

مطالعه موردی قوانین و مقررات نظام مالی و محاسباتی کشور هند

به کوشش: مرتضی اسدی
اداره کل روابط عمومی و امور بین الملل
دیوان محاسبات کشور
۱۳۹۰

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

مقدمه:



کشور هندوستان دارای یکی از قوی ترین نظام های مالی در منطقه آسیاست. در نتیجه دو قرن استعمار انگلستان بر هند ، قوانین مالی و غیر مالی، نظام اداری و ساختار سیاسی و اقتصادی و نهاد نظارتی هند متأثر از انگلستان می باشد.

هند با توجه به اینکه سعی دارد سهم عمده ای از اقتصاد ، تجارت و اقتدار جهانی را از آن خود کند و با عنایت به اینکه این کشور در تلاش است تا به یکی از ابر قدرت های مطرح در جهان تبدیل شود، بر اساس این سیاست برنامه ریزی دقیق و جامعی در خصوص اصلاح نظام مالی و نظارتی کشور انجام داده است و به همین لحاظ دیوان محاسبات هند به عنوان عالیترین مرجع حسابرسی مستقل دولتی نه تنها دارای اقتدار ملی است بلکه در سطح منطقه آسیا نیز وجهه فراوانی برای خود کسب کرده است. این کشور تلاش می کند تا با اعمال نفوذ در کار گروههای منطقه ای و پروژه های تحقیقاتی سازمان آسوسای و نیز آموزش حسابرسان از سرتا سر جهان، قوانین ، مقررات و رویه های حسابرسی خود را به عنوان دستورالعمل های منطقه ای و بین المللی حسابرسی و نظارتی به تصویب رسانده و جایگاه خود را در میان کشور های پیشرو جهان در حوزه حسابرسی دولتی ارتقاء بخشد.

دیوان محاسبات هند طی در هیات رئیسه سازمان های آسوسای (سازمان موسسات عالی حسابرسی کشور های آسیایی) و اینتوسای (سازمان بین المللی موسسات عالی حسابرسی) عضویت داشته و دبیر کلی آسوسای را نیز تجربه کرده است. دیوان محاسبات هند در سال 2012 میلادی نیز به عنوان یکی از کشور های مطرح و برتر آسیا در حوزه حسابرسی دولتی و حضور فعال در این حوزه ریاست سازمان آسوسای را به مدت سه سال از آن خود خواهد نمود.

بخش اول: ساختار سیاسی و اقتصادی هند¹:

¹. برای این بخش از منابع زیر استفاده شده است:

Political system in India
<http://www.tradechakra.com/india-political-system.html>
Indian Economy
<http://www.economist.com/topics/indian-economy>

هند به عنوان یکی از کشورهای تاریخی و صاحب تمدن محسوب می شود. این کشور به جهت برخی منابع طبیعی و موقعیت ژئوپولیتیک بارها مورد تهاجم اقوام مختلف قرار گرفته است که آخرین این تهاجم در قرن نوزدهم توسط بریتانیای کبیر صورت گرفت. مبارزات مردم این کشور به رهبری ماهتما گاندی و جواهر لعل نهرو منجر به استقلال هند در سال 1947 از سلطه انگلستان شد. اما متأسفانه خشونت های مذهبی و قومی این قاره را به دو نیم کرد و پاکستان از دل شبه قاره هند پدید آمد. علیرغم جمعیت زیاد و غیر قابل کنترل، تخریب بیش از حد محیط زیست، فقر شدید و فساد مالی گسترده، اقتصاد هند در حال رشد بسیار سریع است.

کشور هند از لحاظ سیاسی جمهوری فدرال است و یکی از بزرگترین دموکراسی های جهان محسوب می شود. این کشور دارای سه قوه مجریه، مقننه و قضائیه است. رئیس جمهور ریاست قوه مجریه را بر عهده دارد که مقامی بیشتر تشریفاتی است و ریاست دولت با نخست وزیر است که عالی ترین مقام اجرایی کشور به شمار می رود که از طریق رای نمایندگان پارلمان به قدرت می رسد. هند دارای نظام سیاسی با دو مجلس است یکی پارلمان ملی این کشور و دیگری مجلس سنا که به ترتیب دوره نمایندگی در این مجالس 6 و 5 سال است. قوه مقننه وظیفه قانونگزاری و اعمال نظارت را در کشور بر عهده دارد. رئیس دیوان عالی کشور ریاست قوه قضائیه را بر عهده دارد و توسط رئیس جمهور این کشور انتخاب می شود.

