

# اقدامات اولیه کنترل داخلی در ارتش ایالات متحده وسیرتکاملی روش‌های کنترل داخلی در واحدهای تجاری



## ۱-مقدمه

به نام آبرکروبی واقع در منطقه داکوتا انجام داده بود، می‌پردازد. اسناد و منابع به‌دست‌آمده از محل تاریخی قلعه آبرکروبی و مقررات ارتش که در آن زمان اجرا می‌شد، برای ردیابی شیوه‌های کنترل داخلی مورد نیاز ارتش ایالات‌متحده و تلاش‌های پیروی افسران قلعه، از کنترل‌های داخلی مورد استفاده قرار گرفته است. علاوه بر این، سیستم کنترل داخلی ارتش ایالات‌متحده با توصیه‌هایی که توسط کمیته

فانل و چواستیاک (۲۰۱۰) به اهمیت درک نحوه پاسخ‌دهی ارتش آمریکا از طریق فهم حسابداری به کسانی که تأمین منابع می‌کنند، اشاره دارد. در ایالات‌متحده، مخاطبین این گزارش، سرمایه‌گذاران کنگره ایالات‌متحده و رئیس‌جمهور هستند. این پژوهش به بررسی کنترل‌های داخلی و نحوه اجرای این کنترل‌ها در ارتش ایالات‌متحده اواسط دهه ۱۸۰۰ در یک قلعه مرزی

نویسنده: ویلیام اف بولین

ترجمه:



رضا وثاقتی شریف



وحید منتی



سازمان‌های حامی کمیسیون تردوی (موسوم به کوزو) برای یک سیستم کنترل داخلی مؤثر ارائه شده است نیز مقایسه می‌شود. سرانجام، چگونگی تأثیر سیستم کنترلی ارتش در اتخاذ رویه‌های کنترل داخلی، توسط واحدهای تجاری، مورد بحث قرار گرفته است. این پژوهش دارای سه بخش است:

۱- بینشی از طریق توسعه عملکرد کنترل داخلی برای یک سازمان بزرگ با واحدهای مختلف که از لحاظ جغرافیایی از

هم جدا شده است، فراهم می‌کند.

۲- شیوه‌های تاریخی، کنترل داخلی ارتش را به توصیه‌های امروز کوزو متصل می‌کند.

۳- به نفوذ احتمالی ارتش در رویه‌های حسابداری، مفاهیمی را می‌افزاید.

### نسخه اولیه پژوهش به شرح زیر است:

الف- درباره سیر تکاملی کنترل داخلی و مطالعه کنترل داخلی در ارتش، به منظور تعیین طبقه‌بندی، تجزیه و تحلیل اسناد ب- نیاز به کنترل‌های داخلی توسط ارتش ایالات متحده در اواسط قرن نوزدهم و اطلاعات تاریخی در مورد قلعه آبرکروبی که این موضوع به وسیله تجزیه و تحلیل اسناد از روش‌های کنترل داخلی و بعد، از طریق نیروهای ارتش در قلعه آبرکروبی ادامه می‌یابد

ج- روش‌های کنترلی ارتش از اواسط قرن نوزدهم با توصیه‌های ارائه شده توسط کوزو مقایسه می‌شود

د- چگونه ارتش توانست در آن زمان به سیر تکاملی کنترل داخلی در واحدهای تجاری کمک کند

### ۲- مروری بر ادبیات پژوهشی

تمرکز این مقاله بر توسعه و نحوه اجرای شیوه‌های کنترل داخلی در ارتش ایالات متحده است. در نتیجه، بررسی ادبیات پژوهشی محدود به مطالعات مربوط به تاریخچه کنترل داخلی است که شامل مدیریت مالی نظامی نیست، همانند مطالعاتی که در این زمینه توسط فانل (۲۰۰۵ و ۲۰۰۶)، تالبوت (۲۰۰۲)،

استون (۱۹۷۷)، مک لین (۲۰۰۶) و هاسکین و مکوی (۱۹۸۸) انجام شده است.

### شواهد و مدارک اولیه کنترل داخلی

این مطالعات مربوط به تاریخچه کنترل داخلی و رویه‌هایی را که در دوره‌های زمانی و فرهنگ‌های مختلف از آن پیروی شده را گزارش کرده است. کنترل‌های داخلی در تمدن‌های اولیه همچون امپراتوری‌های بابل، مصر، روم باستان و یونان توسط لی (۱۹۷۱)، شناسایی شده بود. همچنین مراحل و فرایندهای کنترل، شامل تفکیک وظایف در حسابداری، کنترل بر روی مصارف (هزینه‌ها)، حسابرسی داخلی (تأیید) معاملات، مانده حساب‌ها و پاسخگویی در مورد دارایی‌هایی مانند محصولات کشاورزی و حیوانات نیز مشخص شده بود.

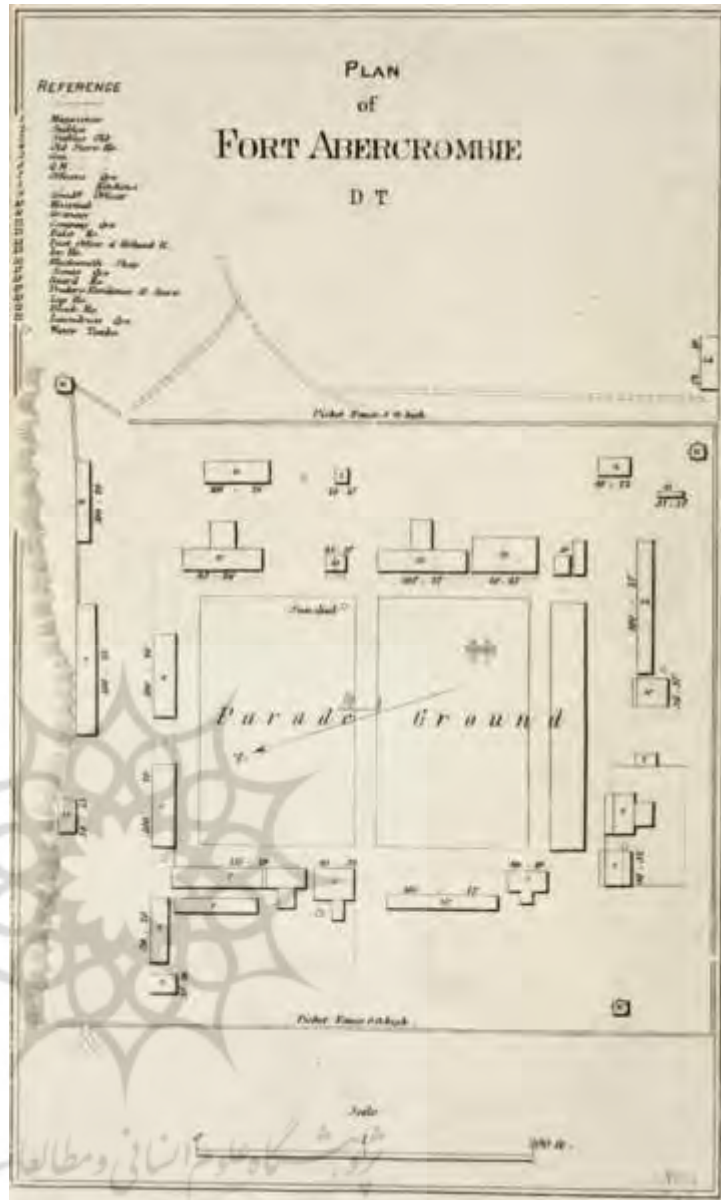
بووکالت (۱۹۸۳) نقش حسابرسان و واحدهای حسابرسی داخلی شرکت‌های راه‌آهن در قرن نوزدهم را بررسی کرد و نتیجه گرفت که به دلیل پراکندگی عملیات مالی و جدایی مدیریت و مالکیت «حسابرسان درگیر گزارش به سهامداران در مورد صحت اطلاعات مدیریت مالی، گزارش نقاط قوت و ضعف در کنترل داخلی، و ارائه مشاوره به مدیریت به منظور بهبود در کنترل‌ها و رویه‌ها بودند».

هی (۱۹۹۳) با مطالعه بیانیه‌های حرفه حسابداری که در ارتباط با کنترل داخلی در ایالات متحده، انگلستان، استرالیا و نیوزلند منتشر شده بود، چگونگی سیر تکاملی کنترل داخلی را در قرن بیستم شناسایی کرد. برخی از مواردی که وی خاطر نشان کرد به شرح ذیل است:

استفاده قرار می‌گرفتند. به عنوان مثال در زمان برداشت از خزانه، کشیش خزانه‌دار نمی‌بایست هیچ پوششی به تن می‌داشت تا نتواند در لباسش سکه‌ها را پنهان کند؛ دیگر آنکه برای شخصی که دارای موه‌های مجعد بود اجازه برداشت صادر نمی‌شد تا نتواند سکه‌ای را در موه‌هایش پنهان کند. حتی کشیش‌ها در طول فرایند برداشت موظف بودند که صحبت کنند تا امکان پنهان شدن سکه در دهانشان نباشد. اسمولینسکی، چملی و بنت (۱۹۹۲) مدارکی ارائه کردند مبنی بر اینکه منشأ و مبدأ حرفه حسابرسی و کنترل منابع، در بین‌النهرین، مصر، یونان و روم باستان است. با این حال، اطلاعات کمی در مورد روش‌های حسابرسی و رویه‌های مورد استفاده وجود دارد.

### ارتش و کنترل‌های داخلی

از زمان مقاله فائل و چواستیاک (۲۰۱۰)، تحقیقات کمی در ارتباط با مشارکت ارتش ایالات‌متحده در زمینه توسعه فرایندها و رویه‌های حسابداری و حسابرسی به‌طور عمومی و کنترل‌های داخلی به‌طور ویژه انجام شده است. خلاصه‌ای از محدود مطالعاتی که ارتش انگلیس و ایالات‌متحده در زمینه کنترل‌های داخلی از آن پیروی می‌کنند به شرح ذیل ارائه شده است: فائل (۱۹۹۷) الزامات مربوط به کنترل بیشتر هزینه‌ها و مسئولیت پاسخگویی در زمینه مالی توسط نیروی دریایی انگلیس به پارلمان این کشور در قرن ۱۹ را بررسی کرد. سوءاستفاده از بودجه توسط نیروی دریایی انگلیس منجر به این شد که قانون حسابرسی در سال ۱۸۳۲ در این



فونفیدر، هولتزمن و مکارون (۲۰۰۳) کنترل‌های داخلی را که در حدود ۸۲۳ سال قبل از میلاد مسیح تا ۷۰ سال قبل از میلاد در معبد اورشلیم مورد استفاده قرار گرفته بود بررسی کردند و اینکه چگونه کنترل‌های داخلی به حفظ جامعه یهود کمک می‌کرد را شرح دادند. کنترل‌های مطرح شده شامل مواردی بودند که در زمان برداشت از خزانه معبد مورد

۱- انتقاد عمومی از رویه‌های حسابرسی موجب تغییر در استانداردها شد.  
 ۲- حرفه حسابداری در برابر گسترش وظایف خود از جمله بررسی کنترل‌های داخلی مقاومت می‌کند.  
 ۳- تعاریف و استانداردهای مربوط به کنترل‌های داخلی چهار کشور مشابه بود  
 ۴- تغییر در تعریف کنترل داخلی منجر به کاهش تأکید بر کشف تقلب شد.

کشور تصویب شود و طبق این قانون، حسابرسی ویژه‌ای لازم شد برای پارلمان صورت پذیرد. هدف از این حسابرسی، حصول اطمینان از مجاز بودن مخارج بود و اینکه هزینه‌های صورت گرفته از مقدار اختصاص یافته توسط پارلمان فراتر نرود. کوبین و باروز (۲۰۱۰) گزارشی از ناراضی‌های پارلمان انگلیس درباره اطلاعات مربوط به بودجه که توسط ارتش در قرن ۱۹ ارائه شده بود، تهیه کردند. به منظور تقویت تصمیم‌گیری و افزایش کنترل بر ارتش، نحوه ارائه اطلاعات مربوط به بودجه که به پارلمان ارائه می‌شد تغییر یافت و نوع گزارش‌ها به صورت «هزینه به هدف» یا «هدف هزینه‌ها» ارائه شد.

