أثر المخالفات المالية على أوجه الإيرادات الحكومية

الباحث
سامح مصطفي عبد العظيم احمد

مقدمة

تستمد الإيرادات الحكومية(١) أهميتها من كونها توفر التمويل اللازم الي أوجه النفقات الحكومية بهدف تحقيق الأهداف الاقتصادية والاجتماعية لأفراد المجتمع وذلك –منها– توفير فرص عمل ، والتي تساعد علي القضاء علي البطالة مع توفير دخل الي شريحة كبيرة من أفراد المجتمع وأسرهم وذلك من خلال الانفاق علي قطاع الأجور الحكومية، وكما تقوم بتوفير المعاشات التضامنية وبعض السلع المدعمة كالسلع التموينية وذلك في صورة الانفاق علي قطاع الدعم والمزايا الاجتماعية ، وكما تقوم بمشروعات تنموية تدر دخلا قومياً مع توفير فرص عمل للشباب ، وتوفير خدمات عامة لأفراد المجتمع مثل بناء المدارس والمستشفيات ، وشبكات مياه الشرب ، والصرف الصحي ، والطرق والكباري ، وغيرها من الخدمات الأخرى وذلك في صورة الانفاق علي قطاع الاستثمارات غير المالية . وحيث تعمل السياسة المالية السليمة على تحقيق تلك الأهداف، إلا انه تأتي المخالفات المالية وتشوه تلك السياسة، وتحول دون تحقيق تلك الأهداف وذلك من خلال تأثيرها السلبي على أداء الإيرادات الحكومية، وذلك من خلال عدم قدرة الإيرادات الحكومية على تغطية أوجه النفقات الحكومية المختلفة، الامر الذي يُحدث عجزاً ميزانياً، الامر الذي يدعو الي ضرورة وضع الحلول لعلاج تلك المشكلة، ولعلاج أي مشكلة لابد من تشخيص الداء ومعرفة أسبابه، وهو ما سوف يتم تناوله من خلال هذا البحث.

أهمية البحث

تستمد أهمية هذا البحث من خطورة الظاهرة محل الدارسة والمتمثلة في المخالفات المالية والتي تشكل عقبة أمام الميزانية الحكومية في تحقيق أهدافها الاقتصادية والاجتماعية وذلك من خلال إيراداتها الحكومية، ومن ثم فان دارسة هذا الموضوع للوقوف على سبل مكافحة تلك المخالفات المالية في عملية الإيرادات الحكومية والتي تعد أمراً في غاية الأهمية

إشكالية البحث

يهدف هذا البحث الي الإجابة على بعض التساؤلات منها كيف تؤثر المخالفات المالية على الإيرادات الحكومية؟ وتتفرع عن هذه الإشكالية بعض التساؤلات منها:

– كيف تؤثر المخالفات المالية في الإيرادات الناتجة عن أملاك الدولة والرسوم والضرائب على الإيرادات الحكومية؟

---

١) الإيرادات الحكومية هي عبارة عن مجموعة من الأموال التي يمكن للدولة أن تتحصل عليها من خلال مصادر عدة وذلك لاستخدامها في تمويل الانفاق الحكومي، راجع في ذلك: د. عاطف حسن النقلي، اقتصاديات المالية الحكومية، كلية الحقوق – جامعة الزقازيق، بدون ناشر، بدون سنة النشر، ص ٢٥٨

-كيف تؤثر المخالفات المالية في الاقتراض والاصدار النقدي على الإيرادات الحكومية

هدف البحث

علاج أي داء يقتضي تشخيصه أولاً ومعرفة أسبابه، حتى يمكن علاجه ومن ثم تهدف تلك الدراسة الي الوقوف على أثر المخالفات المالية على الإيرادات الحكومية مع اقتراح سبل مكافحة وعلاج تلك المخالفات المالية على الايرادات الحكومية.

منهج البحث

تم الاعتماد في هذا البحث على المنهج الوصفي التحليلي وذلك من خلال تجميع البيانات المتعلقة بموضوع البحث وتحليلها للوقوف على دلالتها وذلك من خلال دراسة أثر تلك المخالفات المالية على أوجه الإيرادات الحكومية.

خطة البحث

سوف يتم معالجة خطة البحث من خلال خطة قمت بتقسيمها على النحو التالي:

المبحث الأول: أثر المخالفات المالية على الإيرادات الحكومية المتكررة.

المطلب الأول: أثر المخالفات المالية في الإيرادات الناجمة على أملاك الدولة علي الإيرادات الحكومية.

المطلب الثاني: أثر المخالفات المالية في الرسوم والإيرادات الضريبية على الإيرادات الحكومية.

المبحث الثاني أثر المخالفات المالية على الإيرادات الحكومية غير المتكررة.

المطلب الأول: أثر المخالفات المالية في القروض الحكومية على الإيرادات الحكومية.

المطلب الثاني: أثر المخالفات المالية في الإصدار النقدي على الإيرادات الحكومية.

الخاتمة والتوصيات:

المراجع.

المبحث الأول

أثر المخالفات المالية على الإيرادات الحكومية المتكررة.

سوف أقوم بتناول أثر المخالفات المالية على الإيرادات الحكومية المتكررة وذلك من خلال التعرض الي أثر المخالفات المالية على الإيرادات الناجمة علي أملاك الدولة والرسوم والإيرادات الضريبية، وذلك من خلال مطلبين:

المطلب الأول: أثر المخالفات المالية على الإيرادات الناجمة علي أملاك الدولة.

المطلب الثاني: أثر المخالفات المالية على الرسوم والإيرادات الضريبية.

وذلك على النحو التالي:

المطلب الأول

أثر المخالفات المالية في الايرادات الناجمة عن املاك الدولة علي الإيرادات الحكومية

يعتبر الايراد الناتج عن املاك الدولة (١) أحد مصادر الايرادات الحكومية التي يتم من خلالها تمويل الانفاق الحكومي، وحيث يتميز هذا المورد بانه لا يشكل أي التزامات مالية على ميزانية الدولة ولا أي أعباء مالية على أفراد المجتمع.

وحيث إدارته في ظل نظام تسوده الحوكمة والشفافية لا شك انه سوف يؤدي الي نتائج ايجابية على مالية الدولة والافراد على السواء منها:

١. تحقيق الوفرة المالية نتيجة زيادة الحصيلة والتي قد يترتب عليها عدم الحاجة الي وسائل التمويل الأخرى مثل الاقتراض أو الاصدار النقدي، خفض الضرائب والرسوم عن عاتق افراد المجتمع، زيادة الانفاق بما يحقق احتياجات وطموحات أفراد المجتمع قدر الامكان.

