

2020

أثر نظام الرقابة الداخلية في دوائر ضريبة الدخل على إيرادات ضريبة الدخل من وجهة نظر العاملين في دوائر ضريبة الدخل

كايد طنبور
kayed_tanbour@hotmail.com, جامعة النجاح

مفيد الظاهر
r.journal@hebron.edu, جامعة النجاح

شادي ابو الحلاوه
sanad@hebron.edu, جامعة النجاح

رشا صباح
rasha@yahoo.com, جامعة النجاح

انوار الدويكات
anwar@yahoo.com, جامعة النجاح

Follow this and additional works at: https://digitalcommons.aaru.edu.jo/hujr_b



Part of the [Business Commons](#)

Recommended Citation

الدويكات, انوار (2020) "أثر نظام الرقابة الداخلية في دوائر ضريبة الدخل على إيرادات ضريبة الدخل من وجهة نظر العاملين في دوائر ضريبة الدخل", *Hebron University Research Journal-B (Humanities) - (العلوم الانسانية)* : Vol. 15 : Iss. 1 , Article 3. Available at: https://digitalcommons.aaru.edu.jo/hujr_b/vol15/iss1/3

This Article is brought to you for free and open access by Arab Journals Platform. It has been accepted for inclusion in Hebron University Research Journal-B (Humanities) - (العلوم الانسانية) by an authorized editor. The journal is hosted on [Digital Commons](#), an Elsevier platform. For more information, please contact rakan@aarj.edu.jo, marah@aarj.edu.jo, u.murad@aarj.edu.jo.



أثر نظام الرقابة الداخلية في دوائر ضريبة الدخل على إيرادات ضريبة الدخل من وجهة نظر العاملين في دوائر ضريبة الدخل

د. مفيد الظاهر، كايد محمد طنبور، رشا صباح، شادي أبو حلاوة، أنوار دويكات

جامعة النجاح الوطنية

تاريخ الاستلام: 2018/4/18، تاريخ القبول: 2019/10/29

المخلص:

هدفت الدراسة إلى التعرف على أثر نظام الرقابة الداخلية في دوائر ضريبة الدخل على إيراداتها، وتكونت عينة الدراسة التي تم اختيارها بطريقة العينة القصدية من (46) موظفاً وموظفة من العاملين في المكاتب الإقليمية في محافظات نابلس وطولكرم وجنين، وقد اعتمدت المنهج الوصفي، ولتحقيق أغراضها تم تطوير استبانة وتطبيقها على أفراد العينة، بعد التأكد من صدقها وثباتها، أشارت النتائج إلى أن درجة أثر متغيرات البيئة الرقابية والأنشطة الرقابية والمراقبة، والضبط على إيرادات ضريبة الدخل مرتفعة جداً، وذلك بدلالة المتوسط الحسابي الكلي الذي بلغ 4.07 والانحراف المعياري الكلي الذي بلغ 0.80، وأوصت الدراسة بضرورة أن تولي وزارة المالية نظام الرقابة الداخلية في دوائر ضريبة الدخل اهتماماً كبيراً من خلال عقد اللقاءات والاجتماعات والإلتقاء بمديري المكاتب الإقليمية لضريبة الدخل، للتعرف على مشكلاتهم العملية وبحثها ومناقشتها، للتوصل إلى المعالجات والإقتراحات المناسبة، كما أنه يلزم بذل وزارة المالية والإدارة العامة لضريبة الدخل مزيداً من التحسين والتطوير للعوامل المؤثرة في البيئة الرقابية.

الكلمات المفتاحية: نظام الرقابة الداخلية، دائرة ضريبة الدخل، إيرادات ضريبة الدخل.

Abstract

The study aimed to identify the impact of the internal control system on income tax departments and their revenues. A purposive sample was employed. The sample consisted of (46) employees from the regional offices in the governorates of Nablus, Tulkarem and Jenin. Descriptive approach has been implemented in

order to achieve the objectives of the study. In addition, a questionnaire was developed to fit the purpose study. The results indicated that there was high impact of the control environment variables, control activities, and control on income tax revenues. This comes in terms of the overall arithmetic mean of 4.07 and the overall standard deviation of 0.80. The study recommended that the Ministry of Finance should pay more attention to the internal control system in the income tax departments through meetings with the directors of the regional income tax offices, thus to enable them to identify, and discuss their practical problems, to come up with suggestion for appropriate remedies and solutions. Moreover, the Ministry of Finance and the General Administration of Income Tax need to apply more improvements and developments on the influential factors that affect the regulatory environment of control.

Keywords: Internal Control System, Income Tax Department, Income Tax Revenue.

مقدمة

تتعدد الأغراض الضريبية منها الاقتصادية والاجتماعية، ولكن يتمحور الغرض الأساس والمهم للضرائب في تمويل الخزانة العامة ورفدها بالأموال اللازمة، لتغطية نفقات الدولة والتزاماتها، وينطبق هذا الأمر حديثاً وقديماً حيث إن قيام الدولة بتحصيل الضريبة التي تجبى من رعاياها قديمة جداً، وكانت تهدف إلى تمويل الغزوات الحربية، وإطعام الجيش والحاكم وحاشيته، وعليه فقد استقر الموضوع الأساس لفرض الضريبة هو تمويل نفقات الدولة كما هي، معتمدة في الموازنات العامة وثوراء الخزينة العامة (صبري، 1997)

وبالتالي تتولى الإدارات الضريبية في الوطن تنفيذ السياسات الضريبية المقررة في القوانين والتشريعات الضريبية، بحيث تقوم بتنفيذها ضمن أعلى المستويات، وذلك حفاظاً منها على الإيراد العام، وكذلك تعزيز التجاوب الطوعي من قبل المكلفين، ومحاربة التهرب الضريبي، مستندة إلى تطوير التشريعات الضريبية، وتبسيط الإجراءات وتخفيف الأعباء على المكلفين.

وتعتبر السياسات الضريبية المتبعة من قبل الإدارات الضريبية بشكل عام من أهم أدوات السياسة المالية التي تعمل على تحقيق الأهداف الاقتصادية والاجتماعية كافة (البسطامي، 2006) (AL-Bustami).

وتشكل الدولة الطرف الأقوى في العلاقة الضريبية، بما لها من سلطة وسيادة وإمكانات تمتاز بها على الأفراد، فلإدارة الضريبية، وهي أحد أجهزة الدولة امتيازات وسلطات مستمدة من سلطة الدولة نفسها، وتمثل ضريبة الدخل أحد أهم أشكال الضرائب التي تهدف إلى تحقيق ثلاثة أهداف رئيسية وهي تمويلية

للخزينة العامة، واقتصادية لتحفيز الاقتصاد وتشجيع الاستثمار، واجتماعية لتحقيق العدالة في توزيع الدخل ودفع الحصة المعقولة من هذا الدخل للحكومة.

وتحتل ضريبة الدخل أهمية اقتصادية كبيرة باعتبارها جزءاً من الناتج المحلي الإجمالي، وإحدى مكونات دالة الطلب الكلي، ومن أهم العوامل المؤثرة على الإستثمار، وهي بالتالي إحدى أدوات السياسات المالية المهمة التي تؤثر في وتيرة نشاط القطاع الخاص ونموه والإقتصاد الوطني بشكل عام، وتساهم في حل مشاكل اقتصادية كثيرة منها البطالة والتضخم وغيرها (السلامين وآخرون، AL-).

Salameen.et.al.2018

لذلك يظهر أن هناك أهمية في أن يتوفر في الدوائر الضريبية نظاماً للرقابة الداخلية يعمل على تحقيق المصالح العامة للدولة وحمايتها والإشراف على إيراداتها ونفقاتها العامة داخل الدوائر الضريبية، والمحافظة على تحقيق العائد المناسب للخزينة العامة للدولة من خلال استخدام رقابة داخلية سليم وفعال. إن اتساع الأنشطة التي تمارسها الإدارة الضريبية وتعدد المهام والوحدات على اختلاف أنواعها، أدى إلى ضرورة أن تكون هناك حاجة لمنع عمليات الغش والإختلاس وتقليلها، وحماية أصول الدوائر الضريبية (كلاب، 2004، Kullab)، وتقييم داخلي لمدى فاعلية وكفاءة الإدارة في الدوائر الضريبية المختلفة، وعليه فإن هناك أهمية كبيرة لوجود نظام رقابة داخلي قوي، يعمل على تحديد مدى نجاح نظام الرقابة الداخلية وقوته في معرفة حجم الوعاء الحقيقي الخاضع للضريبة بناءً على تقييم المراجع الداخلي.

وتعد الرقابة الداخلية إحدى الدعائم الأساسية لتمكين الدولة من القيام بواجباتها على أكمل وجه باعتبارها ركناً رئيساً من أركان الإدارة الحديثة، وأحد الأذرع الفاعلة للإدارة في المحافظة على سلامة أموال المؤسسة وحماية أصولها، والعامل المساعد في اتخاذ القرارات والتخطيط وتقويم الأداء وحسن الإستثمار للموارد المتاحة والتوجيه الأمثل لها (الغنيمات وآخرون، 2011، Ghunaimat, et.al)، إن وجود الرقابة الداخلية لأي تنظيم إنما يقصد منه معالجة المشكلات الإدارية، ولكي تتميز المنظمة بالفاعلية فإن عليها أن تكون مرتبطة بالمنهج التنظيمي، كما أن نجاح أي مشروع أو فشله يعتمد على كفاءة العاملين وخبرتهم فيه، وعليه فإن نظام الرقابة الداخلية قد يحقق نجاحاً وفاعلية كبيرة في الدائرة الضريبية، والحد من حدوث بعض الأخطاء والمخالفات أو تقليلها بسبب كفاءة وخبرة الموظفين والعاملين في عملهم، وعند تنفيذ مسؤولياتهم المنوطة إليهم حسب تخصصاتهم، وضمن سلطاتهم، وأحياناً قد ينتج العكس أن يصيب المنشأة الفشل في تحقيق أهدافها الرئيسية، بسبب عدم توافر الكفاءة والخبرة من الموظفين العاملين (سلامة، 2010، Salama).

وتأتي هذه الدراسة للتعرف على أثر نظام الرقابة الداخلية في الدوائر الضريبية على إيرادات ضريبة الدخل، والوقوف على المعوقات التي تحد من فاعلية أنظمة الرقابة الداخلية فيها، بهدف تقديم التوصيات التي قد تساهم في تحسين فاعلية أنظمة الرقابة الداخلية في الدوائر الضريبية للتماشي مع التنمية المستدامة والتطور الدائم في هذا المجال.

مشكلة الدراسة:

إن نظام الرقابة الداخلية المطبق في الدوائر الضريبية المختلفة يمثل مجموعة من الأنظمة التي تتبعها تلك الدوائر للحفاظ على المال العام للدولة والخزينة العامة لها، ما يعني زيادة الإيرادات الضريبية نتيجة فعالية هذا النظام وتحقيق الهدف من تصميمه.

وقد أظهرت تقارير وزارة المالية الفلسطينية في السنوات الخمس الماضية تذبذباً ملحوظاً في قيمة متحصلات إيرادات ضريبة الدخل حيث بلغت قيمتها في العام (2013) 7.426.4000000 شيكل في حين وصلت قيمتها في العام (2017) 11.476.100000 شيكل، كما يظهر في الجدول رقم (1)، لذلك قد يكون عدم استقرارها أو عدم الزيادة فيها يعود إلى ضعف نظام الرقابة المعمول به في دوائر ضريبة الدخل؛ لعدم بناء بيئة رقابية تحتوي على سياسات وإجراءات ذات أثر، أو عدم فاعلية الأنشطة الرقابية اللازمة للتصدي للمخاطر وتحقيق الأهداف التي وضعتها الإدارة الضريبية مسبقاً، أو لقلة أثر المراقبة والضبط، التي بموجبها يتم تقدير مدى فاعلية أداء الرقابة الداخلية في داخل دوائر ضريبة الدخل، لهذا يمكن تمثيل مشكلة الدراسة الحالية بآثار السؤال الرئيس الآتي:

ما أثر نظام الرقابة الداخلية على إيرادات ضريبة الدخل؟

ويتفرع عن السؤال الرئيس الأسئلة الفرعية الآتية:

أسئلة الدراسة:

1. هل لمتغير البيئة الرقابية أثر على إيرادات ضريبة الدخل؟
2. هل لمتغير الأنشطة الرقابية أثر على إيرادات ضريبة الدخل؟
3. هل لمتغير المراقبة والضبط أثر على إيرادات ضريبة الدخل؟

أهمية الدراسة:

تكمن أهمية الدراسة بوجود أنظمة رقابة فعالة في دائرة ضريبة الدخل، لما لها من دور مهم في الحفاظ على المال العام للدولة، والحفاظ على الخزينة العامة لها، وتقليل عمليات الغش والإختلاس، وحماية أصول الدوائر الضريبية، وتقييم داخلي لمدى فاعلية وكفاءة الإدارة في الدوائر الضريبية المختلفة.

