IRAQI Academic Scientific Journals

University of Kirkuk Journal For Administrative and Economic Science (2026) 16 (1): 403-417

UKJAES

University of Kirkuk Journal For Administrative and Economic Science

ISSN:2222-2995 E-ISSN:3079-3521
University of Kirkuk Journal For Administrative and Economic Science

Ibrahim Iman Khalil & Qader Abdul Rahman Zuhair Abdul. Internal Control Procedures for Electronic Collection Systems in Government Units-An applied study. *University of Kirkuk Journal For Administrative and Economic Science Science* (2026) 16 (1):403-417.

Internal Control Procedures for Electronic Collection Systems in Government Units-An applied study

Iman Khalil Ibrahim [1], Abdul Rahman Zuhair Abdul Qader [2]

[1,2] *University of Mosul, College of Administration & Economics, Mosul, Iraq*

Abdulrahman_zuhair@uomosul.edu.iq [2]

Abstract: The research aims to clarify the internal control procedures for electronic revenue collection systems by determining the extent to which internal control procedures can be established for electronic collection systems in government units, specifically the Nineveh Water Directorate.

To achieve this goal, a research hypothesis was developed stating that the existence of efficient and effective control procedures for electronic collection systems will help to control the process of collecting and protecting government revenues. To prove or disprove the validity of the hypothesis, the deductive and descriptive methods were adopted and applied at the Nineveh Water Directorate, using personal interviews in addition to a checklist, in order to achieve the research objective and prove its hypothesis.

The research reached a number of conclusions, the most important of which is that electronic collection systems are a means of ensuring effective internal control through continuous monitoring to verify the accuracy and integrity of data and transactions on electronic systems.

Keywords: Internal Control, Electronic Collection, Government Units.

اجراءات الرقابة الداخلية على نظم الجباية الالكترونية في الوحدات الحكومية – دراسة تطبيقية
(بحث مستل من بحث الدبلوم العالي في تدقيق ومراجعة الحسابات)

الباحثة: ايمان خليل ابراهيم الحمداني [١]، م.د. عبد الرحمن زهير عبد القادر [٢]

[١،٢] *جامعة الموصل-كلية الإدارة والاقتصاد، الموصل، العراق*

Abdulrahman_zuhair@uomosul.edu.iq [2]

المستخلص: هدف البحث الى بيان إجراءات الرقابة الداخلية على نظم الجباية الالكترونية للإيرادات من خلال بيان مدى إمكانية تحديد إجراءات الرقابة الداخلية على نظم الجباية الالكترونية في الوحدات الحكومية وبالتحديد مديرية ماء نينوى

ولتحقيق هذا الهدف، فقد تم وضع فرضية للبحث مفادها وجود إجراءات رقابة كفؤة وفاعلة لنظم الجباية الالكترونية سيساعد في ضبط عملية تحصيل وحماية الإيرادات الحكومية، ومن اجل اثبات صحة الفرضية من عدمه فقد تم اعتماد المنهج الاستنباطي والمنهج الوصفي بالتطبيق في مديرية ماء نينوى وباستخدام أسلوب المقابلات الشخصية بالإضافة الى استمارة فحص وذلك من اجل تحقيق هدف البحث واثبات فرضيته.
وقد توصل البحث الى جملة استنتاجات من أهمها: ان نظم الجباية الالكترونية تعتبر وسيلة لضمان رقابة داخلية فعالة من خلال المراقبة المستمرة للتحقق من صحة وسلامة البيانات والمعاملات على النظم الالكترونية.

الكلمات المفتاحية: الرقابة الداخلية، الجباية الالكترونية، الوحدات الحكومية.

Corresponding Author: E-mail: Abdulrahman_zuhair@uomosul.edu.iq

المقدمة

تعتبر الرقابة الداخلية من القوى الأساسية التي تمكن الوحدات الاقتصادية من القيام بأهدافها، إذ إن مفهومها وفلسفتها ومنظورها الإداري قد تطور بشكل كبير خلال السنوات الأخيرة وبدلاً من أن ينظر إليها كمرادف للسيطرة والسلطة أصبحت أكثر تشاركيه، ومع زيادة عدد الوحدات الاقتصادية وزيادة حدة المنافسة بينها وزيادة المسؤوليات الملقاة على عاتقها لتحقيق أهدافها، فقد اصبح من الضروري وجود نظام للرقابة الداخلية في تلك الوحدات يتميز بالكفاءة والفاعلية، خصوصا في ظل ازدياد حالات الإفلاس والإعسار والفشل المالي وانتشار ظاهرة الفساد المالي والإداري هذه من ناحية ومن ناحية اخرى زيادة التطور التقني والتوجه نحو استخدام النظم المحاسبية الالكترونية بدلا من اليدوية، ولغرض تغطية مفردات البحث فقد تم تقسيمه الى ستة محاور المحور الأول تضمن منهجية الدراسة ، المحور الثاني الرقابة الداخلية واجراءاتها في ظل النظم الالكترونية، في حين تناول المحور الثالث الإيرادات الحكومية ونظم الجباية التقليدية والالكترونية ، وتناول المحور الرابع إجراءات الرقابة الداخلية على الإيرادات الحكومية ، اما المحور الخامس فكان من نصيب الدراسة التطبيقية في حين خصص المحور السادس للاستنتاجات والتوصيات.

المبحث الأول: منهجية البحث

اولاً: مشكلة البحث:

اقر مجلس الوزراء العراقي في جلسته المنعقدة بتاريخ ٢٠١٨/٧/١٠وبتوصيات من لجنة التنسيق وادارة النشاط الحكومي بضرورة التوجه الى اعتماد أليات الجباية الالكترونية لتحصيل الايرادات الحكومية وفق ضوابط وتعليمات البنك المركزي العراقي بالإضافة الى ان عملية جباية الايرادات الحكومية وفق الاسلوب التقليدي يشوبها الكثير من المشكلات والتي منها صعوبة السيطرة على الايرادات الحكومية وتهرب المكلفين من تسديد المستحقات عليهم الى الدولة، عليه يمكن صياغة مشكلة البحث بالآتي:
ان اجراءات الرقابة الداخلية لنظم جباية الايرادات الحكومية التقليدية يشوبها كثير من القصور في ضبط الايرادات الحكومية واحكام السيطرة عليها.

ثانياً: اهداف البحث:

يتمثل الهدف الرئيسي للبحث بضبط الايرادات الحكومية من خلال تحديد وتقييم اجراءات الرقابة الداخلية على نظم الجباية الالكترونية ويشتق من الهدف الرئيسي اهداف ثانوية وكالاتي:
١. بيان مدى امكانية فرض الرقابة الداخلية على تحصيل الايرادات الحكومية في ظل نظم الجباية الالكترونية.
٢. التعرف على ماهية اجراءات الرقابة الداخلية من قبل مديرية ماء نينوى لعملية الجباية الالكترونية.
٣. اقتراح اجراءات رقابية داخلية تساعد في السيطرة والرقابة على عمليات الجباية الالكترونية في مديرية ماء نينوى.

ثالثاً: أهمية البحث: تتمثل اهمية البحث في الاتي:

بيان اهمية اجراءات الرقابة الداخلية على عمليات الجباية الالكترونية لإيرادات مديرية ماء نينوى.

رابعاً: فرضية البحث:

ان وجود اجراءات رقابة داخلية كفؤة وفاعلة لنظم الجباية الالكترونية في الوحدات الحكومية يساعد في ضبط عملية تحصيل والحفاظ على الايرادات الحكومية.

خامساً: منهج البحث:

من اجل تحقيق البحث لأهدافه واثبات فرضيته فقد تم الاعتماد على المنهج الاستنباطي من خلال الاستعانة بالمصادر العلمية ذات العلاقة بالبحث من اطاريح وبحوث وكتب ومواقع انترنت ذات العلاقة بموضوع البحث لتغطية الجانب النظري اما الجانب التطبيقي فقد تم الاعتماد على المنهج الاستقرائي من اجل تحديد اجراءات الرقابة الداخلية لنظم الجباية الالكترونية في مديرية ماء نينوى من خلال المقابلات الشخصية واستمارة الفحص.

المبحث الثاني: الرقابة الداخلية واجراءاتها في ظل النظم الالكترونية

اولاً: التطور التاريخي لمفهوم الرقابة الداخلية

شهد مفهوم الرقابة الداخلية تطورًا تدريجياً ومهماً متكيفاً مع التطورات السريعة والمتلاحقة في الحياة الاقتصادية، ويترجم ذلك من خلال عدة مراحل يمكن تحديدها من خلال الاتي:(عبدالقادر واحمد،٢٠١٨، ٢٧-٢٨) & (متولى وسند،٢٠٢٠، ٣٢)

١- **مرحلة الرقابة الشخصية:** هي مرحلة تضمنت المفهوم الضيق للرقابة الداخلية، والذي يتناسب مع طبيعة المشروعات الفردية الصغيرة التي سادت آنذاك، وقد اقتصر تعريفها على أنها مجموعة من الوسائل التي تكفل الحفاظ على النقدية من السرقة والاختلاس، ثم امتدت لتشمل بعض الموجودات الاخرى مثل المخزون.

٢- **مرحلة الضبط الداخلي:** شوهد في هذه المرحلة نمو في حجم المؤسسات وزيادة انشطتها وعملياتها كما اتسع نطاقها الجغرافي، وبموجب ذلك اعتبرت الرقابة الداخلية بمثابة مجموعة من الوسائل التي تتبناها المؤسسة لحماية موجوداتها وكذلك لضمان الصحة الحسابية للعمليات المثبتة بالدفاتر والسجلات.

٣- **مرحلة الكفاءة الانتاجية:** هي المرحلة التي اتسع فيها مفهوم الرقابة الداخلية ليشمل اساليب الارتقاء بالكفاءة الانتاجية عن طريق الاستخدام الامثل للموارد المتاحة والاهتمام بالجوانب التنظيمية والادارية، الى جانب الحفاظ على اصول المؤسسة وضمان الدقة المحاسبية في تسجيل العمليات.

٤- **مرحلة نظام الرقابة الداخلية:** وهي تتضمن المفهوم الحديث للرقابة الداخلية، وفيها تم استبدال مصطلح الرقابة الداخلية بنظام الرقابة الداخلية باعتبار ان هذه الاخيرة أكثر شمولا، ويرتكز مبدأ الرقابة الداخلية هنا على ان لأي نشاط مسؤوليات اساسية يتحملها المسؤول عن هذا النشاط، وبالتالي علية تأدية مهامه الخاصة بطريقة معينة وبدرجة من الكفاءة.

٥- **مرحلة المفهوم الحديث للرقابة الداخلية:** في هذه المرحلة أطلق على اسم الرقابة منهج النظم في الرقابة الداخلية، وتطبيقا لهذا المفهوم ينظر إلى الرقابة الداخلية باعتبارها نظام إجمالي يمكن تقسيمه الى نظامين فرعيين هما (نظام الرقابة التنظيمية، نظام الرقابة الاجرائية) وبدورها يقسم كل منها الى نظم جزئية أصغر، ثم يقسم كم منها الى أكثر صغرا وهكذا حتى الوصول الى أدنى إجراء رقابي.

