

Investigating the cases of corruption in the public sector and approaches to combat it from a critical accounting perspective

Akbar Davaran

PhD Student of Accounting, Qazvin Branch, Islamic Azad University,
Qazvin, Iran
Mehranzo_2012@yahoo.com

Received: 2020/10/23 Accepted: 2020/11/11

Abstract

Today, administrative and financial corruption has become a cultural and social problem. Especially in developing countries, this issue has been raised as one of the most important factors in the development of society, which has caused irreparable damage to the speed of the wheel of development of societies. Given the importance of the dangers of corruption and corruption for the stability and security of society, as well as democratic values and, most importantly, the rule of law, the fight against corruption is of great importance. In the present article, with the aim of investigating cases of corruption in the public sector and approaches to combat it, by evaluating studies and guidelines, we have obtained results according to which we have also had recommendations.

Keywords: Public sector, Administrative and financial corruption, Critical accounting, Control of accounting, approaches to combat with corruption.

بررسی موارد فساد در بخش عمومی و رویکردهای مبارزه با آن با دیدگاه حسابداری انتقادی

اکبر داوران

دانشجوی دکتری حسابداری، واحد قزوین، دانشگاه آزاد اسلامی، قزوین، ایران
Mehranzo_2012@yahoo.com

تاریخ دریافت: ۹۹/۰۸/۰۲ تاریخ پذیرش: ۹۹/۰۸/۲۱

چکیده

امروزه فساد اداری و مالی به یک معضل فرهنگی و اجتماعی تبدیل شده است. به ویژه در کشورهای درحال توسعه، این موضوع به عنوان یکی از مهم‌ترین عوامل در سر راه پیشرفت جامعه، مطرح شده است که صدمات جبران ناپذیری را بر روی سرعت حرکت چرخ توسعه جوامع وارد نموده است. با توجه به اهمیت خطرات فساد اداری و مالی برای ثبات و امنیت جامعه و همچنین ارزش‌های دموکراتیک و مهم‌تر از همه حاکمیت قانون، مبارزه با فساد از اهمیت زیادی برخوردار است. در مقاله حاضر با هدف بررسی موارد فساد در بخش عمومی و رویکردهای مبارزه با آن، با ارزیابی مطالعات و دستورالعمل‌ها، نتایجی را به دست آوردیم که با توجه به آن توصیه‌هایی را نیز داشته‌ایم.

واژگان کلیدی: بخش عمومی، فساد اداری و مالی، حسابداری انتقادی، کنترل حسابداری، رویکردهای مبارزه با فساد.

۱. مقدمه

فساد اداری پدیده‌ای است که کم و بیش در کلیه کشورهای جهان وجود دارد. با این حال، نوع، شکل، میزان و گستردگی آن در هر کشور متفاوت است. امروزه فساد اداری به یک معضل جهانی مبدل شده و دولت‌ها آگاه‌اند که فساد باعث آسیب‌های بسیاری می‌شود و هیچ حد و مرزی هم نمی‌شناسد (افضلی، ۱۳۹۰).

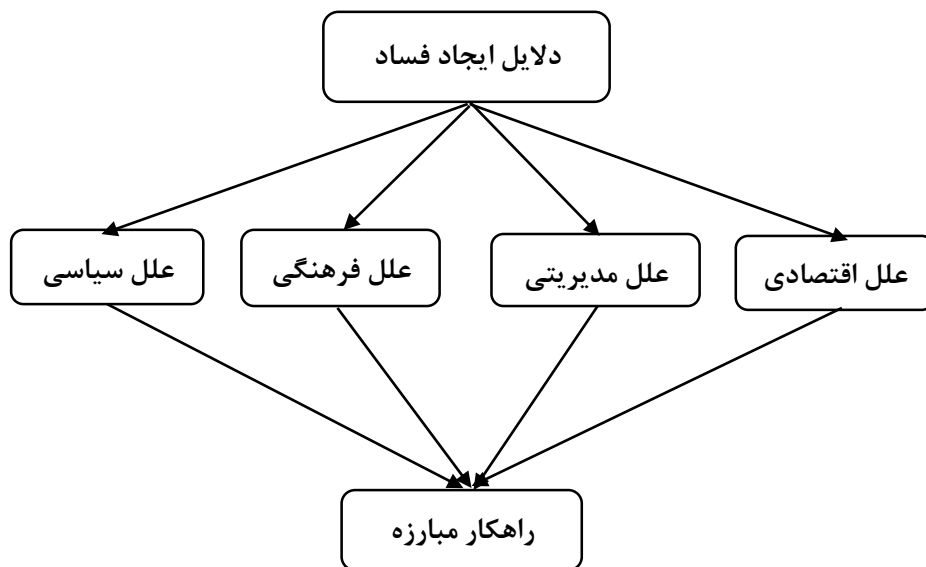
در پنهان کاری جهانی و چرخندگی آسان پول، نخبگان و افراد برجسته از طریق اعمال نفوذ بوسیله ابزارهای نامشروع در پی ثروت شخصی، قدرت، مقام و مزیت رقابتی هستند. دانستن میزان و گستره‌ی فعالیت‌های مفسدانه مشکل است (سرا و وانچکون، ۲۰۱۲) اما برآورد شده است که رقمی حدود ۲٫۶ تریلیون دلار در گردش است (کمیسیون اروپا، ۲۰۱۱). این ارقام برای ایجاد تفاوت با اهمیت در سیاست‌گذاری‌های اقتصادی، اجتماعی و سیاسی و همچنین کیفیت زندگی شهروندان، به اندازه کافی بزرگ است. مادامی که دولت‌ها یکی از بزرگترین مصرف‌کنندگان در هر اقتصاد هستند، قابل تأمل است که توجه نهادها برای کنترل کردن روش‌های مفسدانه از طریق مسئولان دولتی در اعطای قراردادهای عمومی متمرکز می‌شود (سازمان توسعه و همکاری اقتصادی، ۲۰۰۵، ۲۰۱۰؛ سازمان ملل متحد در ارتباط مواد مخدر و جرایم، ۲۰۰۳).