در یک مطالعه خرد درباره عدم موفقیت سیستم کنترل هزینه نیروی دریایی ایالات متحده در طول جنگ داخلی، مایر و سامر (۲۰۱۰) به طور نسبی از سه دیدگاه، سیستم کنترلی موجود در آن زمان را بررسی کردند. اول، یک مأمور نیروی دریایی مسئولیت بازپرداخت هرگونه ضرر در دولت ایالات متحده را در صورت بی‌نظمی در اسناد (کوپن‌ها)، محاسبات غلط، تفسیر نادرست دستورالعمل‌ها، عدم تطابق دقیق در هر خرید و محدودیت‌های خاص قانون موجود و دلایل مختلف دیگر را بر عهده داشت که یک روش کنترل مؤثر برای کنترل مخارج به شمار می‌رفت. دوم، زمانی که مناقصات رقابتی برای خرید مجاز نبودند، مأمور نیروی دریایی اجازه خرید داشت و مسئول جمع‌آوری مناقصات غیرقانونی در این زمینه بود و سرانجام، مشاهده‌ای از نماینده مجلس ایالات متحده و لیز انجام شد که اگر مأموران نیروی

دریایی به جای غیرنظامیان وظایف مأمور پرداخت را انجام دهند، مشکل کمیسیون‌های غیرقانونی، کاهش می‌یابد و حتی ممکن است از بین برود. این افسران، مأمورانی بودند که وفاداری و درستی آنها در طول سال‌ها خدمتشان مورد آزمون قرار گرفته بود و یک کمیسیون مادام‌العمر به آنها تعلق می‌گرفت و اگر کاری خلاف قانون انجام می‌دادند مجازات می‌شدند و موقعیتشان را از دست می‌دادند.

بولین و هردا (۲۰۱۵) روش‌های حسابداری یک سرباز مرزبان قلعه مرزی ایالات متحده و تشابه عملکرد این سرباز از لحاظ ماهیتی با یک عملیات حرق‌رأی مدرن مورد بررسی قرار دادند. اگرچه آنها به طور خاص کنترل‌های داخلی را بررسی نمی‌کردند ولی در مورد برخی از کنترل‌های موجود برای محافظت از نیروهای ارتش و جلوگیری

از اقدامات نامناسب یک سرباز مرزبان در ارتش بحث و گفت‌وگو کرده‌اند. این پژوهش، حاصل مطالعه رویه‌ها و فرایندهای اولیه کنترل داخلی است، از اقداماتی که در اواسط دهه ۱۸۰۰ توسط ارتش ایالات متحده در قلعه مرزی به نام قلعه آپرکروبی انجام گرفته است. در این پژوهش نه تنها رویه‌های کنترل داخلی آن زمان بلکه چگونگی رعایت کنترل‌های مذکور نیز بررسی شده است. پژوهش مایر و سامر (۲۰۱۰) به چگونگی شکست سیستم کنترل مالی نیروی دریایی ایالات متحده توسط یک مأمور ویژه پرداخت‌کننده به نام اسحاق هندرسون پرداخت. این مقاله به چگونگی عملکرد سیستم کنترل داخلی ارتش ایالات متحده در سازمانی که اواسط دهه ۱۸۰۰ دارای واحدهای جغرافیایی جدا از هم بود، می‌پردازد.



اکتشاف و حکمرانی بر سرزمین‌های جدید و برقراری صلح میان قبایل بومی آمریکایی و مهاجران منطقه، پشتیبانی از پروژه‌های مهندسی مانند ساخت جاده‌ها و نقشه‌برداری از منطقه به‌منظور رشد و توسعه ملی داشت.

در آن زمان، ارتش آمریکا برای اجرای اهدافش به هفت بخش، سازمان‌دهی شده بود. این هفت بخش عبارت بودند از: بخش شرق (همه قلمرو شرق رودخانه می‌سی‌سی‌پی)، بخش اورگان (اورگان، واشنگتن و آیداهو)، بخش کالیفرنیا (کالیفرنیا، آریزونا و نوادا غربی)، بخش یوتا (یوتا، شرق نوادا و کلرادو)، بخش نیومکزیکو، بخش تگزاس (تگزاس و اوکلاهما) و بخش غرب (همه ایالات متحده غربی در می‌سی‌سی‌پی به‌جز مناطقی که در بالا به آنها اشاره شده). کل نیروی انسانی ارتش حدود ۱۶۴۰۰ نفر بود که کمی بیشتر از ۱۰۱۰۰ نفر از آنها افسرانی در حال انجام مأموریت بودند (نیوول ۲۰۱۴).

#### قلعه آبرکروبی

قلعه آبرکروبی در اوت ۱۸۵۸ بهره‌برداری شد (دستور شماره ۱، ۲۸ اوت ۱۸۵۸). این قلعه قسمتی از فرماندهی غرب که مقر اصلی آن در سنت‌لوئیس بود قرار داشت. اولین مقر قلعه در سواحل شمالی رودخانه سرخ و در معرض طغیان‌های مکرر قرار داشت به این خاطر قلعه در سال ۱۸۶۰ به موقعیتی مرتفع‌تر نسبت به قبل در داخل کشور منتقل شد. این قلعه به نام فرمانده اول خود، سرهنگ دوم جان جی. آبرکروبی نام‌گذاری شد و توسط واحدهایی از پیاده‌نظام دوم ارتش اداره می‌شد.



بسیار آهسته و نامشخص بود؛ در نتیجه، نظارت مستقیم بر اقدامات مأموران و سربازان ارتش، توسط ستاد فرماندهی ارتش، وزارت جنگ و نه هیچ‌یک از کنگره‌های واقع در واشنگتن‌دی‌سی وجود نداشت. علاوه بر این، ارتش مسئولیت پاسخگویی به وزارت جنگ و کنگره را در ارتباط با حفظ و نگهداری دارایی‌های ثابت و نحوه تخصیص اعتبار بر عهده داشت. ارتش باید می‌توانست به مجلس و وزارت جنگ اطمینان دهد که اعتبارات تخصیصی خود را به‌طور قانونی و مناسب استفاده کرده است؛ در نتیجه، ارتش آمریکا به‌منظور حفظ کنترل از راه دور عملیات و دارایی‌های در از دسترس خود، کنترل‌های داخلی را در اختیار گرفت.

#### ۴- پیشینه قلعه آبرکروبی

##### سازمان ارتش ایالات متحده

در اواسط دهه ۱۸۰۰، ارتش آمریکا مقرهایی در سراسر مرزهای غربی (مناطق غرب رودخانه می‌سی‌سی‌پی) با مسئولیت

#### ۳- نیاز ارتش ایالات متحده به کنترل‌های داخلی

در قرن نوزدهم ارتش آمریکا با مشکلی که در ادبیات نظری اقتصاد ریسک و تئوری رئیس و مرئوس، تشریح شده بود مواجه شد. مبانی این ادبیات به‌گونه‌ای است که در آن یک مدیر اصلی (به‌طور مثال: ستاد فرماندهی ارتش یا کنگره ایالات متحده) که مستقیماً نمی‌تواند نظاره‌گر اقدامات یک مأمور باشد (به‌عنوان مثال: افسران ارتش آمریکا، نیروهای داوطلب و اشخاص غیرنظامی در یک قلعه مرزی) وجود دارد. در حالی که مدیر باید اطلاعاتی از چگونگی اقدامات مأمورین که در راستای منافع سازمان (ارتش یا کنگره ایالات متحده) حاصل کند (به‌عنوان مثال: از دارایی‌ها محافظت می‌شود).

احتمالاً در اواسط دهه ۱۸۰۰ اداره کل ارتش ایالات متحده پیچیده‌تر و برون‌تر از هر واحد تجاری در آن زمان بود. امکانات عملیاتی مانند قلعه‌ها در فاصله زیادی از مرکز فرماندهی قرار داشت و راه‌های ارتباطی

مأموریتش این بود که از مسیرهای تجاری و خطوط ارتباطی که در آن زمان «سرزمین نابسامان» یا «سرزمین سرخپوستان» نامیده می‌شد محافظت کند و چندی بعد به بخشی از قلمروی داکوتا پیوست. این منطقه تقریباً خالی از سکنه بود، به‌گونه‌ای که هیچ شهرک غیرنظامی و هیچ دولت غیرنظامی در آن وجود نداشت. در نتیجه، ارتش، تا زمان تشکیل دولت‌های غیرنظامی، مسئولیت برقراری نظم و آرامش در منطقه را بر عهده داشت و می‌توانست صلح و نظم را در منطقه حفظ کند و کارکنان قلعه مسئول ساختن جاده‌ها، جستجو و کاوش در منطقه بودند. در ۱۸ ژوئیه سال ۱۸۶۱، پیاده نظام دوم با سربازان هنگ دوم مینه‌سوتا جایگزین شد. در سپتامبر سال بعد، قلعه مورد حمله قرار گرفت و توسط سرخپوستان سیوکس آمریکای شمالی محاصره شد. محاصره، زمانی از بین رفت که سربازان داوطلب مینه‌سوتا به‌منظور تقویت به قلعه رسیدند. واحدهای داوطلب پیاده‌نظام و سواره‌نظام مینه‌سوتا تا پایان جنگ داخلی در قلعه آبرکروبی مستقر شدند. (آبرکروبی ۹ سپتامبر ۱۸۵۸ و آدامز ۵ دسامبر ۱۸۶۵). فعالیت این قلعه در سال ۱۸۷۷ متوقف شد و ساختمان متروکه در ماه ژوئن با تمام تجهیزات و مصالح تکمیل‌شده، رها شد.

##### ۵. تحلیل و بررسی

در اواسط دهه ۱۸۰۰، ارتش ایالات‌متحده پیش‌ازاین، یک واحد چندگانه بود که از لحاظ جغرافیایی پراکنده و از لحاظ عملیاتی غیرمتمرکز بود. این عملیات و تسهیلات در مناطق پرجمعیت و همچنین

در مناطق دوردست و جدا از هم در تمام وسعت ایالات‌متحده آمریکا فعالیت داشت. در نتیجه، ارتش برای محافظت از دارایی‌ها و ثبت حسابداری آنها، کنترل مخارج و اطمینان از پایبندی به تخصیص اعتبارات، کنترل‌هایی را در اختیار داشته است. در این بخش، برخی از عملیات، گزارش‌ها و بخش‌های انطباق این سیستم کنترل داخلی از طریق اسناد مربوط به قلعه آبرکروبی، بررسی می‌شود.

##### مسئولیت‌داری‌ها

افسران ارتش در ارتباط با مراقبت از اموال عمومی و پرداخت وجوه متناسب با بودجه عمومی و مطابقت آن با مقررات ارتش و تخصیص اعتبارات توسط کنگره، پاسخگو

بودند (وزارت جنگ ۱۸۶۱ پاراگراف ۱۰۵۴-۱۰۶۰).

##### تأسیس، ساخت و رها کردن قلعه آبرکروبی

همان‌طور که در قسمت‌های قبل به آن اشاره شد، قلعه آبرکروبی برای اولین بار در سال ۱۸۵۸ تأسیس، در سال ۱۸۵۹ رها، در سال ۱۸۶۰ مجدداً تأسیس و سرانجام در سال ۱۸۷۸ درهای آن بسته شد. این مجموعه از رویدادها فرصتی را برای ما مهیا کرد تا کنترل داخلی، روش‌های پاسخگویی، اقدامات مربوط به افتتاح، ساخت، بسته شدن قلعه و حسابداری داری‌ای آن را مشاهده کنیم. مجموعه‌ای از نامه‌ها و مکاتبات دیگری با





مجاز خرید توسط وزیر جنگ اعطا شد (فلوید ۹ ژوئیه ۱۸۶۰).<sup>۴</sup> به‌عنوان بخشی از روند تصویب برای بازسازی و استفاده مجدد از قلعه آبرکروبی، دفتر تأمین تجهیزات در قلعه آبرکروبی برآوردی در ارتباط با ساختن ساختمان‌های موردنیاز در قلعه آبرکروبی انجام داد و برنامه‌های مربوط به ساختمان‌ها را تشریح و برای فرمانده تأمین تجهیزات ارتش و وزارت غرب ارسال کرد. این برنامه‌ها و هزینه‌ها به تصویب رسید و

ساخت قلعه از وزارت غرب ارسال می‌شدند، به‌طوری‌که دیگر زمان را از دست ندهند. فرمانده قلعه اجازه داشت تا نگرانی جهت ساخت ساختمان‌ها و کارگرانی برای تهیه مصالح را استخدام کند. علاوه بر این، مقدار پولی که برای ساخت قلعه آبرکروبی هزینه کند، نباید از ۱۲، ۸۵۰ دلار تجاوز می‌کرد (جسوپ ۵ مه ۱۸۶۰). درخواستی به وزیر جنگ مبنی بر تصویب خرید مصالح ساختمانی لازم برای ساخت قلعه آبرکروبی ارسال شد (سامرز ۳۱ مه ۱۸۶۰).

و با توجه به نگاه اقتصادی به مصالح آشپزخانه‌ها به‌جای اینکه در ساختمانی جداگانه ساخته شوند در زیرزمین‌ها قرار داده شدند.

