

جامعة النجاح الوطنية
كلية الدراسات العليا

واقع نظام الرقابة الداخلية في دوائر ضريبة الدخل
وأثر ذلك في تحقيق نظام ضريبة الدخل لأهدافه

إعداد

رشا جهاد يونس صباح

إشراف

د. سامح العطوط

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

2021

واقع نظام الرقابة الداخلية في دوائر ضريبة الدخل
وأثر ذلك في تحقيق نظام ضريبة الدخل لأهدافه

إعداد

رشا جهاد يونس صباح

نوقشت هذه الأطروحة بتاريخ 2021/08/18م، وأجيزت.

أعضاء لجنة المناقشة

1- د. سامح العطوط / مشرفاً رئيساً

2- د. صهيب جرار / ممتحناً خارجياً

3- أ. د. عبد الناصر نور / ممتحناً داخلياً

التوقيع

.....

.....

.....

الإهداء

إلى من شرفني بحمل اسمه، وبذل الغالي والنفيس.. إلى ذلك الصرح العظيم الذي
علمني الجهاد..

(والدي)

إلى نور عيني وضوء دربي.. من كانت دعواتها وكلماتها رفيق الألق والتفوق.. إلى
من علمتني الحياة..

(أمي)

إلى من علمني الحب والشجاعة.. السند والعضد والساعد..

(إخوتي وأعمامي)

إلى من وقف بجواري وساعدني بكل حب..

(عائتي الصغيرة والكبيرة)

إلى كل من ساندني ولو بابتسامة

أهديكم هذا البحث المتواضع

الباحثة

رشا صباح

الشكر والتقدير

أتقدم بأسمى آيات الشكر والتقدير إلى الذين لم يبخلوا يوماً علينا بعلمهم ومعرفتهم في برنامج ماجستير المنازعات الضريبية، وأخص بالذكر الأستاذ الدكتور سامح العطوط لتفضله بالإشراف على رسالتي الذي كان له فضل كبير بأن أنهى رسالتي على أكمل وجه.

وأشكر أيضاً الأستاذ الدكتور مفيد الظاهر والأستاذ الدكتور عدنان الخطيب والأستاذ هشام التايه والأستاذ طالب بدير والأستاذ الدكتور عبد الرحمن دقة الذين تفضلوا مشكورين بتدقيق الاستبانة وتحكيمها.

وأقدم بخالص الشكر للأستاذ الدكتور عثمان عثمان لما قدمه من مساعدة خلال مسيرتي الدراسية.

الباحثة

رشا صباح

الإقرار

أنا الموقّعة أدناه، مقدّمة الرّسالة التي تحمل العنوان:

واقع نظام الرقابة الداخلية في دوائر ضريبة الدخل وأثر ذلك في تحقيق نظام ضريبة الدخل لأهدافه

The Reality of the Internal Control System in the Income Tax Departments and its Impact on the Income Tax System to Achieve its Goals

أقرّ بأنّ ما اشتملت عليه هذه الرّسالة إنّما هو نتاج جهدي الخاص، باستثناء ما تمّت الإشارة إليه
حيثما ورد، وأنّ هذه الرسالة كاملة، أو أيّ جزء منها، لم يقدّم من قبل لنيل أية درجة علميّة، أو لقب
علمي، أو بحث لدى أية مؤسسة تعليميّة أو بحثيّة 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:

رشا جهاد يونس صباح

اسم الطالب:

Signature:



التوقيع:

Date:

2021/08/18

التاريخ:

قائمة المحتويات

الصفحة	الموضوع	الرقم
ج	الإهداء	
د	الشكر والتقدير	
هـ	الإقرار	
و	قائمة المحتويات	
ط	قائمة الجداول	
ك	قائمة الأشكال	
ل	قائمة الملاحق	
م	الملخص	
1	الفصل الأول: الإطار العام للدراسة والدراسات السابقة	
2	مقدمة	1.1
3	أهمية الدراسة	1.2
3	مشكلة الدراسة وأسئلتها	1.3
4	أهداف الدراسة	1.4
4	محددات الدراسة	1.5
5	منهجية الدراسة	1.6
5	مجتمع الدراسة وعينته	1.7
5	نموذج الدراسة ومتغيراتها	1.8
6	فرضيات الدراسة	1.9
6	مصطلحات الدراسة	1.10
7	الدراسات السابقة	1.11
15	التعليق على الدراسات السابقة	1.12
15	ما يميز الدراسة الحالية	1.13
17	الفصل الثاني: نظام الرقابة الداخلية	
18	مقدمة	2.1
19	تطور نظام الرقابة الداخلية	2.2
19	مفهوم نظام الرقابة الداخلية	2.3

الصفحة	الموضوع	الرقم
21	أهمية الرقابة الداخلية	2.4
21	أهداف نظام الرقابة الداخلية	2.5
22	أقسام نظام الرقابة الداخلية	2.6
23	مسؤولية مدقق الحسابات الخارجي بالنسبة لأنظمة الرقابة الداخلية	2.7
24	مكونات نظام الرقابة الداخلية	2.8
27	مقومات نظام الرقابة الداخلية	2.9
28	محددات فعالية نظام الرقابة الداخلية	2.10
29	أساليب تقييم نظام الرقابة الداخلية	2.11
31	الفصل الثالث: نظام ضريبة الدخل في فلسطين	
32	مقدمة	3.1
32	التطور التشريعي لضريبة الدخل في فلسطين	3.2
34	التغيرات التي طرأت على ضريبة الدخل	3.3
36	الهيكل التنظيمي للإدارة العامة لدائرة ضريبة الدخل في فلسطين	3.4
37	مكونات دائرة ضريبة الدخل	3.5
42	الرقابة الداخلية في ضريبة الدخل	3.6
43	أهداف دائرة ضريبة الدخل	3.7
44	الفصل الرابع: منهجية الدراسة وإجراءاتها	
45	مقدمة	4.1
45	منهج الدراسة	4.2
46	مجتمع الدراسة	4.3
46	عينة الدراسة والخصائص الديموغرافية لأفراد عينة الدراسة	4.4
48	أداة الدراسة ومصادر الحصول على البيانات والمعلومات	4.5
50	صدق أداة الدراسة وثباتها	4.6
51	إجراءات تطبيق الدراسة	4.7
52	الأساليب الإحصائية	8.4
54	الفصل الخامس: نتائج الدراسة وتفسيرها	
55	مقدمة	5.1

الصفحة	الموضوع	الرقم
55	النتائج المتعلقة بأسئلة الدراسة	5.2
66	النتائج المتعلقة بفرضيات الدراسة	5.3
72	الفصل السادس: مناقشة النتائج والتوصيات	
73	مقدمة	6.1
73	مناقشة النتائج المتعلقة بأسئلة الدراسة	6.2
78	مناقشة النتائج المتعلقة بفرضيات الدراسة	6.3
81	التوصيات	6.4
82	قائمة المصادر والمراجع	
82	المراجع العربية	
86	المراجع الأجنبية	
87	الملاحق	
b	Abstract	

قائمة الجداول

الصفحة	المحتوى	الرقم
46	توزيع عينة الدراسة على فئتين	جدول (1)
47	الخصائص الديموغرافية لعينة الدراسة	جدول (2)
50	إجابات الأسئلة ودلالاتها	جدول (3)
51	معاملات الثبات كرونباخ ألفا لجميع مجالات الدراسة والأداة ككل	جدول (4)
56	الوسط الحسابي والانحرافات المعيارية لفقرات درجة توفر البيئة الرقابية في دوائر ضريبة الدخل	جدول (5)
57	الوسط الحسابي والانحرافات المعيارية لفقرات درجة توفر تقييم المخاطر في دوائر ضريبة الدخل	جدول (6)
59	الوسط الحسابي والانحرافات المعيارية لفقرات درجة توفر عنصر الأنشطة الرقابية في دوائر ضريبة الدخل	جدول (7)
61	الوسط الحسابي والانحرافات المعيارية لفقرات درجة توفر نظام المعلومات والاتصال في دوائر ضريبة الدخل	جدول (8)
63	الوسط الحسابي والانحرافات المعيارية لفقرات درجة توفر عنصر المراقبة والضبط في دوائر ضريبة الدخل	جدول (9)
64	الوسط الحسابي والانحرافات المعيارية الكلية لدرجة توافر عناصر نظام الرقابة الداخلية في دوائر ضريبة الدخل	جدول (10)
65	الوسط الحسابي والانحرافات المعيارية لفقرات درجة تحقيق ضريبة الدخل لأهدافها المالية	جدول (11)
67	معامل الارتباط بين عنصر البيئة الرقابية وأهداف ضريبة الدخل المالية عند مستوى الدلالة ($\alpha=0.05$)	جدول (12)
68	معامل الارتباط بين عنصر تقييم المخاطر وأهداف ضريبة الدخل المالية عند مستوى الدلالة ($\alpha=0.05$)	جدول (13)

الصفحة	المحتوى	الرقم
68	معامل الارتباط بين عنصر الأنشطة الرقابية وأهداف ضريبة الدخل المالية عند مستوى الدلالة ($\alpha=0.05$)	جدول (14)
69	معامل الارتباط بين عنصر المعلومات والاتصال وأهداف ضريبة الدخل المالية عند مستوى الدلالة ($\alpha=0.05$)	جدول (15)
70	معامل الارتباط بين عنصر المراقبة والضبط وأهداف ضريبة الدخل المالية عند مستوى الدلالة ($\alpha=0.05$)	جدول (16)
71	معامل الارتباط بين عناصر نظام الرقابة الداخلية (البيئة الرقابية، الأنشطة الرقابية، نظام المعلومات والاتصال، المراقبة والضبط) وأهداف ضريبة الدخل المالية عند مستوى الدلالة ($\alpha=0.05$)	جدول (17)

قائمة الأشكال

الصفحة	المحتوى	الرقم
5	نموذج الدراسة	شكل (1)
36	الهيكل التنظيمي للإدارة العامة لدائرة ضريبة الدخل في فلسطين	شكل (2)
49	مدى الاستجابة وفق مقياس ليكرت الخماسي	شكل (3)

قائمة الملاحق

الصفحة	المحتوى	الرقم
98	الاستبانة	ملحق (1)
102	أسماء محكمي الاستبانة	ملحق (2)

واقع نظام الرقابة الداخلية في دوائر ضريبة الدخل

وأثر ذلك في تحقيق نظام ضريبة الدخل لأهدافه

إعداد

رشا جهاد يونس صباح

إشراف

د. سامح العطعوط

الملخص

هدفت هذه الدراسة التعرف إلى واقع نظام الرقابة الداخلية في دوائر ضريبة الدخل وأثر ذلك في تحقيق نظام ضريبة الدخل لأهدافه، كما هدفت إلى التعرف على أثر متغيرات الدراسة المستقلة على المتغير التابع. ومن أجل تحقيق هدف الدراسة قامت الباحثة بتطوير استبانته كأداة للدراسة تتكون من (58) فقرة موزعة على ستة مجالات وهي (البيئة الرقابية وتقييم المخاطر والأنشطة الرقابية ونظام المعلومات والاتصالات والمراقبة والضبط وأهداف ضريبة الدخل المالية) وتطبيقها على عينة قوامها (50) موظفاً من موظفي دوائر ضريبة الدخل الذين هم على اطلاع في نظام الرقابة الداخلية في المحافظات الشمالية في فلسطين، وتم اختيارهم بالطريقة القصدية العمدية، وبعد تجميعها تم ترميزها وإدخالها إلى الحاسوب ومعالجتها إحصائياً باستخدام برنامج الرزم الإحصائية للعلوم الاجتماعية (SPSS)، وتم قياس صدقها وثباتها، واستخدم الباحث المنهج الوصفي التحليلي.

وتوصلت الدراسة إلى مجموعة من النتائج أهمها: وجود درجة استجابة مرتفعة على الدرجة الكلية وعلى المجالات الستة لواقع نظام الرقابة الداخلية في دوائر ضريبة الدخل وأثر ذلك في تحقيق نظام ضريبة الدخل لأهدافه، ووجود علاقة إيجابية طردية بين عناصر نظام الرقابة الداخلية (البيئة الرقابية، تقييم المخاطر، الأنشطة الرقابية، نظام المعلومات والاتصال، المراقبة والضبط) وأهداف ضريبة الدخل المالية، وفي ضوء نتائج الدراسة اقترحت الباحثة عدداً من التوصيات كان من أهمها: العمل على تطوير عناصر الرقابة الداخلية في دوائر ضريبة الدخل والعمل على أن ترتقي إلى المستوى المطلوب وذلك لأهمية عمل الدوائر الضريبية، ووجود حاجة للاهتمام بنظام المكافآت والترقيات وربطها بنتائج التقييم وذلك لأهميتها في تحسين الأداء في العمل، والاهتمام بالدورات التدريبية للموظفين وذلك بصورة دورية كون الدورات التدريبية تعمل على تحسين الأداء وبالتالي تحسين جودة العمل الضريبي.

الفصل الأول

الإطار العام للدراسة والدراسات السابقة

الفصل الأول

الإطار العام للدراسة والدراسات السابقة

1.1 مقدمة

حتى تتمكن الدولة من القيام بوظائفها عليها أن تقوم بنفقات معينة وأن تنفذها للنفقات العامة يقتضي منها الحصول على المالية اللازمة لتغطية هذه النفقات، وهذه الموارد المالية يطلق عليها الإيرادات العامة أي أن الإيرادات العامة هي تلك الموارد المالية التي تحصل عليها الدولة من مصادر معينة والتي تحتاج إليها لتمويل النفقات الواجبة والتي تستطيع الدولة من خلالها أداء وظائفها.

ولقد تعددت أنواع الإيرادات العامة إلا أن الجانب الأعظم منها يستمد من ثلاثة مصادر أساسية هي على التوالي إيرادات الدولة من أملاكها ومشروعاتها الاقتصادية بالإضافة إلى ما تحصل عليه من رسوم نظير تقديم الخدمات العامة ثم تأتي الإيرادات السيادية وفي مقدمتها الضرائب والرسوم، أما المصدر الثالث فهو الائتمان ويمثل القروض المحلية والخارجية.

وكان لتطور النظم السياسية والاقتصادية دور في تطور الضريبة لتصبح أداة في يد الدولة تستخدمها لتحقيق أهداف اجتماعية واقتصادية وسياسية، وتختلف هذه الأهداف من دولة لأخرى باختلاف نظامها السياسي والاقتصادي مما يؤدي إلى اختلاف في النظام الضريبي.

واليوم تعتبر الضرائب في عصر العولمة من الإيرادات السيادية المهمة وأصبحت تتفوق من حيث الأهمية على الإيرادات الأخرى التي تدخل في الخزنة العامة للدولة وهي محل اهتمام في معظم دساتير دول العالم ولها تشريعاتها الخاصة التي تنظم أحكامها من حيث فرضها وتقديرها والظعن بها أمام الجهات الإدارية والقضائية المختصة مما يؤكد أهمية الضريبة كإيراد عام ناهيك عن أن الضريبة تحمل أهداف تسعى كافة الدول إلى تحقيقها في سياستها المالية والضريبية.

وقد اقتصر هدف الضريبة في ظل الدولة الحارسة (التقليدية) في الحصول على الأموال اللازمة لتمويل النفقات العامة، دون أن يكون لها دور بتوجيه الاقتصاد أو الاستثمار، أما الدولة في العصر

الحديث تتدخل في الحياة الاقتصادية وبالتالي أصبح للضريبة إلى جانب الغرض المالي، أغراض اجتماعية واقتصادية وسياسية (الجنيدي، 2017).

لقد سعت هذه الدراسة لتوضيح العلاقة بين نظام الرقابة الداخلية في دوائر ضريبة الدخل وأثرها في تحقيق نظام ضريبة الدخل لأهدافها المالية في محافظات شمال الضفة الغربية (نابلس، جنين، طولكرم، قلقيلية، طوباس، سلفيت) من وجهات نظر موظفي دوائر ضريبة الدخل، حيث تأمل الباحثة أن يكون هذا الجهد إضافة حقيقية ونوعية في هذا المجال، يساعد المسؤولين والمختصين في اتخاذ القرار وبالتالي المساهمة في التطور والتقدم المرغوب فيه في النظام الرقابي في دوائر ضريبة الدخل. ولأهمية نظام الرقابة الداخلية في الدوائر الضريبية المختلفة في وزارة المالية وخاصة دوائر ضريبة الدخل وما تشكله الضرائب من دخل مهم وكبير لميزانية السلطة الوطنية الفلسطينية حيث قامت الباحثة بتناوله بشيء من التفصيل وإبراز أهميته وما يحققه من آثار على تحقيق نظام ضريبة الدخل لأهدافه المالية.

1.2 أهمية الدراسة

تتبع أهمية هذه الدراسة من أهمية وجود أنظمة رقابة داخلية فعالة في دوائر ضريبة الدخل تعمل على تحقيق أهداف دوائر ضريبة الدخل المالية للحفاظ على المال العام للدولة والحفاظ على الخزينة العامة لها، وحماية أصول الدوائر الضريبية.

1.3 مشكلة الدراسة وأسئلتها

تكمن مشكلة هذه الدراسة في بيان مدى تطبيق نظام رقابة داخلية في دوائر ضريبة الدخل وأثره في تحقيق نظام ضريبة الدخل لأهدافه المالية بالنسبة لمنطقة شمال الضفة الغربية.

السؤال الرئيسي الأول: ما مدى تطبيق إجراءات الرقابة الداخلية في دوائر ضريبة الدخل وتحقيق ضريبة الدخل لأهدافها المالية؟

ويتفرع عن السؤال الرئيسي الأول الأسئلة الفرعية التالية:

- 1- ما مدى تطبيق إجراءات البيئة الرقابية وتحقيق ضريبة الدخل لأهدافها المالية؟
- 2- ما مدى تطبيق إجراءات تقييم المخاطر وتحقيق ضريبة الدخل لأهدافها المالية؟
- 3- ما مدى تطبيق إجراءات أنشطة الرقابة وتحقيق ضريبة الدخل لأهدافها المالية؟
- 4- ما مدى تطبيق إجراءات نظام المعلومات والاتصال وتحقيق ضريبة الدخل لأهدافها المالية؟
- 5- ما مدى تطبيق إجراءات المراقبة والضبط وتحقيق ضريبة الدخل لأهدافها المالية؟

1.4 أهداف الدراسة

من خلال هذه الدراسة هدفت الباحثة إلى التعرف على مدى تطبيق نظام الرقابة الداخلية في دوائر ضريبة الدخل على تحقيق نظام ضريبة الدخل لأهدافه المالية بالنسبة لمنطقة شمال الضفة الغربية، وما لها من آثار على هذه الدوائر التي تطبق عناصر الرقابة من بيئة رقابية وتقييم المخاطر والمعلومات والاتصال والأنشطة الرقابية والمراقبة والضبط، والتوصل لعدد من النتائج والتوصيات للمساعدة في حل هذه المشكلة.

1.5 محددات الدراسة

الحدود الزمانية: السنة الدراسية (2020-2021).

الحدود المكانية: دوائر ضريبة الدخل في محافظات شمال الضفة الغربية (نابلس، جنين، طولكرم، قلقيلية، طوباس، سلفيت).

الحدود البشرية: موظفي دوائر ضريبة الدخل في محافظات شمال الضفة الغربية (نابلس، جنين، طولكرم، قلقيلية، طوباس، سلفيت).

1.6 منهجية الدراسة

اعتمدت الباحثة على المنهج الوصفي التحليلي وتم الارتكاز على ما يلي:

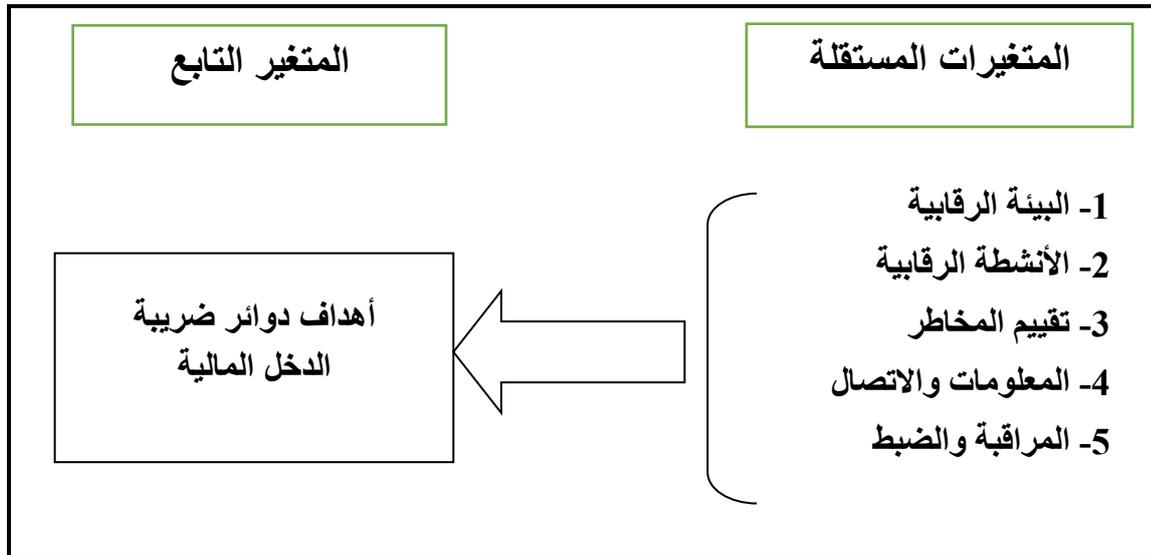
1. المنهج الوصفي: مراجعة الأدبيات المتعلقة بموضوع الدراسة لتحديد الإطار النظري والدراسات السابقة المتعلقة في هذا المجال التي لها علاقة بموضوع الدراسة لتغطية الجانب النظري.
2. المنهج التحليلي: حيث اعتمدت الباحثة على استمارة الاستبيان كأداة رئيسية للحصول على البيانات والمعلومات المتعلقة بالجانب الميداني للدراسة.

1.7 مجتمع الدراسة وعينته

تكون مجتمع الدراسة من الموظفين الذين هم على اطلاع في نظام الرقابة الداخلية في دوائر ضريبة الدخل في شمال الضفة الغربية (نابلس، جنين، طولكرم، قلقيلية، طوباس، سلفيت).

1.8 نموذج الدراسة ومتغيراتها

نموذج الدراسة هنا يوضح مجموعة المتغيرات المستقلة والتي هي (البيئة الرقابية، والأنشطة الرقابية، وتقييم المخاطر، والمعلومات والاتصال، والمراقبة والضبط) والمتوقع أن يكون لها تأثير على المتغير التابع (أهداف دوائر ضريبة الدخل المالية) كما يلي:



شكل (1): نموذج الدراسة.

1.9 فرضيات الدراسة

في ضوء مشكلة الدراسة وأسئلتها تم صياغة فرضيات الدراسة كما يلي:

الفرضية الرئيسية: لا يوجد علاقة ذات دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ($\alpha \leq 0.05$) بين نظام الرقابة الداخلية وتحقيق الأهداف المالية لضريبة الدخل.

وينبثق عن الفرضية الرئيسية الفرضيات الفرعية التالية:

الفرضية الأولى: لا يوجد علاقة ذات دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ($\alpha \leq 0.05$) بين البيئة الرقابية وتحقيق ضريبة الدخل لأهدافها المالية.

الفرضية الثانية: لا يوجد علاقة ذات دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ($\alpha \leq 0.05$) بين تقييم المخاطر وتحقيق ضريبة الدخل لأهدافها المالية.

الفرضية الثالثة: لا يوجد علاقة ذات دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ($\alpha \leq 0.05$) بين الأنشطة الرقابية وتحقيق ضريبة الدخل لأهدافها المالية.

الفرضية الرابعة: لا يوجد علاقة ذات دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ($\alpha \leq 0.05$) بين المعلومات والاتصال وتحقيق ضريبة الدخل لأهدافها المالية.

الفرضية الخامسة: لا يوجد علاقة ذات دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ($\alpha \leq 0.05$) بين المراقبة والضبط وتحقيق ضريبة الدخل لأهدافها المالية.