ومع هذا التطور في مفهوم الرقابة الداخلية فقد تناولت العديد من المنظمات المهنية تعريف الرقابة الداخلية وفقا لما في الجدول الاتي:

الجدول (١): مفهوم الرقابة الداخلية وفقا للمنظمات المهنية

اسم المنظمة	المفهوم
AICPA	خطة تنظيمية ووسائل التنسيق والمقاييس المتبعة في المشروع بهدف حماية اصول وضبط ومراجعه البيانات المحاسبية والتأكد من دقتها ومدى الاعتماد عليها وزيادة الكفاءة الانتاجية وتشجيع العاملين على التمسك بالسياسات الادارية الموضوعة. (الحمو،٢٠١٩، ١٢) & (البياتي،٢٠٢١، ١٣)
IFAC	كافة الاجراءات والوسائل التي تتبناها إدارة الوحدة الاقتصادية في سبيل تحقيق أهدافها ورفع الكفاءة وتوفير معلومات موثوقة في الوقت المناسب. (محسن،٢٠٢٢، ٢٥)
COSO	عمليات تتأثر بمجلس الادارة، الادارة، والافراد الاخرين في الشركة، يتم تصميمها لإعطاء تأكيد معقول حول تنفيذ اهداف الوحدة الاقتصادية من حيث؛ الاعتماد على القوائم المالية، التحقق من كفاءة فعالية العمليات، التحقق من الالتزام بالقوانين والأنظمة. (كفوس ونوال،٢٠١٩، ٢٨٧)
COBIT	مجموعة من الإجراءات والوسائل التي تتبعها الإدارة لتحقيق اهداف الوحدة الاقتصادية وتوفير امانات مقبولة والكشف عن الأخطاء وتصحيحها. (الزغبي، ٢٠١١، ٢٤)
IFACI	نظام محدد يضع تحت تصرفه مجموعة من المسؤوليات وهو بشمل مجموعة من الموارد والسلوكيات والاجراءات والاعمال التي تتناسب مع خصائص كل مؤسسة، كما انه يساهم في السيطرة على انشطتها بفعالية، ويضمن كفاءة استخدام الموارد المتاحة من جهة ويمكنها الاخذ في الحسبان وبطريقة مناسبة كافة المخاطر المؤثرة عليها بما فيها التشغيلية والمالية من جهة اخرى. (عبدالقادرواحمد،٢٠١٨، ٢٩)

المصدر: الجدول من اعداد الباحثان

ومن التعاريف في الجدول اعلاه يرى الباحثان بان الرقابة الداخلية هي مجموعة انظمة رقابية انشأها المديرون لتسيير نشاط الوحدة بطريقة منتظمة ولضمان صيانة وسلامة موجوداتها وضمان موثوقية تدفق المعلومات، ولا يقتصر مفهوم الرقابة الداخلية على الجوانب المحاسبية والمالية فقط بل يشمل ايضاً الضوابط الرقابية الهادفة الى تحسين الكفاءة التشغيلية وتشجيع الالتزام بالسياسة الاستراتيجية للوحدة الاقتصادية.

ثانياً: أُطر الرقابة الداخلية

لقد تم تطوير العديد من النماذج لأطر الرقابة الداخلية، اذ يتناول كل نموذج من هذه النماذج الرقابة الداخلية من زاويه خاصه به، الا ان كل منها يتضمن أسس فهم الرقابة الداخلية و يؤمن المعايير التي يتم على اساسها قياس مدى فاعليه نظام الرقابة الداخلية في الوحدة الاقتصادية، ويقدم كل نموذج طريقه منهجيه منظمه لتقييم مدى كفاية الضوابط والاجراءات القضائية في الجوانب المختلفة للوحدة علما بان كل نموذج ركز على احد هذه الجوانب بدرجه اكبر من النماذج الأخرى، ومن الملاحظ انه توجد خمس أُطر اساسيه للرقابة الداخلية منتشرة على نطاق واسع كما موضحة في الجدول الاتي: (حمد، ٢٠١٦، ١٥-١٧)

الجدول (٢): اطر الرقابة الداخلية

ت	اسم الإطار	الهدف من الاصدار	الجوانب التي ركز عليها الإطار
١	أطار Cadbury	وصف دور كل من مجلس الادارة وحملة الاسهم والمدقق الخارجي في الحوكمة	قدم اول تعريف لحوكمة الشركات ووضع اهمية وجود نظام رقابة داخلية فعالة ضمن تغير اداة اساسية في حوكمة الشركات واعتبر ان نشاط التدقيق الداخلي جزءاً مهما لنظام الرقابة الداخلية، كما فرض الإطار على الشركات قسماً للتدقيق الداخلي وذلك ليقوم بمهمة زمنية لضوابط والاجراءات الرقابية الاساسية بصورة منتظمة.
٢	أطار COSO	١) انشاء تعريف للرقابة الداخلية والذي يخدم العديد من الاطراف. ٢) تقديم معيار تستطيع من خلاله المنظمات تقيم نظمها الرقابية وكيفية استخدام هذا النظام	ركز الإطار على الافراد في المستويات الادارية على الرقابة الداخلية باعتبارها تحتاج الى عنصر بشري للقيام بتصميمها وتنفيذها حيث يستخدم عبارة عمليات حيث تبين ان الرقابة الداخلية ليست حدث او ظرف معين وانما هي سلسلة اعمال التي تتخلل انشطة الشركة اضافة الى استخدام عبارة تأكيد معقول بدال من عبارة تأكيد مطلق الامر الذي يشيد الى محدودية نظام الرقابة الداخلية.
٣	أطار الرقابة وفقا COSO - ERM	ادارة مخاطر المشروعات COSO في نظراً لأهمية ادارة المخاطر	تم التركيز على ادارة مخاطر الوحدة الاقتصادية من خلال حملة يقوم بها مجلس الادارة العاملون منها حيث يتم تطبيقها في مجال استراتيجية الشركة ويتم تحديد الاحداث المحتملة التي تؤثر على الشركة وبهدف ادارة المخاطر بحيث يبقي ضمن الحد الذي تقبله الادارة لتامين درجة معقولة من التأكد من اجل تحقيق اهداف الشركة.
٤	أطارCOCO	التركيز على إجراءات التدقيق الداخلي	يركز على اجراءات التدقيق الداخلي حيث يضع عشرون مقياساً ستخدم لقياس مدى فعالية نظام الرقابة في الشركة موزعة على مكونات من اهمها الغاية، الالتزام، القدرات، المتابعة التعلم.
٥	أطار ادارة الانظمة وقابليتها للتدقيق	تهدف الى تقديم أطار لمناقشة المخاطر وضوابط الرقابة واعتبارات التدقيق المتعلقة بالتكنولوجيا وانظمة المعلومات	ان نظام الرقابة في الشركة يتضمن مجموعة من الوسائل التي يتم دفعها، اذ تقدم درجة من التأكيد بان اهداف الشركة وغاياتها الاجمالية تتحقق بكفاءة وفعالية واقتصادية واضافة الى ذلك تتضمن مجموعة من العمليات والوظائف والانشطة والانظمة الفرعية والاشخاص الذين يتم تجميعهم او الفصل وذلك لضمان الفعالية في تحقيق اهداف الشركة غاياتها.

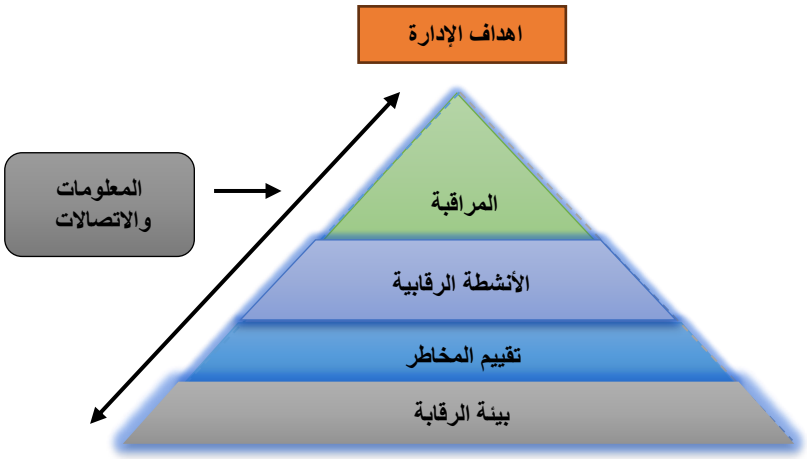
المصدر: من اعداد الباحثان بالاعتماد على

١- حمد، محمد ادريس مرسي، ٢٠١٦، رقابة داخلية: اطر الرقابة الداخلية، مجلة المحاسبة، المجلد ١٨، العدد ٥٩، الجمعية السعودية للمحاسبة، السعودية.
٢- شاهين، علي عبد الله احمد، بدوي، عبد السلام خميس،٢٠١١، أثر هيكل نظام الرقابة الداخلية وفقا لأطار COSOعلى تحقيق اهداف الرقابة: دراسة حالة المنظمات الاهلية في قطاع غزة، رسالة ماجستير منشورة، كلية التجارة، الجامعة الإسلامية، غزة.

ثالثاً: مكونات نظام الرقابة الداخلية

يشتمل نظام الرقابة الداخلية على خمس مكونات أساسية تصممها وتنفذها الإدارة لتؤكد على تحقيق أهداف الرقابة الداخلية وهذه المكونات هي:

١- البيئة الرقابية
٢- تقييم المخاطر
٣- الأنشطة الرقابية
٤- المعلومات والاتصالات
٥- المراقبة



الشكل (١): مكونات نظام الرقابة الداخلية

المصدر: رجب، جادالله خلف حميد، ٢٠٢٠، تقييم إجراءات نظام الرقابة الداخلية وفق أطار COSO، بحث الدبلوم العالي في التدقيق ومراجعة الحسابات، كلية الإدارة والاقتصاد، جامعة الموصل.