در اوایل سال ۱۸۵۹، قبل از اینکه برنامه‌های جدید ساخت، برای ساختمان‌های دائمی اجرا شوند، فرمانده قلعه آبرکروبی دستوری را به شرح زیر صادر کرد: «در اطاعت از دستورالعمل‌های وزارت جنگ، عملیات بعدی در ساخت قلعه آبرکروبی از این تاریخ به حالت تعلیق در خواهد آمد». (دستورهای شماره ۳، ۱۴ فوریه ۱۸۵۹). وی سپس به ژنرال تأمین تجهیزات ارتش گزارش می‌دهد که مطابق با دستورالعمل فرمانده کل ارتش، مورخ ۱۸ ژانویه ۱۸۵۹، ساخت قلعه آبرکروبی متوقف شده است (هاوکینز ۱۵ مارس ۱۸۵۹).

چند ماه بعد، طبق گزارش فرمانده قلعه آبرکروبی را ترک کرده و تعداد کمی از سربازان در قلعه باقی‌مانده و منتظر دستورات ستاد فرماندهی ارتش به‌منظور حفظ یا معدوم کردن اقلام و اموال موجود در قلعه بودند (دستور شماره ۱۹، ۱۲ مه ۱۸۵۹). به این دلیل که وزیر جنگ دستور داده بود مکان‌های جدیدی به منظور ساخت قلعه جدید بررسی شوند، معدوم کردن اموال قلعه به تأخیر افتاد و دستورالعمل‌ها به بعد از پیدا شدن مکان جدید موکول شده بود و در این بازه زمانی قرار بود یک نگهبان در قلعه باقی‌ماند (سیبلی، ۵ ژوئیه ۱۸۵۹).

در سال ۱۸۶۰ تصمیم جدیدی به‌منظور احیاء مجدد قلعه آبرکروبی گرفته شد. طبق دستورالعمل‌های ژنرال تأمین تجهیزات ارتش، طرح‌هایی به‌منظور

Figure 2 - Special Requisition for Building Materials

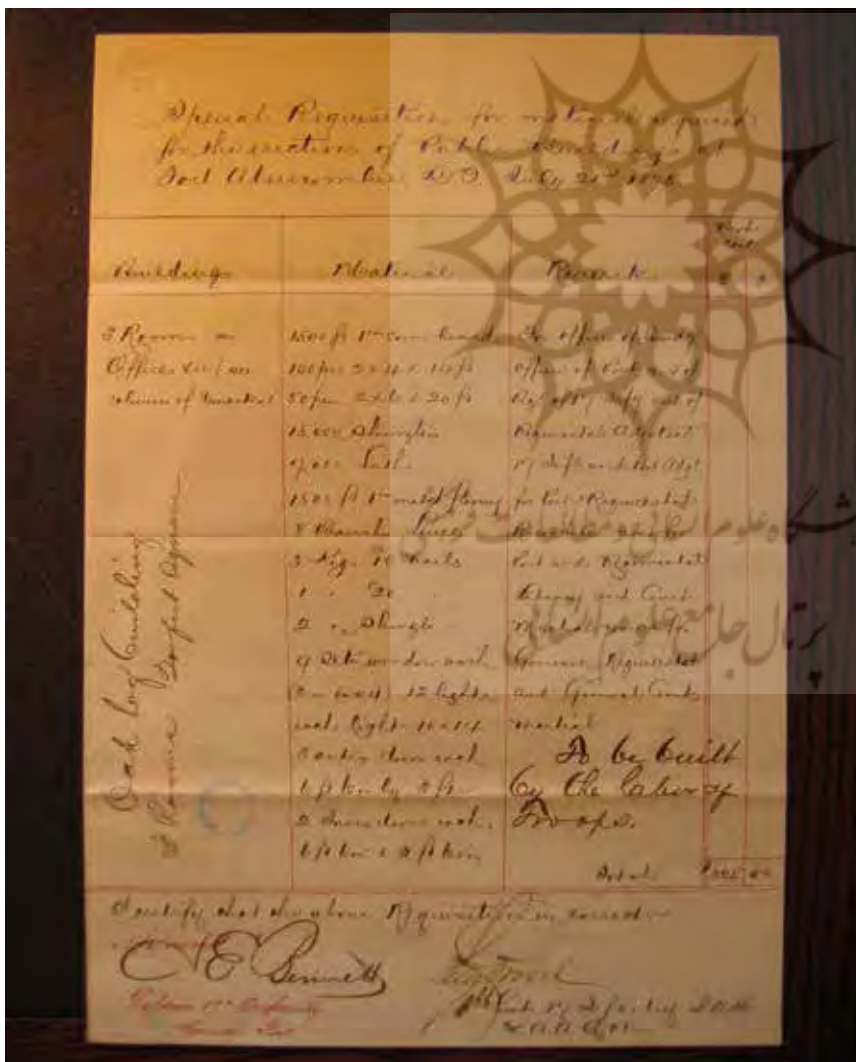
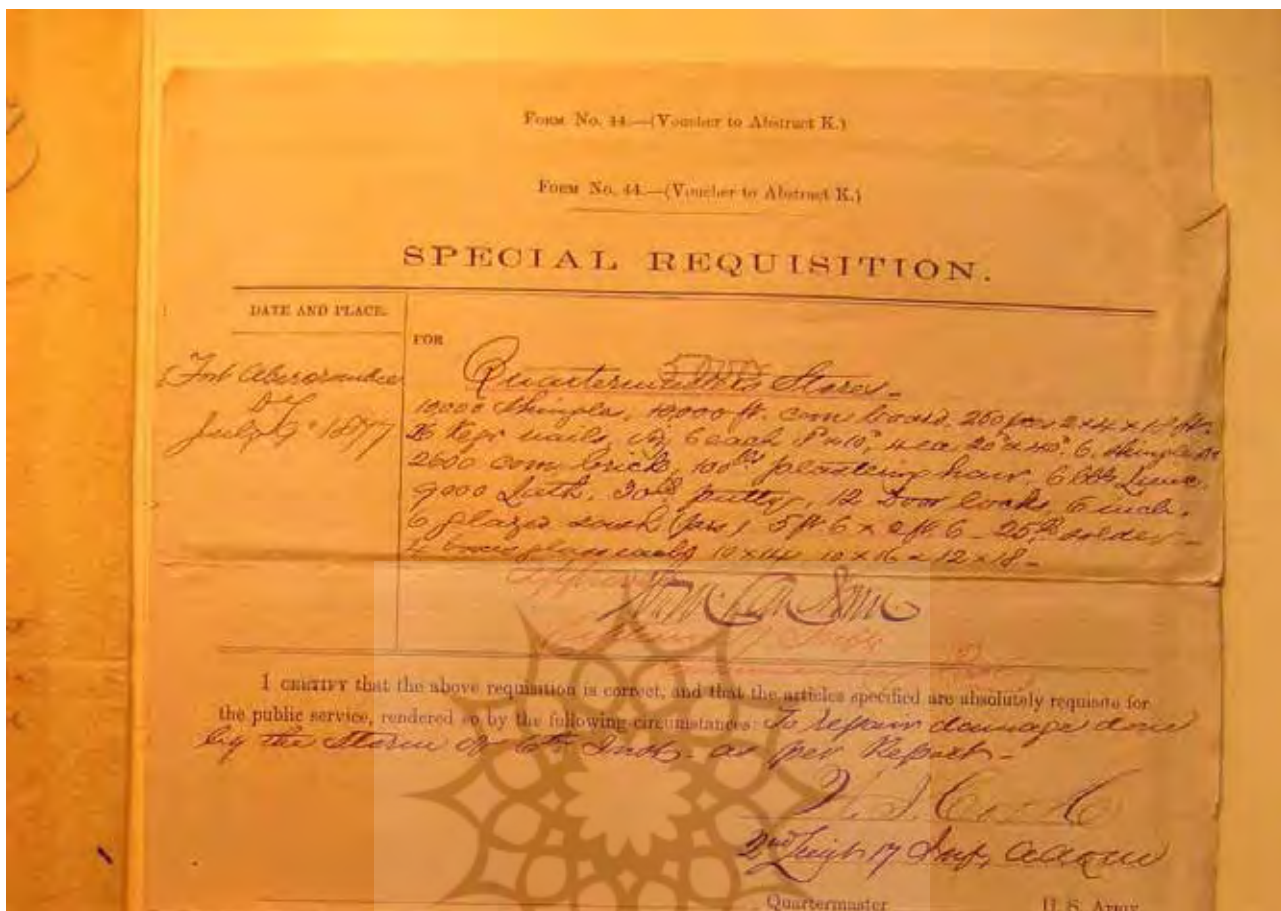




Figure 3 – Special Requisition Form



اسناد قلعه توسط نیروی کار ساخته شده است<sup>۵</sup> (بنت ۲۱ ژوئیه ۱۸۷۵).

به منظور پاسخگویی به مسائل مربوط به ساختمان‌ها، مصالح و همچنین در رها کردن آنها در سال ۱۸۷۸ مدارکی در قلعه آبرکروبی مشهود است. پیشنهادی توسط مدیر ارشد بخش داکوتا در ارتباط با تخریب ساختمان‌های موجود در قلعه آبرکروبی به فرمانده بخش داکوتا ارائه شد که از مواد قابل استفاده آنها جهت تعمیر قسمت‌های دیگر استفاده شود و از مواد معدوم شده در حراج عمومی خودداری شود. (دفتر مدیر ارشد ۱۱ فوریه ۱۸۷۸). این پیشنهاد توسط فرمانده پذیرفته شد.

را ارائه می‌داد. همچنین فرمانده قلعه مجوزی جهت ساختن اسطبل و انجام هزینه‌های ضروری را تصویب کرد (کارد ۲۲ ژوئیه ۱۸۷۳). همچنین مکاتباتی وجود دارد که لزوم احداث یک ساختمان سه اتاقه با چوب بلوط و درخواست تصویب ساخت و اعتبار لازم در این خصوص را توجیه می‌کرد. این شامل فهرستی از مصالح مورد استفاده در ساخت ساختمان، هزینه تخمینی مصالح و توضیحات مربوط به مصارف ساختمان است. تمامی نیازها توسط فرمانده مقرر امضاء می‌شود و کارشناس ارشد مقرر صحت و سقم نیازهای مربوطه را تأیید می‌کند. بر طبق این

مجوز جهت ادامه روند ساخت و ساز صادر شد (رانسم، ۱۶ نوامبر ۱۸۶۰).

اسناد حاکی از آن است که فرمانده قلعه از مقررات ارتش پیروی می‌کرد و برای تأمین اعتبار جهت ساختن تسهیلات لازم مصوبات لازم را اخذ کرده است. به عنوان مثال، نامه‌ای در مورد لزوم ساختن اسطبل برای ۸۰۰ الی ۹۰۰ قاطر در قلعه آبرکروبی وجود دارد. این قاطرها در سفر یلواستون مورد استفاده قرار می‌گرفتند و پس از اتمام کار، به محلی برای نگهداری و مراقبت از آنها احتیاج بود. این مکاتبات توجیه نیاز به اسطبل و هزینه‌های دقیق مربوط به ساختمان‌ها

مثال دیگری که منعکس کننده پاسخگویی در قبال دارایی‌ها است، نامه سرتیپ تری، فرمانده بخش داکوتا به معاون فرمانده کل ارتش در واشنگتن دی‌سی است. در این مکاتبات سرتیپ‌تری به ستاد فرماندهی ارتش اطلاع می‌دهد که قلعه آبرکروبی به‌طور کامل رهاشده و گزارشی درباره آخرین وضعیت اموال موجود در قلعه نیز ارائه شده است.<sup>۷</sup> سرنوشت استفاده از اموال حاصل از تخریب ساختمان‌ها به شرح زیر بود: «سیزده ساختمان تخریب شدند، درها و قاب‌های پنجره‌های موجود در آنها به بیسمارک<sup>۸</sup> ارسال شد، بقیه مواد تشکیل‌دهنده آنها به قلعه‌های توتن و پمبرینا<sup>۹</sup> منتقل شدند تا در تعمیرات

مورد استفاده قرار بگیرند، تعداد چهل و چهار ساختمان باقی‌مانده از مقر و چهار حصار نیز در اول ماه مه ۱۸۷۸ در مزایده فروخته شدند. «(تری ۱۵ ژوئن ۱۸۷۸).

#### تعمیر و نگهداری ساختمان و تجهیزات

بر طبق مقررات ارتش مأمورانی که مسئولیت اموال عمومی، ساختمان‌ها و تجهیزات را بر عهده دارند می‌بایست آنها را در شرایط قابل استفاده نگاهدارند (وزارت جنگ ۱۸۶۱ پاراگراف ۱۰۲۵). در زیر نمونه‌ای از اقدامات مأموران در قلعه آبرکروبی برای قابل استفاده نگه‌داشتن اموال عمومی و حفظ آنها آورده شده است. در ۶ ژوئیه ۱۸۷۷، قلعه آبرکروبی با طوفانی

شدید روبرو شد که خسارت قابل توجهی وارد کرده است این اتفاق بیش از «هر نوع واقعه‌ای که در این بخش از کشور رخ داده» توصیف شده است. تقریباً در هر ساختمان که در مقر قرار دارد، سقف‌ها آسیب‌دیده، دودکش‌ها تخریب شده، پنجره‌ها و درها نابود شده است و برخی از ساختمان‌ها کاملاً تخریب شدند. معاون فرمانده مقر از مرکز درخواست کرده که ساختمان‌ها را بدون تأخیر تعمیر کند (کوک ۹ ژوئیه ۱۸۷۷).