1.10 مصطلحات الدراسة

نظام الرقابة الداخلية: لقد عرفت لجنة طرائق التدقيق Committee on Auditing Procedures المنبثقة عن المعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين AICPA الرقابة الداخلية بأنها: "تشمل الخطة التنظيمية ووسائل التنسيق والمقاييس المتبعة في المشروع بهدف حماية أصوله، وضبط ومراجعة

البيانات المحاسبية، والتأكد من دقتها ومدى الاعتماد عليها، وزيادة الكفاءة الإنتاجية، وتشجيع العاملين على التمسك بالسياسات الإدارية الموضوعة (عبد الله، 2012).

البيئة الرقابية: تتضمن السياسات والإجراءات التي تعكس توجهات الإدارة العليا ومجلس الإدارة حول الرقابة وأهميتها بالنسبة للشركة، وتشكل القاعدة الأساسية لباقي المكونات الرقابية الأخرى (أمين، 2012).

الأنشطة الرقابية: وتشتمل أنشطة الرقابة على الإجراءات والسياسات والقواعد التي توفر تأكيد مناسب من أنه قد تم تحقيق أهداف الرقابة الداخلية، وأنه قد تم اتخاذ الإجراءات اللازمة لمواجهة المخاطر التي قد تتعرض لها الشركة.

المعلومات والاتصال: يتعلق هذا الجزء من أجزاء هيكل الرقابة الداخلية بضرورة توصيل المعلومات الملائمة داخل الهيكل التنظيمي للشركة لضمان تحقيق أهداف الشركة (علي وآخرون، 2018).

الموازنة العامة: هي تقدير تفصيلي لنفقات الدولة وإيراداتها عن فترة زمنية مقبلة عادة سنة، معتمدة من السلطة التشريعية المختصة، يمثل تعبيراً مالياً عن الأهداف الاقتصادية والاجتماعية التي يسعى المجتمع الى تحقيقها (خصاونة، 2014).

1.11 الدراسات السابقة

أجرت الباحثة مسحاً للدراسات السابقة ذات العلاقة بموضوع الدراسة والتي تراوحت مواضيعها ببحث واقع الرقابة الداخلية، وبحثت العلاقة بين الرقابة الداخلية ومجموعة مختلفة من المواضيع مثل الحوكمة، والاداء المالي، والضرائب، وفيما يلي سرداً لهذه الدراسات.

كلاّب (2004) "واقع الرقابة الداخلية في القطاع الحكومي (دراسة ميدانية على وزارات السلطة الوطنية الفلسطينية في قطاع غزة):"

هدفت الدراسة لتشخيص واقع الرقابة الداخلية في وزارات السلطة الوطنية الفلسطينية بقطاع غزة، وبيان مدى أهمية الرقابة الداخلية في المحافظة على المال العام، إضافة للتعرف على جوانب القصور

في جوانب الرقابة الداخلية، وقد لجأ الباحث لاستخدام المنهج الوصفي التحليلي، وجمع البيانات من خلال المصادر الثانوية كالكتب والدراسات والأبحاث والقوانين والأنظمة واللوائح والتعليمات الصادرة بمجلة الوقائع الفلسطينية، والمصادر الأولية كالمقابلات الشخصية الاستبانة كأداة رئيسية للبحث، حيث وزعت الاستبانة على الموظفين الرقابيين بدوائر الرقابة الداخلية بوزارات السلطة بقطاع غزة والذين بلغ عددهم 130 موظف وهو مجتمع الدراسة، بحيث يعملون في (22) وزارة تم توزيع الاستبانة عليهم واسترجاع (107) استبانته صالحة للتحليل الإحصائي.

ومن أهم النتائج التي توصلت لها الدراسة أن الرقابة الداخلية تعتبر الأساس الذي يجب التركيز عليه والاهتمام به، كما أن الرقابة الداخلية تكتسب أهمية خاصة وجوهرية بالقطاع الحكومي لأنها سبب رئيسي من أسباب تطورها، وأن ضعف نظم الرقابة الداخلية بوزارات السلطة الفلسطينية يرجع بشكل أساسي إلى عدم توفر أغلب المقومات الإدارية والمالية الأساسية للرقابة الداخلية بالوزارات الفلسطينية.

إسماعيل (2016) دور المراجعة الداخلية في رفع كفاءة الأداء المالي والمحاسبي لقطاع التأمين. دراسة ميدانية على عينة من شركات التأمين بجمهورية السودان والمملكة العربية السعودية:

هدف البحث لدراسة دور المراجعة الداخلية في تحسين الأداء في قطاع التأمين لكل من جمهورية السودان والمملكة العربية السعودية، وتضمن البحث أهداف فرعية من أهمها إيضاح دور الرقابة الداخلية ومفهومها ومكوناتها وأهدافها وعلاقتها بالمراجعة الداخلية وارتباطها بتحسين الأداء والجودة، وقد اعتمد الباحث على مجموعة من المناهج منها المنهج الاستنباطي لتحديد طبيعة المشكلة، والمنهج الاستقرائي لاختبار الفرضيات، والمنهج التاريخي من خلال تحليل واستعراض الدراسات، واعتمد الباحث أيضاً على المنهج الوصفي التحليلي باستخدام أسلوب العينة العشوائية، حيث استخدم الباحث الاستبانة لجمع البيانات حيث تم توزيع (120) استبانة من عينة من العاملين بشركات التأمين السودانية والسعودية وتم استرجاع (100) استبانة صالحة للتحليل الإحصائي.

وتوصلت الدراسة لعدة نتائج من أهمها عدم الاهتمام بالتدريب المتطور والمستمر، وعدم التأهيل المهني لكوادر المراجعة الداخلية يؤدي الى اضعافها وبالتالي عدم القيام بدورها في تقويم الأداء المالي والمحاسبي لمؤسسات قطاع التأمين.

طنينة (2017) أثر الرقابة الداخلية على الاداء في القطاع المصرفي في الضفة الغربية:

هدفت الدراسة للتعرف على مدى تأثير الرقابة الداخلية في الأداء المالي للقطاع المصرفي في الضفة الغربية، وتكمن أهمية الدراسة في توسيع إدراك المسؤولين والموظفين والمدققين والمحاسبين في المؤسسات الاقتصادية في موضوع الرقابة الداخلية في القطاع المصرفي، اعتمد الباحث على المنهج الوصفي التحليلي حيث قام الباحث بتصميم استبانته، تكون مجتمع الدراسة من جميع مدراء فروع المصارف ونوابهم ومراقبي الفروع ومدراء الدوائر ورؤساء الأقسام والعاملين في مجال الرقابة والتدقيق الداخلي من العاملين في المصارف العاملة في الضفة الغربية حيث بلغ عدد المجتمع (963) وهو عدد الاستبانات التي قام الباحث بتوزيعها واستعاد (257) منها بنسبة 27% من المجتمع الأصلي للدراسة.

وتوصلت الدراسة لعدة نتائج كان من أهمها بأن أهم أبعاد الرقابة الداخلية المتبعة في القطاع المصرفي تمثلت في (المعلومات والاتصال) ووجود علاقة طردية بين عناصر الرقابة الداخلية في قطاع المصارف في الضفة الغربية والعائد على حقوق الملكية (ROE).

وقد أوصت الدراسة بضرورة تبني المصارف لنظام الرقابة الداخلية وفقاً لإطار (COSO) والاهتمام بتطبيق مكوناته الخمسة من أجل تحقيق كفاءة وفعالية العمليات التشغيلية، وتعزيز مصداقية البيانات المالية.

عياش (2014) دور الرقابة الداخلية في رفع كفاءة الاداء المالي على شركات الاتصالات في اليمن:

وتكمن أهمية الدراسة في ندرة الدراسات التي تناولت مفهوم الرقابة الداخلية خصوصاً في شركات الاتصالات نظراً لحدائثة القطاع نسبياً، اعتمد الباحث على المنهج الاستقرائي وقام الباحث بجمع البيانات من خلال استبيان وزع على شركات الاتصالات العاملة في الجمهورية اليمنية وعددها (6) شركات، حيث تم توزيع (130) استبيان وتم استعادة (103) استبيان صالح للتحليل الإحصائي.

وتوصل الباحث لعدة نتائج كان من أهمها أن معظم شركات الاتصالات العاملة باليمن تتمتع بهيكل رقابة داخلية كفاء وجيد، ووجود علاقة موجبة وقوية ذات دلالة إحصائية بين عناصر الرقابة الداخلية وكفاءة الأداء المالي لشركات الاتصالات.

وأوصت الدراسة بالالتزام بالسياسات والإجراءات التنظيمية والعمل على تحديثها لضمان كفاءة نظام الرقابة الداخلية في الشركات.

عظارة (2012) الرقابة الإدارية الداخلية في المؤسسات الحكومية ودورها في تحسين أداء العمل من وجهة نظر ديوان الرقابة المالية والإدارية الفلسطيني:

تمثلت الأهمية العلمية للدراسة في اعتبار العمل الرقابي صمام الأمان الذي يضمن تنفيذ الأعمال، وتحقيق الأهداف المرسومة في المؤسسات واعتبار أجهزة الرقابة الداخلية من أهم الأجهزة التي تقوم بتنفيذ هذا العمل، لما لها من حق في إجراء رقابة مالية وإدارية وقانونية. وهدفت الدراسة للتعرف الى واقع الرقابة الإدارية الداخلية في المؤسسات الحكومية من وجهة نظر موظفي ديوان الرقابة المالية والإدارية الفلسطيني من حيث الهيكل التنظيمي ونظام محاسبي سليم وأنظمة الضبط الداخلي واختيار موظفين أكفاء، وقد اعتمد الباحث المنهج الوصفي وتكون مجتمع الدراسة من جميع المراقبين في ديوان الرقابة المالية والإدارية والبالغ عددهم (50) مراقب حسب سجلات ديوان الرقابة المالية والإدارية للعام 2011، تم جمع (40) استبانة.

توصلت الدراسة لعدة نتائج كان من أهمها القيام بحملة توعية في المؤسسات الحكومية بأهمية وجود نظام رقابي سليم ودوره في تحقيق أهداف المؤسسة، واعتماد مبدأ الموضوعية في التقارير الرقابية ورفد جهاز الرقابة الداخلي بالتخصصات التي تقتضيها طبيعة عملهم، وزيادة عملهم بما يتناسب وحجم العمل في المؤسسات الحكومية.

عز الدين (2015) أثر فاعلية نظام الرقابة الداخلية على أداء المدقق الداخلي دراسة ميدانية على الجامعات الأردنية الخاصة:

هدفت الدراسة لبيان أثر فاعلية نظام الرقابة الداخلية على أداء المدقق الداخلي من خلال الدور الوسيط لخصائص التدقيق الداخلي في الجامعات الأردنية الخاصة، وقد استخدم الباحث المنهج الوصفي التحليلي، وتكون مجتمع الدراسة من الجامعات الأردنية الخاصة الواقعة ضمن نطاق العاصمة الأردنية (7) جامعات، وشملت عينة الدراسة المديرين الماليين والمحاسبين ومدققي الحسابات الداخليين ولجان التدقيق العاملين في الجامعات الأردنية الخاصة، حيث تم توزيع (70) استبانة واسترجاع (61) استبانة صالحة للتحليل الاحصائي.

وتوصل البحث لعدة نتائج من أهمها أن مستوى فاعلية نظام الرقابة الداخلية من حيث البيئة الرقابية وإدارة تقييم المخاطر في الجامعات الأردنية الخاصة كان مرتفعاً، بينما تبين أن مستوى فاعلية نظام الرقابة الداخلية من حيث المعلومات والاتصالات كان متوسطاً.

شراقة (2018) مدى التزام شركات التضامن بتطبيق مبادئ الحوكمة وأثر ذلك على فعالية نظام الرقابة الداخلية فيها:

هدفت الدراسة للتعرف الى مدى التزام شركات التضامن بتطبيق مبادئ الحوكمة، وأثر ذلك على فعالية نظام الرقابة الداخلية فيها، استخدم الباحث المنهج الوصفي التحليلي وقام ببناء استبانة وزعها على عينة تكونت من (201) فرد من موظفي شركات التضامن باختلاف مستوياتهم الإدارية وتم استرداد (169) استبانة جميعها صالحة للتحليل الاحصائي.

توصلت الدراسة لعدة نتائج من أهمها أن تطبيق مبادئ الحوكمة (الشفافية، المساءلة، العدالة والمساواة، إدارة الالتزامات، الإفصاح، المسؤولية) يؤثر على فعالية نظام الرقابة الداخلية، وتوصلت بأن الرقابة الداخلية تلعب دوراً مهماً في نجاح تطبيق معايير الحوكمة، فتشير الدراسة الى الرقابة الداخلية في ظل نظام رقابي فعال تؤدي الى اكتشاف الانحرافات والتجاوزات بسبب وجود نظام

المساءلة والشفافية. وأوصت الدراسة بضرورة وجود جهات رقابية ذات كفاءة عالية تعتنى بالرقابة على تطبيق مبادئ الحوكمة في شركات التضامن.

عطية (2014) واقع نظام الرقابة الداخلي المطبق في دائرة ضريبة القيمة المضافة وأثره على إيرادات ضريبة القيمة المضافة:

وتتبع أهمية الدراسة من أهمية معرفة إيرادات ضريبة القيمة المضافة والحاجة لوجود أنظمة الرقابة الداخلية، حيث يتم الاعتماد عليها في اتخاذ القرارات ورسم السياسات، وهدفت الدراسة الى تقييم نظام الرقابة الداخلي المطبق في دائرة ضريبة القيمة المضافة، واستكشاف مدى فعالية إجراءات الرقابة الداخلية المتبعة في دائرة ضريبة القيمة المضافة وتوضيح العلاقة بين نظام الرقابة الداخلي وإيرادات ضريبة القيمة المضافة، استخدمت الباحثة المنهج الوصفي التحليلي وقامت بتصميم استبانة، حيث تم توزيع (80) استبانة وتم استرجاع (55) استبيان صالح للتحليل الاحصائي.

وتوصلت الدراسة لعدة نتائج من أهمها لا يتمتع الكثير من العاملين في مجال الرقابة بالخبرة الكافية، ما يؤدي الى ضعف نظام الرقابة الداخلية وبالتالي انخفاض الإيرادات الضريبية، وأن اشتراك الموظفين في دورات تدريبية في مجال الرقابة والتدقيق يسهم في زيادة الإيرادات الضريبية بنسبة كبيرة، وأنه تتوفر عناصر الرقابة الداخلية في دائرة ضريبة القيمة المضافة بدرجة جيدة، لكنها لا ترتقي للمستوى المطلوب، وأوصت الدراسة بضرورة الاهتمام بتطبيق عناصر الرقابة الداخلية بشكل أفضل.

شاهين (2012) واقع نظام الرقابة الداخلية في الدوائر الضريبية في فلسطين وأثر ذلك على التهرب الضريبي:

هدفت الدراسة للتعرف على واقع نظام الرقابة الداخلية في الدوائر الضريبية في فلسطين وأثر ذلك على التهرب الضريبي، وقد استخدمت الباحثة المنهج الوصفي التحليلي وقامت بتصميم استبانة، تكون مجتمع الدراسة من جميع العاملين في الدوائر الضريبية في فلسطين وقد بلغ عددهم (718) تمكنت الباحثة من جمع (170) استبيان صالح للتحليل الاحصائي.

وتوصلت الدراسة لعدة نتائج من أهمها أن العاملين في الدوائر الضريبية في فلسطين ملتزمون بنظام الرقابة الداخلي وأن لنظام الرقابة الداخلية أثر كبير على التهرب الضريبي بنسبة 83%، فوجود نظام معتمد يحدد اختصاصات ومسؤوليات وصلاحيات كل دائرة يساعد على الحد من التهرب الضريبي.

بركات (2012) مدى إدراك الشركات الأردنية المساهمة العامة لأهمية الرقابة الداخلية:

هدفت الدراسة لتحديد مدى إدراك الشركات المساهمة الأردنية لأهمية الرقابة الداخلية، حيث تم تطبيق الدراسة على (60) شركة مساهمة عامة متنوعة في الأنشطة الاقتصادية، حيث استخدم الباحث استبيان اعد خصيصاً لهذا الغرض تم توزيعه على عينة الدراسة.

وقد توصلت الدراسة لنتائج من أهمها اتفاق الأسس المتبعة في الرقابة الداخلية في الشركات الأردنية مع القواعد المحاسبية الصحيحة، وتوفر أنظمة رقابة داخلية في الشركات المساهمة الأردنية، إضافة بأن الهيكل التنظيمي يوضح أنظمة الرقابة الداخلية، وتوفر لجان تدقيق داخلية، وإدراك شركات المساهمة الأردنية لدور المدقق الخارجي في الرقابة الداخلية.

الدراسات الأجنبية

Kamau (2016) Effects of Internal Control Practices on Financial Performance of Small and Medium Enterprises in Nairobi County:

بحثت هذه الدراسة الآثار المترتبة على ممارسات الرقابة الداخلية على الأداء المالي في المؤسسات الصغيرة والمتوسطة في مقاطعة نيروبي، استخدم الباحث المنهج الوصفي التحليلي، وتكون مجتمع الدراسة من جميع الشركات الصغيرة والمتوسطة في مقاطعة نيروبي، حيث استخدم العينة العشوائية البسيطة التي تكونت من 100 شركة من الشركات المتوسطة والصغيرة تم اختيارها عشوائياً.

وتوصل الباحث لنتائج كان من أهمها أن البيئة الرقابية وتقييم المخاطر له علاقة سلبية مع الأداء المالي للمؤسسات الصغيرة والمتوسطة، وأن هناك علاقة ايجابية بين أنشطة الرقابة والمعلومات والاتصالات والمراقبة والأداء المالي للشركات الصغيرة والمتوسطة، وتوصلت بأن هناك علاقة عكسية

بين الأداء المالي للشركات الصغيرة والمتوسطة في مقاطعة نيروبي وبيئة الرقابة وتقييم المخاطر وأن هناك علاقة مباشرة بين أنشطة المراقبة والمعلومات والاتصالات والمراقبة والأداء المالي للشركات الصغيرة والمتوسطة في مقاطعة نيروبي.

Olatunji (2009) Impact of Internal Control System in Banking Sector in Nigeria:

هدفت الدراسة للتحقق بأن فاعلية وكفاءة نظام الرقابة الداخلية هو المقياس الأفضل لمراقبة ومنع واكتشاف الغش، خاصة في القطاع المصرفي، حيث استخدم الباحث المنهج الوصفي التحليلي، وتم الاعتماد على الاستبانة لجمع البيانات، وتوصلت الدراسة لنتائج كان من أهمها أن وظائف منع الغش والكشف عنها ومراقبتها مرتبطة ببعضها، كما يعمل الثلاثة معاً للقضاء على الغش والاحتيال، وأن الرقابة الداخلية أداة مهمة في الكشف عن التزوير ومنعه في القطاع المصرفي في نيجيريا.

O'Leary (2006) The Relative Effects of Elements of Internal Control on Auditors, Evaluations of Internal Control:

هدفت هذه الدراسة إلى قياس الأهمية النسبية التي يعلقها المدققين الخارجيين على العناصر الثلاثة في نظام الرقابة الداخلية وهي (بيئة الرقابة، ونظم المعلومات، وإجراءات الرقابة)، حيث قام 94 من مدققي الحسابات بتقييم هياكل الرقابة الداخلية في أربعة شركات، ظهر أن شركة واحدة منها تتمتع بعناصر رقابة داخلية قوية في جميع النواحي، أما الشركات الثلاثة الأخرى حصلت على مستوى موثوقية أقل، وتشير النتائج إلى أن المدققين يعتبرون بيئة المراقبة أهم عنصر من عناصر الرقابة الداخلية، وكان تأثير إضعاف هذا العنصر هو أن مراجعي الحسابات قيموا جميع العناصر الثلاثة والتقييم العام بأنها أقل موثوقية، ولم يكن لتخطي العنصرين الآخرين آثار هامة، وتحمل النتائج تداعيات على مهنة التدقيق، ولاسيما في صياغة معايير مراجعة الحسابات المتعلقة بتقييم المخاطر.

1.12 التعليق على الدراسات السابقة

بعد الاطلاع على الدراسات السابقة أفادت الباحثة في وضع تصور لموضوع البحث وتحديد منهج الدراسة، وقد تم تحديد العديد من أوجه الشبه والاختلاف بين الدراسات السابقة والدراسة الحالية، وفيما يلي عرض لأوجه الشبه والاختلاف.

الدراسات السابقة تناولت الربط بين تطبيق عناصر الرقابة الداخلية والاداء تراوحت ما بين القطاعين الحكومي والخاص، فالدراسات التي تناولت القطاع الحكومي ركزت على أن هناك ضعف في تطبيق مبادئ الرقابة الداخلية، وغياب في عناصر قياس الاداء المهني، وهو ما يؤدي الى ضعف عام في تحقيق الشفافية والمساءلة، وسلاسة العمليات داخل النظم الحكومية، اما تلك الدراسات التي تناولت هذه العلاقة في مؤسسات القطاع الخاص، فكانت تركز على الاداء المالي وقد بينت بأن هناك علاقة ايجابية بين تحسين الاداء وتعزيز نظم الرقابة الداخلية.

ومن ناحية اخرى هناك دراسات تناولت العلاقة بين الرقابة الداخلية والاداء ولكن من منظور اداء المدقق الداخلي مثل دراسة عز الدين (2015)، والتي أجريت على المدققين الداخليين في الجامعات الاردنية الخاصة، وقد اتجهت دراسات اخرى ممن تم مسحها على بحث دور الرقابة الداخلية من منظور الحوكمة، والضرائب والحد من انتشار ظاهرة الفساد مثل دراسة شراقة (2018)، اما دراسات كل من عطية (2014) وشاهين (2012) فقد القت الضوء على أثر الرقابة الداخلية على نظام الضرائب مثل الايرادات الضريبية، والتهرب الضريبي.

وقد تكون مجتمع وعينة الدراسة من موظفي ضريبة الدخل الذين هم على اطلاع في نظام الرقابة الداخلية في دوائر ضريبة الدخل في شمال الضفة الغربية (نابلس، جنين، طولكرم، قلقيلية، سلفيت، طوباس) وقد اختلف مجتمع الدراسة وعينتها مع مجتمع الدراسات السابقة وعينتها جميعاً.

1.13 ما يميز الدراسة الحالية

تعتبر هذه الدراسة امتداد للدراسات السابقة، وما يميزها عن الدراسات السابقة حسب اطلاع الباحثة: أنها تختص بالتعرف على أثر الرقابة الداخلية في دوائر ضريبة الدخل وأثر ذلك في تحقيق نظام

ضريبة الدخل لأهدافه المالية، حيث أنها تبحث في المتغيرات المستقلة (البيئة الرقابية، والأنشطة الرقابية، وتقييم المخاطر، والمعلومات والاتصال، والمراقبة والضبط)، حيث تناولت الدراسة كافة مكونات الرقابة الداخلية والعناصر المطبقة في دوائر ضريبة الدخل في شمال الضفة الغربية (نابلس، وجنين، وطولكرم، قلقيلية، وطوباس، وسلفيت) من وجهة نظر موظفي دوائر ضريبة الدخل الذين هم على اطلاع في نظام الرقابة الداخلية في دوائر ضريبة الدخل في فلسطين.

الفصل الثاني

نظام الرقابة الداخلية

الفصل الثاني

نظام الرقابة الداخلية

2.1 مقدمة

يعتبر نظام الرقابة الداخلية في أي منشأة خط الدفاع الأول الذي يحمي مصالح المساهمين بصفة خاصة وكافة الأطراف ذات الصلة بالشركة، حيث يوفر نظام الرقابة الداخلية معلومات مالية يمكن الاعتماد عليها في اتخاذ قرارات الاستثمار والائتمان السليمة.

ولا شك أن زيادة حالات الإفلاس والفشل المالي للعديد من الشركات في السنوات الأخيرة وحدثت فضيحة Enron في عام 2001 في الولايات المتحدة الأمريكية أدت للاهتمام بأنظمة الرقابة الداخلية في الشركات خاصة تلك الشركات التي تتداول أوراقها المالية في بورصة الأوراق المالية (علي وآخرون، 2018).

