

إطار مقترح لعلاج المشكلات المحاسبية والضريبية للمنشآت الصغيرة والمتوسطة
الحجم في ضوء التطورات الأقتصادية المعاصرة
(دراسة ميدانية)

أ/ محمد طلعت محمد سالم
مدرس مساعد المحاسبة والمراجعة
بالمعهد للعلوم التجارية بالمحلة

د/ السيد زكريا إبراهيم
مدرس المحاسبة والمراجعة
بالمعهد العالي للعلوم الإدارية بالمنزلة

ملخص البحث

- انطلاقاً من أهمية المنشآت الصغيرة والمتوسطة الحجم كأحد مكونات برنامج الإصلاح الاقتصادي وتحريك التجارة الذي تقوم الحكومة المصرية بتنفيذه ، حيث تمثل ٩٠% أو أكثر من الوحدات التجارية والصناعية التي توفر ما بين ٤٠% إلي ٨٠% من إجمالي فرص العمل بمصر .

- لذلك يهدف هذا البحث إلي توضيح ما هية المنشآت الصغيرة والمتوسطة الحجم وخصائصها وأهميتها مع إجراء دراسة مقارنة لنظم المحاسبة الضريبية لهذه المنشآت في بعض الدول النامية والمتقدمة للاستفادة منها في مصر ، وتحليل المشكلات المحاسبية والضريبية لعلاج هذه المشكلات ، مع إجراء دراسة ميدانية من خلال تصميم قائمة إستقصاء سيتم توزيعها علي عينة الدراسة لإجراء التحليل الإحصائي لها ، لإختبار مدى قابلية الإطار المقترح للتطبيق العملي في البيئة المصرية مع التركيز علي المحاسبة عن ضريبة الدخل لهذه المنشآت دون التعرض للمحاسبة عن أنواع الضرائب الأخرى مثل (ضريبة القيمة المضافة - ضريبة الدمغة - الضريبة العقارية -.....).

- الكلمات الإفتتاحية :-

(الإطار المقترح - المنشآت الصغيرة والمتوسطة الحجم - الأصول الضريبية المؤجلة - الألتزامات الضريبية المؤجلة -التطورات الإقتصادية المعاصرة - المعيار الدولي للتقارير المالية للمنشآت الصغيرة والمتوسطة الحجم - IFRS For SMEs)

Abstract

Based on the importance of small and medium-sized projects, as one of the components of the economic reform and trade liberalization program that the Egyptian government is implementing ،where it represents 90% or more of the commercial and industrial units that provide between 40% to 80% of the total job opportunities in Egypt ،Therefore, this research aims to clarify the importance of small and medium-sized projects, their characteristics and importance, while conducting a comparative study of tax accounting systems for these projects in some developing and developed countries to benefit from them in Egypt .and to analyze accounting and tax problems to treat these problems.

With conducting a field study through designing a survey list, it will be distributed to the study sample for conducting statistical analysis for it ... to test the applicability of the proposed framework for practical application in the Egyptian environment, with a focus on accounting for income tax for these projects without resorting to accounting for other types of taxes such as (value added tax - stamp tax - real estate tax -).

Tags:-(The proposed framework -Small and medium-sized projects -Directed tax assets -Deferred tax obligations -Contemporary economic developments-The International Financial Reporting Standard for Small and Medium Sized Enterprises - IFRS For SMEs)

أولاً : الإطار العام للبحث والدراسات السابقة .

١ - مقدمه البحث

على الرغم من الجهود المبذولة من قبل الحكومة من أجل دعم المنشآت الصغيرة والمتوسطة الحجم إلا أنه حتى الآن لم يتم الاستفادة المثلي من مساهمة تلك المنشآت في خلق قرص العمل وتحسين الإنتاجية وتوليد الدخل، حيث أنه في ظل تزايد المنافسة التي تواجهها المنشآت الصغيرة والمتوسطة الحجم المصرية سواء في الأسواق المحلية أو أسواق التصدير فإن تلك المنشآت يتعين عليها تحسين جودة المنتج بالإضافة لتحسين جودة المحتوى الاخباري لقوائمها المالية، وعلاج العديد من المشكلات المحاسبية والضريبية التي تواجهها هذه المنشآت .

حيث أثبت الواقع العملي أن هناك العديد من المشكلات الضريبية لتلك المنشآت، ومن ثم فإن نظام المحاسبة الضريبية الحالي يحتاج إلي إعادة هندسة وتطوير فهو غير قادر علي التعامل مع طبيعة هذه المنشآت خاصة المنشآت الصغيرة منها ، فقد عجز عن تحقيق أهداف الإدارة الضريبية وأهداف الممولين لافتقاده إلي أسلوب تحاسب ضريبي يعالج به مشكلة الوصول إلي الوعاء الضريبي الخاضع ، ويكون مقبولاً من كل من مصلحة الضرائب وأصحاب تلك المنشآت في ظل التطورات الاقتصادية التي تحيط بتلك المنشآت من حيث تنوع أنشطتها وإفتقاد عدد كبير منها خاصة الأنشطة صعبة المحاسبة الضريبية للفواتير الضريبية .

حيث يعتمد نجاح المنشآت المختلفة أيا كان حجمها علي مدي فاعلية النظم المحاسبية المستخدمة بها وإدراك مديروها هذه المنشآت لأهمية وقيمة المعلومات المتاحة ، وإدراك الفرص والتحديات التي تؤثر علي أداء المشروع ، مما يؤدي لجودة القرارات المتخذة ويكون له الأثر الكبير في تيسير وتطوير المعاملة الضريبية لهذه المنشآت .

