط به وضعیت اجرا نیز درصد پروژه‌های خاتمه یافته، در دست اجرا، متوقف و شروع نشده تعیین و به نحوی به عملکرد دستگاه مرتبط می‌شود.

در بخش دیگری پروژه‌ها به سه بخش جلوتر از برنامه زمانی، مطابق برنامه زمانی و عقب‌تر از برنامه زمانی تقسیم شده‌اند و سپس علل تأخیر پروژه‌های تأخیردار به نسبت تعداد (درصدی از کل) مشخص می‌شود.

اطلاعات دیگری نیز در این گزارش منظور شده که شامل کیفیت اجرا با یک معیار کلی (عالی، خوب، متوسط و ضعیف)، اعتبارات عمرانی مورد نیاز در برنامه سوم، پراکندگی دستگاهی، پراکندگی جغرافیایی، میانگین وزنی پیشرفت، نحوه اجرا و تعداد و انواع پروژه‌های جدید را شامل می‌شود. همچنین برآورد اعتبارات مورد نیاز تا پایان عملیات اجرایی پروژه‌ها نیز محتوای صفحات دیگری از گزارش را تشکیل می‌دهد.

در این گزارش، مشابه همین اطلاعات برای عملکرد طرح‌های عمرانی در استان‌ها منظور شده است و پایان گزارش به فهرست و مشخصات پروژه‌های بهره‌برداری شده و ارزیابی دستگاه‌ها اختصاص دارد که مبنای آن نیز اطلاعات پیش گفته است. گزارش نظارتی پروژه‌های عمرانی ملی، هر شش ماه یک بار تنظیم می‌شود، اما از یک سو به سبب تأخیر در تنظیم و آماده‌سازی گزارش و از سوی دیگر جدی تلقی نشدن آن، به اهداف نظارت حین اجرا که اقدام به موقع به منظور اصلاح و رفع موانع و مشکلات است دست پیدا نمی‌کند.

۱. این سیستم نظارتی ارتباط مستقیمی با برنامه ندارد. اگر چه فرض بر این است که طرح‌های عمرانی باید نتیجه برنامه‌های کلان و بخشی باشند، ولی عملاً چنین ارتباطی میان برنامه و طرح وجود ندارد و اغلب طرح‌ها به ویژه طرح‌های استانی به هنگام تنظیم بودجه و چه بسا بدون مطالعات امکان‌سنجی و انواع توجیحات فنی، اقتصادی و اجتماعی در بودجه سالانه سر برآورده و تأمین اعتبار می‌شوند.

۲. نظارت گرچه می‌تواند به نوعی نظارت حین اجرا تلقی شود، در عمل کم‌تر اقدامی در راستای حل مسایل و مشکلات و جلوگیری از انحراف یا توقف و رکود طرح، به هنگام مقتضی و قبل از فوت وقت به عمل می‌آید.

۳. گزارش در مجموع به جمع‌بندی عملیات گذشته مبادرت می‌ورزد و با توجه به این که بنا به اظهار مسئولان ذی‌ربط حدود چهار تا شش ماه بعد از دریافت گزارش‌ها مبادرت به انتشار آن‌ها می‌شود، برای هر گونه اقدامی زمان و فرصت از دست رفته قابل ملاحظه‌ای وجود دارد. این اتلاف زمان به مفهوم تأخیر فعالیت‌های اجرایی، پرداخت نقدی، تأثیر تورم و سایر هزینه‌ها است. علاوه بر گرانی قیمت تمام شده طرح، عدم بهره‌برداری از آن در طول دوره تأخیر نیز فرصت از دست رفته‌ای است که به دستگاه بهره‌بردار و افراد ذی‌نفع خسارت وارد می‌کند.

