

2022

Factors Affecting the Effectiveness of the Internal Control System: A Field Study on the Income Tax Departments in Palestine

Abdel Naser Nour

AL-Najah National University, a.nour@najah.edu

kayed Tanbour

AL-Najah National University, kayed_tanbour@hotmail.com

Follow this and additional works at: <https://digitalcommons.aaru.edu.jo/albalqa>

Recommended Citation

Nour, Abdel Naser and Tanbour, kayed (2022) "Factors Affecting the Effectiveness of the Internal Control System: A Field Study on the Income Tax Departments in Palestine," *Al-Balqa Journal for Research and Studies* **البلقاء للبحوث والدراسات**: Vol. 25: Iss. 1, Article 10.

Available at: <https://digitalcommons.aaru.edu.jo/albalqa/vol25/iss1/10>

This Article is brought to you for free and open access by Arab Journals Platform. It has been accepted for inclusion in Al-Balqa Journal for Research and Studies **البلقاء للبحوث والدراسات** 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.

العوامل المؤثرة على فاعلية نظام الرقابة الداخلية (دراسة ميدانية على دوائر ضريبية الدخل في فلسطين)

عبد الناصر ابراهيم نورا¹ كايد محمد طنبور^{2*}

¹ جامعة النجاح الوطنية، كلية الاقتصاد والعلوم الاجتماعية، رئيس قسم المحاسبة

بريد الكتروني: a.nour@najah.edu، موبايل: 00970594423570. [https://orcid.org/0000-0001-8525-9799]

^{2*} جامعة النجاح الوطنية، كلية الاقتصاد والعلوم الاجتماعية، محاضر غير متفرغ، [https://orcid.org/0000-0001-8164-4956]

*بريد الكتروني: kayed_tanbour@hotmail.com، موبايل: 00970597430470

الملخص

هدفت الدراسة التعرف إلى العوامل المؤثرة على فاعلية نظام الرقابة الداخلية في دوائر ضريبية الدخل في فلسطين، وفحص أثر كل من (البيئة الرقابية، تقييم المخاطر، الأنشطة الرقابية، نظام المعلومات والاتصالات، المتابعة) على فاعلية نظام الرقابة الداخلية في دوائر ضريبية الدخل في فلسطين، ولتحقيق أهداف الدراسة تم استخدام المنهج الوصفي لملاءمته لطبيعة هذه الدراسة، وتصميم استبانة تتناسب مع موضوع الدراسة وأهدافها، وبعد اختبار صدقها وثباتها تم تطبيقها على جميع أفراد العينة التي تكونت من فئتين: الفئة الأولى تكونت من (66) موظفاً من دوائر ضريبية الدخل الذين تم اختيارهم بطريقة العينة القصدية، والفئة الثانية تكونت من (15) موظفاً من دائرة التدقيق الداخلي في وزارة المالية والتخطيط الذين جُمعت البيانات منهم باستخدام أسلوب الحصر الشامل، حيث تم استرجاع (64) استبانة من موظفي دوائر ضريبية الدخل و(13) استبانة من موظفي دائرة التدقيق الداخلي، وتم تجميعها وترميزها وإدخالها إلى الحاسوب ومعالجتها باستخدام برنامج الحزمة الإحصائية للعلوم الاجتماعية (statistical package for social sciences spss 26.0) لتحليل البيانات الميدانية للخروج بالنتائج والتوصيات، أظهرت النتائج أن أكثر العوامل تأثيراً على فاعلية نظام الرقابة الداخلية في دوائر ضريبية الدخل هو (وجود فصل ملائم بالمهام لموظفي الدائرة (مثل، الفصل بين وظائف التقدير والتدقيق))، كما أظهرت أن أقل العوامل تأثيراً على فاعلية نظام الرقابة الداخلية في دوائر ضريبية الدخل هو (توفر إطار مهني معتمد (سياسات، إجراءات، تدريب، دائرة) لتنظيم عملية إدارة المخاطر في دوائر ضريبية الدخل) من وجهة نظر العينة جميعها كوحدة واحدة، وفي ضوء النتائج أوصى الباحثان بضرورة إنشاء دائرة مختصة لإدارة المخاطر في الإدارة العامة لضريبة الدخل؛ لأهميتها بالتحكم بالمخاطر التي قد تواجه دوائر ضريبية الدخل وتخفيضها إلى نسب مقبولة.

الكلمات المفتاحية

الأنشطة الرقابية، البيئة الرقابية، تقييم المخاطر، دائرة ضريبية الدخل، فاعلية نظام الرقابة الداخلية، المتابعة.

Factors Affecting the Effectiveness of the Internal Control System: A Field Study on the Income Tax Departments in Palestine

Abdul Naser I. Nour¹ and kayed M. Tanbour^{2*}

¹ An-Najah National University, Faculty of Economics and Social Sciences, Head of Accounting Department.

Email: a.nour@najah.edu. Mobile: 00970594423570. [https://orcid.org/0000-0001-8525-9799].

^{*2} An-Najah National University, Faculty of Economics and Social Sciences, Lecturer. https://orcid.org/0000-0001-8164-4956

* Email: kayed_tanbour@hotmail.com. Mobile: 00970597430470.

Abstract

The study aims at identifying the factors affecting the effectiveness of the internal control system in the Income Tax Departments in Palestine. Also, determining the impact of both (Control environment, Risk assessment, Control activities, Information & Communication systems, monitoring Internal Audit Department activity, Information technology used) on the effectiveness of the internal control system in the Income Tax Departments in Palestine. To achieve the objectives of the study, the researcher used the descriptive methodology. To determine the accuracy of the questionnaire with the subject of the study and its objectives, after testing its Validity and Stability, it was applied to all the individuals of the sample that are suitable for the study which includes two categories. The first category consisted of (66) employees of Income Tax Departments selected in the method of the sample intent. While the second category consisted of (15) employees of the Internal Audit Department of the Ministry of Finance and Planning, from whom the data was collected using the comprehensive inventory method, where (64) questionnaires were retrieved from Income Tax Departments employees and (13) questionnaires from Internal Audit Department staff, collected, encoded, entered into the computer using the social statistical science package program, and processed using the social statistical science package program. The results of the study showed that the most important factors affecting the effectiveness of the internal control system are: an appropriate separation of tasks for department staff (separation of assessment and auditing functions). It also showed that the least effective factors on the effectiveness of the internal control system are; the availability of an approved professional framework (policies, procedures, training, and department) to regulate the risk management process in the Income Tax Departments. Accordingly, the researcher recommended that there is an urgent need to establish a specialized risk management department in the General Administration of Income Tax, because of its importance in controlling the risks that may be faced by Income Tax Departments and reducing them to acceptable proportions.

Key words

Control environment, Control activities, Effectiveness of the Internal Control System, Income Tax Department, Risk Assessment, Monitoring.

مقدمة:

تعد الضرائب من أهم مصادر التمويل للخزينة العامة في الدول، إذ أصبحت هدفاً مهماً تسعى الدولة الحديثة الى تنميته وفرضه بموجب قوانين وتعليمات صادرة عن الهيئات التشريعية فيها، بما يحقق الاهداف الاجتماعية والاقتصادية والمالية بشكل متوازن، لتمويل نفقات الدولة وتقديم الخدمات لمواطنيها بعدالة وأهداف تنموية واضحة، ويرى البسطامي (2006) أن الدولة تشكل الطرف الأكثر سيطرة فيما يخص في العلاقة الضريبية، بما لها من سيادة وسلطة وإمكانات تمتاز بها عن الأفراد، فلإدارة الضريبية امتيازات وسلطات مستمدة من سلطة الدولة نفسها باعتبارها إحدى أجهزة الدولة الفاعلة.

وتعتبر الضرائب في فلسطين المورد الرئيس في رفد الموازنة العامة بالإيرادات، حيث تشكل ما نسبته 83% من اجمالي الإيرادات العامة بحسب التقارير الصادرة عن وزارة المالية، لذلك تعتبر موردا مهما للموازنة والتي تسعى الحكومة الفلسطينية من خلالها إلى تحقيق أهدافها الاقتصادية والاجتماعية والمالية، وبناء عليه هناك حاجة ملحة لوجود نظام فعال يحقق الغايات والأهداف للدوائر الضريبية بما فيها دوائر ضريبة الدخل كنظام الرقابة الداخلية.

حيث يعد هذا النظام بحسب غنيمات وصيام (2011) إحدى الدعائم الأساسية لتمكين الدولة من القيام بواجباتها على أكمل وجه باعتباره ركناً رئيساً من أركان الإدارة الحديثة، وأحد الأذرع الفاعلة للإدارة في المحافظة على سلامة أموال المؤسسة وحماية أصولها، والعمل المساعد في اتخاذ القرارات والتخطيط وتقييم الأداء وحسن الاستثمار للموارد المتاحة والتوجيه الأمثل لها، حيث إن اتساع الأنشطة التي تمارسها الإدارة الضريبية وفق كلاب (2004) وتعدد المهام والوحدات على اختلاف أنواعها، أدى إلى ضرورة أن يكون هناك حاجة لمنع وتقليل عمليات الغش والاختلاس، باعتبار أن نظام الرقابة الداخلية وفق ما أوضحه غنيمات وصيام (2011) يعد أحد الأركان الرئيسية لدوائر ضريبة الدخل، ومن دونه لا يمكن تحقيق الأهداف المخطط لها بكفاءة وفاعلية، وبناء عليه تكتسب الرقابة الداخلية أهمية خاصة في القطاع العام باعتبارها خط الدفاع الأول لحماية الأموال العامة وضمان الاستخدام الأمثل لها، ولكونها الأداة الفعالة في تطوير السياسات بما يعود بالنفع على مختلف قطاعات المجتمع في الدولة.

وتعتبر عناصر الرقابة الداخلية المتمثلة في (البيئة الرقابية وتقييم

المخاطر والأنشطة الرقابية ونظام المعلومات والاتصال والمتابعة) وسيلة لتطبيق الرقابة على أي نوع من المؤسسات، بغض النظر عن القطاع الذي تنتمي إليه أو هيكلها القانوني، كما توفر متطلبات فعالية نظام الرقابة الداخلية عن طريق دراسة العناصر والمبادئ الموجودة، وكيفية عملها وتفاعلها معاً (الوردات، 2017).

وبناء عليه تأتي هذه الدراسة للتعرف إلى أهم العوامل التي تؤثر على فاعلية نظام الرقابة الداخلية في دوائر ضريبة الدخل في فلسطين، بهدف تلافي القصور وتعزيز النقاط الإيجابية فيه وتقديم التوصيات لصانعي القرارات في وزارة المالية والتي قد تسهم في تحسينه وتطويره.