٢. خفض تكلفة الانفاق الحكومي وذلك من خلال توفير السلع والخدمات لكل من عناصر الانفاق الحكومي والافراد بأسعار مناسبة وذلك عن طريق عمل الدولة في السوق الي جانب

---

١) أملاك الدولة هي عبارة ملكية الدولة العقارية والصناعية والتجارية، والتي تنقسم الي دومين عام ودومين خاص، والدومين العام هو عبارة عن مجوعة الأصول التي تكون معدة في الأساس للاستهلاك العام مثل الطرق والكباري والانفاق والجسور، وتكون ملكية الدولة له ملكية عامة تخضع لأحكام القانون العام. في حين ان الدومين الخاص هو عبارة مجموعة الأصول التي تمتلكها الدولة ملكية خاصة ومن ثم تخضع لأحكام القانون الخاص، ويتكون الدومين الخاص من : ١- الدومين العقاري والذي يتكون من الأراضي الزراعية والمناجم والغابات والأراضي التي يمكن ان تصلح للتقسيم السكني والمباني السكنية ، ٢- الدومين التجاري والصناعي مثل مشروعات الكهرباء والمياه ، ٣- الدومين المالي وهو عبارة عن ما تملكه الدولة من قيم منقولة في صورة أسهم وسندات تكون متداولة في سوق الأوراق المالية ، وقد تهدف الدولة من وراء هذا الدومين تشجيع الافراد في الدخول في هذا السوق لاسيما وان كانت تلك الأسواق حديثة ، وتشجيع القطاع الخاص لمشاركة الدولة في بعض المشروعات وذلك لزيادة التكوين المالي ، وللتحكم في التقلبات الاقتصادية وذلك من خلال تدخل البنك المركزي في شراء بعض نوعيات من الأوراق المالية وبيعها ، وذلك بهدف التأثير في عرض النقود وموجات التضخم والانكماش . راجع في ذلك: د. عاطف حسن النقلي، اقتصاديات المالية الحكومية، مرجع سابق، ص ٢٦١-٢٦٦

القطاع الخاص، بما يضمن توازن السوق ومنع الاحتكارات التي لها أثر سيئ على الاسعار، الامر الذي يعزز في النهاية من كفاءة الميزانية الحكومية (١).

وبالرغم من أهمية هذا الايراد الا انه في ظل غياب الحوكمة والشفافية تمارس العديد من المخالفات المالية داخل أورقة ادارته لاسيما في الدول النامية ومن صور تلك المخالفات المالية (٢):

١. انخفاض الانتاجية مع ارتفاع التكاليف والتبزير في ادارة الموارد الحكومية

٢. صدور قرارت تخصيص لبعض الاراضي المملوكة للدولة لصالح بعض الافراد المقربين، وذلك بأثمان أقل من سعرها الحقيقي بكثير، وذلك على حساب الخزانة الحكومية، حيث قد تخصص بعض الاراضي المملوكة للدولة لبعض الافراد لخدمة نشاط معين مثل النشاط الزراعي وذلك بأسعار مخفضة ومدعمة ويتم استغلالها من قبل هؤلاء الافراد في نشاط اخر مثل البناء والتعمير حيث قد يقومون ببناء عليها منتجعات سياحية وتحقيق أرباح خيالية على حساب الخزانة الحكومية.

٣. اعطاء بعض افراد القطاع الخاص حق امتياز في ادارة بعض الاصول الحكومية لفترة زمنية مقابل ثمن قليل لا يتناسب مع ما تحققه تلك الاصول الحكومية من أرباح.

٤. التجديد لبعض مجالس ادارات القطاع العام والاعضاء المنتدبين به رغم تحقيق الخسائر

عواقب المخالفات المالية على ادارة أصول الدولة وأثرها على الميزانية الحكومية

١. أدت المخالفات المالية داخل أورقة ادارة املاك الدولة الي تراجع دورها كمصدر لتمويل النفقات الحكومية، والبحث عن موارد اخري كالضرائب والرسوم والذين يشكلان عبء على

---

(١) انظر:

- Ha-Joon Chang, 2007," State-Owned Enterprise Reform" , National Development Strategies Policy Notes, United Nations Department For Economic And Social Affairs (UNDESA)New York, June,PP.12

(٢) انظر:

د. عاطف حسن النقلي، اقتصاديات المالية الحكومية، مرجع سابق، ص ٢٠٦

Vito Tazi, 1999," Governance, Corruption, and, Public Finance: An Overview" in" Governance, Corruption, and Public Financial Management", Edited by Me- an Asicio, Asian Development Bank, Chapter 1, pp.8

-د. أحمد عاشور، الهيئات الحكومية الاقتصادية مشكلاتها وأساليب معالجتها مع دارسة حالة الهيئة المصرية الحكومية للبترول، ورقة من أوراق بحث بعض قضايا إصلاح المالية الحكومية في مصر للنشر في سلسلة "كراسات السياسات"، معهد التخطيط القومي ٢٠١٦، ص ٧

أفراد المجتمع والتقليل من حجم مدخراتهم مما يؤثر سلبا على حجم الاستثمار ومن ثم النمو الاقتصادي ومن ثم الميزانية الحكومية، وفي حالة عدم كفاية تلك المصادر للتمويل، قد تلجأ الدولة الي الاقتراض، الاصدار النقدي والذين يشكلان عبء ومخاطر على كل من الميزانية الحكومية والافراد علي وجه السواء.

٢. أصبحت بعض عناصر القطاع العام تحقق عجزا في ميزانياتها لتحقيقها خسائر، ولما كان يتم تمويل هذا العجز من الميزانية الحكومية الامر الذي يصقل عاتقها لاسيما مع تزايد نفقاتها على حساب اراداتها مما يؤدي في النهاية الي عجز الميزانية الحكومية.

هذا وقد لجأت الدول بمعالجة هذه الخسائر عن طريق خصخصة القطاع العام أو بعض عناصره، الا ان الواقع العملي يخبرنا بفشل تلك العملية (١) والتي تشكل بجميع أشكالها أرضا خصبة للعديد من الرشاوي، حيث تجد ان المستثمرين لديهم الدافع والحافز علي دفع الرشاوي لزيادة فرصهم في الحصول على المشروع محل الخصخصة وذلك بسعر أقل (٢)، ومن صور تلك المخالفات (٣):

١. ذهاب جزء كبير من عوائد الخصخصة الي جيوب بعض المسئولين الحكوميين ضعاف النفوس وبعض مجالس الادارات وذلك على حساب الخزانة الحكومية

٢. استيلاء بعض الافراد ممن يمتلكون بعض الاسهم في بعض الشركات المملوكة للدولة علي حصة الدولة المتبقية بتلك الشركات بطرق غير مشروعة

٣. تعمد بعض مجالس ادارة القطاع العام العمل على تردي اوضاعه بغرض البيع بأسعار أقل من القيمة السوقية مقابل الحصول على رشاوي.

