

Investigating the relationships of components of supervision, inspection and financial discipline of governmental companies¹

Saeed Motahari², Akram Taftian³, Mahmoud Mu'in al-Din⁴

Received: 2022-04-14

Accepted: 2022-06-07

Abstract

Background and Aim: The global events of recent months, such as the pandemic of COVID-19, have placed pressures on the public budget that have made it even more difficult to understand and measure. On the other hand, the large share of governmental companies in the public budget and the need for continuous supervision and inspection on them in the Iran's economic policies, has put more focus on the financial discipline of governmental companies and the need for applied research in this field. In this regard, the main purpose of this study is to investigate the relationship between the components of supervision, inspection and financial discipline of governmental companies.

Method: This study is a quantitative and has been done using paired comparison questionnaire and Demetel method as one of the multi-criteria decision-making methods to determine the effectiveness and affectedness of the components. The experts of this study are 12 experts on financial and monitoring issues of governmental companies who have been selected by snowball sampling method. The instrument of this research is a researcher-made questionnaire, and the validity and reliability of its results have been confirmed by CVR and retest methods and approved by experts.

Results: The results of this study indicate the effectiveness of the components, "continuous supervision", "external inspection" and "inspection of subordinates and superiors" and the high affectedness of all three components, "financial discipline before spending", "financial discipline at spending" and "financial discipline after spending".

Conclusion: This study has a different approach compared to other literatures that previously focused on the distinction between the two concepts of supervision and inspection. Hence, in addition to the developing of public sector accounting literature for financial discipline, has also identified the pattern of research components for better supervision and inspection.

Keywords: Supervision, Inspection, Financial Discipline, governmental companies

Citation (APA): Motahari, Saeed; Taftian, Akram; Mu'in al-Din, Mahmud. (1401). Investigating the relationships of components of supervision, inspection and financial discipline of governmental companies, Quarterly of Supervision and Inspection, 16 (59), pp 39-62

DOI: [10.22034/SI.2022.98372](https://doi.org/10.22034/SI.2022.98372)

1. The present study is an excerpt from a doctoral dissertation entitled "Presenting a model for evaluating the financial discipline of state-owned companies".
2. PhD Student, Department of Accounting, Yazd Branch, Islamic Azad University, Yazd, Iran.
Email: saidmotahar@gmail.com
3. Assistant Professor of Accounting, Yazd Branch, Islamic Azad University, Yazd, Iran (Corresponding Author). Email: info@drtaftian.com
4. Associate Professor of Accounting, Yazd Branch, Islamic Azad University, Yazd, Iran.
Email: Mahmoudmoein@gmail.com



بررسی روابط مؤلفه‌های نظارت، بازرسی و انضباط مالی شرکت‌های دولتی^۱

تاریخ دریافت: ۱۴۰۱/۰۱/۲۵

سعید مطهری^۲، اکرم تفتیان^۳، محمود معین‌الدین^۴

تاریخ پذیرش: ۱۴۰۱/۰۲/۱۷

چکیده

زمینه و هدف: رویدادهای جهانی ماه‌های اخیر، همچون بیماری همه‌گیر کوید ۱۹، فشارهایی را بر بودجه عمومی ایجاد کرده که درک و اندازه‌گیری آن را از قبل دشوارتر کرده است. از طرفی سهم وسیع شرکت‌های دولتی از بودجه عمومی و ضرورت نظارت و بازرسی مستمر آنها در سیاست‌گذاری‌های اقتصادی کشور، باعث شده است انضباط مالی شرکت‌های دولتی بیش از پیش مورد توجه قرار گیرد و نیاز به پژوهش‌های کاربردی در این زمینه بیشتر احساس شود. در همین راستا هدف اصلی پژوهش، بررسی روابط مؤلفه‌های نظارت، بازرسی و انضباط مالی شرکت‌های دولتی است.

روش: این مطالعه از نوع پژوهش‌های کمی و با استفاده از پرسشنامه مقایسات زوجی و روش دیمتل به عنوان یکی از شیوه‌های تصمیم‌گیری چند معیاره برای تعیین میزان اثرگذاری و اثرپذیری میان مؤلفه‌ها انجام شده است. خبرگان این پژوهش ۱۲ نفر از خبرگان مسائل مالی و کنترلی شرکت‌های دولتی هستند که با روش نمونه‌گیری گلوله برفی انتخاب شده‌اند. ابزار این پژوهش، پرسشنامه محقق ساخته، و روایی و پایایی نتایج آن با روش‌های CVR و آزمون دوباره توسط خبرگان تأیید شده است.

یافته‌ها: نتایج این پژوهش بیانگر اثرگذاری بسیار مؤلفه‌های "نظارت مستمر"، "بازرسی بیرونی" و "بازرسی زیردستان و بالادستان" و اثرپذیری فراوان هر سه مؤلفه "انضباط مالی قبل از خرج"، "انضباط مالی هنگام خرج" و "انضباط مالی بعد از خرج" است.

نتیجه‌گیری: این پژوهش با رویکردی متفاوت نسبت به ادبیات موضوع با تمرکز بر وجوه تمایز دو مفهوم نظارت و بازرسی، علاوه بر توسعه ادبیات حسابداری بخش عمومی برای انضباط مالی، الگوی روابط مؤلفه‌های پژوهش را نیز برای نظارت و بازرسی بهتر مشخص کرده است.

واژگان کلیدی: نظارت، بازرسی، انضباط مالی، شرکت‌های دولتی

استناد (APA): مطهری، سعید؛ تفتیان، اکرم؛ معین‌الدین، محمود. (۱۴۰۱). بررسی روابط مؤلفه‌های نظارت، بازرسی و انضباط مالی شرکت‌های دولتی، فصلنامه نظارت و بازرسی، ۱۶ (۵۹)، صص ۶۲-۳۹

DOI: [10.22034/SI.2022.98372](https://doi.org/10.22034/SI.2022.98372)

۱. مقاله حاضر مستخرج از رساله دکتری با عنوان "ارائه الگوی ارزیابی انضباط مالی شرکت‌های دولتی" است.

۲. دانشجوی دکتری گروه حسابداری، واحد یزد، دانشگاه آزاد اسلامی، یزد، ایران. رایانامه: saidmotahar@gmail.com

۳. استادیار حسابداری، واحد یزد، دانشگاه آزاد اسلامی، یزد، ایران (نویسنده مسئول). رایانامه: info@drtaftian.com

۴. دانشیار حسابداری، واحد یزد، دانشگاه آزاد اسلامی، یزد، ایران. رایانامه: Mahmoudmoein@gmail.com

نظام جمهوری اسلامی ایران، که مبتنی بر آرا و اندیشه‌های اصیل اسلامی و در ادامه مبارزات ظلم ستیزانه مردم ایران در چند دهه آنها به رهبری روحانیت مبارز شیعه تشکیل شده است، قبل از هر چیز در پی اجرای عدالت اسلامی و رفع تبعیض در جامعه بوده است؛ از این رو، نظارت و بازرسی یکی از ارکان اساسی بسترساز و سلامت بخش فضای عمومی جامعه و بویژه نظام اداری به شمار می‌رود و همواره در شالوده فکری بنیانگذاران و آرمانهای مردم بوده است (توحیدی و ملائی، ۱۳۹۸، ص ۳۰۴). در فرهنگ غنی اسلام برای نظارت و بازرسی، صحنه پهناوری مشخص شده است به طوری که از زندگی و حیات شخصی و فردی افراد شروع می‌شود و تا مسائل اجتماعی، حکومتی و شکل‌های پیچیده و مختلف زندگی انسانها ادامه می‌یابد. این مسئله در آیات و احادیث مختلفی بیان شده است. تمام اینها برای رسیدن به آن نقطه کمال و مطلوب نهایی یعنی رسیدن به جامعه عادلانه اسلامی است؛ جامعه‌ای صالح که مردم در صلح، سلامت، خیر، عدالت و بر پایه کرامت و ارزشهای والی انسانی در آن زندگی می‌کنند و دستگاه‌ها و حاکمان آن امین و صالحند (شاهرودی، ۱۳۹۴، ص ۱۷). در قرآن کریم کلمه نظارت و مشتقات آن ۱۲۹ بار تکرار شده است و این اهمیت موضوع را می‌رساند در حالی که مسئله خمس، که از مبانی مهم اقتصاد اسلامی است، فقط یک بار در قرآن آمده و بر همه واجب شده است که خمس اموال را بپردازند. علت اینکه در قرآن بر موضوع نظارت و بازرسی تکیه شده این است که انسان، موجودی اجتماعی است؛ بنابراین این پاکی جامعه به پاکی انسان کمک می‌کند و آلودگی آن هم برآلودگیش اثر خواهد گذاشت؛ هم‌چنین یکی از مواردی که در نهج البلاغه بر آن تکیه شده و از آن سخن به میان آمده نظارت و بازرسی است تا جایی که کلمه نظارت و مشتقات آن ۱۴۳ بار تکرار شده است (کریمی، ۱۳۹۴، ص ۱۱۴). هدف از نظارت و بازرسی نه تنها مبارزه با انحراف مجریان، بلکه حفظ و ارتقای کارایی است به طوری که اعمال نظارت بر بر تصمیم‌ها و اقدامات شرکتها و سازمانهای دولتی در راستای صیانت و حفظ بیت‌المال و تضمین رشد و توسعه همه جانبه اقتصادی و اجتماعی، پیشگیری از حاکمیت مقامات ناکارآمد، ناسالم و غیر متخصص در واحدهای اجرایی حکومتی و جلوگیری از تضییع و حیف و میل اموال مردم، اعمال کنترل‌های متعادل به منظور کمک به تحقق اهداف از پیش تعیین شده طرحهای عمرانی و غیر عمرانی دولت و رعایت قوانین و مقررات لازم الاجرای کشوری توسط مقامات است (توحیدی و ملائی، ۱۳۹۸، ص ۳۰۸).