أهمية الدراسة:

يستمد البحث أهميته من الدور الفعال الذي يلعبه نظام الرقابة الداخلية في دوائر ضريبة الدخل في تحقيق الأهداف التي تسعى إليها هذه الدوائر من خلال إيجاد آلية تعمل على ضبط العمل، وكونه وسيلة فعالة تزيد من قدرة الإدارة العليا على القيام بعمليات التقييم والتقييم بشكل مستمر لمدى فاعلية وكفاءة الإدارة في دوائر ضريبة الدخل، كما تتبع أهمية هذه الدراسة بشكل عام من أن مخرجاتها تساهم في تعريف صانعي القرارات في وزارة المالية على العوامل التي تؤثر على فاعلية نظام الرقابة الداخلية في دوائر ضريبة الدخل الفلسطينية، ودرجة فاعليته هذا في تلك الدوائر، كما تساهم في مساعدة مديري دوائر ضريبة الدخل على التخطيط الجيد ومعرفة العوامل التي يجب التركيز عليها خلال التنفيذ العملي.

أهداف الدراسة: يهدف البحث:

1. التعرف إلى العوامل التي تؤثر على فاعلية نظام الرقابة الداخلية في دوائر ضريبة الدخل في فلسطين.
2. فحص أثر كل من (البيئة الرقابية، تقييم المخاطر، الأنشطة الرقابية، نظام المعلومات والاتصالات، المتابعة) على فاعلية نظام الرقابة الداخلية في دوائر ضريبة الدخل في فلسطين.
3. تحديد درجة تحقيق نظام الرقابة الداخلية في دوائر ضريبة الدخل لأهدافه (الفاعلية).

الدراسات السابقة:

هدفت دراسة الطنبور والظاهر (2020) التعرف إلى تأثير نظام

وتدابير لتعزيز فعالية الرقابة الداخلية في القطاع العام، أما دراسة (Abu Naser, et. al, 2017) فتناولت أثر المعلومات والاتصالات على بيئة الرقابة الداخلية في الجامعات الفلسطينية، وتوصلت إلى وجود أوجه قصور في الاتصال الإداري بشكل عام داخل الجامعات وبالتالي سينعكس على العملية التنظيمية برمتها، وأوصت بضرورة التركيز على القادة الإداريين ليكونوا نموذجاً إيجابياً ومثالاً يحتذى به للموظفين في جميع وظائف الأعمال.

التعليق على الدراسات السابقة

بعد الاطلاع على الدراسات السابقة أفاد الباحثان من وضع تصور لموضوع البحث وتحديد منهج الدراسة، وقد تم رصد العديد من أوجه التشابه والاختلاف بين الدراسة الحالية والدراسات السابقة، فمن حيث الهدف، هدفت الدراسة الحالية التعرف إلى العوامل المؤثرة على فاعلية نظام الرقابة الداخلية في دوائر ضريبة الدخل، فتشابهت مع بعض أهداف الدراسات السابقة كدراسة (شقور، 2013) ودراسة (شاهين، 2012)، ودراسة (غنيمات وصيام، 2011)، ودراسة (Tenbele, 2019) ودراسة (Abdulai, 2018) ودراسة (Abu Naser, et. al, 2017)، واختلفت مع أهداف الدراسات الأخرى كدراسة (الطنبور والظاهر، 2020) ودراسة توفيق والنسور (2017)، كما استخدمت الدراسة الحالية المنهج الوصفي، وقد اشتركت معها الدراسات السابقة في استخدام المنهج الوصفي كمنهج يناسب طبيعة هذه الدراسات، استخدمت الدراسة الحالية الاستبانة كأداة رئيسة لها، فتشابهت مع الدراسات السابقة في استخدام نفس الأداة كدراسة (الطنبور والظاهر، 2020) ودراسة (توفيق والنسور، 2017)، أما مجتمع وعينة الدراسة الحالية فتكون من موظفي دوائر ضريبة الدخل في المحافظات الشمالية والعمالين في دائرة التدقيق الداخلي في وزارة المالية، وقد اختلف مع مجتمع الدراسات السابقة وعينتها جميعها، لكن ما يميز الدراسة الحالية: تعتبر هذه الدراسة امتداداً للدراسات السابقة، وما يميزها حسب علم واطلاع الباحثين، أنها تختص في التعرف إلى العوامل المؤثرة على فاعلية نظام الرقابة الداخلية في دوائر ضريبة الدخل، وتبحث في بعض المتغيرات المستقلة التي قد تؤثر على فاعلية نظام الرقابة الداخلية في دوائر ضريبة الدخل للعمل على تحسينها وتطويرها، كما أن مجتمع الدراسة يقع في فلسطين وتستهدف موظفي دوائر ضريبة الدخل والتدقيق الداخلي في وزارة المالية وتتعرف إلى وجهات نظرهم، وتقارن بينها.

الرقابة الداخلية في دوائر ضريبة الدخل على إيراداتها، وتوصلت إلى أن درجة أثر متغيرات البيئة الرقابية والأنشطة الرقابية والمراقبة والضبط على إيرادات ضريبة الدخل مرتفعة جداً، في حين جاءت دراسة توفيق والنسور (2017) لتتناول تحديد العوامل المؤثرة في فاعلية نظام الرقابة الادارية في بلديات محافظة الكرك، وتوصلت إلى أنه لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ($\alpha \leq 0.05$) لأبعاد أساليب (دور المسؤول في الرقابة الداخلية، ونظام المعلومات) في فاعلية نظام تقويم الأداء وأوصت بضرورة تحسين مستوى الخدمات المقدمة للعاملين وتطوير البرامج التدريبية لتنمية مهاراتهم، في حين أظهرت دراسة شقور (2013) أن الرقابة الداخلية في الوزارات الفلسطينية فاعلة وتحقق أهدافها بدرجة متوسطة، وجاءت دراسة شاهين (2012) لتبحث في واقع نظام الرقابة الداخلية في الدوائر الضريبية في فلسطين، وقد أظهرت أن مستوى واقع نظام الرقابة الداخلية في الدوائر الضريبية في فلسطين مرتفعاً، وأوصت بضرورة تعزيز الاهتمام بنظام الرقابة الداخلية في الدوائر الضريبية بشكل أكبر مما هو مطبق، في حين بحثت دراسة (Alqadah, 2011), (Alqa- raleh and Nour (2020) في تحديد أثر أنظمة المعلومات المحاسبية على فاعلية الرقابة الداخلية في البنوك التجارية الأردنية و توصلت إلى أن أنظمة المعلومات المحاسبية تؤثر بشكل ايجابي على فاعلية الرقابة المحاسبية في البنوك التجارية الأردنية، أما دراسة غنيمات وصيام (2011) فهذهت التعرف إلى العوامل المؤثرة في فاعلية أنظمة الرقابة الداخلية في الوزارات الأردنية، وتوصلت إلى أن أكثر العوامل تأثيراً على فاعلية أنظمة الرقابة الداخلية في الوزارات الأردنية هو النظام المحاسبي ومكوناته، وأنه توجد معوقات تحد من فاعلية أنظمة الرقابة الداخلية.

أما دراسة (Tenbele, 2019) فهذهت إلى تقييم فعالية نظام الرقابة الداخلية في الجامعة الكاثوليكية في شرق إفريقيا (CUEA) وتوصلت إلى أن عنصر الرقابة الوحيد الذي كان فعالاً إلى حد كبير هو البيئة الرقابية في حين أن العناصر الأربعة الأخرى لنظام الرقابة الداخلية كانت فعالة بدرجة متوسطة، في حين جاءت دراسة (Abdulai, 2018) لتبحث في تقييم فعالية نظام الرقابة الداخلية في القطاع العام في غانا، وأظهرت وجود أنظمة للرقابة الداخلية داخل القطاع العام في غانا، كما أن مستوى فعالية أنظمة الرقابة الداخلية داخل المجالس الثلاثة التي تم دراستها متوسط الفعالية، ومما أوصت فيه التأكيد على وجود استراتيجيات شاملة لتنفيذ الرقابة الداخلية في المجالس المحلية

فرضيات الدراسة:

الفرضية الرئيسة: لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية لكل من (البيئة الرقابية، تقييم المخاطر، الأنشطة الرقابية، نظام المعلومات والاتصالات، المتابعة) مجتمعة على فاعلية نظام الرقابة الداخلية في دوائر ضريبة الدخل في فلسطين.

وتتفرع منها:

1. لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية للبيئة الرقابية على فاعلية نظام الرقابة الداخلية في دوائر ضريبة الدخل في فلسطين.
2. لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية لتقييم المخاطر على فاعلية نظام الرقابة الداخلية في دوائر ضريبة الدخل في فلسطين.
3. لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية للأنشطة الرقابية على فاعلية نظام الرقابة الداخلية في دوائر ضريبة الدخل في فلسطين.
4. لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية للمعلومات والاتصالات على فاعلية نظام الرقابة الداخلية في دوائر ضريبة الدخل في فلسطين.
5. لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية للمتابعة على فاعلية نظام الرقابة الداخلية في دوائر ضريبة الدخل في فلسطين.

مشكلة الدراسة وأسئلتها:

أثناء البحث أظهرت التقارير الرقابية لديوان الرقابة المالية والإدارية على أعمال دوائر ضريبة الدخل في السنوات الخمس الماضية ملاحظات جوهرية ومتكررة تكشف عن وجود ثغرات في نظام الرقابة المصمم لدوائر ضريبة الدخل (ديوان الرقابة المالية والإدارية)، كما لوحظ أنه تم تقييم نظام الرقابة مرة واحدة خلال الفترة ذاتها وظهر خلال التقييم أن درجة الثقة في نظام الرقابة الداخلية في الدوائر الضريبية كان (متوسطاً) (ديوان الرقابة المالية والإدارية، 2014)، وقد يعزى هذا إلى وجود بعض العوامل التي تؤثر سلباً على متانة وفعالية نظام الرقابة الداخلية في دوائر ضريبة الدخل، وعليه يمكن تمثيل مشكلة الدراسة الحالية بإثارة السؤال الرئيس الآتي:

ما هي العوامل المؤثرة على فاعلية نظام الرقابة الداخلية في دوائر ضريبة الدخل في فلسطين؟

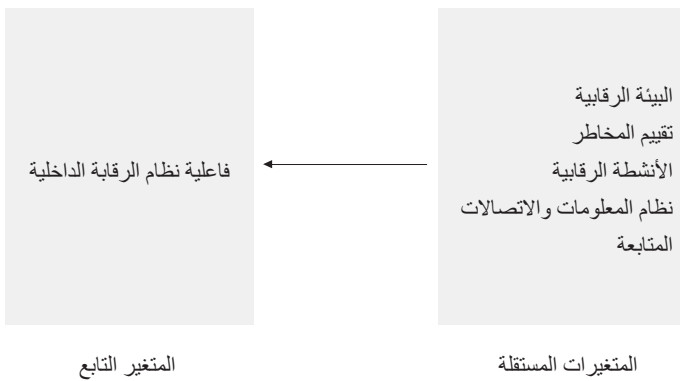
وتتفرع عن السؤال الرئيس:

1. ما أثر البيئة الرقابية على فاعلية نظام الرقابة الداخلية في دوائر ضريبة الدخل في فلسطين؟

2. ما أثر تقييم المخاطر على فاعلية نظام الرقابة الداخلية في دوائر ضريبة الدخل في فلسطين؟
3. ما أثر الأنشطة الرقابية على فاعلية نظام الرقابة الداخلية في دوائر ضريبة الدخل في فلسطين؟
4. ما أثر نظام المعلومات والاتصالات على فاعلية نظام الرقابة الداخلية في دوائر ضريبة الدخل في فلسطين؟
5. ما أثر نظام المتابعة على فاعلية نظام الرقابة الداخلية في دوائر ضريبة الدخل في فلسطين؟
6. ما درجة تحقيق نظام الرقابة الداخلية لأهدافه في دوائر ضريبة الدخل في فلسطين؟

أنموذج الدراسة:

شكل (1): المتغيرات المستقلة والمتغير التابع للدراسة



المتغيرات المستقلة: تم بناؤها وفق نموذج COSO 2013، ومن اقتراح الباحثين كونها يعملان في هذا المجال.