٢ -طبيعة مشكلة البحث :-

بالرغم من أهمية ودور المنشآت الصغيرة والمتوسطة الحجم في تحقيق التنمية الإقتصادية والإجتماعية ، وصدور القرار رقم (٤١٤) لسنة ٢٠٠٩ وما صاحبه من حملات إعلانية وندوات ومؤتمرات ضريبية ، ثم بعد ذلك صدور القرار الوزاري رقم (٥٤) لسنة ٢٠١٢ ، وذلك في ضوء القانون رقم (٩١) لسنة ٢٠٠٥ وتعديلاته حتي عام ٢٠١٨ ، إلا أنه قد ثبت من خلال التطبيق العملي لقواعد وأسس المحاسبة الضريبية لهذه المنشآت لم يحقق الأهداف المرجوة من ورائه حتي يتسني لتلك المنشآت القيام بالدور المنوط بها ، وأن هناك إجماعاً من المعنيين والمهتمين بالنظام الضريبي سواء من الناحية العلمية أو العملية أن قواعد وأسس المحاسبة الضريبية لهذه المنشآت ما زالت تعاني العديد من النواقص والمشكلات الضريبية التي تحتاج إلي حل .

بالإضافة إلي قيام مجلس معايير المحاسبة الدولية في يوليو ٢٠٠٩ بإصدار المعيار الدولي للتقرير المالي الخاص بالمنشآت الصغيرة والمتوسطة الحجم (IFRS For SMEs) وتبعه بعض التعديلات في عام ٢٠١٣ ، وإصدار المعيار المحاسبي المصري للمنشآت الصغيرة والمتوسطة الحجم في يوليو عام ٢٠١٥ ، إدراكاً بأهمية تلك المنشآت ودورها الحيوي في إنعاش الاقتصاد وفي ظل التطورات الاقتصادية

المعاصرة من عولمة، وخصخصة أو تحرير سعر الصرف، وتجارة إلكترونية..... إلخ، إلا أن ذلك لم يساعد في حل المشكلات المحاسبية والضريبية التي تواجهها هذه المنشآت.

في ضوء ما تقدم يمكن تلخيص مشكلة البحث في الإجابة علي التساؤلات الآتية :-

١. ما هي المشكلات المحاسبية والضريبية التي تواجه المنشآت الصغيرة والمتوسطة الحجم في ضوء قانون الضرائب علي الدخل رقم (٩١) لسنة ٢٠٠٥ وتعديلاته؟

٢. كيف يمكن الإستفادة من النظم الضريبية المطبقة في بعض الدول النامية والمتقدمة للمنشآت الصغيرة والمتوسطة الحجم في مصر ؟

٣. كيف يمكن طرح إطار مقترح لعلاج المشكلات المحاسبية والضريبية لهذه المنشآت الصغيرة والمتوسطة الحجم في مصر ؟

٤. كيف يمكن إختبار الإطار المقترح لعلاج المشكلات المحاسبية والضريبية لتحديد مدي صلاحيته في الواقع العملي ؟

٣- أهمية البحث :-

يستمد البحث أهميته من أهمية المنشآت الصغيرة والمتوسطة الحجم ودورها الحيوي في اقتصاد أي دولة، حيث يحتوي هذا البحث على أهمية خاصة في المجالين العلمي والعملي على النحو التالي:

أ- الأهمية العلمية :-

تتمثل الأهمية العلمية في محاولة تقليل المشكلات المحاسبية والضريبية للمنشآت الصغيرة والمتوسطة الحجم في ظل تعديلات قانون الضرائب علي الدخل رقم (٩١) لسنة ٢٠٠٥ حتي عام ٢٠١٨ ، وإمكانية الإستفادة من الدراسة المقارنة للنظم الضريبية لهذه المنشآت في بعض الدول النامية والمتقدمة للتطبيق في مصر .

ب- الأهمية العملية:

من خلال ما يوفره البحث من نتائج تحليل المشكلات المحاسبية والضريبية للمنشآت الصغيرة والمتوسطة الحجم ، لوضع إطار مقترح لعلاج هذه المشكلات بما يتناسب مع طبيعة الواقع العملي في مصر لهذه المنشآت .

٤- أهداف البحث:

في ضوء مشكلة البحث وأهميته، يمكن بلورة الأهداف الرئيسية للبحث في الآتي:

(١) توضيح مفهوم وخصائص وأهمية المنشآت الصغيرة والمتوسطة الحجم في مصر .

(٢) دراسة وتحليل للمشكلات المحاسبية والضريبية لهذه المنشآت في ضوء قانون الضرائب علي الدخل رقم (٩١) لسنة ٢٠٠٥ وتعديلاته .

(٣) إجراء دراسة مقارنة للنظم الضريبية لهذه المنشآت في بعض الدول النامية والمتقدمة وأوجه الاستفادة منها في مصر .

(٤) وضع إطار مقترح لعلاج المشكلات المحاسبية والضريبية لهذه المنشآت ، وإختبار مدي قبول هذا الإطار في الواقع العملي .

٥- فروض البحث :-

- في ضوء طبيعة مشكلة البحث، وأهميته، وأهدافه يمكن صياغة فروض البحث العدمية كما يلي:
١. لا توجد أهمية للمنشآت الصغيرة والمتوسطة الحجم لدفع عجلة التنمية الاقتصادية في مصر .
 ٢. لا توجد مشكلات محاسبية وضريبية تعوق إعداد وفحص القوائم والتقارير المالية للمنشآت الصغيرة والمتوسطة الحجم وتؤثر علي إستفادة أصحاب المصالح بها .
 ٣. لا يؤدي الإطار المقترح لعلاج المشكلات المحاسبية والضريبية للمنشآت الصغيرة والمتوسطة الحجم .

