

مطالعه موردی قوانین و مقررات نظام مالی محاسباتی کشور ترکیه

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 جمهوری ترکیه باقیمانده امپراطوری عظیم عثمانی است که پس از فرو پاشی در خلال جنگ جهانی اول به چند کشور مختلف تجزیه گردید و قدرت و استقلال آن به شدت آسیب دید . در سالهای اخیر با توجه به سیاست های دولت برای احیای اقتدار و عظمت از دست رفته کشور و تبدیل آن به کشوری قوی و صاحب نفوذ در منطقه و جهان موجب شده است ترکیه گام های توسعه را با سرعت هر چه تمامتر بردارد که نتیجه این سیاست ها پیشرفت های عظیم اقتصادی ، سیاسی و اجتماعی در کشور بوده است. مطالبق با پیشرفت های حاصل شده ترکیه طی سالهای اخیر تلاش نموده است تا با اصلاح نظام اداری ، نظام مالی و نظارتی در کشور نه تنها به شهروندان خدمت کرده بلکه از منابع مالی دولت استفاده بهینه نماید.

دستگاه نظارت مالی در کشور ترکیه در زمان امپراطوری عثمانی با فرمان سلطان عزیز اول در 29 مه 1862 تاسیس گردید که بر این اساس سازمانی تحت عنوان " دیوان " تشکیل گردید که این دیوان اکنون دارای سابقه ای 150 ساله است. جمهوری ترکیه به رهبری مصطفی کمال پاشا آتاترک در سال 1923 میلادی تاسیس گردید که در همین سال بر اساس قانون اساسی جدید ترکیه، دیوان محاسبات نیز به شکل جدید تاسیس شد. بر اساس قانون اساسی این کشور ، دیوان محاسبات از طرف مجلس ملی ترکیه مسولیت رسیدگی به کلیه حسابهای درآمد و هزینه ها و اموال و دارایی های دولت را بر عهده دارد. این دیوان مجموعاً 12 هزار سازمان و نهاد و شرکت دولتی را حسابرسی میکند. دیوان محاسبات ترکیه از بدو تاسیس عمدتاً حسابرسی های مالی و رعایت قوانین و مقررات را انجام می داد اما از سال 1996 بر اساس اختیارات جدیدی که در نتیجه اصلاح قوانین حسابرسی بوجود آمد این دیوان حسابرسی های عملکردی را نیز در دستور کار خود قرار داد.

همانند تعدادی از کشورهای جهان دیوان محاسبات ترکیه دارای اختیارات قضایی است و در آن دادگاهی برای رسیدگی به تخلفات مالی مستقر است و به همین لحاظ هیچ نهادی نمی تواند در امور اداری و وظایف آن دخالت نماید. این دیوان مستقل از سه قوه عمل می کند و موضوعات حسابرسی را خود تعیین می نماید. گزارشات دیوان محاسبات بر اساس تشخیص این دیوان برای پارلمان ارسال می شود و مسولان اجرایی دولتی و وزرا برای ادای توضیحات به دیوان محاسبات احضار میشوند.

این تحقیق بر آن است تا ضمن ارائه شمایی کلی از نظام و فرایند مالی و نظارتی در جمهوری ترکیه به ذکر اصلاحاتی که در این خصوص صورت گرفته است و دلایل اصلاحات مذکور به اختصار بپردازد.

برای آنکه تصویر کاملی از وضعیت نظام مالی ترکیه ارائه شود، اشاراتی به ساختار سیاسی و اقتصادی، نظام اداری ترکیه، نظام مالی، نظام نظارتی (حسابرسی داخلی و مستقل)، بودجه و قانون محاسبات ترکیه خواهد شد.

بخش اول: ساختار سیاسی و اقتصادی الف) ساختار سیاسی:

جمهوری ترکیه در سال 1923 توسط قهرمان ملی این کشور مصطفی کمال آتاتورک از بقایای شکست خورده امپراطوری عثمانی تشکیل شد. به دلیل رهبری دیکتاتوری آتاتورک، اصلاحات عظیم و سریع اجتماعی، حقوقی و سیاسی در کشور ایجاد شد. در آن زمان ترکیه دارای نظام تک حزبی بود اما از سال 1950 با پیروزی حزب دمکراتیک در انتخابات، احزاب سیاسی اجازه فعالیت یافتند. کودتای پی در پی در سالهای 1960، 1971 و 1980 مانع از رشد مناسب دموکراسی در ترکیه گردید. نظامیان همواره در ترکیه از اختیارات و قدرت زیادی برخوردار بوده اند که این مساله منجر به عضویت ترکیه در پیمان آتلانتیک شمالی (ناتو) گردید. ترکیه در حال حاضر سرگرم انجام اصلاحات سیاسی از جمله تقویت دموکراسی و اقتصاد برای پیوستن به اتحادیه اروپاست که تاکنون توفیق چندانی در این خصوص نداشته است.¹

قانون اساسی ترکیه که به قانون 1982 معروف است و تنها قانون بنیادین در کشور به حساب می آید. قانون اساسی، نهادها و تشکیلات و نحوه اداره امور کشور و وظایف و حقوق شهروندان را تشریح می کند.

بر اساس قانون اساسی، کشور به سه قوه مقننه، مجریه و قضاییه تقسیم می شود. اصل هفتم قانون اساسی بر لزوم تشکیل یک پارلمان در ترکیه تاکید دارد و اینکه ملت دارای حق حاکمیت کامل بر کشورشان هستند. نمایندگان مجلس از طریق آراء عمومی به مدت

¹ Political Structure of Turkey
http://www.turkishelections.com/political_structure/

4 سال انتخاب می شوند و تعداد نمایندگان مجلس 550 نفر است. قوه مقننه موظف به تصویب قوانین و مقررات لازم برای کشور است.

در راس قوه مجریه رئیس جمهور قرار دارد که به مدت 5 سال توسط پارلمان انتخاب می شود اما اختیارات وی تشریفاتی است. نخست وزیر که منصوب رئیس جمهور و پارلمان است اداره امور کشور را بر عهده دارد و شورای وزیران را رهبری می کند. قوه قضاییه مستقل از دو قوه دیگر عمل می کند. بر اساس قانون اساسی، هیچ شخص، سازمان و یا گروهی نمی تواند در تصمیمات و آراء این قوه و دادگاهها اعمال نفوذ کند. نظام قضایی ترکیه منبعت از نظام قضایی کشور های اروپایی بویژه سوئیس است. مهمترین مراجع قضایی ترکیه عبارتند از: دادگاه قانون اساسی، دادگاه عالی استیناف، دیوان عالی نظامی، دیوان عدالت اداری و دیوان عالی کشور

نظامیان همواره در ترکیه در امور سیاسی دخالت داشته اند و دست به کودتا هایی در دوره های متفاوت زده اند که آخرین آن در سال 1997 منجر به سرنگونی دولت اسلام گرای نجم الدین اربکان گردید. عمده ترین دلیل دخالت نظامیان در امور سیاسی حفظ امنیت ملی ترکیه بوده است.