١- **البيئة الرقابية:** تمثل الجانب الرئيسي لإدارة الوحدة الاقتصادية وهي انعكاس لموقف البيئة الرقابية وسياسات تلك الإدارة باعتبارها ذات أهمية للمدقق الداخلي في الوحدة الاقتصادية ولها سلطة على أهداف الوحدة المنجزة وهي تعد ذات أهمية كبيرة عن باقي المكونات الاخرى لنظام الرقابة الداخلية، وتعرف بأنها مجموعة الاجراءات والسياسات الرقابية التي تطبقها الوحدة الاقتصادية لضمان ان الاجراءات والسياسات التي تم تحديدها من قبل مجلس الإدارة، والإدارة العليا والتي تعد ضرورية للتصدي للمخاطر وتحقيق الأهداف المرسومة على انها تنفذ بشكل فعال. (البياتي،٢٠٢١،١٦)

٢- **تقيم المخاطر:** وتعني قيام الإدارة بتحديد وتحليل المخاطر المتعلقة بتحقيق أهداف الوحدة الاقتصادية وأعداد البيانات المالية وفقاً لمبادئ المحاسبة المقبولة، وهذه المخاطر هي أحداث من داخل المنشأة أو خارجها، وتتطلب عملية تقدير المخاطر تحليل العوامل المسببة لها وتحديد احتمالية حدوثها، واتخاذ الإجراءات اللازمة للتحكم فيها وتخفيض تأثيرها إلى المستويات المقبولة. (محمد،٢٠١٩،١٣)

٣- **الانشطة الرقابية:** يقصد بالأنشطة الرقابية السياسات والممارسات التي تتبعها الادارة للوصول إلى تأكيد معقول بان اهداف الوحدة، قد تحققت اذ يساعد اختيار وتطوير أنشطة الرقابية من التخفيف من حدة المخاطر إلى مستويات مقبولة لدعم تحقيق الاهداف، وأخيرا نشر الانشطة الرقابية من خلال الاجراءات والسياسات المانعة والوقاية كالأشراف والمتابعة وتوزيع المهام والتأكد من الاستخدام الامثل للموارد، وتشريع الالتزام بالسياسات الادارية. (محسن،٢٠٢٢،٣٧)

٤- **المعلومات والاتصال:** وهي تتضمن عمليات المنشاة المرتبطة والملائمة للتقرير المالي والاتصال بعبارة اخرى نظام التقرير المالي واجراءاته والسجلات الخاصة بإدخال وتسجيل والتقرير عن العمليات المالية للمنشاة والاحداث والظروف المحيطة والمحاسبة عن الاصول والالتزامات وحقوق الملكية المرتبطة وايضا الوسيلة التي عن طريقها تقوم المنشاة بتوصيل الادوار والمسؤوليات المالية والامور الهامة المرتبطة بالتقرير المالي. (لطفي،٢٠١١،١٤٨)

٥- **المراقبة:** أن امتلاك المنشأة إطار عمل لنظام الرقابة الداخلية لا يعني شيئاً بدون مراقبة الأداء وتقييمه ومعرفة كيفية التنفيذ ومن الضروري أن يكون لدى الإدارة جهة مستقلة تقوم بمراقبة وتقويم أداء الإدارة العليا وأقسام الوحدة وأفرادها ولا شك أن التدقيق الداخلي له دوراً مهما في ذلك ومن الضروري كذلك أن تكون مراقبة الأداء وأجراء التعديلات حسب الضرورة وبناءً على متطلبات التغيير في بيئة الرقابة. (زغير،٢٠١١،٣٢)

المبحث الثالث: الإيرادات الحكومية ونظم الجباية التقليدية والالكترونية

اولاً: مفهوم الإيرادات الحكومية

تمثل الإيرادات الحكومية من أهم أدوات السياسة المالية العامة في يد الدولة التي تساعدها في أداء مهامها في النشاط الاقتصادي والاجتماعي والسياسي، وهناك مفاهيم مختلفة للإيرادات الحكومية تختلف باختلاف الزاوية التي ينظر اليها كتاب الفكر المالي، فهي تُعرف بأنها الأموال التي تجبيها الدولة من مختلف المصادر والجهات لتمويل النفقات العامة (الجارية والاستثمارية) من اجل الإيفاء بالحاجات العامة. (فرحان،٢٠٢٢،٢٠٣)، كما تعرف بانها مجموعة الأموال التي تحصل عليها الحكومة سواء بصفتها السيادية أي من أنشطتها واملاكها الذاتية او من مصادر خارجية كالقروض الخارجية او الداخلية او مصادر تضخيميه لتغطية الانفاق العام خلال الفترة وذلك للوصول الى تحقيق عدد من الأهداف الاقتصادية والاجتماعية والمالية. (إبراهيم وعبدالمنعم، ٢٠١٧، ٩٧) ، وتتمثل اهداف الحصول على الإيرادات الحكومية بالآتي: (عبدالله وأبو بكر، ٢٠١٨، ٥٦-٥٧)

١- تغطية النفقات العامة للدولة.

٢- محاربة التضخم وتكوين احتياطي لمواجهه اعباء غير متوقعة واعادة توزيع الدخل والثروة كما ان الايرادات العامة والنفقات العامة اصبحت ادوات كمية مالية في يد الدولة تستخدمها وتوجهها لتحقيق اهدافها المختلفة الى جانب الهدف المالي التقليدي.

٣- تحقيق اهداف المجتمع الاقتصادية والاجتماعية والسياسية ويترتب على هذا واجب على الحكومة ان تتدخل لتعالج وتعدل وتوجه بل تقرر استخدامات الموارد الطبيعية الاقتصادية.

٤- تعكس ابعاد اهداف النشاط المالي للدول المعاصرة على طبيعة كافة ادواتها المالية من ايرادات او نفقات عامة التي تستعين بها الدولة لتحقيق هذه الاهداف، فلم تعد الايرادات الحكومية بمثابة ادوات مالية تمكن الدولة من مجرد تغطية نفقاتها وتحقيق التوازن في ميزانياتها، بل أصبح لهذه الايرادات اهداف اقتصادية واجتماعية وسياسية وتكمل تلك الاهداف التي تسعى الدولة الى تحقيقها بواسطة النفقات العامة.

٥- منذ ان اخذت الدولة الحديثة بمبدأ الدخل سعت الى زيادة حصيلة ايراداتها بهدف تغطية نفقاتها الناجمة عن تأدية الخدمات العامة، والخدمات التي تقوم بها الدولة تقسم الى قسمين:

- خدمات قابلة للتجزئة: وهي التي تمكن تقرير قيمة ما يحصل عليه الفرد منها مثل المواصلات والخدمات التعليمية، والصحية.
- خدمات غير قابلة للتجزئة: وهي التي لا يمكن تحديد نصيب كل فرد مثل خدمات الدفاع الخارجي والامن الداخلي.

ثانياً: أنواع الإيرادات الحكومية

ان الدولة تحصل على الايراد من خلال عمليتي نقل القوة الشرائية وخلقها، سواء تم داخل الاقتصاد الوطني او على الصعيد الدولي، وإذا كان الايراد يختلف من حيث المصدر، ومن حيث شكله فانه يمكن التمييز بين مختلف الايرادات الحكومية من حيث عنصر الاجبار في الحصول عليها ومهما يكن من امر فان الايرادات الحكومية لا تخرج على ان تكون اما اقتصادية او سيادية او ائتمانية، وعليه يمكن تقسيم الايرادات العامة كالاتي:(عبد الله ومحمد،٢٠٢٠، ٥٤)

١- **الإيرادات الاقتصادية:** هي الايرادات اتي تحصل عليها الدول بصفتها شخص اعتباري قانوني يملك ثروة ويقدم خدمات عامة، وتنقسم الى:

أ- **ايرادات املاك الدولة (الدومين): يطلق** لفظ الدومين على ممتلكات الدولة اياً كانت طبيعتها او منقولة واي كان ملكية الدولة عامة او خاصة، وتنقسم ممتلكات الدولة (الدومين) الى قسمين عام وهو يتكون من كل ممتلكات الدولة ويخضع للقانون العام ويختص بتلبية الحاجات العامة مثل الطرق والمطارات والموانئ والحرائق العامة وغيرها. وخاص وهو كل ما تملكه الدولة من ملكية خاصة وهي التي تخضع لأحكام القانون الخاص.

ب- **الثمن العام:** هو مبلغ يدفعه الافراد مقابل انتفاعهم ببعض الخدمات العامة التي تقدمها الحكومة.

٢- **الايرادات السيادية:** تتمثل في الايرادات التي تحصل عليها الدولة جبرا من الافراد لما لها من حق السيادة وتتمثل في :(الضرائب والرسوم والغرامات المالية)

أ- **الضرائب:** الضريبة هي فريضة نقدية يدفعها الفرد جبرا الى الدولة او الى احدى الهيئات العامة المحلية بصفة نهائية منه في تحمل التكاليف والاعباء العامة دون ان يعود عليه نفع خاص مقابل دفع الضريبة.

ب- **الرسوم:** هي عبارة عن مبالغ من المال يدفعه الفرد نتيجة قيام الدولة بتقديم خدمات معينة.

٣- **الايرادات الائتمانية (القروض العامة): القرض العام:** هو عقد دين تستلف بموجبه الدولة مبالغ من النقود من الافراد او المصارف او الهيئات المحلية او الدولية، مع التعهد بوفاء القرض وفوائده الدائنين في التاريخ المحدد للتسديد وفقا لشروط العقد.

ثالثاً: الجباية اليدوية والالكترونية للإيرادات الحكومية

تعد الجباية من اهم موارد الدولة في العصر الحديث وهي ظاهرة معقدة في مفهومها بسبب المشكلات المختلفة التي تثيرها، فهي تعمل على جباية الاموال اللازمة للدولة وتوزيع الاعباء العامة الناتجة عن ذلك بصورة عادلة بين المكلفين (وسيم،٢٠٢٢، ٦)
كما تعرف بأنها القواعد القانونية والادارية التي تحكم العلاقة بين الدولة والمكلف فيما يخص مختلف الضرائب والرسوم التي تجبى لصالح الخزينة العمومية والجماعات المحلية، وهي أيضا مجموعة من القواعد والقوانين المسخرة لفرض، تقدير، تحصيل الايرادات على اختلاف أنواعها. (فايزة، ووليد،٢٠٢٠، ٩)
اما الجباية الالكترونية للإيرادات الحكومية فتشير الى استعمال أساليب الدفع الالكتروني مثل بطاقات الائتمان او بطاقات الخصم الفوري من الرصيد وتحويل المبالغ الكترونياً او الدفع عبر الانترنت لتسوية دفع مبالغ الإيرادات الحكومية من قبل الافراد الى الجهات المختصة بتحصيلها في الدولة، ويرجع السبب الى لجوء الدولة الى اللجوء الى الجباية الالكترونية الى العديد من الأسباب منها قد يكون المبلغ الواجب السداد كبير جداً مما يشكل عبأ في عملية نقله وسداده وتعرضه لمخاطر الفقدان والسرقة فضلاً عن ان الطريقة التقليدية في جباية الإيرادات الحكومية تؤدي الى استشراء حالات الفساد المالي والإداري من بعض الموظفين كالمطالبة بالرشوة او اختلاس او سرقة المبالغ المالية، من جهة أخرى فقد تستطيع الإدارة من خلال نظم الجباية الالكترونية ان تتجاوز الروتين الإداري والإجراءات المعقدة التي تصاحب عملية جباية الإيرادات الحكومية فضلاً عن غياب الأساليب التقنية الحديثة قد يسبب طول فترة انجاز المعاملة ويجعلها عرضة للاجتهادات الشخصية من قبل الموظفين.(سدخان، ٢٠٢٠، ١٠٢) وتعرف الجباية الالكترونية بأنها هي عملية تحصيل الايراد عبر الانترنت سواء مصدره داخلياً او خارجياً وفق قوانين وضوابط محددة.(حماد،٢٠٢٠، ٢١٤)

المبحث الرابع: إجراءات الرقابة الداخلية على الإيرادات الحكومية

يستخدم نظام الرقابة الداخلية وسائل متعددة من اجل تحقيق الاهداف وجعل نظام المعلومات المحاسبية يستجيب للأطراف المستخدمة للمعلومات من خلال توفر معلومات ذات مصداقية وتعبر عن الوضع الحقيقي للمؤسسة لذلك هناك عدة اجراءات من شانها ان تدعم المقومات الرئيسية لها، وتعتبر حجر الأساس لها.

