

جامعة النجاح الوطنية
كلية الدراسات العليا

جرائم الفساد وسبل مكافحتها وأثرها على الإيرادات الضريبية كمصدر جبائي للدولة

إعداد

سمر أحمد محمد الدمنهوري

إشراف

د. فادي شديد

د. سامح عطوط

قدمت هذه الأطروحة استكمالاً لمتطلبات الحصول على درجة الماجستير في المنازعات
الضريبية بكلية الدراسات العليا في جامعة النجاح الوطنية في نابلس، فلسطين.

2017م

جرائم الفساد وسبل مكافحتها وأثرها على الإيرادات الضريبية كمصدر جبائي للدولة

إعداد

سمر أحمد محمد الدمنهوري

نوقشت هذه الأطروحة بتاريخ 2017/08/30م، وأجيزت.

أعضاء لجنة المناقشة

التوقيع

1. د. فادي شديد / مشرفاً ورئيساً
.....
2. د. سامح العطوط / مشرفاً ثانياً
.....
3. د. أحمد الدبك / ممتحناً خارجياً
.....
4. د. محمد شراقة / ممتحناً داخلياً
.....

الإهداء

إلى الحبيبة التي يُهدى لأجلها الغالي والنفيس

(وطني الحبيب فلسطين)

إلى جميع شرفاء الوطن

إلى أرواح شهدائنا الأبرار

إلى روح زوجي الشهيد سعد الخاروف

إلى أسرانا البواسل في سجون الاحتلال

وأخص بالذكر الأسير البطل عزمي نفاع ابن كلية القانون

إلى الجرحى... إلى الثكلى...

إليهم جميعاً أهدي هذا العمل المتواضع

للمر

الشكر والتقدير

الحمد لله حتى يبلغ الحمد منتهاه بأن وفقني بإنجاز رسالتي راجية من المولى
حسنه الأجر والثواب،،

جزيل الشكر والتقدير لك من الدكتور الفاضل فادي شديب والدكتور سامح العطوط
لتكريمهما بالإشراف على رسالتي، فما قدماه لي من نصيح وإرشاد وتوجيهات قيمة كانت
سبباً في إثراء رسالتي سواء أثناء الإعداد أو التنفيذ،،

جزيل الوفاق للدكتورة الأفاضل الممتحة الخارجي والممتحة الداخلي لتكريمهما بقبول
المشاركة في لجنة الامتحان لرسالتي المتواضعة راجية من الله أن تلقى استحسانهما
وطيب ثنائهما وتوصياتهما،،

لزهرات العمر،، جميلاتي،، رفيقات عمري،، بناتي زينة ونور والأميرة جل تقديري
وشكري وامتناني لما قدمه لي من دعم معنوي وطسانته لي طيلة فترة الدراسة،،
والأخي الحبيب عذان كل الحب والامتنان لما قدمه لي من دعم مادي ومعنوي وتمكيني من
الوصول إلى أجمل النهايات بداية البدايات،،

الإقرار

أنا الموقعة أدناه، مقدمة الرسالة التي تحمل العنوان:

جرائم الفساد وسبل مكافحتها وأثرها على الإيرادات الضريبية كمصدر جبائي للدولة

أقر بأن ما اشتملت عليه هذه الرسالة إنما هو نتاج جهدي الخاص، باستثناء ما تمت الإشارة إليه حيث ورد، وأن هذه الرسالة كاملة، أو أي جزء منها لم يقدم من قبل لنيل أي درجة أو لقب علمي أو بحث لدى أي مؤسسة تعليمية أو بحثية أخرى.

Declaration

The work provided in this thesis, unless otherwise referenced, is the researcher's own work, and has not been submitted elsewhere for any other degree or qualification.

Student's name:

اسم الطالبة:

Signature:

التوقيع:

Date:

التاريخ:

فهرس المحتويات

الصفحة	الموضوع
ج	الإهداء
د	الشكر والتقدير
هـ	الإقرار
و	فهرس المحتويات
ك	فهرس الجداول
م	فهرس الملاحق
ن	الملخص
1	مقدمة الدراسة
9	أهمية الدراسة
11	مشكلة الدراسة
12	فرضيات الدراسة
12	أهداف الدراسة
13	مبررات الدراسة
13	منهجية الدراسة
14	متغيرات الدراسة
14	مجتمع وعينة الدراسة
15	محددات الدراسة
15	الدراسات الدراسة
22	التعليق على الدراسات السابقة
24	ما يميز دراسة الباحثة
25	الفصل الأول: النظام القانوني لجرائم الفساد
27	المبحث الأول: ماهية الفساد
28	المطلب الأول: الفساد الإداري
29	المطلب الثاني: الفساد المالي
31	المطلب الثالث: الطبيعة القانونية لجرائم الفساد
34	المطلب الرابع: أسباب وقوع جرائم الفساد

الصفحة	الموضوع
34	الفرع الأول: غياب الشفافية
36	الفرع الثاني: الأسباب الاقتصادية
38	الفرع الثالث: الأسباب القانونية
39	الفرع الرابع: الأسباب السياسية
40	الفرع الخامس: العوامل الثقافية
40	المطلب الخامس: صور وأشكال الفساد
46	المطلب السادس: الآثار المترتبة على وقوع جرائم الفساد
47	الفرع الأول: الآثار المالية
49	الفرع الثاني: الآثار السياسية
51	الفرع الثالث: الآثار الاجتماعية
52	المبحث الثاني: الشروط الواجب تحققها لقيام المسؤولية الجنائية لمرتكبي جرائم الفساد
53	المطلب الأول: جرائم الفساد وتفصيل أركان كل منها
54	الفرع الأول: جريمة الرشوة وأركانها
56	الفرع الثاني: جريمة الاختلاس وأركانها
57	الفرع الثالث: استثمار الوظيفة
57	الفرع الرابع: إساءة استعمال السلطة خلافاً للقانون
58	الفرع الخامس: جريمة التزوير والتزييف وأركانها
60	الفرع السادس: جريمة غسل الأموال الناتجة عن الفساد
62	الفرع السابع: جريمة الوسطة والمحسوبية
63	الفرع الثامن: جريمة الكسب غير المشروع
65	المطلب الثاني: إجراءات ترتيب المسؤولية الجنائية عن مرتكبي جرائم الفساد
69	المطلب الثالث: التمثيل القانوني لمرتكبي جرائم الفساد
69	الفرع الأول: هيئة مكافحة الفساد الفلسطينية
71	الفرع الثاني: اختصاصات هيئة مكافحة الفساد
72	الفرع الثالث: صلاحيات الهيئة
74	الفرع الرابع: الإجراءات المتخذة أمام هيئة مكافحة الفساد
74	الفرع الخامس: طرق التبليغ عن جرائم الفساد للهيئة

الصفحة	الموضوع
78	المطلب الرابع: نيابة مكافحة الفساد
81	المطلب الخامس: محكمة مكافحة جرائم الفساد
83	الفرع الأول: الإجراءات المتخذة أمام محكمة مكافحة الفساد
84	الفرع الثاني: الإجراءات المتخذة أمام محاكم الاستئناف والنقض
86	الفصل الثاني: التصدي لجرائم الفساد للحفاظ على الإيرادات العامة وأثر جرائم الفساد على الإيرادات الضريبية
88	المبحث الأول: الإيرادات العامة
88	المطلب الأول: مصادر الإيرادات العامة - الضرائب
89	المطلب الثاني: مصادر الإيرادات العامة - الرسوم
89	المطلب الثالث: مصادر الإيرادات العامة - الاتاوات
89	المطلب الرابع: مصادر الإيرادات العامة - الثمن العام
89	المطلب الخامس: مصادر الإيرادات العامة - الإصدار النقدي
90	المطلب السادس: مصادر الإيرادات العامة - المنح والإعانات الأجنبية
90	المطلب السابع: مصادر الإيرادات العامة - الغرامات
90	المطلب الثامن: مصادر الإيرادات العامة - القروض العامة
91	المطلب التاسع: مصادر الإيرادات العامة - إيرادات الدولة من الدومين "إيرادات أملاك الدولة"
93	المبحث الثاني: سبل مكافحة المحلية لجرائم الفساد
93	المطلب الأول: التدابير والإجراءات الإدارية الوقائية في مكافحة الفساد
93	الفرع الأول: التعريف بمدونة السلوك وأخلاقيات الوظيفة العامة ودورها الفعال في مكافحة الفساد
98	الفرع الثاني: التعريف بنظم الضبط والرقابة ودورها الفعال في مكافحة الفساد
110	الفرع الثالث: نظام الحوكمة ودورها الفعال في مكافحة الفساد
115	المطلب الثاني: الإجراءات القانونية المتمثلة بالجزاءات القانونية لمرتكبي جرائم الفساد ودورها الفعال في مكافحة
116	الفرع الأول: العقوبات المقررة لمرتكبي جرائم الفساد
118	الفرع الثاني: التبليغ عن جريمة الفساد قبل الكشف عنها
119	الفرع الثالث: حماية المبلغين عن الفساد

الصفحة	الموضوع
119	الفرع الرابع: انقضاء الدعوى الجنائية
121	المبحث الثالث: سبل مكافحة الدولية لجرائم الفساد
121	المطلب الأول: التعريف باتفاقية الأمم المتحدة ودورها الفعال في مكافحة الفساد
121	الفرع الأول: ماهية اتفاقية الأمم المتحدة
122	الفرع الثاني: أهداف اتفاقية الأمم المتحدة لمكافحة الفساد ونطاق تطبيقها
123	المطلب الثاني: منظمة الشفافية الدولية ودورها الفعال في مكافحة الفساد
123	الفرع الأول: ماهية منظمة الشفافية الدولية
124	الفرع الثاني: نشأة منظمة الشفافية الدولية وأهم أهدافها
129	المبحث الرابع: أثر جرائم الفساد على الإيرادات الضريبية كمصدر جبائي للدولة
129	المطلب الأول: دراسة الواقع من خلال الإستبانة
129	الفرع الأول منهجية الدراسة
129	الفرع الثاني: مجتمع الدراسة
130	الفرع الثالث: عينة الدراسة
131	الفرع الرابع: أداة الدراسة
132	الفرع الخامس: صدق الأداة
132	الفرع السادس: ثبات الأداة
132	الفرع السابع: إجراءات الدراسة
133	الفرع الثامن: متغيرات الدراسة
134	الفرع التاسع: المعالجة الإحصائية
135	المطلب الثاني: تحليل نتائج الإستبانة لدراسة أثر جرائم الفساد على الإيرادات الضريبية
135	الفرع الأول: النتائج المتعلقة بأسئلة الدراسة
135	الفرع الثاني: نتائج الدراسة الكلية للفئة المستهدفة في الدراسة (الإدارة الضريبية ودائرة الموارد البشرية)
142	الفرع الثالث: النتائج المتعلقة بفرضيات الدراسة
148	الفرع الرابع: فحص الأثر ما بين متغيرات الدراسة المستقلة والمتغير التابع
150	النتائج
151	الخاتمة

الصفحة	الموضوع
152	التوصيات
154	قائمة المصادر والمراجع
164	الملاحق
b	Abstract

فهرس الجداول

الرقم	الجدول	الصفحة
جدول (1)	متغيرات الدراسة	14
جدول (2)	التقارير السنوية الصادرة عن هيئة مكافحة الفساد الفلسطينية خلال الأعوام 2012م، 2013م، 2014م، 2015م	77
جدول (3)	التقارير السنوية الصادرة عن هيئة مكافحة الفساد الفلسطينية خلال الأعوام 2012م، 2013م، 2014م، 2015م	78
جدول (4)	التقرير السنوي 2015م الصادر عن هيئة مكافحة الفساد الفلسطينية	85
جدول (5)	حجم الجباية المحلية من إجمالي الإيرادات العامة للدولة على مدى عدة سنوات وحجم مساهمتها في الموازنة العامة للدولة الفلسطينية	92
جدول (6)	نتائج مؤشر مدركات الفساد ما بين العامين 2014م و 2015م	127
جدول (7)	توزيع عينة الدراسة حسب متغير التحصيل العلمي	130
جدول (8)	توزيع عينة الدراسة حسب متغير المسمى الوظيفي	130
جدول (9)	توزيع عينة الدراسة حسب متغير سنوات الخبرة	131
جدول (10)	توزيع عينة الدراسة حسب متغير المؤسسة التي يعمل بها	131
جدول (11)	معاملات الثبات لمجالات الدراسة	132
جدول (12)	الانحرافات المعيارية والنسب المئوية لتوفر تأثير للجزاءات القانونية لمرتكبي جرائم الفساد الإداري والمالي من موظفي الإدارة الضريبية	136
جدول (13)	الانحرافات المعيارية والنسب المئوية لتوفر التخطيط الفعال من قبل دائرة الموارد البشرية المسؤولة عن موظفي الإدارة الضريبية	137
جدول (14)	الانحرافات المعيارية والنسب المئوية لمعرفة إذا ما كان يتم تقييم فعال من قبل دائرة الموارد البشرية المسؤولة عن موظفي الإدارة الضريبية	139
جدول (15)	الانحرافات المعيارية والنسب المئوية لمعرفة إذا ما كان يتم تطوير وتدريب الموظفين بناءً على أسس علمية	141

الرقم	الجدول	الصفحة
جدول (16)	نتائج اختبار تحليل التباين الأحادي (ANOVA) لفحص دلالة الفروق بين الجزاءات القانونية لجرائم الفساد الإداري والمالي على الإيرادات العامة خاصة الضرائب لخزينة الدولة تعزى لمتغير الجهة الوظيفية	142
جدول (17)	نتائج اختبار تحليل التباين الأحادي (ANOVA) لفحص دلالة الفروق بين فاعلية الرقابة الداخلية على ارتكاب جرائم الفساد الإداري والمالي داخل الإدارة الضريبية تعزى للجهة الوظيفية	143
جدول (18)	نتائج اختبار تحليل التباين الأحادي (ANOVA) لفحص دلالة الفروق بين فاعلية نظام الحوكمة داخل الإدارة الضريبية تعزى للجهة الوظيفية	145
جدول (19)	نتائج اختبار تحليل التباين الأحادي (ANOVA) لفحص دلالة الفروق بين فاعلية مؤسسات مكافحة الفساد الإداري والمالي في فلسطين ونزاهتها تعزى لجهة الوظيفة	147
جدول (20)	تحليل ارتباط بيرسون (Person) لكشف الأثر بين الجزاءات القانونية والإيرادات الضريبية	148
جدول (21)	تحليل ارتباط بيرسون (Person) لكشف الأثر بين الرقابة الداخلية والإيرادات الضريبية	148
جدول (22)	تحليل ارتباط بيرسون (Person) لكشف الأثر بين الحوكمة والإيرادات الضريبية	149
جدول (23)	تحليل ارتباط بيرسون (Person) لكشف الأثر بين مؤسسات مكافحة الفساد والإيرادات الضريبية	149

فهرس الملاحق

الرقم	الملحق	الصفحة
ملحق (1)	الاستبانة	165
ملحق (2)	جدول المحكمين	173
ملحق (3)	نموذج التبليغ عن الفساد	174

جرائم الفساد وسبل مكافحتها وأثرها على الإيرادات الضريبية كمصدر جبائي للدولة إعداد

سمر أحمد محمد الدمنهوري

إشراف

د. فادي شديد

د. سامح عطعوط

الملخص

هدفت الدراسة إلى التعرف على جرائم الفساد التي تصيب الدولة في مؤسساتها العامة والتي قد يرتكبها الموظف العام مع توضيح الطبيعة القانونية لتلك الجرائم، أيضاً الوقوف على الأسباب المؤدية لوقوع تلك الجرائم والتطرق إلى الآثار المترتبة على وقوعها مع توضيح صور وأشكال الفساد، ناهيك عن أهمية الوقوف على أهم المؤسسات القائمة على كشف جرائم الفساد ومكافحتها، كما هدفت الدراسة إلى التأكيد على الدور الفعال لنظم الرقابة الداخلية والخارجية ودورها الفعال في الحد من الفساد ومكافحته خاصةً نظم الرقابة الداخلية في الإدارة الضريبية، كما طرحت الدراسة نظام الحوكمة كأسلوب متحضر في مكافحة الفساد في الإدارة الضريبية.

هنالك عدة مبررات من وجهة نظر الباحثة استدعت الخوض في هذه الدراسة وعلى رأسها صلاح الإدارة الضريبية في دولتنا الحبيبة فلسطين من أجل النهوض بالدولة الفلسطينية، علماً بأن ما ينطبق على الإدارة الضريبية ينطبق على باقي المؤسسات العامة في الوطن، وبالتالي فإن مكافحة الفساد فيها حاجة ملحة لتحقيق مستوى عالٍ من التنمية الاقتصادية والرفاهية الاجتماعية، أيضاً ندرة الدراسات التي تناولت موضوع الفساد وآثاره السلبية على الدولة خاصةً فيما يتعلق بتأثيرها السلبي على الإيرادات الضريبية حفزت الباحثة للخوض في هذه الدراسة.

ولتحقيق أهداف الدراسة استخدمت الباحثة المنهج الوصفي وفي جزئية من الدراسة المنهج الوصفي التحليلي، وقد تم الاستعانة بمجموعة من الأدبيات ذات العلاقة، هذا وقد صممت الباحثة استبانة لتحقيق غايات دراسة أثر جرائم الفساد على المتحصلات الضريبية، حيث تم عرض الاستبانة على مجموعة من المحكمين من ذوي الخبرة وبعد اعتمادها تم توزيعها على

مجتمع الدراسة الذي تكون من هيئة مكافحة الفساد والنيابة العامة المنتدبة لدى الهيئة وديوان الرقابة المالية والإدارية أيضاً موظفي الرقابة الداخلية في الإدارة الضريبية-وزارة المالية، ليشمل كلاً من وكلاء النيابة والباحثين القانونيين والموظفين الإداريين والمحاسبين في كل منها، علماً بأنه تم استبعاد موظفي الرقابة الداخلية في الإدارة الضريبية من مجتمع الدراسة بسبب رفض وزارة المالية استقبال الباحثة أو التعاون معها بأي شكل من الأشكال سواء من خلال إجراء المقابلات مع أصحاب القرار من ذوي الاختصاص أو من خلال توزيع الاستبانة، وقد بلغ حجم مجتمع الدراسة نحو 70 موظفاً في ديوان الرقابة و40 موظفاً في كل من الهيئة والنيابة العامة المنتدبة، فقامت الباحثة بتوزيع 100 استبانة وتم استرداد 91 منها، ثم قامت الباحثة بتحليل بيانات الاستبانة المصممة تبعاً لفرضيات الدراسة باستخدام برنامج التحليل الإحصائي SPSS حيث تم التوصل إلى مجموعة من النتائج مفادها أن الجزاءات القانونية لجرائم الفساد الإداري والمالي تؤثر إيجابياً على الإيرادات العامة خاصة الضرائب، ووجود وحدة رقابة داخلية على موظفي الإدارة الضريبية تقلل من جرائم الفساد وتزيد من إيرادات الدولة الضريبية، كما أن وجود نظام حوكمة داخل الإدارة الضريبية -لا سيما وقد تضمنت بنود اتفاقية الأمم المتحدة في ديباجتها هذا النظام- سيعمل على زيادة إيرادات الدولة الضريبية.

وقد أوصت الباحثة بضرورة الإبقاء على العقوبة السالبة للحرية بحق مرتكبي جرائم الفساد، وأن يطبق القانون على الجميع بما في ذلك واضعيه فالأصل في القاعدة القانونية تطبيقها على الجميع بدون استثناءات، كما أوصت الباحثة بضرورة الحرص على تبني نظم الرقابة الداخلية في المؤسسات العامة لأساليب رقابية حديثة ليس فقط من أجل تنفيذ السياسات العامة للمؤسسة ولكن الرقابة أيضاً على أداء الموظفين العموميين والذي بدئ العمل به حقيقة مؤخراً في دولة فلسطين من خلال خطة تطويرية يعمل عليها ديوان الرقابة المالية والإدارية، والتوصية بصرف حوافز تشجيعية للمبدعين منهم في الأداء والحريصين على المحافظة على المال العام من الهدر والضياع انطلاقاً من الحس الوطني والوازع الديني، ناهيك عن ضرورة التعديل في سلم الرواتب والأجور لموظفي الضريبة للتناسب مع الاحتياجات المعيشية لكي لا تضعف نفوسهم أثناء تأديتهم لوظيفتهم ولجوءهم إلى ارتكاب جرائم الفساد، الأمر الذي سيتسبب عنه هدر للمال العام.

مقدمة الدراسة

أصبحت قضايا الفساد وسبل التصدي لها ومكافحتها من القضايا الرئيسية والمحورية لجميع دول العالم بغض النظر إن كانت دول متقدمة أو نامية، فالفساد بتعدد أشكاله يعتبر من الظواهر التي أصبحت تنتشر في جميع الدول ولكن بدرجات متفاوتة من حيث مدى خطورة تأثيرها على النظم الإدارية والاجتماعية والاقتصادية والسياسية حين تسعى غالبية الدول إلى التعجيل بمعدلات التنمية من خلال وضع جملة من الخطط والبرامج التطويرية على الصعيدين الاقتصادي والاجتماعي، إلا أن الفساد وانتشاره مقابل ذلك التوجه سوف يؤدي إلى نتيجتين حتميتين، وهما:

1- تأخير معدلات التنمية الاقتصادية.

2- التوزيع غير العادل على منافع التنمية.⁽¹⁾

إذ أصبح الفساد في عداد أخطر الجرائم التي تواجه غالبية المجتمعات، ليس بسبب ما يحمله من معاني الانحراف عن المعايير الأخلاقية والاجتماعية أو السياسية فحسب،- والتي تعتبر من أخطر المشكلات التي قد تواجه الحكومات إذا ما وجدت فيها لكونها من أشد العقبات التي تقف عائقاً أمام عجلة التنمية والتطور-، بل أيضاً بسبب ما يحمله الفساد من تأثير سلبي على الإيرادات العامة للدولة المتمثلة بالضرائب على وجه الخصوص⁽²⁾.

لكن ليس بالإمكان القول بأن الفساد حديث النشأة، فقد وُجدت ظاهرة الفساد منذ الأزل، إذ كانت مع بداية النشأة الأولى للإنسانية، وكانت أولى قصص الفساد ظهوراً على الأرض هي قصة هابيل وقابيل، هذا يعني أن ظهور الفساد ارتبط مع ولادة النفس البشرية ومع رغباتها اللانهائية للاستيلاء على ما للغير، وقد امتدت جذور الفساد في أعماق التاريخ فكانت أول قطعة نقد مزورة هي القطعة النقدية التي صكها "بوليكراتس" حاكم جزيرة ساموس اليونانية في العام 535 قبل الميلاد وقد كانت تلك القطعة مصنوعة من الرصاص ومغطاة بطبقة رقيقة من

(1) درويش، محمد، "الفساد(مصادره-نتائجه-مكافحته)"، عالم الكتب، القاهرة، الطبعة الأولى، 2010م، ص-67.

(2) طالب، علاء والعامري، علي، "الفساد الإداري والمالي"، دار الأيام للنشر والتوزيع، الأردن-عمان، الطبعة العربية 2014م، ص-24.

الذهب⁽¹⁾. ولم يكن ذكر الفساد غائباً عن الكتب السماوية فقد حرّم الإسلام الفساد وعده من الأمور المنكرة والتي جاءت العديد من الآيات القرآنية لتنتهي عنها، فقال تعالى: "..... كلوا واشربوا من رزق الله ولا تعثوا في الأرض مفسدين".⁽²⁾ كما أنه لم يكن مغيباً عن الفلاسفة إذ أن ابن خلدون أشار في القرن الرابع عشر بعد الميلاد إلى هذه الظاهرة مبيناً آثارها السلبية والضارة على المجتمعات التي يتفشى فيها الفساد فيقول: "يقع تخريب العمران، فتبقى تلك الأمة كأنها فوضى مستطيلة أي بعضها على بعض، فلا يستقيم لها عمران، وتخرّب سريعاً..."⁽³⁾.

وقد لوحظ أن الفساد قد عمّ في الآونة الأخيرة في جميع الدول المتقدمة منها والنامية على حد سواء، وقد أدت فضائح الفساد إلى تغييرات في أعلى المستويات الحكومية في الدول الغربية منها هولندا وألمانيا وبريطانيا واليابان والولايات المتحدة الغربية على سبيل المثال، ومما لا شك فيه أن الدول النامية هي الأكثر عرضه من غيرها لما يسمى الفساد الحكومي أو الفساد الإداري - حيث أن كلاهما وجهان لعملة واحدة وكلاهما يتعلق بفساد الموظف العام - خاصة عندما يؤدي القطاع العام دوراً كبيراً ومركزياً في المجتمع، الأمر الذي يعني بأنه ليس للفساد هوية أو طابع سياسي محدد، فقد عرفته الأنظمة الشمولية والديمقراطية والنامية على حد سواء لكونه قابل للانتشار في أي وسط سياسي⁽⁴⁾.

وكلمة فساد غالباً ترتبط في أذهان البشر بمفهوم الشر أو الشيء السيئ، لكن بالرغم من اتفاق غالبية البشر بربط معنى الفساد إلا أنها تعددت التعريفات لتوضحه وتفسره، فلا يوجد إجماع من الفقهاء على تعريف موحد للفساد بحيث يجل كافة أبعاده، فالفساد له أشكال متعددة وصور كثيرة تختلف باختلاف القطاع الذي يظهر فيه سواء كان قطاع عام أو خاص، من هنا لابد من توضيح مفهوم الفساد⁽⁵⁾.

(1) طالب، علاء والعامري، علي، "الفساد الإداري والمالي"، مرجع سابق، ص-62.

(2) القرآن الكريم، "سورة البقرة"، آية 60.

(3) طالب، علاء والعامري، علي، "الفساد الإداري والمالي"، مرجع سابق، ص-63.

(4) القبيلات وشنطاوي، "مكافحة الفساد في ضوء هيئة مكافحة الفساد الأردني رقم (62) لسنة 2006م" دراسة مقارنة باتفاقية الأمم المتحدة لمكافحة الفساد، دراسات علوم الشريعة والقانون، المجلد 35، العدد 2، 2008م.

(5) مصلح، عبير، "النزاهة والشفافية في مواجهة الفساد"، الائتلاف من أجل النزاهة والمساءلة-أمان، الطبعة الأولى، 2007م، ص57.

لقد جاء الفساد في المعجم الوسيط بمعنى التلف أو الاضطراب والخلل، ويعني كذلك إلحاق الضرر بالأفراد والمؤسسات، أما في قاموس المنجد فجاء الفساد ضد الصلاح، وفسد القوم يعني أساء إليهم ففسدوا عليه، وجاء في اللغة العربية أن الفساد يعني التلف والعطب والخلل، وفسد الشيء، يُفسد ويفسد وفسد ويفسد فسوداً، وفساداً ضد صلح فهو فاسد⁽¹⁾.

في حين لا يوجد حتى يومنا هذا تعريف واحد للفساد معترف به على المستوى الدولي، إذ أن اتفاقية الأمم المتحدة نفسها لم تقدم تعريفاً للفساد، لكنها أشارت إلى ما تعتبره فساداً في الفصل الثالث منها حيث حددت حالات الفساد في المواد من 15 إلى 25 من الاتفاقية والتي يمكن حصرها بالتالي:

1. رشوة الموظفين العموميين الوطنيين.

2. رشوة الموظفين العموميين الأجانب وموظفي المؤسسات الدولية العمومية.

3. اختلاس الممتلكات أو تبديدها أو تسريبها بشكل آخر من قبل موظفي عمومي.

4. المتاجرة بالنفوذ.

5. إساءة استغلال الوظائف.

6. الإثراء غير المشروع.

7. الرشوة في القطاع الخاص.

8. اختلاس الممتلكات في القطاع الخاص.

9. غسل العائدات الإجرامية.

10. الإخفاء.

(1) طالب، علاء والعامري، علي، "الفساد الإداري والمالي"، مرجع سابق، ص-14.

11. إعاقَة سير العدالة⁽¹⁾.

فقد رأى البعض أن الفساد هو خروج عن القانون والنظام، بمعنى عدم الالتزام بكليهما أو استغلال تغيب كل منهما، في حين يرى البعض الآخر أن الفساد هو إساءة استغلال السلطة من قبل شخص أو أشخاص لديهم نفوذ في اتخاذ قرارات الشأن العام⁽²⁾.

في حين يرى آخرون أن الفساد هو تصرف غير أخلاقي وعمل مخالف للقانون يمارسه شخص لغايات الحصول على منافع خاصة، وأن ممارسة ذلك الشخص لذلك السلوك إن هو إلا خروج عن وانتهاك لقيم المجتمع وقيم الأفراد التي يمارس ضدهم هذا السلوك⁽³⁾.

ولكون الباحثة تطرقت للفساد الذي يصيب الإدارة الضريبية فلا بد من التعريف بمفهوم الفساد الإداري والمالي الذي يصيب تلك الإدارة في غايات وجودها والمتمثل بالعائدات الضريبية. فقد عُرِف الفساد الإداري على أنه تصرف الموظف العام المسيء لمنصبه العام لتحقيق مكاسب خاصة- وهذا يشمل الرشوة والابتزاز وكلاهما يتطلبان المشاركة من قبل طرفين على الأقل لوقوعهما، كما يشمل ارتكاب أنواع أخرى من الأعمال المحظورة والتي لا يمكن لأي موظف عام القيام بها دون مساعدة من أطراف أخرى ومن ضمنها الاحتيال والاختلاس، على أن يتم ذلك السلوك بظل عدم وجود نظام للمساءلة وعدم وجود شفافية لأعمال الدولة من حيث الإفصاح-، أيضاً منح الموظفين العموميين صلاحيات كبيرة مع انخفاض في مستوى دخولهم في الوقت نفسه، الأمر الذي يدفعهم إلى استغلال تلك الصلاحيات لتحقيق مكاسب خاصة⁽⁴⁾.

(1) التقرير النهائي للجنة الاستشارية لمجلس حقوق الإنسان بشأن موضوع آثار الفساد السلبية على التمتع بحقوق الإنسان، أيضاً أنظر في "ماهية الفساد"، بحث منشور في هيئة النزاهة بدون ذكر اسم الباحث على الموقع الإلكتروني، www.nazaha.iq، تاريخ الزيارة 2015/01/05.

(2) مصلح، عبير، "النزاهة والشفافية في مواجهة الفساد"، الطبعة الأولى، 2007م، ص 57.

(3) طالب، علاء والعامري، علي، "الفساد الإداري والمالي"، مرجع سابق، ص 24.

(4) الشمري، هاشم والفتلي، إيثار، "الفساد الإداري والمالي وآثاره الاقتصادية والاجتماعية"، دار اليازوري للنشر والطباعة -الأردن-عمان، الطبعة الأولى 2011م، ص 25.

وقد ذهب جانب من الفقه إلى تعريف الفساد الإداري من خلال النظر إليه من الجانب الجنائي، فقام بتعريفه على أنه ظاهره اجتماعية تتمثل في الاستخدام المغرض من قبل الموظف العام لأجهزة السلطة والإدارة وصلاحياته الوظيفية لغاية الاغتناء وتحقيق مكاسب خاصة ولكن بطرق غير مشروعة⁽¹⁾.

ومن الناحية الدولية فقد عرفت منظمة الشفافية الدولية الفساد على أنه: "السلوك الذي يمارسه المسؤولون في القطاع العام والقطاع الخاص سواء كانوا سياسيين أو موظفين مدنيين، بهدف إثراء أنفسهم أو أقربائهم بصورة غير قانونية، ومن خلال إساءة استخدام السلطة الممنوحة لهم"⁽²⁾.

أما تقرير المجلس التشريعي الفلسطيني حول ملف الفساد العام فقد عرف الفساد بأنه خروج عن أحكام القانون أو الأنظمة الصادرة بموجبه أو مخالفة للسياسات العامة المعتمدة من قبل الموظف العام بهدف تحقيق مكاسب له أو لآخرين ذوي علاقة أو استغلال غياب القانون بشكل واعٍ للحصول على تلك المنافع⁽³⁾.

ونلاحظ أن الليبراليين والذرائعيين والبرغماتيين⁽⁴⁾ الذين يرون بأن العولمة واقعاً قائماً لا بد من التعايش معه، يتعاملون مع الفساد وكأنه سلوك وسائلي يمكن تبريره بالمنافع المتحققة منه أو بالظروف الدافعة له أو بالنتائج المترتبة لأطرافه المستفيدة، وهؤلاء يدعون إلى تضيق دائرة

(1) البهجي، عصام، "الشفافية وأثرها في مكافحة الفساد الإداري"، دار الفكر الجامعي، الإسكندرية، الطبعة الأولى، 2014م، ص216.

(2) بن الصديق، رشيد، "السياسة الجنائية في مواجهة ظاهرة الفساد" - دراسة مقارنة بين الشريعة والقانون، مذكرة لنيل شهادة الماستر في العلوم الإسلامية-تخصص الشريعة والقانون، جامعة الوادي، 2014م.

(3) البهجي، عصام، مرجع سابق، ص219.

(4) الليبرالية مشتقة من كلمة ليبر وهي كلمة يونانية تعني الحر، وكلمة ليبرالية لا تعني أكثر من حق الفرد بأن يعيش حراً كامل الاختيار في العالم. www.marefa.org، تاريخ الزيارة 2017/02/28م

أما الذرائعية والبرغماتية فهم أصحاب مذهب فلسفي اجتماعي يقول بأن الحقيقة توجد في جملة التجربة الإنسانية لا في الفكر النظري البعيد عن الواقع، وأن المعرفة آلة أو وظيفة في خدمة مطالب الحياة، وأن صدق قضية ما هو في كونها مفيدة للناس وأن الفكر في طبيعته غائي، وقد أصبحت الذرائعية طابعاً مميزاً للسياسة الأميركية وفلسفة الأعمال الأمريكية كذلك، لأنها تجعل الفائدة العملية معياراً للتقدم بغض النظر عن المحتوى الفكري أو الأخلاقي أو العقائدي، www.dorar.net، تاريخ الزيارة 2017/02/28م.

الأنشطة الممنوعة وإضفاء الشرعية على الممارسات التي تقع حالياً في دائرة الفساد التي طالما انتشرت ولم يعد بالإمكان ردعها أو إيقافها⁽¹⁾. في حين الفريق الرافض للعولمة والفساد وهُم الفريق المتمسك بالعقائد الدينية والقيم الأخلاقية والمثالية، فهم يرون أن الفساد تخلفاً إلى الوراء وتراجعاً عن الثوابت وجرياً وراء الشيطان، وهؤلاء العلماء أنفسهم يوجد خلاف بينهم حول تعريف الفساد بسبب اختلاف منظور كل منهم إن كان دينياً أو اقتصادياً أو أمنياً⁽²⁾.

وعلى هذا فإن مفهوم الفساد واسع بحيث لا يمكن أن يحتويه تعريف جامعٌ ومانعٌ له، لذلك يُنظر إلى الفساد من خلال المفهوم الواسع وهو الإخلال بشرف الوظيفة ومهنتها وبالقيم والمعتقدات التي يؤمن بها الفرد، ومن رأيي كباحثة فإنني أجد في تعريف منظمة الشفافية الدولية تعريفاً جيداً ومقبولاً للفساد والذي مفاده بأنه كل عمل يتضمن سوء استخدام المنصب العام من أجل تحقيق مصالح خاصة لمرتكبه.

لكن، ما سبل مكافحة الفساد وما الأساليب الردعية لمرتكبيه؟

من هنا وللإجابة على هذا السؤال كان لابد من استعراض بعض الآثار السلبية التي تستدعي وجوباً وجود قانون خاص بمكافحته سواء أكانت تلك الآثار متعلقة بـ:

1- النواحي الاجتماعية: إذ يؤدي الفساد إلى خلخلة القيم الأخلاقية وانتشار اللامبالاة والسلبية بين أفراد المجتمع وانتشار الجريمة كرد فعل لانهايار القيم وعدم تكافؤ الفرص، ناهيك عن الشعور بالظلم لدى الغالبية الأمر الذي يؤدي إلى انتشار الحقد بين شرائح المجتمع وانتشار الفقر.

2- أو التنمية الاقتصادية: إذ يبرز تأثير الفساد من حيث الفشل في جذب الاستثمارات الخارجية وهروب رؤوس الأموال إلى الخارج، وهدر الموارد بسبب تداخل المصالح الشخصية

(1) الكبيسي، عامر، "الفساد والعولمة تزامن لا توأمة"، المكتب الجامعي الحديث، بدون سنة نشر وبدون تحديد طبعة، ص139.

(2) المرجع السابق، ص139-140.

بالمشاريع التنموية العامة، فضلاً عن هجرة الكفاءات الاقتصادية نظراً لغياب التقدير وبروز المحسوبية في شغل المناصب العامة.

3- أو النظام السياسي: حيث يقود الفساد في هذا الجانب إلى اتخاذ قرارات مصيرية طبقاً لمصالح شخصية ودون مراعاة للمصلحة العامة، كما يُسبب خلق صراعات كبيرة إذا ما تعارضت المصالح بين مجموعات مختلفة، ناهيك عن الإساءة إلى سمعة النظام السياسي وعلاقاته الخارجية مع الدول التي كان من الممكن أن تقدم له الدعم المادي⁽¹⁾.

من هنا، وحرصاً على المصلحة العامة فقد أصدر رئيس دولة فلسطين/ محمود عباس قرار بقانون خاص بمكافحة الفساد بتاريخ 20/06/2010م في مدينة رام الله وهو القرار بقانون رقم (7) لسنة 2010م بشأن تعديل قانون الكسب غير المشروع رقم (1) لسنة 2005م والذي أصبح نافذاً ومعمولاً به في فلسطين بعد أن تم نشره بجريدة الوقائع الفلسطينية ومروور 30 يوماً على نشره، حيث نصت المادة (1)/القانون الأصلي: يستبدل مسمى قانون الكسب غير المشروع رقم (1) لسنة 2005م بمسمى "قانون مكافحة الفساد رقم (1) لسنة 2005م".

وبناءً عليه فقد نصت المادة (4) من قانون مكافحة الفساد رقم (1) لسنة 2005م على أنه يعتبر فساداً لغايات تطبيق أحكام هذا القانون ما يلي:

1- الجرائم المخلة بواجبات الوظيفة العامة والجرائم المخلة بالثقة العامة المنصوص عليها في قوانين العقوبات السارية.

2- الجرائم الناتجة عن غسل الأموال المنصوص عليها في قانون غسل الأموال.

3- كل فعل يؤدي إلى المساس بالأموال العامة.

4- إساءة استعمال السلطة خلافاً للقانون.

(1) مي عبد ربه عبد المنعم، بحث قانوني ودراسة حول الفساد المالي والإداري، 16-كانون الثاني بدون ذكر سنة، "محاماة نت" <http://www.mohamah.net/>، تاريخ الزيارة: 2016/05/20.

- 5- قبول الوساطة والمحسوبة التي تُلغى حقاً وتحق باطلاً.
- 6- الكسب غير المشروع.
- 7- جميع الأعمال المجرمة الواردة في الاتفاقيات العربية والدولية لمكافحة الفساد التي صادقت عليها أو انضمت إليها السلطة الوطنية.⁽¹⁾
- وَجديرًا بالذكر أن القرار بقانون رقم (1) لمكافحة الفساد المعدل لسنة 2005م قد حدد الخاضعون لأحكام هذا القانون في المادة رقم (5)، حيث عدلت المادة رقم (2) من القانون الأصلي لتصبح على النحو التالي: يخضع لأحكام هذا القانون:
- 1- رئيس السلطة الوطنية ومستشاروه ورؤساء المؤسسات التابعة للرئاسة.
 - 2- رئيس وأعضاء مجلس الوزراء ومن في حكمهم.
 - 3- رئيس وأعضاء المجلس التشريعي.
 - 4- أعضاء السلطة القضائية والنيابة العامة وموظفوها.
 - 5- رؤساء هيئات وأجهزة السلطة الوطنية.
 - 6- المحافظون ورؤساء وأعضاء مجالس الهيئات المحلية والعاملون فيها.
 - 7- الموظفون.
 - 8- رؤساء وأعضاء مجالس إدارة الشركات المساهمة العامة والعاملون فيها التي تكون السلطة الوطنية أو أي من مؤسساتها مساهمة فيها.
 - 9- مأمورو التحصيل ومندوبوهم والأمناء على الودائع والمصارف.
 - 10- المحكمون والخبراء والحراس القضائيين ووكلاء الدائنين والمصفين.

⁽¹⁾ القرار بقانون لمكافحة الفساد المعدل رقم (1) لسنة 2005م.

11- رؤساء وأعضاء مجالس إدارة الهيئات والمؤسسات العامة والجمعيات الخيرية والهيئات الأهلية التي تتمتع بالشخصية الاعتبارية المستقلة وبالاستقلال المالي والإداري.

12- الأحزاب والنقابات ومن في حكمهم والعاملين في أي منها حتى ولو لم تكن تتلقى دعماً من الموازنة العامة.

13- الأشخاص المكلفين بخدمة عامة بالنسبة للعمل الذي يتم فيه تكليفهم به.

14- أي شخص غير فلسطيني يشغل منصبا في أي من مؤسسات السلطة الوطنية التشريعية، التنفيذية والقضائية، وأي شخص يمارس وظيفة عمومية لصالح أي جهاز عمومي أو منشأة عمومية أو منظمة أهلية تابعة لبلد أجنبي أو مؤسسة دولية عمومية.

15- أي شخص آخر أو جهة أخرى يُقرر مجلس الوزراء إخضاعهم لأحكام هذا القانون⁽¹⁾.

لكن، لا بد من الإشارة إلى أن تطبيق القانون متوقف إلى حد كبير على مصداقية الأجهزة القضائية والرقابية ومدى قدرتها وكفاءتها على مكافحة الفساد، فهناك علاقة عكسية ما بين الكشف عن الفساد وغياب التشريعات الصارمة والواضحة، فكلما زادت الأخيرة كلما أصبح من السهولة بمكان اكتشاف حالات التورط في الفساد⁽²⁾.

أهمية الدراسة

تتمثل أهمية الدراسة في تسليط الضوء على الفساد الإداري والمالي المرتبطين بشكل مباشر في المال العام وما لهذا المال من أهمية للدولة في الوقت الحاضر وفي المستقبل، إذ يُعد المال العام الركيزة الأساسية لاقتصاديات الدول، والذي من خلاله تستطيع الدولة وضع خططها المستقبلية والمتمثلة بالموازنة العامة التي يكون الهدف منها تحقيق أغراض التنمية بشتى صورها وفي جميع المجالات، وصولاً إلى أعلى معدلات الرفاهية والتقدم، مما لا شك فيه أن

⁽¹⁾ القرار بقانون لمكافحة الفساد المعدل رقم(1) لسنة 2005م.مرجع سابق.

⁽²⁾ الناصر، ناصر عبيد، 2004م، "من أين يبدأ الفساد و إلى أين ينتهي؟"، <http://annabaa.org/index.htm>، تاريخ الزيارة 2016/02/13.

تلك الغاية هي إحدى الغايات الأساسية التي تسعى غالبية الدول إلى الوصول إليها⁽¹⁾، وجدير بالذكر أن الأموال العامة تتمثل غالبيتها بما تحصل عليه الدول من إيرادات عامة، وبالرغم من تعدد مصادرها إلا أننا بصدد تسليط الضوء على أحد أهم مصادر تلك الإيرادات والمتمثلة بالضرائب، لما للضرائب من أهمية كبيرة في رفق الخزنة العامة لأي دولة ولما لهذه الإيرادات الضريبية من أهمية كبيرة في مؤازرة الدول للعمل على تغطية وإشباع إنفاقها العام⁽²⁾، وكنتيجة لوضوح أهمية الضرائب للدول واعتماد غالبية الدول عليها كمصدر جبائي لرفد خزانتها العامة ظهرت العديد من الجرائم الماسة بتلك الأموال المُجباة من الضرائب، وأيضاً تعددت الأساليب المتبعة من قبل المجرمين لانتهاك المال العام والمساس به لعل من أهمها جرائم الفساد⁽³⁾.

أما الأهمية النظرية فتكمن بالجدل الفقهي بين الفقهاء حول التعريف بالفساد وتوضيح أهم آثاره السلبية على الدولة وأهم صوره وأشكاله أيضاً وتوضيح أهم الأسباب التي تؤدي إلى وقوعه.

في حين تتمثل الأهمية العملية بالتتابع القانوني لمرتكبي جرائم الفساد والكشف عن تلك الجرائم التي تصيب المال العام وتؤدي إلى ضياعه، الأمر الذي يعتبر في غاية الأهمية، كيف لا! وتلك الجرائم (جرائم الفساد) تؤدي إلى تردي الوضع الاقتصادي والسياسي والاجتماعي للدولة وإضعافها وتسهيل سيطرة الدول الكبرى عليها سياسياً واقتصادياً ناهيك عن خلق فجوات وفوارق طبقية بين أفراد المجتمع والحيلولة دون تحقيق النهضة التنموية للدولة في شتى الميادين كنتيجة حتمية لوقوع تلك الجرائم. من هنا لا بد من إبراز دور الشفافية والنزاهة كإجراء داعم ومكمل لما نص عليه المشرع الفلسطيني من إجراءات وقائية وردعية تحول دون المساس بالمال العام، لكون الشفافية تمثل أحد أساليب مكافحة الفساد الإداري والمالي في الإدارات العامة بشكل عام وفي الإدارة الضريبية بشكل خاص وهذا ما أكدت عليه الباحثة من خلال طرح نظام الحوكمة في الإدارة الضريبية كسبيل متحضر في مكافحة الفساد.

(1) قطب، محمد، "الموسوعة القانونية في حفظ المال العام"، إيتراك للنشر و التوزيع، الطبعة الأولى، 2006م، ص أ

(2) اليحيى وخريوش، "المالية العامة"، منشورات جامعة القدس المفتوحة، الطبعة الأولى، 1994م، ص 51

(3) أنظر: مصلح، عبير، "النزاهة والشفافية في مواجهة الفساد"، مرجع سابق، ص 63-69 في تعريف جرائم الفساد.

مشكلة الدراسة

تتمحور مشكلة الدراسة حول جرائم الفساد الإداري والمالي التي قد يرتكبها الموظف العام أثناء تأديته لوظيفته مقدماً لمصلحته الخاصة على المصلحة العامة، بالرغم أن الموظف العام يجب أن يكون حريصاً تمام الحرص على المال العام الذي يجب أن يكون مؤتمناً عليه كل حسب موقعه وبغض النظر عن المؤسسة العامة التي يعمل بها، أياكون من الموظف العام الذي يعمل في الإدارة الضريبية أن يصدر عنه جرم الفساد؟!

هنا تكمن العلة لما لارتكاب هذا النوع من الجرائم من قبل الموظف العام الذي يعمل في الإدارة الضريبية من تأثير سلبي على الإيرادات العامة للدولة، فهذه الجرائم تحمل أثراً مدمرة ونتائج سلبية تهدد الأموال العامة والثروات وتهدر الوقت والطاقات وتعرقل أداء المسؤولين وإنجاز الوظائف والخدمات لما لها من أثر سلبي على التقدم والبناء، وبالتالي لا يمكننا إهمال دور الإيرادات العامة من الضرائب في البناء والتنمية الشاملة لدولتنا الفلسطينية، كما ويمكننا القول بأن هذه الإيرادات تعتبر مؤشراً حقيقياً يعكس مدى فعالية ونشاط الأداء الحكومي والاقتصادي والمالي، فالدولة غالباً تسعى إلى زيادة حصيلتها من الإيرادات العامة على اختلاف أنواعها خاصة الضرائب التي تعتبر محور دراستنا، والحفاظ عليها من الهدر والضياع بسبب الخطورة التي تتميز بها هذه الإيرادات إذ أن أي دولة من الدولة العظمى قد تستغل هذا الجانب لفرض سيطرتها على الدول الضعيفة وجعلها تابعة لها اقتصادياً وسياسياً ومالياً، من هنا كان لابد من الوقوف على الأسباب المترتب عليها وقوع جرائم الفساد، أيضاً إبراز أهم الآثار الضارة الناجمة عن وقوعها في المؤسسات العامة عامة وفي الإدارة الضريبية خاصة، هذا وقد تمكنت الباحثة من صياغة مشكلة الدراسة في السؤال التالي:

ماهي جرائم الفساد وما سبل مكافحتها وما أثرها على الإيرادات الضريبية كمصدر جبائي للدولة؟

وقد تمخض عن السؤال الرئيسي الأسئلة الفرعية التالية:

- ما فعالية تطبيق الجزاءات القانونية المقررة بحق مرتكبي جرائم الفساد؟

- ما الدور الوقائي لنظام الرقابة الداخلي في الإدارة الضريبية في مكافحة الفساد؟
 - ما فعالية تطبيق مبادئ الحوكمة كأسلوب متحضر في مكافحة الفساد في الإدارة الضريبية؟
 - من هي المؤسسات المسؤولة عن كشف الفساد ومكافحته؟
- ومن أجل الإجابة على هذه الإشكالية لابد من تبيان النظام القانوني لجرائم الفساد وهذا في الفصل الأول، ومن ثم التطرق إلى أهم سبل مكافحة لجرائم الفساد وأثر تلك الجرائم على الإيرادات الضريبية وذلك في الفصل الثاني.

فرضيات الدراسة

تتُص الفرضيات البديلة التي تراها الباحثة على أن لكل من التالية تأثيراً إيجابياً على إيرادات الدولة من الضرائب:

- 1- الجزاءات القانونية لجرائم الفساد الإداري والمالي.
- 2- فاعلية الرقابة الداخلية في الحد من جرائم الفساد الإداري والمالي الواقعة داخل الإدارة الضريبية.
- 3- فاعلية نظام الحوكمة داخل الإدارة الضريبية.
- 4- فاعلية مؤسسات مكافحة الفساد الإداري والمالي ونزاهتها.

أهداف الدراسة

تسعى الباحثة من خلال الدراسة إلى تحقيق عدة أهداف أهمها:

- 1- التعرف على الطبيعة القانونية لجرائم الفساد.
- 2- التركيز على جرائم الفساد الواقعة من قبل الموظف العام في المؤسسات الحكومية.

- 3- الوقوف على الأسباب المؤدية لوقوع جرائم الفساد.
- 4- الوقوف على الآثار المتسببة عن وقوع جرائم الفساد.
- 5- التعرف على المؤسسات القائمة على كشف الفساد ومكافحته.
- 6- التأكيد على الدور الفعال لنظام الرقابة الداخلي في الإدارة الضريبية في مكافحة الفساد.
- 7- طرح تطبيق مبادئ الحوكمة كأسلوب متحضر في مكافحة الفساد في الإدارة الضريبية.