ونص المعيار الثاني من معايير العمل الميداني للتدقيق على ضرورة الرقابة الداخلية لأن الخطوة الأولى لعمل المدقق هي دراسة نظم الرقابة الداخلية، وكلما كانت نظم الرقابة الداخلية جيدة وذات كفاءة كلما قل ذلك من الإجراءات والتفصيلات التي يقوم بها المدقق أثناء عملية التدقيق والعكس صحيح أي كلما كانت نظم الرقابة الداخلية المطابقة ضعيفة ولا يعتمد عليها كلما كانت إجراءات التدقيق أكثر تفصيلاً.

وقد أوضح المعيار الدولي رقم (315) أن الرقابة الداخلية هي العملية المصممة والمنفذة من قبل أولئك المكلفين بالرقابة والإدارة والموظفين الآخرين لتوفير تأكيد معقول بشأن تحقيق أهداف المنشأة فيما يتعلق بموثوقية تقديم التقارير المالية، وفاعلية العمليات وكفاءتها والامتثال للقوانين والأنظمة المطبقة، والرقابة الداخلية يتم تصميمها وتنفيذها لتناول مخاطر العمل المحددة التي تهدد تحقيق أي من هذه الأهداف (نور الدين، 2015).

وبناء عليه تم تسليط الضوء في هذا الفصل على الرقابة الداخلية من حيث تطورها ومفهومها وأهميتها وأهدافها ومكوناتها ومقوماتها ومحدداتها، وأساليب تقييم نظام الرقابة الداخلية.

2.2 تطور نظام الرقابة الداخلية

من العوامل التي ساعدت على تطور نظام الرقابة الداخلية واتساع نطاقها وزيادة الاهتمام بها وهي:

- 1- كبر حجم المنشأة وتعدد عملياتها.
- 2- اضطرار الإدارة إلى تفويض السلطات والمسؤوليات إلى بعض الإدارات الفرعية بالمشروع.
- 3- حاجة الإدارة إلى بيانات دورية دقيقة.
- 4- حاجة إدارة المشروع إلى حماية وصيانة أموال المشروع.
- 5- حاجة الجهات الحكومية وغيرها إلى بيانات دقيقة.
- 6- تطور إجراءات التدقيق (عبد الله، 2012).

2.3 مفهوم نظام الرقابة الداخلية

تعد أجهزة الرقابة الداخلية أجهزة إنذار مبكر للتعرف على الأخطاء والمخالفات، فهي الرقابة التي تتم من داخل السلطة التنفيذية نفسها على الدوائر التابعة لها، وتمارسها من خلال الوحدات المشكلة لهذا الغرض. فالأجهزة الحكومية مطالبة باحترام مبدأ المشروعية وهذا يفرض عليها أن تقوم برقابة داخلية لأعمالها، حتى لا تكون عرضة للمساءلة والمحاسبة من قبل جهات رقابية أخرى، كالقضاء والسلطة التشريعية، عند اكتشاف تلك الأخطاء من قبل الأجهزة المتخصصة بالرقابة الخارجية (حرب، 2003).

وللرقابة الداخلية تعاريف متعددة فقد عرفت لجنة رعاية المنظمات المهنية (COSO) بأنها: وسيلة أو عملية يمارسها مجلس الإدارة والإدارة والموظفين تصمم للتزويد بتأكيد معقول لتحقيق الأهداف التالية:

- 1- فعالية وكفاءة العمليات: من خلال تقييم ومتابعة كفاءة الإدارة والمكلفين بالحوكمة في تحقيق الأهداف المحددة وجودة الأداء، الربحية، حماية الأصول.

2- مصداقية البيانات المالية السنوية أو المرحلية.

3- الإلتزام بالقوانين والتعليمات النافذة.

وكذلك تعرف الرقابة الداخلية بأنها "مجموعة من الإجراءات التي تم اعتمادها من أجل التأكد من عمل الغير، بهدف الحكم على مدى التزام القائمين بالعمل وفقاً للقواعد والتعليمات المحددة لهم" (أبو عياش، 2000).

تعني كلمة رقابة " الإشراف والفحص والتفتيش والمراجعة والتحقق"، ويمكن تعريفها بأنها التحقق مما إذا كان كل شيء يسير وفقاً للخطة المرسومة والتعليمات الصادرة والقاعدة المقررة بقصد بيان نواحي الضعف أو الخطأ من أجل تقييمها ومنع تكرارها. (حرب، 2003)

وعرفت لجنة إجراءات التدقيق (Committee on Auditing Procedures) المنبثقة عن المعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين AICPA بأنها عبارة عن "خطة تنظيمية ووسائل التنسيق والمقاييس المتبعة في المشروع بهدف حماية أصوله وضبط ومراجعة البيانات المحاسبية والتأكد من دقتها ومدى الاعتماد عليها وزيادة الكفاية الإنتاجية وتشجيع العاملين على التمسك بالسياسات الإدارية المصممة" (AICPA, 2013).

وتم تعريف الرقابة الداخلية في المعيار الأمريكي (SAS 78) على النحو التالي:

الرقابة الداخلية هي عملية، ينفذها مجلس الإدارة وإدارة المنشأة والموظفون الآخرون، تم تصميمها لإعطاء تأكيد معقول بتحقيق الأهداف التالية:

1. الثقة في التقارير المالية.

2. الإلتزام بالقوانين واللوائح الملائمة.

3. فعالية وكفاءة العمليات.

4. إن الرقابة الداخلية تشتمل على أمور أكثر من الأمور ذات العلاقة المباشرة بوظائف النظام المحاسبي والتقارير المالية وهذا يضع على المراجع مسؤولية تحديد الأجزاء الملائمة لمراجعة القوائم المالية (الفاعوري، 2007).

2.4 أهمية الرقابة الداخلية

إن الكثير من المختصين يرون بأن الرقابة الداخلية أحد وظائف الإدارة الهامة التي تمارس بقصد توفير تأكيدات معقولة بأن البيانات المالية تمثل الواقع تمثيلاً مصادقاً وأن التعليمات والقرارات الإدارية يتم اتباعها والعمل بموجبها. وهي بمثابة خط الدفاع الأول الذي يحمي مصالح المساهمين، ويوفر حماية لإنتاج المعلومات، ويساعد في اكتشاف الأخطاء والانحرافات في الأداء، إذ تسعى هذه الرقابة الى منع ارتكاب الأخطاء أو إساءة استعمال الموارد وحمايتها من الضياع والاختلاس (الصحن وآخرون، 2008).

2.5 أهداف نظام الرقابة الداخلية

إن الهدف العام لنظام الرقابة الداخلية هو مساعدة المنشأة وخدمتها في تحقيق أهدافها، ويتحقق ذلك من خلال المساهمة في تحقيق الأهداف التالية:

- 1- تنظيم المشروع وتحديد السلطات والصلاحيات والمسؤوليات.
- 2- حماية أصول المشروع من الإختلاس أو استخدامها في غير ما خصصت له.
- 3- تقييم المخاطر وتحديد مدى إدراك الإدارة لها وكفاءتها في إدارة هذه المخاطر.
- 4- التأكد من دقة المعلومات المحاسبية والمالية وتوقيتها حتى يمكن الاعتماد عليها في رسم السياسات واتخاذ القرارات الإدارية.
- 5- رفع مستوى الكفاءة الإنتاجية.
- 6- تشجيع الإلتزام بالسياسات والتعليمات والقوانين الداخلية والخارجية (AICPA, 2013).

وإن أغراض الرقابة في الوحدات الحكومية تكمن في المحافظة على الأموال العامة باعتبارها مملوكة ملكية عامة، ومنع ارتكاب الأخطاء، ومعالجة الثغرات التي قد يتسرب من خلالها الاختلاس أو التزوير أو الإسراف، وبالتالي اكتشاف أي من هذه الوقائع، والعمل على علاجها وعدم تكرارها في المستقبل وتقديم البيانات الصحيحة التي تساعد على متابعة سير العمل داخل الوحدات الحكومية وضمان حسن سيرها (الرحاحلة والرواحي، 2008).

وفي ضوء الأهداف السابقة لنظام الرقابة الداخلية يمكن تقسيم الرقابة الداخلية إلى رقابة محاسبية Accounting Control ورقابة إدارية Administrative Control والضبط الداخلي Internal check.

2.6 أقسام الرقابة الداخلية

الرقابة المحاسبية Accounting Control:

تتكون من الخريطة التنظيمية وكل الطرق والإجراءات التي تختص أساساً وترتبط مباشرة بحماية الأصول ومدى الوقوف على السجلات المالية وما تنتج من بيانات وتقارير، ومن وسائل هذه الرقابة ضرورة الفصل بين الأصل والسجل، والحماية المادية للأصول واستخدام التدقيق الداخلي ويمكننا القول أن محافظ الحسابات يعتمد إلى حد كبير في دراسته لأنظمة الرقابة الداخلية على أجهزة التدقيق الداخلي للوحدات الاقتصادية محل الفحص، ومن ثم تعتبر تقارير هذه الأجهزة نقطة البداية لفحصه وتقييمه لأنظمة الرقابة الداخلية. فمدى انتظام وجدية التقارير من العوامل الأساسية لخفض نطاق الدراسة التي يقوم بها المراقب لأنظمة الرقابة الداخلية (نور الدين، 2015).

الرقابة الإدارية Administrative Control:

تتمثل الرقابة الإدارية في كافة الإجراءات والأساليب والطرق المتعلقة بالكفاءة التشغيلية والالتزام بالسياسات الإدارية، أي أن الهدف من الرقابة الإدارية التحقق من كفاءة أداء العمليات التشغيلية في المنشأة والتحقق من الإلتزام بالقوانين واللوائح والسياسات الموضوعية.

ويركز مدقق الحسابات الخارجي على الرقابة المحاسبية لما لها من تأثير على صدق وسلامة القوائم المالية وحتى يستطيع أن يحدد درجة الاختبارات الجوهرية التي يجب أن يقوم بها (علي وآخرون، 2018).

الضبط الداخلي Internal Check:

ويختص هذا الجانب بالمحافظة على أصول وموجودات المنشأة من أي اختلاس أو سرقة أو سوء استعمال أو التزوير، ويعرف هذا النظام بأنه الذي تضعه إدارة المنشأة وما يرتبط به من وسائل ومقاييس وأساليب تهدف إلى ضبط عملياتها ومراقبتها بطريقة تلقائية مستمرة، وذلك عن طريق مراجعة عمل وأداء كل موظف، بواسطة موظف آخر وذلك من أجل ضمان حسن سير العمل وعدم الوقوع في الأخطاء أو الغش أو التلاعب في أصول المنشأة وحساباتها.

ويعتبر الضبط الداخلي جزءاً من العمليات الروتينية الجارية ويوفر دليلاً تلقائياً على الدقة، وهو يعتبر الجزء الميكانيكي أو الآلي لنشاط الرقابة الداخلية بمفهومه الواسع (نور الدين وعمار، 2016).

2.7 مسؤولية المدقق الحسابات الخارجي بالنسبة لأنظمة الرقابة الداخلية

مدقق الحسابات الخارجي بالنسبة للرقابة الإدارية لا يعتبر مسؤولاً عن فحص وتقييم وسائل ومقاييس هذا الفرع من فروع الرقابة الداخلية لأنه يهدف أساساً إلى تحقيق أكبر كفاية إنتاجية ممكنة وضمان تنفيذ السياسات الإدارية طبقاً للخطة المرسومة. فإن وجود أنظمة هذه الرقابة الإدارية أو عدمه لا يؤثر تأثيراً مباشراً على برنامج التدقيق الذي يضعه المدقق للسير على هدا، ولا على كمية الاختبارات التي يحددها ليلتزم بها في عمله. ولكن إذا تبين للمدقق في ظروف معينة أن بعض وسائل الرقابة الإدارية لها علاقة أو تأثير على مدى دلالة الحسابات الختامية أو القوائم المالية موضوع التدقيق أو على نتيجة الأعمال والمركز المالي، يجب عليه عندها دراسة وتقييم تلك الوسائل والأنظمة.

أما بالنسبة للرقابة المحاسبية فإن مدقق الحسابات يعتبر مسؤولاً مسؤولية كاملة عن فحص وتقييم وسائل وأنظمة هذا الفرع من فروع الرقابة الداخلية، لما لهذه الأنظمة أو الوسائل من تأثير مباشر

وارتباط وثيق بطبيعة عمل المدقق الخارجي والأهداف الواجب تحقيقها من عملية التدقيق الخارجي. فالرقابة المحاسبية بوسائلها ومقاييسها المتعددة تهدف إلى اختبار دقة البيانات المحاسبية المسجلة بالدفاتر والحسابات الختامية ودرجة الاعتماد عليها. ولا شك أن دقة هذه البيانات المحاسبية وخلوها من الأخطاء يؤثر تأثير مباشر وواضحاً على درجة إفصاح الحسابات الختامية والقوائم المالية ومدى دلالتها على نتيجة الأعمال والمركز المالي والتي تعتبر هدفاً أساسياً ترمي إلى تحقيقه من وراء التدقيق الخارجي. وكذلك فإن عدم وجود هذه الرقابة المحاسبية أو قصور المستخدم منها عن تحقيق الأهداف المرجوة سيؤدي بالتبعية إلى أن يزيد المدقق من كمية الاختبارات وأن يتوسع في نطاق تدقيقه للدفاتر والسجلات.

كذلك يعتبر المدقق مسؤولاً عن فحص وتقييم أنظمة الضبط الداخلي ومقاييسه المستعملة بالمشروع موضوع التدقيق، ويعود السبب في ذلك أن هذا الفرع من فروع الرقابة الداخلية يهدف إلى حماية أصول المشروع أو موجوداته ضد أي اختلاس أو تلاعب أو سوء استعمال.

والمدقق الخارجي يعتبر مسؤولاً عن تحقيق هذا الهدف حيث يطلب إليه التحقق من التزامات وموجودات المشروع (عبد الله، 2012).

2.8 مكونات نظام الرقابة الداخلية

يتكون نظام الرقابة الداخلية من خمسة عناصر أساسية هي:

1. البيئة الرقابية Control Environment.
2. تقييم المخاطر Risk Assessment.
3. المعلومات والاتصال Information and communication.
4. أنشطة الرقابة Control Activities.
5. المراقبة والمتابعة Monitoring.

1- البيئة الرقابية:

تعتبر بيئة الرقابة حجر الزاوية في التنظيم للرقابة، لذلك فهي الأساس أو نقطة الانطلاق للعناصر الأربعة الباقية من عناصر هيكل الرقابة الداخلية، وتشتمل بيئة الرقابة على مجموعة من العوامل أهمها:

- موضوعية وقيم أخلاقية.
- الإلتزام والكفاءة.
- مجلس الإدارة ولجنة المراجعة.
- فلسفة الإدارة وأسلوب تشغيل النظم.
- الهيكل التنظيمي وتحديد السلطة والمسؤولية.
- سياسات وممارسات الموارد البشرية (بسيوني، 1998).

2- تقييم المخاطر:

لتقييم المخاطر الرقابية يقتضي الأمر من مدقق الحسابات تقييم مدى فاعلية سياسات هيكل الرقابة وإجراءاته في منع الأخطاء واكتشافها، وتصحيحها ويمكن إجمال خطوات تقييم المخاطر بما يأتي:

- تحديد المخاطر ودراستها وتحليلها.
- تحديد المخاطر المتأتية من مصادر داخلية.
- تحديد المخاطر المتأتية من مصادر خارجية.
- تقييم احتمال حدوث الخطر (الصحن وآخرون، 2008).

3- أنشطة الرقابة:

يساعد هذا المكون على ضمان القيام بتوجيهات الإدارة، مع العمل على ضمان فعالية وكفاءة هذه النشاطات الرقابية في تحقيق الأهداف الرقابية للمؤسسة، ويشمل هذا المكون مختلف السياسات والإجراءات والآليات التي تدعم توجهات الإدارة، وهي تضمن هذه الأنشطة الرقابية كل من المصادقات والتأكيدات، ومراجعة الأداء، والحفاظ على إجراءات الأمن، والحفاظ على السجلات بشكل عام (نور الدين وعمارة، 2016).

4- نظام المعلومات وإيصالها للموظفين المناسبين في الوقت المناسب:

يتكون نظام المعلومات في المنشأة من كافة البيانات الممثلة لكافة أوجه النشاط فيها، فعلى سبيل المثال، فإن نظام المعلومات الخاص بأهداف إعداد التقارير المالية يتكون من الإجراءات والسجلات التي أنشأت لتسجيل ومعالجة وتقديم التقارير المالية للمنشأة بما في ذلك ما يلي:

- فئات العمليات المالية الهامة بالنسبة للمنشأة.
- نظام الدورة المحاسبية التي يقوم من خلالها تسجيل العمليات المالية وتلخيصها والإبلاغ عنها في البيانات المالية سواء في بيئة الأنظمة الآلية والأنظمة اليدوية.
- السجلات المحاسبية ذات العلاقة، سواء كانت يدوية أو آلية.
- عملية إعداد التقارير المالية الدورية (سنوية أو مرحلية) للمنشأة.
- السياسات المحاسبية التي تستخدمها المنشأة.
- التقديرات المحاسبية الهامة.
- الإجراءات المصممة لضمان أن المعلومات المطلوب الإفصاح عنها خاصة ما يتعلق منها بالمعلومات النوعية الهامة قد تم الإبلاغ عنها بالشكل المناسب في البيانات المالية (AICPA, 2013).

5- المتابعة والمراقبة:

تعتبر المتابعة هي العملية التي ضمن جودة أداء هيكل الرقابة الداخلية باستمرار، ومن أهم مكوناتها، قيام الأفراد الملائمين بتقييم تصميم وتشغيل أنواع الرقابة في توقيت مناسب، لتحديد ما إذا كان هيكل الرقابة الداخلية يعمل كما كان مطلوباً، وأنه يتم تحديثه وتطويره ليلائم التغيرات في الظروف المحيطة بالمنشأة (بسيوني، 1998).

2.9 مقومات نظام الرقابة الداخلية

لكي يكون نظام الرقابة الداخلية فعالاً يجب أن يقوم هذا النظام على مجموعة من الدعائم أو الركائز الأساسية التي تتمثل في:

1- تنظيم إداري كفاء:

يمثل التنظيم الكفاء أحد العناصر الأساسية في عملية الرقابة وذلك لأن التنظيم الجيد يساعد على التحديد الواضح للمسؤوليات الوظيفية المختلفة في المشروع والتي يتم على أساسها المساءلة المحاسبية والتقييم، فكلما كانت المسؤوليات محددة بدقة للمستويات المختلفة في المشروع، كلما كان من السهل الحصول على نظام فعال للرقابة الداخلية (الدويري، 2008).

2- نظام محاسبي متكامل:

حيث يضمن هذا النظام تصميم السجلات والدفاتر المستخدمة وتحديد المستندات والمراحل المختلفة لأداء كل عملية من العمليات المحاسبية، وأن يحتوي النظام المحاسبي على دليل مبوب للحسابات بما يكفل السرعة في التعرف عليها، وتحقيق نوع من الرقابة الذاتية كإعداد موازين مراجعة في فترات زمنية متقاربة (نور الدين وعمارة، 2016).

3- نظام للضبط الداخلي:

يقصد به ضبط سلوكيات الأفراد لمنع الغش والإختلاس من أجل حماية أصول المنشأة من خلال:

- المراقبة الذاتية بين الموظفين أنفسهم.

- تحديد الاختصاصات والسلطات والمسؤوليات.
- استخدام وسائل الرقابة الحدية والمزدوجة.
- التأمين على الممتلكات والموظفين الذين في حوزتهم العهد (الذبية، 2019).

4- نظام للمراجعة الداخلية:

المراجعة الداخلية تعتبر أداة تقييمية داخلية حيث تتم من خلال مراجعين داخليين لهم صفة التبعية الوظيفية لإدارة المشروع، حيث أن المراجعة الداخلية تقوم بمراجعة جميع العمليات المالية وغير المالية التي تحدث في المنشأة أولاً بأول للتأكد من صحتها ودقتها وسلامتها وكفاءتها، فهي تتناول بصورة تفصيلية وشاملة جميع الوظائف والعمليات في المنشأة (الدويري، 2008).

5- نظام متكامل لتقارير الأداء:

تعكس هذه التقارير المقارنة بين الأداء الفعلي خلال الفترة الحالية بالأداء المستهدف أو المخطط للوقوف على مدى الفعالية في تحقيق أهداف المشروع، كما يمكن أن تتم المقارنة بين الأداء الفعلي خلال الفترة والأداء الفعلي في السنوات السابقة للوقوف على مدى تطور أداء المشروع عبر السنوات المختلفة (الدويري، 2008).

6- عناصر بشرية ملائمة:

وما يتضمنه ذلك من توصيف دقيق لوظائف المشروع المختلفة، وبرنامج مرسوم لتدريب العاملين في المشروع بما يضمن حسن اختيارهم ووضع كل موظف أو عامل في المكان المناسب له حتى يمكن الاستفادة من الكفاءات المختلفة (عبد الله، 2012).

2.10 محددات فعالية نظام الرقابة الداخلي

تهدف عملية تصميم أنظمة الرقابة الداخلية إلى تجنب المخاطر التي قد تحرف المنشأة عن تحقيق أهدافها، إلا أن هناك بعض المحددات والمعوقات التي قد تمنع الأنظمة الرقابية من أداء دورها،

ويجب على المدقق تحري وجودها وخاصة تلك التي لها أثر على عدالة البيانات المالية، من أهم هذه المحددات:

- 1- محدد التكلفة: سعي الإدارة بعدم تجاوز كلفة نظام الرقابة الداخلية المنافع المتوقعة من تطبيقه.
- 2- معظم الإجراءات الرقابية تصمم لمواجهة العمليات المتكررة، دون أن تأخذ بالاعتبار العمليات غير المتكررة.
- 3- احتمال الخطأ البشري في تصميم أو تنفيذ النظام الرقابي بسبب الإهمال أو الخطأ في تقدير وفهم التعليمات.
- 4- إمكانية الالتفاف على الضوابط الداخلية من خلال تواطؤ موظف أو أكثر للقيام بعملية احتيال مع أطراف من خارج أو من داخل المنشأة.
- 5- إمكانية قيام أحد الأشخاص المسؤولين عن ممارسة الرقابة الداخلية بإساءة استخدام هذه المسؤولية، وتجاهل الرقابة الداخلية.
- 6- التغييرات في الظروف دون تعديل الإجراءات الرقابية بما يتناسب مع هذه التغييرات (AICPA, 2013).

2.11 أساليب تقييم نظام الرقابة الداخلية

ومن أهم الأساليب التي يتم من خلالها تقييم نظام الرقابة الداخلية من خلال التدقيق الداخلي: الاستبيان، المذكرات (الملخص التذكيري)، خرائط التدفق (نور الدين وعمارة، 2016).

• الاستبانة:

وسيلة لجمع المعلومات المتعلقة بموضوع البحث عن طريق إعداد استمارة يتم تعبئتها من قبل عينة ممثلة من الأفراد، مرتبة بأسلوب منطقي مناسب، تمتاز بأنها تعطي الحرية للمبحوث في اختيار الوقت المناسب لتعبئة الاستبانة وحرية التفكير، والرجوع إلى المصادر التي تحتاجها عن الأسئلة.

ومن عيوبها أن صدق الإجابة يتأثر بعوي الفرد المستجيب ودرجة اهتمامه بالظاهرة أو المشكلة أو البحث (العساف والوادي، 2011). ويتوقف نجاح هذه الطريقة على كيفية صياغة الأسئلة حيث يجب أن تصاغ بطريقة فنية بحيث تدل الإجابات بـ(نعم) على أنظمة دقيقة للرقابة، والإجابة بـ(لا) على أنظمة ضعيفة أو عدم وجود رقابة أصلاً في تلك الناحية (عبد الله، 2012).

• الملخص التذكيري:

عبارة عن بيان تفصيلي تحدد فيه الإجراءات والأسس التي يتميز بها النظام السليم للرقابة الداخلية من أجل الاسترشاد به عند القيام بعملية الفحص والتقييم، وبذلك يعد هذا الملخص دليلاً ومرشداً لتقييم نظام الرقابة الداخلية، إذ يمكن الرجوع إليه في أي وقت، وتمتاز هذه الطريقة بالاقتصاد في الوقت ومن عيوبها لا يتم فيها التدوين الكتابي (سعدة، 2017).