الإطار النظري للدراسة:

يقصد بالمكونات الرئيسة في أي نظام رقابي وفقاً للوقاد ووديان (2010) مجموعة القواعد التي ينبغي توافرها كحد أدنى لقيام نظام سليم وفعال للرقابة الداخلية، وعلى الرغم من أنه لا يمكن وضع نظام مثالي للرقابة الداخلية يفي باحتياجات المؤسسات على اختلاف أنواعها، إلا أن هناك مجموعة من القواعد العامة الأساسية التي يمكن اعتبارها مكونات أساسية يُبنى عليها أي نظام سليم للرقابة الداخلية، ويمكن تطبيقها في كافة المؤسسات التي تحتاج نظام متكامل وفعال للرقابة الداخلية، وبناء عليه يشمل نظام الرقابة الداخلية خمس فئات من عناصر الرقابة تصممها، وتنفذها الإدارة لتوفير تأكيد مناسب على تحقيق أهداف الرقابة الخاصة بالإدارة، ويطلق عليها مكونات الرقابة

مجتمع الدراسة: تكون مجتمع الدراسة من فئتين، الفئة الأولى تشمل موظفي دوائر ضريبة الدخل في محافظات (سلفيت، طوباس، نابلس، طولكرم، قلقيلية، جنين)، وعددهم (77) موظفاً، والفئة الثانية تشمل موظفي دائرة التدقيق الداخلي في وزارة المالية وعددهم (15) موظفاً.

عينة الدراسة والخصائص الديموغرافية لأفراد عينة الدراسة: بالنسبة للفئة الأولى اعتمد الباحثان في اختيار مفرداتها على العينة القصدية العمدية، وتكونت من (66) موظفاً من موظفي دوائر ضريبة الدخل في المحافظات الشمالية للضفة الغربية، ومسمياتهم الوظيفية (مدير، نائب مدير، رئيس قسم، رئيس شعبة، مقدر، مدقق/مراقب مالي/مراقب)، والفئة الثانية تكونت من (15) موظفاً من دائرة التدقيق الداخلي في وزارة المالية الذين جمعت البيانات منهم باستخدام أسلوب الحصر الشامل، ويوضح الجدول (1) عدد الاستبانات الموزعة والمسترجعة من عينة الدراسة والصالحة للتحليل.

جدول (1) توزيع عينة الدراسة:

#	الفئة	عدد الاستبانات الموزعة	عدد الاستبانات المسترجعة	%
1	موظفو دوائر ضريبة الدخل	66	64	97
2	موظفو دائرة التدقيق الداخلي	15	13	87
	المجموع	81	77	95

و تم تحليل البيانات الخاصة لعينة الدراسة فكانت النتائج كما هي في الجدول رقم (2):

الداخلية تطبق على كل نوع من ضوابط الرقابة الداخلية، وأشار كل من معيار التدقيق الدولي (315) ومعيار التدقيق الأمريكي (SAS78) إلى أن نظام الرقابة الداخلية يتضمن خمسة مكونات تتمثل في البيئة الرقابية والتي هي التوجهات والمواقف والإجراءات التي تنتهجها الإدارة والوزير بشأن أهمية الرقابة في الدائرة الحكومية وتوفر بيئة الرقابة المنهج والإطار العام لتحقيق الأهداف الأساسية لنظام الرقابة الداخلية، وتشمل الاستقامة والقيم الأخلاقية، فلسفة الإدارة وأسلوب عملها، الهيكل التنظيمي، تحديد الصلاحيات والمسؤوليات، السياسات والممارسات المتعلقة بالموارد البشرية، والأنشطة الرقابية التي هي أي إجراء تتخذه الإدارة أو الوزير بهدف إدارة المخاطر، وزيادة احتمالية تحقيق الغايات والأهداف الموضوعية؛ حيث إن الإدارة تخطط وتنظم وتوجه أداء الإجراءات الكفيلة لتقديم تأكيدات معقولة بأنه سيتم تحقيق الأهداف والغايات الموضوعية بحسب (دليل وزارة المالية، 2014).

ويتكون أيضاً من عنصر تقييم المخاطر التي جاء تعريفها في دليل سياسات وإجراءات التدقيق الداخلي (2011) بأنها عملية يتم فيها تحديد وتحليل المخاطر الداخلية والخارجية المتعلقة بتحقيق الأهداف، تهدف إلى تحديد وإدارة المخاطر والسيطرة على أي أحداث أو مواقف محتملة بحيث يتم التوصل إلى تأكيد معقول بشأن تحقيق أهداف الدائرة الحكومية، ومن نظام المعلومات والاتصالات الذي عرفه الوردات (2017) بأنه الجزء الذي يتعلق بالتأكد بأن المعلومات الملائمة قد تم تحديدها والسيطرة عليها وإيصالها بالشكل والإطار الزمني المناسبين بحيث يتمكن الأفراد من إنجاز وتحمل واجباتهم ومسؤولياتهم بفاعلية، وتشمل هذه الناحية وجود نظام اتصال فعال داخل المؤسسة وخارجها مع أطراف مثل المستهلكين والموردين والتشريعيين وحملة الأسهم، وكذلك التعامل مع البيانات الداخلية وتلك المتعلقة بالأحداث والأنشطة والظروف الخارجية، وكذلك نظام المتابعة الذي هو بحسب المدفون (2014) يتمثل في التقييم الدوري والمستمر لجميع أشكال الرقابة الداخلية من قبل الإدارة لتحديد فيما إذا كانت تعمل بشكل صحيح، وتحديد الحاجة لإجراء التطوير والتحديث المطلوب، ومواطن الضعف في النظام المتبع.

منهجية الدراسة وإجراءاتها:

منهج الدراسة: استخدم في هذه الدراسة المنهج الوصفي الذي يقوم على وصف العوامل المؤثرة على فاعلية نظام الرقابة الداخلية في دوائر ضريبة الدخل.

جدول (2) الخصائص الديموغرافية لعينة الدراسة

المتغير	الفئات	التكرار	النسبة المئوية %
المسمى الوظيفي	مدير دائرة	13	16.9
	نائب مدير	9	11.7
	رئيس قسم	13	16.9
	رئيس شعبة	5	6.5
	مقدر	31	40.3
	مدقق/مراقب مالي/مراقب	5	6.5
	اخرى	1	1.3
المجموع		77	100
المؤهل العلمي	ماجستير فأعلى	9	11.7
	بكالوريوس	63	81.8
	دبلوم متوسط	5	6.5
	المجموع	77	100
التخصص	محاسبة	59	76.6
	إدارة اعمال	11	14.3
	اقتصاد	1	1.3
	مالية ومصرفية	3	3.9
	تكنولوجيا ونظم معلومات	2	2.6
	أخرى	1	1.3
المجموع		77	100
سنوات الخبرة	أقل من 5 سنوات	18	23.4
	من 5 – 15 سنة	25	32.5
	أكثر من 15 سنة	34	44.2
	المجموع	77	100
عدد الدورات التدريبية في أنظمة الرقابة الداخلية وتكنولوجيا المعلومات	لا يوجد	35	45.5
	أقل من 3	22	28.6
	من 3 – 5	12	15.6
	أكثر من 5	8	10.3
	المجموع	77	100

معادلة (Cronbach's Alpha)، حيث بلغ معامل الثبات (0.973) وهي نسبة مقبولة لأغراض هذه الدراسة، واعتماد نتائجها وفقاً لـ (Smith, 2019).

طرق تحليل البيانات: ويقصد بتصنيف إجابات عينة الدراسة للفقرات المشمولة، سيتم تفسير النتائج حسب الجدول (3):

جدول (3) إجابات الأسئلة ودلالاتها

الفئة	التصنيف	الدلالة
من 4.2	موافق بشدة	مرتفع جداً
من 3.4 – أقل من 4.2	موافق	مرتفع
من 2.6 – أقل من 3.4	محايد	متوسط
من 1.8 – أقل من 2.6	معارض	منخفض
أقل من 1.8	معارض بشدة	منخفض جداً

عرض ومناقشة النتائج:

يتضمن هذا الجزء 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 أوجه الاتفاق والاختلاف.

السؤال الأول: ما أثر البيئة الرقابية على فاعلية نظام الرقابة الداخلية في دوائر ضريبية الدخل في فلسطين؟
وللإجابة عن السؤال تم استخراج المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لكل فقرة، كما في الجدول (4):

تظهر بيانات الجدول (2) إلى أنّ جميع أفراد العينة هم من موظفي دوائر ضريبية الدخل وموظفي دائرة التدقيق الداخلي في وزارة المالية، وأنهم مؤهلون تأهيلاً جامعياً، ويحملون شهادات من تخصصات تعالج في خططها الدراسية موضوع الدراسة، ومن حيث عدد الدورات المتخصصة يتضح أن 45.5% من عينة الدراسة لا يوجد لديهم دورات متخصصة في أنظمة الرقابة الداخلية وتكنولوجيا المعلومات، في حين أنّ هناك 54.5% منهم لديهم دورات متخصصة في تلك المواضيع، وبناء عليه يمكن الاستنتاج بأن أفراد العينة لديهم المعرفة عن نظام الرقابة الداخلية في دوائر ضريبية الدخل والعوامل التي قد تؤثر على فاعليته.

أداة الدراسة ومصادر الحصول على البيانات والمعلومات: استخدمت الاستبانة كأداة رئيسة في هذه الدراسة، وتم تطويرها بالاطلاع على الأدب النظري والدراسات السابقة، وقد حددت بستة مجالات، وتم اعتماد مقياس ليكرت الخماسي لاستجابات عينة الدراسة، وبعد استكمال إجراءات إعداد الأداة بصورتها النهائية تم أخذ الموافقة الرسمية من وزارة المالية، ثم توزيع أداة الدراسة عليهم وتوضيح التعليمات شفوياً وسط أجواء تتيح لهم الإجابة، وتم تطبيق أداة الدراسة في الفترة من (12/05/2020 - 15/07/2020).