از سوی دیگر انضباط مالی برای توسعه و رشد همه کشورهای جهان بسیار حیاتی است (ایوانز، ۲۰۲۰، ص ۱) و کشورهای ثروتمند، وضعیت مناسب مالی خود را ناشی از آن می‌دانند

(شیک^۱، ۲۰۰۳، ص ۱۲)؛ چرا که انضباط مالی با ایجاد مزاد بودجه‌ای به افزایش درآمد ملی آینده منجر خواهد شد (گیل و اورساک^۲، ۲۰۰۳، ص ۳). پس از بحران مالی اخیر، اهمیت مفهوم انضباط مالی دوچندان و تمایل به شناسایی عوامل انضباط مالی احیا شد (کسپرسکایا و زیفره^۳، ۲۰۲۰، ۳۷۹). هم‌چنین رویدادهای جهانی ماه‌های اخیر مانند بیماری همه‌گیر کوید^۴ ۱۹ فشارهایی را بر بودجه عمومی ایجاد کرد که درک و اندازه‌گیری آن را از قبل دشوارتر ساخت (سازمان همکاری و توسعه اقتصادی^۵، ۲۰۲۰، ص ۳). بیشتر مطالعات بین‌المللی مربوط به عوامل نظم و انضباط مالی نیز به صورت ترویجی صورت گرفته و بر دو عامل توضیحی قانون و سیاست متمرکز شده است به طوری که دسته اول قوانین بودجه‌ای و عوامل تعیین‌کننده اقتصاد کلان از جمله قوانین گفتگو در مورد بودجه، تصویب قوانین و عملکرد مقامات بودجه مرکزی را پوشش می‌دهد و دسته دوم بر سامانه سیاسی کشورها متمرکز است (کسپرسکایا و زیفره، ۲۰۲۰، ۳۸۰). در نتیجه توجه به ابعاد چندگانه و عوامل مؤثر بر انضباط مالی بویژه برای شرکتهای دولتی بیش از پیش اهمیت یافته و نیازمند توجه ویژه شده است.

اهمیت و ضرورت بهره‌گیری از نظارت و بازرسی در کشور ما در حالی شدت می‌یابد که سهم دولت از اقتصاد نسبت به بخش خصوصی بیشتر است تا حدی که اقتصاد ایران را می‌توان اقتصاد دولتی نام نهاد. دولتی بودن بیشتر شرکتهای و صنایع بزرگ تأثیرگذار بر اقتصاد، موجب می‌شود که قدرت دولت در تصمیم‌گیری و هدایت سیاستهای کلان اقتصادی در بازار سرمایه افزایش یابد (رضازاده و محمدی، ۱۳۹۸، ص ۲۱۸)؛ در نتیجه برای حفظ و صیانت از بیت‌المال و هم‌چنین رسیدن به حاکمیت مطلوب، وجود نظام کنترل و نظارت دقیق، صحیح، قاطع، صریح و کارآمد در سامانه دولتی ضروری است (الماسی و همکاران، ۱۳۹۵، ص ۳۸). هم‌چنین اصطلاحات بازرسی و نظارت اغلب در بسیاری از کاربردها به جای یکدیگر استفاده می‌شود در حالی که بین این دو اصطلاح و حوزه کاری بازرسان و ناظران تفاوت معنادار و قابل توجهی وجود دارد (مدیشاء، ۲۰۲۰، ص ۱).

اگرچه تلاشهای فراوانی برای نظارت و بازرسی صورت گرفته و حتی به نهادسازی و تشکیل سازمان بازرسی در ابتدای دهه ۱۳۶۰ منجر شده است، بروز و ظهور فسادهای متعدد در دهه‌های

1. Schick
2. Gale & Orszag
3. Kasperskaya & Xifre
4. COVID
5. OECD
6. Madisha

مختلف، بیانگر نبود نظام کارآمد نظارت و بازرسی در نظام قانونگذاری، اجرایی و قضایی کشور است (توحیدی و ملایی، ۱۳۹۸، ص ۳۰۴). از سوی دیگر هر چند در سالهای اخیر اهمیت انضباط مالی بیش از پیش احساس شده و در بند پنجاهم سند چشم‌انداز بیست ساله بر موضوع اهتمام به نظم و انضباط مالی و بودجه‌ای و تعادل بین منابع و مصارف دولت به طور ویژه تأکید شده است (جوادیان و همکاران، ۱۳۹۷، ص ۸۳)، باز هم اطمینان معقولی از وجود و حاکمیت انضباط مالی در بخش عمومی و بویژه شرکت‌های دولتی در دست نیست (حقیقی و همکاران، ۱۳۹۷، ص ۱۳۶). از جمله علل این وضعیت را می‌توان کمبود ادبیات نظری به دلیل تفاوت سامانه بودجه‌ریزی کشور ما با دیگر کشورها، اجرا نشدن پژوهش‌های هدفمند و عدم توجه کافی به اجزای بخش عمومی و بویژه شرکت‌های دولتی دانست؛ در نتیجه این پژوهش در پی آن است تا علاوه بر تبیین تفاوت‌های مفاهیم نظارت و بازرسی با بررسی روابط متقابل میان مؤلفه‌های نظارت، بازرسی و انضباط مالی شرکت‌های دولتی و ارائه الگوی مفهومی این روابط با استفاده از مقایسات زوجی و روش تصمیم‌گیری چند معیاره دیمتل، تأثیرگذارترین و تأثیرپذیرترین مؤلفه‌های نظارت، بازرسی و انضباط مالی شرکت‌های دولتی را شناسایی، و مسیر بهبود نتایج نظارت‌ها و بازرسی‌ها و در نتیجه بهبود انضباط مالی شرکت‌های دولتی را هموارتر کند. دانش‌افزایی این پژوهش علاوه بر غنی‌سازی مفاهیم مرتبط با نظارت، بازرسی و انضباط مالی، ایجاد ابزار بهبود انضباط مالی برای مدیریت شرکت‌های دولتی و ابزاری کنترلی به منظور نهادهای نظارتی اعم از دیوان محاسبات، سازمان حسابرسی، سازمان بازرسی، سازمان برنامه و بودجه کشور، وزارت امور اقتصادی و دارایی و... است.

۲. سؤالات پژوهش

۱. تأثیرگذارترین مؤلفه‌های نظارت، بازرسی و انضباط مالی شرکت‌های دولتی شامل چه مواردی است؟
۲. تأثیرپذیرترین مؤلفه‌های نظارت، بازرسی و انضباط مالی شرکت‌های دولتی شامل چه مواردی است؟

۳. پیشینه پژوهش

امرای و آذر (۱۴۰۰) در پژوهشی با عنوان "ارائه الگوی موثر نظارت و ارزیابی عملکرد مالی بخش عمومی در بودجه‌ریزی بر مبنای عملکرد" به این نتیجه رسیدند که عوامل قانونی و مقرراتی، عوامل حوزه ساختار و فرهنگ سازمانی، عوامل مالی و بودجه‌ای، عوامل ساختاری نظارت

و ارزیابی، عوامل محتوایی و مدیریتی نظارت، عوامل انگیزشی و روانشناختی، عوامل فناوری و اطلاعاتی، عوامل اقتصادی، عوامل سیاسی و بین‌المللی و عوامل فرهنگی، اجتماعی، مهمترین عوامل مؤثر در نظارت و ارزیابی عملکرد مالی بخش عمومی هستند. بایرام‌پور و همکاران (۱۴۰۰) در پژوهشی با عنوان "طراحی الگویی برای تعیین عوامل مؤثر در بروز فساد اداری و بررسی نقش نظارت و شفافیت سازمانی در پیشگیری از آن" دریافتند که عامل سازمانی بیشترین تأثیر را در ایجاد فساد اداری دارد. عامل محیطی دومین رتبه و عامل فردی سومین جایگاه را درگسترش فساد اداری دارد. جوادیان و همکاران (۱۳۹۷) نیز در پژوهشی با عنوان "تأثیر حسابرسی عملکرد بر انضباط مالی مدیران ناجا" مشخص کردند که با اطمینان ۹۵ درصد، حسابرسی عملکرد بر انضباط مالی مدیران در ناجا تأثیر مثبت و معناداری دارد. پژوهش رهبر و سلیمی (۱۳۹۴) با عنوان "نقش انضباط مالی دولت و صندوق توسعه ملی در کاهش بیماری هلندی در اقتصاد ایران" معلوم کرد که انضباط مالی، شرط لازم و کافی برای جلوگیری از بیماری هلندی است. مچینجک و بونگا^۱ (۲۰۲۱) در پژوهشی با عنوان "انضباط مالی و بودجه‌ریزی" به این نتیجه رسیدند که بی‌انضباطی مالی، کسری بودجه را به دنبال دارد و برای تقویت انضباط مالی، اجرای چارچوبهای نهادی مالی موجود و تعامل با جامعه بین‌المللی ضروری است. هم‌چنین ترویج افزایش پس‌انداز در دوران رونق برای پوشش مصرف در طول دوره‌های خشکسالی، طوفان و بیماریهای همه‌گیر باید تشویق شود. پژوهش جاسپر و همکاران^۲ (۲۰۲۰) با عنوان "آیا اتحادیه اروپا انضباط مالی دارد؟" نتیجه داد که سیاستهای کسری بودجه بر بهبود فرایندهای مالی و انضباطی تأثیری مستقیم دارد و این اثربخشی در سال ۲۰۱۱ بسیار چشمگیر بوده است. ایوانز^۳ (۲۰۲۰) در پژوهشی با عنوان "انضباط مالی، توسعه مالی و رشد اقتصادی در نیجریه" به این نتیجه رسید که ارتباطی چند سویه بین انضباط مالی، فسادهای کشف شده، بی‌ثباتی اقتصادی، میزان جمعیت، توسعه مالی و رشد اقتصادی وجود دارد. جیمنز^۴ (۲۰۱۹) در پژوهشی با عنوان "آیا دادن قدرت به شهروندان برای تصمیم‌گیری در مورد سیاستهای بودجه، انضباط مالی را در بخش عمومی ایالتی بهبود می‌بخشد؟" دریافت که اگر شهروندان را بیشتر کنترل کنند، بودجه نظم و انضباط مالی در بخش عمومی بهبود خواهد یافت.