---

(١) انظر: د عاطف حسن النقلي ، اقتصاديات المالية الحكومية ، مرجع سابق ، ص٢٠٦

(٢) انظر:

-David Hall,2012," Corruption and public services", Public Services International Research Unit (PSIRU), The University of Greenwich, PP.5

(٣) انظر:

. Ha-Joon Chang," STATE-OWNED ENTERPRISE REFORM" ,OP.Cit,PP.19

- Lejla Smailbegovic, 2015 ," The Impact of Corruption on Foreign Direct Investments in Transition - Countries", Master Thesis, University of Ljublgana ,Faculty of Economics,pp.28

-د. عاطف حسن النقلي، اقتصاديات المالية الحكومية، مرجع سابق، ص٢٠٦

٤. بيع بعض أصول القطاع العام التي تحقق أرباح رغم الابقاء على البعض الاخر الذي يحقق خسائر.

أثر الخصخصة على الميزانية الحكومية

١. الحرمان من عائد مورد من موارد الايرادات الحكومية، لاسيما إذا ما أنفق حصيلة الخصخصة على النفقات الاستهلاكية.

٢. زيادة تكلفة الانفاق الحكومي، وذلك من خلال انفراد القطاع الخاص بالسوق واحتكاره للسلع والخدمات والتحكم في أسعارها.

وحيث تكمن اسباب المخالفات المالية في مجال أصول الدولة في تدني كفاءة ادارة هذه الاصول وليس في خصخصتها.

المطلب الثاني

أثر المخالفات المالية في الرسوم والايرادات الضريبية على الإيرادات الحكومية

سوف أتناول هذا المطلب وذلك من خلال التعرض الي أثر المخالفات المالية على كلاً من الرسوم والايرادات الضريبية على الإيرادات الحكومية وذلك على النحو التالي:

١. أثر المخالفات المالية في الرسوم الحكومية على الإيرادات الحكومية

تعد الرسوم الحكومية (١) إحدى مصادر الايرادات الحكومية التي يتم من خلالها تمويل أوجه الانفاق الحكومي المختلفة، والتي تتحصل عليه الدولة أو إحدى هيئاتها من الافراد حيال حصولهم على خدمات خاصة (٢).

ومما لا شك فيه ان ادارة هذا المورد في ظل الحوكمة والشفافية سوف يرفع من كفاءته ومن ثم زيادة حصيلته بشكل كبير، لاسيما وانه مورد حيوي يترتب عليه تدفقات مالية يومية، وذلك لارتباطه بحياة أفراد المجتمع الاساسية، مثل الرسوم المقررة على تراخيص البناء، رسوم ترخيص السيارات، بطاقات اثبات الشخصية استخراج شهادات الميلاد والوفاه وغيرها من الرسوم الأخرى (٣).

الا ان ممارسة بعض المخالفات المالية داخل أورقته تفقده حيويته وتقلل من كفاءته التحصيلية. وهناك من العوامل التي تساعد على تلك المخالفات المالية منها: كثرة التعقيدات

---

١) الرسم عبارة عن مبلغ نقدي تحصل عليه الدولة أو إحدى هيئاتها جبراً من الافراد عند استفادة أحدهم بخدمة ما بصفة خاصة وذلك من خلال تحقيق نفع عام، راجع في ذلك: د. عاطف حسن النقلي، اقتصاديات المالية الحكومية، مرجع سابق، ص ٢٦٧

(٢) انظر: د. عاطف حسن النقلي، اقتصاديات المالية الحكومية، مرجع سابق، ص٢٦٧

(٣) انظر: د .عاطف حسن النقلي، اقتصاديات المالية الحكومية، مرجع سابق ، ص٢٦٨

في الاجراءات الادارية والتشريعية المرهقة، ارتفاع تكاليف تقديم الخدمة، السلطات التقديرية لمسئولي الحكومة في تقدير الرسوم مع ضعف الرقابة والمساءلة.

وحيث ازاء هذه العوامل تمارس العديد من الممارسات والتي تضر بالكفاءة التحصيلية منها ما يعد عمل مشروع لا يعاقب عليه القانون مثل تجنب العديد من الافراد تسجيل بعض تصرفاتهم بالشهر العقاري كلما أمكن مثل التصرفات العقارية وذلك نتيجة ارتفاع تكاليف تسجيلها وكثرة اجراءاتها المرهقة ، وحيث قد يكتفي بعض المواطنين بالحصول علي دعوي صحة توقيع علي تصرفاتهم العقارية لاسيما وانها منخفضة التكاليف ، الامر الي يهدر علي الخزانة الحكومية للدولة مبالغ مالية كبيره ، وذلك في الوقت والخزانة العمة في أمس الاحتياج لجنية واحد، ومن ناحية أخري تجد منها ما يعد عمل غير مشروع يعاقب عليه القانون كحدوث تواطئ بين بعض مقدمي ومتلقي الخدمة يترتب عليه اعفاء الاخير من تكاليف الخدمة أو خفضها مثل سماح بعض مسئولي الحكومة لبعض الافراد بالبناء دون الحصول علي ترخيص ،أو تقدير رسوم الترخيص بأقل من المستحق قانونا وهلم جرا.....الامر الذي يترتب علي تلك الممارسات ضعف الحصيلة الاجمالية لهذا المورد ومن ثم التأثير سلبا علي اجمالي الايرادات الحكومية وذلك في مواجهة الانفاق الحكومي مما يضر بالميزانية الحكومية.

٢.أثر المخالفات المالية في الإيرادات الضريبة على الإيرادات الحكومية

تعد الايرادات الضريبية ([1]) إحدى ادوات السياسة المالية الهامة التي تؤثر في النشاط الاقتصادي والاجتماعي للدولة، والتي تعتبر في عصرنا الحالي من أهم ايرادات الدولة، حيث أصبحت مصدرا أساسيا في تمويل الانفاق الحكومي، وفي ذات الوقت لا تشكل أي التزامات مالية على ميزانية الدولة ([2]). وبرغم تلك الاهمية إلا إنه غالبا ما ينظر الي الادارة الضريبية على أنها واحدة من القطاعات الأكثر عرضة للممارسات المنحرفة.