گزارش طوفان و درخواست تصویب برای تعمیر ساختمان‌ها از طریق فرمانده مقر به ستاد فرماندهی بخش داکوتا ارسال شد. در مجموع ۱۲ تأییدیه شامل فرماندهان،

Figure 4 – Special Orders No. 8

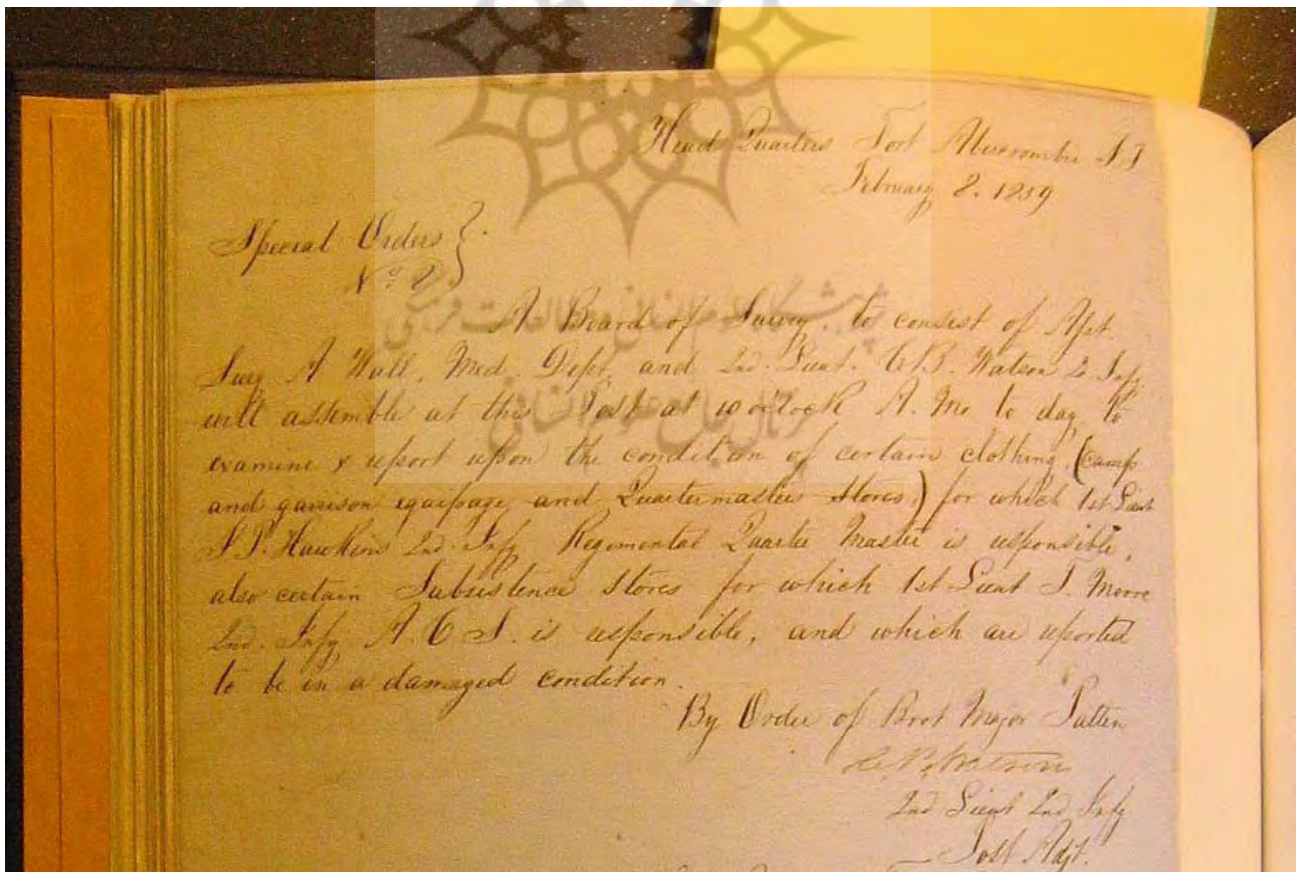
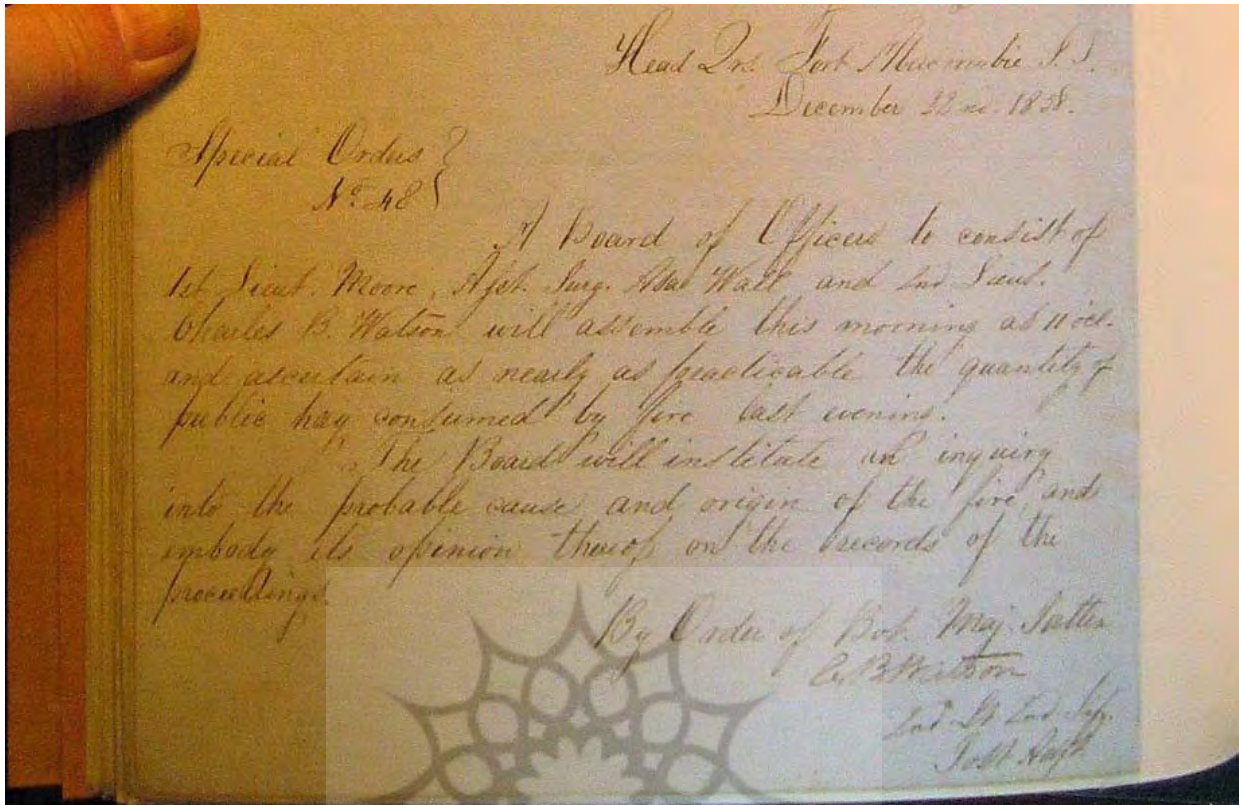


Figure 5 – Special Orders No. 48



می‌رسد که ۴۰،۰۰۰ دلار بیشتر از ۲۰،۰۰۰ دلاری که برای ساخت قلعه اختصاص یافته هزینه کند. وی پیشنهادهایی در مورد چگونگی تکمیل ساخت‌وساز متناسب با تخصیص اعتبار را ارائه داد، همچنین برای پیشبرد ساخت‌وسازها براساس پیشنهادها و لزوم بودجه اضافی برای اجرای برنامه‌های فعلی خود را درخواست کرد. در موردی دیگر، فرمانده قلعه آبرکروبی نامه‌ای را از جانب فرمانده کل ارتش مبنی بر متوقف کردن ساخت‌وسازهای اضافی در قلعه را دریافت کرده بود. ستوان هاوکینز (۱۵ مارس ۱۸۵۹) خاطرنشان کرد: این هدف وزارت جنگ بود که سربازان را با معیار صرفه اقتصادی به اینجا فراخواند. وی توصیه کرد که وجوه مربوط

قلعه آبرکروبی شامل ۱۴ نمونه متعدد از افسران ارتش است که این وظیفه را جدی گرفته و به‌منظور اطمینان از مصرف کارآمد وجوه و مطابقت آن با اعتبارات تخصیص یافته اقداماتی را انجام می‌دادند. برخی از مکاتباتی که در بالا مطرح شده مثال‌هایی در این زمینه هستند. در ادامه چند نمونه دیگر بیان شده است.

ستوان اول هاوکینز (۲۰ ژانویه ۱۸۵۹)، فرمانده قلعه آبرکروبی، راه‌هایی برای استفاده کارآمد و متوازن از بودجه با عملکردهای مؤثر را به ستاد فرماندهی پیشنهاد کرد. در یکی از چنین مواردی، او به فرمانده مسئول تجهیزات ارتش گزارش می‌دهد که حدود یک‌سوم از ساخت قلعه آبرکروبی تکمیل شده و به نظر

معاونین ژنرال‌ها، مدیران بخش داکوتا، بخش نظامی میسوری و ستاد فرماندهی ارتش وجود داشت. سرانجام این درخواست به دلیل تصویب بسته شدن قلعه آبرکروبی توسط وزیر جنگ (شریدان ۲۵ اوت ۱۸۷۷) رد شد. وضع نهایی مصالح به‌گونه‌ای است که قبلاً مطرح شده بود.

### پیروی از تخصیص اعتبارات و کنترل هزینه‌ها

تلاش واقعی ارتش برای استفاده کارآمد و متوازن از بودجه و عملیات نظامی مؤثر انجام شد. این وظیفه یک فرمانده بود که بتواند صرفه‌جویی سفت‌وسخت در استفاده از بودجه عمومی را اعمال کند (وزارت جنگ ۱۸۶۱ پاراگراف ۱۰۵۳). اسناد

به حمل و نقل سربازان پس انداز شود و بهتر است نیروها را به جای بهار در اواخر تابستان منتقل کنند. تا پایان تابستان، آذوقه سربازان و علوفه حیوانات مصرف خواهد شد و لباس‌های تهیه شده نیز به قلعه صادر می‌شود. در نتیجه، این تأخیر موجب پس انداز سه چهارم از هزینه‌های حمل و نقل می‌شود زیرا دیگر نیازی به جابجایی این تجهیزات و نیروها نیست. کاپیتان رانسوم مسئول تجهیزات قلعه آبرکروبی، به فرمانده بخش غرب دستور داد حیوانات را پس از آنکه برای تحویل کلیه وسایل مورد نیاز سربازان در قلعه آبرکروبی مورد استفاده قرار گرفتند به منظور

نگهداری در فصل زمستان به قلعه ریپلی منتقل کنند. دلیل ذکر شده این بود که نگهداری آنها در قلعه ریپلی در فصل زمستان ارزان تر خواهد بود (مک کنستری ۲۱ سپتامبر ۱۸۶۰). به طور کلی، مأموران مقرر نگران بودند که بودجه به درستی و قانونی استفاده شود. به عنوان مثال کاپیتان اچ. سی. رانسوم (۱۹ اکتبر ۱۸۶۰)، معاون مسئول تجهیزات آبرکروبی، از مناسب بودن نحوه شارژ هزینه مواد غذایی حیوانات مورد استفاده در ساخت اقامتگاه‌ها در قلعه آبرکروبی، مطابق با اعتبار تخصیصی برای ساخت مقرر به دستور فرمانده کل تأمین تجهیزات ارتش

(فرمانده کل ارتش) سؤال کرد. وی معتقد بود که می‌بایست تخصیص اعتباری به منظور عملیات سالانه برای هزینه‌های مربوط به مواد غذایی پرداخت شود در نتیجه پیشنهاد کرد که هزینه‌ای به آن تخصیص داده شود. در یک وضعیت دیگر، فرمانده تأمین تجهیزات ارتش مطلع شد که اعتبار تخصیصی ساختمان قلعه آبرکروبی به طور ناخواسته توسط معاون مسئول تأمین تجهیزات صرف هزینه‌های عادی عملیات در قلعه ریپلی شده است به طوری که این هزینه‌ها باید به صندوق‌های احتیاطی (یک اعتبار عملیاتی) قلعه ریپلی منتقل می‌شد. (دفتر معاون تأمین تجهیزات ۲۱

