

تبیین مفهوم و مولفه های انضباط مالی ظاهری

در مراکز سازندگی و اقتصادی نظامی

روح اله شاهمرادی^۱ | محمد شوقی^۲

۲

سال اول

پاییز و زمستان ۱۴۰۳

مقاله پژوهشی

تاریخ دریافت:

۱۴۰۳/۰۲/۰۴

تاریخ پذیرش:

۱۴۰۳/۰۵/۱۵

صص: ۱۶۳-۱۲۵

شاپا چاپی:

شاپا الکترونیکی:

DOR:

چکیده

هدف اصلی پژوهش حاضر مفهوم شناسی انضباط مالی ظاهری در مراکز سازندگی و اقتصادی نظامی است. روش تحلیل مضمون به کار رفته در این مطالعه بر اساس روش تحلیل مضمون آتراید استرلینگ است که در شناسایی مضامین به صورت استقرایی مؤلفه های انضباط مالی ظاهری را از ۲۳۰ مقاله مرتبط، اسناد بالادستی و آموزه های دینی شناسایی و استخراج شدند. برای تحلیل مضمون در این پژوهش از شبکه مضامین استفاده شد. روایی پژوهش با ممیزی کردن دو مرحله ای از سوی تیم منتخب خبرگان حسابرسی داخلی و بازرسین قانونی و با تشکیل یک میز تخصصی با عنوان موضوع این پژوهش، مورد تأیید قرار گرفت. برای محاسبه پایایی، کدگذاری با مطالعه سطر به سطر منابع منتخب و به صورت دستی انجام گرفت و سپس از روش هولستی استفاده گردیده است. پس از مطالعه و انتخاب و کدگذاری متون مقالات مرتبط با انضباط مالی ظاهری، تعداد ۴۲ مضمون پایه ای از بخش های مختلف متون مقالات استخراج شد. از این مضامین پایه ای تعداد ۲۳ مضمون سازمان دهنده و از مضامین پایه، ۴ مضمون فراگیر انضباط مالی از منظر آموزه های دینی، دانش روز، اسناد بالادستی و نخبگان استخراج شده است. بر اساس نتایج این روش و احصای مضامین سازمان دهنده، ابعاد ۶ گانه مفهومی پردازی انضباط مالی ظاهری در مراکز سازندگی و اقتصادی نظامی به شرح: حاکمیت شرکتی منضبط، خود کنترلی و مشارکت کارکنان در انضباط مالی، توفیق راهبرد حسابرسی، حفظ اعتبار و طهارت نیروهای مسلح، استقرار عدالت سازمانی و قانون مداری تعریف و محدود می گردد.

کلیدواژه ها: انضباط مالی ظاهری، روش تحلیل مضمون، رویکرد استقرایی

۱. نویسنده مسئول: استاد یار گروه برنامه و بودجه دانشکده علوم انسانی دانشگاه افسری امام حسین (ع)

۲. استاد یار گروه برنامه و بودجه دانشکده علوم انسانی دانشگاه افسری امام حسین (ع)

مقدمه

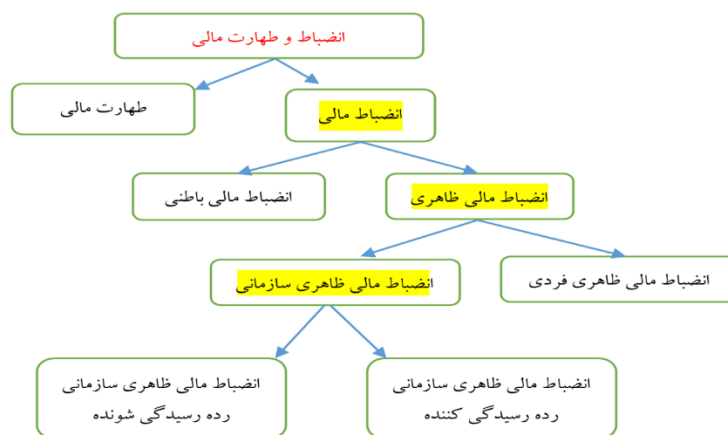
تحقق اهداف سازمان بدون انضباط سازمانی روش مند و قاعده مند میسر نمی باشد و این یک گزاره عقلی و حتمی است که گریزی از آن نمی باشد. یکی از مهمترین مولفه های رشد و تعالی سازمانی، منضبط بودن سازمان در عرصه های مختلف و متنوع و به ویژه در عرصه های مالی و اقتصادی است. شرط لازم برای یک سازمان منضبط، انضباط مالی و اقتصادی است. با توجه به توسعه فعالیتهای سازندگی و اقتصادی و حساسیتی که در خصوص نحوه اداره صحیح و اصولی مراکز سازندگی و اقتصادی نظامی در جهت حفظ آبرو و وجه سازمان متبوع و صیانت از کارکنان آن وجود دارد، اهمیت رعایت و برقراری انضباط مالی حداکثری ضرورت می یابد. مشکلات اقتصادی کشور هم ایجاب می کند تا سازمانی که در راستای فعالیتهای سازندگی و اقتصادی کشور فعالیت می نماید، از انضباط مالی حداکثری و در خور یک سازمان در تراز انقلاب اسلامی برخوردار باشد. مقام معظم رهبری خطاب به فرماندهی کل سپاه می فرمایند؛ گسترده کاری کار اقتصادی سپاه و از این پس بنیاد مزبور (بنیاد تعاون سپاه و بسیج)، مرا جدا نگران می کند؛ اولاً به خاطر اینکه تضمین و سلامت کار در چنین مجموعه ای چگونه می تواند باشد؟ و چگونه باید از ریخت و پاش ها و سوء استفاده ها و تضییع یا انحراف این اموال جلوگیری کرد؟ (۱۳۹۴/۲/۷)

مقام معظم رهبری در رابطه با انضباط مالی می فرمایند؛ اگر انضباط مالی وجود داشته باشد، مسائل حل خواهد شد (۹۳/۱۰/۲۳). امروز دشمن چشمش به نقطه حساس اقتصادی است تا بلکه بتواند این کشور را از لحاظ اقتصادی دچار اختلال کند ... راه مقابله هم انضباط مالی و صرفه جویی و نگاه پرهیزگرایانه به مصرف گرایی است. از جمله مصادیق امانت، رعایت اولویت در هزینه کردن است. گاهی هزینه ها، هزینه های درستی است، اما اولویت دار نیست. شما نگاه کنید، اولویت ها را با امکانات تطبیق کنید. امکانات ما محدود است، لذا اولویت را با امکانات چفت کنید. راه درست، راه قانون است. همه باید تابع قانون باشند. همه تسلیم قانون باشند. گاهی ممکن است یک قانون، صد درصد هم درست نباشد، اما از بی قانونی بهتر است. (دیدار با رئیس جمهور و اعضای هیات دولت ۱۳۸۰/۶/۵). جهت گیری اساسی حرکات ما در قصد ما نهفته است.

هدف اصلی، انضباط مالی، ایجاد طهارت مالی، نظارت اطمینان بخش، کمک به سازمان‌ها، رعایت مقررات و صیانت از مسئولین است. (سردار سلامی، فرمانده محترم کل سپاه)

اگر بپذیریم که مهم‌ترین مأموریت یک سازمان حسابرسی نظامی رصد و پیگیری انضباط مالی با ابعاد ذکر شده باشد، پس کلیه اقدامات این سازمان در رابطه با نظامات تعیین شده منتسب به آن، یعنی؛ حسابرسی مالی، حسابرسی عملیاتی، حسابرسی کنترل‌های داخلی و بازرسی قانونی با هدف مذکور می‌باشد. فلذا در ابتدا باید بر یک تعریف و ساختار مفهومی در خصوص انضباط مالی مورد وثوق و فهم مشترک متناسب با سازمان سپاه و ساختار قانونی و اقتصادی کشور برسیم تا بتوانیم در ادامه مسایل و چالش‌های نظامات حسابرسی سپاه را در این چارچوبی مفهومی احصاء شده درک و تفسیر نماییم.

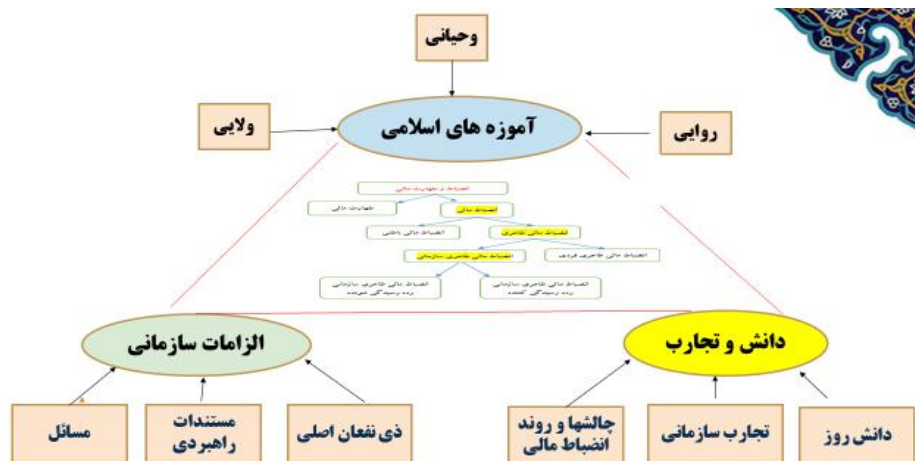
در گام نخست از مفهوم پردازی انضباط مالی با توجه به تصویر ذیل، یک دسته‌بندی و نقشه راه در فهم مشترک انضباط مالی ارایه شده است. بر همین اساس در این پژوهش فقط به موضوع انضباط مالی ظاهری پرداخته می‌شود.



تصویر شماره (۱) نقشه راه پژوهش

ما در تعریف و مفهوم پردازی انضباط مالی نیازمند به یک تعریف چند مرحله‌ای هستیم. مفهوم انضباط مالی ظاهری به علت موارد استفاده گوناگون، دارای فضای مفهومی نسبتاً وسیعی است که نمی‌توان آن را با تعاریفی خاص، محدود و مشخص کرد. به همین دلیل چارچوب

بررسی مفهوم انضباط مالی ظاهری بر اساس منابع مندرج در قالب مدل ذیل قابل بررسی و تبیین می باشد.



تصویر شماره (۲) چارچوب منابع پژوهش

با توجه به آنچه بیان شد، هدف از انجام این پژوهش در وهله اول مفهوم پردازی انضباط مالی ظاهری بر اساس چارچوب مورد نظر این پژوهش از منظر آموزه های اسلامی (ولایی)، دانش و تجارب و الزامات سازمانی بوده و بر اساس همین منابع، کدهای اولیه این مفهوم پردازی از منابع مذکور استخراج شده و بعد از ارایه به نخبگان و جامعه پژوهش به عرصه نقادی و اندیشه ورزی خواهد رسید. سپس بر اساس روش پژوهش که به تفصیل بیان خواهد شد، مدل اولیه مفهوم پردازی انضباط مالی ظاهری بیان خواهد شد. تا زمانی که یک موضوع و مسئله به درستی برای تصمیم گیرندگان و ارایه دهندگان راه حل تبیین و تحدید نشود، قابل بررسی و نتیجه بخش نخواهد بود. فلذا این پژوهش با تبیین مفهوم انضباط مالی ظاهری در مراکز سازندگی و اقتصادی، مسیر را برای ارایه چارچوب اقدامات اساسی در راستای فهم مشترک از موضوع را برای تصمیم گیرندگان و مجریان این حوزه فراهم خواهد ساخت.

مبانی نظری و پیشینه پژوهش

انضباط مالی

در جوامع انسانی واژه نظم و انضباط از جایگاه والایی برخوردار است و به عنوان شاخص ویژه به کار گرفته می‌شود. در مقایسه سازمان‌ها نیز اعتقاد بر این است؛ سازمانهایی می‌توانند در انجام وظایف خود موفق باشند که در برنامه‌ریزی و اجراء، دارای نظم و انضباط بیشتری باشند. برای برقراری نظم در سازمانها ابزارهای مدیریتی گوناگونی وجود دارد که اصلی‌ترین و مهم‌ترین این ابزارها، انضباط است (مرادی و همکاران، ۱۳۹۵). در این بین یکی از مهمترین زیر شاخه‌های انضباط؛ انضباط مالی است. انضباط مالی در پیشگیری از وقوع اشفته‌گی مالی و احتمال ورشکستگی در شرکت‌ها بسیار موثر است. اکثر اقتصاددانان انضباط مالی ضعیف را در سطح پایین توسعه مالی و رشد اقتصادی در کشورهای در حال توسعه و توسعه یافته در نظر می‌گیرند (اوانس و اولیانی، ۲۰۲۰). به بیانی دیگر انضباط مالی رویکردی برای پایداری و بهبود عملکرد، کاهش فساد مالی، حفظ ثبات اقتصادی و کاهش آسیب‌پذیری شرکت در عرصه رقابت است (کانوفاری، پیرکالینی و پیرسانتی، ۲۰۲۰).