كما تكمن أهمية الدراسة أيضاً في أهمية الإيرادات الضريبية في موازنة دولة فلسطين، ولا سيما إيرادات ضريبة الدخل، التي رفدت الخزينة العامة خلال السنوات الخمس الماضية بنسب تتراوح بين 27% إلى 33% من إيرادات الضرائب المحلية، تظهر تفاصيلها في جدول (1)، التي تشكل جزءاً من الإيرادات العامة لدولة فلسطين، لذلك كان لا بد من تسليط الضوء على هذا الجانب المهم من هذه الإيرادات لا سيما مع التعديلات التي أجرتها السلطة الفلسطينية على الشرائح الضريبية لضريبة الدخل (عشرة تعديلات خلال عشر سنوات)، كما أنه تكمن أهمية هذه الدراسة أيضاً في إمكانية استفادة وزارة المالية من نتائج هذه الدراسة بشكل كبير للتعرف على أوجه الضعف والقصور في النظام المطبق حالياً لمعالجتها، وعناصر القوة فيه لتعزيزها.

جدول (1):

إيرادات ضريبة الدخل بحسب التقارير المالية السنوية الصادرة عن وزارة المالية الفلسطينية
(المبالغ بالمليون شيكل)

البنـد	2017	2016	2015	2014	2013	متوسط الإيرادات
صافي الضرائب	11476.1	11289.1	9962.7	8851.8	7426.4	9801.22
إيرادات الضريبة المحلية	2750.6	2391	2354.1	2148.8	2157.2	2360.34
ضريبة الدخل	789.9	646.7	700.7	646.6	714.2	707.22
نسبة ضريبة الدخل إلى صافي الضرائب	%6.8	%5.7	%7	%7.7	%9.6	%7.3
نسبة ضريبة الدخل إلى الإيرادات الضريبية المحلية	%28.7	%27	%29.7	%31.8	%33	%30

الإيرادات الضريبية حسب المصدر: <http://www.pmo.ps>

أهداف الدراسة:

تهدف الدراسة إلى:

1. التعرف على أثر نظام الرقابة الداخلية على إيرادات ضريبة الدخل.
2. معرفة أثر البيئة الرقابية على إيرادات ضريبة الدخل.
3. بيان أثر الأنشطة الرقابية على إيرادات ضريبة الدخل.
4. قياس أثر المراقبة والضبط على إيرادات ضريبة الدخل.

فرضيات الدراسة:

لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ($\alpha \leq 0.05$) لنظام الرقابة الداخلية على إيرادات ضريبة الدخل.

ومن الفرضية الرئيسة تتفرع الفرضيات الآتية:

1. لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ($\alpha \leq 0.05$) للبيئة الرقابية على إيرادات ضريبة الدخل.
2. لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ($\alpha \leq 0.05$) للأنشطة الرقابية على إيرادات ضريبة الدخل.

3. لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ($\alpha \leq 0.05$) للمراقبة والضبط على

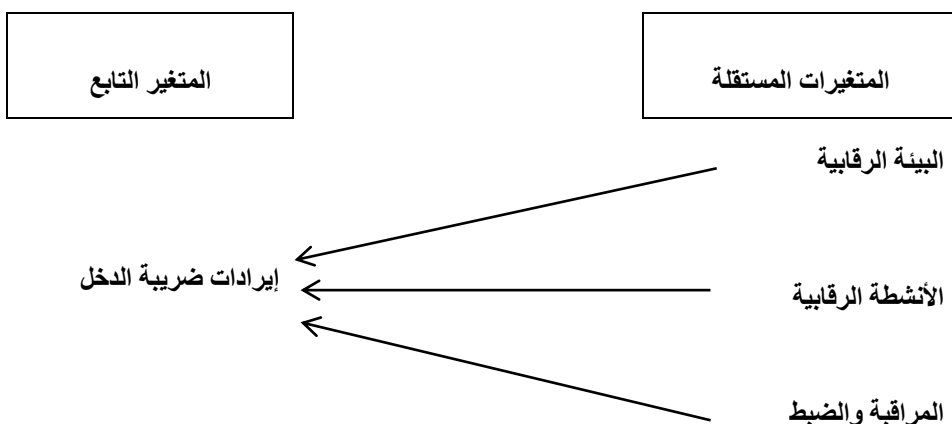
إيرادات ضريبة الدخل.

حدود الدراسة:

1. **الحدود الزمانية:** تم تطبيق هذه الدراسة في الفترة الزمنية الواقعة بين 2018/02/15 وحتى 2018/04/01م.
2. **الحدود المكانية:** تم تطبيق هذه الدراسة على المكاتب الإقليمية لضريبة الدخل في محافظات نابلس وطولكرم وجنين.
3. **الحدود البشرية:** تم تطبيق هذه الدراسة على موظفي المكاتب الإقليمية لضريبة الدخل في محافظات نابلس وطولكرم وجنين.

أنموذج الدراسة:

يبين الشكل رقم (1) أنموذج الدراسة الذي يوضح مجموعة المتغيرات المستقلة والمتوقع أن يكون لها تأثير على المتغير التابع (إيرادات ضريبة الدخل في فلسطين)، والشكل رقم (1) أدناه يوضح ذلك:



الدراسات السابقة:

1. دراسة طنينة، 2017، **Tanenah** بعنوان: أثر الرقابة الداخلية على الأداء: هدفت الدراسة التعرف على مدى تأثير الرقابة الداخلية في الأداء المالي للقطاع المصرفي في الضفة الغربية، وتوصلت الدراسة وجود علاقة إيجابية دالة إحصائياً بين جميع ابعاد الرقابة الداخلية للقطاع المصرفي وبين جميع مقاييس الأداء، وأوصت الدراسة بعدة توصيات أهمها ضرورة الإهتمام بنظام الرقابة الداخلية

في المصارف من خلال توظيف مراقب أو مدقق داخلي في كل فرع من فروع المصرف يتمتع بالخبرة والاستقلالية.

2. دراسة محمود 2016, Mahmoud, بعنوان: دور الإدارة الضريبية وممارساتها في زيادة إيرادات ضريبة القيمة المضافة: هدفت الدراسة إلى معرفة دور الإدارة الضريبية وممارساتها في زيادة إيرادات ضريبة القيمة المضافة، وتوصلت الدراسة إلى أن الدوائر الضريبية تطبق مبادئ الحوكمة بشكل متوسط وليس كاملاً، بالإضافة إلى ضعف الخبرة والكفاءة للموظف الضريبي في مبادئ الحوكمة، وأوصت الدراسة إلى ضرورة تفعيل الجهات الرقابية على المكاتب الضريبية حول التساهل في العقوبات، والغرامات نظراً للتساهل المفرط لدى الإدارة الضريبية مع المكلفين.
3. دراسة حسنة، Hasna, 2015 بعنوان: أثر الرقابة الداخلية في أداء الموارد البشرية: هدفت هذه الدراسة محاولة إعطاء فكرة عن نظام الرقابة الداخلية، ومحاولة تقديم معلومات عن مساهمة الرقابة الداخلية في تحسين أداء الموارد البشرية من خلال الدور الذي يقوم به في تحسين أداء الموارد البشرية، في ظل غياب المسؤولين عن مهامهم، وتوصلت الدراسة إلى عدد من النتائج أهمها أنه توجد علاقة بين الرقابة الداخلية وأداء الموارد البشرية، فيما أوصت الدراسة بضرورة زيادة تفعيل نظام الرقابة الداخلية من خلال التركيز على أهداف الرقابة والإهتمام أكثر بالموارد البشري من خلال التحفيز، والعمل على ضمان حقوق العاملين.
4. دراسة سلطان، Sultan,et.al,2015 بعنوان: نظام الرقابة الداخلية العامة في الهيئة العامة للضرائب ودوره في زيادة الحصيلة الضريبية: هدفت الدراسة إلى تقييم نظام الرقابة الداخلية المطبق في الهيئة العامة للضرائب، وتوصلت إلى ظهور مستوى عالٍ من الأهمية، فيما يخص الرقابة المحاسبية والحصيلة الضريبية، إذا ظهر أن الرقابة المحاسبية ترتبط عكسياً مع التهرب الضريبي، في حين أن الرقابة المحاسبية ترتبط إيجابياً مع كل من (الوعي الضريبي ونظم المعلومات الضريبية)، فيما أوصت الدراسة بضرورة إعطاء الإدارة العليا عناية أكبر لنظام الرقابة الداخلية ووظيفة التدقيق الداخلي من خلال عقد اللقاءات والندوات والالتقاء بمسؤولين شعب التدقيق الداخلي، للتعرف على مشكلاتهم العملية وبحثها ومناقشتها للتوصل إلى المعالجات والإقتراحات المناسبة.
5. دراسة العبادي، AL- Abadi,2014 بعنوان: دور نظام الرقابة الداخلية في الوحدات الحكومية الأردنية في ضبط الإنفاق الحكومي: هدفت الدراسة إلى التعرف على ضوابط نظام الرقابة الداخلية، وعلاقتها بضبط الإنفاق الحكومي، وتوصلت الدراسة إلى وجود دور كبير لانتقاء الموظفين الماليين وتدريبهم في ضبط الإنفاق الحكومي، في حين أوصت الدراسة إلى إيلاء ضوابط الرقابة الداخلية العناية الكافية من أجل ضبط الإنفاق الحكومي والحد من الهدر.
6. دراسة شاهين، Shaheen,2012 بعنوان: واقع نظام الرقابة الداخلية في الدوائر الضريبية في فلسطين، وأثر ذلك على التهرب الضريبي: هدفت الدراسة إلى التعرف على واقع نظام الرقابة الداخلية في الدوائر الضريبية في فلسطين، وأثر ذلك على التهرب الضريبي، وقد أظهرت نتائج

الدراسة أن مستوى واقع نظام الرقابة الداخلية في الدوائر الضريبية في فلسطين كان مرتفعاً، وأن مستوى أثر نظام الرقابة الداخلية على التهرب الضريبي كان مرتفعاً أيضاً، وقد أوصت الباحثة بعدة توصيات أهمها ضرورة تعزيز الإهتمام بنظام الرقابة الداخلية في الدوائر الضريبية بشكل أكبر مما هو مطبق.

7. دراسة غنيمات وآخرين، Ghunaimat,et.al,2011 بعنوان: العوامل المؤثرة في فاعلية أنظمة

الرقابة الداخلية في الوزارات الأردنية: هدفت هذه الدراسة إلى معرفة العوامل المؤثرة في فاعلية أنظمة الرقابة الداخلية في الوزارات الأردنية، والوقوف على أهم المعوقات التي تحد من فاعليتها وتطورها، وتوصلت الدراسة إلى أن أكثر العوامل تأثيراً على فاعلية أنظمة الرقابة الداخلية في الوزارات الأردنية هو النظام المحاسبي ومكوناته، وأقل العوامل تأثيراً هو كفاءة العاملين ورقابة الأداء، وأوصت الدراسة بضرورة أن تولي الحكومة الأردنية أنظمة الرقابة الداخلية في الوزارات المزيد من الإهتمام، والتركيز على المقومات الإدارية والمالية المؤثرة، وتفعيل أسس ومعايير الاختيار والتعيين، وتطوير معايير دقيقة لقياس وتقييم الأداء الحكومي.