1. Machinjike & Bonga

2. Jasper

3. Evans

1. Jimenez

۴. مبانی نظری پژوهش

۴-۱. مفهوم نظارت^۱

نظارت در اصل، واژه‌ای عربی است که از ماده "نظر" به معنای نگاه همراه با تأمل و اعتبار آمده است و بیشتر به معنای حاصل مصدر یعنی به رأی صادر شده از سوی ناظر به کار می‌رود. نظارت را به معنای نگرستن در چیزی با تأمل، چشم انداختن، حکومت کردن میان مردم و فیصله دادن دعاوی آنان، یاری دادن و مدد کردن و نیز به معنای چشم، بصر، دیده، فکر، رویه، دقت، تأمل، تدبیر، خیال، وهم و اعتراض آورده و آن را به معنای نظر کردن و نگرستن به چیز، مراقبت و تحت نظر داشتن کاری، نگرانی، دیده بانی به سوی چیزی و مباشرت معنا کرده‌اند (توحیدی و ملائی، ۱۳۹۸، ص ۳۰۶). نظارت یعنی مقایسه عملکرد مجموعه با آن چیزی که باید انجام می‌شد. تطبیق فعالیت‌های هر مؤسسه با اهداف تعیین شده طبق موازین قانونی و نیز انطباق فعالیت‌های مردمی با موازین قانونی و نظم اجتماعی، مصداق نظارت است. به نظر استونر^۲ نظارت و کنترل فعالیت‌های منظم است که در قالب استانداردهای عملیات، نتایج مورد انتظار آن تعیین می‌شود؛ سامانه دریافت اطلاعات طراحی، و عملیات پیش بینی و انجام شده با هم مقایسه می‌شود؛ اختلافات و انحرافات مشاهده شده ارزیابی، و میزان اهمیت آنها مشخص می‌گردد و در نهایت اصلاحات لازم برای تحقق اهداف و مأموریت‌های سازمان انجام می‌گیرد (بایرام پور و همکاران، ۱۴۰۰، ص ۷۶).

۴-۲. مفهوم بازرسی^۳

بازرسی در لغت به معنی تفتیش و تفحص کردن و بازرسی یعنی کسی که مأمور رسیدگی به کارهای فرد یا مؤسسه و اداره‌ای است (همتی و همکاران، ۱۳۹۵، ص ۵). هم‌چنین به فرایند مرور و بررسی و بازنگری عملکرد فرد یا سازمان به منظور شناسایی نقاط قوت و ضعف و به کارگیری اقدام اصلاحی بازرسی گفته می‌شود (توحیدی و ملائی، ۱۳۹۸، ص ۳۰۷). بازرسی پیش از هر چیز، نمونه برداری تصادفی است؛ فرایندی است سامانمند، مستقل و مستند که به منظور کسب شواهد صورت می‌پذیرد تا مشخص شود چه میزان معیارهای خواسته شده برآورده شده است. بازرسی، فراهم سازی اطلاعات برای نظارت است. اساس بازرسی، سؤال مداری بازرسی است به گونه‌ای که باید بتواند سؤال‌های مهم، اساسی و مرتبط را استخراج کند تا به تحلیل اطلاعات بپردازد و بتواند به پاسخهای صحیح و معتبر دست یابد (همتی و همکاران، ۱۳۹۵، ص ۵).

2. Supervision

3. Stoner

4. Inspection

۳-۴. مقایسه مفاهیم نظارت و بازرسی

هر چند در ظاهر، واژه‌های نظارت و بازرسی مفهوم یکسانی دارند، بررسی موشکافانه این دو مفهوم، تفاوت‌های قابل توجهی را نمایان می‌سازد که به طور ویژه‌ای در این پژوهش مد نظر قرار گرفته است؛ از جمله این تفاوتها بر اساس نظر مدیسا (۲۰۲۰، ص ۵) در جدول (۱) ارائه شده است:

جدول (۱): مقایسه مفاهیم نظارت و بازرسی

از لحاظ	نظارت		بازرسی	
	شرح	مؤلفه	شرح	مؤلفه
استمرار	نظارت پیوسته اعمال می‌شود؛ زیرا سرپرستان اغلب در محل کار حضور دارند.	نظارت پیوسته	در بازه های زمانی برنامه ریزی شده یا هر شکایت اعمال می‌شود.	بازرسی مقطعی
سطح کنترل	ناظران بر زیردستان نظارت می‌کنند تا از اجرای وظایف آنان اطمینان حاصل شود.	نظارت بر زیردستان	بازرسان لزوماً زیردستان را بازرسی نمی‌کنند.	بازرسی زیردستان و بالادستان
نوع برخورد	ناظران به زیر دستان خود دستور می‌دهند.	نظارت دستوری	بازرسان ممکن است به مدیران ارشد توصیه‌هایی ارائه کنند که استانداردها را بهبود بخشند یا انطباق با برنامه‌ها را افزایش دهند.	بازرسی توصیه‌ای
مقطع کنترل	نظارت فرایند محور است.	نظارت بر فرایند	بازرسی نتیجه محور است.	بازرسی نتایج
محل کنترل	نظارت از داخل سازمان انجام می‌شود.	نظارت داخلی	بازرسی از بیرون سازمان انجام می‌شود.	بازرسی بیرونی

۴-۴. مفهوم انضباط مالی

هر گونه نظم، ترتیب و رفتار مناسب با اصول معین و قواعد حاکم در حوزه فعالیت‌های مالی را انضباط مالی نامیده‌اند (مرامی و محمدی، ۱۳۹۴، ص ۴۷۵). در ساده‌ترین تعریف نیز، انضباط مالی، رعایت قوانین و مقررات موضوعه در مصرف بیت‌المال است (شراهی و گرکز، ۱۳۹۴، ص ۷). دستیابی به انضباط مالی تحت تأثیر عوامل متعددی است که هر کدام به طور مستقیم یا غیرمستقیم اثرگذار خواهد بود؛ به طور مثال، قوانین مالی بخشی جداناپذیر از چارچوب مالی خوب طراحی شده و مؤثر بوده است. قوانین مالی ضعیف به احتمال زیاد نمی‌تواند نظم و انضباط

مالی را تضمین کند. در مقابل، قوانین مالی شفاف، انعطاف‌پذیر، و با سازوکار نهادی اساسی برای اطمینان از انضباط مالی بسیار مهم است (بانداگو^۱، ۲۰۲۰، ص ۴) به طوری که هر گونه نارسایی در قوانین مالی و محاسباتی، شامل تعدد مراجع قانونگذاری، متورم شدن و تعدد قوانین، عدم شفافیت و تناقض این قوانین و ... علاوه بر اینکه موجب بروز بی‌انضباطی مالی در سازمانهای دولتی می‌شود، دستگاه‌های اجرایی را هنگام اجرا دچار شبهه و سردرگمی می‌کند و زمینه سوء استفاده از قوانین و موجبات ضرر و زیان به دولت و در واقع آحاد جامعه را فراهم می‌آورد (حضور و همکاران، ۱۳۹۴، ص ۳۸). برخی از پژوهشگران نیز تأثیر زیرساخت‌های سیاسی را در انضباط مالی بسیار پررنگ دانسته و بر آن تأکید کرده‌اند؛ از جمله کسپرסקایا و زیفره (۲۰۲۰، ۳۸۱) که معتقدند انضباط مالی می‌تواند تحت تأثیر جهتگیری سیاسی حزب حاکم باشد. یزدان مهر و کشاورز (۱۳۹۴، ۱۸) هم عوامل انگیزه کارکنان و مدیران مالی (نیروی انسانی)، چگونگی سازماندهی و تنظیم روشهای کارهای مالی (فرایندهای مالی) و بودجه‌ریزی عملیاتی را از جمله عوامل مؤثر بر انضباط مالی برشمرده‌اند و معتقدند که تمامی نهادها و افرادی که از بیرون و داخل بر فعالیتهای سازمان نظارت می‌کنند یا قادرند بر آن تأثیر بگذارند در انعکاس عدم کاراییها و افزایش انضباط مالی نقش بسزایی خواهند داشت. خولجیگیتوف (۲۰۱۳، ص ۳) نیز علاوه بر اینکه "متمرکز شدن حسابهای بانکی شرکتها"، "کاهش واسطه‌گریها"، "قوانین بودجه‌ای شفاف"، "پاسخگویی و گزارشدهی مناسب و بموقع"، "نظارت قوی و مبارزه جدی با فساد"، "تأمین حقوق و امکانات رفاهی کافی برای کارکنان" و "مدیریت خطر و پویایی فرایندها" را عوامل بهبود دهنده انضباط مالی برشمرده، معتقد است برای منضبط شدن هر تیم، تمام بازیکنان باید احساس کنند که همه چیز جدی است؛ بدین معنی که برای ایجاد انضباط مالی، توجه به همه زمینه‌های مرتبط ضروری است.

البته در سالهای اخیر، عده‌ای برای بهتر نشان دادن عملکرد خود به تعدیلات ساختگی دست زده‌اند به طوری که گرایش به سمت انضباط مالی با تداوم بحران سرمایه‌گذاری در زیرساختها همراه بوده و کاهش هزینه‌های تولیدی بخش دولتی، که با نام انضباط مالی انجام شده، شکلی از تعدیل ساختگی بوده است. هر چند تأثیر مستقیم این کار، کاهش کسری عمومی متعارف و میزان انباشت بدهی است، ممکن است این کار را به قیمت کاهش سرعت رشد و درآمد مالی آینده انجام دهند که غیرمستقیم به کاهش توانایی پرداخت بدهی و در نتیجه تضعیف انضباط مالی منجر خواهد شد (پری^۲ و همکاران، ۲۰۰۸، ص ۳۵). این بی‌انضباطی می‌تواند ناشی از حجم

1. Bandaogo

2. Perry

بزرگ دولت، نبود انگیزه کافی، عدم برخورد جدی و پاسخگو نبودن و نبود نظارت در سامانه‌های مالی کشور باشد و پیامدهایی نظیر تورم، بیکاری، فساد، نوسانات اقتصادی، افزایش ناطمینانی، مختل شدن جریان نقدینگی بنگاه‌ها، انتقال بدهی به تأمین کنندگان و دیگر طلبکاران و رو به رو شدن با جرمه تأخیر را به دنبال داشته باشد (عظیمی، ۱۳۹۵، ص ۳).