تأثیرات فساد تنها یک نگرانی اخلاقی یا موضوعی مهم برای کارفرما نیست بلکه تبعاتی دور از دسترس را هم برای دولت و جامعه دارد بخصوص برای آن بخشهایی از جامعه که بیشترین آسیب پذیری را دارند یعنی بخشهای ضعیف و فقیر (کواه، ۲۰۰۱). داده‌های ارائه شده در سال ۲۰۱۷ از سوی بانک جهانی در مورد فساد و ارتشاء در سطح جهانی بیان می‌دارد که ۱.۵ تریلیون دلار بابت رشوه پرداخت شده است در حالیکه مجمع اقتصادی جهان (۲۰۱۷) مبلغی نزدیک به ۲.۶ تریلیون دلار را اعلان نموده که با بیش از ۵ درصد GDP جهان برابری می‌کند. فساد سیستماتیک در هر کشوری که شیوع داشته باشد، مانعی عمده بر سر راه توسعه اقتصادی و سیاسی می‌باشد. فساد باعث می‌شود زیربنای توسعه اقتصادی، ثبات سیاسی، انگیزه سرمایه‌گذاران از بین برود و باعث ایجاد بی‌اعتمادی می‌گردد (روستین و واریچ، ۲۰۱۷). مهار این گونه مباحث بایستی در هر دوی کشورهای توسعه‌یافته و کشورهای در حال توسعه، از اولویت‌های دولت‌ها باشد. در تلاش برای مبارزه با فساد سیستماتیک، دولت‌ها در هر دوی کشورهای توسعه‌یافته و در حال توسعه، در طی سال‌ها دست به اصلاحات متعددی در مدیریت مالی بخش دولتی زده‌اند که بر ارتقای کنترل‌های مالی، گزارش‌دهی مالی، شفافیت، پاسخگویی و نظارت در سازمان‌های دولتی آنها تمرکز داشته است. یکی از مولفه‌های کلیدی این اصلاحات بخش دولتی در سراسر جهان، معرفی یک مدیریت دولتی جدید (NPM) است که در آن حسابداری نقشی محوری و اصلی را در نظارت و کنترل منابع و از طریق کارکردهای خود یعنی حسابرسی و افشای قانونمند اطلاعات، ایفا می‌کند.

نتایج پژوهش‌های انجام شده توسط سازمان شفافیت بین الملل در سال ۲۰۰۹ بین ۱۶۸ کشور نشان می‌دهد مردم جهان فساد را یک مسئله و مشکل بزرگ می‌دانند که به‌طور گسترده‌ای زندگی آنان را تحت تأثیر قرار داده و از هر ده نفر یک نفر از مردم جهان رشوه پرداخت کرده است و این میزان در کشورهای حوزه آسیا-اقیانوسیه افزایش داشته است (تیرپورت، ۲۰۰۹). از سوی دیگر، به طور کلی تمامی شواهد ذهنی و عینی موجود حاکی از وجود رابطه منفی فساد و نرخ رشد و توسعه اقتصادی، سیاسی و اجتماعی می‌باشد. به عنوان مثال نشان داده شده است که سالانه دو تا پنج درصد از کل تولید جهان به صورت رشوه رد و بدل می‌گردد (معصومی‌نیا و دادگر، ۱۳۹۳). یافته‌های حاصل از جمله مطالعات انجام شده توسط آقای فرامرزی رفیع‌پور در سال ۱۳۹۵ که علاوه بر بررسی علل و عوامل و پیامدهای فساد، به بررسی میزان فساد در ایران و طبقه‌بندی سازمان‌های مختلف از لحاظ میزان فساد می‌پردازد، نشان می‌دهد فساد در بخش دولتی (رشوه) وجود داشته و نسبت به ۵ سال گذشته روند صعودی داشته و بیشترین میزان فساد (میانگین ۳/۲۱) نیز در شهرداری‌ها نسبت به سایر سازمان‌ها و بخش‌ها (گمرک، مالیات، مسئولین، نمایندگان، وزراء، پلیس و دادگاه) می‌باشد.

با توجه به یافته‌های مطالعه مذکور، شناخت علمی و مبتنی بر شرایط زمینه‌ای علل و عوامل و گلوگاه‌های فساد نظام اداری کشور و تدوین مدل مبارزه با فساد اداری، گامی مؤثر در ساماندهی نظام اداری ایران است که باید برداشته شود. شناسایی ابعاد مختلف و پیچیده، علل و عوامل متعدد تأثیرگذار و پیامدها و دلالت‌های منتج از فساد مستلزم انجام مطالعات جامع و کاملی است که دارای ویژگی‌های یاد شده باشد. آن چیزی که بعد از گذشت سال‌ها، مشاهده می‌شود این است که صرف استفاده از مدل‌های بین‌المللی، نتوانسته موفقیت تدوین استراتژی‌ها یا تدوین مدل‌ها را تضمین کند. آمار و اطلاعات و نتایج یافته‌های تحقیقات و نظرسنجی‌های ملی و خصوصاً بین‌المللی از جمله سازمان شفافیت بین الملل و بانک جهانی حاکی از آن است که کشور ایران همانند بسیاری از کشورهای اسلامی علی‌رغم داشتن آموزه‌ها و تعالیم اسلامی، ارزشی و اخلاقی در زمینه‌ی فساد از رتبه و جایگاه مناسبی برخوردار نیست و این امر نشانگر ضرورت انجام اقدامات و سیاست‌گذاری‌های کلان برای مبارزه با فساد و کاهش شکاف بین وضع موجود و وضع مطلوب می‌باشد. تبیین جامعه‌عاری از فساد در سال‌های اخیر مورد تأکید عالی‌ترین مقامات، سند چشم‌انداز و برخی از قوانین و مصوبات کشورمان بوده است، در این تحقیق ضمن بررسی عوامل ایجاد فساد، با بررسی سیاست‌های کلی نظام اداری، با بهره‌گیری از تحقیقات انجام شده، پیشنهادهایی بومی برای مبارزه با فساد اداری ایران ارائه خواهد شد.

برای بررسی بهتر کار مدل مفهومی زیر ترسیم شده است:



شکل ۱. دلایل ایجاد فساد

۲. مفهوم فساد

فساد معادل فارسی واژه Corruption است. سازمان شفافیت بین‌الملل (TI) به اختصار فساد را: "سوء استفاده از قدرت اعطاء شده برای انتفاع شخصی" تعریف کرده است (لانگس، ۱۹۹۸). در قانون ارتقاء سلامت نظام اداری و مقابله با فساد مصوب هفت آبان ماه سال ۱۳۹۰ مجمع تشخیص مصلحت نظام نیز، فساد را اینگونه تعریف نموده است: "فساد عبارت است از هرگونه فعل یا ترک فعلی است که توسط هر شخص حقیقی یا حقوقی به صورت فردی، جمعی یا سازمانی که عمداً و با هدف کسب هرگونه منفعت یا امتیاز مستقیم یا غیرمستقیم برای خود یا دیگری، با نقض قوانین و مقررات کشوری انجام پذیرد یا ضرر و زبانی را به اموال، منافع، منابع یا سلامت و امنیت عمومی و یا جمعی از مردم وارد نماید نظیر رشاء، ارتشاء، اختلاس، تبانی، سوءاستفاده از مقام یا موقعیت اداری، سیاسی، امکانات یا اطلاعات، دریافت و پرداخت‌های غیرقانونی از منابع عمومی و انحراف از این منابع به سمت تخصیص‌های غیرقانونی، جعل، تخریب یا اختفاء اسناد و سوابق اداری و مالی".