• التقرير الوصفي:

ومؤدى هذه الطريقة هو عمل تقرير مستقل توصف فيه الإجراءات المتبعة والمطبقة في المشروع أو الوحدة بالنسبة لكل عملية من العمليات مشفوعاً برأي المراجع عن مدى دقة نظام الرقابة من عدمه، وما يرى من ثغرات في جزئيات النظام ثم في مجموع النظام.

وهذا الأسلوب رغم بساطته وسهولته، يعاب عليه صعوبة تتبع الشرح المطول في وصف الإجراءات، إضافة إلى أخطاء السهو (كلاب، 2004).

• خرائط التدفق:

يمكن اعتبار خرائط التدفق كعرض بياني لنشاط معين ولدورة عمليات محددة، تمكن المراجع من تقييم إجراءات الرقابة الداخلية بطريقة مختصرة وفي فترة وجيزة، وتتميز بأنها تعطي لمعدها وقارئها فكرة سريعة عن نظام الرقابة وتمكنه بسهولة من الحكم على مدى جودته، ومن عيوبها أن إعدادها يتطلب وقتاً طويلاً، وتكون صعبة الفهم إذا تضمنت تفاصيل كثيرة (سعدة، 2017).

الفصل الثالث

نظام ضريبة الدخل في فلسطين

الفصل الثالث

نظام ضريبة الدخل في فلسطين

3.1 مقدمة

تعتبر دائرة ضريبة الدخل إحدى الإدارات العامة في السلطة الفلسطينية وبالتالي فإن موظفيها وعاملها يخضعون لنفس النظام الذي يخضع له كافة موظفي وزارات السلطة الفلسطينية طبقاً لأحكام قانون الخدمة المدنية الفلسطيني المعدل رقم 4 لسنة 2005 (وزارة المالية، رام الله).

3.2 التطور التشريعي لضريبة الدخل في فلسطين

فرضت ضريبة الدخل في فلسطين بصورة رسمية منذ الانتداب البريطاني، وصدر أول قانون لضريبة الدخل في فلسطين رقم 23 لسنة 1941 والذي بدأ العمل به من 1/9/1941 وكانت فلسطين الدولة العربية الرابعة التي تفرض فيها ضريبة الدخل، ثم عدل هذا القانون بقانون رقم 13 لسنة 1947 وبعد سنة 1948 بقيت هذه الضرائب مستمرة في قطاع غزة وأبقت الإدارة المصرية الأمور الضريبية على حالها كما كانت في عهد الانتداب البريطاني.

أما في الضفة الغربية فقد انتهى العمل بالقانون رقم 13 لسنة 1947 بانتهاء الانتداب البريطاني حيث قامت الحكومة الأردنية بإصدار قوانين ضريبية جديدة، حيث تم بعدها العمل على توحيد التشريعات الضريبية التي كانت سارية المفعول في فلسطين.

وتم انجاز القانون المؤقت رقم 50 لسنة 1951 الذي وحد تشريعات ضريبة الدخل في الضفتين، ثم استبدل بالقانون الأردني رقم 12 لسنة 1954 الذي استحدث دائرة ضريبة دخل مرتبطة بوزير المالية، إلا أن التطور الكبير في مجال ضريبة الدخل حصل بصدور القانون الضريبي رقم 25 لسنة 1964 وادخل تغييراً جوهرياً على مفهوم الدخل، حيث لم يعرف الدخل مباشرة بل اكتفى بسرد عناصر الدخل الخاضعة للضريبة.

وعندما أصبحت الأراضي الفلسطينية لسنة 1967 بكاملها تحت الاحتلال الإسرائيلي، بقي وضع الضرائب كما هو عليه، إلا أن الحكم العسكري أصدر أمراً عسكرياً رقم 2 لسنة 1967 حدد فيه الأمور الأساسية لممارسات السلطة التشريعية أثناء الاحتلال، وأصدر الحاكم العسكري أوامر عسكرية سنة 1967 نصت على إبقاء ضرائب الدخل والعقارات والجمارك كما هي في الضفة وغزة الى حين صدور أوامر خلاف ذلك، إضافة الى تعديلات ادخلتها سلطات الاحتلال على هذا القانون بواسطة الأوامر العسكرية حيث لم يتبقى من القانون الى الغلاف الخارجي فقط.

وبقي الوضع في الأراضي الفلسطينية في كافة مجالات الحياة خاضعاً لسلطات الاحتلال العسكري الى ان تك انتقل المسؤولية الإدارية عن هذه الأراضي الى السلطة الوطنية الفلسطينية بموجب الاتفاقيات الموقعة مع الجانب الإسرائيلي لسنة 1993 والذي تم فيها نقل صلاحيات إدارة المناطق الفلسطينية الى السلطة الوطنية ومنها صلاحيات الضرائب التي نص عليها اتفاق باريس الاقتصادي سنة 1994 وألغت كافة الأوامر العسكرية الخاصة بالضرائب وجبايتها.

وادخلت مجموعة من التسهيلات والتعديلات التي أقرها مجلس الوزراء الفلسطيني في بداية سنة 1995 وأصبح تحصيل الضرائب وجبايتها من المكلفين يقوم على أسس وقواعد تشريعية وأنظمة وتعليمات إدارية واضحة ومنصفة للمكلفين وخزينة الدولة.

وبقي العمل بهذه القوانين الى أن أقرت السلطة الوطنية الفلسطينية قانون ضريبة الدخل رقم 17 لسنة 2004 الذي بدأ سريانه اعتباراً من 2005/1/1 وبعد ذلك صدر قانون ضريبة الدخل رقم 17 لسنة 2004 المعدل والذي أدخل تعديلات من أهمها تعديل التقاص حيث أصبح يسمح بتقاص 60% من ضريبة الأملاك بعد أن كان يسمح بتقاص ضريبة الأملاك بالكامل من ضريبة الدخل المستحقة وتم تعديل الشرائح الضريبية وغيرها من التعديلات.

وفي سنة 2011 صدر قرار بقانون رقم 8 لسنة 2011 بشأن ضريبة الدخل الفلسطيني والذي ادخل تعديلا كثيرة ومتعددة أهمها تغيير عملة القانون من الدولار الى الشيكيل (السلامين 2014)، ثم صدر قرار بقانون رقم (4) لسنة 2014 بشأن تعديل قرار بقانون رقم 8 لسنة 2011 ثم صدر قرار بقانون

رقم (5) لسنة 2015 بشأن تعديل قرار بقانون رقم (8) لسنة 2011 التعديل الصادر في الوقائع الفلسطينية بتاريخ 2015/4/29.

ثم صدر قرار بقانون لسنة 2016 بشأن الاعفاء الزراعي الذي صدر بتاريخ 2016/7/19 (السلامين، 2018).

3.3 التغييرات التي طرأت على ضريبة الدخل

1. تم تقليص عدد الشرائح الضريبية وتخفيض النسب الضريبية، فقانون ضريبة الدخل رقم (17) لسنة 2004 خفض الشرائح الضريبية الى ثلاث شرائح وبنسب منخفضة (8%، 12%، 16% على التوالي).

2. اجري تعديل إضافي على النسب الضريبية في العام 2007 حيث أصبحت (5%، 10%، 15%) مع الحفاظ على عدد الشرائح نفسها.

3. أجري تحديث آخر على القانون الأصلي الذي أصدره المجلس التشريعي في عام 2004 بحيث تم الغاؤه بالكامل وإصدار قرار بقانون رقم (8) لسنة 2011 ليصبح هو القانون الأصلي فيما بعد وأي تعديل لاحق يتم نسبه إليه باعتباره القانون الأصلي. ووضع هذا القرار نسب وشرائح جديدة ومتنوعة. إضافة الى الإعفاء على أرباح بيع الأسهم قد تغير من 100% الى 25% (ماس، 2015).

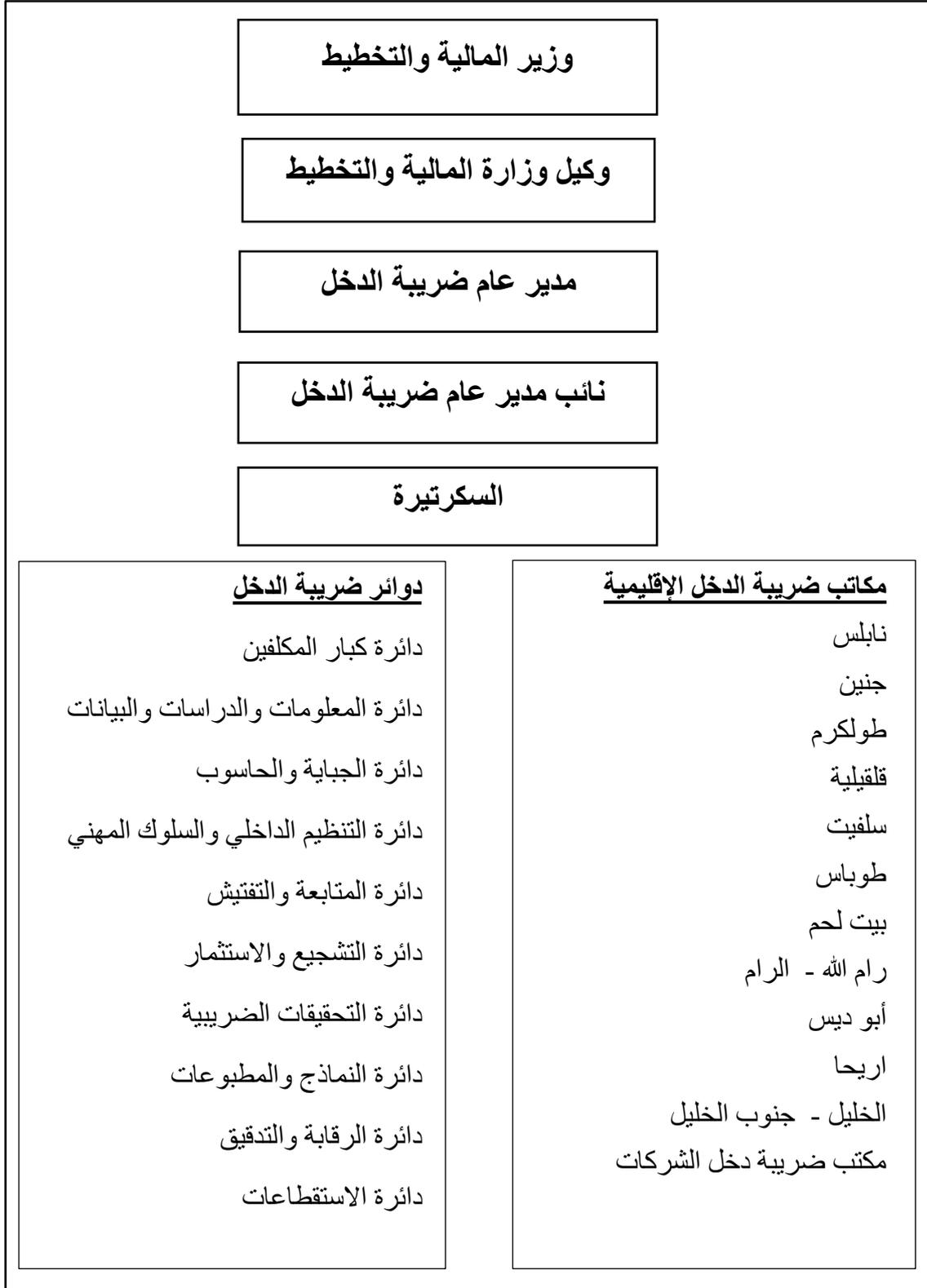
4. 2012 بموجب قرار مجلس الوزراء تم تعديل النسب على الشرائح مع إضافة شريحة رابعة بنسبة 20% لتتراوح النسب الضريبية ما بين 5% الى 20% للأفراد والشركات.

5. 2014 بموجب قرار بقانون رقم (4) لسنة 2014 إعادة الاعفاء الكامل (100%) للأرباح الرأسمالية للأصول والأوراق المالية، وفرض ضريبة بنسبة 10% على فوائد التمويل الصغير و10% على حصص الأرباح والتوزيعات النقدية.

6. 2015 بموجب القرار بقانون رقم (5) لسنة 2015 تم رفع قيمة الاعفاء السنوي للشخص الطبيعي المقيم من 30000 الى 36000 شيكل، وحذف النسبة الضريبية 20% عن الأفراد والشركات بحيث أصبحت 15% على الأفراد والشركات العادية مقابل فرض ضريبة 20% على الشركات الاحتكارية وصاحبة الامتياز فقط.

7. 2016 بموجب القرار رقم (14) لسنة 2016 حيث تم اعفاء دخل الشخص الطبيعي المتأتي من النشاط الزراعي، وأول (300000) من الدخل الصافي للشخص المعنوي المتأتي من النشاط الزراعي (طنبور، 2020).

3.4 الهيكل التنظيمي للإدارة العامة لدائرة ضريبة الدخل في فلسطين



شكل (2): الهيكل التنظيمي للإدارة العامة لدائرة ضريبة الدخل في فلسطين.

3.5 مكونات دائرة ضريبة الدخل

فيما يلي وصف لمكونات الإدارة العامة لضريبة الدخل في فلسطين: (شاهين، 2012)، (طنبور، 2020)، (وزارة المالية، 2020).

• وزير المالية والتخطيط:

هو المسؤول الأعلى في الوزارة ويمارس السلطات والصلاحيات المخولة بموجب القانون الأساسي المعدل لسنة 2003، حيث يعمل على وضع الخطط لتنفيذ السياسة المالية للسلطة الفلسطينية، ومتابعة تحقيق وتحصيل الإيرادات العامة وتوريدها للخزينة العامة، ولوزير المالية علاقة مباشرة مع الإدارة العامة لضريبة الدخل وترتبط معه مباشرة، حيث يشرف على آلية تحصيل ضريبة الدخل وفقاً لقانون ضريبة الدخل الساري، وممارسة الصلاحيات التي خولها له قانون ضريبة الدخل بالتنسيق والتشاور مع مدير عام ضريبة الدخل، بالإضافة لمهام أخرى مطلوب منه القيام بها تجاه وزارة المالية والتخطيط بشكل عام.

• وكيل المالية والتخطيط:

هو أعلى موظف في الوزارة ويعين بقرار من رئيس السلطة الفلسطينية ويمارس الإشراف المباشر على الإدارات العامة وينسق أعمالها، وهو مسؤول أمام الوزير ويلي وزير المالية والتخطيط في الهيكل التنظيمي، حيث يمارس المهام والاختصاصات الإدارية التي يعهد إليه الوزير القيام بها في متابعة بعض القضايا مع الإدارة العامة لضريبة الدخل، وإصدار القرارات والأوامر التنفيذية لدائرة ضريبة الدخل وفقاً للقوانين والأنظمة بعد عرضها على وزير المالية والتخطيط لاستكمال الإجراءات، إضافة إلى تنسيق التعيينات والتنقلات والترقيات إلى وزير المالية والتخطيط، كما يقوم بإصدار التعليمات والتوجيهات التنفيذية لمرؤوسيه وتطبيق إدارة فعالة والتأكد من التدفق اللازم والدائم للمعلومات بين الوحدات الإدارية المختلفة في الوزارة.

• مدير عام ضريبة الدخل:

يعد مدير عام ضريبة الدخل قمة الهرم في الإدارة العامة لضريبة الدخل ويرأس الإدارة العامة، ويرتبط مباشرة بوزير المالية والتخطيط وهو يقوم بإدارة كافة أعمال الإدارة، وتنفيذ أحكام قانون ضريبة الدخل، وإصدار التعليمات بموجب القانون، ووضع الأهداف ورسم السياسات العامة للإدارة، وتنسيق مهامه من أجل تحقيق أهداف الإدارة، والعمل على إعادة تنظيم الدائرة بما يتلائم مع الظروف والمتغيرات، وكلما دعت الحاجة لذلك.

• نائب مدير عام ضريبة الدخل:

يقوم نائب مدير ضريبة الدخل مقام المدير العام في حال غياب المدير، حتى لا تتوقف الدائرة عن العمل في حال غياب المدير، وعليه فإنه يسند إليه القيام بمساعدة المدير في أعمال المكتب الضريبي، والقيام بأعمال المدير في الحالات التي يكون فيها المدير غائباً أو في حال عدم وجوده.

• السكرتيرة:

تعد السكرتيرة حلقة الوصل بين المدير والمكلفين وكذلك الزوار، فهي تقوم بتنظيم وتخطيط وتنسيق أعمال الدائرة، وحفظ الأوراق الخاصة بالمدير بملفات مرتبة بحيث يسهل عملية الرجوع إليها.

• دوائر مكاتب ضريبة الدخل الإقليمية:

الهدف من هذه المكاتب هو توزيع العبء الوظيفي بينها في محافظات فلسطين، وهي تابعة لوزارة المالية، وهي مقسمة الى أربعة عشر (14) مكتب، وتتلخص وظيفتها في تحصيل الضرائب من المكلفين على مجموع دخلهم الخاضع للضريبة وتدقيق ملفات المكلفين، والعمل على تقدير مبلغ الضريبة على الدخل الخاضع لضريبة الدخل من المقدر ووفقاً لما ورد بقانون ضريبة الدخل الساري.

• دائرة كبار المكلفين:

يوكل الى هذه الدائرة القيام بمتابعة القضايا الضريبية الخاصة بالشركات التي تتمتع بامتيازات خاصة كأن تتعامل مع ملفات المؤسسات المالية والبنوك وشركات التأمين، وتتعامل مع المؤسسات الخاصة التي تزيد دورتهم عن عشرة ملايين (10.000.000)، والأفراد الذين تزيد دورتهم عن خمسة ملايين (5000.000).

• دائرة المعلومات والدراسات والبيانات:

تهتم هذه الدائرة بجمع البيانات والمعلومات التي تساهم وتساعد أصحاب القرار في اتخاذ القرارات في الوقت المناسب، والقيام بعملية تقييم أداء عمل الموظفين، والمساهمة في عملية تنمية قدراتهم واعداد تقارير عن انجازاتهم لرفعها للمسؤولين عنهم، والقيام بعملية جمع المعلومات ما بين الدائرة والجهات الخارجية من خلال عملية الاتصال (وزارة المالية، دائرة البيانات والمعلومات).

• دائرة الجبائية والحاسوب:

تقوم هذه الدائرة بحفظ الملفات الضريبية ومتابعتها من خلال الحاسوب، وكذلك اعداد التقارير الشهرية بالجبائية الشهرية، والاشراف الكامل على عمل الدائرة وتوزيعه على كافة الأقسام، وتفويض الصلاحيات لمن يراه مناسباً ويحقق المصلحة العامة للدائرة، والقيام بوضع البرامج والخطط والتقديرات المستقبلية لمواجهة الاحتياجات الفنية والإدارية بما يتفق مع الخطة والمصلحة العامة للإدارة.

• دائرة التنظيم الداخلي والسلوك المهني:

تقوم هذه الدائرة بتقييم ما تم إنجازه وتدقيق ملفات المكلفين التي تمت مخالفتها وفقاً للأسس والمعايير المحاسبية المتعارف عليها، والقيام بمراقبة انجاز الموظفين وفحصه من خلال عينة عشوائية، ورفع تقارير انجاز الموظفين للمدير العام.

• دائرة المتابعة والتفتيش:

الهدف من هذه الدائرة الحرص على تحقيق المصلحة العامة من خلال الفحص والمتابعة من أجل ضمان عمليات التحصيل، وعليه فإن مهام هذه الإدارة هو التأكد من أن القانون المطبق هو قانون ضريبة الدخل، وأن التعليمات الصادرة هي من ذات القانون، ومتابعة المسح الميداني من أجل غاية التسجيل وتوسيع القاعدة الضريبية، ومراقبة إجراءات الجباية والتقسيط والالتزام بها، وكذلك عمليات الإيداع في البنوك ومتابعة الشيكات الراجعة.

• دائرة تشجيع الاستثمار والاعفاء الضريبي:

تقوم هذه الدائرة بالمشاركة مع هيئة تشجيع الاستثمار بعمل الدراسات المحاسبية لطالبي الإعفاءات الاستثمارية، وتنفيذ زيارات ميدانية لمواقع عمل طالبي الاعفاء واعداد الدراسات الضرورية لذلك، والتنسيق بين دائرة ضريبة الدخل وهيئة تشجيع الاستثمار، وتنظيم ملفات المكلفين المعفاة من ضريبة الدخل ومتابعة عمل التقارير.

• دائرة التحقيقات الضريبية:

تهتم هذه الدائرة بالشؤون القانونية، وتقوم بتمثيل الدوائر الضريبية أمام المحاكم في القضايا الموجهة لها أو التي تكون لصالحها، ويسند إليها القيام بالتحقيق بالقضايا والملفات المخالفة لأحكام قانون ضريبة الدخل، واستدعاء المكلفين أو الموظفين ذوي العلاقة لأخذ إفاداتهم، وإعداد تقارير التحقيق ورفعها للمدير العام لأخذ الإجراءات القانونية اللازمة، وحفظ ملفات التحقيق بصورة سرية.

• دائرة النماذج والمطبوعات:

تقوم هذه الدائرة بتوفير ما يلزم الدوائر الضريبية من لوازم ونماذج ومطبوعات وطلبها من المستودعات العامة، والإشراف على استلامها وتخزينها وصرفها للمكاتب والمديريات، والإشراف على تنظيم مستندات الإدخال والإخراج، والقيام بجرد المستودعات بصورة دورية ومراقبة الكميات واحتياطات الدائرة.

• دائرة الرقابة والتدقيق:

الهدف من الرقابة والتدقيق الداخلي التحقق من صحة وسلامة إجراءات التقدير بكل أنواعها وإجراءات العمل وفق القوانين والأنظمة والتعليمات المعمول بها من خلال متابعة ومراقبة إنجازات الموظفين في جميع المكاتب، حيث يوجد موظف في كل دائرة تابع لدائرة الرقابة والتدقيق في ضريبة الدخل، ولا يجاز قرار التقدير إلا بعد إجازته من المدقق بحيث المدير لا يعتبر القرار مجاز إلا بعد إجازته من التدقيق الداخلي حيث:

أولاً: يراجع قرار التقدير شكلاً وفق المدة والمرفقات اللازمة أولاً.

ثانياً: تدقيق المحاسبة مثل وضع الدخل الخاضع للشريحة الضريبية وأن القرار سليم.

ثالثاً: تدقيق الأمور القانونية مثل المخصصات الغير مسموح تنزيلها.

رابعاً: الأمور المالية (الجباية) مثل أي دفعات مستحقة وضريبة قطعية غير مسجلة واقتطاعات الرواتب.

وتقوم الإدارة العامة للتدقيق الداخلي، بأخذ عينات من الملفات الضريبية وخصم المصدر وكل ما يتم ممارسته في ضريبة الدخل، حيث يتم الرقابة عليه من خلال إدارة عامة للتدقيق الداخلي في وزارة المالية، وهناك رقابة خارجية خارج وزارة المالية، من خلال ديوان الرقابة المالية والإدارية، حيث يقوم بالرقابة على عمل ضريبة الدخل في بعض الملفات ويتعامل مع شكاوى المكلفين. (وزارة المالية، دائرة الرقابة والتدقيق)

• دائرة الاستقطاعات:

دائرة متخصصة في استقبال كشوفات الرواتب المعدة من قبل المكلفين وفقاً لنماذج محددة ومصممة من قبل وزارة المالية، تتضمن أسماء موظفين المنشأة وأرقام هوياتهم وقيمة الراتب الإجمالي، وخانات إضافية للاستقطاعات الأخرى مثل نفقة السفر وصندوق التوفير المرخص من وزير المالية والإعفاءات الشخصية شهرياً، والإعفاءات المتعلقة بالنفقات الجامعية التي لا تتعدى حدودها 500

شكل شهرياً للطالب الواحد، بحيث لا يزيد عن طالبين، بالإضافة الى اعفاء الفوائد الشهرية المتعلقة بأقساط القروض الخاصة بشراء سكن، وخانة خاصة بصافي الرواتب لاحتساب الضريبة المترتبة عليه شهرياً بعد الاستقطاعات المذكورة.