۴. تنها سودمندی گزارش آن است که می‌تواند به عنوان گزارش عملیات سال گذشته نشان‌دهنده نحوه فعالیت سال اجرا باشد و در برنامه‌ریزی‌های بعدی در قالب تبصره‌های بودجه‌ای یا برنامه نمود پیدا کند که این کار نیز به طور مستمر و نظام یافته انجام نمی‌پذیرد.

۵. در دفتر ریاست جمهوری یک مجموعه کارشناسی و اصولاً سیستمی وجود ندارد که نارسایی‌ها را پیگیری کند و علل بروز مشکلات را مورد تجزیه و تحلیل قرار دهد. در مجموع گزارش نظارتی را می‌توان نوعی گزارش دهی اطلاعاتی قلمداد کرد. فرایند تهیه گزارش سالانه عملکرد برنامه سوم توسعه اقتصادی، اجتماعی و فرهنگی جمهوری اسلامی ایران - (ماده ۱۹۸ قانون برنامه سوم توسعه اقتصادی، اجتماعی فرهنگی جمهوری اسلامی ایران) رئیس جمهور را موظف به ارائه گزارش نظارت و ارزیابی پیشرفت برنامه به مجلس کرده است. این گزارش باید تا شهریور سال بعد تهیه شود.

بخشی از این گزارش که برای نخستین بار در مورد عملکرد سال اول برنامه (۱۳۷۹) تهیه و در مهرماه ۱۳۸۰ منتشر شد عملکرد پروژه‌های عمرانی را از گزارشی استخراج کرده است که توسط دفتر نظارت و ارزیابی طرح‌ها تهیه شده و شرح آن در صفحات قبل مورد بحث قرار گرفت. قسمت‌های دیگر گزارش وضعیت شاخص‌های کلان اقتصادی از ارقام و

محاسبات دفتر اقتصاد کلان سازمان استخراج شده و وضعیت هر یک از بخش‌ها و موانع و مشکلات میزان تحقق یا عدم تحقق هدف‌ها و رعایت یا عدم رعایت موازین و سیاست‌های برنامه را شرح داده و حسب مورد راه‌حل‌هایی نیز ارائه داده است. اما مرجع مشخصی در پی یافتن و اجرای راه‌حل‌ها و رفع موانع برنیامده و در واقع اطلاعات مندرج گزارش با ۱/۵ سال فاصله کهنه شده و قابل بهره‌برداری نیست. در نتیجه این گزارش نیز مشابه گزارش‌های اقتصادی سالانه حاوی گزارش‌های عملکرد است که در چارچوب نظارت حین اجرا کاربردی ندارد، در تهیه بودجه سال بعد (۱۳۸۰) مورد استفاده قرار نگرفته و در برنامه نیز اصلاحاتی صورت نگرفته است. شاید انتشار این اطلاعات در مواردی به صدور دستور مقامات دایر بر تسریع در اجرای برخی بندهای برنامه انجامیده باشد که به تنهایی کافی نیست. براساس توضیحات مندرج در گزارش، گزارش مزبور در اجرای ماده ۳۴ بند ۱ ماده ۳۷ قانون برنامه و بودجه تهیه شده و هدف از آن آگاهی مسئولان دستگاه‌های اجرایی بر میزان و نحوه عملکرد عمرانی و موقعیت دستگاه مربوط در میان دستگاه‌ها و آشنا کردن دستگاه‌های ستادی با دورنمایی از پیشرفت فیزیکی طرح‌های عمرانی بوده است.