۱،۲. معنا و جهت فساد در دولت‌ها

اغلب موارد هر دولتی استفاده از روش‌های مفسدانه را برای حفظ قراردادهای دولتی ممنوع می‌کند و به‌طور قابل ملاحظه‌ای تلاش به ایجاد قوانین رهنمود مسئولان دولت در ارتباط با فرآیندهای تدارکاتی می‌کند

(سازمان‌های تولید و همکاری اقتصادی، ۲۰۰۵، ۲۰۱۰؛ سازمان ملل متحد در ارتباط مواد مخدر و جرایم، ۲۰۰۳). بخش عمده ساختار و معماری قانون‌گذاری، به طراحی کنترل‌های واقعی و تکنیک‌های نظارتی اختصاصی داده شده است تا مقامات دولتی را که اغلب به عنوان افرادی منحرف، حریص، فرصت‌طلب و فاقد خودکنترلی شناخته شده‌اند، محدود نماید. محدودیت‌های روی اشخاص ممکن است بعضی فعالیت‌های نامشروع جذاب برای آن‌ها را محدود کند اما گستره‌ای که ساختارهای نهادی و استانداردها، فرصت‌ها و انگیزه‌ها را برای فساد فراهم می‌آورند، مبهم است. تمرکز روی مقامات دولتی، جانب‌عرضه فساد را که در شرکت‌های فراهم‌کننده کالاها و خدمات برای بخش‌های دولتی مستقر شده است، گمنام نگه می‌دارد. کنترل‌های داخلی قابل اجرا برای بخش‌های دولتی می‌تواند توسط حسابرسان دولت بررسی و اجرا شوند. با این وجود دولت به‌طور گسترده‌ای از پیشبرد کارهای درونی شرکت‌ها محروم شده است (هابرمس، ۱۹۷۶) و قدرت اندکی را برای اجرای مستقیم یا بررسی دقیق کنترل‌های داخلی عملیاتی درون شرکت‌ها دارد. اگر چه دولت می‌تواند فشارهایی را برای بالاتر بردن کیفیت کنترل‌های داخلی از طریق قوانین، معاهدات، جریمه و مجازات برای متخلفان اعمال کند و بعضی از شرکت‌ها را از حفظ کردن قراردادهای دولتی باز دارد، اما طراحی و اجرای کنترل‌های داخلی درون شرکت‌ها یک مسئله شخصی برای مدیران عامل در نظر گرفته شده است. بعضی از این فشارها می‌تواند هنگامی که شرکت‌ها در کشوری دیگر قرار دارند و یا منابع سیاسی و مالی قابل توجهی را اداره می‌کنند، به راحتی اعمال شوند.

شرکت‌ها بر اساس قوانین رقابتی و سود خصوصی عمل می‌کنند. جرایم و مجازات‌های دوره‌ای به عنوان عامل کندکننده این میل برای استفاده از روش‌های مفسدانه جهت حفظ قراردادهای دولتی ظاهر نشده‌اند (بولتون، ۱۹۷۹؛ چترجی، ۲۰۰۹؛ کرگ و ووف، ۲۰۰۲؛ کمیسیون اروپا، ۲۰۱۲؛ پاساس، ۲۰۰۷؛ رایبیز، ۲۰۱۲). شرکت‌ها به ۳ دلیل است که درگیر روش‌های مفسدانه می‌شوند: برای حفظ قیمت‌های بالاتر، برای حفظ بازار جهت تولیدات منقضی شده و باقی ماندن در میدان رقابت و بخصوص اگر فروش‌های اضافی در تاریخ دیگر تضمین شوند (مودی، استوارت، ۱۹۹۷).

روش‌های مفسدانه ممکن است شرکت‌ها را برای تعدیل کردن فشارهای بی‌پایان از جانب بازارها برای فروش، سود و سهام بازار بالاتر ناتوان سازد. با این وجود، الگوی اعتدال بستگی به ساختارهای نهادی موقت سیستم‌های ارزشی دارد. مسلماً، نتولیرالیسم در نیمه دوم قرن بیستم رو به افزایش است (هاروی، ۲۰۰۵) و دولت‌ها، شرکت‌ها، انجمن‌ها و اشخاص را به عنوان رقابت‌کننده، درگیر در تعقیب بی‌پایان ثروت شخصی و مصرف‌کننده می‌کند، آنچه که به نحوی منجر به افزایش کارایی، اثربخشی و فرح می‌شود. روحیه نتولیرالیسم درون هر زمان و فرد از طریق تمرکز بی‌وقفه روی معیارهای بازدهی عملکرد پایمال می‌شود، آنچه که اشخاص را برای یک رژیم منظم از تکنیک‌های نظارتی، اهداف عملکردی، سنجیدن‌ها، ارزیابی‌ها و پاداش‌ها تحت تسلط قرار می‌دهد (بولتنسکی و چیاپلو، ۲۰۰۵). چنین روش‌هایی اساس رقابت

و منفعت شخصی و عملکرد مرتبط با پرداخت را که به عنوان معیاری برای مدیران عامل تجاری شده است، هنجارسازی می‌کند. به طور معمول دوره تصدی یک مدیر اجرایی ارشد در یک شرکت بزرگ حدود ۴/۸ سال است و تلاش بر این است که تا حد امکان پاداش ممکن بیش‌تری را جمع نمود. کوتاهی دوره تصدی در یک دفتر بدین معناست که مدیر اجرایی به ندرت مجبور به مواجه شدن با نتایج هر روش نامشروع است، با فرض اینکه این روش‌ها کشف شوند. در هر موردی، پاداش‌ها اگر وجود داشته باشند، به‌طور کلی روی شرکت‌ها نسبت به اشخاص وضع می‌شوند. در این محیط، "انعطاف دادن قوانین" به منظور منفعت شخصی، به‌طور فزاینده‌ای به عنوان یک نشانه از فراست تجاری دیده می‌شود. ربودن عرصه رقابت از رقابت‌کنندگان به هر قیمتی، به عنوان یک مهارت کارآفرینی مورد تمسخر است، به خصوص جایی که فشارهای رقابتی به منافع، ترفیعات، پس‌اندازها و دستمزدهای وسیع برای رسیدن به اهداف تجاری مرتبط باشد (سیکا، ۲۰۰۸). در نبودن محدودیت‌های اخلاقی مؤثر، هر برخوردی در صورت سودمند بودن قابل قبول است و طرح و نقشه‌ای مناسب به جای درگیر شدن در فعالیت مفسدانه در نظر گرفته شده است و پیامد چنین فرهنگ کارآفرینی در گزارش دولت انگلستان ذکر شده است که بیان می‌نماید «در بعضی شرکت‌های بزرگ، مدیران بدگمانی نادیده گرفته شدن قوانین و آیین‌نامه‌ها را دارند و سوءاستفاده فرد سوار بر پول‌های شرکت، یک اهانت برای صداقت و درستکاری است». موارد بالا چارچوبی برای فهم و مطالعه موردی فراهم می‌کند و بازتابی است روی کنترل‌های داخلی و اینکه آیا می‌توانند شرکت‌ها را از استفاده کردن روش‌های مفسدانه برای حفظ قراردادهای دولتی منع کنند یا خیر.