ب) ساختار اقتصادی:

بخش عمده اقتصاد ترکیه را صنایع و خدمات تشکیل می دهد و حدوداً 30 درصد اقتصاد به بخش کشاورزی تعلق دارد. برنامه های سریع و جدی دولت برای خصوصی سازی منجر به کاهش مداخله دولت در صنایع، بانکداری، حمل و نقل، ارتباطات، و ظهور کار آفرینان متوسط در ترکیه گردیده است. تولید منسوجات یک سوم بخش صنعت را به خود اختصاص داده است. بخش های دیگر صنعت نظر اتومبیل سازی، ساخت و ساز، الکترونیک و غیره رو به رشد است.

ترکیه در سال 2001 با بحران اقتصادی شدیدی مواجه شد که این مساله منجر به اجرای برنامه اصلاحات مالی در ترکیه گردید که توسط صندوق بین المللی پول پیشنهاد شده بود. اصلاحات مذکور به تقویت پایه های اقتصادی کشور منجر شد.²

اقتصاد ترکیه از جمله اقتصاد های رو به رشد در جهان است. این کشور از جمله کشور های سرشناس تولید کننده محصولات کشاورزی، منسوجات، خود رو، کشتی، حمل و نقل، مصالح ساختمانی، لوازم الکترونیک و لوازم خانگی محسوب می شود. بخش خصوصی در اقتصاد ترکیه در سالهای اخیر به شدت رشد کرده است اما دولت همچنان نقش مهمی در صنایع، بانکداری، حمل و نقل و ارتباطات دارد. ترکیه پانزدهمین کشور جهان از لحاظ تولید ناخالص ملی است و به همین لحاظ از سال 1961 عضو کشور های توسعه و همکاری اقتصادی (OECD) و یکی از کشور های گروه G 20 می باشد.

از اقتصاد ترکیه تعاریف متفاوتی شده است. برخی ترکیه را کشوری در حال توسعه می نامند. برخی دیگر این کشور را تازه صنعتی تعریف می کنند و بانک جهانی و نشریه اکونومیست ترکیه را به عنوان کشوری با بازار های در حال ظهور توصیف کرده اند.³

بخش دوم: نظام اداری در کشور ترکیه

در کشور ترکیه نظام اداری متشکل از دو بخش می باشد: 1- بخش مرکزی که متشکل از وزارتخانه ها و سایر سازمانها، نهاد ها و بخش هایی است که به دولت مرکزی وابسته اند. 2- بخش محلی که متشکل از شرکت ها و نهاد های دولتی است که توسط مسولان محلی اداره می شوند. این مسولان را روستا ها، شهر داری ها، شهر های بزرگ و مدیریت های خاص استانی انتخاب می کنند.

² .CIA World Fact book-Turkey

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

³ .Economy of Turkey

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

ترکیه دارای 81 استان است که استانهای مذکور به 7 منطقه تقسیم شده اند. هر استان به بخشداری تقسیم می شود که در مجموع 923 بخش اداری در کشور وجود دارد.

قانون اساسی ترکیه مصوب 1982 نظام اداری این کشور را نظامی متمرکز تعریف کرده است. بر این اساس هر استان توسط استاندار اداره می شود که وی منصوب شورای وزیران است که توسط رئیس جمهور تایید می شود. استانداران عاملان اصلی دولت در هر استان هستند و عملکرد خود را به وزارت کشور گزارش می کنند. بر اساس قانون اساسی، دولت مرکزی بر عملکرد استانها نظارت مستقیم دارد.⁴

بخش سوم: نظام مالی در ترکیه:

کشور ترکیه برای سر و سامان دادن به امور مالی کل کشور قانون مدیریت مالی دولتی و نظارت - شماره 5018 را در سال 2003 تصویب نموده است. این قانون در سالهای 2005، 2007 و 2008 نیز اصلاحاتی داشته است. هدف از تصویب این قانون تنظیم ساختار و عملکرد مدیریت مالی کشور، تهیه و اجرای بودجه دولت، حسابداری و گزارش دهی در مورد تمامی معاملات مالی دولت و کنترل های مالی مطابق با سیاست ها و اهداف مندرج در طرح ها و برنامه های توسعه در کشور است. همچنین این قانون بر آن است تا پاسخگویی و شفافیت را افزایش داده و موجب ارتقاء صرفه اقتصادی، کارایی و اثر بخشی وصول منابع مالی دولت و استفاده بهینه از این منابع گردد.

الف) حسابرسی داخلی

حسابرسی داخلی بخش مهمی از فرایند نظارت مالی در ترکیه است و همواره تلاش می شود تا این نوع حسابرسی مطابق با نیاز های سازمانها و شرکت های دولتی و استاندارد های بین المللی صورت پذیرد.

⁴ .Constitution of Republic of Turkey

http://www.anayasa.gov.tr/images/loaded/pdf_dosyalari/THE_CONSTITUTION_OF_THE_REPUBLIC_OF_TURKEY.pdf

قانون مدیریت مالی دولتی و نظارت - شماره 5018 حسابرسی داخلی را " فعالیتی مستقل و هدفمند و مشاوره ای که ایجاد اطمینان می کند"⁵ تعریف کرده است.

وظیفه انجام حسابرسی داخلی بر عهده واحدی در وزارت دارایی به نام هیات هماهنگی حسابرسی داخلی است. این هیات هم وظیفه سیاستگذاری و هم ارایه مشاوره فنی به حسابرسان داخلی را عهده دار است.

بر اساس رویه موجود در ترکیه، برنامه حسابرسی داخلی سالانه وزارتخانه ها، سازمانها و شرکت های دولتی به پیشنهاد عالی ترین مقام دستگاه توسط حسابرسان داخلی انجام می شود و گزارش حسابرسی را مدیریت ارشد سازمان/وزارتخانه تایید می کند. بر اساس ماده 63 قانون مدیریت مالی دولتی و نظارت ، وظایف حسابرسان داخلی به شرح زیر تعیین شده است:

- ارزیابی مدیریت و ساختار های کنترلی سازمانهای دولتی بر اساس تحلیل های هدفمند ریسک
- مطالعه و ارایه پیشنهاد در مورد استفاده با صرفه، کارآمد و اثر بخش از منابع مالی دولت
- انجام حسابرسی های پس از خرج رعایت قوانین و مقررات
- حسابرسی و ارزیابی مخارج، تصمیمات و عملیات سازمان در خصوص مسایل مالی از لحاظ تطابق با اهداف، سیاست ها، طرح ها و برنامه های توسعه، طرح های راهبردی و برنامه های عملکردی
- انجام حسابرسی های مبتنی بر سیستم در مورد فرایند مدیریت مالی و کنترل و ارایه پیشنهادات در این خصوص
- ارایه پیشنهاد در مورد نقاط ضعف موجود.
- ارایه گزارش به مدیریت ارشد سازمان

گزارشهای حسابرسی داخلی پس از ملاحظه و تایید مدیریت ارشد سازمان به واحد های مرتبط و نیز به امور مالی برای اقدامات بعدی ارسال می گردد. گزارش های مذکور ظرف مدت 2 ماه باید برای هیات هماهنگی حسابرسی داخلی مستقر در وزارت دارایی ارسال گردد.

طبق ماده 65 قانون فوق الذکر، شرایط انتصاب حسابرسان داخلی بدین شرح تعیین شده است:

⁵ . Public Internal Financial Control- Assessment May 2009
<http://www.sigmaxweb.org/dataoecd/32/8/43913351.pdf>

- حداقل دارای مدرک لیسانس در حوزه مدیریت مالی باشند
- دارای حداقل 5 سال سابقه کار در بخش حسابداری سازمانهای دولتی باشند.
- دارای دانش، توانای و مهارت لازم باشند.

