

جامعة النجاح الوطنية

كلية الدراسات العليا

واقع نظام الرقابة الداخلي المطبق في دائرة ضريبة القيمة المضافة وأثره  
على إيرادات ضريبة القيمة المضافة

إعداد

مها بلال محمد عطية

إشراف

د. سامح العطوط

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

2014 م

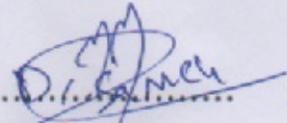
واقع نظام الرقابة الداخلي المطبق في دائرة ضريبة القيمة المضافة وأثره على إيرادات ضريبة القيمة المضافة

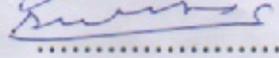
إعداد

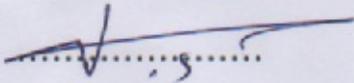
مها بلال محمد عطية

نوقشت هذه الأطروحة بتاريخ 2014/12/4م، وأجيزت.

التوقيع



٥٧٠ 



أعضاء لجنة المناقشة

- د. سامح العطوط / مشرفاً ورئيساً

- د. صهيب جرار / ممتحناً خارجياً

- د. مفيد الظاهر / ممتحناً داخلياً

## الإهداء

إلى أمي الغالية أمد الله في عمرها.....

إلى روح والدي العزيز رحمه الله.....

إلى إخواني وأخواتي الأحباء.....

إلى زملائي وزميلاتي الأوفياء.....

إلى كل من أسهم في مساعدتي لإنجاز هذه الرسالة.....

إلى كل من أضاء لنا الطريق بعلمه.....

## الشكر والتقدير

الحمد والشكر لله أولاً وأخيراً على عظيم نعمه التي لا تعد ولا تحصى، وعلى فضله وكرمه الذي لا يرد، وعلى أن هدانا وجعلنا مسلمين، وله الحمد والشكر أن وفقني لإتمام هذه الرسالة .

ثم إنني أتقدم بجزيل الشكر والعرفان إلى استاذي الفاضل الدكتور سامح العطعوط، لتفضله بالإشراف على هذه الرسالة ولما قدمه لي من نصح وارشاد.

كما أتقدم بجزيل الشكر والتقدير إلى كل من الأستاذ الفاضل الدكتور مفيد الظاهر والأستاذ الفاضل الدكتور صهيب جرار لتكرمهم بقبول مناقشة هذه الرسالة.

كما أتقدم بالشكر إلى دائرة ضريبة القيمة المضافة وأخص بالذكر السيد محمود الساعد على ما بذله من جهد لتسهيل الحصول على المعلومات اللازمة لإنجاز هذه الرسالة.

ولا يفوتني أن أتقدم بالشكر إلى كل من مد لي يد العون والمساعدة من أجل إنجاز هذا البحث.

## الإقرار

أنا الموقعة ادناه مقدم الرسالة التي تحمل العنوان:

واقع نظام الرقابة الداخلي المطبق في دائرة ضريبة القيمة المضافة وأثره على إيرادات ضريبة القيمة المضافة

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

## Declaration

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

Student's Name:

اسم الطالب: *محمد عبد الله*

Signature:

التوقيع: *محمد عبد الله*

Date:

التاريخ: ١٤/١٠/٢٠١٥ م

## فهرس المحتويات

الصفحة	الموضوع
ج	الإهداء
د	الشكر والتقدير
ز	فهرس الجداول
ط	فهرس الأشكال
ي	الملخص
<b>1</b>	<b>الفصل الأول: مقدمة الدراسة ومنهجيتها</b>
2	المقدمة
3	مشكلة الدراسة
4	أهمية الدراسة
4	أهداف الدراسة
4	محددات الدراسة
5	منهجية الدراسة
5	مجتمع الدراسة وعينتها
5	نموذج الدراسة ومتغيراتها
6	أسئلة الدراسة
7	فرضيات الدراسة
8	الدراسات السابقة
12	إضافة الدراسة
<b>13</b>	<b>الفصل الثاني: نظام الرقابة الداخلية</b>
14	المقدمة
14	مفهوم الرقابة الداخلية
16	أهداف الرقابة الداخلية
17	أقسام نظام الرقابة الداخلية
18	العوامل التي ساعدت على تطور نظام الرقابة الداخلية واتساع نطاقها
20	مكونات نظام الرقابة الداخلية
25	خصائص نظام الرقابة الداخلية الجيد
28	مقومات نظام الرقابة الداخلية

33	<b>الفصل الثالث: دائرة ضريبة القيمة المضافة</b>
34	المقدمة
37	الهيكل التنظيمي للإدارة العامة لضريبة القيمة المضافة
38	المهام والصلاحيات والمسؤوليات لمكونات دائرة ضريبة القيمة المضافة
41	الهيكل التنظيمي لدائرة الرقابة والسلوك المهني
41	المهام والصلاحيات والمسؤوليات لدائرة الرقابة والسلوك المهني
43	الهيكل التنظيمي لدائرة الإجراءات الضريبية
44	المهام والصلاحيات والمسؤوليات لدائرة الإجراءات الضريبية
45	الهيكل التنظيمي لدائرة الفحص والتحقيق
46	المهام والصلاحيات والمسؤوليات لدائرة الفحص والتحقيق
47	الهيكل التنظيمي لدائرة ضريبة القيمة المضافة
48	المهام والصلاحيات والمسؤوليات لدائرة ضريبة القيمة المضافة
54	آلية الرقابة المتبعة في دائرة ضريبة القيمة المضافة
55	<b>الفصل الرابع: المنهج والإجراءات</b>
56	منهج الدراسة
56	مجتمع الدراسة وعينتها
60	أداة الدراسة
61	صدق الأداة
61	ثبات الأداة
62	إجراءات الدراسة
62	المعالجة الإحصائية
63	<b>الفصل الخامس: عرض النتائج ومناقشتها</b>
64	النتائج المتعلقة بأسئلة الدراسة
77	النتائج المتعلقة بفرضيات الدراسة
89	النتائج
91	التوصيات
93	قائمة المصادر والمراجع
97	الملاحق
b	<b>Abstract</b>

## فهرس الجداول

الصفحة	عنوان الجدول	الرقم
35	ايرادات ضريبة القيمة المضافة للأعوام 2007-2013	جدول (1)
51	دوائر ضريبة القيمة المضافة في الإدارة العامة	جدول (2)
52	مكاتب ضريبة القيمة المضافة الإقليمية	جدول (3)
56	توزيع عينة الدراسة حسب العمر	جدول (4)
57	توزيع عينة الدراسة حسب المؤهل العلمي	جدول (5)
57	توزيع عينة الدراسة حسب التخصص	جدول (6)
58	توزيع عينة الدراسة حسب المركز الوظيفي	جدول (7)
58	توزيع عينة الدراسة حسب الخبرة	جدول (8)
59	توزيع عينة الدراسة حسب الدورات في مجال الرقابة والتدقيق	جدول (9)
59	توزيع عينة الدراسة حسب طبيعة المكان	جدول (10)
65	الأوساط الحسابية والانحرافات المعيارية والنسب المئوية لفقرات الاستبانة التي تتعلق ببيئة الرقابة	جدول (11)
67	الأوساط الحسابية والانحرافات المعيارية والنسب المئوية لفقرات الاستبانة والتي تتعلق بتقييم المخاطر	جدول (12)
69	الأوساط الحسابية والانحرافات المعيارية والنسب المئوية لفقرات الاستبانة والتي تتعلق بالأنشطة الرقابية	جدول (13)
71	الأوساط الحسابية والانحرافات المعيارية والنسب المئوية لفقرات الاستبانة والتي تتعلق بالمعلومات والاتصالات	جدول (14)
73	الأوساط الحسابية والانحرافات المعيارية والنسب المئوية لفقرات الاستبانة والتي تتعلق بالمتابعة	جدول (15)
75	الأوساط الحسابية والانحرافات المعيارية والنسب المئوية لفقرات الاستبانة والتي تتعلق بأثر نظام الرقابة الداخلية	جدول (16)
77	الأوساط الحسابية والانحرافات المعيارية والنسب المئوية للمجالات الست لأسئلة الاستبانة مرتبة وفق ترتيب المجالات في الاستبانة	جدول (17)
78	اختبار التباين الأحادي One Way ANOVA لدراسة العلاقة بين العمر وإيرادات دائرة ضريبة القيمة المضافة	جدول (18)
79	اختبار التباين الأحادي One Way ANOVA لدراسة العلاقة	جدول (19)

	بين المؤهل العلمي وإيرادات دائرة ضريبة القيمة المضافة	
80	اختبار التباين الأحادي One Way ANOVA لدراسة العلاقة بين التخصص العلمي وإيرادات دائرة ضريبة القيمة المضافة	جدول(20)
81	اختبار التباين الأحادي One Way ANOVA لدراسة العلاقة بين المركز الوظيفي وإيرادات دائرة ضريبة القيمة المضافة	جدول(21)
82	اختبار التباين الأحادي One Way ANOVA لدراسة العلاقة بين سنوات الخبرة وإيرادات دائرة ضريبة القيمة المضافة	جدول(22)
83	اختبار التباين الأحادي One Way ANOVA لدراسة العلاقة بين عدد الدورات في مجاهل الرقابة والتدقيق وإيرادات دائرة ضريبة القيمة المضافة	جدول(23)
84	اختبار التباين الأحادي One Way ANOVA لدراسة العلاقة بين المكان وإيرادات دائرة ضريبة القيمة المضافة	جدول(24)

## فهرس الأشكال

الصفحة	الشكل	الرقم
6	نموزج المتغيرات التابعة والمستقلة	الشكل (1-1)
36	الايرادات الضريبية لضريبة القيمة المضافة 2013-2007	الشكل (2-1)
37	الهيكل التنظيمي للإدارة العامة لضريبة القيمة المضافة	الشكل (3-1)
41	الهيكل التنظيمي لدائرة الرقابة والسلوك المهني	الشكل (4-1)
43	الهيكل التنظيمي لدائرة الإجراءات	الشكل (5-1)
45	الهيكل التنظيمي لدائرة الفحص والتحقيق	الشكل (6-1)
47	الهيكل التنظيمي لدائرة ضريبة القيمة المضافة	الشكل (7-1)

واقع نظام الرقابة الداخلي المطبق في دائرة ضريبة القيمة المضافة وأثره على إيرادات ضريبة

## القيمة المضافة

إعداد

مها بلال عطية

إشراف

د. سامح العطوط

## الملخص

هدفت هذه الدراسة إلى تقييم نظام الرقابة الداخلي المطبق في دائرة ضريبة القيمة المضافة، واستكشاف مدى فعالية إجراءات الرقابة الداخلية المتبعة في دائرة ضريبة القيمة المضافة، كما هدفت إلى توضيح العلاقة بين نظام الرقابة الداخلي وإيرادات ضريبة القيمة المضافة، والتعرف على نظم الرقابة الداخلية وأهميتها بالنسبة لإيرادات ضريبة القيمة المضافة.

تمت مراجعة الأدبيات الخاصة والدراسات السابقة لتحديد الإطار النظري لهذه الدراسة، ولغرض تحقيق أهداف الدراسة تم استخدام المنهج الوصفي التحليلي ، وتم تصميم استبانة وتوزيعها على عينة الدراسة، حيث تم توزيع (80) استبانة، ولكن تم استرجاع (55) استبانة صالحة للتفريغ، وتم أيضاً إجراء المقابلات الشخصية مع موظفي دائرة ضريبة القيمة المضافة من أجل الحصول على المعلومات المتعلقة بموضوع الدراسة.

وأظهرت نتائج الدراسة: أنه يوجد لدى الموظفين الكفاءة عند تنفيذ مهامهم ، وهذا يدل على أهمية التدريب والتطوير لرفع كفاءة الموظفين الأمر الذي يسهم في زيادة الإيرادات الضريبية، إلا أنه تبين أن المكافآت والترقيات لا ترتبط بنتائج تقييمها للموظفين، مما يدل على عدم وجود النزاهة عند تقييم الموظفين، ويتضح أيضاً من نتائج الدراسة أنه لا يوجد لدى دائرة ضريبة القيمة المضافة خطط مستقبلية لمواجهة المخاطر التي قد تتعرض لها، مما يؤثر بشكل سلبي على الإيرادات الضريبية، وأظهرت النتائج أنه لا يتم تقييم أداء الموظفين بشكل مهني ، مما ينعكس سلباً على أداء الموظفين.

وبناءً على النتائج التي تم التوصل لها أوصت الدراسة بما يلي:

1. العمل على وضع خطط مستقبلية لمواجهة المخاطر التي قد تتعرض لها دائرة الضريبة وإيجاد الحلول المناسبة لها بأقل الخسائر المحتملة .
2. العمل على تقييم أداء الموظفين بشكل مهني وكل حسب إنجازاته للعمل والمهام التي يكلف بها.
3. العمل على ربط المكافآت والترقيات بنتائج التقييم لأداء الموظفين، من خلال ترسيخ مبدأ التعامل بالأخلاق الفاضلة والنزاهة.

# الفصل الأول

## مقدمة الدراسة ومنهجيتها

- 1.1 المقدمة
- 1.2 مشكلة الدراسة
- 1.3 أهمية الدراسة
- 1.4 أهداف الدراسة
- 1.5 محددات الدراسة
- 1.6 منهجية الدراسة
- 1.7 مجتمع الدراسة وعينتها
- 1.8 نموذج الدراسة ومتغيراتها
- 1.9 أسئلة الدراسة
- 1.10 فرضيات الدراسة
- 1.11 الدراسات السابقة
- 1.12 إضافة الدراسة

## 1.1 المقدمة:

تلعب الضرائب دوراً هاماً وجوهرياً في رسم السياسات الاقتصادية الرامية إلى تحقيق الأهداف الاقتصادية للدولة العصرية، وذلك من خلال تأثيرها على إنتاجية القطاعات الاقتصادية وقدرتها على المنافسة، ومن خلال كونها مصدرًا أساسيًا لإيرادات الدولة والتي تستخدم لتمويل النفقات العامة من خلال الموازنة السنوية.<sup>1</sup>

وتعد الإيرادات الضريبية بشكلها المباشر وغير المباشر عنصراً مهماً في إيرادات الدول المتقدمة والدول النامية على حد سواء ، كما تسهم الإيرادات الضريبية في مختلف دول العالم في تمويل خطط التنمية في تلك الدول .<sup>2</sup>

ونظراً لأهمية الإيرادات الضريبية للدولة لابد من وجود رقابة داخلية؛ ولذلك فمن خلال الرقابة الداخلية يمكن للمديرين والمنفذين أن يعيدوا تفكيرهم لسياساتهم وإجراءاتهم حيث أنها تعد أداة الإدارة في متابعة تطوير السياسات بما يتماشى مع تحقيق أهداف الإدارة الضريبية.<sup>3</sup>

ومن جهة أخرى لقد أدى ظهور المشروعات الكبيرة إلى زيادة الإهتمام بالرقابة الداخلية باعتبارها نظاماً يساعد الإدارة في الوفاء بأهدافها. والرقابة الداخلية تعد مرادفاً للرقابة داخل التنظيم، وتسعى الرقابة الداخلية إلى حماية أصول المشروع من الاختلاس والتلاعب ، ورفع مستوى الكفاءة الانتاجية ، وتنظيم المشروع لتوضيح السلطات والصلاحيات والمسؤوليات وغيرها من الأمور.<sup>4</sup>

---

<sup>1</sup> رابي، ماجد محمد، الأسباب الموجبة لإصلاح قوانين الضرائب غير المباشرة في فلسطين، رسالة ماجستير، جامعة النجاح الوطنية، نابلس، 2003

<sup>2</sup> صالح، محمد عبد الفتاح، العوامل المساهمة في زيادة حجم عائدات السلطة الفلسطينية من ضريبة القيمة المضافة، رسالة ماجستير، الجامعة الإسلامية، 2007

<sup>3</sup> د. الصحن، د. سرايا، الرقابة والمراجعة الداخلية، الاسكندرية، الدار الجامعية، مصر، 1998، ص 213

<sup>4</sup> د. سلامة ، مصطفى محمد، مفاهيم حديثة في الرقابة الداخلية والمالية، عمان، دار البداية للنشر والتوزيع، الأردن، 2010، ط1، ص9

وتتبع أهمية وجود الرقابة الداخلية إلى كون ضريبة القيمة المضافة من أهم مصادر التمويل للخرينة العامة للدولة، حيث أنها تشكل نسبة كبيرة من إيرادات الدولة، وهذا هو أهم المبررات لتطبيق مثل هذا النوع من الضرائب .

ومن الأسباب الأخرى التي تدعو إلى تطبيق ضريبة القيمة المضافة لأنها أنسب أنواع الضرائب من حيث عدالتها وشموليتها، فهي شاملة لأنها تشمل الفئات الأوسع في المجتمع وعادلة لأنها ليست موجهة ضد فئة أخرى، كما انها ضريبة غير مباشرة على الدخل وتتناسب مع قيمة الإستهلاك وإن هذا النوع من الضرائب غير متحيز ضد الإدخار والإستثمار.

إن نظام الرقابة الداخلية يعتبر بمثابة خط الدفاع الأول الذي يحمي مصالح الإدارة الضريبية، حيث أن نظام الرقابة الداخلية هو النظام الذي يوفر الحماية لعملية إنتاج المعلومات المالية التي يمكن الإعتماد عليها في اتخاذ القرارات، ويساهم في زيادة الكفاءة الإنتاجية، وبالتالي فإن وجود نظام رقابة داخلية كفاء وفعال يؤثر بشكل ايجابي على إيرادات ضريبة القيمة المضافة .

## 2.1 مشكلة الدراسة:

تكمن مشكلة الدراسة في معرفة مدى فاعلية نظام الرقابة الداخلية المطبق في دائرة ضريبة القيمة المضافة وأثره على إيراداتها وذلك من خلال الإجابة عن التساؤلات التالية:

- 1) ما مدى جودة إجراءات الرقابة الداخلية المتبعة في ضريبة القيمة المضافة؟
- 2) ما مدى قوة نظام الرقابة الداخلية المطبق في دائرة ضريبة القيمة المضافة؟
- 3) ما مدى مساهمة نظام الرقابة الداخلية في تحسين إيرادات ضريبة القيمة المضافة؟
- 4) ما مدى تأثير الالتزام بتطبيق نظام الرقابة الداخلية في دائرة ضريبة القيمة المضافة على إيراداتها؟

### 3.1 أهمية الدراسة:

تتبع أهمية الدراسة من أهمية الحاجة إلى وجود أنظمة الرقابة الداخلية لكونها أداة رقابية فعالة حيث يتم الاعتماد عليها في اتخاذ القرارات ورسم السياسات ومعرفة حجم الوعاء الحقيقي الخاضع للضريبة.

وتتبع أهمية الدراسة أيضاً من أهمية معرفة إيرادات ضريبة القيمة المضافة لما لها من دور هام في ردف الخزينة العامة للدولة حيث تعد من أهم مصادر إيراداتها التي تعتمد عليها حيث تشكل مصدر دخل للخزينة بنسبة 55%<sup>1</sup>.

### 4.1 أهداف الدراسة:

إن الرقابة الداخلية تعد بمثابة صمام الأمان للإدارة الضريبية التي من خلالها تضمن الإدارة الضريبية تحقيق مستوى أفضل من الإيرادات الضريبية، وإن هذه الدراسة تسعى إلى تحقيق الأهداف التالية:

1. تقييم نظام الرقابة الداخلي المطبق في دائرة ضريبة القيمة المضافة.
2. استكشاف مدى فعالية إجراءات الرقابة الداخلية المتبعة في دائرة ضريبة القيمة المضافة.
3. توضيح العلاقة بين نظام الرقابة الداخلي وإيرادات ضريبة القيمة المضافة.
4. التعرف على نظم الرقابة الداخلية وأهميتها لإيرادات ضريبة القيمة المضافة.
5. اقتراح الحلول والتوصيات اللازمة ووضع النتائج التي تم التوصل إليها من هذه الدراسة.

### 5.1 محددات الدراسة:

1. قلة المراجع التي تتكلم عن نظام ضريبة القيمة المضافة على الرغم من أنه قديم النشأة.
2. صعوبات في الحصول على معلومات من خلال المقابلات الشخصية .

<sup>1</sup> د. لوي، الشيخ، زيادة ضريبة القيمة المضافة، 2103، <http://pnn.ps/index.php>

3. صعوبات كثيرة في توزيع الاستبانات واستردادها.

## 6.1 منهجية الدراسة:

تم استخدام المنهج الوصفي التحليلي<sup>1</sup>، للوصول إلى المعرفة الدقيقة والتفصيلية حول الظاهرة موضوع الدراسة، ولقد تم استخدام نوعين من المصادر:

1. المصادر الثانوية، وتمثلت في: الكتب والدوريات والمقالات والأبحاث المنشورة والأطروحات العلمية.

2. المصادر الأولية، من خلال استخدام استبانة تم تصميمها ثم توزيعها على مجتمع الدراسة والمقابلات الشخصية.

## 7.1 مجتمع الدراسة وعينتها:

أولاً: مجتمع الدراسة:

تكون مجتمع الدراسة من موظفي دائرة ضريبة القيمة المضافة في الخليل ورام الله ونابلس ووزارة المالية.

ثانياً: عينة الدراسة:

تكونت عينة الدراسة من (80) موظف من موظفي دوائر ضريبة القيمة المضافة ، حيث تم اختيارهم بالطريقة العشوائية البسيطة.

## 8.1 نموذج الدراسة ومتغيراتها:

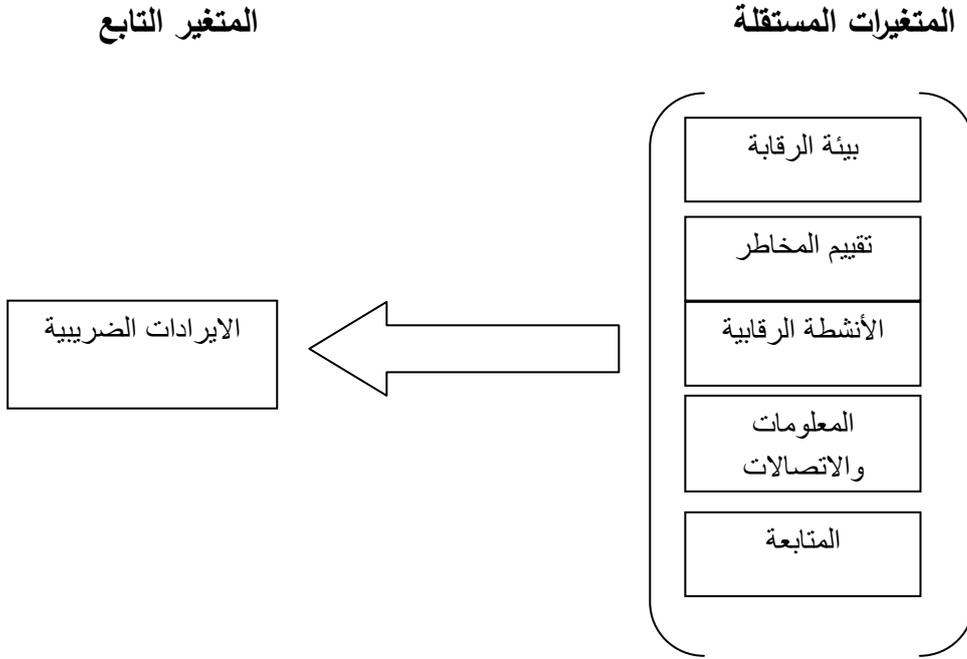
المتغيرات المستقلة: بيئة الرقابة، تقييم المخاطر، الأنشطة الرقابية، المعلومات والاتصالات، المتابعة.

---

<sup>1</sup> المنهج الوصفي التحليلي: يقوم على أساس تحديد الظاهرة ووصف طبيعتها ونوعية العلاقة بين متغيراتها وأسبابها واتجاهها، ويعتمد المنهج الوصفي على تفسير الوضع القائم وتحديد الظروف والعلاقات الموجودة بين المتغيرات.

المتغيرات التابعة: الإيرادات الضريبية.

نموذج الدراسة:



الشكل رقم (1-1): نموذج متغيرات الدراسة المستقلة والتابعة:

### 9.1 أسئلة الدراسة:

1. ما مدى الالتزام ببيئة الرقابة بوصفها إحدى العناصر والمكونات لنظام الرقابة الداخلية في دائرة ضريبية القيمة المضافة؟
2. ما مدى الإلتزام بتقييم المخاطر بوصفها إحدى العناصر والمكونات لنظام الرقابة الداخلية في دائرة ضريبية القيمة المضافة؟
3. ما مدى الإلتزام بالأنشطة الرقابية بوصفها إحدى العناصر والمكونات لنظام الرقابة الداخلية في دائرة ضريبية القيمة المضافة؟

4. ما مدى الإلتزام بنظام المعلومات والاتصالات بوصفها إحدى العناصر والمكونات لنظام الرقابة الداخلية في دائرة ضريبة القيمة المضافة؟

5. ما مدى الإلتزام بالمتابعة بوصفها إحدى العناصر والمكونات لنظام الرقابة الداخلية في دائرة ضريبة القيمة المضافة؟

### 10.1 فرضيات الدراسة:

(1) لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ( $a=0.05$ ) بين قوة نظام الرقابة الداخلية المطبق في دائرة ضريبة القيمة المضافة وأثره على إيراداتها تعزى لمتغير العمر. إذ يرتبط متغير العمر في خبرة الموظف بالتعرف على أخطاء التدقيق أو الرقابة الداخلية أو فعاليتها أو الخطط التطويرية لها، إذ أن حديث العمل لا يكون في نفس مستوى خبرة الموظف صاحب العمر الأكبر.