سرانجام می‌توان انضباط مالی را با دو دیدگاه کلان و خرد مورد بررسی قرار داد: در دیدگاه کلان، دولت، مقامات دولتی و بانک مرکزی و دستگاه‌ها و مؤسسات دولتی به اجرای انضباط مالی در تصمیم‌گیریها و انتخاب سیاستهای پولی و مالی در سطح کشوری موظف هستند در حالی که در دیدگاه خرد، انضباط مالی در سطح هر مؤسسه، شرکت و بنگاهی مورد توجه و اجرا قرار می‌گیرد که دولتی یا تحت نظارت دولت باشد (شقایق، ۱۳۸۵، ص ۱۷). این پژوهش نیز با توجه به اینکه در سطح شرکتهای دولتی انجام شده در زمره دیدگاه خرد قرار گرفته و با در نظر گرفتن شرکت دولتی به عنوان جزئی از اقتصاد کلان، موضوع انضباط مالی را با دیدگاه پایین به بالا دنبال کرده است؛ این در حالی است که در کشور ما طبق گزارش مرکز پژوهشهای مجلس، اصلاح مؤسسات و شرکتهای دولتی از شروط اصلی بهبود وضعیت اقتصادی ایران است؛ چرا که بیش از ۷۰ درصد بودجه کل کشور را بودجه شرکتهای دولتی تشکیل می‌دهد؛ این شرکتهای در عموم حوزه‌های اقتصادی کشور نقش بنگاه مسلط و انحصاری را دارند و بر تمام فعالیتهای اقتصادی تأثیر می‌گذارند (میدری، ۱۳۸۵، ص ۲۴) به طوری که انتظار می‌رود شرکتهای دولتی در تحقق انضباط مالی کل کشور نقش بسزایی بر عهده داشته باشند.

۴-۵. تأثیر نظارت و بازرسی بر انضباط مالی

برای تبیین نقش نظارت و بازرسی در انضباط مالی همین نکته بسنده است که نهادهای کنترلی مالی خوب، شرط لازم دستیابی به انضباط مالی است (هاگمن^۱، ۲۰۱۱، ص ۷۵). نظارت ناکارا، نه تنها موجب کاهش جرائم، تخلفات و بی‌انضباطی‌های مالی نخواهد شد، بلکه به سبب رانتها و سوء استفاده از مناصب، بستر آماده ایجاد فساد خواهد بود (حقیقی و همکاران، ۱۳۹۷، ص ۱۲۸).

به اعتقاد جیمنز (۲۰۱۹) اگر شهروندان در این وضعیت از طریق ابتکار عمل، نظارت بیشتری بر تصمیمات بودجه‌ای اعمال کنند، انضباط مالی در دولت بهبود می‌یابد و می‌توان کسریها را به حداقل رساند. یزدان مهر و کشاورز (۱۳۹۴) نیز معتقدند که تمامی نهادها و افرادی که از بیرون و داخل بر فعالیتهای سازمان نظارت می‌کنند یا قادرند بر آن تأثیر بگذارند در انعکاس عدم

1. Hagemann

کاراییها و افزایش انضباط مالی نقش بسزایی دارند. اهمیت این موضوع باعث شده است نهادهای بین‌المللی نیز توجه ویژه‌ای را لحاظ کنند؛ به عنوان مثال در گزارشهای اصلاحی سازمان ملل از جمله مواردی که پیوسته مورد تأکید قرار گرفته، تقویت افشاگری و استفاده ویژه آن در کشف تخلفات مالی است به طوری که در گزارش سال ۲۰۰۹ این سازمان در دو بند متوالی به مفاهیم انضباط مالی و افشاگری یا به عبارتی نظارت و بازرسی پرداخته شده است (بلانچفیلد، گزارش اصلاحی^۱، ۲۰۰۹، ص ۲۸).

۵. روش‌شناسی پژوهش

پژوهش از لحاظ گردآوری داده‌ها توصیفی و از نظر هدف کاربردی، و در تلاش است با بررسی روابط مؤلفه‌های نظارت، بازرسی و انضباط مالی شرکت‌های دولتی، مسیر بهبود و ارتقای انضباط مالی شرکت‌های دولتی را هموارتر سازد. روشهای گردآوری اطلاعات در این پژوهش را می‌توان به دو دسته کتابخانه‌ای و میدانی تقسیم کرد. در جمع‌آوری اطلاعات مربوط به ادبیات موضوع و پیشینه پژوهش از روشهای کتابخانه‌ای و در زمینه جمع‌آوری داده‌ها برای پاسخ به سؤالات پژوهش از روش میدانی بهره‌گیری شده است. ابزار پژوهش، پرسشنامه محقق ساخته است که در آن از خبرگان خواسته شد که شدت اثرگذاری مؤلفه‌ها را بر یکدیگر به صورت کمی و با طیف ۰ تا ۴ (بدون تأثیر، تأثیر کم، تأثیر متوسط و تأثیر زیاد) نشان دهند. این خبرگان شامل ۱۲ نفر از صاحب‌نظران مسائل مالی و مدیریتی شرکت‌های دولتی می‌باشد و روش نمونه‌گیری پژوهش، گلوله‌برفی یا زنجیره‌ای است. روایی یا اعتبارپذیری به واقعی بودن توصیفها و یافته‌های پژوهش اشاره می‌کند و عبارت است از درجه اعتماد به واقعی بودن یافته‌ها برای شرکت‌کنندگان پژوهش و برای زمینه‌ای که این پژوهش در آن انجام شده است؛ به این معنا که آنچه در یافته‌ها و نتایج تحقیق از سوی پژوهشگر ذکر می‌شود، همانی باشد که در نظر و ذهن پاسخگو بوده است (عباس‌زاده، ۱۳۹۱). در این پژوهش برای اطمینان از روایی پژوهش از خبرگان خواسته شد که میزان مناسب بودن هر یک از مؤلفه‌های پژوهش را با سه گزینه "ضروری"، "مفید اما نه ضروری" و "غیر لازم" مشخص کنند. در این رابطه N_0 بر تعداد خبرگانی که گزینه ضروری را برای مؤلفه مورد نظر انتخاب کرده‌اند و N بر تعداد کل خبرگان دلالت می‌کند. با توجه به سطح معناداری آماری ($P \leq 0.05$) شرط پذیرش هر مؤلفه، کمینه مقدار $CVR=0.75$ است (شول و همکاران، ۱۳۹۸، ص ۱۸۱).

رابطه (۱)

$$CVR = \frac{N_e - N_r}{N_r}$$

نتایج این آزمون حاکی از تأیید همه مؤلفه‌ها بود که نتایج آن در جدول (۲) ارائه شده است.

جدول (۲): ماتریس نهایی میزان تأثیرگذاری و تأثیرپذیری مؤلفه‌ها

خبرگان	نظارت داخلی	بازرسی بیرونی	نظارت مستمر	بازرسی مقطعی	نظارت بر فرآیند	بازرسی نتایج	نظارت دستوری	بازرسی توصیه ای	نظارت بر زیردستان	بازرسی زبردستان و بالادستان	انضباط مالی قبل از خرج	انضباط مالی حین خرج	انضباط مالی بعد از خرج
۱	ض	ض	ض	ض	ض	ض	ض	ض	ض	ض	ض	ض	غ
۲	ض	ض	ض	ض	ض	ض	ض	ض	ض	ض	ض	ض	ض
۳	ض	ض	ض	ض	ض	ض	ض	ض	ض	ض	ض	ض	ض
۴	ض	ض	ض	ض	ض	ض	ض	ض	ض	ض	ض	ض	ض
۵	ض	ض	ض	ض	ض	ض	ض	ض	ض	ض	ض	ض	ض
۶	ض	ض	ض	غ	غ	م	ض	ض	ض	ض	ض	م	ض
۷	ض	ض	ض	ض	ض	ض	ض	ض	ض	ض	ض	ض	ض
۸	ض	ض	ض	ض	ض	ض	ض	ض	ض	ض	ض	ض	ض
۹	ض	ض	ض	ض	ض	ض	م	ض	ض	ض	ض	ض	ض
۱۰	ض	ض	ض	ض	ض	ض	ض	غ	ض	ض	ض	ض	ض
۱۱	ض	ض	ض	ض	ض	ض	ض	ض	م	ض	ض	ض	ض
۱۲	ض	ض	ض	ض	ض	ض	ض	ض	ض	ض	ض	ض	ض
N_e	۱۲	۱۲	۱۲	۱۱	۱۱	۱۱	۱۱	۱۱	۱۱	۱۲	۱۲	۱۱	۱۱
CVR	۱/۰۰	۱/۰۰	۱/۰۰	۰/۸۳	۰/۸۳	۰/۸۳	۰/۸۳	۰/۸۳	۰/۸۳	۱/۰۰	۱/۰۰	۰/۸۳	۰/۸۳

برای اطمینان از پایایی پژوهش در اینجا از روش آزمون دوباره استفاده، و پرسشنامه برای سه نفر از خبرگان، دو بار و به فاصله سه هفته از هم فرستاده شد؛ سپس همبستگی پاسخها مورد بررسی قرار گرفت و از آنجا که همبستگی پاسخها در مرحله اول و دوم برابر ۰/۹۲٪، ۰/۸۹٪ و ۰/۸۱٪ و از ۰/۷ بیشتر بود از پایایی ابزار پژوهش اطمینان به دست آمد.