قانون اساسی هند عالیترین قانون کشور است که اصول بنیادین سیاسی، ساختار کشور، رویه ها، قدرت، وظایف دولت، حقوق اساسی و غیره را تعریف کرده است. قانون اساسی در 26 نوامبر 1949 تصویب و از 26 ژانویه 1950 اجرایی شده است. این قانون دارای 24 فصل و 450 ماده است و تاکنون 114 مورد از مواد آن اصلاح شده است.²

اقتصاد کشور هند در حال حرکت به سمت اقتصاد بازار آزاد است. آزاد سازی اقتصادی از جمله آزادی صنایع، خصوصی سازی شرکت های دولتی، کنترل کمتر بر روی تجارت و سرمایه گذاری خارجی در اوایل 1990 آغاز شد و تا کنون منجر به افزایش رشد و توسعه شده است. بیش از نیمی از اقتصاد هند کشاورزی است اما بخش خدمات نیز حجم قابل توجهی از اقتصاد را شامل می شود، بویژه با عنایت به

² .Constitution of India
http://www.india.gov.in/govt/constitutions_india.php

توانایی تکلم هندی ها به انگلیسی، این کشور به عنوان یکی از کشور های مطرح جهان در صادرات فناوری اطلاعات و قبول خدمات واگذاری شرکت های خارجی را بر عهده دارد.³

اقتصاد هند به دو بخش دولتی و خصوصی تقسیم می شود که دولت تلاش دارد کنترل خود را از اقتصاد کم کرده و آنرا به تدریج از طریق خصوصی سازی و تشویق سرمایه گذاری خارجی به بخش خصوصی بسپارد تا موجبات رشد و توسعه کشور را فراهم نماید. اقتصاد هند با چالش های اساسی روبروست. برخی از این چالش ها عبارتند از: فقر شدید، کافی نبودن زیر ساخت های عمرانی و اجتماعی، وجود فرصت های محدود برای اشتغال در بخش های غیر کشاورزی، کافی نبودن دسترسی به آموزش با کیفیت هم در سطح مقدماتی و هم در سطح عالی، مهاجرت شدید از روستاها به شهر ها، جمعیت زیاد، فساد مالی و تخریب محیط زیست.⁴

بخش دوم - نظام اداری هند:

نظام اداری هند متشکل از دو بخش دولت مرکزی و دولت های ایالتی است که زیر نظر قوه مجریه فعالیت می کند. این نظام موظف است خدمات اداری را به شهروندان ارائه نماید. نظام اداری متشکل از کلیه وزارتخانه ها، سازمانها و موسسات و نهادهای دولتی است. هدف اصلی این مجموعه سیاست گذاری ، اجرای سیاست های مصوب، ارائه خدمات اداری، ارائه مشاوره به وزیران و هدایت نظام بروکراسی در کشور هند است.

بر اساس قانون اساسی هند، نظام اداری کشور باید آزادانه عمل کرده و بدون ترس از آزار و اذیت و ناامنی مالی در جهت اتحاد کشور تلاش نماید. به طور مشخص نظام اداری هند وظایف و مسولیت های زیر را بر عهده دارد:

مدیریت امور دولت از جمله تعیین و تصویب سیاست ها پس از مشورت با وزارتخانه مربوط
اجرای سیاست های مصوب دولت
بازدید از مناطقی که در آنجا سیاست های دولت باید اجرا گردد.

³ .Indian Economy
<http://www.economist.com/topics/indian-economy>

⁴ .CIA World Fact book- India
<https://www.cia.gov/library/publications/the-world-factbook/geos/in.html>

انجام هزینه های دولتی که مستلزم نظارت مسوولان اداری و دولتی است و این افراد در مقابل پارلمان و سنای این کشور و در قبال هزینه کردن منابع مالی دولت پاسخگو هستند و باید مسولیت هر گونه تخلف و قانون شکنی را بپذیرند.

در فرایند سیاست گذاری و اتخاذ تصمیمیات مربوط به اداره کشور ، کارمندان در سطوح مختلف، وزیران و معاونان وزیران در این فرایند مشارکت دارند و نهایتاً سیاست خاصی اتخاذ می شود.

نظام اداری هند با چالش های عمده ای روبروست. بر اساس گزارش سازمان شفافیت بین المللی (گزارش سال 2008) هند از لحاظ فساد اداری و مالی هفتاد و سومین رتبه از میان 102 کشور جهان را داراست. گزارش سال 2009 در ارتباط با اقتصاد کشور های آسیایی نشان می دهد که نظام اداری هند در میان کشور های جهان دوم نظیر سنگاپور، تایلند، هنگ کنگ، کره جنوبی، مالزی، تایوان، فیلیپین، و اندونزی فاقد کارایی است. همچنین کار کردن با مسولان نظام اداری هند مستلزم فرایندی کند، طولانی و دردآور است. این نظام در مقابل تغییرات و اصلاحات بسیار مقاوم است.⁵

بخش سوم - نظام مالی:

الف) وضعیت حسابرسی داخلی در کشور هند:⁶

در سالهای اخیر به جهت افزایش رو به رشد شرکت های دولتی و خصوصی در کشور هند، نظام مدیریت مالی این شرکت ها مورد توجه مسوولان دولتی و عموم مردم قرار گرفته است. یکی از ارکان مهم هر شرکت وجود نظام حسابرسی داخلی و کنترل های داخلی کار آمد و موثر در آن است. به همین لحاظ هم کمیته های پارلمانی و هم مسولان مختلف دولتی و نیز سهامداران شرکت ها خواستار دریافت گزارش های مستقل از عملکرد شرکت های دولتی هستند. لذا حسابرسی داخلی به عنوان بخش جدایی ناپذیر فعالیت های هر شرکت و سازمان تلقی می شوند.