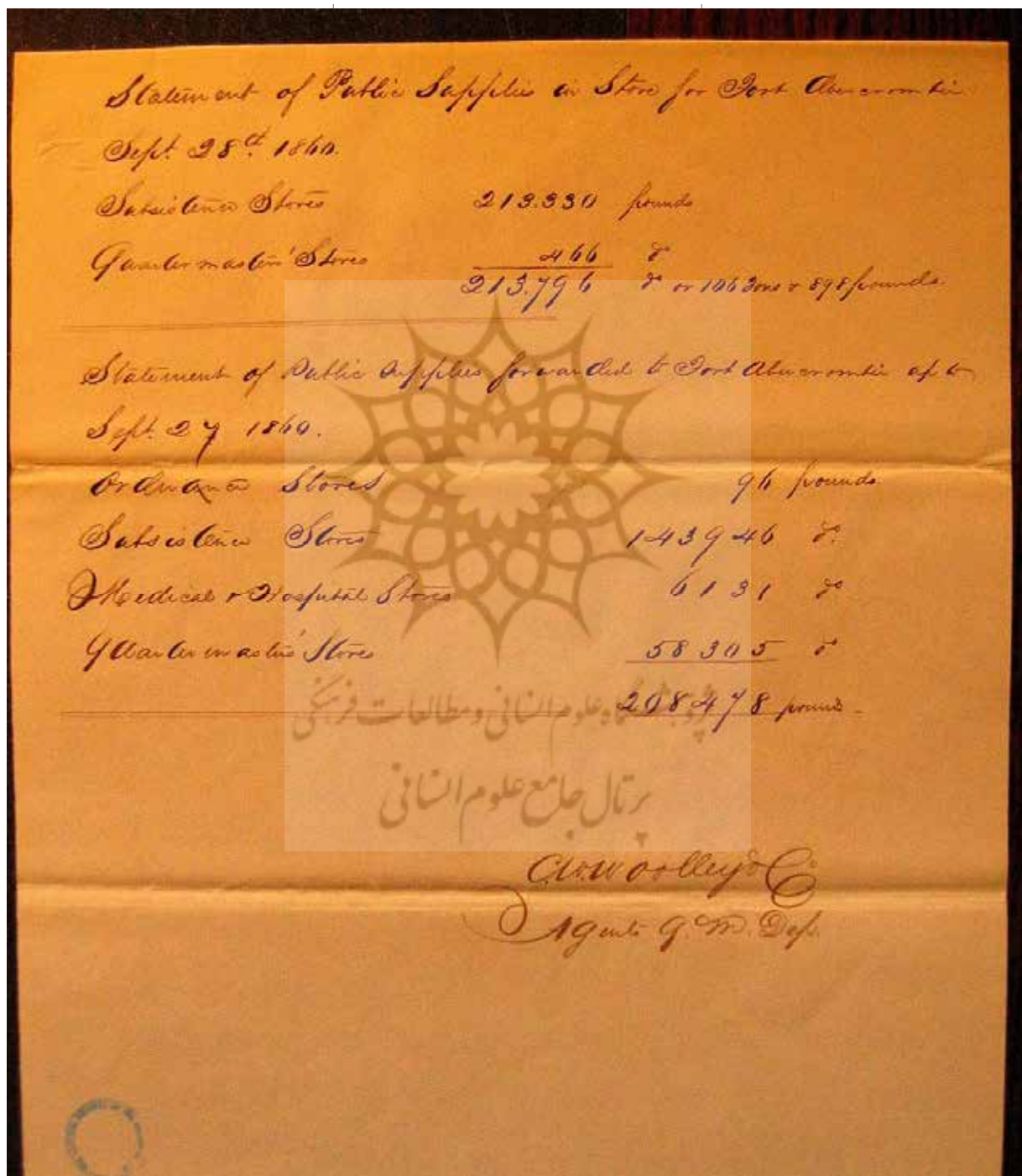


که «به نظر آنها ضروری تلقی می‌شود» را انجام دهند. خریده‌ها باید تا حد امکان از محل‌های اطراف قلعه انجام شود و تعدادی از سربازان تا آنجا که ممکن

جسوپ، فرمانده کل تأمین تجهیزات ارتش اظهار داشت که در دسترس بودن اعتبار کافی، باید بررسی شود. علاوه بر این، وی وزارتخانه را ترغیب کرد تا خرید اقلیمی

مارس ۱۸۶۰). بار دیگر، در پاسخ به درخواست وزارت غرب، در خصوص تخصیص اعتبار برای قلعه آبرکروبی و مقر فورک پاون، سرتیپ

Figure 6 – Report on Supplies for Fort Abercrombie



است به منظور کاهش هزینه‌ها، به‌عنوان نیروی کار مورد استفاده قرار گیرند (جسوپ ۲۳ آوریل ۱۸۶۰).

در نامه‌ای از فرمانده کل تأمین تجهیزات ارتش، سرتیپ جسوپ مورخ ۹ مه ۱۸۶۰ به فرمانده بخش غرب، سرهنگ سامرز، به ایشان اجازه داده شد که تا سقف ۵،۰۰۰ دلار در ساختمان‌های قلعه آبرکروبی هزینه کند. از مکاتبات چنین برمی‌آید که سرهنگ سامرز اعتباری بیشتر از آن را درخواست کرده بود. کوروش آلدریچ (۳۰ سپتامبر ۱۸۶۱)، با ابراز نگرانی از اینکه ممکن است تخصیص اعتبار به‌طور مصلحت‌آمیز و به طرز نامعقولی مصرف شود، نامه‌ای به ژنرال میگز، فرمانده کل تأمین تجهیزات ارتش ارسال کرد و درخواست کرد که بدون وقفه دستور دهد اعتباری به مبلغ ۷،۰۰۰ دلار توسط کنگره برای تعمیر پادگان‌ها و ساختمان‌های

قلعه آبرکروبی اختصاص یابد به این دلیل که پادگان‌ها قابل استفاده نیستند، لازم است که تا قبل از شروع زمستان، آنها تعمیر شوند. با وجود اینکه تعمیر پادگان‌ها ضرورت داشت، آلدریچ هنوز هم درخواست صدور مجوز برای استفاده از این اعتبار را کرد.

### مسئولیت‌پذیری و کنترل موجودی

در بایگانی قلعه آبرکروبی هیچ پرونده‌ای که نشان دهد موجودی‌ها ثبت و ضبط می‌شدند وجود ندارد. باین‌حال، چندین سند وجود دارد که نشان می‌دهد موجودی‌ها به‌صورت عینی و از نزدیک مورد بررسی و کنترل قرار می‌گرفتند. اقدامات لازم جهت جلوگیری از هدر رفتن آنها صورت گرفته و افرادی را مسئول پاسخگویی به موجودی‌ها قرار داده‌اند.

### هیئت بررسی

هیئت‌های بررسی، اهمیت ویژه‌ای به کنترل موجودی‌ها و پاسخگویی به آنها می‌دادند. آنها یک رکن کلیدی برای محافظت از موجودی‌های ارتش ایالات‌متحده بودند و به مأمورانی که مسئولیت پاسخگویی در مورد موجودی‌ها را بر عهده داشتند، کمک می‌کردند.

یک هیئت بررسی توسط دفتر فرماندهی قلعه برای بررسی و تعیین قابل استفاده بودن اموال دولتی که گزارش شده بود تشکیل شد تا اموال آسیب‌دیده یا نامناسب را به منظور استفاده در ارتش مشخص کند. علاوه بر این، هیئت مذکور موظب بود شرایطی را که تحت آن خسارت ایجاد شده تعیین و مسئولیت جبران خسارت را به مسببان آن محول کند. همچنین تهیه موجودی‌های موردنیاز، قیمت‌گذاری بر لباس‌های کهنه برای



فروش به سربازان، هرگونه اختلاف بین صورت حساب‌ها با مقدار واقعی، مشاهده اموال و سایر معاملات مربوط به اموال دولتی را از وظایف این هیئت بود. این هیئت از افسرانی برای انجام وظیفه در قلعه حضور داشتند و به‌استثنای مأمور مسئول رسیدگی به موضوع، بیش از سه نفر نبودند. گزارش‌های مربوطه توسط هر یک از اعضای هیئت بررسی امضا می‌شد و یک نسخه برای تأیید به ستاد فرماندهی قلعه و سپس به ستاد فرماندهی کل ارسال می‌شد (وزارت جنگ ۱۸۶۱ پاراگراف ۱۰۲۰-۱۰۱۸).

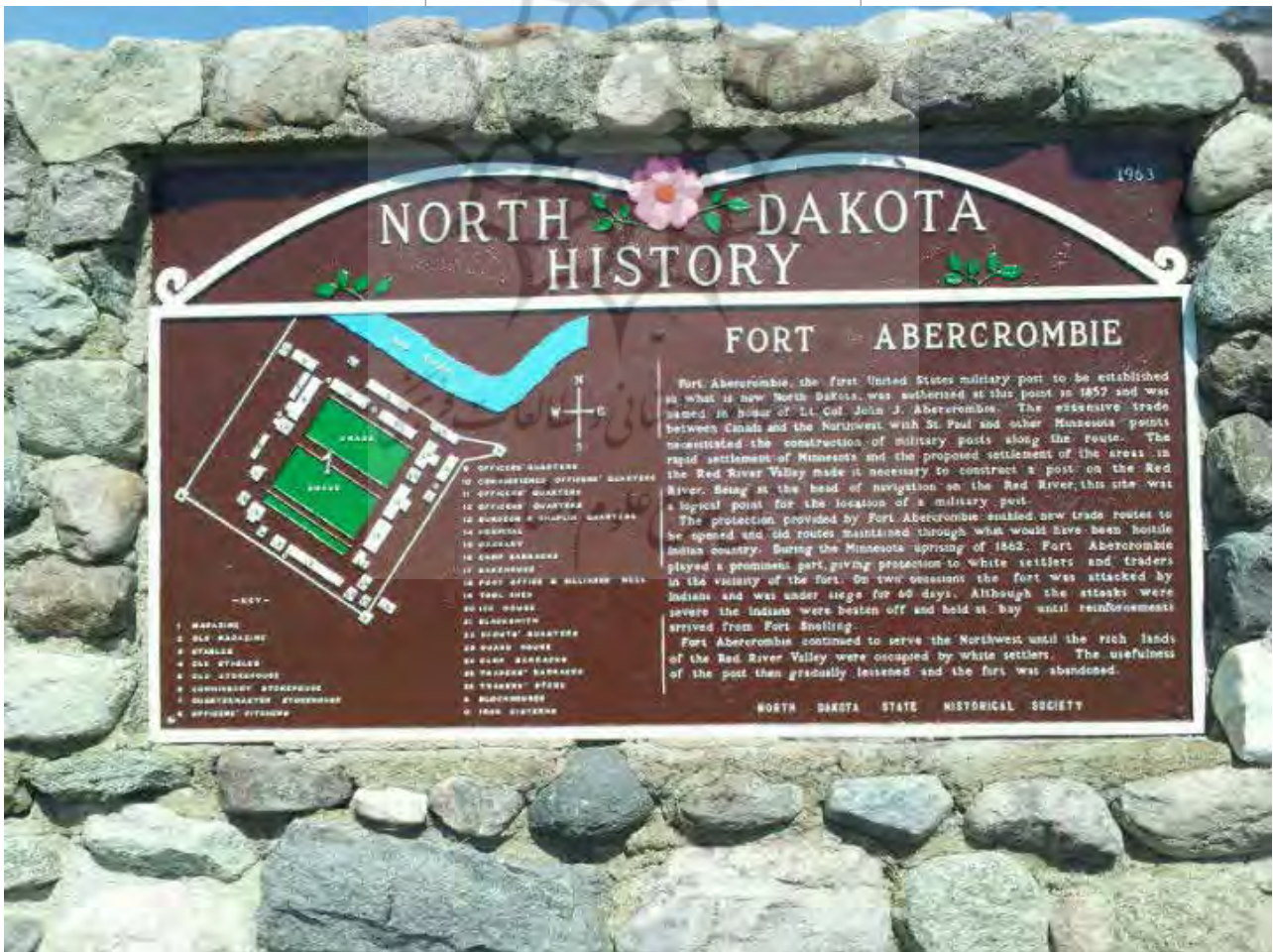
در طول سال‌های ۱۸۵۷-۱۸۵۹، سیزده

هیئت بررسی در قلعه آبرکروبی تشکیل جلسه دادند. برای درک نقش‌های هیئت کنترل داخلی، نمونه‌ای از دلایل تشکیل هیئت در قلعه آبرکروبی به شرح زیر ارائه شده است.