اولاً: اجراءات تنظيمية وادارية

تخص هذه الاجراءات اوجه النشاط داخل المؤسسة ،فنجد اجراءات تخص الاداء الاداري من خلال تحديد الاختصاصات ،وتقسيم واجبات العمل داخل كل مديرية بما يضمن فرض رقابة على كل شخص داخلها، وتوزيع وتحديد المسؤوليات بما يتيح معرفة حدود النشاط لكل مسؤول ومدى التزامه بالمسؤوليات الموكلة الية واجراءات اخرى تخص الجانب التطبيقي كعملية التوقيع على المستندات من طرف الموظف الذي قام بأعدادها ،واستخراج المستندات من الاصل واجراء التنقلات بين الموظفين ،وضبط الخطوات الواجب اثباتها لأعداد عملية معينة ،اذا يترك الى اي موظف التصرف الشخصي الا بموافقة المسؤول، وتتمثل هذه الاجراءات بالاتي:(رجب،٢٠٢٠، ٢٢، ٢٣)

١- **تحديد الاختصاصات:** يجب الوقوف على الهيكل التنظيمي للمؤسسة حيث يتم تحديد اختصاصات كل مديرية ودخل كل مديرية حيث تجزء هذه الاختصاصات الى تخصصات داخل دوائر وداخل المصالح والى اخر نقطة من الهيكل التنظيمي، بما لا يسمح بالتضارب بين الاختصاصات.

٢- **تقسيم العمل:** ان التقسيم الملائم للعمل يدعم تحديد الاختصاصات داخل المؤسسة بمنع تضاربها او تداخلها كما انه يقلل بدرجة كبيرة من احتمالات وقوع الاخطاء كالسرقة والتلاعب كون هذا التقسيم الملائم للعمل يقوم على الاعتبارات التالية:

أ- **الفصل بين اداء العمل وسلطة تسجيلها:** ان الفصل بين وظيفي الاداء والتسجيل المحاسبي من شانه ان يمنع التلاعب في تسجيل البيانات المحاسبية وبالتالي نحصل على معلومات صادقة عن الحدث بعد المعالجة.

ب- **الفصل بين سلطة الاحتفاظ بالأصل وسلطة تسجيله.**

ج- **الفصل بين سلطة الاحتفاظ بالأصل وسلطة تقرير الحصول عليه:** ان الفصل بين سلطة تقرير الحصول على الاصل والاحتفاظ به يقلل من احتمالات وقوع التلاعبات والاتفاقيات ذات المصلحة الشخصية.

د- **تقسيم العمل المحاسبي :** انطلاقا من عدم انفراد شخص واحد بالقيام بعملية محاسبية معينة من الضرورة الفصل بين العمليات والفصل بين الموظفين القائمين بها اذ يقوم موظف معين بعملية من العمليات في ذات الوقت القيام بعملية اخرى من المجموعة نفسها التي ينتمي اليها اذ لا يستطيع القيام بعملية محاسبية من بدايتها الى نهايتها ،فانه يسمح بإعطاء رقابة داخلية يخلقها هذا التقسيم بمراقبة عمل كل موظف معين بموظف اخر يقوم بالعملية بعده لذلك يستطيع هذا التقسيم التقليل من فرص الأخطاء والتلاعب والتزوير ويزيد من فرص الكشف عنها حالة وقوعها.

٣- **توزيع المسؤوليات:** يقوم هذا الإجراء على الوضوح في تحديد المسؤوليات للموظفين اذ يمكن من تحديد تبعية الاهمال او الخطأ ،لذلك وجب تحديد المديريات والاشخاص المسؤولين في ذات الوقت في المحافظة على الممتلكات وعمليات المؤسسة وعلى تسجيل هذه الممتلكات وعلى التقرير بالعمليات والموافقة عليها ،لان تحديد المسؤوليات يمكن كل موظف من معرفة حدود عمله ومسؤوليته والتزامه تجاهها ، فيحاسب ويراقب في حدود هذا المجال اذ ان هذا الاجراء يعطي لنظام الرقابة الداخلية فعالية اكبر من خلال التحديد وبدقة لمرتكب الخطأ وعدم استطاعته التملص من جهة ،ومن جهة ثانية يضفي الجدية والدقة في تنفيذ العمل من طرف الموظف لأنه على يقين بأن اي خطأ في عمله ينسب اليه مباشرة ولن يستطيع ان يلقيه على غيره .

٤- **اعطاء تعليمات صريحة:** عادة ما يشتمل هذا الاجراء على الجانب التنظيمي للمؤسسة لذلك ينبغي تكون التعليمات صريحة من المسؤول داخل المديرية او الدائرة او المصلحة الى المنفذين لها فالصراحة والوضوح في التعليمات تمكن من فهم المعلومة وتنفيذها على أحسن وجه.

٥- **اجراء حركة التنقلات بين العاملين:** ان اجراء حركة التنقلات بين العاملين داخل المؤسسة يكون من صلب اجراءات نظام الرقابة الداخلية كون هذا الاجراء يمكن من كشف الأخطاء والتلاعب التي ارتكبها الموظف خلال العمليات التي تدخل ضمن اختصاصاته وتحت مسؤولياته.

ثانياً: اجراءات العمل المحاسبي

يعتبر نظام المعلومات المحاسبي السليم من بين اهم المقومات المدعمة لنظام الرقابة الداخلية الفعال لذلك يجب سن اجراءات معينة تمكن من احكام رقابة دائمة على العمل المحاسبي مثل التسجيل الفوري للعمليات، التأكد من صحة المستندات، اجراء مطابقات دورية، والقيام بجرد مفاجئ وعدم اشراك موظف في مراقبة عمل قام به، وتتمثل هذه الإجراءات بالآتي: (متولي واخرون ،٢٠٢٠،٨٥،٨٦)

أ- **التسجيل الفوري للعمليات :**يعتبر تسجيل العمليات التي تقوم بها المؤسسة من بين وظائف المحاسب ،ويجب ان يقوم الاخير بتسجيل العمليات بعد حدوثها مباشرة من اجل تفادي تراكم المستندات وضياعها والسرعة التي تصاحب الدقة في التسجيل تزيد سرعة ترتيب وحفظ المستندات المحاسبية والذي يجب ان يكون شطب ،ولا تسجيل فوق تسجيل اخر ولا يلغى اي تسجيل الا وفق الطرق المعروفة مثل عكس التسجيل حيث يمكن القول ان التسجيل الفوري للعمليات يؤثر ايجابا على معالجة البيانات التي ينتظر من ورائها الحصول على معلومات صادقة ومعبرة عن الوضعية الحقيقية للمؤسسة .

ب- **التأكد من صحة المستندات:** المستندات هي مجموعة من البيانات المعبرة عن العمليات التي قامت بها المؤسسة ويجب مراعاة بعض المبادئ عند تصميمها حيث يجب ان تتميز بالبساطة التي تساعد على استخدام المستند واستكمال بيانات عند النسخ اللازمة، حتى تمكن من توفير البيانات اللازمة لمراكز المنشأة، ضمان توفير ارشادات عن كيفية استخدامها وتوضيح خطوات سيرها، كما يجب ان تعد على مطبوعات خاصة بدون شطب وبوضوح، ايضا ان تكون مثبتة وممضي عليها من طرف المسؤولين.

ج- **اجراءات المطابقة الدورية:** تعتبر المطابقات الدورية من اهم الاجراءات التي تفرض على العمل المحاسبي وتعتمد اساسا على المستندات غير الصحيحة مما يؤثر سلبيا على مخرجات نظام المعلومات المحاسبي اي القوائم المالية والتقارير المالية الختامية ولهذا جاءت اجراءات نظام الرقابة الداخلية للكشف عن ذلك عن طريق اجراء مقارنات دورية بين مختلف مصادر المستندات من جهة اخرى بين المستندات.

د- **عدم اشراك موظف في مراقبة عمله:** يجب على نظام الرقابة الداخلية سن اجراء يقضي بعدم اشراك موظف في مراقبة عمله داخل نظام المعلومات المحاسبي، فعند حدوث اي اخطاء من المحاسب عن جهل للطرق والقواعد المحاسبية فهذا الاخير لا يستطيع كشف خطأه وكذلك إذا حدث تلاعب فالمحاسب يستطيع السيطرة عليه كونه صدر منه، وبالتالي وضع هذه الاخطاء للقضاء على هذه الاشكالية.

ثالثاً: الاجراءات العامة

هذه الاجراءات تعتبر المكملة للإجراءات السابقة والتي تتمثل كالاتي:

أ- التامين على ممتلكات المؤسسة من جميع الأخطاء التي قد تتعرض لها سواء كانت طبيعية كالأخطاء الجوية او بفعل فاعل كالسرقة.

ب- التامين ضد خيانة الامانة وهذا فيما يخص الموظفين الذين يعملون بشكل مباشر في النقابة او الذين ضمن اختصاصهم التسيير المادي للبضائع والاوراق المالية.

المبحث الخامس: الجانب التطبيقي

اولاً: نبذة تعريفية عن الوحدة الحكومية عينة البحث (مديرية ماء نينوى)

تأسست مديرية ماء ومجاري نينوى عام ١٩٧٩ بعد فصل دوائر الماء والكهرباء عن دوائر البلدية في عموم محافظات القطر وارتبطت تشكيلات الماء والمجاري في بداية الأمر بوزارة الحكم المحلي.
في عام ١٩٩٩ وبعد تشكيل الهيئة العامة للماء والمجاري تم فصل مديريتي الماء والمجاري عن بعضهما كمديريتين منفصلتين هما مديرية ماء نينوى ومديرية مجاري نينوى تابعتين لوزارة الداخلية وبعد أحداث عام ٢٠٠٣ أصبحت تبعية المديرية إلى وزارة البلديات والأشغال العامة، ثم اندمجت الوزارة مع وزارة الاسكان لتصبح (وزارة الاسكان والاعمار والبلديات).
تتمثل مسؤولية مديرية الماء في تلبية حاجة محافظة نينوى من الماء الصافي عن طريق عدد من مشاريع الماء المركزية ووحدات الماء المجمعة ويتم متابعة نوعية الماء المنتج ومدى صلاحيته للشرب عن طريق اجراء الفحوصات المختبرية اليومية في مختبرات المديرية وكذلك يتم التنسيق مع الجهات الصحية والبيئية لهذا الغرض وبشكل مستمر وصيانة وتشغيل كافة المشاريع والمجمعات المائية وشبكات مياه الشرب ومحطات الضخ التابعة لها.
تتغذى عموم مشاريع الماء والمجمعات من مياه نهر دجلة والزاب والخازر إضافة إلى الآبار والعيون الموجودة في المنطقة، تمتلك مديرية ماء نينوى ما يقارب (١٢٥) مجمع ومشروع في عموم محافظة نينوى تنتج ماء صالح للشرب بمقدار (٢٠٧٢٦٠٠ day/m3) وان نسبة السكان الحاصلين على ماء الشرب يبلغ (٨٠٪) من عدد سكان محافظة نينوى.
ينقل الماء الصالح للشرب للمواطنين بواسطة الاف الكيلومترات ومن خلال خطوط النقل البلاستيكية والدكاتل والبولي اثيلين وانواع اخرى وبأقطار مختلفة ويتم السيطرة على نوعية الماء المنتج من خلال مختبرات مركزية وفرعية موزعة بعموم المحافظة، تتم عملية تحصيل أجور الماء من المواطنين وفق تسعيرة موحدة صادرة من المراجع العليا (المديرية العامة للماء) عن طريق أقسام صناديق الواردات الموجودة في عموم المحافظة أو عن طريق التسديد المباشر للأجور من قبل المواطنين إلى الجابي المكلف ضمن المنطقة السكنية، ويتم احتساب الاجور بطريقتين هما:
١. بواسطة المقاييس للدور أو المحلات التي تتوفر فيها مقاييس مياه صالحة للعمل
٢. بواسطة نظام احتساب المسقفات في العقار وتحويلها إلى عدد من الأمتار المكعبة من الماء المستهلك وهي السائدة حالياً.