در تطابق آن با ماده ۳۴ قانون برنامه و بودجه این نکته گفتنی است که در این ماده سازمان موظف است به منظور ارزشیابی و مطابقت عملیات و نتایج حاصل با اهداف و سیاست‌های تعیین شده در قوانین برنامه‌های عمرانی و بودجه کل کشور و مشخصات طرح‌ها و مقایسه پیشرفت کار با جدول زمانی فعالیت جاری و طرح‌های عمرانی به نظارت پردازد و ضمن بازرسی مستمر دستگاه اجرایی را به طور مرتب در جریان بازدید نظرات قرار دهد. این در حالی است که هم اکنون بر فعالیتهای جاری نظارتی صورت نمی‌گیرد و مطابقت عملیات و نتایج حاصل با اهداف و سیاست‌های تعیین شده در قوانین برنامه نیز انجام نمی‌شود، بلکه اهداف طرح‌ها به صورتی که در موافقتنامه‌ها مندرج است مورد ارزیابی قرار می‌گیرد و فارغ از تحقق اهداف برنامه است. در واقع فرض بر این است که به‌هنگام تهیه بودجه اهداف برنامه مورد توجه قرار می‌گیرند و طرح‌های عمرانی با انواع توجیحات و در قالب اهداف برنامه به تصویب می‌رسند. به استناد بند ۱۰ ماده ۱ قانون برنامه

و بودجه و نیز بند ۱ ماده ۶۱ قانون برنامه سوم، مطالعات زیربنایی طرح عمرانی، مطالعات توجیه فنی، اقتصادی، اجتماعی و زیست محیطی باید در مدت زمان معینی توسط دستگاه اجرایی انجام شود و در زمان انعقاد موافقتنامه این نوع توجیهات و نیز وجود منابع مالی برای اجرا مورد تأیید قرار بگیرد. به عبارت دیگر، این مرحله از نظارت که در قالب نظارت پیش اجرا مطرح می شود به دلایل متعدد به انجام نمی رسد و اغلب طرح های عمرانی بدون مطالعات توجیهی شروع به عملیات اجرایی می کنند.

چنان که گفته شد نظارت عملیاتی نظارت حین اجرا و هدف آن ممانعت از انحراف از هدف های برنامه است. به دلایل مختلف، این نوع از نظارت در نظام بودجه و برنامه ای کشور در طول سال های اجرای برنامه ها با موفقیت روبرو نبوده است. برخی نارسایی های موجود در ساز و کار نظارت بدین قرارند:

۱-۳. **قانونمندی:** اگر چه در قانون نظارت کاستی های بسیاری مشاهده می شود، اما مشکل اصلی نظارت بر عملیات دستگاه های اجرایی نارسایی در قانون پذیری است. دستگاه های اجرایی رعایت بخشنامه ها و دستورالعمل های اجرایی سازمان مدیریت و برنامه ریزی را لازم ندانسته و نوعی تمایل به انحراف از ضوابط اجرایی وجود دارد.

۲-۳. **عدم ارتباط برنامه و بودجه:** به رغم آن که همواره هدف نظارت را مطابقت عملیات اجرایی با اهداف برنامه تعریف می کنیم، بین این دو موضوع غالباً جدایی وجود دارد. آنچه در عمل اتفاق می افتد تنظیم و تصویب سند برنامه و سپس تصویب بودجه سالانه، غالباً با اهداف برنامه بی ارتباط است. ضعیف بودن اندیشه کار جمعی و تعاون و عدم تجزیه و تحلیل هر تصمیمی در ارتباط با منافع کلان جامعه سبب می شود طرح هایی که برای اجرا انتخاب می شوند، غالباً بر اثر فشارهای سیاسی یا درخواست های منطقه ای برگزیده شوند. بدین ترتیب، بین برنامه، بودجه، طرح و عملیات آن ارتباطی برقرار نمی شود تا نظارت برای بررسی تحقق هدف های برنامه در طرح انجام شود.