۲.۲. علل بروز فساد

بررسی صورت گرفته بر روی پدیده فساد اداری حکایت از پیچیده بودن و گسترده بودن عوامل مؤثر در شکل‌گیری این پدیده دارد. در این راستا بررسی‌ها نشان می‌دهد نظرات مختلفی در مورد دلایل بروز فساد اداری وجود دارد و هر یک از پژوهشگران براساس نگاهی که برای تحلیل این پدیده انتخاب کرده‌اند، عوامل خاصی را در بروز آن دخیل می‌دانند. به هر حال عوامل اقتصادی، فرهنگی، اجتماعی، حقوقی، سازمانی و فردی بستر ساز بروز و گسترش فساد هستند. با مروری بر دانش موجود و بررسی نتایج پژوهش‌های تجربی عمده‌ترین علل بروز فساد اداری را می‌توان به شرح زیر فهرست کرد:

کوهلمن (۲۰۰۸) علل بروز فساد اداری را به شرح ذیل دسته‌بندی کرده است:

ویژگی‌های فردی: مانند سن، جنسیت، ملیت، نژاد، مهارت، تحصیلات، پیشینه اجتماعی و مقام. مشخصه‌های سیستم سازمان: مانند استراتژی، سبک رهبری، فرهنگ سازمانی، سیستم‌های جبران خدمت، توسعه پرسنل و افق‌های شغلی.

محیط کلان: مانند عوامل سیاسی، اجتماعی، اقتصادی و فرهنگی کشور.

فرخ سرش (۱۳۸۳) جهت ارائه الگویی جهت کاهش اثرات فساد اداری در روند توسعه جمهوری اسلامی ایران، عوامل بروز فساد اداری را شناسایی و شاخص‌های زیر مشخص نموده است:

شاخص
وضعیت اقتصادی جامعه و کارکنان دولتی
روابط خویشاوندی و آشنایی با کارکنان دولت
محدودیت‌های تجاری و واردات کالا
چند نرخ بودن ارز
ارتباط مستقیم و مکرر ارباب رجوع با کارکنان دولت
یارانه‌های دولتی
عدم حساسیت جامعه نسبت به ترویج معیارهای اخلاقی
پاسخ گویی کم و ناکافی بخش دولتی
افراط در وضع قوانین و مقررات به منظور محدود نمودن بخش خصوصی
وسعه دخالت‌های دولت در امور اقتصادی
عدم اصلاح یا تغییر قوانین مالیاتی
عدم تأثیر روش‌های نظارتی سازمان‌های بازرسی و نظارتی

۳.۲. پیشینه تحقیق در زمینه فساد

چپسن (۲۰۱۹) نقش حسابرسی را در مبارزه بر علیه فساد در یک سطح خرد مورد بررسی قرار داده است. در ابتدا وی بصورت نظری این را بررسی کرده است که حسابرسی چطور می‌تواند کلاهبرداری و فساد را تشخیص داده و مانع از آن گردد. مقاومت حرفه حسابرسی و استدلال‌های آن در برابر پذیرش مسئولیت در قبال کلاهبرداری و فساد در کارکرد حسابرسی نیز مورد بحث قرار می‌گیرد. در تحلیل مقالات پیشین او تبیین نموده است که حسابرسی مالی بخش خصوصی تا حد زیادی فساد را بعنوان یک منبع احتمالی خطاهای مادی در صورت‌های مالی نادیده گرفته است. علت اینکه حسابرسی مالی فساد را مستثنی کرده این است که تعریف کلاهبرداری، آن را بعنوان عدم متابعت و همخوانی در زمینه‌هایی دسته بندی کرده است که هیچ ردی از خود برجای نمی‌گذارد تا یک حسابرس بتواند آن را دنبال کند. وی این دیدگاه را مورد انتقاد قرار داده و می‌گوید که برای اکثر فرم‌های تجاری فساد که مستلزم تغییراتی در دارایی‌های ملموس است، شواهدی هست تا حسابرس بتواند به بررسی آنها بپردازد. در مقابل، وی متوجه شده است که حسابرسی بخش دولتی، میزانی از مسئولیت پیشگیری از فساد را پذیرفته و گام‌هایی برای شناسایی و کاهش فساد یا فعالیت‌های متقلبانه برداشته است. شایان ذکر است که کارایی حسابرسی در شناسایی

کلاهبرداری و فساد، محدود به حضور این حرفه برای پیشگیری است نه شناسایی. این مورد در استاندارد ISSA15700 انعکاس یافته است که می‌گوید پیشگیری از فساد بهتر از شناسایی و تشخیص آن است. مقاله مولکاهی و همکاران اختیارات داده شده به بازرسان خدمات مالی ایرلند (FSO) در سال ۲۰۱۳ را در خصوص افزایش افشای منظم و قانونمند اطلاعات و معرفی افراد مرتکب کارهای خلاف مالی در کشور ایرلند، بررسی کرده است. قبل از بحران مالی جهانی سال ۲۰۰۷، و همچنین فرار بانکی سال ۲۰۰۸، مواردی از قبیل افشای قانونی و منظم اطلاعات، پاسخگویی و شفافیت تأمین کنندگان خدمات مالی (FSP) نسبتاً ضعیف بوده و بدین ترتیب این تصور را پدید آورده که سیستم‌های موجود در سازمان‌های بخش دولتی نتوانسته‌اند جلوی خلاف‌های مالی را بگیرند و حتی در برخی موارد این خلاف‌ها را تسهیل هم نموده‌اند. همچنین توانایی FSO برای برخورد و رفع شکایات مطرح شده بر علیه FSPها، ناکارآمد در نظر گرفته شده است. معرفی سیاست افشای اطلاعات و معرفی خاطیان در ایرلند، تأثیرات مثبتی در راستای کاهش تعداد شاکیان و منازعات محوله به FSO داشته و FSPها برای اجتناب از افشای نامشان به دنبال حل و فصل داخلی مسائل و شکایات برآمده‌اند. کاهش شکایات واصله به FSO به مدیران بخش دولتی اجازه داد تا زمان و توجه بیشتری را صرف حل موارد پیچیده نمایند.