(2) لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ( $a=0.05$ ) بين قوة نظام الرقابة الداخلية المطبق في دائرة ضريبة القيمة المضافة وأثره على إيراداتها تعزى لمتغير المؤهل العلمي. إذ كلما ارتفع المؤهل العلمي للموظف أصبحت لديه قدرة أكبر على تطبيق نظام الرقابة الداخلية بشكل أفضل وبكفاءة أعلى.

(3) لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ( $a=0.05$ ) بين قوة نظام الرقابة الداخلية المطبق في دائرة ضريبة القيمة المضافة وأثره على إيراداتها تعزى لمتغير التخصص العلمي. إذ يرتبط متغير التخصص العلمي بوضع الموظف المناسب في المكان المناسب مما ينعكس بشكل إيجابي على قدرة الموظف على الفهم الصحيح والسليم لنظام الرقابة الداخلية وإجراءاتها وبالتالي تطبيقه بالشكل الصحيح.

(4) لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ( $a=0.05$ ) بين قوة نظام الرقابة الداخلية المطبق في دائرة ضريبة القيمة المضافة وأثره على إيراداتها تعزى لمتغير المركز

الوظيفي. إذ كلما ازدادت خبرة الموظف وكفائته في تطبيق نظام الرقابة الداخلية أو تطويره أو زيادة فاعليته فإن ذلك يؤدي إلى ارتفاع مركزه الوظيفي.

(5) لا توجد فروق ذات دلالة احصائية عند مستوى الدلالة ( $a=0.05$ ) بين قوة نظام الرقابة الداخلية المطبق في دائرة ضريبة القيمة المضافة وأثره على إيراداتها تعزى لمتغير سنوات الخبرة. إذ كلما ازدادت سنوات خبرة الموظف تزداد مهارته وكفائته في تطبيق نظام الرقابة الداخلية أو اكتشاف نقاط الضعف الموجودة فيه والعمل على تحسينه وتطويره .

(6) لا توجد فروق ذات دلالة احصائية عند مستوى الدلالة ( $a=0.05$ ) بين قوة نظام الرقابة الداخلية المطبق في دائرة ضريبة القيمة المضافة وأثره على إيراداتها تعزى لمتغير عدد الدورات في مجال الرقابة والتدقيق. إذ أن متغير عدد الدورات في مجال الرقابة والتدقيق يزيد من خبرة الموظف في التعرف على أخطاء التدقيق ومعرفة كيفية علاجها، ويزيد من مهارته في تطبيق نظام الرقابة الداخلي.

(7) لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ( $a=0.05$ ) بين قوة نظام الرقابة الداخلية المطبق في دائرة ضريبة القيمة المضافة وأثره على إيراداتها تعزى لمتغير المكان. يرتبط متغير المكان بمدى تطبيق نظام الرقابة الداخلي إذ أن نظام الرقابة الداخلي يكون مطبق في بعض الدوائر بشكل أوسع من دوائر أخرى وذلك لاختلاف حجم كل دائرة وهيكلتها عن الأخرى.

## 11.1 الدراسات السابقة:

أولاً: دراسة (كلاب، 2004) واقع الرقابة الداخلية في القطاع الحكومي (دراسة ميدانية)

هدف هذا البحث إلى تحليل وتشخيص واقع الرقابة الداخلية في وزارات السلطة الوطنية الفلسطينية بقطاع غزة، ومدى استكمال مقوماتها الإدارية والمالية الأساسية، ومستوى تطبيق ما توفر من هذه المقومات، مقارنة مع النظام المتكامل والفعال للرقابة الداخلية. كما استهدف بيان أهمية الرقابة الداخلية في المحافظة على المال العام وحسن استغلاله وتحسين مستوى الأداء ورفع الكفاية

الإنتاجية بوزارات السلطة الفلسطينية. إضافة إلى التعرف على جوانب الخلل والقصور في الرقابة الداخلية وآثارها السلبية من تسبب مالي وإداري، وتضخم الوظيفي، وضعف الأداء العام، وغيرها، وتحديد الأسباب والمعوقات الرئيسية التي تحول دون تطبيق وتطوير نظم رقابة داخلية جيدة بوزارات السلطة الوطنية الفلسطينية . وقد توصل الباحث إلى وجود ضعف في توفر ومستوى تطبيق المقومات الأساسية للرقابة الداخلية بوزارات السلطة الفلسطينية وهو ما انعكس في ضعف نظم الرقابة الداخلية عن تحقيق الأهداف المنوطة بها، وتفشي الظواهر السلبية من تسبب مالي إداري، وتضخم وظيفي، وسوء الإدارة، وضعف الأداء العام، وغياب الشفافية والمساءلة. وقد أظهرت الدراسة وجود علاقة طردية بين مستوى توفر وتطبيق المقومات الأساسية للرقابة الداخلية وبين درجة تحقيق الأهداف العامة لوزارات السلطة.

#### ثانياً: دراسة (حوسو، 2005)، التدقيق للأغراض الضريبية.

هدفت هذه الدراسة إلى تحقيق الرقابة الضريبية من خلال ايجاد نظام رقابي ضريبي فعال .وذلك عن طريق دراسة العلاقات البنوية بين معايير النظام الضريبي ومعايير التدقيق لمختلف أوجه أنشطة التدقيق الممارسة حالياً في الوحدات الاقتصادية في فلسطين أو الدول التي تعد الضرائب أحد مصادرها. وقام الباحث بمراجعة أدبية موسعة لهذا الموضوع وخاصة ما تعلق منها بعلم التدقيق، والمحاسبة، والضرائب، لتحقيق غرضه بإنشاء نظام تدقيق ضريبي فعال، قائم على أسس علمية ومنهجية للوصول إلى تحقيق الضريبة من الأشخاص المكلفين بها في الوقت المناسب والمكان المناسب بأسلوب علمي حضاري قائم على الاخلاق والعدل.

ولغرض الوصول إلى النتائج المتوخاة، تم استخدام أسلوب القراءة التحليلي للدراسات النظرية المرتبطة بموضوع التدقيق سواء في مناطق السلطة الوطنية الفلسطينية أو الدول المجاورة، بالإضافة إلى منهج تحليل المضمون مستخدماً بذلك خبرته بالتحليل والاستنتاج .وقد أظهرت نتائج الدراسة أن إيجاد نظام تدقيق ضريبي فعال لمكافحة الغش الضريبي، والتحايل في الحسابات، لا تكمن فقط في الوسائل العقابية المنصوص عليها في القوانين الضريبية، أو قواعد المعايير المهنية الصادرة عن المؤسسات المهنية في فلسطين أو الخارج، وإنما أيضاً في حسن استخدام الإدارة

الضريبية لمواردها المتاحة، وخاصة مواردها البشرية، وتعاونها بشكل علمي ومدروس مع المؤسسات المهنية العاملة في ميادين المحاسبة وتدقيق الحسابات سواء كانت على مستوى الصعيد العملي أو الأكاديمي.

**ثالثاً: دراسة (المقرن، 2005) تصميم أنظمة الرقابة الداخلية للقطاع الحكومي (دراسة تحليلية وصفية).**

هدف هذا البحث إلى وصف لهيكل نظام الرقابة الداخلية مع تحديد مشاكل التطبيق من ناحية واقتراح وسائل معالجة هذه المشاكل من ناحية أخرى، تحديد واقع نظام الرقابة الداخلية في المملكة العربية السعودية ، وهدف أيضاً إلى تصميم نظام الرقابة الداخلية على المخازن الحكومية ، وقد توصل الباحث إلى مجموعة من النتائج أهمها أن مفهوم الرقابة الداخلية متفق عليه دولياً، نظام الرقابة الداخلية يتكون من أهداف وأركان لا بد من أخذها بعين الاعتبار عند تصميم أية أنظمة للرقابة الداخلية في القطاع الحكومي ، وصعوبة قياس الأداء الحكومي وذلك راجع إلى طبيعة النشاطات والعمل الحكومي ، وقواعد واجراءات المستودعات الحكومية تحقق الرقابة المادية فقط على الأصول دون الرقابة الاقتصادية.

**رابعاً: دراسة(صالح،2007) العوامل المساهمة في زيادة حجم عائدات السلطة الوطنية الفلسطينية من ضريبة القيمة المضافة.**

هدفت هذه الدراسة إلى التعرف على آلية عمل الجهاز الضريبي في دائرة ضريبة القيمة المضافة، واستكشاف مدى فعالية إجراءات العمل والتفتيش المتبعة في دائرة ضريبة القيمة المضافة، والتعرف على التشريعات والقوانين الفلسطينية حول ضريبة القيمة المضافة، وكذلك التعرف على أبعاد إتفاق باريس الإقتصادي وأثره على آلية جباية الضريبة. وقد توصل الباحث إلى ضرورة اختيار الكفاءات ووضعها في الوظائف الإدارية المناسبة، وتفعيل نظام الرقابة الداخلية في دائرة ضريبة القيمة المضافة حتى يتم تحسين أداء الموظفين، وتطبيق الغرامات والعقوبات على المكلفين الذين يمتنعون عن الدفع، وإعادة النظر في إتفاق باريس الإقتصادي بما يتناسب ويتوافق مع الحالة الفلسطينية.

خامساً: دراسة(أحمد،2010) دور الرقابة الداخلية والمراجعة الخارجية في تحسين أداء المؤسسة.

هدفت هذه الدراسة إلى محاولة إعطاء فكرة عن نظام الرقابة الداخلية بالمؤسسة من خلال ابراز مفهومها وأدوتها وموقف المراجع منها، ومحاولة تقديم رؤية حول المراجعة بشكل عام من خلال تحديد إطار نظري للمراجعة وعلاقتها بالرقابة، ومحاولة تقديم معلومة عن مدى مساهمة الرقابة الداخلية والمراجعة الخارجية في تحسين أداء المؤسسة من خلال عرض بعض أدوتها ودور كل أداة في تحسين أداء المؤسسة ، وقد خلصت الدراسة إلى النتائج التالية :إن المراجعة بشكل عام تعتبر وسيلة من وسائل الرقابة سواءً كانت داخلية والتي تؤدي دور رقابة الأداء من خلال مقارنة الأداء الفعلي مع الخطط ومراقبة تنفيذ السياسات والخطط الموضوعة من قبل الإدارة ، أو كانت الرقابة خارجية مثل خدمات المراجعة التي تقدمها مكاتب المراجعة الخارجية نتيجة لطلب أطراف ذات علاقة بالمؤسسة محل المراجعة والتي على أساسها تبني هذه الأطراف قراراتها .

سادساً: دراسة( شاهين،2012) واقع نظام الرقابة الداخلية في الدوائر الضريبية في فلسطين

وأثر ذلك على التهرب الضريبي.

هدفت هذه الدراسة إلى تقييم نظام الرقابة الداخلي المطبق في الدوائر الضريبية المختلفة وهي: (ضريبة الدخل، وضريبة الأملاك، وضريبة القيمة المضافة، وضريبة الجمارك، وبالإضافة الى موظفين من الدوائر الضريبية في وزارة المالية) وأثره على التهرب الضريبي، وتوضيح آليات التقييم لأنظمة الرقابة الداخلية المطبقة في الدوائر الضريبية المختلفة ،وتوضيح العلاقة بين نظام الرقابة الداخلية المطبق والتهرب الضريبي في فلسطين ،وبناءً على نتائج الدراسة أوصت الدراسة بضرورة تعزيز الإهتمام بنظام الرقابة الداخلية في الدوائر الضريبية بشكل أكبر مما هو مطبق ، وإصدار دليل عمل يتضمن الاجراءات التفصيلية لكل عملية رقابية بحسب أنواع ومجالات عمل الجهات الخاضعة لهذه الرقابة وتطبيقها بصورة فعلية .

## 12.1 إضافة الدراسة:

لقد ركزت الدراسات السابقة على تشخيص وتحليل واقع نظام الرقابة الداخلية المطبق في وزارات السلطة الوطنية الفلسطينية، ومدى استكمال مقوماتها الإدارية والمالية والأساسية، ومستوى تطبيق ما توافر من هذه المقومات، وركزت على وصف لهيكل نظام الرقابة الداخلية مع تحديد مشاكل التطبيق من ناحية واقتراح وسائل معالجة هذه المشاكل من ناحية أخرى، وحاولت الدراسات السابقة العمل على تحقيق الرقابة الضريبية من خلال ايجاد نظام رقابي ضريبي فعال. وذلك عن طريق دراسة العلاقات البنوية بين معايير النظام الضريبي ومعايير التدقيق لمختلف أوجه أنشطة التدقيق الممارسة حالياً في الوحدات الاقتصادية في فلسطين أو الدول التي تعتبر الضرائب أحد مصادرها، وتناولت الدراسات السابقة استكشاف مدى فعالية اجراءات العمل والتفتيش المتبعة في دائرة ضريبة القيمة المضافة كإحدى العوامل المساهمة في زيادة حجم عائدات السلطة الوطنية الفلسطينية، ولقد حاولت الدراسات إعطاء فكرة عن مدى مساهمة الرقابة الداخلية والمراجعة الخارجية في تحسين أداء المؤسسة من خلال عرض بعض أدواتها ودور كل أداة في تحسين أداء المؤسسة، وركزت الدراسات أيضاً على تقييم نظام الرقابة الداخلي المطبق في دوائر ضريبة القيمة المضافة وأثره على التهرب الضريبي وتوضيح آليات التقييم المطبقة في الدوائر الضريبية.

يأتي هذا البحث مختلفاً عن غيره من الدراسات السابقة، من حيث أنه جاء للتركيز على واقع نظام الرقابة الداخلي المطبق في دائرة ضريبة القيمة المضافة باعتبارها من أهم روافد الخزينة وتمت دراستها وتقييمها بشكل مفصل بحيث تناولت كل مكونات الرقابة الداخلية وعناصرها المطبقة في دائرة ضريبة القيمة المضافة.

## الفصل الثاني

### نظام الرقابة الداخلية

1.1 المقدمة

2.2 مفهوم الرقابة الداخلية

3.2 أهداف الرقابة الداخلية

4.2 أقسام نظام الرقابة الداخلية

5.2 العوامل التي ساعدت على تطور نظام الرقابة الداخلية واتساع نطاقها

6.2 مكونات نظام الرقابة الداخلية

7.2 خصائص نظام الرقابة الداخلية الجيد

8.2 مقومات نظام الرقابة الداخلية

## 1.2 المقدمة:

إن الحاجة تزداد إلى الرقابة الداخلية كلما كبر حجم المنشأة، وتوسعت الفجوة المكانية ما بين إدارتها العليا والإدارات التنفيذية، مما يشير إلى أنه لا يمكن لأية منشأة أن تقوم بتنفيذ أعمالها، وتأدية مهامها بكفاءة دون وجود نظام فعال للرقابة الداخلية فيها يغطي جميع مراحل العمل والنشاط.<sup>1</sup>

مع تطور حجم المشروعات الاقتصادية وتعدد أنشطتها تطور مفهوم الرقابة تطوراً كبيراً وازداد الاهتمام بنظام الرقابة الداخلية، كما تطورت وظيفتها من وظيفة وقائية لحماية الأموال ومنع الأخطاء إلى وظيفة زيادة الكفاءة الانتاجية والفاعلية في استخدام موارد وأصول الإدارة الضريبية، حيث تعد الرقابة الداخلية إحدى الدعائم الأساسية لتمكين الدولة من القيام بواجبها على أكمل وجه باعتبارها ركناً أساسياً من أركان الإدارة الحديثة ، وأحد الأذرع الفعالة للإدارة في المحافظة على سلامة المؤسسة وحماية أصولها، كما تساعد في اتخاذ القرارات والتخطيط وتقويم الأداء وحسن الإستغلال الأمثل للموارد المتاحة.<sup>2</sup>

## 2.2 مفهوم الرقابة الداخلية:

بدأت الرقابة الداخلية بمفهوم ضيق ، حيث كان ينظر إليها على أنها " مجموعة من القواعد التي تقوم المنشأة بوضعها لحماية النقدية من السرقة والاختلاس، ثم امتدت هذه القواعد لتشمل بعض الأصول الأخرى من أهمها المخزون، ومع تطور أحجام المنشآت واتساع نطاق عملياتها تطور تعريف الرقابة الداخلية ليشمل مجموعة القواعد والطرق التي تساعد على تخفيض احتمالات الأخطاء والغش إلى حماية النقدية والأصول الأخرى<sup>3</sup>. وفي ضوء ذلك تم تعريف الرقابة الداخلية على النحو التالي "الخطة التنظيمية وجميع الطرق والمقاييس المتناسقة التي تتبناها المنشأة لحماية

<sup>1</sup> أبو عياش، عياش، تقييم واقع نظام الرقابة الداخلية في المؤسسات الخدمية الفلسطينية من وجهة نظر ادارتها، رسالة ماجستير، جامعة النجاح، نابلس، 2000، ص 31

<sup>2</sup> الفراء، شاهين، واقع الرقابة الإدارية في المنظمات الأهلية في قطاع غزة، مجلة الجامعة الإسلامية (سلسلة الدراسات الإنسانية) المجلد السابع عشر، العدد الثاني، 2009، ص 572

<sup>3</sup> د. الدويري، صفوت، مرجع سابق، ص 10

موجوداتها، وفحص دقة البيانات المحاسبية ودرجة الإعتماد عليها والارتقاء بالكفاءة الانتاجية وتشجيع الالتزام بما تقضي به السياسات الادارية المرسومة<sup>1</sup>

ولقد تعددت التعريفات التي اهتمت بنظام الرقابة الداخلية ومنها تعريف منظمة الخبراء والمحاسبين المعتمدين الفرنسية حيث عرّفت نظام الرقابة الداخلية على أنه " مجموعة من الضمانات التي تساعد على التحكم في المؤسسة من أجل تحقيق الهدف المتعلق بضمان الحماية، والإبقاء على الأصول ونوعية المعلومات، وتطبيق تعليمات الإدارة وتحسين الأداء، ويبرز ذلك بالتنظيم وتطبيق طرق وإجراءات نشاطات المؤسسة من أجل الإبقاء على دوام العناصر السابقة".<sup>2</sup>

يشير المجمع الأمريكي للمحاسبين بأن الرقابة الداخلية "تتضمن الخطة التنظيمية، وكافة الطرق والمقاييس المتناسقة التي تتبناها المؤسسة لحماية أصولها وضبط الدقة والثقة في بياناتها المحاسبية، والارتقاء بالكفاءة الانتاجية، وتشجيع الالتزام بالسياسات الادارية الموضوعية"<sup>3</sup>

وقد عرف المعيار رقم (400) نظام الرقابة الداخلية " بأنها جميع السياسات والاجراءات (الضوابط الداخلية) التي تتبناها إدارة المنشأة لمساعدتها قدر الإمكان في الوصول إلى هدفها في ضمان إدارة منظمة وكفاءة للعمل . والمتضمنة للالتزام بسياسات الإدارة وحماية الأصول ومنع واكتشاف الغش والخطأ ودقة واكتمال السجلات المحاسبية وتهيئة معلومات مالية موثوقة في الوقت المناسب"<sup>4</sup>

ومن التعاريف السابقة نستخلص أن الرقابة الداخلية ، هي إحدى مكونات العملية الإدارية الهامة فالرقابة تهدف إلى التأكد من تحقيق الأهداف المرجوة وفقاً للسياسات المقررة، والتأكد من حسن الأداء ، وكفاية العمليات، وفاعلية القرارات، وتحديد الانحرافات، والعمل على تقويمهما، مما ينعكس إيجاباً على متخذي القرارات الإدارية والمالية.

<sup>1</sup> د. عثمان، عبد الرزاق، أصول التدقيق والرقابة الداخلية، المكتبة العصرية للنشر والتوزيع، صيدا، 2011، ص84

<sup>2</sup> لمين، عيادي، مساهمة المراجعة الداخلية في تقييم نظام المعلومات المحاسبي للمؤسسة، رسالة ماجستير، جامعة الجزائر، 2008، ص129

<sup>3</sup> الشائبي، محمد، تكيف نظم الرقابة الداخلية مع استخدام تكنولوجيا المعلومات وأثره على موثوقية القوائم المالية، رسالة ماجستير، جامعة الشرق الأوسط، 2011، ص 11

<sup>4</sup> د. عبد العال، طارق، موسوعة معايير المراجعة، الدار الجامعية، الاسكندرية، 2004، الجزء الثاني.

## 3.2 أهداف الرقابة الداخلية:

ويتضح من التعريفات السابقة للرقابة الداخلية أنها ترمي إلى تحقيق عدة أهداف رئيسية:

### 1. توفير الحماية للأصول والممتلكات:

إن أهم أهداف الرقابة الداخلية هو توفير الحماية لأصول دائرة ضريبة القيمة المضافة من خلال فرض حماية ضد كافة الأمور غير المرغوب فيها مثل الأخطاء والغش والسرقة والإختلاس وسوء الاستخدام وذلك لتمكينها من تحقيق الأهداف المرسومة ضمن السياسة العامة للدائرة الضريبية.<sup>1</sup>

### 2. ضمان دقة البيانات المحاسبية بدرجة يمكن الإعتماد عليها:

إن أنظمة الرقابة الداخلية بما تحتويه من طرق واجراءات تساعد على توفير المعلومات والتقارير الدقيقة التي يمكن الوثوق بها والإعتماد عليها بدرجة كبيرة سواء كانت للاستخدام الداخلي (الإدارة) أو الاستخدام الخارجي (الجهات الخارجية المختلفة).<sup>2</sup>

### 3. رفع الكفاءة الإنتاجية:

تهدف الإجراءات الرقابية المطبقة في دائرة ضريبة القيمة المضافة إلى زيادة درجة الفعالية وضمان الاستعمال الأمثل للموارد المتاحة، وذلك باتخاذ قرارات داخلية سليمة بناءً على مصداقية ودقة المعلومات والبيانات المتوافرة، بمعنى تنمية وتشجيع الكفاءة التشغيلية في عمليات الوحدة.<sup>3</sup>

<sup>1</sup> أحمد، وجدان، دور الرقابة الداخلية والمراجعة الداخلية في تحسين أداء المؤسسة، رسالة ماجستير، جامعة الجزائر، 2010، ص 21

<sup>2</sup> د. سلامة، مصطفى، مفاهيم حديثة في الرقابة الداخلية والمالية، دار البداية للنشر والتوزيع، عمان، ط1، 2010، ص13

<sup>3</sup> بوطورة، قضيلة، دراسة وتقييم فاعلية نظام الرقابة الداخلية في البنوك، رسالة ماجستير، جامعة محمد بوضياف بالمسيلة، 2007، ص21

#### 4. تشجيع الالتزام بالسياسات الإدارية الموضوعة:

أي تشجيع العاملين في جميع المستويات الإدارية على الالتزام بالسياسات والأهداف الموضوعة بواسطة الدائرة الضريبية، وذلك حتى يتحرك الجميع في اتجاه واحد لتنفيذ الأهداف الموضوعة بواسطة الإدارة.<sup>1</sup>

### 4.2 أقسام نظام الرقابة الداخلية:

في ضوء الأهداف السابقة الذكر يمكن تقسيم نظام الرقابة الداخلية إلى ثلاثة أقسام:

#### 1. الرقابة الإدارية:

تشمل الخطة التنظيمية ووسائل التنسيق والإجراءات الهادفة لتحقيق أكبر قدر ممكن من الكفاية الإنتاجية لدائرة ضريبية القيمة المضافة مع تشجيع الإلتزام بالسياسات والقرارات الإدارية ، ومن وسائل هذه الرقابة برامج تدريب الموظفين، وتقارير الأداء، والرقابة على الجودة ، وطرق التحليل الإحصائي وغيرها من أشكال الرقابة.<sup>2</sup>

#### 2. الرقابة المحاسبية:

وتشمل الخطة التنظيمية وجميع وسائل التنسيق والإجراءات الهادفة إلى اختبار دقة البيانات المحاسبية المنبثقة بالدفاتر والحسابات ودرجة الاعتماد عليها ومن وسائل هذه الرقابة استخدام حسابات المراقبة الإجمالية، واستخدام موازين المراجعة الداخلية، واتباع نظام المصادقات، واتباع نظام التدقيق الداخلي ، وفصل الواجبات الخاصة بالتسجيل في الدفاتر عن تلك المتعلقة بالعمليات أو الاحتفاظ بالأصول.<sup>3</sup>

<sup>1</sup> د. الدويري، صفوت ، مرجع سابق ذكره، ص12

<sup>2</sup> لظفي، شعباني، المراجعة الداخلية مهمتها ومساهماتها في تحسين تسيير المؤسسة، رسالة ماجستير، جامعة الجزائر، 2004، ص100

<sup>3</sup> الكلوت، خالد، مدى التزام مدققي الحسابات الخارجيين بدراسة وتقييم نظام الرقابة الداخلية في البنوك التجارية العاملة في فلسطين، رسالة ماجستير، الجامعة الإسلامية، 2004، ص44

### 3. الضبط الداخلي:

إن نظام الضبط الداخلي يشير إلى ذلك النظام الذي يشمل جميع الوسائل التنسيقية والإجراءات الهادفة إلى حماية أصول دائرة ضريبة القيمة المضافة من الإختلاس والضياع أو سوء الإستعمال، حيث إن جوهر نظام الضبط الداخلي هو تقسيم العمل ، وتحديد الاختصاصات والسلطات والمسؤوليات، والفصل بينهما عن طريق عدم قيام موظف ما بعملية كاملة حيث يخضع كل موظف لمراجعة موظف آخر يشاركه تنفيذ العملية.<sup>1</sup>

ويتضح من كل ما سبق أن جميع أقسام نظام الرقابة الداخلية المستخدمة في ضريبة القيمة المضافة تعتمد على البيانات المحاسبية والإحصائية ، حيث أن الهدف من الرقابة الداخلية في الدائرة هو ضمان صحة ودقة البيانات التي تتخذ كأساس للحكم على صحة الأداء من جهة وعلى النتائج التي تظهرها القوائم المحاسبية من جهة أخرى .