الأساليب الإحصائية: تم استخدام التكرارات والنسب المئوية، والمتوسطات الحسابية، والانحرافات المعيارية، واختبار (Cronbach's Alpha)، واختبار One Sample T-Test للاختبار الفرضيات، حيث إن مستوى الدلالة المختار في هذه الدراسة 0.05، وقاعدة اتخاذ القرار للاختبار هي "ترفض الفرضية العدمية HO تقبل الفرضية البديلة Ha إذا كانت sig أصغر أو تساوي 0.05".

صدق أداة الدراسة وثباتها:

الصدق الظاهري: بعد إعداد الاستبانة بصورتها الأولية، قام الباحثان بالتحقق من قدرتها على قياس ما وضعت لأجله، وذلك من خلال عرضها على ثمانية محكمين من أصحاب الخبرة في موضوعي نظام الرقابة الداخلية وضريبية الدخل، وفي ضوء ملاحظات المحكمين تم إجراء التعديلات اللازمة، وبناءً على ذلك فإن الأداة تتمتع بصدق المحتوى.

ثبات أداة الدراسة: وللاستخراج معامل الثبات قام الباحثان باستخدام

جدول رقم (4) المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لفقرات أثر البيئة الرقابية على فاعلية نظام الرقابة الداخلية

الرقم	الفقرات	موظفو دوائر ضريبة الدخل			موظفو دائرة التدقيق الداخلي			العينة جميعها كوحدة واحدة		
		الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	مستوى التأثير	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	مستوى التأثير	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	مستوى التأثير
1	يوجد لجنة تدقيق تساهم في تعزيز نظام الرقابة الداخلية.	3.33	0.47	متوسط	3.69	0.75	مرتفع	3.39	0.54	متوسط
2	يتلاءم الهيكل التنظيمي للدائرة مع طبيعة وحجم عملها.	3.22	0.83	متوسط	3.69	0.63	مرتفع	3.30	0.81	متوسط
3	يوجد نظام واضح مكتوب ومعتمد لسياسات التوظيف لدى الدائرة.	3.30	0.92	متوسط	3.85	0.69	مرتفع	3.39	0.91	متوسط
4	يوجد سياسات معتمدة لتدريب الموظفين في الدائرة.	3.13	0.93	متوسط	3.77	0.60	مرتفع	3.23	0.92	متوسط
5	تعمل الإدارة العليا على بناء خطة استراتيجية وخطة سنوية (تشغيلية) للدائرة.	3.53	0.87	مرتفع	4.00	0.58	مرتفع	3.61	0.85	مرتفع
6	يوجد دليل لقواعد السلوك الأخلاقي يرسخ قيم النزاهة لدى العاملين في الدائرة.	3.84	0.74	مرتفع	3.92	0.49	مرتفع	3.86	0.70	مرتفع
7	يوجد سياسات معتمدة لحماية كاشفي الفساد - Whistleblowing	3.41	0.64	مرتفع	3.54	0.66	مرتفع	3.43	0.64	مرتفع
8	يوجد وصف وظيفي موثق كمرجع للموظفين لإعلامهم بواجباتهم.	3.55	0.71	مرتفع	4.23	0.60	مرتفع جداً	3.66	0.74	مرتفع
9	يوجد سياسات مكتوبة واضحة ومعتمدة للتعامل مع شكاوى المكلفين.	3.31	0.66	متوسط	3.69	0.75	مرتفع	3.38	0.69	متوسط
10	توجد لجنة مختصة في كل دائرة للنظر في الاختلاف بين المقدر والمكلف أو ممثله.	3.52	0.71	مرتفع	3.85	0.56	مرتفع	3.57	0.70	مرتفع
	الدرجة الكلية	3.41	0.44	مرتفع	3.82	0.42	مرتفع	3.48	0.46	مرتفع

ويرى الباحثان أن هذه النتيجة تعود إلى سعي وزارة المالية خلال السنوات الماضية على بناء نظام متكامل للرقابة الداخلية ووضع خطط خمسية للارتقاء بعمل دوائر ضريبة الدخل، بالإضافة إلى الدور الهام التي تقوم به الجهات المانحة للسلطة الفلسطينية في المتابعة الحثيثة لعمل دوائر ضريبة الدخل وتقديم الدعم المالي والفني والتقني لها.

السؤال الثاني: ما أثر تقييم المخاطر على فاعلية نظام الرقابة

الداخلية في دوائر ضريبة الدخل في فلسطين؟

وللإجابة عن السؤال تم استخراج المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لكل فقرة، كما يلي:

يتضح من الجدول (6) عند أخذ العينة بفئتيها معاً وكوحدة واحدة، أن مجال تقييم المخاطر يؤثر على فاعلية نظام الرقابة الداخلية في دوائر ضريبة الدخل بمستوى متوسط، لكن عند أخذ فقرات مجال تقييم المخاطر كل منها على حدة، يتفاوت مستوى تأثيرها بين مرتفع إلى منخفض، حيث كان العامل الأكثر تأثيراً من وجهة نظرهم في الفقرة (2)، أما العامل الأقل تأثيراً وبمستوى منخفض فكان في الفقرة (1)، كما يلاحظ أن كلتا الفئتين اتفقتا على أن العامل في الفقرة (2) له تأثير بمستوى مرتفع على فاعلية نظام الرقابة الداخلية في دوائر ضريبة الدخل، لكن بتقدير مختلف لكل منهما، حيث منحت فئة موظفي دائرة التدقيق الداخلي الوزن الأعلى له، في حين كان تقدير موظفي دوائر ضريبة الدخل بوزن أقل منها، فيما اختلفت الفئتين كلياً في تقدير تأثير العامل في الفقرة (1) على فاعلية نظام الرقابة الداخلية في دوائر ضريبة الدخل، حيث ترى فئة موظفي دائرة ضريبة الدخل أن لهذا العامل مستوى تأثير منخفض في حين أن فئة موظفي دائرة التدقيق الداخلي ترى أن له مستوى تأثير منخفض جداً.

ومن أجل تأكيد صحة النتائج المستخلصة من بيانات الجدول (6) أنف الذكر، قام الباحثان باستخدام اختبار (T) وذلك من أجل فحص الفرضية الفرعية الثانية HO2 : لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية لتقييم المخاطر على فاعلية نظام الرقابة الداخلية في دوائر ضريبة الدخل في فلسطين، وكانت النتائج كالتالي في جدول (7):

يتضح من الجدول (4) عند أخذ العينة بفئتيها معاً وكوحدة واحدة، أن البيئة الرقابية تؤثر على فاعلية نظام الرقابة الداخلية في دوائر ضريبة الدخل بمستوى تأثير مرتفع، لكن عند أخذ فقرات مجال البيئة الرقابية فرادى، يتفاوت مستوى تأثيرها بين مرتفع إلى متوسط، حيث كان العامل الأكثر تأثيراً بمستوى مرتفع من وجهة نظرهم في الفقرة (6)، أما العامل الأقل تأثيراً وبمستوى متوسط فكان في الفقرة (4)، كذلك على مستوى كل فئة منها على حدة، يلاحظ وجود تفاوت في مستوى تأثير فقرات مجال البيئة الرقابية على فاعلية نظام الرقابة الداخلية على مستوى الفئة الواحدة، فبالنسبة لفئة موظفي دوائر ضريبة الدخل مثلاً؛ جاء العامل في الفقرة (6) في المرتبة الأولى وبمستوى تأثير مرتفع، بالمقابل وضعت فئة موظفي دائرة التدقيق الداخلي في المرتبة الأولى العامل في الفقرة (8) وبمستوى تأثير مرتفع جداً.

ومن أجل تأكيد صحة النتائج المستخلصة من بيانات الجدول (4) أنف الذكر، قام الباحثان باستخدام اختبار (T) وذلك من أجل فحص الفرضية الفرعية الأولى HO1 : لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية للبيئة الرقابية على فاعلية نظام الرقابة الداخلية في دوائر ضريبة الدخل في فلسطين. وكانت النتائج كالتالي في جدول (5):

جدول (5) نتائج اختبار (T) الخاص بالفرضية الفرعية الأولى (HO1)

الفئات المشمولة بالعينة	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	T المحسوبة	Sig الدلالة	نتيجة الاختبار
موظفو دوائر ضريبة الدخل	3.41	0.44	7.45	0.000	رفض
موظفو دائرة التدقيق الداخلي	3.82	0.42	7.09	0.000	رفض
العينة جميعها كوحدة واحدة	3.48	0.46	9.14	0.000	رفض

فياستخدام قاعدة القرار الخاصة بالاختبار (T)، يُلاحظ بأن قيمة (sig) بالنسبة لكل فئة من الفئتين على حدة ثم بالنسبة للعينة جميعها كوحدة واحدة أصغر من (0.05)، ذلك مما يوجب رفض الفرضية العدمية الفرعية الأولى HO1 وقبول الفرضية البديلة (Ha1)، مما يؤكد صحة النتائج التي كشف عنها تحليل بيانات جدول (5)، وتتفق هذه النتيجة مع النتيجة التي توصلت لها دراسة (Tenbele, 2019)،

جدول رقم (6) المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لفقرات أثر تقييم المخاطر على فاعلية نظام الرقابة الداخلية

الرقم	الفقرات	موظفو دوائر ضريبية الدخل			موظفو دائرة التدقيق الداخلي			العينة جميعها كوحدة واحدة		
		الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	مستوى التأثير	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	مستوى التأثير	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	مستوى التأثير
1	يتوفر إطار مهني (سياسات، اجراءات، تدريب، دائرة) لتنظيم عمليات ادارة المخاطر في دوائر ضريبية الدخل.	2.08	0.94	منخفض	1.77	0.60	منخفض جدا	2.03	0.95	منخفض
2	يوجد لدى الدائرة أهداف واضحة ومحددة.	3.94	0.61	مرتفع	4.00	0.71	مرتفع	3.95	0.63	مرتفع
3	تعمل الإدارة العليا على تحديد احتمالات تعرض الدائرة للمخاطر.	3.28	0.83	متوسط	3.85	0.80	مرتفع	3.38	0.84	متوسط
4	تتخذ الادارة العليا الاجراءات الملائمة لمواجهة المخاطر المحتملة.	3.55	0.62	مرتفع	3.69	0.63	مرتفع	3.57	0.62	مرتفع
5	يتم تقييم مخاطر الاحتيال (مثل: الفساد، التلاعب بالإقرارات) التي تتعرض لها الدائرة.	3.41	0.71	مرتفع	3.54	0.78	مرتفع	3.43	0.72	مرتفع
6	يتم تحديد وتقدير احتمالات تعرض الدائرة لمخاطر الاحتيال الوظيفي.	3.47	0.56	مرتفع	3.46	0.66	مرتفع	3.47	0.58	مرتفع
7	يوجد دائرة مختصة بإدارة المخاطر تتبع الإدارة العليا تعنى بتحديد وتحليل وإدارة المخاطر المحتملة في دوائر ضريبية الدخل.	2.19	0.92	منخفض	2.55	0.48	منخفض	2.38	0.96	منخفض
8	يتم تقييم درجة تعرض العناصر التي تشملها الإقرارات الضريبية للتروير.	3.28	0.55	متوسط	3.54	0.66	مرتفع	3.32	0.57	متوسط
9	يوجد خطة للطوارئ تركز على قدرة الدائرة على اعادة ممارسة وتشغيل الأنظمة اليومية لتأدية المهام وتقديم الخدمات بما يتماشى مع الاستراتيجيات في حال حدوث الخطر.	3.34	0.54	متوسط	3.46	0.66	مرتفع	3.36	0.56	متوسط
10	تقيم المخاطر المتعلقة بالأحداث الخارجية (مثل: التغييرات السياسية، والتغييرات في الأنظمة والقوانين).	3.38	0.55	متوسط	3.54	0.52	مرتفع	3.40	0.54	متوسط
	الدرجة الكلية	3.19	0.43	متوسط	3.42	0.43	مرتفع	3.23	0.43	متوسط