دستور ویژه شماره یک، مرکز فرماندهی قلعه آبرکروبی، ۲۸ اوت ۱۸۵۸، توسط سرهنگ دوم آبرکروبی صادر شده که یک هیئت بررسی برای بازرسی کالاهای دریافت شده توسط این قلعه تأسیس شود و گفت: «هیئت بررسی شامل سرگرد جی. دبلیو، پاتن و کاپیتان دیویس در ساعت ۹ صبح در این مقرر حاضر شوند. فردا بررسی و گزارش میزان و کیفیت برخی از انبارهای

تجهیزات که از قلعه ریپلی توسط ستوان اول پری و ستوان دوم آرتی به این مقرر ارسال شده بررسی و گزارش میزان و کیفیت برخی از فروشگاه‌های معیشتی که مسئولیت آن با ستوان دوم جوزف آی کنراد پیاده‌نظام دوم است، انجام می‌شود.

اندکی قبل از ترک قلعه آبرکروبی در سال ۱۸۵۹، سه هیئت بررسی تشکیل شد. زمان برگزاری این هیئت‌ها نشان می‌دهد که احتمالاً آنها جلسات را به‌منظور آماده‌سازی مقدمات ترک قلعه تشکیل داده‌اند. این هیئت‌ها انبارهای معیشتی و تجهیزاتی قلعه را که به‌عنوان ارائه‌دهنده خدمات نامناسب گزارش شده بودند،









برای کنترل موجودی و پاسخگویی به آنها با توجه به مقررات ارتش نیز اعمال می‌شدند.

به‌منظور اطمینان از مسئولیت اموال ارتش و اینکه همیشه این اموال تحت مراقبت و کنترل شخص مشخصی قرار داشت، طبق مقررات ارتش، زمانی که یک افسر مسئول اموال عمومی از مراقبت آنها چشم‌پوشی می‌کرد، لازم بود افسر فرمانده، مأمور دیگری را جایگزین او تعیین می‌کرد (وزارت جنگ ۱۸۶۱ پاراگراف ۱۰۳۸). فرمانده قلعه آبرکروبی، بر طبق این قانون، دستور زیر را صادر کرد: «ستوان هاوکینز به‌عنوان سرهنگ تأمین تجهیزات منصوب و ستوان مور از پست اداره امور معیشت برکنار شد.

خدمات نامناسب گزارش شده‌اند. هیچ نسخه‌ای از گزارش‌های هیئت بررسی در اسناد موجود برای ما وجود ندارد. در نهایت، نتایج هیئت بررسی قابل تعیین نیست. باین حال، با بررسی هیئت‌ها، به‌منظور خدمات‌دهی مستمر به موارد قیدشده، اطمینان حاصل کردند که افسران مستقل می‌بایست با تعیین مأمور مسئول آنها موافقت کنند. آنها خدمات حسابرسی داخلی و کنترل‌های داخلی که به حفاظت از دارایی ارتش ایالات‌متحدہ کمک می‌کرد را ارائه دادند.

#### سایر کنترل‌های موجودی

علاوه بر هیئت‌های بررسی، سایر روش‌ها

بررسی کرده و وضعیت کلیه انبارهای مواد غذایی را که می‌بایست به قلعه ریپلی و قلعه ریجلی منتقل شوند را مورد بررسی قرار دادند. هیئت بررسی مسئولیت حسابداری و دور ریختن لوازم و تجهیزاتی که دیگر قابل استفاده نبودند را نیز بر عهده داشت. دلیلی برای انتقال موارد غیرقابل استفاده به مقرر دیگری وجود نداشت.

همچنین در دستورالعمل‌های موجود، دستور ویژه‌ای برای گردهمایی هیئت‌های بررسی به‌منظور بازرسی و ارائه گزارش درباره وضعیت حیوانات؛ مقدار علوفه سوخته شده و تعیین علت آتش‌سوزی، شرایط کالاهای مواد غذایی، پوشاک، تجهیزات پادگان، و انبارهای کالا به‌عنوان

ستوان هاوکینز به جای ستوان مور به همه‌ی فروشگاه‌های معیشتی که به‌منظور تعویض مبلغ صورت‌حساب‌ها و رسیدهای معمولی به اداره کارپردازی و خواربار ارتش مراجعه می‌کند، می‌رود. « (دستورهای شماره ۲۰، ۳۰ دسامبر ۱۸۵۸).

یک فرمانده اختیار معدوم کردن اموالی را داشت که دیگر نیازی به آن نبود (وزارت جنگ ۱۸۶۱ بند ۱۰۲۳). مطابق با این اختیار، پس از ترک قلعه آبرکروبی در سال ۱۸۵۹، دستورالعمل‌هایی مبنی بر استفاده از وسایل موجود در قلعه آبرکروبی توسط فرمانده مقرر صادر شد. ذخایر مربوط به تجهیزات به قلعه ریپلی و ریجلی تحویل داده شدند و وسایل پزشکی، فروشگاه‌های معیشتی، توپخانه، انبار مهمات و سوابق قلعه آبرکروبی به قلعه ریجلی ارسال شدند (دستور شماره ۱۷، ۹ مه ۱۸۵۹).

در پاسخ به سؤالی از ژنرال تأمین تجهیزات ارتش در مورد لوازم ارسال شده برای قلعه آبرکروبی، وزارت داکوتا گزارش داد که فروشگاه‌های مفصلی به قلعه آبرکروبی ارسال شده و گزارش داده‌اند که قاطرهای این قلعه در وضعیت مناسبی قرار داشتند (وولی ۱۳ اکتبر ۱۸۶۰).

مقررات ارتش این اجازه را نمی‌داد که اموال ارتش برای استفاده‌های خصوصی به‌کاربرده شود مگر اینکه مجوزی برای انجام این کار صادر شود (وزارت جنگ ۱۸۶۱ پاراگراف ۱۰۱۷). بر طبق این آیین‌نامه، مأمور اداری فروشگاه مخصوص کارمندان قلعه آبرکروبی از ستاد فرماندهی ارتش سؤال کرده بود به دلیل عدم وجود فروشگاه در فاصله ۱۷۵ مایلی از مقر، آیا وی می‌تواند در فروش خواربار به

شهروندان شاغل در ارتش در این پست اقدام کند؟ مأمور فروشگاه برای رفع نیازهای فوری خود اقدام به فروش اقلام معیشتی همراه با هزینه‌های حمل‌ونقل این مقادیر شده بود. وی همچنین سؤال کرد که آیا فروش به افرادی که در ارتش مشغول به کار نیستند مجاز است؟ (گروتچ ۱۰ ژوئیه ۱۸۶۲). متأسفانه، پاسخ ستاد فرماندهی ارتش در بایگانی‌ها مشاهده نشد.

همچنین مستنداتی وجود دارد که نشان می‌دهد اقداماتی به‌منظور حفظ مسئولیت‌پذیری به‌طور ویژه در خصوص تأمین منابع معیشتی صورت گرفته است. نیاز به امرارمعاش از سوی فرمانده برای نیروهایی که به خارج از مقر اعزام شده بودند مجاز بود. این مجوز شامل تعداد مشخصی از روزها بود که می‌بایست اقلام معیشتی برای آنها تهیه شود. نمونه‌هایی از مجوزهای صادر شده توسط فرمانده،



در ارتباط با تهیه اقلام معیشتی برای نیروهای اعزام شده در بایگانی قلعه وجود دارد. در یک مورد، سربازانی که مسئول تحویل نامه از مقر به رودخانه چیپوا بودند، مجوز اقلام معیشتی به اندازه شش روز برای آنها صادر شد (دستورهای شماره ۴، ۱۵ سپتامبر ۱۸۵۸). یک اعزام دیگر شامل سربازانی بود که به قلعه ریجلی می‌رفتند که برای آنها مجوز اقلام معیشتی به مدت ۱۲ روز صادر شد (دستور ویژه شماره ۴۸ در ۲۲ نوامبر ۱۸۵۸).



### گزارش‌های مربوط به تأمین تجهیزات

حداقل هر سه ماه یکبار، گزارشی توسط هر مأمور موظف به مراقبت از اموال عمومی تهیه شده می‌شد. گزارش‌ها توضیحات کاملی را در مورد کلیه شرایط لازم برای درک کامل وضعیت موجود و وضع اموال ارتش ارائه می‌دادند (وزارت جنگ ۱۸۶۱ پاراگراف ۱۰۵۴). در اجرای بخشی از این آیین‌نامه، معاون تأمین تجهیزات در قلعه آبرکروبی گزارش‌هایی را به ژنرال تأمین تجهیزات ارتش ارسال می‌کرد که این گزارش‌ها غالباً از نظر ماهیتی روایت می‌شدند. نمونه‌ای از این گزارش حاوی اطلاعاتی در مورد تحویل منابع اضافی در زمان رسیدن به پایان سال مالی است، تعداد گروه‌های قاطر و واگن‌های موجود برای حمل و نقل لوازم و مطرح شدن موضوع مبنی بر اینکه قلعه اواسط نوامبر به دلیل شرایط جوی در فصل زمستان نمی‌تواند از واگن‌ها استفاده کند و اینکه



برای حمل و نقل در فصل زمستان نیاز به ۲۴ سورت‌مه اضافی دارد (رانسوم ۱۹ اکتبر ۱۸۶۰).

### سایر کنترل‌های مسئولیت‌پذیری

سایر مدارک مربوط به پاسخگویی که در بایگانی قلعه آبرکروبی یافت شده است اسنادی هستند که نشان می‌داد به صورت فیزیکی از دارایی‌ها و اوراق بهادار تضمین‌شده محافظت می‌کنند.

### محافظت فیزیکی دارایی‌ها

دفتر دستوره‌های قلعه آبرکروبی در مورد وضعیتی است که در آن نگهبانان نتوانستند نظارتی بر دارایی‌های موجود در فروشگاه مخصوص سربازان و تجهیزات مربوطه داشته باشند و آنها را حفظ کنند. شبی به خانه‌ای دستبرد زده شد و اسطبل‌های اطراف آن نیز شکسته شده بودند. در نتیجه، فرمانده قلعه برای محافظت از اموال مشهود و حیوانات قلعه دستورات جدید صادر کرد که نگهبانان موظف به پیروی از آن بودند. نگهبانان به شرح زیر مورد سرزنش و آموزش قرار گرفتند. «از این رو به نگهبان شماره ۴ دستور داده شد بر تمام اموال عمومی که در مجاورت وی قرار دارد نظارت دقیق داشته باشد و پس از تاریک شدن اسطبل‌ها، بدون اجازه هیچ کس را نپذیرند. نگهبان شماره ۱ وظیفه دارد علاوه بر توجه به امن نگه داشتن دارایی‌های فروشگاه مخصوص سربازان و تجهیزات مربوطه، نگاهی هم به ساختمان‌هایی که توسط کارمندان بخش تأمین تجهیزات مورد استفاده می‌شود، بیندازد و از ورود همه مردانی



از مقرر، موجود بود. دستوراتی صادر شده که مشخص می‌کند چه کسی برای محافظت از قلعه آبرکروبی باقی خواهد ماند و شامل دستورالعمل‌هایی است که مسئول تجهیزات مقرر تا زمانی که همه فروشگاه‌ها با خیال راحت به قلعه‌های ریپلی و ریجلی ارسال نشوند، در آنجا باقی می‌ماند (دستور شماره ۱۷، ۹ مه ۱۸۵۹). همان‌طور که قبلاً ذکر شد، اموالی که از یک افسر به افسر دیگر منتقل می‌شد، افسر قبلی مسئول پاسخگویی به وزارت جنگ (پاراگراف ۱۸۶۱) بود و اگر این کار را نمی‌توانست انجام دهد، اموال تا زمانی که این امر تحقق یابد تحت مراقبت

که داوطلبانه ثبت‌نام کرده‌اند در اطراف آنها جلوگیری کند. زمانی که چراغ‌های اقامتگاه آنها خاموش می‌شوند، نگهبانان برای گشت زنی (و همچنین شبانه‌روز) به اطراف فرستاده شوند و اگر هر شهروند یا سربازی بدون داشتن مجوز مناسب در خارج از اقامتگاه خود پیدا کردند، دستگیر کنند" (دستور شماره ۸، ۲۰ مارس ۱۸۵۹). در نمونه دیگری از محافظت فیزیکی دارایی‌های دولتی، دستورالعمل‌هایی مربوط به بسته شدن قلعه آبرکروبی در سال ۱۸۵۹ شامل جزئیات مربوط به تأمین امنیت مقرر، فروشگاه‌های آن و سوابق مربوطه پس از خروج بدنه اصلی سربازان

و نگرهبانی قرار می‌گرفت. در گزارشی از مسئول تأمین تجهیزات، درباره حمل‌ونقل کالا به قلعه آب‌کروبی، آمده است که گاری‌های مربوط به حمل‌ونقل، به دلیل وجود جاده‌های صعب‌العبور تنها نیمی از مسیر قلعه را می‌توانند طی کنند و مقداری از وسایل موردنیاز در یک کلبه چوبی باقی‌مانده بود و از آن مراقبت می‌شد تا زمانی که سربازان و نیروها بتوانند بقیه راه را با سورت‌مه برگردانند و اقلام را به قلعه منتقل کنند (مک کنستری ۲۰ اکتبر ۱۸۶۰).