٦- منهج البحث :-

ينتهج البحث المنهج العلمي بشقيه الإستقرائي والإستنباطي في تحديد المشكلات المحاسبية والضريبية للمنشآت الصغيرة والمتوسطة الحجم ، كما يعتمد علي الدراسات النظرية من خلال الكتب والمجلات العلمية والمؤتمرات العلمية في وضع إطار مقترح لعلاج هذه المشكلات وإختبار مدي قبولها في الواقع العملي من خلال إجراء دراسة ميدانية باستبيان آراء فئات عينة الدراسة من مأموري الضرائب والأكاديميين وأصحاب المصلحة من ممولين هذه المنشآت حول المشكلات وفعالية الإطار المقترح لعلاجها .

٧- مجال وحدود البحث :-

- ١) يقتصر البحث علي دراسة المشكلات المحاسبية والضريبية للمنشآت الصغيرة والمتوسطة الحجم في ضوء قانون الضرائب علي الدخل رقم (٩١) لسنة ٢٠٠٥ وتعديلاته ، دون التعرض لباقي أنواع الضرائب (القيمة المضافة والضرائب الأخرى) .
- ٢) سوف تتم الدراسة علي المنشآت المدرجة في بورصة النيل للمنشآت الصغيرة والمتوسطة الحجم عددها ٢٤ منشأة علي ألفترة الزمنية من ٢٠١٠ حتي ٢٠١٨ وهي ألفترة التي زاد الإهتمام بها لهذه المنشآت لدفع عجلة الإقتصاد المصري .

٨- الدراسات السابقة :-

من أهم الدراسات المحلية والدولية التي تناولت موضوع البحث مرتبة تاريخياً كما يلي :-

- دراسة (عبدالحميد ، ٢٠١٤) (1)

هدفت الدراسة إلي إعداد إطار مقترح لضريبة الدخل المقطوعة علي المنشآت الصغيرة غير الملتزمة بإمساك دفاتر وحسابات منتظمة ، ومن ثم القيام بدراسة تطبيقية علي عينة من المنشآت الصغيرة للتوصل إلي النموذج المقترح ، مع إقتراح إطار مفاهيمي مبسط لمحاسبة المنشآت الصغيرة ، مع دراسة لعدد من التشريعات الضريبية العربية والأجنبية في محاسبة المنشآت ضريبياً .

وتوصلت الدراسة إلي ضرورة تعديل منظومة المحاسبة الضريبية للمنشآت متناهية الصغر والصغيرة من الفئة الأولى بحيث تأخذ بالنموذج الكمي للضريبة المقطوعة الذي توصل اليه الباحث لها ، مع ضرورة إعداد معيار محاسبي خاص مبسط يراعي إحتياجات مستخدمي القوائم المالية للمنشآت الصغيرة في مصر بما يلائم الأغراض الضريبية .

-دراسة (سالم , ٢٠١٥)⁽²⁾

هدفت هذه الدراسة إلي دراسة وتحليل مشكلات التحاسب الضريبي للمشروعات الصغيرة ,وتوضيح أسس وقواعد التحاسب الضريبي للمشروعات الصغيرة المتبعة حالياً في ضوء القرار الوزاري رقم ٥٤ لسنة ٢٠١٢ ,وطرق المحاسبة لها ,والانتقادات التي وجهت للقرارات الوزارية المتعلقة بالمحاسبة الضريبية لها, وعرضت نموذج محاسبي مقترح لمعالجه هذه المشكلات وقامت بإجراء دراسة ميدانية لاختبار هذا النموذج المحاسبي المقترح .

وتوصلت الدراسة إلي ضرورة إصدار معيار محاسبي مصري للمشروعات الصغيرة والمتوسطة الحجم في مصر يلبي متطلبات هذه المنشآت ,مع ضرورة تطوير النظم الضريبية القائمة في مصر حالياً لتواكب طبيعة وخصوصية المنشآت الصغيرة والمتوسطة الحجم من خلال إصدار تشريعات ضريبية ومحاسبية وقانونية لتنظيم عمليه المحاسبة الضريبية لها .

-دراسة (Stephen, Timm ,2015)⁽³⁾

تناولت هذه الدراسة عدم إستفادة كثير من المنشآت من الإعفاءات والحوافز الضريبية ، وذلك لأن شرط الإستفادة من هذه الحوافز مرهقة للغاية حيث من بين ٨٦٣٥٤ منشأة صغيرة بجنوب أفريقيا لم يتقدم للإستفادة من النظام سوى ٨٤٩٣ فقط ومن المرجح أن تظل هذه النسبة منخفضة رغم تقديم حوافز ضريبية متمثلة في منح إئتمان لرأس المال الإستثماري ، وتقديم عدد من الإجراءات لتخفيض عبء الإلتزام الضريبي والأعباء الإدارية .

وتوصلت الدراسة إلي ضرورة وضع إطار متكامل يفي بأغراض المحاسبة عن ضريبة الدخل في المنشآت الصغيرة ، وضرورة تبسيط إجراءات الإستفادة من الحوافز الضريبية لهذه المنشآت .

-دراسة (Tax Excutives , M.S.N , (2015))⁽⁴⁾

حاولت هذه الدراسة أن تجيب علي تساؤل هل هناك فجوة ضريبية بين ما تتوقعة مصلحة الضرائب من حصيلة الإقرارات الضريبية للشركات نتيجة الإلتزام الطوعي وبين المتحصل فعلاً ؟ وإذا كان هناك فجوة فما هو حجم الفجوة وأسبابها ؟ وذكرت الدراسة وجود قلق لدي الكونجرس الأمريكي بشأن درجة ومستوي الإلتزام الطوعي ، وترجع الفجوة إلي التعقيد وسرعة التغييرات في قانون الضرائب وعدم البت سريعاً في العديد من الاختلافات بين الربح المحاسبي والربح الضريبي ، وقد فشلت مصلحة الضرائب الأمريكية في سد هذه الفجوة من خلال تركيزها علي المنشآت الصغيرة والمتوسطة الحجم .