ثانياً: واقع قسم الجباية الالكترونية في مديرية ماء نينوى واهم معوقات تطبيقه وإجراءات الرقابة عليها

١ـ المقابلات الشخصية

من اجل الاطلاع على واقع قسم الجباية الالكترونية في مديرية ماء نينوى وإجراءات الرقابة عليه، فقد لجأ الباحثان الى استخدام أسلوب المقابلات الشخصية مع الموظفين العاملين في شعبتي الجباية الالكترونية والرقابة الداخلية وتوجيه الاسئلة بصورة مباشرة لهم، ومن خلال المقابلات التي قام الباحثان بأجرائها تم توجيه العديد من الأسئلة فيما يتعلق بواقع الجباية الالكترونية في مديرية ماء نينوى وخطوات القيام بها وإجراءات الرقابة عليها والوقوف على اهم المعوقات والمشاكل التي واجهت تطبيق نظام الجباية الالكترونية وكانت الأسئلة كالاتي:

السؤال الأول: هل تختلف الجباية الالكترونية عن الجباية اليدوية؟

الجواب: نعم: الجباية الالكترونية تختلف عن اليدوية، حيث ان الجباية اليدوية تعتمد على نظام المسقفات بحيث يتم حسابها سواء تم صرف الماء ام لا، في حين ان الجباية الالكترونية تحسب فقط الكميات المصروفة بشكل فعلي من الماء الذي يتم صرفه حيث يحسب على كل خزان (متر مكعب) ١٠٠ دينار وبشكل تصاعدي الى حد١٨٠ دينار حسب الكميات المصروفة مع احتساب رسوم الجباية ٢٠٠٠دينار بشكل مقطوع يتم اضافتها الى الوصل.

السؤال الثاني: ما هي خطوات القيام بعملية الجباية؟

الجواب: ان من خطوات الجباية الالكترونية نصب العدادات الالكترونية، اذ يتم اخذ السجلات من الدائرة الاصلية يتم التأكد من رقم العداد من قبل شخص يسمى(الجابي) حيث يتم سحب العدادات القديمة ويتم نصب عدادات الكترونية تحتوي على باركود يدخل بواسطة جهاز مرتبط بنظام يتضمن معلومات (اسم-عنوان) حيث يحتوي كل عداد على رقم تسلسلي بعد الانتهاء من عملية التنصيب يتم اعطاء مدة شهر بعدها يتم القيام بعملية الجباية في تلك المناطق.

السؤال الثالث: ماهي اجراءات الرقابة على عملية الجباية الالكترونية

الجواب: هناك اجراءات رقابية لعملية الجباية الالكترونية حيث تتضمن التسلسل الوظيفي للأشخاص الذي يقومون بعملية الجباية وهم: الجابي، Team Leader، IT، معاون المدير واخيراً المدير. حيث ان:
الجابي هو الذي يقوم بعملية الجباية.
Team Leaderالمشرف على عمل الجابي حيث يعتبر مديره المباشر فيقوم بالإشراف على عملية ملى الاستمارة وعملية نصب العداد.
IT يقوم بعملية المطابقات على العدادات حيث يتم التعاقد مع مقاول في حين لا يتم توقيع كتاب المقاول ولا يتم صرف أي مبلغ الابعد التأكد من عملية المطابقات.

السؤال الرابع: ماهي المشاكل التي تم مواجهتها عند تطبيق عملية الجباية

الجواب: تتمثل اهم المعوقات والمشاكل التي تم مواجهتها عن التطبيق لنظام الجباية بالآتي:

- امتناع بعض المناطق والأشخاص من دفع المبالغ سواء كانت يدوية وإلكترونية.
- الحالة المادية لبعض العوائل حيث لا يستطيعون دفع مبلغ ٦٠٠٠٠ دينار كثمن للمقياس الالكتروني.
- ان سجلات الدائرة تكون غير محدثة حيث لا يتم دفع الاشتراك.
- الاخطاء التي تحصل في اسماء المشتركين او ارقام الاشتراكات.
- ضعف الانترنت.

السؤال الخامس: من هي الجهة التنظيمية المسؤولة عن تنظيم وتشغيل وبرمجة نظام الجباية الالكتروني؟

الجواب: تم تنظيم العقد ما بين وزارة البلديات والاسكان والاعمار /المديرية العامة للماء مع مصرف الجنوب الاسلامي (الاتمتة)، وتضمن العقد عدة فقرات تخص عمل ربط الساعات (المقاييس) الالكترونية وحسب ماورد بكتاب الامانة العامة لمجلس الوزراء /دائرة شؤون مجلس الوزراء واللجان الخدمات الاجتماعية ش زل/ج٥/٩٧/٣٩/١٩ بتاريخ ٢٠١٩/١٠/٣١ والقرار رقم ٢٦ لسنة ٢٠١٩ المادة اولا من قانون الموازنة الاتحادية ٢٠١٩ والذي ينص على جباية اجور الماء والمجاري والبلدية وتعظيم الايرادات من الخدمات المقدمة من الدائرة اعلاه وقد تضمن العقد ان يقوم مصرف الجنوب الاسلامي بتمويل مشروع النظام البرمجي وتشغيل ونصب وتركيب العدادات الالكترونية.

السؤال السادس: ماهي إجراءات الانتقال من نظام الجباية اليدوي الى نظام الجباية الالكتروني؟

الجواب: تتضمن إجراءات الانتقال من النظام اليدوي الى النظام الالكتروني مرحلتين وهما:
المرحلة الأولى: بدا العمل وفق العقد المبرم اعلاه بأجراء مسح ميداني بواسطة جباه من مديرية الماء مع جباه من مصرف الجنوب الاسلامي ولمدة ستة اشهر سجلت عملية المسح تحديد الاحداثيات (XY) لكافة العقارات والابنية الحكومية والسكنية والصناعية والزراعية مع تحديث بيان اسم المشتركين مع تزويد رقم منفرد Par code لربط المعلومات الخاصة ببيانات المشتركين وتخزينها، كما تم تصميم نظام برمجي متكامل يعمل على تحويل كافة المعاملات الورقية الى معاملات الكترونية يسهل التعامل معها في العمليات المالية والحسابية مع اعتماد الحساب المغلق لغرض جمع الايرادات النقدية وتم اطلاق حملة توعية تثقيفية لتوعية المواطنين وتعريفهم بنظام وطريقة دفع الفواتير على اثرها تم انشاء مركز خدمة للمشتركين Call Center وذلك لاستعلام الشكاوي في مركز مديرية الماء.
المرحلة الثانية: تم تبديل العدادات القديمة بعدادات جديدة لكل الابنية والعقارات الحكومية والسكنية والتجارية والصناعية والزراعية وان العدادات مضمونة المنشأ (منشأ انكليزي) وان هذه العدادات تهدف الى ترشيد استهلاك المياه وتوفير احصاءات دقيقة وتم تجهيز العدادات خلال خمسة سنوات، كما تم تجهيز جباه يحملون اجهزة قارئ مقياس الكترونية وبمواصفات حديثة غير قابلة للكسر وهي مجهزة بماسح مغناطيسي Card Reder وترحيل البيانات الى الوزارة.

السؤال السابع: هل تم توفير البنى التحتية اللازمة لتطبيق النظام؟

الجواب: قامت مديرية الماء بتوفير الغرف المناسبة للمشروع وتم توفير الحماية والامن للموقع مع تزويد مصرف الجنوب الاسلامي بكافة البيانات والمعلومات من شعبة الواردات مع تكليف كوادر وظيفية من قسم الواردات وتشكيل لجنة متابعة اعمال المصرف مع تحديد اجور الماء والمجاري ورسوم البلديات مع التعليمات الخاصة بتوزيع الحوافز للعاملين في شعب الواردات وحسب العقد المبرم تم العمل حيث تم توزيع العدادات (المقاييس الالكترونية).

السؤال الثامن: ماهي الالتزامات المالية التي تحمل بها المواطن لقاء تطبيق الجباية الالكترونية؟

الجواب: تم استقطاع ثمن العداد (الساعة)من المواطن (٦٠٠٠٠) دينار على شكل أقساط تستقطع على ستة اشهر تبدا من اول شهر كل شهر (١٠٠٠٠)دينار ، كما يضاف لها (٢٠٠٠)ثمن الخدمة المقدمة من الشركة للدور السكنية بالإضافة الى اجور الماء والمجاري وحسب قراءة الساعات الالكترونية، حيث كانت رسوم واجور عمل الشركة على الاشتراكات حسب نوع الاشتراك، حيث ان الاشتراك التجاري والصناعي هي (٣٠٠٠) دينار لكل شهر والسكني (٢٠٠٠) دينار لكل شهر وفي حالة ان مبلغ الفاتورة اقل من (١٠٠٠) دينار لا تستقطع اجور العمل، علماً ان العمل مستمر في لوقت الحاضر والجباية مستمرة بالرغم من انها لم تغطي كافة مناطق محافظة نينوى وان مدة العقد خمس سنوات لإكمال توزيع كافة الساعات لمحافظة نينوى.
كما تم توجيه مجموعة من الأسئلة الأخرى من خلال المقابلات الشخصية والمتعلقة بنظام الجباية الالكترونية وإجراءات الرقابة عليه وهي كما مبينة في الجدول الاتي:

الجدول (٣): أسئلة واجابات مختصرة أخرى خاصة بالمقابلات الشخصية

ت	السؤال	الإجابة
١	هل يوجد تشريعات قانونية او لوائح او تعليمات تضمن نجاح خطوات واجراءات تطبيق نظام الجباية الالكترونية في الوحدات الحكومية؟	يوجد تعليمات واجراءات لتطبيق نظام الجباية الالكترونية وذلك في ظل العقد المبرم بين الدائرة والشركة والذي يضمن حق كل الطرفين المتعاقدين
٢	هل ينعكس تطبيق نظام الجباية الالكترونية على تحسين الرقابة الذاتية وتقليل الاخطاء والتلاعب بالمعاملات المالية؟	ينعكس حيث تكون صعوبة في التلاعب بإعدادات التطبيق وذلك من خلال الشروط والاجراءات المتبعة لتطبيق النظام.
٣	هل برأيك التوجه الى تطبيق نظم الجباية الالكترونية سيعود الى زيادة البطالة في المجتمع من خلال تقليص الحاجة الى الوظائف المختلفة.	نوعا ما سوف يعمل على تقليل الجهد البشري على حساب الزيادة في الكفاءة.
٤	هل برأيك ان التوجه الى نظم الجباية الالكترونية سيؤدي الى تقليل من عمليات التهرب وامتناع المواطن من سداد اجور الماء مما ينعكس ايجابيا على الايرادات المرحلة لصالح الدولة.	نعم وذلك لان في نظام المسقفات هناك مبالغة في المبالغ المفروضة على المواطنين حيث يكون استهلاك الماء اقل من المبالغ المفروضة مما يؤثر على المواطنين.
٥	برأيك هل ان نظم الجباية الالكترونية محمية بالقدر الذي يمنع الاشخاص غير المصرح لهم بالدخول الى النظام او تهكير حسابات المشتركين بالشكل الذي يضمن حماية حقوق المشتركين من جهة وحماية اموال الدولة من السرقة من جهة اخرى	ان النظام محمي بصورة جيدة حيث تم تصميم ارقام سرية للدخول على النظام حيث يمنح كل شخص مخول لعمل النظام برقم سري خاص به يمنع الاخرين استخدامه.
٦	برأيك هل الانتقال الى نظم الجباية الالكترونية سيمكن من تحديد المسؤوليات والصلاحيات للموظفين من خلال تقليل الجهد في العمل اليدوي؟ مما ينعكس على فعالية وكفاءة نظام الرقابة الداخلية في الدائرة بشكل ايجابي.	سوف يقلل من الجهد البشري من خلال الاعتماد على النظام الالكتروني والذي يكون به نسبة الوقوع في الاخطاء قليلة مما ينعكس بصورة ايجابية على النظام من حيث كفاءته وفعاليته
٧	هل برأيك وجود نظام الجباية الالكترونية سيضمن عملية تحصيل ايرادات الدولة من المكلف بشكل مباشر دون الحاجة الى وجود مراكز للجباية مما يقلل من الجهد والكلف وضياع الوقت التي قد يتحملها المكلف لأجل تسديد المستحقات المترتبة عليه.	طبعا وذلك لكثرة الجباه وتوزيعهم الجيد على المناطق والذي يضمن وصول الجابي شهريا والذي سوف يخفف العبء عن المواطن من القدوم الى مركز الجباية بالإضافة الى امكانية الجباية في موقع الشركة نفسها.

المصدر: الجدول من اعداد الباحثان بالاعتماد على المقابلات الشخصية

٢ـ استمارة الفحص

تم توجيه استمارة فحص الى الموظفين في شعبتي الجباية والرقابة في مديرية ماء نينوى متضمنة مجموعة من الأسئلة ضمن محورين متعلقين بإجراءات الرقابة الداخلية على نظم الجباية الالكترونية في مديرية ماء نينوى وكالاتي:

ـ إجراءات الرقابة الداخلية (تنظيمية إدارية)

ـ إجراءات الرقابة الداخلية (محاسبية ورقابية)

أـ الخصائص الديمغرافية لعينة البحث

اشتملت عينة البحث على مجموعة من الموظفين العاملين في مديرية ماء نينوى / شعبة الجباية والرقابة الداخلية والذين تنوعت عناوينهم الوظيفية واختصاصاتهم وسنوات الخدمة لديهم وكما مبين في الجدول الاتي:

الجدول (٤): العناوين الوظيفية للعينة المبحوثة

الخصائص	التفاصيل	العدد	النسبة
العنوان الوظيفي	مدير	١	% ٤
	معاون مدير	٣	% ١٢,٥
	مدقق	٥	٪٢١
	محاسب	٩	٪٣٧,٥
	اداري	٥	٪٢١
	جابي	١	% ٤
المجموع		٢٤	٪١٠٠

المصدر: الجدول من اعداد الباحثان

من الجدول أعلاه يتضح ان العينة المبحوثة تشكل ما نسبته ٥٨,٥٪ تقريباً من اختصاص المحاسبة والتدقيق وهذا يعطي مؤشر جيد بان الإجابات على استمارة الفحص ستكون غير عشوائية وان الأسئلة الخاصة بها تقع ضمن اختصاصاتهم وعناوينهم الوظيفية.

الجدول (٥): سنوات الخدمة للعينة المبحوثة

الخصائص	التفاصيل	العدد	النسبة
سنوات الخدمة	اقل من سنة	لا يوجد	٪٠
	من ١-٥ سنة	١١	٪٤٦
	من ٦-١٠ سنة	٧	٪٢٩
	من ١١-١٥ سنة	١	٪٤
	من ١٦-٢٠ سنة	٢	٪٨,٥
	أكثر من ٢٠ سنة	٣	% ١٢,٥
المجموع		**٢٤**	٪١٠٠

المصدر: الجدول من اعداد الباحثان

يتضح من الجدول أعلاه ان سنوات الخدمة للعينة المبحوثة كانت أكثر من سنة مما يزيد من احتمالية الإجابة على أسئلة استمارة الفحص بشكل أكثر دقة كون ان أكثر من ٥٠٪ من العينة لديها سنوات خدمة تتجاوز (٥) سنوات.

الجدول (٦): التحصيل الدراسي للعينة المبحوثة

الخصائص	التفاصيل	العدد	النسبة
التحصيل الدراسي	دبلوم	٦	٪٢٥
	بكالوريوس	١٧	٪٧١
	دبلوم عالي	١	٪٤
المجموع		٢٤	٪١٠٠

المصدر: الجدول من اعداد الباحثان

يتضح من الجدول أعلاه ان ما نسبته ٧١٪ من افراد العينة هم من حملة شهادة البكالوريوس، مما ينعكس ايجابياً على اجابتهم لاستمارة الفحص ومن ثم التوصل الى نتائج أكثر دقة.

ب- تحليل نتائج استمارة الفحص

بناءً على الاستمارات التي قام الباحثان بتوزيعها على العينة المبحوثة، فقد توصلا الى النتائج الاتية:

الجدول (٧): إجابات العينة على إجراءات الرقابة الداخلية (تنظيمية إدارية)

ت	الأسئلة	الإجابة على السؤال (نعم)		الإجابة على السؤال (لا)		المجموع	
		العدد	%	العدد	%	العدد	%
١	تعد اختصاصات الجابي او قارئ الباركود من المقياس أحد جوانب الإجراءات الرقابية التنظيمية من حيث تحديد الاختصاصات والمسؤوليات.	١٧	٧٠,٨	٧	٢٩,٢	٢٤	١٠٠
٢	ان وجود نظام جباية الكتروني سيساعد في تخفيف ومنع حالات التضارب والتداخل في الاختصاصات داخل الكيان او الوحدة الاقتصادية.	٢١	٨٧,٥	٣	١٢,٥	٢٤	١٠٠
٣	تتطلب نظم الجباية الالكترونية أنظمة رقابة مناسبة لدعم البنى التحتية لأمن النظام وذلك من اجل الحماية من مخاطر الفيروسات والدخول غير المصرح به.	١٦	٦٦,٦	٨	٣٣,٤	٢٤	١٠٠
٤	ان وجود نظام جباية الكتروني سيمنع من حدوث تلاعب في قراءة العدادات او تقدير الساعات التي يحتسب في ضوئها المبلغ الواجب تسديده من قبل المستهلك.	١٥	٦٢,٥	٩	٣٧,٥	٢٤	١٠٠
٥	ان وجود نظم جباية الكترونية سيمكن من تحديد المسؤوليات للموظفين بشكل كبير وكذلك تخفيض التكاليف من خلال تقليص جهد العمل اليدوي والتحول الى العمل الالكتروني.	١٨	٧٥	٦	٢٥	٢٤	١٠٠
٦	ان وجود نظم جباية الكترونية سيجعل نظام الرقابة الداخلية أكثر فاعلية من خلال توزيع المسؤوليات وحصرها بالإضافة الى تقليل الوقوع في الاخطاء وحصرها بأشخاص معينين يعملون في تشغيل النظم الالكترونية.	١٧	٧٠,٨	٦	٢٩,٢	٢٤	١٠٠
٧	تتطلب نظم الجباية الالكترونية العمل تحت منظومة من التشريعات والقوانين التي تضمن وجود رقابة فاعلة لجميع العمليات التي تقوم بها هذه النظم الالكترونية.	١٩	٧٩,١	٥	٢٠,٩	٢٤	١٠٠
٨	تتطلب نظم الجباية الالكترونية أنظمة رقابة فعالة على قواعد البيانات ونظم لإدارة ورقابة تلك القواعد من اجل ضمان دقة واكتمال واتساق عناصر البيانات العلاقات بينها.	٢١	٨٧,٥	٣	١٢,٥	٢٤	١٠٠

تحليل إجابات العينة: إجراءات الرقابة الداخلية (تنظيمية وإدارية)

من الجدول أعلاه ان إجابات العينة المبحوثة تدعم إجراءات الرقابة الداخلية لنظام الجباية الالكترونية ، اذ بلغت نسبة الإجابة بنعم ٧٠,٨ % وهي تشير الى ضرورة تحديد المسؤوليات والصلاحيات للأشخاص المكلفين بقراءة المقاييس او الباركود كأحد الدعائم لإجراءات الرقابة الداخلية على نظم الجباية الالكترونية ، كما يتضح من الجدول أعلاه ان اتجاهات العينة تتوافق مع وجود فصل

في الاختصاصات ومنع التداخل فيما بينها في ظل وجود نظام جباية الكترونية للإيرادات مما يدعم الإجراءات التنظيمية للرقابة الداخلية على النظام، كما تبين من نتائج اراء واجابات العينة ان وجود أنظمة رقابية تدعم البنى التحتية لنظام الجباية الالكترونية كأحد الإجراءات الرقابية على نظام الجباية الالكترونية، كما تبين من خلال الإجابات ان تبني نظام جباية الكترونية لإيرادات دائرة ماء نينوى سيعزز من الرقابة على المقاييس الالكترونية وبالتالي التحديد الدقيق لمبالغ الإيرادات المستحقة لدائرة ماء نينوى لقاء خدمة توفير المياه الصالحة للشرب للمواطنين، كما اشارت نتائج استمارة الفحص الخاصة بالإجراءات التنظيمية والإدارية الى ان التحول الى نظم الجباية الالكترونية سيعزز من الإجراءات الرقابية من خلال تقليص جهد العمل والوقوع في الأخطاء وهذا ما تتميز به النظم الالكترونية، كما أوضحت إجابات العينة المبحوثة الى ان وجود أنظمة رقابية فعالة على قواعد البيانات في النظم الالكترونية سيعزز من إجراءات الرقابة الداخلية .