### 5.2 العوامل التي ساعدت على تطور نظام الرقابة الداخلية واتساع نطاقها:

إن فكرة نظام الرقابة الداخلية في حد ذاتها قديمة وسادت بدرجات متفاوتة، إلا أن الإهتمام بها ازداد في أواخر النصف الأول من القرن العشرين بسبب مجموعة من العوامل التي ساعدت على ذلك ومن أهمها ما يلي:

#### 1) تزايد نطاق دائرة ضريبة القيمة المضافة وحجمها:

مما أدى إلى تعقيد وتشعب هيكلها التنظيمية. حيث يبلغ الآن عدد المكاتب الإقليمية 13 مكتب إقليمي بواقع دائرة في كل محافظة و224 موظف، وهذا يمثل زيادة كبيرة في حجم ونطاق دائرة الضريبة مقارنة بعام 1994 حيث كان هناك فقط ثلاثة مكاتب إقليمية في كل من نابلس والخليل ورام الله وإدارة عامة وعدد الموظفين حينها لم يتجاوز 50 موظفاً فقط<sup>2</sup>، وحتى يمكن مراقبة

<sup>1</sup> د. عثمان، عبد الرزاق، مرجع سابق ذكره ص 111

<sup>2</sup> مقابلة مع مدير دائرة الحسابات في الادارة العامة لدائرة ضريبة القيمة المضافة ، وزارة المالية، 2014

العمليات بفاعلية يجب أن تعتمد الإدارة على العديد من التقارير والتحليلات التي تتوفر فيها درجة عالية من الثقة.<sup>1</sup>

## (2) اضطرار الإدارة إلى تفويض السلطات والمسؤوليات إلى بعض الإدارات الفرعية

مما جعل الحاجة ملحة إلى ضرورة تطوير الأدوات والوسائل التي تمكن الإدارة العليا من متابعة أعمال المرؤوسين ويطمئنها على التزام الإدارات الفرعية بالسياسات والتعليمات الموضوعية، وحسن استغلال السلطات الممنوحة.<sup>2</sup>

## (3) حاجة الإدارة إلى بيانات دورية دقيقة

إن وجود نظام للرقابة الداخلية، يجعل من التقارير المالية المقدمة للإدارة موضع ثقة، حيث تساهم في عملية اتخاذ القرارات المناسبة لتصحيح الإنحرافات ورسم السياسات المستقبلية.<sup>3</sup>

## (4) حاجة دائرة ضريبة القيمة المضافة إلى حماية وصيانة أموال الدائرة من الضياع والاختلاس وسوء الاستخدام

إن وجود نظام فعال للرقابة الداخلية يحمي الدائرة من التعرض لمثل هذه المخاطر، وبالتالي فإن عليها أن توفر سلسلة من الإجراءات التي تعمل على حماية الأصول والممتلكات التأمين عليها، كما تعمل على تفادي الأخطاء والتبذير والإهمال واكتشاف ما قد يحصل من ذلك.<sup>4</sup>

---

<sup>1</sup> كلاب، يوسف، واقع الرقابة الداخلية في القطاع الحكومي، رسالة ماجستير، الجامعة الإسلامية، 2004، ص34

<sup>2</sup> د. الخطيب، خالد، مفاهيم حديثة في الرقابة المالية والداخلية في القطاع العام والخاص، المجتمع العربي للنشر والتوزيع، الطبعة الأولى، الأردن، عمان، 2010، ص13

<sup>3</sup> عوض، تامر، العلاقة بين عناصر الرقابة الداخلية وجودة الخدمات المصرفية، رسالة ماجستير، الجامعة الإسلامية، 2012، ص23،

<sup>4</sup> الكلوت، خالد، مرجع سابق، ص44

## 5) حاجة مؤسسات الحكومة وإداراتها إلى بيانات دقيقة:

وذلك لأهمية القرارات التي تبني عليها ، وخاصةً في التخطيط الاقتصادي والرقابة الحكومية والتسعير وغيرها من الأمور، مما جعل الحاجة إلى أن يكون نظام الرقابة المستعمل قوياً ومتماسكاً.<sup>1</sup>

## 6) تطور إجراءات التدقيق:

حيث أن عملية التدقيق قد تحولت من كاملة تفصيلية إلى اختبارية تعتمد على أسلوب العينة الإحصائية بسبب كبر حجم دوائر ضريبية القيمة المضافة وتضخم عملياتها المحاسبية ، حيث أن هذا الأسلوب يعتمد على قوة ومتانة نظام الرقابة الداخلية.<sup>2</sup>

## 6.2 مكونات نظام الرقابة الداخلية:

يتطلب تصميم وتنفيذ الرقابة الداخلية وجود خمس مكونات أساسية لضمان تحقيق الأهداف الرقابية وتتمثل فيما يلي:

### 1) بيئة الرقابة

إن بيئة الرقابة تمثل المظلة للمكونات الأخرى، وبدون وجود بيئة رقابة فعالة لن ينتج عن العناصر الأخرى رقابة داخلية فعالة بغض النظر عن جودتها، ووفقاً لمعيار التدقيق الدولي (400) للرقابة الداخلية وتقدير المخاطر "فإن بيئة الرقابة تعني الموقف العام للمدراء والإدارة وإدراكهم وأفعالهم المتعلقة بنظام الرقابة الداخلية وأهميته في المنشأة."<sup>3</sup> وهناك عوامل عدة مؤثرة في بيئة الرقابة منها:

- **النزاهة والقيم الأخلاقية:** يتعين على الإدارة العليا أن توصل شفويًا قيم دائرة الضريبة والمعايير السلوكية إلى العاملين بها ، ويمكن للإدارة أن تتصرف نحو تعظيم نزاهة الرقابة وتخفيض

<sup>1</sup> د. سلامة ، مصطفى ، مرجع سابق، ص 11

<sup>2</sup> لطفي، شعابني، مرجع سابق، ص 98

<sup>3</sup> محسن، محمود، مدى اعتماد المدققين الخارجيين على المدققين الداخليين في تقييم نظام الرقابة الداخلية، رسالة ماجستير،

الجامعة الإسلامية، 2011، ص 51

التحريف، وقد تستبعد الإدارة الحوافز والإغراءات التي تدفع الأفراد العاملين إلى الإرتباط بسلوك احتيالي أو غير أخلاقي ، وذلك عن طريق تقديم التوجيه للسلوك المناسب وفرض النظام عند الحاجة.<sup>1</sup>

- **التزام الإدارة بالكفاءة:** يجب على كل الأفراد أن يمتلكوا ويحافظوا على مستوى معين من الكفاءة يسمح لهم القيام بواجباتهم ، بالإضافة إلى فهم أهمية تطوير وتطبيق أنظمة رقابة داخلية فعالة، وعلى الإدارة أن تقدم التدريب اللازم والارشاد الملائم ، إضافة إلى تقييم الأداء.<sup>2</sup>
- **فلسفة الإدارة ونمط التشغيل:** إن فلسفة الإدارة ونمط تشغيلها تمثل اتجاهها ومدخلها بشأن التقرير المالي والقضايا المحاسبية وإدارة مخاطر الأعمال<sup>3</sup>. إضافة إلى أن نظرة الإدارة وفلسفتها الخاصة بنظم المعلومات المحاسبية ، والقوى البشرية، والمراقبة وغيرها يكون لها أثر كبير على أنظمة الرقابة الداخلية.<sup>4</sup>
- **مشاركة مجلس الإدارة أو لجنة المراجعة:** تعد لجنة المراجعة مسؤولة عن الإشراف على عملية التقرير المالي في الدائرة الضريبية، كما من واجباتها أيضاً مراقبة نظام الرقابة الداخلية، وإن استقلاليتها تمكنها من لعب دور الوسيط بين الإدارة والمراجع.<sup>5</sup>
- **الهيكل التنظيمي:** يحدد الهيكل التنظيمي إطاراً للإدارة للتخطيط والتوجيه والرقابة على أنشطة دوائر ضريبة القيمة المضافة ، وإن الهيكل التنظيمي الجيد يعرف بوضوح الصلاحيات والمسؤوليات ويحدد قنوات إتصال مناسبة.

<sup>1</sup> أحمد، وجدان، مرجع سابق، ص26

<sup>2</sup> جمعية المحاسبين والمراجعين الفلسطينية، معايير التدقيق الحكومية "الكتاب الأصفر" ومعايير الرقابة الداخلية، ط1، 2002، ص7

<sup>3</sup> أحمد ، وجدان ، مرجع سابق، ص 27

<sup>4</sup> جمعية المحاسبين والمراجعين الفلسطينية، مرجع سابق، 7

<sup>5</sup> مخلوف، أحمد، المراجعة الداخلية في ظل المعايير الدولية للمراجعة الداخلية في البنوك التجارية الأردنية، رسالة ماجستير، جامعة الجزائر، 2007، ص 86

- **تفويض الصلاحيات والمسؤوليات:** إن التفويض يغطي السلطة والمسؤولية على النشاطات التشغيلية وعلاقات الإقرار وإجراءات المصادقة.<sup>1</sup>
- **سياسات وممارسات الموارد البشرية:** تعد الموارد البشرية من أهم عناصر البيئة الرقابية، فعن طريق وجود أفراد عاملين يتسمون بالصلاحيات والكفاية يمكن تعويض مناطق الضعف الموجودة في ضوابط الرقابة الأخرى، بالإضافة إلى إمكانية استمرار الحفاظ على قوائم مالية موثوق فيها ، وإن الأفراد الأمناء والأكفاء قادرين على أداء مستوى مرتفع في الأداء لذا على الإدارة أن تأخذ حرصها عند التعيين والتدريب والنصح والترقية والتعويض بالإضافة إلى التصرفات العلاجية كل ذلك يؤدي إلى زيادة كفاءة الموظفين.<sup>2</sup>

## (2) تقييم المخاطر:

قد تتعرض دائرة ضريبة القيمة المضافة للعديد من المخاطر عند مزاولتها لأعمالها، ويمكن أن تؤثر هذه المخاطر عكسياً على قدرتها على تسجيل وتشغيل وتلخيص وتقرير البيانات المالية بشكل يتسق مع تأكيدات قوائمها المالية،<sup>3</sup> مما يسئلزم تحديد وتحليل تلك المخاطر، والتعرف على احتمال حدوثها ، ومحاولة تخفيض حدة تأثيرها إلى مستويات مقبولة وفق الخطوات التالية:

- **تحديد الأهداف:** يعتبر تحديد أهداف دائرة ضريبة القيمة المضافة أول خطوة لتقدير المخاطر، وتعتبر أهدافها بمثابة معايير تستخدم لتقييم أداء الإدارة.
- **تحديد الخطر واحتمال حدوثه:** قد تتعرض دائرة ضريبة القيمة المضافة للخطر الذي قد يؤثر على تحقيقها لأهدافها، وقد يحدث هذا الخطر بسبب عوامل داخلية أو خارجية. ومن أمثلة العوامل الداخلية للخطر: حدوث خلل في عمليات التشغيل وعدم كفاءة لجنة المراجعة أو مجلس الإدارة، مما يؤدي إلى إمكانية التلاعب فيها. ومن أمثلة العوامل الخارجية للخطر:

<sup>1</sup> جمعية المحاسبين والمراجعين الفلسطينية، مرجع سابق، ص7

<sup>2</sup> أحمد، وجدان، مرجع سابق، ص 28

<sup>3</sup> هلندي، الغبان، دور الرقابة الداخلية في ظل نظام المعلومات المحاسبي الالكتروني، مجلة علوم

انسانية، العدد45، 2010، ص9

مثل الكوارث العارضة أو الطبيعية. وتجدر الإشارة إلى أن معظم المصادر الداخلية للخطر يمكن للإدارة معرفتها وتحديدها، وبعضها لا يمكن معرفتها إلا عن طريق الجهات الخارجية مثل عدم فاعلية مجلس الإدارة أو لجنة المراجعة.

- **مواجهة الخطر الذي تواجهه دائرة ضريبة القيمة المضافة:** بعد التعرف على المخاطر الداخلية أو الخارجية التي يمكن أن تتعرض لها الدائرة الضريبية، ينبغي اتخاذ الإجراءات الملائمة لمواجهة تلك المخاطر المحتملة والسيطرة عليها.<sup>1</sup>

### (3) الأنشطة الرقابية:

تتمثل أنشطة الرقابة في السياسات والإجراءات والقواعد التي تعمل على تحقيق الرقابة الداخلية بطريقة ملائمة، وإدارة المخاطر بفعالية،<sup>2</sup> وتتمثل هذه الأنشطة في ما يلي:

- **مراجعة أو تقييم الأداء:** يتطلب النشاط الرقابي قيام الإدارة بتقييم أداء الموظفين في مختلف المواقع التنظيمية، مما يساعد في التعرف على الإيجابيات والسلبيات، وبالتالي اتخاذ القرارات المناسبة من أجل تصحيح أي اختلالات في سبيل تحقيق أهداف الدائرة الضريبية.<sup>3</sup>

- **فصل المهام:** إن توكيل أفراد مختلفين بمسؤوليات التصريح بالمعاملات وتسجيل المعاملات والاحتفاظ بالأصول في عهدهم، ويقصد به تقليل فرص السماح لأي شخص أن يكون في موقف يرتكب فيه ويخفي الأخطاء أو الاحتيال، مثال ذلك فصل الواجبات وإعداد التقارير والمراجعة والموافقة على المطابقات والموافقة على مستندات الرقابة.

<sup>1</sup> عوض، تامر، مرجع سابق، ص 34

<sup>2</sup> لطفي، أمين، فلسفة المراجعة، الدار الجامعية، الاسكندرية، ط1، 2008، ص 616

<sup>3</sup> عوض، تامر، المرجع السابق، ص 35

- عناصر الرقابة الفعلية: وتشمل الأمن الفعلي للأصول، بما في ذلك وسائل الحماية الكافية مثل التسهيلات الآمنة للوصول إلى الأصول والسجلات، والتفويض بالوصول إلى برامج وملفات الحاسوب، وجرد ومقارنة دورية مع المبالغ المبينة في سجلات الرقابة.

- التفويض: ويعني تحديد المتطلبات الخاصة بتفويض مختلف الأعمال إلى أشخاص محددين، بالإضافة إلى المحددات الخاصة بكل مستوى من مستويات التفويض.

- معالجة البيانات: وتعني أن يكون هناك إجراءات لضبط العمليات المختلفة ومعالجتها بالطريقة المناسبة.<sup>1</sup>

#### 4) المعلومات والاتصالات:

يوفر نظام المعلومات الفعال المدخل الملائم لتحديد الطرق التي تسجل كافة العمليات المالية على أساس زمني مناسب وبتفصيل كافٍ للسماح بالتبويب الصحيح للتقرير المالي بجانب قياس وعرض العمليات المالية بشكل صحيح والإفصاح عنها في القوائم المالية ، وفيما يتعلق بالاتصال فإنه يتضمن توفير المعلومات الملائمة لتمكين الموظفين من أداء واجباتهم ، وذلك عن طريق ابقاء قنوات الاتصال مفتوحة، الأمر الذي يشعر العاملين بالارتياح لنقلهم المعلومات إلى الإدارة.<sup>2</sup> وتتخلص إجراءات نظم المعلومات والاتصال فيما يلي:<sup>3</sup>

- وجود نظام قوي لنظم المعلومات الإلكترونية داخل الدائرة يشمل تسجيل ومعالجة التقارير المالية، والمحافظة على الأصول والالتزامات.

- تحديد آليات للحصول على المعلومات الخاصة بالبيئة الخارجية.

- تحديد المعلومات الخاصة بالبيئة الداخلية ورفع التقارير الخاصة بها.

<sup>1</sup> محسن، محمود، مرجع سابق، ص 52- 55

<sup>2</sup> هلندي، الغبان، مرجع سابق، ص10

<sup>3</sup> عوض، تامر، مرجع سابق، ص35

- إيجاد آلية لتزويد المدراء بالمعلومات اللازمة لهم.
- إيصال المعلومات إلى المعنيين في الوقت المناسب.
- إيجاد خطة إستراتيجية لتطوير أنظمة المعلومات.
- توفير وسائل اتصال مناسبة وفعالة في المنظمة.
- توفير قنوات اتصال تمكن الموظفين من توصيل المعلومات الخاصة بأي مخالفة واختراقات.
- توفير آلية لدراسة اقتراحات الموظفين.

## (5) المتابعة:

وتعني التقييم الدوري لمختلف مكونات الرقابة الداخلية، للتحقق من فاعليتها وكفايتها ، وتأتي المعلومات المستخدمة في التقييم من عدة مصادر، بحيث تشمل دراسة عناصر الرقابة المطبقة حالياً وتقارير الرقابة الداخلية وتقارير الاستثناءات عن الأنشطة الرقابية وتقارير الجهات الخارجية.<sup>1</sup> إن متابعة عناصر الرقابة هي عملية تقييم لفاعلية أداء الرقابة الداخلية على مدى الوقت، وهي تشمل تقييم وتصميم عمل عناصر الرقابة في الوقت المناسب واتخاذ الإجراءات التصحيحية اللازمة المعدلة حسب التغيرات في الظروف، وعلى الإدارة الضريبية متابعة عناصر الرقابة من خلال أنشطة مستمرة أو تقييمات منفصلة أو الجمع بينهما.<sup>2</sup>

## 7.2 خصائص نظام الرقابة الداخلية الجيد:

هناك مجموعة من الخصائص التي يجب توافرها في أي نظام رقابي داخلي سليم، حتى يتمكن من تحقيق الأهداف المرجوة وهي مايلي:

<sup>1</sup> لطفي، أمين، فلسفة المراجعة، الدار الجامعية، الاسكندرية، ط1، 2008، ص 618

<sup>2</sup> محسن، محمود، مرجع سابق، ص 54

## 1. أن يكون النظام الرقابي فعالاً:

ويقصد بذلك أن يكون نظام الرقابة المستخدم جيد ومتطور، وذلك حتى يتمكن من اكتشاف الأخطاء والانحرافات قبل وقوعها ، ومعالجتها بطريقة تضمن عدم رجوعها في المستقبل، وبأقل تكلفة ممكنة وأسرع وقت حتى تتمكن من تحقيق الأهداف المرجوة.

## 2. أن يكون النظام الرقابي اقتصادياً :

ويقصد بذلك أن يراعى في تصميم نظام الرقابة الداخلي مفاهيم العائد والتكلفة وينبغي أن تكون النتائج المحققة من أي نظام رقابي تتناسب مع تكاليفه، وإن مسألة الوفرة نسبية وتختلف باختلاف أهمية النشاط وحجم الدائرة الضريبية وغيرها من الامور.<sup>1</sup>

## 3. أن يتميز النظام الرقابي بالمرونة:

يجب أن يكون النظام الرقابي مرناً لمقابلة أي تطوير في المستقبل ، حيث إن المرونة أمر حيوي يتوقف عليها نجاح أو فشل دائرة الضريبة وذلك بسبب الطبيعة المتغيرة للأعمال والأنشطة<sup>2</sup>

## 4. أن يكون النظام الرقابي دقيقاً:

يجب أن تكون المعلومات المتداولة في النظام الرقابي دقيقة كي تكون نافعة ومفيدة إذ أن المعلومات الغير دقيقة تؤدي الى اتخاذ قرارات خاطئة.<sup>3</sup>

## 5. أن يتميز النظام الرقابي بالموضوعية:

إن عملية الرقابة يجب الا تكون خاضعة لمحددات واعتبارات شخصية لأن ذلك قد يؤثر على الحكم على الاداء، مما يجعله غير سليم، لأن التقارير المقدمة من طرف مراجع الحسابات يجب

<sup>1</sup> كلاب، سعيد ، مرجع سابق، ص 71.

<sup>2</sup> الصبان، وآخرون، الرقابة والمراجعة الداخلية مدخل نظري تطبيقي، الدار الجامعة للنشر، الاسكندرية، 1996، ص39.

<sup>3</sup> عريبات، ياسر، المفاهيم الإدارية الحديثة، دار يافا العلمية ودار الجنادرية، عمان، ط1، 2008، ص223.

أن تكون موضوعية وحيادية، تتضمن بيانات لها معنى ومدلول كاف عن الوضع المالي للدائرة الضريبية.

#### 6. أن يكون النظام الرقابي واضحاً ومفهوماً:

يجب أن يكون النظام الرقابي واضحاً ومفهوماً من قبل الجميع وذلك لضمان تطبيقه بشكل صحيح وبالتالي تحقيق الأهداف المتوخاة منه. ومع التطور العلمي في العلوم الإدارية والأدوات التي تستخدمها نجد أن كثيراً من النظم الرقابية تضمنت أساليب تقوم على أسس ومعادلات رياضية، وخرائط بيانية، وجداول وتقارير إحصائية، لا يفهمها المديرون والعاملون بالدائرة الضريبية، الأمر الذي يقلل من فاعلية نظام الرقابة إن لم يلغ. ولذلك يجب أن يكون النظام الرقابي الذي يوضع واضحاً ومفهوماً لضمان تطبيقه بالشكل الصحيح.<sup>1</sup>

#### 7. أن يتوفر في النظام الرقابي سرعة الكشف عن الانحرافات والإبلاغ عنها:

إن نظام الرقابة الداخلي الأمثل هو الذي يستطيع الكشف عن الانحرافات قبل وقوعها ، كما أنه يجب أن يتمتع بخاصية سرعة تبليغ مراكز اتخاذ القرارات في حالة وقوع الانحرافات حتى يمكن اتخاذ الاجراءات التصحيحية في الوقت المناسب.

#### 8. ملائمة نظام الرقابة الداخلية لطبيعة النشاط :

يجب أن يعكس نظام الرقابة الداخلي طبيعة النشاط واحتياجاته، فالإدارة العامة لضريبة القيمة المضافة تستخدم أنظمة رقابية متقدمة ومعقدة ، أما الدوائر الإقليمية فإنها تستخدم أنظمة رقابية أقل تعقيداً.<sup>2</sup>

<sup>1</sup> إدريس، ثابت، إدارة الأعمال نظريات ونماذج وتطبيقات، الدار الجامعية، الاسكندرية، 2005، ص563

<sup>2</sup> عريبات، ياسر، مرجع سابق، ص225

## 9. يجب أن يكون نظام الرقابة الداخلية متكاملًا:

يجب أن يتكامل نظام الرقابة الداخلية مع باقي الأنظمة الإدارية في الدوائر الضريبية ، بالإضافة إلى أنه يجب أن يكون هناك تكامل بين الخطط ذاتها وبين النظم الرقابية المستخدمة.<sup>1</sup>

## 8.2 مقومات نظام الرقابة الداخلية:

يبنى نظام الرقابة الداخلية على مجموعة من المقومات أو الركائز، والتي من خلالها يستطيع تحقيق أهدافه، والتي تتمثل فيما يلي :

### أولاً: هيكل تنظيمي كفاء

يمثل الهيكل التنظيمي الكفاء أحد العناصر الأساسية في عملية الرقابة الداخلية وذلك لأن التنظيم الجيد يساعد على التحديد الواضح للمسؤوليات الوظيفية المختلفة في الإدارة الضريبية والتي يتم على أساسها المساءلة المحاسبية والتقييم، كما يجب أن يتميز الهيكل التنظيمي بالبساطة والمرونة لمقابلة أي تطورات في المستقبل. ويتوقف تصميم الهيكل التنظيمي على حجم الدائرة الضريبية وطبيعتها والانتشار الجغرافي وعدد الفروع.<sup>2</sup>

ومن خلال ما سبق يتضح لنا العناصر التي يجب أن يتضمنها الهيكل التنظيمي الكفاء وتتمثل بما يلي:<sup>3</sup>

- تحديد الأهداف الدائمة لدائرة ضريبية القيمة المضافة.
- تحديد المسؤوليات بالنسبة لكل نشاط.
- أن يتم تفويض السلطات من أعلى إلى أسفل ، وأن تكون السلطة واضحة ومفهومة.

<sup>1</sup> بوطوية، فضيلة، مرجع سابق ، ص29

<sup>2</sup> القبح، نائل، أنظمة الضبط والرقابة الداخلية بين النظرية والتطبيق في الشركات المساهمة في فلسطين، رسالة ماجستير، جامعة النجاح، ص 34

<sup>3</sup> شعباني، لطفي، مرجع سابق، ص 106

- وضع إجراءات واضحة ودقيقة لنشاط الرقابة وعملها في شكل خطة محددة.