#### ضمانتنامه‌ها<sup>۱۰</sup>

یکی از ضروریات ارتش برای انعقاد قرارداد با پیمانکاران این بود که آنها برای تضمین اجرای قرارداد می‌بایست ضمانتنامه‌ای با امنیت کافی بپردازند (وزارت جنگ ۱۸۶۱ پاراگراف ۱۰۵۰). به‌عنوان مثال آنسون نورثروپ ضمانتنامه‌ای برای مصالحی که از ارتش به‌منظور تکمیل ساخت یک کشتی بخار دریافت کرده بود، ارائه کرد. ساختار سند ضمانت شامل اوراق بهاداری به ارزش ۱، ۰۰۰ دلار بود که در صورت عدم بازگرداندن موادی با کیفیت خوب و با ارزش یکسان توسط نورثروپ، از وی دریافت می‌شد. مطابق مقررات ارتش ملزم بود که نام‌ها و مکان‌های مطمئن اقامتی فراهم کند. (نورثروپ، ۴ ژوئن ۱۸۵۹).

به‌طور هم‌زمان، به مسئول تأمین تجهیزات مقرر دستور داده می‌شد تا مصالح را به آقای نورثروپ تحویل دهند زیرا وی قول داده است «مصالح را همان‌طوری که خواسته‌شده جایگزین یا

پرداخت کند.» (دستور ویژه شماره ۳۰، ۱ ژوئن ۱۸۵۹). متأسفانه، آقای نورثروپ به تعهد خود مبنی بر جایگزین کردن مصالحی که ارتش برای او مشخص کرده و یا پرداخت اوراقی به ارزش ۱، ۰۰۰ دلار، عمل نکرد. در نتیجه، کاپیتان دیویس (اول دسامبر ۱۸۵۹)، مأموری که دستور داده بود به آقای نورثروپ مصالح تحویل داده شود، از وزیر جنگ درخواست کرد که از اوراق ضمانت چشم‌پوشی کند و تضمین‌ها را با مسئولیت خود به دلیل ارائه مزایای قابل توجه قایق بخار برای ارتش و عموم مردم آزاد کند.

#### گزارش‌های ارسالی از مقرر

هر مقرر به‌صورت ماهانه گزارشی به دفتر معاون ژنرال ارسال می‌کرد که حسابداری کارکنان منصوب به آن و واحدهای مستقر در مقرر، اندازه نیروهای مستقر در مقرر، نام‌ها و وظایف هر یک از مأموران، ارتباطات رسمی اخذ شده و رویدادهای مهمی که رخ داده است را نشان می‌داد (وزارت جنگ ۱۸۶۱ بند ۴۵۸). گزارش یکی از مقامات قلعه آب‌کروبی برای مارس ۱۸۵۹ به‌دست‌آمده است. این گزارش حاکی از آن است که پنج افسر مأمور و ۱۱۲ کارکنان داوطلب سربازی در این مقرر حضور دارند. همچنین تنها یک فرد غیرنظامی که به‌عنوان مترجم مشغول است را نشان می‌دهد. در ماه فوریه، به مقرر دستوری رسید که همه غیرنظامیان به‌جز مترجم باید اخراج شوند. گزارش مقرر در ماه مارس بیانگر این است که این دستور از زمان گزارش در ماه فوریه اجرا شده است، به‌گونه‌ای که این گزارش

پنج غیرنظامی را نشان می‌دهد که با هزینه‌ای به‌اندازه ۲۲۰ دلار در ماه مشغول به کار هستند. سرانجام، گوشه سمت راست پایین گزارش توسط فرمانده مقرر، سرگرد پاتن امضا می‌شود.

#### ۶. بحث و بررسی

**مقایسه روش‌های کنترل داخلی ارتش با کمیته سازمان‌های حامی کمیسیون تردوی (موسوم به کوزو)** در این بخش، اهداف کنترل و عناصر مورد استفاده ارتش در اواسط قرن نوزدهم با مواردی که کوزو برای یک سیستم کنترل داخلی مؤثر توصیه می‌کند مقایسه می‌شود.

#### اهداف کنترل داخلی

کوزو (۲۰۱۳) سه هدف کنترل داخلی را اینگونه تعریف می‌کند: اثربخشی و کارایی عملیات، گزارشگری مالی و غیرمالی و پیروی از قوانین و مقررات. کنترل‌های داخلی، سیاست‌ها و رویه‌هایی برای پاسخگویی به اشخاصی هستند که مسئولیت کنترل و محافظت از دارایی‌های یک سازمان، چه پولی و چه غیرپولی و پیروی از قوانین را بر عهده دارند، اعمال می‌شود. آنها به‌عنوان بخش جدایی‌ناپذیر از برنامه مدیریت ریسک سازمان هستند که برای اطمینان از استفاده مناسب و مدیریت برنامه دارایی‌های سازمان پیاده‌سازی و اجرا می‌شوند.

خطرات پیش‌روی ارتش آمریکا شامل عدم‌استفاده صحیح و پایبندی به اعتبارات، استفاده از منابع به‌طور ناکارآمد و بی‌اثر، محافظت ناکافی ساختمان‌ها،

حیوانات، و سایر اموال عمومی است. همان‌طور که در اسناد قلعه آبرکروبی مشهود است، اهداف کنترل داخلی ارتش شبیه به اهداف تعیین‌شده توسط کوزو بود. اهداف ارتش شامل حفاظت از دارایی‌ها، کنترل هزینه‌ها و پیروی از اعتبار تخصیص‌یافته بوده و مطابق با اهداف کوزو برای اثربخشی و کارایی عملیات و پیروی از قوانین و مقررات اعمال می‌شد. اهداف کنترل داخلی ارتش شامل گزارشگری مالی نخواهد بود زیرا مسئولیت تهیه صورت‌های مالی مانند صورت سود و زیان یا ترازنامه را بر عهده ندارد.

#### اجزاء و مؤلفه‌های کنترل داخلی

همچنین، کوزو (۲۰۱۳) پنج مؤلفه برای یک سیستم کنترل داخلی مناسب و کارآمد توصیه کرده است. همه پنج مؤلفه مشخص‌شده توسط کوزو در تجزیه و تحلیل روش‌های کنترلی و پاسخگویی ارتش مشهود نیستند اما چهار مؤلفه اصلی کنترل داخلی در ارتش وجود دارند که شامل: محیط کنترلی، فعالیت‌های کنترلی، اطلاعات و ارتباطات و فعالیت‌های نظارتی بود.

**مؤلفه محیط کنترلی** کوزو مستلزم آن است که مدیریت یک سازمان ساختارها، خطوط گزارش‌دهی و مسئولیت‌ها و اختیارات مناسب را در جهت دستیابی به اهداف ایجاد کند. ارتش یک ساختار گزارشگری مستقر با مقامات سرشناس

داشت که از هر لحاظ مورد تأیید بودند. بخش دوم این مؤلفه این است که یک سازمان باید افرادی را در اختیار داشته باشد که به منظور دستیابی به اهداف، پاسخگو و مسئولیت‌پذیر باشند. از مکاتبات بین قلعه، وزارت غرب و ستاد فرماندهی ارتش مشهود است که افسران معتقد بودند آنها در صورت رعایت نکردن کنترل‌های موجود در

این‌نامه باید پاسخگو باشند. **مؤلفه دوم فعالیت‌های کنترلی**، مستلزم آن است که یک سازمان فعالیت‌های کنترلی را که در حفظ خطرات عدم دستیابی به اهداف را در حد قابل قبول کمک می‌کنند، انتخاب کند و توسعه دهد. این سازمان مسئول اجرای فعالیت‌های کنترلی از طریق سیاست‌هایی است که ایجاد می‌کند، آنچه



چهارمین مؤلفه کوزو، نظارت بر فعالیت‌ها<sup>۱۵</sup>، مستلزم آن است که سازمان، نقص‌های کنترل داخلی را به‌موقع ارزیابی کند و با بخش‌هایی که مسئول انجام اقدامات اصلاحی هستند، شامل مدیریت ارشد در صورت لزوم ارتباط برقرار کنند و در این خصوص با آنها مکاتبه کنند. اجرای صحیح این مؤلفه مستلزم کنترل‌هایی از قبیل تفکیک وظایف و قدرت و سیاست‌های کتبی مشخصی است که ارتش به‌وضوح داشته است. همچنین به یک ساختار اداری نیاز دارد که مسئولیت‌پذیری و کنترل هزینه‌ها و دارایی‌هایی را که ساختار فرماندهی ارتش انجام داده، تشویق، تقویت و تسهیل می‌کند.

همان‌طور که با تجزیه و تحلیل اسناد قلعه آبرکروبی نمایان است، ارتش یک سیستم کنترل داخلی مشابه با نوع سیستمی که توسط کوزو برای واحدهای تجاری امروزی تعریف کرده و بر آن توصیه شده، با اهداف و مؤلفه‌های مشابه ایجاد کرده است.

**پایه و اساس روش‌های کنترل داخلی برای واحدهای تجاری**  
روش‌های حسابداری و مدیریت مالی در پاسخ به محیط عملیاتی و نیازهای کاربران اطلاعات مالی تکامل می‌یابد. انقلاب صنعتی در اواسط دهه ۱۸۰۰ در حال وقوع و دنیای تجارت و کسب‌وکار در حال ورود به دنیای جدید بود؛ یعنی در حال حرکت از دنیای تجاری کوچک‌تر و خصوصی به کسب‌وکار بزرگ با چندین واحد جداگانه از لحاظ جغرافیایی بود. اقتصاد در حال گذار از اقتصاد مبتنی بر کالای بازرگانی و کوچک به یک اقتصاد مبتنی بر تولید در



مشاهده می‌شود **اطلاعات و ارتباطات**<sup>۱۳</sup> است. طبق رهنمودهای کوزو، از سازمان انتظار می‌رود که اطلاعاتی با کیفیت برای پشتیبانی از عملکرد کنترل داخلی فراهم کند که بتواند از آنها استفاده کند. این سازمان همچنین باید اطلاعات داخلی، از جمله اهداف و مسئولیت‌های کنترل داخلی که برای پشتیبانی از عملکرد کنترل داخلی لازم است را اطلاع دهد. این مؤلفه نیاز به تأیید صحت اجرای سیاست‌ها، تأیید کتبی و از بین بردن تمام ارتباطات زنجیره فرمان<sup>۱۴</sup> را دارد. همان‌طور که در اسناد قلعه آبرکروبی، نامه‌ها، گزارش‌ها و شکل‌های دیگری از ارتباطات داخلی وجود دارد که تأیید می‌کند سیاست‌های مربوطه تدوین شده و از آنها پیروی شده است. در اواسط قرن نوزدهم با وجود کمبود خطوط ارتباطی قابل اطمینان در مرزهای ایالات متحده، ارتش ارتباطات تمام زنجیره فرمانداری را حفظ می‌کرد.

انتظار می‌رود و رویه‌هایی که سیاست‌ها را عملی می‌کنند، است. دو خطر عمده که ارتش در قرن ۱۹ با آن روبه‌رو شده بود، حفظ مسئولیت‌پذیری و امنیت دارایی‌ها و هزینه‌های انجام‌شده مطابق با اعتبار تخصیص‌یافته بودند. همان‌طور که در اسناد قلعه آبرکروبی مشهود است، ارتش فعالیت‌های کنترلی را برای کاهش خطر هدر رفتن اعتبارات تخصیصی و از دست دادن پاسخگویی در مورد دارایی‌هایی چون ساختمان‌ها و حیوانات انجام داد. ارتش مقررات کاملاً واضحی را تنظیم کرده بود که حاکم بر اقدامات موردنیاز افسران برای حفاظت از بودجه و دارایی‌ها و اطمینان از استفاده صحیح از اعتبارات تخصیص‌یافته بود. همان‌طور که در تجزیه و تحلیل اسناد فوق ذکر شد، افسران ارتش برای مصرف اعتبارات و ایجاد ساختارهای مناسب برای دستاوردی مؤثر در مأموریت درخواست صدور مجوز و تأیید آن می‌کردند. سومین مؤلفه کوزو که در تحلیل اسناد

مقیاس بزرگ بود (مانند کارخانه‌های آرد). عوامل اقتصادی، اجتماعی و فناوری به‌طور قابل توجهی در حال تغییر بودند که این موضوع نیاز به تغییر در اهداف و عملیات حسابداری دارد.

قبل از این دوره زمانی، حسابداری در درجه اول ماهیت مالی داشته و شامل دفترداری و حسابداری برای مشاغل نسبتاً ساده و بدون نمایندگی و محافظت از پول نقد بود؛ اما انقلاب صنعتی باعث می‌شود که مشاغل برای تعیین سود خود لزوم گسترش هرچه بیشتر حسابداری را احساس کنند، همچنین محافظت از وجوه نقد به لزوم ایجاد کنترل‌های داخلی برای حسابداری و تضمین حفظ دارایی‌ها، کنترل هزینه‌ها و پیروی از قوانین در عملیات جداگانه جغرافیایی شد.