ت- تحليل نتائج استمارة الفحص (إجراءات الرقابة الداخلية (محاسبية ورقابية)

بناءً على الاستمارات التي قام الباحثان بتوزيعها على العينة المبحوثة، فقد توصلا الى النتائج الاتية:

الجدول (٨): إجابات العينة على إجراءات الرقابة الداخلية (محاسبية ورقابية)

ت	الأسئلة	الإجابة على السؤال (نعم)		الإجابة على السؤال (لا)		المجموع	
		العدد	%	العدد	%	العدد	%
١	ان نظم الجباية الالكترونية تمثل وسيلة دعم لضمان رقابة داخلية فعالة من خلال التسجيل الاني لعمليات جباية الايرادات وضمان الدقة في العملية وعدم الوقوع في الاخطاء المحاسبية.	٢٠	٨٣,٣	٤	١٦,٦	٢٤	١٠٠
٢	تساعد نظم الجباية الالكترونية من ضمان دقة وصحة المستندات ووضوحها بالشكل الذي يضمن حصر الايرادات الخاصة بالوحدة، كما انها تؤيد وتضمن قيام المستفيد من الخدمة بسداد المستحقات المترتبة عليه.	٢٢	٩١,٦	٢	٨,٤	٢٤	١٠٠
٣	ان وجود نظم جباية الكترونية للإيرادات سيجعل من اجراءات الرقابة الداخلية سلسلة من حيث اجراء المطابقات بين المستندات من خلال ضمان موثوقية مصادر تلك المستندات.	١٨	٧٥	٦	٢٥	٢٤	١٠٠
٤	ان وجود نظام جباية الكترونية سيعزز من اجراء الرقابة الداخلية الذي يقتضي بعدم ازدواجية واجبات الموظف في اداء نفس العمل مما يقلل من الوقوع في الاخطاء المحاسبية وعدم كشفها.	١٩	٧٩,١	٥	٢٠,٩	٢٤	١٠٠
٥	ان وجود نظام جباية الكترونية يتطلب وجود اجراءات رقابية تضمن التامين وسلامة النظام من المخاطر المتعلقة بنظم المعلومات الالكترونية والامن السيبراني ومخاطر الهجمات الالكترونية والتهكير وسرقة الاموال المحصلة من المكلفين.	١٦	٦٦,٧	٨	٣٣,٤	٢٤	١٠٠
٦	ان وجود نظم جباية الكترونية سيسهل من عملية تحصيل ايرادات الماء بشكل مستقل عن اجور التنظيف والصرف الصحي، مما يعزز من فاعلية نظم الرقابة الداخلية وزيادة تحصيل الايرادات.	١١	٤٥,٨	١٣	٥٤,٢	٢٤	١٠٠
٧	ان وجود نظم جباية الكترونية سيقلل من عمليات تهرب المكلفين من تسديد ما بذمتهم من اجور الماء.	١٦	٦٦,٧	٨	٣٣,٤	٢٤	١٠٠
٨	تدعم نظم الجباية الالكترونية فعالية نظام الرقابة الداخلية من خلال احكام رقابية مستمرة على العمل المحاسبي من خلال تسجيل الاحداث والعمليات بشكل فوري والكتروني وضمان دقة وصحة المستندات مع ضمان وجود مطابقات مستمرة وجرد مستمر في العمل المحاسبي.	١٥	٦٢,٥	٩	٣٧,٥	٢٤	١٠٠
٩	ان وجود نظم جباية الكترونية للإيرادات الماء سيعزز من الرقابة الداخلية من خلال حصر وتحديد المبالغ الواجب سدادها من قبل المكلف من خلال الاعتماد على المقاييس الالكترونية دون الاعتماد على نظام المسقفات في حساب المبالغ.	١٧	٧٠,٨	٧	٢٩,٢	٢٤	١٠٠
١٠	ان وجود نظم جباية الكترونية يضمن تحصيل المبالغ من المكلفين مما ينعكس بشكل ايجابي على شعور المكلف بالمسؤولية تجاه الاستخدام الصحيح للماء دون استخدامه للماء بشكل مسرف وبالتالي ستنحصر الكميات المهدورة من المياه المجهزة للأحياء ومناطق المدينة.	٢٣	٩٥,٨	١	٤,٢	٢٤	١٠٠
١١	ان استخدام العدادات الرقمية في ظل نظم الجباية الالكترونية سيساعد من الحد من عمليات التجاوز على الشبكة المائية الى حد ما.	١٢	٥٠	١٢	٥٠	٢٤	١٠٠
١٢	ان وجود نظام جباية الكترونية سيضمن عملية تحصيل الايراد بشكل مباشر الى حساب دائرة الماء في المصارف دون الحاجة الى مراكز التحصيل والتي يكون عددها قليل نسبيا مقارنة مع حجم المدينة وعدد سكانها.	١٤	٥٨,٣	١٠	٤١,٢	٢٤	١٠٠
١٣	ان وجود نظام جباية الكترونية ومقاييس ذكية سيسهل من عملية احتساب المبالغ الخاصة بكل مكلف وفق النسب التصاعدية للاستهلاك على اساس المتر المكعب وبالتالي ضمان وجود رقابة على حصر وتحديد قياس ايرادات دائرة الماء بشكل دقيق.	١٩	٧٩,٢	٥	٢٠,٨	٢٤	١٠٠
١٤	ان وجود نظم جباية الكترونية سيخفض من مشاكل النظم الورقية وفرص الرقابة على كافة المعاملات من خلال الرقابة الانية او الفورية، كما انها تساعد من الحد من عمليات غسيل الأموال والحد من تداول السيولة النقدية الناتجة من الجباية خارج إطار الحساب المصرفي للوحدة الاقتصادية.	٢١	٨٧,٥	٣	١٢,٥	٢٤	١٠٠

تحليل إجابات العينة: إجراءات الرقابة الداخلية (محاسبية ورقابية)

من الجدول أعلاه تشير نتائج استمارة الفحص الى ان إجابات العينة المبحوثة جاءت بنسبة عالية حول التوافق على وجود نظام جباية الكترونية يدعم إجراءات الرقابة الداخلية على الإيرادات من الدقة وضمان صحة المستندات بالشكل الذي يضمن حصر وتحصيل الإيرادات الخاصة بالوحدة الحكومية، كما ان وجود نظام الجباية الالكترونية سيضمن وجود إجراءات رقابية كفؤة وفعالة تضمن عدم الازدواجية في الواجبات للموظفين في أداء نفس العمل مما يقلل من الوقوع في الأخطاء المحاسبية ، كما تبين من خلال نتائج استمارة الفحص ان وجود نظام جباية الكترونية سيتطلب وجود إجراءات رقابية تضمن سلامة امن النظام من مخاطر الهجمات الالكترونية والتسلل والسرقة ، كما اشارت نتائج استمارة الفحص الى ان وجود نظام جباية الكترونية ليس له علاقة بفصل عملية تحصيل الإيرادات لمديرية الماء عن أجور التنظيف واجور المجاري ،اذ بلغت نسبة الإجابة ٥٤,٢٪ وهذه الإجابة لا تتفق معها الباحثة ، اذ ان وجود نظام جباية الكترونية سيعمل بشكل مستقل في تحصيل إيرادات دائرة الماء عن بقية الإيرادات الأخرى ، كما اشارت نتائج استمارة الفحص الى ان وجود نظام جباية الكترونية سيحدد المبالغ الواجب تسديدها من قبل المواطن كون احتساب المبلغ يكون على أساس مخرجات المقاييس الالكترونية وليس وفق نظام المسقفات ، كما اشارت نتائج استمارة الفحص الى ان وجود نظام جباية الكترونية سيحد من الاسراف في الكميات المصروفة من الماء مما ينعكس ايجاباً على كلف انتاج وتصفية الماء وايصاله الى المستهلك، كما اشارت نتائج استمارة الفحص الى ان وجود نظام جباية الكترونية سيعزز من الإجراءات الرقابية على السيولة النقدية وعمليات غسيل الأموال خارج الحساب المصرفي لمديرية ماء نينوى.

المبحث السادس: الاستنتاجات والتوصيات

يتضمن هذا المحور الاستنتاجات والتوصيات التي توصل اليها البحث الحالي في ضوء استعراض الإطار النظري لنظام الرقابة الداخلية على عملية الجباية الالكترونية ودراسة وتقييم واقع نظام الرقابة الداخلية على عملية الجباية الالكترونية في مديرية ماء نينوى وكالاتي:

اولاً: الاستنتاجات

توصل البحث الى الاستنتاجات الاتية:

١- ان وجود إجراءات للرقابة الداخلية على نظم الجباية الالكترونية تضمن وجود فصل بين الواجبات وتحديد واضح للمسؤوليات سيقلل من مخاطر الاحتيال والتلاعب في الإيرادات الحكومية.
٢- ان التوجه لتطبيق نظم الجباية الالكترونية سيضمن وجود رقابة كفؤة وفاعلة وبشكل مستمر على التحقق من صحة وسلامة البيانات والمعاملات من خلال تلك النظم.
٣- ان وجود نظم جباية الكترونية للإيرادات الحكومية سيضمن تحصيل أكبر قدر ممكن من إيرادات الوحدة من المنتفعين من الخدمات الحكومية وتقليل حالات التهرب من تسديد تلك الإيرادات من قبل المكلفين لصالح الوحدة الحكومية.
٤- ان وجود نظم جباية الكترونية سيؤدي الى تخفيض حجم الترهل الوظيفي داخل الوحدة الحكومية من خلال الاعتماد على تقنيات وبرامج حديثة والتي يمكن من خلالها الاستغناء عن العديد من الموظفين داخل الوحدة.
٥- يدعم نظام الجباية الالكتروني ترشيد الاستهلاك للماء من قبل المواطنين مما ينعكس إيجاباً على تخفيض الكلف الخاصة بتصفية الماء وتقليل الهدر في استخدام الماء وضمان ايصاله الى جميع مناطق المدينة.

ثانياً: التوصيات

بناء على الاستنتاجات التي تم التوصل اليها فان التوصيات الاتية المقترحة يمكن ان تزيد من اهمية نظام الرقابة الداخلية على نظم الجباية الالكترونية

١- ضرورة اعتماد الوحدات الحكومية على نظم الجباية الالكترونية في تحصيل الإيرادات بالشكل الذي يضمن تحصيل أكبر قدر ممكن من الإيرادات كأحد مصادر التمويل لاسيما في الوحدات التي تعتمد التمويل الذاتي.
٢- يقترح الباحثان ضرورة اعتماد الوحدات الحكومية في تحصيل إيراداتها على البطاقات مسبقة الدفع بما يضمن عدم تهرب المواطنين من دفع أجور الخدمات الحاصلين عليها.
٣- اجراء تدريب للموظفين العاملين في نظام الرقابة الداخلية حتى يكونوا على اطلاع بالسياسة والاجراءات المتبعة على نظم الجباية الالكترونية.
٤- يجب تحديث سجلات الدائرة عينة البحث وتحويلها من اليدوي الى الالكتروني لتتوافق وتنسجم مع نظام الجباية الالكتروني.
٥- ضرورة وضع خطة استراتيجية للتحول نحو نظم الجباية الإلكترونية تطبيقاً لتوجهات الحكومة وتطبيقاً للقرار الصادر من مجلس الوزراء وذلك من اجل ضمان تحصيل الإيرادات الحكومية ورفد موازنة الدولة بمصادر الإيرادات الخدمية.