مفهوم بی‌انضباط مالی و فساد اداری با دیدگاه‌های ایدئولوژیک اخلاقی، فرهنگی و سیاسی در هم آمیخته شده است (اکیندل، ۲۰۰۵). پژوهشهای گذشته اصطلاح ((بی‌انضباطی مالی و فساد اداری)) را با سوء استفاده از منابع و امکانات عمومی برای اهداف خصوصی با منافع شخصی مرتبط می‌دانند (مک‌مولان، ۱۹۹۶). انجمن حسابداران رسمی آمریکا (AICPA) بی‌انضباطی مالی را به عنوان اقدام یا عدم اقدام مقامات دولتی یا متصدیان دستگاه‌های دولتی به منظور به دست آوردن منافع شخصی با انجام کاری برای شخصی سوم، به طریقی غیر قانونی تعریف می‌کنند (هینگ، ۲۰۰۱). فساد مالی-اداری؛ سوء استفاده از قدرت در سیستم سازمان یا جامعه، به نفع فردی یا نهاد و مؤسسه‌ای دیگر است (کولس و رایل، ۲۰۰۸). برخی از پژوهشگران معتقدند که بی‌انضباطی مالی و فساد اداری تنها یک مبادله اقتصادی نیست، بلکه با انگیزه اقتصادی به وجود می‌آید یا یک فعالیت سیاسی است که با انگیزه دستیابی به قدرت روی می‌دهد. (اتری، ۲۰۰۰، اکمل، ۲۰۰۵، سیکا، ۲۰۰۸). با وجود ارائه تعاریف متفاوت از بی‌انضباطی مالی و فساد اداری، پژوهشگران

معتقدند که این پدیده ساختار فرهنگی، سیاسی و اقتصادی جامعه را تخریب کرده و عملکرد ارکان های حیاتی یک کشور را تضعیف می کنند (اکیدل، ۲۰۰۵، کوتیکول، ۲۰۰۶، سیکا، ۲۰۰۸، کولسن و رایل، ۲۰۰۸). انضباط مالی در دو دیدگاه کلان و خرد مطرح است. در دیدگاه کلان به سازگاری سیاستهای پولی و مالی دولت در راستای اهداف اقتصادی مانند کنترل تورم، ایجاد اشتغال و... اشاره دارد. اما در دیدگاه خرد، انضباط مالی در سطح سازمان و تعاملات سازمانی و فردی مورد بررسی قرار می گیرد (عسکری و شقاقی، ۱۳۸۶). در این سطح، انضباط مالی؛ رویکردی است که بر رعایت مبانی دینی (اسفندیاری صفا و دهقان، ۱۳۹۴) و الزامات قانونی (اوتینچه، ۲۰۱۰)، در تخصیص اعتبارات دولتی و رعایت اصول کارایی و صرفه اقتصادی (اوتینچه، ۲۰۱۶، اسفندیاری صفا و دهقان، ۱۳۹۴) و تحقق اهداف و انجام مأموریت ها در استفاده از این اعتبارات تاکید دارد. موضوع دیگر در خصوص انضباط مالی الگوی شناسایی عوامل موثر است. از جمله مدل های بکار رفته در پژوهش های پیشین می توان به مدل سه شاخگی عوامل زمینه ای، ساختاری و محتوایی (بختیاری، ۱۳۸۵)، الگوی مبتنی بر عوامل روانی و انگیزشی فردی (رایل، ۲۰۰۸)، الگوی سه عاملی اقتصادی فرهنگی و قانونی (خجسته پور، ۲۰۱۵) و الگوی عوامل ساختاری (رامدپاتی و یادپاتی، ۲۰۱۸) اشاره کرد. یکی از جامع ترین دیدگاه ها در این خصوص متعلق به جانيس (۲۰۱۴) است. از نظر او عوامل مؤثر بر فساد (مالی) را می توان از سه منظر، مدل کنشگر عقلایی، مدل ساختاری و مدل رابطه ای بررسی کرد. در مدل کنشگر عقلایی، مدل ساختاری و مدل عقلایی، بی انضباطی مالی به عنوان نتیجه تحلیل هزینه-فایده کنشگر نگریسته می شود. در مدل ساختاری بر محرک های بیرونی تعیین کننده بی انضباطی مالی تمرکز می شود. نهایتاً مدل رابطه ای بر تعامل اجتماعی و شبکه میان کنشگران بی انضباطی مالی اشاره دارد.

انضباط و طهارت مالی

بر اساس سخنان فرمانده محترم کل سپاه در نخستین همایش تخصصی حربه ای حسابرسی سپاه (مطهر):

الف) لازمه های فردی:

واقعاً کنترل های درونی، وجدان، باورها و ایمان انسان قوی ترین و مستحکم ترین ابزار پیشگیری از معاصی و خطاهاست و هیچ چیزی جایگزین آن نیست. اما نبردی دائمی بین انسان و شیطان وجود دارد. شیاطین انس و جن برای همه انسان ها حتی پیامبران الهی وجود دارند (وَكَذَلِكَ جَعَلْنَا لِكُلِّ نَبِيٍّ عَدُوًّا شَيَاطِينَ الْإِنْسِ وَالْجِنِّ). شیطان انسان را وسوسه می کند. البته شیطان از سوی خداوند این سلطه را بر مومنان ندارد (إِنَّهُ لَيْسَ لَهُ سُلْطَانٌ عَلَى الَّذِينَ آمَنُوا). اما اذن وسوسه را دارد و انسانها را غافل می کنند (الشَّيْطَانُ يَعِدُكُمُ الْفَقْرَ وَيَأْمُرُكُم بِالْفَحْشَاءِ وَاللَّهُ يَعِدُكُم مَّغْفِرَةً مِنْهُ وَفَضْلًا). همه در معرض وسوسه شیطان هستیم. بنابراین انسان همیشه در معرض لغزش هست و برای مصون ماندن، مدام باید خودسازی کند و در معرض غفلت قرار نگیرد. عمل، زمینه ساز تهاجم بیرونی به انسان است. به محض غفلت ناگهان دشمن بر شما هجوم می آورد.

ب) لازمه های سازمانی:

مقام معظم رهبری فرمودند؛ سپاه مصداق این آیه است: لَمَسْجِدٍ أُسِّسَ عَلَى التَّقْوَى مِنْ أَوَّلِ يَوْمٍ أَحَقُّ أَنْ تَقُومَ فِيهِ، فِيهِ رِجَالٌ يُحِبُّونَ أَنْ يَتَطَهَّرُوا وَاللَّهُ يُحِبُّ الْمُطَهَّرِينَ چون اسم این همایش (نخستین همایش تخصصی حرفه ای حسابر سی سپاه در سال ۱۴۰۱) را تخصصی حرفه ای مطهر گذاشته اید، با این آیه هم تطبیق دارد. مسجدی که از ابتدا بر پایه تقواست و نکته مهم این مسجد مردانی است که این پاکیزگی را دوست دارند. هم پاکند هم محیطشان را پاکیزه می کنند. سپاه مصداق ((ماء غیر آسن)) است. یعنی آب آلودگی ناپذیر. (وَلَمْ يَتَغَيَّرْ طَعْمُهُ). سپاه نباید تغییر کند. این پاکیزگی، این طهارت باید استمرار داشته باشد. ترویج گفتمان پاکیزگی و سکه رایج بودن معنویت اصل است. ولی اینها نباید فقط به شکل توصیه های اخلاقی گفته شود. هرچند این هم خیلی خوب است، بلکه باید سازو کارها؛ ساز و کارهای قوی، دقیق، هوشمند و به موقع باشند. ما در انضباط مالی نیازمند ساختار، سازمان، روش، فرایند و قاعده هستیم. مدیریت عملکرد بخش مهمی از انضباط مالی است. ما حق نداریم به طرز صحیحی اسراف کنیم، انگار همه چیز قانونی است، ولی باز هم هزینه کردها بالا باشد. اگر ماموریتی با ۵ نفر تکمیل می شود، با ۱۰ نفر انضباط نیست، اسراف است. برای پاکیزه کردن و پاکیزه نگه داشتن محیط، علاوه بر ایجاد سامانه و نظارت، پایش مسیرها و روندها مهم است. نقطه ها کافی نیستند. نقطه ها در لحظه عکس سازمان را نشان می دهند

و روندها در مسیر و از حرکت سازمان، فیلم می گیرند. روندها و مسیرها، کمیت های برداری اند و از این نظر مهم اند. در انضباط، در برنامه ریزی ها، صرفاً صحیح بودن و دقیق بودن فرایندها و نظارت ها و رعایت اصول کافی نیست، انتخاب روش ها هم مهم است. باید بهترین روش ها و راه ها را انتخاب کنیم. مدیریت و فرماندهی، اساساً برای همین انتخاب بهترین قاعده ها و روش ها است. روش ها به اندازه ارزش ها مهم اند.

ج) لازمه های مشترک:

يَا أَيُّهَا الَّذِينَ آمَنُوا إِذَا تَدَايَنْتُمْ بِدِينٍ إِلَى أَجَلٍ مُّسَمًّى فَاكْتُبُوهُ وَلْيَكْتُبَ بَيْنَكُمْ كَاتِبٌ بِالْعَدْلِ وَلَا يَأْبَ كَاتِبٌ أَنْ يَكْتُبَ كَمَا عَلَّمَهُ اللَّهُ فَلْيَكْتُبْ وَلْيُمْلِلِ الَّذِي عَلَيْهِ الْحَقُّ وَلْيَتَّقِ اللَّهَ رَبَّهُ وَلَا يَخْسِرَ مِنْهُ شَيْئًا (سوره بقره، آیه ۲۸۲). این دقیقاً توصیه ای است که خداوند متعال به مسئله انضباط مالی دارد که اگر به کسی قرض می دهید، حتماً نویسنده عادلانه این قرض یا امانت دادن به یکدیگر را بنویسد؛ ولیکتب بینکم کاتب بالعدل. این بیانگر اهمیت انضباط و شفافیت و کتابت برای حفظ رابطه دقیق مالی است که همه اجزای زندگی انسان در آن هفته است. در مسائل مالی اعتماد مهم است اما انضباط بر اعتماد غلبه دارد. پاک ماندن تابعی نقطه ای نیست، تابعی مسیری است. در مسافرت شما در حال پیمودن یک مسیر هستید، کافی است لحظه ای غفلت کنید، مثلاً بخواهید، حتماً از جاده منحرف می شوید، سقوط می کنید، به همین سادگی غفلت می تواند در یک چشم به هم زدن سرنوشت انسان را تغییر دهد. کارکنان ما ذاتاً انسان های آبرومند و شریفی هستند. نباید اجازه دهیم افراد و سازمان های ما دچار مشکل شوند. بعد غصه بخوریم و تلاش کنیم که آن ها را نجات بدهیم.

انضباط یعنی حفظ اندازه و قاعده هر چیزی (کل شیء عنده بمقدار). هر چیزی از قاعده خود خارج شود، دچار اشکال می شود. راه آن، پرهیز از افراط و تفریط، یعنی اعتدال است. خداوند متعال این اعتدال را، این تعادل را در نماز خواندن، در انفاق کردن، در مواجهه با دشمن و دثانت او؛ وَلَا يَجْرِمَنَّكُمْ شَنَا نُ قَوْمٍ عَلَىٰ آلَا تَعْدِلُوا أَعْدِلُوا، تاکید کرده است. حتی در هدم دشمن؛ فَلَا يُسْرِفُ فِي الْقَتْلِ، وقتی می جنگید در کشتن اسراف نکنید؛ در حد ضرورت که دشمن تسلیم شود؛ غلبه حاصل شود. در منطق اسلام هدم حرث و نسل جایز نیست. انضباط مالی یعنی پرهیز از هر عاملی که با قواعد شرع و قانون منافات دارد. راه نورانی و روشن اسلام است. منفعت هم برای سازمان

اصل نیست. اصل را بر اسلام بگذارید و قانون تا موفق شوید. در ظلمت هیچکس موفق نمی‌شود. دایره انضباط وسیع است و برکت هم در همین است. این سنت الهی: ((كُلُّ شَيْءٍ عِنْدَهُ بِمِقْدَارٍ عَالَمُ الْغَيْبِ وَالشَّهَادَةِ الْكَبِيرُ الْمُتَعَالِ)) چیزی است که ما باید آن را رعایت کنیم و این به خودی خود حاصل نمی‌شود. یعنی به هر شکل ممکن هرگز هیچ موجود زیبا و سالمی بدون پایش، بدون هرس، بدون مراقبت دائم، بدون صیانت در مقابل آفت‌ها و آفت‌زدایی، سالم باقی نمی‌ماند. به مرور زمان به فساد گرایش پیدا می‌کند. در عالم هر چیزی که به حال خود رها شود ساقط خواهد شد. در واقع اصل بر سقوط است. الا اینکه بر جاذبه‌ها غلبه شود. جاذبه‌های مادی و کشش‌های شیطانی، اینها مثل نیروی جاذبه زمین، همه اشیا را به سقوط می‌کشانند.