افراد منصوب شده به عنوان حسابرس داخلی توسط وزارت دارایی در زمینه های زیر آموزش می بینند: حسابداری، بودجه، کنترل مالی، مقررات مربوط به خرید، حسابداری، امور پرسنلی و غیره. این افراد همچنین در دوره های آموزشی بین المللی شرکت می کنند.⁶

ب) حسابرسی مستقل⁷

دیوان محاسبات ترکیه برای نخستین بار با فرمان سلطان عزیز اول پادشاه عثمانی در 29 مه 1862 تاسیس گردید. دیوان محاسبات در سال 1876 به سازمانی تبدیل شد که بر اساس اولین قانون اساسی دولت عثمانی بر ایجاد آن تاکید می کرد. پس از تشکیل جمهوری ترکیه در سال 1923 دیوان محاسبات تجدید ساختار شد و جایگاه ویژه ای در قانون اساسی ترکیه پیدا کرد.

بر اساس مواد قانون اساسی و نیز قانون دیوان محاسبات ترکیه، این دیوان موظف است از طرف پارلمان ترکیه به درآمد ها، هزینه ها، اموال دستگاهها و سازمانهای دولتی رسیدگی نماید. در حال حاضر این دیوان به عنوان حسابرس مستقل دولتهای مرکزی و محلی عمل کرده و مجموعاً 12000 سازمان و دستگاه دولتی را حسابرسی می کند.

دیوان محاسبات ترکیه سازمانی غیر سیاسی است و از قوای مقننه، مجریه و قضاییه استقلال کامل دارد و لذا حسابرسان و کارشناسان این دیوان به تشخیص خود موضوعات حسابرسی را انتخاب می کنند و برای انجام حسابرسی برنامه ریزی می نمایند. حسابرسان این دیوان بر اساس قانون به کلیه اسناد و مدارک دستگاهها و سازمانها پی که از بودجه دولت استفاده میکنند دسترسی دارند. از ویژگی های قانون دیوان محاسبات ترکیه اقتدار و جایگاه ریاست آن است. به موجب این قانون هیچ مقامی نمی تواند رئیس دیوان محاسبات را تا پایان دوره تصدی اش بر دیوان عزل نماید.

⁶ .Recent Developments on Internal Auditing Legislation in Public Institutions of Turkey
www.cass.city.ac.uk/___.../Kiymet-Caliyurt.pdf

⁷ . در این بخش منبع مورد استفاده قانون دیوان محاسبات ترکیه بوده است:

Law on Turkish Court of Accounts
http://www.sayistay.gov.tr/english_tca/6085/6085English.pdf

1) کلیات قانون محاسبات ترکیه:

قانون دیوان محاسبات ترکیه مشتمل بر شش بخش و 84 اصل در تاریخ سوم دسامبر 2010 توسط پارلمان ملی ترکیه به تصویب رسیده است. این قانون بر اساس نیازها و ضرورت های روز حسابرسی دولتی در ترکیه به تصویب رسیده است و در واقع ضعف های قانون قبلی را بر طرف نموده است. پیش نویس این قانون به مدت 5 سال توسط پارلمان مورد بررسی قرار گرفته است و کلیه ملاحظات فنی و سیاسی در آن رعایت شده است.

هدف و دامنه حسابرسی:

هدف از تصویب این قانون، تنظیم فعالیت های دیوان محاسبات ترکیه، امور حسابرسی، رویه های قضایی و امور مربوط به انتخاب و انتصاب کارکنان و مقامات دیوان است که وظیفه نظارت مالی را از سوی پارلمان ترکیه انجام می دهند. در ترکیه هدف از حسابرسی عبارت است از ایجاد چارچوبی برای پاسخگویی و شفافیت مالی در بخش دولتی، اطمینان از عملکرد صحیح دستگاه های دولتی به نحوی که صرفه اقتصادی، کارایی و اثر بخشی در فعالیت این دستگاه های دولتی رعایت شود و ضمن حاکمیت قانون ترتیبی اتخاذ شود تا منابع مالی دولتی بصورت هدفمند و قانونی به مصرف برسد.

استقلال:

دیوان محاسبات در انجام وظایف خود دارای استقلال کارکردی و سازمانی است.

حوزه حسابرسی:

دیوان محاسبات موظف است به بودجه کلیه دستگاهها و سازمانهای دولت مرکزی، نهاد های تامین اجتماعی، دولت های محلی، شرکتهایی که 50 درصد سهام آنها به دولت تعلق دارد، استقراض داخلی و خارجی، موسسات و نهاد های بین المللی و کمک های دریافتی خارجی، کلیه حسابهای دولتی و حسابهای شخصی، صندوق ها و سایر منابع و فعالیت های مالی در کشور صرف نظر از اینکه متولی آن دولت باشد یا خیر را رسیدگی نماید.

وظایف دیوان محاسبات:

وظیفه دیوان محاسبات عبارت از حسابرسی فعالیت های مالی، تصمیمات و معاملات مدیریت دولتی در چارچوب پاسخگویی و ارائه گزارش دقیق و به موقع به پارلمان ترکیه است. این دیوان همچنین موظف است تا رسیدگی نماید که آیا حسابها و معاملات دولت در ارتباط با درآمد ها، هزینه ها و دارایی ها

مطابق قانون صورت گرفته است یا خیر و نیز موظف است در خصوص زیان و ضرر وارده به دولت اقدام نماید. از دیگر وظایف این دیوان ارسال تاییدیه حسابهای دولت به پارلمان است.

اختیارات و اقتدار دیوان محاسبات:

بر اساس قوانین، دیوان محاسبات ترکیه می تواند مستقیماً با مدیران و مسوولان کشور برای دریافت هرگونه اسناد و مدارک حسابداری و اطلاعات مالی مکاتبه نموده و یا بصورت تلفنی اطلاعات اخذ نماید. این دیوان همچنین می تواند اسناد و مدارک فوق را به هر مکانی که تشخیص می دهد منتقل نماید. و یا از مسوولان بخواهد تا نماینده خود را به دیوان محاسبات اعزام نمایند. نکات مندرج در بالا هم شامل اشخاص حقیقی و هم شامل اشخاص حقوقی و نیز بانکها می شود. دیوان همچنین می تواند در محل دستگاههای مورد رسیدگی و محل انجام پروژه ها در هر زمانی که صلاح بداند حاضر شده و رسیدگی های قانونی را در خصوص اسناد حسابداری، کالاها، اموال دولت، رویه های کاری، معاملات و خدمات را انجام دهد. به علاوه دیوان قادر است تا حسابرسی سال جاری و سنوات قبل و پروژه ها و برنامه هایی را که بیش از یک سال بطول می انجامد را رسیدگی نمایند. در صورت نیاز دیوان محاسبات از کارشناسان خارج از سازمان از طریق ضوابط مندرج در آیین نامه های داخلی استفاده خواهد کرد.