در آن زمان، ارتش گرچه تنها سازمان موجود ولی یکی از معدود سازمان‌هایی بود که در محیطی مشابه محیط جدید که واحدهای تجاری دیگر با آن روبه‌رو بودند، فعالیت می‌کرد. در نتیجه، دنیای تجارت به چنین سازمانی با چنین تجربه‌ای روی آورد تا مدلی برای شیوه‌های کنترل داخلی خود پیدا کند. همچنین بسیاری از افسران ارتش و فارغ‌التحصیلان وست پوینت<sup>۱۶</sup> در واحدهایی از جمله راه‌آهن استخدام شدند، این افسران شیوه‌های پاسخگویی در وست پوینت را آموخته بودند و به احتمال زیاد بر روی شیوه‌های مالی شرکت‌هایی که در آن استخدام شده‌اند تأثیر گذاشته‌اند (هاسکین و مکوی ۱۹۸۸، هاسکین، مکوی و استون ۲۰۰۶).

هاسکین و مکوی (۱۹۹۸)، اوایل سال ۱۸۰۰ در اسپرینگفیلد آرموری<sup>۱۷</sup>، توسعه

سیستم‌های کنترلی در راه‌آهن غربی و راه‌آهن پنسیلوانیا را با توجه به آموزه‌های وست پوینت نشان می‌دهند. فارغ‌التحصیلان وست پوینت این شرکت‌ها را مدیریت کرده و شیوه‌های فنی مدیریتی مانند آنالیز داده‌ها، حسابداری هزینه، ساختار سازمانی سلسله‌مراتبی، نظارت بر عملکرد کارمندان و سایر روش‌هایی را که در وست پوینت آموخته و به‌کار گرفته‌اند را در این شرکت‌ها پیاده‌سازی کردند. روش‌های فنی آنها باعث افزایش مسئولیت‌پذیری کارمندان و مدیران و بهبود بهره‌وری شد.<sup>۱۸</sup> به گفته هاسکین و همکاران (۲۰۰۶) استراتژی کسب‌وکار از جمله مدیریت مالی در اواسط قرن ۱۹ از طریق قدرت استفاده

از منابع تجهیزاتی و اقتصادی تقویت شد که این تحول توسط فارغ‌التحصیلان وست پوینت صورت گرفت.

کنترل‌های داخلی مورد استفاده ارتش احتمالاً پایه یا مثالی برای روش‌های کنترل داخلی اتخاذ شده توسط واحدهای تجاری در شرایط عملیاتی جدید آنها بود. این تجزیه و تحلیل به معنای این نیست که ارتش در اعمال کنترل داخلی توسط واحدهای تجاری نقش اصلی و مستقیمی داشته است. همان‌طور که در پیشینه این پژوهش نشان داده شد راه‌آهن، اسپرینگفیلد آرموری و شرکت‌های دیگر نیز شروع به توسعه رویه‌های کنترل داخلی کردند؛ لازم به ذکر است که این شیوه‌ها احتمالاً

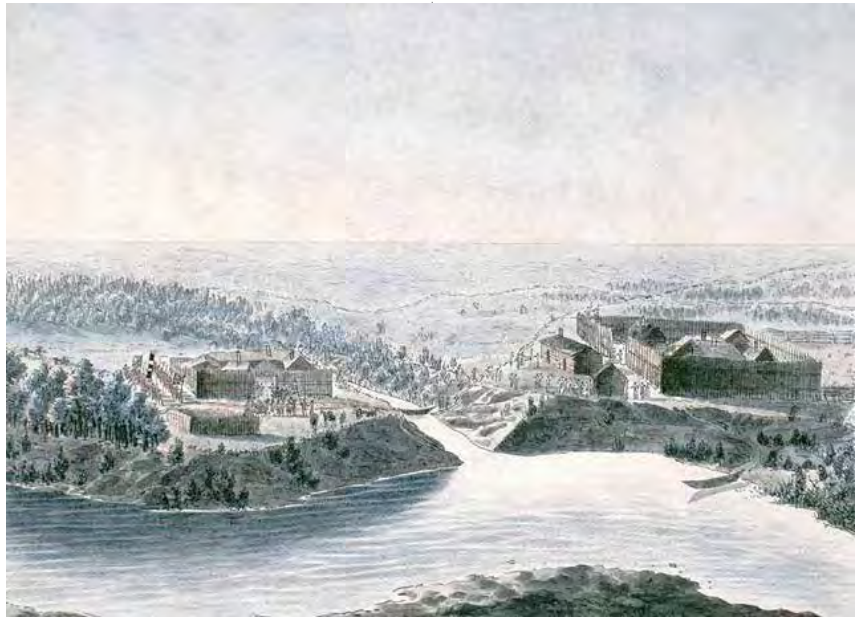




کنترل می‌شدند.

اگرچه هیچ مدرک مستقیمی درباره ارتباط شیوه‌های کنترل داخلی ارتش ایالات متحده با سیر تکاملی شیوه‌های کنترل داخلی اتخاذ شده و مورد استفاده در شرکت‌های خصوصی وجود ندارد اما منطقی است که نتیجه بگیریم ارتش در توسعه شیوه‌های کنترل داخلی که توسط واحدهای تجاری استفاده شده، تأثیر داشته است. سه عامل در رسیدن به این نتیجه‌گیری به شرح ذیل مطرح شده است.

۱) انقلاب صنعتی در این زمان در حال وقوع بود. واحدهای تجاری برای مدیریت واحدهای تجاری خود که از لحاظ جغرافیایی جدا از هم بودند با نحوه مدیریت پیچیده تری مواجه شدند. ۲) کنگره ایالات متحده ارتش را مجاب می‌کند که در قبال دارایی‌های خود و عملیات کارآمد (مؤثر بودن عملیات) پاسخگو باشد. در نتیجه، ارتش به منظور تحقق مسئولیت‌های خود در قبال کنگره، شیوه‌های کنترل داخلی برای یک شرکت چند واحدی که از نظر جغرافیایی پراکنده است را به کار گرفت. ۳) افسران ارتش و فارغ‌التحصیلان وست پوینت ارتش را ترک کردند و در پست‌های ارشد مدیریتی مشغول به کار شدند. آنها از شیوه‌های کنترل داخلی ارتش آگاهی‌های لازم را داشتند و به احتمال زیاد آنها را در واحدهای تجاری که در آن مشغول به کار بودند اجرا می‌کردند. ارتش الگو و مثال خوبی برای واحدهای تجاری شد به طوری که واحدهای تجاری



متأسفانه، تمام سوابق و اسناد نظامی دیگر، مانند صورت‌جلسات هیئت‌های بررسی در قلعه آبرکروبی، ضروری نمی‌دانستند که به‌طور کامل تمام اقدامات مناسب انجام‌شده را نشان داده و در دسترس باشند. علاوه بر این، پاسخ‌های ستاد فرماندهی ارتش به بیشتر اقدامات انجام‌شده توسط کارکنان در قلعه آبرکروبی موجود نبود. در نتیجه، نمی‌توان تعیین کرد که آیا تمام شیوه‌های کنترل داخلی مندرج در آیین‌نامه ارتش پیروی و اجرا شده‌اند یا خیر. آنچه در دسترس است نمونه‌ای از اقدامات انجام‌شده براساس دفتر دستورهای قلعه آبرکروبی، سایر ارتباطات و اسناد است. مقررات ارتش اجرا و مجوز استفاده از بودجه درخواست و اعطاء می‌کرد. بودجه به‌طور مؤثر، کارآمد و مناسب استفاده می‌شد. تخصیص اعتبارات مطابق قانون مورد استفاده قرار می‌گرفت. دارایی‌ها محافظت می‌شدند و موجودی‌ها نیز

تحت تأثیر افسران ارتش و کنترل‌هایی بود که آنها در هنگام حضور در وست پوینت و در زمان تعلیم از آنها یاد گرفته بودند.

## ۷. خلاصه و نتیجه‌گیری

در این پژوهش، اسناد موجود در قلعه آبرکروبی واقع در منطقه داکوتا معیاری بود که از طریق آن شیوه‌های کنترل داخلی مورد استفاده ارتش آمریکا در اواسط دهه ۱۸۰۰ مورد بررسی قرار گرفت. مقررات ارتش ایالات متحده در مورد امنیت دارایی‌ها، الزامات گزارش‌دهی، کنترل هزینه‌ها، پایبندی به تخصیص اعتبارات و رعایت مقررات مورد تجزیه و تحلیل قرار گرفت. روش‌های به‌کاررفته نشان‌دهنده نسخه اولیه شیوه‌ها و سیاست‌های کنترل داخلی است که امروزه در آن مشهود است. روندها و اقدامات ارتش شامل عناصری بود که کوزو معتقد بود برای یک سیستم کنترل داخلی مؤثر ضروری بودند.

تأثیر ارتباط وست پوینت شاید توسط هاسکین و مکوی بیش از حد مورد توجه واقع شده باشد.

#### منبع

Bowlin, W. F. 2020. Early Internal Control Practices in the United States Army and the Evolution of Internal Control Practices in Businesses, Accounting Historians Journal (2020) 47 (1): 1-18.

ویلیام اف بولین: استاد حسابداری دانشگاه ایالتی داکوتای شمالی و حید منتی: استادیار گروه حسابداری، دانشکده مدیریت و حسابداری، دانشگاه شهید بهشتی، تهران، ایران  
رضا وثاقتی شریف: کارشناس ارشد حسابداری مدیریت، دانشگاه علامه طباطبایی، دانشکده حسابداری و مدیریت، تهران، ایران.



بایگانی قلعه آبرکروبی مکاتباتی مشابه مربوط به یک مقرر نظامی در فورک پاون کانزاس گنجانده شده است. (سامرز ۲۸ آوریل ۱۸۶۰ و جسوپ ۹ مه ۱۸۶۰)

۵- متأسفانه، در بایگانی‌ها پاسخی مدرکی برای این موضوع موجود نیست.  
۶- معاون فرماندهی کل ارتش، مدیر ارشد اداری ارتش است. در زمان نگارش این نامه سرتیپ تاونزند این جایگاه را در اختیار داشت.

۷- این نامه همچنین شامل همان اطلاعات در مورد قلعه سوارد می‌باشد که در حوالی جیمزتاون امروزی، داکوتای شمالی واقع شده بود و در همان زمان نیز رها شد.  
۸- Bismarck پایتخت داکوتای شمالی است.

9- Forts Totten and Pembrina

10- Surety Bonds

11- control environment

12- control activities

13- information and communication

۱۴- chain of command سلسله‌مراتبی

است که از این طریق دستورات از مقام بالاتر به معاونین و افسران ارشد، جهت انجام امور صادر می‌گردد.

15- monitoring activities

16- West Point

۱۷- Springfield Armory، واقع در شهر اسپرینگفیلد، ماساچوست، مرکز اصلی تولید سلاح‌های نظامی ارتش ایالات‌متحدّه از سال ۱۷۷۷ الی ۱۹۶۸ بود.

۱۸- تایسون (۱۹۹۰) معتقد است که

می‌توانستند از ارتش به‌عنوان شرکتی که واحدهای پراکنده دارد، نحوه مدیریت را بیاموزند. اعتبار زیادی به شیوه‌های کنترل داخلی مورد استفاده در راه‌آهن (به‌عنوان مثال، بوکولد ۱۹۸۳) در تکامل شیوه‌های کنترلی مدرن داده شده است اما ارتش ایالات‌متحدّه با عملیات گسترده خود بسیاری از شیوه‌های کنترلی لازم را برای برآورده کردن انتظارات کنگره انجام داده است، همچنین این امر به‌عنوان الگو و نمونه خدمت بسزایی برای واحدهای تجاری کرده است. ■

#### پی‌نوشت‌ها:

#### 1- The Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission (COSO)

۲- در زمان افتتاح قلعه آبرکروبی، این منطقه قلمرو ای نایسامان و بدون دولت بود و معمولاً از آن به‌عنوان سرزمین سرخپوستان یاد می‌شود. در سال ۱۸۶۱، این منطقه به بخشی از قلمرو داکوتا تبدیل شد که شامل مونتانا، وایومینگ، داکوتای شمالی و داکوتای جنوبی امروزی بود.

۳- Quartermaster یک اصطلاح نظامی است که معانی متفاوتی دارد. به‌طور مثال در ارتش به شخصی گفته می‌شود که بر فروشگاه‌ها یا پادگان‌ها نظارت می‌کند و لوازم و تجهیزات مورد نیاز پادگان‌ها را توزیع می‌کند. در نیروی دریایی، شخصی است که مسئولیت فرمان و سیگنال‌ها را به عهده دارد.

۴- قلعه آبرکروبی تنها نمونه فرایند کنترل برای ساختن یک مقرر نظامی نیست. در