انضباط اعتماد آفرین است. فضای ابهام، ناشناختگی، به هم ریختگی، آشفتگی و مضاف بودن، قدرت برنامه‌ریزی را از مدیران و فرماندهان می‌گیرد. در این فضا نمی‌توان انضباط را رعایت کرد. مثل آب مضاف که نمی‌توان چیزی را با آن پاک کرد. قاعده مندی، سامانه سازی، هوشمند سازی، استفاده از نرم افزارها، نظارت‌های مستمر، پایش‌های دقیق، تذکرات به موقع، اجتناب از رودربایستی‌ها، ایستادن بر اصول، حرکت علمی همه موثر است و باعث حفظ آبروی هر مجموعه می‌شود. این نکات واضح و بدیهی به نظر می‌رسند. ولی گاهی وقتها بدیهیات به همان اندازه که بدیهی هستند، خیلی مهم‌اند. حتما موضوعات مهم، لزوما پیچیده نیستند. گاهی وقتها مسائل ساده بسیار مهم‌اند و ما در این قاعده عمل می‌کنیم.



تصویر شماره (۳) انضباط و طهارت مالی از منظر فرماندهی کل سپاه

قانون مداری

قوانین و مقررات نشان دهنده حداقل معیارهای اخلاقی مورد نیاز جامعه می باشند. قواعد و قوانین، اغلب در ایجاد پیوند لازم میان رفتارها یا اهداف اخلاقی مختلف، موفق نیستند. استانداردهای تدوین شده در حوزه حسابداری دولتی و حسابداری مالی، به طور سنتی و در عمل مبتنی بر قواعد بوده است. (سهیلی پور، اکبر، سال ۱۴۰۰)

در خصوص قانون مداری رهبر معظم انقلاب می فرمایند: آنچه مهم است پابندی به قانون؛ هیچ کاری بی قانون انجام نگیرد. در اجرای قانون هم هرگز تامل و تردید نباید ورزیده (۹۶/۶/۲۶) و قانون جمهوری اسلامی جزو حدود الله است که باید به بهترین وجه رعایت بشود. (۷۸/۱۰/۱۸) هیچ چیزی از قانون بالاتر و عزیزتر نیست. گاهی ممکن است یک قانون صد در صد درست هم نباشد؛ اما از بی قانونی بهتر است. (۹۲/۱۲/۲۵) بالأخره آنچه مهم است، از قانون نباید تخطی کرد. قانون باید در تمام امور کشور فصل الخطاب باشد. (۸۸/۴/۳۰)

فقط باید معیار را، قانون قرار داد. مر قانون باید رعایت شود. حد و مرز قانون است. (۸۶/۴/۲۰) همه باید الزامات قانونی را بپذیرند و تسلیم بشوند. قانون حد فاصل حق و باطل است. قانون را نباید دور زد (۸۶/۱۱/۹). به مسئله قانون خیلی اهمیت بدهید. قانون گرایی خیلی مهم است. راه درست راه قانون است. همه تابع قانون باشند؛ همه تسلیم قانون باشند. قانون معیار بسیار خوبی است. وسیله ای است برای آسایش کشور، آرامش کشور و حفظ وحدت ملی. قانون ریل است. از این ریل اگر چنانچه خارج شدیم، حتماً آسیب و صدمه است. گاهی قانون ناقص است، گاهی قانون معیوب است، اما همان قانون معیوب هم اگر چنانچه عمل نشود، منتهی به بلبشو و هر که هر که خواهد شد. این را باید نهادینه کرد. (فرامین و تدابیر، سازمان حسابرسی سپاه، ۱۴۰۲)

همیشه فساد انسانها آن وقتی شروع می شود که آن امکاناتی که درست آنهاست به عنوان یک ابزار شخصی به حساب بیاورند، نه به عنوان یک ابزار برای انجام وظیفه الهی. این آن نقطه انحراف و انحطاط است. هزینه کردن اعتبارات و پول های کشور در جاهایی غیر لازم و تشریفاتی و زیادی حرام است. پرداخت های خارج از ضوابط و مقررات شرعاً جایز نیست. توقع از سپاه این است که خطوط باطل و بی ضابطه گی را بشکند و پایه گذار روابط صحیح با رعایت اصول و ضوابط شرعی باشد. جابجایی اعتبارات مصوب، مؤاخذه قانونی دارد. باید بیت المال مسلمین در

همان طریقی که قانونا معین شده و همان مصارف عمومی و بخش‌هایی که وظیفه‌ای از وظایف کشور را برعهده دارد، مصرف شود. (فرامین و تدابیر، سازمان حسابرسی سپاه، ۱۴۰۲)

ادای امانت به این است که طبق مر قانون عمل شود. بر طبق قانون، بدون هیچگونه تخطی از قانون. بایستی مر قانون انجام گیرد. اگر چنانچه ما اینجا قانون را در مسئله‌ای خاص شکستیم و عمل نکردیم، صرفاً این نیست که یک قانون نقض شده باشد، بلکه معنایش این است که یک راهی، یک خطی باز شد که این خط دنباله خواهد داشت. اینجا که قانون نقض شد، نقض قانون یک فرصت تازه‌ای پیدا کرد که به وسیله دیگران انجام گیرد. لذاست که به مسئله قانون خیلی اهمیت بدهید. (فرامین و تدابیر، سازمان حسابرسی سپاه، ۱۴۰۲)

من از مسئولین امور می‌خواهم که جدا" در زمینه مصرف اموال عمومی، در جاهایی که اولویت ندارند و ممکن است، مورد نیاز هم باشد، اما نیاز درجه یک نباشد، خودداری کنند. اینجانب از آحاد ملت مسئولان کشور و ماموران دولت می‌خواهم که انضباط اقتصادی و مالی را جدی بگیرند. انضباط اقتصادی و مالی به مفهوم مقابله با ریخت و پاش مالی و زیاده روی و اسراف در مصرف است. کسانی که بیهوده خرج می‌کنند و مصرف آنها زیاده از حد است و موجودی جامعه را به لحاظ امکانات اقتصادی را رعایت نمی‌کنند، آنها بی انضباط اقتصادی و مالی هستند. تمامی افراد جامعه به ویژه اموال عمومی را مصرف می‌کنند، تنها به قدر نیاز و حاجت خرج می‌کنند. مقررات را دقیقاً رعایت کنید، حتی آن مقرراتی که به نظر شما درست نباشد، اما در واقع درست باشد، به آن هم عمل کنید. مگر به حد خلاف شرع برسد. (فرامین و تدابیر، سازمان حسابرسی سپاه، ۱۴۰۲)

حاکمیت شرکتی منضبط

واژه حاکمیت (راهبری شرکتی) در دهه ۱۹۸۰ میلادی مطرح شد و هدف آن بازاندیشی در روابط سهامداران، هیئت مدیره و ذینفعان بود. هدف از اعمال حاکمیت شرکتی، رعایت و اعمال اصولی است که توازن مناسبی بین آزادی عمل مدیریت و پاسخگویی و رعایت منافع ذینفعان مختلف برقرار می‌کنند. البته حاکمیت شرکتی اصولی تلقی می‌شود که در کشورهای مختلف به اقتضای شرایط سیاسی، اقتصادی، اجتماعی و قانونی با یکدیگر تا حدی متفاوت است، اما اثر

بخشی شرکتها و رونق بازارهای مالی و پولی کشورها و در نتیجه رشد و توسعه اقتصادی کشورها به کیفیت رعایت این اصول بستگی دارد. حاکمیت شرکتی مناسب عبارت است از قواعد و رویه های حاکم بر روابط بین اعضای هیئت مدیره، مدیران اجرایی و سهامداران شرکتها و همچنین ذی نفعانی نظیر کارکنان و اعتبار دهندگان که از طریق جلب اطمینان بازار، کمک به سلامت بازار و کارایی اقتصادی و ثبات مالی و رشد اقتصادی را به ارمغان می آورد. حاکمیت شرکتی مطلوب و کارآمد؛ موفقیت کسب و کار را تضمین نمی کند، اما یکی از عواملی است که می تواند در موفقیت بلند مدت کسب و کار به آن کمک کند. از منظری دیگر حاکمیت شرکتی مجموعه ای از ساز و کارهای هدایت و کنترل است. به طوری که نظام حاکمیت شرکتی توزیع حقوق و مسئولیت های ذینفعان مختلف اعم از هیئت مدیره، سهامداران، مدیران و کارکنان را مشخص می کند. (کاشف بهرامی، فرهنگ، سال ۱۳۹۲)

کیفیت اجرای حاکمیت شرکتی به کیفیت شفاف سازی اطلاعاتی و عملیاتی و میزان اعتماد در روابط بین سهامداران، هیئت مدیره، مدیران ارشد و کارمندان معطوف می گردد که نفوذ و مسئولیت هر یک را در قبال ارزش پایدار بنگاه برای تمامی سهامداران مشخص می کنند؛ به طوری که جاری شدن نظام حاکمیت شرکتی مؤثر؛ رسیدن به هدفها و سیاستها را امکان پذیر خواهد نمود. از این لحاظ هست که نظام حاکمیت شرکتی به عنوان یکی از زیر ساختهای سلامتی کشور، برابهبود فضای کسب و کار، شفافیت و سلامت فعالیت های اقتصادی، پاسخگویی مدیران و رعایت حقوق ذینفعان، هر چه سریعتر باید در بنگاه های اقتصادی کشور مستقر شود تا استفاده کارا و اثر بخشی از منابع انسانی مالی و مادی کشور در راستای تحقق سند چشم انداز و دستیابی به عدالت و پیشرفت اقتصادی کشور حاصل شود. حسابرسان داخلی نقشی مهم و کلیدی در برنامه مدیریت ریسک تقلب در نظام حاکمیت شرکتی هر سازمانی ایفا می کنند. استانداردها، رهنمود ویژه ای را برای حسابرسان داخلی ارائه می دهند. حسابرسان داخلی به عنوان چشم، گوش و بازوی توانمند کمیته حسابرسی در زمینه پیشگیری، بازدارندگی و کشف تقلب در سازمانها و شرکتها نقش کلیدی و ارزشمندی را ایفا می کنند. (کاشف بهرامی، فرهنگ، سال ۱۳۹۲)

از جمله موارد قانونی موضوع حاکمیت شرکتی علاوه بر مفاد مصرح قانون تجارت در بخش خصوصی، آیین نامه انتظام بخشی شرکت های دولتی موضوع بند (هـ) تبصره (۲) ماده واحده قانون

بودجه سال ۱۴۰۱ کل کشور است. ماده (۶) آن، هیئت مدیره - هیئت عامل را مکلف کرده است؛ پس از پایان سال مالی حداکثر تا پایان خرداد ماه سال بعد، صورت‌های مالی (اعم از اصلی و تلفیقی گروه) خود را براساس استانداردهای حسابداری و رعایت تمامی دستورالعمل‌ها و قوانین و مقررات مربوط به صورت‌های مالی برای رسیدگی به حسابرس مستقل و بازرس قانونی تسلیم نمایند. همچنین ماده (۲۰) آیین نامه مذکور، هیئت مدیره - هیئت عامل را مکلف کرده است تا عملکرد سالانه بودجه خود را حداکثر تا پانزدهم شهریورماه هر سال براساس صورت‌های مالی مصوب و ارقام و مبالغ مندرج در گزارش تطبیق عملکرد با بودجه مصوب که به تصویب مجمع رسیده است، در «سامانه جامع بودجه» درج نماید. علاوه بر این ماده (۳۰) این آیین نامه در راستای اهمیت استقرار حاکمیت شرکتی و نقش آن در ارتقای شفافیت، بهبود بهره‌وری، افزایش پاسخگویی و مستندسازی اقدامات مربوط، هیئت مدیره/ هیئت عامل شرکت‌های مشمول را مکلفند کرده است تا به ایجاد سازوکارهای نظام پایش (کنترل) داخلی، ارزیابی عملکرد، پایش (کنترل) پروژه‌های طرح‌های سرمایه‌گذاری و واحد حسابرسی داخلی (در چهارچوب قوانین و مقررات مربوط) اقدام و گزارش‌های مربوط را به همراه گزارش سالانه عملکرد شرکت در مجمع مطرح نمایند.