جدول (7) نتائج اختبار (T) الخاص بالفرضية الفرعية الثانية (HO2)

الفئات المشمولة بالعينة	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	T المحسوبة	Sig الدلالة	نتيجة الاختبار
موظفو دوائر ضريبية الدخل	3.19	0.43	3.59	0.001	رفض
موظفو دائرة التدقيق الداخلي	3.42	0.43	3.48	0.005	رفض
العينة جميعها كوحدة واحدة	3.23	0.43	4.65	0.000	رفض

الرقابية على فاعلية نظام الرقابة الداخلية في دوائر ضريبية الدخل لكل منهما، فمثلاً: اتفقت الفئتان معاً على أن العامل الأكثر تأثيراً على فاعلية نظام الرقابة الداخلية هو في الفقرة (1) وبمستوى تأثير مرتفع، ولكن بتقدير مختلف لكل منهما؛ حيث منحت فئة موظفي دوائر ضريبية الدخل الوزن الأعلى في حين منحت فئة موظفي دائرة التدقيق الداخلي وزناً أقل، واختلفت الفئتان في تقييم مستوى التأثير وتقدير العامل في الفقرة (4)، حيث منحت فئة موظفي دائرة التدقيق الداخلي له وزناً أعلى وبمستوى تأثير مرتفع، في حين منحت فئة موظفي دوائر ضريبية الدخل وزناً أقل وبمستوى تأثير متوسط.

من أجل تأكيد صحة النتائج المستخلصة من بيانات **الجدول (8)** أنف الذكر، قام الباحثان باستخدام اختبار (T) وذلك من أجل فحص الفرضية الفرعية الثالثة HO3 : لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية للأنشطة الرقابية على فاعلية نظام الرقابة الداخلية في دوائر ضريبية الدخل في فلسطين، وكانت النتائج كالتالي في **جدول (9)**:

فباستخدام قاعدة القرار الخاصة بالاختبار (T)، يُلاحظ أن قيم (sig) بالنسبة لكل فئة من الفئتين على حدة ثم بالنسبة للعينة جميعها كوحدة واحدة أصغر من (0.05) ذلك مما يوجب رفض الفرضية العدمية الفرعية الثالثة HO3 وقبول الفرضية البديلة (Ha3)، مما يؤكد صحة النتائج التي كشف عنها تحليل بيانات **جدول (8)**. واختلفت هذه النتيجة مع دراسة (Tenbele, 2019).

ويرى الباحثان أن تحسين النظام الضريبي المحوسب كان له دور كبير في تفعيل تطبيق الأنشطة الرقابية المصممة لعمل دوائر ضريبية الدخل، كتوثيق الإقرارات الضريبية الورقية بشكل فوري على برنامج RMS من مقدر مكرس لذلك في كل مكتب، وإصدار تقرير شهري بهذه الإقرارات للمتابعة والتقييم والإجراء، وصياغة الإجراءات من خلال لوائح وتعليمات وتعميمات صادرة عن وزير المالية ومدير عام ضريبية الدخل.

فباستخدام قاعدة القرار الخاصة بالاختبار (T)، يُلاحظ بأن قيم (sig) بالنسبة لكل فئة من الفئتين على حدة ثم بالنسبة للعينة جميعها كوحدة واحدة أصغر من (0.05) ذلك مما يوجب رفض الفرضية العدمية الفرعية الثانية HO2 وقبول الفرضية البديلة (Ha2) مما يؤكد صحة النتائج التي كشف عنها تحليل بيانات **جدول (6)**، وتتفق هذه النتيجة مع دراسة (Tenbele, 2019).

ويعزو الباحثان هذه النتيجة إلى عدم استحداث دائرة مختصة في تقييم المخاطر في الإدارة العامة لضريبة الدخل، بحيث تستخدم منهاجاً ذا هيكلية منظمة وشاملة من أجل تقييم وترتيب الأولويات المتعلقة بإدارة مخاطر ضريبة الدخل.

السؤال الثالث: ما أثر الأنشطة الرقابية على فاعلية نظام الرقابة الداخلية في دوائر ضريبية الدخل في فلسطين؟

وللإجابة عن السؤال تم استخراج المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لكل فقرة، كما في **جدول (8)**:

يتضح من **الجدول (8)** عند أخذ العينة بفئتيها معاً وكوحدة واحدة، أن الأنشطة الرقابية تؤثر على فاعلية نظام الرقابة الداخلية في دوائر ضريبية الدخل بمستوى مرتفع، وعند أخذ فقرات مجال الأنشطة الرقابية كل منها على حدة، يتفاوت مستوى تأثيرها بين مرتفع إلى متوسط، حيث كان العامل الأكثر تأثيراً على الفاعلية من وجهة نظرهم في الفقرة (1)، أما العامل الأقل تأثيراً على الفاعلية وبمستوى متوسط فكان في الفقرة (4)، كما يلاحظ على مستوى كل فئة منها على حدة، وجود تفاوت في تقييم مستوى التأثير وتقديره في فقرات مجال الأنشطة

جدول رقم (8) المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لفقرات أثر الأنشطة الرقابية على فاعلية نظام الرقابة الداخلية

الرقم	الفقرات	موظفو دوائر ضريبية الدخل			موظفو دائرة التدقيق الداخلي			العينة جميعها كوحدة واحدة		
		الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	مستوى التأثير	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	مستوى التأثير	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	مستوى التأثير
1	يوجد فصل بالمهام لموظفي الدائرة (مثل: الفصل بين وظائف التقدير والتدقيق)	4.08	0.72	مرتفع	3.77	0.60	مرتفع	4.03	0.71	مرتفع
2	يتم تصميم ضوابط للحد من التدخلات اليدوية غير الملائمة في نظام الإيرادات المحوسب.	3.64	0.76	مرتفع	3.77	0.73	مرتفع	3.66	0.75	مرتفع
3	تتسم الإجراءات الإدارية المعمول بها في الدائرة بالبساطة والوضوح.	3.66	0.60	مرتفع	3.77	0.60	مرتفع	3.68	0.60	مرتفع
4	تتابع الإدارة العليا المستوى المعيشي للموظفين العاملين في الدائرة.	3.30	0.53	متوسط	3.46	0.78	مرتفع	3.32	0.57	متوسط
5	يوجد إجراءات لمقارنة الأداء الفعلي مع المخطط وفقاً للموازنات والتوقعات.	3.59	0.61	مرتفع	3.54	0.52	مرتفع	3.58	0.59	مرتفع
6	يتوفر تفويض مناسب للموظفين للقيام بالأنشطة والعمليات لتخفيض فرص الممارسات الاحتياطية على الدائرة.	3.47	0.62	مرتفع	3.38	0.51	متوسط	3.45	0.60	مرتفع
7	يوجد نظام للمتابعة والتقييم المبني على النتائج لخطة الدائرة الاستراتيجية.	3.52	0.64	مرتفع	3.69	0.63	مرتفع	3.55	0.64	مرتفع
8	يوجد سياسات تنظم عملية استمرار العمل في وجود حالة الطوارئ.	3.50	0.56	مرتفع	3.38	0.51	متوسط	3.48	0.55	مرتفع
9	يتم توزيع صلاحيات التقدير بين المقدرين للملفات الضريبية بين الفترة والأخرى.	3.95	0.63	مرتفع	3.54	0.52	مرتفع	3.88	0.63	مرتفع
	الدرجة الكلية	3.63	0.34	مرتفع	3.59	0.37	مرتفع	3.63	0.34	مرتفع

جدول (9) نتائج اختبار (T) الخاص بالفرضية الفرعية الثالثة (HO3)

الفئات المشمولة بالعينة	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	T المحسوبة	Sig الدلالة	نتيجة الاختبار
موظفو دوائر ضريبية الدخل	3.63	0.34	14.92	0.000	رفض
موظفو دائرة التدقيق الداخلي	3.59	0.37	5.80	0.001	رفض
العينة جميعها كوحدة واحدة	3.63	0.34	16.05	0.000	رفض

فباستخدام قاعدة القرار الخاصة بالاختبار (T)، لوحظ بأن قيم (sig) بالنسبة لكل فئة من الفئتين على حدة ثم بالنسبة للعينة جميعها كوحدة واحدة أصغر من (0.05) ذلك مما يوجب رفض الفرضية العدمية الفرعية الرابعة HO4 وقبول الفرضية البديلة (Ha4)، مما يؤكد صحة النتائج التي كشف عنها تحليل بيانات جدول (11)، وتختلف هذه النتيجة مع دراسة (Abu Naser, et.. al., 2017)، كما وتتفق هذه مع دراسة (Tenbele, 2019)، ودراسة (ALqudah, 2011).

ويرى الباحثان أن النتيجة ترجع إلى عدم تبني الإدارة العامة لضريبة الدخل للممارسات الحديثة في عمليات تبادل المعلومات والاتصالات مع كافة الأطراف سواء كانوا داخل الدائرة أم خارجها مثل عدم تخصيص خط ساخن (Hot line) للإبلاغ عن حالات الاحتيال لكشفها، أو عدم تفعيل الممارسات التقليدية كوضع صندوق داخل الدائرة لاستقبال الشكاوى التي تتعلق بأدائها وتصرفات الموظفين فيها.

السؤال الرابع: ما أثر نظام المعلومات والاتصالات على فاعلية نظام الرقابة الداخلية في دوائر ضريبة الدخل في فلسطين؟

وللإجابة عن السؤال تم استخراج المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لكل فقرة، كما يلي في جدول (10):

السؤال الخامس: ما أثر نظام المتابعة على فاعلية نظام الرقابة الداخلية في دوائر ضريبة الدخل في فلسطين؟

و للإجابة عن السؤال تم استخراج المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لكل فقرة، كما يلي في جدول (12):

يتضح من الجدول (12) عند أخذ العينة بفئتيها معاً وكوحدة واحدة، أن مجال المتابعة يؤثر على فاعلية نظام الرقابة الداخلية في دوائر ضريبة الدخل بمستوى مرتفع، وعند أخذ فقرات هذا المجال فرادى يتفاوت مستوى تأثيرها بين مرتفع إلى متوسط، حيث كان العامل الأكثر تأثيراً من وجهة نظرهم في الفقرة رقم (4)، أما العامل الأقل تأثيراً وبمستوى متوسط فكان في الفقرة رقم (2)، كما لوحظ وجود اختلاف في تقييم الأثر وتقديره في فقرات مجال المتابعة على مستوى الفئة الواحدة، فبالنسبة لفئة موظفي دوائر ضريبة الدخل جاءت الفقرة (6) في المرتبة الأولى وبمستوى تأثير مرتفع، في حين وضعت فئة موظفي دائرة التدقيق الداخلي في المرتبة الأولى الفقرة رقم (4) وبمستوى تأثير مرتفع جداً.