8. دراسة المقرن، Al-Muqrin, 2005 بعنوان: تصميم أنظمة الرقابة الداخلية للقطاع الحكومي:

هدفت هذه الدراسة إلى تصميم نظام محكم للرقابة الداخلية في الوحدات الإدارية الحكومية، وإلى وصف هيكل نظام الرقابة الداخلية مع تحديد مشاكل التطبيق، واقتراح وسائل معالجة لهذه المشاكل، وهدفت إلى تصميم نظام رقابة داخلية على المخازن الحكومية فقط، وتوصل الباحث إلى مجموعة من النتائج كان من ضمنها: أن الرقابة الداخلية يكاد يكون متفقاً عليها دولياً، وأن هناك فرقاً عندما نتحدث عن الرقابة الداخلية كنظام، وأن نظام الرقابة الداخلية يتكون من أهداف وأركان لا بد من أخذها بالإعتبار عند تصميم أي نظام للرقابة الداخلية، وأما التوصيات: فقد أوصى الباحث بضرورة أن يتم إصدار أنظمة للرقابة الداخلية مبنية على أساس مهني وإصدار معايير للرقابة الداخلية الحكومية من قبل ديوان المراقبة العامة ولذلك بالتنسيق مع الجهات المتخصصة.

التعليق على الدراسات السابقة

بعد الاطلاع على الدراسات السابقة أفاد الباحث من وضع تصوّر لموضوع البحث، وكذلك الاستفادة منها في إعداد أداة الدراسة ومجالاتها، وتحديد منهج الدراسة، وقد تم رصد العديد من أوجه التشابه والاختلاف بين الدراسة الحالية والدراسات السابقة، وفيما يلي عرض تحليلي لما تم رصده.

الهدف:

هدفت الدراسة الحالية إلى التعرف على أثر نظام الرقابة الداخلية على إيرادات ضريبة الدخل، واختلفت اختلافاً كلياً مع أهداف الدراسات السابقة جميعها.

المنهج المستخدم:

استخدمت الدراسة الحالية المنهج الوصفي للتحليل، وقد اشتركت معها جميع الدراسات السابقة في استخدام المنهج الوصفي كمنهج يناسب طبيعة هذه الدراسات.

أداة الدراسة:

استخدمت الدراسة الحالية الإستبانة كأداة رئيسية لها، فتشابهت مع بعض الدراسات السابقة في استخدام نفس الأداة كدراسة طنينة (2017)، ودراسة محمود (2016)، ودراسة حسناء (2015)، ودراسة العبادي (2014)، ودراسة (شاهين، 2012)، ودراسة (غنيمات وآخرون، 2011)، عندما استخدمت الإستبانة كأداة للدراسة، في حين اختلفت مع الدراسات السابقة الأخرى كدراسة سلطان وآخرين (2015)، ودراسة حسناء (2015)، ودراسة المقرن (2005) عندما استخدمت هذه الدراسات المقابلة كأداة للدراسة، واختلفت أيضاً مع دراسة المقرن (2005)، ودراسة سلطان وآخرين (2015)، عندما استخدمت هذه الدراسات الملاحظة كأداة للدراسة.

مجتمع وعينة الدراسة:

يتكون مجتمع الدراسة الحالية وعينتها من موظفي المكاتب الاقليمية لضريبة الدخل في محافظات نابلس وطولكرم وجنين، وقد اختلف مجتمع الدراسة الحالية وعينتها مع مجتمع والدراسات السابقة وعينتها جميعها.

تناولت الدراسات السابقة عناصر نظام الرقابة الداخلية كمتغير مستقل، وهو ما تشابه مع دراستنا، لكن المتغير التابع اختلف مع دراستنا، والدراسات السابقة فمنها ما كان ضريبة القيمة المضافة أو أداء الموارد البشرية أو الإيرادات الضريبية بشكل عام أو قطاعات ووزارات حكومية أو تحصيل الإيرادات.

لكن ما يميز الدراسة الحالية "حسب علمنا واطلاعنا" عن الدراسات السابقة أنها تختص في التعرف على أثر نظام الرقابة الداخلية على إيرادات ضريبة الدخل بالتحديد، كما أنها تبحث في بعض المتغيرات المستقلة التي تؤثر على إيرادات ضريبة الدخل كمتغيرات البيئة الرقابية والأنشطة الرقابية والمراقبة والضبط، للعمل على تحسينها وتطويرها والتي من الممكن أن تؤثر على حصيله الإيرادات العامة وضريبة الدخل خاصة، كما أنها تستهدف موظفي دائرة الدخل في محافظات نابلس وطولكرم وجنين وتتعرف على وجهات نظرهم بشكل خاص.

مصطلحات الدراسة:

:Committee of Sponsoring Organizations (COSO)

هي لجنة خاصة برعاية المؤسسات، وتتكون من (جمعية المحاسبة، ومعهد المدققين الداخليين، معهد المديرين الماليين، المعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين، والرابطة الوطنية للمحاسبين)، وهي مكرّسة لتقديم الإرشادات للإدارة والوحدات التنفيذية والأخلاقيات التي ترافق العمل في المؤسسات والرقابة الداخلية للأنشطة والمشاريع الخاصة لإدارة المخاطر، وحالات الفساد والاحتيال وإعداد التقارير المالية.

عرفت (COSO) الرقابة الداخلية أنها جميع الوسائل والإجراءات التي تستخدمها المنشأة، لحماية أصولها وموجوداتها، والتأكد من صحة البيانات المحاسبية والاحصائية ودقتها لرفع الكفاءة الإنتاجية في الشركة وتحقيق الفاعلية. (الوردات، 2014، AL-wardat).

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

الأنشطة الرقابية: أي إجراء تتخذه الإدارة أو الوزير أو جهات أخرى بهدف إدارة المخاطر، وزيادة احتمالية تحقيق الغايات والأهداف الموضوعية؛ ولأجل ذلك فإن الإدارة تخطط وتنظم وتوجه أداء الإجراءات الكفيلة لتقديم تأكيدات معقولة بأنه سيتم تحقيق الأهداف والغايات الموضوعية (الوردات، AL-wardat, 2014).

المراقبة والضبط: هي التقييم الدوري والمستمر لمختلف مكونات الرقابة الداخلية من قبل الإدارة لتحديد فيما إذا كانت تعمل بالشكل المطلوب، وتحديد الحاجة لإجراء التطوير والتحديث المطلوب، وتحديد مواطن الضعف في النظام الرقابي المتبع (المدهون، 2014، AL-Madhoun).

الموازنة العامة: هي خطة لفترة زمنية مقبلة عادة ما تكون سنة تظهر فيها الإيرادات والنفقات المتوقعة ومصادر التمويل وتعكس السياسة المالية للحكومة (مركز الميزان لحقوق الإنسان، Al Mezan Center for Human Rights, 2002).

الإيرادات الضريبية: وتشمل الضرائب على الدخل والأرباح والضرائب المحلية على السلع والخدمات وأية ضرائب قد تفرض من وقت إلى آخر. (Coalition for Integrity and Accountability, 2015).

الإطار النظري

أولاً: نظام الرقابة الداخلية:

يعد نظام الرقابة الداخلية من الضرورات لخدمة الإدارة، لما تقوم به في حماية ممتلكات الوحدة ومواردها والحفاظ عليها، واتخاذ الإجراءات اللازمة لحمايتها وتنميتها لتحقيق أهداف الوحدة المرسومة، ونظراً لحاجة الإدارة للمعلومات الملائمة والموثوقة للتخطيط والرقابة واتخاذ القرار، زاد الإهتمام بتصميم أنظمة رقابية سليمة ومتينة. (Othmn, 1999).

مفهوم الرقابة الداخلية:

وردت تعاريف كثيرة للرقابة الداخلية منها تعريف المعهد الأمريكي عام 1936م حيث عرفها بأنها (مجموعة الطرائق والمقاييس التي تتبناها المنظمة لقصد حماية النقدية والموجودات الأخرى، وكذلك ضمان الدقة للعمليات المحاسبية للعمليات المثبتة في الدفاتر. (Othmn, 1999)، وعرفها (AL-Sabban, 1988) بأنها (النظام الكلي للرقابة المالية وغير المالية على حد سواء تضعه الإدارة، لتتمكن من

الإستمرار في تنفيذ مهامها بأسلوب منظم وحماية موجوداتها قدر الإمكان، وضمانها فضلاً عن دقة سجلاتها المحاسبية وموثوقيتها وكذلك الرقابة على تحسين الكفاءة التشغيلية، وضمان الإلتزام بالسياسات والإجراءات الإدارية)، وعرفها معيار التدقيق الدولي رقم 315 بأنها العملية التي يقوم بها الأشخاص المكلفون بالرقابة أو الإدارة أو غيرهم من الموظفين بتصميمها وتطبيقها والمحافظة عليها، من أجل توفير تأكيد معقول حول تحقيق أهداف منشأة ما فيما يتعلق بموثوقية إعداد البيانات المالية وفعالية وكفاءة العمليات والإمتثال للقوانين واللوائح التنظيمية المطبقة. International Federation of Accountants, 2010).

أهمية الرقابة الداخلية:

لم يكن هناك ما يستدعي وجود نظام للرقابة الداخلية، حيث كانت المنشآت فردية وصغيرة الحجم يباشر إدراتها وتشغيلها المالك بنفسه، ونتيجة للعديد من الأسباب (Ayyash, 2014) والتطور العلمي والتكنولوجي كبر حجم المنظمات في جميع مجالات الحياة الاقتصادية وازدادت صعوبة إدارتها بصورة مباشرة من قبل أصحابها، أدى ذلك إلى زيادة الإهتمام بالرقابة الداخلية باعتبارها نظام يساعد الإدارة في الوفاء بالتزاماتها. (Sultan&others, 2006)، وعليه فإن هناك أهمية لوجود نظام رقابي قوي داخلي قوي يعمل على تحديد مدى نجاح نظام الرقابة الداخلية وقوته في معرفة حجم الوعاء الحقيقي الخاضع للضريبة بناء على تقييم المراجع الداخلي (shaheen, 2012).

أهداف نظام الرقابة الداخلية:

يمكن تلخيص أهداف الرقابة الداخلية بالآتي: (AL-Sahin&Others, 2006):

1. ضمان صحة ومصداقية المعلومات كي تتمكن الإدارة من الإعتماد عليها.
2. حماية الأصول والسجلات من المخاطر، مثل: السرقة والضياع.
3. تنمية الكفاءة الإنتاجية والإستخدام الأمثل للموارد.
4. التشجيع على الإلتزام بالسياسات الإدارية الموضوعة.
5. الحد من الأخطاء والغش والمخالفات وسوء الإستخدام.

أنواع انظمة الرقابة الداخلية:

تنقسم الرقابة الداخلية الى: (Romney, 2000)

1. الرقابة المانعة: تكون من خلال اكتشاف المشكلات وتحديدتها في الأداء، ومنع الأخطاء والتجاوزات قبل وقوعها، وتقليل المخالفات والمخاطر التي يمكن أن تتعرض لها الوحدة، وتكون من خلال انتقاء الموظفين وتدريبهم، والتركيز على الكفاءة والنزاهة عند اختيار الموظفين، وفصل المهام المتعارضة، والرقابة الفعلية على الأصول والقيود والسجلات، والموافقات على الصرف من المراجع المختصة.

2. **الرقابة الكاشفة:** وتعمل على اكتشاف مشكلات الأداء حال حدوثها، وفي وقت مبكر يسمح بمعالجتها، وتعديل الضوابط والمطابقات الحسابية والمراجعة الإدارية والمالية. (Hammad,2006).

3. **الرقابة التصحيحية:** هي مجموعة من الإجراءات لتحديد سبب المشكلة في الأداء، وتصحيح نواحي القصور.

مكونات نظام الرقابة الداخلية:

كان نظام الرقابة يتكون من ثلاثة عناصر رئيسة وفقاً لتقرير رقم (55 SAS) الذي كان ينص على أن الرقابة الداخلية تتكون من بيئة الرقابة، والنظام المحاسبي وإجراءات الرقابة، وفي عام 1992 توسعت لجنة دعم المنظمات (COSO) في تحديد عناصر هيكل الرقابة من خلال تقريرها الذي سُمي بالرقابة الداخلية – الإطار المتكامل Control-integrated frame work internal، وحدد ذلك التقرير عناصر هيكل الرقابة الداخلية بعناصره الخمسة وهي:

1. بيئة الرقابة Control Environment
2. تقييم المخاطر Risk Assessment
3. المعلومات والاتصال Information and Communication
4. أنشطة الرقابة Control Activities
5. المتابعة (المراقبة والضبط) Monitoring

أولاً: البيئة الرقابية Control Environment:

هي التصرفات والسياسات التي تعكس الاتجاه العام بين إدارة المنظمة والأفراد داخل المنظمة، والمرتبطة بضوابط الرقابة الداخلية، ومدى أهميتها بمعنى لو كان لدى الإدارة إحساس بمدى أهمية الرقابة سيتولد هذا الإحساس لدى بقية أفراد المنظمة. وعلى العكس إذا لم يوجد هذا الإحساس لدى إدارة المنظمة فلن يتولد لدى باقي أفراد المنظمة. (Al-Nu'mani et.al,2015).