پاسخگویی مسوولان دولتی:

مسوولان کشور و مدیران سازمانهای دولتی که منابع مالی دولت را در اختیار دارند باید از این منابع طوری استفاده نمایند تا صرفه اقتصادی، کارایی و اثر بخشی رعایت شده و از سوء استفاده از منابع و اموال دولت جلوگیری بعمل آید. در گزارش دیوان به پارلمان این نکته باید ذکر شود که آیا مدیران دولتی وظیفه خود را در این خصوص به درستی انجام داده اند یا خیر. در صورت ضرر و زیان به دولت این ضرر باید جبران گردد. جبران زیان و ضرر می تواند از طرف یک نفر و یا از طرف چند نفر مسوول صورت پذیرد. بویژه نخست وزیر و وزرا مسولیت دارند تا صرفه اقتصادی، کارایی و اثر بخشی را در فعالیت ها و انجام وظایف خود رعایت نمایند. اما انجام حسابرسی های عملکردی و نتایج حاصل از آن مسوولیت قانونی و مالی ایجاد نمی کند.

حسابدهی ذیحسابان:

ذیحسابان موظفند که حسابهای سازمانهای دولتی را تهیه نمایند و مدیران سازمانها موظفند این حسابها را به نحو صحیح نگهداری نمایند که این کار از طریق ذیحساب و یا حسابداران صورت می گیرد و حسابهای مذکور بنا به درخواست دیوان محاسبات به هر مکانی که دیوان تشخیص دهد ارسال خواهد شد. مسولیت عدم حسابدهی بر عهده ذیحساب و مدیریت دستگاه اجرایی است. مدیریت

دستگاههای دولتی موظفند اسامی ذیحسان در ابتدای هر سال مالی به دیوان محاسبات اعلام را نمایند.

مسئولیت مقامات و مدیران دولتی:

مدیران و مسولان دولتی موظفند هر گونه اطلاعات و اسناد ومدارک مالی و حسابداری را در اختیار دیوان محاسبات قرار دهند. چنانچه مسولان و ذیحسابان از این کار طفره برونند و مانع ارسال مدارک شوند و یا مانع از انجام حسابرسی و یا محاکمه مدیران متخلف گردند، مطابق قانون نیمی از حقوق ماهیانه آنان کسر خواهد شد. چنانچه ذیحسابان به مدت سه ماه و مسولان در مدتی که دیوان تعیین نماید از دادن حساب خودداری نمایند، آنان از کار اخراج و یا محاکمه قضایی خواهند شد.

تشکیلات دیوان محاسبات ترکیه:

دیوان محاسبات ترکیه همانند اندکی از کشور های جهان دارای نظام حسابرسی قضایی است و در تشکیلات این دیوان دادگاه و دادستان پیش بینی شده است. در این تشکیلات رئیس ، دادستان، اعضاء و روسای هیات های مستشاری ، هیات ارزیابی گزارش های حسابرسی، هیات حسابرسی، برنامه ریزی و هماهنگی، پرسنل اداری و پشتیبانی، دادگاه تجدید نظر ، هیات تخلفات اداری، هیات عمومی و دادسرا پیش بینی شده است.

رئیس دیوان محاسبات باید حداقل دارای 16 سال سابقه کار در بخش دولتی بوده و مدرک تحصیلی دانشگاهی داشته باشد. وی باید قبل از انتخاب به این سمت حداقل یک سال کامل در سمت های زیر اشتغال داشته باشد:

-عضو دیوان محاسبات

-وزیر

- معاون وزیر یا استاندار

-رئیس دانشگاه

- مدیر کل یکی از وزارتخانه ها

- ریاست هیات بازرسی مالی و هیات های بارسی وزارتخانه ها

- ریاست هیات های نظارتی

- استاد دانشگاه

-قاضی یا دادستان

رئیس دیوان محاسبات توسط پارلمان ترکیه برای دوره 5 ساله انتخاب خواهد شد که این دوره برای بار دوم نیز قابل تمدید خواهد بود. روسای هیات های مستشاری توسط پارلمان ترکیه انتخاب می شوند

اما اعضاء هيات هاى مستشارى ازميان پرسنل واجد شرايط ديوان محاسبات و يا دادن آگهى براى جذب متخصصان خارج از ديوان انتخاب مى شوند. در هر دو مورد هيات عمومى ديوان با راي مخفى اين افراد را انتخاب مى كند. دادستان كل و ساير دادستان هاى ديوان محاسبات بر اساس پيشنهاد وزير دادايى و تايد رئيس جمهور تركيه براى مدت چهارسال انتخاب مى شوند كه انتصاب مجدد آنها بلا مانع است.

رئيس هيات مستشارى موظف است گزارش هاى قضايى ارسال شده از حوزه رئيس ديوان را ظرف مدت 6 ماه به دقت رسيدگى و براى گزارش هاى مذكور راي صادر نمايد. اعضاء هيات هاى مستشارى وظيفه دارند تا با مطالعه پرونده و بررسى اسناد و مدارك نظر خود را در خصوص پرونده اعلام نمايند.

هيات عمومى ديوان محاسبات متشكل از معاونان رئيس ديوان، روسا و اعضاء هيات هاى مستشارى به رياست رئيس ديوان محاسبات تشكيل مى شود. در اين جلسات دادستان هم شركت دارد اما حق راي ندارد. اين هيات وظيفى نظير بررسى گزارش تايد حسابها، اظهار نظر در مورد آيين نامه ها، اظهار نظر در مورد پيش نويس قوانين و قوانين ديوان محاسبات، بررسى موضوعاتى كه رئيس ديوان صلاح بداند را بر عهده دارد. اتخاذ تصميم در هيات عمومى از طريق راي گيرى صورت مى گيرد.

دادگاه تجديد نظر:

دادگاه تجديد نظر متشكل از چهار رئيس هيات هاى مستشارى و دو نفر عضو از هر هيات خواهد بود كه براى مدت 4 سال انتخاب مى شوند. اين دادگاه به اعتراضات صورت گرفته به آراى قضايى ديوان محاسبات رسيدگى مى كند و تصميمات اين دادگاه قطعى است.

هيات ارزيايى گزارش هاى حسابرسى:

هيات متشكل از دو نفر رئيس هيات مستشارى و يك نفر عضو از هر هيات مى باشد كه توسط هيات عمومى براى مدت 2 سال انتخاب مى شوند. معاون رئيس ديوان در حوزه حسابرسى نيز در اين هيات حضور خواهد داشت. اين هيات در مورد گزارش هاى حسابرسى ديوان محاسبات و ساير موضوعاتى كه رئيس ديوان در خواست نمايد اظهار نظر خواهد كرد.

هيات تخلفات ادارى:

این هیات متشکل از روسای هیات های مستشاری و یک عضو از هر هیات می باشد که برای مدت یکسال انتخاب می شوند. باسابقه ترین رئیس هیات مستشاری ریاست این هیات را بر عهده می گیرد. این هیات به تخلفات رئیس دیوان و روسا و اعضای هیات های مستشاری رسیدگی خواهد کرد.

هیات ارتقاء و امور انضباطی پرسنل:

این هیات متشکل از یکی از روسای هیات های مستشاری، یک عضو هیات مستشاری، یک نفر حسابرس کل و یک نفر حسابرس ارشد که از طرف هیات عمومی برای مدت یک سال انتخاب می شوند. این هیات وظیفه دارد تا به امور ارتقاء پرسنل و مسایل انضباطی و اعمال تنبیهات اداری اقدام نماید. رسیدگی به تخلفات رئیس دیوان و روسا و اعضاء هیات های مستشاری خارج از حدود اختیارات این هیات است.