وتوصلت الدراسة إلي ضرورة وجود نظم محاسبية خاصة لتيسير محاسبة المنشآت الصغيرة والمتوسطة الحجم ، مما يخفض من تكاليف الإلتزام الضريبي إلي أدنى درجة ممكنة .

-دراسة (Eric., (2015)⁽⁵⁾

تناولت هذه الدراسة بعض أنواع الضرائب التقديرية في ولاية نيويورك فهناك ضرائب تم فرضها علي صغار الممولين الذين لا تتوافر لدي مصلحة الضرائب معلومات حول أنشطتهم الخاضعة للضريبة وحجم أعمالهم ولا يمسون دفاتر أو حسابات منتظمة ، ويتم تطبيق نظم ضريبية خاصة بهم ، كذلك هناك صغار الموليين الذين تتوافر لدي مصلحة الضرائب بيانات ومعلومات عن حجم أنشطتهم ويتم

محاسبتهم طبقاً للنظام العام ، كما تعرضت الدراسة إيلالمزاي وعيوب كل طريقة، ومدى الإلتزام بالدفاتر والسجلات المحاسبية وأنواعها ومدى أنتظامها وجودتها .

وتوصلت الدراسة إلي ضرورة وضع دفاتر وسجلات محاسبية مبسطة لصغار المموليين يمكن من خلالها تحديد حجم نشاطهم الفعلي ، ووضعت نموذج كمي يتضمن كيفية تحديد ضريبة الدخل المقطوعة في المنشآت الصغيرة التي لا تلتزم بإمساك دفاتر منتظمة .

-دراسة (عبد الرحمن، ٢٠١٦) (٦).

هدفت هذه الدراسة إلى تصميم نظام معلومات محاسبي يلائم المنشآت الصغيرة والمتوسطة الحجم لتخطيط مواردها لضمان استدامتها، وقامت بدراسة الوضع الحالي للنظم المحاسبية التي تعمل بها هذه المنشآت، من خلال إجراء دراسة ميدانية بتوزيع قوائم استقصاء على هذه المنشآت للتعرف على أوجه القصور بالنظم المحاسبية التقليدية، ومدى حاجة تلك المنشآت للمؤشرات غير المالية، وحاجتها لاستخدام مؤشرات ذات طابع خاص لتحسين أدائها.

وقد توصلت الدراسة على ضرورة بناء نظام محاسبي في إطار قاعدة بيانات وفق مفهوم بطاقة الأداء المتوازن والذي يوفر العديد من الإفصاحات المطلوبة بشكل فوري، وإمكانية الاستجابة للاحتياجات المتغيرة للإدارة من المعلومات، حيث يعمل على تحقيق تكامل نظام المعلومات المحاسبي مع نظام المعلومات الكلي للشركة.

-دراسة (عبد الفتاح، ٢٠١٧) (٧).

هدفت هذه الدراسة إلى القيام بإجراء دراسة نظرية مع دراسة ميدانية لتحسين الممارسات المحاسبية للمنشآت الصغيرة والمتوسطة الحجم (SMEs) في إطار المعيار الدولي للتقارير المالية للمنشآت الصغيرة والمتوسطة الحجم (IFRS For SMEs) لمعرفة تأثير تطبيق هذا المعيار على تلك المنشآت، وبيان المشكلات التي تتعلق بالممارسات المحاسبية في المنشآت الصغيرة والمتوسطة الحجم في البيئة المصرية، وقد أسفرت نتائج الدراسة أن هناك مشكلات محاسبية تتعلق بالاطار المفاهيمي، وعدم وجود ضوابط خاصة بالإفصاح، وغياب واختلاف تعريف المنشآت الصغيرة والمتوسطة الحجم.

وقد أوصت الدراسة بضرورة تطبيق المعيار الدولي للتقرير المالية (IFRS For SMEs) مع مراعاة وضع بعض التعديلات حتى يتناسب مع طبيعة الممارسات المحاسبية في البيئة المصرية، مع تقديم حوافز ضريبية للمنشآت التي تقوم بتطبيق المعيار لفترة محاسبية أو أكثر لتحفيز المنشآت على تطبيق المعيار مع ضرورة عقد دورات تدريبية لفئات الدراسة الميدانية لتعريفهم بالمعيار الدولي للتقارير المالية.

-دراسة (عطية، ٢٠١٧) (٨).

تهدف هذه الدراسة إلى قياس مدى مساهمة تطبيق معايير التقرير المالي للمشروعات الصغيرة والمتوسطة الحجم في زيادة أو تحسين جودة الإفصاح المحاسبي من خلال قياس مدى توافر كل من متطلبات القياس والإفصاح المحاسبي ومتطلبات تطبيق معايير التقرير المالي للمشروعات الصغيرة والمتوسطة واحتياجات المستخدمين بما يعمل على زيادة جودة الإفصاح المحاسبي لهذه المنشآت، وأشارت الدراسة إلى أن تطبيق المعايير الدولية للتقرير المالي للمشروعات الصغيرة والمتوسطة حالياً

ضعيف، وخلصت نتيجة التحليل الاحصائي للدراسة إلى وجود علاقة قوية بين المتغيرات المستقلة متمثلة في احتياجات مستخدمي القوائم المالية ومتطلبات جودة تطبيق المعيار، مع المتغير التابع جودة الإفصاح المحاسبي بمعنى أنه كلما زادت جودة تطبيق متطلبات المعيار كلما زادت جودت الإفصاح المحاسبي والعكس.

وأوصت الدراسة بضرورة قيام الجهات المصرية المسؤولة بإصدار معايير التقرير المالي للمشروعات الصغيرة والمتوسطة واعتمادها وتفعيلها، مع التأهيل العلمي والعملية اللازم والتنظيم المستمر للبرامج التدريبية للمحاسبين ومعد القوائم المالية للإلمام بالمعايير وسهولة تطبيقها والعمل بها.