ثانياً: تقييم المخاطر Risk Assessment:

تتعرض أي منشأة عند مزاوله أعمالها للعديد من المخاطر، ولا بد من تحديد وتحليل تلك المخاطر من ناحية تحديد وتحليل المخاطر المتعلقة بتحقيق أهداف الشركة، والتعرف على احتمال حدوثها، ومحاولة تخفيض حدة تأثيرها إلى مستويات مقبولة. (AL- Sahin et.al,2006)

ثالثاً: المعلومات والاتصال Information and Communication:

تتمثل في عمليات الشركة بجمع المعلومات المالية الأساسية؛ وذلك بغرض التحقق من جميع أهداف التقارير المالية، ويكون الهدف من ذلك توصيل هذه المعلومات إلى جميع الأفراد ذوي العلاقة بالمنظمة، حيث إن المعلومات الملائمة للتقارير المالية التي تسجل من خلال النظام المحاسبي، وهي خاضعة لإجراءات التشغيل والتسجيل عن عمليات المنظمة، وأن وجود هذه المعلومات تحقق من خلال النظام،

وهي تؤثر على قدرة الإدارة في اتخاذ قرارات ملائمة للرقابة على أنشطة المنظمة وإعداد التقارير المالية المؤثرة فيها (النعماني وآخرون، 2015 (Al-Nu'mani et al).

رابعاً: أنشطة الرقابة Control Activities:

وهي تشير إلى السياسات والإجراءات والممارسات التي تؤكد للإدارة بأنه قد تم تحديد الأهداف وأن الإستراتيجيات الموضوعية لتخفيف المخاطرة قد نفذت بفاعلية (السبوع وآخرون، AL-Sabuua et.al، 2011) حيث يوجد العديد من الإجراءات الرقابية أهمها:

-أنشطة الرقابة على التشغيل، وهي تهتم بمراقبة ومتابعة تشغيل العمليات في المؤسسة.

-أنشطة الرقابة على إعداد التقارير المالية.

-أنشطة الرقابة على الالتزام، وتهدف إلى التأكد بالالتزام بالقوانين التي تطبق في المؤسسة.(Bou-Hayek, 2015).

خامساً: المتابعة Monitoring (المراقبة والضبط):

التقويم المستمر والدوري من قبل الإدارة على فاعلية تصميم وتشغيل هيكل الرقابة الداخلية لتحديد ما إذا كانت وفق ما هو مطلوب منها أو تعديلها إذا ما استدعى الأمر ذلك(Al-Nu'mani and others,2015) بحسب الضرورة، وقد تشمل استخدام معلومات من مصادر خارجية، مثل: شكاوي العملاء، فالمتابعة تقوم بتقويم جودة أداء الرقابة الداخلية (بوحايك، 2015 (Bouhayek)، ويتوقف مدى تكرار المتابعة والتقييم على نتائج المتابعة المستمرة والمخاطر المرتبطة بهيكل الرقابة الداخلية وعلى طبيعة أنشطة الشركة (شاهين وآخرون، 2006 (AL- Sahin et.al).

مقومات أنظمة الرقابة الداخلية :

يقوم نظام الرقابة الداخلية على مجموعة من الدعائم، أو المقومات الأساسية تتمثل في الآتي: (عياش، 2014 (Ayyash):

1. وجود سياسات وإجراءات لحماية الأصول.
2. وجود إجراءات للتحقق من صحة ودقة البيانات والتقارير المحاسبية.
3. وجود نظام محاسبي كفؤ وفعال.
4. حسن اختيار العاملين وتدريبهم وتقويم أعمالهم.
5. وجود قسم أو إدارة للمراجعة الداخلية.
6. الإعتماد على البرامج المحاسبية الآلية المتكاملة.

ثانياً: ضريبة الدخل:

قبل نشوء السلطة الفلسطينية كان هناك قانونان لضريبة الدخل، الأول في قطاع غزة (قانون ضريبة الدخل الإنتدائي رقم 13 لسنة 1947) والثاني في الضفة الغربية (قانون ضريبة الدخل الأردني رقم 25 لسنة 1964).

وبعد تأسيس السلطة الفلسطينية برزت ضرورة تطوير الإطار القانوني الفلسطيني بما يستجيب واحتياجات التحديث وتوحيد القوانين في شطري الوطن، وظهرت مطالبة لسن القوانين الاقتصادية المهمة، بما فيها قانون ضريبة الدخل، الذي يُعد من أهم هذه القوانين، وبعد عشر سنوات من المحاولات تم إصدار أول قانون موحد لضريبة الدخل من قبل المجلس التشريعي الفلسطيني في عام 2004 (قانون رقم 17 لسنة 2004)، وفرض هذا القانون ضريبة دخل بنسب تصاعدية على دخول وأرباح المكلفين الطبيعيين والمعنويين (جمعيات، شركات، مؤسسات).

وخلال الفترة ما بين 2004-2017 طرأ العديد من التغيرات والتعديلات على قانون ضريبة الدخل الفلسطيني لأسباب عديدة منها ما هو إداري وإجرائي ارتبط بتطبيق القانون، وأسباب اقتصادية واجتماعية تهدف إلى زيادة الإخدار وتحفيز النشاط الاقتصادي، إلى جانب زيادة الإيرادات الضريبية، وقد كانت منهجية تعديل قانون ضريبة الدخل مبنية بشكل أساسي على تخفيض عدد الشرائح الضريبية والمعدلات الضريبية للإعتقاد أن في ذلك أثراً إيجابياً على الإقتصاد والإيرادات، وذلك عملاً بالمفهوم الحديث لضريبة الدخل بأن بساطة النظام الضريبي وتقليل الشرائح الضريبية ستؤدي إلى ارتفاع عائدات الضرائب، وتقل من تكاليف إدارته وتطبيقه، إلا أن ذلك عادة ما يواجه الذين يطالبون بضريبة تصاعدية لتحقيق العدالة الاجتماعية، لأن العديد من الإقتصاديين يرون أن تقليل الشرائح الضريبية وتخفيض سقفها سيؤدي إلى توزيع متساو للعبء الضريبي على طبقات الدخل المختلفة، أي أن الأغنياء وأصحاب الدخل المتوسط والمتدني، وهذا يؤدي إلى عدم عدالة في توزيع الدخل.

في عام 2011 تم إصدار قانون جديد وأعدت السلطة إضافة شريحة رابعة في التعديلات اللاحقة على قانون ضريبة الدخل بهدف أخذ مبدأ عدالة الضريبة بعين الاعتبار وزيادة العبء الضريبي على قطاع أصحاب الدخل المرتفعة، وزيادة حصيلة الضريبة التي تزيد من قدرة السلطة على إعادة توزيع الدخل وتحقيق العدالة الاجتماعية. (Palestinian Economic Policy Research Institute/Mas, 2015).

مفهوم الضريبة:

مر مفهوم الضريبة بمراحل عدة، وكان مفهوماً متغيراً وذلك تبعاً للتغير في الظروف الاقتصادية والاجتماعية والسياسية، كما أن مفهومها اختلف أيضاً وفقاً لدور الدولة في المجتمع، وتعد الضريبة الصلة والرابط الذي يربط الدولة بأفراد المجتمع، كما تعتبر الضريبة الموضوع الذي باتت تهتم به الحكومات في العصر الحديث، وذلك فيما يتعلق بطريقة فرضها واحتسابها وجبايتها، حيث لم تقتصر على هذا الدور حسب، بل أصبحت أداة مهمة بيد الدولة لتحقيق الأهداف الاقتصادية والاجتماعية والسياسية وبالتالي أصبحت تحتل موقع مهم من أدوات السياسة المالية العامة للدولة (أديب، 1998، Adeeb).

ومن هنا فإن للضريبة مفاهيم عدة: فقد عرفها الفقيه جيز أنها "عبارة عن أداء نقدي تقتطعه السلطة العمومية من الأفراد بدون مقابل وبشكل جبري ونهائي" (أديب، 1998، Adeeb)، في حين عرفها الأستاذ ميل "أنها استقطاع نقدي تفرضه السلطات العامة على الأشخاص الطبيعيين والاعتباريين، وفقاً لقدراتهم

التكليفية بطريقة نهائية وبلا مقابل لتغطية الاعباء العامة ولتحقيق تدخل الدولة" (الخطيب، AL-Khatib, 1992).

أنواع الإيرادات الضريبية:

تنقسم الإيرادات الضريبية إلى نوعين مباشرة وغير مباشرة، ويعد هذا التقسيم من أهم تقسيمات الإيرادات الضريبية، وذلك أن إيرادات الضرائب المباشرة هي التي تفرض على الدخل والثروة، والضرائب غير المباشرة هي التي تفرض على الإنفاق والإنتاج والتداول القانوني للأصول، ويترتب على تقسيم الإيرادات الضريبية إلى مباشرة وغير مباشرة نتائج عدة متعلقة بعدالة الضريبة وتوزيع عبئها على المواطنين، ونتائج متعلقة بإدارة الإيرادات الضريبية والمنازعات حولها، ففي فرنسا مثلاً يختص القضاء الإداري بمنازعات الضرائب المباشرة، فيما يختص القضاء المدني بمنازعات الضرائب غير المباشرة، وفي السودان تقوم مصلحة الضرائب بإدارة الضرائب غير المباشرة، ورغم المحاولات للفرقة بين الضرائب المباشرة وغير المباشرة، إلا أنه لا يوجد حتى الآن غتفاق حول معيار موحد للتمييز بينها (المحجوب، AL-Mahjoub, 1959).

1. الضرائب المباشرة:

هي التي تقطع مباشرة من الدخل أو رأس المال المكلف (وتنصب مباشرة على ذات الثروة)، أو هي ما يفرض على الدخل أو رأس المال أو فريضة بشكل مباشر على ما هو موجود في يد المكلف من ثروة ورأس مال وأشهر أنواعها الضرائب على الدخل والأموال وإيرادات الضرائب على رأس المال (السلامين وآخرون، Al-Salameen et.al, 2018).

2. الضرائب غير المباشرة:

هي الضريبة التي تفرض بصورة غير مباشرة على عناصر الثروة (الدخل ورأس المال) وليس على وجود الثروة، بل على استعمالها، مثل ضرائب المبيعات، وضريبة القيمة المضافة، والإستهلاك والإستيراد والتصدير (الجمارك) (السلامين وآخرون، Al-Salameen et.al, 2018).

الضريبة على الدخل:

أما الضريبة على الدخل هي نوع من أنواع الضرائب المباشرة التي تفرضها الدولة على أفراد المجتمع، وتعد من أهم أنواع الضرائب في الدول الرأسمالية، كالولايات المتحدة الأمريكية، نظراً لكثرة المؤسسات الإستثمارية وقوة اقتصادها (الحجازي، Al-Hijazi, 1998).

أهمية ضريبة الدخل في تمويل الخزينة العامة للدولة:

إن فرض الضريبة على الدخل في أي مجتمع يعد ذا أهمية لما لها من تأثيرات اقتصادية واجتماعية على المجتمع، حيث من المعروف أن الضريبة على الدخل تفرض على الاشخاص الطبيعيين والمعنويين وبالتالي فإن الزيادة أو النقصان في معدل هذه الضريبة سيكون له الأثر على المكلفين بدفعها، ويمكن تلخيص مدى أهمية الضريبة على الدخل بالنقاط الآتية: (الهزايمة، AL-Hazaimah, 1983)

1. تؤثر الضريبة على الدخل بشكل مباشر على نمط استهلاك الأفراد في المجتمع، حيث إن قسماً من دخل الفرد مخصص للإستهلاك، وأن فرض الضريبة على الدخل سوف يؤثر على طريقة استهلاكه للسلع والخدمات، ويتبع ذلك حسب حجم الدخل الذي يحصل عليه الفرد فلو كان دخله مرتفعاً، فإن تغيير نمط استهلاكه لن يتأثر كما يتأثر أصحاب الدخل المتدنية.