در ایران فرهادی (۱۳۹۰) در یک بررسی با اشاره به اینکه فساد مستلزم وجود دو عامل قصد نیت و تمایل به ارتکاب و فرصت یعنی مهیا بودن شرایط محیطی است، در یک تقسیم بندی کلی پس از ذکر شرایط اساسی، ریشه‌ها و عوامل تسهیل کننده برای ایجاد فساد، عمده ترین علل متداول در پیدایش و گسترش فساد را در چندین بند ذکر می‌کند. در این بررسی همچنین در تقسیم بندی دیگری، به عواملی چون ماهیت دولت‌ها، عوامل اقتصادی، علل شخصی یا درونی، علل اجتماعی یا بیرونی فرهنگ نادرست کار و عدم تعهد و وجدان کاری و انضباط، عوامل سازمانی و نفوذ دولت‌های خارجی اشاره می‌شود.

همچنین قلی‌پور و نیک رفتار (۱۳۸۶) در مطالعه‌ای علل و عوامل موجب فساد را در یک جمع بندی کلی در سه دسته عوامل خارجی، عوامل داخلی و عوامل غیرمستقیم قرار داده‌اند. سطح پرداخت‌ها، عدم رعایت شایسته سالاری و کنترل سلسله مراتبی به جای کنترل غیرمتمرکز. عوامل خارجی فساد از طریق سیستم‌هایی خارج از اداره وارد می‌شوند و اغلب عمومی، قضایی و قانونی هستند که در دو دسته کلی تحت عنوان سیستم قانونی غیر اثربخش و فقدان شفافیت در فعالیت‌های اقتصادی، سیاسی و اداری دسته بندی می‌شوند و متغیرهای فرهنگی و اقتصادی نیز به عنوان زیرمجموعه‌های عوامل غیرمستقیم دسته بندی شده‌اند.

۴.۲. مدل‌ها و استراتژی‌های مبارزه با فساد

برای چندین دهه تحقیقات فساد به‌طور عمده در مورد دلایل فساد و پیامدهای آن و مطالعاتی نیز در زمینه طبقه‌بندی و مدل‌های پویای فساد متمرکز بوده است. از سال ۱۹۹۰ با گسترش ادبیات مبارزه با فساد، رویکردهای استراتژیک ملی در این زمینه گسترش یافت. هربرت (۱۹۹۸) شش استراتژی را برای مبارزه با فساد مشخص کرده است: استراتژی اقتصادی، آموزشی، فرهنگی، بروکراتیک و سازمانی، سیاسی، سرکوب کننده و قضایی. یمانی دستا (۲۰۰۴) در مقاله‌ای با عنوان طراحی استراتژی‌های مبارزه با فساد برای کشورهای در حال توسعه (مطالعه موردی: کشور اریتره) که برگرفته از پایان‌نامه دکتری وی می‌باشد استراتژی‌های مبارزه با فساد را در ۴ حوزه تبیین می‌نماید که عبارتند از: اصلاحات بازار/ اقتصادی؛ اصلاحات بوروکراتیک/ اداری؛ اصلاحات ارتقاء شفافیت/ پاسخگویی؛ و اصلاحات ارتقاء پاسخگویی سیاسی. انور شاه (۲۰۰۶) در مطالعاتی که برای بانک جهانی انجام داد اعلام کرد هر عمل فاسد سه عامل دارد: شخصی که عمل فاسد را انجام می‌دهد، شخصی که فعالانه یا غیرفعالانه در عمل فاسد مشارکت دارد و فردی و یا گروه بزرگی از افراد که هزینه‌های آن فساد را پرداخت می‌کنند، حتی اگر از آن آگاه نیستند. برای این که استراتژی ضد فساد بتواند موفق باشد می‌بایست هر یک از عاملان، انگیزه خود را درک کرده و عواملی را که پایه و اساس آن انگیزه را با وارد شدن در فرآیند تحلیل هزینه و سود که عامل‌ها آن را بر عهده دارند، را می‌سازد تغییر دهند. انور شاه بیان میکند که آن کشورها با فساد بالا، کیفیت پایین حکمرانی را دارند، آنهایی که از نظر فساد متوسط هستند یک حکمرانی نسبی و آنهایی که فساد پایین دارند یک دولت و حکمرانی خوب دارند. هوپ (۱۹۹۹)، ضمن تحلیل موفقیت‌های نسبتاً کمیاب و شکست‌های بی‌شمار از تلاش‌های ضد فساد در کشورهای مختلف، چندین عنصر کلیدی را که مانع از موفقیت و پیشرفت می‌باشد را شناسایی می‌کند: محدودیت قدرت حاکمه به دلیل وجود بروکراسی فاسد، فقدان رهبری مؤثر و عدم تعهد رهبران، اتکاء بیش از حد بر راه حل‌ها و چاره‌های قانونی، فقدان کانون ویژه و قابل دسترس، ناکامی در یافتن همکار در خارج از دولت (استفاده از حمایت جامعه مدنی، بخش خصوصی و غیره).

۵.۲. ضرورت بومی‌سازی مدل‌های مبارزه با فساد

در طول دو دهه آخر قرن بیستم، نظریه و عملکرد اقتصاد توسعه تحت تأثیر مجموعه‌ای از سیاست‌ها قرار داشته که جان ویلیامسون آنها را اجماع واشنگتنی نامید. این سیاست‌ها در آمریکای لاتین به سیاست‌های نتولیرالیسم معروف‌اند اما بسیاری از صاحب نظران آن‌ها را سیاست‌های بازار باز می‌نامند. این سیاست‌ها بر ده عنوان بنا شده که مهمترین آن‌ها را می‌توان به سیاست‌های آزادسازی تجاری، مقررات‌زدایی و خصوصی‌سازی جمع بندی کرد. اتخاذ این سیاست‌ها از ۱۹۸۰ به بعد پیش شرط لازم جهت دریافت وام از بانک جهانی و صندوق بین‌المللی پول به شمار می‌رفت. اما نکته حائز اهمیت در اجرای این سیاست‌ها این

است که چنین فرض می‌شده است که مسائل نهادی، شرایط اجتماعی و سیاسی مطلوب بوده یا در فرایند اجرای این سیاست‌ها خود را سازگار کرده‌اند. اما در عمل کشورهایی که این سیاست‌ها را دنبال کرده‌اند به دلیل فقدان زیرساخت‌های اقتصادی، حقوقی، قضایی و دیگر نهادهای لازم بعضاً با مشکلاتی مواجه بودند و بعضاً دچار انصراف شده‌اند (یوسفی، ۱۳۸۸).

در استراتژی‌های مبارزه با فساد ارائه شده توسط بانک جهانی و صندوق بین‌المللی پول نیز هم‌گام با این سیاست‌های توسعه‌ای راهکارهای مشابهی را ارائه داده‌اند که در بسیاری از کشورها با عدم توفیق روبرو بوده‌اند. لذا در پاسخ به ناکارآمدی مدل‌های مبارزه با فساد ارائه شده توسط نهادهای بین‌المللی، طراحی مدل‌های بومی مبارزه با فساد ضروری است.