۶. یافته‌های پژوهش

در این قسمت داده‌های آماری پژوهش بر اساس روش‌شناسی قسمت قبل، مورد تجزیه و تحلیل قرار گرفته و نتایج آن در قالب جدولهای آماری ارائه شده است:

۶-۱. محاسبه ماتریس روابط مستقیم

در گام نخست با استفاده از پرسشنامه مقایسات زوجی از خبرگان خواسته شد، شدت تأثیر مؤلفه‌ها را بر یکدیگر مشخص کنند؛ سپس ماتریس روابط مستقیم با استفاده از میانگین حسابی نظر همه خبرگان طبق رابطه (۲) محاسبه شد:

$$A = [a_{ij}]_{n \times n} = \frac{1}{k} \left[\sum_{k=1}^k P_{ij} \right]_{n \times n}$$

رابطه (۲)

نتایج رابطه بالا در جدول (۳) ارائه شده است:

جدول (۳): ماتریس روابط مستقیم

	نظارت داخلی	بازرسی بیرونی	نظارت مستمر	بازرسی مقطعی	نظارت بر فرآیند	بازرسی نتایج	نظارت دستوری	بازرسی توصیه ای	نظارت بر زیردستان	بازرسی زیردستان و بالادستان	انضباط مالی قبل از خرج	انضباط مالی حین خرج	انضباط مالی بعد از خرج
نظارت داخلی	۰/۰۰	۳/۰۰	۰/۵۸	۱/۵۰	۰/۹۲	۲/۳۳	۰/۴۲	۱/۹۲	۰/۵۸	۲/۰۰	۳/۹۲	۳/۰۰	۲/۹۲
بازرسی بیرونی	۲/۹۲	۰/۰۰	۳/۴۲	۰/۵۸	۳/۶۷	۰/۵۸	۲/۹۲	۰/۲۵	۲/۷۵	۲/۷۵	۳/۸۳	۳/۸۳	۳/۸۳
نظارت مستمر	۳/۴۲	۲/۱۷	۰/۰۰	۳/۰۸	۳/۱۷	۲/۶۷	۲/۲۵	۲/۵۸	۲/۳۳	۳/۲۵	۳/۷۵	۳/۶۷	۳/۵۸
بازرسی مقطعی	۱/۵۸	۰/۲۵	۲/۴۲	۰/۰۰	۰/۷۵	۰/۸۳	۱/۹۲	۰/۵۰	۱/۵۰	۱/۰۰	۳/۲۵	۲/۱۷	۲/۳۳
نظارت بر فرآیند	۰/۶۷	۱/۰۰	۰/۶۷	۱/۲۵	۰/۰۰	۱/۹۲	۱/۹۲	۱/۵۸	۱/۵۰	۱/۲۵	۳/۴۲	۳/۰۰	۳/۰۸
بازرسی نتایج	۱/۰۸	۰/۳۳	۰/۹۲	۰/۸۳	۰/۴۲	۰/۰۰	۱/۸۳	۱/۵۸	۱/۴۲	۰/۸۳	۳/۴۲	۲/۸۳	۳/۳۳
نظارت دستوری	۰/۵۰	۱/۱۷	۰/۴۲	۱/۲۵	۰/۷۵	۲/۱۷	۰/۰۰	۱/۸۳	۱/۵۰	۲/۰۸	۳/۰۸	۳/۲۵	۲/۸۳
بازرسی توصیه ای	۱/۴۲	۱/۳۳	۰/۵۰	۰/۵۰	۲/۰۰	۲/۴۲	۱/۸۳	۰/۰۰	۱/۷۵	۰/۵۰	۲/۳۳	۲/۰۰	۲/۵۸
نظارت بر زیردستان	۲/۰۰	۱/۳۳	۲/۰۰	۰/۰۰	۰/۵۸	۱/۷۵	۰/۸۳	۰/۲۵	۰/۰۰	۰/۷۵	۳/۷۵	۲/۵۸	۱/۷۵
بازرسی زیردستان و بالادستان	۲/۰۸	۱/۹۲	۱/۴۲	۰/۵۸	۱/۵۰	۱/۰۸	۰/۸۳	۱/۱۷	۲/۴۲	۰/۰۰	۳/۱۷	۳/۶۷	۳/۶۷
انضباط مالی قبل از خرج	۲/۳۳	۱/۵۰	۲/۰۸	۰/۸۳	۳/۰۸	۰/۹۲	۲/۲۵	۰/۸۳	۲/۰۸	۰/۵۰	۰/۰۰	۲/۰۸	۲/۰۸
انضباط مالی حین خرج	۱/۹۲	۰/۷۵	۲/۰۸	۰/۲۵	۱/۵۸	۱/۰۸	۱/۱۷	۲/۰۰	۰/۸۳	۰/۸۳	۰/۰۰	۰/۰۰	۳/۰۰
انضباط مالی بعد از خرج	۰/۴۲	۲/۶۷	۰/۲۵	۰/۴۲	۰/۳۳	۲/۰۰	۰/۱۷	۱/۶۷	۰/۲۵	۰/۴۲	۰/۰۰	۰/۰۰	۰/۰۰

۲-۶. محاسبه ماتریس تصمیم نرمال شده

در این گام با استفاده از روابط (۳) و (۴)، ماتریس تصمیم نرمال محاسبه شد. مقدار s در روابط زیر برابر است با بزرگترین مقدار مجموع سطری یا ستونی ماتریس روابط مستقیم که البته در برخی از پژوهشها، این مقدار فقط بر اساس بزرگترین مجموع سطری یا ستونی محاسبه شده است.

$$D = \frac{A}{s}, \quad s > \cdot$$

رابطه (۳)

$$s = \max \left(\max_{1 \leq i \leq n} \sum_{j=1}^n |a_{ij}|, \max_{1 \leq j \leq n} \sum_{i=1}^n |a_{ij}| \right)$$

رابطه (۴)

جدول (۴): ماتریس تصمیم نرمال شده

نظارت داخلی	بازرسی بیرونی	نظارت مستمر	بازرسی مقطعی	نظارت بر فرآیند	بازرسی نتایج	نظارت دستوری	بازرسی توصیه ای	نظارت بر زیردستان	بازرسی زیردستان و بالادستان	انضباط مالی قبل از خرج	انضباط مالی حین خرج	انضباط مالی بعد از خرج	
نظارت داخلی	۰/۰۰۰	۰/۰۸۴	۰/۰۱۶	۰/۰۴۲	۰/۰۲۶	۰/۰۶۵	۰/۰۱۲	۰/۰۵۳	۰/۰۱۶	۰/۰۵۶	۰/۱۰۹	۰/۰۸۴	۰/۰۸۱
بازرسی بیرونی	۰/۰۸۱	۰/۰۰۰	۰/۰۹۵	۰/۰۱۶	۰/۱۰۲	۰/۰۱۶	۰/۰۸۱	۰/۰۰۷	۰/۰۷۷	۰/۰۷۷	۰/۱۰۷	۰/۱۰۷	۰/۱۰۷
نظارت مستمر	۰/۰۹۵	۰/۰۶۰	۰/۰۰۰	۰/۰۸۶	۰/۰۸۸	۰/۰۷۴	۰/۰۶۳	۰/۰۷۲	۰/۰۶۵	۰/۰۹۰	۰/۱۰۴	۰/۱۰۲	۰/۱۰۰
بازرسی مقطعی	۰/۰۴۴	۰/۰۰۷	۰/۰۶۷	۰/۰۰۰	۰/۰۲۱	۰/۰۲۳	۰/۰۵۳	۰/۰۱۴	۰/۰۴۲	۰/۰۲۸	۰/۰۹۰	۰/۰۶۰	۰/۰۶۵
نظارت بر فرآیند	۰/۰۱۹	۰/۰۲۸	۰/۰۱۹	۰/۰۳۵	۰/۰۰۰	۰/۰۵۳	۰/۰۵۳	۰/۰۴۴	۰/۰۴۲	۰/۰۳۵	۰/۰۹۵	۰/۰۸۴	۰/۰۸۶
بازرسی نتایج	۰/۰۳۰	۰/۰۰۹	۰/۰۲۶	۰/۰۲۳	۰/۰۱۲	۰/۰۰۰	۰/۰۵۱	۰/۰۴۴	۰/۰۳۹	۰/۰۲۳	۰/۰۹۵	۰/۰۷۹	۰/۰۹۳
نظارت دستوری	۰/۰۱۴	۰/۰۳۲	۰/۰۱۲	۰/۰۳۵	۰/۰۲۱	۰/۰۶۰	۰/۰۰۰	۰/۰۵۱	۰/۰۴۲	۰/۰۵۸	۰/۰۸۶	۰/۰۹۰	۰/۰۷۹
بازرسی توصیه ای	۰/۰۳۹	۰/۰۳۷	۰/۰۱۴	۰/۰۱۴	۰/۰۵۶	۰/۰۶۷	۰/۰۵۱	۰/۰۰۰	۰/۰۴۹	۰/۰۱۴	۰/۰۶۵	۰/۰۵۶	۰/۰۷۲
نظارت بر زیردستان	۰/۰۵۶	۰/۰۳۷	۰/۰۵۶	۰/۰۰۰	۰/۰۱۶	۰/۰۴۹	۰/۰۲۳	۰/۰۰۷	۰/۰۰۰	۰/۰۲۱	۰/۱۰۴	۰/۰۷۲	۰/۰۴۹
بازرسی زیردستان و بالادستان	۰/۰۵۸	۰/۰۵۳	۰/۰۳۹	۰/۰۱۶	۰/۰۴۲	۰/۰۳۰	۰/۰۲۳	۰/۰۳۲	۰/۰۶۷	۰/۰۰۰	۰/۰۸۸	۰/۱۰۲	۰/۱۰۲
انضباط مالی قبل از خرج	۰/۰۶۵	۰/۰۴۲	۰/۰۵۸	۰/۰۲۳	۰/۰۵۸	۰/۰۲۶	۰/۰۶۳	۰/۰۲۳	۰/۰۵۸	۰/۰۱۴	۰/۰۰۰	۰/۰۵۸	۰/۰۵۸
انضباط مالی حین خرج	۰/۰۵۳	۰/۰۲۱	۰/۰۵۸	۰/۰۰۷	۰/۰۴۴	۰/۰۳۰	۰/۰۳۲	۰/۰۵۶	۰/۰۲۳	۰/۰۲۳	۰/۰۰۰	۰/۰۰۰	۰/۰۸۴
انضباط مالی بعد از خرج	۰/۰۱۲	۰/۰۷۴	۰/۰۰۷	۰/۰۱۲	۰/۰۰۹	۰/۰۵۶	۰/۰۰۵	۰/۰۴۶	۰/۰۰۷	۰/۰۱۲	۰/۰۰۰	۰/۰۰۰	۰/۰۰۰