پاراگراف 3/1 مقدمه استانداردهای حسابرسی داخلی که از طرف انجمن حسابداران مستقل هند در سال 2004 تصویب شده است، حسابرسی داخلی را بدین شرح توصیف نموده است:

⁵ Indian Administrative Service

http://en.wikipedia.org/wiki/Indian_Administrative_Service

⁶. برای این بخش عمدتاً از منبع زیر استفاده شده است:

Internal Audit System in the Central Government Level
(Research paper of Indian SAI presented to the 9th ASOSAI Research Project- 2011)-
unpublished text

" حسابرسی داخلی در واقع کار کرد مستقل مدیریتی است که بطور مرتب به بررسی و ارزیابی انتقادی عملکرد یک نهاد یا شرکت می پردازد و هدف آن ارائه پیشنهادات برای اصلاح امور و تقویت ارزش کارایی فعالیت های شرکت مذکور است از جمله مدیریت راهبردی ریسک شرکت و نظام کنترل های داخلی آن"⁷

همچنین هیات مدیره انجمن حسابرسان داخلی هند نیز حسابرسی داخلی را بدین شرح تعریف کرده است:

" حسابرسی داخلی فعالیتی است مستقل، هدفمند و مشاوره ای که هدف آن افزایش کارایی هزینه و بهبود فعالیت های هر سازمان است. حسابرسی داخلی به هر سازمان کمک می کند تا از طریق ایجاد روشی نظام مند و منضبط به اهداف خود دست یافته و اثر بخشی مدیریت ریسک، کنترل ها و فرایند نظارت همگانی را ارزیابی نماید"⁸

در کشور هند حسابرسی داخلی رابطه ای مناسب با مدیریت ریسک دارد که هدف آن شناسایی و ارزیابی ریسک های بالقوه ای است که در فعالیت های هر سازمان ممکن است وجود داشته باشد. وظیفه حسابرسی داخلی در مدیریت ریسک، بررسی، گزارش دهی در مورد کفایت رویه ها و محدودیت هایی است که از طرف هیات مدیره شرکت یا سازمان تعیین می گردد. به عبارت دیگر می توان گفت که حسابرسی داخلی فرایندی است که از طریق آن سازمان اطمینان حاصل می کند که ریسک هایی که سازمان با آن مواجه می گردد به صورت مناسب و پویا توسط مدیریت سازمان شناسایی، درک و با آنها مقابله می گردد. البته حسابرسان داخلی در اجرای عملیاتها و مدیریت ریسک در سازمان دخالت نمی کنند.

ذیحسابی کل با هدف نگهداری حسابهای وزارتخانه های دولت مرکزی در وزارت دارایی تاسیس شده است. واحد های حسابرسی داخلی در هر وزارتخانه زیر نظر ذیحسابی کل مذکور فعالیت میکنند. مجموعاً 49 وزارتخانه و 45 سازمان دولتی در دولت مرکزی وجود دارد و جمعاً 32 واحد حسابرسی داخلی با 311 نفر پرسنل فعال هستند. بودجه واحد های حسابرسی داخلی از محل بودجه وزارتخانه مربوط تعیین می شود. واحد های حسابرسی داخلی وظایف زیر را بر عهده دارند.

⁷ . Internal Audit Standards

[.http://www.sa-dhan.net/AdIs/Accounting/internalauditstandard.htm](http://www.sa-dhan.net/AdIs/Accounting/internalauditstandard.htm)

⁸ The Institute of Internal Auditors of India

[.http://www.iiaindia.org/guidance.asp](http://www.iiaindia.org/guidance.asp)

ارزیابی کفایت و اثر بخشی کنترل های داخلی به طور کلی و صحت نظام های مالی و موثق بودن گزارش های مالی و حسابداری شناسایی و نظارت بر عوامل ریسک ارزیابی منتقدانه صرفه اقتصادی، کارایی و اثر بخشی مکانیسم های آرایه خدمات با هدف اطمینان از کارایی هزینه آرایه نظام موثر نظارتی برای انجام اصلاحات لازم

واحد های حسابرسی داخلی گزارش های خود را به مشاور مالی وزارتخانه متبوع تحویل می دهند که وی نیز این گزارش ها را به وزیر ارجاع می دهد در حال حاضر در کشور هند وزارتخانه ها دستور العمل حسابرسی داخلی مربوط به خود را دارا هستند. این دستورالعمل با استاندارد های حسابرسی داخلی در سطح بین الملل تطابق ندارد اما تلاش می شود تا دستورالعمل های مذکور به استاندارد های جهانی نزدیک شوند.

واحد های حسابرسی داخلی برنامه های حسابرسی را تهیه می کنند که در واقع تمامی فعالیت های سازمان یا وزارتخانه را قبل از شروع سال مالی شامل می شود. برنامه مذکور عمدتاً شامل حسابرسی رعایت و مالی می گردد اما برخی از وزارتخانه ها نیز حسابرسی عملکرد را هم انجام می دهند. حسابرسی IT جزو وظایف واحد های حسابرسی داخلی نیست.