خود کنترلی و مشارکت کارکنان در انضباط مالی

اهمیت خود کنترلی کارکنان در کاهش هزینه‌های نظارت در سازمان قابل توجه می‌باشد. عوامل انگیزشی و تعهد به سازمان نقش مهمی در خود کنترلی کارکنان دارد و صداقت، اخلاق و باورهای کارکنان با سطح خود کنترلی، رابطه معناداری دارد. (دانشفر، اله، ۱۳۸۹). خود کنترلی شیوه‌ای است که در آن فرد با توجه به باورها و ارزش‌های خود، اقدام به رفتار در جهت اهداف سازمانی می‌کند. تقوا نیز ملکه نفسانی است که بر اثر آن، انسان از خود در برابر خداوند سبحان به شدت مراقبت می‌کند تا دچار لغزش رفتاری نشود. با توجه به ابعاد سه‌گانه نفس؛ یعنی علم، میل و قدرت، یکی از راه‌های ایجاد و تثبیت خود کنترلی در افراد، تقویت تقوای الهی در آنها است. تجربه نیز تایید می‌کند، انسانی که از تقوای الهی برخوردار است، بیش از دیگران خود را مقید به

انجام وظایف سازمانی می داند. از این رو یکی از راه های خود کنترلی کردن کارکنان برای پایبندی به انجام وظایف سازمانی، تقویت تقوای دینی در ایشان است (مساعد، علی ۱۳۹۳). امام صادق (ع) می فرمایند؛ تقوا بر سه گونه است. اول ترک حلال الهی است، که در این مرحله مشتهات ترک می شود و این تقوای خاص الخالص است. دوم تقوای از خداوند سبحان است که عبارت است از ترک شبهات و در این مرحله حتما محرمات ترک می شود و این تقوای خواص است. سوم تقوای ترس از آتش جهنم و عقاب الهی است و شامل ترک حرام الهی است و این مرحله تقوای عموم مردم است (مجلسی، ۱۴۰۳، ج ۶۷، ص ۲۹۵).

اصل اول در انضباط، درون انسان است. یعنی پاکیزگی درونی انسان که انسانها پاک عمل کنند و پاکیزه باشند. این اصل اول است. یعنی یک درون قوی، اعتقاد به پاک بودن حلال و حرام خدا را به رسمیت شناختن، حتی اندازه مثال ذره توجه داشتن. اینکه با ارقام بزرگ سر و کار داریم، نسبت به ارقام کوچک بی تفاوت نباشیم، مهم است. همیشه زوایای انحراف در ابتدا کوچک هستند ولی هر چه زمان بیشتر پیش می رود، این خطوط یک زاویه کوچک، در طول حرکت فاصله هایش زیاد می شود. اتفاقاً در مسائل مالی باید از اعداد کوچک پاسداری کرد. وقتی جلوی اتفاقات ریز گرفته بشود، اتفاقات درشت حتما نمی افتد. این یک مساله خیلی مهم است. یعنی انضباط عالی منتهی نه صرفاً بر اساس کنترل های درونی. زیر ساخت اصلی انضباط مالی این کنترل های درونی، خود انسانها هستند. ولی در سازمان های بزرگ به این نباید اکتفا کرد. انضباط های مالی نیازمند ساز و کار هستند. مکانیزم یعنی سامانه است، یعنی خیلی حرفه ای، دقیق، علمی و قابل سنجش باشد. این موضوع بازدارندگی، اطمینان و اعتماد ایجاد می کند. اعتماد بزرگترین سرمایه نهادهای مالی جهان شد. "trust" یعنی اعتماد و اعتبار. (سردار حسین سلامی، اولین همایش سراسری حسابرسی سپاه، ۱۴۰۲)

مقام معظم رهبری می فرمایند: احساس وجود ناظرین دقیق و امانت دار، روحیه مقاومت در برابر فساد و وسوسه های آدم های نایاب را در انسانهای سالم تقویت و روحیه متخلفان را تضعیف می کنند. همه باید از شیطان حریص برحذر باشند و از لقمه حرام بگریزند و از خداوند در این باره کمک بخواهند و دستگاه های نظارتی و دولتی باید با قاطعیت و حساسیت از تشکیل نطفه فساد پیشگیری و با رشد آن مبارزه کنند. در حساب مالی دقیق و سخت گیر باشید. شما که مسئول

هستید و بخشی از بودجه در دست شما است، در صرف و خرج بودجه هم باید خیلی دقت کنید. یکی از مشخصه‌های تقوای شما همین است. این طور نباشد که ما هر اقدامی که می‌خواهیم بکنیم که مستلزم هزینه‌ای است، به این اکتفا بکنیم که این اقدام مفیدی است. این کافی نیست صرف مفید بودن این کار کافی نیست، برای اینکه ما این هزینه را بکنیم در این شرایط کنونی ما باید اولویت داشته باشیم، بدون اولویت هزینه کردن جایز نیست. احساس وجود ناظرین دقیق و امانت دار، روحیه مقاومت در برابر فساد و وسوسه‌های آدم‌های فاسد را در انسانهای سالم تقویت . روحیه متخلفان را تضعیف می‌کنند. (فرامین و تدابیر، سازمان حسابرسی سپاه، ۱۴۰۲)

توفیق راهبرد حسابرسی

راهبرد حسابرسی سپاه در رابطه با طرح ریزی و اجرای نظام جامع حسابرسی مالی، حسابرسی عملیاتی، بازرس قانونی و حسابرسی کنترل‌های داخلی سپاه در هشت محور کلی به شرح ذیل می‌باشد که تحقق آن زمینه ساز انضباط مالی ظاهری خواهد بود.

۱- سیاستگذاری، تعیین خط مشی و برنامه ریزی در زمینه حسابرسی و بازرسی قانونی سازمان یافته، یکپارچه و صحیح از عملکرد کلیه بخش‌های مراکز سازندگی و اقتصادی و شرکت‌ها و موسسات تابعه و خدماتی و درمانی و اعتبارات عمومی و اختصاصی و مالی سپاه، به منظور حصول اطمینان از اعمال مدیریت کارا و اثربخش، رعایت صرفه و صلاح، مصارف صحیح منابع، تحکیم انضباط مالی و اقتصادی و حفظ و صیانت افراد و سازمان سپاه است.

۲- انجام عملیات حسابرسی و وظایف بازرس قانونی از کلیه رده‌ها

۳- حضور در مجامع عمومی قرارگاه سازندگی خاتم الانبیاء(ص) و بنیادهای تعاون سپاه و بسیج و مراکز سازندگی و اقتصادی شرکتها و موسسات تابعه، دانشگاه‌ها و... به منظور ایفای نقش حسابرس و بازرس قانونی و پیگیری مصوبات مجامع تا حصول نتیجه.

۴- ارائه خدمات و مشاوره مالی به مراکز سازندگی و اقتصادی و موسسات و شرکت‌های تابعه و درآمدی و خدماتی و رفاهی. ۵- انجام تحقیقات و مطالعات کاربردی و تخصصی به منظور حرکت در لبه دانش حسابداری و حسابرسی جهت افزایش مستمر سطح دانش تخصصی حسابداری و حسابرسی کارکنان سازمان و سایر مجموعه‌ها.

۶- گزارش نتایج اقدامات عملیات حسابرسی و بازرسی قانونی در سپاه به هیأت رئیسه سپاه و ارائه گزارش نارسائیهای مربوط به فرماندهان و مسئولین سپاه و پیگیری موضوعات اصلاح و حصول نتیجه.

۷- راه اندازی و به کارگیری و استفاده صحیح و مناسب از سامانه جامع حسابرسی سپاه.

۸- برنامه ریزی مستمر به منظور توسعه و تعمیق صیانت از سپاه، فرماندهان و کارکنان در مقابل آسیب ها و اعمال کنترل های داخلی و انجام حسابرسی های موثر؛

حفظ اعتبار و طهارت نیروهای مسلح

اصطلاح طهارت اقتصادی برای اولین بار توسط رهبر معظم انقلاب در بیانیه ی گام دوم انقلاب مطرح گردید. معظم له شرط مشروعیت مسئولین حکومتی را منوط به طهارت اقتصادی آنان دانستند. توجه به طهارت اقتصادی در زندگی در حوزه ی فردی، مقدمه ای برای حفظ طهارت اقتصادی در هنگام تصدی مناصب حکومتی است. تحکیم مبانی اعتقادی نقش مهمی در این مساله دارد. تأثیر این مبانی و مفاهیم در سالم سازی نظام اقتصادی در بعد فردی و اجتماعی، بیشتر از تأثیر قضایا و روابط علت و معلولی اقتصادی است. یکی از این مبانی؛ اعتقاد به معاد است که از مهمترین عوامل سازنده ی اخلاق و رفتار انسانهاست. به گونه ای که در تشویق انسان به انجام رفتارهای صحیح و دوری از رفتارهای ناپسند در همه ی زمینه ها به ویژه اقتصادی نقش موثری ایفا می کند. بنابراین معاد باوری نقش بنیادین، مبنایی و اساسی در سالم سازی و طهارت اقتصادی انسان دارد. (مرادی کهنکی و دیگران، ۱۳۹۷)

طهارت اقتصادی در کلام نهج البلاغه؛ همان ملزومات اخلاقی طهارت اقتصادی است و شامل؛ پرهیز از طمع ورزی، بخل ورزی و آرزوهای طولانی است. به لحاظ عملی، طهارت اقتصادی با کسب روزی حلال، توجه به امور فقهی تجارت، پرهیز از کسب مال نامشروع و شبه ناک، پرداخت حقوق شرعی و انسانی، انفاق و ایثار اقتصادی، پرداختهای قرض الحسنه، احتیاط در مصرف بیت المال و امانت داری بیت المال، پرهیز از ویژه خواری و رشوه خواری حاصل می شود.

مقام معظم رهبری در رابطه با طهارت مالی و حفظ اعتبار سازمان نیروهای مسلح می فرمایند؛ در حساب مالی دقیق و سخت گیر باشید. شما که مسئول هستید و بخشی از بودجه در دست

شماست، در صرف و خرج بودجه هم باید خیلی دقت کنید. یکی از مشخصه‌های تقوای شما همین است. آدم‌های فاسدی که اسم‌های شان را شنیدید، اینها از اول فاسد نبودند. برحذر باش از اینکه خود شگفتی به سراغ تو بیاید. اینکه انسان از خودش خوشش بیاید. مواظب باش در این دام نیفتی. در چاله غرور نیفتید. که بیرون آمدن از این چاله خیلی دشوار است. انسان دیگر نجات پیدا نمی‌کند. اگر خودش را بد برآورد کرد، اگر خدای نکرده جوری بشود که نتوانیم آنچه را که مردم درباره مجموعه مان تصور می‌کنند، آن را تحقق ببخشیم؛ خسارت بزرگ خواهد بود و به این جریان و جهت‌گیری حتما ضربه وارد خواهد آمد. خون دل‌ها باید خورد و زحمت‌ها باید کشید تا اینکه باز زمینه فراهم بشود، برای اقبال و توجهی که امروز وجود دارد. (فرامین و تدابیر، سازمان حسابرسی سپاه، ۱۴۰۲)

در رابطه با طهارت و اعتبار سازمان، بیان داشتند که سپاه نهاد مروج شریعت و دین در جامعه است. یک نهاد انسان‌ساز؛ نهادی است که به دنبال تحقق شعائر عظیم الهی است. سپاه تجسم تقوا است. تجسم عدالت است، تندیس زنده مقابله با زورگویان عالم است. سپاه نهادی است که رسالت انبیای الهی را روی زمین محقق می‌کند و ان یضع عنهم اصرهم و الأغلال الی گفت علیهم» بازگشایی غل و زنجیر اسارت و بردگی بشریت نسبت به طواغیت از دست و پای آنان است. سپاه بلد طیب است. و البلد الطیب یخرج نباته یاذن ربه و الذی حیث لا یخرج إلا نکده (سوره اعراف آیه ۱۵۷ و ۵۸). یعنی از سرزمین پاکیزه، گیاه پاکیزه می‌روید. محیط سپاه باید محیط مطهر باشد، تا انسان‌های مطهر از آن پدید بیایند، رشد کنند، به بلوغ و کمال برسند. قدرت اصلی سپاه در همین روح طهارت و ارستگی و پاکیزگی است و این گردش مالی وسیع باید تحت یک انضباط دقیق و کاملاً منظم نظام یافته باشد. (فرمانده محترم کل سپاه در اولین همایش سراسری حسابرسی سپاه در سال ۱۴۰۲)