يتضح من الجدول (10) عند أخذ العينة بفئتيها معاً وكوحدة واحدة، أن نظام المعلومات والاتصالات يؤثر على فاعلية نظام الرقابة الداخلية في دوائر ضريبة الدخل بمستوى متوسط، وعند أخذ فقرات مجال نظام المعلومات والاتصالات كل منها على حدة يتفاوت مستوى تأثيرها بين مرتفع إلى منخفض، حيث كان العامل الأكثر تأثيراً على الفاعلية من وجهة نظرهم في الفقرة (1)، أما العامل الأقل تأثيراً على الفاعلية وبمستوى منخفض فكانت الفقرة (7)، كما لوحظ وجود تفاوت في تقدير تأثير فقرات مجال نظام المعلومات والاتصالات على مستوى الفئة الواحدة، فبالنسبة لفئة موظفي دوائر ضريبة الدخل جاء العامل في الفقرة (1) في المرتبة الأولى وبمستوى تأثير مرتفع، لكن فئة موظفي دائرة التدقيق الداخلي وضعت في المرتبة الأولى العامل في الفقرة (5)، وبمستوى تأثير مرتفع.

ومن أجل تأكيد صحة النتائج المستخلصة من بيانات الجدول (10) أنف الذكر، قام الباحثان باستخدام اختبار (T) وذلك من أجل فحص الفرضية الفرعية الرابعة HO4: لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية لنظام المعلومات والاتصالات على فاعلية نظام الرقابة الداخلية في دوائر ضريبة الدخل في فلسطين، وكانت النتائج كالتالي في جدول (11):

جدول رقم (10) المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لفقرات أثر المعلومات والاتصالات على فاعلية نظام الرقابة الداخلية

الرقم	الفقرات	موظفو دوائر ضريبة الدخل			موظفو دائرة التدقيق الداخلي			العينة جميعها كوحدة واحدة		
		الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	مستوى التأثير	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	مستوى التأثير	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	مستوى التأثير
1	يوجد خطة استراتيجية وتشغيلية لتطوير أنظمة المعلومات في الدائرة.	3.83	0.68	مرتفع	3.62	0.51	مرتفع	3.79	0.66	مرتفع
2	يتم تنفيذ تقارير أداء إدارية دورية عن الأعمال المنجزة في الدائرة.	3.64	0.63	مرتفع	3.46	0.66	مرتفع	3.61	0.63	مرتفع
3	يتم إيصال المعلومات إلى المكلفين في الموعد المناسب بحسب القانون الضريبي.	3.47	0.73	مرتفع	3.54	0.66	مرتفع	3.48	0.72	مرتفع
4	يتوفر لدى الدائرة وسائل اتصال إلكترونية فعالة مع المكلفين.	3.44	0.59	مرتفع	3.69	0.48	مرتفع	3.48	0.58	مرتفع
5	يتم الاعلان عن المعلومات الضرورية للموظفين حتى يتمكنوا من القيام بالمهام الموكلة إليهم.	3.50	0.59	مرتفع	4.08	0.64	مرتفع	3.60	0.63	مرتفع
6	يلبي نظام الاتصال المعمول به احتياجات الإدارة العليا من المعلومات الدقيقة.	3.41	0.61	مرتفع	2.54	0.66	منخفض	3.26	0.70	متوسط
7	يتوفر صندوق داخل الدائرة لاستقبال الشكاوى التي تتعلق بأدائها وتصرفات الموظفين لديها.	1.94	0.91	منخفض	2.62	0.51	متوسط	2.05	0.89	منخفض
8	توفر الإدارة العليا خط ساخن (Hot line) للإبلاغ عن حالات الاحتيال وكشفها.	2.05	0.95	منخفض	2.69	0.48	متوسط	2.16	0.92	منخفض
	الدرجة الكلية	3.16	0.40	متوسط	3.28	0.23	متوسط	3.18	0.38	متوسط

جدول (11) نتائج اختبار (T) الخاص بالفرضية الفرعية الرابعة (HO4)

الفئات المشمولة بالعينة	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	T المحسوبة	Sig الدلالة	نتيجة الاختبار
موظفو دوائر ضريبة الدخل	3.16	0.40	3.14	0.003	رفض
موظفو دائرة التدقيق الداخلي	3.28	0.23	4.39	0.001	رفض
العينة جميعها كوحدة واحدة	3.18	0.38	4.12	0.000	رفض

فباستخدام قاعدة القرار الخاصة بالاختبار (T)، يُلاحظ أن قيم (sig) بالنسبة لكل فئة من الفئتين على حدة ثم بالنسبة للعينة جميعها كوحدة واحدة أصغر من (0.05) ذلك مما يوجب رفض الفرضية العدمية الرئيسية HO وقبول الفرضية البديلة (Ha)، ويرى الباحثان أن مستوى التأثير المرتفع لهذه العوامل جاء كنتيجة للجهد المبذول والمستمر من وزارة المالية، والإدارة العامة لضريبة الدخل لتحسين وتطوير السياسات والإجراءات والأعمال التشغيلية في دوائر ضريبة الدخل، والاستخدام الأمثل للموارد التي من شأنها تحقيق الأهداف المرسومة.

ومن أجل تأكيد صحة النتائج المستخلصة من بيانات **الجدول (12)**، قام الباحثان باستخدام اختبار (T) وذلك من أجل فحص الفرضية الفرعية الخامسة HO5 : لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية لنظام المتابعة على فاعلية نظام الرقابة الداخلية في دوائر ضريبة الدخل في فلسطين، وكانت النتائج موضحة **بالجدول (13)**.

السؤال السادس: ما درجة تحقيق نظام الرقابة الداخلية في دوائر ضريبة الدخل في فلسطين لأهدافه؟

وللإجابة عن السؤال تم استخراج المتوسطات الحسابية والانحرافات

المعيارية لكل فقرة، كما يلي في **جدول (15)**.

يتضح من بيانات **جدول (15)** أن درجة تحقيق نظام الرقابة الداخلية في دوائر ضريبة الدخل لأهدافه من وجهة نظر العينة كوحدة واحدة مرتفعة، حيث كان الهدف في الفقرة (1) يساعد نظام الرقابة الداخلية في دوائر ضريبة الدخل بتحقيقه في درجة مرتفعة تلاه الهدف في الفقرة (4)، بينما تشابهت الأهداف التي يساهم نظام الرقابة الداخلية في دوائر ضريبة الدخل في تحقيقها بدرجة مرتفعة من وجهة نظر فئتي الدراسة، حيث حلت في المرتبة الأولى لدى الفئتين الفقرة (1)، ولكن بتفاوت في تقدير الدرجة، في حين حلت في المرتبة الثانية لديهما أيضاً الفقرة (4)، بدرجة مرتفعة وبتفاوت في تقدير درجة مساهمة نظام الرقابة الداخلية في تحقيق هذا الهدف.

فباستخدام قاعدة القرار الخاصة بالاختبار (T)، يُلاحظ أن قيم (sig) بالنسبة لكل فئة من الفئتين على حدة ثم بالنسبة للعينة جميعها كوحدة واحدة أصغر من (0.05) ذلك مما يوجب رفض الفرضية العدمية الفرعية الخامسة HO5 وقبول الفرضية البديلة (Ha5)، مما يؤكد صحة النتائج التي كشف عنها تحليل بيانات **جدول (12)**، واختلفت هذه النتيجة مع دراسة (Tenbele, 2019).

وعزى الباحثان هذه النتيجة إلى توفر معايير وأسس واضحة لعملية تقييم أداء الرقابة الداخلية في الدوائر، وقيام الإدارة العامة لضريبة الدخل بالمتابعة المستمرة لأعمال دوائر ضريبة الدخل سواء من خلال وضعها للخطط السنوية والشهرية ومقارنتها بالمنفذ فعلياً.

ومن أجل فحص الفرضية الرئيسية قام الباحثان باستخدام اختبار (T): لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية لكل من (البيئة الرقابية، تقييم المخاطر، الأنشطة الرقابية، نظام المعلومات والاتصال، المتابعة) مجتمعة على فاعلية نظام الرقابة الداخلية في دوائر ضريبة الدخل في فلسطين، وكانت النتائج كالتالي في **جدول (14)**.

جدول رقم (12) المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لفقرات أثر المتابعة على فاعلية نظام الرقابة الداخلية

الرقم	الفقرات	موظفو دوائر ضريبة الدخل			موظفو دائرة التدقيق الداخلي			العينة جميعها كوحدة واحدة		
		الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	مستوى التأثير	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	مستوى التأثير	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	مستوى التأثير
1	يوجد لجنة خاصة لدراسة إجراءات العمل بشكل دوري وتقديم أي اقتراحات حول (إضافة، تعديل، حذف) أي إجراءات معمول بها في دوائر ضريبة الدخل	3.42	0.64	مرتفع	3.69	0.63	مرتفع	3.47	0.64	مرتفع
2	تقوم الإدارة وبشكل دوري بالاجتماع مع كافة الموظفين للاستماع إلى أي ملاحظات حول الإجراءات المطبقة في الدائرة.	3.16	0.90	متوسط	3.69	0.63	مرتفع	3.25	0.88	متوسط
3	يوجد هنالك مصفوفة تصعيد Escalation Matrix لمتابعة أي ملاحظات أو فجوات في نظام الرقابة الداخلية.	3.27	0.48	متوسط	3.54	0.78	مرتفع	3.31	0.54	متوسط
4	تستخدم الإدارة العليا تقارير الرقابة والأداء في معالجة القصور في دوائر ضريبة الدخل.	3.47	0.64	مرتفع	4.23	0.44	مرتفع جداً	3.60	0.67	مرتفع
5	تقوم الإدارة العليا بعمل تقييمات مستمرة لأنشطة الدائرة التشغيلية لاكتشاف نقاط الخلل ومعالجتها في الوقت المناسب.	3.41	0.71	مرتفع	3.85	0.69	مرتفع	3.48	0.72	مرتفع
6	تقوم الدائرة القانونية بالتأكد من التزام موظفي دوائر ضريبة الدخل بالقوانين المعمول بها.	3.50	0.84	مرتفع	3.85	0.56	مرتفع	3.56	0.80	مرتفع
7	تقوم الإدارة العليا بوضع إجراءات محددة للإبلاغ عن أوجه القصور في نظام الرقابة الداخلية تحدد فيها إلى من يتم التبليغ وكيف يتم التبليغ.	3.36	0.80	متوسط	3.92	0.64	مرتفع	3.45	0.80	مرتفع
	الدرجة الكلية	3.37	0.49	متوسط	3.82	0.44	مرتفع	3.45	0.51	مرتفع

وفي دوائر ضريبة الدخل خاصة باعتباره خط الدفاع الأول لحماية المال العام وضمان الاستخدام الأمثل له، ولدوره الهام في عملية تعزيز الحوكمة الرشيدة.