جهت استخراج شاخص‌های بومی می‌توان راه‌های زیر را مد نظر قرار داد:

- استخراج شاخص از ادبیات تحقیق که در داخل کشور منتشر شده که دارای سطح ملی بوده و به مساله فساد بصورت چند بعدی توجه شده باشد.
- اسناد فرادستی و قوانین و مستندات که بر مساله مبارزه با فساد اثر گذار است که به‌طور خاص قانون اساسی، سند چشم‌انداز، قانون برنامه پنجم و ششم و سیاست‌های کلی نظام اداری کشور.
- بررسی قوانین مرتبط با حوزه مبارزه با فساد در کشور.

۶.۲. کنترل حسابداری

در راستای مبارزه با فساد، می‌توان از مفاهیم مدیریت دولتی نوین (NPM) بهره گرفت. مولفه‌های کلیدی این نوع مدیریت عبارتند از تفکیک و جداسازی واحدها، تمرکز زدایی از مسئولیت‌ها و کارکردهای مدیریتی منجر به سیستم‌های پیشرفته بودجه‌بندی و پاسخگویی (هورتون و فارنهام، ۱۹۹۶) همراه با افزایش کاربرد برون سپاری و سایر مکانیسم‌های نوع بازار که بر عامل یا طرف ثالث تکیه دارند، عاملین طرف ثالث با نمایندگی‌های دولتی و با یکدیگر کار می‌کنند و بدین ترتیب یک چارچوب مواج را شکل می‌دهند که باعث حفظ صلاحیت و احتیاط بر روی مدیریت و بکارگیری سرمایه‌های دولتی می‌شود (سالامون، ۲۰۰۲). با این حال وون ماراویک (۲۰۰۷) می‌گوید در حالیکه رویکرد مدیریت دولتی نوین دارای مدیران توانمندی در بخش دولتی است، تمرکز زدایی مسئولیت‌های مالی و مدیریتی باعث می‌شود که خطر بزرگتر تضاد منافع و فرصت‌هایی برای فساد و ارتشاء پیش آید. تعدادی از تحقیقات قبلی تصدیق کرده‌اند که مکانیسم‌های NPM با یکدیگر ارتباط و پیوندی متقابل دارند (هود، ۱۹۹۱؛ پولیت، ۱۹۹۵) و اینکه سیستم‌های ضعیف حسابداری مالی و گزارش‌دهی می‌توانند انگیزه‌های شهروندان را برای نظارت فرو بنشانند و بدین ترتیب مزایای ناشی از تمرکز زدایی را کاهش دهند (باردهان، ۲۰۰۲؛ بانک جهانی، ۲۰۰۱).

با این حال اکثر مطالعات بصورت مجزا هر دوی روابط میان فعالیت حسابداری و فساد و نیز رابطه میان فساد و تمرکززدایی را بررسی کرده‌اند. تحقیقات کمی تا به امروز به نقش‌های ترکیبی فعالیت حسابداری و تمرکززدایی و تأثیر آن بر فساد پرداخته‌اند و اینکه آیا اینها در کاهش فساد و ارتشاء، نقش مکمل را برای یکدیگر ایفا می‌کنند یا خیر. چانگ‌وونی و پترسون برای پر کردن این شکاف مطالعه‌ای را انجام داده‌اند و به تقاطع میان رشته‌های حسابداری و تمرکز زدایی در مقالات مربوط به فساد و ارتشاء پرداخته‌اند. مقاله آنها براساس سه رشته از مقالات ارائه شده است. اولی مقالات مربوط به رابطه میان فعالیت حسابداری و فساد است. دومی، طیف وسیعی از مقالات مربوط به رابطه میان تمرکز زدایی و فساد را پوشش می‌دهد. سومی مربوط است به تعداد فزاینده‌ای از مقالات که یک فرض ضمنی را زیر سوال برده‌اند، سوالی که می‌گوید آیا رابطه مستقیمی بین تمرکز زدایی و فساد وجود دارد یا خیر. محققان همچنین این مطلب را بررسی کرده‌اند که آیا کیفیت فعالیت حسابداری می‌تواند بر رابطه میان تمرکز زدایی و فساد تأثیر بگذارد یا خیر. یافته‌های مطالعات نشان می‌دهد که کارکرد اطلاعاتی حسابداری برای بهبود اثربخشی مکانیسم‌های نظارتی تمرکززدایی از اهمیتی حیاتی برخوردار است چرا که عدم تقارن اطلاعاتی میان فعالان سیاسی و رأی دهندگان را در سطوح محلی کاهش می‌دهد و لذا باعث افزایش پاسخگویی سیاسی و کاهش فساد می‌شود.

این یافته‌ها بدان جهت اهمیت دارند که بیان می‌دارند لازم است دولت‌ها و سازمانهای فرا ملی توجه بیشتری به تقویت کیفیت استانداردهای گزارش دهی مالی داشته باشند تا بتوان از مزایای تمرکز زدایی در راستای کاهش فساد بهره مند شد.

۷.۲. تأثیر حسابداری بر اصلاحات ساختاری نظام اداری و کاهش فساد

یکی از عوامل مهمی که نشان می‌دهد چرا فساد اداری از میان نمی‌رود و منشأ فساد آن چیست رابطه نظام اقتصادی و اجتماعی با فساد اداری است. در جامعه‌ای که نیروی محرک آن پول است، پول و تلاش برای به دست آوردن آن عامل تعیین کننده موفقیت در کسب و کار و رفاه شخصی و معیار ارزشیابی فرد در جامعه است. در جامعه‌ای مانند جامعه ما که در آن یک بخش خصوصی و یک بخش بزرگ دولتی و منابع قابل ملاحظه‌ای وجود دارد و بخش دولتی در حوزه‌های مختلف اقتصادی (تولید و توزیع) فعالیت می‌کند رقابت برای بدست آوردن و تصاحب منابع هم از سوی اعضای بروکراسی (به صورت کسب حقوق و امتیازات بیشتر، سوء استفاده مالی و اختلاس وجوه دولتی) به وجود می‌آید و هم از سوی بعضی گروههای ذی نفع خارج از بروکراسی (برای به دست آوردن امتیازات دولتی، وام‌ها، کمک‌ها، سفارشات و غیره به منظور کسب سود). با آغاز قرن بیست و یکم، ضرورت ایجاد تحول در نظام اداری و انجام اصلاحات ساختاری با وضوح بیشتری نمایان می‌شود. در جهان متحول که منابع آن در برابر نیازها و انتظارات، روز

به روز کاستی می‌گیرد، دولت‌ها برای کارآمد شدن تحت فشارهای شدیدی هستند و از ساز و کارهای گوناگون برای رفع مشکلات یاری گرفته‌اند. ابزارهای اصلاحی دولت‌ها در زمینه‌های مختلف شکل گرفته‌اند اما از آن میان، آسیب شناسی اداری بیشترین کاربرد را در کشورهای توسعه نیافته و در حال توسعه داشته است.