استقرار عدالت سازمانی

عدالت مهم است. عدالت یک آرمان است. امیر المؤمنین این توصیه ها را برای فرمانداران و استانداران خود می فرمودند.... فکان أول عدله، نفی الهوی عن نفسه؛ (خطبه ۸۲ نهج البلاغه). اولین قدم او در راه عدالت این است که هوی و هوس را از خودش دور کند؛ یصف الحق و یعمل به حق را بر زبان جاری و توصیف کنند و نیز به آن عمل نماید. (مقام معظم رهبری، خطبه نماز جمعه تهران ۱۳۷۹/۱۲/۲۶)

آنچه عدالت را تضمین می کند؛ انسان معتقد جازم با اراده خداترس است. از خدا بترسد از غیر خدا نمی ترسد. استقرار عدالت سازمانی از بایدهای امروز در نظام اسلامی است. چه چیزی اهمیتش از همه بیشتر و حساسیت نسبت به آن لازم تر است؟ عدالت. (مقام معظم رهبری، دیدار با هیات دولت ۱۳۸۸). عدالت خیلی مسئله مهمی است؛ در عدالت هم عقلانیت باید مورد توجه باشد، هم معنویت. عدالت یکی از پایه های اصلی نظام جمهوری اسلامی است (مقام معظم رهبری ۱۳۹۶/۱۱/۱۹). اگر دیوانسالاری و تشکیلات ما عدالت را مختل می کنند، مضراست. باید دیوانسالاری را به نحوی سازماندهی و تنظیم کرد که به عدالت کمک کنند. زیرا عدالت ملاک و اصل است. (دیدار با قوه قضائیه ۱۳۸۳/۴/۷). در اجرای عدالت و احقاق حق و ابطال باطل، هیچ چیزی به قدر عدل و قسط، نه در قرآن و نه در حدیث مورد توجه قرار نگرفته است. البته این اقامه عدل از بالا و قله می جوشد و به دامنه سرازیر می شود. شما مدیران و مسئولان هستید که عدالت را به دامنه می ریزید. (دیدار با قوه قضائیه ۱۳۶۸/۶/۲۰). عدالت به معنای عدم تبعیض در حقوق و حدود و احکام است. کمک به مردم ضعیف و محروم است. عده خاصی برای خودشان حق ویژه ای قائل نباشند. حقوق انسانی و اجتماعی و عمومی و حدود الهی یکسان بر مردم اجراء شود. نمی توانیم از عنصر عدالت که یکی از اساسی ترین عناصر در نظام جمهوری اسلامی است، صرف نظر کنیم؛ باید حتما رعایت شود. (دیدار با کارگزاران ۱۳۶۸/۱۲/۲۲)

جدول شماره (۱) پیشینه پژوهش

سال	نام محقق	عنوان پژوهش	نتایج پژوهش
۱۴۰۳	راستین، جواد	انضباط مالی و نقش آن در رشد و توسعه شرکت‌های تعاونی	انضباط مالی به معنای مدیریت صحیح و کارآمد منابع، کنترل هزینه‌ها و رعایت الزامات مالیاتی و قوانین مربوطه است. با داشتن انضباط مالی شرکت‌های تعاونی می‌توانند منابع مالی خود را به بهترین شکل مدیریت کرده، استفاده از فرصت‌های سرمایه‌گذاری موجود را بهینه‌سازی کنند و پایداری مالی خود را تضمین نمایند. این امور در نهایت می‌تواند به رشد و توسعه کسب و کار منجر شود.
۱۴۰۱	تفتیان، اکرم	تحلیل تأثیر سوت‌زنی بر انضباط مالی شرکت‌های دولتی	عوامل فردی، «نفوذ فرد متخلف»، «امکانات نظارت بر تخلفات» و «برخورد قاطع با متخلفین» به ترتیب به عنوان مهمترین عوامل مؤثر، مداخله‌گر، زمینه‌ای و راهبردی شناسایی و بهبود انضباط مالی شرکت‌های دولتی در سه مرحله قبل از خرج، حین خرج و بعد از خرج به عنوان پیامدهای سوت‌زنی در شرکت‌های دولتی تأیید شده است.
۱۴۰۱	قهرائی، احسان	بررسی تأثیر عوامل سازمانی بر انضباط مالی در بخش دولتی	استقرار نظام کنترل‌های داخلی مؤثر، کاهش ریسک وقوع تخلف‌های مالی را به دنبال دارد. وجود فرایندها و رویه‌های شفاف از طریق کاهش ابهام در فرایند ارائه خدمات و نیز قابلیت رصد بودجه، سطح انضباط مالی سازمان را افزایش می‌دهد و در نهایت، جدیت در برخورد با تخلف‌ها، از طریق افزایش هزینه ارتکاب تخلف، انضباط مالی را تقویت می‌کند.
۱۴۰۱	سعید مطهری و دیگران	بررسی روابط بین مولفه‌های نظارت، بازرسی و انضباط مالی شرکت‌های دولتی	اثرگذاری بالای مولفه‌های «نظارت مستمر»، «بازرسی بیرونی» و «بازرسی زیردستان و بالادستان» و اثرپذیری بالای هر سه مولفه «انضباط مالی قبل از خرج»، «انضباط مالی حین خرج» و «انضباط مالی بعد از خرج» است. با تمرکز بر وجوه تمایز دو مفهوم نظارت و بازرسی؛ این مهم حاصل می‌شود.

سال	نام محقق	عنوان پژوهش	نتایج پژوهش
۱۴۰۰	تفتیان، اکرم	ارائه الگوی مدیریت و نظارت انضباط مالی شرکتهای دولتی	بر اساس راهبرد نظریه پردازی داده بنیاد: مقوله های راهبردی انضباط مالی شرکتهای دولتی شامل ؛ به کار گیری نیروی انسانی متعهد و متخصص، اجرای بودجه ریزی عملیاتی ، گزارش دهی کارآمد، طراحی سیستم مالی و بهره گیری از نرم افزار حسابداری کارآمد، کنترل حسابهای بانکی و اموال دولتی، انطباق دریافتها و پرداختها با بودجه مصوب و تخصیص یافته و رعایت قوانین و مقررات در هرگونه دریافت و پرداخت است.
۱۳۹۷	جمشیدی، علی	نقش الزامات مدیریت فرایندهای مالی در انضباط بخشی به سازمان های بزرگ و پیچیده با نگاهی کلان به منویات رهبری معظم انقلاب اسلامی	انضباط مالی در راستای کاهش هزینه های غیر ضرور و پرهیز از تجمل گرایی و اسراف در سازمانها و دستگاه ها اداری الزامی به نظر می رسد. بدون مدیریت فرایندهای مالی ، انضباط مالی محقق نمی شود.
۱۳۹۷	برزگری، جمال ؛ صحت ، صفیه	نقش سازمان مالیاتی بر انضباط و سلامت مالی	مالیات به عنوان یک ابزار موثر در سیستم مالی می تواند با ایجاد یک چرخه تعادل مالی منجر به ثبات و نظم مالی گردد و در نهایت باعث افزایش سطح اعتماد در جامعه گردد.
۱۳۹۴	شراهی محمد رضا و دیگران	جایگاه و نقش انضباط مالی بر رشد و توسعه اقتصادی ،فرهنگی بارویکرد کاهش مفاسد اداری و مالی	انضباط مالی عبارت است از رعایت قوانین و مقررات موضوعه در مصرف بیت المال با توجه به حجم گردش مالی می باشد. وجود انضباط مالی و مدیریت هزینه ها عامل مهمی در کارآمدی یک بنگاه اقتصادی است. منظور از مدیریت هزینه ها صرفاً کاهش آن نیست، بلکه این نظم و مدیریت عامل افزایش کارآمدی و شفافیت مالی است. در فعالیت های اقتصادی لایه های پنهان

سال	نام محقق	عنوان پژوهش	نتایج پژوهش
			ایجاد شده بستر فساد اداری و مالی را به طور طبیعی ایجاد می‌کند، قبل از هر کاری مبارزه با فساد در کشور باید از پنهان کاری در حوزه فعالیت مالی، جلوگیری و ممانعت شود.
۱۳۹۴	رضا پیرایش و مائده قربانیان	نقش حسابداری دولتی و پاسخگویی به انضباط مالی در دستگاه های اجرایی	تبدیل سیستم حسابداری از مبانی نقدی به تعهدی یکی از راه کارهای افزایش انضباط مالی و پاسخگویی شفاف به مردم می باشد. پاسخگویی، دستگاه های اجرایی را به سمت انضباط مالی سوق می دهد.
۱۳۸۵	مجله برنامه آبان ۱۳۸۵ شماره ۱۹۲	انضباط مالی، کاهش هزینه ها و افزایش کارایی منابع	معیار مناسب برای حصول به انضباط مالی این است که اولاً تمام برنامه‌ها و فعالیت‌های حکومت به طور مستمر مورد تحلیل هزینه و فایده قرار گیرد تا اطمینان حاصل شود هر هزینه در جایی مصرف می‌شود که حداکثر نفع اجتماعی را ایجاد می‌کند، ثانیاً نحوه انجام امور در دستگاه‌های بخش عمومی به گونه‌ای باشد که از هرگونه اسراف جلوگیری شود و خدمات دولتی با حداقل هزینه ممکن ارائه شود.
۲۰۲۴	Pham, L	تغییر چشم‌انداز نظارتی: پیامدهایی برای افشای شرکت، انضباط مالی و گزارش حسابرس	شرکت‌هایی که توسط حسابرسان حسابرسی می‌شوند و دارای تخصص مرتبط هستند، احتمال بیشتری دارد که افشای ریسک با کیفیت بالاتری ارائه دهند. در حالی که مقررات منجر به افزایش عملکرد مالی شد، مشکل محدودیت بودجه آنها را به طور کامل حل نکرد. شرکت‌هایی که دارایی‌های نامشهود را افشا کرده‌اند، دارای ارزش بیشتری هستند. اجرای موفقیت‌آمیز مقررات بین‌المللی مستلزم بررسی دقیق تفاوت‌ها در مکانیسم‌های اجرایی در سراسر حوزه‌های قضایی است.

سال	نام محقق	عنوان پژوهش	نتایج پژوهش
۲۰۲۳	Masengi, E. E., Lumingkewas, E., & Supit, B. F	اجرای مقررات دولت در سال ۲۰۱۰ در مورد انضباط کارمندان دولت در اداره امور مالی.....	الف) اجتماعی شدن سیاست همچنان ضعیف است به طوری که کارمندان دولت خط مشی را درک نمی کنند، ب) ذهنیت کارمندان دولت نسبت به عدم رسیدگی خوب و عدم توجه به کارمندان که نتیجه آن عدم رسیدگی خوب است. عاملیت، ج) مثال خوبی از سوی رهبری وجود نداشت، د) اجرای پاداش و تنبیه همچنان نامشخص بود و قاطع نبود، ه) تفاوت در برخورد مافوق با زیردستان به دلیل رابطه نزدیک (عامل طرفداری)، و) نداشتن شرح شغل مشخص.
۲۰۲۰	Goedurov, R.	سازمان های بخش عمومی: محیط کار، رفتار و انضباط کارکنان	انضباط عبارت است از تمایل و آگاهی برای اطاعت از قوانین سازمانی و هنجارهای اجتماعی. بنابراین، نظم و انضباط وسیله مهمی برای دستیابی به اهداف است. انضباط وسیله ای برای آموزش افراد به قوانین است تا رعایت آنها وجود داشته باشد. البته این امر تأثیر مثبتی بر پایداری شرکت خواهد داشت.
۲۰۱۹	Choiriah, S	اثربخشی کنترل داخلی، حکمرانی خوب و اخلاق بر انضباط بودجه	نتایج نشان داد که اثربخشی متغیرهای کنترل داخلی بر نظم و انضباط بودجه ای تأثیر منفی اما حکمرانی خوب و اخلاق بر انضباط بودجه تأثیر مثبت و معناداری دارد.
۲۰۱۷	Martine Guerguil	قوانین مالی انعطاف پذیر و سیاست مالی ضد سایکل	تأثیر قوانین مالی را بر دوره ای بودن هزینه های عمومی تجزیه و تحلیل شده است. همه قوانین مالی تأثیر یکسانی بر چرخه ای بودن سیاست مالی ندارند: و در موارد متنوع، انعطاف پذیری قوانین مالی لازم است. طراحی این قانون بدین شکل، اهمیت زیادی دارد.
۲۰۱۷	Huang, Y., & Wang, X	ایجاد یک سیستم مالی کارآمد در چین: نیاز به نظم و انضباط بازار قوی	توسعه سریع تامین مالی دیجیتال راهی برای آزادسازی مالی است که هم به سیاست های سرکوبگرانه قدیمی و هم به فناوری های جدید پاسخ می دهد. برای انجام مأموریت ایجاد یک سیستم مالی کارآمد، دولت باید