2. ترى العينة جميعها كوحدة واحدة أن أكثر العوامل تأثيراً على فاعلية نظام الرقابة الداخلية في دوائر ضريبة الدخل هو: وجود فصل ملائم بالمهام لموظفي الدائرة (مثل: الفصل بين وظائف التقدير والتدقيق) بوسط حسابي (4.03)، بالمقابل ترى هذه العينة أن أقل العوامل تأثيراً على فاعلية نظام الرقابة الداخلية في دوائر ضريبة الدخل هو: توفر إطار مهني معتمد (سياسات، إجراءات، تدريب، دائرة) لتنظيم عملية إدارة المخاطر في دوائر ضريبة الدخل بوسط حسابي (2.03).

3. يرى موظفو دوائر ضريبة الدخل أن أكثر العوامل تأثيراً على فاعلية نظام الرقابة الداخلية في دوائر ضريبة الدخل هو: وجود فصل ملائم بالمهام لموظفي الدائرة (مثل: الفصل بين وظائف التقدير والتدقيق) بوسط حسابي (4.08)، بالمقابل يرون أن أقل العوامل تأثيراً على فاعلية نظام الرقابة الداخلية في دوائر ضريبة الدخل هو: توفر صندوق داخل الدائرة لاستقبال الشكاوى التي تتعلق بأدائها وتصرفات الموظفين لديها بوسط حسابي (1.94).

4. يرى موظفو دائرة التدقيق الداخلي أن أكثر العوامل تأثيراً على فاعلية نظام الرقابة الداخلية في دوائر ضريبة الدخل هو: (استخدام الإدارة العليا تقارير الرقابة والأداء في معالجة القصور وتطوير العمل في دوائر ضريبة الدخل) و (وجود وصف موثق كمرجع للموظفين لإعلامهم بواجباتهم) بوسط حسابي (4.23)، بالمقابل يرون أن أقل العوامل تأثيراً على فاعلية نظام الرقابة الداخلية في دوائر ضريبة الدخل هو: (توفر إطار مهني معتمد (سياسات، إجراءات، تدريب، دائرة) لتنظيم عملية إدارة المخاطر في دوائر ضريبة الدخل) بوسط حسابي (1.77).

وهذا يتفق مع ما توصلت إليه دراسة شاهين (2012)، في حين اختلفت مع دراسة (Tanbele, 2019)، ودراسة (Abdulai, 2018)، ودراسة (شقور، 2013)، ودراسة غنيمات وصيام (2011)، ويرى الباحثان أن هذه النتيجة تعود إلى قيام الإدارة العامة لضريبة الدخل بخطوات جديّة نحو بناء نظام داخلي متين يساهم في تحقيق الالتزام والامتثال لدى الموظفين للقوانين والأنظمة والتعليمات الناظمة لعمل دوائر ضريبة الدخل كحوسبة إجراءات العمل داخل الدائرة وتطويره وتحسينه بشكل دوري ومتواصل ضمن خطط ورؤية واضحة.

جدول (13) نتائج اختبار (T) الخاص بالفرضية الفرعية الخامسة (HO5)

الفئات المشمولة بالعينة	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	T المحسوبة	Sig الدلالة	نتيجة الاختبار
موظفو دوائر ضريبة الدخل	3.37	0.49	6.04	0.000	رفض
موظفو دائرة التدقيق الداخلي	3.82	0.44	6.80	0.001	رفض
العينة جميعها كوحدة واحدة	3.45	0.51	7.70	0.000	رفض

جدول (14) نتائج اختبار (T) الخاص بالفرضية الرئيسية (HO)

الفئات المشمولة بالعينة	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	T المحسوبة	Sig الدلالة	نتيجة الاختبار
موظفو دوائر ضريبة الدخل	3.35	0.33	4.147	0.014	رفض
موظفو دائرة التدقيق الداخلي	3.59	0.30	5.456	0.005	رفض
العينة جميعها كوحدة واحدة	3.40	0.33	4.727	0.009	رفض

ثانياً: نتائج الدراسة:

بعد تحليل الإجابات واختبار الفرضيات، كشفت الدراسة عن مجموعة من النتائج نلخص أهمها فيما يلي:

1. يكتسب نظام الرقابة الداخلية أهمية كبيرة في القطاع الحكومي

جدول رقم (15) المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لفقرات درجة تحقيق نظام الرقابة الداخلية في دوائر ضريبية الدخل في فلسطين لأهدافه

الرقم	الفقرات	موظفو دوائر ضريبية الدخل			موظفو دائرة التدقيق الداخلي			العينة جميعها كوحدة واحدة		
		الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	مستوى التأثير	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	مستوى التأثير	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	مستوى التأثير
1	يحقق الالتزام بالقوانين واللوائح السارية والأنظمة والتعليمات ذات العلاقة.	3.59	0.66	مرتفع	4.15	0.56	مرتفع	3.69	0.67	مرتفع
2	يحدد المخاطر وقيمتها وسبل مواجهتها.	3.44	0.56	مرتفع	3.92	0.64	مرتفع	3.52	0.60	مرتفع
3	ينبه إلى أوجه القصور والنقص في الأنظمة والقوانين.	3.44	0.64	مرتفع	4.00	0.58	مرتفع	3.53	0.66	مرتفع
4	يحمي الأصول من السرقة والتلاعب والاختلاس.	3.55	0.62	مرتفع	4.00	0.71	مرتفع	3.62	0.65	مرتفع
5	يفي بمتطلبات المساءلة في الدائرة.	3.44	0.61	مرتفع	3.77	0.60	مرتفع	3.49	0.62	مرتفع
6	يتيح المجال لنشاط التدقيق الداخلي المساهمة في الحفاظ على إجراءات رقابية فعالة في الدائرة.	3.48	0.64	مرتفع	3.62	0.65	مرتفع	3.51	0.64	مرتفع
7	يساعد الإدارة العليا على مراقبة أداء الأنشطة الرقابية.	3.44	0.64	مرتفع	3.85	0.56	مرتفع	3.51	0.64	مرتفع
8	يوظف نظام تكنولوجيا المعلومات لتحسين السياسات والإجراءات الرقابية.	3.47	0.67	مرتفع	3.69	0.48	مرتفع	3.51	0.64	مرتفع
	الدرجة الكلية	3.48	0.46	مرتفع	3.88	0.45	مرتفع	3.55	0.48	مرتفع

5. ترى العينة جميعها كوحدة واحدة وكل فئة منها على حدة، أنه يوجد أثر ذو دلالة احصائية عند مستوى الدلالة ($\alpha \leq 0.05$) لكل من: (البيئة الرقابية، تقييم المخاطر، الأنشطة الرقابية، نظام المعلومات والاتصالات، المتابعة) على فاعلية نظام الرقابة الداخلية في دوائر ضريبية الدخل.

6. ترى العينة بفئتيها معاً وكوحدة واحدة أن مجالات الدراسة المستقلة تؤثر على فاعلية نظام الرقابة الداخلية بمستوى مرتفع بوسط حسابي (3.40)، وعند أخذ رأي كل فئة على حدة، يُلاحظ بأن الفئة الأكثر تقديراً لتأثير مجالات الدراسة المستقلة على فاعلية نظام الرقابة الداخلية في دوائر ضريبية الدخل هي فئة موظفي دائرة التدقيق الداخلي بوسط حسابي (3.59) وبمستوى تأثير مرتفع، في حين أن موظفي دوائر ضريبية الدخل منحت لها وزناً أقل بوسط حسابي (3.35) وبمستوى تأثير متوسط.

7. يظهر أن فئة موظفي دوائر ضريبية الدخل وضعت مجال الأنشطة الرقابية في المرتبة الأولى بوسط حسابي (3.63)، في حين أن فئة موظفي دائرة التدقيق الداخلي وضعت البيئة الرقابية والمتابعة في المرتبة الأولى بوسط حسابي (3.82)، في حين حل في المرتبة الأولى من وجهة نظر العينة جميعها كوحدة واحدة البيئة الرقابية بوسط حسابي (3.48)، وبدرجة تأثير مرتفعة على فاعلية نظام الرقابة الداخلية في دوائر ضريبية الدخل في فلسطين.

8. يظهر أن فئتي الدراسة وضعت مجال نظام المعلومات والاتصالات في المرتبة الأخيرة ولكن بتقدير مختلف لكل منهما، حيث منحت فئة موظفي دائرة التدقيق الداخلي الوزن الأعلى بوسط حسابي (3.28)، في حين منحت فئة موظفي دوائر ضريبية الدخل وزناً أقل منها بوسط حسابي (3.16)، وكذلك الحال للعينة جميعها كوحدة واحدة ولكن بوسط حسابي (3.18)، وبدرجة تأثير متوسطة على فاعلية نظام الرقابة الداخلية في دوائر ضريبية الدخل في فلسطين.

9. ترى العينة جميعها كوحدة واحدة أن درجة فاعلية نظام الرقابة الداخلية في دوائر ضريبية الدخل مرتفعة، حيث تحققت بوسط حسابي (3.55) مما يدل على تحقيق نظام الرقابة الداخلية في دوائر ضريبية الدخل لأهدافه، وقد تركزت فاعلية نظام الرقابة الداخلية في دوائر ضريبية الدخل في: (تحقيق الالتزام بالقوانين واللوائح السارية والأنظمة والتعليمات ذات العلاقة)، حيث تحققت بوسط حسابي (3.69)، ومن ثم في (حمايته للأصول من السرقة والتلاعب والاختلاس وسوء الاستخدام) حيث تحققت بوسط حسابي (3.62)، وأنه (ينبذ إلى أوجه القصور والنقص في الأنظمة والقوانين) حيث تحققت بوسط حسابي (3.53).

توصيات الدراسة:

في ضوء النتائج، توصي الدراسة بما يلي:

1. ضرورة إعطاء لجنة التدقيق في وزارة المالية الدعم الكافي، وتفعيل عملها بشكل واضح لكي تحقق الهدف الذي أنشأت من أجله.

2. يوجد ضرورة لإنشاء دائرة مختصة لإدارة المخاطر في الإدارة العامة لضريبة الدخل؛ لأهميتها بالتحكم بالمخاطر التي قد تواجه دوائر ضريبية الدخل وتخفيفها إلى نسب مقبولة.

3. يوجد حاجة لتفعيل العمل بنظام الشكاوى الورقية والإلكترونية، لتعزيز نظام المعلومات والاتصالات في عمل دوائر ضريبية الدخل.