۳-۳. فقدان مطالعات پایه در طرح‌های عمرانی: علی‌رغم تأکید قانون برنامه و بودجه و قوانین برنامه‌های ۵ ساله برای انجام مطالعات توجیهی فنی، اقتصادی، اجتماعی و زیست محیطی، این نوع مطالعات به دلیل این که طرح‌ها بیش‌تر خلق الساعه و مبتنی بر پیشنهاد صاحب منصبان سیاسی است یا اصلاً انجام نمی‌پذیرد یا به صورت ناقص انجام می‌شود. به نظر می‌رسد مطالعات توجیهی طرح‌های جدید به دلایل زیر انجام نمی‌شود:

- نگرانی دستگاه اجرایی از توجیه ناپذیر بودن آن؛
- مشکلات تبدیل به پول کردن طرح‌ها (نظیر بیمارستان‌ها)؛
- مشکلات بوروکراسی و احتمال به تصویب نرسیدن طرح؛
- افزوده شدن اعتبار طرح^۲، و درج ارقام بسیار کلان در بودجه؛
- تأکید بر یک یا دو نکته از اهداف و سیاست‌های برنامه در راستای توجیه‌پذیر ساختن طرح، برای مثال تأکید بر اشتغال، تولید و...^۳،
- عدم احترام به قانون یا فقدان ضمانت اجرایی برای قوانین موضوعه.

۳-۴. عدم مطابقت طرح‌ها با ظرفیت اجرایی و توان مالی دولت: از آن‌جا که بین طرح و برنامه ارتباط معقولی وجود ندارد و مطالعات توجیهی نیز جدی گرفته نمی‌شود، تعداد زیادی طرح و پروژه پیشنهاد، تصویب و به اجرا گذاشته می‌شود. این نوع عملیات اجرایی از چند جهت قابل توجه است:

- باعث وجود تعداد بی‌شماری پروژه‌های نیمه‌تمام می‌شود؛
- فقدان توانایی مالی و اجرایی در اتمام به‌موقع پروژه‌ها سبب طولانی‌تر شدن مدت اجرا می‌شود. بنابراین از نظر زمانبندی اجرا موضوع نظارت منتفی می‌شود، زیرا مبنای نظارت تأمین اعتبار به‌موقع و به میزان کافی است؛

۱. مانند احداث راه تهران - شمال.

۲. مانند طرح بیمارستان‌ها.

۳. در سال‌های اخیر موضوع «زخمی کردن» طرح مورد توجه بوده است غالباً افراد ذی‌نفع و ذی‌نفوذ سعی می‌کنند طرحی را حتی با رقم اندک در سال نخست آغاز کنند و این اطمینان را دارند که در سال‌های بعد به هر نحو ممکن به اجرا درخواهد آمد.

- وجود پروژه‌های نیمه تمام و عدم امکان تأمین اعتبار و اجرای آن‌ها، هزینه‌های سنگینی را به عنوان تعدیل پیمانکار و به خزانه تحمیل می‌کند؛

- عدم بهره‌برداری به موقع از پروژه‌ها سبب عاطل ماندن سرمایه و عدم النفع کلان می‌شود.

۳-۵. عدم برآورد صحیح هزینه‌های اجرایی طرح: از آن‌جا که طرح مورد مطالعه قرار نمی‌گیرد و هزینه آن به طور کامل و با رعایت عوامل تأثیرگذار محاسبه نمی‌شود، ارقام مندرج در موافقتنامه‌های اولیه عملاً به چندین برابر بالغ می‌شود. بنابراین نظارت مالی نیز معنا و مفهومی پیدا نمی‌کند، زیرا تصویب کننده، اجرا کننده و ناظر می‌دانند که ارقام برآورد شده در مرحله نخستین صحیح نبوده و ناچار از افزایش اعتبار در مقاطع مختلف خواهند بود. به این ترتیب هزینه واحد، قیمت تمام شده و... نیز قابل محاسبه نیست.

۳-۶. تأثیر عوامل مختلف به ویژه روابط به اصطلاح سیاسی در انتخاب و تصویب طرح‌ها و پروژه‌ها: ائتلاف منابعی که از این جهت به سرمایه ملی وارد می‌شود و حتی به زیان تصمیم گیرندگان ذی نفع می‌انجامد، ارقام بسیار سنگینی را تشکیل می‌دهد. به عنوان مثال می‌توان به مجموعه‌ای از طرح‌های بیمارستانی اشاره کرد.