از آنجا که ذیحسابی کل مستقر در وزارت دارایی وظیفه دارد تا نسبت به نگهداری درست حسابها اقدام نماید، لذا واحد های حسابرسی داخلی مرتباً مورد ارزیابی این ذیحسابی قرار می گیرند. بر اساس ارزیابی های صورت گرفته، واحد های حسابرسی داخلی باید هم از لحاظ تعداد و هم از لحاظ مهارت حسابرسان بهبود یابند.

دولت هند در ادامه تلاش خود برای بهبود وضعیت حسابرسی داخلی کار گروهی را در دسامبر 2010 تاسیس نمود تا به ایجاد الگوی مناسبی برای برنامه ریزی، اجرا و گزارش دهی حسابرسی داخلی در دولت پردازد.

در حال حاضر رابطه خاصی بین واحد های حسابرسی داخلی و دیوان محاسبات وجود ندارد. معمولاً حسابرسان دیوان محاسبات در خلال انجام وظایف قانونی خود، گزارش های حسابرسان داخلی را مطالعه می کنند. اما در آینده باید این رابطه تعریف شده و همکاری مناسبی بین طرفین ایجاد گردد.

ب) دیوان محاسبات و حسابرسی مستقل:

مقدمه:

دیوان محاسبات هند دارای سابقه ای 150 سال است و در واقع عالی ترین نهاد نظارتی در هند محسوب می شود که قدرت خود را از قانون اساسی می گیرد. رئیس دیوان محاسبات طبق اصل 148 قانون اساسی توسط رئیس جمهور منصوب می شود. وظایف دیوان محاسبات در اصل 149 قانون اساسی مشخص شده است که رسیدگی به کلیه حسابهای دولت مرکزی، دولت های ایالتی و سایر نهاد های دولتی می شود. بر اساس همین اصل، پارلمان هند قانون دیوان محاسبات را در سال 1971 تصویب نمود که این قانون به تشریح وظایف، اختیارات این دیوان و نحوه خدمت حسابرسان آن می پردازد. اصل 151 قانون اساسی تصریح می کند که دیوان محاسبات موظف است گزارش های خود را به رئیس جمهور تقدیم نماید که وی نیز گزارش های مذکور را در اختیار هر دو مجلس قرار خواهد داد. در سطح ایالتی نیز چنین می باشد یعنی اینکه ادارات حسابرسی گزارش های خود را به استاندار تحویل می دهند که ایشان نیز گزارش های مذکور را برای مجالس محلی ارسال می کند. دیوان محاسبات، حسابرسی های مالی، رعایت و عملکرد و حسابرسی فناوری اطلاعات را انجام می دهد.

2- توسعه حسابرسی در کشور هند:

سالهای 1989 الی 2007 دوره مهمی در توسعه و ایجاد تغییرات بزرگ و اساسی در حوزه حسابرسی، حسابداری و فعالیت های بین المللی دیوان محاسبات هند بوده است. همگرایی میان حسابرسی و حسابداری بخش دولتی و بخش خصوصی پیشرفت بزرگی در دو دهه اخیر بوده است. شکل گیری و توسعه حسابرسی عملکرد نیز پیشرفت دیگری برای این دیوان به شمار می رود. در راستای توسعه حرفه حسابداری در کشور هند، دولت تلاش کرده است تا از حسابداری نقدی به سمت حسابداری تعهدی گام بردارد و به همین لحاظ بودجه بندی در کشور نیز پا به پای پیشرفته ترین کشور های جهان صورت می گیرد. با انجام حسابرسی های عملکرد و فناوری اطلاعات، دیوان محاسبات هند تلاش کرده است تا از کشور های پیشرفته جهان در این خصوص عقب نماند. مشارکت بخش خصوصی و دولتی در انجام پروژه های بزرگ حسابرسی از دیگر ویژگی های دیوان محاسبات هند بوده است. هند همچنین در انجام برخی حسابرسی ها که فاقد تجربه و تخصص کافی بوده است از مشاوران برون سازمانی استفاده کرده است.

طی 22 سال گذشته دیوان محاسبات هند به تدوین سیستم ها و نظام های جدید، طرح های استراتژیک، چشم انداز، ماموریت و اهداف خود مطابق با مقتضیات کشور هند و دنیای امروز پرداخته است. حضور هند در هیات حسابرسان سازمان ملل متحد نیز علاوه بر فعالیت در سازمانهای منطقه ای و بین المللی حسابرسی موضوعی قابل توجه و حایز اهمیت می باشد. ناگفته نماند که وجود فناوری اطلاعات مهم ترین عنصر پیشرفت دیوان محاسبات هند در حوزه حسابرسی دولتی بوده است.