**ثانياً: نظام محاسبي متكامل :**

إن وجود نظام محاسبي سليم يقوم على مجموعة متكاملة ومنتظمة من المستندات والدفاتر والسجلات يحقق الرقابة الفعالة للإدارة الضريبية ، كما يحقق الدقة في البيانات المحاسبية بدرجة يمكن الاعتماد عليها .<sup>1</sup>

**مقومات النظام المحاسبي المتكامل:**

**1. وجود مجموعة مستندية:**

وتشمل المستندات الأصلية التي تحتوي بيانات عن معاملات الدائرة الضريبية مع الغير وهي تعتبر المصدر الأساسي للقيود وأدلة الإثبات ، ويجب أن يراعى عند تصميمها مايلي:<sup>2</sup>

- أن يتصف المستند بالبساطة والوضوح حتى يسهل فهمه من قبل مستخدميه.

- قدرة المستند على تحقيق الهدف الذي صمم من أجله.

- مراعاة النواحي القانونية والشكلية عند تصميم المستندات.

**2. وجود مجموعة دفترية:**

تعد المجموعة الدفترية حسب طبيعة الدائرة الضريبية وأنشطتها، ويجب أن يراعى فيها النواحي القانونية وكذلك بعض المتطلبات مثل ترقيم الصفحات قبل استعمال المجموعة الدفترية لأغراض الرقابة، وإثبات العمليات وقت حدوثها، والبساطة في التصميم بقصد سهولة الاستخدام والاطلاع.<sup>3</sup>

<sup>1</sup> الدويري ، صفوت، مرجع سابق ، ص15

<sup>2</sup> د. عثمان عبد الرزاق، مرجع سابق ، ص 93

<sup>3</sup> لمين، عيادي ، مرجع سابق ، ص144

### 3. الدليل المحاسبي:

يتضمن الدليل المحاسبي قائمة بأسماء الحسابات الإجمالية والفرعية مرتبة في مجموعات متناسقة ومرقمة، كما يتضمن حسابات نتائج أعمال الوحدة الاقتصادية ومركزها المالي ، وحسابات مراقبة إجمالية لضبط الحسابات الفرعية بدفتر الاستاذ مثل حساب اجمالي العملاء وإجمالي الموردين وغيرها.<sup>1</sup>

### 4. الجرد الفعلي للأصول:

يساعد الجرد الفعلي لممتلكات الدائرة الضريبية من نقدية بالصندوق، المخزون، والأوراق المالية وعناصر الأصول الثابتة كالأراضي والمباني وغيرها، على تحقيق الرقابة عن طريق مقارنة ما هو مسجل في السجلات المحاسبية مع ما هو موجود فعلاً.<sup>2</sup>

### 5. الموازنات التخطيطية:

يظهر الدور الرقابي للموازنات التخطيطية من خلال إجراء مقارنة بين الأداء الفعلي وما تشمله الموازنات من بيانات تقديرية موضوعة مسبقاً، ثم حساب الانحرافات وتحليلها لتحديد سببها ومنه الموازنة الشاملة تمثل نظاماً متكاملًا للرقابة وتقييم الأداء.<sup>3</sup>

### ثالثاً: عناصر بشرية ملائمة

إن توافر مجموعة من الأفراد الذين يتصفون بالأمانة والكفاءة يعتبر من المقومات الهامة والأساسية لنجاح وفعالية النظام الرقابي في دائرة ضريبة القيمة المضافة، وذلك لأن الأفراد هم المسؤولون عن تنفيذ النظام الرقابي ، ولذلك يجب اختيار الأفراد العاملين في الدائرة الضريبية الذين تتوافر فيهم

<sup>1</sup> أحمد ، وجدان ، مرجع سابق ، ص 19

<sup>2</sup> المرجع السابق، ص 194

<sup>3</sup> بوطورة، فضيلة، مرجع سابق، ص 27

صفات الكفاءة والأمانة والمهارة والتدريب الكافي، حتى يتمكن النظام الرقابي من تحقيق أهدافه بنجاح.<sup>1</sup>

#### رابعاً: معايير أداء سليمة

إن كفاءة العاملين في الدائرة الضريبية لا يعني التخلي عن توافر معايير لقياس أداء هؤلاء العاملين، وذلك لمحاولة المقارنة بين الأداء المخطط مع الأداء الفعلي وتحديد الانحرافات والإجراءات الواجب اتخاذها لتصحيح هذه الانحرافات.<sup>2</sup>

#### خامساً: سياسات وإجراءات لحماية الأصول

إن من أهم أهداف نظام الرقابة الداخلية هو توفير الحماية الكاملة للأصول وذلك عن طريق مجموعة من الإجراءات والسياسات التي توفر لها الحماية وتضمن منع تسريبها واختلاسها، وتزداد الحاجة إلى مثل هذه الإجراءات كلما كان النظام الذي تعتمده الدائرة الضريبية لامركزي وذلك بهدف توفير وسائل رقابية مناسبة للتأكد من إنجاز القرارات على كافة المستويات.<sup>3</sup>

#### سادساً: استخدام الوسائل الآلية

ويقصد بذلك استخدام الوسائل الآلية مثل استخدام الحاسب في التأكد من صحة البيانات المحاسبية المسجلة وتحليل البيانات والحفاظ على الموجودات من أي تلاعب أو اختلاس<sup>4</sup>، ومن مميزات هذه الوسائل<sup>5</sup>:

- دقة وسرعة المعالجة وسهولة الحصول على المعلومات.

- حماية الأصول بوجود برامج مساعدة.

<sup>1</sup> الدويري، صفوت، مرجع سابق، ص 18

<sup>2</sup> شعباني، لطي، مرجع سابق، ص 107

<sup>3</sup> لمين، عيادي، مرجع سابق، ص 154

<sup>4</sup> لصحن، السرايا، السوافيري، الرقابة والمرتجعة الداخلية، المكتب الجامعي الحديث، الاسكندرية، 2006، ص 193

<sup>5</sup> أحمد، وجدان، مرجع سابق، ص 20

- توفير الوقت والتحكم بالمعلومات.
- خفض تكلفة المعالجة وتدعيم العمل بكفاءة.

## الفصل الثالث

### دائرة ضريبة القيمة المضافة

1.3 المقدمة

2.3 الهيكل التنظيمي لإدارة العامة لضريبة القيمة المضافة وأقسامها ومهامها

3.3 الهيكل التنظيمي لدائرة الرقابة والسلوك المهني وأقسامها ومهامها

4.3 الهيكل التنظيمي لدائرة الإجراءات الضريبية وأقسامها ومهامها

5.3 الهيكل التنظيمي لدائرة الفحص والتحقيق وأقسامها ومهامها

6.3 الهيكل التنظيمي للدائرة الضريبية وأقسامها ومهامها

7.3 آلية الرقابة المتبعة في دائرة ضريبة القيمة المضافة

### 1.3 المقدمة:

تعد ضريبة القيمة المضافة أهم ضريبة غير مباشرة ، والأكثر انتشاراً في معظم دول العالم، لما تتميز به من خصائص ومزايا لم تتوافر لأي ضريبة سلعية أخرى حيث يتحمل عبئها المستهلك النهائي ويدفعها مع ثمن السلعة المشتراة أو الخدمة المؤداة، ويتمثل جوهر ضريبة القيمة المضافة في توفير آلية لموازنة الضريبة المدفوعة على مدخلات الإنتاج بالضريبة المدفوعة على مخرجات الإنتاج.

وإن الميزة الأساسية لضريبة القيمة المضافة أنها تفرض على المراحل المختلفة للإنتاج ، حيث يتم تعويض الضرائب المفروضة على المدخلات من الضرائب المفروضة على المنتجات أو المخرجات، وتمتاز ضريبة القيمة المضافة بأنها مرنة أي يمكن للسلطة أن تستفيد منها بتطبيقات مرنة جداً على السلع التي لا تريد تشجيعها فترفع قيمة ضريبتها ويمكن تطبيقها على السلع التي تريد تشجيعها ولكن بنسبة أقل، أي أن الآلية التي يتم تطبيق ضريبة القيمة المضافة بها تجعلها قادرة على تحقيق أهدافها والاستفادة من تلك الضريبة.<sup>1</sup>

ومن المزايا الأخرى لضريبة القيمة المضافة أنها محايدة وذلك لأنها لا تحصر العبء الضريبي على مرحلة معينة من مراحل الإنتاج . وكذلك فإنها تساعد على تشجيع الصادرات وذلك لأن هذه الضريبة عادة لا تفرض على الصادرات . ومن مزاياها أيضاً أن العبء الضريبي الذي تتحمله السلع المحلية يكون مساوياً أو مقارباً للعبء الضريبي الذي تتحمله الواردات.<sup>2</sup>

وتتمثل السمات الأساسية لضريبة القيمة المضافة في كونها ضريبة ذات وعاء واسع تفرض على مراحل الإنتاج المتعددة، مع خصم الضرائب على مدخلات الإنتاج من الضرائب على مخرجات الإنتاج وهي السمة الأهم.

لذا فهي توفر الحصيلة الغزيرة ومورداً مالياً هاماً في إيرادات السلطة الوطنية الفلسطينية، حيث أنها تحصل شهرياً مما يغذي الخزنة العامة بالسيولة اللازمة لتحمل الأعباء المالية ومواجهة كافة

<sup>1</sup> موسى، عمرو، ضريبة القيمة المضافة وعلاقتها بضريبة الدخل، رسالة ماجستير، جامعة النجاح، 2006، ص 41

<sup>2</sup> صالح، محمد، مرجع سابق، ص 55

الظروف الطارئة.<sup>1</sup> وتتضح أهمية إيرادات ضريبة القيمة المضافة ونسبة مساهمتها من الإيرادات الإجمالية من خلال الجدول التالي:

**جدول رقم (1) إيرادات ضريبة القيمة المضافة للأعوام 2007-2013**

السنة	ايرادات ضريبة القيمة المضافة	نسبة التغير
2007	180.3 مليون شيكل	-
2008	275.3 مليون شيكل	34.50%
2009	323.9 مليون شيكل	15%
2010	475.6 مليون شيكل	31.89%
2011	651.4 مليون شيكل	26.98%
2012	671.9 مليون شيكل	3.05%
2013	835.7 مليون شيكل	19.60%

• المصدر: وزارة المالية ، رام الله ، 2014

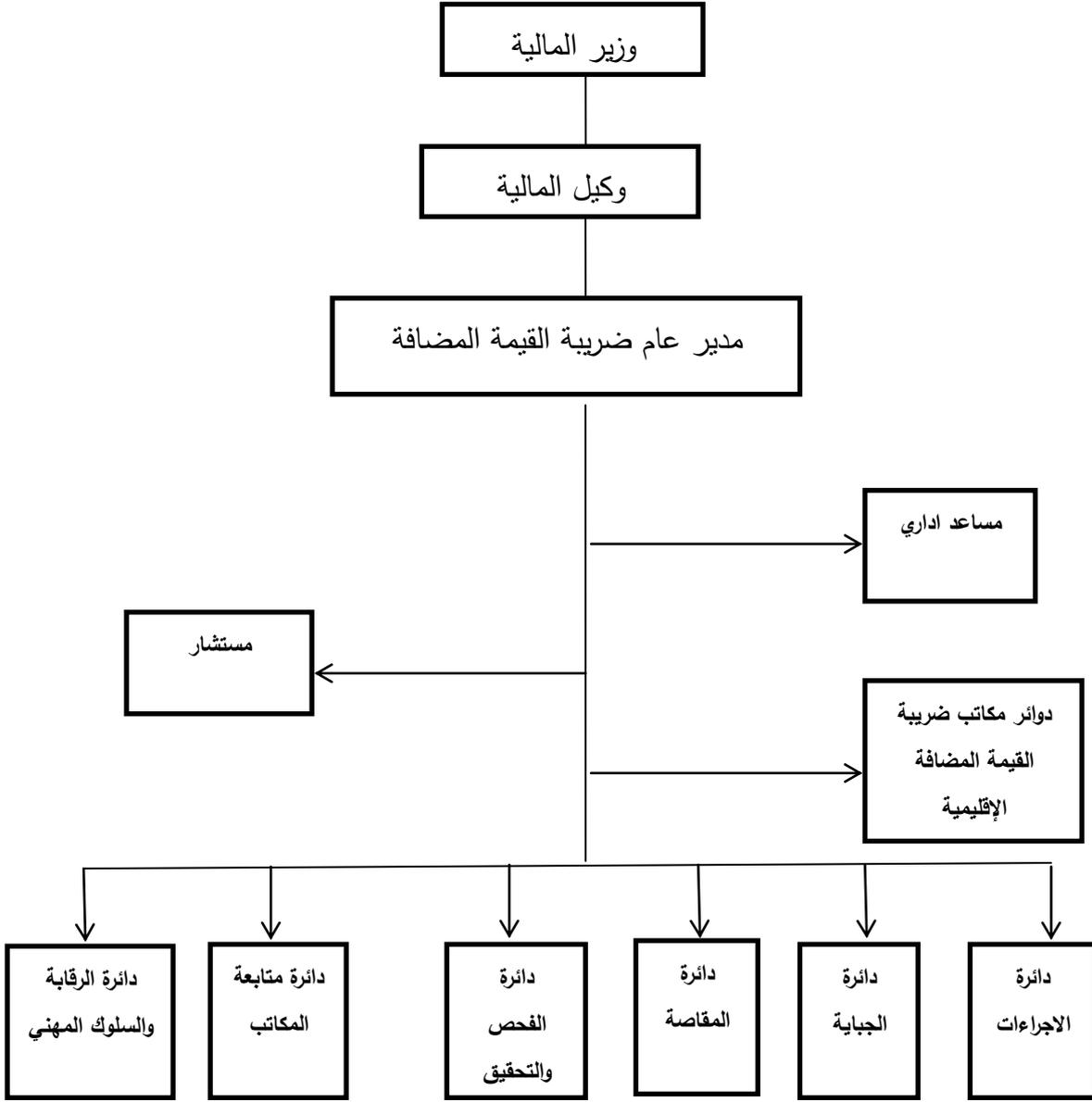
أظهرت البيانات الواردة في الجدول أعلاه أن هناك نسبة تغير إيجابي في إيرادات ضريبة القيمة المضافة ، حيث تعد ضريبة القيمة المضافة مورداً مالياً هاماً من موارد السلطة الوطنية الفلسطينية وتساهم بشكل كبير برفد الخزينة العامة، وإن هذا التغير الإيجابي يدل على أنه يوجد نظام رقابي فعال في دائرة ضريبة القيمة المضافة مما ينعكس بشكل إيجابي على الإيرادات الضريبية.

<sup>1</sup> أبو كرش، شريف، ادارة المنازعات الضريبية، دار المناهج للنشر والتوزيع، عمان، ط1، 2004، ص222



الشكل (2-1): إيرادات ضريبة القيمة المضافة 2007-2013

### 2.3 الهيكل التنظيمي للإدارة العامة لضريبة القيمة المضافة:<sup>1</sup>



المصدر: الإدارة العامة لضريبة القيمة المضافة، وزارة المالية، رام الله، 2014

<sup>1</sup> الهيكل التنظيمي، الادارة العامة لضريبة القيمة المضافة، وزارة المالية، رام الله، 2014

### 3.3 المهام والصلاحيات والمسؤوليات لكل مكون من مكونات دائرة ضريبة القيمة المضافة:<sup>1</sup>

#### • مدير عام ضريبة القيمة المضافة:

إن مدير عام الإدارة العامة لضريبة القيمة المضافة يكون في قمة الهرم في دائرة ضريبة القيمة المضافة، وتكون صلاحيات ومسؤوليات المدير العام جميع الأعمال المتعلقة بدائرة القيمة المضافة، وتنفيذ أحكام قانون ضريبة القيمة المضافة، وإصدار التعليمات بموجب القانون، ووضع الأهداف ورسم السياسات العامة للإدارة، والعمل على إعادة تنظيم الدائرة بما يتلاءم مع الظروف والمتغيرات كلما دعت الحاجة إلى ذلك.

#### • دوائر مكاتب ضريبة القيمة المضافة الإقليمية

يتم توزيع الأعمال الضريبية على المكاتب الضريبية لتخفيف العبء الوظيفي، وتتم فيها المتابعة الفنية والإدارية لجميع ما يتعلق بعمل الموظفين والأقسام في الدائرة، ومتابعة الجباية النقدية والشيكات والشؤون الإدارية، والقيام بعمليات التدقيق والمتابعة للملفات، ومتابعة الأمور الإدارية في الدائرة من حيث تقسيم المهام والصلاحيات والمسؤوليات والواجبات، واستلام التقارير الخاصة بالأقسام وإعداد تقرير شامل بنتائج عمل الدائرة في نهاية كل فترة، وغيرها من الأمور.

#### • دائرة الإجراءات الضريبية

تعمل دائرة الإجراءات على تدقيق المعاملات الضريبية، والتأكد من سلامة الإجراءات التي تمر من خلالها المعاملة، وفحص الإعادات الضريبية وتدقيق مستنداتنا، ومنح قطاعات معينة من المؤسسات مثل (الجمعيات الخيرية) نسبة ضريبة صفر حسب القوانين والأنظمة المعمول بها.

#### • دائرة الجباية

تقوم دائرة الجباية بوضع الخطط والبرامج للدائرة بما ينسجم مع الخطة العامة للإدارة، والإشراف التام على عمل الدائرة بكافة أقسامها، وضع خطط الجباية وزيادة التحصيل بكافة المكاتب الإقليمية، ووضع التقديرات المستقبلية للتحصيل في ضوء التنبؤات الاقتصادية.

<sup>1</sup> مقابلة مع مسؤول دائرة الحسابات، الإدارة العامة لضريبة القيمة المضافة، وزارة المالية، رام الله، 2014

## • دائرة المقاصة

تقوم هذه الدائرة بمتابعة نتائج جلسة المقاصة بين الجانبين الفلسطيني والجانب الإسرائيلي للتأكد من الإدخال الصحيح للفواتير، ومتابعة جميع المشاكل العالقة والمتعلقة بالفواتير لدى الطرف الإسرائيلي، ومراسلة المكاتب الإقليمية من خلال فحص هذه الفواتير للمطالبة بها، وفحص فواتير المقاصة الإسرائيلية والمسلمة من قبل المكلفين بالدوائر وذلك من خلال قسم التدقيق بالدائرة، ومتابعة تسلم واستلام المكاتب الإقليمية لفواتير المقاصة الفلسطينية حسب التسلسل الرقمي من خلال قسم إدخال البيانات في الدائرة، وفحص وتدقيق المطالبة الإسرائيلية للفواتير الفلسطينية ومراسلة المكاتب بخصوص الملفات والقطاعات ذات الخطورة العالية حسب الأقسام المختصة في الدائرة، ومتابعة وفحص فواتير المقاصة الفلسطينية المستلمة من قبل المكلفين في المكاتب للتأكد من مطابقة النشاط، والتصريح عن ضريبة الفواتير بالتنسيق مع قسم التدقيق والتحليل وقسم الأرشيف المركزي في الدائرة، وفحص وتدقيق الشركات الكبرى الفلسطينية والإسرائيلية من خلال قسم الشركات الكبرى في الدائرة، ورسم السياسات العامة ووضع المقترحات العملية والإجراءات البناءة من أجل ضمان التصريح الكامل عن الفواتير الإسرائيلية والحد من الفواتير الفلسطينية غير القانونية، وفحص وتدقيق بعض القطاعات الهامة والتي تقوم باستلام الفواتير الفلسطينية للتأكد من التصريح التام عن ضريبة هذه الفواتير بالتنسيق مع قسم التدقيق والتحليل في الدائرة، ومتابعة أقسام الدائرة المختلفة والعمل على وضع السياسات المتعلقة بتدوير العمل والموظفين وتقييم أدائهم والعمل على تطويرهم بالتنسيق مع الإدارة العليا، والقيام بزيارات ميدانية للمكاتب الإقليمية في المحافظات بالتعاون مع الأقسام المختلفة في الدائرة لحل المشاكل العالقة ومتابعة الأداء، وأي مهام تطلب من المسؤول المباشر ذات العلاقة بالعمل وتتناسب مع مستوى الوظيفة.

## • دائرة الفحص والتحقيق

تتولى هذه الدائرة مهمة الاشراف الإداري على سير عمل الدائرة وأقسامها وشعبها وإنجازات الفاحصين، والإشراف المهني على قضايا الفحص والتحقيق وإعداد التوصيات اللازمة لمدير عام ضريبة القيمة المضافة، والإشراف المهني على سير عمل أقسام الفحص والتحقيق في

الدوائر الإقليمية، والمصادقة على التقارير المهنية للإعدادات الضريبية أو رفضها، والتنسيق مع مدراء المكاتب الإقليمية في متابعة وتنفيذ خطط وبرامج التدقيق، والقيام بأي مهام يكلفه بها المسؤول المباشر ذات علاقة بالعمل وتتلاءم مع مستوى الوظيفة.

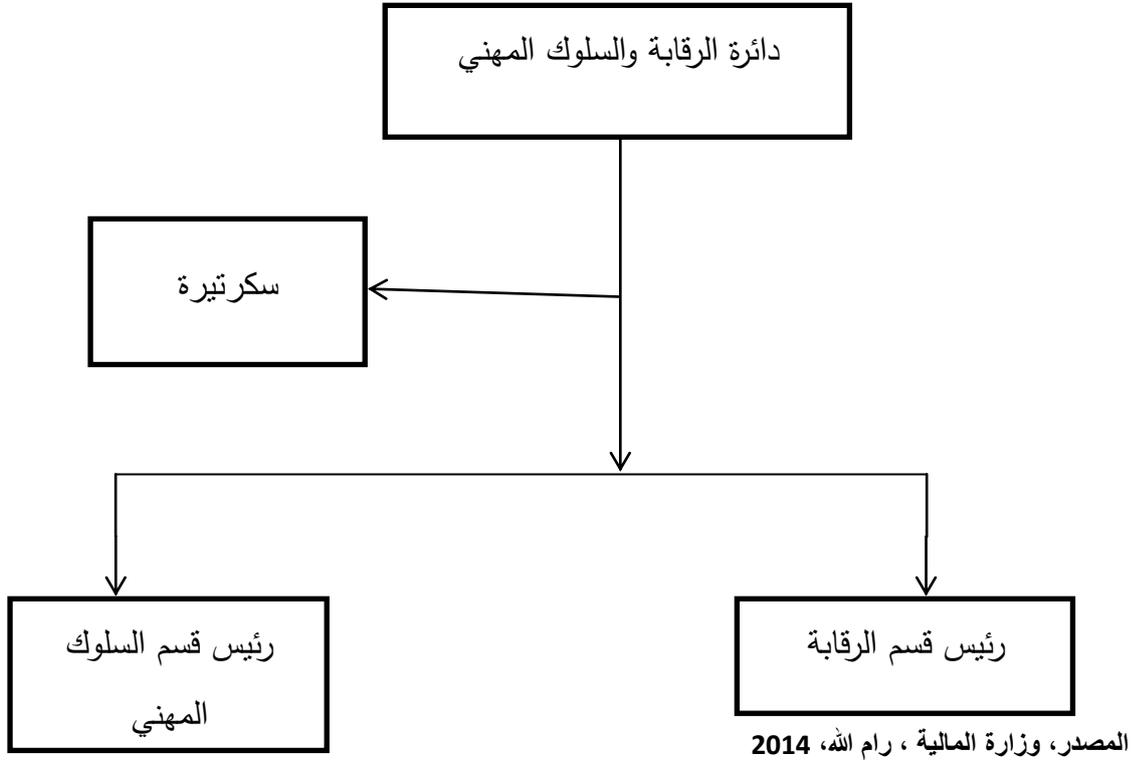
#### • دائرة متابعة المكاتب

مهمتها متابعة أعمال الدوائر في كافة المحافظات من حيث الإلتزام بالتعليمات وسلامة الاجراءات، والحرص على تطبيق التعليمات والتعميمات الصادرة من مدير عام ضريبة القيمة المضافة في الدوائر الإقليمية، والنظر في النزاعات التي قد تنشأ مع المكلفين وفق تنسيب مدير عام ضريبة القيمة المضافة، وتقديم المشورة القانونية فيما يتعلق باستفسارات الدوائر الإقليمية، وإبداء الرأي في القضايا الخلافية المحالة من الدوائر الإقليمية وفق تنسيب مدير عام ضريبة القيمة المضافة، والقيام بأي مهام يكلفه بها المسؤول المباشر ذات العلاقة بالعمل وتتلائم مع مستوى الوظيفة.

#### • دائرة الرقابة والسلوك المهني

من أبرز مهامها ومسؤولياتها القيام بالأعمال الرقابية والتفتيش على الإدارات والمكاتب الإقليمية حسب تعليمات وقانون ضريبة القيمة المضافة، وسوف نتطرق الى مهامها ومسؤولياتها بالتفصيل فيما بعد.