هیات حسابرسی، برنامه ریزی و هماهنگی:

این هیات متشکل از رئیس دیوان، معاونان دیوان و روسای ادارات کل خواهد بود. این هیات وظایف زیر را بر عهده خواهد داشت:

تهیه برنامه راهبردی و برنامه کاری سالانه دیوان

تهیه برنامه سالانه حسابرسی بر اساس انتظارات پارلمان، عموم مردم و مدیران دستگاههای دولتی نظارت و ارزیابی اجرای طرح ها و برنامه ها برای برقراری نظام اندازه گیری عملکرد و تهیه گزارش پاسخگویی به پارلمان

تهیه استانداردها، آیین نامه ها و دستور العمل های حسابرسی و تعیین موازین اخلاقی اظهار نظر در مورد موضوعات مورد درخواست رئیس کل

دادسرای دیوان محاسبات:

دادسرا متشکل از دادستان کل و تعدادی دادستان خواهد بود. وظایف دادستان کل به شرح زیر است:
-ارسال گزارش های قضایی و سایر پرونده های مربوط در ارتباط با تجدید نظر خواهی و سایر مواردی که به دادسرای دیوان ارجاع می شود به دادستان های دیوان محاسبات
-اجرای درخواست تجدید نظر که توسط حسابرسان صورت می گیرد. حسابرس مربوط بر اجرای رای صادر شده نظارت دارد.

-پیگیری مواردی و پرونده هایی که در آن اشخاص به دادسرا احضار شده اند.

-پیگیری پرونده مدیران و مسولانی که در موعد مقرر حساب نداده اند

-انجام سایر و ظایفی که قوانین و یا رئیس دیوان لازم بداند.

دادستان های دیوان محاسبات نیز وظایفی نظیر بررسی گزارش های قضایی، بررسی پرونده های تجدید نظر، شرکت در جلسات رسیدگی و اظهار نظر در خصوص پرنده (نه حق رای) و سایر امور محوله توسط دادستان کل را دارند. آنها باید نظرات خود را بطور منطقی و قابل توجیه ارائه نمایند.

فرایند حسابرسی در دیوان محاسبات ترکیه:

هدف از انجام حسابرسی:

دیوان محاسبات ترکیه از حسابرسی اهداف زیر را دنبال می کند:

-ارایه اطلاعات موثق و کافی به پارلمان ترکیه و عموم مردم در ارتباط با عملکرد مدیریت دستگاههای دولتی

-اجرای مدیریت مالی عمومی مطابق با قوانین و حفظ منابع عمومی

-ارزیابی عملکرد دستگاههای دولتی

-ایجاد و توسعه پاسخگویی و شفافیت مالی

اصول کلی حسابرسی:

این اصول عبارتند از:

-منظور از حسابرسی رسیدگی به حسابها، معاملات مالی و فعالیت ها و نیز نظام کنترل داخلی مدیریت دولتی و ارزیابی کارآمد، اقتصادی و اثربخش از استفاده قانونی از اموال دولتی است. دیوان محاسبات نمی تواند به نحوی عمل کرده و تصمیماتی را اتخاذ نماید که قدرت دستگاههای دولتی کم و یا متوقف نماید.

-حسابرسی باید مطابق با اصول کلی پذیرفته شده بین المللی حسابرسی صورت پذیرد.

-دیوان محاسبات و حسابسان آن باید فعالیت های حسابرسی را بصورت مستقل و بی طرف انجام دهد. دیوان نباید در انجام برنامه ریزی و اجرای وظایف حسابرسی از دیگران دستور بگیرد.

-حسابرسی ها باید به دقت با استفاده از متودولوژی های روز صورت پذیرد.

-برای اجرای موثر کار حسابرسی، توانایی های فنی و حسابرسی پرسنل دیوان محاسبات باید مرتباً توسعه یابد.

- برای حفظ اطمینان کیفی در هر مرحله از کار حسابرسی باید تطبیق کار حسابرسی با استاندارد های حسابرسی، طرح های استراتژیک، برنامه های حسابرسی و موازین اخلاق حرفه ای صورت پذیرد.

حسابرسی شامل حسابرسی قانونمندی و حسابرسی عملکرد خواهد شد. حسابرسی قانونمندی باید از طرق زیر صورت پذیرد: الف) تعیین این مساله که آیا درآمد ها و هزینه ها و دارایی های بخش دولتی مطابق قوانین و مقررات صورت پذیرفته است یا خیر ب) اظهار نظر در مورد موثق بودن و صحت گزارش های مالی صورت های مالی دستگاههای مورد رسیدگی از طریق ارزیابی و بررسی اسناد مثبت ج) ارزیابی مدیریت مالی و نظام های کنترل داخلی. حسابرسی عملکرد باید از طریق اندازه گیری نتایج مربوط به اهداف و شاخص های تعیین شده توسط دستگاههای دولتی و در چارچوب های قانونی صورت گیرد.

فرایند حسابرسی:

حسابرسی مراحل ذیل را در بر می گیرد: برنامه ریزی حسابرسی، تهیه و اجرای برنامه حسابرسی، گزارش دهی نتایج و توصیه ها، ارزیابی گزارش به پارلمان، و ارجاع گزارش های مذکور به دستگاههای مرتبط

گزارش ارزیابی حسابرسی مستقل:

گزارش های حسابرسی که توسط سرپرست هیات های حسابرسی تهیه می شود باید برحسب نام سازمان مورد رسیدگی تلفیق و نسخه ای از گزارش مذکور توسط رئیس دیوان محاسبات برای دستگاه مذکور ارسال شود. رئیس دستگاه مورد رسیدگی موظف است ظرف 30 روز از دریافت گزارش پاسخ خود را تهیه و برای دیوان محاسبات ارسال نمایند. پاسخ دستگاه مورد نظر منظم به گزارش دیوان محاسبات خواهد شد. هیات های مستشاری گزارش حسابرسی و پاسخ دستگاه مورد نظر را مطالعه و نظر خود را به رئیس دیوان محاسبات اعلام می نمایند.

گزارش ارزیابی حسابرسی مستقل به همراه گزارش تاییدیه حسابهای دولت برای پارلمان ترکیه ارسال خواهد شد. پارلمان ترکیه نیز این گزارش ها را به بحث و بررسی می گذارد که در اینگونه جلسات ضرورت دارد که رئیس دیوان محاسبات یا معاون وی و رئیس دستگاه مورد رسیدگی که گزارش به آنها مربوط می شود، حاضر شوند.

حسابرسی سازمانها و شعبات آنها که بیش از نیمی از سرمایه آنها متعلق به دولت است همزمان با حسابرسی سازمانهای مادر صورت می گیرد و گزارش حسابرسی ها نیز به همراه گزارش وزارتخانه و سازمان مادر برای پارلمان ترکیه ارسال خواهد شد.

گزارش ارزیابی کلی پاسخگویی:

گزارش پاسخگویی ارسال شده توسط دستگاههای دولتی، دولت های محلی و گزارش های پاسخگویی تهیه شده توسط وزارت کشور و وزارت دارایی باید توسط روسای هیات های حسابرسی با در نظر گرفتن نتایج حسابرسی ها ارزیابی شود.