استقلال دیوان محاسبات:

بر اساس قانون اساسی هند، دیوان محاسبات سازمانی مستقل و قانونی است که اصالت خود را از اصول 148، 149 الی 151 قانون اساسی بدست آورده است. این دیوان مستقل از قوای مقننه و مجریه عمل می کند. گر چه رئیس دیوان منصوب رئیس جمهور به پیشنهاد نخست وزیر است اما دیوان در تعیین موضوعات حسابرسی و تهیه گزارش های حسابرسی و اعلام نظر فنی و کارشناسی خود مستقلاً عمل می کند.⁹

قانون دیوان محاسبات:

این قانون دارای 4 فصل به شرح زیر می باشد. فصل اول - مقدمات، فصل دوم - حقوق و سایر شرایط خدمت رئیس دیوان محاسبات، فصل سوم - وظایف و اختیارات دیوان محاسبات، فصل چهارم - موضوعات متفرقه

در سطور زیر نکات مهم هر یک از فصل های مذکور تشریح می گردد:

فصل اول - مقدمات:

در این فصل به تعاریف و کلیات پرداخته شده است.

فصل دوم: حقوق و سایر شرایط خدمت رئیس دیوان محاسبات:

حقوق و مزایای رئیس دیوان محاسبات برابر با قاضی دیوان عالی کشور خواهد بود. مدت دوره تصدی رئیس دیوان محاسبات 6 سال خواهد بود به شرط آنکه سن رئیس از 65 سال تجاوز نکند.

⁹ .Comptroller and Auditor-General's (Duties, Powers and Conditions of Service) Act, 1971

http://saiindia.gov.in/english/home/about_us/mandate/DPC_act/DPC_act.html

در زمان بازنشستگی رئیس دیوان مبلغ 15 هزار روپیه به عنوان حقوق بازنشستگی دریافت خواهد کرد.

فصل سوم - وظایف و اختیارات دیوان محاسبات:

مطابق این قانون دیوان محاسبات وظایف و اختیارات ذیل را بر عهده خواهد داشت:

حسابرسی کلیه در آمد های دولت که به صندوق مشترک دولت در هر ایالت و در سطح دولت مرکزی واریز می شود و نیز نظارت بر جمع آوری و تخصیص درآمدها
حسابرسی کلیه هزینه های دولت که از صندوق مشترک دولت در هر ایالت و در سطح دولت مرکزی برداشت می شود و بررسی این مساله که آیا هزینه ها برای مقاصد مورد نظر استفاده شده اند و آیا انجام هزینه ها با مجوز بوده است یا خیر.

حسابرسی تمامی معاملات دولت مرکزی و دولت های ایالتی مربوط به صندوق ها و برنامه های اقتضایی و حسابهای عمومی

حسابرسی تمامی امور تجاری، تولید، حسابهای سود و زیان و ترازنامه و سایر حسابهای یارانه ای که در هریک از سازمانهای دولت مرکزی و ایالتی نگهداری می شود.

حسابرسی حسابهای انبار های دستگاه های دولت مرکزی و ایالتی
حسابرسی نهاد ها یا موسساتی که توسط وام ها یا کمک های دولت مرکزی یا ایالتی تامین مالی می شوند.

رسیدگی به حساب شرکت هایی که پارلمان یا مجالس ایالتی با رعایت قانون دیوان محاسبات تاسیس می کنند.

گزارش های دیوان محاسبات برای رئیس جمهور هند ارسال می شود که سپس رئیس جمهور نیز گزارش های مذکور را برای هر دو مجلس هند ارسال می کند . گزارش های مذکور را کمیسیون های حسابهای دولتی و شرکت های دولتی مجلس بررسی می نماید.

فصل چهارم - موضوعات متفرقه:

رئیس دیوان محاسبات می تواند امور مختلف دیوان را به کارمندان و حسابرسان تفویض نماید.
رئیس دیوان محاسبات می تواند برای اجرای وظایف و اختیارات محوله به دیوان محاسبات، قوانین و مقررات مالی را برای سازمانها و وزارتخانه ها وضع نماید.

بخش 23 قانون محاسبات هند تصریح می کند که دیوان محاسبات باید قوانین و مقررات مربوط به حسابرسی را شامل حدود و دامنه حسابرسی تدوین نماید. مقررات مذکور پس از تدوین تحت عنوان " مقررات حسابرسی و حسابها" در روزنامه رسمی مورخ 20 نوامبر 2007 به چاپ رسیده است. مقررات مذکور تصریح می کند که دیوان محاسبات تنها مرجعی است که حدود و دامنه حسابرسی را تعیین می نماید. در این مقررات به انجام حسابرسی های مالی، رعایت و عملکرد اشاره شده است. سر فصل های این مقررات به شرح زیر است: مقدمه، کلیات، دامنه و حدود حسابرسی، اصول راهنمای استاندارد های حسابرسی، حسابرسی مالی، حسابرسی رعایت، حسابرسی عملکرد، حسابرسی سازمانها و نهاد های عمومی و شرکتهای، حسابرسی شرکتهای دولتی، نقش دیوان محاسبات در حسابرسی موسسات پانجایاتی راج و نهاد های محلی شهری، حسابرسی در محیط فناوری اطلاعات، شواهد حسابرسی، انجام حسابرسی، یادداشت های حسابرسی و گزارش های بازرسی، گزارش های حسابرسی، اصول کلی حسابداری دولتی و مسایل خاص.