۳-۶. محاسبه ماتریس روابط مستقیم و غیرمستقیم مؤلفه‌ها

در این گام توانهای ماتریس نرمال شده با استفاده از رابطه (۵) محاسبه، و ماتریس روابط مستقیم و غیرمستقیم مؤلفه‌ها تشکیل شد.

$$T_{m \rightarrow \infty} = [t_{ij}]_{n \times n} = D + D^2 + D^3 + \dots + D^m \quad \text{رابطه (۵)}$$

$$= \frac{D}{I - D} = D(I - D)^{-1}$$

جدول (۵): ماتریس روابط مستقیم و غیرمستقیم مؤلفه‌ها

نظارت داخلی	بازرسی بیرونی	نظارت مستمر	بازرسی مقطعی	نظارت بر فرآیند	بازرسی نتایج	نظارت دستوری	بازرسی توصیه ای	نظارت بر زیردستان	بازرسی زیردستان و بالادستان	انضباط مالی قبل از خرج	انضباط مالی حین خرج	انضباط مالی بعد از خرج
نظارت داخلی	۰/۰۶۵	۰/۱۳۷	۰/۰۷۳	۰/۰۷۲	۰/۰۸۴	۰/۱۲۱	۰/۰۷۰	۰/۱۰۳	۰/۰۷۵	۰/۱۰۰	۰/۱۷۱	۰/۱۸۴
بازرسی بیرونی	۰/۱۶۵	۰/۰۸۴	۰/۱۶۱	۰/۰۶۵	۰/۱۷۴	۰/۱۰۴	۰/۱۵۲	۰/۰۸۴	۰/۱۵۱	۰/۲۲۹	۰/۲۳۰	۰/۲۴۶
نظارت مستمر	۰/۱۸۶	۰/۱۴۶	۰/۰۸۱	۰/۱۳۳	۰/۱۶۷	۰/۱۶۵	۰/۱۵۰	۰/۱۴۹	۰/۱۵۸	۰/۲۴۴	۰/۲۳۹	۰/۲۵۷
بازرسی مقطعی	۰/۰۹۵	۰/۰۵۷	۰/۱۰۷	۰/۰۳۰	۰/۰۶۶	۰/۰۷۵	۰/۰۹۶	۰/۰۵۹	۰/۰۸۶	۰/۱۶۱	۰/۱۳۳	۰/۱۴۷
نظارت بر فرآیند	۰/۰۷۴	۰/۰۷۸	۰/۰۶۶	۰/۰۶۲	۰/۰۴۸	۰/۱۰۶	۰/۱۰۱	۰/۰۹۰	۰/۰۷۴	۰/۱۶۹	۰/۱۵۹	۰/۱۷۴
بازرسی نتایج	۰/۰۷۸	۰/۰۵۶	۰/۰۶۵	۰/۰۴۸	۰/۰۵۴	۰/۰۴۹	۰/۰۸۵	۰/۰۸۱	۰/۰۵۸	۰/۱۵۸	۰/۱۴۳	۰/۱۶۸
نظارت دستوری	۰/۰۶۹	۰/۰۸۱	۰/۰۵۹	۰/۰۶۰	۰/۰۶۸	۰/۱۱۰	۰/۰۴۹	۰/۰۹۵	۰/۰۹۰	۰/۱۵۹	۰/۱۶۴	۰/۱۶۷
بازرسی توصیه ای	۰/۰۸۷	۰/۰۸۳	۰/۰۵۶	۰/۰۴۰	۰/۰۹۷	۰/۱۱۵	۰/۰۹۵	۰/۰۴۴	۰/۰۹۲	۰/۱۳۸	۰/۱۲۸	۰/۱۵۴
نظارت بر زیردستان	۰/۱۰۶	۰/۰۸۴	۰/۰۹۶	۰/۰۲۹	۰/۰۶۳	۰/۰۹۶	۰/۰۶۸	۰/۰۵۱	۰/۰۴۶	۰/۱۷۲	۰/۱۴۳	۰/۱۳۱
بازرسی زیردستان و بالادستان	۰/۱۲۰	۰/۱۱۲	۰/۰۹۳	۰/۰۴۹	۰/۰۹۷	۰/۰۹۲	۰/۰۷۸	۰/۰۸۶	۰/۱۲۰	۰/۰۴۸	۰/۱۷۴	۰/۲۰۲
انضباط مالی قبل از خرج	۰/۱۱۷	۰/۰۹۲	۰/۱۰۱	۰/۰۵۴	۰/۱۰۴	۰/۰۸۲	۰/۱۰۸	۰/۰۷۱	۰/۱۰۵	۰/۰۵۹	۰/۰۸۶	۰/۱۳۹
انضباط مالی حین خرج	۰/۰۹۳	۰/۰۶۴	۰/۰۸۸	۰/۰۳۲	۰/۰۸۰	۰/۰۷۶	۰/۰۶۹	۰/۰۹۳	۰/۰۵۷	۰/۰۶۷	۰/۰۶۴	۰/۱۵۳
انضباط مالی بعد از خرج	۰/۰۳۹	۰/۰۹۴	۰/۰۳۰	۰/۰۲۵	۰/۰۲۵	۰/۰۷۸	۰/۰۳۱	۰/۰۶۵	۰/۰۳۳	۰/۰۴۴	۰/۰۴۲	۰/۰۴۶

۴-۶. محاسبه ماتریس شدت اثرگذاری و اثرپذیری مؤلفه‌ها

در این گام با استفاده از روابط (۶) و (۷) مقادیر اثرگذاری (D) و اثرپذیری (R) مؤلفه‌ها محاسبه شدند. به طوری که منفی بودن (D-R) نشانه اثرپذیری و مثبت بودن آن نشانه اثرگذاری مؤلفه مربوطه است. همچنین مقدار (D+R) نمایان گر قدرت اثرپذیری و اثرگذاری مؤلفه مربوطه است.

$$D = [d_j]_{1 \times n} = \left(\sum_{i=1}^n t_{ij} \right)_{1 \times n} \quad \text{رابطه (۶)}$$

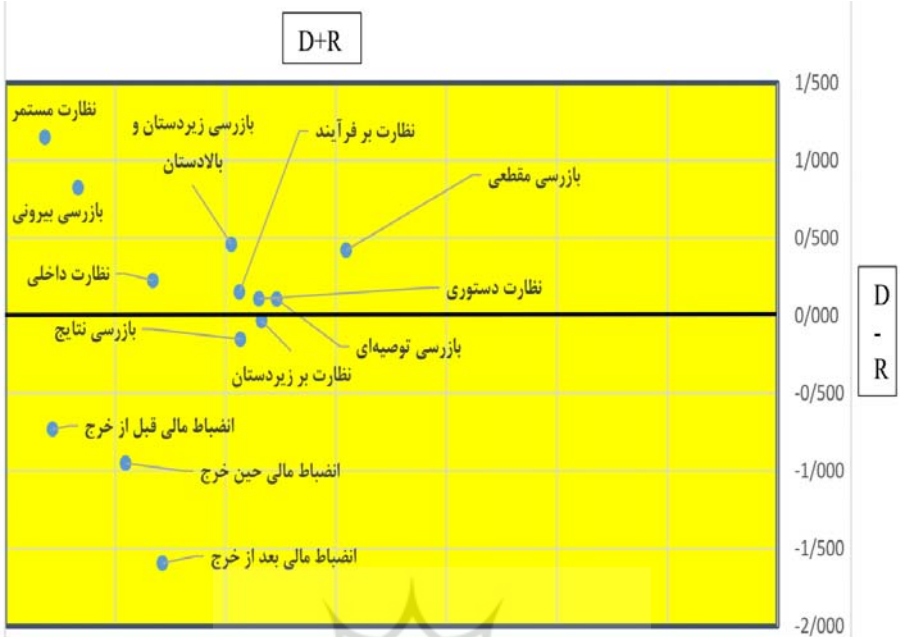
$$R = [r_i]_{n \times 1} = \left(\sum_{j=1}^n t_{ij} \right)_{n \times 1} \quad \text{رابطه (۷)}$$

جدول (۶): ماتریس شدت اثرگذاری و اثرپذیری مؤلفه‌ها

نوع تأثیر خالص	D+R	D-R	R	D
علت	۲/۷۴۱	۰/۱۵۴	۱/۲۹۴	۱/۴۴۸
علت	۳/۱۵۲	۰/۸۱۹	۱/۱۶۶	۱/۹۸۵
علت	۳/۲۹۶	۱/۱۴۵	۱/۰۷۶	۲/۲۲۰
علت	۱/۸۸۰	۰/۴۸۲	۰/۶۹۹	۱/۱۸۱
علت	۲/۴۲۶	۰/۱۵۳	۱/۱۳۷	۱/۲۸۹
معلول	۲/۴۰۵	-۰/۱۳۵	۱/۲۷۰	۱/۱۳۵
علت	۲/۴۱۹	۰/۱۱۱	۱/۱۵۴	۱/۲۶۵
علت	۲/۲۵۷	۰/۱۰۶	۱/۰۷۶	۱/۱۸۱
معلول	۲/۳۲۲	-۰/۰۳۳	۱/۱۷۸	۱/۱۴۵
علت	۲/۴۶۰	۰/۴۵۶	۱/۰۰۲	۱/۴۵۸
معلول	۳/۲۶۲	-۰/۷۲۷	۱/۹۹۵	۱/۲۶۸
معلول	۲/۹۳۵	-۰/۹۴۵	۱/۹۴۰	۰/۹۹۵
معلول	۲/۷۷۱	-۱/۵۸۵	۲/۱۷۸	۰/۵۹۳

۵-۶. رسم نمودار تأثیرات مؤلفه‌ها

در این گام نمودار تأثیرات مؤلفه‌ها رسم شد. به طوری که مؤلفه‌هایی که در بالای خط افقی قرار گرفته، شدت اثر خالص آنها مثبت است و تحت عنوان مؤلفه‌های علی، محرک و یا تأثیرگذار دسته‌بندی می‌شود. همچنین مؤلفه‌هایی که در پایین خط افقی قرار گرفته، شدت اثر خالص آنها منفی است و تحت عنوان مؤلفه‌های وابسته خوشه‌بندی می‌شود. هر چه مؤلفه‌ها بالاتر باشد، درجه تأثیرگذاریشان بیشتر و هر چه پایین‌تر باشد، درجه تأثیرپذیریشان بیشتر است. علاوه بر آن، هر چه مؤلفه‌ها به سمت راست نمودار حرکت کنند، اهمیت بیشتری پیدا می‌کند؛ چرا که مجموع تأثیرگذاری و تأثیرپذیریشان بیشتر است؛ به عبارت دیگر، مؤلفه‌ای که با دیگر مؤلفه‌ها تعامل بیشتری داشته باشد، اهمیت بیشتری دارد (آذر، ۱۳۹۶، ص ۲۲).



