

# آشنایی با دیوان محاسبات اسپانیا

به کوشش: مهتاب عصارى

اداره کل روابط عمومی و امور بین الملل

دیوان محاسبات کشور

1392

کپی رایت: استفاده از این مطلب با ذکر منبع بلامانع است .

## تاریخچه

هرچند که قدمت انجام حسابرسی خارجی وجوه عمومی در اسپانیا به قرن 15 میلادی برمی گردد؛ اما دیوان محاسبات این کشور به شکل امروزی، براساس قانون اساسی سال 1978 شکل گرفته است. سیر تاریخی تحولات دیوان محاسبات اسپانیا عبارتند از:

**1924**) شکل گیری دیوان عالی وجوه عمومی کشور که هم به حسابرسی داخلی وهم حسابرسی خارجی مدیریت وجوه عمومی می پرداخت.

**1931**) قانون اساسی تدوینی از سوی جمهوری دوم اسپانیا، دیوان محاسبات این کشور را به مجلس پیوند زد.

**1953**) دیوان محاسبات براساس قانون سلطنتی تحت نظارت ریاست کشور و دادگاه قانون اداری قرار گرفت.

**1978**) قانون اساسی در (اصل 136) دیوان محاسبات کشور را به عنوان موسسه عالی حسابرسی و مسئول حسابرسی حسابها و مدیریت اقتصادی دولت و بخش های عمومی معرفی کرد. قانون اساسی حوزه وظایف، استقلال، چگونگی مدیریت اصول و اساسنامه های اعضای دیوان را تعیین می کند.

**1982**) دیوان محاسبات اسپانیا براساس اختیارات تعیین شده از سوی قانون اساسی ، ملزم به تعیین و ارائه بودجه مورد نیاز خود به مجلس شد.

**1988**) دیوان محاسبات، دستورالعمل ها و قوانین مصوبه خود را به منظور هماهنگی هر چه بیشتر رویه ها، انجام حسابرسی و کارکردهای اداری و قضایی بسط و گسترش داد.

## ساختار و سازماندهی دیوان محاسبات اسپانیا

هیأت رئیسه دیوان محاسبات اسپانیا متشکل از 12 عضو است. آنها از سوی مجلس (6 نفر از آنها از سوی مجلس سنا و 6 نفر از سوی مجلس نمایندگان انتخاب می شوند) و با رأی اکثریت 60 درصدی نمایندگان تعیین می شوند. افرادی می توانند نامزد این سمت شوند که از حداقل 15 سال سابقه و تجربه حرفه ای در این زمینه برخوردار بوده و به عنوان کارشناس، در زمینه حسابرسی یا حقوق در دیوان محاسبات کشور یا حسابرسی عمومی بخش های معتبر، قاضی

اصلح، استاد دانشگاه و یا افراد با تحصیلات و مهارت‌های عالی در رشته اقتصاد و ثبت اسناد فعالیت داشته باشند. تمامی این افراد به مدت 9 سال برای این سمت انتخاب می‌شوند. مدت احراز تصدی سمت این افراد قابل تمدید است.

اعضای هیات رئیسه دیوان محاسبات، افرادی مستقل و غیر قابل عزل هستند. این افراد علاوه بر داشتن جایگاهی برابر، از حق قضاوت نیز برخوردارند. بدنه تصمیم‌گیرنده دیوان از 12 مشاور حسابرسی و یک دادستان تشکیل شده است. این بدنه تصویب برنامه حسابرسی سالیانه، تایید آغاز حسابرسی و تدوین بخشنامه‌های فنی که تمامی فرایندهای حسابرسی را تحت پوشش قرار می‌دهد و نیز تایید گزارش‌های حسابرسی را برعهده دارد. همچنین این بدنه، مسئول بررسی مسائل مورد اختلاف بدنه و استیناف‌های تصمیمات متخذه اداری دیوان محاسبات است.

ریاست دیوان محاسبات از طرف هیأت رئیسه دیوان محاسبات و با حکم پادشاه به مدت سه سال به این سمت منصوب می‌شود. وی ریاست جلساتی را که با حضور هیأت رئیسه و هیأت مدیره تشکیل می‌شود برعهده دارد. و از طریق کارمندان خود قدرت عالی‌اش را اعمال می‌کند و بدین ترتیب بالاترین سطح بازرسی و نظارت را انجام می‌دهد.