در گزارش دفتر حسابداری آمریکا آمده است: بیش از دو دهه است که شماری از سازمان‌های بخش خصوصی تشخیص داده‌اند که باید فرهنگ و فرایندهای خود را در جهت بقا در مواجهه با تغییرات شدید محیط، تغییر دهند؛ در نتیجه آنها اختیار را نامتمرکز کرده‌اند. ساختارهای سازمانی را پهن کرده و بر شمار کارکنانی که با عوامل محیطی درگیرند افزوده‌اند. توجه خود را بر نیازهای مشتری متمرکز نموده و این تغییرات به بهبود کیفیت، سرعت و پاسخگویی آنها افزوده است (صمدی، ۱۳۸۰).

۸،۲. حسابرسی و افشای منظم و قانونمند اطلاعات

الگوی برجسته دیگر پیرامون نگرانیهای مربوط به سیاست ضد فساد و کلاهبرداری، نقش حسابداری در افزایش پاسخگویی و شفافیت از طریق ممیزی و افشای منظم و قانونمند اطلاعات است. پاسخگویی و شفافیت در پیشگیری از فساد و فعالیت‌های کلاهبردارانه و متقابلانه در بخش دولتی مهم بوده و در کنار حسابرسی‌های کارآمد می‌توانند در به حداقل رسانی بدجلوه‌دهی اطلاعات حسابداری کمک کنند و بدین ترتیب بابت فعالیت حسابداران نوعی تضمین و اعتماد را ایجاد می‌کنند (دای، ۲۰۰۷). نهادهای عالی حسابداری (SAI) در مبارزه بر علیه کلاهبرداری و فعالیت‌های مفسدانه در کنار نهادهایی مانند بانک جهانی، عاملی کلیدی محسوب شده و OECD از SAIها و سازمان بین‌المللی انستیتوی عالی حسابرسی (INTOSAI) می‌خواهد تا نقش فعالانه تری را در مقابله با فساد و کلاهبرداری ایفا کنند (برگ، ۱۹۹۹؛ دای، ۲۰۰۷). در پاسخ، SAIها و INTOSAI به دنبال تولید و اجرای راهبردهای حسابرسی، استانداردها و چارچوبهای متعددی بوده‌اند تا بدین ترتیب یک نظارت خوب را تقویت نموده و بتوانند سطوح قابل توجهی از مشروعیت را پدید آورند. با این حال، SAIها بطور کلی نسبت به اتخاذ نقشی جامع در مقابله بر علیه رفتار کلاهبردارانه و مفسدانه اکراه داشته و نقش خود را به پیشگیری از فساد از طریق حسابرسی‌ها محدود کرده‌اند نه اینکه به شناسایی فساد بپردازند (کایراک، ۲۰۰۸). فشارهای هنجاری مربوط به مبارزه با فساد هم عمدتاً از طریق لجستیک سازمانی حرفه‌ای، توسعه پیدا کرده‌اند. با این حال مشخص شده است که بین مسئولیت‌های موسسات حسابرسی و نهادهای مجری قانون، فاصله و جدایی وجود دارد. کارایی حسابرسی در شناسایی کلاهبرداری و فساد محدود به حضور این حرفه برای پیشگیری است نه شناسایی. این موضوع در استاندارد ISSA15700 انعکاس یافته است که می‌گوید پیشگیری از فساد بهتر از شناسایی و تشخیص آن است (INTOSAI, 2013).

۳. نتیجه‌گیری

هر یک از مطالعات و پژوهش‌های بررسی شده، دیدگاه‌هایی را فراهم می‌سازند که دانش و درک ما را نسبت به مباحث و فعالیت‌های مربوط به فساد گسترش می‌دهند. با این حال بیشتر از آنچه که پاسخ دهند، سوالات جدیدی را مطرح نموده و فرصت‌هایی را برای تحقیقات بیشتر فراهم می‌سازند. تأکید زیادی بر نظارت و گزارش‌دهی مالی شده است با این هدف که بتوان پاسخگویی و شفافیت را بهبود بخشید.

فساد، پدیده‌ای است که در دنیای امروز به ویژه در کشورهای در حال توسعه، به عنوان یکی از مهم‌ترین عوامل در سر راه پیشرفت جامعه، مطرح شده است و این پدیده صدمات جبران ناپذیری را بر توسعه جامعه تحمیل کرده است. از گذشته‌های دور با وجود برنامه‌های اصلاحات اداری و قوانینی که برای مبارزه با فساد یا تعدیل آن وضع شده است، مسئله فساد حل نگردیده است. بدون تردید علت آن کمبود قوانین نیست؛ زیرا در زمینه امور مالی برای جلوگیری از حیف و میل درآمدها و منابع مالی دولت، قوانین و مقررات و روش‌های نظارت و کنترل چنان مفصل است که اغلب دست و پا گیر بوده و باعث کندي اجرای برنامه‌ها و هدف‌های سازمان‌ها می‌شود. اما با وجود این، فساد و سوء استفاده از منابع مالی عمومی همچنان یکی از مسائل مهم سازمان‌های اداری محسوب می‌گردد. تأثیر عوامل گوناگون در شکل‌گیری فساد، به آن ماهیت پیچیده‌ای داده است که در نتیجه‌ی آن، بسیاری از برنامه‌های طراحی شده دولت‌ها برای مبارزه با فساد به شکست انجامیده است. مبارزه با فساد با شعار دادن تحقق نمی‌یابد. این کار مستلزم عزم ملی، خواست همگانی و جدیت دولت است. این مبارزه باید ساختار یافته، هماهنگ و برنامه‌ریزی شده انجام گیرد. مجازات مرتکبان فساد و افزایش شدید هزینه ارتکاب به فساد (به عنوان اقدام پس از وقوع) و اصلاح روش‌ها، بهبود سیستم‌های کاری، شناسایی و حذف نقاط مستعد فساد، افزایش شفافیت و پاسخ‌گویی در عملکرد سازمان‌های بخش عمومی و به‌طور کلی اصلاح نظام اداری، دو روی سکه مبارزه موفق با فساد تلقی می‌شوند و مکمل یکدیگرند و هیچ یک به تنهایی کارساز نخواهد بود. تجربه طولانی بوروکراسی جدید کشور ایران نیز نشان می‌دهد که اقدامات جزئی و پراکنده به هیچ عنوان راه درمان بیماری مزمن فساد اداری و ناکارآمدی بوروکراسی نخواهد بود و جز با اصلاحات اساسی مسائل فراوان موجود در نظام اداری، از جمله فساد حل نمی‌شود. برای حذف یا کاهش فساد در بخش دولتی، نیازمند برنامه‌هایی اساسی و همه‌جانبه هستیم که با تأثیر بر فرهنگ عمومی جامعه و ابعاد آن همچون فرهنگ سازمانی (به عنوان پدیده‌ای که به طور مستقیم از فرهنگ جامعه تأثیر می‌پذیرد)، پیش‌گیری از بروز فساد را هدف قرار دهد، به جای آن که از طریق طراحی رویه‌های تنبیهی و پس از وقوع با آن مبارزه کند. توصیه‌ی دیگری که برای اصلاح این امر می‌شود، افزایش نظارت است که به موجب آن؛ «پاسخ‌دهی تقویت شود، به گونه‌ای که مقامات دولتی بتوانند برای اجرای صحیح قوانین و آیین‌نامه‌های تدارکات عمومی و همچنین تصمیم‌گیری آن‌ها در موارد تدارکات حقیقی، مسئول باشند. چنین پاسخ‌دهی مستلزم یک سیستم تحریم