گزارش ارزیابی کلی پاسخگویی که بر اساس گزارش های ارزیابی هیات های حسابرسی تهیه می شود پس از انضمام نظرات هیات ارزیابی گزارش ها به همراه گزارش پاسخگویی عمومی، گزارش پاسخگویی دولتهای محلی و گزارش پاسخگویی مدیریت دستگاههای دولتی توسط رئیس دیوان محاسبات به پارلمان ترکیه ارسال می گردد و نسخه ای از این گزارش نیز برای وزارت دارایی ارسال می گردد.

گزارش ارزیابی آماری:

آمار های مالی سالانه که توسط وزارت دارایی تهیه می شود باید توسط هیات های حسابرسی از بابت نحوه تهیه، انتشار، دقت، موثق بودن، و تطابق با استانداردهای از پیش تعیین شده ظرف ماه مارس سال آینده ارزیابی شود.

گزارش ارزیابی با این هدف پس از اخذ نظرات هیات ارزیابی گزارش ها باید برای پارلمان ترکیه ارسال و نسخه ای نیز برای وزارت دارایی ارسال شود. وزیر دارایی موظف است که اقدامات لازم را در خصوص ارزیابی های صورت گرفته در این گزارش بعمل آورد.

ارایه گزارش به عموم مردم:

دیوان محاسبات موظف است حداکثر 15 روز پس از ارسال گزارش های خود به پارلمان، گزارش مذکور را در اختیار عموم مردم قرار دهد مگر در مواردی که قانون منع کرده باشد. موارد منع شده در قانون عبارتند از گزارشات مربوط به وزارت دفاع و امنیت و اطلاعات.

گزارش های قضای و صدور آراء هیات های مستشاری:

در صورتیکه زیان و ضرری به اموال عمومی توسط مسوولان و مقامات دولتی وارد شده باشد و حسابرسان این موضوع را کشف نمایند، آنان موظفند حداکثر تا پایان سال مالی نسبت به صدور گزارش قضایی اقدام نمایند و پاسخ مدیران متخلف را منظم به این گزارش نمایند. در صورتیکه ظرف

مدت 30 روز پاسخی از طرف افراد متهم دریافت نشود، گزارش بدون توضیحات ارسال خواهد شد. در مرحله بعدی هیات های مستشاری نظرات دادسرا را در خصوص گزارش مذکور دریافت می کنند. سپس مستشاران شعبه در خصوص گزارش مذکور اظهار نظر می کنند. در این مرحله محاکمه قضایی مدیر متخلف آغاز می شود. در پایان محاکمه هیات های مستشاری یا مدیر دستگاه اجرایی را تبرئه می کنند و یا اینکه وی را محکوم به پرداخت قرامت می نمایند.

آراء هیات های مستشاری پس از 3 ماه قابل اجراست. روسای دستگاههای اجرایی که آراء برای آنها ارسال می شود، ملزم به اجرای آراء مذکور هستند. متهمان پرونده های مالی می توانند با ارسال درخواست کتبی برای رئیس دیوان محاسبات درخواست تجدید نظر نمایند.

بودجه و مسایل مالی دیوان :

دیوان محاسبات بودجه پیشنهادی خود را مستقیماً برای پارلمان ترکیه ارسال می کند و نسخه ای از آنرا برای وزارت دارایی می فرستد. مسوولیت حسابداری و نگهداری حساب های دیوان محاسبات را ذیحسابی انجام می دهد که مستقیماً از طرف پارلمان منصوب می شود.

تخلف رئیس دیوان و روسا و اعضاء هیات های مستشاری: چنانچه رئیس دیوان و روسا و اعضاء هیات های مستشاری در انجام وظایف خود مرتکب تخلفی شوند، هیات عالی تخلفات اداری به تخلف آنان رسیدگی خواهد کرد و چنانچه موضوع به اثبات برسد، پرونده به دادگاه قانون اساسی ارجاع خواهد شد.

مدت خدمت رئیس دیوان محاسبات:

هیچ مقامی حق عزل رئیس دیوان محاسبات را ندارد و نمی توان وی را قبل از سن 65 سالگی بازنشسته نمود.

منع استخدام کارکنان دیوان محاسبات در سایر دستگاهها:

پرسنل دیوان محاسبات نمی توانند مادامی که در خدمت دیوان محاسبات هستند، مشاغل دیگری را اعم از اینکه برای آن حقوق دریافت کنند یا خیر داشته باشند. البته عضویت در هیات مدیره شرکت ها و حسابرسی شرکتهای تعاونی و نیز تدریس و تحقیق در دانشگاه و موسسات تحقیقاتی و شرکت در کنفرانس های علمی برای آنان بلا مانع است.

رسیدگی به حسابهای دیوان محاسبات:

کمیته ای مرکب از حسابرسان واجد شرایط از طرف هیات رئیسه پارلمان ترکیه برای حسابرسی دیوان محاسبات منصوب می شوند. این کمیته بصورت سالیانه نسبت به انجام حسابرسی و ارایه گزارش به پارلمان اقدام می کند.

2) نقاط قوت و ضعف این قانون محاسبات ترکیه:

قانون محاسبات ترکیه با اصلاحیه جدید توانسته است حیطة عمل و اختیارات خود را بطور گسترده افزایش دهد. همچنین سعی شده است بین این قانون و سایر قوانین و مقررات مالی و طرح ها و پروژه های دولتی هماهنگی و همخوانی بیشتری ایجاد شود. لذا گستردگی دامنه کار حسابرسی، افزایش اختیارات دیوان محاسبات، تطابق با استانداردها، اصول و متودولوژی های روز حسابرسی، استفاده از واژه های پاسخگویی، شفافیت مالی، صرفه اقتصادی، کارایی و اثر بخشی، داشتن مرجع قضایی برای رسیدگی به تخلفات مالی، استقلال کارکردی و سازمانی و بویژه پیش بینی هیات تخلفات اداری (که به تخلفات رئیس دیوان و روسا و اعضای هیات های مستشاری رسیدگی خواهد کرد) از جمله نقاط قوت این قانون می باشد.

بنا به اظهارات حسابرسان دیوان محاسبات ترکیه مهمترین ضعف این قانون عدم قابلیت آن برای انجام حسابرسی های عملکردی است. گرچه دیوان محاسبات ملزم به انجام حسابرسی عملکرد و ارایه گزارش در این خصوص به پارلمان است اما مدیران و مسوولان دولتی به دلیل عدم رعایت صرفه و صلاح پروژه ها و برنامه های خود مورد مواخذه قرار نمی گیرند و صرفاً نکاتی در حد توصیه به آنان ارایه می شود. نکته حایز اهمیت دیگر آن است که پیشرفت علمی و تکنولوژیکی دستگاهها و وزارتخانه ها و شرکت های دولتی با پیشرفت مهارت های حسابرسان تطابق ندارد. سیدگی به بسیاری از بخش ها و صنایع و حوزه های تخصصی در وزارتخانه ها و سازمانهای دولتی خارج از توان و مهارت حسابرسان است و هر چه حسابرسان در آن حوزه خاص تجربه و تخصص پیدا کنند، صنعت یا بخش تخصصی مذکور با شتاب بیشتری رشد می کند. دولت ترکیه در این خصوص درصدد ایجاد هماهنگی و ایجاد چارچوبی برای رفع و یا کاهش این معضل است.