2. فرض الضريبة على الدخل يؤثر على الاستثمار، سواء أكان بالتشجيع على الاستثمار أم عدم التشجيع، ويتم ذلك من خلال نظام الإعفاءات الضريبية والتخفيض في معدلات الضريبة على الدخل يؤدي ذلك إلى وجود مناخ استثماري يشجع على الاستثمار، مما يؤدي إلى دفع العجلة الاقتصادية إلى الأمام، وبالتالي تحقيق الرفاهية الاقتصادية في المجتمع.

3. الضريبة على الدخل لها تأثير إجماعي، حيث من المعروف أن الضريبة على الدخل تصنف ضمن إيرادات الدولة التي تستخدمها في مواجهة نفقاتها، ومن هذه النفقات تقديم الخدمات الاجتماعية، كبناء المدارس والمستشفيات ودار العجزة وتقديم المساعدات الإنسانية.

إجراءات الدراسة

يعرض الباحثون في هذا الفصل الخطوات الإجرائية التي ساروا في ضوئها للحصول على البيانات اللازمة للدراسة، حيث تم توضيح منهج الدراسة، وتحديد مجتمع الدراسة، وبناء الإستبانة، والتأكد من صدقها وثباتها، ومن ثم عرض الأساليب الإحصائية المستخدمة في معالجة البيانات، وفيما يلي عرض مفصل لإجراءات الدراسة.

أولاً: منهج الدراسة

بما أن الهدف من الدراسة هو التعرف على أثر نظام الرقابة الداخلية في دوائر ضريبة الدخل على إيرادات ضريبة الدخل، فإن المنهج المستخدم هو المنهج الوصفي، ويعرفه حلس (Hiles,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".

ثانياً: مجتمع الدراسة

تكون مجتمع الدراسة من موظفي المكاتب الإقليمية لضريبة الدخل في محافظات نابلس وطولكرم وجنين، والذين هم على رأس عملهم والبالغ عددهم (56) موظفاً وموظفة.

ثالثاً: عينة الدراسة:

لقد اعتمدنا في دراستنا 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". (Fatima.et.al,2002)، وعليه فقد قمنا بتوزيع الإستبانة على العاملين في المكاتب الإقليمية ممن

يحملون مسميات وظيفية (مدير، نائب مدير، رئيس قسم، مأمور تقدير، مدقق داخلي)، موزعين على النحو الآتي:

الرقم	عنوان المكتب	العدد
1	نابلس	20
2	طولكرم	13
3	جنين	13
العدد الكلي		46

رابعاً: أداة الدراسة

- اتبعت المنهج الوصفي، وقد تم اختيار الاستبانة كأداة لجمع البيانات، وفيما يلي خطوات بناء الاستبانة:
1. الإطلاع على الأدب التربوي والدراسات السابقة ذات الصلة بموضوع الدراسة، والإفادة منها في بناء الاستبانة وصياغة فقراتها.
 2. تحديد المحاور الرئيسة التي شملتها الاستبانة.
 3. تحديد الفقرات التي تقع تحت كل محور.
 4. تم تصميم الاستبانة في صورتها الأولية وقد تكونت من (3) محاور و (27) فقرة.
 5. تحكيم الاستبانة من خلال عرضها على مجموعة من المحكمين الخبراء في موضوعي الرقابة الداخلية وضريبة الدخل عدد (6).
 6. في ضوء آراء المحكمين تم تعديل بعض فقرات الاستبانة من حيث الحذف، أو الإضافة والتعديل، لتستقر الاستبانة في صورتها النهائية على (3) محاور و(29) فقرة.
 7. تضمنت الاستبانة على قسم واحد يتضمن بيانات متغيرات الدراسة حيث بلغت عدد فقرات الأداة (29) فقرة موزعة على ثلاثة محاور، وقد صممت على أساس مقياس ليكرت (Likert Scale) خماسي الأبعاد، وقد بنيت الفقرات بالاتجاه الإيجابي، وأعطيت الأوزان للفقرات كما يأتي: موافق بشدة: خمس درجات، ووافق: أربع درجات، ومحايد: ثلاث درجات، أعتراض: درجتان، أعتراض بشدة: درجة واحدة.

خامساً: صدق أداة الدراسة

يذكر (Tuaimah,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، قام الباحثون بالتحقق من قدرتها على قياس ما وضعت لقياسه، وذلك من خلال عرضها في صورتها الأولية على مجموعة من المحكمين، عددهم (6) 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، وفي ضوء ملاحظات واقتراحات المحكمين تم إجراء التعديلات اللازمة، وبعد إجراء التعديلات تكونت أداة الدراسة من (3) محاور، تضمنت (29) فقرة (معيّاراً)، وبناءً على ذلك فإن الأداة تتمتع بصدق المحتوى.

سادساً: 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 (Allam, 2002)، ولإستخراج معامل الثبات قام الباحث باستخدام معادلة كرونباخ ألفا، حيث بلغ معامل الثبات (0.87)، وهي نسبة مقبولة لأغراض هذه الدراسة، واعتماد نتائجها (سكران، 2006). (Sekaran, 2006).

سابعاً: 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. الحصول على المعلومات الرسمية حول عدد الموظفين العاملين في المكاتب الإقليمية لضريبة الدخل في محافظات نابلس وطولكرم وجنين من وزارة المالية.
3. تحديد أفراد مجتمع الدراسة.
4. توزيع الاستبيانات على عينة الدراسة القصدية: حيث تم توزيع أداة الدراسة على الموظفين العاملين في المكاتب الإقليمية لضريبة الدخل، في محافظات نابلس وطولكرم وجنين، من خلال توجيه خطاب إلى مديري المكاتب الإقليمية، يطلب فيه الباحثون السماح لهم بتوزيع أداة الدراسة على الموظفين، والتعاون على إنجاز المهمة، وقد تمت الموافقة على التطبيق، بعد ذلك قام الباحثون بتوزيع أداة الدراسة على المستهدفين من الدراسة شخصياً من خلال زيارة الموظفين العاملين في المكاتب الإقليمية لضريبة الدخل في محافظات نابلس وطولكرم وجنين من وزارة المالية، وتم استرجاعها جميعها منهم بعد أسبوع من تاريخ توزيعها.
5. تفريغ البيانات وإدخالها إلى الحاسب ومعالجتها إحصائياً باستخدام برنامج الحزمة الإحصائية للعلوم الاجتماعية SPSS.

المعالجات الإحصائية:

تم الإعتماد بشكل أساسي على برنامج الحزمة الإحصائية للعلوم الاجتماعية statistical package for social sciences (spss) في المعالجات الإحصائية، حيث إنه بعدما تم تطبيق الأداة وجمع البيانات وترميزها بالطرق الإحصائية المناسبة باستخدام برنامج SPSS، استخدم الباحثون المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية، لتقدير الوزن النسبي لفقرات الاستبانة، ومعادلة كرونباخ ألفا، لحساب الاتساق

الداخلي لفقرات أداة الدراسة، واختبار بيرسون لدلالة العلاقة، والانحدار الخطي البسيط والإحصائي F؛ لاختبار الفرضيات، للخروج بالنتائج والتوصيات.

نتائج الدراسة وتفسيرها

يتضمن هذا الفصل الإجابة عن أسئلة الدراسة، ومناقشة تفسير الدراسة ونتائجها، واختبار فرضيات الدراسة، ومن ثم تقديم التوصيات والمقترحات بناء على تلك النتائج.

المقدمة:

تهدف هذه الدراسة إلى التعرف على أثر نظام الرقابة الداخلية في دوائر ضريبة الدخل على إيرادات ضريبة الدخل، ولتحقيق هذا الهدف استخدم الباحثون إستبانة مؤلفة من (29) فقرة، تم توزيعها على أفراد مجتمع الدراسة كافة، ولتفسير نتائج الدراسة، والتحقق من أسئلة الدراسة استخدم الباحثون المتوسطات والنسب المئوية، وقد اعتمد الباحثون في هذه الدراسة المقياس التالي لتقدير درجة تأثير نظام الرقابة الداخلية على إيرادات ضريبة الدخل:

- ❖ (20% فاقل) درجة تأثير قليلة جداً.
- ❖ (من 20% وحتى أقل من 40%) درجة تأثير قليلة.
- ❖ (من 40% وحتى أقل من 60%) درجة تأثير متوسطة.
- ❖ (من 60% وحتى أقل من 80%) درجة تأثير مرتفعة.
- ❖ (من 80% فأكثر) درجة تأثير مرتفعة جداً.

أولاً: النتائج المتعلقة بأسئلة الدراسة

السؤال الأول:

هل لمتغير البيئة الرقابية أثر على إيرادات ضريبة الدخل؟

وللإجابة عن هذا السؤال تم استخراج المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لكل فقرة من فقرات الأداة، وفيما يلي بيان ذلك:

جدول رقم(2) المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لفقرات أثر البيئة الرقابية على إيرادات

ضريبة الدخل

رقم الفقرات	الفقرات	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	النسبة المئوية	الدرجة
1	لدى الدائرة الضريبية قواعد مكتوبة تحدد واجبات ومسؤوليات الموظفين العاملين فيها.	4.11	0.71	82.2%	مرتفعة جداً
2	يتناسب الوصف الوظيفي والمسؤولية المنوطة وطبيعة العمل للعاملين في الدوائر الضريبية.	4.11	0.82	82.2%	مرتفعة جداً

3	يوجد نظام معتمد يحدد اختصاصات ومسؤوليات وصلاحيات الدائرة الضريبية.	4.17	0.71	83.5%	مرتفعة جداً
4	يتم تحديث الإجراءات المتبعة لحماية الأصول والممتلكات العامة بشكل دوري.	4.2	0.69	84%	مرتفعة جداً
5	تهتم الإدارة الضريبية بالتقارير الصادرة عن وحدة التدقيق الداخلي.	4.35	0.64	87%	مرتفعة جداً
6	تهتم الإدارة الضريبية بإجراء مراجعة دورية لاستراتيجيات العمل والسياسات العامة.	4.33	0.70	86.6%	مرتفعة جداً
7	تقوم الإدارة الضريبية بإطلاع الموظفين كافة على أدوارهم في إطار عمليات الرقابة الداخلية بطريقة واضحة ومكتوبة.	4.33	0.73	86.6%	مرتفعة جداً
8	تقوم الإدارة الضريبية بإرساء مبدأ إعتبار الرقابة الداخلية من مسؤوليات الأفراد العاملين كافة لديها.	4.33	0.73	86.6%	مرتفعة جداً
الدرجة الكلية		4.24	0.72	84.8%	مرتفعة جداً

يتضح من خلال البيانات في الجدول السابق أن درجة تأثير البيئة الرقابية على إيرادات ضريبة الدخل كانت مرتفعة جداً بمعدل يتراوح 82.2% - 86.6% فتراوحت المتوسطات الحسابية عليها ما بين (4.11) إلى (4.33)، وفيما يتعلق بالدرجة الكلية فقد كانت مرتفعة جداً أيضاً، حيث بلغت 84.8% وذلك بدلالة المتوسط الحسابي الذي بلغ (4.24)، ويرى الباحثون أن سبب الإرتفاع يرجع إلى الخطط والسياسات والإجراءات التي تطبقها الإدارة العامة لضريبة الدخل لإنشاء بيئة رقابية سليمة ومحفزة على العمل والأداء والتعاون بين العاملين كافة في المكاتب الإقليمية لضريبة الدخل.