4. تخصيص خط ساخن لاستقبال شكاوى أصحاب المصلحة، والبلاغات عن حالات الاحتيال الوظيفي، مزود بكادر وأشخاص أكفاء.

5. ضرورة قيام الإدارة العامة لضريبة الدخل بالحاق موظفي دوائر ضريبية الدخل بدورات خاصة ببناء أنظمة الرقابة الداخلية وتكنولوجيا المعلومات.

دراسات مستقبلية مقترحة:

إن موضوع "العوامل المؤثرة على فاعلية نظام الرقابة الداخلية في دوائر 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 الباحث مجموعة من الدراسات المستقبلية المقترحة:

1. دور ديوان الرقابة المالية والإدارية في تطوير نظام الرقابة الداخلية في دوائر ضريبة الدخل.
2. مدى فاعلية أنظمة الرقابة الداخلية في الدوائر الضريبية من وجهة نظر ديوان الرقابة المالية والإدارية.
3. دور المدقق الداخلي في فاعلية نظام الرقابة الداخلية في دوائر ضريبة الدخل.

إعلان عدم تضارب المصالح:

يتعهد ويعلن الباحثان أنه لا يوجد أي تضارب للمصالح من جراء نشر هذا البحث.

هذا البحث مستل من رسالة ماجستير للطالب كايد محمد طنبور، من جامعة النجاح الوطنية، تخصص منازعات ضريبية، عام 2020، وعنوان الرسالة هو العوامل المؤثرة على فاعلية نظام الرقابة الداخلية (دراسة ميدانية على دوائر ضريبة الدخل في فلسطين)، والمشرف الرئيس هو أ.د. عبد الناصر نور.

الدعم المادي للبحث:

لم يحصل الباحثان على أي دعم مادي.

مساهمة الباحثين:

أ.د. عبد الناصر نور: الطريقة والإجراءات ومنهجية البحث، إدارة المشروع البحثي، الإشراف العام على المشروع البحثي، تنقيح وتدقيق

البحث، قراءة النسخة الأخيرة من البحث.

أ. كايد محمد طنبور: صاحب الفكرة البحثية، الحصول على البيانات، تحليل البيانات، كتابة أداة الدراسة، دراسات ثبات وفاعلية أداة الدراسة، علاقات عامة، الطريقة والإجراءات ومنهجية البحث، إدارة المشروع البحثي، كتابة مسودة البحث، تنقيح وتدقيق البحث، قراءة النسخة الأخيرة من البحث.

المراجع العربية

- البسطامي، مؤيد (2006). ضريبة القيمة المضافة في فلسطين وضريبة المبيعات في الأردن دراسة مقارنة. (رسالة ماجستير غير منشورة). جامعة النجاح الوطنية. نابلس. فلسطين.
- الطنبور، كايد والظاهر، مفيد (2020). أثر نظام الرقابة الداخلية في دوائر ضريبة الدخل على إيرادات ضريبة الدخل من وجهة نظر العاملين في دوائر ضريبة الدخل. مجلة جامعة الخليل للبحوث. 15 (1). 56-89.
- الوقاد، سامي ووديان، لؤي (2010). تدقيق الحسابات (1). عمان، الأردن: مكتبة المجتمع العربي للنشر والتوزيع.
- الوردات، خلف (2006). التدقيق الداخلي بين النظرية والتطبيق وفقاً لمعايير التدقيق الداخلي الدولية. عمان، الأردن: الوراق للتوزيع والنشر.
- الوردات، خلف (2017). دليل التدقيق الداخلي وفق المعايير الدولية الصادرة عن IIA، ط1. عمان، الأردن: مؤسسة الوراق للنشر والتوزيع.
- المدهون، رغدة (2014). العوامل المؤثرة في العلاقة بين التدقيق الداخلي والخارجي في المصارف وأثرها في تعزيز نظام الرقابة الداخلية وتخفيض تكلفة التدقيق الداخلي (دراسة تطبيقية). (رسالة ماجستير غير منشورة). الجامعة الإسلامية، غزة، فلسطين.

توفيق، بوحنان والنسور، مروان (2017). تطوير النظام الرقابي للدوائر الحكومية في الوطن العربي-دراسة تطبيقية على بلدية محافظة الكرك في المملكة الأردنية الهاشمية. مجلة البحوث

Translated references:

- Al-Tanbour, K & Al-Zaher, M. (2020). The impact of the internal control system in the income tax departments on the income tax revenues from the viewpoint of workers in the income tax departments. Hebron University Journal of Research. 15 (1). 56 - 89.
- Al-Waqad, Sami & Widian, Louay (2010). Auditing of accounts (1). Amman, Jordan: The Arab Society Library for Publishing and Distribution
- Al-Wardat, K. (2006). Internal auditing between theory and practice by international internal auditing standards. Amman, Jordan: Al-Warraaq for Distribution and Publishing.
- Al-Wardat, K. (2017). Guide to Internal Audit in accordance with international standards issued by IIA, 1st Edition. Amman, Jordan: Al-Warraaq Publishing and Distribution and publishing.
- Bustami, M. (2006). Value-added tax in Palestine and sales tax in Jordan, a comparative study. (Unpublished Master Thesis). An-Najah National University. Nablus. Palestine.
- Ghunaimat, A & Siam, W. (2011). (Factors Affecting the Effectiveness of Internal Control Systems in Jordanian Ministries, The Jordanian Journal of Business Administration, 7 (4), 625-646.
- Kullab, S. (2004). The reality of internal control in the government sector (a field study on the ministries of the Palestinian National Authority in the Gaza Strip. (Unpublished Master Thesis. The Islamic University of Gaza. Palestine.
- Madhoun, R. (2014). Factors affecting the relationship between internal and external auditing in banks and their impact on strengthening the internal control system and reducing the cost of internal auditing (applied study). (Unpublished Master Thesis). The Islamic University, Gaza, Palestine.
- Ministry of Finance. (2014). Standards and Principles of the Internal Audit Profession in Palestinian Governmental Departments, First Edition. Ramallah, Palestine: Central Coordination Unit for Internal Audit.
- الاقتصادية والمالية في جامعة أم البواقي. 4 (2). 263 - 283.
- ديوان الرقابة المالية والادارية (2014). التقرير الربع السنوي الثالث للعام 2014 "نتائج تقييم نظام الرقابة الداخلية لدى الجهات الخاضعة لرقابة الديوان. رام الله: فلسطين.
- ديوان الرقابة المالية والادارية (2018). التقرير السنوي للعام 2018. رام الله: فلسطين.
- شاهين، سلام (2012). واقع نظام الرقابة الداخلية في الدوائر الضريبية في فلسطين، وأثر ذلك على التهرب الضريبي. (رسالة ماجستير غير منشورة). جامعة النجاح الوطنية، نابلس، فلسطين.
- شفور، ساري روعي (2013). تقييم فاعلية الرقابة الداخلية في الوزارات الفلسطينية، دراسة ميدانية تحليلية. (رسالة ماجستير غير منشورة). الجامعة الأردنية، عمان، الأردن.
- غنيمات، عبد الله وصيام، وليد (2011). العوامل المؤثرة في فاعلية أنظمة الرقابة الداخلية في الوزارات الأردنية، المجلة الأردنية في إدارة الأعمال، 7 (4)، 625 - 646.
- كلاب، سعيد (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.
- وزارة المالية (2014). معايير ومبادئ مهنة التدقيق الداخلي في الدوائر الحكومية الفلسطينية، الطبعة الأولى. رام الله، فلسطين: وحدة التنسيق المركزي للتدقيق الداخلي.
- وزارة المالية. (2011). دليل سياسات وإجراءات التدقيق الداخلي. رام الله، فلسطين: وحدة التنسيق المركزي للتدقيق الداخلي.

Ministry of Finance. (2011). Internal Audit Policies and Procedures Manual. Ramallah, Palestine: Central Coordination Unit for Internal Audit.

State Audit Administrative Control Bureau. (2014). The third-quarter report for the year 2014 "Results of the evaluation of the internal control system for the entities subject to the control of the Bureau. Ramallah: Palestine.

State Audit Administrative Control Bureau. (2018). Annual Report 2018. Ramallah: Palestine.

Shahen, Salam. (2012). (The reality of the internal control system in the tax departments in Palestine, and its impact on tax evasion. Unpublished Master Thesis). An-Najah National University, Nablus, Palestine.

Tawfik, B & Ensour, M. (2017). Developing the control system for government departments in the Arab world - an applied study on the municipality of Karak Governorate in the Hashemite Kingdom of Jordan. Journal of Economic and Financial Research at Oum El Bouaghi University. 4(2).263-283.

English References:

Abdulai, Y. (2018). Assessing the Effectiveness of Internal Control Systems in the Public Sector of Ghana on Selected District Assemblies in Northern Region, Ghana. Journal finance and accounting, 9 (22),44-50.

Abu Naser, S., Al Shobaki, M., & Ammar, T. (2017). Impact of Communication and Information on the Internal Control Environment in Palestinian Universities. Retrieved January 11, from: <https://fc.lc/Mgf6hbu0>.

AL-Qudah., G. (2011). "The Impact of Accounting Information Systems on Effectiveness of Internal Control in Jordanian Commercial Banks: Field Study". Interdisciplinary Journal of Contemporary Research in Business, 2 (9): 365-377.

Alqaraleh., M & Nour, A.(2020). The impact of the audit committee on the timeliness of the annual financial

reports in Jordanian companies listed in the Amman Stock Exchange, International Journal of Critical Accounting, 11,(4), 287-298

Smith, M. (2019). Research Methods in Accounting (5th ed.). SAGE Publications Limited.

Tenbele, N. (2019). Effectiveness of internal control system in a higher learning institution, in Nairobi, Kenya. Global Journal of Business, Economics, and Management: Current Issues, 9 (3), 143-155.

سيرة ذاتية مختصرة للباحثين

عبد الناصر نور



أ.د عبد الناصر نور: هو أستاذ المحاسبة، كلية الاقتصاد والعلوم الاجتماعية، جامعة النجاح الوطنية، أشرف ونشر العديد من الدراسات في مجالات علمية محكمة في مجال المحاسبة المالية، وعمل في العديد من الجامعات الأردنية منها جامعة الاسراء والشرق الأوسط والزرقاء وجامعة عمان الاهلية كعميد لكليات الاعمال والدراسات العليا. عمل كمحاضر غير متفرغ في الجامعة الأردنية من العام 2005 وحتى العام 2016.

كايد محمد طنبور



الباحث كاید محمد طنبور، أنهى ماجستير منازعات ضريبية، وهو محاضر غير متفرغ، كلية الاقتصاد والعلوم الاجتماعية، جامعة النجاح الوطنية، ومدقق داخلي ومحكم مالي معتمد من وزارة العدل الفلسطينية، ولديه العديد من المساهمات العلمية، وأشرف على العديد من الدورات التدريبية في مجالي التدقيق والضرائب، ونشر بحثين في مجالات علمية محكمة.