اداره حسابرسی و حسابهای هند:

در مجموعه دولت فدرال هند، اداره حسابرسی و حسابهای هند دارای ساختار منحصر به فردی است. این اداره بخشی از خدمات کشوری هند است که در آن حسابرسان، کارشناسان، مدیران میانی و ارشد فعالیت می کنند. دیوان محاسبات هند از طریق اداره مذکور به انجام وظایف قانونی خود می پردازد. اداره مذکور دارای 6000 نفر پرسنل است که در رشته ها و حوزه های مختلف تخصص دارند و کار فنی حسابرسی را انجام می دهند. حسابرسان این اداره در بخش های مختلف دولتی به رسیدگی های قانونی می پردازند و به منافع عموم مردم کمک می کنند. حسابرسان مذکور، فارغ التحصیلان رشته های مدیریت مالی، حسابداری، حقوق، مهندسی، اقتصاد، و غیره هستند و برخی از آنها دانش بالایی در زمینه فناوری اطلاعات دارند. آموزش های ضمن خدمت و مرتبط کاری به بهبود مهارت این افراد کمک می کند. مدیران ارشد این اداره با شرکت در همایش ها، کنفرانس ها و کارگاهها، مشکلات این اداره را بررسی و راه حل هایی برای آن می یابند.

حسابرسان تازه استخدام شده از طریق آکادمی ملی مدیریت و آکادمی ملی حسابرسی و حسابها آموزش تئوری و عملی را در زمینه حسابداری، حسابرسی مدیریت مالی، قوانین پرسنلی، حسابداری هزینه، مفاهیم مدیریتی، تکنیک های کمی و پردازش الکترونیکی اطلاعات طی می کنند.

اداره حسابرسی و حسابهای هند در واقع شاخه اجرایی دیوان محاسبات هند محسوب میشود. این اداره زیر نظر رئیس دیوان محاسبات فعالیت می کند.

گزارش های دیوان محاسبات:

دیوان محاسبات هند موظف است تا عملکرد مالی دولت را حسابرسی نموده و بررسی نماید که آیا دولت های مرکزی و محلی در انجام هزینه های خود از مقررات مالی تبعیت کرده اند یا خیر. گزارش های حسابرسی پس از تلفیق به صورت سالانه توسط رئیس دیوان محاسبات برای رئیس جمهور هند ارسال می شود که رئیس جمهور نیز گزارش مذکور را به پارلمان تقدیم می کند. پارلمان پس از بحث و بررسی پیرامون گزارش سالانه به موارد تخلف و نواقص و ضعف های مدیریت مالی کشور رسیدگی می کند. در سطح محلی نیز به همین صورت عمل می شود. گزارش های حسابرسی برای استانداران ارسال می شود که مجالس محلی نیز مسولیت بررسی گزارش های مذکور را دارند. در گزارش های حسابرسی به نحوه مصرف منابع مالی، عدم مصرف این منابع، کمتر هزینه کردن یا بیشتر هزینه کردن یا هزینه های نادرست و غیره اشاره می شود.

گزارش های سالانه دیوان محاسبات به محض اعلام وصول توسط پارلمان به دو کمیسیون تخصصی ارجاع می شود: 1- کمیسیون حسابهای دولتی 2- کمیسیون شرکتهای دولتی. نمایندگان دیوان محاسبات ضمن حضور در کمیسیون ها در صورت لزوم به سوالات و ابهامات نمایندگان پاسخ می دهند. عمده ترین تخلفات مندرج در گزارش های دیوان محاسبات عدم استفاده از منابع تخصیص داده شده در محل مناسب خود است که در مورد این تخلفات تحقیقات لازم صورت می گیرد و تذکرات لازم به مسوولان داده می شود.

ج) فرایند تنظیم، تصویب، اجرا و کنترل بودجه :

کشور هند برای مدیریت مالیه عمومی خود از سیستم انگلیسی استفاده می کند. اگر چه انگلستان در سالهای اخیر پیشرفت های زیادی در این خصوص نموده است ، اما هند همچنان از سیستم قدیمی استفاده می کند. بودجه و نحوه تصویب و اجرای آن یکی از این موارد است.

بودجه بندی در کشور هند از چهار مرحله عبور می کند:

مرحله اول - برآورد هزینه ها و درآمدها:

قانون اساسی هند دولت را ملزم نموده است تا صورتی از درآمد ها و هزینه های دولت را به صورت جداگانه در اختیار پارلمان قرار دهد. کار تهیه لایحه بودجه در سه ماهه سوم سال مالی صورت می

گیرد. در این زمان وزارتخانه ها و سازمانهای مختلف برآورد های اولیه خود را در خصوص هزینه های سال آینده مالی ارایه می کنند که در این خصوص می توان به بودجه های برنامه ای و غیر برنامه ای اشاره نمود. معمولاً بودجه های برنامه ای پس از بحث و بررسی میان وزارتخانه متبوع و کمیسیون برنامه ریزی پیشنهاد می شود. بودجه های غیر برنامه ای را مشاوران بودجه در هر وزارتخانه تهیه می کنند. در کل تهیه بودجه غیر برنامه ای ساده است و در واقع هزینه های جاری سازمان یا وزارتخانه را شامل می شود.