مبررات الدراسة

تم اختيار هذه الدراسة لعدة مبررات منها:

- 1) ندرة الدراسات التي تناولت موضوع جرائم الفساد في الإدارة الضريبية وأثرها على أهم الإيرادات العامة للدولة المتمثلة بالضرائب.
- 2) تساهم هذه الدراسة بنتائجها وتوصياتها في العمل على مكافحة مشكلة الفساد في الإدارة الضريبية وبيان حقيقة آثار تلك المكافحة على الإيرادات الضريبية.
- 3) نزاهة الإدارة الضريبية في فلسطين هو حاجة ملحة لصالح الدولة الفلسطينية والنهوض بها.
- 4) إن ما ينطبق على الإدارة الضريبية لا بد أن ينطبق على جميع المؤسسات الحكومية بشكل عام، فالموظف العام هو ذاته سواء عمل في الإدارة الضريبية أو في إدارة أخرى من مؤسسات الدولة، هذا من وجهة نظر الباحثة.

منهجية الدراسة

لأغراض تحقيق أهداف الدراسة واختبار فرضياتها اعتمدت الباحثة في دراستها على المنهج الوصفي والتحليلي في جزئية من الدراسة، كذلك المراجعة الأدبية معتمدةً بذلك على مصدرين أساسيين لجمع البيانات:

الدراسة النظرية: من خلالها تمت الدراسة النظرية للكتب والمراجع ذات العلاقة والدوريات والمقالات والتقارير والأبحاث والدراسات السابقة التي عالجت موضوع البحث، أيضاً البحث في مواقع الإنترنت المختلفة.

الدراسة التطبيقية: ومن خلالها قامت الباحثة بتصميم استبانة خصيصاً لتحقيق الغرض منها ووزعت على ذوي الخبرة والاطلاع بعد أن قامت الباحثة بتحكيماها من قبل مجموعة من ذوي الاختصاص من قانونيون واقتصاديون حول موضوع البحث، بالإضافة إلى مجموعة من المقابلات التي أجرتها الباحثة مع بعض الشخصيات الاعتبارية.

متغيرات الدراسة

يمكن إيضاح متغيرات الدراسة وعناصرها بالجدول التالي:

جدول (1): متغيرات الدراسة

المتغير التابع	المتغيرات مستقلة
الإيرادات الضريبية	✓ العقوبات الرادعة لمرتكبي جرائم الفساد في الإدارة الضريبية يؤثر سلباً على الإيرادات الضريبية.
	✓ كفاءة الرقابة الداخلية تؤثر إيجاباً على الإيرادات الضريبية.
	✓ كفاءة وفعالية مؤسسات مكافحة الفساد في الحد من جرائم الفساد في الإدارة الضريبية.
	✓ تطبيق نظام الحوكمة في الإدارة الضريبية وأثره الإيجابي على الإيرادات الضريبية.

(إعداد الباحثة)

مجتمع وعينة الدراسة

مجتمع الدراسة: يتمثل في الموظفين العاملين في الإدارة الضريبية، والموظفين العاملين في هيئة مكافحة الفساد والنيابة العامة المنتدبة في الهيئة، أيضاً الموظفين العاملين في ديوان الرقابة المالية والإدارية، مع الملاحظة بأن الباحثة قامت باستبعاد موظفي الإدارة الضريبية لكون وزارة

المالية لم تبد أي تعاون يذكر مع الباحثة سواء من خلال السماح للباحثة القيام ببعض المقابلات الهامة مع أصحاب القرار في الإدارة الضريبية أو من حيث السماح لها بتوزيع الاستبانة على موظفي الإدارة الضريبية لأسباب لم تفصح عنها.

عينة الدراسة: قامت الباحثة بتوزيع استبانة على موظفي هيئة مكافحة الفساد والنيابة العامة المنتدبة للعمل في الهيئة وموظفي ديوان الرقابة المالية والإدارية لتشمل الباحثين القانونيين في الديوان أيضاً مع الملاحظة بأن الإستبانة شملت جميع أفراد مجتمع الدراسة المذكورين أعلاه، ولكن أثناء زيارة الباحثة لوزارة المالية بالرغم من تقديم كتاب تسهيل المهمة من قبل عمادة الدراسات العليا/جامعة النجاح الوطنية إلا أن وزارة المالية رفضت التعاون في موضوع البحث مع الباحثة وعليه فقد تم استبعاد الإدارة الضريبية من مجتمع الدراسة.

محددات الدراسة

محدد مكاني: تم إجراء الدراسة في دولة فلسطين المحتلة لتشمل منطقة الضفة الغربية ممثلة بجميع محافظات باستثناء المحافظات الجنوبية (غزة) والتي تعذر الوصول إليها بسبب ظروف الاحتلال الصهيوني.

محدد زمني: تم إجراء الدراسة في الفترة الزمنية الواقعة ما بين العام 2015م والعام 2017م.

الدراسات السابقة

دراسة القبيلات وشطناوي، 2008م، مكافحة الفساد في ضوء قانون هيئة مكافحة الفساد الأردني رقم (62) لسنة 2006م "دراسة مقارنة باتفاقية الأمم المتحدة لمكافحة الفساد"⁽¹⁾.

تناولت هذه الدراسة موضوعاً هاماً ألا وهو مكافحة الفساد في ضوء قانون هيئة مكافحة الفساد الأردني واتفاقية الأمم المتحدة لمكافحة الفساد، وذلك بهدف بيان مدى نجاح هذا القانون

(1) القبيلات وشطناوي، "مكافحة الفساد في ضوء هيئة مكافحة الفساد الأردني رقم (62) لسنة 2006م" دراسة مقارنة باتفاقية الأمم المتحدة لمكافحة الفساد"، دراسات علوم الشريعة والقانون، المجلد 35، العدد، 2008م.

في مكافحة الفساد ومعالجته، وكذلك مدى انسجامه مع اتفاقية الأمم المتحدة لمكافحة الفساد وكذلك الحال بيان ما أضافه هذا القانون من جديد قياساً بما قام به الأردن من محاولات سابقة لمكافحة الفساد، وخلصت الدراسة إلى جملة من النتائج من أبرزها التسرع في إصدار هذا القانون وعدم انسجامه مع الاتفاقية في كثير من المواطن وحاجته إلى التعديل في أكثر من موضع، وأخيراً اقترح الباحث جملة من التوصيات لمعالجة ما اعتقد به من جوانب ضعف وقصور في القانون وفي آلية العمل به.

دراسة بحر، 2011م، "الفساد الإداري - المسببات والعلاج"، دراسة تطبيقية على المستشفيات الكبرى في قطاع غزة⁽¹⁾.

هدفت دراسة البحر إلى البحث عن الأسباب والطرق العلاجية للفساد الإداري الذي يضرب المستشفيات الكبرى في قطاع غزة من خلال كادرها الوظيفي، وقد خلصت الدراسة إلى جملة من النتائج مفادها أن الوضع الاقتصادي والسياسي والتنشئة الاجتماعية يلعب كل منها دوراً رئيساً في وقوع الفساد الإداري، وأن الأساليب العلاجية المستخدمة للقضاء على الفساد لم تثبت نجاحها، عداك عن أن الجميع ينظرون إلى الفساد الإداري بمنظور واحد وليس للاختلاف بالجنس أو المؤهل العلمي أو الخبرة العملية أو السن أو حتى المستوى الوظيفي أي تأثير على تلك النظرة.

هذا وقد خرج الباحث بمجموعة من التوصيات منها:

- ضرورة تحسين المناخ السياسي والأمني والاقتصادي داخل المجتمع.
- أن لا يكون التوظيف على خلفية سياسية.

(1) بحر، يوسف عطيه، "الفساد الإداري (المسببات والعلاج) - دراسة تطبيقية على المستشفيات الكبرى في قطاع غزة"، بحث منشور في مجلة جامعة الأزهر بغزة - سلسلة العلوم الإنسانية، عام 2011، مجلد 13، عدد 2.

دراسة خلف، 2011م، "السياسة المالية والفساد الإداري والمالي دراسة تطبيقية في مصر للمدة 1980م-2008م"⁽¹⁾.

وقد هدفت الدراسة إلى البحث في مؤشرات الفساد في الاقتصاد المصري فضلاً عن تأثير العلاقة ما بين السياسة المالية والفساد، حيث تفترض بالبحث وجود علاقة سببية تداخلية بينهما.

أما أهم ما توصلت إليه الدراسة ما يلي:

- لقد شكل شيوع الفساد تردي للجانب المؤسسي والسياسي والإداري والقانوني.
- يؤدي الفساد إلى زيادة عجز الموازنة العامة للدول، حيث يكلف الفساد الدول بلايين الدولارات سنوياً نظراً لما يترتب عليه من هدر للمال العام للدول.
- وكان أهم ما أوصت به الباحثة تعزيز النزاهة والأمانة والمسؤولية طبقاً لمعايير سلوكية من أجل الأداء الصحيح والمشفرد والسليم للوظائف العمومية.

دراسة عبد العالي، 2013م، "الآليات القانونية لمكافحة الفساد الإداري في الجزائر"⁽²⁾.

وقد هدفت الدراسة إلى بيان الآليات القانونية التي رصدها المشرع الجزائري لمكافحة الفساد الإداري، بالإضافة إلى جملة من الأهداف التكميلية كالتشخيص الدقيق لظاهرة الفساد الإداري، ثم استعراض وتقييم السياسة الجنائية والإدارية لمكافحة الفساد الإداري، والوقوف على دور الأجهزة المتخصصة في مكافحة الفساد على غرار الهيئة والديوان وكذلك بيان دور الأجهزة الأخرى المعنية بمكافحة الفساد، بالإضافة إلى تحديد المعوقات والعقبات التي تقف حائلاً دون نجاح الإستراتيجية الوطنية لمكافحة الفساد الإداري، أيضاً الوقوف على الوسائل والطرق التي يمكن من خلالها تلافي الصعوبات التي تعترض مكافحة الفساد الإداري في دولة الجزائر.

(1) خلف، فاطمة إبراهيم، "السياسة المالية والفساد الإداري والمالي - دراسة تطبيقية في مصر للمدة 1980-2008"، بحث منشور في مجلة جامعة الأنبار للعلوم الاقتصادية والإدارية، عام 2011م، مجلد 4، العدد 7.

(2) عبد العالي، حاحة، رسالة دكتوراه بعنوان: "الآليات القانونية لمكافحة الفساد الإداري في الجزائر"، جامعة محمد خيضر بسكرة، كلية الحقوق والعلوم السياسية - قسم الحقوق، 2013م.

وقد توصل الباحث إلى جملةً من النتائج تطرح الباحثة بعضاً منها على النحو التالي:

- عدم وجود تعريف موحد للفساد الإداري مما يعني وجود إشكالية حقيقية في تصور وضبط هذا المصطلح.
- لا تختلف رشوة الموظف العمومي في بنياها القانوني عما كانت عليه في قانون العقوبات ما عدا في صفة الموظف العمومي الركن المفترض في هذه الجريمة.
- لا يعتد بالضرر الذي أصاب الدولة أو أحد الهيئات العامة لقيام الجريمة، كما يستوي استعمال الجاني للمال أو الممتلكات لغرضه الشخصي أو لصالح شخص أو كيان آخر.
- لا تزال جريمة استغلال النفوذ غامضة ويشوبها اللبس، كما أنها مختلطة بغيرها من الجرائم كإساءة استغلال الوظيفة والرشوة السلبية.

أما أبرز توصيات الباحث فكانت على النحو التالي:

- ضرورة اعتماد التشريعات والقوانين الصارمة في مواجهة الفساد الإداري، من خلال تجريم جميع صوره ومظاهره.
- ضرورة تفعيل آلية التصريح بالممتلكات لأنها الطريقة الوحيدة التي بمقتضاها يمكن مكافحة جريمة الإثراء غير المشروع.
- تفعيل دور أجهزة الرقابة وإعطائها الصلاحيات الواسعة للقيام بدورها على أكمل وجه.

دراسة عزيز، 2014م، "دور الشفافية في تكريس مبدئي العدالة والمساواة في تحمل العبء الضريبي"⁽¹⁾

إن هدف هذه الدراسة تمحور حول واقع الوعي الضريبي لدى المكلفين ودوره في الحد من الفساد الإداري الضريبي وما يحدده القانون في حماية للمكلفين من

(1) أمزيان، عزيز، "دور الشفافية في تكريس مبدئي العدالة والمساواة في تحمل العبء الضريبي"، تبسة - الجزائر، بحث منشور على الشبكة العنكبوتية بدون سنة نشر.

تجاوزات الإدارة الضريبية من خلال تعزيز دور الرقابة الداخلية والإصلاح الإداري والضريبي.

وتوصلت هذه الدراسة إلى مجموعة من النتائج كان من أبرزها أن هنالك علاقة ترابطية بين الشفافية والإدارة الضريبية كأداة لمحاربة الفاسدين في الدوائر العمومية وخصوصاً الضريبية، وأن أهم وسائل الحد من الفساد الإداري وجود رقابة داخلية بناءة.

وقد أوصى الباحث بضرورة التركيز على أعمال زيادة الوعي الضريبي لدى المكلفين واكتمال عناصر الرقابة الداخلية على الإدارة الضريبية.

دراسة حسين، 2014م، "الفساد الإداري: أسبابه، آثاره وطرق مكافحته، ودور المنظمات العالمية والعربية في مكافحته (مع الإشارة إلى بعض الدول في مكافحة الفساد الإداري)"⁽¹⁾.

وقد هدفت الدراسة إلى توضيح أثر انتشار الفساد والرشوة واستغلال المنصب العام وسوء الإدارة وهدر المال العام والسياسات الاقتصادية القسرية غير المدروسة للحكومات وانعدام الاستقرار والبيروقراطية وغيرها، كما أشارت الباحثة إلى واقعية انتشار الفساد الإداري والمالي والآثار السلبية المدمرة لكليهما على المسيرة التنموية للدول.

أما أهم ما توصلت إليه الباحثة من نتائج:

- سيطرة السلطة المركزية وتفويض التشريع والتنفيذ والقضاء لهذه السلطة، أي تركيز السلطة بجهة واحدة سينعكس بالتأكيد على مظاهر الديمقراطية والشفافية بحيث يصبح المناخ مهيئاً لوقوع الفساد.
- عدم الاهتمام بهيكلية الرواتب وعدم تحقيق التوازن بين مستلزمات المعيشة ومستوى الأجور، سيشجع المواطنين على ارتكاب جرائم الفساد.

(1) حسين، سمر عادل، " الفساد الإداري: أسبابه، آثاره وطرق مكافحته، ودور المنظمات العالمية والعربية في مكافحته"، بحث منشور في مجلة النزاهة والشفافية للبحوث والدراسات، جمهورية العراق، العدد 7، 2014م.

- تقييد صلاحيات أجهزة الرقابة الإدارية والمالية ساهم في ضعف هذه الأجهزة وابتعادها عن الهدف الذي وضعت لأجله.
- عدم الاهتمام بالسبل الوقائية من الفساد يتسبب عنه سهولة انتشاره.
- وقد خرجت الباحثة بجملة من التوصيات أهمها:
- فصل السلطة التشريعية عن السلطة التنفيذية مع تقييد كل منهما بمهام عمله.
- استكمال البنية القانونية والإدارية للدولة ووضع القوانين موضع التنفيذ والمراجعة الدورية لها، مع الحرص على تصحيح أية اختلالات قد تظهر.
- تحقيق التوازن بين مستوى الأجور ومستلزمات المعيشة وذلك من خلال إعادة هيكلة الرواتب والأجور.
- تفعيل دور الرقابة المالية والإدارية واستخدام الوسائل العلمية في ممارسات أعمال هذه الأجهزة وإعطائها الصلاحيات اللازمة.
- إدخال الحوكمة الالكترونية في معاملات الدولة.
- دراسة سعدون، 2015م، "الصور الجرمية للفساد الإداري والمالي في قانون العقوبات العراقي رقم (111) لسنة 1969م المعدل"⁽¹⁾.
- هدفت الدراسة إلى الكشف إن كان هناك قانون محدد يجرم الفساد الإداري والمالي، وإن كان الفساد الإداري والمالي بالإمكان وصفه جريمة محددة الأركان.
- لكن أهم ما توصلت إليه الدراسة ما يلي:

(1) سعدون، إياد كاظم، " الصور الجرمية للفساد الإداري والمالي في قانون العقوبات العراقي رقم 111 لسنة 1969 المعدل"، بحث منشور في مجلة جامعة بابل للعلوم الإنسانية، المجلد 23، العدد 3، 2015م.

- لم يجد الباحث أثناء الدراسة أي تعريف شامل جامع لمصطلح الفساد الإداري والمالي من الناحية القانونية، وبذلك فإن تحديده كجريمة منصوص عليها بشكل صريح يعتبر أمراً غير محقق، وإنما بالإمكان تحديد الفساد بوصفه مجموعة من الجرائم.
 - يبرز الفساد الإداري والمالي ضمن نطاق القطاع العام وبشكل واضح، لكن هذا لا يعني بأنه يقتصر عليه فقط وإنما بالإمكان أن يقع الفساد ضمن نشاط أو نطاق القانون الخاص كما في نص المادة (301) من قانون العقوبات العراقي.
 - لا تنحصر الآثار السلبية للفساد الإداري والمالي على النشاط الذي يظهر فيه وإنما له آثار سلبية على مفاصل الحياة الاجتماعية والاقتصادية والسياسية وغيرها.
- أما أهم توصيات الباحث فكانت على النحو التالي:
- تعزيز دور الأجهزة الرقابية فيما بينهما كهيئة النزاهة ومكاتب المفتشين العموميين والرقابة المالية مما ينعكس أثره ببيان فاعلية تلك الأجهزة الرقابية.
 - هجر مبدأ المحاصصه الحزبية في تولي المناصب الإدارية وغير الإدارية واعتماد مبدأ التكنوقراط⁽¹⁾.
 - تعديل النصوص التشريعية العقابية التي تعالج حالات الفساد الإداري والمالي وذلك بتشديد العقوبة المقررة.
 - كما ويدعو الباحث مجلس القضاء الأعلى إلى إعادة النظر في تخصيص محكمة مختصة بالنظر في الدعاوى الخاصة بالفساد الإداري والمالي.

⁽¹⁾ للدلالة على مفهوم التكنوقراط لا بد من التعرف على مفهوم التكنوقراطية وهي كلمة يونانية الأصل تستخدم في أيامنا الحالية للتعبير عن شكل من أشكال الحكومة والتي تعني حكومة كفاءات أو تقنيات، والرجل التكنوقراطي هو العقل المؤسسي الذي يقوم بعمل الدولة بمطلق حريته عند اتخاذ القرارات باعتباره العقلية التي تمتلك العلم وبالتالي الخبرة والقدرة على التحليل وصولاً إلى النتائج، و هو شخص لا ينتمي لأي حزب ولا يكون لديه أي مطمح باحتلال مناصب دائمة بالدولة، إذن هو رجل خبير بمجال عمله يقوم بتوظيف خبرته في خدمة الدولة ومن الأمثلة على التكنوقراطيين: وزير الصحة، وزير المالية، وزير الزراعة، ... الخ، المصدر الشبكة ألكيبوتيه، www.mawdoo3.com، بتاريخ 2017/02/28م.

دراسة نصبة، 2015م، "أهمية تطبيق مبادئ الحوكمة في القطاع العام-دراسة حالة- بلدية قمار الوادي"⁽¹⁾.

هدفت الدراسة إلى التعريف بنظام الحوكمة والإشارة إلى الأهمية التي بات يحظى بها هذا النظام على مستوى المؤسسات والمنظمات الإقليمية والدولية، مما يعني ضرورة التعاطي بجدية ووعي مع مفهوم الحوكمة وخلق الإطار المناسب لوضعه في حيز التطبيق خاصة في القطاع الحكومي، وقد توصلت الدراسة إلى أن تبني هكذا نظام يُعد الحل الأنسب لمواجهة حالات الفساد الإداري، في حين أوصى الباحث بضرورة الإسراع في التطبيق الفعلي والجاد لمبادئ الحوكمة وذلك من خلال تفعيل دور الرقابة في المؤسسات العمومية.

التعليق على الدراسات السابقة

تُظهر غالبية الدراسات السابقة توافقاً مع دراسة الباحثة من حيث الأهمية التطبيقية لسبل مكافحة الفساد سواء من حيث سبل مكافحة المحلية أم من حيث سبل مكافحة الدولية، وإن كان هنالك بعض الاختلافات من حيث شمولية الطرح أو محدوديته.

فقد انسجمت دراسة الباحثة مع دراسة القبيلات وشطناوي في ضرورة توخي الحذر وعدم التسرع في إصدار قانون مكافحة الفساد بحيث تتسجم مواده مع ما جاءت به اتفاقية الأمم المتحدة لمكافحة الفساد هذا من جانب التشريع الأردني حسب ما جاءت به الدراسة لكونها دراسة مقارنة، لكن دراسة الباحثة وخاصة بأنها أجريت في فلسطين فقد لاحظت الباحثة أيضاً تسرعاً في إصدار تعديلات على قانون مكافحة الفساد الأصلي بفترات زمنية متقاربة ومن ثم إجراء التعديلات وإلغاءها بفترات زمنية متقاربة جداً، الأمر الذي يسبب صعوبة في تطبيق القانون على كل من السلطات التنفيذية والقضائية لكون إصدار القانون يعتبر من المسائل بالغة الأهمية والتي تتطلب جهود ضخمة منذ لحظة المصادقة على القانون مروراً بنشره في جريدة الوقائع الفلسطينية ليدخل حيز النفاذ.

⁽¹⁾ نصبه، الأمين، رسالة ماجستير بعنوان: "أهمية تطبيق مبادئ الحوكمة في القطاع العام-دراسة حالة-بلدية قمار الوادي"، جامعة الشهيد حمه لخضر بالوادي، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير-قسم العلوم الاقتصادية، 2015م.

لكن بالرغم من انسجام الباحثة مع دراسة **بحر** بالتأكيد على ضرورة استخدام السبل العلاجية لمكافحة الفساد الإداري في المؤسسات الحكومية خاصة القطاع الصحي، إلا أن دراسة **بحر** لم تبدي الاهتمام الكافي بتوضيح أهم الآثار السلبية المترتبة على وقوع الفساد التي إذا ما تم الإشارة إليها يعتبر أمراً ضرورياً لاطلاع القارئ والباحثين حول جرائم الفساد.

في حين أبدت دراسة **خلف** اهتماماً واضحاً بالسياسة المالية المتبعة في الدولة وما قد يترتب عن وجود علة بوضعها من آثار سلبية على عجلة التنمية والتقدم للدولة والمجتمع نظراً لاحتمالية وقوع جرائم الفساد حيث افترضت الباحثة وجود علاقة سببية ما بين السياسة المالية والفساد، فالفساد يؤدي إلى زيادة العجز في الموازنة العامة للدول لكونه يتسبب في هدر المال العام، وهذا ينسجم مع دراسة الباحثة.

في حين أكدت دراسة **عبد العالي** على إظهار الآليات القانونية التي رصدها المشرع الجزائري لمكافحة الفساد والتأكيد على دور الأجهزة المتخصصة في مكافحة الفساد المتمثلة في هيئة مكافحة الفساد وأجهزة الدولة الرقابية، وقد اتفقت الباحثة مع هذه الدراسة من خلال الإشارة إلى أهمية دور الأجهزة الرقابية في فلسطين في الحد من جرائم الفساد سواء كانت أجهزة رقابية خارجية أم كانت وحدات رقابية داخلية.

إن ما توصلت إليه دراسة **عزيز** في التأكيد على دور الرقابة الداخلية البناء في محاربة الفساد والمفسدين في الإدارة الضريبية ينسجم تماماً مع دراسة الباحثة، لما يصحبه من تأثير إيجابي إذا ما تم إحكام دور الرقابية الداخلية في زيادة المتحصلات الضريبية، وبالطبع سيكون له الأثر الإيجابي في زيادة رفد خزانة الدولة العامة من المتحصلات الضريبية وما يصحبه من تحقيق مستويات عالية من الرفاهية على المجتمع.

هذا وقد أكدت دراسة **حسين** على ضرورة الفصل ما بين السلطات الثلاث التشريعية والتنفيذية والقضائية وضرورة الاهتمام بشكل كبير بإعادة هيكلة الرواتب لتتناسب مع الاحتياجات المعيشية، بالإضافة إلى طرح مفاهيم الحوكمة في المعاملات الحكومية، وقد اتفقت هذه الدراسة مع دراسة الباحثة بشكل كبير وهذا ما أكدت عليه دراسة **نصبة** أيضاً.

وقد اتفقت الباحثة مع دراسة سعدون من حيث التطرق إلى الصور الجرمية في قانون العقوبات العراقي والجزاءات المقررة لمرتكبي هذه الجرائم، فقد بحث سعدون في القانون العراقي بينما ركزت دراسة الباحثة على التشريع الفلسطيني والعقوبات المقررة لمرتكبي جرائم الفساد.

ما يميز دراسة الباحثة

لكن ما يميز دراسة الباحثة عن الدراسات السابقة:

دراسة الأثر لجرائم الفساد على مختلف مناحي الحياة بشكل عام وعلى المتحصلات الضريبية بشكل خاص -حين يكون وقوعه من قبل الموظف العام- والإشارة إلى أحد أهم الأسباب الوقائية المغيبة عن الاهتمام ألا وهو وجود وحدة الرقابة الداخلية داخل الإدارة الضريبية، ناهيك عن طرح الحوكمة وما يترتب عليه من صلاح في عمل الإدارة الضريبية وبالتالي ضبط الإيراد العام من الضريبة وفق أسس ومعايير بعيدة عن الاعتبارات الشخصية، بالإضافة إلى التأكيد على أهمية دور جهاز الرقابة المالية والإدارية ليس فقط من الناحية النظرية بل من الناحية التطبيقية في الرقابة على أداء الإدارة الضريبية وبشكل دوري، كما قد أكدت الباحثة على ضرورة عدم التسرع في إصدار قوانين جديدة طالما يكتنفها اللبس من حيث الفهم أو من حيث آلية التطبيق أو الشمول، فقد أصبح من الضرورة الإحاطة بما يعتبر فساداً لغايات تطبيق قانون مكافحة الفساد الفلسطيني لكي يتضح المعنى جيداً لرجال القانون والموظفين العموميين والمواطنين على حدٍ سواء.

الفصل الأول

النظام القانوني لجرائم الفساد

الفصل الأول

النظام القانوني لجرائم الفساد

لعل ظاهرة الفساد من أهم التحديات التي أصبحت تواجه كافة المجتمعات، حتى أنها أصبحت تعتبر من القضايا التي تشكل جدلاً على الصعيد العالمي، وإذا أردنا تناول الحقيقة بشكل أدق وأوضح، فالعلة بالفساد لم تعد تتمثل بالمجتمعات التي تتصف بالفساد ولكن العلة أصبحت تكمن في الانتشار الغير عادي والتنوع والتوسع لرقعة الفساد، الأمر الذي غالباً سوف يؤدي إلى فساد المجتمعات بالمجمل وسوف يؤثر عليها سلباً⁽¹⁾، فالفساد عبارة عن كارثة مدمرة تبتلع خيرات المجتمعات، إذ أن الفساد يخلق قاعدة وسلوكاً وتصرفاً في بيئة الدولة يصبح من الصعب معالجتها في الحاضر والمستقبل بسبب ما ينتج عن الفساد من هدر للمال العام⁽²⁾.

وجدير بالذكر بأن الفساد الذي يضرب مؤسسات الدولة سوف يترتب عليه آثاراً سلبية حقيقية، أحد أخطر نتائجها الوصول إلى حالة من التردّي في مؤسسات الدولة مما يترتب عليه تبعاً آثاراً سلبية على المجتمعات ككل - تشير الباحثة هنا إلى الفساد الإداري والمالي الذي يضرب مؤسسات الدولة في أهم عناصر العمل فيها أي في مواردها البشرية -.

ومن أجل بيان النظام القانوني لجرائم الفساد تناولت الباحثة في هذا الفصل الفساد من حيث ماهيته والتعريف به مشيرةً إلى أهم الأسباب المؤدية إلى وقوعه مع التوضيح لأهم صوره وأشكاله، والوقوف على أهم الآثار السلبية المترتبة على وقوعه وذلك في المبحث الأول، هذا وقد خصصت الباحثة المبحث الثاني من أجل تبيان أهم الشروط الواجب تحققها لقيام المسؤولية الجنائية لمرتكبي جرائم الفساد.

(1) أبو سويلم، أحمد، "مكافحة الفساد"، دار الفكر، الأردن-عمان، الطبعة الأولى، 2010م، ص9.

(2) العوادي، رزاق حمد، "الفساد الإداري والمالي-الأسباب، المعالجات"-مجلة الحوار المتمدن-العدد 3054-2010م،

<http://www.alhewar.org/debat/show.art.asp?aid=221532>

المبحث الأول

ماهية الفساد

يعتبر الفساد أحد الممارسات غير الشرعية الخطرة لكون آثاره تنعكس على مجمل العملية التنموية، كما أنه متعدد الأبعاد والمظاهر وبالتالي فإن آثاره تنعكس أيضاً على رفاهية المواطنين، ومن أجل الوقوف على تلك الممارسات لابد من استعراض مفهوم الفساد لغةً واصطلاحاً للتمكن من التعرف على ماهية الفساد الإداري والمالي⁽¹⁾، فالفساد هو إساءة استعمال السلطة لأهداف غير مشروع له في ذلك عدة صور⁽²⁾.

الفساد لغة

لقد جاء في معجم الوسيط أن الفساد عبارة عن خلل واضطراب، ويُقال أَفْسَدَ الشيء أي أساء استعماله، ويُفسد بالضم فساداً فهو فاسد، ولا نَقُلْ أنفسد، والمفسدة ضد المصلحة المستتبطة لمفهوم أن هناك فساداً وخبلاً يتطلب علاجه والتخلص من عيوبه واعوجاجه، وفيما يُمثل الفساد جانب الشر يُمثل الإصلاح جانب الخير، كما أنه قد يعني البعد عن الاستقامة وخيانة الأمانة أو الخروج عن المبادئ الأخلاقية والتحريض على ارتكاب الأخطاء من خلال استخدام وسائل غير قانونية والبعد عما هو أصلي أو صحيح أو نقي⁽³⁾، وقد ذُكر الفساد في القرآن الكريم في عدة مواضع يُراد به معانٍ عديدة، حيث قال تعالى في سورة الروم: "ظهر الفساد في البر والبحر بما كسبت أيدي الناس ليذيقهم بعض الذي عملوا لعلهم يرجعون"⁽⁴⁾. صدق الله العظيم، حيث أراد الله سبحانه وتعالى بالفساد بمعنى القحط والجذب، في حين ورد ذكر الفساد في سورة القصص باعتباره يعني الطغيان، فقال تعالى: "الذين لا يريدون علواً في الأرض ولا فساداً"⁽⁵⁾، صدق الله العظيم.

(1) الشمري، هاشم والفتلي، إيثار، "الفساد الإداري والمالي وآثاره الاقتصادية والاجتماعية"، مرجع سابق، ص 17.
(2) منشورات هيئة مكافحة الفساد، الموقع الإلكتروني الخاص بالهيئة، www.pacc.pna.ps، تاريخ الزيارة 2016/04/02.

(3) الشمري، هاشم والفتلي، إيثار، "الفساد الإداري والمالي وآثاره الاقتصادية والاجتماعية"، مرجع سابق، ص 18.

(4) سورة الروم الآية (41).

(5) سورة القصص الآية (83).

الفساد اصطلاحاً

لقد تعدد تعريفات الفساد لكون أشكاله وصوره متعددة، لكن البنك الدولي عرفه على أنه سوء استغلال السلطة العامة لأجل الحصول على مكاسب خاصة، وهنا لا بد من الإشارة إلى أن جميع الممارسات السيئة المتمثلة باستغلال الوظيفة سواء كانت حكومية أم خاصة فإنها تندرج تحت هذا العنوان، كالعمولات والرشاوى والتهرب الضريبي والجمركي والغش الجمركي وإفشاء أسرار العقود والصفقات- هذا بخصوص الشركات الخاصة -، أو من خلال استغلال الوظيفة العامة عن طريق الوساطة والمحسوبية أو السرقة المباشرة لأموال الدولة⁽¹⁾.

لكن بالعودة إلى ماهية الفساد لا بد من التمييز ما بين الفساد الإداري والمالي وبالتالي لا بد من أخذ كل منهما على حدة لتوضيح الفرق:

المطلب الأول: الفساد الإداري

يعرف الفساد الإداري على أنه قيام الموظف العام باستغلال منصبه الوظيفي لتحقيق مكاسب خاصة به ضارباً بعرض الحائط المصلحة العامة للمؤسسة العامة التي يعمل بها، ويكون ذلك بقبوله للرشوة أو قيامه بالابتزاز، أو من خلال ارتكاب الموظف العام لبعض الأعمال التي يحظر عليه القيام بها كالاختلاس الذي لا يمكن وقوعه إلا في حالة غياب المساءلة الحقيقة أو في حالة غياب شفافية أعمال الدولة- من حيث إفصاح مؤسساتها عن أعمالها-، أو من خلال منح الموظف صلاحيات كبيرة وفي ظل وجود هذه الصلاحيات مع وجود عنصر تدني الرواتب سيترتب على ذلك استغلال الموظف العام لتلك الصلاحيات بشكل غير أخلاقي، لأجل تحقيق منافع خاصة به تمكنه من تحقيق دخل معقول يسد احتياجه واحتياج أسرته، وهذا الاستغلال غير الأخلاقي يعرف على أنه فساد إداري⁽²⁾.

(1) الشمري، هاشم والفتلي، إيثار، "الفساد الإداري والمالي وآثاره الاقتصادية والاجتماعية"، مرجع سابق، ص 18-19.

(2) المرجع السابق، ص 24-25.

في حين عرف البعض الفساد الإداري على أنه: " الحالة التي يدفع فيها الموظف نتيجة لمحفزات مادية أو غير مادية غير قانونية للقيام بعمل ما لصالح مقدم الحوافز وبالتالي إلحاق الضرر بالمصالح العامة⁽¹⁾.

وعرفه البعض على أنه: " استغلال موظفي الدولة لمواقعهم الوظيفية وصلاحياتهم من أجل تحقيق منافع وبطرق غير شرعية"⁽²⁾.

المطلب الثاني: الفساد المالي

لقد ارتبط مفهوم الفساد المالي بما يسمى هدر المال العام، وبالتالي فإن الفساد المالي هو سلوك غير قانوني يترتب عليه هدر للمال العام وتجارة السلاح وأعمال السمسرة، ولكن لا بد من استعراض صور هدر المال العام والتي أهمها:

✓ **اختلاس المال العام والعدوان عليه**، ويكون من خلال المبالغة في حجم فواتير الإنفاق العام لتحقيق مصالح طبقات معينة أو مصلحة أفراد معينين.

✓ **المتاجرة من خلال الوظيفة**، ويكون من خلال قيام أحد الموظفين العموميين بقبول مبالغ معينة من المواطنين مقابل خدمات تقدمها الدولة مجاناً في الأصل، أو من خلال قيامه بإضافة مبالغ على الرسوم المحددة مسبقاً من الدولة على بعض الخدمات المقدمة إلى المواطنين.

✓ **التزيف والتزوير في العملة وبطاقات الائتمان.**

ولكن فيما يتعلق بأعمال السمسرة، فهذه أيضاً تتضمن عمليات تلاعب في سوق الصرف، كتجارة العملة وسوق المال الخاص بالسندات والأسهم، ويكون ذلك عند قيام شركة

(1) مهدي، ساهر عبد الكاظم، " الفساد الإداري أسبابه وآثاره وأهم أساليب علاجه"، دائرة التفتيش العام- قسم التفتيش الإداري، بحث متوفر على الشبكة العنكبوتية، www.nazaha.iq.

(2) الأقرع، نور طاهر، "استراتيجيات مواجهة الفساد المالي والإدارية"، الائتلاف من أجل النزاهة والمساءلة (أمان) <https://www.aman-palestine.org/ar/media-center/1601.html>، تاريخ الزيارة 2016/07/10م يوم الأحد الساعة الواحدة صباحاً.

سمسرة بإصدار أسهم دون أن يكون لتلك الأسهم أصول، أو عند قيام الشركة بترويج شائعات غير صحيحة ثم استخدام معلومات سرية بحيث تتمكن من إتمام صفقات تحقق لها أرباح ضخمة وغير عادية.

أما فيما يتعلق بتجارة السلاح التي تُدار من قبل مافيات منظمه من خلال صفقات وهمية أو مشبوهة فهي تعتبر من الصفقات التي يقترن معها كم كبير من الفساد المالي، ولا بد من الإشارة إلى أن الفساد مع المال يُنتج ما يُسميه الاقتصاديون "الفساد الاقتصادي"، حيث تقوم الشركات المصنعة للأسلحة طمعاً في تحقيق مكاسب ضخمة بدفع الرشاوى والعمولات الضخمة للموظفين في المناصب العليا في دولها أو لرؤوس النظم السياسية من أجل تيسير أعمالها وتسويق تلك الأعمال⁽¹⁾.

في حين عرف البعض الفساد المالي بأنه: "يتمثل الفساد المالي بمجمل الانحرافات المالية ومخالفة القواعد والأحكام المالية التي تنظم سير العمل المالي في الدولة ومؤسساتها، ومخالفة التعليمات الخاصة بأجهزة الرقابة المالية"⁽²⁾.

لكن الباحثة تلمس ضرورة استعراض أهم أشكال الفساد المالي في الوطن العربي كما وردت عن المرجع وهي:

1- تخصيص الأراضي: يكون من خلال إصدار قرارات إدارية عليا تأخذ شكل العطايا ليتم استغلالها فيما بعد لتكوين الثروات في المضاربات العقارية.

2- إعادة تدوير أموال المعونات الأجنبية للجيوب الخاصة: فالمعونات الخاصة المقدمة من الدول الأجنبية تدخل إلى جيوب كبار المسؤولين في الدولة أو كبار رجال الأعمال في حين كان يجب أن تدخل إلى خزينتها العامة.

(1) الشمري، هاشم والفنلي، إيثار، "الفساد الإداري والمالي وآثاره الاقتصادية والاجتماعية"، مرجع سابق، ص 29-33.
(2) عبد العالي، حاحه، "الآليات القانونية لمكافحة الفساد الإداري في الجزائر"، جامعة محمد خيضر بسكرة- كلية الحقوق والعلوم السياسية- قسم الحقوق، رسالة دكتوراه، 2013م.

3- قروض المجاملة الممنوحة من البنوك بدون ضمانات جدية لكبار رجال الأعمال ذوي العلاقة بأصحاب النفوذ.

4- صفقات السلاح وعمولات العقود الخاصة بالبنية التحتية.

5- عمولات وأتاوات يتم الحصول عليها من خلال الاتجار بالوظيفة العامة⁽¹⁾.

المطلب الثالث: الطبيعة القانونية لجرائم الفساد

لقد ألزمت اتفاقية الأمم المتحدة لمكافحة الفساد والتي تمثل الصك العالمي الأول الملزم قانوناً لمكافحة الفساد الدول الأطراف بما يلي:

1- منع الفساد ويكون ذلك من خلال إنشاء هيئات لمكافحته، ومن خلال تعزيز الشفافية فيما يتعلق بتمويل الحملات الانتخابية والأحزاب السياسية، أيضاً من خلال تعزيز الشفافية والمساءلة فيما يتعلق بالأموال العامة والنزاهة في الخدمات العامة.

2- وصف الفساد كونه جريمة جنائية، ليس الرشوة واختلاس الأموال العامة فقط، بل جعل المتاجرة بالنفوذ وإخفاء عائدات الفساد وغسلها أيضاً ضمن جرائم الفساد.

3- التعاون على مكافحة الفساد، وهذا يقضي بضرورة متابعة الدول الأطراف بتعقب المجرمين وملاحقتهم، وتجميد وضبط ومصادرة الأموال المتحصلة عن جرائم الفساد.

4- إعادة الأموال المسروقة إلى أصحابها الشرعيين⁽²⁾.

هذا يعني بأن اتفاقية الأمم المتحدة قد وصفت الفساد وعبرت عنه بأنه ذات طبيعة جنائية وقد نظم له القانون وصفاً تبعاً لنوع جريمة الفساد المرتكبة، أيضاً حدد عقوبة لكل جريمة إذا

(1) الشمري، هاشم والفنلي، إيثار، "الفساد الإداري والمالي وآثاره الاقتصادية والاجتماعية"، مرجع سابق، ص 32-33.
(2) لموسخ، محمد، "دور منظمة الشفافية الدولية في مكافحة الفساد"، بحث منشور على شبكة الانترنت، <http://www.univ-medea.dzf>، تاريخ الزيارة 2016/07/11م.

تحققت أركانها، فالكثير من قوانين العقوبات السارية والمعمول بها في فلسطين تحدد العقوبات المترتبة على الكثير من مرتكبي جرائم الفساد كقانون العقوبات الأردني رقم (16) للعام 1960م.

في حين أكد أحد الباحثين بأن الفساد ذات طبيعة جنائية من خلال وصفه لخصائص جرائم الفساد التي يتوجب مراعاتها عند إقرار السياسة العقابية المتعلقة بمكافحة هذه الجرائم، مؤكداً بأن وجود هذه الخصائص إن دل على شيء فإنما يدل على وصف الفساد كونه جريمة، ومن هذه الخصائص:

- **السرية:** إن الفاسدون في المستويات الوطنية لا يعملون تحت ضوء الشمس، بل تحت أجنحة الظلام وابتدعون طرقاً جديدة من أجل إخفاء جرائمهم، فيقومون بتأسيس شركات خفية بين بعضهم البعض وبين كبار المسؤولين ليس من السهل اختراقها لا سيما في الدول الفقيرة.

- **الانتشار:** لقد شبه العديد من الفقهاء جرائم الفساد بالسرطان لكونها تنتشر بين أوصال المجتمع بسرعة كسرعة انتشار الأمراض الخبيثة في جسم الإنسان، فإذا ما وجدت البيئة الحاضنة لها نجدها تنمو وتزدهر.

- **العالمية:** تتخطى جرائم الفساد جميع حدود الأقاليم حتى أنها عابرة للحدود وذلك بسبب تعدد أطرافها وتنوع أدواتها وتشابك المصالح بين أفرادها، ولكن هذا لا يعني بأن جميع جرائم الفساد عابرة للحدود، فمنها ما يحدث في داخل حدود الدولة كالرشاوى والاختلاس، في حين جرائم غسيل الأموال أو جريمة الاتجار بالبشر أو السلاح تعتبر من الجرائم المنظمة العابرة للحدود.

- **من جرائم الخطر:** إن جرائم الفساد تمثل خطراً وضرراً كبيراً وهذا أمر لا ينازع به أحد، لكونها تتلاعب بمقدرات الشعوب والأجيال القادمة، فلم تعد جرائم الفساد تتعلق برشوة موظف صغير أو اختلاس مبلغ زهيد، إذ أصبحت جرائم منظمة وواسعة وخطرة والتي أصبح من الضرورة أن يتعين على القوانين العقابية الوطنية والدولية على حد سواء

اعتبارها من جرائم الخطر، فالمسؤولية الجنائية لمرتكبيها لا تنهض بحدوث الضرر فقط، بل يكفي وجود الخطر سواء تحقق الضرر أو لم يتحقق، وعليه تعتبر من الجرائم التي لا يتصور الشروع فيها، بل تعتبر تامة طالما ارتكب الجاني فيها السلوك الذي يهدد مصلحة أراد المشرع حمايتها.

- **من الجرائم العمدية:** جرائم الفساد ليست من الجرائم التي يمكن تصور الخطأ فيها، لكون ذلك سيخرجها من دائرة التجريم، فالموظف الذي يرتكب خطأ بعمله ويتسبب عنه هدر للمال العام لا يمكن محاكمته بتهمة فساد، وإن كان بالإمكان مساءلته إدارياً، ولكي يتم التمكن من محاسبة شخص بتهمة فساد لا بد من توافر القصد الجرمي مع اتجاه إرادة الجاني نحو هذا الجرم.

- **متعددة الأطراف:** يشترك في جريمة الفساد عادةً أكثر من طرف لوقوع جرم الفساد، فلا بد من وجود مستفيد من فعل الفساد لمصلحة طرف آخر يستفيد في نفس الوقت من الفعل الجرمي بغية الحصول على منافع متبادلة تجمع أطراف صفقة الفساد.

- **التفاعل:** تتفاعل جرائم الفساد وتنشط حسب الظروف المحيطة، فهي تنتشر في ظل الكوارث الطبيعية أو الحروب، إذ يجد المفسدون فرصتهم الذهبية لممارسة جرائم الفساد⁽¹⁾.

في حين وصفت الباحثة الجزائرية "وسيلة" الفساد بكونه ظاهرة - خاصة في مجال الصفقات العمومية حيث تعد الأخيرة مجالاً حيوياً للفساد بجميع صوره -، وقد أدى تطور هذه الظاهرة وانتقالها من دائرة العمل الفردي إلى الجريمة المنظمة إلى اهتمام دولي، الأمر الذي جعل دولة الجزائر ملزمة بتأييد إرادتها الرامية للوقاية من الفساد بعد ثبوت تفاقم مخاطره، فتدخل المشرع الجزائري ووضع تنظيمًا قانونياً جديداً لمواجهة ظاهرة الفساد ومكافحتها، ثم ما

(1) محمد، إياد هارون، "فاعلية التشريعات الجنائية العربية في مكافحة الفساد"، بحث منشور في مجلة علوم الشريعة والقانون، المجلد 43، ملحق 4، 2016م.

لبث وأن قام قانون الوقاية من الفساد ومكافحته بإعادة تجريم الأفعال الرامية إلى الاستغلال السيئ للوظيفة العامة من أجل تحقيق مصلحة خاصة⁽¹⁾.

استناداً إلى ما تقدم أعلاه فإن الباحثة تتوافق بالرأي مع ما جاءت به اتفاقية الأمم المتحدة لمكافحة الفساد بوصفها للفساد جريمة يعاقب عليها القانون، أيضاً ما جاء به الدكتور إياد هارون بوصفه للفساد جريمة لها خصائص تضيف عليها الصفة الجنائية، في حين لا يمكن وصف الفساد كونه ظاهرة.

المطلب الرابع: أسباب وقوع جرائم الفساد

الكثير من العوامل تلعب دوراً كبيراً في انتشار الفساد وشيوعه بالمجتمعات، غير أن حجم تلك العوامل يتفاوت نسبياً وذلك استناداً إلى الطبيعة الخاصة بكل مجتمع، ولكن بالرغم من ذلك بإمكاننا القول بأن هنالك جملة من العوامل والأسباب تؤدي حتماً إلى انتشاره وشيوعه، ومن أهم تلك الأسباب غياب الشفافية والتي تطرقت لها الباحثة في الفرع الأول من هذا المطلب مشيرةً إلى أنها تعتبر النقيض للسرية والكتمان وبأنها سبباً رئيساً في شيوع الفساد، كما تطرقت الباحثة إلى جملة من الأسباب الاقتصادية في الفرع الثاني والتي يترتب عليها حالة من تردي توزيع الدخل والثروات، كما بينت الباحثة في الفرع الثالث أهم الأسباب القانونية التي تسهم في خلق الفساد وتفشي انتشاره، في حين وضحت الباحثة في الفرعين الرابع والخامس أهم الأسباب السياسية والثقافية لشيوع الفساد وانتشاره نقلاً عن الشمري والفتلي، تفصل الباحثة كل منها على النحو التالي:

الفرع الأول: غياب الشفافية

الشفافية تعتبر من أهم المصطلحات الحديثة والتي أصبحت تستخدم من قبل الجهات المعنية في مكافحة الفساد في العالم، لتعبر عن ضرورة إطلاع المواطنين على نهج الدولة

⁽¹⁾ بن بشير، وسيلة، "ظاهرة الفساد الإداري والمالي في مجال الصفقات العمومية في القانون الجزائري"، مذكرة لنيل درجة الماجستير في القانون العام-فرع الإجراءات الإدارية، جامعة مولود معمري-تيزي وزو-كلية الحقوق والعلوم السياسية، 2013م.

وسياساتها العامة وكيفية إدارة الدولة من قبل القائمين عليها على اختلاف مراكزهم التنظيمية سواء كانوا رؤساء دول وحكومات أو وزراء، أيضاً كافة الموظفين المعيّنين في مؤسسات الدولة العامة، بغية في الحد من السياسات غير المعلنة والتي قد تتصف بالغموض وقد تمنع من مشاركة الجمهور فيها بشكل واضح⁽¹⁾. وقد ذهب جانب من الفقه إلى تعريف الشفافية بأنها: إمكانية حصول عامة المواطنين على المعلومات المتعلقة بالسياسات العامة والأنظمة والتعليمات والقوانين والقرارات الصادرة عن الحكومة بسهولة ويسر ووضوح، في حين ذهب جانب آخر إلى تعريف الشفافية بأنها سهولة الوصول إلى المعلومات ووضوحها الأمر الذي يترتب عليه بأن يعمل الموظف وكأنه داخل بيت زجاجي بحيث يسمح لأصحاب الحق الحصول على المعلومات والإطلاع، الأمر الذي يلغي سرية العمل أو على الأقل يحد منها إلى أقصى درجة ممكنة ولكن بما لا يؤدي إلى إلحاق ضرر بالمؤسسة⁽²⁾.

في حين عُرِفَت الشفافية بالثقافة الإنسانية على أنها الانفتاح والاتصال والمحاسبة، والشفافية بمعناها المستعار من علم الفيزياء تعني المادة الشفافة الواضحة الزجاجية، بحث يمكن رؤية الطرف الآخر من خلالها، والشفافية هي عكس السرية في مجالات علم الأخلاق والأعمال والإدارة والقانون والاقتصاد وعلم الاجتماع،... الخ بحيث يكون الفعل أو النشاط شفافاً إذا كانت المعلومات حوله متوفرة وواضحة⁽³⁾.

وقد عرفت الشفافية أيضاً على أنها قيام الدولة بالكشف والإعلان عن أنشطتها وأعمالها كافة سواء في التخطيط أو التنفيذ، وبالتالي يصبح بالإمكان مشاركة المواطنين بالمعلومات الكافية حول المعاملات والإجراءات المرتبطة بمصالحهم⁽⁴⁾.

(1) البهجي، عصام، "الشفافية و أثرها في مكافحة الفساد الإداري"، دار الفكر الجامعي، الإسكندرية، طبعة أولى، 2014م، ص254.

(2) المرجع السابق، ص260.

(3) يوسف، محمد محمود، " الشفافية المعلوماتية وعمليات التنمية المستدامة مع التعرض للتجربة المصرية"، ورقة بحثية، جامعة القاهرة، بدون سنة نشر، متوفر على الشبكة العنكبوتية، www.scholar.cu.edu.eg.

(4) منشور الشفافية، الائتلاف من أجل الشفافية والمساءلة (أمان)، http://www.nazaha.iq/search_web/others/4.pdf، تاريخ الزيارة 2016/07/10م الساعة الواحدة والنصف صباحاً.

استناداً إلى ما تقدم، تبين للباحثة وجود رابط وثيق بين الشفافية وحرية تدفق المعلومات ومكافحة الفساد، وأن الشفافية تعتبر النقيض للسرية والكتمان، وأن غيابها يعتبر المسبب الرئيس لوقوع جرائم الفساد الإداري والمالي.