- دراسة (Joachim (2017) (٩).

أشارت هذه الدراسة إلى أثر المعيار الدولي للتقارير المالية للمنشآت الصغيرة والمتوسطة الحجم على تقارير الشركات الخاصة (Private Firms) من خلال دراسة إحصائية على مجموعة من كبار المحاسبين في ٢٤ دولة، وذلك لفهم دور المعيار الدولي للتقارير المالية أصحاب المصالح.

وقد توصلت الدراسة إلى أن المعيار الدولي للتقارير المالية للمنشآت الصغيرة والمتوسطة الحجم يؤثر بشكل كبير على التقارير المالية لتلك المنشآت وبشكل رئيسي على الشفافية لأنه يعد مخططاً للإصلاح التنظيمي، وأن هناك دول كثير تطبق المعيار الدولي للتقارير المالية للمنشآت الصغيرة والمتوسطة الحجم بشكل اختياري باستثناء جنوب أفريقيا التي تطبق المعيار على نطاق واسع نسبياً مقارنة بالدول الأخرى.

- دراسة (ابراهيم ، ٢٠١٩) (١٠)

تهدف هذه الدراسة إلى تحديد أهم المشكلات المحاسبية المتعلقة بالقوائم والتقارير المالية للمنشآت الصغيرة والمتوسطة الحجم في بيئة الأعمال المصرية مع بيان عناصر الإطار المقترح لعلاج هذه المشكلات لتحسين المحتوى الإخباري للقوائم المالية للمنشآت الصغيرة والمتوسطة الحجم ، مع إجراء دراسة تطبيقية لبيان مدى قبول الإطار المقترح علي بعض المنشآت الصغيرة والمتوسطة الحجم لقصد تعميمها علي هذه المنشآت .

وقد توصلت الدراسة إلى ضرورة تطبيق المعيار المحاسبي المصري بهذه المنشآت وتطويره بما يتناسب مع التطورات الاقتصادية المعاصرة مع تقديم حوافز ضريبية من قبل الجهات الرسمية للمنشآت التي تطبق المعيار المحاسبي المصري لهذه المنشآت وتطبيق حد أدنى لقواعد حوكمة الشؤكات .

باستقراء وتحليل الدراسات السابقة يتضح ما يلي:

(١) أوضحت بعض الدراسات السابقة الممارسات والمشكلات المحاسبية التي تعاني منها المنشآت الصغيرة والمتوسطة الحجم في بيئة الأعمال المصرية ولكنها لم تضع الحلول المناسبة لها ، وكيفية الإستفادة من المعيار المحاسبي المصري لهذه المنشآت الصادر في ٩ يوليو ٢٠١٥ لزيادة فعالية التحاسب الضريبي لهذه المنشآت .

٢) يوجد ندرة في الدراسات التي تعرضت للمشكلات المحاسبية والضريبية للمنشآت الصغيرة والمتوسطة الحجم في ظل قانون الضرائب علي الدخل رقم (٩١) لسنة ٢٠٠٥ وتعديلاته حتي عام ٢٠١٨ ، مما يؤدي إلي وجود صعوبة في وضع آلية متكاملة للمحاسبة الضريبية لهذه المنشآت .

٣) إن المعيار المحاسبي المصري الخاص بالمنشآت الصغيرة والمتوسطة لم يطبق حتي الآن علي الوجه الأكمل ، وهذا ما أوضحته الدراسات السابقة ، وهذا ما يسعى الباحث إليه ليفي بالأغراض الضريبية لهذه المنشآت .

٩- خطة البحث :-

لمعالجة مشكلة البحث وتحقيقاً لأهدافه في ضوء حدوده يمكن تقسيم البحث إلى العناصر الآتية:
أولاً: الإطار العام للبحث والدراسات السابقة.

ثانياً: المنشآت الصغيرة والمتوسطة الحجم (مفهومها - خصائصها - أهميتها).

ثالثاً: دراسة مقارنة للنظم الضريبية للمنشآت الصغيرة والمتوسطة الحجم في بعض الدول النامية والمتقدمة .

رابعاً: المشكلات المحاسبية المتعلقة بالقوائم والتقارير المالية للمنشآت الصغيرة والمتوسطة الحجم.

خامساً : المشكلات الضريبية لمحاسبة المنشآت الصغيرة والمتوسطة الحجم.

سادساً: -الإطار المقترح لعلاج المشكلات المحاسبية والضريبية للمنشآت الصغيرة والمتوسطة الحجم.

سابعاً: اختبار فروض البحث (الدراسة الميدانية).

ثامناً: النتائج والتوصيات المقترحة.

تاسعاً: - مراجع وهوامش البحث.

عاشراً: - ملاحق البحث.

ثانياً: المنشآت الصغيرة والمتوسطة الحجم (مفهومها - خصائصها - أهميتها):

تمثل المنشآت الصغيرة والمتوسطة الحجم أهمية متزايدة في الاقتصاد القومي سواء في البلاد المتقدمة أو النامية خاصة في ظل تحرير التجارة وزيادة حدة المنافسة بين صادرات الدول والاحتياج المتزايد لتوليد فرص العمل، مما نتج عنه ظهور مصطلح المنشآت الصغيرة والمتوسطة الحجم ودفع العديد من المنظمات الدولية لمحاولة الوصول إلى تعريف محدد لهم، الأمر الذي بات صعباً نظراً لاختلاف الظروف الاقتصادية والسياسية والاجتماعية بين الدول بعضها البعض، ولقد قامت بعض المنظمات الدولية بتحديد تصنيفات ومعايير لتعريف المنشآت الصغيرة والمتوسطة الحجم كما يلي:

١. مفهوم المنشآت الصغيرة والمتوسطة الحجم:

صدر القانون رقم ١٤١ لسنة ٢٠٠٤ بشأن تنمية المنشآت الصغيرة والمتوسطة الحجم، وعرف المنشآت الصغيرة بأنها كل منشأة تمارس نشاطاً اقتصادياً إنتاجياً أو خدمياً أو تجارياً لا يقل رأسمالها المدفوع عن ٥٠ ألف جنيه ولا يجاوز مليون جنيه ولا يزيد عدد العاملين فيها عن خمسين عاملاً.