تصویب برخی پیشنهادات ارائه شده در جلسات علنی مجلس باعث شده است ارقام لایحه بودجه دولت دستخوش تغییر شود، در حالی که اگر از ابتدا مطرح می‌شد، امکان تأمین اعتبار مورد نیاز با روش‌های ساده‌تر و تبعات نامطلوب کم‌تر میسر بود، مانند اختصاص سه در هزار کل اعتبارات جاری و عمرانی برنامه‌ها به امور فرهنگی، علاوه بر اعتبارات مصوب. تصویب این گونه پیشنهادات، ماهیتی ضدبرنامه‌ای داشته و موجب بروز اختلال در نظام مالی شده است^۱.

۳-۷. مشکلات سازمان مدیریت و برنامه‌ریزی کشور: این سازمان به عنوان تنظیم کننده برنامه و بودجه، تأیید کننده شرح عملیات اجرایی طرح‌ها و ناظر بر عملیات اجرایی باید از

۱. طرح اصلاح نظام بودجه‌ریزی کشور پروژه «جایگاه بودجه در نظام تصمیم‌گیری و مدیریت مالی»، مؤسسه عالی پژوهش در برنامه‌ریزی و توسعه، تیر ماه ۱۳۷۹.

جهات متعدد مورد توجه قرار گیرد. این موضوع از همان ابتدای برنامه‌ریزی در ایران مورد توجه بوده است. دکتر مشرف نفیسی در گزارش سال ۱۳۲۶ خود در این باره می‌نویسد، باید سازمانی مستقل برای سرپرستی و نظارت در اجرای برنامه ایجاد شود، که تابع تحولات سیاسی نباشد لازم است افراد مسئول در این مقوله بر مبنای لیاقت و مصون از تحولات سیاسی و بدون مداخله دیگران در عزل و نصب‌ها و... به کار پردازند. همچنین لازم است موضوع برنامه از روز نخست جنبه ملی پیدا کند و مافوق دستجات و احزاب قرار گیرد و به ملت فهمانده شود که به نفع آنها است تا مشارکت آنان جلب شود.

این موضع مستقل به ویژه در سال‌های اخیر دچار دگرگونی شده و مدیران واحدها بیش‌تر از طریق دستگاه‌های اجرایی معرفی و منصوب می‌شوند. اگر در درون سازمان هم رشد کرده باشند از گرایش‌های حزبی و سیاسی مصون و مبری نیستند. انجام امور کارشناسی و برآورد ارقام مقدماتی بودجه و تعیین سقف اعتبارات دستگاه‌های اجرایی یکی از مهم‌ترین عوامل بودجه‌های سالانه است که در سازمان برنامه و بودجه صورت می‌گیرد. با توجه به این که این برآوردها پایه و اساس بودجه قرار می‌گیرد باید حداکثر تلاش به عمل آید تا برآوردها متکی به تجزیه و تحلیل‌های دقیق و فارغ از هر گونه ارزش داوری و اعمال سلیقه‌های شخصی باشد. در حال حاضر در برخی موارد مسئولان بررسی بودجه دستگاه‌ها در سازمان برنامه و بودجه حتی بیش‌تر از خود دستگاه اجرایی ذی‌ربط نسبت به افزایش بودجه دستگاه اصرار می‌ورزند. با توجه به این موضوع می‌توان نتیجه‌گیری کرد که سازمان از جهات مختلف زیر آسیب دیده است:

• عدم اتکای به نظرات کارشناسی

• ضعف جایگاه سازمان در هیأت وزیران

• ضعف تخصصی کارشناسان

۳-۸. نارسایی‌های قانونی: فقدان نظام نظارت و کنترل منسجم عملیاتی در بودجه سبب

می‌شود که نظارت عملیاتی به طور کامل انجام نشود:

- مشاهدات یا بازدید نظارتی در ۵۰ تا ۸۰ درصد پروژه‌های ملی صورت می‌گیرد. در بقیه موارد عملاً نظارتی در کار نیست و تخصیص منابع صرفاً با درخواست دستگاه انجام می‌شود.