شکل (۱): نمودار تأثیرات مؤلفه‌های نظارت و بازرسی و انضباط مالی شرکت‌های دولتی (برگرفته از نتایج پژوهش)

۷. الگوی نهایی پژوهش

در این گام به منظور بهتر نشان دادن روابط علت و معلولی مؤلفه‌های نظارت، بازرسی و انضباط مالی شرکت‌های دولتی، آستان ۰/۱۷ تعیین شد و فقط روابط بالاتر از مقدار آستان در نظر گرفته شد. در نتیجه الگوی مفهومی پژوهش ترسیم شد که در ادامه ارائه شده است:



شکل (۲): الگوی مفهومی پژوهش (برگرفته از نتایج پژوهش)

۸. نتیجه‌گیری

نگرانی در مورد انضباط مالی پس از بحرانهای مالی اخیر به یک مؤلفه اصلی برای رتبه‌بندی اعتباری تبدیل شده است و نیاز جدی به راهکارهای عملی نظارت و پیشگیری از کلاهبرداری و بی‌نظمی‌های مالی بیش از پیش احساس می‌شود. بروز و ظهور فسادهای متعدد در دهه‌های مختلف، بیانگر نبود نظام کارآمد نظارت و بازرسی و عدم اطمینان از وجود و حاکمیت انضباط مالی در بخش عمومی و بویژه شرکت‌های دولتی است؛ این در حالی است که مطالعات اندک در حوزه‌های نظارت، بازرسی و انضباط مالی، اغلب جداگانه انجام شده و در مورد تأثیرات متقابل آنها پژوهش زیادی صورت نگرفته است؛ در نتیجه هدف اصلی پژوهش بررسی روابط مؤلفه‌های نظارت، بازرسی و انضباط مالی شرکت‌های دولتی برای پر کردن این خلأ است.

در این پژوهش پس از بررسی ادبیات موضوع و کسب نظر خبرگان، مؤلفه‌های "نظارت داخلی"، "نظارت پیوسته"، "نظارت بر فرایند"، "نظارت دستوری" و "نظارت بر زیردستان" مهمترین مؤلفه‌های مفهوم نظارت، مؤلفه‌های "بازرسی بیرونی"، "بازرسی مقطعی"، "بازرسی نتایج"، "بازرسی توصیه‌ای"، "بازرسی زیردستان و بالادستان" مهمترین مؤلفه‌های مفهوم بازرسی و مؤلفه‌های "انضباط مالی قبل از خرج"، "انضباط مالی هنگام خرج" و "انضباط مالی بعد از خرج"، مهمترین مؤلفه‌های مفهوم انضباط مالی استخراج شد. در ادامه با استفاده از روش تصمیم‌گیری دیمتل، میزان اثرگذاری و اثرپذیری مؤلفه‌ها مشخص، و الگوی مفهومی پژوهش ترسیم شد.

بر اساس یافته‌های پژوهش، مؤلفه‌های "نظارت پیوسته"، "بازرسی بیرونی" و "بازرسی زیردستان و بالادستان"، تأثیرگذارترین مؤلفه‌ها و مؤلفه‌های "انضباط مالی بعد از خرج"، "انضباط مالی قبل از خرج" و "انضباط مالی هنگام خرج"، تأثیرپذیرترین مؤلفه‌ها و مهمترین مسئله‌های پژوهش شناسایی شد. مؤلفه‌های "نظارت پیوسته"، "نظارت داخلی" و "بازرسی بیرونی"، پرتعاملترین و راهگشایترین مؤلفه‌ها در دسته کلیدیترین مؤلفه‌ها قرار گرفت؛ چرا که هم قدرت تأثیرگذاری و هم قدرت تأثیرپذیری زیاد داشت. این مؤلفه‌ها ناپایدار است؛ چرا که هر اتفاق کوچکی از جانب آنها می‌تواند عملکرد دیگر مؤلفه‌ها و یا حتی خود آنها را تحت تأثیر قرار دهد؛ در نتیجه توجه جدی و برنامه‌ریزی راهبردی به منظور اجرای بهتر آنها می‌تواند در ارتقای انضباط مالی شرکت‌های دولتی نقش چشمگیری داشته باشد. مؤلفه‌های "نظارت بر زیردستان"، "بازرسی نتایج" و "انضباط مالی بعد از خرج"، مستقل‌ترین مؤلفه‌های اثرپذیر، مؤلفه‌های "بازرسی مقطعی"، "بازرسی توصیه‌ای" و "نظارت بر زیردستان" نیز مستقل‌ترین مؤلفه‌های اثرگذار مشخص شد.

سرانجام با تعیین آستان روابط، مؤلفه‌های "نظارت پیوسته"، "بازرسی بیرونی"، "بازرسی زبردستان و بالادستان" "نظارت بر فرایند"، "نظارت داخلی" و "نظارت بر زبردستان"، مؤلفه‌های با تأثیر با اهمیت بر مؤلفه‌های مفهوم انضباط مالی در ترسیم الگوی مفهومی پژوهش لحاظ شد. این پژوهش با رویکردی متفاوت نسبت به ادبیات موضوع با تمرکز بر وجوه تمایز دو مفهوم نظارت و بازرسی، ارتباط مؤلفه‌های این دو مفهوم را دو طرفه با مؤلفه‌های مفهوم انضباط مالی بررسی کرده است؛ در حالی که این ویژگی در پژوهش‌های قبلی کمتر لحاظ شده است؛ به طور مثال، کریمی به بررسی تأثیر یکطرفه نظارت و بازرسی بر عملکرد مدیران مالی ناجا (کریمی، ۱۳۹۴) و جامی و همکاران به بررسی معناداری رابطه نظارت و بازرسی با سودآوری پرداخته‌اند (جامی و همکاران، ۱۳۹۸). شریف زاده و فیروزجایی نیز به بررسی تأثیر نظارت و بازرسی در استقرار و تقویت فرهنگ پاسخگویی اکتفا کرده‌اند (شریف زاده و فیروزجایی، ۱۳۸۷). در پایان به محققان آینده پیشنهاد می‌شود الگوی مفهومی این پژوهش را با دیگر روش‌های آماری نظیر الگوسازی معادلات ساختاری آزمون کنند.

۹. پیشنهادهای کاربردی

- تشکیل کمیته نظارت و بازرسی: کمیته‌ای در شرکت‌های دولتی تشکیل شود که علاوه بر پیگیری اجرای دستورهای نظارتی و توصیه‌های بازرسی به ایجاد تعامل بیشتر بین ناظران درونی و بازرسان بیرونی کمک، و گزارش‌های مستمری را نیز ارائه کند.
- تشکیل پرونده دائمی: برای مدیریت دانش و ثبت تجربیات، تمام نظارت‌ها و بازرسی‌های پرونده دائمی نظارت و بازرسی ثبت و نگهداری شود.
- استفاده از فناوری‌های نوین: به منظور ارتقا و ردیابی نظارت‌ها و بازرسی‌ها از فناوری‌های نوین، ابزارهای هوش مصنوعی و داشبورد مدیریتی استفاده شود.
- حمایت از افشا کنندگان: برای حمایت از افشا کنندگان تخلفات و تقلب‌ها، علاوه بر ایجاد بستر ارتباطی امن به منظور فرستادن گزارش‌های تخلف، پاداش‌های تشویقی نیز مورد توجه ویژه قرار گیرد.
- حمایت از پژوهش‌های کاربردی: پیشنهاد می‌شود چالش‌های کنترلی شرکت‌های دولتی و موانع اجرایی دستگاه‌های نظارتی به صورت موضوعات دسته‌بندی شده در اختیار دانشگاه‌ها و مراکز پژوهشی قرار گیرد تا در اولویت بررسی قرار بگیرد. به پژوهشگران محترم پیشنهاد می‌شود با بررسی و رفع ایرادات احتمالی الگوی مفهومی این پژوهش، راه پژوهش‌های مرتبط را هموارتر سازند.

۱۰. سپاسگزاری

از تمامی افرادی که در پیشبرد این پژوهش، ما را مورد لطف و عنایت ویژه خویش قرار داده‌اند، کمال تشکر و قدردانی را داریم.