وتستنتج الباحثة مما سبق أن الهيكل التنظيمي لدائرة ضريبة الدخل يحدد المسؤوليات والصلاحيات ويساعد على تحقيق نظام رقابي قوي وفعال.

3.6 الرقابة الداخلية في ضريبة الدخل

حسب قانون ضريبة الدخل الصلة المباشرة تكون مع وزير المالية، في كل مكتب يوجد مدقق بحيث أي ملف لا يتم إجازته إلا من المدقق وهي أول خطوة رقابية، ثم مدير المكتب يقوم بإجازة الملف الضريبي ومن خلال مديرية الرقابة والتدقيق في الإدارة العامة لضريبة الدخل تأخذ عينات من عمل المدققين في المكاتب وتفحص هل تم إجازة الملف وفق قانون ضريبة الدخل أم لا، ويوجد شهادة خصم مصدر وشهادات براءة الذمة يأخذ عينات للتدقيق عليها في الإدارة العامة هل تم إصدارها طبق المواصفات أم لا، من خلال نظام الرقابة الالكترونية لإدارة الإيرادات (RMS) إذا لم تكن كافة المواصفات موجودة في المكلف الضريبي يرفض النظام اصدار شهادة خصم مصدر أو براءة ذمة وتطور نظام الرقابة حيث يوجد مدخلات للكمبيوتر لا يعطي خصم مصدر أو براءة ذمة إلا إذا طبق شروط (RMS).

يوجد استثناء حيث يتم التدقيق من قبل مديرية الرقابة والتدقيق على الاستثناء حيث تتم الرقابة على الشخص الذي أصدر الاستثناء هل تم ضمن المعايير، بحيث يكون الاستثناء مع المدير ونائب المدير ويتم الرقابة عليه من دائرة الرقابة والتدقيق، وتراقب مديرية الرقابة والتدقيق على إنجازات الموظفين من ناحية الكم والنوع وتدقق صلاحية الموظف المناب (صلاحية تعطي لمقربين معينين بإعادة فتح ملف ضريبي) (وزارة المالية، دائرة الرقابة والتدقيق).

3.7 أهداف دائرة ضريبة الدخل

1. إدارة عملية فرض الضريبة وتحصيلها بكفاءة وفعالية ومتابعة الإجراءات المتعلقة بها.
2. تنمية ونشر الوعي الضريبي لدى المكلفين وتشجيعهم على الاستجابة الطوعية.
3. رفع كفاءة العاملين في الدائرة إدارياً وفنياً وقانونياً.
4. مواكبة التطورات العالمية في مجال الضرائب وتحديث التشريعات الضريبية لتحقيق الإيرادات الضريبية المستهدفة بما لا يتعارض مع تشجيع الاستثمار وتحقيق العدالة الضريبية.
5. توفير مصدر إيرادات للخزينة العامة للمساهمة في تغطية الالتزامات المالية للدولة.
6. توسيع القاعدة الضريبية.
7. مكافحة التهرب الضريبي (دليل المكلف في ضريبة الدخل، 2012).

الفصل الرابع

منهجية الدراسة وإجراءاتها

الفصل الرابع

منهجية الدراسة وإجراءاتها

4.1 مقدمة

هدفت الدراسة الحالية إلبيان درجة توافر عناصر نظام الرقابة الداخلية في دوائر ضريبة الدخل، وفحص درجة العلاقة بين مكونات نظام الرقابة الداخلية وتحقيق ضريبة الدخل لأهدافها المالية.

وقد تطرق هذا الفصل الى الخطوات الإجرائية التي سارت في ضوئها للحصول على البيانات اللازمة للدراسة، حيث تم توضيح منهج الدراسة، وتحديد مجتمع الدراسة وعينتها، وأداة الدراسة وخطوات بناء الاستبانة، والتأكد من صدقها وثباتها، ومن ثم عرض الأساليب الإحصائية المستخدمة في معالجة البيانات، وفيما يلي عرض مفصل لإجراءات الدراسة.

4.2 منهج الدراسة

بما أن الهدف من الدراسة هو بيان درجة توافر عناصر نظام الرقابة الداخلية في دوائر ضريبة الدخل، وفحص درجة العلاقة بين مكونات نظام الرقابة الداخلية وتحقيق ضريبة الدخل لأهدافها المالية، فإن المنهج المستخدم هو المنهج الوصفي التحليلي، ويعرفه (جلس، 2006)، بأنه "يقوم بوصف ما هو كائن وتفسيره وصفاً دقيقاً ويعبر عنه تعبيراً كيفياً يصف الظاهرة، ويوضح خصائصها، أو تعبيراً كمياً يعطينا وصفاً رقمياً يوضح مقدار هذه الظاهرة، أو حجمها ودرجات ارتباطها مع الظواهر الأخرى"، فعلى صعيد المنهج الوصفي تم اجراء المسح المكتبي والاطلاع على الأبحاث والدراسات والبحوث النظرية والميدانية العربية منها والأجنبية لبلورة الأسس والمنطلقات التي يقوم عليها الاطار النظري والوقوف عند أهم الدراسات السابقة التي تمثل رافداً حيويماً في الدراسة، أما على الصعيد التحليلي فقد تم استخدام الاستبانة التي تم اعدادها بالاستناد إلى الأدب النظري للدراسات السابقة وبالاعتماد على مقاييس طورت من قبل العديد من الباحثين وبما يلائم البيئة القائمة في دوائر ضريبة الدخل في فلسطين، وذلك بهدف جمع البيانات الأولية واختبار الفرضيات.

4.3 مجتمع الدراسة

تكون مجتمع الدراسة من موظفي دوائر ضريبة الدخل الذين هم على اطلاع في نظام الرقابة الداخلية في المحافظات الشمالية للضفة الغربية (سلفيت، طوباس، نابلس، طولكرم، قلقيلية، جنين)، والذين هم على رأس عملهم والبالغ عددهم (77) موظفًا.

4.4 عينة الدراسة والخصائص الديموغرافية لأفراد عينة الدراسة:

تم الاعتماد في اختيار مفردات عينة الدراسة على العينة القصدية العمدية، "وهي العينة التي يعتمد الباحث فيها اختيار مفردات معينة من المجتمع الأصلي، بحيث تكون هذه المفردات ممثلة للمجتمع الأصلي ولها الخصائص نفسها" (صابر وخفاجة، 2002)، وعليه فقد تكونت هذه الفئة من (66) موظفًا من موظفي دوائر ضريبة الدخل في المحافظات الشمالية للضفة الغربية أي ما نسبته 85% من مجتمع الدراسة الأصلي، ممن يحملون مسميات وظيفية (مدير، رئيس قسم، موظف)، وقد تم اختيارها باعتبارها الأكثر اطلاعاً وفهماً لنظام الرقابة الداخلية المعمول به في دوائر ضريبة الدخل في فلسطين، ذلك يجعلها أكثر قدرةً على الإجابة عن الأسئلة المطروحة في الاستبانة الموزعة عليهم من أجل جمع المعلومات اللازمة للدراسة، ويوضح الجدول (1) عدد الاستبانات الموزعة والمسترجعة من عينة الدراسة والصالحة للتحليل.

جدول (1): توزيع عينة الدراسة على فئتين

#	الفئة	عدد الاستبانات الموزعة	عدد الاستبانات المسترجعة	%
1	موظفو دوائر ضريبة الدخل	66	50	75
	المجموع	66	50	75

وتم تحليل البيانات الخاصة بالخواص الديموغرافية لعينة الدراسة باستخدام مؤشرات الإحصاء الوصفي (التكرارات، والنسب المئوية) فكانت النتائج الموضحة في الجدول رقم (2) التالي:

جدول (2): الخصائص الديموغرافية لعينة الدراسة

المتغير	الفئات	التكرار	النسبة المئوية %
الجنس	ذكر	29	58
	أنثى	21	42
	المجموع	50	100
المسمى الوظيفي	مدير دائرة	5	10
	رئيس قسم	15	30
	موظف	30	60
	المجموع	50	100
المؤهل العلمي	بكالوريوس فأعلى	45	90
	دبلوم متوسط	5	10
	ثانوية عامة فأقل	0	0
	المجموع	50	100
العمر	أقل من 30 سنة	7	14
	أكبر من 30 وأقل من 40 سنة	12	24
	أكبر من 40 سنة	31	62
	المجموع	50	100

يشير التحليل الاحصائي لبيانات الجدول اعلاه إلى ما يلي:

- 1- أن ما نسبته 58% من عينة الدراسة ذكور، بينما الباقي 42% إناث.
- 2- إن جميع أفراد العينة وبنسبة 100% هم من موظفي دوائر المكاتب الإقليمية لضريبة الدخل، وهذا يعني أن المبحوثين لديهم إلمام تام بموضوع الدراسة وما تناولته الاستبانة من أسئلة، كذلك تتوفر لديهم المقدرة الجيدة على فهم الأسئلة والإجابة عليها.
- 3- أن 100% منهم مؤهلون تأهيلاً جامعياً، ويحملون شهادات من تخصصات تعالج في خطتها الدراسية موضوع البحث (نظام الرقابة الداخلية في المؤسسات، أهداف ضريبة الدخل) حيث بلغت نسبة أفراد العينة الذين هم من حملة البكالوريوس فأعلى 90%، في حين أن حملة دبلوم متوسط نسبتهم قليلة حيث بلغت 10% من إجمالي عينة الدراسة.

4- من حيث العمر يتضح أن 62% من مفردات عينة الدراسة تزيد أعمارهم عن 40 سنة، في حين أن 24% تتراوح أعمارهم بين 30 و40 سنة، أما الموظفين الذين تقل أعمارهم عن 30 سنة فبلغت نسبتهم 14%، وهذا مؤشر على توفر الخبرة الكافية لمفردات عينة الدراسة لفهم مقصود الاستبانة وبالتالي يعزز الثقة في إجاباتهم.

لذا وبناء على المؤشرات المشار إليها أعلاه يمكن الاستنتاج بأن أفراد العينة هم في المجمل يدركون ماهية نظام الرقابة الداخلية في دوائر ضريبة الدخل وأهداف ضريبة الدخل المالية.

4.5 أداة الدراسة ومصادر الحصول على البيانات والمعلومات

لتحقيق أهداف الدراسة قامت الباحثة بتطوير استبانة بهدف الإجابة عن أسئلة الدراسة واختبار فرضياتها، إذ تم تطوير الأداة بالرجوع إلى الأدب النظري ذي الصلة، وتم استخدام مصدرين أساسيين لجمع المعلومات وهما:

المصادر الثانوية:

حيث اتجهت الباحثة في معالجة الإطار النظري للدراسة إلى مصادر البيانات الثانوية والتي تتمثل في الكتب والمراجع العربية والأجنبية ذات العلاقة، والدوريات والمقالات والتقارير والأبحاث والدراسات السابقة التي تناولت موضوع الدراسة والبحث والمطالعة في مواقع الانترنت المختلفة، وكان الهدف من اللجوء للمصادر الثانوية في الدراسة، التعرف على الأسس والطرق العلمية السليمة في كتابة الدراسات وكذلك أخذ تصور عام عن آخر المستجدات التي حدثت في موضوعات الدراسة.

المصادر الأولية:

لمعالجة الجوانب التحليلية لموضوع الدراسة تم اللجوء إلى جمع البيانات الأولية من خلال الاستبانة كأداة رئيسية للدراسة، والتي تضمنت عدداً من العبارات عكست أهداف الدراسة وأسئلتها للإجابة عليها من المبحوثين، وتم استخدام مقياس ليكرت (Likert Scaling Method) خماسي الأبعاد بحيث أخذت كل إجابة أهمية نسبية.

وتضمنت أداة الدراسة الرئيسية (الاستبانة) من أربعة أقسام، هي:

القسم الأول: يحتوي على البيانات الديموغرافية لأفراد عينة الدراسة من خلال (4) متغيرات وهي: (الجنس، المسمى الوظيفي، المؤهل العلمي، العمر)، لغرض وصف خصائص عينة الدراسة.

القسم الثاني: تضمن مقياس درجة وجود نظام الرقابة الداخلية في دوائر ضريبة الدخل في فلسطين عبر خمسة أبعاد وهي (البيئة الرقابية والأنشطة الرقابية ونظام المعلومات والاتصالات وتقييم المخاطر والمراقبة والضبط) عبر (43) فقرة لقياسها.

القسم الثالث: تضمن مقياس درجة تحقيق ضريبة الدخل المالية لأهدافها المالية عبر (15) فقرة لقياسها.

وتراوح مدى الاستجابة من (1-5) وفق مقياس ليكرت الخماسي (Five Likert Scale) كالاتي:

بدائل الإجابة	موافق بشدة	موافق	محايد	معارض	معارض بشدة
الدرجة	(5)	(4)	(3)	(2)	(1)

شكل (3): مدى الاستجابة وفق مقياس ليكرت الخماسي.

وبهذا تكونت الاستبانة (أداة الدراسة) وبشكلها النهائي من (58) فقرة بمقياس ليكرت الخماسي.

طرق تحليل البيانات:

وبقصد تصنيف (درجة التوفر/ درجة التحقق) الذي أبدته عينة الدراسة لل فقرات المشمولة تم استخدام مقياساً للمدى (Range) قدره (0.80) تم احتسابه على النحو التالي بموجب مقياس ليكرت خماسي الدرجات:

$$\text{المدى} = 5/1 - 5 = (0.80)$$

ثم إضافة هذه القيمة إلى أقل قيمة في القياس وهي الواحد الصحيح وذلك لتحديد الحد الأعلى للمقياس، وعليه سيتم تفسير النتائج حسب الجدول التالي:

جدول (3): إجابات الأسئلة ودلالاتها

الفئة	التصنيف	الدلالة
من 4.2 - 5	موافق بشدة	درجة مرتفعة جداً
من 3.4 - أقل من 4.2	موافق	درجة مرتفعة
من 2.6 - أقل من 3.4	محايد	درجة متوسطة
من 1.8 - أقل من 2.6	معارض	درجة منخفضة
أقل من 1.8	معارض بشدة	درجة منخفضة جداً

4.6 صدق أداة الدراسة وثباتها

❖ الصدق الظاهري:

يذكر طعيمة (2004) أن الهدف من الصدق أن تؤدي الأداة إلى الكشف عن الظواهر والسمات التي يجري من أجلها البحث، ومن أجل ذلك وبعد الانتهاء من إعداد الاستبانة في صورتها الأولية، قامت الباحثة بالتحقق من قدرتها على قياس ما وضعت لقياسه، وذلك من خلال عرضها في صورتها الأولية على مجموعة من المحكمين، عددهم (5) محكمين من أصحاب الخبرة في موضوعي الرقابة الداخلية وضريبة الدخل، وذلك من أجل الوقوف على صحة الأداة المستخدمة وشكلها، ومدى قدرة فقرات الأداة على قياس ما بنيت لأجله، وأسماء المحكمين بالملحق رقم (2)، وفي ضوء ملاحظات واقتراحات المحكمين تم إجراء التعديلات اللازمة والاستجابة لآراء المحكمين وتم إجراء ما يلزم من حذف وتعديل في ضوء المقترحات المقدمة وبذلك خرج الاستبيان في صورته النهائية كما هو موضح بالملحق رقم (1)، وبناءً على ذلك فإن الأداة تتمتع بصدق المحتوى.

❖ ثبات أداة الدراسة:

يقصد بمفهوم ثبات الاستبانة مدى خلوها من الأخطاء غير المنتظمة التي تشوب القياس، أي مدى قياس الاختبار للمقدار الحقيقي للسمة التي يهدف لقياسها (علام، 2002)، إذ بعد عرض الاستبانة على عينة من الأساتذة ومدراء الضرائب المحكمين تم اختبار صدق المقاييس بإجراء اختبار الثبات على الاستبانة باحتساب معامل كرونباخ ألفا (Cronbach's Alpha)، كما يمكن تفسير كرونباخ ألفا بأنه معامل الاتساق الداخلي بين الاجابات، ويدل ارتفاع قيمته على ارتفاع درجة الثبات، وتكون

قيمته مقبولة عند (60%) فما فوق وفقاً لـ (Sekaran.2006)، والجدول رقم (4) يظهر نتائج ثبات مجالات أداة الدراسة:

جدول (4): معاملات الثبات كرونباخ ألفا لجميع مجالات الدراسة والأداة ككل

الرقم	المجال	عدد الفقرات	معامل الثبات
1	البيئة الرقابية	10	81.1%
2	تقييم المخاطر	5	65%
3	الأنشطة الرقابية	10	66.5%
4	نظام المعلومات والاتصالات	10	80.9%
5	المراقبة والضبط	8	79.5%
6	أهداف ضريبة الدخل المالية	15	88.8%
	الأداة ككل	58	91.8%

يتبين من الجدول السابق أن قيم معاملات الثبات لمجالات أداة الدراسة تعد قيم مرتفعة؛ إذ تراوحت بين (65%–88.8%) أعلاها لمجال أهداف ضريبة الدخل المالية بمعدل ثبات (88.8%)، بينما كان أدنى معامل ثبات (65%) لمجال تقييم المخاطر، كما بلغ معامل الثبات للأداة ككل (91.8%) وهذا يدل على تمتع أداة الدراسة بمعامل ثبات عالٍ وبقدرتها على تحقيق أهداف الدراسة.

4.7 إجراءات تطبيق الدراسة

بعد التأكد من صدق أداة الدراسة وثباتها وصلاحيّة استخدامها للتطبيق، تم إجراء هذه الدراسة وفق الخطوات الآتية:

1. إعداد أداة الدراسة بصورتها النهائية.
2. تحديد أفراد مجتمع الدراسة وعينتها.
3. الحصول على المعلومات الرسمية حول عدد الموظفين العاملين في دوائر ضريبة الدخل في محافظات (سلفيت، طوباس، نابلس، طولكرم، قلقيلية، جنين)، من مديري تلك الدوائر.

4. توزيع الاستبيانات على عينة الدراسة: حيث تم توزيع أداة الدراسة على الموظفين الذين لديهم المعرفة في نظام الرقابة الداخلية العاملين في دوائر ضريبة الدخل في محافظات (سلفيت، طوباس، نابلس، طولكرم، قلقيلية، جنين)، من خلال توجيه خطاب إلى مديري تلك الدوائر، تطلب فيه الباحثة السماح لها بتوزيع أداة الدراسة على الموظفين، والتعاون على إنجاز المهمة، وقد تمت الموافقة على التطبيق، بعد ذلك قامت الباحثة بتوزيع أداة الدراسة على المستهدفين من الدراسة شخصياً من خلال زيارة الموظفين العاملين في دوائر ضريبة الدخل، وتم استرجاعها جميعها منهم بعد أسبوعين إلى أربعة أسابيع من تاريخ توزيعها، وبعد إنجاز ذلك تم استرجاع 50 استبانة من أصل 66 تم توزيعها من موظفي دوائر ضريبة الدخل بنسبة مئوية بلغت 75%، وجميعها صالحة للتحليل الإحصائي، ويرجع عدم استرجاع كامل الاستبانة الموزعة على عينة الدراسة إلى غياب بعض الموظفين بسبب تفشي وباء كورونا المستجد Covid-19 في دولة فلسطين.

5. تفرغ البيانات وإدخالها إلى الحاسب ومعالجتها إحصائياً باستخدام برنامج الحزمة الإحصائية للعلوم الاجتماعية SPSS.

4.8 الأساليب الإحصائية

تم استخدام برنامج الحزمة الإحصائية للعلوم الاجتماعية Statistical Package for Social Sciences (SPSS26.0) لتحليل البيانات الميدانية التي تم جمعها، وقد جرى استخدام مجموعة من الأساليب الإحصائية من أجل توظيف هذه البيانات بما يحقق أهداف الدراسة، وتتمثل تلك الأساليب الإحصائية فيما يلي:

1. التكرارات والنسب المئوية للتعرف على خصائص عينة الدراسة.
2. المتوسطات الحسابية؛ للتعرف على درجة استجابة أفراد عينة الدراسة على فقرات الاستبيان، كما تفيد في ترتيب هذه الفقرات تبعاً للمتوسط الأعلى (كشك، 1996).

3. الانحرافات المعيارية؛ لتحديد درجة اتفاق أو اختلاف أفراد عينة الدراسة فيما يتعلق بالاستجابة على فقرات أداة الدراسة ومحاورها (إذا كانت قيمة الانحراف المعياري أقل من الواحد الصحيح فيدل ذلك على وجود اتفاق بين أفراد العينة حول الفقرة أو المحور، وإذا كانت قيمة الانحراف مساوية للواحد الصحيح فأعلى فيدل ذلك على عدم وجود اتفاق بين أفراد العينة حول الفقرة أو المحور).

4. النسب المئوية: وذلك لوصف خصائص المعلومات ونتائج التحليل ومقارنتها لجعل فهم هذه النتائج أكثر سهولة.

5. اختبار كرونباخ الفا (Cronbach's Alpha) للتحقق من ثبات محاور أداة الاستبانة.

6. معامل ارتباط بيرسون (Pearson Correlation Coefficient) لقياس درجة الارتباط بين المتغيرات المستقلة والمتغير التابع عند مستوى الدلالة 0.05.

الفصل الخامس

نتائج الدراسة وتفسيرها

الفصل الخامس

نتائج الدراسة وتفسيرها

5.1 مقدمة

يتضمن هذا الفصل عرض وتحليل بيانات الدراسة الميدانية، والاجابة على تساؤلات الدراسة، وتحليل فرضياتها، ومناقشة ما سيتم التوصل إليه من نتائج إلى جانب مقارنتها مع ما توصلت إليه الدراسات السابقة من حيث الاتفاق والاختلاف.

5.2 النتائج المتعلقة بأسئلة الدراسة

السؤال الأول: ما مدى تطبيق اجراءات البيئية الرقابية وتحقيق ضريبة الدخل لأهدافها المالية؟

وللإجابة على هذا السؤال تم استخراج الوسط الحسابي والانحرافات المعيارية لكل فقرة من فقرات المجال، وفيما يلي بيان ذلك:

جدول (5): الوسط الحسابي والانحرافات المعيارية لفقرات درجة تطبيق إجراءات البيئة الرقابية في دوائر ضريبة الدخل

رقم الفقرات	الفقرات	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	النسبة المئوية	الدرجة	الترتيب
1	تعمل الإدارة على إرساء مبدأ اعتبار الرقابة مسئولية كافة الأفراد في الدائرة	4	0.54	80%	مرتفعة	1
2	الهيكل التنظيمي الدائرة واضح ومرن	3.92	0.57	78%	مرتفعة	3
3	يتلاءم الهيكل التنظيمي مع طبيعة عمل الدائرة وحجمها	3.76	0.74	75%	مرتفعة	6
4	يساعد الهيكل التنظيمي على تحقيق أهداف موظفي الدائرة	3.8	0.76	76%	مرتفعة	5
5	تعمل الإدارة العليا على تفويض الصلاحيات بشكل يناسب عمل الدائرة	3.94	0.59	79%	مرتفعة	2
6	تقوم شؤون الموظفين بتقييم أداء موظفي الدائرة	3.9	0.79	78%	مرتفعة	4
7	تتناسب المكافآت والترقيات بنتائج التقييم	3.26	0.99	65%	متوسطة	9
8	يخضع موظفي الدائرة لدورات تدريبية بصورة دورية	3.7	0.65	74%	مرتفعة	8
9	يتمتع موظفو الدائرة بالكفاءة	3.74	0.53	75%	مرتفعة	7
10	تطلع الإدارة موظفيها على أدوارهم في إطار عمليات الرقابة	3.76	0.59	75%	مرتفعة	6
5	الدرجة الكلية	3.78	0.42	76%	مرتفعة	5

1. يتضح من خلال البيانات في الجدول (5) أن فقرات مجال توفر عنصر البيئة الرقابية في دوائر ضريبة الدخل تراوحت بين متوسطة إلى مرتفعة بمعدل 65%-80%، وبلغ الوسط الحسابي عليها ما بين (3.26) إلى (4)، وفيما يتعلق بالدرجة الكلية فقد كانت مرتفعة حيث بلغت 76% بدلالة الوسط الحسابي الذي بلغ (3.78)، وهذا يعني أن عنصر البيئة الرقابية يتوفر بدرجة مرتفعة في دوائر ضريبة الدخل.