- برخی از نهادها و مؤسسات که به نحوی از بودجه دولت تأمین مالی می‌شوند به جهت وجود خلأهای قانونی ملزم به ارائه عملکرد فعالیت‌های خود به سازمان نیستند.
- منظور کردن اعتباراتی تحت عنوان ردیف‌های درآمد- هزینه‌ای کنترل سازمان بر عملیات اجرایی را محدود می‌کند.

- وجود اعتبار خارج از شمول قوانین مالی و محاسباتی نیز به امر نظارت لطمه می‌زند.

- در نظام حسابداری و ذی حساب‌ها مشکلات عدیده‌ای وجود دارد.

- وجود ردیف‌های متمرکز در تأمین بودجه سالانه نظارت را دشوارتر می‌کند.

- برای بسیاری از دستگاه‌ها مقررات متنوع و خاصی وجود دارد.

- اعتباراتی تحت عناوینی از قبیل مناطق محروم و غیره تخصیص می‌یابد که امکان

نظارت بر آن‌ها فراهم نشده است.

- شرکت‌های بی‌شماری که طی سال‌های اخیر تحت پوشش ارگان‌های دولتی ایجاد

شده‌اند اجرای قانون و نظارت را دشوارتر می‌کنند.

۳-۹. تأثیر عدم تمرکز بر نظارت: گرایش به عدم تمرکز در تصمیم‌گیری و اجرا و

نظارت، الزام به رعایت هدف‌های برنامه را سست کرده و باعث رشد بسیار زیاد شمار پروژه‌های بدون تأمین منابع اعتباری شده است.

۳-۱۰. فقدان ضمانت اجرا برای تخلفات: تخلفات عمرانی از سوی مدیران با جدیت

پیگیری نمی‌شود و نظام اداری در واقع به نوعی با ملاحظه کاری عمل می‌کند.

۳-۱۱. عدم انجام وظیفه در نظارت بر فعالیت‌های جاری: هرچند برای نظارت بر فعالیت

های جاری نیز قانون برنامه و بودجه تدابیری اندیشیده اما در عمل ساز و کاری که تحقق

هدف‌های فعالیت‌های جاری را کنترل کند طراحی و به کار گرفته نشده است. به همین

سبب مبنای تعیین اعتبارات جاری نه انجام فعالیت‌های خاص با کمیت و کیفیت معین، بلکه چانه‌زنی مرسوم سنواتی و تقاضای بوروکراسی است.

براساس اصل تنظیم بودجه بر مبنای عملیات و اصل تخصیص، تهیه و تنظیم بودجه و تخصیص اعتبارات باید مبتنی بر فعالیت و عملکرد دستگاه اجرایی باشد. در حال حاضر دستگاه‌ها اعتبارات خود را بر مبنای چانه‌زنی دریافت می‌کنند و ازدستگاه در مورد فعالیت یا عملکرد واقعی آنها پرسشی نمی‌شود. در هنگام برآورد بودجه نیز شمار نیروی انسانی و پرداخت یکی از ماه‌های سال قبل مبنای قرار می‌گیرد و کم‌تر سؤال می‌شود که این همه نیروی انسانی، تجهیزات و امکانات برای انجام کدام فعالیت و تحقق کدام هدف است. در مجموع برای فعالیت‌های جاری هدف و برنامه مشخصی وجود ندارد و بوروکراسی به جای این که ابزار تحقق هدف باشد خود هدف شده و برای بقای خود اعتبار می‌گیرد.

۱۲-۳. باور نداشتن سازمان اداری کشور به کار برنامه‌ای: سازمان اداری کشور با گذشت زمان و تحت تأثیر عوامل مختلف، به دستگاه حجیمی تبدیل شده که از نظر توان و تخصص نارسا و فاقد انگیزه است. ساختار سازمانی، با نیازها و وظایف روز متناسب نیست، تخصص‌ها و وظایف ارتباط منطقی ندارند و سازماندهی بر مبنای هدف صورت نگرفته است.