السؤال الثاني:

هل لمتغير الأنشطة الرقابية أثر على إيرادات ضريبة الدخل؟

وللإجابة عن هذا السؤال تم استخراج المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لكل فقرة من فقرات الأداة وفيما يلي بيان ذلك:

جدول رقم (3) المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لفقرات أثر الأنشطة الرقابية على إيرادات

ضريبة الدخل

رقم الفقرات	الفقرات	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	النسبة المئوية	الدرجة
9	تحرص الإدارة الضريبية على تطبيق مبدأ فصل المهام.	3.85	0.76	77%	مرتفعة

10	تستخدم الإدارة الضريبية التقارير المالية والإدارية كأداة رقابية.	3.98	0.98	79.6%	مرتفعة
11	يتم توثيق البيانات والمعلومات وادخالها فور انجازها على جهاز الحاسوب.	4.02	0.71	80.4%	مرتفعة جداً
12	يتوفر نظام للموافقة والرقابة على المستندات الضريبية في دائرة ضريبة الدخل.	4.04	0.89	80.8%	مرتفعة جداً
13	يتوافر إجراءات لحماية الموجودات والممتلكات العامة للدوائر الضريبية.	4.07	0.74	81.4%	مرتفعة جداً
14	توجد لجنة في كل مكتب من مكاتب ضريبة الدخل للنظر في الاختلاف بين مأمور التقدير وبين المكلف أو وكيله.	4.09	0.78	81.8%	مرتفعة جداً
15	تساهم عملية توزيع الصلاحيات على المستويات الإدارية المختلفة في تحسين إجراءات الرقابة.	4.09	0.86	81.7%	مرتفعة جداً
16	يتم توزيع صلاحيات التقدير بين الموظفين للملفات الضريبية من فترة إلى أخرى.	4.09	0.89	81.8%	مرتفعة جداً
17	تهتم الإدارة الضريبية بمعالجة الشكاوى بموضوعية ونزاهة.	4.13	0.86	82.6%	مرتفعة جداً
18	يوجد فصل بالمهام الوظيفية لموظفي الدوائر الضريبية.	4.24	0.64	84.8%	مرتفعة جداً
الدرجة الكلية		4.06	0.81	81.2%	مرتفعة جداً

يتضح من خلال البيانات في الجدول السابق أن درجة تأثير الأنشطة الرقابية على إيرادات ضريبة الدخل كانت مرتفعة جداً بمعدل يتراوح 77% - 84.8%، في حين تراوحت المتوسطات الحسابية عليها ما بين (3.85) إلى (4.24)، وفيما يتعلق بالدرجة الكلية فقد كانت مرتفعة جداً أيضاً، حيث بلغت 81.2% وذلك بدلالة المتوسط الحسابي الذي بلغ (4.06)، ويرى الباحثون أن هذا الارتفاع يرجع إلى قوة خطوط الاتصال بين الوحدات الرقابية والإدارة العليا، حيث يتم رفع التقارير الرقابية إلى الجهات العليا بسهولة، وفي الوقت المناسب، وإجراء مقارنة دورية بين فترات مختلفة لتحسن الأنشطة الرقابية في المكاتب الإقليمية، بالإضافة إلى تطوير النظام الضريبي المحوسب الذي له أهمية كبيرة في تقدم الأنشطة الرقابية التي تقوم بها الدوائر الضريبية، إضافة إلى تفعيل دور وحدة التحصيل الجبري في الإدارة العامة لضريبة الدخل في متابعة الديون المتركمة والمتفق عليها أصلاً مع المكلفين من سنوات سابقة.

السؤال الثالث:

هل لمتغير المراقبة والضبط أثر على إيرادات ضريبة الدخل؟

وللإجابة عن هذا السؤال تم استخراج المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لكل فقرة من فقرات الأداة، وفيما يلي بيان ذلك:

جدول رقم(4)

المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لفقرات أثر المراقبة والضبط على إيرادات ضريبة الدخل

رقم الفقرات	الفقرات	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	النسبة المئوية	الدرجة
19	يوجد هناك صندوق للشكاوى في الدوائر الضريبية.	3.54	0.96	70.8%	مرتفعة
20	تؤخذ نتائج تقارير الرقابة الداخلية بعين الاعتبار عند إجراء التنقلات بين العاملين.	3.67	0.87	73.4%	مرتفعة
21	تستخدم تلك الشكاوى كأداة رقابية.	3.67	1.03	73.4%	مرتفعة
22	يتمتع العاملون في مجال الرقابة بكامل الصلاحيات للوصول إلى كافة السجلات والوثائق.	3.74	0.85	74.8%	مرتفعة
23	يملك العاملون في الرقابة الداخلية التأهيل العلمي والخبرة الطويلة.	3.83	0.85	76.6%	مرتفعة
24	يتمتع العاملون في الرقابة الداخلية بالاستقلالية.	3.93	0.83	78.6%	مرتفعة
25	تتم عملية الرقابة الداخلية في بعض الأحيان من خلال طلب عينة من الملفات من موظفي الدوائر الضريبية.	4	0.99	80%	مرتفعة جداً
26	تسهم استقلالية المدقق الداخلي في تحسين إجراءات الرقابة الداخلية.	4.02	0.91	80.4%	مرتفعة جداً
27	يتم التعامل مع نشاطات الرقابة الداخلية كجزء من الواجبات اليومية.	4.09	0.72	81.8%	مرتفعة جداً
28	تستخدم نتائج تقارير الرقابة في معالجة القصور وتطوير العمل.	4.13	0.88	82.6%	مرتفعة جداً
29	توجد وحدة مستقلة للرقابة الداخلية في الدائرة الضريبية.	4.46	0.77	89.2%	مرتفعة جداً
	الدرجة الكلية	3.92	0.88	78.3%	مرتفعة

يتضح من خلال البيانات في الجدول السابق أن درجة تأثير متغير المراقبة والضبط على إيرادات ضريبة الدخل كانت مرتفعة بمعدل يتراوح بين 70.8% - 82.6%، في حين تراوحت المتوسطات الحسابية عليها ما بين (3.54) إلى (4.46)، وفيما يتعلق بالدرجة الكلية فقد كانت مرتفعة أيضاً حيث بلغت 78.3%، وذلك بدلالة المتوسط الحسابي الذي بلغ (3.92)، ويرى الباحثون أن سبب الإرتفاع يعد مؤشراً على استقلالية المدقق الداخلي الذي من شأنه أن يسهل متابعة سير نظام الرقابة الداخلية ومراقبتها، وتسجيل مواضع ضعف ذلك النظام ورفعها للإدارة العامة لضريبة الدخل لاتخاذ الإجراءات التصحيحية حيالها، كما أنه يرجع الى تفعيل دور التدقيق الداخلي في المكاتب الإقليمية لضريبة الدخل بحسب نص المادة (42).ب من قانون رقم (8) لسنة 2011 الخاص بضريبة الدخل المعدل بشكل مختلف عن القوانين السابقة.

ويظهر الجدول رقم (5) ملخص للدرجات التي حققتها أسئلة الدراسة التي تفرعت عن سؤال الدراسة الرئيس:

ما أثر نظام الرقابة الداخلية في دوائر ضريبة الدخل على إيرادات ضريبة الدخل؟

جدول رقم(5) المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية الكلية لدرجة أثر نظام الرقابة الداخلية على

إيرادات ضريبة الدخل

رقم	المتغير المستقل	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	النسبة المئوية	الدرجة
1	البيئة الرقابية	4.24	0.72	84.8%	مرتفعة جداً
2	الأنشطة الرقابية	4.06	0.81	81.2%	مرتفعة جداً
3	المراقبة والضبط	3.92	0.88	78.3%	مرتفعة
	الدرجة الكلية	4.07	0.80	81.4%	مرتفعة جداً

يتضح من خلال البيانات في الجدول السابق أن درجة تأثير نظام الرقابة الداخلية في دوائر ضريبة الدخل على إيرادات ضريبة الدخل كانت مرتفعة بمعدل 81.4%، في حين كان المتوسط الحسابي الكلي عليها (4.07)، حيث كان متغير البيئة الرقابية الأكثر تأثيراً على إيرادات ضريبة الدخل بمعدل 84.8%، ومتوسط حسابي 4.24، يليه متغير الأنشطة الرقابية بمعدل 81.2% ومتوسط حسابي 4.06 انتهاء بمتغير المراقبة والضبط بمعدل 78.3% ومتوسط حسابي 3.92، ويرى الباحثون أن سبب الارتفاع يعد مؤشراً على دور نظام الرقابة الداخلية في دوائر ضريبة الدخل الفاعل في زيادة الإيرادات الخاصة به، من خلال الجهد المبذول والمستمر من وزارة المالية، والإدارة العامة لضريبة الدخل لتحسين وتطوير السياسات والأعمال التشغيلية، والإستخدام الأمثل للموارد والحد من الأخطاء والمخالفات، وسوء الإستخدام التي من شأنها تحقيق الأهداف والخطط المرسومة.

ثانياً: النتائج المتعلقة بفرضيات الدراسة

الفرضية الأولى :

لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ($\alpha \leq 0.05$) للبيئة الرقابية على إيرادات ضريبة الدخل. ومن أجل اختبار الفرضية استخدم الباحثون تحليل الانحدار الخطي البسيط:

جدول (6)

تحليل الانحدار الخطي البسيط لتأثير البيئة الرقابية على إيرادات ضريبة الدخل

المتغير	معامل الارتباط (R)	معامل التحديد (R^2)	معامل التحديد المعدل (R^2)	قيمة F	Sig
البيئة الرقابية	0.889	0.791	0.786	166.117	0.000

• يكون التأثير ذا دلالة إحصائية عند مستوى $\alpha \leq 0.05$

• قيمة F الجدولية عند مستوى الدلالة $\alpha \leq 0.05 = 4.0848$

يبين الجدول رقم (6) أن البيئة الرقابية تؤثر على إيرادات ضريبة الدخل حيث بلغت قيمة معامل الارتباط (R) 0.889، وهي تشير إلى درجة ارتباط عالية، وتبلغ نسبة تأثير البيئة الرقابية على إيرادات ضريبة الدخل (0.786) مما يعني أن متغير البيئة الرقابية المستقل استطاع أن يفسر (78.6%) من التغيرات الحاصلة في متغير إيرادات ضريبة الدخل التابع والباقي (21.4%) يعزى إلى عوامل أخرى. وتعد هذه العلاقة مقبولة إحصائياً، لأن قيمة F المحسوبة والبالغة 166.117 ذات دلالة إحصائية عند درجة ثقة 95% وبمستوى معنوية $\alpha \leq 0.05$ ، وبالإعتماد على قيمة F المحسوبة (166.117) يتم قبول هذه العلاقة لأن مستوى الدلالة Sig البالغ 0.000 أقل من 0.05 وبالتالي نستنتج معنوية العلاقة بين البيئة الرقابية وإيرادات ضريبة الدخل، مما يعني رفض الفرضية الصفرية وقبول الفرضية البديلة أي أن هناك تأثيراً ذو دلالة إحصائية لمتغير البيئة الرقابية على إيرادات ضريبة الدخل، ويمكن تفسير النتائج أعلاه بقدرة الإدارة الضريبية على زيادة ضريبة الدخل إذا توافرت البيئة الرقابية التي تحتوي على سياسات وإجراءات تعكس توجهات الإدارة العليا حول الرقابة وأهميتها بالنسبة للدوائر الضريبية.

جدول (7) نتائج تحليل الانحدار الخطي البسيط بين البيئة الرقابية وإيرادات ضريبة الدخل

النموذج	القيمة غير المعيارية لمعاملات معادلة خط الانحدار		القيمة المعيارية للمعاملات
	β	الخطأ المعياري	β
الثابت (Constant)	0.857	0.249	
البيئة الرقابية	0.82	0.064	0.889

يبين الجدول (7) قيمة معامل الانحدار للمقدرة ويمكن تلخيص هذا بمعادلة خط الانحدار البسيط:

$$Y = 0.82X + 0.857$$

ايرادات ضريبة الدخل (المتغير التابع): Y:

البيئة الرقابية (المتغير المستقل): X:

كما يظهر أن قيمة معامل البيئة الرقابية هو 0.82 وهذا يعني زيادة قيمة البيئة الرقابية بمقدار وحدة واحدة تؤدي إلى زيادة مقدارها 0.82 وحدة في إيرادات ضريبة الدخل، وكما تؤكد وجود أثر إيجابي للبيئة الرقابية على إيرادات ضريبة الدخل.

الفرضية الثانية:

لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ($\alpha \leq 0.05$) للأنشطة الرقابية على إيرادات ضريبة الدخل.