---

١) الضريبة هي عبارة عن استقطاع مالي يتم بصورة إجبارية على الافراد ويتم تحديده من جانب الدولة، ويلتزم به الافراد جبراً وذلك دون انتظار مقابل لها، وحيث ان هذا الاقتطاع المالي يهدف لتحقيق نفع عام دون تمييز، راجع في ذلك: د. عاطف حسن النقلي، اقتصاديات المالية الحكومية، مرجع سابق، ص ٢٧٣

(٢) انظر: د. عاطف حسن النقلي ، اقتصاديات المالية الحكومية ، مرجع سابق، ص٢٧٢

الاسباب والعوامل التي تساعد على تفشي المخالفات المالية بالإدارة الضريبية

يمكن إرجاع تفشي المخالفات المالية بالإدارة الضريبية لمجموعة من العوامل والاسباب منها (١) :

١. كثرة التعقيدات في الاجراءات الادارية والتشريعات الضريبية وغياب الشفافية.

٢. وجود سلطات تقديرية واسعه لمسئولي الضرائب

٣. وجود اتصالات متكررة بين الممولين ومسئولي الضرائب.

٤. عدم الوعي الضريبي وانعدام الوازع الاجتماعي للمكلف وعدم ثقته في كفاءة أو توجيه الايرادات الضريبية.

٥. المغالاة في تحديد أسعار الضرائب، وكثرة الاعفاءات الضريبية.

٦. ضعف الادارة الضريبية، وعدم فاعلية الرقابة الداخلية والخارجية والمساءلة

وحيث مصدر تلك المخالفات المالية في الادارة الضريبية يمكن اراجعه الي الممولين أنفسهم أو مسئولي الضرائب أنفسهم دون تدخل مباشر من الممولين أو الاثنين معا وذلك من خلال تواطئ مسئولي الضرائب مع الممولين، وفيما يلي أسوق بعض الامثلة على تلك النماذج الثلاث (٢):

---

(١) انظر:

-د. عاطف حسن النقلي، اقتصاديات المالية الحكومية، مرجع سابق، ص٣١٨

- د. أحمد إبراهيم دهشان، اقتصاديات المالية الحكومية، كلية الحقوق – جامعة الزقازيق، بدون ناشر، بدون سنة نشر، ص ١٧٨

- Mtthias Morgner, Marie Chene ,2014, " Tax Administration and Corruption, Topic Guide, Compiled by the Anti- C0rruption Helpdesk" ,Transparency International,PP.4

- Mahesh C. Purohit,2007," Corruption Tax Administration" in " Performance Accountability and Combating Corruption" Edited by Anwar Shah The World Bank, Washington ,D.C,PP.2-4

-Vito Tazi,1998," Governance, Corruption, and, Public Finance: An Overview" in" Governance, Corruption, and Public Financial Management", Edited by Me- an Asicio,IMF,Chapter.6,PP.112-128

(٢) انظر:

- د. عاطف حسن النقلي، اقتصاديات المالية الحكومية، مرجع سابق، ٣١٧-٣١٨

-Helge Fjeldstad,2005,"Revenue administration and Corruption",U4 Utstein Anti-Corruption Resource Centre,U4 Issue.2, PP.4-7

-Jean Hindriks, Michael Keen, Abhinay Muthoo, 1999,"Corruption, extortion And evasion" , Journal of Puplic Economics,Vol.74,PP.395-430

- Mtthias Morgner, Marie Chene , " Tax Administration and Corruption, Topic Guide, Compiled by the Anti- C0rruption Helpdesk" ,OP.Cit ,PP.4

-Vito Tazi," Governance, Corruption, and, Public Finance: An Overview" in" Governance, Corruption, and Public Financial Management", Edited by Me- an Asicio, OP.Cit,Chapter.1

بعض الامثلة على المخالفات المالية من قبل الممولين أنفسهم دون تدخل من مسئولي الضرائب:

١. عدم الافصاح السليم عن قيمة الوعاء الضريبي وذلك بعدم ذكر بعض عناصر دخله ضمن الوعاء الضريبي أو تضخيم نفقات الحصول على الايرادات مما يستلزم معه خصم جزء كبير من الدخل وبذلك يتهرب من دفع جزء من الضريبة المستحقة على دخله.

٢. تهريب السلع الاجنبية التي تخضع للضريبة الجمركية للسوق المحلي، وهلم M

بعض الامثلة على المخالفات المالية من قبل من مسئولي الضرائب دون تدخل مباشر من الممولين:

١. حصول بعض مسئولي الضرائب على الرشاوي من الممولين، مستغلين سلطاتهم الواسعة في تقدير وربط الضريبة والتعقيدات في الاجراءات والتشريعات الضريبية وعدم المعرفة الكاملة للممولين بتلك الاجراءات والتشريعات والقيام بتهديدهم في حالة عدم دفع الرشاوي سيتم ربط عليهم ضريبة أكثر من المستحقة عليهم فعليا.

٢. قيام مسئولي الضرائب بتزوير ايصالات التحصيل والحصول على الاموال المحصلة برمتها أو البعض منها، وهلم جرا...

- بعض الامثلة على المخالفات المالية من قبل تواطئ مسئولي الضرائب مع الممولين:

١. حذف بعض الممولين من سجلات الادارة الضريبية

٢. الاعفاءات الضريبية غير المشروعة لبعض الممولين، وحيث ساعد على ذلك كثرة الاعفاءات الضريبية في التشريعات الضريبية، والتي تعد مجالا للرشوة والمحسوبية.

٣. ربط الضرائب المستحقة على بعض الممولين بأقل من المستحق

٤. شطب الديون والمتأخرات المستحقة على بعض الممولين دون وجود مبررات قانونيه

٥. عدم وضعف مساءلة بعض متهربي الضرائب

٦. تصنيف بعض السلع المستوردة مرتفعة الثمن ذات الضريبة العالية على أنها سلع أخري منخفضة الثمن مما يترتب عليه خفض قيمة الضريبة المستحقة عليها على خلاف الحقيقة مثل تصنيف المنتجات الكحولية على انها مياه معدنية.

٧. تسهيل تهريب السلع الاجنبية التي تخضع للضريبة الجمركية للسوق المحلي.

٨. اعطاء شهادات الاعفاء الضريبي لبعض الاشخاص غير المستحقين لها.

٩. تقسيم السلع الجمركية الي وحدات بحيث تكون قيمتها الفردية أقل من الحد الأدنى أو تساويه وذلك للإعفاءات الجمركية.

١٠. تسهيل الاعفاء من الضرائب والرسوم المستحقة أو خفضها أو استردادها نتيجة افادة بعض مسئولي ادارة الجمارك ضعاف النفوس على غير الحقيقة بان تلك السلع المستحق عنها الضريبة تم تصديرها للخارج رغم استهلاكها في السوق المحلي، .... الخ

أثر المخالفات المالية في الايرادات الضريبية.