2. لوحظ وجود تفاوت في تقدير درجة توفر العوامل التي تستخدم كمؤشر للحكم على جودة البيئة الرقابية في دوائر ضريبة الدخل، حيث حصل العامل في الفقرة (1) (تعمل الإدارة على إرساء مبدأ اعتبار الرقابة مسئولية كافة الأفراد في الدائرة) على الوزن الأعلى بوسط حسابي

(4) وبدرجة توفر مرتفعة، في حين حاز العامل في الفقرة (7) (تناسب المكافآت والترقيات بنتائج التقييم) على الوزن الأقل بوسط حسابي (3.26) وبدرجة توفر متوسطة.

3. يتأكد التوافق في آراء عينة الدراسة تجاه درجة توفر عنصر البيئة الرقابية في دوائر ضريبة الدخل، والذي تمثل في اتفاق هذه الآراء بشكل كبير حول درجة توافره، من خلال فحص أرقام الانحرافات المعيارية ل فقرات المجال، وهذا يعني عدم تشتت آراء عينة الدراسة.

السؤال الثاني: ما مدى تطبيق اجراءات تقييم المخاطر وتحقيق ضريبة الدخل لأهدافها المالية؟

وللإجابة على هذا السؤال تم استخراج الوسط الحسابي والانحرافات المعيارية لكل فقرة من فقرات المجال، وفيما يلي بيان ذلك:

جدول (6): الوسط الحسابي والانحرافات المعيارية لفقرات درجة تطبيق اجراءات تقييم المخاطر في دوائر ضريبة الدخل

رقم الفقرات	الفقرات	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	النسبة المئوية	الدرجة	الترتيب
1	يوجد تقييم للمخاطر بشكل مستمر من قبل قسم التدقيق الداخلي في دوائر ضريبة الدخل	3.97	0.41	79.4%	مرتفعة	1
2	يساهم قسم التدقيق الداخلي بتحديد مستوى المخاطر المقبول في دوائر ضريبة الدخل	3.92	0.70	78.4%	مرتفعة	2
3	يوجد إجراءات سريعة لمواجهة المخاطر المتوقعة في دوائر ضريبة الدخل	3.65	0.79	73%	مرتفعة	5
4	تقوم الإدارة العام لضريبة الدخل بتحديد آليات لتقييم كافة المخاطر التي من الممكن ان تتعرض لها الدوائر التابعة لها	3.67	0.7	73.4%	مرتفعة	4
5	تحدد الإدارة العامة لضريبة الدخل كافة المخاطر التي يمكن السيطرة عليها والتي لا يمكن السيطرة عليها	3.79	0.68	75.8%	مرتفعة	3
4	الدرجة الكلية	3.80	0.41	76%	مرتفعة	4

1. يتضح من خلال البيانات في الجدول (6) أن فقرات مجال توفر عنصر تقييم المخاطر في دوائر ضريبة الدخل مرتفعة بمعدل يتراوح 79.4% - 73%، وبلغ الوسط الحسابي عليها ما

بين (3.97) إلى (3.65)، وفيما يتعلق بالدرجة الكلية فقد كانت مرتفعة حيث بلغت 79.8% بدلالة الوسط الحسابي الذي بلغ (3.80)، وهذا يعني أن عنصر تقييم المخاطر يتوفر بدرجة مرتفعة في دوائر ضريبة الدخل.

2. لوحظ وجود تفاوت في تقدير درجة توفر العوامل التي تستخدم كمؤشر للحكم على جودة تقييم المخاطر في دوائر ضريبة الدخل، حيث حصل العامل في الفقرة (1) (يوجد تقييم للمخاطر بشكل مستمر من قبل قسم التدقيق الداخلي في دوائر ضريبة الدخل) على الوزن الأعلى بوسط حسابي (3.97) وبدرجة توفر مرتفعة، في حين حاز العامل في الفقرة (5) (يوجد إجراءات سريعة لمواجهة المخاطر المتوقعة في دوائر ضريبة الدخل) على المرتبة الثانية بوسط حسابي (3.65) وبدرجة توفر مرتفعة أيضاً.

3. يتأكد التوافق في آراء عينة الدراسة تجاه درجة توفر عنصر تقييم المخاطر في دوائر ضريبة الدخل، والذي تمثل في اتفاق هذه الآراء بشكل كبير حول درجة توافره، من خلال فحص أرقام الانحرافات المعيارية لفقرات المجال، وهذا يعني عدم تشتت آراء عينة الدراسة.

السؤال الثالث: ما مدى تطبيق إجراءات أنشطة الرقابة وتحقيق ضريبة الدخل لأهدافها المالية؟

وللإجابة على هذا السؤال تم استخراج الوسط الحسابي والانحرافات المعيارية لكل فقرة من فقرات المجال وفيما يلي بيان ذلك:

جدول (7): الوسط الحسابي والانحرافات المعيارية لفقرات مدى تطبيق اجراءات الأنشطة الرقابية في دوائر ضريبة الدخل

رقم الفقرات	الفقرات	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	النسبة المئوية	الدرجة	الترتيب
1	تستخدم الدائرة نظام مكتوب عند عملية التقييم	4.02	0.55	80%	مرتفعة	2
2	يوجد فصل كامل بين المهام الوظيفية في الدائرة	3.72	0.64	74%	مرتفعة	9
3	يتوفر عمليات لتفويض الصلاحيات ضمن إجراءات الرقابة الداخلية	3.94	0.59	79%	مرتفعة	6
4	يتم توزيع الصلاحيات على مختلف مستويات الدائرة	3.84	0.62	77%	مرتفعة	8
5	يوجد إجراءات فعلية لحماية أصول الدائرة وممتلكاتها	3.98	0.82	80%	مرتفعة	4
6	يتوفر تقارير دورية تقدم للإدارة العامة لضريبة الدخل	3.86	0.64	77%	مرتفعة	7
7	يوجد رقابة فعالة على الأداء المالي والمحاسبي في الدائرة	3.96	0.70	79%	مرتفعة	5
8	تتوافر إجراءات حماية كافية على برامج حواسيب الدائرة	4	0.64	80%	مرتفعة	3
9	يوجد عملية فصل المهام تساعد على منع حدوث الازدواج الضريبي	4.04	0.70	81%	مرتفعة	1
10	تتم عملية توثيق البيانات والمعلومات إلكترونياً فور إنجازها	3.96	0.76	79%	مرتفعة	5
1	الدرجة الكلية	3.93	0.33	79%	مرتفعة	1

1. يتضح من خلال البيانات في الجدول (7) أن فقرات مجال توفر عنصر الأنشطة الرقابية في دوائر ضريبة الدخل كانت مرتفعة بمعدل يتراوح 74%-81%، وبلغ الوسط الحسابي عليها ما بين (3.72) إلى (4.04)، وفيما يتعلق بالدرجة الكلية فقد كانت مرتفعة أيضاً حيث بلغت 79% بدلالة الوسط الحسابي الذي بلغ (3.93)، وهذا يعني أن عنصر الأنشطة الرقابية يتوفر في دوائر ضريبة الدخل بدرجة مرتفعة.

2. لوحظ وجود تفاوت في تقدير درجة توفر العوامل التي تستخدم كمؤشر للحكم على جودة الأنشطة الرقابية في دوائر ضريبة الدخل، حيث حصل العامل في الفقرة (9) (تساعد عملية فصل المهام

على منع حدوث الازدواج الضريبي) على الوزن الاعلى بوسط حسابي (4.04) وبدرجة توفر مرتفعة، تلاه العامل في الفقرة (1) (تستخدم الدائرة نظام مكتوب عند عملية التقييم) بدرجة توفر مرتفعة أيضاً وبوسط حسابي (4.02).

3. يتأكد التماثل في آراء عينة الدراسة تجاه درجة توفر عنصر الأنشطة الرقابية في دوائر ضريبة الدخل، والذي تمثل في اتفاق هذه الآراء بشكل كبير حول درجة توافره، من خلال فحص أرقام الانحرافات المعيارية ل فقرات المجال.

السؤال الرابع: ما مدى تطبيق اجراءات نظام المعلومات والاتصال وتحقيق ضريبة الدخل لأهدافها المالية؟

وللإجابة على هذا السؤال تم استخراج الوسط الحسابي والانحرافات المعيارية لكل فقرة من فقرات المجال وفيما يلي بيان ذلك:

جدول (8): الوسط الحسابي والانحرافات المعيارية لفقرات مدى تطبيق إجراءات نظام المعلومات والاتصال في دوائر ضريبة الدخل

رقم الفقرات	الفقرات	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	النسبة المئوية	الدرجة	الترتيب
1	يتم تدقيق المعلومات التي يتم توزيعها من خلال قنوات الاتصال ويتم التأكد من تنفيذها	3.82	0.52	76%	مرتفعة	5
2	يتوفر في الدائرة قنوات اتصال فعالة لتوصيل المعلومات عن أي مخالفة	3.72	0.61	74%	مرتفعة	8
3	يوفر نظام الاتصال في الدائرة معلومات ملائمة لتمكين الموظفين من أداء واجباتهم	3.82	0.63	76%	مرتفعة	5
4	تصل المعلومات إلى الجهات المعنية في الوقت المناسب	3.74	0.83	75%	مرتفعة	7
5	يستخدم التوثيق الورقي إلى جانب التوثيق المحوسب في أعمال الدائرة	4.1	0.51	82%	مرتفعة	2
6	تتوفر أنظمة معلومات مالية وإدارية تساهم في تحسين الرقابة داخل الدائرة	4	0.61	80%	مرتفعة	3
7	يوفر نظام الاتصال معلومات دقيقة تلبي احتياجات الإدارة العليا	3.82	0.63	76%	مرتفعة	5
8	يتوفر في دوائر ضريبة الدخل نظام معلومات واتصالات دقيق وآمن	3.94	0.68	79%	مرتفعة	4
9	يتم تطوير نظام الاتصال والمعلومات وفق خطط استراتيجية في الدائرة	3.76	0.77	75%	مرتفعة	6
10	يتم استخدام أرقام سرية للدخول إلى برامج العمل المحوسب في الدائرة	4.24	0.59	85%	مرتفعة جداً	1
2	الدرجة الكلية					
		3.9	0.39	78%	مرتفعة	

1. يتضح من خلال البيانات في الجدول (8) أن فقرات مجال توفر عنصر نظام المعلومات والاتصال في دوائر ضريبة الدخل تراوحت بين مرتفعة إلى مرتفعة جداً بمعدل 74%-85%، وبلغ الوسط الحسابي عليها ما بين (3.72) إلى (4.24)، وفيما يتعلق بالدرجة الكلية فقد كانت مرتفعة حيث بلغت 78% وذلك بدلالة الوسط الحسابي الذي بلغ (3.9)، وهذا يعني أن عنصر المعلومات والاتصال يتوفر في دوائر ضريبة الدخل بدرجة مرتفعة.

2. لوحظ وجود تفاوت في تقدير درجة توفر العوامل التي تستخدم كمؤشر للحكم على جودة نظام المعلومات والاتصال في دوائر ضريبة الدخل، حيث حصل العامل في الفقرة (10) (يتم استخدام أرقام سرية للدخول إلى برامج العمل المحوسب في الدائرة) على الوزن الأعلى بوسط حسابي (4.24) وبدرجة توفر مرتفعة جداً، في حين حصل العامل في الفقرة (2) (تمكن قنوات الاتصال الفعال من توصيل المعلومات عن أي مخالفة) على الوزن الأقل بوسط حسابي (3.72) وبدرجة توفر مرتفعة.

3. يتأكد التناغم في آراء عينة الدراسة تجاه درجة توفر عنصر نظام المعلومات والاتصال في دوائر ضريبة الدخل، والذي تمثل في اتفاق هذه الآراء بشكل كبير حول درجة توافره، من خلال فحص أرقام الانحرافات المعيارية ل فقرات المجال.

السؤال الخامس: ما مدى تطبيق اجراءات المراقبة والضبط وتحقيق ضريبة الدخل لأهدافها المالية؟

وللإجابة على هذا السؤال تم استخراج الوسط الحسابي والانحرافات المعيارية لكل فقرة من فقرات المجال، وفيما يلي بيان ذلك:

جدول (9): الوسط الحسابي والانحرافات المعيارية لفقرات مدى تطبيق اجراءات عنصر المراقبة والضبط في دوائر ضريبة الدخل

رقم الفقرات	الفقرات	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	النسبة المئوية	الدرجة	الترتيب
1	تتم عملية متابعة وتقييم دوري لأداء الموظفين في الدائرة	3.92	0.70	78%	مرتفعة	2
2	يتم تقييم فاعلية الرقابة الداخلية في الدائرة بشكل مستمر ودائم	3.86	0.61	77%	مرتفعة	3
3	يتمتع العاملون في مجال الرقابة بالاستقلالية	3.78	0.65	76%	مرتفعة	6
4	يوجد معايير معتمدة للرقابة الداخلية في الدائرة	3.86	0.54	77%	مرتفعة	3
5	تتم عملية تقييم الموظفين في الدائرة بشكل مهني	3.8	0.81	76%	مرتفعة	5
6	تعمل عملية الرقابة على كشف القصور والخلل ومعالجتها	3.94	0.59	79%	مرتفعة	1
7	يملك موظفو الرقابة صلاحيات واسعة للوصول لكل ما هو مطلوب	3.84	0.62	77%	مرتفعة	4
8	يتمتع العاملون في الرقابة بالخبرة الكافية والمهنية	3.86	0.50	77%	مرتفعة	3
3	الدرجة الكلية	3.86	0.40	77%	مرتفعة	3

1. يتضح من خلال البيانات في الجدول (9) أن فقرات مجال توفر عنصر المراقبة والضبط في دوائر ضريبة الدخل كانت مرتفعة بمعدل يتراوح بين 76%-79%، وبلغ الوسط الحسابي عليها ما بين (3.78) إلى (3.94)، وفيما يتعلق بالدرجة الكلية فقد كانت مرتفعة أيضاً حيث بلغت 77%، بدلالة الوسط الحسابي الذي بلغ (3.86)، وهذا يعني أن عنصر المراقبة والضبط يتوفر في دوائر ضريبة الدخل بدرجة مرتفعة.

2. لوحظ وجود تفاوت في تقدير درجة توفر العوامل التي تستخدم كمؤشر للحكم على جودة عنصر المراقبة والضبط في دوائر ضريبة الدخل، حيث حصل العامل في الفقرة (6) (تعمل عملية الرقابة على كشف القصور والخلل ومعالجتها) على الوزن الأعلى بوسط حسابي (3.94) وبدرجة توفر مرتفعة، في حين حصل العامل في الفقرة (3) (يتمتع العاملون في مجال الرقابة بالاستقلالية) على الوزن الأقل بوسط حسابي (3.78) وبدرجة توفر مرتفعة أيضاً.

3. يتأكد التوافق في آراء عينة الدراسة تجاه درجة توفر عنصر المراقبة والضبط في دوائر ضريبة الدخل، والذي تمثل في اتفاق هذه الآراء بشكل كبير حول درجة توافره، من خلال فحص أرقام الانحرافات المعيارية لفقرات المجال.

السؤال الرئيسي: ما مدى تطبيق اجراءات عناصر نظام الرقابة الداخلية في دوائر ضريبة الدخل وتحقيق ضريبة الدخل لأهدافها المالية؟

وللإجابة على هذا السؤال تم استخراج الوسط الحسابي والانحرافات المعيارية لكل مجال من مجالات الدراسة، وفيما يلي بيان ذلك:

جدول (10): الوسط الحسابي والانحرافات المعيارية الكلية لدرجة تطبيق اجراءات عناصر نظام الرقابة الداخلية في دوائر ضريبة الدخل

رقم الفقرات	الفقرات	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	النسبة المئوية	الدرجة	الترتيب
1	البيئة الرقابية	3.78	0.42	75.6%	مرتفعة	5
2	تقييم المخاطر	3.80	0.41	76%	مرتفعة	4
3	الأنشطة الرقابية	3.93	0.33	78.6%	مرتفعة	1
4	المعلومات والاتصال	3.90	0.39	78%	مرتفعة	2
5	المراقبة والضبط	3.86	0.40	77.2%	مرتفعة	3
	الدرجة الكلية	3.85	0.64	77%	مرتفعة	---

1. يتضح من خلال البيانات في الجدول (10) أن درجة توافر عناصر نظام الرقابة الداخلية في دوائر ضريبة الدخل كانت مرتفعة بمعدل 77%، بدلالة الوسط الحسابي (3.85)، حيث حل عنصر الأنشطة الرقابية في المرتبة الأولى في درجة توافره لدى دوائر ضريبة الدخل بمعدل مئوي 78.6% ووسط حسابي (3.93)، تلاه عنصر المعلومات والاتصال بمعدل مئوي 78% ووسط حسابي (3.90)، وحل في المرتبة الثالثة عنصر المراقبة والضبط بمعدل مئوي 77.2% ووسط حسابي (3.86)، في حين حل في المرتبة الرابعة عنصر تقييم المخاطر بمعدل مئوي 76% ووسط حسابي (3.80)، في حين حل في المرتبة الأخيرة عنصر البيئة الرقابية بمعدل مئوي 75.6% ووسط حسابي (3.78) وجميع هذه العناصر متوفرة في دوائر ضريبة الدخل بدرجة مرتفعة.

2. يتأكد التطابق في آراء عينة الدراسة تجاه درجة توافر عناصر نظام الرقابة الداخلية في دوائر ضريبية الدخل، والذي تمثل في اتفاق هذه الآراء بشكل كبير حول درجة توافره، من خلال فحص أرقام الانحرافات المعيارية لفقرات المجال.

جدول (11): الوسط الحسابي والانحرافات المعيارية لفقرات درجة تحقيق ضريبة الدخل لأهدافها المالية

رقم الفقرات	الفقرات	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	النسبة المئوية	الدرجة	الترتيب
1	تساهم ضريبة الدخل في الاستثمار لصالح الدولة	4.1	0.51	82%	مرتفعة	1
2	تساهم ضريبة الدخل في رفع سيولة خزينة الدولة	4.08	0.60	82%	مرتفعة	2
3	تساهم ضريبة الدخل في الاستثمار في صناديق التقاعد والضمان والتأمين	3.86	0.73	77%	مرتفعة	8
4	تساهم ضريبة الدخل في حل المشاكل الاقتصادية مثل البطالة	3.92	0.60	78%	مرتفعة	6
5	تساهم ضريبة الدخل في سد مديونية الدولة أو التقليل منها	4.06	0.55	81%	مرتفعة	3
6	تساهم ضريبة الدخل في مواجهة نفقات الدولة التقليدية	4	0.50	80%	مرتفعة	4
7	تؤدي ضريبة الدخل لتشجيع الاستثمار وبالتالي زيادة دخل الأفراد	3.76	0.63	75%	مرتفعة	11
8	تعمل ضريبة الدخل على زيادة توفير البنى التحتية التي تقوم بها الدولة	3.78	0.76	76%	مرتفعة	10
9	تعمل ضريبة الدخل على معالجة الركود الاقتصادي وتحريك وتيرة الاقتصاد المحلي	3.88	0.66	78%	مرتفعة	7
10	تساعد ضريبة الدخل على منع التمركز في المشاريع الاقتصادية	3.92	0.63	78%	مرتفعة	6
11	ترفع ضريبة الدخل من مستوى الإنتاج والبقاء في السوق للمشاريع الصغيرة على الواردات التي لها منافس محلي	3.8	0.67	76%	مرتفعة	9
12	تعمل ضريبة الدخل على زيادة توزيع السيولة المالية بين الأفراد من خلال توزيع الدخل بما فيها رواتب القطاع العام	3.88	0.52	78%	مرتفعة	7
13	تعالج ضريبة الدخل بعض مظاهر الإنفاق السيئة مثل التدخين والكحول وغيرها	3.76	0.63	75%	مرتفعة	11
14	تعالج ضريبة الدخل التضخم المالي في الدولة	3.7	0.68	74%	مرتفعة	12
15	تساهم ضريبة الدخل في تغطية العجز في ميزان المدفوعات الحكومي	3.98	0.55	80%	مرتفعة	5
---	الدرجة الكلية	3.90	0.39	78%	مرتفعة	---

1. يتضح من خلال البيانات في الجدول (11) أن فقرات مجال أهداف ضريبة الدخل المالية تتحقق جميعها بدرجة مرتفعة بمعدل يتراوح 74%-82%، وبلغ الوسط الحسابي عليها ما بين (3.7) إلى (4.10)، وفيما يتعلق بالدرجة الكلية فقد كانت مرتفعة أيضاً حيث بلغت 78% بدلالة الوسط الحسابي الذي بلغ (3.9)، وهذا يعني أن ضريبة الدخل تحقق أهدافها المالية بدرجة مرتفعة.

2. لوحظ وجود تفاوت في تقدير درجة تحقيق أهداف ضريبة الدخل المالية، حيث حصل الهدف في الفقرة (1) (تساهم ضريبة الدخل في الاستثمار لصالح الدولة) على الوزن الأعلى بوسط حسابي (4.10) وبدرجة تحقق مرتفعة، في حين حصل العامل في الفقرة (14) (تعالج ضريبة الدخل التضخم المالي في الدولة على وزن أقل بوسط حسابي (3.70) وبدرجة توفر مرتفعة أيضاً.

3. يتأكد الاتساق في آراء عينة الدراسة تجاه درجة تحقيق ضريبة الدخل لأهدافها المالية، والذي تمثل في اتفاق هذه الآراء بشكل كبير حول درجة توافره، من خلال فحص أرقام الانحرافات المعيارية على مستوى العينة جميعها كوحدة واحدة.

5.3 النتائج المتعلقة بفرضيات الدراسة

وللتحقق من صحة الفرضيات تم احتساب معامل ارتباط بيرسون لقياس العلاقة بين متغيرات الدراسة، واختبار الفرضية العدمية H_0 والتي تفترض احصائياً عدم وجود علاقة مقابل الفرضية البديلة H_1 التي تفترض احصائياً وجود علاقة، ويتم الحكم على نتيجة الاختبار بناء على قيمة مستوى الدلالة المحسوبة للاختبار Sig حيث يتم رفض الفرضية العدمية والتوصل لصحة الفرضية البديلة في حال كانت قيمة Sig أقل من مستوى 0.05 ويقال عندها ان الاختبار معنوي، ويعني وجود علاقة حقيقية وذات دلالة إحصائية، ويتم قبول الفرضية العدمية في حال كانت قيمة Sig أعلى من 0.05 ونستنتج عدم وجود علاقة ذات دلالة إحصائية.

اختبار الفرضية الفرعية الأولى:

لا توجد علاقة ذات دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ($\alpha \leq 0.05$) بين البيئة الرقابية وتحقيق ضريبة الدخل لأهدافها المالية.

لاختبار هذه الفرضية تم إيجاد معامل ارتباط بيرسون ويتبين ان قيمة هذا المعامل تساوي 0.470 وبلغ مستوى الدلالة 0.001 وبالتالي نرفض الفرضية العدمية الفرعية الاولى ونقبل الفرضية البديلة ويتضح ذلك من الجدول رقم (12) ويشير الى وجود علاقة إيجابية طردية بين عنصر البيئة الرقابية وأهداف ضريبة الدخل المالية، وبذلك يتم رفض الفرضية المذكورة.

جدول (12): معامل الارتباط بين عنصر البيئة الرقابية وأهداف ضريبة الدخل المالية عند مستوى الدلالة ($\alpha = 0.05$)

المتغير	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	معامل الارتباط	مستوى الدلالة
البيئة الرقابية	3.78	0.42	0.470**	0.001
اهداف ضريبة الدخل المالية	3.9	0.39		

(**معامل الارتباط دال إحصائيا عند مستوى الدلالة 0.01).

وهذا يعني أنه كلما ارتفع المستوى العام لممارسات الإدارة العليا في تعزيز عنصر البيئة الرقابية أدى ذلك لرفع المستوى العام في تحقيق أهداف ضريبة الدخل المالية وذلك لأهمية وجود البيئة الرقابية كعنصر فعال في تحقيق أهداف العمل.