۱۳-۳. زمان تهیه گزارش‌های نظارتی: تهیه و انتشار گزارش‌های نظارتی معمولاً با تأخیر حداقل چند ماهه همراه است که امکان بهره‌گیری از مسایل مطرح شده در گزارش نظارتی و به کارگیری راه‌حل مناسب را از مسئولان سلب می‌کند.

۱۴-۳. برنامه اجرایی: اجرای عملیات مطابق هدف‌های برنامه نیازمند تنظیم یک برنامه اجرایی است، اما چنین گامی برداشته نمی‌شود و ارتباط میان برنامه و اجرا قطع است.

۱۵-۳. تأثیرپذیری بودجه از درآمد نفت: نوسان‌های درآمد و تأثیر آن بر بودجه، نظارت بر پروژه‌های عمرانی را ناممکن می‌سازد. به عبارت دیگر، وابستگی بخش اعظم درآمد بودجه به نفت و عدم اعتماد به تحقق درآمدهای پیش‌بینی شده از این منبع در برنامه و بودجه و تأثیرپذیری سایر منابع درآمدی بودجه از نفت و وابستگی ارزی برخی طرح‌های

عمرانی به ارزشهای حاصل از فروش نفت سبب اختلال در اجرای طرح‌های عمرانی می‌شود. در مواقعی که این منبع درآمدی کاستی می‌گیرد، دولت به سبب الزام به پرداخت هزینه‌های جاری کاهش‌ها را در هزینه‌های عمرانی منعکس می‌کند و نتیجه آن توقف، تأخیر و طولانی شدن زمان اجرای طرح‌های عمرانی است. بدیهی است که در چنین مواردی عملیات اجرایی مختل و زمان و هزینه از کنترل خارج می‌شود.



- :
۱. طرح تحقیقاتی «بررسی نظام مالی کشور و ارائه نظام بهینه»، انتشارات پژوهشکده امور اقتصادی و دارایی.
 ۲. قانون اساسی جمهوری اسلامی ایران.
 ۳. قانون محاسبات عمومی سال‌های ۱۲۸۹، ۱۳۱۲، ۱۳۴۹ و ۱۳۶۶ و اصلاحات بعدی آن.
 ۴. قانون دیوان محاسبات در سال‌های ۱۲۹۰، ۱۳۱۲، ۱۳۵۲ و ۱۳۶۱ و اصلاحات بعدی آن.
 ۵. قانون برنامه و بودجه و دستورالعمل‌ها و بخشنامه‌های سازمان مدیریت و برنامه‌ریزی کشور در خصوص اجرا و نظارت بر بودجه.
 ۶. قانون مالیات‌های مستقیم.
 ۷. قانون برنامه سوم توسعه اجتماعی، اقتصادی و فرهنگی.

۸. قانون وصول برخی از درآمدهای دولت.
۹. آیین نامه های انتصاب ذی حساب، معاون ذی حساب، عامل ذی حساب و آیین نامه های تنخواه گردان، پیش پرداخت، معاملات دولتی، اموال دولتی.
۱۰. قوانین مالی و معاملاتی خاص دستگاه های اجرایی و قانون اساسنامه شرکت های دولتی و قانون تجارت.
۱۱. قانون تنظیم بخشی از مقررات مالی دولت مصوب ۱۳۸۰.
۱۲. قوانین بودجه سنواتی و تبصره های قانون بودجه ۱۳۸۱.