وحيث ان لتلك المخالفات المالية أثارا على الايرادات الضريبة ومن ثم الميزانية الحكومية، أحاول ان أسوق بعضها وذلك على النحو التالي (١):

١. تؤدي المخالفات المالية الي انخفاض الحصيلة الاجمالية للإيرادات الضريبية التي تؤول للخزانة الحكومية والتي تشكل الجزء الاكبر من اجمالي الايرادات الحكومية، ومن ثم عدم كفاية الاخيرة لتمويل اوجه الانفاق الحكومي المختلفة، مما يحدث عجز ميزانياً

٢. الازدواج في المعاملة الضريبية وعدم تحقق العدالة الضريبية لصالح الاغنياء على حساب الفقراء، وذلك لقدرة هؤلاء الاغنياء المالية التي تمكنهم من دفع الرشاوي وبناء العلاقات، مما يترتب عليه ان يزداد الاغنياء ثراء والفقراء فقر، وطبقا لدور الدولة الاجتماعي قد تقوم بتقديم دعم اجتماعي لصالح هؤلاء الفقراء، الامر الذي يزيد في النفقات على حساب الايرادات، مما يحدث عجزا ميزانيا

٣. عدم كفاءة النشاط الاقتصادي ، حيث تؤدي المخالفات المالية في الادارة الضريبية الي عدم كفاءة النشاط الاقتصادي مثل عدم مقدرة الشركات المتوسطة والصغيرة الاستمرار في السوق ومجاراة الشركات الكبيرة لما للأخيرة من مقدرة مالية تمكنها من دفع الرشاوي وبناء العلاقات ، ولما كانت تلك الشركات المتوسطة والصغيرة يوجد بها اعداد كبيرة من العمالة لاسيما في الدول النامية ، هذا وقد تتدخل الدولة وتقدم لها دعما اقتصاديا وذلك للحفاظ علي بقاءها في السوق ومحاربة البطالة الامر الذي تزداد معه النفقات مع عدم كفاية الايرادات مما يحدث عجز في الميزانية الحكومية.

٤. عدم كفاءة السياسة المالية الحكومية، حيث تؤدي المخالفات المالية في الادارة الضريبية الي انخفاض زائف في الطاقة الضريبية للمجتمع ككل، فاذا كان صانع تلك السياسة المالية

---

(١) انظر:

- Mukul G. Asher, 2001," The Design of Systems and Corruption", Conference on" Fighting Corruption: Common Challenges and Shared Experiences" organized by the Konard Adenauer Stiftung, and the Institute of International Affairs (SIIA) Singapore, 10 -11 May, PP.6-7

- د. عبد الله بن حاسن الجابري، الفساد الاقتصادي أنواعه، أثاره وعلاجه، المؤتمر الثالث للاقتصاد الاسلامي، جامعة أم القري، طبعة تمهيدية، ص١٦

سوف يضع حجم الانفاق الحكومي في ضوء تلك الطاقة الضريبية الزائفة، فلن تستطيع تلك السياسة المالية تحقيق الاهداف الاقتصادية والاجتماعية الحكومية على النحو المنشود.
ويتضح مما سبق ان المخالفات المالية تعمل على التقليل من حجم الايرادات الحكومية من ضرائب ورسوم وايرادات ناتجة عن أملاك الدولة مما يجعل تلك الإيرادات الحكومية غير قادرة على تمويل أوجه النفقات الحكومية المختلفة الامر الذي يؤدي الي عجز في الميزانية العامة (١)، ويتضح ذلك من خلال المعادلتين التاليتين (٢):

المعادلة (١) بشأن أثر المخالفات المالية في حجم الإيرادات الحكومية

$$Rev = 113878 - 3848\ CPI$$

$$6.31 \qquad (t) = 5.22$$

$$R2 = 50\% \qquad Rs = 48.4\%$$

$$F = 27.28$$

ويتبين من هذه المعادلة ان زيادة نسبة المخالفات المالية بنسبة ١% يؤدي الي انخفاض حجم الايرادات الحكومية بنسبة ٣٨%، في حين بلغf2 (50%) مما يعني ان ٥٠% من المتغيرات الحاصلة في حجم الإيرادات الحكومية ترجع للمخالفات المالية، و ٥٠% الأخرى تعود الي عوامل وأسباب أخري.

المعادلة (٢) بشأن أثر المخالفات المالية في عجز الميزانية العامة

$$Dif = -5769 + 1910\ CPI$$

$$(T\ (-5.91) + (4.79)$$

$$R2 = 46\% \qquad R = 44\%$$

$$F = 22.27$$

---

(١)انظر:

-Jinyoung Hwang,2002," A note on the relationship between Corruption and Government revenue", Journal of Economic Development,Vol.27,No.2,PP.161-178

-Sugata Ghosh and Kyriakos C. Neanidis,2010,"Corruption in Public Finances, and the Effects on Inflation, Taxation, and Growth" ,Department of Economics and Finance, Brunel university, United Kingdom Economics, University of Manchester, and Centre for Growth and Business Cycles Research, United Kingdom, Working Paper No.10-14,PP.5

(٢) انظر: د. فاطمة إبراهيم خلف، السياسة المالية والفساد الإداري والمالي، دراسة تطبيقية في مصر للمدة من ١٩٨٠/٢٠٠٨، مجلة جامعة الانبار للعلوم الاقتصادية والإدارية، المجلد ٤ العدد ٧، ٢٠١١، ص ٢٣٤

ويتبين من هذه المعادلة ان زيادة المخالفات المالية في النفقات والايرادات الحكومية بنسبة ١% يؤدي الي زيادة عجز الميزانية العامة بنسبة (١٩١٠) %، في حين بلغ R2 مما يعني ان ٤٦% من التغيرات الحاصلة في عجز الميزانية العامة يرجع الي المخالفات المالية، وان نسبة ٥٤% تعود الي عوامل وأسباب أخري.

وبذلك فالمخالفات المالية تؤثر سلبا على حجم الإيرادات الحكومية ومن ثم عجز الميزانية العامة، وإذا ذلك قد تلجأ الدولة لتغطية هذا العجز وذلك من خلال مصادر تمويل أخري وهي الإيرادات غير المتكررة (القروض، الإصدار النقدي)، والتي سوف أتعرض اليها هي الأخرى وذلك للوقوف علي أثر المخالفات المالية فيها، وذلك من خلال المبحث الثاني التالي.

المبحث الثاني

أثر المخالفات المالية على الإيرادات غير المتكررة

سوف أقوم بتناول هذا المبحث وذلك من خلال التعرض الي أثر المخالفات المالية على القروض الحكومية والاصدار النقدي، وذلك من خلال مطلبين:

المطلب الأول أثر المخالفات المالية على القروض الحكومية.