سال	نام محقق	عنوان پژوهش	نتایج پژوهش
		تر	حداقل سه گام دیگر را در اصلاحات مالی بردارد: ایجاد زمینه‌های بازی برابر. آزادسازی مکانیسم بازار و بهبود مقررات. آزمون کلیدی در اجرای مؤثر نظم و انضباط بازار برای مؤسسات مالی و شرکتهای نهفته است.
۲۰۱۵	RamachandraGowda, M	انضباط مالی و حاکمیت شرکتی در شرکت های بیمه هند	نهاد شرکتی خوب این قابلیت را دارد تا تعهدات خود را برای انجام امور محوله قانونی ایفا کرده و امانت دار مالکان باشد و موجب شود شرکت به سرعت توسعه یافته و منافع ذخایر خود را حفظ کند. در مورد بخش مهم وظایف حاکمیت شرکتی، مسئولیت نظارتی برای محافظت از منافع ذینفعان در قبال عملکرد شرکت وجود دارد. از جمله مطالبات نظارتی، از حاکمیت شرکتی، داشتن شیوه های خوب توان پرداخت بدهی، سیاست گذاری های سرمایه گذاری بلندمدت و رفع خطرات مخاطره آمیز آن است.
۲۰۱۵	RamachandraGowda, M	تأثیر القای انضباط مالی در میان شرکت های کوچک و متوسط	شرکت های کوچک و متوسط بر خلاف شرکت های بزرگ، فاقد نظم مالی برای کار موثر هستند به همین دلیل قادر به کار ماهرانه نبوده و منجر به کاهش حمایت بانکی و مرگ و میر سریع واحد می شود. جابجایی به مدل های کسب و کار بالاتر با راه حل برای سازماندهی سرمایه های داخلی برای اداره کسب و کار، کاهش موقعیت اهرم مالی و عدم وابستگی به منابع خارجی با هزینه قیمت گذاری بالاتر است. ابزارهای دیگری مانند تشویق حداقل سرمایه گذاری اجباری برای ورود به بازار، داشتن مخازن برای نقدینگی مورد نیاز، صرفه جویی در هزینه نقدینگی کمتر با تشویق به استفاده از محصولات بانکداری فناورانه تر نیز راه حل خوبی برای منضبط نمودن عملکرد آنها است.

سال	نام محقق	عنوان پژوهش	نتایج پژوهش
۲۰۱۰	Wu, Y., & Bowe, M	افشای اطلاعات، نظم بازار و مدیریت سرمایه بانک: شواهدی از بخش مالی	انضباط بازار از طریق تأثیر چهار مجموعه از عوامل به نام های تمرکز بازار، سپرده های بین بانکی، افشای اطلاعات و ساختار مالکیت به دست می آید. تمرکز بازار باعث می شود بانک ها با سرمایه کمتر کار کنند. بانک های سهامی خاص که اطلاعات بیشتری را برای عموم افشا می کنند نسبت های سرمایه بیشتری را حفظ می کنند. مالکیت کامل دولتی حساسیت تغییرات در بازار سرمایه بانک را به سطح ریسک آن کاهش می دهد. بانک هایی که اطلاعات مالی شفاف تری منتشر می کنند، سرمایه بیشتری در برابر وام های غیرجاری خود دارند.
۲۰۰۹	Rude, C	نقش انضباط مالی در استراتژی امپراتوری آمریکا و سیاست اقتصاد مالی جهانی	مقابله با بی ثباتی مالی، عملکردی است که سرمایه داری جهانی را نظم می دهد. اینجاست که دولت وارد می شود. سیستم های مختلف بانکی و مالی ملی تنظیم و نظارت می شوند و در صورت لزوم با تزریق نقدینگی رسمی حمایت می شوند، به گونه ای که آسیب ناشی از آشفته گی از طبقات مسلط و مرکز به سمت طبقات زیردست و پیرامون هدایت می شود.
۲۰۰۶	Christoph A. Schaltegger	پاسخگویی دولت و انضباط مالی: تجزیه و تحلیل پانل با استفاده از داده های سوئیس	بر اساس داده های این پژوهش مربوط به اطلاعات سال های ۱۹۸۱ تا ۲۰۰۱ در دولتهای محلی سوئیس؛ پاسخ گویی دولت از طریق مشارکت سیاسی مردم در انتخابات محقق می شود. این پاسخ گویی موجب انضباط مالی دولت می شود و انضباط مالی موجب کاهش ریسک های مالی می شود.
۱۹۹۴	Megginson, W. L., Nash, R. C., & Van Randenborgh, M	عملکرد مالی و عملیاتی شرکت های تازه خصوصی شده: یک تحلیل تجربی بین المللی	این مطالعه عملکرد مالی و عملیاتی قبل و بعد از خصوصی سازی ۶۱ شرکت از ۱۸ کشور و ۳۲ صنعت را بررسی کرده است. به طور خاص، پس از خصوصی سازی، شرکت ها فروش واقعی را افزایش می دهند، سودآورتر می شوند، کارایی عملیاتی خود را

سال	نام محقق	عنوان پژوهش	نتایج پژوهش
			بهبود می‌بخشند و به طور قابل توجهی سطح بدهی خود را کاهش داده و پرداخت سود سهام را افزایش می‌دهند. در نهایت، ما تغییرات قابل توجهی را در اندازه و ترکیب هیئت مدیره پس از خصوصی سازی ثبت می‌کنیم.
۱۹۹۰	Roe, M. J	محدودیت‌های سیاسی و قانونی در مورد مالکیت و کنترل شرکت‌های دولتی	قانون و سیاست، شاید به اندازه اقتصاد، بر ساختار مالی شرکت‌های دولتی تأثیر می‌گذارد. ثبات بسیاری از این قوانین همچنین ناشی از مقاومت سیاسی است که انتظار می‌رود مدیران شرکت‌ها و مؤسسات مالی سودمند در برابر هر تغییری ارائه دهند.

سوالات پژوهش

یک تحقیق بسته به نوع آن می‌تواند دارای فرضیه یا فاقد آن باشد. تحقیقات کیفی دارای سؤال هستند (دیانتی دیلمی، ۱۳۹۹)؛ بنابراین با توجه به ضرورت بررسی ابعاد انضباط مالی ظاهری در مراکز سازندگی و اقتصادی، سوالات اصلی که این پژوهش به دنبال پاسخ آن می‌باشد. به صورت زیر مطرح می‌شود:

۱. مضامین انضباط مالی ظاهری در مراکز سازندگی و اقتصادی چیست؟
۲. انضباط مالی ظاهری در مراکز سازندگی و اقتصادی از چه ابعاد و مؤلفه‌هایی تشکیل شده است؟

روش شناسی پژوهش

با توجه به موضوع پژوهش که مفهوم پردازی انضباط مالی ظاهری و احصای ابعاد و مؤلفه‌های آن در سطح مراکز سازندگی و اقتصادی نظامی می‌باشد، لذا بر اساس هدف توسعه‌ای- کاربردی و به لحاظ گردآوری داده‌ها و ترتیب آنها در زمره تحقیقات اکتشافی می‌باشد. همچنین از نظر اجرا؛ پژوهش حاضر یک پژوهش کیفی است که با استفاده از تحلیل مضمون ۲۳۰ مقاله و اسناد بالادستی در ارتباط با انضباط مالی ظاهری در بازه زمانی ۶ ماه در نیمه دوم سال ۱۴۰۳ به شناسایی

مولفه های انضباط مالی ظاهری پرداخته و شبکه مضامین را برای آن پیشنهاد و ارائه داده است. تحلیل مضمون روشی برای شناخت تحلیل و گزارش الگوهای موجود در داده های کیفی است. منظور از الگو، مدلی است که از طریق نظم مفهومی داده ها به دست می آید. این روش فرایندی برای تحلیل داده های متنی است و داده های پراکنده و متنوع را به داده های فنی و تفصیلی تبدیل می کنند (براون و کلارک، ۲۰۰۶). به طور کلی تحلیل مضمون روشی است برای الف) دیدن مدت؛ ب) برداشت و درک مناسب از اطلاعات به ظاهر نامرتبط؛ ج) تحلیل اطلاعات کیفی؛ د) مشاهده نظام مند شخص، تعامل، گروه، موقعیت، سازمان یا فرهنگ؛ ه) تبدیل داده های کیفی به کمی (بویاتزیس، ۱۹۹۸). روش تحلیل مضمون به کار رفته در این مطالعه بر اساس روش تحلیل مضمون آتراید استرلینگ (۲۰۰۱) است که شناسایی مضامین را به صورت استقرایی و بر اساس رویکرد مضامین فراگیر، سازمان دهنده و پایه انجام می دهد که بر جایگاه و نوع مضامین در شبکه مضامین مبتنی است. اتراید-استرلینگ (۲۰۰۱) این روش تحقیق را به شرح ذیل بیان می کند؛

تحلیل مضمون ۱ یک مهارت عام و مشترک در تحلیل کیفی است و البته با تحلیل محتوا فرق دارد. مضمون ۲ (تم) معانی خاصی است که از یک کلمه یا جمله یا پاراگراف مستفاد می شود. یک جمله ممکن است چند مضمون داشته باشد و یا یک پاراگراف ممکن است یک مضمون داشته باشد. لذا تحلیل مضمون، تحلیل داده های متنی است که داده های پراکنده و متنوع را به داده های غنی و تفصیلی تبدیل می کند. در این روند، براساس مشاهده نظام مند، داده های کیفی به داده های کمی تبدیل می شود. مضمون یا تم معرف و مبین اطلاعات مهمی درباره داده ها و سئوالات تحقیق است و تا حدی معنی و مفهوم الگوی موجود در مجموعه ای از داده ها را نشان می دهد. به عبارتی؛ ویژگی تکراری و متمایزی در متن است که به نظر پژوهشگر نشان دهنده درک و تجربه خاصی در رابطه با سئوالات تحقیق است. مراحل تحلیل مضمون به شرح ذیل است؛

۱- آشنا شدن با داده ها

۲- ایجاد کدهای اولیه و کد گذاری (تهیه فهرست داده ها)

۳- جستجو و شناخت مضامین:

1 Thematic analysis

2 Theme

همه داده‌های کد شده با مضامین شناخته شده، گردآوری می‌شوند. درواقع ترکیب و تلفیق کدها منجر به تشکیل مضامین می‌شود. این مرحله در قالب نمودار، جدول و نقشه‌های ذهنی، همراه با توضیحات خلاصه مربوط به هر مضمون انجام می‌شود.

۴- ترسیم شبکه مضامین:

این مرحله منجر به پالایش مضامین می‌شود. برای مضامینی که داده‌های کافی وجود ندارد و یا داده‌های آن خیلی متنوع می‌باشد، باید حذف یا ادغام شوند. برخی مضامین با هم همپوشانی دارند و برخی مضامین باید تجزیه و به چند مضمون تبدیل شوند.

۵- تحلیل شبکه مضامین:

در این مرحله شبکه مضامین رسم شده، ابزاری برای تحلیل هستند و نه خود تحلیل. محقق باید در این مرحله مجدداً "به متن اصلی مراجعه کرده و با این شبکه، متن اصلی را تفسیر نماید.