ومن أجل اختبار الفرضية استخدم الباحثون تحليل الانحدار الخطي البسيط :

جدول (8)

تحليل الانحدار الخطي البسيط لتأثير الأنشطة الرقابية على إيرادات ضريبة الدخل

المتغير	معامل الارتباط (R)	معامل التحديد (R ²)	معامل التحديد المعدل (R ²)	قيمة F	Sig.
الأنشطة الرقابية	0.862	0.743	0.737	127.069	0.000

• يكون التأثير ذا دلالة إحصائية عند مستوى $\alpha \leq 0.05$

• قيمة F الجدولية عند مستوى الدلالة $\alpha \leq 0.05 = 4.0848$

يبين الجدول رقم (7) أن الأنشطة الرقابية تؤثر على إيرادات ضريبة الدخل، حيث بلغت قيمة معامل الارتباط (R) 0.862 وهي تشير إلى درجة ارتباط عالية، وتبلغ نسبة تأثير الأنشطة الرقابية على إيرادات ضريبة الدخل (0.737) مما يعني أن متغير الأنشطة الرقابية المستقل استطاع أن يفسر (73.7%) من التغيرات الحاصلة في متغير إيرادات ضريبة الدخل التابع، والباقي (26.3%) يعزى إلى عوامل أخرى. وتعد هذه العلاقة مقبولة إحصائياً، لأن قيمة F المحسوبة والبالغة 127.069 ذات دلالة إحصائية عند درجة ثقة 95% وبمستوى معنوية $\alpha \leq 0.05$ ، وباعتماد على قيمة F المحسوبة (127.069) يتم قبول هذه العلاقة لأن مستوى الدلالة Sig البالغ 0.000 أقل من 0.05 وبالتالي نستنتج معنوية العلاقة بين الأنشطة الرقابية وإيرادات ضريبة الدخل، مما يعني رفض الفرضية الصفرية، وقبول الفرضية البديلة أي أن هناك تأثيراً ذو دلالة إحصائية لمتغير الأنشطة الرقابية على إيرادات ضريبة الدخل، ويمكن تفسير النتائج أعلاه بقدرة الإدارة الضريبية على زيادة ضريبة الدخل إذا توفرت الأنشطة الرقابية اللازمة للتصدي للمخاطر وتحقيق الأهداف التي وضعتها الإدارة الضريبية مسبقاً.

جدول (9)

نتائج تحليل الانحدار الخطي البسيط بين الأنشطة الرقابية وإيرادات ضريبة الدخل

النموذج	القيمة غير المعيارية لمعاملات معادلة خط الانحدار		القيمة المعيارية للمعاملات
	β	الخطأ المعياري	β
الثابت (Constant)	1.275	0.248	
الأنشطة الرقابية	0.662	0.059	0.862

يبين الجدول (9) قيمة معامل الانحدار للمقدرة ويمكن تلخيص هذا بمعادلة خط الانحدار البسيط:

$$X0.662 + 1.275Y =$$

إيرادات ضريبة الدخل (المتغير التابع): Y:

الأنشطة الرقابية (المتغير المستقل): X:

كما يظهر أن قيمة معامل الأنشطة الرقابية هو 0.662 وهذا يعني زيادة قيمة الأنشطة الرقابية بمقدار وحدة واحدة تؤدي إلى زيادة مقدارها 0.662 وحدة في إيرادات ضريبة الدخل وكما تؤكد وجود أثر إيجابي للأنشطة الرقابية على إيرادات ضريبة الدخل.

الفرضية الثالثة:

لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ($\alpha \leq 0.05$) للمراقبة والضبط على إيرادات ضريبة الدخل.

ومن أجل اختبار الفرضية استخدم الباحثون تحليل الانحدار الخطي البسيط:

جدول (10)

تحليل الانحدار الخطي البسيط لتأثير المراقبة والضبط على إيرادات ضريبة الدخل

المتغير	معامل الارتباط (R)	معامل التحديد (R ²)	معامل التحديد المعدل (R ²)	قيمة F	Sig
المراقبة والضبط	0.918	0.842	0.838	234.599	0.000

• يكون التأثير ذا دلالة إحصائية عند مستوى $\alpha \leq 0.05$ • قيمة F الجدولية عند مستوى الدلالة $\alpha \leq 0.05$ = 4.0848

يبين الجدول رقم (8) أن المراقبة والضبط يؤثران على إيرادات ضريبة الدخل، حيث بلغت قيمة معامل الارتباط (R) 0.918 وهي تشير إلى درجة ارتباط عالية، وتبلغ نسبة تأثير متغير المراقبة والضبط على إيرادات ضريبة الدخل (0.838) مما يعني أن متغير المراقبة والضبط المستقل استطاع أن يفسر

(83.8%) من التغيرات الحاصلة في متغير إيرادات ضريبة الدخل التابع والباقي (16.2%) يعزى إلى عوامل أخرى.

وتعد هذه العلاقة مقبولة إحصائياً، لأن قيمة F المحسوبة والبالغة 234.599 ذات دلالة إحصائية عند درجة ثقة 95% وبمستوى معنوية $\alpha \leq 0.05$ ، وبالإعتماد على قيمة F المحسوبة (234.599) يتم قبول هذه العلاقة لأن مستوى الدلالة Sig البالغ 0.000 أقل من 0.05 وبالتالي نستنتج معنوية العلاقة بين متغير المراقبة والضبط وإيرادات ضريبة الدخل، مما يعني رفض الفرضية الصفرية وقبول الفرضية البديلة أي أن هناك تأثيراً ذا دلالة إحصائية لمتغير المراقبة والضبط على إيرادات ضريبة الدخل، ويمكن تفسير النتائج أعلاه بقدرة الإدارة الضريبية على زيادة ضريبة الدخل إذا توفرت عناصر المراقبة والضبط التي بموجبها يتم تقدير مدى فاعلية أداء الرقابة الداخلية في داخل دوائر ضريبة الدخل، وتحديد مواطن القوة والضعف في النظام الرقابي المتبع، كما أن المتابعة الحثيثة من الإدارة العامة لضريبة الدخل لمديري المكاتب الإقليمية بأي انحرافات تظهر لها من خلال النظام المحوسب وإرسال تحذير لهم بها له أثر كبير في زيادة إيرادات ضريبة الدخل.

جدول (11)

نتائج تحليل الانحدار الخطي البسيط بين المراقبة والضبط وإيرادات ضريبة الدخل

النموذج	القيمة غير المعيارية لمعاملات		القيمة المعيارية للمعاملات
	β	الخطأ المعياري	β
الثابت (Constant)	0.282	0.247	
المراقبة والضبط	0.921	0.06	0.918

يبين الجدول (11) قيمة معامل الانحدار للمقدرة ويمكن تلخيص هذا بمعادلة خط الانحدار البسيط:

$$Y = 0.282 + 0.921X$$

إيرادات ضريبة الدخل (المتغير التابع): Y:

المراقبة والضبط (المتغير المستقل): X:

كما يظهر أن قيمة معامل المراقبة والضبط هو 0.921، وهذا يعني زيادة قيمة المراقبة والضبط بمقدار وحدة واحدة يؤدي إلى زيادة مقدارها 0.921 وحدة في إيرادات ضريبة الدخل، وكما تؤكد وجود أثر إيجابي لمتغير المراقبة والضبط على إيرادات ضريبة الدخل.

ثالثاً: توصيات الدراسة ومقترحاتها

في ضوء نتائج هذا البحث خلص الباحثون إلى مجموعة من التوصيات، التي قد تساعد في الوصول بنتائج الدراسة إلى التطبيق العملي في الواقع الفلسطيني، وفيما يلي عرض لهذه التوصيات:

1. يلزم أن تولي وزارة المالية نظام الرقابة الداخلية في دوائر ضريبة الدخل اهتماماً كبيراً، من خلال عقد اللقاءات والاجتماعات والالتقاء بمديري المكاتب الإقليمية لضريبة الدخل للتعرف على مشكلاتهم العملية وبحثها، ومناقشتها للتوصل إلى المعالجات والإقتراحات المناسبة.
2. الإستمرار في بناء السياسات والإجراءات في الدوائر الضريبية بطريقة لا تخضع للحكم الشخصي، وإنما بناء على معايير، ورؤية مؤسساتية واضحة تركز إلى قانون وتعليمات ضريبة الدخل رقم (8) لسنة 2011 المعدل.
3. بذل وزارة المالية والإدارة العامة لضريبة الدخل مزيداً من التحسين والتطوير للعوامل المؤثرة في البيئة الرقابية، مثل تدعيم قيم النزاهة لدى العاملين في دوائر ضريبة الدخل، وإرساء مبادئ الشفافية في إدارة العمل فيها.
4. يوجد ضرورة لتفعيل دور لجان الاعتراض والتقدير في المكاتب الإقليمية المختصة في النظر في اعتراضات المكلفين بشكل أكبر لتحقيق التقارب، والعدالة في تطبيق التشريعات والتعليمات في قانون ضريبة الدخل المعدل.
5. ضرورة تفعيل العمل بنظام الشكاوى وفق قرار مجلس الوزراء رقم (8) لسنة 2016 الخاص بنظام الشكاوى، لتعزيز عامل المراقبة والضبط في عمل المكاتب الإقليمية والإدارة العامة لضريبة الدخل.
6. ضرورة تفعيل دائرة التوعية الضريبية بشكل أكبر، بحيث يتم تزويدها بموظفين ذوي كفاءة عالية فنياً وقانونياً وتنفيذ لقاءات مستمرة مع المكلفين والمواطنين بشكل دوري، باعتبارها جزءاً من الأنشطة الرقابية التي يتم من خلالها تحقيق الأهداف والغايات الموضوعية.

دراسات مستقبلية مقترحة:

إن موضوع "أثر نظام الرقابة الداخلية على إيرادات ضريبة الدخل" هو موضوع جدير باهتمام الباحثين، خاصة أنه يتعلق بترسيخ أسس الحوكمة الرشيدة وبناء الإدارة الفاعلة في القطاع العام، ولإلقاء المزيد من الضوء سيعرض الباحثون مجموعة من الدراسات المستقبلية المقترحة:

1. مدى تأثير استقلالية المدقق الداخلي على إيرادات ضريبة الدخل.
2. أثر رقابة ديوان الرقابة المالية والإدارية على دوائر ضريبة الدخل على إيرادات ضريبة الدخل.
3. العوامل الخارجية التي تؤثر على إيرادات ضريبة الدخل.
4. فاعلية أنظمة الرقابة الداخلية في الدوائر الضريبية من وجهة نظر ديوان الرقابة المالية والإدارية.
5. دور ديوان الرقابة المالية والإدارية في تفعيل أنظمة الرقابة الداخلية في دوائر ضريبة الدخل.

المصادر والمراجع:

- أديب، عبد السلام، (1998)، السياسة الضريبية واستراتيجية التنمية ط1، أفريقيا الشرق.
- أمين، ساكار، (2012)، تفعيل دور نظام الرقابة الداخلية في ظل بيئة التجارة الالكترونية، مجلة جامعة كركوك للعلوم الإدارية والإقتصادية. المجلد الثاني. العدد الثاني. ص136-ص163.
- الإنتلاف من أجل النزاهة والمساءلة، (2015)، مراجعة سياسة الحكومة في مجال تحسين الإيرادات وضبط النفقات، سلسلة تقارير رقم 101، رام الله، فلسطين.
- الإتحاد الدولي للمحاسبين، (2010)، إصدارات المعايير الدولية لرقابة الجودة والتدقيق والمراجعة وعمليات التأكيد الأخرى والخدمات ذات العلاقة، ترجمة جمعية المجمع العربي للمحاسبين القانونيين، الأردن، الجزء الأول.
- البسطامي، مؤيد، (2006)، ضريبة القيمة المضافة في فلسطين، وضريبة المبيعات في الأردن: دراسة مقارنة. (رسالة ماجستير غير منشورة). جامعة النجاح الوطنية. نابلس. فلسطين.
- الحجازي، السيد مرسى، (1998)، النظم الضريبية (بين النظرية والتطبيق)، الدار الجامعة.
- الخطيب، خالد (1992)، الضريبة على الدخل (أصول محاسبتها في الاردن)، عمان، الأردن، دار زهران للنشر والتوزيع.
- السبوع، وآخرون، (2011)، جوده هياكل الرقابة الداخلية في الشركات الصناعية الأردنية وفقاً لإطار COSO، مجلة جامعة تشرين للبحوث والدراسات العلمية، عدد 32، ص117-ص103.
- السلامين، وآخرون، (2018)، المحاسبة الضريبية وتطبيقاتها في فلسطين، الطبعة الخامسة، المكتبة الأكاديمية، فلسطين.
- الصبان، محمد، (1988)، الأصول العلمية للمراجعة النظرية والممارسة، الإسكندرية، مصر، الدار الجامعية للنشر والتوزيع.
- الصحن، وآخرون، (2006)، الرقابة الداخلية الحديثة، الإسكندرية، مصر، الدار الجامعية للنشر والتوزيع.
- العبادي، إبراهيم، (2014)، دور نظام الرقابة الداخلية في الوحدات الحكومية في ضبط الإنفاق الحكومي، مجلة الجامعة الإسلامية للدراسات الاقتصادية والإدارية، المجلد الثاني والعشرون، العدد الثاني، ص263-ص288.
- المحجوب، رفعت، (1959)، السياسة المالية في البلاد المختلفة، مجلة القانون والإقتصاد، القاهرة، ص120.
- المدهون، رغدة، (2014)، العوامل المؤثرة في العلاقة بين التدقيق الداخلي والخارجي في المصارف وأثرها في تعزيز نظام الرقابة الداخلية وتخفيض تكلفة التدقيق الداخلي، (رسالة ماجستير غير منشورة)، الجامعة الإسلامية، غزة، فلسطين.
- المقرن، سطات، (2005) تصميم أنظمة الرقابة الداخلية للقطاع الحكومي (دراسة تحليلية وصفية) ، بحث، ديوان المراقبة العامة، المملكة العربية السعودية.