هذا ما أشارت إليه ديباجة اتفاقية الأمم المتحدة لمكافحة الفساد فقد أشارت الديباجة في فقرتها الأولى على: "إن الدول الأطراف في هذه الاتفاقية إذ تقلقها خطورة ما يطرحه الفساد من مشاكل ومخاطر على استقرار المجتمعات وأمنها، مما يقوض مؤسسات الديمقراطية وقيمها والقيم الأخلاقية والعدالة، ويعرض التنمية المستدامة وسيادة القانون للخطر"⁽¹⁾.

أما على صعيد الإدارة الضريبية فإنها تقوم بمجموعة من الإجراءات التي تمكنها من ربط وتحصيل الدين الضريبي وتلك الإجراءات غالباً ما تكون معقدة، أو قد ينتج عنها تصرفات بالإمكان تفسيرها من قبل المكلف على أنها غير عادلة ولا تحقق المساواة بين المكلفين، لذلك ترى الباحثة بأن جانب الشفافية في عمل الإدارة الضريبية يعتبر هام جداً لطرفي العلاقة سواء بالنسبة للمكلف بدفع الدين الضريبي المستحق أو للمقدر الذي يتعين عليه تقدير دين الضريبة، تفادياً لوقوع حالة من الفوضى قد ينشأ عنها فقدان المكلف لمصادقية التعامل مع الإدارة الضريبية، وبالتالي سوف يحاول المكلف على الأغلب اللجوء إلى التهرب من دفع الدين الضريبي المترتب عليه - خاصة إذا كان ذلك الدين مبلغاً كبيراً - سالكاً في ذلك عدة سبل قد يكون تقديم الرشوة لموظف الضريبة واحداً منها.

الفرع الثاني: الأسباب الاقتصادية

الكثير من الأسباب الاقتصادية قد تؤدي إلى وقوع وشيوع الفساد الإداري والمالي نذكر منها على سبيل الذكر لا الحصر: اتساع دور الدولة الاقتصادي والفقر وتدني الأجور وسوء توزيع الدخل القومي⁽²⁾.

(1) أبو سويلم، أحمد، "مكافحة الفساد"، مرجع سابق، ص18.

(2) درويش، محمد، "الفساد"، مرجع سابق ص37-72.

1- اتساع دور الدولة الاقتصادي

إن اتساع تدخل الدولة في الحياة الاقتصادية يعتبر من أكثر العوامل التي ساعدت على ظهور الفساد، لكون غالبية الأفراد يرغبون في تسريع أعمالهم وذلك من خلال دفع الرشاوى للمسؤولين متجاوزين بذلك الأنظمة والقواعد العامة، ويظهر تدخل الدولة في عدة صور منها:

- **السياسات الحمائية:** عندما تقوم الدولة بفرض قيود على السلع المستوردة رغبةً منها في حماية المنتج المحلي فهي بذلك تسمح برعاية الفساد دون أن تشعر، لأن أصحاب المشاريع المحلية سيسعون للحصول على تراخيص للاستيراد من خلال دفع الرشاوى للمسؤولين الحكوميين هذا من جانب، ومن جانب آخر سيسعى أصحاب المشاريع المحلية رغبةً بالقضاء على المنافسة الخارجية أولاً ومن أجل خلق مراكز احتكارية لهم ثانياً إلى إفساد المسؤولين الحكوميين.

- **الإعانات الحكومية:** تعتبر الزيادة الكبيرة في الإعانات الأجنبية زيادة أيضاً في مؤشر الفساد في المجتمع، فالعلاقة هنا طردية.

- **التحكم في الأسعار:** يعتبر الانخفاض في أسعار السلع عن سعر السوق من أهم العوامل التي تحفز الأفراد لتقديم رشاوى للمسؤولين وذلك من أجل ضمان تدفق السلع رخيصة السعر، كما أن وجود أكثر من سعر صرف للعملة الأجنبية في السوق المحلي بسبب التنوع في الاستيراد سيجعل الأفراد يميلون إلى الحصول على تلك العملات بأقل سعر، الأمر الذي سيدفعهم إلى دفع الرشاوى إلى الموظفين المسؤولين لغايات الحصول على ذلك السعر، كما أن منح قيود على الاستغلال للموارد الاقتصادية في أيدي المسؤولين الحكوميين سيمنحهم قوة احتكارية في إعطاء رخص وتصاريح وحقوق إنتاج وتسويق،... الخ، وهذا الأمر سوف يسمح لأولئك المسؤولين بممارسة الفساد على اختلاف أشكاله بغية تحقيق مطامع خاصة⁽¹⁾.

(1) الشمري، هاشم والفنلي، إيثار، "الفساد الإداري والمالي وآثاره الاقتصادية والاجتماعية"، مرجع سابق، ص 39-40.

2- الفقر وتدني الأجور

من أكثر الأسباب لانتشار الفساد وتفشيه في المجتمعات انخفاض الرواتب وارتفاع مستوى المعيشة، إذ يسعى بعض الموظفين إلى البحث عن مصادر مالية لسد احتياجاتهم المعيشية، حيث يؤكد جانب من الفقه أن الفقر الناتج عن تدني دخول بعض الموظفين الصغار سيكون حافزاً لهم بقبول الرشاوى أو الاختلاس من المال العام لتعويضهم النقص في أجورهم من أجل مواجهة متطلبات معيشتهم⁽¹⁾.

3- سوء توزيع الدخل القومي

إن سوء توزيع الدخل القومي سيؤدي إلى تركز الأموال لدى مجموعة معينة من الأشخاص، الأمر الذي سيتسبب عنه زيادة في حدة الانقسام الطبقي، وهذا يعني بأن الأغنياء سيصبحون أكثر غنى والفقراء سيصبحون أشد فقراً، فأصحاب النفوذ غالباً لديهم الاستعداد لاستغلال مواقعهم ونفوذهم مما يتيح لهم فرصة احتكار الجانب الأكبر من المنافع الاقتصادية التي يقدمها النظام، ناهيك عن قدرتهم على مراكمة الأصول بصفة مستمرة الأمر الذي سيؤدي إلى توسيع الفجوة بينهم وبين بقية أفراد المجتمع، في حين أن الحكم الصالح والرشيد يُبنى على أساس العدل والإنصاف بين أفراد المجتمع من حيث توزيع خيرات البلاد توزيعاً عادلاً بحيث يشمل جميع الطبقات بدون استثناء، فالوطن وخيراته يجب أن تكون للجميع، وخلاف ذلك يؤخذ على محمل عدم الإنصاف بين أفراد الدولة الواحدة⁽²⁾. من هنا نلاحظ ارتباط الفساد بتدني حالة توزيع الدخل والثروات بشكل واضح.

الفرع الثالث: الأسباب القانونية

تعتبر سيادة القانون أصل من الأصول الأساسية التي يقوم عليها أي نظام ديمقراطي في الدول بشكل عام، حيث أن مفهوم القانون عبارة عن مجموعة من القواعد القانونية التي تنظم

(1) البهجي، عصام، مرجع سابق، ص 262-263.

(2) الوائلي، ياسر، "الفساد الإداري مفهومه ومظاهره وأسبابه: مع إشارة إلى تجربة العراق في الفساد"، مجلة النبأ، العدد 80، عام 2006م.

علاقة الأفراد في المجتمع بعضهم ببعض وعلاقتهم مع سلطة الدولة، والقانون يهدف إلى حماية الأفراد وحقوقهم أيضا حماية حرياتهم الأساسية وتحقيق المساواة والعدل بين الأفراد، كما أن سيادة القانون تعلو فوق سلطة الحكومات⁽¹⁾.

ومما هو جدير بالذكر أن هنالك جملة من الأسباب القانونية التي تسهم في خلق الفساد وتفتشي انتشاره لعل من أهمها النقص التشريعي والتزام المحاكم بمبدأ الشرعية، بالإضافة إلى غياب النصوص القانونية التي تحكم الإجراءات أمام الجهات الإدارية وغياب مبادئ ومدونات السلوك القويم، كذلك ضعف أداء الجهات القانونية الرقابية⁽²⁾، ناهيك عن أسباب أخرى تتعلق في سوء صياغة النصوص القانونية وبالتالي الغموض في تلك النصوص والانحراف في تفسيرها، الأمر الذي يعطي أفرسه للبعض بتكييف النص بما يتناسب مع مصالحه الخاصة⁽³⁾.

وترى الباحثة أن غياب هذا الأصل سيؤدي إلى انعدام هيبة القانون وسيضرب أصحاب النفوذ ما جاء به القانون من نصوص وقواعد بعرض الحائط وبالتالي سيخرج القانون عن أصل وجوده وهو تحقيق العدالة والمساواة بين جميع الأفراد وبالتالي ستكون الأبواب مفتوحة أمام شيوع وانتشار الفساد.

الفرع الرابع: الأسباب السياسية

يرى الشمري والفتلي بأن الأسباب السياسية لشيوع وانتشار الفساد تتمثل فيما يلي:

1- عدم وجود قدوة سياسية، بمعنى انغماس القادة السياسيين أو البعض منهم في قضايا الفساد بالإضافة لعدم تفعيلهم لألية إجراءات للوقاية أو محاربة الفساد وتعميق ثقافة النزاهة وسيادة القانون

(1) أبو سويلم، أحمد، "مكافحة الفساد"، مرجع سابق، ص22.

(2) البهجي، عصام، مرجع سابق، ص270.

(3) عبد المنعم، مي عبد ربه، بحث قانوني ودراسة حول "الفساد المالي والإداري"، 16-كانون الثاني بدون ذكر سنة، "محاماة نت" <http://www.mohamah.net/>، مرجع سابق.

2- المغالاة في مركزية الإدارة الحكومية

3- تفشي البيروقراطية الحكومية

4- ضعف أداء السلطات الثلاث، التشريعية والتنفيذية والقضائية⁽¹⁾.

الفرع الخامس: العوامل الثقافية

ترتبط العوامل الاجتماعية ومستوى الوعي بين الأفراد في المجتمع على جميع الأصعدة وخاصةً في فهم القوانين وآلية تطبيقها ارتباطاً وثيقاً بالعوامل الثقافية - حسب ما يراه الشمري والفتلي - فحيثما وجدت روابط اجتماعية قوية بين الأفراد ازداد تفضيل المسؤولين من موظفين الدولة نحو تفضيل توظيف أقاربهم في الوظائف الحكومية المهمة والتي من خلالها يستطيعون تحقيق مكاسبهم الخاصة غير المشروعة، وعليه فإن زيادة الوعي لدى الأفراد في المجتمع سوف يؤدي على الأغلب إلى تخفيض حجم انتشار الفساد المشار إليه ضمناً ومحاربتة⁽²⁾، هذا ويمكننا حصر الأسباب الثقافية بكل من الأعراف والتقاليد السائدة ودور المؤسسات التربوية والتعليمية والدينية والثقافية والإعلام في بناء قيم ثقافية أو العكس⁽³⁾.

المطلب الخامس: صور وأشكال الفساد

تتعدد صور وأشكال الفساد الإداري والمالي بحيث بات من الصعوبة بمكان حصرها بشكل كامل ودقيق، وذلك بسبب اختلاف الجهة التي تمارسه أو اختلاف المصلحة التي تسعى إلى تحقيقها، فقد يمارسه فرد أو جماعة أو مؤسسة خاصة أو رسمية أو أهلية، وقد تكون الغاية من ارتكابه تحقيق مصالح مادية أو سياسية أو اجتماعية، ومن الطبيعي أن يترتب على وقوعه آثار سلبية تضر بالمجتمع والدولة ومؤسساتها.

(1) الشمري، هاشم والفتلي، إيثار، "الفساد الإداري والمالي وآثاره الاقتصادية والاجتماعية"، مرجع سابق، ص 42.

(2) المرجع السابق، ص 42-43.

(3) جمال الدين، حمودي، "الفساد الإداري أسبابه - أنواعه - وأشكاله - وآثاره"، مجلة كتابات، <http://kitab.com/ar/page/21/02/2015/45043> / تاريخ الزيارة 2016/07/10 الساعة الواحدة والنصف صباحاً.

لقد قرر اتجاه فقهي أن مظاهر وصور الفساد الإداري والمالي تتمثل في: سوء استخدام واستغلال النفوذ الوظيفي، سوء الإدارة، تبادل المصالح الخاصة، الرشوة، السرقة، الوساطة، الاختلاس، التزوير، الروتين والبيروقراطية، المحاباة، اللامبالاة، الغش، الابتزاز، الاحتكار، التلاعب، حجب المعلومات، تشويه الحقيقة، التستر، التحريض، التماهي، سوء التصرف، الكسب غير المشروع، تأخير العملية الإنتاجية وتعطيلها، عدم احترام الوقت العام، الامتناع عن أداء العمل أو التراخي والتكاسل وعدم تحمل المسؤولية، إفشاء أسرار الوظيفة والخروج عن العمل الجماعي⁽¹⁾.

أيضاً ذهب جانب آخر من الفقه إلى تقسيم الفساد الإداري والمالي إلى أربعة مجموعات، وهي:

1- الانحرافات السلوكية: ويقصد بها المخالفات التي يرتكبها الموظف العام وهي مرتبطة غالباً بسلوكه الشخصي وتسمى مخالفات إدارية، ومن أهمها:

- عدم المحافظة على كرامة الوظيفة، ويكون ذلك بارتكاب الموظف العام لفعل يخل بالحياء أثناء تأديته لوظيفته كتعاطي المخدرات أو التورط في جريمة أخلاقية.
- سوء استعمال السلطة، ويكون ذلك بتقديم الموظف العام خدمات شخصية متجاوزاً اعتبارات العدالة الموضوعية من خلال منحه لأقاربه أو معارفه المسؤولين ما يطلب منه.
- المحسوبية، وهذه يترتب عليها توظيف أشخاص غير أكفاء وغير مؤهلين، الأمر الذي سيؤدي إلى انخفاض كفاءة المؤسسات العامة في تقديم الخدمات وزيادة الإنتاجية.
- الوساطة، إذ يستعمل بعض الموظفين الوساطة شكلاً من أشكال تبادل المصالح.

2- الانحرافات التنظيمية: ويقصد بها المخالفات التي يقترفها الموظف أثناء تأديته لمهامه الوظيفية، ومن أهمها:

(1) البهجي، عصام، مرجع سابق، ص 226.

■ عدم احترام العمل، ويتجلى ذلك بتأخر الموظف عن حضوره للعمل صباحاً أو مغادرته للعمل قبل انتهاء وقت الدوام الرسمي، أو قيامه بقراءة الجرائد والمجلات واستقبال الزوار، أو تنقل الموظف أثناء العمل من مكتب إلى آخر.

■ امتناع الموظف عن أداء العمل المطلوب منه، ويكون ذلك برفض الموظف لأداء المهام الموكلة إليه، أو عدم قيامه بالأعمال التي يكلف بها على أكمل وجه، أو تأخره بإنجاز ما يكلف به.

■ التراخي، ومن صور الكسل، والرغبة في الحصول على أجر أكبر مقابل جهد أقل، أو تنفيذ الموظف للحد الأدنى من العمل الذي كُلف بالقيام به.

■ عدم الالتزام بأوامر وتعليمات الرؤساء، ويكون ذلك من خلال عدم استجابة الموظف العام لأوامر رئيسه بالعمل أو بحثه عن أعذار تبرر عدم تنفيذه لأوامر رئيسه.

■ السلبية، ومن صورها اللامبالاة، عدم إبداء الرأي، عدم الميل إلى التجديد والتطوير والابتكار، العزوف عن المشاركة في اتخاذ القرارات، عدم الرغبة في التعاون المتمثل بانعزالية الموظف.

■ عدم تحمل المسؤولية، ويكون ذلك من خلال قيام الموظف العام بالتهرب من التوقعات لتجنب تحمل المسؤولية فيقوم بتحويل الأوراق من مستوى إداري إلى آخر.

■ إفشاء أسرار العمل.

3- **الانحرافات المالية:** ويقصد بها المخالفات الإدارية والمالية التي تتصل بسير العمل المنوط بالموظف، وهذه تتمثل بما يلي:

■ مخالفة الموظف للقواعد والأحكام المالية المنصوص عليها داخل المؤسسة.

▪ فرض المغارم، أي قيام الموظف بتسخير سلطة وظيفته للانتفاع من الأعمال الموكلة إليه من خلال فرض إتوات على بعض الأشخاص أو استخدام القوة البشرية الحكومية من العمال والموظفين في الأمور الشخصية في غير الأعمال الرسمية المخصصة لهم.

▪ هدر المال العام، ومن صورته تبديد الأموال العامة في الإنفاق على الأبنية والأثاث بشكل مبالغ به، إقامة الحفلات والدعايات ببذخ.

4- الانتحرافات الجنائية: ومن أكثرها شيوعاً ما يلي:

▪ الرشوة.

▪ اختلاس المال العام.

▪ التزوير⁽¹⁾.

ولكن ذهب جانب آخر من الفقه إلى تقسيم الفساد الإداري والمالي داخل الدوائر الحكومية إلى ثلاث أقسام، وهي:

1- **الفساد العرضي:** وقد صك البنك الدولي هذا النوع من الفساد معبراً عن كافة أشكال الفساد الصغيرة والعرضية التي تعبر عن سلوك شخصي أكثر من أن تكون سلوكاً مؤسسي، مثل: الاختلاس وتلقي الرشاوى والمحسوبية وسرقة الأدوات المكتبية أو بعض المبالغ الصغيرة، أو المبالغة في تقدير أثمان الأنشطة أو الجهود الميدانية من خلال الادعاء باستخدام عمالة أكثر مما تم الاستعانة به بالفعل بغية تحقيق منافع خاصة بهم.

2- **الفساد النظامي:** وهو الفساد الذي يصيب إدارة المؤسسة بحيث تغلب السمة عليها كونها إدارة فساد، بحيث تصبح الاستفادة داخلها باعتماد كل موظف فيها على الآخر، ومثال ذلك: فساداً يضمن رئيس الدائرة الحكومية والموظفين المرؤوسين والمسئولين عن الشؤون المالية.

(1) البهجي، عصام، مرجع سابق، ص 227-228.

3- الفساد الشامل: ويقصد به النهب الواسع النطاق للممتلكات الحكومية والأموال من خلال الصفقات الوهمية، أو التسديد لأثمان سلع وهمية أو من خلال تحويل ممتلكات عامة إلى مصالح خاصة بزعم المصلحة الوطنية، أو من خلال الرشاوى والعمولات، أو من خلال منح امتيازات اقتصادية خاصة وتقديم الهدايا بغية لتحقيق مصالح خاصة وقد تكون سياسية⁽¹⁾.

لكن جديراً بالذكر بأنه وبالرغم من تعدد التقسيمات لصور الفساد الإداري والمالي وتعدد إشكاله إلا أن البعض يرى أنه تبعاً لتعدد أشكاله، تعددت مظاهره المتمثلة بالجرائم التالية:

- 1- الرشوة:** وتعني الحصول على الأموال أو أية منافع خاصة أخرى من خلال تنفيذ أعمال مخالفة للقانون أو الامتناع عن تنفيذ أعمال من المفترض أداؤها حسب القانون والأصول.
- 2- المحسوبية:** أي تنفيذ أعمال لصالح فرد أو جهة ينتمي إليها الشخص مثل الحزب أو العائلة أو المنطقة، دون أن يكونوا مستحقين لها.
- 3- المحاباة:** أي تفضيل جهة على أخرى في الخدمة بغير حق للحصول على مصلحة معينة.
- 4- الواسطة:** أي التدخل لصالح فرد ما أو جماعة دون الالتزام بأصول العمل والكفاءة اللازمة، مثل تعيين شخص في منصب معين لأسباب تتعلق بالقرابة أو الانتماء الحزبي رغم كونه غير كفؤ أو غير مستحق.
- 5- نهب المال العام:** أي الحصول على أموال الدولة والتصرف بها من غير وجه حق تحت مسميات مختلفة.
- 6- الابتزاز:** أي الحصول على أموال من طرف معين في المجتمع مقابل تنفيذ مصالح مرتبطة بوظيفة الشخص المتصرف بالفساد⁽²⁾.

(1) البهجي، عصام، مرجع سابق، ص 229.

(2) المرجع السابق، ص 249.

- 7- **إساءة استغلال الوظيفة:** ويكون ذلك من خلال القيام أو عدم القيام بفعل لغرض الحصول على مزية غير مستحقة لصالحه أو لصالح شخص آخر أو كيان آخر، وهو ما يشكل إهانته للقوانين.
- 8- **الاحتيال والنصب:** يكون من خلال استخدام الأفعال الاحتيالية التي تتطلب على الآخرين بممارسة عمل وظيفي هام، حيث يتم استغلال الآخرين به والعمل على ابتزازهم.
- 9- **عرقلة سير العدالة:** وهذه تتمثل بتهديد الشهود والموظفين المنوط بهم تنفيذ نصوص القانون وذلك من خلال التهديد أو الترهيب أو الوعد وذلك من أجل أن يتمتع أو يحيد الموظف عن تقديم شهادته.
- 10- **غسيل الأموال المتحصلة من جرائم الفساد:** إن عملية غسل الأموال المتحصلة من جرائم الفساد واستمرار الجاني بالاستفادة منها يشكل خطورة كبيرة، لكون الجاني يستمر باستغلال تلك الأموال دون الخوف من المسائلة القانونية فتظهر وكأنها أموال مشروعة.
- 11- **إخفاء الأموال المتحصلة من جرائم الفساد:** هذا العمل يعتبر جرمًا يجب المحاسبة عليه وذلك لأن الشخص الذي قام بإخفاء تلك الأموال مع علمه بمصدرها يكون قد سهل للجاني الاستفادة منها وعرقلة سير العدالة في الكشف عنها.
- 12- **الإثراء غير المشروع:** تتمثل بقيام الموظف باستغلال الثغرات الموجودة بالقانون أو الأنظمة أو التعليمات لينفذ من خلالها أعمالاً تعود عليه بالمنفعة فتزداد أمواله على نحو لا ينسجم مع دخله الحقيقي.
- 13- **الاتجار بالنفوذ:** وهذه تتمثل بقيام الموظف أو أي شخص آخر باستغلال نفوذه الفعلي المفترض للحصول على مزية غير مستحقة⁽¹⁾.

(1) عبود، علي سكر، تحليل صور وأسباب الفساد المالي والإداري - دراسة استطلاعية لعينة مختارة في محافظة الديوانية - "مجلة القادسية للعلوم الإدارية والاقتصادية"، مجلد رقم 12، عدد 1، 2010م.

وهناك جانب آخر من الفقه قسم الفساد إلى:

- **الفساد السياسي:** وهو عبارة عن سوء استعمال السلطة العامة لتحقيق مكاسب خاصة.
- **الفساد الإداري:** والذي يعتبر بأنه سلوك بيروقراطي يستهدف تحقيق مكاسب ذاتيه بطرق غير شرعية.
- **الفساد الكبير:** وهو الفساد المتعلق بكبار المسؤولين في الدولة.
- **الفساد الصغير:** وهو الفساد المتعلق بصغار الموظفين في الدولة.
- **فساد القمة:** وهو الفساد الذي يرتبط برأس الدولة.
- **الفساد المؤسسي:** وهو الفساد الذي يظهر في المؤسسات الضعيفة في الدولة، الأمر الذي يترتب عليه أن يصبح جهاز الدولة برمته عبارة عن مؤسسة فساد.

إن استعراض صور وأشكال الفساد هام جداً للتأكيد بأن الفساد قد يضرب الدولة بجميع مناحي الحياة، وبالتالي أصبح من الصعب تقسيم صورته وأشكاله، ولكن بالرغم من الجدلية الفقهية حول ذلك إلا أن جميع الفقهاء قد أجمعوا على أن الآثار السلبية لوقوع جرائم الفساد ستلحق أضراراً جادة بالدولة إذا ما استشرى فيها، لذلك قامت الباحثة باستعراض تلك الآثار.

المطلب السادس: الآثار المترتبة على وقوع جرائم الفساد

تتنوع الآثار المترتبة على وقوع جرائم الفساد وتعدد، لكن أهمها بالإمكان حصره في محاور ثلاث إذ قامت الباحثة من خلال المراجعة الأدبية بتبيان تردّي العجلة التنموية لاقتصاديات المجتمعات المتسببة عن وقوع جرائم الفساد كأحد أهم وأخطر الآثار المالية وذلك في الفرع الأول، أما الفرع الثاني فقد خصصته الباحثة لطرح أبرز الآثار السياسية المترتبة على وقوع جرائم الفساد والتي بلا شك يتسبب عنها ضعف الدولة ليس داخلياً فحسب وإنما على الصعيد الخارجي أيضاً، أما في الفرع الثالث فقد وضحت الباحثة أهم الآثار الاجتماعية الناجمة

عن وقوع جرائم الفساد ابتداءً من حالة اليأس التي تصيب معظم المواطنين بسبب عدم تكافؤ الفرص وانتهاءً بانتشار الجريمة كرد فعل لانهايار القيم.

الفرع الأول: الآثار المالية

لقد ذهب جانب من الفقه أن الضرر المترتب على الفساد الإداري والمالي يمكن عرضه على النحو التالي:

1- يرتبط الفساد بسوء توزيع الدخل والثروة، فتصبح الفجوة كبيرة بين أصحاب النفوذ وبقيّة أفراد المجتمع.

2- الفساد يؤدي إلى ضعف الاقتصاد الوطني وبالتالي يحد من النمو الاقتصادي ناهيك عن أثره المتمثل بزيادة مديونية الدولة.

3- كما يساهم الفساد في تدني كفاءة الاستثمار العام وإضعاف مستوى الجودة في البنية التحتية العامة، وهذا الأثر يتسبب عن الرشاوى التي تحد من الموارد المخصصة للاستثمار وتوجهها بشكل خاطئ أو قد يسهم الفساد في المبالغة بتكلفتها الحقيقية.

4- أيضاً للفساد أثر مباشر في حجم ونوعية موارد الاستثمار الأجنبي، ففي الوقت الذي تسعى فيه البلدان النامية إلى استقطاب موارد الاستثمار الأجنبي لما تنطوي عليه هذه الاستثمارات من إمكانات نقل المهارات والتكنولوجيا، فقد أثبتت الدراسات أن الفساد يضعف هذه التدفقات الاستثمارية وقد يعطلها مما يمكن أن يسهم في تدني إنتاجية الضرائب وبالتالي تراجع مؤشرات التنمية البشرية خاصة فيما يتعلق بمؤشرات التعليم والصحة⁽¹⁾.

في حين ذهب جانب من رجال القضاء إلى أن الآثار المالية المترتبة على الفساد الإداري والمالي متعددة ويذكر منها:

(1) البهجي، عصام، مرجع سابق، ص 352-353.

- 1- دفع رشاوى وعمولات إلى الموظفين العموميين للحصول على امتيازات غير قانونية وخارجة عن إطار المشروعية.
- 2- وضع اليد على المال العام وإهداره والإسراف في تبذيره دون مراعاة المصلحة العامة والاستعمال الرشيد للمال العام.
- 3- التزوير واختلاس المال العام وتحويله إلى البنوك الأجنبية.
- 4- غسيل الأموال المتحصلة من الأعمال الإجرامية وإعادة إدخالها في الدورة الاقتصادية بصورة غير مشروعة وكأن موردها مشروع قانوناً من الطبيعي أن تلحق ضرراً كبيراً بالاقتصاد الوطني.
- 5- الحد من تدفق الاستثمارات الأجنبية، وذلك يكون عندما تشعر الجهات الممولة للمشاريع بأن الاقتصاد الوطني للدولة يخضع لتسلط فئات قليلة لا تحترم القانون ولا تعمل به في حين تسعى لخدمة مصالحها الخاصة وتنمية ثرواتها على حساب نهب مؤسسات الدولة.
- 6- التهرب الضريبي الذي من شأنه التسبب في حرمان خزينة الدولة من عائدات كبيرة تمكنها من تطوير البنية التحتية للبلاد والإنفاق العام على المرافق العامة للدولة من مستشفيات ومدارس وجامعات وغيرها من المصالح التي تقوم الدولة بتمويلها من خلال العائدات الضريبية.
- 7- تخصيص أراضي صناعية وزراعية تابعة لأملاك الدولة وبيعها بأسعار رمزية تحت غطاء تنمية البنية الاقتصادية وتدعيم النسيج الاقتصادي بتحفيز المبادرة الفردية⁽¹⁾.
- 8- للفساد تأثير على سوء توزيع الدخل والتفاوت في الثروات، ليصبح المجتمع منقسماً إلى شديدي الثراء أو شديدي الفقر⁽²⁾.

(1) البهجي، عصام، مرجع سابق، ص354-355.

(2) درويش، محمد، الفساد، مرجع سابق ص72-73.

أما في مجال عدالة التوزيع الضريبي فإن الفساد يترتب عليه العديد من الآثار السلبية عندما يكون هنالك فساد في القطاع الضريبي، وكنتيجة لذلك سيقوم البعض بتقديم إقرارات ضريبية تظهر وعاءاً ضريبياً غير حقيقياً، وبالتالي سيتمكن هؤلاء من إظهار مقدرة منخفضة على دفع الضريبة من خلال استخدام طرق زائفة لأجل التهرب من دفع مبلغ الضريبة الحقيقي، في حين لن يتمكن الممول الأمين من تخفيض قيمة مبلغ الضريبة الحقيقي المطلوب منه للدفع بنفس الطريقة، فإذا عومل الاثنان أي من يتقدم بتقديم إقرارات صحيحة تعكس مقدرة حقيقية على الدفع ومن يقدم إقرارات مزيفة لا تعكس المقدرة الحقيقية على الدفع معاملة ضريبية واحدة فهذا يعني إخلال الفساد بمبدأ العدالة الأفقية التي تقوم على أساس معاملة ضريبية متماثلة للأفراد ذوي القدرة المتساوية على الدفع، وهذا يعد إخلالاً بالعدالة الرأسية التي تقتضي معاملة ضريبية مختلفة للأفراد ذوي القدرة المختلفة على الدفع، مما يترتب عليه في النهاية إخلال الفساد بمبدأ العدالة الاجتماعية في توزيع الأعباء العامة⁽¹⁾.

الفرع الثاني: الآثار السياسية

يعتبر خلق حكومات ضعيفة من أخطر الآثار الضارة التي تتسبب عن الفساد الإداري والمالي ناهيك عن إضعاف الحكومات التي بالأصل تعتبر حكومات قوية، والخطر هنا ليس بإضعاف الحكومات تجاه الداخل فحسب بل إضعافها تجاه الخارج، ففي الداخل نجد عزوفاً من أصحاب الكفاءات الشرفاء وتهافتاً من الطامحين على المناصب من أجل تحقيق المنافع، وقد انعكس ذلك على مستوى الأداء الحكومي وإلى تراجع ملحوظ في الإنتاجية، أيضاً أدى سياسياً إلى انكماش المشاركة الشعبية وغياب الشفافية وضعف الرقابة⁽²⁾.

ليس بالإمكان مواجهة الدولة للضغوطات الخارجية دونما وجود مقدرة لديها على تقوية أوضاعها الداخلية، هذا الوضع الذي يستند إلى قاعدة توسيع المشاركة في تحمل المسؤولية من جهة وتحسين الأداء الحكومي الذي يأتي في مقدمته مكافحة الفساد من جهة أخرى، ولعل من

(1) البهجي، عصام، مرجع سابق، ص358.

(2) المرجع السابق، ص363-364.

أهم صور الضرر السياسي التي تلحق بالمجتمع أنه يؤدي إلى استغلال الوظيفة وموارد المجموعة من أجل تحقيق أهداف ومصالح فردية أو قبلية أو حزبية على حساب الدور الأساسي للسلطة ومؤسسات الدولة خلافاً لما تصبو إليه الشعوب من طموح إلى العدالة الاجتماعية والمساواة أمام القانون وتكافؤ الفرص لمختلف الأفراد، وبهذا تعد هذه الأضرار السياسية أشدها وقعاً على المجتمع وعلى الأخص البلدان المتخلفة التي يغلب عليها الطابع الفردي والعشائري والحزبي وتغيب فيها عقلية المؤسسات والمصلحة الجماعية⁽¹⁾. إن الضعف الداخلي للدولة سيجلب عليه آثار ومضار خارجية تصيب الدولة بشكل واضح يتجلى بعزوف الدول الأخرى من تأييد هذه الدولة في المحافل الدولية، إذ ليس من مصلحة أي دولة أخرى إقامة علاقات تعاون معها طويلة الأمد وذلك بسبب عدم استقرار نظام الحكم فيها وصعوبة التنبؤ بقرارات حكامها وضعف الرقابة⁽²⁾.

إن، أصبح بالإمكان الحكم على مدى ضعف أو قوة الحكومة من خلال معرفة ما يلي:

1- مدى الغموض أو الشفافية في معاملاتها الاقتصادية

2- مدى إتباع الإجراءات والنظم الموضوعية في التعيينات والوظائف الحكومية

3- مدى قصور أو فعالية الرقابة على أنشطة الدولة⁽³⁾.

ولا يمكننا تهميش دور الإيرادات العامة خاصة الضريبية منها بالحكم على مدى قوة أو ضعف الحكومة القائمة، فإذا ما تم استخدام الإيرادات الضريبية بشكل فعال متمثلاً بالإنفاق العام الموجه على مرافق الدولة العامة أو سداد التزامات الدولة تجاه موظفيها العموميين أو من خلال الاحتفاظ بجزء من تلك الإيرادات كمدخرات تمكن الدولة من مواجهة ما قد تتعرض له من أزمات اقتصادية أو كوارث طبيعية أو الوفاء بالتزاماتها تجاه الدول، فهذا حتماً سيجعل من الدولة عرضة لمطامع الدول الأخرى من خلال سيطرتها عليها المتمثلة بالتبعية

(1) البهجي، عصام، مرجع سابق، ص 364.

(2) الشمري، هاشم والفتلي، إيثار، "الفساد الإداري والمالي وآثاره الاقتصادية والاجتماعية"، مرجع سابق، ص 102.

(3) البهجي، عصام، مرجع سابق، ص 365.

السياسية⁽¹⁾، لذلك فإن وقوع جرائم الفساد في الإدارة الضريبية المتمثلة بمجموعة الجرائم التي حددها المشرع الفلسطيني في قانون مكافحة الفساد المعدل رقم (1) لسنة 2005م غالباً ما ستؤثر على حجم الإيرادات الضريبية، وهذا يعني بأن الدولة لن تتمكن من القيام بتحمل أعباءها العامة على الوجه المطلوب الأمر الذي سيؤدي إلى حالة من التردّي للدولة على جميع الأصعدة سواء كانت سياسية أو اجتماعية أو اقتصادية، فقد تلجأ الدولة إلى القرض العام - الذي غالباً ما يفرض على الدولة تبعية سياسية للدول المقرضة- للتمكن من الوفاء بالتزاماتها وتحمل أعباءها العامة بسبب شح إيراداتها الضريبية المتسببة عن وقوع جرائم الفساد داخل الإدارة الضريبية، هذا ما تراه الباحثة.

الفرع الثالث: الآثار الاجتماعية

لعل من أبرز الآثار الاجتماعية المترتبة على الفساد هو إضعاف القيم الأخلاقية والإحباط الذي يسيطر على المواطنين فضلاً عن انتشار السلبية واللامبالاة بين أفراد المجتمع، ناهيك عن بروز التطرف في الآراء وانتشار الجريمة كرد فعل لانتهيار القيم وعدم تكافؤ الفرص، إذ يصاب معظم المواطنين بحالة من اليأس نظراً لاتساع الفجوة بين الأغنياء والفقراء المتسببة عن انتشار الفساد الإداري والمالي، ولعل من أبشع صور أضرار الفساد الإداري والمالي هو القضاء على هبة وسيادة القانون التي من الطبيعي أن يترتب عليها انهيار البيئة الاجتماعية والثقافية وانحراف أساليب التعامل والحياة بشكل يهدد النسيج الأخلاقي للمجتمع، لذلك تعد مهمة محاربة الفساد على درجة عالية من الأهمية⁽²⁾، كما أن الفساد يسهم في خلق حالة من التوتر الاجتماعي التي تهدد استقرار المجتمع لكونه يخلق فجوة بين الطبقات ويزيد من سلطة الأغنياء، وبالتالي تصبح الفئة الفقيرة في المجتمع الأكثر تهميشاً سياسياً واجتماعياً واقتصادياً⁽³⁾.

(1) مهدي، ساهر عبد الكاظم، "الفساد الإداري أسبابه وآثاره وأهم أساليب المعالجة"، دائرة المفتش العام- قسم التفتيش الإداري، بدون ذكر سنة نشر، بحث متوفر على الشبكة العنكبوتية، www.nazaha.iq.

(2) البهجي، عصام، مرجع سابق، ص 368-369.

(3) المصري، أشرف، رسالة ماجستير بعنوان: "الفساد في السلطة الوطنية الفلسطينية وأثر محاربته في تعزيز الانتماء الوطني للفرد الفلسطيني (1994م-2006م)"، جامعة النجاح الوطنية، عام 2010م، ص 38.

المبحث الثاني

الشروط الواجب تحققها لقيام المسؤولية لمرتكبي جرائم الفساد

استناداً إلى مبدأ الشرعية لا جريمة ولا عقوبة إلا بنص كفل القانون حماية المواطنين من تعسف السلطة، فالقاضي ليس له بأن يعفي فاعل الجريمة من العقاب المقرر إلا بنص القانون، كما ليس له أن يفرض عقوبة لا ينص عليها القانون في حالة ثبوت المسؤولية الجنائية عن الفعل الجرمي للفاعل، أيضاً ليس له أن يحكم بأكثر من الحد الأقصى المعين للعقوبة ولا بأقل من الحد الأدنى، فالقاعدة القانونية لمبدأ الشرعية تقضي بقانونية الجزاء والمعاقبة هذا في جانب، ومن جانب آخر فالقاعدة القانونية المنبثقة عن مبدأ الشرعية تقضي بقانونية التجريم، أي يجب أن تكون نصوص قانون العقوبات بالغة الدقة والوضوح وأن تكون محددة وثابتة لا مجال فيها للتأويل، ولا يجوز احتواء القانون على عبارات غامضة أو صيغ عامة - صيانة لحريات المواطنين وحقوقهم - وهذا يعني تقييد السلطة ومنعها من اتخاذ أية إجراءات ماسية بحقوق المواطنين وحرياتهم إلا بموجب نص قانوني بحيث لا يملك القاضي تجريم فعل ما لا يجرمه القانون⁽¹⁾.

وجرائم الفساد أيضاً يحكمها مبدأ الشرعية فلا يجوز تجريم أي فعل إلا بوجود نص قانوني واضح ومحدد لا يكتنفه لبس، لذلك حرص المشرع الفلسطيني على تحديد الأفعال المجرمة والتي تعتبر فساداً لغايات تطبيق أحكام قانون مكافحة الفساد والتي كفل من خلالها سلامة المواطنين وصيانة حرياتهم وعدم المساس بها، فالمتهم وحسب القانون الفلسطيني الأساسي بريء حتى تثبت إدانته، لذلك قامت الباحثة بتفصيل جرائم الفساد المحددة في قانون مكافحة الفساد الفلسطيني من خلال تبيان أركان كل جريمة على حدا وذلك في المطلب الأول، أما في المطلب الثاني فقد بينت كيفية ثبوت المسؤولية عن مرتكبي جرائم الفساد، ووضحت الباحثة في المطلبين الثالث والرابع التمثيل القانوني لمرتكبي جرائم الفساد ابتداءً من وصول

(1) الحلبي، محمد علي، "شرح قانون العقوبات القسم العام"، دار الثقافة للنشر والتوزيع، الأردن، الطبعة الأولى، 2008م، ص32-34. أيضاً أنظر الشرع، طالب نور، "الجريمة الضريبية"، دار وائل للنشر، بغداد، الطبعة الأولى، 2008م، ص43-44.

الشكاوى لهيئة مكافحة جرائم الفساد مروراً بالتحقيق الابتدائي من قبل النيابة العامة المنتدبة لدى الهيئة، وصولاً إلى محكمة جرائم الفساد في المطلب الخامس والإجراءات المتخذة أمامها.

المطلب الأول: جرائم الفساد وتفصيل أركان كل منها

صدر في مدينة رام الله بتاريخ 20/06/2010م عن رئيس دولة فلسطين القرار بقانون رقم(7) لسنة 2010م بشأن تعديل قانون الكسب غير المشروع رقم(1) لسنة 2005م، حيث نصت المادة (1) من هذا القرار بقانون على استبدال مسمى قانون الكسب غير المشروع رقم(1) لسنة 2005م بمسمى "قانون مكافحة الفساد رقم(1) لسنة 2005م"، وقد نصت المادة رقم (4) منه على تبيان مجموعة من الجرائم التي تعتبر فساداً لغايات تطبيق أحكام هذا القانون، وقد بينتها الباحثة في مقدمة البحث أيضاً قامت الباحثة بتحديد الجهات الخاضعة لأحكام هذا القرار بقانون.

في حين حددت هيئة مكافحة الفساد الواجب التبليغ عنه على سبيل الحصر بالجرائم التالية⁽¹⁾:

أولاً: الجرائم المخلة بواجبات الوظيفة العامة: والتي تتضمن كل من الرشوة والاختلاس واستثمار الوظيفة العامة وأخيراً إساءة استعمال السلطة.

ثانياً: الجرائم المخلة بالثقة العامة: والتي تتضمن كل من التزوير والتزييف وانتحال الهوية.

ثالثاً: الجرائم الناتجة عن غسيل الأموال بقصد إخفاء مصدر الأموال المتحصلة من إحدى الجرائم الأصلية تمويهاً لمصادرها الحقيقية وذلك لتبدو في ظاهرها متأتية من مصادر مشروعة.

رابعاً: كل فعل يؤدي إلى المساس بالأموال العامة.

خامساً: قبول الوساطة والمحسوبية التي تلغي حقاً وتحق باطلاً لصالح شخص أو جهة غير مستحقة، أو تفضيلها على غيرها لاعتبارات غير مهنية كالانتماء الحزبي أو العائلي أو الديني أو الجهوي للحصول على منفعة مالية أو معنوية.

⁽¹⁾ الموقع الإلكتروني لهيئة مكافحة الفساد الفلسطينية، www.pacc.pna.ps، تاريخ الزيارة 2017/04/07.

سادساً: الكسب غير المشروع وهو الذي يؤدي إلى إثراء الموظف العمومي إثراءً غير مشروع، وذلك من خلال قيام الموظف باستغلال عمله أو نفوذه أو مركزه الوظيفي للحصول على مال بطرق غير مشروعة كنتيجة لذلك الاستغلال بعيداً عن النزاهة والأمانة، ويضاف إلى ذلك أي زيادة مالية يحققها الموظف دون مبرر أو إثبات لمصدرها.

تفصل الباحثة كل جريمة منها مُبينةً أركانها على النحو التالي:

الفرع الأول: جريمة الرشوة وأركانها

يعتبر مرتشياً كل موظف يخل بواجباته الوظيفية نظير مقابل، والرشوة تقسم إلى نوعين، رشوة إيجابية: والتي يكون العرض فيها من قبل الراشي ويكون القبول من قبل المرتشي، ورشوة سلبية: والتي تتمثل في الموظف الذي يتلقى المقابل، إذن الركن المفترض في جريمة الرشوة صفة المرتشي⁽¹⁾، والرشوة تعني الاتجار بأعمال الوظيفة أو الخدمة⁽²⁾.

وقد نصت اتفاقية الأمم المتحدة لمكافحة الفساد على صورتين للرشوة: أولهما الصورة التقليدية للرشوة عندما تقع من موظف عام وطني، وتكون الرشوة هنا بتجريم فعل كل من وعد موظف عمومي بمزية غير مستحقة أو عرضها عليه أو منحه إياها بشكل مباشر أو غير مباشر سواء لصالح الموظف نفسه أو لصالح شخص أو كيان آخر لكي يقوم الموظف بفعل ما أو الامتناع عن القيام بفعل ما أثناء أدائه لواجباته الرسمية في وظيفته، أما الصورة الثانية للرشوة فتكون حين تقع من موظف عام أجنبي أو موظف في مؤسسة دولية عمومية، إذ يجرم فيها سلوك الموظف نفسه وهو التماس موظف عمومي أو قبوله بشكل مباشر أو غير مباشر مزية غير مستحقة سواء لصالح الموظف نفسه أو لصالح شخص أو كيان آخر لكي يقوم بذلك الموظف

(1) الفراء، يحيى، "شرح قانون العقوبات الفلسطيني - القسم الخاص - الجرائم المتعلقة بالمصلحة العامة وجرائم الأموال"،

جامعة الأمة للتعليم المفتوح - كلية العلوم الشرطية والقانون، الطبعة الثانية، 2013م-2014م، ص 9-21

(2) هرجه، مصطفى مجدي، "أحكام الرشوة في ضوء الفقه والقضاء"، دار المطبوعات الجامعية، الإسكندرية، بدون تحديد طبعة، 1990م، ص 3.

بفعل ما أو يمتنع عن القيام بفعل ما أثناء أدائه لواجباته الرسمية، وعليه فإن النموذج القانوني لهذه الجريمة لا يختلف بالصورتين الواردتين بالاتفاقية⁽¹⁾.

أما أركان جريمة الرشوة كالتالي:

الركن الأول: يجب أن يكون المرتشي موظف عام

الركن الثاني: يتمثل بالركن المادي أي النشاط الجرمي الصادر عن الموظف العام والمتمثل بالصور التالية:

1- **الأخذ:** يقصد به حصول الموظف العام على الفائدة مقابل أدائه للعمل الذي تم الاتفاق عليه مع الراشي أو مقابل الامتناع، مع الملاحظة بأن المقابل قد يكون معجل أو مؤجل من قبل الراشي.

2- **القبول:** يقصد به قبول المرتشي بالحصول على المنفعة أو المقابل المعجل أو المؤجل في المستقبل مع مراعاة أن يكون العرض المقدم من قبل الراشي جاداً وحقيقياً.

3- **الطلب:** لقد اعتبر المشرع الفلسطيني مجرد محاولة الحصول على مقابل نظير قيام الموظف العمومي بالعمل المتفق عليه مع الراشي أو الامتناع حسب ما تم الاتفاق عليه هو بمثابة احد العناصر الأساسية لتحقيق الركن المادي لجريمة الرشوة.

الركن الثالث: **الركن المعنوي** لجريمة الرشوة أي القصد الجنائي، والذي يتمثل بتوفر عنصرين وهما:

1- **العلم:** يتمثل بعلم المرتشي بأنه موظف عام وبأنه مختص بالعمل المطلوب، وأن يعلم بالمرتشي بتوافر أركان الجريمة جميعاً، وأن يعلم بأن المقابل الذي يقدم إليه لم يكن إلا ثمناً

(1) دراسة مقارنة في مدى استجابة التشريع العراقي لاتفاقية الأمم المتحدة لمكافحة الفساد لسنة 2004م"، دراسة متوفرة على الشبكة العنكبوتية بدون ذكر اسم الباحث.

للعمل المطلوب منه أو الامتناع عنه، وبالتالي عدم توافر هذه جميعاً ينتفي تحقق عنصر العلم وبالتالي ينتفي تحقق القصد الجنائي.

2- الإرادة: يتمثل هذا العنصر باتجاه إرادة المرتشي نحو النشاط الجرمي المتمثل في صورته الثلاث الأخذ أو الطلب أو القبول للرشوة⁽¹⁾.

الفرع الثاني: جريمة الاختلاس وأركانها

تقوم جريمة الاختلاس على توفر ثلاث أركان وهي:

الركن الأول: المتمثل بالصفة التي يجب أن يكون عليها الجاني وهي كونه موظفاً عاماً.

الركن الثاني: ينعقد الركن المادي بتحقيق عنصرين وهما:

1- **فعل الاختلاس:** يتمثل بالنشاط الجرمي الذي قام به الموظف العام بأن قام بتبديد المال أو إنفاقه أو إقراضه أو بيعه أو رهنه أو نقله إلى بيته لاستغلاله بشكل خاص أو قام بإنكار تسلمه للمال أو إدعاء ملكيته أو إيداعه في أحد المصارف باسمه.

2- **محل الاختلاس:** يجب أن ينصب الاختلاس على المال العام، وأن يكون هذا المال العام قد أدخل في حيازة الموظف أثناء ممارسته لمهام وظيفته.

الركن الثالث: **الركن المعنوي**، يجب أن يتوفر لدى الجاني عنصرين من أجل تحقق القصد الجنائي لجريمة الاختلاس وهما:

1- **العلم:** يجب أن يكون الجاني على علم تام بأن المال محل الاختلاس إنما حيازته لديه هي حيازة بصفة مؤقتة كأحد مهامه الوظيفية.

(1) الفراء، يحيى، "شرح قانون العقوبات الفلسطيني - القسم الخاص - الجرائم المتعلقة بالمصلحة العامة وجرائم الأموال"، جامعة الأمة للتعليم المفتوح - كلية العلوم الشرطية والقانون، الطبعة الثانية، 2013م-2014م، ص 9-21.

2- الإرادة: أن تتجه إرادة الجاني نحو ضم هذا المال محل الاختلاس إلى حيازته التامة، ولكن فيما لو قام الموظف باستعمال ذلك المال ومن ثم رده إلى الجهة التي يجب أن يؤديه إليها فهنا لم تقع جريمة الاختلاس في حقه⁽¹⁾.

الفرع الثالث: استثمار الوظيفة

تقع هذه الجريمة بقيام أي شخص وُكِّل إليه أمر شراء أو بيع أو إدارة مال منقول أو غير منقول لحساب الدولة أو لحساب إدارة عامة باقتراف غش في أحد هذه الأعمال وذلك بغرض تحقيق مكاسب خاصة ومراعاة لفريق آخر أو للإضرار بفريق آخر، أو إضراراً بالإدارة العامة، كأن يقوم الموظف العام بإجراء معاملة غير مستوفاة للشروط القانونية تخص شخص ما تربطه به منفعة خاصة⁽²⁾.

إن هنالك ارتباط وثيق ما بين جريمة استثمار الوظيفة العامة وجريمة الاختلاس، فقد ورد في القانون الأردني بالمادة (174/1) (من قانون العقوبات الأردني رقم 16 لسنة 1960م على أنه:

"كل موظف أدخل في ذمته ما وُكِّل إليه بحكم الوظيفة أو بموجب تكليف من رئيسه أمر إدارته أو جبايته أو حفظه من نقود أو أشياء أخرى للدولة أو لأحد الناس، عوقب بالأشغال الشاقة المؤقتة وبغرامة تعادل قيمة ما اختلس"⁽³⁾.

الفرع الرابع: إساءة استعمال السلطة خلافاً للقانون

وتتمثل هذه الجريمة بقيام الموظف العام أو عدم قيامه بفعل ما مع علمه التام بواجباته الوظيفية، بغرض الحصول على مزيه أو منفعة لا يستحقها قد تكون لصالحه أو لصالح شخص

(1) الفراء، يحيى، "شرح قانون العقوبات الفلسطيني - القسم الخاص - الجرائم المتعلقة بالمصلحة العامة وجرائم الأموال"، مرجع سابق، ص 39-41.