وأشارت الهيئة العامة للرقابة المالية في تعريفها الصادر من (الهيئة العامة، ٢٠٠٤) (11) مجلس إدارة الهيئة رقم (٨١) بتاريخ ٢٠١١/١٠/١٧ بشأن قواعد قيد الأوراق المالية المصدرة من المنشآت الصغيرة أو المتوسطة الحجم

بأنها شركات المساهمة التي لا يزيد رأسمالها المصدر عن ٥٠ مليون جنيه أو ما يعادله بالعملة الأجنبية عند تقديم طلب القيد لأول مرة، ولا يزيد رأسمالها عن ١٠٠ مليون جنيه أو ما يعادلها بالعملة الأجنبية بعد ذلك (بورصة النيل، ٢٠١١، ص:١) (12).

وقد عرف مجلس معايير المحاسبة الدولية (IASB) من خلال نشراته المنشآت الصغيرة والمتوسطة الحجم بأنها المنشآت التي لا يوجد بها مسؤولية عامة (قياساً بالشركات المساهمة)، كما أنها لا تقوم بنشر قوائمها المالية لاستخدامها من قبل المستثمرين الخارجيين (IASB, 2009, P01) (13).

كما عرف البنك الدولي المنشآت الصغيرة بأنها تلك المنشآت الصغيرة التي يعمل بها حتى ٥٠ عامل وإجمالي الأصول والمبيعات حتى ٣ مليون دولار، والمنشآت المتوسطة حتى ٣٠٠ عامل وإجمالي الأصول والمبيعات حتى ١٠ مليون دولار (Ayagagari, 2003, P03) (14).

وصنفت المفوضية الأوروبية European Commission المنشآت الصغيرة والمتوسطة الحجم على النحو التالي: (European Co, 2016) (15).

أ. المنشآت الصغيرة: يكون عدد العمالة فيها أقل من ٥٠ عاملاً، وإجمالي قيمة الأصول فيها أقل من ٤,٤ مليون يورو، وإجمالي المبيعات أقل من ١٠ مليون يورو سنوياً.

ب. المنشآت المتوسطة: يكون عدد العمالة فيها من ٥٠ وإلى ٢٥٠ عاملاً، وإجمالي قيمة الأصول من ٤,٤ مليون يورو إلى ١٧,٥ مليون يورو، وإجمالي مبيعاتها من ١٠ مليون يورو وإلى ٥٠ مليون يورو سنوياً.

وعرفها معيار المحاسبة المصري للمنشآت الصغيرة والمتوسطة الحجم الصادر في ٩ يوليو لسنة ٢٠١٥ بأنها أي منشأة تصدر قوائم مالية ذات أغراض عامة، فيما عدا المنشآت التي لها أو تسيطر على منشآت لها أوراق مالية مقيدة بالبورصة، أو المنشآت الخاضعة لقانون القطاع العام أو قانون قطاع الأعمال العام، أو منشآت يزيد مالها المستثمر عن ١٠٠ مليون جنيه، ويزيد دخلها عن ١٠٠ مليون جنيه مصري.

٢. خصائص المنشآت الصغيرة والمتوسطة الحجم:

تتميز المنشآت الصغيرة والمتوسطة الحجم بعدة خصائص يمكن عرضها على النحو التالي:

أ- يغلب عليها نمط الملكية الفردية مما يؤدي إلى ارتباط الإدارة ارتباطاً وثيقاً بالملكية، مما ينتج عنه كثير من المشاكل أهمها التدخل الشخصي للمالك وتقديم مصلحته الشخصية على مصلحة المنشأة.

ب- انخفاض حجم رأس المال اللازم لإنشاء وتشغيل هذه المنشآت وذلك بسبب صغر حجمها مقارنة بالشركات المساهمة العامة وبالتالي سرعة دوران رأس المال.

ج- قلة عدد العمال لصغر حجم المنشأة ورغبة صاحب المنشأة في تخفيض التكاليف.

د- الاعتماد على الموارد المحلية، حيث أن أغلب هذه المنشآت لا تستورد مواردها الأولية من الخارج بسبب انخفاض رأس المال والاعتماد على تقنيات بسيطة في الإنتاج.

هـ- انخفاض مستويات الأجور خاصة في منشآت الأعمال الصغيرة في القطاع غير الرسمي مقارنة بالمنشآت الكبيرة.

و- القيمة المنخفضة للأصول الثابتة، بسبب طبيعة عمل المنشأة والتي تتسم معظمها بالبساطة، فلا تحتاج إلى أصول حديثة أو كثيرة، أي يمكن تسيير أعمال الشركة بأصول أقل تطوراً وأقل تكلفة (البيسوني، ٢٠١٧، ص ٤٥) (16).

ر- تدني قدرتها الذاتية على التطور والتوسع نظراً لإهمال جوانب البحث والتطوير وعدم الاقتناع بأهميتها وضرورتها (عطية، ٢٠١٧، ص ١١٥) (17).

ن- تتميز بالانتشار الجغرافي مما يساعد على تقليل التفاوتات الإقليمية وخدمة الأسواق المحدودة التي لا تستطيع المنشآت الكبيرة أن تقي باحتياجاتها.