در بخش برآورد بودجه در خصوص درآمد های کشور نیز به شکل بالا عمل می شود. عمدتاً دو نوع درآمد وجود دارد: دریافت های سرمایه ای و دریافت های جاری. این دریافت ها هم می تواند از منابع داخلی و هم از منابع خارجی باشد. درآمد های جاری شامل مالیات، درآمد سازمانهای دولتی و پرداخت بهره وام ها است که دولت فدرال اعطاء می کند. درآمدهای سرمایه ای از محل فروش و واگذاری سازمانها و شرکت های دولتی و نیز باز پرداخت کامل وام های اعطاء شده حاصل می شود.

مرحله دوم - برآورد کسری بودجه:

در این مرحله درآمد ها و هزینه های دولت برای یک سال مالی با هم تطبیق داده می شود تا کسری بودجه مشخص شود. سپس دولت با استفاده از مشاوران اقتصادی خود به موضوع استقراض داخلی برای تامین کسری بودجه می پردازد. میزان استقراض داخلی بستگی به کسری بودجه برای حصول اهداف بودجه دارد.

مرحله سوم - کاهش کسری بودجه:

پس از تعیین میزان کسری بودجه توسط دولت، نرخ درآمد های مالیاتی بازنگری شده تا در صورت امکان بخش از کسری بودجه در این خصوص تامین شود. معمولاً بودجه های غیر برنامه ای دستخوش تغییرات می شود چرا که ایجاد تغییرات در بودجه جاری امکان پذیر نیست.

مرحله چهارم - تصویب بودجه:

در این مرحله لایحه بودجه توسط دولت برای سال مالی که از اول آوریل شروع می شود نهایی می گردد. لایحه بودجه معمولاً در آخرین روز فوریه ارایه می شود. بحث و بررسی در مورد لایحه پیشنهادی بودجه تا اواسط ماه می بطول می انجامد (تقریباً 2/5 ماه). این در حالی است که سال مالی آغاز شده

است. با توجه به اینکه انجام هر گونه هزینه ای برای سال مالی جدید بدون مجوز پارلمان امکان پذیر نیست، دولت از پارلمان در خواست تصویب موقت هزینه های اضطراری و فوری را می کند.¹⁰

در دهه 1990 اصلاحات فراوانی در حوزه مالیه دولتی در هند صورت گرفت که از جمله این اصلاحات می توان به اصلاح مقررات مربوط به تصویب بودجه اشاره کرد. در این دهه دولت تلاش نمود تا کسری بودجه عظیم و رو به رشد و نیز کسری درآمد های خود و نیز دیون ملی را که نگرانی های مهمی را ایجاد کرده بودند کاهش دهد. بر همین اساس سرانجام پارلمان هند قانون مسولیت مالی و مدیریت بودجه را در اگوست 2003 به تصویب رساند. این قانون از 5 ژولای 2004 به مرحله اجرا درآمد. این قانون دولت را موظف می نماید تا کسری مالی، کسری درآمد و سایر شاخص های کلیدی را کاهش دهد تا اقتصاد به صورت متوازن درآید. این قانون همچنین دولت را متعهد می نمود تا چارچوب کلان اقتصادی، استراتژی، سیاست مالی و سیاست مالی میان مدت را در کنار بودجه سالانه اتخاذ نماید.¹¹

بخش چهارم - اصلاحات قانون محاسبات هند و دلایل آن:

قانون محاسبات هند مصوب 15 دسامبر 1971، وظایف، اختیارات و شرایط خدمت رئیس دیوان محاسبات را ترسیم می کند. تصویب این قانون 20 سال تمام طول کشید و در طول مدتی که دیوان محاسبات خلاء قانونی برای انجام وظایف داشت از برخی از اصول قانونی حسابرسی و حسابها مصوب 1936 استفاده کرد. این مساله منجر به عقب ماندگی سازمانی و فنی دیوان محاسبات گردید. در خلال این 20 سال فاصله تحولات عظیمی در نظام اقتصادی - اجتماعی و اداری در هند صورت گرفت از جمله افزایش هزینه های دولت، ظهور شرکت های دولتی، شکل گیری فعالیت ها و پروژه های توسعه و غیره که منجر به ضرورت تصویب قانون محاسبات گردید.

از سال 1971 تاکنون قانون محاسبات هند اصلاحیه نداشته است.