(2) الموقع الإلكتروني لهيئة مكافحة الفساد الفلسطينية، مرجع سابق.

(3) الوعلان، راشد، "تجريم استثمار الوظيفة"، رسالة ماجستير في القانون العام، جامعة الشرق الأوسط، الأردن، عام 2012م، ص 15-18.

أو كيان آخر، مما يشكل انتهاكاً للقوانين⁽¹⁾، والفاعل في جريمة إساءة استعمال السلطة لا يهدف من وراء تلقيه الفائدة غير المستحقة للقيام بنفسه بالعمل أو الامتناع عن العمل أو الإخلال بواجبات الوظيفة كما يفرضه نموذج الجريمة، لذلك لا تثار في جريمة استغلال النفوذ (استغلال السلطة) مسألة اختصاص الموظف سواء كان الاختصاص حقيقياً أو مزعوماً، ولكن يهدف مستغل النفوذ (مستغل السلطة) إلى استغلال نفوذه الحقيقي أو المزعوم لكي يحمل الموظف العام أو السلطات العامة على القيام بعمل معين لصالح صاحب حاجة⁽²⁾.

الفرع الخامس: جريمة التزوير والتزييف وأركانها

لقد عرف المشرع الفلسطيني التزوير على أنه كل تغيير للحقيقة في محرر رسمي أو عرفي بقصد الغش بإحدى الطرق التالية وكما بينها مشروع قانون العقوبات الفلسطيني⁽³⁾:

- وضع إمضاءات أو أختام أو بصمات أو بيانات مزورة
- حمل شخص عن طريق التدليس أو الإكراه أو التهديد على تحرير بيانات المستند بخط يده، أو وضع إمضاءه أو ختمه أو بصمته على المستند
- تغيير البيانات أو الأختام أو الإمضاءات أو البصمات، سواء بالحذف أو الإبدال أو الإضافة
- وضع أسماء أو صور أشخاص آخرين مزورة.
- تقليد المستند.
- اصطناع المستند.
- تغيير إقرار أولي الشأن.

(1) الوقائع الفلسطينية (الجريدة الرسمية) الصادرة عن ديوان الفتوى والتشريع في العدد المائة وخمسة وعشرون، القرار بقانون رقم (18) المادة (2)، علماً بأنه صدر قرار بقانون رقم (24) لسنة 2016م بشأن وقف العمل في القرار بقانون رقم (18) لسنة 2016م بشأن تعديل قانون مكافحة الفساد رقم (1) لسنة 2005م وتعديلاته.

(2) بوبكر، أسهمان، "جريمة استغلال النفوذ في ظل قانون مكافحة الفساد (06/01)"، مذكرة لنيل شهادة الماستر في القانون الجنائي، جامعة محمد خيضر بيسكرة، الجزائر، عام 2014م، ص 10.

(3) المادة (130) من مشروع قانون العقوبات الفلسطيني.

- جعل واقعة مزورة في صورة واقعة صحيحة.
 - جعل واقعة غير معترف بها في صورة واقعة معترف بها.
 - تقليد و تزوير الأختام والعلامات والدمغات والطوابع.
- في حين عرف الفقه التزييف والتزوير من خلال الركن المادي لكل منهما، بين الفقه بأن الركن المادي للتزييف لا يقع إلا على عملة صحيحة ويكون ذلك بإنقاص وزنها أو بطلانها طلاءً يشابه عملة قيمتها أكبر ويستخدم لذلك مواد كيميائية أو طرق أخرى لتحقيق الغاية، في حين بين الفقه بأن الركن المادي لجريمة التزوير لا يتحقق إلا إذا وقع على عملة صحيحة فيتم تغيير حقيقتها أي بتغيير الرقم المضروب على العملة المعدنية لتظهر بمظهر عملة ذات قيمة أكبر مع الإبقاء على ذات الجسم للعملة الصحيحة، وإن طرق التزوير في العملات هي ذات الطرق في المحررات الرسمية⁽¹⁾.

هذا وقد أفردت الباحثة من خلال المراجعة الأدبية عرض أركان جريمة التزوير في المحررات الرسمية⁽²⁾، حيث تقوم جريمة التزوير على توفر ثلاث أركان وهي:

الركن الأول: المتمثل بالصفة التي يجب أن يكون عليها الجاني وهي كونه موظفاً عاماً.

الركن الثاني: يتمثل بالركن المادي والذي يتمثل بتحقيق الأربعة عناصر التالية:

- 1- **تغيير الحقيقة:** لا تتكامل عناصر جريمة التزوير إلا في حالة حدث تغييراً لحقيقة ما هو مكتوب في المحرر، أو تغييراً لحقيقة ما تقرر كتابته فيه، و تتمثل أهمية هذا العنصر للركن المادي للجريمة بكونه أن انتفائه يعني انتفاء جريمة التزوير، فهو جوهر التزوير.

(1) مؤنس، أحمد محمد، " الشامل في جرائم التزييف والتزوير في ضوء التشريعات العربية"، دار الفكر والقانون للنشر والتوزيع، الطبعة الأولى، المنصورة، سنة 2010م، ص16.

(2) يعرف المعنى العام للمحرر الرسمي بأنه: المحرر الذي يثبت فيه الموظف العام أو أي شخص كلف بخدمة عامة ما تم على يديه أو ما تلقاه من ذوي الشأن، ولكن المعنى الإجرائي للمحرر الرسمي يعرف بأنه: الوثيقة التي تصدر عن موظف عام مختص بإصدارها و تصديقها وفقاً للأنظمة واللوائح.

2- **حدوث هذا التغيير في المحرر:** لقد استلزمت الحياة الاجتماعية إثبات علاقات الأفراد وذلك لحفظها من الخلاف عليها أو النسيان، وتعتبر المحررات محلاً لثقة الأفراد وتعتبر عوناً لتأييد ادعاء من يقدمها، ويتحقق الإخلال بالثقة العامة في المحررات الرسمية إذا زورها الموظف العام.

3- **طرق التزوير:** سبق وأن ذكرتها الباحثة كما نصت عليها المادة 130 من مشروع قانون العقوبات الفلسطيني.

4- **الضرر:** تقتضي جريمة التزوير فعلاً يتمثل في تغيير الحقيقة في محرر بإحدى طرق التزوير سألقة الذكر، ولكن تغيير الحقيقة لا يعاقب عليها إلا إذا ترتب عليه ضرر أو كان من المحتمل حدوث ذلك الضرر.

الركن الثالث: الركن المعنوي، جرائم التزوير في المحررات جرائم عمدية، يتحقق الركن المعنوي فيها بتحقق القصد الجنائي العام والخاص، **فيكون القصد الجنائي العام** بتوافر العنصرين التاليين:

- **العلم:** أي علم الجاني بكافة الأركان والعناصر القانونية الداخلة في نموذج جريمة التزوير.
- **الإرادة:** اتجاه إرادة الجاني إلى الفعل المكون لجريمة التزوير.

أما القصد الجنائي الخاص: فيتحقق بافتراض توافر نية خاصة لدى الجاني حتى يصبح بالإمكان مسألتته⁽¹⁾.

الفرع السادس: جريمة غسل الأموال الناتجة عن الفساد

وقد وضحتها هيئة مكافحة الفلسطينية بأنها الجرائم الناتجة من غسل الأموال بقصد إخفاء أو تغيير في هوية الأموال المتحصلة من إحدى الجرائم الأصلية، ويكون ذلك بتمويه

(1) الأبيرقى، عبد الله بن جلوي، رسالة ماجستير بعنوان: "الضرر في جريمة تزوير المحررات" - دراسة تأصيلية مقارنة تطبيقية، جامعة نايف العربية للعلوم الأمنية - قسم العدالة الجنائية، التشريع الجنائي الإسلامي، عام 1427-1428هـ، ص 65 لنهاية المبحث الثاني.

مصادرها الحقيقية لكي تبدو في ظاهرها بأنها تحققت من مصادر مشروعة، وقد تكون الجريمة الأصلية تجارة المخدرات فيقوم الجاني باستثمار الأموال التي حصل عليها من تجارة المخدرات في عمل مشروع قانوناً⁽¹⁾. وجدير بالذكر أن القرار بقانون بشأن غسيل الأموال قد صدر في فلسطين قبل صدور القرار بقانون مكافحة الفساد، بمعنى أن قاعدة تجريم الفساد بكافة صورها لم تكن قائمة لدى إصدار قرار بقانون مكافحة غسيل الأموال، لذلك يمكن القول بأن الإشتراك من منظور الجرائم الأصلية يقع في جريمتي الكسب غير المشروع والرشوة والإختلاس ولا يمتد النطاق إلى كافة صور جرائم الفساد، بمعنى أنه لا تعتبر جميع صور جرائم الفساد وفقاً للمادة (4) من قانون الفساد هي جرائم أصلية لجريمة غسيل الأموال، في حين يتضح بأن الأموال المتحصلة من جريمتي الكسب غير المشروع والرشوة والإختلاس تعتبر محلاً لجريمة غسل الأموال في حال توافرت العناصر الإجرامية المنصوص عليها في المادة (2)* من القرار بقانون مكافحة غسيل الأموال من حيث استبدال أو تحويل الأموال أو تمويه أو إخفاء الأصل غير المشروع للمتحصلات الجرمية الناتجة عن تلك الجرائم⁽²⁾.

إذن، الأفعال الجرمية المرتكبة في غسيل الأموال قد يكون بالإمكان إخفاءها أو قد يكون بالإمكان تبرير مصادرها غير المشروعة أو التبرير الكاذب لتلك المصادر وذلك من أجل المحاولة بالإفلات من المسؤولية، علماً بأن الأموال المتأتية من جرائم غسيل الأموال لا تكون

⁽¹⁾ الموقع الإلكتروني لهيئة مكافحة الفساد الفلسطينية، مرجع سابق، www.pacc.pna.ps، تاريخ الزيارة 2017/04/19.

* البند رقم (1) من نص المادة (2) من قرار بقانون مكافحة غسيل الأموال رقم 20 لسنة 2015م مفاده: يعد مرتكباً لجريمة غسيل الأموال وتمويل الإرهاب كل من قام بفعل من الأفعال التالية: أ. استبدال أو تحويل أو نقل الأموال من قبل أي شخص، و هو يعلم بأن هذه الأموال تشكل متحصلات جريمة لغرض إخفاء أو تمويه الأصل غير المشروع لهذه الأموال، أو لمساعدة شخص متورط في ارتكاب الجريمة الأصلية على الإفلات من التبعات القانونية المترتبة على أفعاله. ب. إخفاء أو تمويه الطبيعة الحقيقية أو المصدر أو الموقع أو التصرف أو الحركة أو الملكية أو الحقوق المتعلقة بالأموال من قبل أي شخص يعلم أن هذه الأموال تشكل متحصلات جريمة. ج. تملك الأموال أو حيازتها أو استخدامها من قبل أي شخص وهو يعلم في وقت الاستلام أن هذه الأموال هي متحصلات جريمة لغرض إخفاء أو تمويه الأصل غير المشروع لهذه الأموال. د. الإشتراك أو المساعدة أو التحريض أو التآمر أو تقديم المشورة أو النصيح أو التسهيل أو التواطؤ أو التستر أو الشروع في ارتكاب أي من الأفعال المنصوص عليها في هذه المادة.

⁽²⁾ جريمة غسل الأموال وطرق مكافحتها في فلسطين، المركز الفلسطيني لاستقلال المحاماة والقضاء "مساواة"، بدون تحديد سنة وبدون ذكر اسم الباحث، ص 17.

إلا من محاصيل جرائم أصلية مرتكبة ومنها: المخدرات، الإرهاب، تجارة الأسلحة، اختلاس المال العام، الفساد الإداري المتمثل بجريمة الرشوة والغش والتهرب الضريبي، وتزوير العملة⁽¹⁾.

الفرع السابع: جريمة الوساطة والمحسوبية

الوساطة لغةً مشتقة من الفعل وسط، والوسط في كل شيء أعدل، وهو ما يتوصل به إلى الشيء، أما المحسوبية لغةً تعني حسبه أي عده وكتب حساباً، والمعدود محسوب، والحسب ما يعده الإنسان من مظاهر مفاخر آبائه وهو مصدر حسب بمعنى الحسب لا العد، لكن هذه التفرقة اللغوية بين الوساطة والمحسوبية لم يعتد بها المشرع الفلسطيني الذي لم يفرق بين الوساطة والمحسوبية فاعتبر كلاهما عمل واحد، وعرف الوساطة والمحسوبية على أنهما: "اتخاذ الموظف قراراً أو تدخلاً لصالح شخص أو جهة غير مستحقة أو تفضيلها على غيرها لاعتبارات غير مهنية كالانتماء الديني أو المهني أو الحزبي أو العائلي بغية الحصول على منفعة مادية أو معنوية"⁽²⁾.

تقوم جريمة الوساطة والمحسوبية على توفر ثلاث أركان وهي:

الركن الأول: المتمثل بالصفة التي يجب أن يكون عليها الجاني وهي كونه موظفاً عاماً.

الركن الثاني: ينعقد الركن المادي بتحقيق العناصر الخمس التالية:

- 1- صفة الموظف، يجب أن يكون مرتكب الجريمة موظفاً عاماً
- 2- طلب غير محقق صادر عن موظف متدخل أو من الغير
- 3- الاستجابة للطلب، ويكون بالقيام بفعل أو عمل مخالف للقانون أو الامتناع عن أي من أعمال الوظيفة العامة أو الإخلال بواجباتها استجابة للوساطة والمحسوبية والمحاباة

(1) كلاس، إيلي، "محاضرة في جرائم رجال الأعمال"، المركز العربي للبحوث القانونية والقضائية-جامعة الدول العربية، بيروت- لبنان، 2012م، ص6.

(2) "جريمة الوساطة والمحسوبية في القانون الفلسطيني"- دراسة تأصيلية، سلسلة تقارير أمان(85)، سنة 2014م.

4- أداء الفعل المجرم فعلاً

5- الحصول على المنفعة المادية أو المعنوية.

الركن الثالث: الركن المعنوي، جريمة الوسطة والمحسوبية والمحابة جريمة عمدية يدخل القصد الجنائي بين أركانها، وبكفي لتحقيق القصد الجنائي لوقوعها اتجاه إرادة الموظف العام نحو الفعل أو الامتناع المخالف لواجباته الوظيفية وتحقيق النتيجة، وليس من الضروري لتحقيق الركن المعنوي وقوع الضرر بالمصلحة العامة لاكتمال تحقق الجريمة⁽¹⁾.

الفرع الثامن: جريمة الكسب غير المشروع

يكون الكسب غير المشروع حسبما صدر عن هيئة مكافحة الفساد الفلسطينية بتحقيق إثراء للموظف العام بطرق غير مشروعة، فيكون من خلال استغلاله لنفوذه أو مركزه الوظيفي للحصول على المال، - وهذا يكون سبباً غير مشروعاً- لكونه استغلالاً بعيداً عن النزاهة والأمانة، أيضاً تعتبر أي زيادة مالية يحققها الموظف دون مبرر لمصدر الحصول عليها كسباً غير مشروعاً⁽²⁾.

لكن يتضح من نص المادة (20) من اتفاقية الأمم المتحدة لمكافحة الفساد والتي نصت على أن (.... زيادة موجوداته زيادة كبيرة لا يستطيع تعليلها بصورة معقولة قياساً إلى دخله المشروع) بأن جريمة الكسب غير المشروع لا يمكن أن تتحقق إلا إذا كانت الزيادة التي طرأت على ثروة الموظف زيادة كبيرة، فجريمة الكسب غير المشروع وفق اتفاقية الأمم المتحدة يتحقق ركنها المادي عندما يكون هناك سلوك غير مشروع (إثراء غير مشروع) يؤدي إلى زيادة كبيرة في أموال الموظف لا تتناسب مع دخله المشروع، فلا يجوز اعتبار أي زيادة على الدخل ولو

(1) صوافطة، ياسر، "جريمة الوسطة والمحسوبية- في قانون مكافحة الفساد المعدل رقم(1) لسنة 2005م والقانون المقارن"، بحث منشور، عام 2014م، ص 8-21.

(2) الموقع الإلكتروني لهيئة مكافحة الفساد الفلسطينية، مرجع سابق، www.pacc.pna.ps، تاريخ الزيارة 2016/07/23.

كانت بسيطة دليلاً لتحقيق الجريمة لأن ذلك سيؤدي إلى ظلم الموظف ويعتبر إهدار لوقت الإدارة⁽¹⁾.

إذن، جريمة المتاجرة بالنفوذ: يمكن القول بأنها اتجار الجاني بنفوذه الحقيقي أو المزعوم، ويكون بأخذه أو طلبه أو قبوله لفائدة أو مقابل ما من صاحب المصلحة، مقابل محاولة حصوله على مزيه معينه من السلطات العامة لتحقيق فائدة لصاحب المصلحة من خلال استخدامه لنفوذه، ولابد من الإشارة إلى أن المصلحة المطلوبة من صاحب النفوذ لا تقع ضمن اختصاصه الوظيفي، ولكن يقوم صاحب النفوذ بالتأثير على موظف آخر من أجل تحقيق المصلحة المطلوبة، وتجدر الإشارة إلى أن هذا النوع من الجرائم يضر بالثقة العامة للجمهور بالسلطات العامة والجهات الخاضعة لإشرافها وتضر بالثقة الواجبة في أعمالها، فهي تخل بسير العمل داخل المؤسسات العامة وتفضي إلى إثراء الجاني بغير حق⁽²⁾.

وتقوم جريمة المتاجرة بالنفوذ على توفر ثلاث أركان وهي:

الركن الأول: المتمثل بصفة الجاني بأن يكون موظفاً عاماً متمتعاً بنفوذ حقيقي أو مزعوم.

الركن الثاني: ينعقد الركن المادي بما يصدر عن الجاني من نشاط متمثل بطلبه أو قبوله أو أخذه عطية نظير استغلاله لنفوذه الحقيقي أو المزعوم لدى السلطة العامة للحصول أو محاولة الحصول منها على مزية خاصة.

الركن الثالث: الركن المعنوي، يجب أن يتوفر لدى الجاني عنصرين من أجل تحقق القصد الجنائي لجريمة المتاجرة بالنفوذ وهما:

(1) كاظم، حسن جلوب، "جريمة الكسب غير المشروع في القانون العراقي" -دراسة مقارنة، هيئة النزاهة- دائرة البحوث والدراسات، بحث متوفر على الشبكة العنكبوتية بدون تحديد سنة، www.jcolaw.uobaghdad.edu.iq، تاريخ الزيارة 2016/07/23.

(2) صوافطة، ياسر، "جريمة الوساطة والمحسوبية- في قانون مكافحة الفساد المعدل رقم (1) لسنة 2005م والقانون المقارن"، مرجع سابق، ص22.

1- العلم: يجب أن يكون لدى الجاني علم بأن الغرض الذي بذلت من أجله تلك العطية أو الفائدة قد تحقق مقابل استغلاله لنفوذه لدى السلطات العامة.

2- الإرادة: يجب أن تتجه إرادة الجاني صاحب النفوذ نحو ارتكاب النشاط الجرمي المتمثل بطلب الهدية أو العطية بمقابل تقديمه الخدمة لصاحب العطية مستغلاً نفوذه الوظيفي، مع مراعاة بأنه حتى ولو لم تتحقق مصلحة مقدم العطية فإن عنصر الإرادة قد تحقق لدى الجاني صاحب النفوذ⁽¹⁾.

المطلب الثاني: إجراءات ترتيب المسؤولية على مرتكبي جرائم الفساد

لقد منح المشرع الفلسطيني في قانون مكافحة الفساد المعدل موظفي الهيئة صفة الضابطة القضائية ومنحهم صلاحيات البحث والتحري للتأكد من وجود شبهة فساد حول الشكاوى التي تتلقاها الهيئة بالطرق التي وضعتها الهيئة، ولكن المرحلة ما بعد التأكد من وجود شبهة فساد تتمثل في إحالة القضية من قبل رئيس الهيئة لنيابة مكافحة الفساد لتبدأ الأخيرة بدورها المتمثل بالتحقيق الابتدائي في جرائم الفساد المحالة إليها دون تباطؤ أو أي تأخير لا مبرر له في تلك الإجراءات⁽²⁾، في حين أكد وزير وزارة العدل دكتور علي أبو دياك على أن المشرع الفلسطيني أخفق عندما منح هيئة مكافحة الفساد صلاحيات البحث والتحري بعد تلقي الشكاوى والتبليغات لكونه تناسى بأن جهة الاختصاص الأصيل في هذا السياق هي النيابة العامة، مؤكداً بأنه من الأجدر أن تصل الشكاوى والتبليغات إلى النيابة العامة أولاً لسببين:

➤ النيابة العامة تعتبر صاحبة الاختصاص الأصيل.

➤ وصول الشكاوى والتبليغات إلى النيابة العامة من شأنه التسريع في إجراءات البحث والتحري ومن ثم البدء في التحقيقات الابتدائية، لكون جرائم الفساد ذات طبيعة خاصة فهي تصيب الدولة في مالها العام الواجب حمايته من المساس⁽³⁾.

(1) صوافطة، ياسر، "جريمة الوساطة والمحسوبية- في قانون مكافحة الفساد المعدل رقم (1) لسنة 2005م والقانون المقارن"، مرجع سابق، ص 30-31.

(2) نص المادة 2/9 مكرر البند 4 من قانون مكافحة الفساد (1) المعدل لسنة 2005م.

(3) مقابلة مع وزير وزارة العدل الفلسطينية د. علي أبو دياك، بتاريخ 2016/12/04م.

لكن هذا الرأي يبقى شخصي عبّر عنه وزير العدل من زاوية القناعة الذاتية كأحد رجال القانون في فلسطين، وبالعودة لعمل النيابة العامة المنتدبة لدى هيئة مكافحة الفساد وكما قلت سابقاً فإن ثبوت المسؤولية الجنائية عن مرتكبي جرائم الفساد تتجلى أثناء عمل النيابة العامة المنتدبة والمتمثل بالتحقيق الابتدائي في جرائم الفساد، حيث يقوم التحقيق الابتدائي على ثلاث آليات أولها سماع الشهود وثانيها الاستعانة بالخبرة الفنية ناهيك عن استجواب المتهمين في تلك الجرائم، ومن الضرورة بمكان استعراض لكل منهم على حدا ليتجلى فهم آلية التحقيق الابتدائي من قبل النيابة العامة المنتدبة.

أولاً: الشهود

يعتبر الشهود في قضايا الفساد من أهم البينات التي تعتمد عليها التحقيقات الابتدائية لإثبات المسؤولية الجنائية، لكن الطبيعة الخاصة لجرائم الفساد وفي غالبيتها لا يمكن للشاهد أن يكون قد أدرك جميع وقائع الجريمة بإحدى جوارحه (بالإبصار أو السمع وغيره)، لكون هذا النوع من الجرائم تكون مركبه - أي أن ركن الجريمة المادي يتكون من أفعال مستقلة عدة يربطها القصد الجنائي ذاته للفاعل، وبالتالي فإن معظم الشهود على جرائم الفساد من الصعب الأخذ بشهادتهم لإثبات الركن المادي للجريمة بالشكل الكامل، وبالتالي فإن النيابة العامة المنتدبة لن تستطيع إثبات كامل الركن المادي أمام المحكمة، وبالتالي يتوجب عليها القيام بالبحث عن أدلة مكملة للتمكن من إثبات الركن المادي للجريمة وإسناد الجريمة إلى مقترفها، وإلا لن تصل بنتيجة الدعوى الجزائية إلى الغاية المرجوة منها المتمثلة في كشف الجريمة وإيقاع العقوبة العادلة بحق مرتكبيها بعد إثبات الجريمة بجميع عناصرها أمام محكمة مكافحة الفساد⁽¹⁾، وجدير بالذكر أن الشاهد لا يملك حق الرفض أو الامتناع عن الحضور والمثول أمام النيابة العامة بعد القيام باستدعائه لمرتين وإلا فإن النيابة العامة المنتدبة تملك الحق بإصدار مذكرة إحضار وعليه يتم إحضار الشاهد قسراً بواسطة مأموري الضبط القضائي حسب نص المادة 85 من قانون

(1) فرحان، مصطفى والنقيب، آلاء، "أصول التحقيق في جرائم الفساد"، معهد الحقوق-جامعة بيرزيت، هيئة مكافحة الفساد- فلسطين، عام 2015م، ص52.

الإجراءات الجزائية⁽¹⁾، كما أنه لا يجوز امتناع الشاهد عن الإدلاء بشهادته أو الامتناع عن أداء اليمين القانوني، وإلا فإنه يعتبر مرتكباً لجريمة الامتناع عن إعطاء شهادته المعاقب عليه قانوناً حسب نص المادة 88 من قانون الإجراءات الجزائية⁽²⁾.

ثانياً: الخبراء

يعتبر ضرب من المستحيل اعتبار وكيل النيابة أو عضو النيابة ملماً بشتى العلوم والأعمال التي تكون التحقيقات الجزائية بحاجة لها من أجل الكشف عن أي غموض قد يكتنف مسألة معينة، وبالتالي من الطبيعي الاستعانة بأهل الخبرة من أجل التأكد من بعض الأمور الفنية، فقد يستعين وكيل النيابة أو عضو النيابة بخبرة طبيب مثلاً أو محاسب من أجل إثبات حالة الجريمة المرتكبة، وبناء عليه يباشر الخبير المنتدب حسب الحالة بأعماله الفنية وتحت إشراف الجهة المختصة بالتحقيق، وللمحقق الحق بالحضور أثناء مباشرة الخبراء لعملهم، فيقوم الخبير بالبدء بمباشرة أعماله بعد قيامه بأداء اليمين القانوني أمام عضو النيابة الذي قام بتكليفه بإجراء الخبرة، ويجب على الأول(الخبير) أن يؤدي عمله بصدق وأمانه، وحيث أن الخبير يجب أن يكون ملماً وعالماً بالمجال الذي أوكل إليه، فإنه يتوجب عليه أيضاً الاعتذار عن القيام بالأمر التي ليس له علم بها أو خارجة عن اختصاصه موضحاً أسباب اعتذاره لوكيل النيابة الذي يتوجب عليه بدوره تكليف خبير آخر ليقوم بمهمة الخبرة المطلوبة⁽³⁾.

ثالثاً: الاستجواب

يجب على وكيل النيابة استجواب المتهم خلال مدة أربعة وعشرون ساعة من عرض المتهم عليه استناداً إلى نص المادة (105) من قانون الإجراءات الجزائية، وأثناء الاستجواب يتم

(1) نص المادة (85) من قانون الإجراءات الجزائية: "إذا لم يحضر الشاهد بعد استدعائه للمرة الأولى، يوجه إليه استدعاء ثان للحضور، فإذا تغيب بعد ذلك يصدر وكيل النيابة مذكرة إحضار بحقه".

(2) نص المادة (88) من قانون الإجراءات الجزائية: "إذا حضر الشاهد وامتنع عن أداء الشهادة، أو حلف اليمين دون عذر مقبول، يعاقب من قبل المحكمة المختصة بغرامة لا تقل عن خمسين ديناراً ولا تزيد عن مئة دينار أردني أو ما يعادلها بالعملة المتداولة قانوناً، أو الحبس مدة أسبوع أو بكلا العقوبتين، فإذا عدل الشاهد عن امتناعه قبل انتهاء المحاكمة جاز إعفاؤه من العقوبة".

(3) فرحان، مصطفى و النقيب، آلاء، "أصول التحقيق في جرائم الفساد"، مرجع سابق، ص52.

تدوين دفاع المتهم ودفعه القانونية، كما يستطيع وكيل النيابة مواجهة أحد المتهمين بالشهود وفقاً لما تقتضيه إجراءات التحقيق من أجل تبين الحقيقة وملاحقة ردة فعل كل من المتواجهين، وتعتبر مواجهة المتهمين بعضهم ببعض استكمالاً لأعمال الاستجواب، أما مواجهة المتهم بالشهود تعتبر استجواباً بحق المتهم واستكمالاً لشهادة الشاهد بالنسبة للشاهد، وقد أوجبت المادة 96 من قانون الإجراءات الجزائية على وكيل النيابة القيام بإفهام المتهم المائل أمامه لأول مره كامل حقوقه القانونية من حيث حقه في توكيل محام للحضور معه جلسات التحقيق، أيضاً إفهامه أن من حقه الصمت وعدم الإجابة عن الاتهام الموجه إليه إلا بحضور موكله، وأن كل ما سيقوله المتهم سوف يدون خطياً وقد يستخدم دليلاً ضده أثناء المحاكمة (1).

وبعد انتهاء النيابة العامة المنتدبة من مرحلة التحقيق الابتدائي، تقوم بإحالة كامل الملف مع أوراقه إلى النائب العام أو مساعد النائب العام وذلك من أجل التصديق على التحقيقات التي تمت في الملف المذكور، فيقوم النائب العام أو مساعده بعد دراسة الملف باتخاذ الإجراء القانوني السليم والمتمثل بإصدار قرار يسمى (قرار اتهام) والذي يفسر ويوضح بأن التحقيقات التي تمت أمام النيابة العامة المنتدبة هي قانونية وأصولية وسليمة، و/أو أنها تحتاج إلى استكمال التحقيقات بها، و/أو حفظ الملف لعدم وجود بينه قوية ضد المتهم أو المتهمين، فيعاد إرسال الملف مع قرار الاتهام من النائب العام إلى النيابة العامة المنتدبة من أجل إجراء المقتضى القانوني وهو إما إحالة الملف إلى المحكمة المختصة وذلك بعد عمل لائحة اتهام قانونية مع شهود النيابة أو استكمال التحقيقات في الملف المذكور أو حفظ الملف، ولكن في حال صدور قرار اتهام بأن التحقيقات التي تمت من قبل النيابة العامة المنتدبة سليمة، يقوم رئيس النيابة العامة المنتدبة بتنظيم لائحة اتهام قانونية وتفاصيل الجريمة مع بيانات النيابة العامة المنتدبة، ويتم تسجيل الملف لدى محكمة مكافحة الفساد الفلسطينية لتعيين جلسة للنظر في القضية (2)، حيث تبدأ المحكمة بالنظر في ذلك الإدعاء والقيام بمرحلة التحقيق النهائي، شريطة أن تكون البيانات المقدمة من قبل النيابة القانونية، فلا يجوز للقاضي أو للمحكمة إدانة أي متهم استناداً إلى الشبهات أو للقرائن التي

(1) فرحان، مصطفى و النقيب، آلاء، "أصول التحقيق في جرائم الفساد"، مرجع سابق، ص56-59.

(2) مقابلة مع الأستاذ المحامي بشار أحمد محمد الدمنهوري، بتاريخ 2017/02/18م.

لا ترتقي بأن تكون بيئة قانونية مؤكدة إدانة المتهم بجريمة الفساد، هذا يعني أن مجرد الشك بالبيئة يفسر غالباً لصالح المتهم، لكون الأصل في المرء البراءة، إذن من غير الجائز إحالة أي متهم إلى محكمة مكافحة جرائم الفساد دون وجود بيئة قانونية كافية للإدانة وإصدار الحكم⁽¹⁾، حيث أن المتهم بريء حتى تثبت إدانته⁽²⁾.

المطلب الثالث: التمثيل القانوني لمرتكبي جرائم الفساد

يستدعي التعرف على التمثيل القانوني لمرتكبي جرائم الفساد ضرورة التعريف بهيئة مكافحة الفساد الفلسطينية ناهيك عن ضرورة وصف لمحكمة الفساد وآلية تشكل الهيئة الخاصة بها، لذا قسمت الباحثة المطلب الثالث إلى خمسة فروع حيث تطرقت الباحثة بالفرع الأول إلى التعريف بهيئة مكافحة الفساد الفلسطينية وكيفية إنشائها، ثم التعرف على اختصاصات الهيئة في الفرع الثاني، وبالفرع الثالث تم التعرف على صلاحيات الهيئة، أما الفرع الرابع فقد خصصته الباحثة للتعرف على الإجراءات المتخذة أمام الهيئة، وقد بينت الباحثة طرق التبليغ عن جرائم الفساد للهيئة في الفرع الخامس.

الفرع الأول: هيئة مكافحة الفساد الفلسطينية

لقد تم إنشاء هيئة مكافحة الفساد بموجب قانون مكافحة الفساد رقم (1) لسنة 2005م والذي تكون من دمج التعديلات التي أجريت بموجب القرار بقانون رقم (7) لسنة 2010م بشأن تعديل قانون الكسب غير المشروع رقم (1) لسنة 2005م الصادر عن رئيس السلطة الوطنية الفلسطينية بتاريخ 2010/06/20 مع المواد غير المعدلة لقانون الكسب غير المشروع رقم (1) لسنة 2005م، مع الإشارة إلى أن القرار بقانون قد استبدل عبارة جريمة الكسب الغير المشروع أينما وردت في القانون الأصلي لغايات تطبيق هذا القانون بعبارة جريمة الفساد⁽³⁾. فقد نصت

(1) فرحان، مصطفى و النقيب، آلاء، "أصول التحقيق في جرائم الفساد"، مرجع سابق، ص 55-56.

(2) نص المادة (14) في القانون الأساسي المعدل.

(3) الموقع الإلكتروني الخاص بهيئة مكافحة الفساد الفلسطينية، مرجع سابق، www.pacc.pna.ps، تاريخ الزيارة

المادة رقم (3) من القرار بقانون رقم (1) لسنة 2005م بخصوص إنشاء هيئة مكافحة الفساد على ما يلي:

- 1- تُنشأ بمقتضى أحكام هذا القانون هيئة تسمى هيئة مكافحة الفساد وتتمتع الهيئة بالشخصية الاعتبارية والاستقلال الإداري والمالي، وتخصص لها موازنة خاصة ضمن الموازنة العامة للسلطة الوطنية، ولها بهذه الصفة القيام بجميع التصرفات القانونية اللازمة لتحقيق أهدافها وحق إبرام العقود والتقاضى ويمثلها أمام المحاكم النيابية العامة المنتدبة لدى الهيئة.
- 2- يكون المقر الرئيس للهيئة في مدينة القدس ويجوز بقرار من رئيس الهيئة إنشاء فروع أو مكاتب لها في كافة محافظات الوطن.
- 3- يعين رئيس الهيئة بقرار من رئيس السلطة الوطنية، بناءً على تنسيب من مجلس الوزراء.
- 4- يؤدي رئيس الهيئة قبل مباشرته مهامه أمام رئيس السلطة الوطنية وبحضور رئيس المجلس التشريعي ورئيس مجلس القضاء الأعلى اليمين التالي: أقسم بالله العظيم أن أكون مخلصاً لله ثم الوطن وأن احترم النظام الدستوري والقوانين والأنظمة وأن أقوم بالمهام الموكلة لي بصدق وأمانة والله على ما أقول شهيد.
- 5- يعين رئيس الهيئة عدداً كافياً من الموظفين والمستشارين لتمكين الهيئة من القيام بمهامها ويتم تحديد درجاتهم ورواتبهم ومكافآتهم وعلاواتهم وجميع حقوقهم الوظيفية والمالية بموجب نظام خاص بذلك.
- 6- استثناءً على ما ورد في الفقرة أعلاه، يخضع رئيس الهيئة وكافة العاملين فيها لأنظمة التقاعد السارية المفعول ويستفيدوا من التأمين الصحي الحكومي وفقاً للقانون.
- 7- يشكل رئيس الهيئة مجلساً استشارياً من الشخصيات المشهود لها بالخبرة والكفاءة للاستئناس برأيه فيما يعرض عليه من مسائل.
- 8- يعين نائباً لرئيس الهيئة بناءً على قرار من رئيس السلطة الوطنية وتنسيب رئيس الهيئة، يتولى نائب رئيس الهيئة مهام رئيس الهيئة حال غيابه.

9- على رئيس الهيئة وجميع العاملين فيها أن يفصحوا عن ممتلكاتهم وممتلكات أزواجهم وأولادهم القاصرين قبل مباشرتهم لعملهم، وتحفظ هذه الذمم في الهيئة بالنسبة للعاملين، ولدى المحكمة العليا بالنسبة لرئيس الهيئة⁽¹⁾.

الفرع الثاني: اختصاصات هيئة مكافحة الفساد

لأجل ضبط عمل هيئة مكافحة الفساد وحرصاً من المشرع الفلسطيني على عدم وقوع الفساد في الهيئة فقد تم تحديد اختصاصها في المادة رقم (8) من القرار بقانون لمكافحة الفساد رقم (1) لسنة 2005م المعدل على النحو التالي:

- 1- حفظ جميع إقرارات الذمة المالية وطلب أية بيانات أو إيضاحات تتعلق بها.
- 2- فحص الذمة المالية للخاضعين لأحكام هذا القانون.
- 3- التحقيق في الشكاوى التي تقدم عن الفساد.
- 4- التحقق من شبهات الفساد التي تقترب من الأشخاص الخاضعين لأحكام هذا القانون.
- 5- توعية المجتمع بكافة مستوياته الرسمية وغير الرسمية وتبصيره بمخاطر جرائم الفساد وآثارها على التنمية الاقتصادية والاجتماعية والسياسية وكيفية الوقاية منها ومكافحتها وذلك من خلال:
 - أ. جمع المعلومات المتعلقة بكافة صور وأشكال الفساد والعمل على إيجاد قاعدة بيانات وأنظمة معلومات وتبادلها مع الجهات والهيئات المعنية في قضايا الفساد في الداخل والخارج وفقاً للتشريعات النافذة.
 - ب. التنسيق مع كافة مؤسسات السلطة الوطنية لتعزيز وتطوير التدابير اللازمة للوقاية من جرائم الفساد وتحديث آليات ووسائل لمكافحتها.

⁽¹⁾القرار بقانون لمكافحة الفساد رقم (1) لسنة 2005م.

ج. التنسيق مع وسائل الإعلام لممارسة دور فاعل في نشر ثقافة النزاهة ومكافحة الفساد في المجتمع.

د. العمل على تعزيز إسهام ومشاركة منظمات المجتمع المدني والمؤسسات التعليمية في الأنشطة المناهضة للفساد وإيجاد توعية عامة بمخاطرها وآثارها وتعزيز ثقافة عدم التسامح مع الفساد والمفسدين.

6- رسم السياسة العامة لمكافحة الفساد بالتعاون مع الجهات ذات العلاقة ووضع الخطط والبرامج اللازمة لتنفيذها.

7- إعداد نشرات دورية تبين مخاطر الفساد والواسطة والمحسوبية على مؤسسات السلطة الوطنية وإدارتها العامة.

8- مراجعة وتقييم ودراسة التشريعات المتعلقة بمكافحة الفساد واقتراح التعديلات عليها وفقاً للإجراءات المرعية.

9- التنسيق والتعاون مع الجهات والمنظمات والهيئات العربية والإقليمية والدولية ذات الصلة بمكافحة الفساد والمشاركة في البرامج الرامية إلى الوقاية من هذا النوع من الجرائم.

10- إعداد التقرير السنوي للهيئة⁽¹⁾.

الفرع الثالث: صلاحيات الهيئة

أما الصلاحيات التي تتمتع بها هيئة مكافحة الفساد فقد نصت عليها المادة رقم (9) من القرار بقانون رقم (7) لسنة 2010م بشأن تعديل قانون الكسب غير المشروع رقم (1) لسنة 2005م، تعرضها الباحثة على النحو التالي حسب ما جاءت بالمصدر:

⁽¹⁾القرار بقانون لمكافحة الفساد رقم (1) لسنة 2005م وتعديلاته، مرجع سابق.

1- تلقى التقارير والبلاغات والشكاوى بخصوص جرائم الفساد المقدمة لها ودراستها ومتابعتها، والقيام بأعمال التحري وجمع الاستدلالات بشأنها والكشف عن المخالفات والتجاوزات وجمع الأدلة والمعلومات الخاصة بذلك ومباشرة التحقيق والسير في الإجراءات الإدارية والقانونية اللازمة وفقاً لأحكام هذا القانون والنشريات ذات العلاقة.

2- ملاحقة كل من يخالف أحكام هذا القانون وحجز أمواله المنقولة وغير المنقولة ومنعه من السفر وطلب كف يده عن العمل من الجهات المعنية ووقف راتبه وعلاواته وسائر استحقاقاته المالية عند اللزوم وتعديل أي من تلك القرارات أو إلغائها وفق النشريات النافذة.

3- استدعاء الشهود والمعنيين من الموظفين العموميين أو موظفي القطاع الخاص أو أي شخص له علاقة للاستفسار والتحري حول واقعة تتعلق بجريمة فساد.

4- طلب أي ملفات أو بيانات أو أوراق أو مستندات أو معلومات أو الاطلاع عليها أو الحصول على صور منها من الجهة الموجودة لديها بما في ذلك الجهات التي تعتبر كل ذلك سري التداول وفقاً للإجراءات القانونية النافذة.

5- التنسيق مع الجهات المختصة لتعقب وضبط وحجز واسترداد الأموال والعائدات والمتحصلة من جرائم الفساد على أن يصدر قرار المصادرة بشأنها عن المحكمة المختصة بنظر الدعوى.

6- للهيئة أن تباشر التحريات والتحقيقات اللازمة لمتابعة أي من قضايا الفساد من تلقاء نفسها أو بناء على أخبار أو شكوى ترد إليها من أية جهة وإذا تبين بنتيجة الدعوى أو التحقيق أن الأخبار أو الشكوى الواردة إلى الهيئة كاذبة أو كيدية يتم تحويل مقدمها إلى الجهات القضائية المختصة لمعاقبته وفقاً للأصول القانونية المتبعة.

7- كل شركة أو جمعية أو هيئة أهلية أو نقابية أو أي هيئة اعتبارية أخرى من الخاضعين لأحكام هذا القانون فيما عدا الإدارات العامة إذا اقترف مديروها أو أعضاء إدارتها أو

ممثليها أو عمالها باسمها أو بإحدى وسائلها جريمة من الجرائم المحددة بهذا القانون، يحق للهيئة وحسب واقع الحال أن تطلب من المحكمة وقفها عن العمل أو حل أي من هذه الهيئات وتصفية أموالها وحرمان كل من له علاقة بالجريمة المرتكبة من تأسيس إيه هيئة مماثلة أو أن يكون عضواً في مجلس إدارتها أو مديراً لها لمدة لا تقل عن سنة ولا تزيد عن خمس سنوات.

8- حق تحريك الدعاوى الخاصة بالجرائم المحددة بهذا القانون من خلال النيابة العامة ومباشرتها وفقاً لأحكام هذا القانون والتشريعات الأخرى ذات العلاقة ولا تقام هذه الدعاوى من غيرها إلا في الأحوال المبينة في القانون ولا يجوز وقف الدعوى بعد تحريكها أو التنازل عنها أو تركها أو التصالح عليها إلا في الحالات المحدد في القانون.

9- بالرغم مما ورد في أي تشريع آخر تلتزم الهيئة بإصدار قراراتها بالملفات المتابعة من قبلها فور الانتهاء من إجراءاتها المحددة في القانون⁽¹⁾.

الفرع الرابع: الإجراءات المتخذة أمام هيئة مكافحة الفساد

يبدأ عمل الهيئة بدراسة الشكاوي التي تردّها والتأكد من أن هذه الشكاوي تقع ضمن اختصاص الهيئة أيضاً التأكد من وجود شبهات قوية على وقوع جرائم الفساد، والقيام بأعمال التحري وجمع الاستدلالات الأولية والكشف عن التجاوزات والمخالفات وجمع الأدلة ثم تقوم الهيئة بإحالة تلك الشكاوي إلى النيابة وذلك بقرار من رئيس الهيئة في حال ثبوت بأن الشكاوي المقدمة تمثل جريمة فساد⁽²⁾.

الفرع الخامس: طرق التبليغ عن جرائم الفساد للهيئة

وقد حددت الهيئة التبليغ عن الفساد بالطرق التالية:

1- التبليغ بشكل مباشر ويكون بحضور المبلغ إلى مقر الهيئة.

(1) القرار بقانون لمكافحة الفساد رقم (1) لسنة 2005م، وتعديلاته، مرجع سابق.

(2) زيد، سعيد ويوسف، سجي، "تقرير حول عمل محكمة جرائم الفساد وإجراءات التقاضي"، إصدار عن هيئة مكافحة الفساد والهيئة الأهلية لاستقلال القضاء وسيادة القانون "استقلال"، رام الله- فلسطين-2014م، ص13.

2- التبليغ من خلال البريد الإلكتروني بأن يرسل المبلغ بلاغاً مكتوباً إلى البريد الإلكتروني الخاص بالهيئة، مع الحرص على الإشارة إلى سبل الاتصال مع المبلغ.

3- التبليغ من خلال تعبئة النموذج المعد للبلاغات والخاص بالهيئة، ثم القيام بتسليمه للهيئة يدوياً أو إرساله للهيئة من خلال الفاكس الخاص بالهيئة، وقد أرفقت الباحثة عينة من هذا النموذج.

4- أخيراً، التبليغ من خلال الاتصال هاتفياً على هيئة مكافحة الفساد⁽¹⁾.

إذن، تقوم الهيئة بدراسة الشكاوي للتأكد من مدى جديتها- وتفضل الهيئة الشكاوي المكتوبة- لتقوم الهيئة برفع الشكاوي إلى رئيس هيئة مكافحة الفساد، فيقوم رئيس الهيئة بالتأشير عليها ثم إرسالها إلى دائرة الشؤون القانونية والذين هم بمثابة ضابطة قضائية ليدؤوا عملهم بالتحري عنها متبعين الخطوات التالية:

- 1- التأكد من أن المشتكي عليه يقع ضمن اختصاص الهيئة.
- 2- في حال وقع المشتكي عليه ضمن اختصاص الهيئة يتم دراسة الفعل المبلغ عنه فيما إذا اعتبر جريمة فساد من عدمه.
- 3- في حال لم يتحقق هذين الشرطين فإنه يكتب رد للمشتكي بأن الشخص المبلغ عنه لا يعتبر مرتكباً جريمة فساد أو لا يقع ضمن اختصاص الهيئة.
- 4- ولكن في حال عدم تحقق الشرطين أعلاه مع ثبوت وجود جريمة ما ولكن لا تقع ضمن اختصاص الهيئة، تقوم الهيئة بتحويل القضية إلى جهات الاختصاص.
- 5- في حال توافر الشرطين أعلاه تبدأ الهيئة بعملها حسب الصلاحيات التي منحها القانون مع الحفاظ على السرية في عملها، حيث يتم التحري حول جرم الفساد واستدعاء الشهود وقد يتطلب الأمر أحياناً مراسلة ديوان الرقابة المالية والإدارية لجمع الاستدلالات حول

(1) مقابلة مع الأستاذ أسامة السعدي، رئيس قسم الدراسات التشريعية في هيئة مكافحة الفساد، 2016/11/14م.

الجريمة ومرتكبها، ولكن وبعد القيام بهذه الخطوات إذا تبين بأن الجرم لا يرتقي لكونه شبهة فساد فإنه يتم حفظ الملف بقرار يصدر عن رئيس الهيئة، أما في حالة ثبوت جرم الفساد بعد قيام الإدارة العامة للشؤون القانونية بأعمال التحري والتحقق فإنه يصدر قرار من رئيس الهيئة بإحالة الملف إلى النيابة المتخصصة المنتدبة لدى هيئة مكافحة الفساد والتي تسمى نيابة مكافحة الفساد⁽¹⁾. فكانت الشكاوى والبلاغات المقدمة للهيئة حسبما وضحتها الباحثة في الجدول التالي مع تبيان عددها تبعاً للعام وتبعاً للإجراء المتخذ بحق كل شكوى وكل بلاغ، مع الملاحظة بأن الشكاوى الواحدة قد تحتوي على أكثر من جريمة فساد:

(1) مقابلة مع الأستاذ أسامة السعدي، رئيس قسم الدراسات التشريعية في هيئة مكافحة الفساد، 2016/11/14م.

جدول (2) التقارير السنوية الصادرة عن هيئة مكافحة الفساد الفلسطينية خلال الأعوام 2012م، 2013م، 2014م، 2015م،

وصف حالة البلاغات والشكاوى	سنة 2011	سنة 2012	سنة 2013	سنة 2014	سنة 2015
عدد البلاغات والشكاوى التي استلمتها هيئة مكافحة الفساد	78	368	392	510	512
عدد الشكاوى والبلاغات التي باشرت بها الهيئة	---	209 36+ بلاغ مدور عن العام 2011 ليصبح المجموع 245	210 عن العام +2013 177 عن العام 2012 ليصبح المجموع 387	182 عن العام +2013 510 عن العام 2014 ليصبح المجموع 692	270 عن العام +2014 512 عن العام 2015 ليصبح المجموع 782
عدد الشكاوى والبلاغات التي ردتها الهيئة لعدم الاختصاص	--	105	185	291	234
عدد الشكاوى والبلاغات المحفوظة لعدم وجود شبهة فساد	--	35	33	55	196
عدد الشكاوى والبلاغات المحالة للنيابة العامة المنتدبة للعمل لدى الهيئة	--	32	30	49	44

الجدول تصميم الباحثة.

أما عدد الشكاوي والبلاغات المقدمة للهيئة فقد بينتها الباحثة في الجدول التالي حسب نوع الجريمة وخلال السنوات 2015، 2014، 2013، 2012، علماً بأن بعض الشكاوى والبلاغات قد تحتوي على أكثر من جريمة فساد:

جدول (3) التقارير السنوية الصادرة عن هيئة مكافحة الفساد الفلسطينية خلال الأعوام 2012م، 2013م، 2014م، 2015م

نوع الجريمة	سنة 2012	سنة 2013	سنة 2014	سنة 2015
اختلاس	12	51	21	19
رشوة	5	15	16	11
إساءة استعمال سلطة واستثمار وظيفي	44	68	87	71
إهدار مال عام والمساس بالأموال العامة	19	25	38	49
تزوير	11	33	21	15
واسطة ومحسوبية ومحاباة	10	34	57	62
التهاون بأداء الواجبات الوظيفية	3	1	8	11
خارج الاختصاص	105	136	182	163
الكسب غير المشروع	--	32	20	25
الامتناع عن تنفيذ قرار قضائي	--	7	19	18
إساءة ائتمان	--	--	41	79

الجدول تصميم الباحثة

المطلب الرابع: نيابة مكافحة الفساد

تعتبر النيابة العامة شعبة من شعب السلطة القضائية، بل تعتبر أحد مكوناتها، والنيابة العامة تمثل المجتمع وتتوب عنه لضمان المحافظة على أمنه وسلامته، ومحاربة الجريمة واستقصائها والتحقيق فيها وملاحقة مرتكبيها ومن ثم تقديمهم إلى المحاكم، كما تعتبر النيابة العامة الجهة المخول إليها تمثيل الحق العام أمام القضاء، وتختص النيابة العامة بتحريك الدعوى العمومية أمام المحاكم ومتابعة سيرها إلى حين صدور حكم قطعي غير قابل للطعن ومن ثم

متابعة تنفيذه، وتتمتع النيابة العامة بسلطات التحقيق الابتدائي والاتهام والمرافعة أمام الجهات القضائية المختصة⁽¹⁾.