### 4.3 الهيكل التنظيمي لدائرة الرقابة والسلوك المهني<sup>1</sup>



### 5.3 المهام والصلاحيات والمسؤوليات لدائرة الرقابة والسلوك المهني:<sup>2</sup>

1. تنفيذ خطة وتعليمات العمل الموجهة من الإدارة العليا فيما يتعلق بالاختصاص.
2. القيام بالأعمال الرقابية والتفتيش على الإدارات والمكاتب الإقليمية حسب تعليمات وقانون ضريبة القيمة المضافة.
3. الرقابة على تطبيق الإجراءات الموحدة لكافة الإدارات والمكاتب الفرعية حسب دليل الإجراءات المعتمد.
4. مراقبة الأداء الوظيفي للموظفين من حيث الانضباط والسلوك المهني مع الزملاء والمكلفين وما يتوازي مع مدونة السلوك في الإدارة العامة والمكاتب الإقليمية.

<sup>1</sup> الهيكل التنظيمي، الإدارة العامة لضريبة القيمة المضافة، وزارة المالية، رام الله، 2014

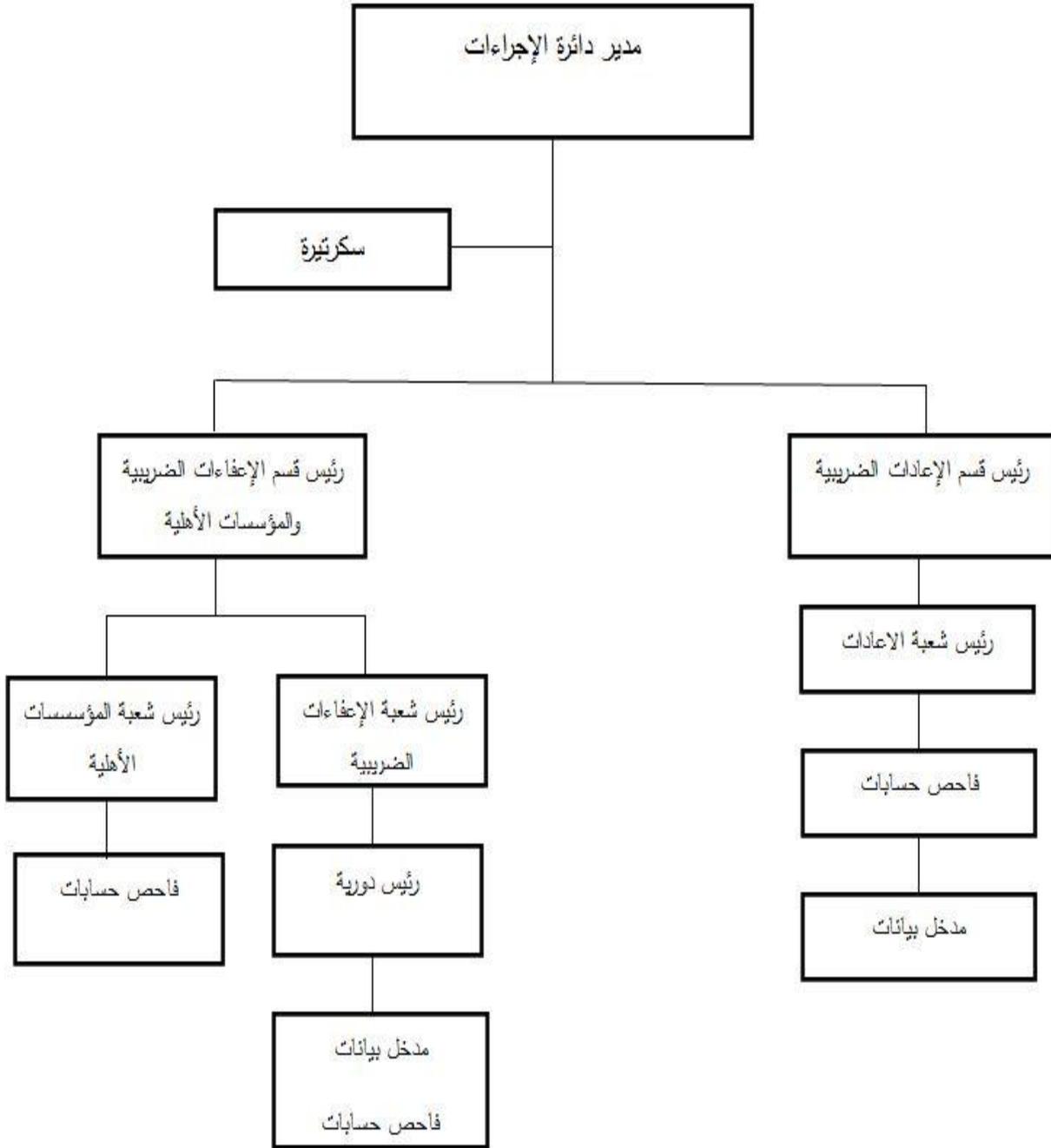
<sup>2</sup> مقابلة مع مسؤول دائرة الحسابات، الإدارة العامة لضريبة القيمة المضافة، وزارة المالية، رام الله، 2014

5. متابعة الشكاوي الواردة من المكلفين والموظفين مع الجهات ذات الاختصاص بالتنسيق مع المدير العام.

6. القيام بأي مهام يكلفه بها المسؤول المباشر ذات علاقة بالعمل وتتلائم مع مستوى الوظيفة.

ويتضح من خلال عرض الهيكل التنظيمي لدائرة الرقابة والسلوك المهني وأقسامها أنه يساعد على وجود نظام رقابي قوي وفعال في الدائرة ، ويبرز ذلك من خلال المهام والمسؤوليات والصلاحيات الموكلة إلى هذا القسم ودور الرقابة الفعالة على الإدارات والدوائر الاقليمية في تحقيق كفاءة وفاعلية الأداء في الدوائر الضريبية مما ينعكس بشكل إيجابي على الإيرادات الضريبية ويزيد من حصيلاتها ووفرته.

### 6.3 الهيكل التنظيمي لدائرة الإجراءات<sup>1</sup>



<sup>1</sup> الهيكل التنظيمي لدائرة الإجراءات الضريبية في الادارة العامة لضريبة القيمة المضافة، وزارة المالية، 2014

### 7.3 المهام والصلاحيات والمسؤوليات لدائرة الإجراءات:<sup>1</sup>

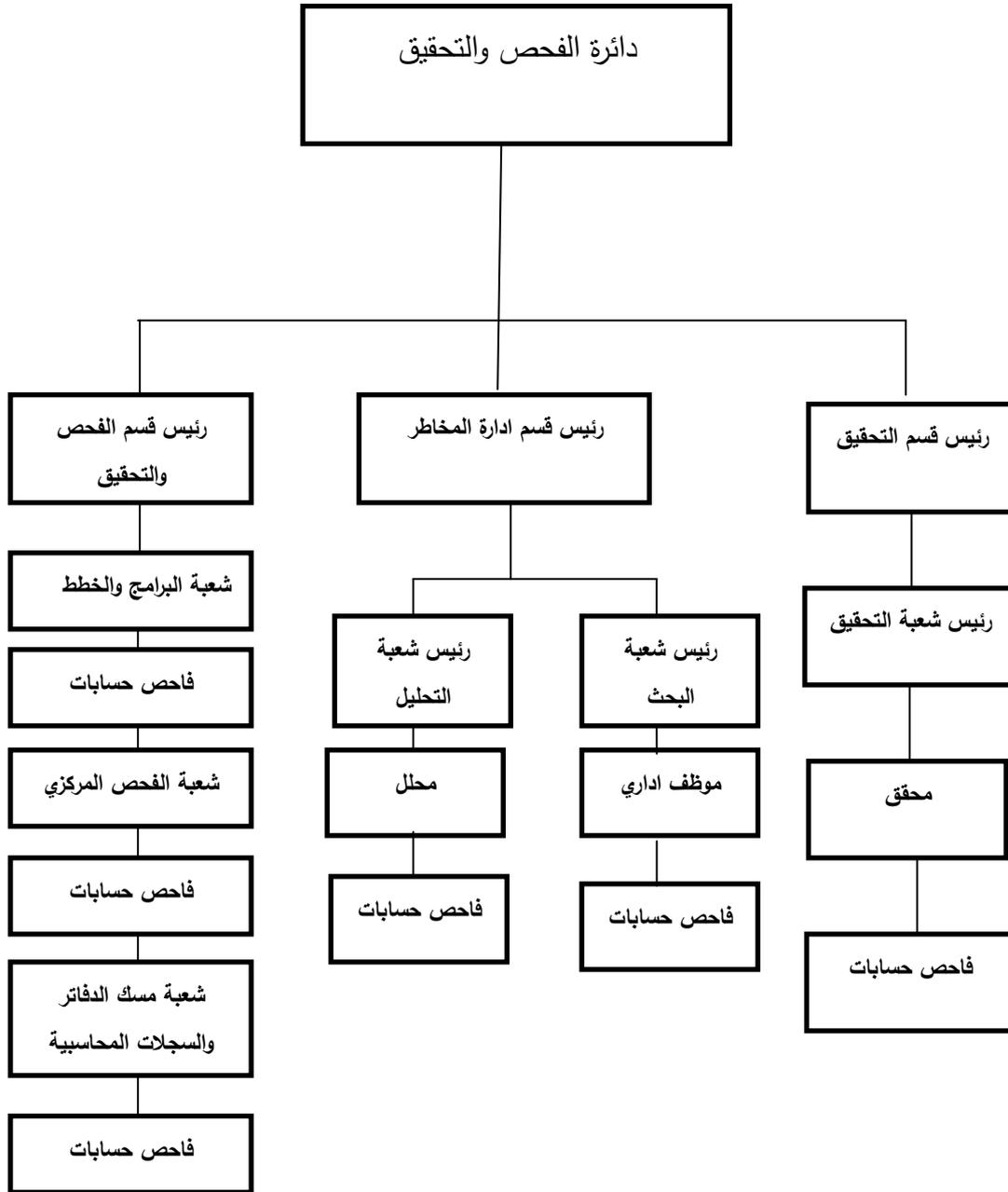
1. العمل على تدقيق المعاملات الضريبية.
2. التأكد من سلامة الإجراءات التي تمر من خلالها المعاملة.
3. فحص الإعادات الضريبية وتدقيق مستنداتها.
4. منح قطاعات معينة من المؤسسات مثل ( الجمعيات الخيرية ) نسبة صفر حسب القوانين والأنظمة المعمول بها.
5. التأكد من مدى تنفيذ القوانين واللوائح الصادرة من المدير العام.

يتضح من خلال عرض الهيكل التنظيمي لدائرة الإجراءات ، وتوضيح الصلاحيات والمسؤوليات لدائرة الإجراءات أن كل عمل أو إجراء يمر بعدة مراحل حيث يتم تدقيقه ومراجعته من قبل الموظف المختص وذلك لضمان دقة وسلامة البيانات والمعلومات ، وإن هذا يساعد على تحقيق نظام رقابي قوي وفعال في الدائرة الضريبية.

---

<sup>1</sup> مقابلة مع مسؤول دائرة الحسابات في الادارة العامة لضريبة القيمة المضافة، وزارة المالية ، 2014

### 8.3 الهيكل التنظيمي لدائرة الفحص والتحقيق<sup>1</sup>:



<sup>1</sup> الهيكل التنظيمي لدائرة الفحص والتحقيق، الادارة العامة لضريبة القيمة المضافة، وزارة المالية ، 2014

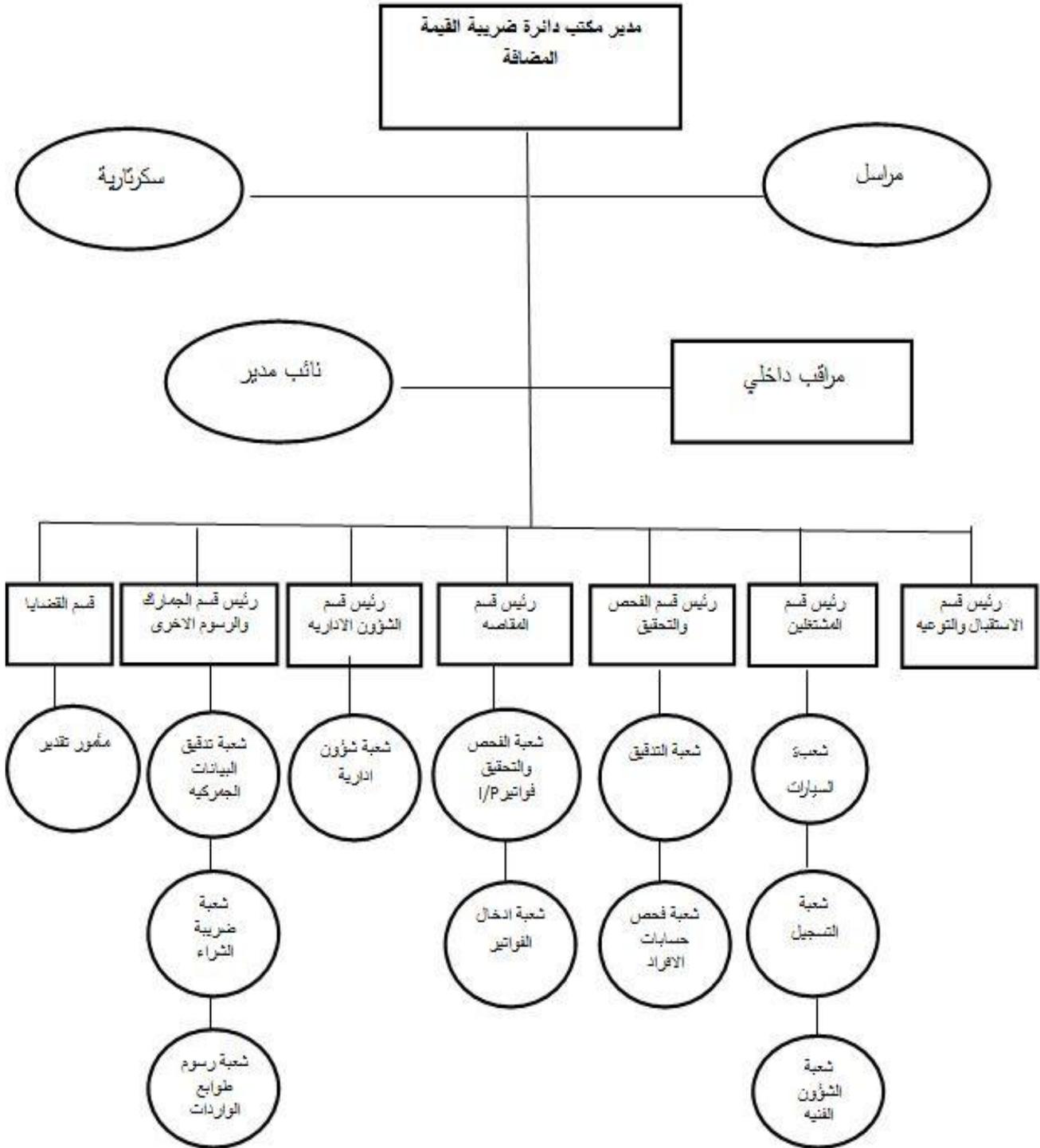
### 9.3 المهام والصلاحيات والمسؤوليات لدائرة الفحص والتحقيق:<sup>1</sup>

1. الإشراف المباشر على فاحصي القسم والشعب التابعة للقسم.
  2. فحص ملفات الإعادات النقدية للمكاتب الاقليمية والمصادقة على تقارير الفاحصين.
  3. إعداد وتجهيز ملفات القضايا المحولة للإدارة العامة من المكاتب الاقليمية.
  4. إعداد خطط وبرامج الفحص اللازمة بالتنسيق مع مدير الدائرة ومتابعة وتنفيذ هذه الخطط مع المكاتب الاقليمية.
  5. القيام بأي مهام يكلفه بها المسؤول المباشر ذات العلاقة بالعمل وتتلاءم مع مستوى الوظيفة.
- يتضح من خلال عرض الهيكل التنظيمي لدائرة الفحص والتحقيق، ومهام ومسؤوليات الدائرة أن الملفات والسجلات تخضع جميعها للفحص من قبل الموظفين المختصين وقبل رفعها للإدارة العليا حيث يتم فحصها والتحقق من صحتها وذلك لنفاذي حصول أي أخطاء، مما يساعد على تحقيق نظام رقابي قوي وسليم.

---

<sup>1</sup> مقابلة مع مسؤول دائرة الحسابات، الادارة العامة لضريبة القيمة المضافة، وزارة المالية ، 2014

### 10.3 الهيكل التنظيمي لدائرة ضريبة القيمة المضافة:1



<sup>1</sup> الهيكل التنظيمي لدائرة ضريبة القيمة المضافة ، وزارة المالية ، 2014

### 11.3 المهام والصلاحيات والمسؤوليات لكل مكون من مكونات دائرة ضريبة القيمة المضافة:<sup>1</sup>

#### ■ مدير دائرة ضريبة القيمة المضافة:

المتابعة الفنية والإدارية لجميع ما يتعلق بعمل الموظفين والأقسام في الدائرة، ومتابعة الجباية النقدية والشيكات والشؤون الادارية، والقيام بعمليات التدقيق والمتابعة للملفات، واستلام التقارير الخاصة بالأقسام وإعداد تقرير شامل بنتائج عمل الدائرة في نهاية كل فترة، ومتابعة الأمور الادارية في الدائرة من حيث تقسيم المهام والمسؤوليات والواجبات والصلاحيات، وتوقيع جميع النماذج التي يتم فيها العمل الفني داخل الدائرة كالمطالبات المالية ، والاعلام والتقدير ، وتسليم المقاصة، وتسجيل الدين، وإلغاء الغرامات، وفتح الملفات، وإغلاق الملفات، ومتابعة أقسام الدائرة بما يشمل الرقابة العامة على المقاصة، والقيام بأي مهام يكلفه بها المسؤول المباشر ذات علاقة بالعمل وتتلاءم مع مستوى الوظيفة.

#### ■ نائب مدير دائرة ضريبة القيمة المضافة:

القيام بمهام مدير دائرة ضريبة القيمة المضافة في حال غيابه وفقاً لصلاحيات منسقة ومتفق عليها، ومتابعة الجباية النقدية والشيكات والشؤون الادارية، وإعداد خطة عمل تقديرية شاملة بالتنسيق مع مراكز المسؤولية للأقسام في الدائرة ، واستلام التقارير الخاصة بالأقسام وإعداد تقرير شامل بنتائج عمل الدائرة في نهاية كل فترة ، ومقارنة النتائج الفعلية مع الخطة التقديرية بوتيرة ربعية ونصفية وسنوية وتحديد الانحرافات السلبية لمعالجتها ومعرفة أسبابها ، وفحص ملفات المكلفين قبل المصادقة عليها من قبل مدير الدائرة ، ومتابعة أقسام الدائرة بما يشمل الرقابة العامة على المقاصة الفلسطينية والإسرائيلية، والقيام بأي مهام يكلفه بها المسؤول المباشر ذات علاقة بالعمل وتتلاءم مع مستوى الوظيفة.

<sup>1</sup> مقابلة مع مسؤول دائرة الحسابات ، الادارة العامة لضريبة القيمة المضافة، وزارة المالية ، 2014

## ■ المراقب الداخلي:

يقوم بمساعدة المدير الإقليمي باتخاذ القرارات عن طريق التحليل والتقييم والتوصيات المعينة، ومراقبة واستلام التقارير من مدخلي البيانات والأقسام والوثائق الأخرى ، ومراقبة واستلام تقارير دفعات الضرائب في حساب عائدات الوزارة، والتقييم المستقل للعمليات والضوابط الرقابية بالمكتب وذلك لمراجعة العمليات بصفتها خدمة رئيسية للإدارة وتطوير فاعلية الرقابة الداخلية، ومراقبة العمليات والتحقق من الأداء الوظيفي الجيد حسب الإجراءات الموحدة والمتبعة ورفع التقارير إلى المدير العام، والقيام بأي مهمة يكلفه بها المسؤول المباشر ذات علاقة بالعمل وتتلاءم مع مستوى الوظيفة .

## ■ رئيس قسم الاستقبال والتوعية:

إرشاد المكلفين واطلاعهم على القوانين والأنظمة المعمول بها، وإطلاع الموظفين على المستندات اللازمة من أجل انجاز المعاملات، والقيام بأعمال التوعية الضريبية سواءً كان داخل المنشأة أو خارجها من خلال وسائل الإعلام والندوات والورش، وإرشاد المكلفين إلى الاجراءات السليمة وتوعيتهم حول الخصومات التي يتم منحها للمكلفين الذين يدفعون ضمن فترات محدودة.

## ■ رئيس قسم المشتغلين:

إعداد معاملات فتح وإغلاق الملفات، وختم كشوفات الإعادة والخصم من الرصيد والكشوفات البديلة والصفرية بالتنسيق مع قسم التدقيق، وإعداد التقارير اللازمة بنتائج عمل القسم في نهاية كل فترة ، وإصدار أدونات الطباعة وبراءات الذمة وأية شهادات أخرى تتعلق بكافة المشتغلين، ومتابعة جميع معاملات السيارات التي تخضع لنظام المقطوع، والقيام بأي مهام يكلفه بها المسؤول المباشر ذات علاقة بالعمل وتتلاءم مع مستوى الوظيفة.

#### ▪ رئيس قسم الفحص والتحقيق:

الإشراف المباشر على فاحصي القسم والشعب التابعة للقسم، وفحص ملفات الإعادات النقدية للمكاتب الاقليمية والمصادقة على تقارير الفاحصين، وإعداد وتجهيز ملفات القضايا المحولة للإدارة العامة من المكاتب الاقليمية ، واعداد خطط وبرامج الفحص اللازمة بالتنسيق مع مدير الدائرة ومتابعة تنفيذ هذه الخطط مع المكاتب الإقليمية، والقيام بأي مهمة يكلفه بها المسؤول المباشر ذات علاقة بالعمل وتتلاءم مع مستوى الوظيفة .

#### ▪ رئيس قسم المقاصة:

الإشراف على تسليم فواتير المقاصة الفلسطينية واستلام الفواتير الإسرائيلية وتوزيع المهام داخل القسم، ومتابعة حركة الفواتير الفلسطينية والمكلفين الذين يستلمونها أو يسلمونها ، وتحويل الملفات التي يراها مناسبة على الأقسام الأخرى ( التدقيق، المشتغلين)، وإعداد التقارير الدورية بنتائج أعمال القسم، وإجراء المقارنات الدورية بالفترة الحالية مقارنة مع الفترات السابقة وإصدار التوصيات، والتدقيق في طبيعة الفواتير بحيث تنسجم مع القطاعات الاقتصادية للمشتغلين، والقيام بأي مهام يكلفه بها المسؤول المباشر ذات علاقة بالعمل وتتلاءم مع مستوى الوظيفة، والتأكد من قانونية الفواتير الإسرائيلية.

#### ▪ رئيس قسم الشؤون الادارية:

إعداد كشوف الدوام الشهري ومتابعة أدونات المغادرة، ومتابعة المعاملات التي تتعلق بالموظفين مع الإدارة العامة والجهات المختصة، والتنسيق مع مدير الدائرة لتنفيذ الشق المتعلق بالأمر الإدارية ضمن السياسة المرسومة للمكتب ، والعمل على حصر وتوفير اللوازم الثابتة والمستهلكة للدائرة ، وإعداد السلفة النثرية والميدانية، والقيام بأي مهام يكلفه بها المسؤول المباشر ذات علاقة بالعمل وتتلاءم مع مستوى الوظيفة.

▪ رئيس قسم الجمارك:

متابعة البيانات الجمركية وتقييمها والتنسيق مع دائرة الجمارك، وتزويد قسم التدقيق بالملفات التي بحاجة إلى فحص وتدقيق، وإعداد التقارير بنتائج أعمال القسم، وتنسيق العمل مع الأقسام الأخرى في الدائرة، والقيام بأي مهام يكلفه بها المسؤول المباشر ذات العلاقة بالعمل وتتلاءم مع مستوى الوظيفة.

▪ رئيس قسم القضايا :

متابعة الملفات التي يتم تدقيقها قبل إصدار المطالبات المالية، وتجهيز الإخطارات القانونية اللازمة لبناء القضايا، وتحويل الملفات لدائرة القضايا المركزية في الإدارة العامة، والقيام بأي مهام يكلفه بها المسؤول المباشر ذات علاقة بالعمل وتتلاءم مع مستوى الوظيفة.