۶- تدوین گزارش:

حکایت مختصر، منسجم و منطقی و غیر تکراری و جالب برآمده از داده‌ها؛ در قالب مضامین عرضه می‌شود و این گزارش باید شواهد کافی و مناسبی درباره مضامین موجود در داده‌ها را فراهم کند و داده‌های کافی برای هر مضمون عرضه شود تا خواننده درباره اعتبار و تحلیل پژوهش گر متقاعد شود. (آترید استرلینگ ۲۰۰۱ و براون و کلارک ۲۰۲۱)

مضمون یا مضامین فراگیر، مضامین فوق العاده هماهنگی هستند و شامل کنایه‌ها، استعاره‌ها و تشبیهات اصلی در داده‌ها به عنوان یک کل است. یک مضمون فراگیر شبیه ادعایی در نتیجه یا اصل نهایی است و مجموعه گروهی از مضامین سازمان دهنده است که با هم یک استقلال موقعیت یا حکم در مورد یک موضوع یا مسئله را ارائه می‌دهند. این مضامین سازمان دهنده، مضامین مرتبه میانی در جایگاه مضامین هستند که مضامین پایه را درون شاخه‌های موضوعات مشابه سازمان می‌دهند. نقش آنها افزایش معنا و مفهوم مضمون گسترده‌ای است که چندین مضمون سازمان دهنده را متحد می‌کند. در نهایت پایه‌ای ترین یا پایین ترین مرتبط مضامین، مضامین پایه هستند که به طور مستقیم از داده‌های متنی به دست می‌آیند و شبیه پشتوانه‌هایی هستند که باورهای موجود در اطراف یک مفهوم مرکزی را بیان می‌کنند و معنی می‌بخشند و مجموع چند مضمون پایه و شبیه

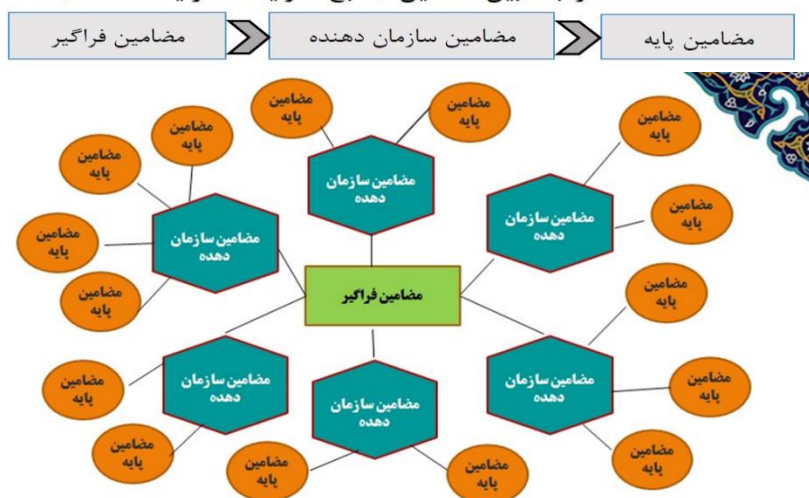
1Attride – Stirling (2001)

2 Braun , V. , Clark , V. (2021)

نشریات علمی دانشگاه افسری و تربیت پاسداری امام حسین (علیه‌السلام)

و مشترک باهم، یک مضمون سازمان دهنده است. در این مقاله پس از مرور دقیق تک تک منابع، بلافاصله بخش های دارای اطلاعات مورد نظر و مرتبط با سوال پژوهش در هر منبع مشخص و سپس مکتوب شدند.

ارتباط بین مضامین (منبع: آتراید-استرلینگ، ۲۰۰۱)



تصویر شماره (۴) معرفی روش تحلیل مضمون استرلینگ

در ادامه متون مشخص شده در مرحله قبل وارد نرم افزار NVIVO8 شد. در واقع کد گذاری های اولیه به صورت تشریح متن، مرتبط با سوال پژوهش در هر منبع به بخش های مورد استفاده در چارچوب کد گذاری شده انجام شد. پس از آن، متون کد گذاری شده با دقت باز خوانی شدند و جملات و پاراگراف های به دست آمده از متون در هر منبع که کد گذاری اولیه شده بودند، به صورت خلاصه و محدود درآمدند. یعنی به مضامینی تبدیل شدند که می توانستند معرف بخش هایی از متن (همان جملات یا پاراگراف ها) باشند. پس از این مرحله، فهرست کردن، خوشه بندی و کد گذاری مجدد مضامین مرحله قبل صورت گرفت. در این مرحله، شماره و تعداد منابعی که در نهایت مضامین باید از آنها انتخاب شده بودند، مشخص و میزان فراوانی هر مضمون بر اساس نظرات تیم منتخب نخبگان پژوهش در دو مرحله نظر سنجی کتبی و در قالب پرسشنامه (پیوست پژوهش) و به شرح جدول ذیل شمارش شد.

جدول شماره (۲) آمار کدهای پژوهش

موضوع منابع	دانش روز	اسناد بالادستی (ذینفعان)	آموزه های دینی	نظر خبرگان
تعداد کدهای احصاء شده	۳۲	۱۸	۶	۱۰

سپس بر اساس هر چند مضمون پایه مرتبط باهم و قرار گرفتن آنها در یک گروه، یک مضمون سازمان دهنده استنتاج شد. مضامین جمع آوری شده به عنوان مضامین پایه در یک مضمون سازمان دهنده در عین حالی که از لحاظ معنا و مفهوم با هم انسجام و همخوانی داشتند، تمایزات واضح و مشخص هم داشتند. مضامین سازمان دهنده، تنظیم مجدد شدند تا در نهایت مدل نهایی به صورت شبکه (مضامین) مشخص شد. سپس این شبکه مضامین اصلاح و پالایش نهایی (کشف و توصیف) شد. در تنظیم نهایی؛ ۴۲ مضمون پایه و ۲۳ مضمون سازمان دهنده به شرح جدول ذیل استنتاج شدند. با توجه به ماهیت تفسیری تحلیل مضمون، روایی و پایایی آن نیز مورد توجه قرار گرفت.

جدول شماره (۳) فراوانی مضامین سازمان دهنده و پایه

ردیف	مضمون فراگیر	مضمون سازمان دهنده	مضمون پایه
۱	انضباط مالی ظاهری سازمانی از منظر نخبگان	۵	۱۱
۲	انضباط مالی ظاهری سازمانی از منظر آموزه های دینی	۵	۸
۳	انضباط مالی ظاهری سازمانی از منظر اسناد بالادستی	۵	۱۲
۴	انضباط مالی ظاهری سازمانی از منظر دانش روز	۸	۱۱
	جمع	۲۳	۴۲

برای سنجش روایی، ۹ نفر خبره (حسابرسان داخلی و بازرسین قانونی مراکز سازندگی و اقتصادی سپاه و همچنین نخبگان دانشگاهی مشتمل بر اعضای هیات علمی شاغل در سازمان حسابرسی سپاه) با روش ممیزی کردن و با دو بار نظر سنجی از طریق پرسشنامه، آن را تایید کردند. در این روش محقق با توضیح در مورد چگونگی جمع آوری داده ها و چگونگی مشتق شدن مقوله ها و چگونگی اخذ تصمیم در طول پژوهش، برای ممیزی و تایید آن از طرف داور، قابلیت اطمینان نتایج پژوهش را افزایش می دهد. در پژوهش پیش رو این کار توسط آگاهان کلیدی در فرایندی مشاوره های بین محقق و استادان انجام پذیرفت. در این پژوهش بعد از

استخراج مضامین به صورت دستی و رایانه ای با مراجعه به خبرگان، مضامین مرتبط با نظارت آنها نیز مجدد شناسایی و استخراج شد و با مقایسه نتایج دو بررسی و همچنین بر مبنای میزان توافق کدگذاری انجام شده به دو روش ضریب پایایی با استفاده از روش هولستی محاسبه شد که فرمول آن به شرح زیر است:

$$PAO = \frac{2M}{n_1 + n_2} = \frac{2 \times 42}{56 + 66} = 0.688$$

PAO : درصد توافق (ضریب پایایی)

M : تعداد توافق در دو مرحله کدگذاری (M=42)

n_1 : تعداد موارد کدگذاری شده در مرحله دستی و رایانه ای ($n_1=56$)

n_2 : تعداد موارد که گذاری شده در مرحله مراجعه به خبرگان ($n_2=66$)

عدد درصد توافق نزدیک به صفر یعنی عدم توافق و نزدیک به یک؛ یعنی توافق کامل متغیر است و لذا عدد بدست آمده (0.688) نشان می دهد که نتایج به دست آمده از قابلیت اتکای قابل قبولی برخوردار است.

جامعه و نمونه آماری

جامعه تحقیق؛ شامل خبرگان حوزه سازمان حسابرسی سپاه و حسابرسی داخلی و بازرسی قانونی مراکز سازندگی و اقتصادی است. انتخاب خبرگان بر مبنای ملاک های سابقه مرتبط و بالای ۲۰ سال و همچنین تحصیلات دانشگاهی انجام شده است و ملاک توقف مصاحبه ها اشباع نظری بوده است. پس از احصای مضامین سازمان دهنده با تمرکز بر این مضامین، در نظر سنجی دوم از تیم خبرگان پژوهش به شرح ویژگی جدول ذیل، دیگر مفهوم جدیدی استخراج نشد. جدول ذیل اطلاعات اعضای تیم خبرگان پژوهش را نشان می دهد:

جدول شماره (۴) معرفی تیم خبرگان پژوهش یا پل تصمیم گیری

ردیف	پست سازمانی	عنوان شغل	مدرک تحصیلی	سابق کار (سال)	عضویت سازمانی
۱	مسئول سازمان حسابرسی	مدیر حسابرسی	دکتر	۲۹	رسمی

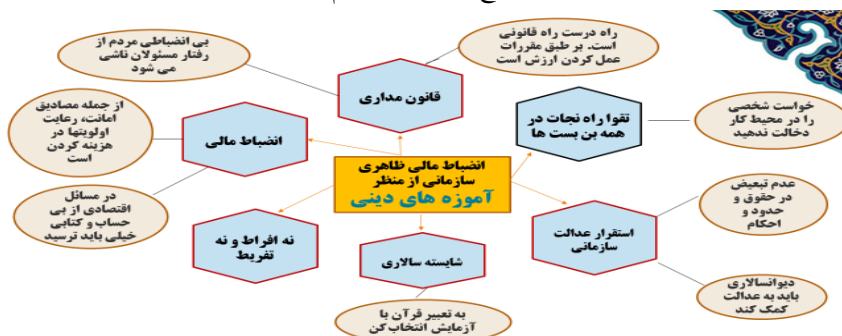
ردیف	پست سازمانی	عنوان شغل	مدرک تحصیلی	سابق کار (سال)	عضویت سازمانی
۲	مشاور سازمان حسابرسی	مشاور حسابرسی	دکتر	۳۵	بازنشسته
۳	مشاور سازمان حسابرسی	مشاور حسابرسی	دکتر	۳۰	بازنشسته
۴	مدیر عامل موسسه حسابرسی	حسابرسی داخلی	دکتر	۲۵	رسمی
۵	مدیر عامل موسسه حسابرسی	حسابرسی داخلی	دکتر	۲۵	رسمی
۶	مدیر عامل موسسه حسابرسی	حسابرسی داخلی	کارشناسی ارشد	۲۵	رسمی
۷	بازرس قانونی قرارگاه خاتم	بازرس قانونی	کارشناسی ارشد	۳۵	بازنشسته شاغل
۸	بازرس قانونی بنیاد تعاون سپاه	بازرس قانونی	کارشناسی ارشد	۳۵	بازنشسته شاغل
۹	بازرس قانونی بنیاد تعاون بسیج	بازرس قانونی	کارشناسی ارشد	۳۵	بازنشسته شاغل

یافته های پژوهش

بر اساس رویکرد پژوهش که در ۴ محور اصلی نظرات خبرگان سازمانی، آموزه های دینی مبتنی بر فرمایشات مقام معظم رهبری، دانش روز و اسناد بالادستی و ذینفعان سازمانی، منابع مرتبط مورد مطالعه و بررسی قرار گرفت. سپس کدهای اولیه و مفاهیم باز بر اساس رویکرد تحلیل محتوا، از منابع چهارگانه مذکور استخراج شده و در نهایت مفاهیم فراگیر، سازمان دهنده و پایه بر اساس رویکرد تحلیل محتوای استرلینگ، مطابق تصاویر ذیل در هریک از محورهای اصلی پژوهش، در قالب یافته ها احصاء گردید.



تصویر شماره (۵) نتایج تحلیل مضمون تیم خبرگان پژوهش



تصویر شماره (۶) نتایج تحلیل مضمون آموزه های دینی



تصویر شماره (۷) نتایج تحلیل مضمون اسناد بالادستی پژوهش



تصویر شماره (۸) نتایج تحلیل مضمون بر اساس دانش روز



تصویر شماره (۹) تحلیل مضمون نهایی

نتیجه گیری و پیشنهادات

بر اساس راهبرد پژوهش و تقسیم تعریف انضباط مالی به دو حوزه ظاهری و باطنی و البته زمینه ساز طهارت مالی توسط دو حوزه مذکور، در این پژوهش به مفهوم پردازی و تبیین انضباط مالی ظاهری و در پاسخ به سئوالات پژوهش پرداخته شده است. بر اساس دو سؤال این پژوهش یعنی؛ مضامین انضباط مالی ظاهری در مراکز سازندگی و اقتصادی چیست؟ و اینکه انضباط مالی ظاهری

در مراکز سازندگی و اقتصادی از چه ابعاد و مؤلفه های تشکیل شده است؟ در پاسخ به سؤال اول و بر اساس یافته های تحلیل مضمون از منابع یاد شده پژوهش؛ در چهار محور اصلی انضباط مالی ظاهری سازمانی از منظر آموزه های دینی، نخبگان سازمانی، دانش روز، اسناد بالادستی و ذی نفعان؛ مضامین سازمان دهنده و پایه مفهوم پردازی انضباط مالی ظاهری سازمانی احصاء شده و بر همین اساس به سؤال دوم پژوهش به شرح تصویر شماره (۹) با تحلیل مضمون نهایی پاسخ داده شده است.