نص قانون مكافحة الفساد المعدل إلى انتداب نيابة متخصصة لدى هيئة مكافحة الفساد تحت مسمى نيابة مكافحة الفساد، وهذه النيابة تعتبر جزءاً من النيابة العامة، ونيابة مكافحة الفساد هي نيابة متخصصة ومنندبة لدى هيئة مكافحة الفساد تقوم بمهام وصلاحيات النيابة المنصوص عليها بالقانون بما فيها تمثيل هيئة مكافحة الفساد أمام المحاكم بصفتها ممثلاً للنائب العام، إلا أن نيابة مكافحة الفساد تتصل بدعوى الفساد بعد إحالة الملف إليها بقرار صادر عن رئيس الهيئة، وقد أوجب القانون على النيابة القيام بإجراءات التحقيق في قضايا الفساد المحالة إليهم على وجه الاستعجال، ومن أجل تمكين النيابة القيام بعملها على أكمل وجه والاستعجال في الإجراءات فقد نص القانون على انتداب عدد من أعضاء النيابة وأحد مساعدي النائب العام - لما يتمتع به من صلاحيات في التصرف بالقضايا- بالإحالة إلى القضاء أو الحفظ في مواد المخالفات أو الجنايات وإصدار أوامر بمراقبة المحادثات الهاتفية والضبط لدى البريد، الأمر الذي يساعد على تنفيذ الإجراءات بشكل أسرع بحيث لا يكون هناك حاجة إلى إرسال القضية وانتظار اتخاذ الإجراءات من مكتب النائب العام⁽²⁾.

تعتبر نيابة مكافحة الفساد حلقة الوصل ما بين هيئة مكافحة الفساد ومحكمة مكافحة الفساد، حيث تتولى نيابة مكافحة الفساد أعمال التحقيق في الشكاوى المحالة إليها من قبل رئيس الهيئة بعد قيام الإدارة العامة للشؤون القانونية بأعمال التحري والتحقق من وجود شبهة فساد، إذن فإن الجهة المختصة بالتحقيق الابتدائي في جرائم الفساد وفقاً لأحكام المادة (9) مكرر من قانون مكافحة الفساد هي النيابة العامة المنندبة للعمل لدى هيئة مكافحة الفساد، وعليه فإن آليات التحقيق الابتدائي من قبل نيابة مكافحة الفساد - وكما ذكرتها الباحثة سابقاً - يتضمن:

- الاستماع إلى الشهود

(1) الموقع الإلكتروني الرسمي للنيابة العامة لدولة فلسطين، www.pgp.ps، تاريخ الزيارة 2017/06/13.

(2) زيد، سعيد ويوسف، سجي، "تقرير حول عمل محكمة جرائم الفساد وإجراءات التقاضي"، مرجع سابق، ص 14-15.

- الاستعانة بالخبراء

- استجواب المتهمين⁽¹⁾.

ولا بد من الإشارة إلى أن النيابة أثناء التحقيقات تقوم برفع السرية المصرفية من خلال استصدار قرار قضائي من محكمة جرائم الفساد، وفي بعض الحالات يتم إجراء الحجز الاحتياطي على تلك الأموال من أجل دراسة الحركات المالية، وتتم مخاطبة البنوك لتسليم المعززات التي تؤكد ارتباط أطراف العلاقة في هذه الحركات سواء كانت ايداعية أو سحبات، حيث أن إجراءات التحقيق تقتضي معرفة كل من له علاقة في موضوع المتحصلات الجرمية، أو حتى إن كانت هناك شبهات لعمليات غسيل الأموال، وتتم دراسة الحسابات البنكية وإعداد التقارير حولها من خلال الجهات المختصة داخل هيئة مكافحة الفساد "دائرة التحليل المالي" بعد أن تقوم النيابة المنتدبة برسم مجريات التحقيق لملاحقة المتورطين في الأصول المنهوبة والأموال الناتجة عن جرائم الفساد، أما فيما يتعلق بالبنوك والحسابات الخارجية فإنه وللأسف لا يوجد من الدول حتى اللحظة من يتعامل مع فلسطين على أنها دولة كاملة العضوية، علماً بأن النيابة العامة المنتدبة قامت بتنظيم العديد من مذكرات الاسترداد لمتهمين يقيمون في دول شقيقة وذلك رجوعاً لاتفاقية الرياض للتعاون القضائي⁽²⁾.

(1) فرحان، مصطفى و النقيب، آلاء، "أصول التحقيق في جرائم الفساد"، معهد الحقوق-جامعة بيرزيت، هيئة مكافحة الفساد- فلسطين، عام 2015م، ص45، 50.

(2) مرمش، نرمين وآخرون، "الإطار الناظم لاسترداد الأصول على المستوى المحلي والدولي"، معهد الحقوق- بيرزيت، هيئة مكافحة الفساد- فلسطين، عام 2015م، ص60، أما اتفاقية الرياض العربية للتعاون القضائي فهي اتفاقية وقعت بتاريخ 1983/04/06م من قبل جميع الدول الأعضاء عدا جمهورية مصر العربية وجمهورية القمر الاتحادية الإسلامية، ودخلت الاتفاقية حيز النفاذ ابتداءً من تاريخ 1985/10/30م، وقد صدقت دولة فلسطين على الاتفاقية بتاريخ 1983/11/28م، حيث نصت الاتفاقية على مواد تتعلق بتسليم المتهمين والتعاون مع الهيئات القضائية في الباب السادس "تسليم المتهمين والمحكوم عليهم"، حيث نصت المادة (38) من الاتفاقية على أن يتعهد كل طرف من الأطراف المتعاقدة أن يسلم الأشخاص الموجودين لديه الموجه إليهم اتهام من الجهات المختصة أو المحكوم عليهم من الهيئات القضائية لدى أي طرف من الأطراف المتعاقدة الأخرى وذلك وفقاً للقواعد والشروط الواردة في هذا الباب.

المطلب الخامس: محكمة مكافحة جرائم الفساد

أنشئت محكمة جرائم الفساد في فلسطين بموجب قانون مكافحة الفساد رقم (1) لسنة 2005م المعدل بقرار بقانون رقم (7) لسنة 2010م وتنفيذاً للمادة 16 من قانون مكافحة الفساد شكل مجلس القضاء الأعلى هذه المحكمة، ومحكمة جرائم الفساد تتبع للسلطة القضائية في حين ينظم عملها إدارياً مجلس القضاء الأعلى ولا تتبع لهيئة مكافحة الفساد، حيث أن هيئة مكافحة الفساد تعتبر السلطة التنفيذية والتي ينحصر عملها بالتحقيق بجرائم الفساد ثم العمل على إحالة الملفات إلى المحكمة⁽¹⁾. وتتشكل هيئة محكمة جرائم الفساد برئاسة قاض بدرجة رئيس محكمة بداية وعضوية قاضيين لا تقل درجة كل منهما عن قضاة محاكم بداية، أما حول تشكيل هيئة محكمة جرائم الفساد فقد نصت المادة رقم (1) من القرار بقانون رقم (13) لسنة 2014م بشأن تعديل قانون مكافحة الفساد رقم (1) لسنة 2005م على أن تُعدل الفقرة (1) من المادة (16) من قانون مكافحة الفساد المعدل لتصبح على النحو التالي:

"بقرار من مجلس القضاء الأعلى بناء على طلب من رئيس الهيئة تتشكل هيئة محكمة مختصة بالنظر في قضايا جرائم الفساد أينما وقعت، وتتعدّد برئاسة قاضٍ بدرجة رئيس محكمة بداية أو قاضٍ مترئساً لها بقرار من مجلس القضاء الأعلى أو منتدباً لرئاستها من بين قضاة محكمة الاستئناف وعضوية قاضيين لا تقل درجتيهما عن درجة قاض محكمة بداية"⁽²⁾، في حين أن الجرائم التي تحول لمحكمة جرائم الفساد فقد سبق وأن ذكرتها الباحثة.

وجدير بالذكر بأنه ومن باب حرص المشرع الفلسطيني على الإسراع بالنظر في قضايا الفساد المقدمة إلى محكمة جرائم الفساد وبسبب الخصوصية التي تتمتع بها هذه الجرائم لما تسببه من آثار اقتصادية اجتماعية سياسية مدمره على الدولة الفلسطينية فلا بد من وجود نوع من الخصوصية بإجراءات هذا النوع من المحاكم والنظر بالسرعة القصوى بما يقدم لها من قضايا، لذا فإنه وبالاستناد إلى نص المادة رقم (9 مكرر 1) فإن هيئة المحكمة تبدأ بالنظر في أية

(1) مركز المعلومات الوطني الفلسطيني - وفا.

(2) قرار بقانون رقم (13) لسنة 2014م بشأن تعديل قانون مكافحة الفساد رقم (1) لسنة 2005م.

قضية تَرَدُّ إليها خلال مدة لا تزيد عن عشر أيام من تاريخ تقديمها وتُعقد جلساتها لهذا الغرض في أيام متتالية ولا يجوز تأجيل المحاكمة لأكثر من ثلاثة أيام إلا عند الضرورة، ولأسباب تُذكر في قرار التأجيل وينسحب ذلك على كافة درجات التقاضي، وتقوم هيئة المحكمة بإصدار قرارها في أية قضية ختمت فيها المحاكمة بالسرعة الممكنة وخلال مدة لا تزيد عن عشرة أيام من تاريخ اختتام المحاكمة، وللمحكمة تأجيلها لهذا الغرض مرة واحدة فقط ولمدة لا تزيد عن سبعة أيام، في حين أن الأحكام الصادرة عن المحكمة كغيرها من الأحكام تخضع لكافة طرق الطعن وفقاً لقانون الإجراءات الجزائية⁽¹⁾، هذا وقد تم تعديل المادة رقم (9 مكرر 1) من القانون الأصلي بالمادة رقم (8) من القرار بقانون رقم (18) لسنة 2016م بشأن تعديل قانون مكافحة الفساد رقم (1) لسنة 2005م وتعديلاته لكن سرعان ما تم إلغاؤها بالقرار بقانون رقم (24) لسنة 2016م⁽²⁾.

وترى الباحثة بأن وجود المادة رقم (9 مكرر 1) في القانون الأصلي وما أضيف إليها من تعديل بالمادة رقم (16) في القرار بقانون رقم (7) لسنة 2010م بشأن تعديل قانون الكسب

(1) القرار بقانون لمكافحة الفساد رقم (1) لسنة 2005م، مرجع سابق.

* أنظر المادة رقم 16 (المحكمة المختصة) بالقرار بقانون رقم (7) لسنة 2010م بشأن تعديل قانون الكسب غير المشروع رقم (1) لسنة 2005م حيث تم إضافة مادة جديدة إلى القانون الأصلي تحمل الرقم (9 مكرر 1) بعد المادة (9).

(2) تعدل المادة رقم 9 مكرر 1 من القانون الأصلي لتصبح على النحو التالي: 1- بقرار من مجلس القضاء الأعلى بناء على طلب من رئيس الهيئة تشكل هيئة محكمة مختصة بالنظر في دعاوى الفساد أينما وقعت، و تتعقد من ثلاثة قضاة لا تقل درجتهم عن قضاة محكمة بداية وتكون الرئاسة لأقدمهم. 2- يجب على المحكمة البدء بالنظر في أية دعوى ترد إليها خلال مدة لا تزيد عن عشرة أيام عمل من تاريخ تقديمها، و تتعقد جلساتها لهذا الغرض في أيام متتالية ولا يجوز تأجيل المحاكمة لأكثر من ثلاثة أيام عمل، وينسحب ذلك على الاستئناف والنقض، ويخصص مجلس القضاء الأعلى هيئة استئناف للنظر في الطعون المقدمة بدعاوى فساد. 3- تتعقد المحكمة في مدينة القدس أو في أي مكان آخر يعينه رئيس المحكمة، و تطبق على جلساتها وكيفية اتخاذ قراراتها الأحكام والإجراءات المتخذة في القوانين المعمول بها. 4- تصدر المحكمة حكمها في أية دعوى ختمت فيها المحاكمة خلال مدة لا تزيد عن عشرة أيام عمل من تاريخ المحاكمة و للمحكمة تأجيلها لهذا الغرض مرة واحدة فقط لمدة لا تزيد عن سبعة أيام عمل. 5- على الرغم مما ورد في قانون الإجراءات الجزائية والقوانين الأخرى ذات العلاقة، يجب على المتهم تقديم جميع دفعه وطلباته دفعة واحدة قبل أي دفاع بالأساس بما فيها الدفع بعدم الاختصاص أو بعدم القبول للانقضاء على أن يكون قرر المحكمة القاضي برد الدفع بعدم الاختصاص أو بعدم قبول الدعوى لانقضائها قابلاً للاستئناف استقلاً خلال سبعة أيام عمل من اليوم التالي لصدوره، و تنظر محكمة الاستئناف في الاستئناف تدقيقاً و تفصل فيه خلال سبعة أيام عمل من تاريخ تقديمه، ويكون قرارها قابلاً للطعن بالنقض خلال سبعة أيام عمل من اليوم التالي لصدور قرار الاستئناف. 6- الأحكام الصادرة عن المحكمة تخضع لكافة طرق الطعن وفقاً لقانون الإجراءات الجزائية النافذ على أن تكون مدة الطعن بالاستئناف أو النقض لكافة الخصوم عشرة أيام عمل.

غير المشروع رقم(1) لسنة 2005م له أهمية بالغة بالحفاظ على المال العام من الهدر والضياع الناجم عن وقوع جرائم الفساد التي قد يرتكبها الموظف العام، لكون تعجيل النظر في هذا النوع من القضايا سيؤدي إلى التعجيل في استرداد الأموال المتحصلة من الجرائم والتي إذا ما وقع شح فيها فإن النتيجة ستكون مدمرة على الخزينة العامة للدولة وستسبب عجزاً لا محال في موازنتها العامة.

هذا وقد قسمت الباحثة المطلب الخامس إلى فرعين حيث تطرقت بالفرع الأول للإجراءات المتخذة أمام محكمة الفساد وبالفرع الثاني الإجراءات المتخذة أمام محكمة الاستئناف والنقض.

الفرع الأول: الإجراءات المتخذة أمام محكمة الفساد

بعد الانتهاء من إجراءات التحقيق الابتدائي مع المتهم من قبل النيابة العامة المنتدبة، وعند تقديم الإدعاء من قبل النيابة العامة يتم إحالة القضية لمحكمة الفساد التي تبدأ بدورها في مرحلة التحقيق النهائي مستندة على الإجراءات التي نصت عليها المادة رقم(9-1 مكرر) في القرار بقانون لمكافحة الفساد رقم رقم(1) لسنة 2005م وتعديلاته⁽¹⁾، وتهدف هذه الإجراءات إلى تعزيز الثقة بالنظام القضائي وبإجراءات مكافحة الفساد خاصة أن المحاكم تعاني من الاختناق القضائي نتيجة لتراكم القضايا وقلة عدد القضاة⁽²⁾، وبعد أن تنتظر المحكمة في القضايا وبعد ثبوت التهمة بوجه قطعي على الشخص المدان تصدر المحكمة حكمها الذي يتكون من شقين: شق تحكم به المحكمة بالحبس أي حبس المتهم، وشق يتعلق بمصادرة الأموال المتحصلة من الجريمة، وهذا الشق يأخذ أشكالاً متعددة فيكون منها مصادرة الأموال المودعة بالبنوك، ومصادرة الأراضي المملوكة للمتهم بطرق غير مشروعة، أما إذا كانت المبالغ على شكل أسهم فيتم مصادرتها لصالح الخزينة العامة للدولة⁽³⁾، ولكن أثناء التحقيق مع المتهم تقوم نيابة مكافحة

(1) أنظر نص المادة رقم(9-1 مكرر) من القرار بقانون لمكافحة الفساد رقم(1) لسنة 2005م وتعديلاته، مرجع سابق.

(2) زيد، سعيد ويوسف، سجي، "تقرير حول عمل محكمة جرائم الفساد وإجراءات التقاضي"، مرجع سابق، ص19.

(3) مرمش، نرمين وآخرون، "الإطار الناظم لاسترداد الأصول على المستوى المحلي والدولي"، مرجع سابق، ص59.

الفساد المنتدبة بإصدار الحجز التحفظي على أمواله وإلى جانبها تضاف إليه عقوبة الغرامة التي تحكم بها المحكمة والتي تعادل قيمتها قيمة المبلغ المهدور بسبب ارتكابه لجرم الفساد، وبعد إصدار المحكمة لقرارها يتم إبلاغ نيابة مكافحة الفساد وهيئة مكافحة الفساد بنسخة من القرار من أجل العمل على تنفيذه، وهنا يأتي دور النيابة في إجراء اتصالاتها مع الجهات المعنية من أجل المصادرة للأموال المنهوبة، فيكون على الصعيد المحلي الاتصال مع سلطة النقد وسلطة الأراضي وهيئة سوق رأس المال من أجل تنفيذ القرار، لكن المسألة تبدو صعبة على الصعيد الخارجي بسبب عدم التوقيع على اتفاقيات دولية وثنائية والتي تحتاج من الحكومة الفلسطينية بذل جهود في هذا الجانب⁽¹⁾.

الفرع الثاني: الإجراءات المتخذة أمام محاكم الاستئناف والنقض

تسري الأحكام الخاصة بالاستئناف على الأحكام والقرارات الصادرة عن محكمة مكافحة جرائم الفساد، بالنسبة للأحكام يجوز للخصوم استئناف الأحكام الحضرية أمام محكمة الاستئناف بحيث يكون من خلال إيداع عريضة الاستئناف لدى قلم المحكمة التي أصدرت الحكم أو قلم محكمة الاستئناف خلال مدة لا تتجاوز خمسة عشر يوماً من اليوم التالي للنطق بالحكم إذا كان حضورياً أو من تاريخ تبليغه، وللنيابة الاستئناف خلال ثلاثون يوماً تبدأ من اليوم التالي للنطق من قبل محكمة مكافحة جرائم الفساد، هذا وتخضع الأحكام الصادرة عن محكمة الاستئناف والخاصة بجرائم الفساد للطعن في محكمة النقض خلال أربعين يوماً تبدأ من اليوم التالي لصدور الحكم إذا كان حضورياً أو من اليوم الذي يلي تبليغه إذا كان الحكم بمثابة الحضور، وتنتظر المحكمة في الطعون تدقيقاً ويجوز أن تعقد جلسات لسماع أقوال النيابة ووكلاء الخصوم إذا ارتأت ذلك⁽²⁾.

فيما يلي كشف صادر عن محكمة مكافحة الفساد حول القضايا المحولة إلى المحكمة منذ العام 2010م ولنهاية العام 2015م موضحاً فيه حالة كل قضية والعدد الإجمالي لكل حالة:

(1) مرمش، نرمين وآخرون، "الإطار الناظم لاسترداد الأصول على المستوى المحلي والدولي"، مرجع سابق، ص59.

(2) زيد، سعيد ويوسف، سجي، "تقرير حول عمل محكمة جرائم الفساد وإجراءات التقاضي"، مرجع سابق، ص20-21.

جدول (4) التقرير السنوي 2015م الصادر عن هيئة مكافحة الفساد الفلسطينية

حالة القضية	العدد الإجمالي لكل حالة
القضايا المحالة لمحكمة مكافحة الفساد	113
القضايا المفصولة بحكم إدانة	61
القضايا المفصولة والمحالة إلى محاكم أخرى بقرار قضائي	3
القضايا المفصولة بحكم البراءة	6
القضايا المنظورة أمام محكمة جرائم الفساد لغاية تاريخ 2015/12/31	39
المتهمين بقضايا الفساد	295
المتهمين الذين صدر حكم عليهم	141

الجدول تصميم الباحثة

لكن ومن أجل استكمال الخوض في جرائم الفساد لا بد من التطرق إلى سبل مكافحة لتلك الجرائم سواء على المستوى المحلي أو المستوى الدولي، الأمر الذي يستدعي التعرف على أهم المؤسسات القائمة على مكافحة الفساد في فلسطين بشكل موسع، وكذلك التعرف على أهم التشريعات التي أقرها المشرع من أجل الحد من تلك الجرائم، سواء كانت سبل المكافحة عقابية ردعية أو كانت سبل وقائية، فالغاية من وجود تلك السبل تكمن في السعي نحو صلاح دولتنا الحبيبة فلسطين ومحاولة اجتثاث الفساد و/أو الحد من تفشي انتشاره لكونه آفة ليس من السهل مواجهتها، فالفساد كما سبق وأن بينته الباحثة ليس وليد العصر وإنما ظهوره قد تلازم مع النشأة الأولى للإنسانية، وهو يعتبر نتيجةً بالإمكان تحقيقها إذا ما توافرت الظروف أو البيئة المناسبة لكي ينشط والتي سبق وأن بينتها الباحثة في الفصل الأول من الدراسة، لذلك قامت الباحثة بتبيان أهم السبل المحلية والدولية لمكافحة الفساد وذلك في الفصل الثاني.

أيضاً قامت الباحثة بتصميم استبانة من أجل قياس أثر وقوع جرائم الفساد من قبل الموظفين العموميين العاملين في الإدارة الضريبية على الإيرادات الضريبية في فلسطين، حيث قامت الباحثة باختبار مدى نجاح وفعالية التشريعات القانونية ووحدات الرقابة الداخلية والخارجية ومؤسسات مكافحة الفساد في الحد من هذه الجرائم، أيضاً دراسة أثر إدخال مقترح الحوكمة على النظام الضريبي في فلسطين في الحد من جرائم الفساد التي إذا ما وقعت داخل الإدارة الضريبية.

الفصل الثاني

التصدي لجرائم الفساد للحفاظ على
الإيرادات العامة وأثر جرائم الفساد
على الإيرادات الضريبية

الفصل الثاني

التصدي لجرائم الفساد للحفاظ على الإيرادات العامة وأثر جرائم الفساد على الإيرادات الضريبية

بعد قيام الباحثة من خلال المراجعة الأدبية باستعراض جرائم الفساد من حيث التعريف بها ووصف الطبيعة القانونية لتلك الجرائم، أصبح من الضرورة التطرق إلى سبل مكافحة سواءً من خلال المواد القانونية التي تضبط سلوك الموظف العام في وظيفته من حيث تحديد الواجبات المطلوبة منه أو من خلال العقوبات الرادعة التي سنّها المشرع الفلسطيني والتي تحول دون وقوع هذه الجرائم، أو من خلال سبل مكافحة على المستوى الدولي، لكن وقبل التطرق لسبل التصدي والمكافحة للفساد لا بد من التعرف على الإيرادات العامة للدولة وذلك بسبب أهميتها البالغة في الإنفاق العام الذي يقع على عاتق الدولة والذي لا بد من إشراك الأفراد به انطلاقاً من واجبهم الوطني تجاه الدولة وتخفيفاً مما يقع على عاتق الحكومات من مسؤوليات من خلال الالتزام بدفع الضرائب المستحقة بشكل يحقق العدالة الأفقية والعمودية، أيضاً لكون جرائم الفساد الواقعة من قبل الموظف العام ستؤدي كنتيجة حتمية إلى هدر تلك الموارد والإضرار بالدولة وإضعافها.

المبحث الأول

الإيرادات العامة

تعتبر الإيرادات العامة أحد أهم الموضوعات الثلاث المكونة لعلم المالية العامة فضلاً عن النفقات العامة والميزانية العامة⁽¹⁾. إذ تعرف الإيرادات العامة على أنها: "الوسيلة المالية التي تستطيع الدولة من خلالها تأمين المال اللازم لتغطية نفقاتها العامة والقيام بالخدمات والوظائف الملقة على عاتقها، كما وتعتبر الإيرادات العامة أداة للتأثير في الحياة الاقتصادية والاجتماعية وتحقيق أهداف الدولة العامة"⁽²⁾.

لكن الإيرادات العامة في الفكر المالي التقليدي كان ينحصر هدفها في تغطية النفقات العامة اللازمة لقيام الدولة بوظيفتها التقليدية، أما في الوقت الحاضر فقد أصبحت ترمي إلى أهداف أوسع وأشمل من الإنفاق العام للدولة، إذ أصبحت تهدف إلى تحقيق العدالة الاجتماعية وتقريب الفوارق بين أصحاب الدخل والثروات وإلى تخفيض معدلات ارتفاع الأسعار، وقد قامت الباحثة تبعاً لمفهوم النظام الاقتصادي ببيان أهم مصادر الإيرادات العامة للدولة مقسمة تلك الإيرادات إلى تسعة مطالب تعرضها على النحو التالي:

المطلب الأول: مصادر الإيرادات العامة - الضرائب

تعرف الضرائب على أنها: "اقتطاع نقدي جبري، تفرضه الدولة على الأشخاص الطبيعيين والاعتباريين بدون مقابل، وبصفه نهائية بغرض تمكين الدولة من تغطية نفقاتها العامة وبما يحقق أهدافها الاقتصادية والاجتماعية والسياسية"⁽³⁾.

(1) اليحيى، حسين وخريوش، حسن، "المالية العامة"، منشورات جامعة القدس المفتوحة، عمان - الأردن، 1994م، الطبعة الأولى، ص 17.

(2) الشلة، علا، "محددات الإيرادات العامة في فلسطين"، رسالة ماجستير، جامعة النجاح الوطنية، برنامج المنازعات الضريبية، 2005م، ص 8.

(3) اليحيى، حسين وخريوش، حسن، "المالية العامة"، مرجع سابق، ص 48.

المطلب الثاني: مصادر الإيرادات العامة - الرسوم

يعرف الرسم على أنه: "مبلغ محدد من المال يدفعه الفرد جبراً مقابل قيام الدولة بتقديم منفعة معينة تعود عليه بنفع خاص ولكن تنطوي في ذات الوقت على تحقيق نفع عام"⁽¹⁾.

المطلب الثالث: مصادر الإيرادات العامة - الإتاوات

تعرف على أنها: "مبلغ نقدي تحدده الدولة ويدفعه بعض الفئات من المجتمع والمتمثلين بملاك العقارات مقابل عمل عام قامت به الدولة وقصدت به مصلحة عامة ولكنه عاد على أصحاب العقارات بمنفعة خاصة تمثلت بارتفاع قيمة ممتلكاتهم أو عقاراتهم"⁽²⁾.

المطلب الرابع: مصادر الإيرادات العامة - الثمن العام

يعرف الثمن العام بأنه: "مبلغ نقدي تتقاضاه الدولة مقابل قيامها بإنتاج منتج معين سواء كان سلعياً أو خدمياً وبيعه للقطاع الخاص بهدف إشباع بعض الحاجات الخاصة التي ليس بإمكان القطاع الخاص إشباعها بالدرجة المطلوبة"⁽³⁾.

المطلب الخامس: مصادر الإيرادات العامة - الإصدار النقدي

غالباً تتجنب الدول بالقيام بعملية الإصدار النقدي إلا بما يتماشى مع ضرورات الأوضاع الاقتصادية لما لهذا المورد العام من أضرار تضخمية، ويعرف الإصدار النقدي على أنه: "قيام الدولة بما لديها من سلطة سيادية وما لديها من صلاحيات بعملية إصدار النقد من خلال اللجوء إلى إحدى دور سك النقود وضرب عملات تكون قيمتها المعدنية أقل من قيمتها الاسمية، وهذا

(1) المرزوك، حامد، "الإيرادات العامة"، محاضرة منشورة على نظام التعليم الإلكتروني، شبكة جامعة بابل، كلية القانون، القسم العام، بتاريخ 2011/11/01م، تاريخ الزيارة <http://www.uobabylon.edu.iq/uobcoleges/lecture.aspx?fid=7&lcid=22912> 2016/10/24م.

(2) الشلة، علا، "محددات الإيرادات العامة في فلسطين"، مرجع سابق، ص 18.

(3) اليحيى، حسين وخريوش، حسن، "المالية العامة"، مرجع سابق، ص 55.

الفرق ما بين القيمة المعدنية والقيمة الاسمية غالباً ما تستخدمه الدولة في تمويل نفقاتها العامة على اعتباره أحد مواردها العامة⁽¹⁾.

المطلب السادس: مصادر الإيرادات العامة - المنح والإعانات الأجنبية

تعتبر أحد أهم مصادر التمويل الأجنبية والتي تستخدم في القضاء على الفقر وزيادة الدخل والاستهلاك، أيضاً تستخدم في تمويل البرامج الزراعية والتنمية الريفية وتزويد الدول النامية بالخدمات العامة الأساسية، كما أنها تساعد في عملية التنمية طويلة الأجل عن طريق تمويل البنية التحتية الأساسية والاستثمارات الرأسمالية وبناء المؤسسات⁽²⁾.

المطلب السابع: مصادر الإيرادات العامة - الغرامات

إن الغرامات عبارة عن المبالغ التي يتم تحصيلها من المخالفين للقانون والأنظمة العامة للدولة، ولكن الدولة لا يمكنها الاعتماد على الغرامات كمورد مالي منتظم كغيرها من الموارد الأخرى أمثال الضريبة والرسم... الخ، لكن الغرامات بالأصل تعرف على أنها: "مبلغ من المال تلزم به الدولة كل من يخل بالحدود التي يعينها القانون لكل جريمة استناداً على تقدير الحكم القضائي بالمحكوم عليه لصالح خزانة الدولة العامة"⁽³⁾.

المطلب الثامن: مصادر الإيرادات العامة - القروض العامة

تعتبر القروض العامة أحد مصادر الإيرادات العامة للدولة، تختلف في أنواعها من حيث كونها داخلية أو خارجية، في حين حتى الداخلية منها قد تكون قروض طويلة الأجل، وبالرغم من الجدل حول القروض العامة وخطورة الاعتماد عليها كمصدر هام من مصادر الإيرادات

(1) اليحيى، حسين وخريوش، حسن، "المالية العامة"، مرجع سابق، ص 56.

(2) زعزوع، زينب "دور المنح والمساعدات الأجنبية في التطوير التنظيمي"، بحث منشور، مجلة النهضة، المجلد الثالث عشر، العدد الثاني، 2012م، ص 43.

(3) محاماة نت، <http://www.mohamah.net/>، تاريخ الزيارة 2016/10/24م.

العامّة للدولة - نظراً لما تحمله للدولة من أعباء اقتصادية- إلا أنها ما زالت تعتبر من المصادر الهامة للإيرادات العامة خاصةً للدول التي تفتقر إلى موارد التمويل لمشروعاتها التنموية⁽¹⁾.

المطلب التاسع: مصادر الإيرادات العامة- إيرادات الدولة من الدومين "إيرادات أملاك الدولة"

إن الدولة تمتلك ممتلكات والتي تسمى بالقطاع العام وتسمى بالدومين أيضاً، وهذا الدومين يقسم إلى قسمين: 1- دومين عام: وهو عبارة عن ممتلكات الدولة المتخصصة للاستعمال العام مثل الطرق العامة والمستشفيات والمدارس، فهذا الدومين مخصص للجمهور بدون مقابل وبالتالي فهو لا يدر عائد على الدولة. 2- أما الدومين الخاص: فهو عبارة عن ممتلكات الدولة الخاصة والمتضمنة منشآت إنتاجية وزراعية وتجارية تحقق للدولة عائد مادي⁽²⁾.

ويوضح الجدول التالي حجم الجباية المحلية من إجمالي الإيرادات العامة للدولة على مدى عدة سنوات وحجم مساهمتها في الموازنة العامة للدولة الفلسطينية مع الملاحظة أن المبالغ بالشيكسل الإسرائيلي:

⁽¹⁾ وادي، عبد الحكيم، "مقدمة عن القروض العامة.. الأنواع.. المميزات"، بحث منشور، مركز راشيل كوري الفلسطيني لحقوق الإنسان ومتابعة العدالة الدولية، تاريخ النشر 2014/12/04م، <http://www.rachelcenter.ps.php?action=view>.

⁽²⁾ "أقسام أنواع الإيرادات العامة"، بدون اسم ناشر، موقع الشامل موسوعة البحوث المدرسية، بحث منشور بتاريخ 2015/05/28م، http://bohouti.blogspot.com/2015/05/blog-post_374.html.

جدول (5) حجم الجباية المحلية من إجمالي الإيرادات العامة للدولة على مدى عدة سنوات وحجم مساهمتها في الموازنة العامة للدولة الفلسطينية⁽¹⁾

السنة	إجمالي الإيرادات المحلية	إجمالي صافي الإيرادات العامة	نسبة الإيرادات المحلية من الإيرادات العامة %
2008	2686860000	6249162000	42.99%
2009	2305294000	6294150000	36.62%
2010	2777731000	7188083000	38.64%
2011	2641900000	7320700000	36.08%
2012	2774800000	7957600000	34.86%
2013	3078500000	8347600000	36.87%
2014	3329200000	10032300000	33.18%

وبالرجوع إلى سبل التصدي للفساد، فمن الضرورة بمكان التعرف على تلك السبل سواء كانت محلية أو دولية، فلا تكون مكافحة على المستوى المحلي فقط أو المستوى الدولي فقط، فالكثير من الفقهاء وكما ذكرت سابقاً ينظرون إلى الفساد وكأنه مرض خبيث ليس من السهولة اجتثاثه ولكنه سرعان ما ينتشر، غير أن مكافحة لهذا المرض يجب أن تبدأ من الداخل أولاً، لذلك خصصت الباحثة المبحث الثاني لتبيان أهم سبل مكافحة المحلية لجرائم الفساد في فلسطين.

⁽¹⁾ محمود، معتز بالله، رسالة ماجستير بعنوان "دور الإدارة الضريبية وممارساتها في زيادة إيرادات ضريبة القيمة المضافة"، جامعة النجاح الوطنية، 2016م.

المبحث الثاني

سبل مكافحة المحلية لجرائم الفساد

النهوض بالدولة حاضراً يحتاج قراءة جدية للماضي واستخلاص العبر منه، فكما سبق وأن وضحت الباحثة فإن ظهور الفساد قد بدأ منذ ظهور البشرية وليس حديث النشأة، وإن صلاح الدول والنهوض باقتصادياتها وتحريك عجلة التنمية والتقدم فيها بحاجة لوجود بيئة نظيفة خالية من الفساد، لذلك تحرص الدول على اتخاذ السبل والتدابير اللازمة للحد من جرائمه والوقاية من وقوعها ومن ثم اتخاذ التدابير الداعية لمعاقبة مرتكبي هذه الجرائم على الصعيد المحلي، من هنا كان لا بد من التطرق لتلك السبل تعرضها الباحثة من خلال توضيح أهم التدابير والإجراءات الإدارية الوقائية في مكافحة الفساد بالمطلب الأول، في حين خصصت المطلب الثاني لتوضيح أهم الإجراءات القانونية المتمثلة بالجزاءات بحق مرتكبي هذه الجرائم.

المطلب الأول: التدابير والإجراءات الإدارية الوقائية في مكافحة الفساد

قسمت الباحثة التدابير والإجراءات الإدارية الوقائية في مكافحة الفساد إلى عدة أفرع، حيث خصصت الفرع الأول بالتعريف بمدونة السلوك وأخلاقيات الوظيفة العامة والتي وردت في اتفاقية الأمم المتحدة لمكافحة الفساد كإجراء وقائي لمنع الفساد وشيوعه، أما الفرع الثاني فقد عرفت الباحثة فيه نظم الضبط والرقابة بنوعيتها الداخلي والخارجي موضحةً دورها الوقائي لوقوع جرائم الفساد، كما ارتأت الباحثة طرح نظام الحوكمة كأسلوب متحضر للوقاية من وقوع جرائم الفساد وهذا في الفرع الثالث.

الفرع الأول: التعريف بمدونة السلوك وأخلاقيات الوظيفة العامة ودورها الفعال في مكافحة الفساد

حرصاً من المشرع الفلسطيني على صلاح الإدارات العامة في مؤسساته العامة المنتشرة في الوطن على اختلاف القطاعات التي تخدمها ونوع الخدمات التي تؤديها، فقد بذل العناية التامة في إجراءات التوظيف في الوظيفة العمومية من حيث سبل الاختيار والمفاضلة بين

المتقدمين لشغل الوظائف الحكومية، فوضع شروطاً للتقدم لتلك الوظائف بالتعاون مع ديوان الموظفين العام، أيضاً وضع أسساً وسلسلة من الإجراءات التي تضمن المفاضلة بين المتقدمين والاختيار بينهم على أساس الكفاءة منذ لحظة الإعلان عن وظائف شاغرة ومروراً بامتحان الكفاءة والمقابلة الشفوية فصلها جيداً في قانون الخدمة المدنية، أيضاً حرصاً على دوام استمرارية العمل في المؤسسات العامة فقد وضع المشرع الفلسطيني مدونة للسلوك الأخلاقي قررها مجلس الوزراء بقراره رقم (14/23/04 م.و.س.ف) لعام 2012م التي يجب على الموظف العام الالتزام بها من أجل ضمان حسن سير العمل بمرافق الدولة بالشكل المطلوب دون وجود أي عراقيل قد تتسبب عن الضعف الأخلاقي لموظفي الدولة، الأمر الذي سيؤدي تباعاً إلى انهيار الهيكل التنظيمي لكل مؤسسة قد يتواجد بها.

وبالحديث عن الضعف الأخلاقي يعني الحديث عن الفساد الذي يصيب الموظف العام، لذلك وجدت الباحثة وجوب التعرف على مدونة السلوك وأخلاقيات الوظيفة العامة وتفصيل بعض موادها لما لها من دور كبير في مكافحة الفساد الإداري والمالي كنوع من التدابير الوقائية إذا ما تم إلزام الموظفين العموميين بها ومتابعة ذلك الالتزام من قبل دائرة الرقابة الداخلية الخاصة بكل مؤسسة.

فقد ورد في الفصل الثالث تحت عنوان تعزيز النزاهة ومكافحة الفساد مجموعة من المواد التي حرصت على مكافحة الفساد قبل وقوعه كإجراء وقائي، وبالتالي حرياً على الموظف العام الالتزام بتلك المواد تفادياً لخضوعه للعقوبة الجنائية المقررة قانوناً لمرتكبي جرائم الفساد. ومن هذه المواد:

أولاً: المادة (11) تضارب المصالح⁽¹⁾

إن الوظيفة التي يعمل بها الموظف هي أمانة بين يديه يتوجب عليه أن يوليها كل اهتمام ورعاية، وأن يبذل كل جهد ممكن للقيام بها على الوجه الأكمل، وعليه أن يغلب مصلحة العمل

(1) مدونة السلوك وأخلاقيات الوظيفة العامة التي أعدتها اللجنة الخاصة والمشكلة بقرار من رئيس ديوان الموظفين العام، والتي تم اعتمادها بصدور قرار من مجلس الوزراء في العام 2012م، <http://www.gpc.pna.ps/diwan/showAttachment.gpc?id=1213> ، تاريخ الزيارة 2016/05/08م.

على أية مصلحة خاصة له حال تقاطعها مع مصلحة العمل، ولضمان ذلك وتجنب مخالفته على الموظف مراعاة ما يلي:

1- الامتناع عن القيام بأي نشاط من شأنه أن يؤدي إلى نشوب تضارب حقيقي أو ظاهري أو محتمل بين مصلحته الشخصية من جهة ومسؤولياته ومهامه الوظيفية من جهة أخرى.

2- الامتناع عن القيام بأي نشاط لا يتناسب مع أدائه الموضوعي والمتجرد لمهامه، أو يمكن أن يؤدي إلى معاملة تفضيلية لأشخاص طبيعيين أو اعتباريين في تعاملاتهم مع الدائرة الحكومية أو يسيء لسمعتها أو ثقة المواطنين فيها.

3- عدم استخدام وظيفته بصورة مباشرة أو غير مباشرة للحصول على مكاسب مالية أو أي شيء ذي قيمة لمصلحه خاصة.

4- إعلام رئيسه المباشر خطياً وبشكل فوري في حال تضارب مصلحه مع أي شخص طبيعي أو اعتباري في تعاملاته مع الدائرة الحكومية.

5- إعلام الجهة المسؤولة في الدائرة الحكومية التي يعمل بها عن أي تعارض في المصالح قد ينشأ أثناء شغله لوظيفته، بحيث لا يجوز أن تكون له مصلحة مباشرة أو غير مباشرة في اتفاقيات أو مناقصات أو عقود خارجية تتصل بأعمال الدائرة الحكومية التي يعمل بها أو في قرارات تعيين أو تقييم أو ترقية.

6- أن يفصح للدائرة الحكومية وبالقدر الذي يقتضيه منصبه، عن أعماله الخاصة ومصالحه التجارية والمالية أو ما يقوم به من أنشطة لتحقيق كسب مالي قد ينشأ عنه تضارب محتمل في المصالح.

7- إعلام الدائرة الحكومية التي يعمل بها في حالة رغبته الاشتراك في عملية جمع التبرعات أو الجوائز أو المساهمات العينية لمؤسسات خيرية، ويجوز للرئيس المباشر الطلب من الموظف تقليص الأنشطة وتعديلها أو إنهاؤها عندما يرى بأنه سيترتب عليها نشوء تضارب حقيقي أو ظاهري أو محتمل في المصالح.

8- عدم قبول وظيفة تحتل وجود تضارب للمصالح لدى أي جهة لها تعاملات رسمية هامة مع الدائرة الحكومية التي عمل بها إلا بموجب موافقة خطية من رئيس الدائرة الحكومية للتأكد من عدم وجود تضارب للمصالح.

ثانياً: المادة (12) قبول أو طلب الهدايا⁽¹⁾

1- يحظر على الموظف قبول الهدايا وكل ما له قيمة مادية مباشرة أو بالواسطة، كما ويمنع قبول الهدايا تحت أي مسمى والتي من شأنها أن تضعه موضع الشبهة.

2- في الأحوال التي يتعذر فيها رفض الهدية في حال كان رفضها يسبب إحراجاً أو إهانة لمرسلها وفي حال كانت لا تتجاوز الممارسة الاجتماعية المعتادة والمجاملة، وفي حال قدمت الهدايا الرمزية التي تمثل شعارات الدولة أو المنظمات ورموزها خلال الزيارات الرسمية على الموظف الإفصاح عنها وإبلاغ المسئول المباشر بها وبظروف تقديمها ومبررات عدم رفضه لها.

3- لغايات البند أعلاه تلتزم الدائرة الحكومية المعنية بفتح سجل خاص تقيد فيه الهدايا المستلمة.

4- تقوم الدائرة الحكومية المعنية بالتصرف بالهدايا المقدمة للموظفين والمشار لها في البنود أعلاه وفقاً لتعليمات تصدرها وزارة المالية فيما بعد بموجب أحكام هذه المدونة.

5- على الموظف إعلام مسئوله المباشر فوراً حال عرض عليه رشوة وعلى المسئول المباشر أن يتخذ الإجراء اللازم حيال ذلك وإبلاغ الجهات المختصة بعد إعداد تقرير حول الواقعة.

ثالثاً: المادة (13) النزاهة والشفافية وتنظيم السرية⁽²⁾

1- ينبغي للخدمة التي يؤديها الموظف أن تستند إلى قانون أو نظام أو تعليمات تحكمها وعلى الموظف الإلمام بها واحترامها والالتزام بها.

⁽¹⁾ مدونة السلوك وأخلاقيات الوظيفة العامة، مرجع سابق.

⁽²⁾ المرجع السابق.

- 2- على الموظف عند تقديمه خدمة للمواطنين أن يحترم إنسانيتهم وكرامتهم وخصوصيتهم.
- 3- لا يجوز للموظف القيام بمعاملات تفضيلية لفئة أو لشخص على حساب فئة أو شخص آخر بدون وجود قانون أو نظام يجيز ذلك.
- 4- تعتبر الوثائق والمستندات والمعلومات الرسمية التي يطلع عليها الموظف بحكم وظيفته سرية ما لم يجر القانون له ويلزمه الإفصاح عنها للجهات المعنية حتى بعد تركه الوظيفة.
- 5- لا يجوز للموظف الإدلاء بأي تعليق أو تصريح أو مداخلة تتعلق بمواضيع ما زالت قيد الدراسة أو المداولة لدى الدوائر الحكومية ما لم يكن مصرح له بذلك من قبل تلك الدوائر.
- 6- على الموظف إعلام مسئوله المباشر في حال طلبه للشهادة أمام المحاكم أو الجهات المختصة حال كانت تلك الشهادة تتعلق بوظيفته والدائرة الحكومية التي يعمل بها وتتطلب تزويد تلك الجهات بوثائق ومستندات رسمية.

رابعاً: المادة (14) التزامات الموظف بجهود مكافحة الفساد⁽¹⁾

- 1- على الموظف إبلاغ الرئيس المباشر خطياً عن أي تجاوز للقوانين والأنظمة والتعليمات النافذة التي يطلع عليها خلال عمله، لضمان تصويب الوضع وفقاً للقوانين والإجراءات المعتمدة.
- 2- إبلاغ السلطات المختصة عن أي فعل فساد علم بها أثناء أداء وظيفته.
- 3- التعاون مع الجهات المختصة بالتحقيق الإداري والمالي والجنائي.

خامساً: المادة (15) المحافظة على المال العام⁽²⁾

- 1- على الموظف أن يعمل على ترشيد استخدام المال العام واستخدامه الاستخدام الأمثل وتقديم الاقتراحات الكفيلة بذلك.

⁽¹⁾مدونة السلوك وأخلاقيات الوظيفة العامة، مرجع سابق.

⁽²⁾المرجع السابق.

2- تعتبر أجهزة العمل وبرامجه مثل شبكة الانترنت والبريد الالكتروني والهاتف والحاسوب مخصصة لأغراض العمل ولا يجوز للموظف استخدامها في غير ذلك.

3- يمنع استخدام وسائل الاتصال خاصة شبكة الانترنت بطريقة تسيء إلى جهة العمل، ويمنع نقل أو مشاهدة أو تنزيل أو تخزين المعلومات التي قد تسيء أو تشوه السمعة مثل التفرقة العنصرية أو الأمور المخلة بالنظام العام أو بالآداب العامة أو الأفعال المنافية للحياء أو الأمور المضرة بالأنظمة الالكترونية كالفيروسات، أو الأمور التي قد تسيء إلى الأديان السماوية.

4- المحافظة على المال العام ومصالح السلطة الوطنية الفلسطينية و ممتلكاتها، وعدم التفريط بأي حق من حقوقها، وتبليغ رئيسه المباشر عن أي تجاوز في استخدام المال العام، وعن أي إهمال أو تصرف يضر به.

5- يراعي الموظف استخدام المال العام بكفاءة وفاعلية ووفقاً لما خصص له، واتخاذ كافة الإجراءات اللازمة للحفاظ عليه.

6- يمنع على الموظف استخدام ممتلكات السلطة الوطنية الفلسطينية للحصول على مكاسب خاصة أو للترويج عن سلع أو خدمات لمنفعته الشخصية أو منفعة طرف ثالث.

الفرع الثاني: التعريف بنظم الضبط والرقابة ودورها الفعال في مكافحة الفساد

جدير بالذكر بأن هناك نوعان من الأنظمة الرقابية التي تُخضع الإدارة الضريبية في فلسطين للمراقبة، ولكن لكل من هذين النظامين سياسة خاصة وإجراءات خاصة يعمل من خلالها، في حين أن الهدف الرئيسي لوجود كل منهما هو ضمان حسن سير العمل في المنشآت العامة للدولة وحماية أصولها من الهدر والضياع واكتشاف مواطن الخطأ في العمل المقصود منها والغير المقصود، ناهيك عن كشف حالات الفساد الإداري والمالي الذي قد يصيب الإدارات العامة في الدولة، أو العمل من خلال وضع سياسات وقائية للحيلولة دون وقوعه خاصة في

الإدارة الضريبية لما له من أهمية في الحفاظ على الإيرادات العامة للدولة من خلال ضبط العمل بها، ويتمثل هذين النظامين بكل من نظام الرقابة الداخلية ورقابة ديوان الرقابة المالية والإدارية.

أولاً: نظام الرقابة الداخلية

تتشكل وحدة الرقابة الداخلية في الإدارة الضريبية من مجموعة الموظفين العموميين التابعين لوزارة المالية والذين خضعوا لشروط التعيين المنصوص عليها في قانون الخدمة المدنية، بحيث يعمل هؤلاء على تنفيذ السياسات العامة للإدارة العليا ويحرصون على تنفيذ تعليماتها وفقاً للقانون النافذ، كما أنهم يقومون بتزويد الإدارة العليا بالتقارير الدورية حول عمل الإدارة الضريبية من أجل ضمان حسن سير العمل فيها⁽¹⁾.

وقد عرف المعيار رقم (400) نظام الرقابة الداخلية على أنه: "عبارة عن جميع السياسات والإجراءات الداخلية التي تتبناها إدارة المنشأة لمساعدتها قدر الإمكان في الوصول إلى هدفها في ضمان إدارة منظمة وكفاءة للعمل والمتضمنة للالتزام بسياسات الإدارة وحماية الأصول ومنع واكتشاف الغش والخطأ ودقة واكتمال السجلات المحاسبية وتهيئة معلومات مالية موثوقة في الوقت المناسب"⁽²⁾.

في حين عرف المجمع الأمريكي للمحاسبين الرقابة الداخلية على أنها: "تتضمن الخطة التنظيمية وكافة الطرق والمقاييس المتناسقة التي تتبناها المؤسسة لحماية أصولها وضبط الدقة

(1) عطية، مها، "واقع نظام الرقابة الداخلي المطبق في دائرة ضريبة القيمة المضافة وأثره على إيرادات ضريبة القيمة المضافة"، رسالة ماجستير، جامعة النجاح الوطنية، 2014م، ص 17-18.

ويقسم نظام الرقابة الداخلية إلى ثلاث أقسام: رقابة إدارية، رقابة محاسبية، وضبط داخلي، أما الرقابة الإدارية فهي تشمل الخطة التنظيمية ووسائل التنسيق والإجراءات الهادفة لتحقيق أكبر قدر من الكفاءة الإنتاجية للإدارة الضريبية والتشجيع على الالتزام بالسياسات والقرارات الإدارية، ومن وسائلها تدريب الموظفين و تقارير الأداء والرقابة على الجودة وطرق التحليل الإحصائي وإجراءات رقابية أخرى. في حين الرقابة المحاسبية تشمل أيضاً خطة تنظيمية من أجل التأكد من دقة البيانات المحاسبية المثبتة بالسجلات ودرجة الاعتماد عليها ناهيك عن العديد من الإجراءات المحاسبية، ولكن نظام الضبط الداخلي يشير إلى تقسم العمل والمراجعة الذاتية بحيث تكون مهام كل موظف امتداد لموظف سابق بعد أن يتم تدقيق عمل السابق ثم يكمل عليه إلى الموظف الذي يليه و هكذا.

(2) عبد العال، طارق، "موسوعة معايير المراجعة"، الدار الجامعية، الإسكندرية، 2004م، الجزء الثاني، بدون تحديد عدد الطبعة.