جدول رقم (2) دوائر ضريبة القيمة المضافة في الإدارة العامة

الدائرة	عدد الموظفين	المؤهل العلمي والتخصص
المدير العام	3 موظفين	1(ماجستير محاسبة) 1(بكالوريوس إدارة أعمال) 1 ( دبلوم سكرتاريا)
دائرة الجبائية	3 موظفين	3(بكالوريوس محاسبة)
دائرة الرقابة والسلوك المهني	2 موظف	2(بكالوريوس محاسبة)
دائرة المتابعة	2 موظف	2 (بكالوريوس محاسبة - إدارة أعمال)
دائرة الفحص والتحقيق	7 موظفين	1(ماجستير محاسبة) 6(بكالوريوس محاسبة- إدارة أعمال)
دائرة المقاصة	8 موظفين	1 ( ماجستير تجارة) 5(بكالوريوس محاسبة - مالية) 2( دبلوم محاسبة)
دائرة الإجراءات	4 موظفين	2(بكالوريوس محاسبة) 2( دبلوم برمجة- أتمتة مكاتب)

جدول رقم (3) مكاتب ضريبة القيمة المضافة الإقليمية

المكاتب	عدد الموظفين	المؤهل العلمي والتخصص
الإدارة العامة	42 موظف	6 (ماجستير محاسبة- علم اجتماع - تجارة) 23 (بكالوريوس إدارة أعمال- محاسبة - مالية) 9 (دبلوم اتمتة مكاتب- محاسبة - هندسة مدنية- مالية - برمجة - سكرتاريا) 4 (توجيهي)
رام الله	21 موظف	4 (ماجستير إدارة أعمال - محاسبة) 11 (بكالوريوس مالية- محاسبة - إدارة) 4 (دبلوم سكرتاريا- علوم مالية ومصرفية- إدارة أعمال) 2 (توجيهي)
سلفيت	10 موظفين	9 (بكالوريوس إدارة أعمال- محاسبة) 1 (توجيهي)
قلقيلية	12 موظف	1 (ماجستير منازعات ضريبية) 9 (بكالوريوس إدارة أعمال - محاسبة) 1 (دبلوم أتمتة مكاتب) 1 (توجيهي)
طولكرم	18 موظف	1 (ماجستير تجارة) 10 (بكالوريوس إدارة- محاسبة) 4 (دبلوم مالية - برمجة- إدارة أعمال- إدارة مكاتب) 3 (توجيهي)
نابلس	23 موظف	1 (ماجستير منازعات ضريبية) 13 (بكالوريوس محاسبة- إدارة أعمال- اقتصاد- علم اجتماع) 5 (دبلوم الكترونيايات- إدارة - برمجة - علوم مالية ومصرفية) 4 (توجيهي)
الخليل	18 موظف	11 (بكالوريوس محاسبة - إدارة أعمال) 5 (دبلوم اتمتة مكاتب- برمجة- إدارة أعمال)

		2 (توجيهي)
أريحا	9 موظفين	6 (بكالوريوس محاسبة-إدارة أعمال ) 2 (دبلوم إدارة اعمال) 1(توجيهي)
أبو ديس	6 موظفين	4 (بكالوريوس محاسبة- إدارة أعمال) 2 (دبلوم محاسبة - إدارة أعمال)
بيت لحم	16 موظف	12 (بكالوريوس محاسبة- تجارة- إدارة أعمال) 2(دبلوم برمجة- إدارة أعمال) 2 (توجيهي)
طوباس	6 موظفين	1 (ماجستير منازعات ضريبية) 3 (بكالوريوس محاسبة) 2 (دبلوم هندسة- محاسبة)
جنوب الخليل	9 موظفين	6 (بكالوريوس محاسبة - إدارة أعمال) 2 (دبلوم برمجة- محاسبة) 1 (توجيهي)
الرام	9 موظفين	5 (بكالوريوس محاسبة - إدارة أعمال ) 2 (دبلوم محاسبة- هندسة كهرباء) 2 (توجيهي)
جنين	18 موظف	1 (ماجستير منازعات ضريبية) 11 (بكالوريوس محاسبة - اقتصاد - إدارة أعمال - مالية) 4 (دبلوم برمجة - أتمتة مكاتب - تصميم جرافيك) 2 (توجيهي)

يتضح من الجدول أعلاه أن هناك تبايناً في أعداد الموظفين في كل محافظة وهذا يدل على أن التوظيف يتم حسب حاجة كل محافظة وأن هناك رقابة على آليات التوظيف ، ويتبين أيضاً أن هناك بعض الموظفين الحاصلين على شهادات علمية في تخصصات لاتناسب طبيعة عملهم مثل علم الاجتماع والهندسة والتصميم الجرافيكوي ويعملون في دائرة ضريبة القيمة المضافة، وهناك

بعض الموظفين أيضا يحملون مؤهلات علمية أقل من البكالوريوس مثل الدبلوم والتوجيهي والتي لا تتناسب مع طبيعة وظيفتهم ، مما ينعكس سلباً على أداءهم الوظيفي .

### آلية الرقابة المتبعة في دائرة ضريبة القيمة المضافة:<sup>1</sup>

أولاً: يوجد دائرة رقابة وسلوك مهني في دائرة ضريبة القيمة المضافة مهمتها القيام بعمليات الرقابة وقد تم التطرق الى مهامها بالتفصيل سابقاً.

ثانياً: يوجد تقييم سنوي للموظفين من المسؤول المباشر إلى المدير العام في الدائرة وذلك لتقييم فاعلية وكفاءة الاداء لدى الموظفين في الدائرة.

ثالثاً: يوجد دائرة اللوازم وهي مسؤولة عن حماية الأصول والممتلكات في الدائرة .

رابعاً: يوجد رقابة وحماية على الأجهزة والآلات ، حيث يوجد أرقام سرية للدخول لأجهزة الحاسوب ولكل موظف ورقم سري خاص به.

خامساً: يتم القيام بزيارات دورية للمكاتب وبشكل دائم ومستمر لكل المحافظات ، وذلك للتأكد من التزام الموظفين بالقوانين والأنظمة المعمول بها وعدم وجود أي مخالفات .

سادساً: يوجد أرشيف لحماية السجلات والملفات، ويتم توثيقها يدوياً والكترونياً فور إنجازها.

سابعاً: يتم العمل ببرنامج Revenues Management System وهو بديل لبرنامج شاعم الإسرائيلي. ويتم من خلال هذا البرنامج معرفة صفقات المكلف وجميع نشاطه.

ثامناً: يتم توثيق المعلومات بشكل يدوي في الدفاتر والسجلات، ومن ثم يتم توثيقها الكترونياً فور إنجازها.

تاسعاً: يوجد فصل كافٍ بين المهام الوظيفية الموكلة لموظفي الدائرة وذلك لتجنب حدوث الإزدواج الوظيفي

<sup>1</sup> مقابلة مع مسؤول دائرة الجباية، الإدارة العامة لضريبة القيمة المضافة، وزارة المالية، رام الله، 2014

## الفصل الرابع

### المنهج والإجراءات

- منهج الدراسة
- مجتمع الدراسة وعينتها
- أداة الدراسة
- صدق الأداة
- ثبات الأداة
- إجراءات الدراسة
- المعالجة الإحصائية
- عرض النتائج ومناقشتها

## منهج الدراسة:

تم اتباع المنهج الوصفي التحليلي لملاءمته لأغراض هذه الدراسة ، وهو المنهج الذي يهتم بالظاهرة كما هي في الواقع، ويعمل على وصفها، وتحليلها، وربطها بالظواهر الأخرى، حيث تم الاعتماد على مصادر المعلومات ذات الصلة بموضوع الدراسة، وتحليلها، و ثم تجميع البيانات عن طريق الاستبانة، والمقابلات الشخصية، التي تم إعدادها بناءً على الإطار النظري والدراسات السابقة.

## مجتمع الدراسة وعينتها:

تكون مجتمع الدراسة من موظفي دائرة ضريبة القيمة المضافة في الخليل ورام الله ونابلس ووزارة المالية. وتم اختيار عينة عشوائية تكونت من 80 موظفاً من موظفي دائرة ضريبة القيمة المضافة في رام الله ونابلس و الخليل ووزارة المالية، وتبين الجداول من (4) إلى (10) توزيع عينة الدراسة حسب متغيراتها.

## جدول رقم (4) توزيع عينة الدراسة حسب العمر

العمر	التكرار	النسبة المئوية %
25 فأقل	7	12.7
من 26-35	27	49.1
من 36-45	12	21.8
أكثر من 46	9	16.4
المجموع	55	100.0

يتضح من الجدول رقم (4) أن أعلى نسبة من المستطلعين كانت ممن هم بين 26-35 سنة.

جدول رقم (5) توزيع عينة الدراسة حسب المؤهل العلمي

النسبة المئوية %	التكرار	المؤهل العلمي
14.5	8	دبلوم فأقل
83.6	46	بكالوريوس
1.8	1	ماجستير فأعلى
100.0	55	المجموع

ويتبين من الجدول رقم (5) أن أعلى نسبة ممن تم استطلاعهم هم من حملة شهادة البكالوريوس.

جدول رقم (6) توزيع عينة الدراسة حسب التخصص

النسبة المئوية %	التكرار	التخصص
72.7	40	محاسبة
10.9	6	إدارة
10.9	6	مالية
5.5	3	قانون
100.0	55	المجموع

ويبين الجدول رقم (6) أن أعلى نسبة ممن تم استطلاعهم هم من يحملون شهادة تخصص المحاسبة.

جدول رقم (7) توزيع عينة الدراسة حسب المركز الوظيفي

النسبة المئوية %	التكرار	المركز الوظيفي
7.3	4	مدير دائرة
5.5	3	نائب مدير دائرة
32.7	18	رئيس قسم
27.3	15	مأمور تقدير
23.6	13	موظف
3.6	2	Missing
96.4	53	المجموع

ويتبين من الجدول رقم (7) أن أعلى نسبة ممن تم استطلاعهم هم من يندرجون تحت مسمى رئيس قسم.

جدول رقم (8) توزيع عينة الدراسة حسب سنوات الخبرة

النسبة المئوية %	التكرار	سنوات الخبرة
29.1	16	5 سنوات فأقل
23.6	13	6-10
47.3	26	أكثر من 10 سنوات
100.0	55	المجموع

ويتضح من الجدول رقم (8) أن أعلى نسبة ممن تم استطلاعهم هم ممن لديهم خبرة أكثر من عشر سنوات.

جدول رقم (9) توزيع عينة الدراسة حسب عدد الدورات في مجال الرقابة والتدقيق

النسبة المئوية %	التكرار	عدد الدورات في مجال الرقابة والتدقيق
18.2	10	لا يوجد
36.4	20	أقل من 3
45.5	25	3 فأكثر
100.0	55	المجموع

ويتبين من الجدول رقم (9) أن أعلى نسبة ممن تم استطلاعهم هم الحاصلون على أكثر من 3 دورات في مجال الرقابة والتدقيق

جدول رقم (10) توزيع عينة الدراسة حسب طبيعة المكان

النسبة المئوية %	التكرار	المكان
23.6	13	الإدارة العامة
32.7	18	رام الله
23.6	13	نابلس
20.0	11	الخليل
100.0	55	المجموع

ويتضح من الجدول رقم (10) أن أعلى نسبة ممن تم استطلاعهم هم من موظفي رام الله.

## أداة الدراسة:

تم جمع البيانات باستخدام الاستبانة والمقابلات الشخصية:

### أولاً: المقابلات الشخصية

حيث تم إجراء المقابلات الشخصية حول هيكلية دائرة ضريبة القيمة المضافة، والمهام والصلاحيات الموكلة لكل دائرة، وآلية الرقابة المتبعة في دائرة ضريبة القيمة المضافة، ومكونات نظام الرقابة الداخلية، ومقومات نظام الرقابة الداخلية، وأقسام نظام الرقابة الداخلية وخصائصه، وتم إجراء هذه المقابلات مع مدير دائرة الحسابات ومدير دائرة الجباية في دائرة ضريبة القيمة المضافة.

### ثانياً: الاستبانة

حيث تتكون الاستبانة من ثلاثة أقسام كما يلي:

القسم الأول: ويحتوي على فقرة لحث المبحوثين على الاستجابة على أداة الدراسة وأن هذه المعلومات لن تستخدم إلا في أغراض البحث العلمي.

القسم الثاني: ويحتوي على المتغيرات الديمغرافية وتشمل :

العمر: وله أربع مستويات (أقل من 25 سنة، و من 25 - 35، من 35 - 45، من 45 عاماً فما فوق )

المؤهل العلمي: وله خمس مستويات (دكتوراه، وماجستير، وبكالوريوس، ودبلوم، وغير ذلك)

التخصص العلمي: وله خمس مستويات (محاسبة، وإدارة أعمال، و مالية، واقتصاد، وقانون)

المركز الوظيفي: وله خمس مستويات (مدير دائرة، ونائب مدير دائرة ، ورئيس قسم، ومأمور تقدير، وموظف)

سنوات الخبرة: وله ثلاث مستويات (أقل من 5 سنوات، ومن 5-10 سنوات، وأكثر من 10 سنوات).

عدد الدورات في مجال الرقابة والتدقيق: وله ثلاث مستويات (لا يوجد، وأقل من 3 دورات، و 3 دورات فأكثر).

المكان: وله أربع مستويات (الإدارة العامة، رام الله، نابلس، الخليل)

القسم الثالث: وهو المتغير التابع ويتكون من (58) سؤال وستة مجالات هي (بيئة الرقابة، وتقييم المخاطر، والأنشطة الرقابية، والمعلومات والاتصالات، والمتابعة، وأثر نظام الرقابة الداخلية على الإيرادات الضريبية) والتي قام المبحوثون بالإجابة عنها من خلال وضع درجة الاستجابة على مقياس (ليكرت) الخماسي، وتم الاعتماد على الأدب السابق واطلاع الباحثة لقياس هذه المتغيرات.

### صدق الأداة:

وتم التحقق من صدق الأداة عن طريق عرضها على مجموعة من المحكمين ذوي الاختصاص والخبرة في مجال العلوم الإدارية، وطلب منهم إبداء الرأي حول فقرات الاستبانة وذلك بالحذف والتعديل واقتراح فقرات جديدة ومناسبة للأداة موضوع الدراسة ، وبناءً على ملاحظات المحكمين تم تعديل أداة الدراسة فأصبحت بصورتها النهائية مكونه من ستة مجالات و (58) فقرة .

### ثبات الأداة:

من أجل استخراج معامل الثبات للأداة، تم استخدام معادلة كرونباخ ألفا<sup>1</sup> من أجل تحديد الاتساق الداخلي لفقرات الاستبانة فبلغت (82%) وتشير هذه القيمة أن الأداة تتمتع بدرجة ثبات مناسبة وتفي بأغراض هذه الدراسة.

<sup>1</sup> كرونباخ ألفا: هو الاختبار الذي يتحقق من مدى ثبات وصدق الأداة .

## إجراءات الدراسة:

لقد تم إجراء هذه الدراسة وفق الخطوات الآتية :

1. إعداد أداة الدراسة بصورتها النهائية.
2. تحديد أفراد عينة الدراسة.
3. تم توزيع الاستبانات على عينة الدراسة.
4. إدخال البيانات إلى الحاسب ومعالجتها إحصائياً باستخدام الرزمة الإحصائية للعلوم الاجتماعية SPSS.

## المعالجة الإحصائية:

بعد جمع البيانات، وترميزها، ومعالجتها بالطرق الإحصائية المناسبة، وذلك باستخدام برنامج الرزم الإحصائية SPSS، فقد تم استخدام التكرارات والمتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية والنسب المئوية، وتحليل التباين الأحادي، ومعادلة كرونباخ ألفا .

## الفصل الخامس

### عرض النتائج ومناقشتها

أولاً : النتائج المتعلقة بأسئلة الدراسة

ثانياً : النتائج المتعلقة بفرضيات الدراسة

## نتائج أسئلة الدراسة

هدفت هذه الدراسة إلى التعرف على "واقع نظام الرقابة الداخلي المطبق في دائرة ضريبة القيمة المضافة وأثره على إيرادات دائرة ضريبة القيمة المضافة" كما هدفت إلى التعرف على دور متغيرات الدراسة، ولتحقيق هدف الدراسة تم وضع استبانة وتم التأكد من صدقها ومعامل ثباتها، وبعد عملية جمع الاستبانات تم ترميزها وإدخالها للحاسوب ومعالجتها إحصائياً باستخدام الرزمة الإحصائية للعلوم الاجتماعية (SPSS) وفيما يلي نتائج الدراسة.

### أولاً: النتائج المتعلقة بأسئلة الدراسة:

للإجابة عن سؤال الدراسة وهو "واقع نظام الرقابة الداخلية المطبق في دائرة ضريبة القيمة المضافة وأثره على إيرادات دائرة ضريبة القيمة المضافة" تم استخراج المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية والنسب المئوية لفقرات الاستبانة، وقد تم ترتيبها تنازلياً وفق المتوسط الحسابي، وتبين الجدول رقم (8) هذه النتائج، وقد تم اعتماد المستويات الآتية للموافقة:

(100% - 80%) كبيرة جداً.

(79.9% - 60%) كبيرة.

(59.9% - 40%) متوسطة

(39.9% - 20%) قليلة.

(أقل من 20%) قليلة جداً.

### أولاً: النتائج المتعلقة بالسؤال الأول للدراسة:

ما مدى الالتزام ببيئة الرقابة بوصفها إحدى العناصر والمكونات نظام الرقابة الداخلية في دائرة ضريبة القيمة المضافة؟

وللإجابة على هذا السؤال تم استخراج الانحرافات المعيارية والنسب المئوية والوسط الحسابي لفقرات الاستبانة.

جدول رقم (11): الأوساط الحسابية والانحرافات المعيارية والنسب المئوية لفقرات الاستبانة التي تتعلق ببيئة الرقابة.

الرقم	الفقرة	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	النسبة	التقدير
1	يوجد لدى الموظفين الكفاءة عند تنفيذ مهامهم	3.672	0.9823	73%	كبيرة
2	تعمل الإدارة على إرساء مبدأ اعتبار الرقابة مسؤولية كافة الأفراد في الدائرة	3.490	0.9598	70%	كبيرة
3	تُشرك دائرة ضريبة القيمة المضافة موظفيها في دورات تدريبية بين الفترة والأخرى	3.345	1.0752	67%	كبيرة
4	تفوض الادارة العليا الصلاحيات بشكل يناسب عمل دائرة ضريبة القيمة المضافة	3.290	0.9751	66%	كبيرة
5	يساعد الهيكل الوظيفي على تحقيق الأهداف المطلوبة من الموظفين	3.272	1.1131	65%	كبيرة
6	يوجد مداورة بين الوظائف في الدائرة الضريبية	3.254	1.1091	65%	كبيرة
7	يوجد هيكل تنظيمي واضح ومرن في الدائرة	3.222	1.0217	64%	كبيرة
8	تعمل لجنة شؤون الموظفين على تقييم اداء الموظفين داخل دائرة ضريبة القيمة المضافة	3.163	1.198	63%	كبيرة

الرقم	الفقرة	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	النسبة	التقدير
9	تُطلع الادارة كافة الموظفين على أدوارهم في اطار عمليات الرقابة الداخلية بطريقة واضحة ومكتوبة	2.927	0.9200	59%	متوسطة
10	يتلائم الهيكل التنظيمي مع طبيعة عمل وحجم الدائرة الضريبية	2.890	1.1167	58%	متوسطة
11	ترتبط المكافآت والترقيات في دائرة ضريبة القيمة المضافة بنتائج تقييمها للموظفين	2.2407	1.21213	45%	متوسطة
	<b>المتوسط العام</b>	<b>3.16</b>	<b>1.0621</b>	<b>63%</b>	<b>كبيرة</b>

إن درجة مدى تأثير بيئة الرقابة على واقع نظام الرقابة الداخلي المطبق في دائرة ضريبة القيمة المضافة كانت بشكل عام كبيرة، حيث بلغت النسبة بالمتوسط العام (63%)، وانحراف معياري (1.062) أي أن مجموع انحراف فقرات بيئة الرقابة عن الوسط الحسابي (1.062) في حين أن الوسط الحسابي بلغ (3.16)، أي أن متوسط الإجابات كان محايداً، ويتضح من متوسط إجابات عينة الدراسة، أن بيئة الرقابة لدى دائرة ضريبة القيمة المضافة تحتاج إلى التحسين والتطوير وخاصةً فيما يتعلق بربط المكافآت والترقيات في دائرة ضريبة القيمة المضافة بنتائج تقييمها للموظفين، ونظراً إلى أهمية بيئة الرقابة في دائرة ضريبة القيمة المضافة يتطلب تعزيز جميع فقراتها لتصل إلى أعلى المستويات الممكنة وذلك لأهميتها الكبيرة باعتبارها إحدى العناصر ومكونات نظام الرقابة الداخلي الهامة في دائرة ضريبة القيمة المضافة.

#### ثانياً: النتائج المتعلقة بالسؤال الثاني للدراسة:

ما مدى الالتزام بتقييم المخاطر بوصفها إحدى العناصر والمكونات لنظام الرقابة الداخلية في دائرة ضريبة القيمة المضافة؟

وللإجابة على هذا السؤال تم استخراج الانحرافات المعيارية والنسب المئوية والوسط الحسابي لفقرات الاستبانة.

جدول رقم (12): الأوساط الحسابية والانحرافات المعيارية والنسب المئوية لفقرات الاستبانة والتي تتعلق بتقييم المخاطر.

الرقم	الفقرة	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	النسبة	التقدير
1	يوجد اجراءات لحماية الموجودات والممتلكات في الدائرة الضريبية	3.400	0.9737	68%	كبيرة
2	يتم تحديث الاجراءات المتبعة لحماية الموجودات والممتلكات بشكل يساهم في تقليل احتمالية التعرض للمخاطر	3.273	1.0964	65%	كبيرة
3	تعمل الرقابة الداخلية على ضبط مستويات المخاطر في الدائرة الضريبية	3.127	0.9038	63%	كبيرة
4	تساهم أنشطة الرقابة الداخلية في تطوير ادارة المخاطر	3.073	1.0515	61%	كبيرة
5	لدى دائرة ضريبة القيمة المضافة أهداف واضحة ومحددة تساعد على تجنب المخاطر	3.056	0.8560	61%	كبيرة
6	تعتمد الإدارة الضريبية الوسائل التقنية في تقييم المخاطر	3.018	1.1302	60%	كبيرة
7	هناك مؤشرات اداء واضحة لتقييم المخاطر في الدائرة الضريبية	2.944	0.9794	59%	متوسطة
8	تتخذ الادارة الضريبية الاجراءات السليمة لمواجهة المخاطر	2.855	0.9703	57%	متوسطة
9	لدى دائرة ضريبة القيمة المضافة خطط مستقبلية لمواجهة المخاطر التي قد تتعرض لها	2.764	1.0709	55%	متوسطة
	المتوسط العام	3.06	1.003	61%	كبيرة

إن درجة مدى تأثير تقييم المخاطر على واقع نظام الرقابة الداخلية المطبق في دائرة ضريبة القيمة المضافة كانت كبيرة، حيث بلغت النسبة المئوية (61%) ، الانحراف المعياري (1.003)، أي أن مجموع انحراف فقرات تقييم المخاطر عن الوسط الحسابي هو (1.003) في حين أن الوسط الحسابي بلغ (3.06) أي أن متوسط الإجابات كان محايد، ونظراً لارتفاع المخاطر التي قد تتعرض لها دائرة ضريبة القيمة المضافة فإنه يجب على دائرة ضريبة القيمة المضافة أن تتخذ الاجراءات اللازمة لإنشاء دائرة مخاطر تقوم على أسس ومرتكزات سليمة لمواجهة المخاطر التي قد تتعرض لها، وخاصةً فيما يتعلق بوضع خطط مستقبلية لمواجهة المخاطر التي قد تتعرض لها، وأن تعتمد الإدارة الضريبية على الوسائل التقنية في تقييم المخاطر، الأمر الذي ينعكس ايجابياً على قوة نظام الرقابة الداخلية.

#### ثالثاً: النتائج المتعلقة بالسؤال الثالث للدراسة:

ما مدى الالتزام بالأنشطة الرقابية بوصفها إحدى العناصر والمكونات لنظام الرقابة الداخلية في دائرة ضريبة القيمة المضافة؟

وللإجابة على هذا السؤال تم استخراج الانحرافات المعيارية والنسب المئوية والوسط الحسابي لفقرات الاستبانة.

جدول رقم (13): الأوساط الحسابية والانحرافات المعيارية والنسب المئوية لفقرات الاستبانة والتي تتعلق بالأنشطة الرقابية.

الرقم	الفقرة	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	النسبة	التقدير
1	يتم توثيق وادخال البيانات والمعلومات على جهاز الحاسوب فور إنجازها	3.982	0.8276	80%	كبيرة جدا
2	يؤدي تفويض الصلاحيات إلى تحسين اجراءات الرقابة الداخلية	3.891	0.7619	78%	كبيرة
3	ان عملية فصل المهام تساعد على منع حدوث الازدواج الوظيفي	3.764	0.8812	75%	كبيرة
4	تستخدم دائرة ضريبة القيمة المضافة نظام تقييم مكتوب في تقييمها لأداء موظفيها	3.746	0.9471	75%	كبيرة
5	تساهم عملية توزيع الصلاحيات على مختلف المستويات الادارية في تحسين اجراءات الرقابة الداخلية	3.722	0.8337	74%	كبيرة
6	تتوافر اجراءات حماية كافية على برامج الحاسب الالكتروني والملفات والبيانات الخاصة بالإدارة الضريبية	3.648	0.9144	73%	كبيرة
7	يوجد اجراءات فعلية لحماية أصول وممتلكات الادارة الضريبية	3.546	0.9966	71%	كبيرة
8	تساهم التقارير الدورية المقدمة للإدارة الضريبية في انجاح عملية الرقابة	3.473	0.9400	69%	كبيرة
9	يوجد فصل كافٍ بين المهام الوظيفية الموكلة لموظفي دائرة ضريبة القيمة المضافة	3.327	0.9241	67%	كبيرة
10	يوجد رقابة فعالة على الأداء المالي والمحاسبي في دائرة ضريبة القيمة المضافة	3.309	0.9976	66%	كبيرة
	<b>المتوسط العام</b>	<b>3.6408</b>	<b>0.9024</b>	<b>73%</b>	<b>كبيرة</b>

إن درجة مدى تأثير الأنشطة الرقابية على واقع نظام الرقابة الداخلية المطبق في دائرة ضريبية القيمة المضافة كانت بين الكبيرة جداً والكبيرة، حيث بلغت النسبة المئوية (73%)، والانحراف المعياري (0.902) أي أن مجموع انحراف فقرات الأنشطة الرقابية عن الوسط الحسابي هو (0.902) في حين أن الوسط الحسابي بلغ (3.64) أي أن متوسط الإجابات كان موافق، وهذا يدل على وجود تطبيق فعلي للقواعد والسياسات والاجراءات التي تتمثل في الأنشطة الرقابية، وخاصةً فيما يتعلق بتوثيق وإدخال البيانات والمعلومات على جهاز الحاسوب فور إنجازها، ولكنها تحتاج إلى فصل كافٍ بين المهام الوظيفية الموكلة للموظفين، وأيضاً تفتقر إلى وجود رقابة فعالة على الأداء والمحاسبي في دائرة ضريبية القيمة المضافة.