وبذلك يرى الباحث أن أهم ما يميز المنشآت الصغيرة والمتوسطة الحجم هو أن مالك المنشأة في الغالب هو مديرها، مما يؤدي إلى غياب نظرية الوكالة، وبالتالي غياب ما يسمى بالحوكمة الرشيدة لدى تلك المنشآت، وصعوبة الحصول على تمويل، لعدم وجود موثوقية بالقوائم والتقارير المالية التي تعدها تلك المنشآت وغياب النظام المحاسبي فيها مما يؤدي إلى حدوث اختلافات في الممارسات المحاسبية لتلك المنشآت.

٣. أهمية المنشآت الصغيرة والمتوسطة الحجم.

تتمثل أهمية المنشآت الصغيرة والمتوسطة الحجم في النقاط الآتية:

أ-تضمن هذه المنشآت أن يسير النمو الاقتصادي والكفاءة الاقتصادية جنباً إلى جنب مع تحقيق المساواة والمشاركة ولهذا تعتبر المنشآت الصغيرة والمتوسطة الحجم محركاً للنمو.

ب-تسهم هذه المنشآت في تعبئة نسبة كبيرة من التحولات إذا تم توظيفها بصورة صحيحة.

ج-تعمل هذه المنشآت على زيادة مشاركة المرأة في الأنشطة المولدة للدخل وكذلك الشباب والنازحين من المناطق الريفية غير المؤهلين (صقر، ٢٠١٥، ص٧) (18).

د-تسهم الصناعات الصغيرة في تنشيط الصادرات كثيفة العمل في العديد من الدول النامية مثل الهند وكوريا وتايوان كما تبرز أهمية الصناعات البيئية في إشباع الطلب السياحي على المنتجات الوطنية (مثل منتجات خأن الخليفي في مصر).

هـ-تساعد تلك المنشآت على استغلال موارد الثروة المنتشرة بكميات محدودة في مواقع متباعدة والتي عادة ما تتعاسر المنشآت الكبيرة في الكشف عنها واستغلالها تجارياً مثل أعمال المحاجر والمناجم الصغيرة ونشاط المزارع والمصائد.

و-تلعب دوراً كبيراً في توزيع الدخل وتحقيق التنمية الإقليمية المتوازنة، وذلك من خلال انتشارها في المناطق المختلفة الأقل تطوراً، وذلك بفضل مرونة الموقع التي تقوم فيه وقلة حاجتها للبنية التحتية (البيسوني، ٢٠١٧، ص ٤٣) (19).

ز-لها دور اجتماعي فعال، حيث أنها تدعم المشاركة الوطنية في تنمية الاقتصاد القومي، وتعمل على زيادة معدل المشاركة لصغار السن.

ومن خلال ما سبق يرى الباحث أن هذه المنشآت تمثل النسبة الأكبر من المنشآت في مصر، ويجب على الحكومة المصرية أن تضع من السياسات والقوانين واللوائح ما تساعد هذه المنشآت على الازدهار والعمل في بيئة اقتصادية صحيحة لما توفره من فرص عمل كبيرة كأحد وسائل مواجهة مشكلة البطالة نظراً لأنها منخفضة رأس المال وكثيفة الأيدي العاملة.

ثالثاً : دراسة مقارنة للنظم الضريبية للمنشآت الصغيرة والمتوسطة الحجم في بعض الدول النامية والمتقدمة .

يتم دراسة النظم الضريبية المقارنة لإبراز الخصائص الضريبية المميزة للمنشآت الصغيرة والمتوسطة الحجم في بعض الدول النامية والمتقدمة والتي يمكن الأخذ بها في التشريع الضريبي المصري على النحو التالي :-

١ - المعاملة الضريبية للمنشآت الصغيرة والمتوسطة الحجم في بعض الدول النامية .

يقوم الباحث بعرض أساليب التحاسب الضريبي للمنشآت الصغيرة والمتوسطة الحجم في بعض الدول النامية ، من خلال دراسة النظم الضريبية في موضحاً أوجه الاستفادة منهم في التطبيق علي المعاملة الضريبية لهذه المنشآت في مصر من خلال جدول المقارنة الآتي :-

جدول رقم (1) يوضح

مقارنة المعاملة الضريبية لأرباح المنشآت الصغيرة والمتوسطة الحجم في بعض الدول النامية . (20)