¹⁰ .India's Budget Process (in Theory)

<http://independentindian.com/2008/02/29/indias-budget-process-in-theory/>

¹¹ .The Budget process stages

<http://www.rediff.com/money/2004/jun/30stage.htm>

نتیجه گیری:

هند دارای یکی از قوی ترین نظام های مالی و محاسباتی در منطقه آسیاست. هند با توجه به اینکه سعی دارد سهم عمده ای از اقتصاد، تجارت و اقتدار جهانی را از آن خود، بر اساس این سیاست برنامه ریزی دقیق و جامعی در خصوص اصلاح نظام مالی و نظارتی کشور انجام داده است و به همین لحاظ دیوان محاسبات هند به عنوان عالیترین مرجع حسابرسی مستقل دولتی نه تنها دارای اقتدار ملی است بلکه در سطح منطقه آسیا نیز وجهه فراوانی برای خود کسب کرده است

دیوان محاسبات هند دارای سابقه ای 150 ساله است و در واقع عالی ترین نهاد نظارتی در هند محسوب می شود که قدرت خود را از قانون اساسی می گیرد. پارلمان هند قانون دیوان محاسبات را در سال 1971 تصویب نمود که این قانون به تشریح وظایف، اختیارات این دیوان و نحوه خدمت حسابرسان آن می پردازد. این قانون از زمان تصویب تاکنون اصلاحیه نداشته است. طی سالهای 1989 الی 2007 دیوان محاسبات هند دستخوش تغییرات بزرگ و اساسی در حوزه حسابرسی، حسابداری و فعالیت های بین المللی دیوان محاسبات هند شده است. همگرایی میان حسابرسی و حسابداری بخش دولتی و بخش خصوصی پیشرفت بزرگی در دو دهه اخیر بوده است. طی 22 سال گذشته دیوان محاسبات هند به تدوین سیستم ها و نظام های جدید، طرح های استراتژیک، چشم انداز، ماموریت و اهداف خود مطابق با مقتضیات کشور هند و دنیای امروز پرداخته است

دیوان محاسبات مطابق با قانون وظیفه حسابرسی کلیه در آمد های دولت که به صندوق مشترک دولت در هر ایالت و در سطح دولت مرکزی واریز می شود و نیز نظارت بر جمع آوری و تخصیص درآمدهای کشور را بر عهده دارد. دیوان محاسبات هند موظف است تا عملکرد مالی دولت را حسابرسی نموده و بررسی نماید که آیا دولت های مرکزی و محلی در انجام هزینه های خود از مقررات مالی تبعیت کرده اند یا خیر. گزارش های حسابرسی پس از تلفیق به صورت سالانه توسط رئیس دیوان محاسبات برای رئیس جمهور هند ارسال می شود که رئیس جمهور نیز گزارش مذکور را به پارلمان تقدیم می کند

در کشور هند حسابرسی داخلی رابطه ای مناسب با مدیریت ریسک دارد که هدف آن شناسایی و ارزیابی ریسک های بالقوه ای است که در فعالیت های هر سازمان ممکن است وجود داشته باشد. وظیفه حسابرسی داخلی در مدیریت ریسک، بررسی، گزارش دهی در مورد کفایت رویه ها و محدودیت هایی است که از طرف هیات مدیره شرکت یا سازمان تعیین می گردد.

بودجه بندی در کشور هند از چهار مرحله عبور می کند: مرحله اول - برآورد هزینه ها و درآمدها: مرحله دوم - برآورد کسری بودجه، مرحله سوم - کاهش کسری بودجه، مرحله چهارم - تصویب بودجه. گرچه کار بودجه بندی فرایندی طولانی و زمان بر است اما همواره تلاش می شود تا با رفع ضعف ها در این خصوص برآورد ها به واقعیت نزدیک تر باشد. اعتقاد بر این است که چنانچه بودجه بندی درست صورت پذیرد، مدیریت مالی کشور آسان تر خواهد بود.

منابع و ماخذ

CIA World Fact book- India

<https://www.cia.gov/library/publications/the-world-factbook/geos/in.html>

Comptroller and Auditor-General's (Duties, Powers and Conditions of Service) Act, 1971

http://saiindia.gov.in/english/home/about_us/mandate/DPC_act/DPC_act.html

Website of the Comptroller and Auditor General of India

[/http://www.cag.gov.in](http://www.cag.gov.in)

Constitution of India

http://www.india.gov.in/govt/constitutions_india.php

Internal Audit System in the Central Government Level

(Research paper of Indian SAI presented to the 9th ASOSAI Research Project- 2011)- unpublished text

Indian Administrative Service

http://en.wikipedia.org/wiki/Indian_Administrative_Service

The Budget process stages

<http://www.rediff.com/money/2004/jun/30stage.htm>

India's Budget Process (in Theory)

<http://independentindian.com/2008/02/29/indias-budget-process-in-theory/>

Indian Economy

<http://www.economist.com/topics/indian-economy>

Political system in India

<http://www.tradechakra.com/india-political-system.html>

Effectiveness of the Public Audit System in India

Reforming the Institution of the Comptroller and Auditor General (CAG)

http://www.humanrightsinitiative.org/publications/const/effectiveness_of_the_public_audit_system_in_india.pdf

Developments in Government Policies and Public Administration and their impact on C&AG's Audit and Organization
http://saiindia.gov.in/english/home/about_us/history/1990-2007/Vol_1/contents.pdf