ج) بودجه و فرایند آن در ترکیه و اصلاحات در این خصوص⁸

⁸ .The Budgetary Process and Role of parliament
<http://www.oecd.org/dataoecd/22/52/41822194.pdf>

چارچوب قانونی حاکم بر تصویب بودجه ترکیه عمدتاً شامل قانون اساسی و قانون مدیریت مالی دولتی و نظارت مصوب 2003 می شود. قانون اخیر در سالهای 2005 و 2007 و 2008 نیز اصلاح گردیده است که هدف از این اصلاحیه رایه رویه های بودجه ریزی جدید در کشور ترکیه است. همچنین طی سالهای 2005 الی 2009 نیز آئین نامه هایی نیز در خصوص کنترل های داخلی، حسابرسی داخلی، و بودجه عملیاتی تصویب شده است. هم قانون اساسی (اصول 161 الی 164) و هم قانون مدیریت مالی دولتی و نظارت (اصول 18، 19، 43، 42 و 68) مهلت رایه پیش نویس لایحه بودجه و حسابهای نهایی را به پارلمان مشخص کرده اند و همچنین وظیفه پارلمان برای بحث و بررسی لایحه مذکور نیز تعیین شده است.⁹

عمدتاً سه سازمان به شرح ذیل مسولیت تهیه بودجه، اجرای بودجه و کنترل های داخلی را برعهده دارند:

- وزارت دارایی که مسولیت تهیه بودجه، اجرای بودجه، حسابداری، گزارش دهی، و وصول درآمدها را برعهده دارد.
- سازمان برنامه ریزی که مسولیت تهیه برنامه سرمایه گذاری دولتی و چارچوب اقتصاد کلان را برعهده دارد.
- خزانه داری که مسولیت مدیریت بدهی ها، وجوه نقد و اجرای حقوق مالکیت دولتی را در شرکت ها و بانکهای دولتی عهده دار است.

همکاری قوه مقننه و مجریه در تصویب و اجرای بودجه:

قانون اساسی و قانون مدیریت مالی دولتی و نظارت، رابطه میان قوه مقننه را در تصویب و اجرای بودجه کشور مشخص کرده است. طبق اصل 162 قانون اساسی، بودجه باید 75 روز قبل از شروع سال مالی جدید به پارلمان رایه شود. در مرحله اول لایحه تقدیمی توسط کمیسیون برنامه و بودجه بررسی می شود. اعضاء این کمیسیون می توانند اصلاحات مورد

⁹ . PUBLIC FINANCIAL MANAGEMENT AND CONTROL LAW- Law No: 5018
<http://www.sgb.gov.tr/Mevzuat/01.Kanun/Public%20Finacial%20Management%20and%20Control%20Law%20No.%205018.pdf>

نظر خود را در این لایحه اعمال نمایند. کمیسیون مذکور باید ظرف مدت 55 روز باقیمانده به شروع سال مالی، بودجه اصلاح شده را آماده کند. سپس لایحه مذکور در صحن علنی مجلس مطرح می شود. اصل 162 قانون اساسی تصریح می کند که اعضاء پارلمان نمی توانند اصلاحاتی را در لایحه مذکور اضافه کنند که موجب افزایش هزینه ها و یا کاهش درآمدهای دولت می گردد.

با اجرای قانون مدیریت مالی دولتی و نظارت، مستندات بودجه که به پارلمان ارایه می شود نیز بهبود یافته است. اکنون مستندات زیر به لایحه بودجه ضمیمه می شود:

- تفاهم نامه بودجه شامل طرح مالی میان مدت
- گزارش سالانه اقتصادی
- جدول هزینه های مالیاتی (درآمد های کاهش یافته نظیر معافیت های مالیاتی، استثنایها، کاهش مالیاتی و سایر رویه ها)
- مستندات تحقق بودجه در 2 سال قبل و برآورد های دو سال آینده در خصوص درآمدها و هزینه ای مدیریت دولتی
- برآورد بودجه سازمانهای محلی، موسسات تامین اجتماعی، بودجه مازاد و تنخواه گردان صرفاً جهت اطلاع
- فهرست سازمانهایی که در دامنه کاری دولت نمی گنجد اما یارانه هایی را از بودجه مرکزی دولت و سایر سازمانها دریافت می کنند.

در خصوص بودجه ترکیه نکته حایز اهمیت دیگر " گزارش های پاسخگویی " است که وزارتخانه ها و برخی سازمانهای مهمتیه و برای پارلمان و دیوان محاسبات ارسال می کنند. این گزارش ها حاوی اطلاعاتی در مورد مدیریت، فعالیت ها و عملکرد طرح های استراتژیک و برنامه های عملکردی، منابع استفاده شده و دلایل انحراف از تخصیص های صورت گرفته است. البته این گزارش ها مورد رسیدگی و مذاقه پارلمان و دیوان محاسبات قرار نمی گیرد و صرفاً جهت اطلاع است.

نکته مهم دیگر ترکیب کمیسیون برنامه و بودجه پارلمان است. این کمیسیون دارای 40 نفر عضو است که تعدادی از آنها از حزب حاکم و تعدادی از حزب مخالف دولت هستند. این کمیسیون دارای 25 نفر کارمند می باشد که سه نفر از آنان مدیر، 13 نفر کارشناس و 9 نفر دیگر کارمند اداری هستند. همچنین این کمیسیون 6 نفر تحلیل گر بودجه را به استخدام خود در آورده است که لایحه های بودجه را ارزیابی و کارشناسی می کنند.

دامنه بودجه ملی ترکیه:

طبق قانون قانون اصلاح شده مدیریت مالی دولتی و نظارت، دولت هزینه عملیات ها و عالیت های خود را از طق زیر تامین میکند: 1- بودجه دولت مرکز 2- ودجه سازمانهای تامین اجتماعی 3- بودجه سازمانهای دولتی و محلی 4- از محل درآمد تعداد 50 وزارتخانه و سازمان دولتی 5- تعداد 126 سازمان خاص بودجه از جمله 96 دانشگاه و موسسه آموزش عالی 6- سایر منابع

بخش چهارم: اصلاحیه قانون دیوان محاسبات ترکیه و دلایل آن :

بنا به اعلام دیوان محاسبات ترکیه دلایل اصلی تصویب قانون جدید محاسبات به شرح زیر بوده است. به جهت محدودیت هایی که در دامنه کار حسابرسی و اختیارات دیوان محاسبات ترکیه وجود داشته است این قانون قابلیت اصلاح را نداشته و لذا مسولان دیوان محاسبات طی سالها با این نقیصه کنار آمده اند. طی آسیب شناسی بعمل آمده توسط حسابرسان، مستشاران و سایر مراجع و دست اندر کاران دیوان پیش نویس قانون جدیدی را با دقت تهیه کرده و با در نظر گرفتن ملاحظات مختلف از جمله ویژه گی های خاص کشور ترکیه، نقاط قوت قانون محاسبات سایر کشور های جهان و لحاظ نمودن استانداردها و متودولوژی های روز حسابرسی و توصیه های مجامع و سازمانهای منطقه ای و بین المللی حسابرسی اقدام به تهیه پیش نویس این قانون نموده است. قانون مذکور پس از بحث و بررسی و اعمال پاره ای اصلاحات در تاریخ 3 دسامبر 2010 توسط پارلمان ملی ترکیه به تصویب رسیده است. تصویب این قانون 5 سال بطول انجامیده است. قانون مذکور در روزنامه رسمی کشور به شماره 27790 مورخ 19 دسامبر 2010 به چاپ رسیده است و از تاریخ تصویب لازم الاجراست.