المطلب الثاني: أثر المخالفات المالية على الإصدار النقدي.

وذلك على النحو التالي:

المطلب الاول

أثر المخالفات المالية في القروض الحكومية على الإيرادات الحكومية

تعد القروض ([1]) إحدى مصادر الايرادات الحكومية التي قد تلجأ اليها الحكومات نتيجة

---

١) الاقتراض الحكومي هو عبارة عن مبلغ مالي يتم اقتراضه من جانب الدولة وذلك بعد موافقة السلطة التشريعية وذلك عن طريق الافراد أو وحدات اقتصادية محلية أو اجنبية وتتعهد الدولة بدفع فوائد عليه بالإضافة لأصل قيمة القرض، ويتم هذا الاقتراض في شكل عقد. ويأخذ الاقتراض وذلك كما في الاقتراض الحكومي الداخلي عدة أشكال وهي : ١- سندات الدين الحكومية والتي لها شكلان اساسيان ، الأول سندات الادخار، حيث يكتتب فيها الافراد وهي إسمية وتحتفظ الحكومة بسجل لهذه السندات بأسماء المكتتبين فيها ولا يتم نقل ملكيتها عن طريق سوق الأوراق المالية ولها فوائد سنوية أو نصف سنوية تسلم لأصحابها، الثاني سندات الحكومة طويلة الاجل ، وهي في الغالب إسمية ويمكن أن تكون لحامله ويتم بيعها أو التصرف فيها قبل حلول ميعاد استهلاكها من خلال بيعها في سوق الأوراق المالية ، ويمكن تغير قيمتها السوقية عن قيمتها الاسمية بسبب تغيير أسعار الفائدة في السوق ، ٢- سندات الخزانة وهي متوسطة الاجل لا تقل عن سنه ولا تزيد عن خمس سنوات ، ويتم تداولها في سوق الأوراق المالية ، ويمكن ان تكون إسمية أو لحاملها ، ٣- أزونات الخزانة وهي قصيرة الاجل ، حيث ان مدتها تتراوح ما بين ٩٠- ١٨٠ يوما وتلجأ اليها الحكومة غالباً بهدف تغطية عجزاً مؤقتاً في إيراداتها ، ويتم تحديد سعر الفائدة حسب مدة الأذن ، ويتم دفع الفائدة في نهاية المدة ، وان كان في الاغلب خصم قيمتها من القيمة الاسمية للإذن ل، وغالبا ما يتم شرائها في صورة عطاءات يقدمها الافراد للبنوك المركزية لشراء كميات منها ، وغالبا ما يتم تحديد السعر للفائدة علي أساس السعر المطلوب والمقدم للعطاء . وحيث يتم التسويق لأشكال الاقتراض سالفة الذكر وذلك من خلال البيع عن طريق الاكتتاب العام أو ضمان ترويج الاكتتاب عن طريق الوسطاء الماليين أو طرح سندات الدين العام في بورصة الأوراق المالية. راجع في ذلك د. عاطف حسن النقلي، اقتصاديات المالية الحكومية، مرجع سابق، ص ٣٧٧-٣٨٣

عدم كفاية مصادرها الأخرى من ضرائب ورسوم وايرادات ناتجة عن ادارة أصولها وذلك في تغطية أوجه الانفاق المختلفة. وحيث تعتبر تلك القروض من مصادر التمويل التي تحفل بمزيد من المخاطر وذلك لاحتوائها على التزامات وأعباء على الميزانية الحكومية، لذا كان موقف فقهاء المالية الحكومية منها مشروط، بما أطلقوا عليها القاعدة الذهبية والتي مفادها:

" كل الحق في الاقتراض طالما ان الاقتراض مخصص للأنفاق الاستثماري "(١)

وبذلك تحتاج القروض ان تدار بقدر من الحوكمة والشفافية بحيث تكون تكاليف الحصول عليها عند أقل حد لها، وفي ذات الوقت انفاقها في انشطة لها جدوى اقتصادية بحيث تدر دخلا يمكن من خلاله سداد تلك القروض وذلك بما يضمن الاستدامة المالية كالأنفاق الاستثماري على المشروعات ذات جدوى اقتصادية، مثل انشاء محطات توليد الكهرباء، انشاء السدود وقنوات الري وغيرها من المشروعات الأخرى ذات الجدوى الاقتصادية. وحيث إذا لم تدار تلك القروض بقدر من الحوكمة والشفافية بما يضمن كفاءتها فانه مما لا شك فيه سوف تودي الي نتائج سلبية على الميزانية الحكومية منها (٢): -

١. ارتفاع تكاليف الحصول على القروض مما يزيد من أعباء الدين الحكومية.

٢. خفض مرونة الميزانية الحكومية، لاسيما وان خدمة أعباء الديون لها الاولوية على النفقات الأخرى.

٣. تعرض الاستدامة المالية للخطر، وذلك نتيجة توجيه القروض نحو النفقات الاستهلاكية، والتي لا تدر دخلا مثل النفقات الاستثمارية، يمكن من خلالها سداد تلك القروض، ومن ثم تعجز الحكومة عن الوفاء، مما يدفعها الي اللجوء الي الاقتراض مرة اخري لسداد تلك القروض السابقة مما ترتفع معه خدمة أعباء الديون أكثر، والدخول في حلقة مفرغة، يترتب عليها عدم قدرة الدولة المالية على الوفاء بأعباء تلك الديون وباقي نفقاتها الأخرى مما يتفاقم عجز ميزانيتها الحكومية.

---

(١) انظر:

- Hillman,A.L.,2003,"Corruption and Public Finance : an IMF Perspective ", to be Published in European Journal of Political Economy 2004,Vol.20,PP.1067-1077

(٢) انظر:

- Mahesh C. Purohit ," Corruption Tax Administration" in " Performance Accountability and Combating Corruption" Edited by Anwar Shah, OP.Cit , PP.6

-Dr. Mukul G. Asher, " The Design of Systems and Corruption", OP.Cit, PP.2

المطلب الثاني

أثر المخالفات المالية في الإصدار النقدي على الإيرادات الحكومية

يعد الإصدار النقدي أحد مصادر تمويل الإيرادات الحكومية، وقد تلجأ اليه الدولة أيضاً الي جانب الاقتراض في حالة عدم كفاية إيراداتها المتكررة في تغطية أوجه النفقات الحكومية، وحيث قد يكون لهذا المورد (الإصدار النقدي) أثاراً تضخمية تؤدي الي ارتفاع الأسعار، ومن ثم زيادة تكلفة النفقات الحكومية، وعدم قدرة الإيرادات الحكومية على تغطية تكلفة تلك النفقات الحكومية، وحيث يتوقف حدوث تلك الاثار التضخمية على طريقة إدارة هذا المورد ، فتقضي السياسة المالية السليمة توجيه المبالغ المالية الناجمة عن هذا المورد نحو النفقات الرأسمالية والتي تتسم بطول الفترة اللازمة للإنشاء ، الامر الذي يترتب عليه انخفاض الحجم المعروض من السلع الرأسمالية ، ومن ثم تفادي تلك الاثار التضخمية علي النحو المشار اليه سالفاً .