معتبر برای تخطی‌های انجام شده از قوانین به همراه کنترل‌های داخلی کافی و روش‌های حسابرسی، یک سیستم رسیدگی به شکایات برای پیشنهادکنندگان خرید و همچنین یک سیستم اجرایی مناسب برای آن و در نهایت نهادهای بررسی‌کننده قضایی منتسب که با اقتدار لازم اقدامات اصلاحی را تحمیل نمایند. و نهایتاً آنکه می‌بایست موارد خیلی بیشتری را از فعالیت قضایی و حفاظتی بیاموزیم که از آیین نامه‌ها، راهنمایی‌ها و فعالیت‌های مناسبی برای تعیین آسیب‌های مادی و معنوی ناشی از فعالیت‌های غیر قانونی آنهم در قالب اصطلاحات پولی، استفاده می‌کنند. فعالیت فعلی حسابداری و پاسخگویی بابت جرم، توانسته هزینه‌های اجتماعی این گونه فعالیت‌ها را در نظر گرفته و یا برجسته نماید.

در کل می‌توان اینگونه بیان کرد، کارهای کمی و کیفی بیشتری برای تسهیل درک ما از چگونگی تأثیرگذاری فشارهای نهادی بر کارهای انجام شده از سوی این سازمان‌ها در مبارزه با کلاهبرداری و فساد، لازم است. به همین شکل نشان داده شده است که ارتباط بین حسابداری و فساد بایستی مورد بررسی بیشتر قرار بگیرد و اینکه مطالعات انتقادی بیشتری برای فرآیند تنظیم استاندارد حسابرسی لازم است که منطق را زیر سوال ببرند. همچنین می‌توان مطالعات بیشتری را برای بررسی شیوه‌های اصلاح هنجارها و فرهنگ سازمانی از طریق حسابرسی‌های سختگیرانه تر برای کاهش کلاهبرداری و فساد، انجام داد. از نظر حرفه حسابرسی، بررسی فساد و گنجاندن آن در حوزه قضایی حسابرسی می‌تواند دیدگاه‌هایی را در مورد ابزارهای کارآمدتر ترغیب حرفه حسابرسی برای قبول مسئولیت بیشتر در راستای تشخیص فعالیت‌های کلاهبردارانه و فساد، فراهم سازد. در حالی که پاسخگویی و شفافیت می‌توانند از طریق افشای بیشتر اطلاعات مالی و گزارش دهی بهبود پیدا کنند اما این هم مشهود است که پتانسیل قابل توجهی برای بررسی این مطلب وجود دارد که چه چیزهایی باعث افزایش متابعت از قوانین در میان مخاطبان قانون و در خطر بدنامی ناشی از مجازات‌های همراه با معرفی نام و شرمساری مجرم، می‌شود. علاوه بر اینها، محققان می‌توانند اصلاحات مدیریتی و حسابداری با هدف افزایش پاسخگویی و کاهش فساد را در نظر بگیرند. به همین شکل می‌توان بررسی‌های بیشتری انجام داد و تأثیر مشترک احتمالی اعتماد اجتماعی در سطح کشوری و فساد را بر عملکرد بازار سرمایه نیز بررسی نمود.

منابع

- افضلی، عبدالرحمن. (۱۳۹۰). فساد اداری و تأثیر آن بر توسعه، علل پیامدها و راهکارهای بیرون رفت. مجله حقوقی بین‌المللی (نشریه مرکز امور حقوقی بین‌المللی ریاست جمهوری)، ۲۸(۴۵)، ۲۳۵-۲۴۵.
- صمدی، عباس. (۱۳۸۰). تحول اداری، چرا؟ به چه هدف؟ و چگونه؟ فصلنامه تحول اداری، ۳۳، ۱۵-۳۸.
- قلی‌پور، رحمت‌اله؛ نیک‌رفتار، طیبیه. (۱۳۸۶). فساد اداری و راهکارهای مناسب برای مبارزه با آن. مجلس و راهبرد، ۵۳، ۳۳-۵۴.

- European Commission. (2011). Working paper: On establishing an EU anti-corruption reporting mechanism for periodic assessment. Brussels.
- European Commission 346 (“EU Anti-Corruption Report”), Brussels: EU (http://ec.europa.eu/smart_regulation/impact/ia_carried_out/docs/ia_2011/sec_2011_0661_en.pdf).
- Frederick, Stapenhurst. & Petter Langseth. (1997). The Role of Public Administration in fighting Corruption. *International Journal of Public Sector Management*, 10(5), 311-330.
- Huberts. (1998). What can be done against public corruption and fraud: expert views on strategies to protect public integrity. *Crime, law & social change*, 29, 209–224.
- LaFree, G. (2004). Corruption as a Global Social Problem. *Handbook of Social Problems: A Comparative International Perspective*.
- Quah, J. S. T. (2001). Globalization and corruption control in Asian countries: The case for divergence. *Public Management review*, 23, 27-59.
- Rothsetin, B. & Varrach, A. (2017). *Making sense of corruption*. Cambridge: Cambridge University Press.
- Organisation for Economic Cooperation and Development. (2005). *Public procurement in OECD, fighting corruption and promoting integrity in public procurement*. 363 Paris: OECD. 364
- Organization for Economic Cooperation and Development. (2010). *Collusion and corruption in public procurement*. Paris: OECD.
- Serra, D. & Wantchekon, L. (2012). *New advances in experimental research on corruption*. London: Emerald
- United Nations Office on Drugs and Crime. (2003). *United Nations convention on corruption*. Vienna: United Nations.