پژوهشگاه علوم انسانی و مطالعات فرهنگی
پرتال جامع علوم انسانی



- آذر، عادل؛ رجب زاده قطری، علی و اخوان، عطیه. (۱۳۹۶). نگاهت مدل تولید پایدار با رویکرد مدل سازی ساختاری تفسیری و دیمتال فازی، فصلنامه علمی پژوهشی مطالعات مدیریت صنعتی، س پنزدهم، ش ۶۴، ص ۲۶-۱. قابل بازیابی از:
<https://www.sid.ir/fa/journal/ViewPaper.aspx?id=320100>
- الماسی، حسن؛ دهگان، محمود و داریوش، حیدری. (۱۳۹۵). بررسی تأثیر گزارش تفریغ بودجه دیوان محاسبات کشور در اعمال نظارت بر عملکرد مالی دولت و اثر بخشی بودجه‌های سالانه، فصلنامه دانش حسابرسی، س شانزدهم، ش ۶۳، ص ۶۲-۳۵. قابل بازیابی از:
<http://danesh.dmk.ir/article-1-1256-fa>
- امرایی، حافظ و آذر، عادل. (۱۴۰۰). ارائه الگوی مؤثر نظارت و ارزیابی عملکرد مالی بخش عمومی در بودجه‌ریزی بر مبنای عملکرد، فصلنامه پژوهش‌های حسابداری مالی و حسابرسی، ش ۵۲، ص ۵۳-۳۴. قابل بازیابی از:
<https://www.noormags.ir/view/fa/articlepage/1833707>
- بایرام پور، بهزاد؛ محمدیان ساروی، محسن و حقیقی، مسعود. (۱۴۰۰). طراحی الگویی برای تعیین عوامل مؤثر در بروز فساد اداری و بررسی نقش نظارت و شفافیت سازمانی در پیشگیری از آن، فصلنامه نظارت و بازرسی، س پنزدهم، ش ۵۵، ص ۷۱-۱۰۰. قابل بازیابی از:
http://si.jrl.police.ir/article_96449
- توحیدی، ارسطو و ملائی، مصطفی. (۱۳۹۸). دکتزین نظارت و بازرسی در جمهوری اسلامی ایران بر اساس گفتمان ولایت فقیه. فصلنامه علمی مطالعات مدیریت راهبردی دفاع ملی، س سوم، ش ۱۱، ص ۳۰۳-۳۲۴. قابل بازیابی از:
<https://www.magiran.com/paper/2118765>
- جامی، مجید؛ واحدی، محمد حسن و نازی، حمید. (۱۳۹۸). تأثیر نظارت و بازرسی و سودآوری بانک با بررسی مشتری مداری، نشریه علمی تخصصی شباک، س ۵، ش ۴۸، ص ۴۶-۳۵. قابل بازیابی از:
<http://ensani.ir/fa/article/414866>
- جوادیان، رضا؛ ضابط، محمدرضا؛ اروجلو، اصغر و مصطفایی، احمد. (۱۳۹۷). تأثیر حسابرسی عملکرد بر انضباط مالی مدیران ناجا، فصلنامه نظارت و بازرسی، س دوازدهم، ش ۴۵، ص ۹۴-۷۵. قابل بازیابی از:
http://si.jrl.police.ir/article_91877
- حضوری، محمد جواد؛ گرد، عزیز و گلدوست، مجید. (۱۳۹۴). بررسی عوامل مؤثر بر بروز نارسایی در سیستم کنترل‌های مالی دستگاه‌های اجرایی، دانش حسابرسی، س پنزدهم، ش ۵۹، ص ۴۱-۱۹. قابل بازیابی از:
<https://www.noormags.ir/view/fa/articlepage/1104788>

- حقیقت، عطیه. (۱۳۹۶). ارائه مدل اولویت‌بندی عوامل مؤثر بر نوآوری باز با استفاده از روش دیمتل، فصلنامه رشد فناوری، س سیزدهم، ش ۵۱، ص ۸-۱۵. قابل‌بازیابی از:

<https://www.magiran.com/paper/1748943>

- حقیقی، مهری؛ ابدی، سعید رضا؛ عربیان، اصغر و جلالی، محمد. (۱۳۹۷). مؤلفه‌های کارآمدی دولت در نظارت مالی کارا و کاهش جرائم و تخلفات مالی در دستگاه‌های اجرایی، فصلنامه دانش حسابرسی، س هجدهم، ش ۷۲، ص ۱۲۵-۱۴۷. قابل‌بازیابی از:

<https://www.noormags.ir/view/fa/articlepage/1408576>

- رضازاده، جواد و عبدالله، محمدی. (۱۳۹۸). توانایی مدیریتی، ارتباطات سیاسی و گزارشگری مالی متقلبان، بررسی‌های حسابداری و حسابرسی، ۲۶ (۲)، ص ۲۱۷-۲۳۸. قابل‌بازیابی از:

https://acctgrev.ut.ac.ir/article_72155

- رهبر، فرهاد و سلیمی، احسان. (۱۳۹۴). نقش انضباط مالی دولت و صندوق توسعه ملی در کاهش بیماری هلندی در اقتصاد ایران، مطالعات اقتصادی کاربردی ایران، سال ۴، ش ۴۱، ص ۲۱۹-۲۴۳. قابل‌بازیابی از: https://aes.basu.ac.ir/article_1124

- شراهی، محمد رضا و گرکز، منصور. (۱۳۹۴). جایگاه و نقش انضباط مالی بر رشد و توسعه اقتصادی، فرهنگی با رویکرد کاهش مفاسد اداری و مالی، چهارمین کنفرانس مالی حسابداری، مدیریت مالی و سرمایه‌گذاری، دانشگاه آزاد اسلامی آزادشهر.

- شریف‌زاده، فتاح و ادبی فیروزجایی، علی. (۱۳۸۷). اثر نظارت و بازرسی در استقرار و تقویت فرهنگ پاسخگویی، مطالعات مدیریت (بهبود و تحول)، س ۱۹، ش ۵۸، ص ۱۲۷-۱۴۲. قابل‌بازیابی از: <http://ensani.ir/fa/article/185608>

- شقاقی، سحر. (۱۳۸۵). انضباط مالی کاهش هزینه‌های و افزایش کارایی منابع، برنامه اقتصادی، ش ۴۳۸، ص ۱۶-۱۸. قابل‌بازیابی از:

<https://www.noormags.ir/view/fa/articlepage/579741>

- شول، عباس؛ هادوی نژاد، مصطفی و سیاح پور، علی. (۱۳۹۸). طراحی مدل سازمان خادم با استفاده از دیمتل فازی. مدیریت فرهنگ سازمانی، س دوم، ش ۱۷، ص ۱۷۳-۱۹۲. قابل‌بازیابی از: https://jomc.ut.ac.ir/article_71702

- عباس زاده، محمد. (۱۳۹۱). تأملی بر اعتبار و پایداری در تحقیقات کیفی. جامعه‌شناسی کاربردی، س بیست و سوم، ش ۴۵، ص ۱۹-۳۴. قابل‌بازیابی از: https://jas.ui.ac.ir/article_18250

- عظیمی، ساناز. (۱۳۹۵). عوامل مؤثر بر بی‌انضباطی مالی: مطالعه موردی ایران (پایان نامه کارشناسی ارشد رشته علوم اقتصادی)، نور: دانشگاه علامه محدث نوری.

- کریمی، محمدرضا. (۱۳۹۴). بررسی تأثیر نظارت و بازرسی بر عملکرد مدیران مالی ناجا (مورد مطالعه: دیوان محاسبات کشور). فصلنامه نظارت و بازرسی، س نهم، ش ۳۳، ص ۱۰۵-۱۳۴. قابل بازیابی از: http://si.jrl.police.ir/article_10142

- مرامی، احمد و محمدی، رحمت اله. (۱۳۹۴). بررسی عوامل تأثیرگذار بر افزایش هزینه‌های دستگاه‌های اجرایی، دومین همایش بین‌المللی مدیریت و فرهنگ توسعه.

- میدری، احمد. (۱۳۸۵). حکمرانی خوب، تهران: مرکز پژوهش‌های مجلس

- هاشمی شاهرودی، سید محمود. (۱۳۹۴). نظارت و بازرسی، انتشارات بنیاد فقه و معارف اهل بیت (علیهم السلام)، ص ۱-۱۱۲.

- همتی، مجتبی؛ کریمیان، محمد وزین و نثاری، مرتضی. (۱۳۹۵). شیوه‌های مشارکت مردمی در نظارت و بازرسی از سازمانهای دولتی در ایران و ژاپن. فصلنامه نظارت و بازرسی، ش ۳۸، ص ۱۳۱-۱۵۶. قابل بازیابی از: http://si.jrl.police.ir/article_10174

- یزدان مهر، رحیم و کشاورز، یوسف (۱۳۹۴). بررسی تأثیر رویکرد مالی تعهدی بر انضباط مالی دانشگاه علوم پزشکی فارس (پایان نامه کارشناسی ارشد رشته مدیریت دولتی)، سیرجان: دانشگاه آزاد اسلامی.

- Bandaogo, M.S. (2020). Fiscal Rules in Times of Crisis, **Research & Policy Briefs From the World Bank Malaysia Hub**, 36, 1-4.

- Blanchfield, L. (2009). United Nations Reform: U.S. Policy and International Perspectives. **Published by United Nations**, 1-32.

- Evans, O. (2020). Fiscal Discipline, Financial Development & Economic Growth in Nigeria. **Dynamics of Fiscal and Monetary Policies in ECOWAS Countries**, C. I. Nwaogwugwu (Ed.), University of Lagos Press., 1-26

- Gale, W.G., & Orszag, P. R. (2003). **The Economic Effects of Long-Term Fiscal Discipline**, The Urban-Brookings Tax Policy Center, Discussion Paper 3, 1-64.

- Hagemann, Robert. (2011), How Can Fiscal Councils Strengthen Fiscal Performance?, **OECD Journal: Economic Studies**, 2011/1, 75-98.

- Jasper, F.M., & Jong, D., & Gilbert, N.D. (2020). Fiscal discipline in EMU? Testing the effectiveness of the Excessive Deficit Procedure. **Journal of Political Economy**, 61, 1-25.

- Jimenez, B.S. (2019). Power to the People?: The Initiative Process and Fiscal Discipline in City Governments, **Urban Affairs Review**.1-41
- Kasperskaya, Y., Xifre, R., (2020). The analytical capacity of budgetary administrations: the case of the Euro area, **Journal of Public Budgeting**, 1-20.
- Kholjigitov, G. (2013). The Role of the Fiscal Discipline in Public Finance Management in Developing Countries, Available at SSRN, 1-7.
- Machinjike, N; Bonga, W. (2021). Fiscal Discipline and Budget Processes: Evidence from Zimbabwe, **International Journal of Research and Innovation in Social Science (IJRISS)**, |Volume V, Issue II, February 2021|ISSN 2454-6186.
- Madisha, L. (2020, September 2). **Difference Between Supervision and Inspection**. Difference Between Similar Terms and Objects. <http://www.differencebetween.net/language/difference-between-supervision-and-inspection/>.
- Organisation for Economic Co-operation and Development (OECD). (2020). **OECD Best Practices for Managing Fiscal Risks**, GOV/PGC/SBO, 6, 1-28.
- Schick, A. (2003). The Role of Fiscal Rules in Budgeting, **OECD Journal on Budgeting G**, 3 (3), -7-34.