إلا انه تأتي المخالفات المالية وتشوه تلك السياسة المالية، حيث تعمل علي توجيه المبالغ المالية الناتجة عن الإصدار النقدي نحو النفقات الاستهلاكية بدلاً من النفقات الرأسمالية، الامر الذي يترتب عليه زيادة الطلب الكلي علي السلع الاستهلاكية عن العرض الكلي المتاح منها، مما يتسبب في زيادة الأسعار بصورة تضخمية، ومن ثم حدوث أثاراً سلبية علي الإيرادات الحكومية علي النحو المشار اليه سلفاً ([1]).

وبذلك يتضح من خلال هذا المبحث، أن المخالفات المالية تشوه أيضاً الإيرادات الحكومية غير المتكررة، وتجعلها عبء على الميزانية العامة، وذلك من خلال زيادة العجز وتفاقمه.

---

١) انظر: د. عاطف حسن النقلي، مبادئ الاقتصاد المالي، بدون ناشر، سنة النشر ٢٠٠٢، ص ٣٩٢

الخاتمة

يتبين مما تقدم أن المخالفات تشوه الإيرادات الحكومية المتكررة الناتجة على أملاك الدولة والضرائب والرسوم، وذلك من خلال تخفيضها بصورة تجعلها غير قادرة على تغطية النفقات الحكومية، مما يُحدث عجزاً ميزانياً، وقد تلجأ الدولة لحل مشكلة هذا العجز عن طريق الإيرادات الحكومية غير المتكررة سواء الاقتراض أو الاصدار النقدي، إلا انه تأتي المخالفات المالية تشوه أيضاً هذه الإيرادات غير المتكررة، فبدلاً من أن تكون هذه الإيرادات غير المتكررة جزءٍ من حل مشكلة العجز بالميزانية العامة، تكون هي السبب في زيادة هذا العجز وتفاقمه.

التوصيات

هناك مجموعة من الإجراءات التي يمكن من خلالها رفع كفاءة إدارة الإيرادات الحكومية، والحد من المخالفات المالية بها – ومن تلك الاجراءات –:

١. الاستثمار في الموارد البشرية وذلك من خلال:

أ- تطبيق معيار الكفاءة في التعينات والترقيات واختيار الشخص المناسب للمكان المناسب مما يترتب عليه رفع كفاءة الايراد الحكومي.

ب- عقد دورات تدريبية وتعريفية للنواحي التشريعية، المالية والادارية المنظمة لإدارة الإيرادات الحكومية وذلك للحد من ارتكاب المخالفات المالية ورفع كفاءة الايراد الحكومي، لاسيما وان هناك من المخالفات المالية تُرتكب نتيجة عدم إلمام بعض العاملين بتلك الإدارة بالنواحي التشريعية والادارية والمالية.

٢. إدارة منظومة الايراد الحكومي بفكر القطاع الخاص وذلك بتطبيق مبدأ الثواب والعقاب وذلك من خلال اثابة الكفء ومعاقبة المخطئ، والبقاء للأجدر وربط الاجور بالأداء والإنتاجية.

٣. توضيح وتبسيط القوانين والاجراءات الإدارية الخاصة بإدارة الإيرادات الحكومية بما يضمن تحقيق الشفافية – ومنها–القوانين والإجراءات الضريبية بحيث تكون واضحة المعني بحيث لا يترك مجالا للتفسير أو التأويل الذي من شانه أن يسمح بجدل بين المكلف والادارة الذي يؤدي الي فقد المكلف الثقة في النظام الضريبي مما يدفعه الي التهرب الضريبي.

٤. تحديث القوانين الضريبية بما يتماشى مع الواقع والاحتياجات الحديثة، لاسيما وان هناك في العديد من الدول النامية ومنها مصر –لديها من القوانين الضريبية التي تعود الي العصور الاستعمارية لم يتم تحديثها بما تواكب مقتضيات العصر

٥. الحد من السلطات التقديرية الواسعة للمسئولين الحكوميين –ومنهم –مسئولي الضرائب.
٦. ربط الادارة الضريبية بالجهات المعنية إلكترونيا مما يحقق الشفافية والحد من الاتصالات المتكررة بين الممولين ومسئولي الضرائب لتجنب العلاقات بين الممولين ومسئولي الضرائب على المدي البعيد.
٧. يتعين ان تكون معدلات الضريبة منخفضة مع توسيع القاعدة الضريبة مع التقليل من الاعفاءات الضريبية وذلك قدر الامكان.
٨. يتعين أن تكون الضريبة ملائمة من حيث القيمة والتوقيت وكيفية تحصيلها مع مقدرة المكلف.
٩. الفصل الواضح بين واضعي السياسات الضريبية والقائمين على الادارة الضريبية.
١٠. الفصل الواضح داخل الادارة الضريبة بين الربط والتحصيل والمراجعة الضريبية.
١١. القيام ببعض التدابير الادارية لتعزيز الشفافية مثل نشر التعريفة الضريبية والاجراءات الادارية على موقع الادارة الضريبة الالكتروني، وفي مكان واضح داخل أورقة الادارة الضريبية، عمل حركة تنقلات دورية داخل الادارة الضريبية.
١٢. إعطاء القائمين على الادارة الضريبية مرتبات مجزية لتفادي الاغراءات مع ربط المكافئات بالتحصيل لتحفيزهم علي زيادة الحصيلة الضريبية.
١٣. تفعيل الرقابة الداخلية والخارجية بما يكفل رفع كفاءة أدارة الإيرادات الحكومية تعزيز المساءلة مع سن عقوبات رادعة لمتهربي الضرائب.
١٤. ضرورة ملائمة تكاليف تقديم الخدمة مع الرسوم الحكومية المحصلة .
١٥. الفصل الواضح بين واضعي السياسة المالية والادارية من ناحية وبين ادارة أصول وممتلكات الدولة من ناحية أخري وذلك من خلال انشاء ادارة مستقلة علي قدر من الكفاءة، تختص بوضع السياسات المالية والادارية لإدارة أصول الدولة ومتابعة تنفيذها بما يكفل رفع كفاءتها.
١٦. انشاء جهة أو ادارة تكون مسئولة عن وضع وتنفيذ استراتيجية لإدارة القروض الحكومية، تتميز بالحرفية والكفاءة وذلك بحيث تكون قادرة على اجتذاب واستبقاء الكفاءات الفنية القادرة على تعبئة الموارد التمويلية المتوفرة للسوق المحلي وعلى ادارة مخاطر تلك السوق.