اختبار الفرضية الفرعية الثانية:

لا توجد علاقة ذات دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ($\alpha \leq 0.05$) بين تقييم المخاطر وتحقيق ضريبة الدخل لأهدافها المالية.

لاختبار هذه الفرضية تم إيجاد معامل ارتباط بيرسون ويتبين ان قيمة هذا المعامل تساوي 0.931 وبلغ مستوى الدلالة 0.007 وبالتالي نرفض الفرضية العدمية الفرعية الثانية ونقبل الفرضية البديلة ويتضح ذلك من الجدول رقم (13) ويشير الى وجود علاقة إيجابية طردية بين عنصر تقييم المخاطر وأهداف ضريبة الدخل المالية، وبذلك يتم رفض الفرضية المذكورة.

وهذا يعني أنه كلما ارتفع المستوى العام لممارسات الإدارة العليا في تعزيز عنصر تقييم المخاطر أدى ذلك لرفع المستوى العام في تحقيق أهداف ضريبة الدخل المالية.

جدول (13): معامل الارتباط بين عنصر تقييم المخاطر وأهداف ضريبة الدخل المالية عند مستوى الدلالة ($\alpha=0.05$)

المتغير	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	معامل الارتباط	مستوى الدلالة
تقييم المخاطر	3.80	0.41	0.931**	0.007
اهداف ضريبة الدخل المالية	03.9	0.39		

(**معامل الارتباط دال إحصائياً عند مستوى الدلالة 0.01).

وهذا يعني أنه كلما ارتفع المستوى العام لممارسات الإدارة العليا في تعزيز عنصر تقييم المخاطر أدى ذلك لرفع المستوى العام في تحقيق أهداف ضريبة الدخل المالية نظراً لتأثير المخاطر السلبي على العمل الضريبي.

اختبار الفرضية الفرعية الثالثة:

لا توجد علاقة ذات دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ($\alpha \leq 0.05$) بين الأنشطة الرقابية وتحقيق ضريبة الدخل لأهدافها المالية.

لاختبار هذه الفرضية تم إيجاد معامل ارتباط بيرسون ويتبين أن قيمة هذا المعامل تساوي 0.371 وبلغ مستوى الدلالة 0.000 وبالتالي نرفض الفرضية العدمية الفرعية الثالثة ونقبل الفرضية البديلة ويتضح ذلك من الجدول رقم (14) ويشير إلى وجود علاقة إيجابية طردية بين الأنشطة الرقابية وأهداف ضريبة الدخل المالية، وبذلك يتم رفض الفرضية المذكورة.

جدول (14): معامل الارتباط بين عنصر الأنشطة الرقابية وأهداف ضريبة الدخل المالية عند مستوى الدلالة ($\alpha=0.05$)

المتغير	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	معامل الارتباط	مستوى الدلالة
الأنشطة الرقابية	3.93	0.42	0.371**	0.008
أهداف ضريبة الدخل المالية	3.90	0.39		

(**معامل الارتباط دال إحصائياً عند مستوى الدلالة 0.01).

وهذا يعني أنه كلما ارتفع المستوى العام لممارسات الإدارة العليا في تعزيز عنصر الأنشطة الرقابية أدى ذلك لرفع المستوى العام في تحقيق أهداف ضريبة الدخل المالية نظراً لأن الأنشطة الرقابية مهمة جداً في العمل الضريبي وزيادتها يعمل على رفع وتيرته.

اختبار الفرضية الفرعية الرابعة:

لا توجد علاقة ذات دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ($\alpha \leq 0.05$) بين المعلومات والاتصال وتحقيق ضريبة الدخل لأهدافها المالية.

لاختبار هذه الفرضية تم إيجاد معامل ارتباط بيرسون ويتبين ان قيمة هذا المعامل تساوي 0.522 وبلغ مستوى الدلالة 0.008 وبالتالي نرفض الفرضية العدمية الفرعية الرابعة ونقبل الفرضية البديلة ويتضح ذلك من الجدول رقم (15) ويشير الى وجود علاقة إيجابية طردية بين عنصر نظام المعلومات والاتصالات وأهداف ضريبة الدخل المالية، وبذلك يتم رفض الفرضية المذكورة.

جدول (15): معامل الارتباط بين عنصر المعلومات والاتصال وأهداف ضريبة الدخل المالية عند مستوى الدلالة ($\alpha=0.05$)

المتغير	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	معامل الارتباط	مستوى الدلالة
المعلومات والاتصال	3.90	0.39	0.495**	0.000
أهداف ضريبة الدخل المالية	03.9	0.39		

(**معامل الارتباط دال إحصائياً عند مستوى الدلالة 0.0).

وهذا يعني أنه كلما ارتفع المستوى العام لممارسات الإدارة العليا في تعزيز عنصر المعلومات والاتصال أدى ذلك لرفع المستوى العام في تحقيق أهداف ضريبة الدخل المالية نظراً لأهمية المعلومات والاتصالات في جميع مناحي العمل ومن ضمنها العمل الضريبي.

اختبار الفرضية الفرعية الخامسة:

لا توجد علاقة ذات دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ($\alpha \leq 0.05$) بين المراقبة والضبط وتحقيق ضريبة الدخل لأهدافها المالية.

لاختبار هذه الفرضية تم إيجاد معامل ارتباط بيرسون ويتبين ان قيمة هذا المعامل تساوي 0.520 وبلغ مستوى الدلالة 0.000 وبالتالي نرفض الفرضية العدمية الفرعية الرابعة ونقبل الفرضية البديلة ويتضح ذلك من الجدول رقم (15) ويشير الى وجود علاقة إيجابية طردية بين عنصر المراقبة والضبط وأهداف ضريبة الدخل المالية، وبذلك يتم رفض الفرضية المذكورة.

جدول (16): معامل الارتباط بين عنصر المراقبة والضبط وأهداف ضريبة الدخل المالية عند مستوى الدلالة ($\alpha=0.05$)

المتغير	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	معامل الارتباط	مستوى الدلالة
المراقبة والضبط	3.86	0.40	0.520**	0.000
أهداف ضريبة الدخل المالية	03.9	0.39		

(**معامل الارتباط دال إحصائياً عند مستوى الدلالة 0.01).

وهذا يعني أنه كلما ارتفع المستوى العام لممارسات الإدارة العليا في تعزيز عنصر المراقبة والضبط أدى ذلك لرفع المستوى العام في تحقيق أهداف ضريبة الدخل المالية. وذلك لأن عنصر الضبط مهم في العمل الرقابي وينعكس تأثيره على العمل الضريبي.

اختبار الفرضية الرئيسية:

لا يوجد علاقة ذات دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ($\alpha \leq 0.05$) بين نظام الرقابة الداخلية وتحقيق الأهداف المالية لضريبة الدخل.

لاختبار هذه الفرضية تم إيجاد معامل ارتباط بيرسون ويتبين ان قيمة هذا المعامل تساوي 0.522 وبلغ مستوى الدلالة 0.000 وبالتالي نرفض الفرضية العدمية الرئيسية ونقبل الفرضية البديلة ويتضح ذلك من الجدول رقم (17) ويشير الى وجود علاقة إيجابية طردية بين عناصر نظام الرقابة الداخلية (البيئة الرقابية وتقييم المخاطر والأنشطة الرقابية ونظام المعلومات والاتصال والمراقبة والضبط) وأهداف ضريبة الدخل المالية، وبذلك يتم رفض الفرضية المذكورة.

جدول (17): معامل الارتباط بين عناصر نظام الرقابة الداخلية (البيئة الرقابية، الأنشطة الرقابية، نظام المعلومات والاتصال، المراقبة والضبط) وأهداف ضريبة الدخل المالية عند مستوى الدلالة ($\alpha=0.05$)

المتغير	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	معامل الارتباط	مستوى الدلالة
عناصر نظام الرقابة الداخلية	3.85	0.64	0.938*	0.018
أهداف ضريبة الدخل المالية	03.9	0.39		

(*معامل الارتباط دال إحصائياً عند مستوى الدلالة 0.05).

وهذا يعني أنه كلما ارتفع المستوى العام لممارسات الإدارة العليا في تعزيز عناصر نظام الرقابة (البيئة الرقابية، الأنشطة الرقابية، نظام المعلومات والاتصال، المراقبة والضبط) أدى ذلك لرفع المستوى العام في تحقيق أهداف ضريبة الدخل المالية نظراً لأهمية تلك العناصر.

الفصل السادس

مناقشة النتائج وأهم التوصيات

الفصل السادس

مناقشة النتائج وأهم التوصيات

6.1 مقدمة

هدف هذا الفصل مناقشة نتائج الدراسة التي بحثت في واقع نظام الرقابة الداخلية في دوائر ضريبة الدخل وأثر ذلك في تحقيق نظام ضريبة الدخل لأهدافه المالية، وكذلك التعرف إلى دور بعض المتغيرات في موضوع الدراسة.

وقد اشتملت الدراسة على مجموعة من التساؤلات والفرضيات ومناقشة هذه النتائج لإبراز أهم النتائج والتي اعتمدت عليها التوصيات المختلفة.

6.2 مناقشة النتائج المتعلقة بأسئلة الدراسة

النتائج المتعلقة بسؤال الدراسة الرئيس:

والذي ينص على: ما مدى تطبيق اجراءات رقابة داخلية في دوائر ضريبة الدخل وتحقيق ضريبة الدخل لأهدافها المالية؟

أشارت النتائج إلى أن درجة توافر عناصر نظام الرقابة الداخلية في دوائر ضريبة الدخل كانت مرتفعة، حيث حل عنصر الأنشطة الرقابية في المرتبة الأولى في درجة توفره لدى دوائر ضريبة الدخل تلاه عنصر المعلومات والاتصال، وحل في المرتبة الثالثة عنصر المراقبة والضبط، في حين حل في المرتبة الرابعة عنصر تقييم المخاطر، في حين حل في المرتبة الأخيرة عنصر البيئة الرقابية وجميع هذه العناصر متوفرة في دوائر ضريبة الدخل بدرجة مرتفعة.

وتتفق هذه النتيجة مع نتائج دراسة عياش (2014) التي أظهرت أن معظم شركات الاتصالات العاملة باليمن تتمتع بهيكل رقابة داخلية كفاء وجيد ووجود علاقة موجبة وقوية ذات دلالة إحصائية بين عناصر الرقابة الداخلية وكفاءة الأداء المالي، ومع نتيجة دراسة طنينة (2017) التي أظهرت وجود علاقة طردية بين عناصر الرقابة الداخلية في قطاع المصارف والعائد على حقوق الملكية.

وتعزو الباحثة هذه النتيجة إلى أهمية عمل دوائر ضريبة الدخل كونها تتعامل مع امور مالية تعتبر عنصر رئيس من عناصر خزينة الدولة وبالتالي فإن إجراءات الرقابة الداخلية فيها يجب أن تكون على درجة كبيرة من الأهمية وان درجة تحقيق ضريبة الدخل لأهدافها المالية في دوائر الضريبة الفلسطينية تحقق أهدافها المالية التي تعمل لأجلها وذلك نظراً لأهمية ضريبة الدخل للدولة في رفع سيولة خزينة الدولة، وسد مديونية الدولة أو التقليل منها، ومواجهة نفقات الدولة التقليدية، وتساهم ضريبة الدخل وتغطية العجز في ميزان المدفوعات الحكومي.

النتائج المتعلقة بسؤال الدراسة الفرعي الأول:

والذي ينص على: ما مدى تطبيق اجراءات البيئة الرقابية في دوائر ضريبة الدخل وتحقيق ضريبة الدخل لأهدافها المالية؟

أن درجة فقرات مجال (توفر عنصر البيئة الرقابية في دوائر ضريبة الدخل) كانت جميعها بين المتوسطة والمرتفعة، وأن أدنى الفقرات (تتناسب المكافآت والترقيات بنتائج التقييم) وأعلىها (تعمل الإدارة على إرساء مبدأ اعتبار الرقابة مسؤولية كافة الأفراد في الدائرة)، وكانت الاستجابة على الدرجة الكلية مرتفعة.

وكان من أعلى الفقرات (تعمل الإدارة العليا على تفويض الصلاحيات بشكل يناسب عمل الدائرة، والهيكل التنظيمي الدائرة واضح ومرن، وتقوم شؤون الموظفين بتقييم أداء موظفي الدائرة)، أما أدناها فكانت فقرات (يخضع موظفي الدائرة لدورات تدريبية بصورة دورية، وتطلع الإدارة موظفيها على أدوارهم في إطار عمليات الرقابة).

وقد اختلفت هذه النتيجة مع دراسة (Kamau 2016) والتي توصلت بأن هناك علاقة عكسية بين الأداء المالي للشركات الصغيرة والمتوسطة في مقاطعة نيروبي والبيئة الرقابية. وترى الباحثة أن هناك أهمية لوجود البيئة الرقابية نظراً لحساسية العمل في دوائر الضريبة والتي تشكل المصدر الأساس لإيرادات الدولة من الضرائب التي تنعكس على مصروفاتها بالتالي وجود بيئة رقابية قوية يعمل على سير العمل المنتظم فيها.

النتائج المتعلقة بسؤال الدراسة الفرعي الثاني:

والذي ينص على: ما مدى تطبيق إجراءات تقييم المخاطر في دوائر ضريبة الدخل وتحقيق ضريبة الدخل لأهدافها المالية؟

أن درجة فقرات مجال (توفر عنصر تقييم المخاطر في دوائر ضريبة الدخل) كانت جميعها مرتفعة، وأن أدنى الفقرات (يوجد إجراءات سريعة لمواجهة المخاطر المتوقعة في دوائر ضريبة الدخل) وأعلىها (يوجد تقييم للمخاطر بشكل مستمر من قبل قسم التدقيق الداخلي في دوائر ضريبة الدخل)، وكانت الاستجابة على الدرجة الكلية مرتفعة.

وكان من أعلى الفقرات (يساهم قسم التدقيق الداخلي بتحديد مستوى المخاطر المقبول في دوائر ضريبة الدخل، وتحدد الإدارة العامة لضريبة الدخل كافة المخاطر التي يمكن السيطرة عليها والتي لا يمكن السيطرة عليها)، أما أدناها فكانت فقرات (تقوم الإدارة العام لضريبة الدخل بتحديد آليات لتقييم كافة المخاطر التي من الممكن ان تتعرض لها الدوائر التابعة لها).

وتتفق هذهالنتيجة مع دراسة عز الدين (2015) التي أظهرت أن مستوى فاعلية نظام الرقابة الداخلية من حيث البيئة الرقابية وإدارة تقييم المخاطر في الجامعات الأردنية الخاصة كان مرتفعاً، وتعزو الباحثة هذه النتيجة إلى أهمية إجراءات تقييم المخاطر في المؤسسات لضمان عدم تعثرها، وبالتالي فإن هذه الإجراءات تستلزم أن تكون كبيرة في مؤسسات هامة مثل دوائر ضريبة الدخل.

النتائج المتعلقة بسؤال الدراسة الفرعي الثالث:

والذي ينص على: ما مدى تطبيق إجراءات الأنشطة الرقابية في دوائر ضريبة الدخل وتحقيق ضريبة الدخل لأهدافها المالية؟

أن درجة فقرات مجال (درجة توفر عنصر الأنشطة الرقابية في دوائر ضريبة الدخل) كانت جميعها مرتفعة، وأن أدنى الفقرات (يوجد فصل كامل بين المهام الوظيفية في الدائرة) وأعلىها (يوجد عملية فصل المهام تساعد على منع حدوث الازدواج الضريبي)، وكانت الاستجابة على الدرجة الكلية مرتفعة.

وكان من أعلى الفقرات (تستخدم الدائرة نظام مكتوب عند عملية التقييم، وتتوافر إجراءات حماية كافية على برامج حواسيب الدائرة، يوجد إجراءات فعلية لحماية أصول الدائرة وممتلكاتها)، أما أدناها فكانت فقرات (يتم توزيع الصلاحيات على مختلف مستويات الدائرة، ويتوفر تقارير دورية تقدم للإدارة العامة لضريبة الدخل، ويتوفر عمليات لتفويض الصلاحيات ضمن إجراءات الرقابة الداخلية).

وتتفق هذه النتيجة مع دراسة (Kamau 2016) والتي توصلت بأن هناك علاقة إيجابية بين أنشطة الرقابة والأداء المالي للشركات الصغيرة والمتوسطة.

وتعزو الباحثة هذه النتيجة إلى أهمية عنصر الأنشطة الرقابية في المؤسسات لضمان عدم تعثرها، وبالتالي فإن هذه الإجراءات تستلزم أن تكون كبيرة في مؤسسات هامة مثل دوائر ضريبة الدخل.

النتائج المتعلقة بسؤال الدراسة الفرعي الرابع:

والذي ينص على: ما مدى تطبيق إجراءات نظام المعلومات والاتصال في دوائر ضريبة الدخل وتحقيق ضريبة الدخل لأهدافها المالية؟

أن درجة فقرات مجال (درجة توفر نظام المعلومات والاتصال في دوائر ضريبة الدخل) كانت جميعها بين المرتفعة والمرتفعة جداً، وأن أدنى الفقرات (يتوفر في الدائرة قنوات اتصال فعالة لتوصيل المعلومات عن أي مخالفة) وأعلىها (يتم استخدام أرقام سرية للدخول إلى برامج العمل المحوسب في الدائرة)، وكانت الاستجابة على الدرجة الكلية مرتفعة.

وكان من أعلى الفقرات (يستخدم التوثيق الورقي إلى جانب التوثيق المحوسب في أعمال الدائرة، وتتوفر أنظمة معلومات مالية وإدارية تساهم في تحسين الرقابة داخل الدائرة، ويتوفر في دوائر ضريبة الدخل نظام معلومات واتصالات دقيق وآمن)، أما أدناها فكانت فقرات (تصل المعلومات إلى الجهات المعنية في الوقت المناسب، يتم تطوير نظام الاتصال والمعلومات وفق خطط استراتيجية في الدائرة).

وتتفق هذه النتيجة مع نتيجة مع نتائج دراسة طنينة (2017) التي كشفت عن أن أهم أبعاد الرقابة الداخلية المتبعة في القطاع المصرفي تمثلت في (المعلومات والاتصال) وتختلف مع نتيجة دراسة

عز الدين (2015) التي أظهرت أن مستوى فاعلية نظام الرقابة الداخلية من حيث المعلومات والاتصالات كان متوسطاً.

وتعزو الباحثة هذه النتيجة إلى أهمية عنصر نظام المعلومات والاتصال في المؤسسات وذلك نظراً للتقدم التقني الكبير في مجال التواصل والاتصال واتجاه العالم إلى تبني أنظمة تقنية متطورة في مؤسساته وبالتالي فإن دوائر الضريبة الفلسطينية على أهميتها شأنها شأن العديد من هذه المؤسسات تسعى إلى استخدام هذه الأنظمة والمبتكرات التقنية في مجال العمل.

النتائج المتعلقة بسؤال الدراسة الفرعي الخامس:

والذي ينص على: ما مدى تطبيق إجراءات المراقبة والضبط في دوائر ضريبة الدخل وتحقيق ضريبة الدخل لأهدافها المالية؟

أن درجة فقرات مجال (درجة توفر عنصر المراقبة والضبط في دوائر ضريبة الدخل) كانت جميعها مرتفعة، وأن أدنى الفقرات (يتمتع العاملون في مجال الرقابة بالاستقلالية) وأعلىها (تعمل عملية الرقابة على كشف القصور والخلل ومعالجتها)، وكانت الاستجابة على الدرجة الكلية مرتفعة.

وكان من أعلى الفقرات (تتم عملية متابعة وتقييم دوري لأداء الموظفين في الدائرة، ويتم تقييم فاعلية الرقابة الداخلية في الدائرة بشكل مستمر ودائم، ويوجد معايير معتمدة للرقابة الداخلية في الدائرة، ويتمتع العاملون في الرقابة بالخبرة الكافية والمهنية)، أما أدناها فكانت فقرات (يمتلك موظفو الرقابة صلاحيات واسعة للوصول لكل ما هو مطلوب، وتتم عملية تقييم الموظفين في الدائرة بشكل مهني).

وانتقلت هذه النتائج مع دراسة (Olatunji 2009) التي توصلت بأن وظائف منع الغش والكشف عنها ومراقبتها مرتبطة ببعضها، وأن الرقابة الداخلية أداة مهمة للكشف عن التزوير ومنعه في القطاع المصرفي في نيجيريا.

وتعود هذه النتيجة إلى أهمية عنصر المراقبة والضبط في دوائر ضريبة الدخل في المؤسسات وذلك لضمان السير الجيد للعمل وضبط أي قصور أو مخالفات تقع فيه وبالتالي فإن دوائر الضريبة

الفلسطينية على اهميتها شأنها شأن العديد من هذه المؤسسات تسعى إلى الاهتمام بهذا العنصر الهام لكي تتجنب الوقوع في الأخطاء.

6.3 مناقشة النتائج المتعلقة بفرضيات الدراسة

مناقشة نتائج الفرضية الرئيسية:

والتي تنص على: لا يوجد علاقة ذات دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ($\alpha \leq 0.05$) بين نظام الرقابة الداخلية وتحقيق الأهداف المالية لضريبة الدخل.

أشارت النتائج إلى وجود علاقة إيجابية طردية بين عناصر نظام الرقابة الداخلية (البيئة الرقابية، تقييم المخاطر، الأنشطة الرقابية، نظام المعلومات والاتصال، المراقبة والضبط) وأهداف ضريبة الدخل المالية، وبذلك يتم رفض الفرضية المذكورة. بمعنكلا ارتفع المستوى العام لممارسات الإدارة العليا في تعزيز عناصر نظام الرقابة أدى ذلك لرفع المستوى العام في تحقيق أهداف ضريبة الدخل المالية.

مناقشة نتائج الفرضية الأولى:

والتي تنص على: لا توجد علاقة ذات دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ($\alpha \leq 0.05$) بين البيئة الرقابية وأهداف ضريبة الدخل المالية.

أشارت النتائج إلى وجود علاقة إيجابية طردية بين البيئة الرقابية وأهداف ضريبة الدخل المالية، وبذلك يتم رفض الفرضية المذكورة. أي كلما ارتفع المستوى العام لممارسات الإدارة العليا في تعزيز عنصر البيئة الرقابية أدى ذلك لرفع المستوى العام في تحقيق أهداف ضريبة الدخل المالية.

مناقشة نتائج الفرضية الثانية:

والتي تنص على: لا توجد علاقة ذات دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ($\alpha \leq 0.05$) بين تقييم المخاطر وأهداف ضريبة الدخل المالية.

أشارت النتائج الى وجود علاقة إيجابية طردية بين تقييم المخاطر وأهداف ضريبة الدخل المالية، وبذلك يتم رفض الفرضية المذكورة. بمعنى كلما ارتفع المستوى العام لممارسات الإدارة العليا في تعزيز عنصر تقييم المخاطر أدى ذلك لرفع المستوى العام في تحقيق أهداف ضريبة الدخل المالية.

مناقشة نتائج الفرضية الثالثة:

والتي تنص على: لا توجد علاقة ذات دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ($\alpha \leq 0.05$) بين الأنشطة الرقابية وأهداف ضريبة الدخل المالية.

أشارت النتائج الى وجود علاقة إيجابية طردية بين عنصر الأنشطة الرقابية وأهداف ضريبة الدخل المالية، وبذلك يتم رفض الفرضية المذكورة. بمعنى كلما ارتفع المستوى العام لممارسات الإدارة العليا في تعزيز عنصر الأنشطة الرقابية أدى ذلك لرفع المستوى العام في تحقيق أهداف ضريبة الدخل المالية.

مناقشة نتائج الفرضية الرابعة:

والتي تنص على: لا توجد علاقة ذات دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ($\alpha \leq 0.05$) بين المعلومات والاتصال وأهداف ضريبة الدخل المالية.

أشارت النتائج الى وجود علاقة إيجابية طردية بين عنصر نظام المعلومات والاتصالات وأهداف ضريبة الدخل المالية، وبذلك يتم رفض الفرضية المذكورة بمعنى كلما ارتفع المستوى العام لممارسات الإدارة العليا في تعزيز عنصر المعلومات والاتصال أدى ذلك لرفع المستوى العام في تحقيق أهداف ضريبة الدخل المالية.