والثقة في بياناتها المحاسبية والارتقاء بالكفاءة الإنتاجية وتشجيع الالتزام بالسياسات الإدارية الموضوعة"⁽¹⁾.

في حين عرفها آخرون على أنها: " مجموعة من الإجراءات التي يتم اعتمادها من أجل التأكد من عمل الغير بهدف الحكم على مدى التزام القائمين بالعمل وفقاً للقواعد والتعليمات المحددة لهم"⁽²⁾.

غير أن الباحثة تلاحظ بأن التعاريف المتعلقة بنظام الرقابة الداخلية متعددة، لكن وبالمجمل قد أجمعت جميعها على أن نظام الرقابة الداخلية ما هو إلا نظام متمثل بمجلس إدارة المنشأة وموظفيها ويتضمن مجموعة من الطرق والإجراءات التي تتبع من أجل ضمان تحقيق الأهداف التالية الداعية لوجود نظام الرقابة الداخلية.

1. الهدف من وجود نظام الرقابة الداخلية

➤ التأكيد على تطبيق المنتسبين للمنشأة للسياسات الإدارية الموضوعة والالتزام بالقوانين والأنظمة الموضوعة من أجل تحقيق الأهداف المرسومة مسبقاً للمنشأة.

➤ كذلك الحرص على الحفاظ على أصول وأموال المنشأة من الهدر أو الضياع سواء كانت الأسباب أخطاء مقصودة أو غير مقصودة، أيضاً حماية الأصول من السرقة أو الغش أو الاختلاس.

➤ فاعلية وكفاءة العمليات المنفذة من قبل الأقسام والعاملين.

➤ التأكد من صحة ودقة القوائم المالية وتعزيز الثقة بها.

(1) الشاذلي، محمد، "تكييف نظم الرقابة الداخلية مع استخدام تكنولوجيا المعلومات وأثره على موثوقية القوائم المالية"، رسالة ماجستير، جامعة الشرق الأوسط، 2011م، ص11.

(2) شاهين، سلام، "واقع نظام الرقابة الداخلية في الدوائر الضريبية في فلسطين وأثر ذلك على التهرب الضريبي"، رسالة ماجستير، جامعة النجاح الوطنية، 2012م، ص12.

2. إجراءات نظام الرقابة الداخلية

ومن أجل ضمان تحقيق الأهداف لا بد من التطرق إلى الإجراءات التي يطبقها نظام الرقابة الداخلية للحيلولة دون وقوع الفساد أو لغايات الكشف عنه والتي تتمثل بما يلي:

i. **تطبيق إجراءات الضبط الداخلي**، وتقوم فكرة الضبط الداخلي على فكرة ضبط ورقابة تنفيذ المهام بطريقة ذاتية عن طريق مبدأ توزيع العمل بين الإدارات خارجياً وداخلياً، بحيث يقوم كل موظف بجزء من العملية ويقوم الموظف الآخر بمراجعة عمل الموظف السابق وتنفيذ الجزء الذي يخصه وهكذا⁽¹⁾.

ii. **تقييم نظام الرقابة الداخلية**، ويكون تقييمه من خلال التأكد مما يلي: أن نظام الرقابة الداخلية المستخدم ملائم في حجمه مع حجم وطبيعة عمل المنشأة، على أن يتسم النظام بالبساطة والوضوح وسهولة التطبيق.

- أن يشتمل النظام على مجموعة من الإجراءات والتدابير التي تمكن من منع الأخطاء قبل وقوعها أو الكشف عنها في حال وقعت.

- أن يضم النظام كافة العمليات الإدارية، كما يجب على الإدارة العليا القيام بتحديثه كلما دعت الحاجة.

- أن يقوم نظام الرقابة الداخلية بعمليات التقييم والمراجعة بشكل مستمر من أجل التأكد أن إدارة المنشأة تؤدي عملها ضمن الخطة المرسومة وضمن حدود القانون النافذ⁽²⁾.

iii. **التأكد من وجود صلاحيات مالية وإدارية للرئيس الأعلى.**

iv. **التأكد من تطبيق الأنظمة والقوانين والتعليمات النافذة**، مع التأكيد على وجود خطة تنظيمية وإدارية تحدد الإطار العام لتوجيه وضبط نشاط الوحدة.

(1) القبح، نائل، "أنظمة الضبط والرقابة الداخلية بين النظرية والتطبيق في الشركات المساهمة في فلسطين"، رسالة ماجستير، جامعة النجاح الوطنية، 2002م، ص44.

(2) شاهين، سلام، "واقع نظام الرقابة الداخلية في الدوائر الضريبية في فلسطين وأثر ذلك على التهرب الضريبي"، مرجع سابق، ص15-16.

٧. عدم التجاوز في الصرف ضمن الميزانية المحددة للدائرة، ويكون ذلك بتدقيق الرواتب قبل صرفها من خلال مراجعة بيانات الموظفين حتى يتم التأكد من عدم وجود موظفين وهميين ضمن الكشوفات، أو من خلال التأكد من الايفادات ويكون ذلك بوجود توقيع وأمر من الوزير المختص بإيفاد الموظفين، وفي مجال المشتريات يكون من خلال التأكد من وجود أوامر شراء صدرت عن لجان الشراء التي تم تشكيلها، أو من خلال التأكد من موجودات المنشأة وذلك من خلال إجراء الجرد السنوي والنصف سنوي للتأكد من مطابقة ما هو موجود مع ما هو مثبت بالسجلات لأجل التأكد من عدم وجود فروق والوقوف على أسبابها إن وجدت⁽¹⁾.

وفي فلسطين فقد تم هيكلة الرقابة الداخلية في وزارة المالية إلى 36 دائرة رقابية بحيث تكون مهمة كل دائرة منها العمل على تدقيق المستندات المالية للنفقات قبل الصرف عن طريق المراقب المالي للوزارة⁽²⁾.

3. الأهداف العامة للرقابة الداخلية في وزارة المالية

➤ حماية الأموال والأموال العامة من التلف والضياع.

➤ ضمان دقة تسجيل جميع المعاملات المالية.

➤ توحيد المعالجات المالية والمحاسبية لجميع المعاملات في مراكز المسؤوليات المختلفة.

➤ الرقابة على حركة الأموال الحكومية ورصدها سواء كانت إيرادات أو نفقات.

➤ تزويد الإدارة العليا بالبيانات المحاسبية الدقيقة.

➤ التحقق من حسن استخدام وإدارة المال العام بشكل مجد، والكشف عن أية مخالفات قد تقع⁽³⁾.

(1) شاهين، سلام، "واقع نظام الرقابة الداخلية في الدوائر الضريبية في فلسطين وأثر ذلك على التهرب الضريبي"، مرجع سابق.

(2) الإدارة العامة للرقابة الداخلية، وزارة المالية دولة فلسطين، <http://www.mof.gov.ps>، تاريخ الزيارة 2016/5/30م.

(3) المرجع السابق.

4. في حين كانت الأهداف الفرعية للرقابة الداخلية في وزارة المالية كما يلي:

- الرقابة على إيرادات ومقبوضات الدوائر للتأكد من قيمتها الصحيحة وجبايتها في المواعيد المحددة.
- التأكد من صحة تقارير الإيرادات الشهرية قبل رفعها إلى الجهات المختصة في الوزارة.
- رقابة المطابقات البنكية لحسابات الإيرادات والنفقات والمنح.
- المساعدة في تقييم المنح والمساعدات العينية لأغراض الإدخال في العهدة.
- الفحص الجنائي للصناديق والعهدة والموجودات الثابتة في الدوائر.
- التنسيق مع الدوائر المالية في مراكز المسؤولية لمتابعة ملاحظات ديوان الرقابة المالية والإدارية⁽¹⁾.

5. أما مقومات نظام الرقابة الداخلية الجيد تتمثل بتوفر ما يلي:

- وجود خطة تنظيمية ملائمة بحيث توفر تقسيماً دقيقاً للوظائف والمسؤوليات.
- وجود نظام يوضح صلاحيات وإجراءات تسجيل العمليات بحيث يضمن رقابة محاسبية معقولة على الموجودات والمطلوبات والإيرادات والمصروفات.
- توفير إجراءات مناسبة يتم إتباعها في تنفيذ الواجبات لمختلف إدارات المنشأة.
- الحرص على تعيين الموظفين الأكفاء المؤهلين بعدد مناسب، يمكنهم من القيام بمهامهم ومسؤولياتهم بشكل فعال⁽²⁾.

(1) الإدارة العامة للرقابة الداخلية-وزارة المالية-دولة فلسطين، مرجع سابق.

(2) القبح، نائل، "أنظمة الضبط والرقابة الداخلية بين النظرية والتطبيق في الشركات المساهمة في فلسطين"، مرجع

سابق، ص 31-32.

ثانياً: ديوان الرقابة المالية والإدارية

بدأ العمل الرقابي في فلسطيني فور تشكل السلطة الوطنية الفلسطينية، فقد صدر القرار الرئاسي رقم (22) للعام 1994م بتشكيل هيئة الرقابة العامة ثم تبعه صدور قرار بقانون يحمل رقم (17) للعام 1995م الخاص بقانون هيئة الرقابة العامة والذي تم العمل بموجبه، حيث تم تأسيس هيئة رقابية عامة في كل من غزة ورام الله قامت بممارسة عملها الرقابي على كافة المؤسسات العامة في فلسطين، واستمرت تلك الهيئة بعملها إلى أن صدر قانون الرقابة المالية والإدارية رقم (15) للعام 2004م المستند إلى القانون الأساسي الفلسطيني للعام 2003م، وقد تقرر تأسيس ديوان الرقابة المالية والإدارية في العام 2005م إعمالاً لأحكام المادة (96) من القانون الأساسي، وبذلك أصبح ديوان الرقابة المالية والإدارية قانونياً يمثل الجهاز الأعلى للرقابة في فلسطين، وأصبح بمثابة مؤسسة دستورية لها قانونها الخاص ولها موازنة خاصة ضمن الموازنة العامة لدولة فلسطين، ويتمتع الديوان بالشخصية الاعتبارية المستقلة والأهلية القانونية الكاملة لممارسة المهام والاختصاصات الواردة في قانونه الخاص والواردة في القوانين ذات العلاقة⁽¹⁾.

يرأس ديوان الرقابة المالية والإدارية في الوقت الحالي معالي المستشار إياد تيم الذي أصبح رئيساً للديوان في العام 2015م، أما كادر الديوان من الموظفين فهو يبلغ ما يقارب 150 موظفاً على اختصاصات مختلفة في حين بلغ عدد الموظفين المسؤولين بشكل مباشر عن القيام بمهام رقابية نحو 70 موظفاً، ويملك الديوان الولاية القانونية التي تتيح له تنفيذ أعمال رقابية في كافة الجهات الخاضعة له بدون أية قيود وبموجب القانون، كما وينفذ الديوان أعمال رقابية مالية ورقابة امتثال في حين بدأ حديثاً بتنفيذ أعمال رقابة أداء وذلك من خلال برنامج تطويري⁽²⁾.

(1) ديوان الرقابة المالية والإدارية في سطور، الموقع الإلكتروني، <http://www.saacb.ps/Saacbhistory.aspx>. تاريخ الزيارة 20/05/2016م.

(2) المرجع السابق، ومراقبة الامتثال: هي وظيفة مستقلة هدفها التأكد من امتثال المؤسسة وسياساتها الداخلية لجميع القوانين والأنظمة والتعليمات والأوامر وقواعد السلوك والمعايير والممارسات السليمة الصادرة عن الجهات الرقابية المحلية والدولية التي تحدد وتقيم وتقدم النصائح والإرشاد وتراقب وترفع التقارير لمجلس الإدارة حول مدى الامتثال في تلك المؤسسة.

1. الهدف الرئيسي لوجود ديوان الرقابة المالية والإدارية

يصدر عن ديوان الرقابة المالية والإدارية تقارير ربعيه وتقرير سنوي بمجمل الأعمال التي يقوم بتنفيذها ناهيك عن التقرير الخاص بالجهة الإدارية محل التدقيق، ويتم تزويد السيد رئيس دولة فلسطين والمجلس التشريعي ومجلس الوزراء بالتقرير السنوي وفق النتائج بما ينسجم مع القانون، لكن الهدف الرئيسي من وجود الديوان والذي يترتب عليه إصدار تلك التقارير ما يلي:

1- ضمان حسن سير العمل الإداري والاستقرار المالي في فلسطين بسلطاتها الثلاث التشريعية والتنفيذية والقضائية، وكشف كافة أوجه الانحرافات المالية والإدارية بما في ذلك حالات استغلال الوظيفة العامة.

2- التأكد من أن الأداء العام في فلسطين يتفق مع أحكام القوانين والأنظمة واللوائح والقرارات والتعليمات النافذة وفي حدودها وأنه يمارس باقتصاد وكفاءة وفاعلية⁽¹⁾.

2. أما الجهات الخاضعة لأعمال الرقابة والتدقيق من قبل ديوان الرقابة المالية والإدارية

فقد ورد في الفصل الرابع بالمادة (31) من قانون الرقابة المالية والإدارية رقم (15) للعام 2004م، بأنه وفقاً لأحكام هذا القانون تخضع لرقابة الديوان الجهات التالية:

- 1- رئاسة السلطة الوطنية والمؤسسات التابعة لها.
- 2- رئيس وأعضاء مجلس الوزراء ومن في حكمهم.
- 3- المجلس التشريعي بما في ذلك هيئاته وإداراته.
- 4- السلطة القضائية والنيابة العامة وأعضاؤها وموظفوها.
- 5- وزارات وأجهزة السلطة الوطنية.

⁽¹⁾ ديوان الرقابة المالية والإدارية في سطور، مرجع سابق.

- 6- قوات الأمن والشرطة وكافة الأجهزة الأمنية والعسكرية.
- 7- الهيئات والمؤسسات العامة والأهلية والنفابات والجمعيات والاتحادات بجميع أنواعها ومستوياتها ومن في حكمها.
- 8- المؤسسات والشركات التي تملكها أو تساهم السلطة الوطنية فيها أو تتلقى مساعدة منها أو من الجهات المانحة للسلطة الوطنية.
- 9- المؤسسات والشركات التي رخص لها باستغلال أو إدارة مرفق عام.
- 10- الهيئات المحلية أو من في حكمها.
- 11- فيما لم يرد بشأنه نص خاص تسري أحكام هذا القانون على الجهات التي تتضمن القوانين أو الأنظمة أو اللوائح أو القرارات الصادرة بشأنها قواعد خاصة.
- 12- ويطلق على الهيئات أو الوحدات التي تسري عليها أحكام هذا القانون "الجهات الإدارية"⁽¹⁾.

3. اختصاصات ديوان الرقابة المالية والإدارية

لقد خصص الفصل الثالث من قانون ديوان الرقابة المالية والإدارية رقم (15) للعام 2004م لتحديد اختصاصات ديوان الرقابة المالية والإدارية في المادة رقم (23)، حيث يهدف الديوان إلى ضمان سلامة العمل والاستقرار المالي والإداري في السلطة الوطنية بسلطاتها الثلاث التنفيذية والتشريعية والقضائية، وكشف أوجه الانحراف المالي والإداري كافة بما فيها حالات استغلال الوظيفة العامة والتأكد من أن الأداء العام يتفق مع أحكام القوانين والأنظمة واللوائح والقرارات والتعليمات النافذة وفي حدودها وأنه يمارس بأفضل طريقة وبأقل تكلفة ممكنة وله في سبيل تحقيق ذلك القيام بما يلي وفقاً لأحكام القانون:

- 1- اقتراح اللوائح والأنظمة والسياسات الخاصة بعمل الديوان ورفعها للمجلس التشريعي لإقرارها.

⁽¹⁾ قانون ديوان الرقابة المالية والإدارية رقم (15) للعام 2004م.

- 2- إعداد الخطط والبرامج لتمكين الديوان من القيام بمهامه.
- 3- وضع البرامج والدورات الخاصة لتأهيل الموظفين بالديوان وتدريبهم.
- 4- إعداد مشروع موازنة سنوية خاصة بالديوان ورفعها إلى مجلس الوزراء لإقرارها ضمن الموازنة العامة السنوية للسلطة الوطنية.
- 5- التحقق من قيام أجهزة الرقابة والتفتيش والمتابعة الداخلية في المراكز المالية كافة في السلطة الوطنية بممارسة مهامها بصورة سليمة وفعالة ودراسة القواعد التي تنظم أعمالها للثبوت من كفاءتها ودقتها في تحقيق الأهداف المقررة لها.
- 6- مراقبة نفقات السلطة الوطنية وإيراداتها والقروض والسلف والمخازن والمستودعات على الوجه المبين في هذا القانون.
- 7- تنفيذ السياسات الخاصة بالرقابة والتفتيش بما يضمن تعزيز الشفافية والمصداقية والوضوح في أعمال الحكومة والمؤسسات والهيئات العامة ومن في حكمها.
- 8- بحث وتحري أسباب القصور في العمل والإنتاج بما في ذلك الكشف عن عيوب النظم المالية والإدارية والفنية التي تعرقل سير أعمال الحكومة والأجهزة والمؤسسات العامة واقتراح وسائل تلافيها وعلاجها.
- 9- الكشف عن المخالفات المالية والإدارية والقانونية التي تقع من الموظفين أثناء مباشرتهم لواجبات وظائفهم أو بسببها.
- 10- كشف وضبط المخالفات التي تقع من غير الموظفين والتي تستهدف المساس بسلامة أداء واجبات الوظيفة أو الخدمة العامة.
- 11- بحث الشكاوى التي يقدمها المواطنون عن المخالفات أو الإهمال في أداء الواجبات الوظيفية ودراسة ما تنتشره وسائل الإعلام أو الاستغلال.

12- يكون الديوان فيما يتعلق بالإيرادات مسئولاً عن:

- التدقيق في المتحصلات الضريبية والرسوم والعوائد المختلفة للثبوت من أن تقديرها وتحققها قد تما وفقاً للقوانين والأنظمة المعمول بها.
- التدقيق في معاملات بيع الأراضي والعقارات الحكومية أو التابعة للسلطة الوطنية وإدارتها وتأجيرها.
- التدقيق في تحصيل الإيرادات على اختلاف أنواعها للثبوت من أن التحصيل قد جرى في أوقاته ألمعينه وفقاً للقانون والأنظمة المعمول بها.

13- يكون الديوان فيما يتعلق بالنفقات مسئولاً عن:

- التدقيق في النفقات للثبوت من حصرها للأغراض التي خصصت من أجلها ومن أن الصرف قد تم وفقاً للقوانين والأنظمة المعمول بها.
- التدقيق في الوثائق والمستندات المقدمة تأييداً للصرف للثبوت من صحتها من مطابقة قيمتها لما هو مثبت في القيود.
- الثبوت من أن إصدار أوامر الصرف قد تم حسب الأصول ومن قبل الجهات المختصة.
- الثبوت من تنفيذ أحكام قانون تنظيم الموازنة العامة والشؤون العامة والشؤون المالية وقانون الموازنة السنوي ومن صحة الأوامر المالية والحوالات الصادرة بمقتضى أحكامه.

14- يكون الديوان فيما يتعلق بحسابات الأمانات والسلف والقروض والتسويات مسئولاً عن

- تدقيق جميع هذه الحسابات للثبوت من صحة العمليات المتعلقة بها ومن مطابقتها مع ما هو مثبت في القيود ومن أنها مؤيدة بالمستندات والوثائق اللازمة ومن استرداد السلف والقروض في الأوقات المعينة لاستردادها مع الفوائد المترتبة عليها للخزينة العامة.

15- العمل على مراقبة ومراجعة القرارات الخاصة بشؤون الموظفين العاملين فيما يتعلق بالتعيينات والمرتبات والأجور والترقيات والعلاوات والإجازات وأية بدلات أخرى وما في حكمها، والتثبت من مدى مطابقتها للقوانين والأنظمة المعمول بها من جهة ومطابقتها للموازنة العامة من جهة أخرى.

16- العمل على مراجعة المنح والهبات والتبرعات المقدمة للجهات الإدارية وآلية صرفها والتأكد من مدى اتفاقها مع القوانين والأنظمة المعمول بها.

17- دراسة أية قضية أو حالة أو تقرير تحال أو يحال إلى الديوان من رئيس السلطة الوطنية أو المجلس التشريعي ولجانه المختصة أو مجلس الوزراء أو الوزير المختص حسب مقتضى الحال، مما يدخل في نطاق مهام وصلاحيات الديوان بما في ذلك التحقيق في المخالفات الإدارية والمالية التي يرتكبها الموظفون في الجهات الإدارية المختلفة⁽¹⁾.

4. الترابط بين ديوان الرقابة المالية والإدارية والرقابة الداخلية في الإدارة الضريبية

يعمل ديوان الرقابة المالية والإدارية وفق خطة إستراتيجية أهدافها ديوان رقابة مستقل حسب متطلبات الانتوساي (المنظمة العالمية للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة) نظام مؤسسي متميز، يهدف تقديم خدمة رقابية ذات كفاءة وفاعلية في الوقت المناسب وتحسين علاقة الديوان وأثره لدى الأطراف ذات العلاقة، كما ويحرص الديوان على تطوير علاقته مع الجهات الإدارية والأطراف ذات العلاقة لتمتاز بالمهنية والشفافية والوضوح بما يخدم جودة المنتج الرقابي الذي يسهم في رفع وتحسين الأداء والحفاظ على المال العام في فلسطين، هذا يعني وجود قنوات اتصال بين كل من ديوان الرقابة المالية والإدارية ووحدة التدقيق الداخلي في الإدارة الضريبية، إذ يكون الديوان مسؤولاً عن التحقق من قيام أجهزة الرقابة والتفتيش والمتابعة الداخلية في المراكز المالية كافة في السلطة الوطنية الفلسطينية وفي الإدارة الضريبية بشكل خاص بأنها تقوم بممارسة مهامها بصورة سليمة وفعالة، ودراسة القواعد التي تنظم أعمالها للتثبت من كفاءتها ودقتها في تحقيق الأهداف المقررة لها، كما يكون الديوان مسؤولاً عن التدقيق

⁽¹⁾ قانون ديوان الرقابة المالية والإدارية رقم (15) للعام 2004م.

في المتحصلات الضريبية للتثبت من أن تقديرها وتحققها قد تم وفقاً للقوانين والأنظمة المعمول بها باعتبار أي انحراف عن القوانين والأنظمة يشكل مخالفات مالية وإدارية يرتكبها الموظفون أثناء تأديتهم لوظائفهم تضعهم تحت طائلة المساءلة⁽¹⁾، في حين توصلت الباحثة من خلال مقابلة مع الأخ مدير عام الإدارة العامة للشؤون القانونية في ديوان الرقابة المالية والإدارية بأن هنالك شح في عدد الموظفين المراقبين فيما يتعلق بالجانب الضريبي، فديوان الرقابة المالية والإدارية لديه كادر واحد فقط يختص بأمور الضريبة والرقابة على عمل وأداء موظفو الضريبة في وزارة المالية، الأمر الذي يترتب عليه عدم المقدرة على الإحاطة بكافة نواحي العمل والإجراءات المتبعة أو القدرة على كشف جرائم الفساد إن وجدت بشكل يسير وبالتوقيت الصحيح⁽²⁾.

هذا ويمتلك الديوان شبكة من العلاقات الخارجية المهنية الواسعة مع مختلف المؤسسات والمنظمات والأجهزة النظرية تعزيزاً لحضور دولة فلسطين في الساحة العربية والدولية، بهدف تطوير قدرات الديوان المهنية ونتائج أعماله الرقابية.

الفرع الثالث: نظام الحوكمة ودوره الفعال في مكافحة الفساد

يعتبر الفساد كنتيجة لغياب أو ضعف الحوكمة الرشيدة (Good Governance) التي تقوم أساساً على مبادئ الشفافية والمساءلة ومكافحة الفساد- هذا ما أشارت إليه الأدبيات- فالعلاقة ما بينهما علاقة طردية، وهذا يعني أن ازدياد تغيب الشفافية والمساءلة يؤدي إلى زيادة فرص ظهور الفساد، فقد أشارت إحدى الدراسات الصادرة عن منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية إلى أن "الفساد هو نتيجة لحدوث اختلال في نظام الحكم والذي يعكس خللاً في الصلة بين مختلف المؤسسات"، كما ويشير البنك الدولي إلى أن: "الحكم هو الطريقة التي يتبعها المسؤولون والمؤسسات العامة لاكتساب وممارسة السلطة لغايات تشكيل السياسات العامة، وتوفير السلع والخدمات الأساسية"، وأن الفساد هو: "إساءة استخدام المناصب العامة لتحقيق

⁽¹⁾ مقابلة مع الإدارة العامة للشؤون القانونية بديوان الرقابة المالية والإدارية وممثلها الأستاذ جفال جفال، بتاريخ 20/02/2017م.

⁽²⁾ مقابلة مع الإدارة العامة للشؤون القانونية بديوان الرقابة المالية والإدارية وممثلها الأستاذ جفال جفال، بتاريخ 27/02/2017م.

مكاسب خاصة"، وبناء عليه فإن العلاقة بين تحقيق الحوكمة الرشيدة ومكافحة الفساد علاقة ارتباطية، وهذا يعني أن مكافحة الفساد يعتبر مدخلاً من مداخل تحقيق الحوكمة الرشيدة⁽¹⁾، ولا يجب أن ننسى بأن ديباجة اتفاقية الأمم المتحدة أكدت على دور الحوكمة الفعال في مكافحة فرص وقوع الفساد.

أولاً: ماهية نظام الحوكمة

الحوكمة الرشيدة أو الحكم الرشيد يعتبر من المصطلحات البالغة الأهمية والتي نالت اهتمام العديد من المنظمات الدولية التي تعمل في مجال التنمية، في حين تعددت التعريفات المطروحة لهذا المصطلح حسب وجهة نظر الجهة الصادرة عنها. فقد عرفت مؤسسة التمويل الدولية (IFC) الحوكمة على أنها: "النظام الذي يتم من خلاله إدارة الشركات والتحكم في أعمالها"، في حين عرفها البعض على أنها: "مجموع قواعد اللعبة التي تستخدم لإدارة الشركة من الداخل ولقيام مجلس الإدارة بالإشراف عليها لحماية المصالح والحقوق المالية للمساهمين"⁽²⁾.

لكن البنك الدولي عرف نظام الحوكمة الرشيدة بأنه: "الطريقة التي يتم من خلالها ممارسة السلطة في إدارة الموارد الاقتصادية والاجتماعية للدولة"، في حين عرفه البرنامج الإنمائي للأمم المتحدة على أنه: "ممارسة السلطة الإدارية والاقتصادية والسياسية لإدارة كافة شؤون الدولة، وهو ما يشمل الآليات والعمليات والمؤسسات التي يعبر من خلالها المواطنون عن مصالحهم ويمارسون حقوقهم القانونية ويوفون بالتزاماتهم، ويوفقون بين اختلافاتهم"، وبالتالي فإن مفهوم الحوكمة الرشيدة عبارة عن تفاعل مجموعة من العوامل والآليات التي تؤدي إلى إدارة الدولة بالأسلوب الأمثل⁽³⁾.

(1) أسامة، حسين، "مبادئ الحوكمة الرشيدة في اتفاقية الأمم المتحدة لمكافحة الفساد"، مركز العقد الاجتماعي، القاهرة، 2010م، ص3.

(2) أحمد، إبراهيم سيد، "حوكمة الشركات ومسئولية الشركات عبر الوطنية"، الدار الجامعية، الإسكندرية، الطبعة الأولى، 2010م، ص160-161.

(3) أسامة، حسين، "مبادئ الحوكمة الرشيدة في اتفاقية الأمم المتحدة لمكافحة الفساد"، مركز العقد الاجتماعي، مرجع سابق، ص6.

لكن عُرِفَت الحوكمة في القطاع العام بأنها: "تكريس وتكاتف الجهود من جميع القطاعات الحكومية لتتلافى الأزمات الإدارية والتي تؤدي بشكل عام إلى هدر المال العام وإلى فقدان التحكم في النظم الإدارية وفقدان المسؤوليات عند حدوث خلل في تطبيق الأنظمة والمشاريع المختلفة أو تشغيل العمليات العامة بشكل يعرف بالأفقي بين دوائر القطاع العام"⁽¹⁾.

تلاحظ الباحثة من خلال تعريف القطاع العام للحوكمة مقدار الصلة ما بين هذا التعريف وأحد أهم أهداف ديوان الرقابة المالية والإدارية في التحقق من عدم وجود انحرافات مالية أو إدارية في عمل المؤسسات الحكومية عامة وفي عمل الإدارة الضريبية خاصة، لتجنب وقوع جرائم الفساد من قبل الموظفين العاملين بها والذي بدوره يترتب عليه هدر لمال الدولة العام خاصة فيما يتعلق بالإيرادات الضريبية.

ثانياً: أهداف الحوكمة

1- الالتفات نحو الإدارة العليا في المؤسسات العامة والتركيز على أدائها من خلال قياس مستوى الخدمة المقدمة للجمهور، وهذا سبيل لتجسيد دور الرقابة الإدارية من خلال تعزيز المساءلة ورفع درجة الموثوقية في الإدارة العليا.

2- من خلال نوعية الخدمات التي تقدمها الإدارة العليا والتي يغلب عليها مسؤولية الدولة الاجتماعية بالإمكان استخدام الحوكمة لقياس حجم المسؤولية الاجتماعية التي تتحملها الدولة تجاه الشعب.

3- تحسين وتطوير إدارة الدوائر العامة في القطاع العام وذلك من خلال مساعدة مدراء هذه الدوائر على بناء إستراتيجية سليمة لدائرة كل منهم وبالتالي ضمان اتخاذ القرارات الرشيدة، الأمر الذي يترتب عليه رفع كفاءة الأداء.

4- تعميق ثقافة الالتزام بالقوانين والتشريعات والأنظمة والمبادئ والمعايير المتفق عليها.

(1) الزين، يونس وآخرون، "تطبيق نظام الحوكمة في القطاع العام" دراسة حالة- بلدية قمار الوادي، مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة ماجستير أكاديمي، جامعة الشهيد حمه لخضر- الوادي، الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، عام 2015م، ص4.

5- تدعيم عنصر النزاهة والشفافية في المعاملات التي تقوم بها الإدارة سواء كانت تلك المعاملات داخلية أو خارجية، مالية أو غير مالية.

6- تكريس الجهود من كافة القطاعات الحكومية لتفادي حدوث الأزمات الإدارية التي تؤدي إلى هدر وضياح المال العام وفقدان التحكم في النظام الإداري وكذلك عدم تحمل المسؤولية عند حدوث خلل في تطبيق الأنظمة والمشاريع المختلفة.

7- معالجة حالات تعارض المصالح وانعدام المسؤوليات، وتقليل المخاطر والخسائر المتوقعة بكافة أوجهها، والاعتماد في ذلك على قياس وتقييم الأداء المشترك بين دوائر القطاع العام، حيث لا يجوز النظر لدائرة دون أخرى⁽¹⁾.

ثالثاً: مبادئ الحوكمة

أولاً: المساءلة (Accountability): وقد عرفها البرنامج الإنمائي للأمم المتحدة على أنها خطوط واضحة للمساءلة القانونية والسياسية والمالية والإدارية لضمان المحاسبة المالية عن كل منها بغض النظر عن القطاع الذي تتواجد فيه (سواء كان حكومي أو خاص أو جمعيات أهليه...الخ).

ثانياً: المشاركة (Participation): أي انخراط واشتراك كل فاعل من الفاعلين في عمليات تحديد الاحتياجات وإعداد الخطط والبرامج والموازنات واتخاذ القرارات التشغيلية اليومية والتنفيذ والنواحي المالية، فمشاركة المواطنين والمجتمع المدني تعتبر فاعله جداً في التنمية وتعزز مساهمتهم في دعم الحكم الديمقراطي وإشراكهم في مساعدة متخذي القرار باتخاذ القرار.

ثالثاً: الشفافية (Transparency): أي انفتاح العلاقة بين المواطنين والحكومة بحيث يصبح بالإمكان للمواطنين معرفة القرارات الحكومية.

(1) محمود، معتز بالله، رسالة ماجستير بعنوان "دور الإدارة الضريبية و ممارساتها في زيادة إيرادات ضريبة القيمة المضافة"، مرجع سابق، 2016م،

رابعاً: سيادة القانون (Rule of Law): أي امتثال كافة الأطراف سواء كانوا مواطنين أو مؤسسات حكومية أو مجتمع مدني للمنظومة القانونية من قوانين وتشريعات ولوائح.

خامساً: مكافحة الفساد (Combating Corruption): أي تواجد نظام متكامل وفعال لمجابهة الفساد لدى كل فاعل من الفاعلين، ودرجة تطبيق مختلف الفاعلين لهذا النظام.

سادساً: الاستجابة (Responsiveness): أي استجابة الحكومة والمجتمع المدني والقطاع الخاص لرغبات واحتياجات المواطنين وللتغييرات السياسية والاقتصادية والمؤسسية.

سابعاً: العدالة (Equity): أي درجة قيام الحكومة والمجتمع المدني والقطاع الخاص بتقديم الخدمات على قدم المساواة وطبقاً للاحتياجات وتكافؤ الفرص.

ثامناً: الكفاءة (Efficiency): أي تقديم الخدمات وتنفيذ السياسات بأقل وقت وبتكلفة مناسبة ووفقاً لمعايير الجدارة. تاسعاً: الفعالية (Effectiveness): أي جودة السياسات والخدمات ورضا المواطنين عنها⁽¹⁾.

في حين هنالك جملة من الأسباب الداعية لتطبيق مبادئ الحوكمة داخل الإدارة الضريبية مما له الأثر الإيجابي على أداء العاملين بالإدارة الضريبية ناهيك عن الدقة في تقدير المتحصلات الضريبية الذي بدوره سيسهم إيجاباً في تلافي العجز في الموازنة العامة للدولة.

رابعاً: الأسباب الداعية لتطبيق نظام الحوكمة في المؤسسات الحكومية بوجه عام وفي الإدارة الضريبية بشكل خاص

1. تدعيم كفاءة وفاعلية نظم الرقابة الداخلية بالمؤسسات العامة.

2. المساعدة في التأكد من تطبيق القوانين واللوائح والتشريعات المطبقة في ظل التطورات المستمرة داخل وخارج المؤسسات العامة.

(1) أسامة، حسين، "مبادئ الحوكمة الرشيدة في اتفاقية الأمم المتحدة لمكافحة الفساد"، مركز العقد الاجتماعي، مرجع سابق، ص 6-7.

3. سد العجز في بناء الهياكل الإدارية والمساعدة في اختيار الخبرة المساهمة في تدعيم العمل والأسس المهنية لها.

4. تعميق الثقة بين المواطنين والإدارة الضريبية عند تطبيقها لمبدأ الشفافية والمصادقية في بيان كيفية عملها والأهداف التي تسعى لها من حيث كيفية الاحتساب والجباية.

5. تطبيق الحوكمة يعتبر تطبيقاً لأحدى صور الإدارة الحديثة⁽¹⁾.

وتؤكد الباحثة بأن مبادئ الحوكمة الرشيدة قد وردت في اتفاقية الأمم المتحدة لمكافحة الفساد، مما يبرر أهمية تطبيق مبادئها في الإدارة الضريبية لتفادي حالات الفساد الإداري والمالي التي تحدث عن الموظف العام المسئول والذي يترتب على اقترافها آثار سلبية على الدولة وإيراداتها الضريبية.

المطلب الثاني: الإجراءات القانونية المتمثلة بالجزاءات القانونية لمرتكبي جرائم الفساد ودورها الفعال في مكافحة

إن الجهات المختصة منذ لحظة التبليغ عن جرائم الفساد إلى حين صدور القرار بحق مرتكبي هذه الجرائم تتمثل بهيئة مكافحة الفساد والنيابة العامة المنتدبة للعمل في الهيئة وصولاً إلى محكمة مكافحة جرائم الفساد، لكن من الضرورة بمكان التعريف بنوع العقوبات التي قررها المشرع الفلسطيني بحق مرتكبي هذه الجرائم وقد وضحتها الباحثة في الفرع الأول، في حين بينت الباحثة الإجراءات المتخذة بحق من بلغ عن الجريمة قبل الكشف عنها وذلك في الفرع الثاني، أما الفرع الثالث فقد وضحت الباحثة من خلاله كيفية حماية المبلغين عن جرائم الفساد وصولاً إلى انقضاء الدعوى الجزائية وذلك في الفرع الرابع.

⁽¹⁾ علي، علي الصادق ومنصور، فتح، " دور حوكمة الشركات في الحد من التهرب الضريبي بالتطبيق على ديوان الضرائب الاتحادي بالسودان: دراسة تحليلية ميدانية"، عام 2013م، ص142.

الفرع الأول: العقوبات المقررة لمرتكبي جرائم الفساد

قامت الباحثة بتحديد الجهات الخاضعة لأحكام القرار بقانون رقم (1) لمكافحة الفساد وتعديلاته الصادر عن رئيس دولة فلسطين في مقدمة الدراسة، أما العقوبات المقررة حسب القرار بقانون فقد وردت في المادة رقم (14) من القرار بقانون رقم (7) لسنة 2010م بشأن تعديل قانون الكسب غير المشروع رقم (1) لسنة 2005م، حيث تعدل المادة رقم (25) من القانون الأصلي لتصبح على النحو التالي:

1- فيما لم يرد فيه نص في قانون العقوبات أو أي قانون آخر نافذ، يعاقب كل من أدين بأحد الجرائم المحددة بهذا القانون بعقوبة من ثلاث سنوات إلى خمس عشرة سنة، وغرامة مالية تصل إلى قيمة الأموال المتحصلة محل الجريمة، أو إحدى هاتين العقوبتين و رد الأموال المتحصلة من الجريمة.

2- يعفى من العقوبة المقررة في هذا القانون كل من بادر من الجناة بإبلاغ الهيئة عن جريمة فساد قبل علمه بها أو أي من السلطات المختصة، فإذا حصل الإبلاغ بعد العلم بالجريمة تعين للإعفاء أن يكون من شأن الإبلاغ ضبط باقي الجناة والأموال محل الجريمة⁽¹⁾.

لكن قانون الخدمة المدنية واللوائح المنظمة له⁽²⁾ أيضاً لم تهمل الجانب المتعلق بتأديب الموظف العام إذا ما ثبت بأنه أخل بالقوانين المنظمة لوظيفته فحدد لذلك باباً لتأديب الموظف متضمناً جملةً من العقوبات التأديبية، هذا وقد حدد قانون العقوبات رقم (16) لسنة 1960م وجميع

(1) القرار بقانون رقم (7) لسنة 2010م بشأن تعديل قانون الكسب غير المشروع رقم (1) لسنة 2005م.

(2) يقصد به قانون رقم (4) لسنة 1998م - قانون الخدمة المدنية - الصادر عن رئيس دولة فلسطين والمتضمن 162 مادة، بحيث يحدد الجهات التي يخضع لهذا القانون و يبين حقوق وواجبات الموظفين العموميين ناهيك عن طريقة التعيين إلى حين انتهاء خدمات الموظف، وقد حددت العقوبات التأديبية التي يخضع لها الموظف العام في حال ارتكابه مخالفة للقوانين والأنظمة والتعليمات والقرارات المعمول بها في الخدمة المدنية أو في تطبيقها، حيث توقع عليه إحدى العقوبات التأديبية التالية: 1- التنبيه أو لفت النظر 2- الإنذار 3- الخصم من الراتب بما لا يزيد عن راتب خمسة عشرة يوماً 4- الحرمان من العلاوة الدورية أو تأجيلها مدة لا تزيد عن ستة أشهر 5- الحرمان من الترقية حسب أحكام هذا القانون 6- الوقف عن العمل مدة لا تتجاوز ستة أشهر مع صرف نصف الراتب 7- تخفيض الدرجة 8- الإنذار بالفصل 9- الإحالة إلى المعاش 10- الفصل من الخدمة.

تعديلاته وصولاً إلى القانون المعدل رقم (49) لسنة 2007م جملةً من العقوبات الرادعة لمرتكبي جرائم الفساد في الباب الثالث المخصص للجرائم التي تقع على الإدارة العامة⁽¹⁾.

(1) أحكام المادة (169) - من قانون العقوبات رقم 16 لسنة 1960م - يعد موظفاً بالمعنى المقصود في هذا كل موظف عمومي في السلك الإداري أو القضائي وكل ضابط من ضباط السلطة المدنية أو العسكرية أو فرد من أفرادها، وكل عامل أو مستخدم في الدولة أو في إدارة عامة. في الجرائم المخلة بواجبات الوظيفة أولاً: الرشوة، حيث نصت المادة (170) كل موظف وكل شخص ندب إلى خدمة عامة سواء بالانتخابات أو بالتعيين وكل شخص كلف بمهمة رسمية كالمحكم والخبير والسنديك طلب أو قبل لنفسه أو لغيره هدية أو وعداً أو أي منفعة أخرى ليقوم بعمل حق بحكم وظيفته عوقب بالحبس مدة لا تقل عن سنتين و بغرامة تعادل قيمة ما طلب أو قبل من نقد أو عين، أما المادة (171) فقد نصت على: 1- كل شخص من الأشخاص المذكورين في المادة السابقة طلب أو قبل لنفسه أو لغيره هدية أو وعد أو أي منفعة أخرى ليعمل عملاً غير حق أو ليمنع عملاً كان يجب أن يقوم به بحكم وظيفته، عوقب بالأشغال الشاقة المؤقتة و بغرامة تعادل قيمة ما طلب أو قبل من نقد أو عين. 2- يعاقب بالعقوبة نفسها المحامي إذا ارتكب هذه الأفعال، وقد نصت المادة (172) على ما يلي: 1- يعاقب الراشي أيضاً بالعقوبات المنصوص عليها في المادتين السابقتين 2- يعفى الراشي والمتدخل من العقوبة إذا باحا بالأمر للسلطات المختصة أو اعترفا به قبل إحالة القضية إلى المحكمة. أما المادة (173) فقد نصت على أن من عرض على شخص من الأشخاص الوارد ذكرهم في المادة 170 هدية أو منفعة أخرى أو وعده بها ليعمل عملاً غير حق أو ليمتنع عن عمل كان يجب أن يقوم به عوقب - إذا لم يلاقي العرض أو الوعد قبولا- بالحبس لا أقل من ثلاثة أشهر وبغرامة عشرة دنانير إلى مائتي دينار ثانياً: الاختلاس واستثمار الوظيفة، فقد نصت المادة (174) على ما يلي: 1- كل موظف عمومي أدخل في ذمته ما وكل إليه بحكم الوظيفة أمر إدارته أو جبايته أو حفظه من نقود وأشياء أخرى للدولة أو لأحد الناس عوقب بالأشغال الشاقة المؤقتة وبغرامة تعادل قيمة ما اختلس 2- كل من اختلس مالا تعود لخزائن أو صناديق البنوك أو مؤسسات الإقراض المتخصصة أو الشركات المساهمة العامة وكان من الأشخاص العاملين فيها عوقب بالعقوبة المقررة في الفقرة السابقة 3- إذا وقع الفعل المبين في الفقرتين السابقتين بتزوير الشيكات أو المستندات أو بدس كتابات غير صحيحة في القيود أو الدفاتر أو السجلات أو بتحريف أو حذف أو إتلاف الحسابات أو الأوراق وغيرها من الصكوك وبصورة عامة بأية حيلة ترمي إلى منع اكتشاف الاختلاس عوقب الفاعل بالأشغال الشاقة المؤقتة مدة لا تقل عن خمس سنوات وبغرامة تعادل قيمة ما اختلس 4- يعاقب الشريك أو المتدخل تبعياً بالعقوبة ذاتها. ونصت المادة (175) على أن من وكل إليه بيع أو شراء أو إدارة أموال منقولة أو غير منقولة لحساب الدولة أو لحساب إدارة عامة فافتقر غشاً في أحد هذه الأعمال أو خالف الأحكام التي تسري عليها إما لجر مغنم ذاتي ومراعاة لفريق أو إضراراً بالفريق الآخر أو إضراراً بالإدارة العامة عوقب بالأشغال الشاقة المؤقتة و بغرامة تعادل قيمة الضرر الناجم. وقد نصت المادة (176) يعاقب بالحبس من ستة أشهر إلى سنتين و بغرامة أقلها عشرة دنانير: أ- كل موظف حصل على منفعة شخصية من إحدى معاملات الإدارة التي ينتمي إليها سواء فعل ذلك مباشرة أو على يد شخص مستعار أو باللجوء إلى صكوك سورية. ب- ممثلو الإدارة و ضباط الشرطة و الدرك و سائر متولي الشرطة العامة إذا أقدموا جهاراً أو باللجوء إلى صكوك سورية مباشرة أو على يد شخص مستعار على الاتجار في المنطقة التي يمارسون فيها السلطة بالحبوب وسائر الحاجات ذات الضرورة الأولية غير ما أنتجته أملاكهم، فيما نصت المادة (177) 1- يخفف نصف العقوبات المنصوص عليها في المادة (174) إذا كان الضرر الحاصل والنفع الذي توخاه الفاعل زهيداً أو إذا عوض عن الضرر تعويضاً تاماً قبل إحالة القضية إلى المحكمة 2- وإذا حصل الرد والتعويض أثناء المحاكمة و قبل أي حكم في الأساس ولو غير مبرم خفف من العقوبة ربعها 3- في جميع الجرائم السابقة والواردة في هذا الفصل إذا أخذت المحكمة بأسباب التخفيف التقديرية فلا يجوز لها تخفيض العقوبة إلى أقل من النصف.

الفرع الثاني: التبليغ عن جريمة الفساد قبل الكشف عنها

ماذا إذا قام الشريك في جريمة الفساد أو المرتكب للجريمة بإبلاغ السلطات العامة عن الجريمة قبل كشفها وماذا عن المال المتحصل من الجريمة؟

لقد قررت المادة رقم (27) من قانون مكافحة الفساد المعدل رقم (1) لسنة 2005م على أنه إذا قام مرتكب جريمة الفساد أو الشريك بالمبادرة بإبلاغ السلطات العامة عن الجريمة قبل كشفها وعن المال المتحصل منها، أعفي كل منهما من عقوبتي السجن والغرامة المقررتين لهذه الجريمة، ولكن إذا تم ارتكاب الجريمة وقام كل من مرتكبها أو الشريك بالتعاون على كشف باقي المرتكبين للجريمة أثناء التحقيق معه فإن عقوبته تخفض إلى الحبس ويعفى من الغرامة.

في حين نصت المادة رقم (25) من ذات القانون على معاقبة كل من أدين بأحد الجرائم المحددة بهذا القانون بعقوبة من ثلاث سنوات إلى خمسة عشر سنة وغرامة مالية تصل إلى قيمة الأموال محل الجريمة أو إحدى هاتين ورد الأموال المتحصلة من الجريمة- هذا في البند رقم (1) - أما في البند الثاني من المادة رقم (25) من ذات القانون تنص على إعفاء كل من بادر من الجناة بإبلاغ الهيئة عن جريمة الفساد قبل علمها بها أو أي من السلطات المختصة من العقوبة، فإذا حصل الإبلاغ بعد العلم بالجريمة تعين للإعفاء أن يكون من شأن الإبلاغ ضبط باقي الجناة والأموال محل الجريمة.

ومن باب حرص المشرع الفلسطيني على سمعة المواطنين وعدم الاستخفاف بهم من قبل الحاقدين على خلفيات الكراهية أو الغيرة أو أيا كانت، فقد نصت المادة رقم (30) من قانون مكافحة الفساد المعدل رقم (1) لسنة 2005م على عقوبة التبليغ الكاذب بنية الإساءة بأن كل من بلغ كذباً بنية الإساءة عن جريمة فساد يعاقب بالحبس لمدة لا تقل عن ستة أشهر و بغرامة لا تقل عن مائة دينار أردني ولا تزيد عن ألف دينار أردني أو ما يعادلها بالعملة المتداولة قانوناً أو بإحدى هاتين العقوبتين.

الفرع الثالث: حماية المبلغين عن الفساد

بالرغم من العقوبات التي وضعها المشرع بالقرار بقانون لمكافحة الفساد بشأن مرتكبي جرائم الفساد إلا أنه لم يغفل عن حماية المبلغين عن الفساد مع التشديد على ضرورة التبليغ عن الفساد لكل من يمتلك معلومات جدية بشأن جريمة منصوص عليها في هذا القانون، فقد نصت المادة رقم (11) من القرار بقانون رقم (7) لسنة 2010م بشأن تعديل قانون الكسب غير المشروع رقم (1) لسنة 2005م على أن تعدل المادة رقم (18) من القانون الأصلي لتصبح على النحو التالي:

1- كل من يملك معلومات جدية أو وثائق بشأن جريمة فساد منصوص عليها في هذا القانون وقعت من أي موظف أن يقدمها إلى الهيئة أو أن يتقدم بشكوى بشأنها ضد مرتكبها.

2- تكفل الهيئة للشهود والخبراء والمبلغين عن جرائم الفساد حسني النية توفير الحماية القانونية والوظيفية والشخصية وتحدد إجراءات حمايتهم والتدابير الخاصة بذلك بموجب نظام تعدده الهيئة ويصدر عن مجلس الوزراء⁽¹⁾.

في حين نلاحظ تشديد المشرع الفلسطيني بعقوبة الحرمان من تولي الوظائف العامة لكل شخص صدر بحقه حكماً باتاً بارتكاب جريمة فساد في نص المادة رقم (31)⁽²⁾.

الفرع الرابع: انقضاء الدعوى الجنائية

وقد عالج المشرع الفلسطيني حالة انقضاء الدعوى الجنائية في حالة وفاة مرتكبي جرائم الفساد في نص المادة (26) من القرار بقانون لمكافحة الفساد رقم (1) لسنة 2005م تحت عنوان رد الكسب غير المشروع على أن الوفاة لا تمنع من استرداد المبالغ المكتسبة بطريقة غير شرعية بحكم من المحكمة المختصة وبناء على طلب من الهيئة، وبأنه يجوز للمحكمة المختصة بأن تأمر بإدخال كل من استفاد فائدة جدية من غير من ذكروا في المادة (2) من القانون الأصلي

⁽¹⁾ قرار بقانون رقم (7) لسنة 2010م بشأن تعديل قانون الكسب غير المشروع رقم (1) لسنة 2005م.

⁽²⁾ القرار بقانون لمكافحة الفساد رقم (1) لسنة 2005م.

ليكون الحكم بالرد في مواجهته ونافذاً في أمواله بقدر ما استفاد، كما بين البند الأول من ذات المادة بأن انقضاء الدعوى الجنائية بالوفاة لا يمنع من رد الكسب غير المشروع بحكم من المحكمة المختصة بناء على طلب الهيئة.