المصادر

اولاً: المصادر باللغة العربية

أ. الرسائل والاطاريح

١- البياتي، خضير ولي،٢٠٢١، تقيم اجراءات الرقابة الداخلية على تحصيل الايرادات في مديرية ماء نينوى، بحث الدبلوم العالي في التدقيق ومراجعة الحسابات، كلية الإدارة والاقتصاد، جامعة الموصل.
٢- الحمو، عبد الله فوزي يوسف،٢٠١٩، اجراءات الرقابة الداخلية على جباية الإيرادات في مديرية توزيع كهرباء نينوى/المركز، بحث الدبلوم العالي في التدقيق ومراجعة الحسابات، كلية الإدارة والاقتصاد، جامعة الموصل.
٣- رجب، جادالله خلف حميد،٢٠٢٠، تقيم اجراءات نظام الرقابة الداخلية وفق إطارCOSO بالتطبيق في الشركة العامة لإنتاج الطاقة الكهربائية /المنطقة الشمالية، بحث الدبلوم العالي في التدقيق ومراجعة الحسابات، كلية الادارة والاقتصاد، جامعة الموصل.
٤- زغير، قيصر غازي،٢٠١١، دور الاجهزة الرقابية الخارجية في تقويم انظمة الرقابة الداخلية وأثره في الحد من الفساد المالي والاداري، بحث الدبلوم العالي، كلية الادارة والاقتصاد، جامعة بغداد.
٥- عبدالقادر، أبو راحل، احمد، عبدالماجد،٢٠١٨، الاتجاهات الحديثة لنظم الرقابة الداخلية ودورها في تحقيق الضبط الداخلي والحد من مخاطر نظام الدفع الالكتروني بالقطاع المصرفي: دراسة ميدانية على بنك ام درمان الوطني، اطروحة دكتوراه منشورة، معهد بحوث ودراسات العالم الاسلامي، جامعة ام درمان الاسلامية، السودان.
٦- عبدالله، رزاز عبدالعزيز، محمد، مفيد محمد عوض ،٢٠٢٠ دور الحكومة الالكترونية في زيادة الإيرادات العامة بالوحدات الحكومية في الفترة من ٢٠٠٨-٢٠١٩، رسالة ماجستير منشورة، كلية الدراسات العليا، جامعة النيلين، السودان.
٧- عبدالله، محمد ابراهيم فضل، ابو بكر، مصطفى هارون عزالدين ،٢٠١٨، اثر التحصيل الالكتروني على الإيرادات العامة للدولة: دراسة ميدانية على وزارة المالية والتخطيط الاقتصادي، رسالة ماجستير منشورة، كلية الدراسات العليا، جامعة النيلين، السودان.
٨- فايزة، لميش، وليد، روباش،٢٠٢٠، أثر الرقابة الجبائية في التحصيل الضريبي –دراسة حالة بمديرية الضرائب بولاية المسيلة (٢٠١٦-٢٠٢٠).
٩- متولي، سمر مأمون، سند، ياسر تاج،٢٠٢٠، الرقابة الداخلية ودورها في تطبيق نظام تخطيط موارد الحكومة لدعم تطبيق الحكومة الالكترونية: دراسة ميدانية على ديوان الحسابات القومي، رسالة دكتوراه منشورة، كلية الدراسات العليا، جامعة النيلين، السودان.
١٠-محسن، عماد سعدون،٢٠٢٢، دور التدقيق الالكتروني في تطوير نظام الرقابة الداخلية في ظل التكامل مع نظم المعلومات المحاسبية بالتطبيق على مديرية مجاري نينوى، رسالة ماجستير غير منشورة، كلية الإدارة والاقتصاد، جامعة الموصل.
١١-محمد، جبران ابراهيم،٢٠١٩، تقيم اجراءات الرقابة الداخلية على التعاقدات الحكومية بالتطبيق في ديوان محافظة نينوى، بحث الدبلوم العالي في التدقيق ومراجعة الحسابات، كلية الادارة والاقتصاد، جامعة الموصل.
١٢-وسيم، حمود محمد،٢٠٢٢، اليات الرقابة الجبائية ودورها في التحصيل الضريبي –دراسة حالة المديرية الولائية للضرائب بمستغانم.

ب. البحوث والدوريات

١- ابراهيم، محمد المعتز المجتبى، عبد المنعم، اسامة عبد القادر ،٢٠١٧، أثر تطبيق نظام التحصيل الالكتروني على الإيرادات العامة بالتطبيق على وزارة المالية والاقتصاد ولاية النيل الازرق ٢٠١٤-٢٠١٥، مجلة الدراسات العليا، المجلد٧، العدد٢٦، كلية الدراسات العليا، جامعة النيلين.
٢- حماد، خالد يوسف احمد،٢٠٢٠، أثر استخدام ابعاد بطاقة الاداء المتوازن في تطبيق نظام الجباية الالكترونية للضرائب، مجلة دراسات اقتصادية، مجلد٢٠، عدد١، مركز البصيرة للبحوث والاستشارات والخدمات التعلمية.
٣- حمد، محمد ادريس مرسي،٢٠١٦، رقابة داخلية: أطر الرقابة الداخلية، مجلة المحاسبة، مجلد٥٩، عدد١٨، الجمعية السعودية للمحاسبة.
٤- سدخان، سناء محمد ،٢٠٢٠، نظام الدفع والتحصيل الالكتروني لنفقات الدولة وايراداتها، مجلة الفكر القانوني والسياسي، المجلد٤، العدد١، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة عمار ثليجي، الاغواط.
٥- كفوس، نوال، وحكيم، مليانيم،٢٠١٩، مدى اعتماد الرقابة الداخلية وفق أطار COSOفي الشركات الجزائرية: دراسة ميدانية لمجموعة من الشركات بولاية سطيف، مجلة الباحث الاقتصادي، مجلد٧، عدد١١، جامعة٢٠اوت١٩٥٥سكيكدة.

ت. الكتب

١- لطفي، امين السيد احمد،٢٠١١، ممارسات المراجعة في ضوء المقاييس المرجعية، الدار الجامعية، الاسكندرية، مصر.

ثانياً: المصادر العربية مترجمة

A. Theses and Dissertations

1- **Abdullah, Mohammed Ibrahim Fadl; & Abu Bakr, Mustafa Haroun Ezzeldin** (2018). The Impact of Electronic Collection on State Public Revenues: A Field Study on the Ministry of Finance and Economic Planning. Published Master's Thesis, Graduate College, Al-Neelain University, Sudan.
2- **Abdullah, Razaz Abdulaziz; & Mohammed, Mufid Mohammed Awad** (2020). The Role of E-Government in Increasing Public Revenues in Government Units during the Period 2008–2019. Published Master's Thesis, Graduate College, Al-Neelain University, Sudan.
3- **Abdulqader, Abu Rahil Ahmed Abdelmajid** (2018). Modern Trends in Internal Control Systems and Their Role in Achieving Internal Control and Reducing the Risks of the Electronic Payment System in the Banking Sector: A Field Study on Omdurman National Bank. Published Doctoral Dissertation, Institute of Research and Studies of the Islamic World, Omdurman Islamic University, Sudan.
4- **Al-Bayati, Khudair Wali** (2021). Evaluation of Internal Control Procedures over Revenue Collection at the Nineveh Water Directorate. Higher Diploma Research in Auditing and Accounting Review, College of Administration and Economics, University of Mosul.
5- **Al-Hammu, Abdullah Fawzi Yusuf** (2019). Internal Control Procedures over Revenue Collection at the Nineveh Electricity Distribution Directorate / Center. Higher Diploma Research in Auditing and Accounting Review, College of Administration and Economics, University of Mosul.
6- **Faiza, Lamees; & Walid, Roubash** (2020). The Impact of Tax Control on Tax Collection – A Case Study at the Directorate of Taxes in M'sila Province (2016–2020).
7- **Metwally, Samar Mamoun; & Sand, Yasser Taj** (2020). Internal Control and Its Role in Implementing the Government Resource Planning System to Support E-Government Implementation: A Field Study on the National Audit Chamber. Published Doctoral Dissertation, Graduate College, Al-Neelain University, Sudan.
8- **Mohammed, Jubran Ibrahim** (2019). Evaluation of Internal Control Procedures over Government Contracts Applied at the Nineveh Governorate Office. Higher Diploma Research in Auditing and Accounting Review, College of Administration and Economics, University of Mosul.
9- **Mohsen, Imad Saadoun** (2022). The Role of Electronic Auditing in Developing the Internal Control System under Integration with Accounting Information Systems: An Applied Study at the Nineveh Sewerage Directorate. Unpublished Master's Thesis, College of Administration and Economics, University of Mosul.
10- **Rajab, Jadallah Khalaf Hamid** (2020). Evaluation of Internal Control System Procedures According to the COSO Framework Applied to the General Company for Electric Power Production / Northern Region. Higher Diploma Research in Auditing and Accounting Review, College of Administration and Economics, University of Mosul.
11- **Waseem, Hammoud Mohammed** (2022). Mechanisms of Tax Control and Their Role in Tax Collection – A Case Study of the Provincial Directorate of Taxes in Mostaganem.
12- **Zughair, Qaisar Ghazi** (2011). The Role of External Oversight Bodies in Evaluating Internal Control Systems and Their Impact on Reducing Financial and Administrative Corruption. Higher Diploma Research, College of Administration and Economics, University of Baghdad.

B. Research Papers and Journals

1- **Hamad, Mohammed Idris Morsi** (2016). Internal Control: Internal Control Frameworks. *Journal of Accounting*, 59(18), Saudi Organization for Certified Public Accountants.
2- **Hammad, Khaled Yousif Ahmed** (2020). The Impact of Using Balanced Scorecard Dimensions in Implementing the Electronic Tax Collection System. *Journal of Economic Studies*, 20(1), Al-Basira Center for Research, Consultations, and Educational Services.
3- **Ibrahim, Mohammed Al-Mu'tar Al-Mujtaba; & Abdel Moneim, Osama Abdelkader** (2017). The Impact of Implementing the Electronic Collection System on Public Revenues: An Applied Study on the Ministry of Finance and Economy, Blue Nile State (2014–2015). *Journal of Graduate Studies*, 7(26), Graduate College, Al-Neelain University.
4- **Kafous, Nawal; & Hakim, Milianim** (2019). The Extent of Adopting Internal Control According to the COSO Framework in Algerian Companies: A Field Study of a Group of Companies in Setif Province. *Economic Researcher Journal*, 7(11), University of 20 August 1955 Skikda.
5- **Sadkhan, Sanaa Mohammed** (2020). The Electronic Payment and Collection System for State Expenditures and Revenues. *Journal of Legal and Political Thought*, 4(1), Faculty of Law and Political Science, Ammar Thliji University, Laghouat.

C. Books

1- **Lotfy, Amin El-Sayed Ahmed** (2011). *Auditing Practices in Light of Benchmarking Standards*. Al-Dar Al-Jamia, Alexandria, Egypt.