- النعماني، وآخرون، (2015)، دور تغذية المعلومات في تطوير نظام الرقابة الداخلية، مجلة جامعة القدس المفتوحة للأبحاث والدراسات الاقتصادية والإدارية. العدد2، ص 1 -ص3.
- الهزايمة، رفاعي، (1983)، الإعفاءات من الضريبة على الدخل في الأردن ودورها في السياسة الضريبية للدولة، (رسالة ماجستير غير منشورة)، الجامعة الأردنية، عمان، الأردن.
- الوردات، خلف عبد الله، (2014)، دليل التدقيق الداخلي وفق المعايير الدولية الصادرة عن IIA ط1، عمان، مؤسسة الوراق للنشر والتوزيع.
- بوحايك، عبد الباسط، (2015)، دور نظام المعلومات المحاسبية في تحقيق فعالية الرقابة الداخلية للمؤسسة البترولية، (رسالة ماجستير غير منشورة)، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، الجزائر.
- حسنا، عروب، (2015)، أثر الرقابة الداخلية في أداء الموارد البشرية (دراسة حالة مركز بنفطال-وحدة تقرت)، (رسالة ماجستير غير منشورة)، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، الجزائر.
- حماد، أكرم، (2006)، الرقابة في القطاع الحكومي، عمان، الأردن، دار جهينة للنشر، 2006.
- حلس، داود، (2006)، دليل الباحث في تنظيم وتوضيح البحث العلمي في العلوم السلوكية، الجامعة الإسلامية، غزة، فلسطين.
- سلامة، مصطفى، (2010)، مفاهيم حديثة في الرقابة الداخلية والمالية، الطبعة الأولى، عمان، دار البداية ناشرون وموزعون.
- سلطان، وآخرون، (2015)، نظام الرقابة الداخلية في البيئة العامة للضرائب ودوره في زيادة الحصيلة الضريبية. مجلة دراسات محاسبية ومالية. 10(31)، ص 1-ص2.
- شاهين، سالم، (2012)، واقع نظام الرقابة الداخلية في الدوائر الضريبية في فلسطين وأثر ذلك على التهرب الضريبي. (رسالة ماجستير غير منشورة)، جامعة النجاح الوطنية، نابلس، فلسطين.
- صبري، نضال، (1997)، محاسبة ضريبة الدخل، الطبعة الأولى، فلسطين، جامعة القدس المفتوحة.
- طعيمة، رشدي، (2004)، تحليل المحتوى في العلوم الإنسانية، دار الفكر العربي، القاهرة، مصر.
- طنينة، فهد، (2017)، أثر الرقابة الداخلية على الأداء: دراسة تطبيقية على القطاع المصرفي في الضفة الغربية، (رسالة ماجستير غير منشورة)، جامعة الخليل، الخليل، فلسطين.
- عثمان، عبد الرزاق، (1999)، أصول التدقيق والرقابة الداخلية، الطبعة الثانية، جامعة الموصل.
- علام، صلاح الدين، (2002)، القياس والتقييم التربوي والنفسي، دار الفكر العربي، القاهرة، مصر.
- عياش، عبد الوهاب، (2014)، دور الرقابة الداخلية في رفع كفاءة الأداء المالي، مجلة جامعة ناصر، العدد 4، ص 156-ص183.
- غنيمات، وآخرون، (2011)، العوامل المؤثرة في فاعلية أنظمة الرقابة الداخلية في الوزارات الأردنية، المجلة الأردنية في إدارة الأعمال. المجلد (7). العدد (4). ص625-ص646.
- فاطمة، وآخرون، (2002)، أسس ومبادئ البحث العلمي. الطبعة الأولى، الإسكندرية، مصر، مطبعة الإشعاع الفنية.

86 مفيد الظاهر وآخرون، أثر نظام الرقابة الداخلية ...، مجلة جامعة الخليل للبحوث، مجلد (15)، العدد (1)، 2020،
 قزع، علاء، (2013)، مدى كفاءة وملاءمة الموارد البشرية لدى دائرة ضريبة الدخل في فلسطين، (رسالة
 ماجستير غير منشورة)، جامعة النجاح الوطنية، نابلس، فلسطين.
 قانون ضريبة الدخل رقم (8) لسنة 2011 المعدل.
 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.
 محمود، معتز بالله، (2016)، دور الإدارة الضريبية وممارستها في زيادة إيرادات ضريبة القيمة المضافة،
 (رسالة ماجستير غير منشورة)، جامعة النجاح الوطنية، نابلس، فلسطين.
 مركز الميزان لحقوق الإنسان، (2002)، دليل الموازنة العامة، رام الله، فلسطين.
 معهد أبحاث السياسات الاقتصادية الفلسطينية/ماس، (2015)، تعديلات قانون ضريبة الدخل الأهداف
 والنتائج المتوقعة، رام الله، فلسطين.
 نصر، وآخرون، (2006)، الرقابة والمراجعة الداخلية في بيئة تكنولوجيا المعلومات وعولمة أسوار المال
 (الواقع والمستقبل)، كلية التجارة، الإسكندرية. مصر.

References

- Adeeb, A. (1998). *Tax Policy and Development Strategy*. first Edition.
- Allam, S. (2002). *The Psychological and Educational Evaluation and Measurment*. The Arab Company for Distribution, Cairo, Egypt.
- Ayyash, A. (2014). The Internal Control Role in Raising the Efficacy of Financial Performance. *Journal of Nasser University*, 4, 156-183.
- Amin, S. (2012). Activating the role of the internal control system in the electronic commerce environment. *Journal of the University of Karkuk for Administrative and Economic Sciences*, 2(2), 136-163
- Al-Bustami, M. (2006). *The Value-Added Tax (VAT) in Palestine, And Sales Tax in Jordan comparative study*. (Unpublished Master Thesis). Al-Najah National University, Nablus, Palestine.
- Al-Hijazi, M. (1998). *Tax Systems (Between Theory and Practice)*. University Administration.
- Al-Khatib, K. (1992). *The Income Tax (The Income Accounting Principles in Jordan)*. Amman, Jordan. Dar Zahran for Publishing and Distribution.
- Al-Sabuua, et.al. (2011). The quality of the internal control structures in the Jordanian industrial companies according to the COSO definition.

Tishreen University Journal for Research and Scientific Studies, (32), 103-117.

Al-Salameen, et.al. (2018). *Tax Accounting and its Applications in Palestine. Fifth Edition*. The Academic Library Palestine.

Al-Sabban, M. (1988). *The Scientific Originals for Reviewing Theory and Practice, Alexandria, Egypt*. The University Administration for Publishing. Egypt.

Al-Sahin, et.al. (2006). *The Modern Internal Control System*. University House for Publishing and Distribution Alexandria, Egypt.

Al-Abadi, I. (2014). The Role of the Governmental Internal Control System in Adjusting Government Spending. *Journal of the Islamic University for Economic and Administrative Studies*, 2 (22), 263- 288.

Al-Mahjoub, R. (1959). *The Financial Policy in Different Countries. Law and Economics*, Cairo, Egypt.

Al-Madhoun, R. (2014). *The Effective Factors in the Relationship between the Internal and external Auditing at Banks, and their effects on Strengthening the Internal Control System, and Reducing the Internal Control System Cost*. (Unpublished Master Thesis), Islamic University, Gaza, Palestine.

Al-Muqrin, S. (2005). *The Government Internal Control Systems Design (Analytical and Descriptive Study)*, Research, General Auditing Bureau, Saudi Arabia.

Al-Nu'mani, et.al. (2015). The Role of Information Feeding in the Internal Control System Development, *Al-Quds Open University Journal for Research and Economic and Administrative Studies*, (2),1- 3.

Al-Hazaimah, R. (1983). The Income Taxes Exemptions, and its Tax Policy Role in Jordan. (Unpublished Master Thesis), University of Jordan, Amman, Jordan.

Al-Wardat, K. (2014). *The Internal Control System Guide According to the IIA International Standards1*, Amman, Al-Warraaq Publishing and Distribution.

Al-Mezan Center for Human Rights. (2002). General Budget Guide. Ramallah, Palestine.

Bou-hayek, A. (2015). *The Accounting Information Systems Role in Achieving the Effectiveness at the Petroleum Organization Internal Control*. (Unpublished Master Thesis). University of Qasdi Marbah. Waraqla Algeria.

Coalition for Integrity and Accountability. (2015). *Review the Government's Policy of Improving Revenues and Controled Expences*, Series of Reports No. 101. Ramallah, Palestine.

Fatima, et.al. (2002). *The Scientific Research Principels*. First Edition, Alexandria, Egypt.

Ghunaimat, et.al. (2011). The Influential Factors in the Internal Control Effectiveness in Jordanian Ministries, *Jordanian Journal of Business Administration*, 7 (4), 625 - 646.

Hasna, A. (2015). *The Effect of Internal Control System on Human Resources Performance (Case Study of Benfat Center - Kurnat Unit)*. (Unpublished Master Thesis), Qasidi Marbah University, Waraqla, Algeria.

Hammad, A. (2006). *The censorship in the Governmental Sector*. Amman, Jordan. Dar Juhayna Publishing.

Hiles, D. (2006). *The Reserachers guide into Orgnizaing and Clarifying the Scenfific Serach in the Behavioural Sciences*. Islamic University, Gaza, Palestine.

International guild of Accountants, (2010). *The International Standards Publications for Quality Control, Auditing, Reviewing, Other Confirmations and Related Services, Translation of the Arab Society of Legal accountants*. Jordan. Part I.

Income Tax Law No. (8) Of 2011 Amended.

Kullab, S. (2004). *The Reality of Internal Oversight in the Public Sector (Field Study on the Ministries of the Palestinian National Authority in the Gaza Strip)*. (Unpublished Master Thesis), Islamic University, Gaza, Palestine.

- Mahmoud, M. (2016). *The role of tax administration and its practices in increasing the Value Added Tax Revenues*. (Unpublished Master thesis). An-Najah National University, Nablus, Palestine.
- Nasr, et.al. (2006). *The Internal Control and reviewing in Information Technology Environment, and the Financial Globalization (Reality and Future)*, Faculty of Commerce. Alexandria.
- Othman, A. (1999). *The Principels of Internal Control and Auditing*. Second Edition. University of Al Mosul.
- Palestinian Economic Policy Research Institute-MAS. (2015). *Amendments to the Income Tax Law Objectives and Expected Results*. Ramallah. Palestine.
- Qaza, A. (2013). *The Efficiency and Adequacy of Human Resources at the Income Tax Department in Palestine*. (Unpublished Master Thesis), Al-Najah National University, Nablus, Palestine.
- Romney, M. (2000). *Accounting information system. 9th international edition*. Pentice hall.
- Salama, M. (2010). *The Modern Concepts in the Internal and Financial Control Systems*. Home publishers and distributors.
- Sultan, et.al. (2015). The internal control system in the General Tax Environment and its role in increasing tax revenues. *Journal of Accounting and Financial Studies*, 10 (31), 1-2
- Shaheen, S. (2012). *The Reality of the Internal Control System in the Tax Units, and its effects on the on tax evasion in Palestine*. (unpublished Master Thesis), National Success University, Nablus, Palestine.
- Sabri, N. (1997). *The Income Tax Accounting*. Al-Quds Open University.
- Sekaran, U. (2006). *"Research Methods for Business: A skill Building Approach"*, Fourth Edition, John Wiley and sons, Inc.
- Tuaimah, R. (2004). *The Content Analysis in the Human Sciences*. The Arab Company for Distribution, Cairo, Egypt.
- Tannina, F. (2017). *Impact of Internal Control on Performance: An Empirical Study on the Banking Sector in the West Bank*. (Unpublished Master Thesis), Hebron University, Hebron, Palestine.