أخيراً وبلا شك إن لكل دولة نظامها العام والخاص بها والذي تجهد في تطبيقه ضمن إقليمها من خلال أجهزتها المختلفة، فمن الجهة الأمنية نلاحظ ولكون الدراسة خاصة بفلسطين بأن هنالك قانون خاص بمكافحة الفساد قامت الباحثة باستعراض نصوصه ضمن سطور الرسالة، ناهيك عن سبل مكافحة للفساد على المستوى المحلي والخاص بفلسطين، لكن ماذا عن مكافحة الدولية لتلك الجرائم؟ أن الكثير من متحصلات الأموال الغير شرعية المصدر قد تستخدم بالتجارة الدولية- أي تكون عابرة للقارات- وبشكل شرعي، علماً بأن مصدرها غير مشروع بل كان نتاجاً لارتكاب إحدى جرائم الفساد التي سبق وأن وضحتها الباحثة، لذلك خصصت الباحثة المبحث الثالث لتبيان أهم سبل مكافحة الدولية، والتي تؤكد أطر التعاون الدولي بين الدول لمكافحة الفساد وجرائمه.

المبحث الثالث

سبل مكافحة الدولية لجرائم الفساد

استكمالاً لحرص الدول على تحريك عجلة التنمية والتقدم والنهوض باقتصادها، ومن باب سعيها الدؤوب نحو مكافحة الفساد محلياً كان لا بد من وجود سبل أخرى دولية لحماية الدول من مرتكبي جرائم الفساد - سواء تمثلت تلك السبل بالاتفاقيات الدولية كاتفاقية الأمم المتحدة لمكافحة الفساد تطرحها الباحثة في المطلب الأول، أو من خلال المنظمات المختصة بمكافحة الفساد على المستوى الدولي كمنظمة الشفافية الدولية تطرحها الباحثة في المطلب الثاني-.

المطلب الأول: التعريف باتفاقية الأمم المتحدة ودورها الفعال في مكافحة الفساد

عرفت الباحثة اتفاقية الأمم المتحدة بالفرع الأول موضحةً أهم الأهداف التي جاءت بها الاتفاقية وصولاً إلى نطاق تطبيقها وذلك في الفرع الثاني.

الفرع الأول: ماهية اتفاقية الأمم المتحدة

أصبح شيوع الفساد يشق أشكاله وتنوع صوره من أهم المعوقات أمام الدول التي تعمل جاهدة نحو نمائها و تطوير نفسها، إذ لاقى موضوع مكافحة الفساد واجتثاثه اهتماماً دولياً كما هو الحال محلياً داخل الدول، فهذه الآفة التي أصبحت تستشري داخل المؤسسات والمنظمات كان لا بد لسرعة انتشارها من تدخل على الصعيد الدولي، فقد اهتمت الأمم المتحدة والمجتمع الدولي بهذه الآفة سعياً للتخلص منها وذلك من خلال وضع إستراتيجية دولية شاملة لمكافحة الفساد، الأمر الذي دعا الجمعية العامة للأمم المتحدة إلى اعتماد قرارها رقم (4/58) الصادر بتاريخ 2003/10/03 والذي تم المصادقة بمقتضاه على مشروع الاتفاقية الدولية لمكافحة الفساد، وقد تقرر بمقتضى هذا القرار تسمية يوم 09/كانون الأول "اليوم الدولي لمكافحة الفساد"، لتصبح الاتفاقية الدولية لمكافحة الفساد أول اتفاقية دولية عامة معنية ومتخصصة بحصر وتقنين مجموع التدابير والإجراءات الواجب على المجتمع الدولي والدول اتخاذها والالتزام بها من أجل

ضمان مكافحة الفساد والقضاء عليه، وقد دخلت هذه الاتفاقية حيز التنفيذ في الرابع عشر من تشرين الثاني للعام 2005 بعد أن تم عرضها للمصادقة في العاشر من تشرين الثاني للعام 2005 في مدينة ميريدا بالمكسيك⁽¹⁾، وقد صادق على هذه الاتفاقية 25 دولة في حين وقع على هذه الاتفاقية 123 دولة من ضمنها 13 دولة عربية من ضمنها فلسطين والأردن والجزائر⁽²⁾، ولكن بحسب موقع (GOPAC- المنظمة العالمية للبرلمانيين ضد الفساد Global Organization of Parliamentarians Against Corruption) بأنه وحتى شهر كانون الثاني من العام 2013 بلغ عدد الدول المصادقة على اتفاقية الأمم المتحدة لمكافحة الفساد (UNCAC-United Nations Convention Against Corruption) 165 دولة، والاتفاقية الدولية لمكافحة الفساد هي عبارة عن ديباجة تضم 71 مادة مقسمة إلى ثمانية فصول تلزم الدول الأطراف اتخاذ وتنفيذ عدة تدابير وإجراءات من أجل مكافحة الفساد⁽³⁾.

الفرع الثاني: أهداف اتفاقية الأمم المتحدة لمكافحة الفساد ونطاق انطباقها

لكن الهدف من تطبيق هذه الاتفاقية قد بينته نص المادة رقم (1) في الأحكام العامة منها على النحو التالي⁽⁴⁾:

(1) أبو دياك، علي والرئيس، ناصر، "السياسات والتشريعات الفلسطينية في مكافحة الفساد"، الائتلاف من أجل النزاهة والمساءلة-أمان، الطبعة الأولى، 2008م، ص14

(2) أبو سويلم، أحمد، "مكافحة الفساد"، مرجع سابق، ص50.

بالإمكان الاستزادة والتعرف على الاتفاقيات التي وقعتها فلسطين من خلال زيارة موقع وزارة الخارجية أو من خلال النظر إلى ما نشرته وكالة الحرية الإخبارية نقلا عن وزير الخارجية الفلسطيني رياض المالكي جميع الاتفاقيات والمعاهدات الدولية التي وقعت عليها فلسطين رسميا ومنها اتفاقية الأمم المتحدة لمكافحة الفساد، اتفاقية لاهاي المتعلقة بقوانين وأعراف الحرب البرية ومرافقها: اللائحة المتعلقة بقوانين وأعراف الحرب البرية، الاتفاقية الدولية لقمع جريمة الفصل العنصري والمعاقبة عليها، اتفاقية منع جريمة الإبادة الجماعية والمعاقبة عليها، اتفاقية مناهضة التعذيب وغيره من ضروب المعاملة أو العقوبة القاسية أو اللاإنسانية أو المهينة،الخ، بتاريخ 2014/04/02، <http://hr.ps/ar/news/48984.html>، تاريخ الزيارة 2016/05/14م.

(3) ويكيبيديا، الموسوعة الحرة، اتفاقية الأمم المتحدة لمكافحة الفساد، <https://ar.wikipedia.org/wiki>، تاريخ الزيارة 2016/05/14م.

(4) أحمد، إبراهيم، "حوكمة الشركات ومسؤولية الشركات عبر الوطنية و غسيل الأموال"، الدار الجامعية-الإسكندرية، الطبعة الأولى، 2010م، ص419.

- ✓ ترويج وتدعيم التدابير الرامية إلى منع ومكافحة الفساد بصورة أكفأ وأنجح.
 - ✓ ترويج وتيسير ودعم التعاون الدولي والمساعدات التقنية في مجال منع ومكافحة الفساد، بما في ذلك في مجال استرداد الموجودات.
 - ✓ تعزيز النزاهة والمساءلة والإدارة السليمة للشؤون العمومية والممتلكات العمومية.
- في حين نصت المادة رقم (3) من الاتفاقية على نطاق انطباقها وذلك على النحو التالي:
- تنطبق هذه الاتفاقية، وفقاً لأحكامها على منع الفساد والتحري عنه وملاحقة مرتكبيه، وعلى تجميد وحجز وإرجاع العائدات المتأتية من الأفعال المجرمة وفقاً لهذه الاتفاقية.
 - لأغراض تنفيذ هذه الاتفاقية، ليس ضرورياً أن تكون الجرائم المبينة فيها قد ألحقت ضرراً أو أذى بأموال الدولة، باستثناء ما تنص عليه خلافاً لذلك⁽¹⁾.

المطلب الثاني: منظمة الشفافية الدولية ودورها الفعال في مكافحة الفساد

عرفت الباحثة منظمة الشفافية الدولية بالفرع الأول موضحةً كيفية نشأتها وصولاً إلى أهم أهدافها وذلك في الفرع الثاني.

الفرع الأول: ماهية منظمة الشفافية الدولية

انطلقت منظمة الشفافية الدولية تحت شعار "الإتحاد العالمي ضد الفساد"، وقد تم إنشاء هذه المنظمة في العام 1995م ومقرها برلين، والغاية من إنشائها مساعدة الدول والأفراد الراغبين بالعيش في جزر النزاهة خاصة عقب الانتشار الكبير للفساد الإداري والمالي على المستويين الرسمي والغير رسمي، وبعد أن أصبحت المؤسسات المعنية بمكافحته ومواجهته عاجزة عن ذلك خاصة بعد أن أصبح الفساد المالي والإداري يلتهم جهود التنمية المحلية والمساعدات والقروض الخارجية، أما "أمان" فهي تعتبر الفرع الفلسطيني لمنظمة الشفافية الدولية المعتمدة في فلسطين منذ العام 2006م لتصبح فلسطين عربياً الدولة الثالثة المعتمدة لدى

⁽¹⁾ أحمد، إبراهيم، "حوكمة الشركات ومسئولية الشركات عبر الوطنية و غسيل الأموال"، مرجع سابق، ص 421.

منظمة الشفافية الدولية بعد دولتي لبنان والمغرب⁽¹⁾. ومن الجدير بالذكر أن منظمة الشفافية الدولية تقوم بممارسة نشاطات جديرة بالتقدير لكونها توجه لمحاربة الفساد الإداري المنتشر بالعالم، كما أنها تعمل على إعداد تقارير على درجة عالية من النزاهة تحدد من خلالها مواطن الفساد وتوضح سبل مكافحته والمعيقات التي تحول دون المكافحة، أيضاً تقدم تقرير دولي سنوي متضمناً جداول تبين من خلالها أي دول العالم يمارس بها جرائم الفساد.

الفرع الثاني: نشأة منظمة الشفافية الدولية وأهم أهدافها

لقد جاءت فكرة إنشاء منظمة الشفافية الدولية من قبل السيد (بيتر إيجن) الذي كان يشغل منصب مدير للبنك الدولي، حيث حاول إيجن من خلال عمله التنويه بالمخاطر التي تترتب على وقوع الفساد خاصة في الدول النامية، ولكن إيجن واجه العديد من الصعوبات من قبل الدول الغربية التي كانت تسعى جاهدة لخلق نفوذ لها بتلك الدول. وقد حاولت الدول المانحة القبول بفكرة أن الفساد يعتبر جزء من الثقافة الإفريقية إذ تم تبرير ذلك على أساس مبدأ عدم التدخل بالشؤون الداخلية للدول، وقد ترتب على ذلك وجوب قبول الدول المانحة بتلك الفكرة وعدم تتبع الأموال وعدم المساءلة والاكتفاء فقط بتمويل مشاريع تنموية. وعلى هذا الأساس تم دفع مبالغ طائلة للدول المانحة من أجل النخب الحاكمة وعدم فرض شروط تقيدها وتحريم أي نقاش حول عمليات الاختلاس، الأمر الذي يترتب عليه تباعاً تشري الفساد وتشجيعه داخل البنك الدولي. لكن وبسبب ذلك كله قدم إيجن استقالته من البنك الدولي في العام 1993م وقرر تأسيس منظمة الشفافية الدولية التي توسعت في العام 1995م بانضمام منظمة سلطة المواطن الأرجنتينية، وتطورت منظمة الشفافية في العام 1997م إذ تم تأسيس 38 فرع لها في دول العالم، أما في العام 2002م فقد تحولت منظمة الشفافية الدولية إلى أكبر منظمة دولية غير حكومية لتضم 100 فرع لها منتشرة في دول العالم⁽²⁾.

(1) أمان والشفافية الدولية، الائتلاف من أجل النزاهة والمساءلة، <http://www.aman-palestine.org/ar/about-aman/aman-and-ti>، تاريخ الزيارة 2016/05/08م.

(2) لموسخ، محمد، "دور منظمة الشفافية الدولية في مكافحة الفساد"، بحث منشور على شبكة الانترنت، مرجع سابق، <http://www.univ-medea.dzf>، تاريخ الزيارة 2016/05/09م.

لكن أهم الأهداف التي استدعت وجود منظمة الشفافية الدولية بالإمكان استعراضها على النحو التالي:

- 1- محاربة الصمت الذي يسيطر على غالبية قضايا الفساد في دول العالم.
- 2- خلق مناخ تكلله الشفافية والتعاون بالعمل على مكافحة الفساد، إذ أن العبرة من وجود المنظمة لا تتوقف على إيجاد مذنبين وتقديمهم إلى القضاء ومحاكمتهم ولكن تعريف رجال الأعمال بمناخ الاستثمار في الدول وتكافؤ الفرص الأمر الذي يترتب عليه ديمومة التنمية.
- 3- العمل على زيادة الرقابة المركزية على المستوى المحلي والدولي من أجل القضاء على الفساد، الأمر الذي لا يتحقق إلا من قبل المجتمع المدني، لكن المواطن العادي لن يتمكن من القيام بذلك في ظل غياب الدرجة المطلوبة من الشفافية والنزاهة في التعامل مع أموال الدولة وتسييرها وصرفها من أجل تحقيق منافع عامة لا منافع خاصة.
- 4- العمل على رفع الوعي لدى الرأي العام من أجل القضاء على الفساد في شتى القطاعات.
- 5- السعي لإدراك واقع الفساد في العالم وذلك من خلال تشكيل ائتلافات عالمية لمكافحة الفساد.
- 6- تفعيل دور الصحافة والإعلام من خلال لفت أنظارها لقضايا الفساد وآثارها السلبية على التنمية المحلية وتعطيل عجلة تقدمها، وذلك من خلال نشر الوعي لدى الأفراد محلياً وعالمياً⁽¹⁾.

جديرًا بالذكر أن منظمة الشفافية الدولية بدأت بإصدار مؤشر سنوي لانطباعات الفساد منذ العام 1995 وهو يعتبر باروميتر الفساد العالمي (Perceptions Index CPI) الذي يرتب

(1) لموسخ، محمد، "دور منظمة الشفافية الدولية في مكافحة الفساد"، مرجع سابق.

وقد بين الدكتور لموسخ أهم مبادئ الشفافية وهما: 1. النزاهة، وهي من القيم الأخلاقية التي يجب التحلي بها أثناء أداء الوظيفة العامة، 2. الشفافية، وتعني توافر المعلومات الدقيقة في الوقت المناسب وبشكل واضح يسمح بسهولة الرقابة عليها، ويمكن القول بأن الشفافية والفساد مصطلحان متناقضان، كما يوضح الدكتور لموسخ أن آلية عمل المنظمة تقوم على عدد من المؤشرات وهي مؤشر إدراك الفساد والتقارير العالمي الشامل عن الفساد ومؤشر دافعي الرشاوى.

الدول حول العالم حسب درجة مدى ملاحظة وجود الفساد في الموظفين والسياسيين، والمنظمة لا تتولى عملية التحقيق على قضايا فساد معينه أو لأفراد معينين، بل تطور وسائل لمكافحة الفساد وتعمل مع منظمات المجتمع المدني والشركات والحكومات لتطوير تلك الوسائل، فهدف المنظمة الحياد في مكافحة الفساد⁽¹⁾.

لقد أصدرت منظمة الشفافية الدولية نتائج مؤشر مدركات الفساد لعام 2015 ليضم 168 بلداً مصنفاً إياهم على مقياس من صفر (فاسد جداً) إلى مئة (نظيف جداً)، والجدول رقم (6) أدناه يوضح ذلك مع المقارنة ما بين العامين 2014م و2015م⁽²⁾.

(1) الموسوعة الحرة، ويكيبيديا، مؤشر مدركات الفساد، <https://ar.wikipedia.org/wiki>، تاريخ الزيارة 2016/05/09م.

(2) الحكم الرشيد: الشفافية والمساءلة: مكافحة الفساد، <http://www.undp-aciac.org/arabic/resources/ac/newsDetails.aspx?nid=1221>، تاريخ الزيارة 2016/05/09م.

جدول (6) نتائج مؤشر مدركات الفساد ما بين العامين 2014م و2015م⁽¹⁾

مقارنة بين 2014م-2015م	2015م			2014م			البلد
	الترتيب بين 168 بلدًا	الترتيب بين 21 بلدًا عربيًا	من 100 نقطة	الترتيب بين 175 بلدًا	الترتيب بين 21 بلدًا عربيًا	من 100 نقطة	
تحسُّن	22	1	71	26	2	69	قطر
لا تغيير	23	2	70	25	1	70	الإمارات
تحسُّن	45	3	53	55	3	49	الأردن
تحسُّن	48	4	52	55	3	49	السعودية
تحسُّن	50	5	51	55	3	49	البحرين
تحسُّن	55	6	49	67	7	44	الكويت
تحسُّن	60	7	45	64	6	45	عُمان
تراجع	76	8	38	79	8	40	تونس
لا تغيير	88	9	36	100	11	36	الجزائر
تراجع	88	9	36	94	10	37	مصر
تراجع	88	9	36	80	9	39	المغرب
لا تغيير	99	12	34	107	12	34	جيبوتي
تحسُّن	112	13	31	124	13	30	موريتانيا
تحسُّن	123	14	28	136	14	27	لبنان
لا تغيير	136	15	26	142	15	26	جزر القمر
تراجع	154	16	18	159	16	20	سوريا
تراجع	154	16	18	161	17	19	اليمن
لا تغيير	161	18	16	170	19	16	العراق
تراجع	161	18	16	166	18	18	ليبيا
تحسُّن	165	20	12	173	20	11	السودان
لا تغيير	167	21	8	174	21	8	الصومال

⁽¹⁾ الحكم الرشيد، مرجع سابق.

ويذكر أن مؤشر مدركات الفساد هو مؤشر تجميعي يستند إلى معلومات يتم جمعها من مصادر مختلفة بغية تقييم وجهة نظر الجمهور لواقع الفساد في القطاع العام لبلد معين، فجاءت الدنمارك في الصدارة بـ 91 نقطة، فيما احتلت كل من كوريا الشمالية والصومال ذيل القائمة بـ 8 نقاط، أما عربياً فقد جاءت قطر في المرتبة الأولى على 21 دولة عربية مشمولة في المؤشر، في حين لم يتم إدراج فلسطين وذلك لعدم توفر المصادر اللازمة، أما أكبر تقدم عربي فقد أحرزته دولة الكويت بخمس نقاط ويليه الأردن بأربع نقاط⁽¹⁾.

⁽¹⁾ الحكم الرشيد: الشفافية والمساءلة: مكافحة الفساد، مرجع سابق.

المبحث الرابع

أثر جرائم الفساد على الإيرادات الضريبية كمصدر جبائي للدولة

تناولت الباحثة في المبحث الرابع عرضاً لمجتمع الدراسة وعينتها، كما تناولت وصفاً لأداة الدراسة ودلالات الصدق والثبات المستخدمة في هذه الدراسة، بالإضافة إلى متغيرات الدراسة وإجراءاتها، والمعالجات الإحصائية، وعرض البيانات والإجابة على أسئلة الدراسة، واختبار الفرضيات.

المطلب الأول: دراسة الواقع من خلال الاستبانة

الفرع الأول: منهجية الدراسة

اتبعت الباحثة المنهج الوصفي وفي جزئية من الدراسة المنهج الوصفي التحليلي، وذلك لملائمته لأغراض الدراسة الحالية.

الفرع الثاني: مجتمع الدراسة

تكون مجتمع الدراسة من موظفي الرقابة الداخلية في الإدارة الضريبية التابعة لوزارة المالية، وموظفي ديوان الرقابة المالية والإدارية وكذلك موظفي هيئة مكافحة جرائم الفساد الفلسطينية والنيابة العامة المنتدبة للعمل لدى هيئة مكافحة الفساد.

وقامت الباحثة باستبعاد موظفي الإدارة الضريبية لكون وزارة المالية لم تُبد أي تجاوب أو منح أي تسهيلات تذكر للباحثة، سواء كان ذلك على صعيد توزيع الإستبانة على مجتمع الدراسة أو إجراء مقابلات مع بعض الشخصيات الاعتبارية من أصحاب القرار في وزارة المالية، علماً بأن الباحثة قدمت للإدارة العامة للشؤون الإدارية في وزارة المالية كتاب تسهيل مهمة من عمادة الدراسات العليا، واكتفت الباحثة ببقية مجتمع الدراسة المذكورين أعلاه، أيضاً لا بد من التوضيح بأن هنالك بعض الوظائف لم تذكرهم الباحثة في الاستبانة كالباحث القانوني ووكيل النيابة - علماً بأنهم أيضاً كانوا ضمن مجتمع الدراسة سواء في هيئة مكافحة الفساد أو في النيابة العامة المنتدبة للعمل لدى الهيئة أو في ديوان الرقابة المالية والإدارية.

الفرع الثالث: عينة الدراسة

تكونت عينة الدراسة من (91) موظفاً وموظفة منها في ديوان الرقابة المالية والإدارية (45) موظفاً، وفي هيئة مكافحة الفساد (43) موظفاً، وفي النيابة العامة المنتدبة للعمل لدى الهيئة (3) موظفاً حيث تم اختيارها بالطريقة العشوائية، والجدول (7)، (8)، (9)، (10)، تبين توزيع عينة الدراسة حسب متغيراتها.

جدول (7): توزيع عينة الدراسة حسب متغير التحصيل العلمي

التحصيل العلمي	التكرار	النسب المئوية %
ثانوية عامة	1	1.1
بكالوريوس	77	84.6
ماجستير فأعلى	13	14.3
المجموع	91	100.0

يتضح من الجدول رقم (7) بأن التحصيل العلمي لغالبية الموظفين يتركز في حملة شهادة البكالوريوس، أما النسبة التي تليها فكانت من نصيب الموظفين الذين يحملون شهادة ماجستير فأعلى، وكانت أقل نسبة لمن يحمل شهادة الثانوية العامة فكان هنالك موظف واحد فقط ضمن العينة.

جدول (8): توزيع عينة الدراسة حسب متغير المسمى الوظيفي

المسمى الوظيفي	التكرار	النسب المئوية %
موظف إداري	32	35.2
رئيس شعبة	3	3.3
رئيس قسم	43	47.3
مدير	9	9.9
قيم مفقودة (باحث قانوني/ وكيل نيابة)	4	4.4
المجموع	91	100.0

يتضح من الجدول رقم (8) بأن المسمى الوظيفي لغالبية الموظفين كانت لرئيس القسم في حين النسبة التي تليها من نصيب الموظف الإداري ثم المدير ثم بعض من القيم المفقودة والتي تمثل كل من الباحثين القانونيين ووكلاء النيابة، ثم رئيس الشعبة.

جدول (9): توزيع عينة الدراسة حسب متغير سنوات الخبرة

سنوات الخبرة	التكرار	النسب المئوية %
أقل من 3 سنوات	2	2.2
من 3- 6 سنوات	5	5.5
من 7- 10 سنوات	66	72.5
أكثر من 10 سنة	17	18.7
قيم مفقودة	1	1.1
المجموع	91	100.0

يتضح من الجدول رقم (9) بأن غالبية الموظفين في الفئة المستهدفة من أصحاب الخبرة المتوسطة (7-10 سنوات).

جدول (10): توزيع عينة الدراسة حسب متغير المؤسسة التي يعمل بها

المؤسسة التي يعمل بها	التكرار	النسب المئوية %
هيئة مكافحة الفساد	43	47.3
ديوان الرقابة المالية والإدارية	45	49.5
النيابة العامة المنتدبة	3	3.3
المجموع	91	100.0

الفرع الرابع: أداة الدراسة

قامت الباحثة بتطوير أداة الدراسة بعد الاطلاع على الدراسات السابقة الخاصة بموضوع الدراسة.

الفرع الخامس: صدق الأداة

تأكدت الباحثة من صدق الأداة من خلال عرضها على عدد من المحكمين من ذوي الخبرة والاختصاص، وأشار المحكمون إلى إجراء بعض التعديلات على أسلوب صياغة الفقرات، وبعد إجراء التعديلات المطلوبة أشار المحكمون بصلاحيّة أداة الدراسة.

الفرع السادس ثبات الأداة/ لقياس مدى صدق الدراسة

لقد تم استخراج معامل ثبات هذه الدراسة باستخدام معامل كرونباخ ألفا، والجدول (11) يبين معاملات الثبات لكل مجال من مجالات الدراسة والدرجة الكلية.

جدول (11): معاملات الثبات لمجالات الدراسة

المجال	عدد الفقرات	معامل الثبات
هل هناك فعالية من تطبيق الجزاءات القانونية لمرتكبي جرائم الفساد الإداري والمالي؟	6	0.419
هل هناك فاعلية للرقابة الداخلية على جرائم الفساد الإداري والمالي داخل الدوائر الضريبية؟	10	0.856
هل هناك فعالية من تطبيق نظام الحوكمة داخل الدوائر الضريبية؟	10	0.873
هل هناك فاعلية من وجود مؤسسات مكافحة الفساد الإداري والمالي في فلسطين ومدى نزاهة هذه المؤسسات؟	5	0.757
الدرجة الكلية	31	0.783

يتضح من الجدول رقم (11) بأن معامل الثبات لمجالات الدراسة جيد جداً حيث تراوح بين (70-90%) وهي نسبة ممتازة وتدل على مصداقية عالية لأداة الدراسة.

الفرع السابع: إجراءات الدراسة

لقد تم إجراء هذه الدراسة وفق خطوات قامت بها الباحثة على النحو التالي:

1. إعداد أداة الدراسة بصورتها النهائية.
2. تحديد أفراد عينة الدراسة، وقد بلغ عددهم (100) موظفاً في البداية، ثم تم استبعاد (9) استبانته بما نسبته (9%) لعدم استيفاء المعلومات وللحفاظ على جودة البيانات التي تم جمعها، ليبلغ عدد العينة النهائي (91) موظفاً بما نسبته (91%) من حجم العينة، يتوزعون حسب جهة العمل إلى ثلاثة أقسام (43) موظفاً من هيئة مكافحة الفساد، و(45) موظفاً من ديوان الرقابة المالية والإدارية، و(3) موظفين من النيابة العامة المنتدبة للعمل لدى هيئة مكافحة الفساد.
3. توزيع الاستبانته.
4. تجميع الاستبانته من أفراد العينة المستهدفة وترميزها وإدخالها إلى الحاسوب ومعالجة البيانات باستخدام الرزمة الإحصائية للعلوم الاجتماعية (SPSS).
5. استخراج النتائج وتحليلها ومناقشتها.

الفرع الثامن: متغيرات الدراسة

تضمنت الدراسة المتغيرات التالية:

أ- المتغيرات الديموغرافية

- التحصيل العلمي: وله أربع مستويات (ثانوية عامة، دبلوم، بكالوريوس، ماجستير فأعلى).
- المسمى الوظيفي: وله أربع مستويات (موظف إداري/محاسب، رئيس شعبة، رئيس قسم، مدير).
- عدد سنوات الخبرة: وله أربع مستويات (أقل من 3 سنوات، من 3-6 سنوات، من 7-10 سنوات، أكثر من 10 سنوات).

- جهة العمل: ولها أربع مستويات (هيئة مكافحة الفساد، الإدارة الضريبية، ديوان الرقابة المالية والإدارية، النيابة العامة المنتدبة للعمل في الهيئة).

ب- المتغير المستقلة:

تتمثل في الاستجابة على فقرات الاستبانة الموزعة على أربع مجالات وهي:

- الجزاءات القانونية لمرتكبي جرائم الفساد الإداري والمالي.

- فعالية الرقابة الداخلية على جرائم الفساد الإداري والمالي داخل الدوائر الضريبية.

- فاعلية نظام الحوكمة داخل الإدارة الضريبية.

- فاعلية مؤسسات مكافحة الفساد الإداري والمالي في فلسطين ونزاهتها.

ج- المتغير التابع:

أثر جرائم الفساد على الإيرادات الضريبية كمصدر جبائي للدولة الفلسطينية.

الفرع التاسع: المعالجات الإحصائية

بعد تفريغ البيانات (إجابات أفراد العينة) جرى ترميزها وإدخالها إلى الحاسوب، ثم تمت معالجة البيانات إحصائياً باستخدام برنامج الرزمة الإحصائية للعلوم الاجتماعية (SPSS)، ومن المعالجات الإحصائية المستخدمة:

1 - التكرارات والمتوسطات الحسابية والنسب المئوية والانحرافات المعيارية (Independent 2t-test).

2- اختبار "ت" لعينتين مستقلتين (One Way ANOVA).

3- معادلة كرونباخ ألفا لحساب معامل الثبات.

المطلب الثاني: تحليل نتائج الاستبانة لدراسة أثر جرائم الفساد على الإيرادات الضريبية

يضم هذا المطلب النتائج التي توصلت إليها الدراسة الحالية، والتي تهدف إلى التعرف على أثر جرائم الفساد على الإيرادات العامة لخزانة الدولة الفلسطينية وبشكل خاص إيراداتها من الضرائب.

ولتحقيق هدف الدراسة تم تصميم استبانته، وتم التأكد من صدقها، ومعاملة ثباتها، وبعد جمع الاستبانات تم ترميزها، وإدخالها للحاسوب، ومعالجتها إحصائياً، وفيما يأتي نتائج الدراسة الحالية تبعاً لأسئلتها وفرضياتها.

الفرع الأول: النتائج المتعلقة بأسئلة الدراسة

وللإجابة على أسئلة الدراسة جميعها، تم استخراج المتوسطات الحسابية، والانحرافات المعيارية والنسب المئوية لفقرات الاستبانة، ومن ثم تم ترتيبها تنازلياً وفق المتوسط الحسابي، وقد اعتمدت الباحثة المستويات الآتية للتقدير:

- (80% - 100%) عالية جداً
- (70% - 79.9%) عالية
- (60% - 69.9%) متوسط
- (50% - 59.9%) منخفضة
- (أقل من 50%) منخفضة جداً

الفرع الثاني: نتائج الدراسة الكلية للفئة المستهدفة في هذه الدراسة (الإدارة الضريبية ودائرة الموارد البشرية)

أولاً: النتائج المتعلقة بسؤال الدراسة الفرعي الأول

والذي نصه: هل هناك تأثير للجزاءات القانونية لمرتكبي جرائم الفساد الإداري والمالي؟

وللإجابة على هذا السؤال تم استخراج الانحرافات المعيارية والنسب المئوية لدرجة العلاقة بين العوامل المتعلقة بسؤال الدراسة الأول وهو إذا كانت هناك تأثير للجزاءات القانونية لمرتكبي جرائم الفساد الإداري والمالي، والجدول (12) يبين هذه النتائج.

جدول (12): الانحرافات المعيارية والنسب المئوية لتوفر تأثير للجزاءات القانونية لمرتكبي جرائم الفساد الإداري والمالي من موظفي الإدارة الضريبية

الرقم	الفقرة	رقمها في الاستبانة	الانحراف المعياري	%	درجة التقدير
1	الحبس ثلاث سنوات إلى خمس سنوات وغرامة مالية تصل إلى قيمة الأموال محل الجريمة تعتبر عقوبة رادعة لجرائم الفساد المالي والإداري.	1	1.2	75.9	عالية
2	معاقبة من يتخلف عن تقديم إقرار الذمة المالية في المواعيد المقررة بغرامة مالية تعتبر رادعة للفساد المالي والإداري(من قبل موظف الضريبة نفسه).	2	0.91	62.7	متوسطة
3	عقوبة الحبس أو الغرامة المالية لمن يقدم بلاغ كاذب تعتبر عقوبة رادعة للفساد المالي والإداري.	3	0.87	61.5	متوسطة
4	عقوبة الحرمان من تولي الوظائف العامة لكل من يرتكب جريمة فساد تعتبر عقوبة رادعة للفساد المالي والإداري.	4	0.53	97.9	عالية جداً
5	تضمن قانون العقوبات لعقوبات السجن بالأشغال الشاقة والغرامات المالية في حال ارتكاب الموظف العام لجرائم الفساد المالي والإداري يعتبر رادع لوقوع جرائم الفساد المالي والإداري.	5	0.56	96.7	عالية جداً
6	إن الجزاءات الواردة في التشريع الفلسطيني تعتبر جزاءات رادعة لجرائم الفساد المالي والإداري.	6	1.1	34.1	منخفضة جداً
	هل هناك تأثير للجزاءات القانونية لمرتكبي جرائم الفساد الإداري والمالي				
			0.86	71.5	عالية

يتضح من نتائج الجدول (12) أن هناك تأثير للجزاءات القانونية لمرتكبي جرائم الفساد الإداري والمالي بنسبة (71.5) وهي نسبة عالية بانحراف معياري (0.86).

ثانياً: النتائج المتعلقة بسؤال الدراسة الفرعي الثاني

والذي نصه: هل هناك فاعلية للرقابة الداخلية على ارتكاب جرائم الفساد الإداري والمالي داخل الإدارة الضريبية؟

وللإجابة على هذا السؤال تم استخراج الانحرافات المعيارية والنسب المئوية لفقرات الاستبانة، والجدول (13) يبين هذه النتائج.

جدول (13): الانحرافات المعيارية والنسب المئوية لتوفر التخطيط الفعال من قبل دائرة الموارد البشرية المسئولة عن موظفي الإدارة الضريبية

الرقم	الفقرة	رقمها في الاستبانة	الانحراف المعياري	%	درجة التقدير
1	تكثر الإشاعات والاتهامات حول الرشاوى والاستغلال الوظيفي في المؤسسات الحكومية.	7	0.82	84.7	عالية
2	نظام الرقابة الداخلية المستخدم ملائم في حجمه مع حجم الإدارة الضريبية وطبيعة العمل فيها.	8	0.7	31.9	منخفض جداً
3	نظام الرقابة الداخلية المستخدم يتسم بالبساطة وسهولة التطبيق.	9	0.64	28.6	منخفضة جداً
4	نظام الرقابة الداخلية يشمل على مجموعة من الإجراءات والتدابير التي تمكن من منع الأخطاء واكتشافها فور وقوعها.	10	0.7	33	منخفضة جداً
5	إن نظام الرقابة الداخلية في الإدارة الضريبية يشمل جميع العمليات الإدارية كما أن الإدارة العليا تقوم بتحديثه كلما دعت الحاجة.	11	0.67	29.7	منخفض جداً

الرقم	الفقرة	رقمها في الاستبانة	الانحراف المعياري	%	درجة التقدير
6	يقوم نظام الرقابة الداخلية في الإدارة الضريبية بعمليات التقييم والمراجعة بشكل مستمر من أجل التأكد أن إدارة المنشأة تقوم بعملها ضمن الخطة المرسومة وضمن حدود القانون.	12	0.61	27.5	منخفض جداً
7	تقوم الرقابة الداخلية بتطبيق إجراءات الضبط الداخلي والتي تقوم على فكرة ضبط ورقابة تنفيذ المهام بطريقة ذاتية من خلال الفصل بين المهام بين الموظفين بحيث يقوم كل موظف بتنفيذ الجزء الذي يخصه.	13	0.66	35.2	منخفضة جداً
8	تعمل الرقابة الداخلية على التأكد من وجود صلاحيات مالية وإدارية للرئيس الأعلى.	14	0.76	29.7	منخفضة جداً
9	تعمل الرقابة الداخلية على التأكد من تطبيق الأنظمة والقوانين النافذة مع التأكيد على وجود خطة تنظيمية وإدارية تحدد الإطار العام لتوجيه وضبط نشاط الوحدة.	15	0.68	37.4	منخفضة
10	يقع ضمن مسؤولية ومهام وحدة الرقابة الداخلية في الإدارة الضريبية التأكد من عدم التجاوز بالصرف ضمن الميزانية المحددة للإدارة الضريبية، سواء كان ذلك في الرواتب أو الايفادات أو المشتريات أو موجودات المنشأة.	16	0.76	39.6	منخفضة جداً
	هل هناك فاعلية للرقابة الداخلية على جرائم الفساد الإداري والمالي داخل دوائر الضريبة.		0.69	37.7	منخفضة جداً

يتضح من نتائج الجدول (13) انه لا يوجد هناك فاعلية للرقابة الداخلية على ارتكاب جرائم الفساد الإداري والمالي داخل الإدارة الضريبية إذ بلغت النسبة المئوية 37.7% وهي منخفضة جداً وبانحراف معياري (0.69).

ثالثاً: النتائج المتعلقة بسؤال الدراسة الفرعي الثالث

والذي نصه: هل هناك فاعلية لنظام الحوكمة داخل الإدارة الضريبية؟

وللإجابة على هذا السؤال تم استخراج الانحرافات المعيارية والنسب المئوية لفقرات الاستبانة، والجدول (14) يبين هذه النتائج.

جدول (14) الانحرافات المعيارية والنسب المئوية لمعرفة إذا ما كان يتم تقييم فعال من قبل دائرة الموارد البشرية المسؤولة عن موظفي الإدارة الضريبية

الرقم	الفقرة	رقمها في الاستبانة	الانحراف المعياري	%	درجة التقدير
1	اطلاع المواطنين على السياسات العامة للدولة وأساليب العمل فيها يقلل من الفساد المالي والإداري.	17	0.76	80.2	عالية جداً
2	اطلاع المواطنين على القرارات الحكومية يقلل من الفساد المالي والإداري.	18	0.71	82.4	عالية جداً
3	تحقق المساءلة القانونية والسياسية والمالية والإدارية ضماناً للمحاسبة المالية عن كل منها بحيث تقلل من وقوع جرائم الفساد.	19	0.63	92.4	عالية جداً
4	إشراك المواطنين والمجتمع المدني في التنمية والتخطيط أثناء إعداد الموازنات يدعم الحكم الديمقراطي ويقوي مشاركتهم في مساعدة متخذي القرار، والأمر الذي من شأنه تقليل وقوع جرائم الفساد	20	0.65	92.4	عالية جداً
5	امتثال كافة الأطراف سواء كانوا مواطنين أو مؤسسات حكومية أو مجتمع مدني للمنظومة القانونية من شأنه اجتثاث الفساد أو الحد منه.	21	0.65	91.2	عالية جداً
6	إن وجود نظام متكامل وفعال لمواجهة الفساد لدى كل فاعل من الفاعلين يسهم يمنع وقوع جرائم الفساد.	22	0.59	94.6	عالية جداً

الرقم	الفقرة	رقمها في الاستبانة	الانحراف المعياري	%	درجة التقدير
7	إن استجابة الحكومة ومؤسسات المجتمع المدني والقطاع الخاص لرغبات واحتياجات المواطنين وللتغييرات السياسية والاقتصادية والمؤسسية يعتبر إسهاماً للحد من الفساد.	23	0.63	92.3	عالية جداً
8	قيام الحكومة ومؤسسات المجتمع المدني والقطاع الخاص بتقديم الخدمات للجمهور على قدم المساواة وطبقاً للاحتياجات وتكافؤ الفرص سيسهم في الحد من الفساد.	24	0.64	93.5	عالية جداً
9	إن تقديم الخدمات من قبل الحكومة ومؤسسات المجتمع المدني والقطاع الخاص بأقل وقت وبتكلفة مناسبة ووفقاً لمعايير الجدارة من شأنه الحد من الفساد.	25	0.68	89.1	عالية جداً
10	إن رضا المواطنين عن السياسات والخدمات وجودتها يعتبر سبيلاً في الحد من الفساد.	26	0.91	82.4	عالية جداً
	هل هناك فاعلية لنظام الحوكمة داخل الدوائر الضريبية		0.68	89.1	عالية جداً

يتضح من نتائج الجدول (14) أنه يوجد تقييم فعال من قبل فاعلية لنظام الحوكمة داخل الإدارة الضريبية حيث بلغت النسبة المئوية (89.1) وهي نسبة عالية جداً وبانحراف معياري (0.68).

رابعاً: النتائج المتعلقة بسؤال الدراسة الفرعي الرابع

والذي نصه: هل هناك فاعلية لمؤسسات مكافحة الفساد الإداري والمالي في فلسطين ونزاهتها؟

وللإجابة على هذا السؤال تم استخراج الانحرافات المعيارية والنسب المئوية لفقرات الاستبانة، والجدول (15) يبين هذه النتائج.

جدول (15): الانحرافات المعيارية والنسب المئوية لمعرفة ما إذا كان يتم تطوير وتدريب الموظفين بناءً على أسس علمية

الرقم	الفقرة	رقمها في الاستبانة	الانحراف المعياري	%	درجة التقدير
1	ضعف الرقابة الحكومية على الوظائف العليا يعتبر سبباً لوقوع جرائم الفساد المالي والإداري.	27	0.81	84.7	عالية جداً
2	عدم وجود رقابة على الصرف العام من مال الدولة يعتبر سبباً لوقوع جرائم الفساد المالي والإداري.	28	0.92	83.6	عالية جداً
3	عدم احترام الموظف لوظيفته وامتثان شرفها يعتبر سبباً في وقوع جرائم الفساد المالي والإداري.	29	0.71	87.9	عالية جداً
4	عدم تولي جهات الاختصاص الأصل (النيابة العامة) بتلقي الشكاوى من المبلغين عن الفساد وإحالتها إلى هيئة مكافحة الفساد يعتبر سبباً في تقشي جرائم الفساد لكون البعض من الشكاوى يتم استبعادها وعدم اعتبارها جرائم فساد من قبل رئيسة الهيئة.	30	0.91	64.9	متوسط
5	عدم وجود رقابة حقيقية وبشكل دوري على المؤسسات الحكومية عامة والإدارة الضريبية خاصة ودون الحاجة لتلقي شكاوى للقيام بذلك، يعتبر سبباً لوقوع جرائم الفساد.	31	0.81	85.8	عالية جداً
	هل هناك فاعلية لمؤسسات مكافحة الفساد الإداري والمالي في فلسطين ونزاهته؟				
			0.35	81.4	عالية جداً

يتضح من نتائج الجدول (15) إن هناك فاعلية لمؤسسات مكافحة الفساد الإداري والمالي في فلسطين ونزاهته حيث بلغت النسبة المئوية (81.4) وهي نسبة عالية جداً وبانحراف معياري (0.35).

الفرع الثالث: النتائج المتعلقة بفرضيات الدراسة

أولاً: النتائج المتعلقة بالفرضية الأولى

والتي نصها: لا توجد علاقة ذو دلالة إحصائية عند مستوى دلالة (0.05) بين الجزاءات القانونية لجرائم الفساد الإداري والمالي على الإيرادات العامة خاصة الضرائب لخزينة الدولة تعزى لمتغير الجهة الوظيفية.

جدول (16): نتائج اختبار تحليل التباين الأحادي (ANOVA) لفحص دلالة الفروق بين الجزاءات القانونية لجرائم الفساد الإداري والمالي على الإيرادات العامة خاصة الضرائب لخزينة الدولة تعزى لمتغير الجهة الوظيفية.

المجال	مصدر التباين	مجموع المربعات	درجات الحرية	متوسط المربعات	قيمة F	مستوى الدلالة
الأول	بين المجموعات	2.5	2	1.28	.87	.42
	خلال المجموعات	129	88	1.4		
	المجموع	131.6	90			
الثاني	بين المجموعات	3.3	2	1.7	2.0	.14
	خلال المجموعات	71.7	88	.81		
	المجموع	74.9	90			
الثالث	بين المجموعات	1.0	2	.51	.67	.51
	خلال المجموعات	66.7	88	.76		
	المجموع	67.8	80			
الرابع	بين المجموعات	1.3	2	.67	2.5	.08
	خلال المجموعات	23.1	87	.27		
	المجموع	24.5	89			
الخامس	بين المجموعات	3.0	2	1.54	5.3	.007
	خلال المجموعات	25.2	87	.3		
	المجموع	28.3	89			
السادس	بين المجموعات	15.8	2	7.9	7.9	.001
	خلال المجموعات	86.6	87	.99		
	المجموع	102.4	89			
النتيجة الكلية	بين المجموعات	7.2	2	3.5	3.8	.026
	خلال المجموعات	79.8	85	.94		
	المجموع	87.0	87			

يتضح من نتائج الجدول (16) انه توجد فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ($\alpha=0.05$) بين الجزاءات القانونية لجرائم الفساد الإداري والمالي على الإيرادات العامة خاصة الضرائب لخزينة الدولة تعزى لمتغير الجهة الوظيفية، بمعنى أن الجزاءات القانونية لجرائم الفساد الإداري والمالي تؤثر إيجابياً على الإيرادات العامة خاصة الضرائب.

ثانياً: النتائج المتعلقة بالفرضية الثانية

والتي نصها: لا توجد علاقة ذات دلالة إحصائية عند مستوى دلالة ($\alpha=0.05$) بين فاعلية الرقابة الداخلية على ارتكاب جرائم الفساد الإداري والمالي داخل الإدارة الضريبية تعزى للجهة الوظيفية.

جدول (17): نتائج اختبار تحليل التباين الأحادي (ANOVA) لفحص دلالة الفروق بين فاعلية الرقابة الداخلية على ارتكاب جرائم الفساد الإداري والمالي داخل الإدارة الضريبية تعزى للجهة الوظيفية.

المجال	مصدر التباين	مجموع المربعات	درجات الحرية	متوسط المربعات	قيمة F	مستوى الدلالة
الأول	بين المجموعات	6.5	2	3.3	5.4	0.01
	خلال المجموعات	53.3	88	0.6		
	المجموع	59.8	90			
الثاني	بين المجموعات	9	2	4.5	11.5	0.0
	خلال المجموعات	34.6	88	0.3		
	المجموع	43.6	90			
الثالث	بين المجموعات	3.4	2	1.7	4.5	0.1
	خلال المجموعات	33.3	88	0.4		
	المجموع	36.7	90			
الرابع	بين المجموعات	1.5	2	0.7	1.5	0.20
	خلال المجموعات	42.3	88	0.5		
	المجموع	43.8	90			

المجال	مصدر التباين	مجموع المربعات	درجات الحرية	متوسط المربعات	قيمة F	مستوى الدلالة
الخامس	بين المجموعات	6.8	2	3.4	901	0.0
	خلال المجموعات	32.8	88	0.4		
	المجموع	39.7	90			
السادس	بين المجموعات	2.7	2	1.4	3.9	0.02
	خلال المجموعات	30.4	88	0.4		
	المجموع	33.2	90			
السابع	بين المجموعات	3.3	2	1.7	4.2	0.02
	خلال المجموعات	35.6	88	0.4		
	المجموع	39.0	90			
الثامن	بين المجموعات	1.5	2	0.7	1.3	0.3
	خلال المجموعات	50.6	88	0.5		
	المجموع	52.1	90			
التاسع	بين المجموعات	3.5	2	1.8	4.0	0.02
	خلال المجموعات	38.6	88	0.4		
	المجموع	42.1	90			
العاشر	بين المجموعات	6.6	2	3.3	6.4	0.00
	خلال المجموعات	45.8	88	0.5		
	المجموع	52.4	90			
النتيجة الكلية	بين المجموعات	13.9	2	6.9	8.1	0.001
	خلال المجموعات	76.1	88	0.9		
	المجموع	90.0	90			

يتضح من نتائج الجدول (17) انه توجد فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ($\alpha=0.05$) بين فاعلية الرقابة الداخلية على ارتكاب جرائم الفساد الإداري والمالي داخل الإدارة الضريبية تعزى للجهة الوظيفية، بمعنى أن وجود وحدة رقابة داخلية على موظفي الإدارة الضريبية تقلل من جرائم الفساد وتزيد من إيرادات الدولة الضريبية.

ثالثاً: النتائج المتعلقة بالفرضية الثالثة

والتي نصها: لا توجد علاقة ذات دلالة إحصائية عند مستوى دلالة (ألفا=0.05) بين فاعلية نظام الحوكمة داخل الإدارة الضريبية تعزى للجهة الوظيفية.

ولفحص الفرضية استخدم الباحث اختبار تحليل التباين الأحادي One Way ANOVA والجدول (18) يبين نتائج فحص الفرضية الثالثة.

جدول (18): نتائج اختبار تحليل التباين الأحادي (ANOVA) لفحص دلالة الفروق بين فاعلية نظام الحوكمة داخل الإدارة الضريبية تعزى للجهة الوظيفية.

المجال	مصدر التباين	مجموع المربعات	درجات الحرية	متوسط المربعات	قيمة F	مستوى الدلالة
الأول	بين المجموعات	0.4	2	0.23	0.3	0.6
	خلال المجموعات	51.3	88	0.6		
	المجموع	51.8	90			
الثاني	بين المجموعات	0.01	2	0.0	0.02	0.9
	خلال المجموعات	44.7	88	0.5		
	المجموع	44.7	90			
الثالث	بين المجموعات	1.3	2	0.6	1.7	0.2
	خلال المجموعات	34.6	88	0.3		
	المجموع	35.9	90			
الرابع	بين المجموعات	0.3	2	0.2	0.5	0.6
	خلال المجموعات	38.0	88	0.4		
	المجموع	38.4	90			
الخامس	بين المجموعات	2.2	2	1.1	2.7	0.07
	خلال المجموعات	36.3	88	0.4		
	المجموع	38.5	90			
السادس	بين المجموعات	0.06	2	0.0	0.1	0.9
	خلال المجموعات	32.07	88	0.3		
	المجموع	32.1	90			

المجال	مصدر التباين	مجموع المربعات	درجات الحرية	متوسط المربعات	قيمة F	مستوى الدلالة
السابع	بين المجموعات	0.2	2	0.1	0.3	0.7
	خلال المجموعات	34.9	88	0.3		
	المجموع	35.2	90			
الثامن	بين المجموعات	1.01	2	0.5	1.3	0.2
	خلال المجموعات	35.9	88	0.4		
	المجموع	37.0	90			
التاسع	بين المجموعات	0.4	2	0.2	0.4	0.6
	خلال المجموعات	39.8	86	04.		
	المجموع	40.2	88			
العاشر	بين المجموعات	6.0	2	3.0	3.8	0.02
	خلال المجموعات	68.7	88	0.7		
	المجموع	74.7	90			
النتيجة الكلية	بين المجموعات	2.3	2	1.2	1.2	0.3
	خلال المجموعات	85.7	86	1.0		
	المجموع	88.0	88			

يتضح من نتائج الجدول (18) انه لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة (ألفا=0.05) بين فاعلية نظام الحوكمة داخل الإدارة الضريبية تعزى للجهة الوظيفة، بمعنى أن وجود نظام حوكمة داخل الإدارة الضريبية لا يؤثر على زيادة إيرادات الدولة الضريبية.

رابعاً: النتائج المتعلقة بالفرضية الرابعة

والتي نصها: لا توجد علاقة ذات دلالة إحصائية عند مستوى دلالة (ألفا=0.05) بين فاعلية مؤسسات مكافحة الفساد الإداري والمالي في فلسطين ونزاهتها تعزى لجهة الوظيفة.

ولفحص الفرضية استخدم الباحث اختبار تحليل التباين الأحادي One Way ANOVA

والجدول (19) يبين نتائج فحص الفرضية الرابعة.

جدول (19): نتائج اختبار تحليل التباين الأحادي (ANOVA) لفحص دلالة الفروق بين فاعلية مؤسسات مكافحة الفساد الإداري والمالي في فلسطين ونزاهتها تعزى لجهة الوظيفة.