نتیجه گیری:

کشور ترکیه برای سر و سامان دادن به امور مالی کل کشور قانون مدیریت مالی دولتی و نظارت - شماره 5018 را در سال 2003 تصویب نموده است. این قانون در سالهای 2005، 2007 و 2008 نیز اصلاحاتی داشته است. هدف از تصویب این قانون تنظیم ساختار و عملکرد مدیریت مالی کشور، تهیه و اجرای بودجه دولت، حسابداری و گزارش دهی در مورد تمامی معاملات مالی دولت و کنترل های مالی مطابق با سیاست ها و اهداف مندرج در طرح ها و برنامه های توسعه در کشور است. همچنین این قانون بر آن است تا پاسخگویی و شفافیت را افزایش داده و موجب ارتقاء صرفه اقتصادی، کارایی و اثر بخشی وصول منابع مالی دولت و استفاده بهینه از این منابع گردد.

همانند تعدادی از کشورهای جهان دیوان محاسبات ترکیه دارای اختیارات قضایی است و در آن دادگاهی برای رسیدگی به تخلفات مالی مستقر است و به همین لحاظ هیچ نهادی نمی تواند در امور اداری و وظایف آن دخالت نماید. این دیوان مستقل از سه قوه عمل می کند و موضوعات حسابرسی را خود تعیین می نماید. گزارشات دیوان محاسبات بر اساس تشخیص این دیوان برای پارلمان ارسال می شود و مسولان اجرایی دولتی و وزرا برای ادای توضیحات به دیوان محاسبات احضار میشوند.

بر اساس مواد قانون اساسی و نیز قانون دیوان محاسبات ترکیه، این دیوان موظف است از طرف پارلمان ترکیه به درآمد ها، هزینه ها، اموال دستگاهها و سازمانهای دولتی رسیدگی نماید. در حال حاضر این دیوان به عنوان حسابرس مستقل دولتهای مرکزی و محلی عمل کرده و مجموعاً 12000 سازمان و دستگاه دولتی را حسابرسی می کند.

حسابرسی داخلی بخش مهمی از فرایند نظارت مالی در ترکیه است و همواره تلاش می شود تا این نوع حسابرسی مطابق با نیاز های سازمانها و شرکت های دولتی و استاندارد های بین المللی صورت پذیرد.

بر اساس رویه موجود در ترکیه، برنامه حسابرسی داخلی سالانه وزارتخانه ها، سازمانها و شرکت های دولتی به پیشنهاد عالی ترین مقام دستگاه توسط حسابرسان داخلی انجام می شود و گزارش حسابرسی را مدیریت ارشد سازمان/وزارتخانه تایید می کند.

چارچوب قانونی حاکم بر تصویب بودجه ترکیه عمدتاً شامل قانون اساسی و قانون مدیریت مالی دولتی و نظارت مصوب 2003 می شود. قانون اخیر در سالهای 2005 و 2007 و 2008 نیز اصلاح گردیده است که هدف از این اصلاحیه ارایه رویه های بودجه ریزی جدید

در کشور ترکیه است. همچنین طی سالهای 2005 الی 2009 نیز آئین نامه هایی نیز در خصوص کنترل های داخلی ، حسابرسی داخلی، و بودجه عملیاتی تصویب شده است

قانون محاسبات ترکیه با اصلاحیه جدید توانسته است حیطه عمل و اختیارات خود را بطور گسترده افزایش دهد. همچنین سعی شده است بین این قانون و سایر قوانین و مقررات مالی و طرح ها و پروژه های دولتی هماهنگی و همخوانی بیشتری ایجاد شود. لذا گسترده‌گی دامنه کار حسابرسی ، افزایش اختیارات دیوان محاسبات، تطابق با استانداردها، اصول و متودولوژی های روز حسابرسی، استفاده از واژه های پاسخگویی، شفافیت مالی، صرفه اقتصادی، کارایی و اثر بخشی ، داشتن مرجع قضایی برای رسیدگی به تخلفات مالی، استقلال کارکردی و سازمانی و بویژه پیش بینی هیات تخلفات اداری(که به تخلفات رئیس دیوان و روسا و اعضای هیات های مستشاری رسیدگی خواهد کرد) از جمله نقاط قوت این قانون می باشد.

بنا به اظهارات حسابرسان دیوان محاسبات ترکیه مهمترین ضعف این قانون عدم قابلیت آن برای انجام حسابرسی های عملکردی است. گرچه دیوان محاسبات ملزم به انجام حسابرسی عملکرد و ارائه گزارش در این خصوص به پارلمان است اما مدیران و مسوولان دولتی به دلیل عدم رعایت صرفه و صلاح پروژه ها و برنامه های خود مورد مواخذه قرار نمی گیرند و صرفاً نکاتی در حد توصیه به آنان ارائه می شود.

Constitution of Republic of Turkey

http://www.anayasa.gov.tr/images/loaded/pdf_dosyalari/THE_CONSTITUTION_OF_THE_REPUBLIC_OF_TURKEY.pdf

Local Administration Reform Program

<http://www.lar.gov.tr/introduction.html>

CIA World Fact book-Turkey

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

The Budgetary Process and Role of parliament

<http://www.oecd.org/dataoecd/22/52/41822194.pdf>

Journal of European Court of Auditor- June 2011

<http://eca.europa.eu/portal/pls/portal/docs/1/8020724.PDF>

Economy of Turkey

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

Grand National Assembly - All About Turkey

<http://www.allaboutturkey.com/tbmm.htm>

Political Structure of Turkey

http://www.turkischelections.com/political_structure/

Turkish Court of Accounts

http://www.sayistay.gov.tr/english_tca/eng.asp

Law on Turkish Court of Accounts

http://www.sayistay.gov.tr/english_tca/6085/6085English.pdf

Guide book about Turkish Court of Accounts

http://www.sayistay.gov.tr/english_tca/about/145_Yil_Brosur_ENG.pdf

Independence of Turkish Court of accounts

http://www.sayistay.gov.tr/english_tca/comp/1.htm

Local administration reform in Turkey

<http://www.lar.gov.tr/introduction.html>

Provincial and Local Government

<http://countrystudies.us/turkey/75.htm>

Public Expenditure Management System of Turkey- Assesment of May 2009, SIGMA Journal

<http://www.sigmaweb.org/dataoecd/62/47/47081052.pdf>

Recent Developments on Internal Auditing Legislation in Public Institutions of Turkey

www.cass.city.ac.uk/___.../Kiymet-Caliyurt.pdf

Public Financial Management and Control Law, no 5018

<http://www.sgb.gov.tr/Mevzuat/01.Kanun/Public%20Financial%20Management%20and%20Control%20Law%20No.%205018.pdf>