هیأت مدیره از ریاست دیوان محاسبات کشور، ریاست بخش اداری و قضا و ریاست بخش حسابرسی تشکیل شده است. زمان و مدت انتصاب ریاست بخش‌های اداری و قضا و همچنین بخش حسابرسی منطبق با زمان و مدت انتصاب ریاست کل است. هیأت مدیره انجام مسئولیت‌های زیر را برعهده دارد:

- حفظ پیوند دائمی با مجلس

- تنظیم برنامه‌ها برای برگزاری جلسات هیأت مدیره

- تعیین برنامه‌های کاری کارمندان.

بخش حسابرسی، از اعضای دیوان محاسبات که مسئولیت هر یک از هفت بخش حسابرسی را برعهده دارند تشکیل شده است. این بخش‌ها شامل قسمت‌های زیر می‌شوند:

-بخش صورت‌های کلی حساب‌های دولتی و وزارت اقتصاد؛

- حوزه‌های اداری سیاسی؛

-موسسات عمومی دولت؛

- موسسات عمومی مالی و تأسیسات دولتی؛

-دولت‌های خودمختار و موسسات محلی.

بخش حسابرسی، مسئولیت نظارت بر فرایندهای حسابرسی که از سوی حوزه‌های حسابرسی (مستقر در وزارتخانه) صورت می‌گیرد و همچنین بررسی پیش‌نویس گزارش‌هایی را که برای تایید باید به جلسات هیأت مدیره ارسال شود را برعهده دارد.

### **بخش دادرسی یا قضایی و اداری**

این بخش از بخش ریاست به همراه سه عضو از دیوان محاسبات تشکیل شده است هر یک از این اعضاء، مسئولیت یک بخش از دادرسی را برعهده دارند. اولین مرحله دادرسی را یکی از اعضاء انجام می‌دهد. در مرحله بعد، استیناف این دادرسی‌ها از سوی یک هیأت دادرسی که متشکل از ریاست و دو مشاور حسابرسی دیگر است و مسئولیت بخش دادرسی را برعهده دارند، صورت می‌پذیرد.

هیأت مدیره، دبیرکل را از میان حقوق‌دانان و افراد ارشد هیأت‌های حسابرسی دیوان محاسبات یا دیگر افراد ارشد هیأت‌هایی که از سوی موسسات حسابرسی دیگر منصوب می‌شوند، تعیین می‌کند. دبیرکل همچنین مسئولیت تسهیل اجرای مناسب وظایف مدیریتی حوزه ریاست و هیأت مدیره را در تمامی موضوعات مورد توجه دیوان محاسبات برعهده دارد. وی به عنوان عضوی بدون حق رأی در جلسات هیأت مدیره و هیأت رئیسه شرکت می‌کند و در تمامی امور داخلی مسئول هماهنگی جلسات و تنظیم صورتجلسات است.

دبیرکل با تنفیذ اختیاراتی از سوی ریاست کل، اجرای قراردادهایی را که نیازمند مجوز قبلی از سوی هیأت رئیسه یا هیأت مدیره نمی‌باشد، برعهده دارد. او همچنین واحدهای اداری را که مدیریت دولتی موضوعات دولتی و کلی را

انجام می‌دهند، مسائل مرتبط با کارمندان؛ مسائل بودجه‌ای و اقتصادی؛ بازرسی و ارائه خدمات؛ فروش و مالکیت، کامپیوتری کردن، پردازش اطلاعات، ثبت‌های عمومی؛ بایگانی و بخش کتابخانه دیوان محاسبات را سازماندهی می‌کند.

## **کارمندان**

دیوان محاسبات اسپانیا حدود 800 کارمند دارد که تعداد 450 نفر از آنها کارمند حرفه‌ای (200 سرحسابرس و 250 حسابرس) هستند. کارمندان حرفه‌ای این دیوان از اعضای سه بدنه ویژه دیوان محاسبات (بدنه‌های ارشد و میانی دادرسان و حسابرسان و حسابرسان میانی) و دیگر کارمندان وابسته به بدنه‌های ارشد مدیریت عمومی تشکیل شده‌اند. علاوه بر این، برخی از کارمندان دیوان محاسبات اسپانیا کارشناسان IT هستند. کارمندان دیوان جزو کارکنان بخش خدمات عمومی محسوب می‌شوند و به‌جز در مواردی که دیوان محاسبات تعیین کرده است، تابع قوانین آنها هستند.

## **وظایف دیوان محاسبات اسپانیا**

دیوان محاسبات اسپانیا دو کارکرد مهم حسابرسی دائمی پیش و پس از خرج فعالیت‌های مالی و اقتصادی بخش عمومی و همچنین انجام حسابرسی مدیران این دارایی‌ها و پول‌های عمومی و بررسی حساب‌های آنها را برعهده دارد.