تفکیک انضباط مالی ظاهری در دو بعد فردی و سازمانی:

با احصای مضامین پایه و سازمان دهنده در حوزه مفهومی انضباط مالی ظاهری؛ می توان این مفهوم را در سه سطح فردی، سازمانی و مشترک نیز نتیجه گیری کرد:

الف- در سطح فردی؛ موضوع خود کنترلی و مشارکت کارکنان در موضوع انضباط مالی ظاهری مصداق دارد.

ب- در سطح سازمانی؛ حاکمیت شرکتی منضبط، استقرار عدالت سازمانی و توفیق راهبرد حسابرسی در انضباط مالی مطرح است.

ج- در سطح مشترک؛ قانون مداری و حفظ اعتبار و طهارت نیروهای مسلح در موضوع انضباط مالی ظاهری مصداق دارد.

بر اساس تعریفی که از انضباط مالی ظاهری در تصویر فوق ارائه شده است، پیشنهاد می گردد در بررسی مسائل اساسی که شامل موضوعات با اهمیت و حساسیت زیاد و تاثیر گذار بر توانایی ها، قابلیت ها و شایستگی های محوری سازمان هستند، به شرح ذیل، مفهوم پردازی انضباط مالی ظاهری تبیین گردد.

۱- تبیین انضباط مالی با توجه به عضویت موسسات حسابرسی سازمان های نظامی در جامعه حسابداران رسمی.

۲- ورود سازمان حسابرسی سازمان متبوع به سایر عرصه های سازمان به غیر از مراکز سازندگی و اقتصادی.

۳- اجرای حسابرسی عملیاتی در سازمان متبوع با هدف پاسخگویی عملکرد مدیران و فرماندهان.

در رابطه با تبیین و اجرای انضباط مالی بر اساس پیشنهادات مذکور، چالش‌های راهبردی پیش روی مجموعه حسابرسی خواهد بود که شامل موقعیت‌های خوشایند یا ناخوشایند، تهدیدها یا فرصت‌آفرین پیش روی سازمان و موثر بر بقاء و بالندگی سازمان که ناگزیر از روبرو شدن با آن است. فلذا پیشنهاد می‌گردد این موضوعات به شرح ذیل در ارتباط با شناسایی فرصت‌ها؛ یعنی موقعیت‌ها یا رخدادهایی که در آن فایده بالقوه‌ای وجود دارد، که در صورت تحقق آن منفعت و مزیتی برای سازمان حاصل می‌شود، بررسی و در تحقیقات آتی نیز به شرح ذیل مد نظر قرار بگیرد؛

- ۱- اجرای حسابرسی عملیاتی و حسابرسی کنترل‌های داخلی با رویکرد مبتنی بر ریسک.
 - ۲- طراحی و اجرای سامانه جامع حسابرسی سازمان متبوع با اتصال و یکپارچگی با سامانه‌های مالی مراکز بر اساس فناوری‌های نوین.
- تهدیدات یا موقعیت‌ها و رخدادهایی در جهت پیگیری انضباط مالی بر اساس مسائل مطروحه فوق که در آن ضرر بالقوه‌ای وجود دارد که در صورت تحقق آن، سازمان از آن زیان خواهد دید، به شرح ذیل قابل پیشنهاد در پژوهش‌های آتی می‌باشد:
- ۱- ورود در عرصه‌های تصمیم‌سازی سازمان با اجرای حسابرسی عملیاتی در مراکز سازندگی و اقتصادی و اجرای حسابرسی برنامه‌ای در حوزه مراکز و رده‌های وابسته به اعتبارات دولتی
 - ۲- کمبود نیروهای حسابرسی مجرب و متخصص با دارا بودن صلاحیت‌های حرفه‌ای

فهرست منابع

- اسفندیاری صفا، دهقان، حبیب اله. (۱۳۹۴). ملزومات انضباط مالی از دیدگاه مقام معظم رهبری، فصلنامه مدیریت نظامی، سال پانزدهم، شماره ۵۸، ص ۹۵
- تصویب نامه هیات وزیران. (۱۴۰۲). آیین نامه انتظام بخشی، شفاف سازی و ضابطه مند سازی درآمدها و هزینه های شرکتهای دولتی
- دانایی فرد، حسن و دیگران. (۱۳۸۸). بازپردازی مفهوم انضباط کارکنان؛ رویکرد قرآنی، دانشگاه تربیت مدرس دانشفر، اله، محمدی، پرستو. (۱۳۹۸). بررسی عوامل موثر بر خودکنترلی در نظام نظارت عملیاتی مشارکت مدنی، فصلنامه اقتصاد و بانکداری اسلامی، شماره ۳۰، ص ۱۶۱
- سازمان حسابرسی سپاه (۱۴۰۲). فرامین و تدابیر فرمانده معظم کل قوا و انتظارات فرمانده محترم کل سپاه سازمان حسابرسی کشور، فصلنامه حسابرس، شمارگان ۱۴۰۲-۱۳۹۲
- سامعی، مهدی و دیگران. (۱۴۰۲). واکاوی ابعاد مسئولیت پذیری اجتماعی اسلامی در گزارشات سالانه، فصلنامه اقتصاد و بانکداری اسلامی، شماره ۴۳ ص ۳۸۴
- ستاد کل نیروهای مسلح- معاونت طرح و برنامه و بودجه. (۱۳۹۴). منشور فرماندهی و مدیریت در نگاه ولایت، جلد اول
- ستاد کل نیروهای مسلح- معاونت طرح و برنامه و بودجه. (۱۳۹۷). منشور فرماندهی و مدیریت در نگاه ولایت، جلد دوم
- ستاد کل نیروهای مسلح- معاونت طرح و برنامه و بودجه. (۱۴۰۱). منشور فرماندهی و مدیریت در نگاه ولایت، جلد سوم
- ستاد کل نیروهای مسلح. (۱۴۰۰). سند راهبردی فعالیتهای سازندگی و اقتصادی قرارگاه سازندگی خاتم الانبیاء(ص)
- سهیلی پور، اکبر. (۱۴۰۰). اخلاق حرفه ای؛ سرمشق، مجله حسابرس، شماره ۱۱۵ ص ۴۸
- عابدی جعفری، حسن و دیگران. (۱۳۹۰). تحلیل مضمون و شبکه مضامین؛ روشی ساده و کارآمد برای تبیین الگوهای موجود در داده های کیفی، اندیشه مدیریت راهبردی، سال پنجم، شماره ۲، ص ۱۵۱
- علمشاهی، حمیدرضا. (۱۳۹۲). جستاری در مفهوم راهبری شرکتی، فصلنامه حسابرس، شماره ۶۹ ص ۵۴
- قهرائی، احسان، سلگی، محمد. (۱۴۰۱). بررسی تاثیر عوامل سازمانی بر انضباط مالی در بخش دولتی، بررسی های حسابداری و حسابرسی، دوره ۲۹ شماره ۳، ص ۴۷۵
- کاشف بهرامی، فرهنگ. (۱۳۹۲). حاکمیت شرکتی و نقش رئیس هیات مدیره و ارتباط آن با عدم تقارن اطلاعاتی و حسابرسی داخلی، مجله حسابرس، شماره ۶۹، ص ۱۰۲

لطیفی، میثم. (۱۳۸۹). انضباط تعالی بخش کارکنان؛ رویکرد اسلامی به مفهوم انضباط در سازمان، اندیشه مدیریت راهبردی، سال چهارم، شماره اول، ص ۴۱

مرادی کهنگی، فاطمه و دیگران. (۱۳۹۷). نقش معاد باوری در طهارت اقتصادی از دیدگاه نخج البلاغه، فصل نامه پژوهش های نهج البلاغه، سال هفدهم شماره ۵۹

مطهری، سعید و دیگران. (۱۴۰۰). آرایه الگوی مدیریت و نظارت انضباط مالی شرکتهای دولتی، فصلنامه نظارت و بازرسی ناجا سال پانزدهم، شماره ۵۶

ناظمی اردکانی، مهدی. (۱۳۹۵). از بحران تا اطمینان نقش مقررات خوب، فصلنامه حسابر، فصلنامه حسابر، شماره ۸۷ ص ۶۸

نظری، رضا (۱۳۹۳). چارچوبهایی برای ایجاد و ارزیابی کنترل های داخلی، فصلنامه حسابر، شماره ۷۱ ص ۸۲

- Roberts, A. (2010). The rise and fall of discipline: Economic globalization, administrative reform, and the financial crisis. *Public administration review*, 70, s56-s63.
- Pan, E. J. (2012). Understanding Financial Regulation. *Utah L. Rev.*, 1897.
- Kadhim, F. A., & Yousf, H. M. (2023). ANALYSIS OF INDICATORS OF FINANCIAL RULES AND THEIR IMPACT ON FINANCIAL DISCIPLINE IN IRAQ FOR THE PERIOD (2004–2021). *NeuroQuantology*, 21(5), 2055.
- Febiningtyas, R. E. R., & Ekaningtyas, D. (2014). The effect of leadership, motivation, and work discipline on the employees' performance of finance section in the regional working unit in Tulungagung regency. *The Indonesian Accounting Review*, 4(2), 97-106.
- Masengi, E. E., Luminkewas, E., & Supit, B. F. (2023). Implementation of Government Regulation No. 53 of 2010 concerning civil servant discipline in the finance, asset, and Revenue Management Office of minahasa regency. *Technium Soc. Sci. J.*, 40, 11.
- Goedurov, R. (2020). Public Sector Organizations: Work Environment, Employee Behavior and Discipline. *International Journal Papier Public Review*, 1(2), 6-11.
- Roe, M. J. (1990). Political and legal restraints on ownership and control of public companies. *Journal of financial economics*, 27(1), 7-41.
- Choiriah, S. (2019). Effectiveness of Internal Control, Good Governance, and Ethics on Budgetary Discipline. *Scholars Bulletin*, 5(12), 815-822.
- Wu, Y., & Bowe, M. (2010). Information disclosure, market discipline and the management of bank capital: evidence from the Chinese financial sector. *Journal of Financial Services Research*, 38, 159-186.
- Tavas, B. (2019). THE DISCIPLINE OF PUBLIC ADMINISTRATION: NEW PUBLIC ADMINISTRATION AND MANAGEMENT. *International Journal of Eurasia Social Sciences/Uluslararası Avrasya Sosyal Bilimler Dergisi*, 10(37).

- RamachandraGowda, M. (2015). Finance Discipline and Corporate Governance in Indian Insurance Companies-A Study on the Role IRDA. *RVIM Journal of Management Research*, 14-21.
- Kumar, D., & Maheshwari, N. M. N. (2024). Impact Of Inculcating Financial Discipline Among MSMEs: Special Focus On Key Areas Of Gujrat And Rajasthan. *South India Journal of Social Sciences*, 22(4), 32-43.
- Huang, Y., & Wang, X. (2017). Building an efficient financial system in China: A need for stronger market discipline. *Asian Economic Policy Review*, 12(2), 188-205.
- Pham, L. (2024). The Changing Regulatory Landscape: Implications for Corporate Disclosure, Financial Discipline, and Auditor Reporting.
- Meggison, W. L., Nash, R. C., & Van Randenborgh, M. (1994). The financial and operating performance of newly privatized firms: An international empirical analysis. *The Journal of Finance*, 49(2), 403-452.
- Dorică, S. (2013). THE FINANCIAL DISCIPLINE A FACTOR OF ECONOMIC GROWTH. *Annals of the University of Oradea, Economic Science Series*, 22(2).



[illegible]

FName LName¹ | FName LName² | FName LName³

Abstract

[illegible]

Keywords: Keywords, Keywords Keywords, Keywords Keywords Keywords.

1. Scientific Position, Name of the Faculty, University Name, City, Country.
2. Corresponding Author: Assistant Professor, Department of Philosophy of Education, Department of Education, Amin Police University, Tehran, Iran. EmailAddress@ihu.ac.ir
3. Associate Professor, Department of Educational Sciences, Tarbiat Modares University, Tehran, Iran