المجال	مصدر التباين	مجموع المربعات	درجات الحرية	متوسط المربعات	قيمة F	مستوى الدلالة
الأول	بين المجموعات	2.5	2	1.3	1.9	0.1
	خلال المجموعات	57	88	0.6		
	المجموع	59.6	90			
الثاني	بين المجموعات	11.2	2	5.6	7.5	0.001
	خلال المجموعات	65.7	88	0.7		
	المجموع	76.9	90			
الثالث	بين المجموعات	4.8	2	2.4	5.2	0.01
	خلال المجموعات	40.7	88	0.4		
	المجموع	45.6	90			
الرابع	بين المجموعات	4.3	2	2.1	2.7	0.07
	خلال المجموعات	70.3	88	0.8		
	المجموع	74.6	90			
الخامس	بين المجموعات	4	2	2.0	3.1	0.04
	خلال المجموعات	55.5	88	0.6		
	المجموع	59.6	90			
النتيجة الكلية	بين المجموعات	7.9	2	3.9	4.2	0.02
	خلال المجموعات	82.1	88	0.9		
	المجموع	90.0	90			

يتضح من نتائج الجدول (19) انه توجد فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ($\alpha=0.05$) بين فاعلية مؤسسات مكافحة الفساد الإداري والمالي في فلسطين ونزاهتها تعزى لجهة الوظيفة، بمعنى أن هناك فاعلية ايجابية لمؤسسات مكافحة الفساد الإداري والمالي على زيادة إيرادات الدولة الضريبية.

الفرع الرابع: فحص الأثر ما بين متغيرات الدراسة المستقلة والمتغير التابع:

أولاً: تحليل ارتباط بيرسون (Person) لكشف الأثر بين الجزاءات القانونية والإيرادات الضريبية:

جدول (20): تحليل ارتباط بيرسون (Person) لكشف الأثر بين الجزاءات القانونية والإيرادات الضريبية

المجال		الجزاءات القانونية
الإيرادات الضريبية	معامل الارتباط	0.768
	الدلالة	0.000
	العدد	91

يتبين من الجدول السابق أنه يوجد أثر ايجابي قوي ذات دلالة إحصائية عند مستوى $(a=0.05)$ بين مجال الإيرادات الضريبية ومجال الجزاءات القانونية حيث كانت قيمة الدلالة (0.000) أقل من 0.05 وعامل الارتباط 0.768 .

ثانياً: تحليل ارتباط بيرسون (Person) لكشف الأثر بين الرقابة الداخلية والإيرادات الضريبية:

جدول (21): تحليل ارتباط بيرسون (Person) لكشف الأثر بين الرقابة الداخلية والإيرادات الضريبية

المجال		الرقابة الداخلية
الإيرادات الضريبية	معامل الارتباط	0.768
	الدلالة	0.000
	العدد	91

يتبين من الجدول السابق أنه يوجد أثر ذات دلالة إحصائية عند مستوى $(a=0.05)$ بين مجال الإيرادات الضريبية ومجال الرقابة الداخلية حيث كانت قيمة الدلالة (0.000) أقل من 0.05 ، إذن يوجد أثر ذو دلالة إحصائية بين المجالين وبمعامل ارتباط 0.768 .

ثالثاً: تحليل ارتباط بيرسون (Person) لكشف الأثر بين الحوكمة والإيرادات الضريبية:

جدول (22): تحليل ارتباط بيرسون (Person) لكشف الأثر بين الحوكمة والإيرادات الضريبية

المجال		الحوكمة
الإيرادات الضريبية	معامل الارتباط	0.835
	الدلالة	0.000
	العدد	91

يتبين من الجدول التالي أنه يوجد أثر ذات دلالة إحصائية عند مستوى ($\alpha=0.05$) بين مجال الإيرادات الضريبية ومجال الحوكمة حيث كانت قيمة الدلالة (0.000) أقل من 0.05، إذن يوجد أثر إحصائية بين المجالين وبمعامل ارتباط 0.835.

رابعاً: تحليل ارتباط بيرسون (Person) لكشف الأثر بين مؤسسات مكافحة الفساد والإيرادات الضريبية:

جدول (23): تحليل ارتباط بيرسون (Person) لكشف الأثر بين مؤسسات مكافحة الفساد والإيرادات الضريبية

المجال		مؤسسات مكافحة الفساد
الإيرادات الضريبية	معامل الارتباط	0.826
	الدلالة	0.000
	العدد	43

يتبين من الجدول التالي أنه يوجد أثر ذات دلالة إحصائية عند مستوى ($\alpha=0.05$) بين مجال الإيرادات الضريبية ومجال مؤسسات مكافحة الفساد حيث كانت قيمة الدلالة (0.000) أقل من 0.05، إذن يوجد أثر ذو دلالة إحصائية بين المجالين وبمعامل ارتباط 0.827.

النتائج

يتضح من الإختبارات الخاصة بالدراسة أن أهم ما توصلت إليه تلك الإختبارات بخصوص أسئلة الدراسة بأن هنالك تأثيراً واضحاً للجزاءات القانونية على جرائم الفساد وذلك بنسبة عالية جداً، وبأن الجهات القانونية المسؤولة عن مكافحة الفساد لها فاعلية أيضاً على وقوع تلك الجرائم التي إذا ما وقعت داخل الإدارة الضريبية فإن للأولى تأثير على زيادة حجم المتحصلات الضريبية.

أما بخصوص الرقابة الداخلية في الإدارة الضريبية فقد أظهرت اختبارات الدراسة بأن الجهاز الرقابي الحالي بحاجة لإعادة نظر وإحكام من أجل الحد من وقوع جرائم الفساد داخل الإدارة الضريبية- هذا ما تبين من خلال إجابات مجتمع الدراسة على أسئلة الإستبانة بالمجال المختص بالرقابة الداخلية، ولكن بالرجوع إلى فرضية الدراسة فإن نتائج الدراسة أثبتت بأن وجود وحدة الرقابة الداخلية له تأثير ايجابي في الحد من جرائم الفساد داخل الإدارة الضريبية الأمر الذي يترتب عليه الحد من الهدر العام للإيرادات الضريبية وبالتالي زيادة المتحصلات من الضرائب.

لكن فيما يتعلق بطرح نظام الحوكمة كأسلوب متطور داخل الإدارة الضريبية لمنع الفساد أو الحد منه فإن نتائج اسئلة الدراسة بينت بأن لا أثر لوجود نظام حوكمة داخل الإدارة الضريبية لمنع وقوع جرائم الفساد، وقد عزت الباحثة هذه النتيجة لأسباب عدم إدراك مجتمع الدراسة لهذا الطرح علماً بأن اتفاقية الأمم المتحدة أكدت على أهميته في ديباجتها التي لم توضع عبثاً، إذ هي نتاج دراسات معمقة لتخرج في حلتها الحالية وقد أجمع عليها وتم توقيعتها من قبل العديد من الدول، لكن وكما أظهرت نتائج اختبارات الدراسة إن هنالك أثر إيجابي قوي بين الحوكمة والمتغير التابع (الإيرادات الضريبية) وهذا يعني بأن وجود هذا النظام سيعمل على زيادة المتحصلات الضريبية.

أما بخصوص مؤسسات مكافحة الفساد ونزاهتها فهنالك فاعلية وبنسبة عالية جداً حسب ما أظهرته نتائج الدراسة ما بين عمل تلك المؤسسات في الحد من جرائم الفساد وزيادة المتحصلات الضريبية، إذ أن الأثر قوي بين مؤسسات مكافحة الفساد والإيرادات الضريبية.

الخاتمة

لقد قال تندر غرين مؤسس مؤسسة الأخلاق العالمية أن الفساد هو الثروة بدون عمل والمتعة بدون ضمير والمعرفة بدون شخصية والتجارة والعمل بدون أخلاق والعلم بدون إنسانية والدين من دون تضحية، أيضاً السياسة من دون أخلاق.

من خلال تطرق الباحثة إلى التعريف بالفساد وأنواعه وآثاره السلبية على كل من الدولة والمجتمع يتضح تماماً بأن الفساد الإداري والمالي هو آفة تصيب المجتمع ويكون من الجيد اجتثاثها لأجل صلاح المجتمع والدول بشكل عام ودولتنا الفلسطينية بشكل خاص، ولا شك بأن المشرع الفلسطيني حريص كل الحرص على صلاح الدولة الفلسطينية وحفظها من جميع أشكال وصور الفساد التي تصيب الموظف العام والتي يتسبب عنها هدر وضياع الأموال العامة. لكن ومن أجل تحقيق ذلك لا بد من ضرورة وجود قنوات اتصال ما بين كل من السلطة التشريعية والسلطة التنفيذية للتأكيد على تنفيذ مدونة السلوك وأخلاقيات الوظيفة العامة والامتنال لنصوص التشريع الخاصة بقانون مكافحة الفساد، مع الحرص على التزام كل من السلطتين بأداء المهام الخاصة بكل منها، أيضاً التأكيد على سبل المراقبة للموظف العام من خلال وحدات الرقابة الداخلية لجميع المؤسسات بالتعاون مع ديوان الرقابة المالية والإدارية، كما لا بد من وجود معايير تستخدم لقياس مدى الالتزام بالاتفاقيات الدولية التي وقعتها السلطة الوطنية الفلسطينية مع منظمات مكافحة الفساد الدولية المنتشرة في جميع أنحاء العالم.

حقيقةً إن الفساد الذي يصيب الموظف العام يعتبر مشكلة المشكلات التي يجب أن يكون للسلطة القضائية دوراً فاعلاً في اجتثاثها والنيل منها وهنا لا بد من التأكيد على عدم الخروج عن أصل القانون وأن تطبق مواد القانون على كل من القاضي وأصحاب القرار في الدولة الفلسطينية والأفراد على حد سواء وإنزال العقوبات الرادعة بحق مرتكبي هذه الجرائم بغض النظر عن صفتهم الاعتبارية وبدون استثناءات.

أخيراً إن مشكلة الدراسة بحاجة إلى اهتمام أكبر للتمكن من الوقوف على جميع الأسباب المؤدية إلى وقوع جرائم الفساد والسعي نحو اجتثاثها، فنحن في فلسطين أحوج ما نكون إلى

صلاح دولتنا الحبيبة وذلك من خلال نشر الوعي حول الفساد وآثاره المدمرة على الوطن، وإن قراءة التاريخ تؤكد سيطرة الدول التي يطبق بها القانون والنظام على العالم كونها قوية منيعة تحرص على تطبيق القانون على واضعيه أولاً، لكي يصبح من السهل الوقاية من وقوعه من قبل مواطني الدولة وذلك بفضل السبل الردعية المحددة لمرتكبي جرائم الفساد، أما السؤال المطروح هنا: ما دور الصحافة في مكافحة الفساد؟ راجيةً بأن يكون سؤالاً بحثياً لباحثٍ مهتم والله الموفق.

التوصيات

توصي الباحثة بما يلي:

1- التأكيد على الإبقاء على العقوبة السالبة للحرية بحق مرتكبي جرائم الفساد، وأن يطبق القانون على الجميع بما في ذلك واضعيه فالأصل في القاعدة القانونية تطبيقها على الجميع بدون استثناءات.

2- الحرص على تبني نظم الرقابة الداخلية في المؤسسات العامة لأساليب رقابية حديثة ليس فقط من أجل تنفيذ السياسات العامة للمؤسسة ولكن الرقابة على أداء الموظفين العموميين والذي حقيقةً بدأ العمل عليه مؤخراً في دولة فلسطين من خلال خطة تطويرية يعمل عليها ديوان الرقابة المالية والإدارية، والتوصية بصرف حوافز تشجيعية للمبدعين منهم في الأداء والحريصين على المحافظة على المال العام من الهدر والضياع انطلاقاً من الحس الوطني والوازع الديني.

3- التأكيد على أطر التعاون الدولية في مكافحة الفساد وملاحقة مرتكبي الجرائم دولياً لضمان حفظ المال العام.

4- ضرورة تطبيق نظام الحوكمة في مؤسسات الوطن استناداً على المواد التي وردت في الاتفاقية الدولية لمكافحة الفساد والتي أكدت على المساءلة والشفافية، خاصة في الإدارة

الضريبية لما لتطبيقه من آثار إيجابية تعود على الدولة بالنفع الكمي والنوعي من حيث حجم المتحصلات الضريبية وجودة الأداء بالنسبة للعاملين فيها.

5- فيما يتعلق بديوان الرقابة المالية والإدارية توصي الباحثة بضرورة زيادة عدد الموظفين المتخصصين بالضريبة والتأكد على منحهم صلاحيات عالية ولكن مقيدة بنصوص قانونية فيما يتعلق برقابتهم على أداء موظفو الإدارة الضريبية للتمكن من كشف حالات الفساد مبكراً، ناهيك عن تخصيص رواتب ذات سقف عالٍ لهم للتمكن من الإبقاء على وجودهم داخل الديوان لما لوظائفهم من أهمية بالغة فيما يتعلق بإيرادات الدولة العامة خاصة الضرائب.

6- تعديل في سلم الرواتب والأجور لموظفي الضريبة بالتناسب مع الاحتياجات المعيشية لكي لا تضعف نفوسهم أثناء تأديتهم لوظيفتهم ولجوءهم إلى ارتكاب جرائم الفساد، الأمر الذي سيتسبب عنه هدر للمال العام.

7- فيما يتعلق بالشكاوى والتبليغات عن جرائم الفساد توصي الباحثة بضرورة نسب هذا الباب إلى الجهة ذات الاختصاص الأصيل وهي النيابة العامة، حتى لا يكون هناك تبليغات قد تحفظ في الهيئة لعدم وجود شبهة الفساد من منظورهم.

8- ضرورة تفعيل رقابة ديوان الرقابة المالية والإدارية بالمراقبة على أداء الموظفين العموميين بشتى المؤسسات في دولة فلسطين بشكل دوري دون الحاجة لانتظار وجود شكوى تستدعي الرقابة عليهم.

9- تكثيف عقد المؤتمرات وورش العمل التوعوية من أجل تسليط الضوء على مجمل الآثار السلبية لوقوع جرائم الفساد على المجتمع الفلسطيني بشتى النواحي الاقتصادية والسياسية والدينية والاجتماعية.

10- إفساح المجال للباحثين وتقديم تسهيلات لهم أثناء دراساتهم حول المشاكل المتسببة بضعف اقتصاديات الدولة الفلسطينية لما تقدمه بحوثهم من إضافات قد يستفاد منها بشكل جيد.

قائمة المصادر والمراجع

القرآن الكريم

القوانين

قانون الإجراءات الجزائية.

القانون الأساسي المعدل.

قانون الخدمة المدنية قانون رقم (4) لسنة 1998 م /.

قانون العقوبات رقم (16) لسنة 1960 م.

قانون ديوان الرقابة المالية والإدارية رقم (15) للعام 2004 م.

القرار بقانون رقم (7) لسنة 2010 م بشأن تعديل قانون الكسب غير المشروع رقم (1) لسنة 2005 م.

قرار بقانون رقم (13) لسنة 2014 م بشأن تعديل قانون مكافحة الفساد رقم (1) لسنة 2005 م.

قرار بقانون رقم (20) لسنة 2015 م بشأن مكافحة غسل الأموال وتمويل الإرهاب.

قرار بقانون رقم (24) لسنة 2016 م بشأن وقف العمل في القرار بقانون رقم (18) لسنة 2016 م بشأن تعديل قانون مكافحة الفساد رقم (1) لسنة 2005 م وتعديلاته.

القرار بقانون لمكافحة الفساد رقم (1) لسنة 2005 م.

مدونة السلوك وأخلاقيات الوظيفة العامة التي أعدتها اللجنة الخاصة والمشكلة بقرار من رئيس ديوان الموظفين العام، والتي تم اعتمادها بصدور قرار من مجلس الوزراء في العام 2012 م.

مشروع قانون العقوبات الفلسطيني.

الكتب

أبو دياك، علي والرئيس، ناصر، "السياسات والتشريعات الفلسطينية في مكافحة الفساد"، الائتلاف من أجل النزاهة والمساءلة-أمان، الطبعة الأولى، 2008م.

أبو سويلم، أحمد، "مكافحة الفساد"، دار الفكر، الأردن-عمان، الطبعة الأولى، 2010م.

أحمد، إبراهيم سيد، "حوكمة الشركات ومسئولية الشركات عبر الوطنية"، الدار الجامعية، الإسكندرية، الطبعة الأولى، 2010 م.

أسامة، حسين، "مبادئ الحوكمة الرشيدة في اتفاقية الأمم المتحدة لمكافحة الفساد"، مركز العقد الاجتماعي، القاهرة، 2010م.

البهجي، عصام، "الشفافية وأثرها في مكافحة الفساد الإداري"، دار الفكر الجامعي، الإسكندرية، الطبعة الأولى، 2014م

درويش، محمد، "الفساد (مصادره-نتائجه-مكافحته)"، عالم الكتب، القاهرة، الطبعة الأولى، 2010م.

زيد، سعيد ويوسف، سجي، "تقرير حول عمل محكمة جرائم الفساد وإجراءات التقاضي"، إصدار عن هيئة مكافحة الفساد والهيئة الأهلية لاستقلال القضاء وسيادة القانون "استقلال"، رام الله - فلسطين - 2014م.

الشرع، طالب نور، "الجريمة الضريبية"، دار وائل للنشر، بغداد، الطبعة الأولى، 2008م.

الشمري، هاشم والفتلي، إيثار، "الفساد الإداري والمالي وآثاره الاقتصادية والاجتماعية"، دار اليازوري للنشر والطباعة -الأردن-عمان، الطبعة الأولى، 2011م.

طالب، علاء والعامري، علي، "الفساد الإداري والمالي"، دار الأيام للنشر والتوزيع، الأردن-عمان، الطبعة العربية، 2014م.

عبد العال، طارق، "موسوعة معايير المراجعة"، الدار الجامعية، الإسكندرية، 2004م، الجزء الثاني، بدون تحديد عدد الطبعة.

علي، علي الصادق ومنصور، فتح، "دور حوكمة الشركات في الحد من التهرب الضريبي بالتطبيق على ديوان الضرائب الاتحادي بالسودان: دراسة تحليلية ميدانية"، عام 2013م.

الفرا، يحيى، "شرح قانون العقوبات الفلسطيني - القسم الخاص - الجرائم المتعلقة بالمصلحة العامة وجرائم الأموال"، جامعة الأمة للتعليم المفتوح - كلية العلوم الشرطية والقانون، الطبعة الثانية، 2013م-2014م.

فرحان، مصطفى والنفيب، آلاء، "أصول التحقيق في جرائم الفساد"، معهد الحقوق - جامعة بيرزيت، هيئة مكافحة الفساد - فلسطين، عام 2015م.

قطب، محمد، "الموسوعة القانونية في حفظ المال العام"، إيتراك للنشر والتوزيع، الطبعة الأولى، 2006م.

الكبيسي، عامر، "الفساد والعولمة تزامن لا توأمة"، المكتب الجامعي الحديث، بدون سنة نشر وبدون تحديد طبعة.

مرمش، نرمين وآخرون، "الإطار الناظم لاسترداد الأصول على المستوى المحلي والدولي"، معهد الحقوق - بيرزيت، هيئة مكافحة الفساد - فلسطين، عام 2015م.

مصلح، عبير، "النزاهة والشفافية في مواجهة الفساد"، الائتلاف من أجل النزاهة والمساءلة - أمان، الطبعة الأولى، 2007م.

مؤنس، أحمد محمد، "الشامل في جرائم التزيف والتزوير في ضوء التشريعات العربية"، دار الفكر والقانون للنشر والتوزيع، الطبعة الأولى، المنصورة، سنة 2010م.

هرجه، مصطفى مجدي، "أحكام الرشوة في ضوء الفقه والقضاء"، دار المطبوعات الجامعية، الإسكندرية، بدون تحديد طبعة، 1990م.

اليحيى وخريوش، "المالية العامة"، منشورات جامعة القدس المفتوحة، الطبعة الأولى، 1994م.

الرسائل الجامعية

الأبيريقي، عبد الله بن جلوي: "الضرر في جريمة تزوير المحررات" - دراسة تأصيلية مقارنة تطبيقية، (رسالة ماجستير) جامعة نايف العربية للعلوم الأمنية - قسم العدالة الجنائية، التشريع الجنائي الإسلامي، عام 1427-1428هـ.

بن الصديق، رشيد: "السياسة الجنائية في مواجهة ظاهرة الفساد" - دراسة مقارنة بين الشريعة والقانون، مذكرة لنيل شهادة الماستر في العلوم الإسلامية - تخصص الشريعة والقانون، جامعة الوادي، 2014م.

بن بشير، وسيلة: "ظاهرة الفساد الإداري والمالي في مجال الصفقات العمومية في القانون الجزائري"، مذكرة لنيل درجة الماجستير في القانون العام - فرع الإجراءات الإدارية، جامعة مولود معمري - تيزي وزو - كلية الحقوق والعلوم السياسية، 2013م.

بوبر، أسهمان: "جريمة استغلال النفوذ في ظل قانون مكافحة الفساد (06/01)"، مذكرة لنيل شهادة الماستر في القانون الجنائي، جامعة محمد خيضر بيسكرة، الجزائر، 2014م.

الزين، يونس وآخرون، "أهمية تطبيق نظام الحوكمة في القطاع العام" دراسة حالة - بلدية قمار الوادي، (رسالة ماجستير) جامعة الشهيد حمه لخضر - الوادي، الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، عام 2015م.

شاهين، سلام: "واقع نظام الرقابة الداخلية في الدوائر الضريبية في فلسطين وأثر ذلك على التهرب الضريبي"، (رسالة ماجستير) جامعة النجاح الوطنية، 2012م.

الشائبي، محمد: "تكييف نظم الرقابة الداخلية مع استخدام تكنولوجيا المعلومات وأثره على موثوقية القوائم المالية"، (رسالة ماجستير) جامعة الشرق الأوسط، 2011م.

الشلة، علا: "محددات الإيرادات العامة في فلسطين"، (رسالة ماجستير) جامعة النجاح الوطنية، برنامج المنازعات الضريبية، 2005م.

عبد العالي، حاحة: "الآليات القانونية لمكافحة الفساد الإداري في الجزائر"، (رسالة دكتوراه) جامعة محمد خيضر بسكرة، كلية الحقوق والعلوم السياسية - قسم الحقوق، 2013م.

عطية، مها: "واقع نظام الرقابة الداخلي المطبق في دائرة ضريبة القيمة المضافة وأثره على إيرادات ضريبة القيمة المضافة"، (رسالة ماجستير) جامعة النجاح الوطنية، 2014م.

القبج، نائل: "أنظمة الضبط والرقابة الداخلية بين النظرية والتطبيق في الشركات المساهمة في فلسطين"، (رسالة ماجستير) جامعة النجاح الوطنية، 2002م.

محمود، معتز بالله: "دور الإدارة الضريبية وممارساتها في زيادة إيرادات ضريبة القيمة المضافة"، (رسالة ماجستير) جامعة النجاح الوطنية، 2016م.

المصري، أشرف: "الفساد في السلطة الوطنية الفلسطينية وأثر محاربه في تعزيز الانتماء الوطني للفرد الفلسطيني (1994م-2006م)"، (رسالة ماجستير) جامعة النجاح الوطنية، عام 2010م.

نصبه، الأمين: "أهمية تطبيق مبادئ الحوكمة في القطاع العام -دراسة حالة-بلدية قمار الوادي"، (رسالة ماجستير) جامعة الشهيد حمه لخضر بالوادي، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير - قسم العلوم الاقتصادية، 2015م.

الوعلان، راشد: "تجريم استثمار الوظيفة"، رسالة ماجستير في القانون العام، جامعة الشرق الأوسط، الأردن، 2012م.

المجلات والتقارير

أمزيان، عزيز، "دور الشفافية في تكريس مبدئي العدالة والمساواة في تحمل العبء الضريبي"، تبسة - الجزائر، بحث متوفر على الشبكة العنكبوتية بدون سنة نشر.

بحر، يوسف عطيه، "الفساد الإداري المسببات والعلاج- دراسة تطبيقية على المستشفيات الكبرى في قطاع غزة"، بحث منشور في مجلة جامعة الأزهر بغزة- سلسلة العلوم الإنسانية، مجلد 13، عدد 2011، م2.

جريمة الوساطة والمحسوبية في القانون الفلسطيني- دراسة تأصيلية، سلسلة تقارير أمان (85)، سنة 2014م.

حسين، سمر عادل، "الفساد الإداري: أسبابه، آثاره وطرق مكافحته، ودور المنظمات العالمية والعربية في مكافحته"، بحث منشور في مجلة النزاهة والشفافية للبحوث والدراسات، جمهورية العراق، العدد 2014، م7.

خلف، فاطمة إبراهيم، "السياسة المالية والفساد الإداري والمالي- دراسة تطبيقية في مصر للمدة 1980-2008"، بحث منشور في مجلة جامعة الأنبار للعلوم الاقتصادية والإدارية، مجلد 4، العدد 2011، م7.

دراسة مقارنة في مدى استجابة التشريع العراقي لاتفاقية الأمم المتحدة لمكافحة الفساد لسنة 2004م"، دراسة متوفرة على الشبكة العنكبوتية بدون ذكر اسم الباحث.

زعزوع، زينب، "دور المنح والمساعدات الأجنبية في التطوير التنظيمي"، بحث منشور، مجلة النهضة، مجلد 13، عدد 2، 2012م.

سعدون، إياد كاظم، "الصور الجرمية للفساد الإداري والمالي في قانون العقوبات العراقي رقم 111 لسنة 1969 المعدل"، بحث منشور في مجلة جامعة بابل للعلوم الإنسانية، المجلد 23، العدد 3، 2015م.

صوافطة، ياسر، "جريمة الوساطة والمحسوبية- في قانون مكافحة الفساد المعدل رقم (1) لسنة 2005م والقانون المقارن"، بحث منشور، عام 2014م.

عبود، علي سكر، تحليل صور وأسباب الفساد المالي و الإداري - دراسة استطلاعية لعينة مختارة في محافظة الديوانية - ، بحث منشور، مجلة القادسية للعلوم الإدارية والاقتصادية، مجلد رقم 12، عدد 2010، م1.

القبيلات وشنطاوي، "مكافحة الفساد في ضوء هيئة مكافحة الفساد الأردني رقم (62) لسنة 2006م"دراسة مقارنة باتفاقية الأمم المتحدة لمكافحة الفساد"،دراسات علوم الشريعة والقانون،المجلد 35،العدد 2008،م2.

كلاس، إيلي، "محاضرة في جرائم رجال الأعمال"، المركز العربي للبحوث القانونية والقضائية- جامعة الدول العربية، بيروت- لبنان، 2012م.

محمد، إباد هارون، "فاعلية التشريعات الجنائية العربية في مكافحة الفساد"، بحث منشور في مجلة علوم الشريعة والقانون، المجلد 43، ملحق 2016، م4.

المركز الفلسطيني لاستقلال المحاماه والقضاء"مساواة": جريمة غسل الأموال وطرق مكافحتها في فلسطين، بدون تحديد سنة

الوانلي، ياسر، الفساد الإداري مفهومه ومظاهره وأسبابه:مع إشارة إلى تجربة العراق في الفساد"، مجلة النبأ،العدد 80،عام 2006م.

المقابلات

أسامة السعدي: مقابلة شخصية، رئيس قسم الدراسات التشريعية في هيئة مكافحة الفساد، بتاريخ 2016/11/14م.

بشار أحمد محمد الدمنهوري: مقابلة شخصية، محامي، بتاريخ 2017/02/18م.

جفال جفال: مقابلة شخصية، الإدارة العامة للشؤون القانونية، بتاريخ 2017/02/20م.

علي أبو دياك: مقابلة شخصية، وزير وزارة العدل الفلسطينية، بتاريخ 2016/12/04م.

المواقع الإلكترونية

- الإدارة العامة للرقابة الداخلية-وزارة المالية-دولة فلسطين، <http://www.mof.gov.ps>.
- الأفرع، نور طاهر، "استراتيجيات مواجهة الفساد المالي والإدارية"، بحث منشور على الموقع الرسمي الائتلاف من أجل النزاهة والمساءلة (أمان)-<https://www.aman-palestine.org/ar/media-center/1601.html>.
- أقسام أنواع الإيرادات العامة، موقع الشامل موسوعة البحوث المدرسية، بحث منشور بتاريخ 2015/05/28م، http://bohouti.biogspot.com/2015/05/blog-post_374.html.
- أمان والشفافية الدولية، الائتلاف من أجل النزاهة والمساءلة،-<http://www.aman-palestine.org/ar/about-aman/aman-and-ti>
- جمال الدين، حمودي، "الفساد الإداري أسبابه - أنواعه - وأشكاله - وآثاره"، بحث منشور، مجلة كتابات، <http://kitab.com/ar/page/21/02/2015/45043>.
- الحكم الرشيد: الشفافية والمساءلة: مكافحة الفساد، -<http://www.undp-aci.org/arabic/resources/ac/newsDetails.aspx?nid=1221>
- درر، www.dorar.net.
- ديوان الرقابة المالية والإدارية في سطور، <http://www.saacb.ps/Saacbhistory.aspx>.
- عبد المنعم، مي عبد ربه: "الفساد المالي والإداري"، بحث قانوني متوفر على الشبكة العنكبوتية، 16-كانون الثاني بدون ذكر سنة، "محاماة نت" <http://www.mohamah.net/>
- العوادي، رزاق حمد، "الفساد الإداري والمالي-الأسباب، المعالجات"-مجلة الحوار المتمدن-العدد 3054-2010م،

<http://www.alhewar.org/debat/show.art.asp?aid=221532>

كاظم، حسن جلوب، "جريمة الكسب غير المشروع في القانون العراقي"-دراسة مقارنة،هيئة
النزاهة- دائرة البحوث والدراسات، بحث متوفر على الشبكة العنكبوتية بدون تحديد سنة،

www.jcolaw.uobaghdad.edu.iq

لموسخ، محمد، "دور منظمة الشفافية الدولية في مكافحة الفساد"، بحث متوفر على الشبكة
العنكبوتية، <http://www.univ-medea.dzf>

محاماة نت، <http://www.mohamah.net/>

المرزوك، حامد، "الإيرادات العامة"،محاضرة منشورة على نظام التعليم الإلكتروني،شبكة جامعة
بابل،كلية القانون، القسم العام،بتاريخ 2011/11/01م،

<http://www.uobabylon.edu.iq/uobcoleges/lecture.aspx?fid=7&lcid=22>

912

مركز المعلومات الوطني الفلسطيني - وفا.

المعرفة، www.marefa.org

منشور الشفافية، الائتلاف من أجل الشفافية والمساءلة(أمان)،
http://www.nazaha.iq/search_web/others/4.pdf

مهدي، ساهر عبد الكاظم، " الفساد الإداري أسبابه وآثاره وأهم أساليب علاجه"،دائرة التفتيش
العام- قسم التفتيش الإداري، بحث متوفر على الشبكة العنكبوتية، www.nazaha.iq

الموسوعة الحرة، ويكيبيديا،مؤشر مدركات الفساد،<https://ar.wikipedia.org/wiki>

الموقع الإلكتروني الرسمي للنيابة العامة لدولة فلسطين، www.pgp.ps

الموقع الإلكتروني لهيئة مكافحة الفساد الفلسطينية،www.pacc.pna.ps

الناصر، ناصر عبيد، "من أين يبدأ الفساد وإلى أين ينتهي؟"، مقال متوفر على الشبكة العنكبوتية، 2004م، <http://annabaa.org/index.htm>.

وادي، عبد الحكيم، "مقدمة عن القروض العامة.. الأنواع.. المميزات"، بحث منشور، مركز راشيل كوري الفلسطيني لحقوق الإنسان ومتابعة العدالة الدولية، تاريخ النشر 2014/12/04م، <http://www.rachelcenter.ps.php?action=view>.

ويكيبيديا، الموسوعة الحرة، اتفاقية الأمم المتحدة لمكافحة الفساد، <https://ar.wikipedia.org/wiki>.

يوسف، محمد محمود، "الشفافية المعلوماتية وعمليات التنمية المستدامة مع التعرض للتجربة المصرية"، ورقة بحثية، جامعة القاهرة، بدون سنة نشر، متوفر على الشبكة العنكبوتية، www.scholar.cu.edu.eg.

www.mawdoo3.com.

الملاحق

ملحق (1)

الإستبانة

بسم الله الرحمن الرحيم



جامعة النجاح الوطنية

كلية الدراسات العليا

برنامج المنازعات الضريبية

(استمارة استبيان)

السلام عليكم ورحمة الله وبركاته،،،

تقوم الباحثة بإعداد دراسة ميدانية بهدف الحصول على درجة الماجستير في برنامج المنازعات الضريبية من جامعة النجاح الوطنية بعنوان: "جرائم الفساد وسبل مكافحتها وأثرها على الإيرادات الضريبية كمصدر جبائي للدولة"، بهدف التعرف على مستوى الاهتمام الذي تحظى به جرائم الفساد التي قد تصيب دولتنا الحبيبة في مؤسساتها العامة لما لهذه الجرائم من تأثيرات سلبية على الإيرادات العامة خاصة الضرائب والتي تشكل أفضل مورد عام للخزانة العامة، أيضا التعرف على مستوى سبل المكافحة المحلية والدولية لمرتكبي هذه الجرائم وفعاليتها. ومن أجل تحقيق الغايات المرجوة من هذا البحث، تأمل الباحثة الاستفادة من آرائكم بصفتكم أحد متخذي القرارات وذلك من خلال تفضلكم بالإجابة الصريحة والدقيقة على أسئلة قائمة الاستقصاء، وتتقدم الباحثة بخالص الشكر لما تقدموه من وقتكم وجهدكم لاستيفاء بيانات هذا الاستقصاء، كما وتؤكد الباحثة على أن جميع البيانات والآراء التي تدلون بها سوف تكون محل تقدير وسرية تامة وسوف يقتصر استخدامها لأغراض البحث العلمي فقط، لذا يرجى التكرم بقراءة فقرات الإستبانة والإجابة عليها من خلال وضع إشارة (✓) أمام الخيار الذي ترونه مناسباً.

وتفضلوا بقبول فائق الاحترام والتقدير،،،

إشراف : د. فادي شديد و د. سامح العطوط

الباحثة: سمر أحمد دمنهوري

المحور أ: الأسئلة العامة: يُرجى وضع علامة (✓) في المربع الذي أمام الإجابة التي تختارها:

أولاً: التحصيل الدراسي:

- | | |
|-----------------|-------------------|
| () ثانوية عامة | () دبلوم |
| () بكالوريوس | () ماجستير فأعلى |

ثانياً: المسمى الوظيفي:

- | | |
|----------------------|---------------|
| () موظف إداري/محاسب | () رئيس شعبة |
| () رئيس قسم | () مدير |

ثالثاً: عدد سنوات الخبرة:

- | | |
|------------------------|----------------------|
| () أقل من ثلاثة سنوات | () من 3-6 سنوات |
| () من 7-10 سنوات | () أكثر من 10 سنوات |

رابعاً: المؤسسة التي تعمل بها:

- | | |
|-------------------------------------|--|
| () هيئة مكافحة الفساد | () الدائرة الضريبية |
| () ديوان الرقابة المالية والإدارية | () النيابة العامة المنتدبة لدى الهيئة |

المحور ب: فيما يلي مجموعة من الأسئلة الخاصة باختبار فرضيات البحث، ضع علامة (✓) أمام الإجابة التي تراها مناسبة:

المجال الأول: الجزاءات القانونية

رقم	الجزاءات القانونية لمرتكبي جرائم الفساد الإداري والمالي	موافق بشدة	موافق	محايد	معارض	معارض بشدة
1	الحبس ثلاث سنوات إلى خمس سنوات وغرامة مالية تصل إلى قيمة الأموال محل الجريمة تعتبر عقوبة رادعة لجرائم الفساد المالي والإداري.					
2	معاقبة من يتخلف عن تقديم إقرار الذمة المالية في المواعيد المقررة بغرامة مالية تعتبر رادعة للفساد المالي والإداري (خاص بالموظف العام لكون إقرار الذمة المالية مرتبط بالمسائلة من أجل النزاهة والشفافية).					
3	عقوبة الحبس أو الغرامة المالية لمن يقدم بلاغ كاذب تعتبر عقوبة رادعة للفساد المالي والإداري.					
4	عقوبة الحرمان من تولي الوظائف العامة لكل من يرتكب جريمة فساد تعتبر عقوبة رادعة للفساد المالي والإداري.					
5	تضمين قانون العقوبات لعقوبات السجن بالأشغال الشاقة و الغرامات المالية في حال ارتكاب الموظف العام لجرائم الفساد المالي والإداري يعتبر رادع لوقوع جرائم الفساد المالي والإداري.					
6	إن الجزاءات الواردة في التشريع الفلسطيني تعتبر جزاءات رادعة لجرائم الفساد المالي والإداري.					

المجال الثاني: الرقابة الداخلية

رقم	فاعلية الرقابة الداخلية على جرائم الفساد الإداري والمالي داخل الدوائر الضريبية	موافق بشدة	موافق	محايد	معارض	معارض بشدة
7	تكثر الإشاعات والاتهامات حول الرشاوى والاستغلال الوظيفي في المؤسسات الحكومية.					
8	نظام الرقابة الداخلية المستخدم ملائم في حجمه مع حجم الإدارة الضريبية وطبيعة العمل فيها.					
9	نظام الرقابة الداخلية المستخدم يتسم بالبساطة وسهولة التطبيق.					
10	نظام الرقابة الداخلية يشتمل على مجموعة من الإجراءات والتدابير التي تمكن من منع الأخطاء واكتشافها فور وقوعها.					
11	إن نظام الرقابة الداخلية في الإدارة الضريبية يشمل جميع العمليات الإدارية كما أن الإدارة العليا تقوم بتحديثه كلما دعت الحاجة.					
12	يقوم نظام الرقابة الداخلية في الإدارة الضريبية بعمليات التقييم والمراجعة بشكل مستمر من أجل التأكد أن إدارة المنشأة تقوم بعملها ضمن الخطة المرسومة وضمن حدود القانون.					
13	تقوم الرقابة الداخلية بتطبيق إجراءات الضبط الداخلي والتي تقوم على فكرة ضبط ورقابة تنفيذ المهام بطريقة ذاتية من خلال الفصل بين المهام بين الموظفين بحيث يقوم كل موظف بتنفيذ الجزء الذي يخصه.					

رقم	فاعلية الرقابة الداخلية على جرائم الفساد الإداري والمالي داخل الدوائر الضريبية	موافق بشدة	موافق	محايد	معارض	معارض بشدة
14	تعمل الرقابة الداخلية على التأكد من وجود صلاحيات مالية وإدارية للرئيس الأعلى.					
15	تعمل الرقابة الداخلية على التأكد من تطبيق الأنظمة والقوانين النافذة مع التأكيد على وجود خطة تنظيمية وإدارية تحدد الإطار العام لتوجيه وضبط نشاط الوحدة.					
16	يقع ضمن مسؤولية ومهام وحدة الرقابة الداخلية في الإدارة الضريبية التأكد من عدم التجاوز بالصرف ضمن الميزانية المحددة للإدارة الضريبية، سواء كان ذلك في الرواتب أو الإيفادات أو المشتريات أو موجودات المنشأة.					

المجال الثالث: الحوكمة

رقم	فاعلية نظام الحوكمة داخل الدوائر الضريبية	موافق بشدة	موافق	محايد	معارض	معارض بشدة
17	إطلاع المواطنين على السياسات العامة للدولة وأساليب العمل فيها يقلل من الفساد المالي والإداري.					
18	اطلاع المواطنين على القرارات الحكومية يقلل من الفساد المالي والإداري.					
19	تحقق المساءلة القانونية والسياسية والمالية والإدارية ضماناً للمحاسبة المالية عن كل منها بحيث تقلل من وقوع جرائم الفساد.					
20	إشراك المواطنين والمجتمع المدني في التنمية والتخطيط أثناء إعداد الموازنات يدعم الحكم الديمقراطي ويقوي مشاركتهم في مساعدة متخذي القرار، الأمر الذي من شأنه تقليل وقوع جرائم الفساد.					

رقم	فاعلية نظام الحوكمة داخل الدوائر الضريبية	موافق بشدة	موافق	محايد	معارض	معارض بشدة
21	امتثال كافة الأطراف سواء كانوا مواطنين أو مؤسسات حكومية أو مجتمع مدني للمنظومة القانونية من شأنه اجتثاث الفساد أو الحد منه.					
22	إن وجود نظام متكامل وفعال لمواجهة الفساد لدى كل فاعل من الفاعلين يسهم بمنع وقوع جرائم الفساد.					
23	إن استجابة الحكومة ومؤسسات المجتمع المدني والقطاع الخاص لرغبات واحتياجات المواطنين وللتغييرات السياسية والاقتصادية والمؤسسية يعبر إسهاماً في الحد من الفساد.					
24	قيام الحكومة ومؤسسات المجتمع المدني والقطاع الخاص بتقديم الخدمات للجمهور على قدم المساواة وطبقاً للاحتياج وتكافؤ الفرص سيسهم في الحد من الفساد.					
25	إن تقديم الخدمات من قبل الحكومة مؤسسات المجتمع المدني والقطاع الخاص بأقل وقت و بتكلفة مناسبة ووفقاً لمعايير الجدارة من شأنه الحد من الفساد.					
26	إن رضا المواطنين عن السياسات والخدمات وجودتها يعتبر سبيلاً في الحد من الفساد.					

المجال الرابع: مؤسسات مكافحة الفساد

رقم	فاعلية مؤسسات مكافحة الفساد الإداري والمالي في فلسطين ونزاهتها	موافق بشدة	موافق	محايد	معارض	معارض بشدة
27	ضعف الرقابة الحكومية على الوظائف العليا يعتبر سبباً لوقوع جرائم الفساد المالي والإداري.					
28	عدم وجود رقابة على الصرف العام من مال الدولة يعتبر سبباً لوقوع جرائم الفساد المالي والإداري.					
29	عدم احترام الموظف لوظيفته وامتethان شرفها يعتبر سبباً في وقوع جرائم الفساد المالي والإداري.					
30	عدم تولي جهات الاختصاص الأصل(النيابة العامة) بتلقي الشكاوى من المبلغين عن الفساد وإحالتها إلى هيئة مكافحة الفساد يعتبر سبباً في تفشي جرائم الفساد لكون البعض من الشكاوى يتم استبعادها وعدم اعتبارها جرائم فساد من قبل رئيس الهيئة.					
31	عدم وجود رقابة حقيقية وبشكل دوري على المؤسسات الحكومية عامة والإدارة الضريبية خاصة و دون الحاجة لتلقي شكاوى للقيام بذلك، يعتبر سبباً لوقوع جرائم الفساد.					

المجال الخامس: الإيرادات الضريبية

رقم	الإيرادات الضريبية	موافق بشدة	موافق	محايد	معارض	معارض بشدة
32	تساهم الإجراءات المتبعة في مكافحة الفساد في زيادة الإيرادات الضريبية.					
33	تشجع تنوع طرق وأساليب تحصيل الضريبة المستثمر لدفع الضريبة المستحقة عليه.					
34	تساعد الإيرادات الضريبية في مكافحة البطالة					
35	تساعد الإيرادات الضريبية في محاربة الفقر					
36	تساعد الإيرادات الضريبية في محاربة الجهل والتخلف					
37	تساعد الإيرادات الضريبية على دعم البنى التحتية					
38	تساعد الإيرادات الضريبية على تعظيم العائد على الاستثمار					
39	تساعد الإيرادات الضريبية على تحديد سعر الفائدة					
40	تساعد الإيرادات الضريبية على زيادة الصادرات					
41	تقلل الإيرادات الضريبية من حجم المستوردات					
42	تسهم الإيرادات الضريبية في خفض حجم الديون الخارجية					

ملحق (2)

المحكمين

أُتقدم بجزيل الشكر والتقدير للأساتذة الكرام المدرجة أسماؤهم بالجدول المحدد أدناه لتفضلهم وتخصيص مساحة من وقتهم من أجل تحكيم استمارة الاستبانة الخاصة بالبحث.

الرقم	الاسم	التخصص	مكان العمل
1	د. سامح العطوط	محاسبة	جامعة النجاح الوطنية
2	د. مفيد الظاهر	علوم مالية	جامعة النجاح الوطنية
3	د. نائل طه	قانون	جامعة النجاح الوطنية
4	د. بهاء الأحمد	قانون	جامعة النجاح الوطنية
5	د. مفيد أبو زنت	علوم مالية	جامعة القدس المفتوحة

نموذج التبليغ عن الفساد

174

Palestinian National Authority
Anti-Corruption Commission
(PACC)

Jerusalem - Ramallah

بسم الله الرحمن الرحيم



السلطة الوطنية الفلسطينية

هيئة مكافحة الفساد

القدس - رام الله

لتاريخ:

.....
.....
.....
.....
.....

هذا مع الاعتراف

لشركتك:

1. اسم المشتري:

2. تاريخ المشتري:

وسيلة الاتصال مع المشتري: جوال: هاتف: فاكس:

Al-Birah - Al-Balaw
فاكس: 02-2424028

البيروت - البتراء
هاتف: 02-2424016

**An –Najah National University
Faculty of Graduate Studies**

**Corruption Crimes, Ways to combat them
and their Impact on Tax Revenues as a
source of Tax Levy for the State**

**By
Samar Ahmed Mohammed Al-Damanhuri**

**Supervised by
Dr. Fadi shaded
Dr. sameh Al-atout**

**This Thesis is Submitted in Partial Fulfillment of Requirements
for the Degree of Requirements for the Degree of Master of
Taxation Disputes, Faculty of Graduate Studies, An -Najah
University, Nablus, Palestine.**

2017

**Corruption Crimes, Ways to combat them and their Impact on Tax
Revenues as a source of Tax Levy for the State**

By

Samar Ahmed Mohammed Al-DamANHuri

Supervised by

Dr. Fadi shaded

Dr. sameh Al-atout

Abstract

The study aimed to identify the corruption crimes that affect the state in its public institutions, which may be committed by the public employee and clarify the legal nature of such crimes, The study also aims to emphasize the effective role of internal and external control systems and their effective role in reducing the impact of these crimes. Of corruption and combating it, especially the internal control systems in tax administration. The study also presented the system of governance as a civilized way to combat corruption in the tax administration.

There are several justifications from the point of view of the researcher called into this study, led by the tax administration in our beloved country Palestine for the advancement of the Palestinian state note that what applies to the tax administration applies to the rest of public institutions in the country and therefore the fight against corruption is an urgent need to achieve a high level Of the economic development and social welfare, the public official is the same whether working in the tax administration or any public institution of the nation's institutions, also the scarcity of studies on the subject of corruption and its negative effects on the State, especially with regard to its negative impact on revenue tax,

which represents the most important public resources of the state spurred the researcher to engage in this study.

In order to achieve the objectives of the study, the researcher used the descriptive approach and in part of the study descriptive analytical method. A number of relevant literature were used. The researcher explained the historical development of corruption and the jurisprudential debate about its definition, and clarifying the mechanisms of means of control at the local and international levels. The behavior of the public employee and the reference to the internal control systems within the institutions and the external control systems represented by the financial and administrative control bureau, and then to the sanctions decided by the Palestinian legislator against the perpetrators of corruption crimes, Corruption and the Public Prosecutor's Office assigned to the Commission and describing the nature of the procedures

also introduced the governance of the tax system as a proposed proposal to adjust the mechanism of the tax administration transparently - at the local level - and at the international level, Transparency International and the United Nations Convention against Corruption were described in terms of Each with its own purpose. The researcher designed a questionnaire to achieve the goals of studying the impact of corruption crimes on tax receipts. The questionnaire was presented to a group of experienced arbitrators. The questionnaire was distributed to the study society, which is composed of the Anti-Corruption Commission and the

Public Prosecutor's Office. Internal control in the tax administration - Ministry of Finance, to include both prosecutors and legal researchers and administrative staff and accountants in each, note that the internal oversight staff in the tax administration of the study community because of the refusal of the Minister. The researcher received or cooperated with the researcher in any way, whether through interviews with decision-makers from the competent authorities or through the distribution of the questionnaire. The size of the study society was about 70 employees in the control bureau and 40 employees in both the Commission and the Public Prosecutor's Office. The researcher distributed 100 questionnaires and retrieved 91 of them. The researcher then analyzed the questionnaire data that were designed according to the hypotheses of the study using the SPSS program where a number of results were obtained as follows:

1. Legal sanctions for administrative and financial corruption offenses positively affect public revenues, especially taxes.
2. The existence of an internal control unit on the staff of the tax administration to reduce the crimes of corruption and increase the revenues of the tax state.
3. The existence of a system of governance within the tax administration does not affect the increase of the tax revenues of the state.
4. There is a positive effectiveness of institutions to combat administrative and financial corruption to increase the tax revenues of the state.

The main recommendations of the researcher include the following:

1. Emphasize the retention of the penalty of deprivation of liberty against the perpetrators of crimes of corruption, and apply the law to everyone, including the authors of the rule in the rule of law to apply to everyone without exceptions
2. To ensure the adoption of internal control systems in public institutions for modern control methods, not only for the implementation of the general policies of the institution, but the supervision of the performance of public employees, which has recently begun to work in the State of Palestine through a development plan operated by the Office of Financial and Administrative Control, Encouraging incentives for creative people in performance and keen to preserve the public money from waste and loss based on national sense and religious convictions
- 3.Emphasize the frameworks of international cooperation in the fight against corruption and the prosecution of international crimes to ensure the preservation of public money
- 4.The need to apply the system of governance in the institutions of the country based on the articles contained in the International Convention against Corruption, which stressed the accountability and transparency, especially in the tax administration of the positive effects will be restored to the State of quantitative and qualitative benefit in terms of the size of tax receipts and quality of performance for its employees.

5. In the case of the Financial and Administrative Control Bureau, the researcher recommends the need to employ a double number of specialized tax officers and to ensure that they are granted unlimited powers but restricted by legal provisions regarding their performance on the performance of tax administration staff to enable early detection of corruption, In order to be able to maintain their presence within the Bureau because of their important functions in relation to the state's public revenues, especially taxes.
6. Amendments in the salary scale and wages of the tax officers in proportion to living needs so that they will not be weakened during the performance of their functions and resort to corruption crimes, which will result in waste of public funds
7. With regard to complaints and communications about corruption crimes, the researcher recommends that this section be attributed to the competent authority, the Public Prosecutor's Office, so that there are no notices that may be filed in the Commission because there is no suspicion of corruption from their perspective.
8. The necessity of activating the supervision of the Financial and Administrative Control Bureau to monitor the performance of public officials in various institutions in the State of Palestine periodically without the need to wait for a complaint that requires supervision.
9. Intensify the convening of awareness-raising conferences and workshops in order to shed light on the overall negative effects of corruption crimes

on Palestinian society in various economic, political, religious and social aspects.

To provide researchers facilities during their studies on the problems that cause the weakness of the economies of the Palestinian state for the research provides additions that may be used well.