مناقشة نتائج الفرضية الخامسة:

والتي تنص على: لا توجد علاقة ذات دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ($\alpha \leq 0.05$) بين المراقبة والضبط وأهداف ضريبة الدخل المالية.

أشارت النتائج إلى وجود علاقة إيجابية طردية بين عنصر المراقبة والضبط وأهداف ضريبة الدخل المالية، وبذلك يتم رفض الفرضية المذكورة. بمعنى كلما ارتفع المستوى العام لممارسات الإدارة العليا في تعزيز عنصر المراقبة والضبط أدى ذلك لرفع المستوى العام في تحقيق أهداف ضريبة الدخل المالية.

وتعزو الباحثة هذه النتائج إلى أهمية عناصر نظام الرقابة الداخلية (البيئة الرقابية، تقييم المخاطر، الأنشطة الرقابية، نظام المعلومات والاتصال، المراقبة والضبط) وفي تحقيق أهداف ضريبة الدخل المالية. كون الرقابة الداخلية أحد وظائف الإدارة الهامة التي تمارس بقصد توفير تأكيدات معقولة بأن البيانات المالية تمثل الواقع تمثيلاً مصادقاً وأن التعليمات والقرارات الإدارية يتم اتباعها والعمل بموجبها. وهي بمثابة خط الدفاع الأول الذي يحمي مصالح المؤسسات، ويوفر حماية لإنتاج المعلومات، ويساعد في اكتشاف الأخطاء والانحرافات في الأداء، إذ تسعى هذه الرقابة الى منع ارتكاب الأخطاء أو إساءة استعمال الموارد وحمايتها من الضياع والاختلاس وبالتالي فإن وجودها وخصوصاً في مؤسسات هامة مثل مؤسسات الضريبة يعمل على تحقيق أهداف تلك المؤسسات ويحميها من الوقوع في الخطأ ويمنع عنها المخاطر.

وتتفق هذه النتائج مع نتيجة دراسة كلاب (2004) والتي كشفت عن أن الرقابة الداخلية تعتبر الأساس الذي يجب التركيز عليه والاهتمام به، كما أن الرقابة الداخلية تكتسب أهمية خاصة وجوهريّة بالقطاع الحكومي لأنها سبب رئيسي من أسباب تطورها، ومع نتائج دراسة طنينة (2017) التي كشفت عن وجود علاقة طردية بين عناصر الرقابة الداخلية في قطاع المصارف في الضفة الغربية والعائد على مستوى حقوق الملكية (ROE). ومع نتيجة دراسة شراقة (2018) التي أظهرت أن الرقابة الداخلية تلعب دوراً مهماً في نجاح تطبيق معايير الحوكمة.

وكذلك تتفق هذه النتائج مع نتائج دراسة كاميو (Kamau, 2016) التي أظهرت هناك علاقة ايجابية بين أنشطة الرقابة والمعلومات والاتصالات والمراقبة والأداء المالي للشركات الصغيرة والمتوسطة.

6.4 التوصيات

في ضوء ما تقدم من نتائج، خرجت الباحثة بعدة توصيات منها:

1. العمل على تطوير عناصر الرقابة الداخلية في دوائر ضريبة الدخل والعمل على أن ترتقي إلى المستوى المطلوب وذلك لأهمية عمل الدوائر الضريبة.
2. وجود حاجة للاهتمام بنظام المكافآت والترقيات وربطها بنتائج التقييم وذلك لأهميتها في تحسين الداء في العمل.
3. الاهتمام بالدورات التدريبية للموظفين وذلك بصورة دورية كون الدورات التدريبية تعمل على تحسين الأداء وبالتالي تحسين جودة العمل الضريبي.
4. العمل على ان تكون الإجراءات الخاصة بمكافحة المخاطر المتوقعة في دوائر الضريبة سريعة وذلك لتلافي تطورها.
5. العمل على وجود فصل كامل بين المهام الوظيفية في دوائر الضريبة وأن يتم توزيع الصلاحيات على مختلف مستويات العمل.
6. الاهتمام بتطوير قنوات الاتصال الفعالة في توصيل المخالفات التي تحدث في دوائر الضريبة وذلك لمعالجتها.
7. إعطاء المزيد من الاستقلالية للعاملين في مجال الرقابة.

قائمة المصادر والمراجع

المراجع العربية:

أبو عياش، عياش إسماعيل (2000). تقييم واقع الرقابة الداخلية في المؤسسات الخدمية الفلسطينية من وجهة نظر إدارتها. رسالة ماجستير، معهد الدراسات العليا للعلوم التجارية والاقتصادية، جامعة القدس. فلسطين.

الإدارة العامة لضريبة الدخل (2012). دليل المكلف في ضريبة الدخل. رام الله، فلسطين: وزارة المالية.

اسماعيل، عادل حسن (2016). دور المراجعة الداخلية في رفع كفاءة الأداء المالي والمحاسبي لقطاع التأمين (دراسة ميدانية على عينة من شركات التأمين بجمهورية السودان والمملكة العربية السعودية). رسالة دكتوراه، جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا، الخرطوم، السودان.

أمين، ساكار ظاهر (2012). تفعيل دور نظام الرقابة الداخلية في ظل بيئة التجارة الالكترونية. مجلة جامعة كركوك للعلوم الإدارية والاقتصادية، مجلد2، عدد2، جامعة كركوك، العراق.

بركات، عبد الله (2012). مدى إدراك الشركات الأردنية المساهمة العامة لأهمية الرقابة الداخلية. المنظمة العربية للتنمية الإدارية، القاهرة، مصر.

بسيوني، محمد محمد (1998). موقف مراجعي الحسابات في مصر من التطورات المهنية الحديثة في معيار مدى إمكانية الاعتماد على نظام الرقابة الداخلية: دراسة نظرية وميدانية مجلة البحوث للمحاسبة، مج2، ع1. الناشر: الجمعية السعودية للمحاسبة.

الجندي، صخر (2017). التشريع المالي والضريبي. ط1، دار الثقافة للنشر والتوزيع، عمان، الأردن.

حرب، جهاد (2003). أجهزة الرقابة وأنظمة المساءلة في القطاع العام الفلسطيني، ط1، المبادرة الفلسطينية لتحقيق الحوار العالمي والديمقراطي، فلسطين: رام الله.

حلس، داود بن درويش (2006). دليل الباحث في تنظيم وتوضيح البحث العلمي في العلوم السلوكية. منشورات آفاق للطباعة والنشر، فلسطين: غزة. الجامعة الإسلامية.

خصاونة، محمد (2014). المالية العامة النظرية والتطبيق. ط1، دار المناهج للنشر والتوزيع، عمان، الأردن.

الدويري، صفوت مصطفى (2008). دراسات في المراجعة الضبط الداخلي والمراجعة الداخلية للاتجاهات الحديثة، كلية التجارة، جامعة عين شمس.

الذبية، زياد عبد الحليم (2019). دور نظام الرقابة الداخلية في مواجهة الفساد المالي في المؤسسات مجلة رماح للبحوث والدراسات، ع35، 2019 محكمة، مركز البحث وتطوير الموارد البشرية. الأردن.

الرحاحلة، الرواحي، محمد ياسين، خالد محمد (2008). المقومات الأساسية للتدقيق الداخلي ومدى توفرها في وزارات الخدمة المدنية سلطنة عمان، المجلة العربية للمحاسبة، مج11، ع1، جامعة البحرين.

سعدة، رغد (2017). تطبيقات الرقابة الداخلية في بلديات محافظة الخليل وسبل تطورها. رسالة ماجستير، جامعة الخليل. فلسطين.

سلامين، الدقة، ياسر غازي، عبد الرحمن (2014). المحاسبة الضريبية وتطبيقاتها في فلسطين، ط4، الخليل. فلسطين: المكتبة الأكاديمية.

سلامين، الدقة، ياسر غازي، عبد الرحمن (2018). المحاسبة الضريبية وتطبيقاتها في فلسطين، ط5، الخليل. فلسطين: المكتبة الأكاديمية.

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

شراقة، أيمن (2019). مدى التزام شركات التضامن بتطبيق مبادئ الحوكمة وأثر ذلك على فعالية نظام الرقابة الداخلية فيها. رسالة ماجستير، جامعة النجاح الوطنية، نابلس، فلسطين.

صابر، خفاجة، فاطمة، ميرفت (2002). أسس ومبادئ البحث العلمي، ط1، الإسكندرية. مصر: مكتبة ومطبعة الإشعاع الفنية.

الصحن، عبد الفتاح، وآخرون (2008). المراجعة التشغيلية والرقابة الداخلية، الدار الجامعية، الإسكندرية.

طعيمة، رشدي (2004). تحليل المحتوى في العلوم الإنسانية. دار الفكر العربي، القاهرة. مصر.

طنبور، كايد (2020). العوامل المؤثرة على فعالية نظام الرقابة الداخلية "دراسة ميدانية على دوائر ضريبة الدخل في فلسطين". رسالة ماجستير، جامعة النجاح الوطنية، نابلس. فلسطين.

طنينة، فهد (2017). أثر الرقابة الداخلية على الأداء (دراسة تطبيقية على القطاع المصرفي في الضفة الغربية). رسالة ماجستير، جامعة الخليل، خليل، فلسطين.

عبد الله، خالد أمين (2012). التدقيق والرقابة في البنوك. ط1، دار وائل للنشر والتوزيع عمان، الأردن.

عز الدين، عمر زهير (2015). أثر فاعلية نظام الرقابة الداخلية على أداء المدقق الداخلي (دراسة ميدانية على الجامعات الأردنية الخاصة). رسالة ماجستير، جامعة الشرق الأوسط، الأردن.

العساف، الوادي، أحمد عارف، محمود (2011). منهجية البحث في العلوم الاجتماعية والإدارية، ط1، دار صفاء للنشر والتوزيع، عمان: الأردن.

عطاطرة، أشرف فؤاد (2012). الرقابة الإدارية الداخلية في المؤسسات الحكومية ودورها في تحسين أداء العمل من وجهة نظر ديوان الرقابة المالية والإدارية الفلسطيني. رسالة ماجستير، جامعة القدس، القدس، فلسطين.

عطية، مها بلال (2014). واقع نظام الرقابة الداخلي المطبق في دائرة ضريبة القيمة المضافة وأثره على إيرادات ضريبة القيمة المضافة. رسالة ماجستير، جامعة النجاح الوطنية، نابلس، فلسطين.

علام، صلاح الدين (2002). القياس والتقويم التربوي والنفسي. القاهرة، مصر: دار الفكر العربي. علي، عبد الوهاب وآخرون (2018). الرقابة والمراجعة الداخلية (مدخل الخطر والاتصال في بيئة تكنولوجيا المعلومات). دار التعليم الجامعي، الإسكندرية، مصر.

عياش، عبد الوهاب (2014). دور الرقابة الداخلية في رفع كفاءة الاداء المالي (دراسة ميدانية على شركات الاتصالات اليمنية). جامعة النصر، مكتب البحوث والنشر بجامعة النصر، اليمن.

الفاعوري، محمد عيسى (2007). الإدارة بالرقابة، دار كنوز المعرفة، الأردن: عمان.

قرار بقانون رقم (8) لعام 2011 بشأن ضريبة الدخل، الوقائع الفلسطينية.

كشك، محمد بهجت (1996). مبادئ الإحصاء واستخداماتها في مجالات الخدمة الاجتماعية، ط1، الاسكندرية، مصر: دار الطباعة الحرة.

كلاب، سعيد يوسف (2004). واقع الرقابة الداخلية في القطاع الحكومي (دراسة ميدانية على وزارات السلطة الوطنية الفلسطينية في قطاع غزة). رسالة ماجستير غير منشورة، الجامعة الإسلامية، غزة. فلسطين.

المجمع الدولي العربي للمحاسبين القانونيين AICPA (2013)، الأردن: عمان.

معهد أبحاث السياسات الاقتصادية والاجتماعية الفلسطيني/ ماس (2015). *تعديلات قانون ضريبة الدخل الأهداف والنتائج المتوقعة*. رام الله، فلسطين.

مقابلة وزارة المالية الإدارة العامة دائرة البيانات والمعلومات، رام الله، فلسطين.

مقابلة وزارة المالية الإدارة العامة دائرة الرقابة والتدقيق، رام الله، فلسطين..

نور الدين، أحمد (2015). *التدقيق المحاسبي وفقاً للمعايير الدولية*، ط1، دار الجنان للنشر والتوزيع، الأردن: عمان، العبدلي.

نور الدين، عمارة، حامد، مريم (2016). *التدقيق الداخلي للثببتات في المؤسسات الاقتصادية*، ط1، دار زهران للنشر والتوزيع، الأردن.

المراجع الأجنبية:

Kamau, Jacintah, (2016). *"Effects of Internal Control Practices On Financial Performance of Small and medium Enterprises in Nairobi County"*, Master Thesis, University of Nairobi.

Olatunji, Olaoye Clement (2009). Impact of Internal Control System in Banking Sector in Nigeria. *Pakistan Journal of Social Sciences* (6) 4 Pp 181-189.

O'Leary, C.; Iselin, E.; Sharma, D. (2006). *The Relative Effects of Elements of Internal Control on Auditors' Evaluations of Internal Controls*, University of Technology, Brisbane, Australia.

Sekaran, U. (2006). *"Research Methods for Business: A skill Builing Approach"*, Fourth Edition, John Wiley and sons, Inc.

الملاحق

ملحق (1)

الاستبانة

تحية طيبة

تقوم الباحثة بإجراء دراسة تهدف إلى التعرف على " واقع نظام الرقابة الداخلية في دوائر ضريبة الدخل وأثر ذلك في تحقيق نظام ضريبة الدخل لأهدافه " وتعد هذه الدراسة جزءاً من بحث علمي استكمالاً لمتطلبات الحصول على درجة الماجستير في تخصص المنازعات الضريبية في جامعة النجاح الوطنية، وللحصول على البيانات اللازمة فقد تم تطوير وبناء هذه الاستبانة التي تتكون من قسمين، ضم القسم الأول معلومات عامة واشتمل القسم الثاني فقرات الاستبانة، أرجو الإجابة على فقرات هذه الاستبانة بكل صراحة وموضوعية، علماً بأن هذه البيانات لن تستخدم إلا لأغراض البحث العلمي.

مع الاحترام

الباحثة

رشا صباح

القسم الأول: البيانات الأولية:

يرجى وضع إشارة (x) داخل مربع الإجابة المناسبة:

1- الجنس: ذكر انثى

2- العمر: أقل من 30 سنة 31 وأقل من 40 سنة أكثر

3- المؤهل العلمي: ثانوية عامة فأقل دبلوم بكالوريوس فأكثر

4- المسمى الوظيفي: مدير رئيس قسم موظف

القسم الثاني:

المحور الأول : نظام الرقابة الداخلية

معارض بشدة	معارض	محايد	موافق	موافق بشدة	الفقرات	الرقم
البيئة الرقابية						
					تعمل الإدارة على إرساء مبدأ اعتبار الرقابة مسئولية كافة الأفراد في الدائرة	1.
					الهيكل التنظيمي الدائري واضح ومرن	2.
					يتلائم الهيكل التنظيمي مع طبيعة عمل الدائرة وحجمها	3.
					يساعد الهيكل التنظيمي على تحقيق أهداف موظفي الدائرة	4.
					تعمل الإدارة العليا على تفويض الصلاحيات بشكل يناسب عمل الدائرة	5.
					تقوم شؤون الموظفين بتقييم أداء موظفي الدائرة	6.
					تتناسب المكافآت والترقيات بنتائج التقييم	7.
					يخضع موظفي الدائرة لدورات تدريبية بصورة دورية	8.
					يتمتع الموظفون بالكفاءة	9.
					تطلع الإدارة موظفيها على أدوارهم في إطار عمليات الرقابة	10.
الأنشطة الرقابية						
					تستخدم الدائرة نظام مكتوب عند عملية التقييم	11.
					يوجد فصل كامل بين المهام الوظيفية في الدائرة	12.
					تحسن عملية تفويض الصلاحيات إجراءات الرقابة الداخلية	13.
					يساهم توزيع الصلاحيات على مختلف مستويات الدائرة في تحسين إجراءات الرقابة	14.
					يوجد إجراءات فعلية لحماية أصول الدائرة وممتلكاتها	15.
					تساهم التقارير الدورية المقدمة لإدارة الدائرة في نجاح عملية الرقابة	16.
					يوجد رقابة فعالة على الأداء المالي والمحاسبي في الدائرة	17.
					تتوافر إجراءات حماية كافية على برامج حواسيب الدائرة	18.
					تساعد عملية فصل المهام على منع حدوث الازدواج الضريبي	19.
					تتم عملية توثيق البيانات والمعلومات إلكترونياً فور إنجازها	20.
المعلومات والاتصالات						
					يتم تدقيق المعلومات التي يتم توزيعها من خلال قنوات الاتصال ويتم التأكد من تنفيذها	21.

					22. تمكن قنوات الاتصال الفعال من توصيل المعلومات عن أي مخالفة
					23. يوفر نظام الاتصال في الدائرة معلومات ملائمة لتمكين الموظفين من أداء واجباتهم
					24. تصل المعلومات إلى الجهات المعنية في الوقت المناسب
					25. يستخدم التوثيق الورقي إلى جانب التوثيق المحوسب
					26. تتوفر أنظمة معلومات مالية وإدارية تساهم في تحسين الرقابة داخل الدائرة
					27. يوفر نظام الاتصال معلومات دقيقة تلبي احتياجات إدارة الدائرة
					28. نظام معلومات واتصالات الدائرة دقيق وآمن
					29. يتم تطوير نظام الاتصال والمعلومات وفق خطط استراتيجية في الدائرة
					30. يتم استخدام أرقام سرية للدخول إلى برامج العمل المحوسب في الدائرة
المراقبة والضبط					
					31. تتم عملية متابعة وتقييم دوري لأداء الموظفين في الدائرة
					32. يتم تقييم فاعلية الرقابة الداخلية في الدائرة بشكل مستمر ودائم
					33. يتمتع العاملون في مجال الرقابة بالاستقلالية
					34. يوجد معايير معتمدة للرقابة الداخلية في الدائرة
					35. تتم عملية تقييم الموظفين في الدائرة بشكل مهني
					36. تعمل عملية الرقابة على كشف القصور والخلل ومعالجتها
					37. يمتلك موظفو الرقابة صلاحيات واسعة للوصول لكل ما هو مطلوب
					38. يتمتع العاملون في الرقابة بالخبرة الكافية والمهنية
تقييم المخاطر					
					1. يوجد تقييم للمخاطر بشكل مستمر من قبل قسم التدقيق الداخلي في دوائر ضريبة الدخل
					2. يساهم قسم التدقيق الداخلي بتحديد مستوى المخاطر المقبول في دوائر ضريبة الدخل
					3. يوجد إجراءات سريعة لمواجهة المخاطر المتوقعة في دوائر ضريبة الدخل
					4. تقوم الإدارة العامة لضريبة الدخل بتحديد اليات لتقييم كافة المخاطر التي من الممكن ان تتعرض لها
					5. تحدد الإدارة العامة لدوائر ضريبة الدخل كافة المخاطر التي يمكن السيطرة عليها والتي لا يمكن السيطرة عليها

المحور الثاني : أهداف نظام ضريبة الدخل المالية

معارض بشدة	معارض	محايد	موافق	موافق بشدة	الفقرات	الرقم
الأهداف المالية						
					تساهم ضريبة الدخل في الاستثمار لصالح الدولة	1.
					تساهم ضريبة الدخل في رفع سيولة خزينة الدولة	2.
					تساهم ضريبة الدخل في الاستثمار في صناديق التقاعد والضمان والتأمين	3.
					تساهم ضريبة الدخل في التوظيف داخل المؤسسة العامة والخاصة يعتبر حلاً لمشاكل اقتصادية مثل البطالة	4.
					تساهم ضريبة الدخل في سد مديونية الدولة أو التقليل منها	5.
					تساهم ضريبة الدخل في مواجهة نفقات الدولة التقليدية	6.
					دفع ضريبة الدخل يؤدي لتشجيع الاستثمار وبالتالي زيادة دخل الأفراد	7.
					زيادة توفير البنى التحتية التي تقوم بها الدولة وبالتالي تشجع المشاريع	8.
					زيادة معالجة الركود الاقتصادي وبالتالي تعمل على تحريك وتيرة الاقتصاد من خلال الإنفاق	9.
					زيادة منع التمركز في المشاريع الاقتصادية وبالتالي منع الاحتكار لهذه المشاريع	10.
					ترفع من مستوى الإنتاج والبقاء في السوق للمشاريع الصغيرة على الواردات التي لها منافس محلي من خلال فرض رسوم من القيمة المضافة والجمارك وضريبة الدخل.	11.
					تعمل ضريبة الدخل على زيادة توزيع السيولة المالية بين الأفراد من خلال توزيع الدخل بما فيها رواتب القطاع العام	12.
					تعالج ضريبة الدخل والجمارك بعض مظاهر الإنفاق السيئة من خلال فرض ضرائب على سلع مثل التدخين والكحول وغيرها .	13.
					تعالج ضريبة الدخل التضخم المالي في الدولة	14.
					تغطية العجز في ميزان المدفوعات الحكومي	15.

ملحق (2)

أسماء محكمي الاستبانة

الرقم	الاسم	المسمى الوظيفي	مكان العمل
1	د. مفيد عبداللهمحمودالظاهر	أستاذ مساعد	جامعة النجاح الوطنية
2	د. عبد الرحمن دقة	مدير عام مكتب إقليميلضربية دخل	دائرة ضريبة دخل جنين
3	أ.عدنان الخطيب	أستاذ ومدقق حسابات	جامعة النجاح الوطنية- نابلس
4	طالب بدير	مدير ضريبة دخل سابقاً	دائرة ضريبة طولكرم
5	هشام راضي هاشم التايه	مدير عام مكتب إقليمي لضريبة الدخل	دائرة ضريبة دخل طولكرم

**An-Najah National University
Faculty of Graduate Studies**

**The Reality of the Internal Control System
in the Income Tax Departments and its Impact
on the Income Tax System to Achieve its Goals**

**By
Rasha Jehad Younes Sabah**

**Supervisor
Dr. Sameh Al-Atout**

**This Thesis is Submitted in Partial Fulfillment of the Requirements
for the Degree of Master of Tax Dispute, Faculty of Graduate
Studies, An-Najah National University, Nablus, Palestine.**

2021

**The Reality of the Internal Control System
in the Income Tax Departments and its Impact
on the Income Tax System to Achieve its Goals**

**By
Rasha Jehad Younes Sabah
Supervisor
Dr. Sameh Al-Atout**

Abstract

This study aimed to identify the reality of the internal control system in the income tax departments and its impact on the income tax system achieving its objectives. It also aimed to identify the impact of the independent study variables on the dependent variable. To achieve the goal of the study, the researcher developed a questionnaire as a tool for the study consisting of (58) paragraphs divided into six areas (the control environment, risk assessment, control activities, information and communication system, control and control, and financial income tax objectives) and applied to a sample of (50) employees of the departments' Income-tax who are familiar with the internal control system in the northern governorates in Palestine, and they were chosen by the intentional method, and after they were collected, they were coded and entered into the computer and processed statistically using the Statistical Package for Social Sciences (SPSS), and their validity and reliability were measured, and the researcher used the descriptive approach Analytical.

The study reached a set of results, the most important of which are: the presence of a high response degree on the total score and on the six areas of the reality of the internal control system in the income tax departments and

the impact of this on the income tax system achieving its objectives, and the existence of a direct positive relationship between the elements of the internal control system (control environment, risk assessment, control activities, information and communication system, monitoring and control) and financial income tax objectives, and in light of the results of the study, the researcher suggested a number of recommendations, the most important of which were: Working on developing the internal control elements in the income tax departments and working to rise to the required level due to the importance of the departments' work. There is a need to pay attention to the system of rewards and promotions and link them to the results of the assessment, due to their importance in improving performance at work, and to pay attention to training courses for employees, on a regular basis, because the training courses improve performance and thus improve the quality of tax work.