١٧. وضوح الادوار والمسئوليات للجهة المسئولة عن ادارة القروض الحكومية وتحديد أهدافها ومن تلك الأهداف:

أ. وجود تنسيق في الرؤية بين القائمين على ادارة القروض الحكومية وواضعي السياسة الحكومية المالية والنقدية وذلك بهدف تحقيق أهداف ادارة القروض الحكومية وهي ضمان تلبية الاحتياجات التمويلية للحكومة والوفاء بالتزاماتها المالية بأقل تكلفة ممكنه على المدي المتوسط والطويل وفي ظل درجة معقوله من المخاطر.

يكون اللجوء للاقتراض بغرض تحقيق أهداف اقتصادية معتبرة وذلك لإصلاح خلل اقتصادي أو لتمويل استثمارات لها جدوى اقتصادية وليس مجرد اقتراض لسد عجز الميزانية الحكومية بطريق يوم بيوم.

ب. التوصل للمعلومات المتعلقة بالسوق والنهوض بتحليلها بغرض توفير جودة الادارة والمتابعة اليومية للقروض وتطوير استراتيجيات ادارتها.

١٨. انشاء سوق ذات كفاءة لإصدار وتداول الاوراق المالية الحكومية والتي أصبحت ضرورة ملحة في ظل التقلبات والازمات المالية، وذلك لضمان تلبية احتياجات الحكومة المالية والتزاماتها بالسداد بأقل تكلفة (١)

وختاماً فإنني لا أزعم لهذا العمل كمالا ينأي به عن النقصان، وإنما مثله كأي عمل بشري يعتريه النقص والخطأ وكل ما أرجوه أن يكون مجرد لبنه أساهم بها مع غيري من واضعي البنات الأخرى. وأخر دعوانا أن الحمد لله رب العالمين.

(١)انظر بشأن التوصيات أرقام (١٧-١٩) بخصوص رفع كفاءة إدارة القروض الحكومية والحد من المخالفات المالية بها: د. عاطف حسن النقلي، إنشاء سوق الاورق المالية الحكومية كأداة لإدارة الدين العام الجزء الاول الاسس والمفاهيم، جامعة الزقازيق، كلية الحقوق، بدون ناشر، طبعة ٢٠١٧، ص ٣-٦،٢٨-٣١

المراجع

أولا المراجع باللغة العربية:

–د. أحمد إبراهيم دهشان، اقتصاديات المالية الحكومية، جامعة الزقازيق، كلية الحقوق، بدون ناشر، سنة النشر بدون.

– د. أحمد عاشور، الهيئات الحكومية الاقتصادية – مشكلاتها وأساليب معالجتها مع دراسة حالة الهيئة المصرية الحكومية للبترول، ورقة من أوراق بحث " بعض قضايا إصلاح المالية الحكومية في مصر" للنشر في سلسة كراسات السياسات، معهد التخطيط القومي، يناير ٢٠١٦.

– د. عاطف حسن النقلي، اقتصاديات المالية الحكومية، كلية الحقوق، جامعة الزقازيق، بدون ناشر، سنة النشر بدون.

–د. عاطف حسن النقلي، إنشاء سوق الاوراق المالية الحكومية كأداة لإدارة الدين العام الجزء الاول الاسس والمفاهيم، كلية الحقوق –جامعة الزقازيق، بدون ناشر، سنة النشر بدون.

– د. عاطف حسن النقلي، مبادئ الاقتصاد المالي، كلية الحقوق–جامعة الزقازيق، دون ناشر، سنة النشر ٢٠٠٢

د. عبد الله بن حاسن الجابري، الفساد الاقتصادي أنواعه، أثاره وعلاجه، المؤتمر الثالث للاقتصاد الاسلامي، جامعة أم القري، طبعة تمهيدية.

د. فاطمة إبراهيم خلف، السياسة المالية والفساد الإداري والمالي، دراسة تطبيقية في مصر للمدة من ١٩٨٠/٢٠٠٨، مجلة جامعة الانبار للعلوم الاقتصادية والإدارية، المجلد ٤ العدد ٧، ٢٠١١.

ثانيا المراجع باللغة الأجنبية

- Ha-Joon Chang, 2007," State-Owned Enterprise Reform", National Development Strategies Policy Notes, United Nations Department For Economic And Social Affairs (UNDESA) New York, June.

-David Hall, 2012," Corruption and public services", Public Services International Research Unit (PSIRU), The University of Greenwich.

-Helge Fjeldstad,2005 ,"Revenue administration and Corruption",U4 Utstein Anti-Corruption Resource Centre,U4 Issue.2

- Hillman, A.L., 2003,"Corruption and Public Finance: an IMF Perspective ", to be Published in European Journal of Political Economy 2004, Vol.20, PP.1067-1077

-Jean Hindriks, Michael Keen, Abhinay Muthoo, 1999,"Corruption, extortion and evasion", Journal of Puplic Economics, Vol.74, PP.395-430
-Jinyoung Hwang, 2002," A note on the relationship between Corruption and Government revenue", Journal of Economic Development, Vol.27, No.2, PP.161-178
- Lejla Smailbegovic, 2015 ," The Impact of Corruption on Foreign Direct Investments in Transition Countries", Master Thesis, University of Ljublgana, Faculty of Economics.
- Mahesh C. Purohit,2007," Corruption Tax Administration" in " Performance Accountability and Combating Corruption" Edited by Anwar Shah The World Bank, Washington ,D.C
- Mtthias Morgner, Marie Chene, 2014, "Tax Administration and Corruption, Topic Guide, Compiled by the Anti- C0rruption Helpdesk" ,Transparency International
- Mukul G. Asher, 2001," The Design of Systems and Corruption", Conference on" Fighting Corruption: Common Challenges and Shared Experiences" organized by the Konard Adenauer Stiftung, and the Institute of International Affairs (SIIA) Singapore, 10 -11 May
-Sugata Ghosh and Kyriakos C. Neanidis,2010,"Corruption in Public Finances, and the Effects on Inflation, Taxation, and Growth" ,Department of Economics and Finance, Brunel university, United Kingdom Economics, University of Manchester, and Centre for Growth and Business Cycles Research, United Kingdom, Working Paper No.10-14,PP.5 -Vito Tazi, 1999," Governance, Corruption, and, Public Finance: An Overview" in" Governance, Corruption, and Public Financial Management", Edited by Me- an Asicio, Asian Development Bank, Chapter 1