13. SAI of Australia <http://www.anao.gov.au>
 SAI of Canada <http://www.oag-bvg.gc.ca>
 SAI of France <http://www.ccomptes.fru>
 SAI of Japan <http://www.jbaudit.admix.go.jp>
 SAI of Korea <http://www.bai.go.kr>
 SAI of the United Kingdom <http://www.open.gov.uk/nao/home.htm>

:

۱. قانون اساسی جمهوری اسلامی ایران.
۲. گزارش آقای دکتر مشرف نفیسی راجع به برنامه ۷ ساله مورخ آذر ۱۳۲۶.
۳. گزارش عملیات سازمان برنامه و بودجه در سال های ۱۳۲۹ و ۱۳۳۰، سازمان برنامه.
۴. قانون برنامه عمرانی اول.
۵. گزارش کمیسیون برنامه به مجلس، ۱۴ اردیبهشت ۱۳۳۷.
۶. قانون برنامه دوم عمرانی (۴۱-۱۳۳۴).
۷. قانون برنامه سوم عمرانی (۴۶-۱۳۴۲).
۸. قانون برنامه چهارم عمرانی (۵۱-۱۳۴۶).
۹. قانون محاسبات عمومی مصوب ۱۳۴۹.
۱۰. قانون برنامه پنجم عمرانی (۵۶-۱۳۵۲).
۱۱. قانون برنامه و بودجه مصوب اسفند ۱۳۵۱.
۱۲. آیین نامه تخصیص اعتبار بودجه عمومی، موضوع ماده ۳۰ قانون برنامه و بودجه مصوب ۱۳۵۳/۲/۱۴.
۱۳. دستورالعمل تهیه و تنظیم بودجه سال ۱۳۵۰.
۱۴. گزارش های سه ماهه، شش ماهه، سالانه برنامه های مختلف عمرانی.
۱۵. سنجش پیشرفت عملکرد برنامه عمرانی ۷ ساله دوم، نشریه شماره ۱۲ مدیریت امور اقتصادی اسفند ۱۳۳۸.

۱۶. طرح اصلاح نظام بودجه‌ریزی کشور، پروژه، جایگاه بودجه در نظام تصمیم‌گیری و مدیریت مالی، مؤسسه عالی پژوهش در برنامه‌ریزی و توسعه، تیرماه ۱۳۷۹.
۱۷. گزارش درباره قوانین نظارت، طبقه‌بندی عملیات دولت، وظایف وزارتخانه‌ها و مؤسسات دولتی، مؤسسه عالی پژوهش در برنامه‌ریزی و توسعه ۱۳۷۰.
۱۸. مجموعه قوانین و مقررات برنامه و بودجه، سازمان برنامه و بودجه خرداد ۱۳۷۶.
۱۹. گزارش عملکرد برنامه اول توسعه اقتصادی اجتماعی فرهنگی جمهوری اسلامی ایران، سازمان برنامه و بودجه، ۱۳۷۰، تهران.
۲۰. گزارش نظارتی پروژه‌های عمرانی استانی سال ۱۳۷۹، سازمان مدیریت و برنامه‌ریزی کشور، ۱۳۸۰.
۲۱. گزارش نظارتی پروژه‌های ملی استانی سال ۱۳۷۹، سازمان مدیریت و برنامه‌ریزی کشور، ۱۳۸۰.
۲۲. گزارش نظارتی پروژه‌های نیمه اول سال ۱۳۸۰ سازمان مدیریت و برنامه‌ریزی کشور، ۱۳۸۰.
۲۳. قانون برنامه اول توسعه اقتصادی و اجتماعی جمهوری اسلامی ایران، ۷۲-۱۳۶۸، سازمان برنامه و بودجه، ۱۳۶۸، تهران.
۲۴. قانون برنامه دوم توسعه اقتصادی و اجتماعی جمهوری اسلامی ایران، ۷۸-۱۳۷۴، سازمان برنامه و بودجه، ۱۳۷۴، تهران.
۲۵. قانون برنامه سوم توسعه اقتصادی و اجتماعی جمهوری اسلامی ایران، ۸۳-۱۳۷۹، سازمان برنامه و بودجه، ۱۳۸۰، تهران.