## **وظیفه حسابرسی**

قانون، وظایف حسابرسی را بررسی تطابق فعالیت‌های مالی و اقتصادی بخش عمومی با اصول قانونی، اقتصادی و کارآمدی می‌داند و این‌گونه بررسی را در مورد تمامی برنامه‌های هزینه و درآمدهای عمومی اعمال می‌کند.

قانون دیوان محاسبات اسپانیا بخش عمومی نظیر مدیریت دولتی، جوامع (مناطق) خودمختار؛ مؤسسات محلی؛ بدنه‌های مدیریتی امنیت اجتماعی؛ نمایندگی‌های عمومی خودمختار؛ شرکای دولتی؛ و دیگر مؤسسات عمومی را موضوع حسابرسی خود می‌داند. دیوان محاسبات همچنین مسئول حسابرسی یارانه‌ها، اعتبارات، و دیگر کمک‌های بخش عمومی به شرکت‌ها و افراد است.

## بررسی بدهی‌های حسابرسی

دیوان محاسبات اسپانیا وظایف قضایی خود را به بخش‌هایی محدود می‌کند که در آن حساب‌های افراد جمع‌آوری، نگهداری، حفظ، مدیریت و تنظیم، و یا در آن وجوه عمومی مدیریت و مصرف می‌شود و نیز در مواردی که در آن باید پول‌ها و دارایی‌ها ارائه شوند. دیوان محاسبات در مورد مسائل کیفری تصمیمی اخذ نمی‌کند. (انجام این گونه دادرسی‌ها برعهده دادگاه کیفری است) اما دیوان محاسبات می‌تواند براساس حقایق موجود در مورد مسئولیت‌های حسابداری قضاوت کند. از این منظر، هر دو فرایند حسابرسی و قضاوت کیفری با یکدیگر سازگار می‌شوند. به طور کلی دیوان محاسبات در مورد مسائل کیفری تصمیمی اخذ نمی‌کند. هیأت‌های قضایی به بررسی مدیریت اصلی اقدامات قانونی که در لوای قوانین حسابداری صورت پذیرفته‌اند و یا مواردی که براساس قانون دیوان محاسبات موضوع دادگاه‌های اولیه یا استیناف هستند، می‌پردازند. این هیأت‌های قضایی همچنین برعلیه دادرسی‌های صورت پذیرفته در مورد اقدامات ویژه‌ای که در زمینه مسئولیت‌های حسابداری بوده و ماهیتی مدیریتی دارند و تحت تأثیر مدیریت عمومی قرار گرفته‌اند، استیناف‌هایی انجام می‌دهد.

## انواع حسابرسی در دیوان محاسبات اسپانیا

دیوان محاسبات اسپانیا انواع مختلفی از حسابرسی‌ها را انجام می‌دهد و معمولاً از آنها به روش ترکیبی استفاده می‌کند تا بتواند از زوایای متفاوت، مدیریت وجوه عمومی را بررسی کند. هر شیوه حسابرسی هدف متفاوتی را دنبال می‌کند:

- با انجام حسابرسی رعایت میزان انطباق مدیریت وجوه عمومی با قوانین و مقررات موجود سنجیده می‌شود.
- با انجام حسابرسی مالی به بررسی این مسئله می‌پردازد که آیا حساب‌های موجود نمود عملیات مالی و ماحصل فعالیت موسسه هستند؟
- با انجام حسابرسی سیستم‌ها و فرایندها می‌توان به میزان انطباق و هماهنگی کنترل داخلی با اصول و رهنمودهای رویه مطلوب پرداخت.
- با انجام حسابرسی عملکرد میزان کارآمدی مدیریت در رسیدن به اهداف ثابت قبلی مورد بررسی می‌شود

## اطلاعات عمومی و اقتصادی

اسپانیا، کشوری واقع در شبه جزیره ایبری و پس از فرانسه، دومین کشور بزرگ اروپای غربی است. این کشور از شمال، با فرانسه و آندورا، از غرب با پرتغال، از جنوب با مراکش، از شرق با دریای مدیترانه و از غرب و شمال، با اقیانوس اطلس هم‌مرز است. مساحت اسپانیا 504030 کیلومتر مربع بوده و حدود 46 میلیون نفر جمعیت دارد. این کشور از نظر موقعیت جغرافیایی، به دلیل قرار گرفتن بین آفریقا و اروپا و در اختیار داشتن کلیه راه‌های ورودی به آب‌های مدیترانه از طریق اقیانوس اطلس و نزدیکی با منطقه جبل الطارق از اهمیت استراتژیکی خاصی برخوردار است. مادرید پایتخت کشور اسپانیا است.

منبع: دیوان محاسبات اسپانیا [www.tcu.es](http://www.tcu.es)