#### رابعاً: النتائج المتعلقة بالسؤال الرابع للدراسة:

ما مدى الالتزام بنظام المعلومات والاتصالات بوصفها إحدى العناصر والمكونات لنظام الرقابة الداخلية في دائرة ضريبية القيمة المضافة؟

وللإجابة على هذا السؤال تم استخراج الانحرافات المعيارية والنسب المئوية والوسط الحسابي لفقرات الاستبانة.

جدول رقم (14): الأوساط الحسابية والانحرافات المعيارية والنسب المئوية لفقرات الاستبانة والتي تتعلق بالمعلومات والاتصالات

الرقم	الفقرة	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	النسبة	التقدير
1	تستخدم أرقام سرية للدخول إلى برامج العمل المحوسبة	4.127	0.9823	83%	كبيرة جدا
2	يستخدم التوثيق الورقي الى جانب الاعمال المحوسبة	3.833	1.0596	77%	كبيرة
3	إن نظام الاتصال الفعال يتضمن توفير المعلومات الملائمة لتمكين الموظفين من أداء واجباتهم	3.582	0.9943	72%	كبيرة
4	تمكن قنوات الاتصال الموظفين من توصيل المعلومات الخاصة بأي مخالفة الى الإدارة	3.564	0.9182	71%	كبيرة
5	يتم تدقيق المعلومات التي يتم توزيعها من خلال قنوات الاتصال ويتم التأكد من تنفيذها	3.519	0.9856	70%	كبيرة
6	تتوفر أنظمة معلومات مالية وإدارية تساهم في تحسين الرقابة الداخلية	3.473	1.0690	69%	كبيرة
7	يوفر النظام معلومات دقيقة تلبي احتياجات الإدارة العليا	3.436	0.9182	69%	كبيرة
8	يوجد خطط استراتيجية لتطوير نظم المعلومات والاتصالات بما يلبي احتياجات الإدارة الضريبية	3.333	1.0279	67%	كبيرة
9	يوجد نظام معلومات واتصالات دقيق وآمن في دائرة ضريبية القيمة المضافة	3.327	1.0193	67%	كبيرة
10	يتم إيصال المعلومات إلى الجهات المعنية في الوقت المناسب	3.146	1.0077	63%	كبيرة
	<b>المتوسط العام</b>	<b>3.53</b>	<b>0.998</b>	<b>71%</b>	<b>كبيرة</b>

إن درجة مدى تأثير المعلومات والاتصالات على واقع نظام الرقابة الداخلية المطبق في دائرة ضريبة القيمة المضافة كانت بين الكبيرة جداً والكبيرة، حيث بلغت النسبة المئوية (71%)، وكان الانحراف المعياري (0.998) أي أن مجموع انحراف فقرات المعلومات والاتصالات عن الوسط الحسابي هو (0.998) في حين أن الوسط الحسابي بلغ (3.53) أي أن متوسط الإجابات كان موافق، وهذا يدل على توفر نظم معلومات واتصالات بدرجة جيدة، وخاصةً فيما يتعلق باستخدام أرقام سرية للدخول إلى برامج العمل المحوسبة، الأمر الذي ينعكس بشكل إيجابي على قوة نظام الرقابة الداخلية وبالتالي يساهم في زيادة الإيرادات الضريبية.

#### خامساً: النتائج المتعلقة بالسؤال الخامس للدراسة:

ما مدى الالتزام بالمتابعة بوصفها إحدى العناصر والمكونات لنظام الرقابة الداخلية المطبق في دائرة ضريبة القيمة المضافة؟

وللإجابة على هذا السؤال تم استخراج الانحرافات المعيارية والنسب المئوية والوسط الحسابي لفقرات الاستبانة.

جدول رقم (15): الأوساط الحسابية والانحرافات المعيارية والنسب المئوية لفقرات الاستبانة والتي تتعلق بالمتابعة.

الرقم	الفقرة	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	النسبة	التقدير
1	يوجد متابعة وتقييم دوري وشامل لأداء الموظفين في دائرة ضريبية القيمة المضافة	3.600	0.9545	72%	كبيرة
2	تساهم عملية الرقابة على الأداء في اكتشاف جوانب القصور أو الخلل والعمل على معالجتها	3.418	0.9367	68%	كبيرة
3	يتم تقييم فاعلية الرقابة الداخلية في الدائرة الضريبية بشكل مستمر ودائم	3.382	0.9905	68%	كبيرة
4	يتمتع العاملون في قسم الرقابة بكافة الصلاحيات التي تمكنهم من الوصول الى كافة السجلات والوثائق الخاصة بعمل الدائرة الضريبية	3.346	1.0040	67%	كبيرة
5	يتمتع العاملون في مجال الرقابة بالاستقلالية	3.241	0.9504	65%	كبيرة
6	يوجد معايير معتمدة للرقابة الداخلية في دائرة ضريبية القيمة المضافة	3.200	1.1450	64%	كبيرة
7	لدى العاملين في مجال الرقابة الخبرة الكافية	3.073	1.0338	61%	كبيرة
8	يتم تقييم اداء الموظفين بشكل مهني	2.909	1.1591	58%	متوسطة
	<b>المتوسط العام</b>	<b>3.271</b>	<b>1.021</b>	<b>65%</b>	<b>كبيرة</b>

إن درجة مدى تأثير المتابعة على واقع نظام الرقابة الداخلية المطبق في دائرة ضريبية القيمة المضافة كانت كبيرة، حيث بلغت النسبة المئوية (65%)، والانحراف المعياري (1.021) أي أن مجموع انحراف فقرات المتابعة عن الوسط الحسابي هو (1.021) في حين أن الوسط الحسابي بلغ

(3.27) أي أن متوسط الإجابات كان محايد، وبذلك فإن عنصر المتابعة يحتاج إلى أن يكون فعالاً بشكل أكبر، وذلك لأنه العنصر الذي يقوم بالتحقق من فاعلية وكفاية أداء عناصر الرقابة الداخلية، وخاصةً فيما يتعلق بتقييم أداء الموظفين بشكل مهني يجب أن يكون بشكل أفضل وأن يتم تقييم الموظفين كل حسب إنجازاته والأعمال التي يقوم بها ، ويجب أيضاً أن يتم تعيين موظفين ذو خبرة كافية في مجال الرقابة، الأمر الذي ينعكس بشكل إيجابي قوة نظام الرقابة الداخلية.

جدول رقم (16): الأوساط الحسابية والانحرافات المعيارية والنسب المئوية لفقرات الاستبانة والتي تتعلق بأثر نظام الرقابة الداخلية على الإيرادات الضريبية.

الرقم	الفقرة	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	النسبة	التقدير
1	إن توافر الكفاءة والخبرة الكافية لدى الموظفين تعمل على زيادة الإيرادات الضريبية	3.982	0.9328	80%	كبيرة جدا
2	اشتراك الموظفين في دورات تدريبية في مجال الرقابة والتدقيق يساهم في زيادة الإيرادات الضريبية	3.946	0.8907	79%	كبيرة
3	تقييم فاعلية نظام الرقابة الداخلية في الدائرة الضريبية بشكل مستمر ودائم يساهم في زيادة الإيرادات الضريبية	3.855	0.9112	77%	كبيرة
4	وجود معايير معتمدة للرقابة الداخلية يعمل على زيادة الإيرادات الضريبية	3.852	0.9597	77%	كبيرة
5	عملية الفصل بين المهام الوظيفية تساهم في زيادة نسبة الإيرادات الضريبية	3.782	0.8095	76%	كبيرة
6	وجود قوانين وأنظمة واضحة ومكتوبة للرقابة الداخلية يعمل على زيادة الإيرادات الضريبية	3.746	0.8653	75%	كبيرة
7	أن تقييم أداء الموظفين بشكل دوري يساعد على زيادة الإيرادات الضريبية	3.709	1.0659	74%	كبيرة
8	إن المداورة بين الوظائف في الدائرة الضريبية يساعد على زيادة الإيرادات الضريبية	3.618	0.9127	72%	كبيرة

الرقم	الفقرة	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	النسبة	التقدير
9	أن وجود خطط مستقبلية لمواجهة المخاطر التي قد تتعرض لها الدائرة الضريبية يساهم في زيادة الإيرادات الضريبية	3.564	1.0674	71%	كبيرة
10	آلية التوثيق المتبعة تساعد على زيادة الإيرادات الضريبية	3.400	0.9349	68%	كبيرة
	<b>المتوسط العام</b>	<b>3.7454</b>	<b>0.93501</b>	<b>75%</b>	<b>كبيرة</b>

إن درجة مدى تأثير أثر نظام الرقابة الداخلية على واقع نظام الرقابة الداخلية المطبق في دائرة ضريبية القيمة المضافة كانت بين الكبيرة جداً والكبيرة، حيث بلغت النسبة المئوية (75%) وانحراف معياري (0.935) أي أن مجموع انحراف هذه الفقرات عن الوسط الحسابي هو (0.935) في حين أن الوسط الحسابي بلغ (3.74) أي أن متوسط الإجابات كان موافق، وهذا يدل على أنه كلما كان هناك التزام أكبر بتطبيق مكونات نظام الرقابة الداخلية أدى ذلك إلى زيادة الإيرادات الضريبية.

جدول رقم (17): الأوساط الحسابية والانحرافات المعيارية والنسب المئوية للمجالات الست لأسئلة الاستبانة مرتبة وفق ترتيب المجالات في الاستبانة.

الرقم	الفقرة	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	النسبة	التقدير
1	بيئة الرقابة	3.16	1.0621	63%	كبيرة
2	تقييم المخاطر	73.05	1.003	61%	كبيرة
3	الأنشطة الرقابية	3.6408	0.9024	73%	كبيرة
4	المعلومات والاتصالات	3.53	0.998	71%	كبيرة
5	المتابعة	3.271	1.021	65%	كبيرة
6	أثر نظام الرقابة الداخلية على الإيرادات الضريبية	3.7454	0.93501	75%	كبيرة
	المتوسط العام	3.408	0.9870	68%	كبيرة

نلاحظ أن الأهمية بشكل متوسط لجميع مجالات الاستبانة كانت كبيرة، وبنسبة (68%)، حيث كانت الأهمية الكبرى لأثر نظام الرقابة الداخلية على الإيرادات الضريبية وبنسبة (75%)، والأهمية الأقل كانت لتقييم المخاطر وبنسبة (61%)، وتراوحت النسب بشكل عام بين 61% - 75%، وبلغ الانحراف المعياري (0.987) أي أن مجموع انحرافات فقرات الاستبانة الست عن الوسط الحسابي هو (0.987) في حين أن الوسط الحسابي بلغ (3.40) أي أن متوسط الإجابات كان محايد، وبذلك فإنه يجب تعزيز الاهتمام بتطبيق نظام الرقابة الداخلية بشكل أكبر مما هو مطبق، حيث أن الإلتزام بتطبيق نظام الرقابة الداخلية يزيد من قوة النظام وبالتالي يؤدي إلى زيادة الإيرادات الضريبية.

#### ثانياً: اختبار الفرضيات

الفرضية الأولى: من أجل دراسة صحة الفرضية القائلة بأنه لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة (a=0.05) بين قوة نظام الرقابة الداخلية المطبق وأثره على إيراداتها تعزى

لمتغير العمر، تم تطبيق اختبار التباين الأحادي One Way Anova، وكانت النتائج كما في الجدول رقم (18):

جدول رقم (18): اختبار التباين الأحادي One Way ANOVA لدراسة العلاقة بين العمر وإيرادات دائرة ضريبة القيمة المضافة

مستوى الدلالة	قيمة (ف)	متوسط المربعات	درجات الحرية	مجموع المربعات	
.193	1.636	.862	3	2.585	بين المجموعات
		.527	50	26.341	داخل المجموعات
			53	28.926	المجموع

ويتبين من الجدول رقم (18)، أن قيمة مستوى الدلالة 0.193 وهي أكبر من مستوى الدلالة الإحصائية ( $\alpha=0.05$ )، وبذلك نقبل الفرضية ونقول بأنه لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى دلالة 0.05، بين قوة نظام الرقابة الداخلية المطبق في دائرة ضريبة القيمة المضافة وأثره على إيراداتها تعزى لمتغير العمر، أي أن العمر ليس له تأثير في زيادة الإيرادات الضريبية.

**الفرضية الثانية:** من أجل دراسة صحة الفرضية القائلة بأنه لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ( $a=0.05$ ) بين قوة نظام الرقابة الداخلي المطبق في دائرة ضريبة القيمة المضافة وأثره على إيراداتها تعزى لمتغير المؤهل العلمي، تم تطبيق اختبار التباين الأحادي One Way Anova، وكانت النتائج كما في الجدول رقم (19):

جدول رقم (19): اختبار التباين الأحادي One Way ANOVA لدراسة العلاقة بين المؤهل العلمي وإيرادات دائرة ضريبة القيمة المضافة.

مستوى الدلالة	قيمة (ف)	متوسط المربعات	درجات الحرية	مجموع المربعات	
.000	9.144	3.817	2	7.634	بين المجموعات
		.417	51	21.291	داخل المجموعات
			53	28.926	المجموع

وتبين من الجدول رقم (19)، أن قيمة مستوى الدلالة 0.000 وهي أقل من مستوى الدلالة الإحصائية ( $\alpha=0.05$ )، وبذلك نرفض الفرضية ونقول بأنه توجد فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى دلالة 0.05، بين المؤهل العلمي وإيرادات دائرة ضريبة القيمة المضافة، حيث أنه كلما ارتفع المؤهل العلمي للموظف أصبحت لديه قدرة أكبر على تطبيق نظام الرقابة الداخلية بشكل أفضل وبكفاءة أعلى وبالتالي فإن ذلك يؤدي إلى زيادة الإيرادات الضريبية.

**الفرضية الثالثة:** من أجل دراسة صحة الفرضية القائلة بأنه لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ( $\alpha=0.05$ ) بين قوة نظام الرقابة الداخلية المطبق في دائرة ضريبة القيمة المضافة وأثره على إيراداتها تعزى لمتغير المركز الوظيفي، تم تطبيق اختبار التباين الأحادي One Way Anova، وكانت النتائج كما في الجدول رقم (20):

جدول رقم (20): اختبار التباين الأحادي One Way ANOVA لدراسة العلاقة بين التخصص العلمي وإيرادات دائرة ضريبة القيمة المضافة

مستوى الدلالة	قيمة (ف)	متوسط المربعات	درجات الحرية	مجموع المربعات	
.927	.153	.088	3	.263	بين المجموعات
		.573	50	28.663	داخل المجموعات
			53	28.926	المجموع

وتبين من الجدول رقم (20)، أن قيمة مستوى الدلالة 0.927 وهي أكبر من مستوى الدلالة الإحصائية ( $\alpha=0.05$ )، وبذلك نقبل الفرضية ونقول بأنه لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى دلالة 0.05، بين قوة نظام الرقابة الداخلية المطبق في دائرة ضريبة القيمة المضافة وأثره على إيراداتها تعزى لمتغير التخصص العلمي، أي أن التخصص العلمي لا يلعب دوراً كبيراً في زيادة الإيرادات الضريبية.

**الفرضية الرابعة:** من أجل دراسة صحة الفرضية القائلة بأنه لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ( $\alpha=0.05$ ) بين قوة نظام الرقابة الداخلية المطبق في دائرة ضريبة القيمة المضافة وأثره على إيراداتها تعزى لمتغير المركز الوظيفي، تم تطبيق اختبار التباين الأحادي One Way Anova، وكانت النتائج كما في الجدول رقم (21):

جدول رقم (21): اختبار التباين الأحادي One Way ANOVA لدراسة العلاقة بين المركز الوظيفي وإيرادات دائرة ضريبة القيمة المضافة.

مستوى الدلالة	قيمة (ف)	متوسط المربعات	درجات الحرية	مجموع المربعات	
.129	1.886	.952	4	3.809	بين المجموعات
		.505	47	23.728	داخل المجموعات
			51	27.537	المجموع

تبين من الجدول رقم (21)، أن قيمة مستوى الدلالة 0.129 وهي أكبر من مستوى الدلالة الإحصائية ( $\alpha=0.05$ )، وبذلك نقبل الفرضية ونقول بأنه لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ( $\alpha=0.05$ ) بين قوة نظام الرقابة الداخلية المطبق في دائرة ضريبة القيمة المضافة وأثره على إيراداتها تعزى لمتغير المركز الوظيفي، أي أن المركز الوظيفي لا يؤثر في زيادة الإيرادات الضريبية.

**الفرضية الخامسة:** من أجل دراسة صحة الفرضية القائلة بأنه لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ( $\alpha=0.05$ ) بين قوة نظام الرقابة الداخلية المطبق في دائرة ضريبة القيمة المضافة وأثره على إيراداتها تعزى لمتغير سنوات الخبرة، تم تطبيق اختبار التباين الأحادي One Way Anova، وكانت النتائج كما في الجدول رقم (22):

جدول رقم (22): اختبار التباين الأحادي One Way ANOVA لدراسة العلاقة بين سنوات الخبرة وإيرادات دائرة ضريبة القيمة المضافة.

مستوى الدلالة	قيمة (ف)	متوسط المربعات	درجات الحرية	مجموع المربعات	
.273	1.331	.717	2	1.435	بين المجموعات
		.539	51	27.491	داخل المجموعات
			53	28.926	المجموع

تبين من الجدول رقم (22)، أن قيمة مستوى الدلالة 0.273 وهي أكبر من مستوى الدلالة الإحصائية ( $\alpha=0.05$ )، وبذلك نقبل الفرضية ونقول بأنه لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ( $\alpha=0.05$ ) بين قوة نظام الرقابة الداخلية المطبق في دائرة ضريبة القيمة المضافة وأثره على إيراداتها تعزى لمتغير سنوات الخبرة، حيث يتضح أن عدد سنوات الخبرة لا تؤثر بشكل كبير في زيادة الإيرادات الضريبية

**الفرضية السادسة:** من أجل دراسة صحة الفرضية القائلة بأنه لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ( $\alpha=0.05$ ) بين قوة نظام الرقابة الداخلية المطبق في دائرة ضريبة القيمة المضافة وأثره على إيراداتها تعزى لمتغير عدد الدورات في مجال الرقابة والتدقيق، تم تطبيق اختبار التباين الأحادي One Way Anova، وكانت النتائج كما في الجدول رقم (23):

جدول رقم (23): اختبار التباين الأحادي One Way ANOVA لدراسة العلاقة بين عدد الدورات في مجال الرقابة والتدقيق وإيرادات دائرة ضريبة القيمة المضافة.

مستوى الدلالة	قيمة (ف)	متوسط المربعات	درجات الحرية	مجموع المربعات	
.423	.875	.480	2	.960	بين المجموعات
		.548	51	27.966	داخل المجموعات
			53	28.926	المجموع

وتبين من الجدول رقم (23)، أن قيمة مستوى الدلالة 0.423 وهي أكبر من مستوى الدلالة الإحصائية ( $\alpha=0.05$ )، وبذلك نقبل الفرضية لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ( $\alpha=0.05$ ) بين قوة نظام الرقابة الداخلية المطبق في دائرة ضريبة القيمة المضافة وأثره على إيراداتها تعزى لمتغير عدد الدورات في مجال الرقابة والتدقيق، حيث أن عدد الدورات في مجال الرقابة والتدقيق ليس ذو أهمية في زيادة الإيرادات الضريبية.

**الفرضية السابعة:** من أجل دراسة صحة الفرضية القائلة بأنه لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية بين المكان وإيرادات دائرة ضريبة القيمة المضافة عند مستوى الدلالة ( $\alpha=0.05$ )، تم تطبيق اختبار التباين الأحادي One Way Anova، وكانت النتائج كما في الجدول رقم (24):

جدول رقم (24): اختبار التباين الأحادي One Way ANOVA لدراسة العلاقة بين المكان وإيرادات دائرة ضريبة القيمة المضافة.

مستوى الدلالة	قيمة (ف)	متوسط المربعات	درجات الحرية	مجموع المربعات	
.043	2.921	1.438	3	4.313	بين المجموعات
		.492	50	24.613	داخل المجموعات
			53	28.926	المجموع

وتبين من الجدول رقم (24)، أن قيمة مستوى الدلالة 0.043 وهي أقل من مستوى الدلالة الإحصائية ( $\alpha=0.05$ )، وبذلك نرفض الفرضية ونقول بأنه توجد فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ( $\alpha=0.05$ ) بين قوة نظام الرقابة الداخلية المطبق في دائرة ضريبة القيمة المضافة وأثره على إيراداتها تعزى لمتغير المكان، إذ يرتبط متغير المكان بمدى تطبيق نظام الرقابة الداخلي حيث أن نظام الرقابة الداخلي يكون مطبق في بعض الدوائر بشكل أوسع من دوائر أخرى وذلك لاختلاف حجم وهيكلية كل دائرة عن الأخرى، وبالتالي فإن حجم الإيرادات الضريبية يختلف من مكان إلى آخر.

#### تحليل الارتباط بين متغيرات الدراسة

تم احتساب معامل ارتباط بيرسون بين الإيرادات الضريبية والعوامل المختلفة (بيئة الرقابة، وتقييم المخاطر، والأنشطة الرقابية، والمعلومات والاتصالات، والمتابعة)، لأنه الأكثر دقة وبما أنه تم اعتماد ارتباط بيرسون فإن مستوى الدلالة يكون عند مستوى 1%.

الارتباط			
بيئة الرقابة	الإيرادات الضريبية		
.563**	1	ارتباط بيرسون	الإيرادات الضريبية
.000		مستوى الدلالة	
52	54	العدد	
1	.563**	ارتباط بيرسون	بيئة الرقابة
	.000	مستوى الدلالة	
53	52	العدد	
** الارتباط ذو دلالة معنوية عند مستوى دلالة 0.01			

يتبين من الجدول أعلاه أن معامل الارتباط بين الإيرادات الضريبية وبيئة الرقابة هو 0.563 وهو ذو دلالة معنوية عند مستوى دلالة 1%.

الارتباط			
تقييم المخاطر	الإيرادات الضريبية		
.514**	1	ارتباط بيرسون	الإيرادات الضريبية
.000		مستوى الدلالة	
52	54	العدد	
1	.514**	ارتباط بيرسون	تقييم المخاطر
	.000	مستوى الدلالة	
53	52	العدد	
** الارتباط ذو دلالة معنوية عند مستوى دلالة 0.01			

يتبين من الجدول أعلاه أن معامل الارتباط بين الإيرادات الضريبية وتقييم المخاطر هو 0.514 وهو ذو دلالة معنوية عند مستوى دلالة 1%.

الارتباط			
الأنشطة الرقابية	الإيرادات الضريبية		
.657**	1	ارتباط بيرسون	الإيرادات الضريبية
.000		مستوى الدلالة	
52	54	العدد	
1	.657**	ارتباط بيرسون	الأنشطة الرقابية
	.000	مستوى الدلالة	
53	52	العدد	
** الارتباط ذو دلالة معنوية عند مستوى دلالة 0.01			

يتبين من الجدول أعلاه أن معامل الارتباط بين الإيرادات الضريبية والأنشطة الرقابية هو 0.657 وهو ذو دلالة معنوية عند مستوى دلالة 1%.

الارتباط			
المعلومات والاتصالات	الإيرادات الضريبية		
.714**	1	ارتباط بيرسون	الإيرادات الضريبية
.000		مستوى الدلالة	
51	54	العدد	
1	.714**	ارتباط بيرسون	المعلومات والاتصالات
	.000	مستوى الدلالة	
52	51	العدد	
** الارتباط ذو دلالة معنوية عند مستوى دلالة 0.01			

يتبين من الجدول أعلاه أن معامل الارتباط بين الإيرادات الضريبية والاتصالات والمعلومات هو 0.714 وهو ذو دلالة معنوية عند مستوى دلالة 1%.

الارتباط			
المتابعة	الإيرادات الضريبية		
.602**	1	ارتباط بيرسون	الإيرادات الضريبية
.000		مستوى الدلالة	
53	54	العدد	
1	.602**	ارتباط بيرسون	المتابعة
	.000	مستوى الدلالة	
54	53	العدد	
** الارتباط ذو دلالة معنوية عند مستوى دلالة 0.01			

يتبين من الجدول أعلاه أن معامل الارتباط بين الإيرادات الضريبية والمتابعة هو 0.602 وهو ذو دلالة معنوية عند مستوى دلالة 1%.  
 دلالة معنوية عند مستوى دلالة 1%.

• النتائج

• التوصيات

## النتائج والتوصيات :

يهدف هذا الفصل إلى مناقشة نتائج الدراسة التي بحثت في واقع نظام الرقابة الداخلية في دائرة ضريبية القيمة المضافة وأثره على إيراداتها، كما هدفت إلى التعرف على دور المتغيرات الديموغرافية في الدراسة.

### أولاً: النتائج

- أظهرت نتائج الدراسة أنه يوجد لدى الموظفين الكفاءة عند تنفيذ مهامهم، حيث بلغت (73%) وهي نسبة كبيرة، وهذا يدل على أهمية رفع كفاءة الموظفين من خلال التدريب والتطوير مما يسهم في زيادة الإيرادات الضريبية.
- لا يتمتع الكثير من العاملين في مجال الرقابة بالخبرة الكافية، مما يؤدي إلى ضعف نظام الرقابة الداخلية وبالتالي انخفاض الإيرادات الضريبية.
- تبين من نتائج الدراسة أن المكافآت والترقيات في دائرة الضريبة لا ترتبط بنتائج تقييمها للموظفين، حيث بلغت النسبة (45%) وهي نسبة متوسطة، مما يدل على أهمية وجود النزاهة عند تقييم الموظفين.
- أظهرت نتائج الدراسة أن الهيكل التنظيمي لا يتلاءم مع طبيعة عمل وحجم الدائرة الضريبية، حيث كانت النسبة (58%) وهي نسبة متوسطة، مما يؤدي إلى عدم وضوح المهام والصلاحيات الموكلة للموظفين.
- يتضح من نتائج الدراسة أنه لا يوجد لدى دائرة ضريبة القيمة المضافة خطط مستقبلية لمواجهة المخاطر التي قد تتعرض لها ، حيث بلغت النسبة (55%) وهي نسبة متوسطة، مما يؤثر بشكل سلبي على الإيرادات الضريبية.
- أظهرت نتائج الدراسة أنه لا يوجد مؤشرات أداء واضحة لتقييم المخاطر في الدائرة الضريبية، مما يتطلب اهتماماً أكبر بتطوير دائرة المخاطر.

- تبين من نتائج الدراسة أنه يوجد أهمية كبيرة لتوثيق البيانات وإدخالها على جهاز الحاسوب فور انجازها حيث كانت النسبة (80%) وهي نسبة كبيرة جداً، مما يدل على أهمية التوثيق كإجراء من إجراءات الرقابة الداخلية.
- أظهرت نتائج الدراسة أن عملية الفصل بين المهام لها دور كبير في المساعدة على منع حدوث الازدواج الوظيفي، حيث كانت النسبة (75%) وهي نسبة كبيرة، حيث أن عملية فصل المهام تعمل على وضوح الصلاحيات والمسؤوليات في الدائرة الضريبية.
- تبين من نتائج الدراسة أن هناك أهمية كبيرة لاستخدام أرقام سرية للدخول إلى برامج العمل المحوسبة ، حيث بلغت النسبة (83%) وهي نسبة كبيرة جداً، مما يدل على وجود رقابة فعلية على أجهزة الحاسوب.
- أظهرت نتائج الدراسة أنه لا يتم تقييم أداء الموظفين بشكل مهني، حيث بلغت النسبة (58%) وهي نسبة متوسطة، مما ينعكس سلباً على أداء الموظفين.
- أكدت نتائج الدراسة وجود متابعة وتقييم دوري وشامل لأداء الموظفين في الدائرة الضريبية، حيث كانت النسبة (72%) وهي نسبة كبيرة ، مما يؤدي إلى زيادة المنافسة البناءة بين الموظفين لتحسين أدائهم وتطويره باستمرار .
- أظهرت نتائج الدراسة أن توافر الكفاءة والخبرة الكافية لدى الموظفين لها دور كبير في زيادة الإيرادات الضريبية ، حيث كانت النسبة (80%) وهي نسبة كبيرة جداً، وكلما ارتفعت كفاءة الموظفين وزادت خبرتهم فإن ذلك له تأثير إيجابي على الإيرادات الضريبية.
- أظهرت النتائج أن اشتراك الموظفين في دورات تدريبية في مجال الرقابة والتدقيق يسهم في زيادة الإيرادات الضريبية بنسبة كبيرة.
- يتوافر نظم معلومات واتصال بدرجة جيدة، ونظراً للأهمية البالغة لها تحتاج إلى التعزيز والتطوير للوصول إلى أقصى مستوى ممكن.

- تتوافر عناصر الرقابة الداخلية في دائرة ضريبة القيمة المضافة بدرجة جيدة، ولكنها لا ترتقي إلى المستوى المطلوب.
- بينت نتائج الدراسة أنه لا توجد علاقة قوية بين العمر وإيرادات دائرة ضريبة القيمة المضافة، أي أن العمر ليس له تأثير كبير في زيادة الإيرادات الضريبية.
- أثبتت نتائج الدراسة أنه توجد علاقة قوية بين المؤهل العلمي وإيرادات دائرة ضريبة القيمة المضافة، أي أنه كلما ارتفع المؤهل العلمي زادت الإيرادات الضريبية.

## ثانياً: التوصيات

- تطوير الهيكل التنظيمي لدائرة ضريبة القيمة المضافة على أسس علمية.
- ضرورة الاهتمام بتطبيق عناصر الرقابة الداخلية بشكل أفضل.
- العمل على تحسين إجراءات المتابعة وتطويرها، لما لها من دور كبير في تحسين فاعلية نظام الرقابة الداخلية.
- ضرورة تعزيز بيئة الرقابة وتحسينها لدى دائرة ضريبة القيمة المضافة لترتقي إلى المستوى المطلوب، وذلك من خلال التطوير والتحسين في بعض فقراتها وخاصةً فيما يتعلق بإطلاع جميع الموظفين على أدوارهم في إطار عمليات الرقابة الداخلية بطريقة واضحة ومكتوبة.
- العمل على تحليل وتقييم المخاطر التي قد تتعرض لها دائرة ضريبة القيمة المضافة، وذلك من خلال تفعيل دور الرقابة الداخلية بشكل أكبر ، وأيضاً من خلال وضع خطط مستقبلية لمواجهة المخاطر التي قد تتعرض دائرة الضريبة وإيجاد الحلول المناسبة لها بأقل الخسائر المحتملة .

- العمل على وضع مؤشرات أداء واضحة لتقييم المخاطر في الدائرة الضريبية ، حيث تبين أن هناك نسبة قليلة ترى وضوح هذه المؤشرات .
- العمل على تقييم أداء الموظفين بشكل مهني وكل حسب إنجازاته للعمل والمهام التي يكلف بها.
- العمل على ربط المكافآت والترقيات بنتائج التقييم لأداء الموظفين، من خلال ترسيخ مبدأ التعامل بالأخلاق الفاضلة والنزاهة.
- العمل على تعيين موظفين ذوي خبرة عملية في مجال الرقابة وذلك لأهمية الخبرة العملية في زيادة الإيرادات الضريبية.
- رفع كفاءة الموظفين من خلال اشتراكهم في دورات تدريبية وخاصةً فيما يتعلق بتطوير وتحسين نظم الرقابة الداخلية.
- ضرورة العمل على تعزيز الاهتمام بوجود نظام معلومات واتصالات دقيق وآمن في دائرة ضريبية القيمة المضافة لما له من أهمية كبيرة في الحفاظ على سلامة المعلومات وسريتها.
- ضرورة الاهتمام بوضع معايير معتمدة للرقابة الداخلية في دائرة ضريبية القيمة المضافة لتكون مرجعاً معتمداً يستند إليه الموظفون عند تأدية مهامهم.

## قائمة المصادر والمراجع

### أولاً: الكتب

- أبو كرش، شريف، ادارة المنازعات الضريبية، دار المناهج للنشر والتوزيع، عمان، ط1، 2004.
- إدريس، ثابت، إدارة الأعمال نظريات ونماذج وتطبيقات، الدار الجامعية، الاسكندرية، 2005.
- جمعية المحاسبين والمراجعين الفلسطينية، معايير التدقيق الحكومية "الكتاب الأصفر" ومعايير الرقابة الداخلية، ط1، 2002.
- الخطيب، خالد، مفاهيم حديثة في الرقابة المالية والداخلية في القطاع العام والخاص، المجتمع العربي للنشر والتوزيع، الطبعة الأولى، الأردن، عمان، 2010
- الدويري، صفوت، الضبط الداخلي والمراجعة الداخلية الاتجاهات الحديثة، 2008.
- سلامة ، مصطفى محمد، مفاهيم حديثة في الرقابة الداخلية والمالية، عمان، دار البداية للنشر والتوزيع، الأردن، 2010، ط1.
- الصبان، وآخرون، الرقابة والمراجعة الداخلية مدخل نظري تطبيقي، الدار الجامعة للنشر، الاسكندرية، 1996.
- الصحن، د. سرايا، الرقابة والمراجعة الداخلية، الاسكندرية، الدار الجامعية، مصر، 1998.
- صحن، السرايا، السوافيري، الرقابة والمراجعة الداخلية، المكتب الجامعي الحديث، الاسكندرية، 2006.

- عبد العال، طارق، موسوعة معايير المراجعة، الدار الجامعية، الاسكندرية، 2004، الجزء الثاني.
- عثمان، عبد الرزاق، أصول التدقيق والرقابة الداخلية، المكتبة العصرية للنشر والتوزيع، صيدا، 2011.
- عربيات، ياسر، المفاهيم الإدارية الحديثة، دار يافا العلمية ودار الجنادرية، عمان، ط1، 2008.
- لطفي، أمين، فلسفة المراجعة، الدار الجامعية، الاسكندرية، ط1، 2008.

### ثانياً: الرسائل الجامعية

- أبو عياش، عياش، تقييم واقع نظام الرقابة الداخلية في المؤسسات الخدمية الفلسطينية من وجهة نظر ادارتها، رسالة ماجستير، جامعة النجاح، نابلس، 2000.
- أحمد، وجدان، دور الرقابة الداخلية والمراجعة الداخلية في تحسين أداء المؤسسة رسالة ماجستير، جامعة الجزائر، 2010.
- بوطورة، فضيلة، دراسة وتقييم فاعلية نظام الرقابة الداخلية في البنوك، رسالة ماجستير، جامعة محمد بوضياف بالمسيلة، 2007.
- الشائبى، محمد، تكييف نظم الرقابة الداخلية مع استخدام تكنولوجيا المعلومات وأثره على موثوقية القوائم المالية، رسالة ماجستير، جامعة الشرق الأوسط، 2011.
- رابي، ماجد محمد، الأسباب الموجبة لإصلاح قوانين الضرائب غير المباشرة في فلسطين، رسالة ماجستير، جامعة النجاح الوطنية، نابلس، 2003.
- صالح، محمد عبد الفتاح، العوامل المساهمة في زيادة حجم عائدات السلطة الفلسطينية من ضريبة القيمة المضافة، رسالة ماجستير، الجامعة الاسلامية، 2007.

- عوض، تامر، العلاقة بين عناصر الرقابة الداخلية وجودة الخدمات المصرفية، رسالة ماجستير، الجامعة الإسلامية، 2012 .
- القبح، نائل، أنظمة الضبط والرقابة الداخلية بين النظرية والتطبيق في الشركات المساهمة في فلسطين، رسالة ماجستير، جامعة النجاح، 2002.
- الكلوت، خالد، مدى التزام مدققي الحسابات الخارجيين بدراسة وتقويم نظام الرقابة الداخلية في البنوك التجارية العاملة في فلسطين، رسالة ماجستير، الجامعة الإسلامية، 2004.
- كلاب ، يوسف، واقع الرقابة الداخلية في القطاع الحكومي، رسالة ماجستير، الجامعة الإسلامية، 2004 .
- لطفي، شعباني، المراجعة الداخلية مهمتها ومساهماتها في تحسين تسيير المؤسسة، رسالة ماجستير، جامعة الجزائر، 2004 .
- لمين، عيادي، مساهمة المراجعة الداخلية في تقييم نظام المعلومات المحاسبي للمؤسسة، رسالة ماجستير، جامعة الجزائر، 2008.
- محسن، محمود، مدى اعتماد المدققين الخارجيين على المدققين الداخليين في تقييم نظام الرقابة الداخلية، رسالة ماجستير، الجامعة الإسلامية، 2011.
- مخلوف، أحمد، المراجعة الداخلية في ظل المعايير الدولية للمراجعة الداخلية في البنوك التجارية الأردنية، رسالة ماجستير، جامعة الجزائر، 2007..

### ثالثاً: المجالات والدوريات

- الفراء، شاهين، واقع الرقابة الإدارية في المنظمات الأهلية في قطاع غزة، مجلة الجامعة الإسلامية (سلسلة الدراسات الإنسانية) المجلد السابع عشر، العدد الثاني، 2009.

- هلندي، الغبان، دور الرقابة الداخلية في ظل نظام المعلومات المحاسبي الالكتروني ، مجلة علوم انسانية، العدد45، 2010.

#### رابعاً: المواقع الالكترونية:

- د. لؤي، الشيخ، زيادة ضريبة القيمة المضافة ، 2103، <http://pnn.ps/index.php>

#### خامساً: المقابلات الشفوية:

- مقابلة مع مدير دائرة الحسابات في الادارة العامة لدائرة ضريبة القيمة المضافة ، وزارة المالية، 2014.

- مقابلة مع مدير دائرة الجباية في الادارة العامة لدائرة ضريبة القيمة المضافة، وزارة المالية، 2014.

## الملاحق

بسم الله الرحمن الرحيم  
جامعة النجاح الوطنية



كلية الدراسات العليا  
برنامج المنازعات الضريبية

استبانة حول:

واقع نظام الرقابة الداخلية المطبق في دائرة ضريبة القيمة المضافة وأثره على إيرادات دائرة  
ضريبة القيمة المضافة

تحية طيبة وبعد:

بالإشارة إلى الموضوع أعلاه، نرجو من حضرتكم التكرم بتزويدنا بالبيانات والمعلومات من خلال تعبئة هذه الاستبانة لما لهذه المعلومات من أهمية كبيرة في الوصول إلى النتيجة المرجوة من هذه الدراسة ، مع العلم أن هذه البيانات والمعلومات سيتم التعامل معها بسرية تامة وهي فقط لأغراض البحث العلمي .

شاكرين لكم حسن تعاونكم

الباحثة :

مها عطية

الرجاء وضع اشارة (x) أمام الإجابة الملائمة فيما يلي:

القسم الأول: البيانات العامة

1. العمر:  
( ) 25 فأقل ( ) من 26 – 35  
( ) من 36 – 45 ( ) أكثر من 45
2. المؤهل العلمي:  
( ) دكتوراه ( ) ماجستير ( ) بكالوريوس  
( ) دبلوم ( ) غير ذلك
3. التخصص العلمي:  
( ) محاسبة ( ) ادارة ( ) مالية ( ) اقتصاد  
( ) قانون ( ) غير ذلك
4. المركز الوظيفي:  
( ) مدير دائرة ( ) نائب مدير دائرة ( ) رئيس قسم  
( ) مأمور تقدير ( ) موظف
5. سنوات الخبرة:  
( ) 5 سنوات فأقل ( ) 6 – 10 سنوات ( ) أكثر من 10 سنوات
6. عدد الدورات في مجال الرقابة والتدقيق:  
( ) لا يوجد ( ) أقل من 3 ( ) 3 فأكثر
7. المكان  
( ) الإدارة العامة ( ) رام الله ( ) نابلس ( ) الخليل

القسم الثاني: درجة تطبيق عناصر الرقابة الداخلية في دائرة ضريبة القيمة المضافة  
بيئة الرقابة

رقم السؤال	السؤال	موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة
1	تعمل الإدارة على إرساء مبدأ اعتبار الرقابة مسئولية كافة الأفراد في الدائرة					
2	يوجد هيكل تنظيمي واضح ومرن في الدائرة					
3	يتلائم الهيكل التنظيمي مع طبيعة عمل وحجم الدائرة الضريبية					
4	يساعد الهيكل الوظيفي على تحقيق الاهداف المطلوبة من الموظفين					
5	تفوض الادارة العليا الصلاحيات بشكل يناسب عمل دائرة ضريبة القيمة المضافة					
6	تعمل لجنة شؤون الموظفين على تقييم اداء الموظفين داخل دائرة ضريبة القيمة المضافة					
7	ترتبط المكافآت والترقيات في دائرة ضريبة القيمة المضافة بنتائج تقييمها للموظفين					
8	تشرك دائرة ضريبة القيمة المضافة موظفيها في دورات تدريبية بين الفترة والأخرى					
9	يوجد لدى الموظفين الكفاءة عند تنفيذ مهامهم					
10	تُطلعُ الادارة كافة الموظفين على أدوارهم في اطار عمليات الرقابة الداخلية بطريقة واضحة ومكتوبة					
11	يوجد مداورة بين الوظائف في الدائرة الضريبية					

## تقييم المخاطر

رقم السؤال	السؤال	موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة
1	لدى دائرة ضريبة القيمة المضافة خطط مستقبلية لمواجهة المخاطر التي قد تتعرض لها					
2	تتخذ الادارة الضريبية الاجراءات السليمة لمواجهة المخاطر					
3	تساهم أنشطة الرقابة الداخلية في تطوير ادارة المخاطر					
4	لدى دائرة ضريبة القيمة المضافة أهداف واضحة ومحددة تساعد على تجنب المخاطر					
5	تعمل الرقابة الداخلية على ضبط مستويات المخاطر في الدائرة الضريبية					
6	يوجد اجراءات لحماية الموجودات والممتلكات في الدائرة الضريبية					
7	يتم تحديث الاجراءات المتبعة لحماية الموجودات والممتلكات بشكل يساهم في تقليل احتمالية التعرض للمخاطر					
8	تعتمد الإدارة الضريبية الوسائل التقنية في تقييم المخاطر					
9	هناك مؤشرات اداء واضحة لتقييم المخاطر في الدائرة الضريبية					

## الأنشطة الرقابية

رقم السؤال	السؤال	موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة
1	تستخدم دائرة ضريبة القيمة المضافة نظام تقييم مكتوب في تقييمها لأداء موظفيها					
2	يوجد فصل كاف بين المهام الوظيفية الموكلة لموظفي دائرة ضريبة القيمة المضافة					
3	يؤدي تفويض الصلاحيات إلى تحسين اجراءات الرقابة الداخلية					
4	تساهم عملية توزيع الصلاحيات على مختلف المستويات الادارية في تحسين اجراءات الرقابة الداخلية					
5	يوجد اجراءات فعلية لحماية أصول وممتلكات الادارة الضريبية					
6	تساهم التقارير الدورية المقدمة للإدارة الضريبية في انجاح عملية الرقابة					
7	يوجد رقابة فعالة على الأداء المالي والمحاسبي في دائرة ضريبة القيمة المضافة					
8	تتوافر اجراءات حماية كافية على برامج الحاسب الالكتروني والملفات والبيانات الخاصة بالإدارة الضريبية					
9	ان عملية فصل المهام تساعد على منع حدوث الازدواج الوظيفي					
10	يتم توثيق وادخال البيانات والمعلومات على جهاز الحاسوب فور إنجازها.					

## المعلومات والاتصالات

رقم السؤال	السؤال	موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة
1	يتم تدقيق المعلومات التي يتم توزيعها من خلال قنوات الاتصال ويتم التأكد من تنفيذها					
2	تمكن قنوات الاتصال الموظفين من توصيل المعلومات الخاصة بأي مخالفة الى الإدارة					
3	إن نظام الاتصال الفعال يتضمن توفير المعلومات الملائمة لتمكين الموظفين من أداء واجباتهم					
4	يتم اىصال المعلومات إلى الجهات المعنية في الوقت المناسب					
5	يستخدم التوثيق الورقي الى جانب الاعمال المحوسبة					
6	تتوفر أنظمة معلومات مالية وادارية تساهم في تحسين الرقابة الداخلية					
7	يوفر النظام معلومات دقيقة تلبي احتياجات الادارة العليا					
8	يوجد نظام معلومات واتصالات دقيق وآمن في دائرة ضريبية القيمة المضافة					
9	يوجد خطط استراتيجية لتطوير نظم المعلومات والاتصالات بما يلبي احتياجات الادارة الضريبية					
10	تستخدم أرقام سرية للدخول إلى برامج العمل المحوسبة					

## المتابعة

رقم السؤال	السؤال	موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة
1	يوجد متابعة وتقييم دوري وشامل لأداء الموظفين في دائرة ضريبة القيمة المضافة					
2	يتم تقييم فاعلية الرقابة الداخلية في الدائرة الضريبية بشكل مستمر ودائم					
3	يتمتع العاملون في مجال الرقابة بالاستقلالية					
4	يوجد معايير معتمدة للرقابة الداخلية في دائرة ضريبة القيمة المضافة					
5	يتم تقييم اداء الموظفين بشكل مهني					
6	تساهم عملية الرقابة على الأداء في اكتشاف جوانب القصور أو الخلل والعمل على معالجتها					
7	لدى العاملين في مجال الرقابة الخبرة الكافية					
8	يتمتع العاملون في قسم الرقابة بكافة الصلاحيات التي تمكنهم من الوصول الى كافة السجلات والوثائق الخاصة بعمل الدائرة الضريبية					

## أثر نظام الرقابة الداخلية على الإيرادات الضريبية

رقم السؤال	السؤال	موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة
1	آلية التوثيق المتبعة تساعد على زيادة الإيرادات الضريبية					
2	عملية الفصل بين المهام الوظيفية تساهم في زيادة نسبة الإيرادات الضريبية					
3	إن توافر الكفاءة والخبرة الكافية لدى الموظفين تعمل على زيادة الإيرادات الضريبية					
4	إن المداورة بين الوظائف في الدائرة الضريبية يساعد على زيادة الإيرادات الضريبية					
5	اشتراك الموظفين في دورات تدريبية في مجال الرقابة والتدقيق يساهم في زيادة الإيرادات الضريبية					
6	وجود معايير معتمدة للرقابة الداخلية يعمل على زيادة الإيرادات الضريبية					
7	أن تقييم أداء الموظفين بشكل دوري يساعد على زيادة الإيرادات الضريبية					
8	أن وجود خطط مستقبلية لمواجهة المخاطر التي قد تتعرض لها الدائرة الضريبية يساهم في زيادة الإيرادات الضريبية					
9	وجود قوانين وأنظمة واضحة ومكتوبة للرقابة الداخلية يعمل على زيادة الإيرادات الضريبية					
10	تقييم فاعلية نظام الرقابة الداخلية في الدائرة الضريبية بشكل مستمر ودائم يساهم في زيادة الإيرادات الضريبية					

**An-Najah National University**

**Faculty of Graduate Studies**

**The Reality of the Internal Control System Which Works in  
the Department of Value Added Tax(VAT) and its Impact on  
the (VAT) Earning**

**By  
Maha atyeh**

**Supervised  
Dr. Sameh Al-Atout**

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

**2014**

**The Reality of the Internal Control System Which Works in the  
Department of Value Added Tax (VAT) and its Impact on the (VAT)  
Earning  
By  
Maha Atyeh  
Supervised  
Dr. Sameh Al-Atout  
Abstract**

The research aims at assessing the proper usage of the interior controlling system used in many AVT departments and its efficiency and the efficiency of its procedures toward building the most correct way to administer and manage interior control systems in AVT departments. The research also expands on the general topic of interior controlling systems: its importance, usage and revenue in AVT department.

Previous studies and papers were reviewed to determine the theoretical frame for this research. In order to get best results, the descriptive analytical approach was used to achieve the goals of this paper, as well as, a questioner was distributed for the purpose of gathering statistic among the public. Even though 80 questioner's papers have been distributed, 55 of them were completely answered. A number of personal interviews have also been made.

The research results first revealed that every employee has a certain degree of proficiency upon doing their tasks. Essentially this means that there is always a room to improve employees' proficiency in any possible way. To increase their motivation level, promotions, rewards and raises are used. But, the research also reveals a contradicting fact; promotions don't motivate and encourage employees to gain more efficiency. This leads to

believe that this is clear evidence for the lack of sincerity and transparency when evaluating employees. Moreover, the study assures there are no more future plans that are facing the expected risks which the AVT departments may expose to be negatively affecting the tax revenues. Finally, the research shows both by the dishonesty and the lack of questioner answered, that the employees are not evaluated properly in a professional way thus reflecting poorly on the performance of the work force.

The research results have helped to get in to a number of conclusions and therefor recommendations. These are the recommended points of action to improve the AVT internal controlling system:

1- Include future plans that hold the possibility of exposing the department to any kind of risk and find a suitable solution while having the least expected losses count.

2-Re-Evaluate the performance of the employees in a professional way and on an individual level on which looks to each employee's tasks and achievements separately.

3- Re-enforce the concept of bonuses, rewards and promotions within the evaluation of the employees in the purpose of increasing the staff performance, while assuring the principal of manners, transparency and honesty.