وجه المقارنة	الأردن	السعودية	لبنان
أولاً : الإطار العام للضريبة ١- الخاضعون للضريبة	يتكون الإقتصاد الخاص في الأردن بالكامل تقريباً من الشركات الصغيرة والمتوسطة الحجم، حيث يمثل تقريباً ٩٩% من إجمالي الشركات خارج القطاع الزراعي ، وهي وفقاً للمادة (٢) من قانون ضريبة الدخل لسنة ٢٠٠٩ أشخاص إعتبارية ومنشآت فردية	بالنسبة للمنشآت التي في شكل شركات أموال ومختلطة من سعوديين وغير سعوديين فيخضع للضريبة الشركاء غير السعوديين ، أما الشركاء السعوديين فتفرض الزكاة علي ما يحصلون عليه ، والمنشآت التي في شكل شركات تضامن وأشخاص طبيعية تفرض الضريبة علي كل شريك متضامن	تتكون هذه المنشآت من أشخاص طبيعية وشركات تضامن وتوصية بسيطة تقسم الأرباح علي الشركاء بحسب نسبة حصصهم في رأس المال وتخضع لضريبة الأشخاص الطبيعية بعد خصم الإعفاء العائلي البالغ ٧٥٠٠٠٠٠٠ ليرة لبناني .
٢- سعر الضريبة	تفرض الضريبة علي صافي الأرباح وفق النسب الآتية :- -١٤% لكل الأشخاص الإعتبارية للمنشآت الصغيرة والمتوسطة الحجم مع إعفاء أرباح أنواع محددة من صادرات السلع والخدمات ذات المنشأ المحلي لخارج المملكة من الضريبة. -تفرض ضريبة مقطوعة أو نسبة محددة على فئات معينة من الممولين بموجب قرار من رئيس المصلحة خاصة المنشآت الصغيرة والمتناهية الصغر .	تفرض ضريبة على صافي أرباح المنشآت تصاعدياً عل النحو التالي :- -٢٥% علي الجزء من الأرباح الذي يتجاوز ١٠٠٠٠٠ ريال في السنة . -٣٥% عن الجزء من الأرباح الذي يتجاوز ١٠٠٠٠٠ ريال ولا يتجاوز ٥٠٠٠٠٠ ريال في السنة . -٤٠% عن الجزء من الأرباح الذي يزيد عن ٥٠٠٠٠٠ ريال ولا يتجاوز ١٠٤٠٠٠٠٠ ريال في السنة . -٤٥% عن الجزء من الأرباح الذي يزيد عن مليون ريال في السنة . -٤٥% عن الجزء من الأرباح الذي يزيد عن مليون ريال في السنة مع إعفاء المشروع الأجنبي من الضريبة لمدة عشر سنوات .	تخضع المنشآت الضريبية بعد خصم الإعفاء العائلي كما يلي :- -٤% علي الجزء من الأرباح الذي يزيد على ٩٠٠٠٠٠٠٠ ليرة في السنة . -٧% علي الجزء الذي يزيد علي ٩٠٠٠٠٠٠ ليرة حتي ٢٤٠٠٠٠٠٠ ليرة . -١٦% علي الجزء الذي يزيد علي ٥٤٠٠٠٠٠٠ ليرة حتي ١٠٤٠٠٠٠٠٠ ليرة . -٢١% علي الجزء الذي يزيد علي ١٠٤٠٠٠٠٠٠ ليرة ، وتنخفض إلي ٥% علي أرباح تشييد العقارات .
٣-الفترة الضريبية	سنة ميلادية ابتداء من أول يناير وتنتهي في اخر ديسمبر ويجوز للمكلف الذي بدأ ممارسة نشاطه خلال النصف الثاني من السنة الميلادية أن يحتسب الضريبة على الفترة الواقعة بين بداية ممارسة النشاط ونهاية السنة الميلادية التالية .	تحتسب الضريبة وفقاً لمبدأ سنوية الضريبة ، وفي حالة أنقضاء النشاط أو تعديل بداية السنة الحسابية يتم حساب وعاء الضريبة علي أساس رد أرباح الفترة إلي سنة كاملة وحساب الضريبة عن السنة .	تحتسب الضريبة على المنشآت على أساس الأرباح التي حققتها في السنة المالية السابقة ، ويمكن للمنشآت بإذن خاص من السلطات الضريبية المحلية أن تستخدم سنة محاسبية خاصة بها .

٤-الضريبة الأجنبية	أقر المشرع الأردني بأن يستتزل ضريبة الدخل الأجنبية الذي تحققها فروع المنشآت الأردنية العاملة خارج المملكة من الضريبة الوطنية	أقر المشرع السعودي بعدم الخضوع لضريبة الشركات الأجنبية التي تحققها أي شركة أجنبية إذا كان سبق تحصيل ضريبة عنها .	أقر المشرع اللبناني بعدم الخضوع لضريبة الدخل الأرباح التي تحققها فروع الشركات اللبنانية بالخارج وتخضع لضريبة سنوية مقطوعة قدرها مليون ليرة .
٥-تحصيل الضريبة	أجاز القانون تحصيل الضريبة دفعة واحدة في موعد اقضاه اليوم الأخير من الشهر الرابع لانتهاه السنة المالية ، أو تقسيط الضريبة على أساس دفع ٢٥% منها مقدماً والباقي على أقساط شهرية لا تزيد عن سنة مع سداد مبلغ إضافي ٩% سنوياً .	يجب على المنشآت سداد الضريبة المستحقة من واقع الأقرار وذلك خلال خمسة عشر يوماً لأستكمال السنة وطبقاً للأرباح التي كشفت عنها ، ويغرم كل من يتأخر عن سداد الضريبة في المواعيد المحددة بدفع مبلغ إضافي ١٠% من الضريبة المستحقة .	تم تحصيل الضريبة خلال الشهر الرابع من أنتهاء السنة المالية من واقع الإقرار الضريبي المقدم للمنشآت مع إعفاء المصاريف المتخصصة من ضريبة الدخل خلال السنوات السبع من تأسيسها .
ثانياً : تحديد وعاء الضريبة . ١-الإيرادات الخاضعة للضريبة أ-إيرادات الأعمال العادية للمنشآت .	تتمثل في الدخل الناتج من الخدمات أو نشاط الأعمال وإعادة التصدير وبيع البضائع المنتجة من المملكة سواء تم البيع داخل المملكة أو خارجها .	تتمثل في الأرباح الناتجة عن العمليات التي تدخل في نطاق النشاط الرئيسي للمنشأة سواء تجاري أو صناعي أو خدمي . (مصطفي ، ٢٠٠٧) (21)	تتمثل في الأرباح التي تحققها المنشآت المحلية والأجنبية من النشاطات التجارية والصناعية التي تمارسها في لبنان بعد خصم تكلفة هذه النشاطات
ب-الإيرادات الفرعية أو العرضية	تتمثل في الدخل الناتج من الفوائد والعمولات وفروق العملة وأرباح الودائع بالبنوك ، وتأجير العقارات وأرباح إلیانصيب إذا زادت قيمة كل منها على ألف دينار سواء كانت نقدية أو عينية .	تتمثل في المنح والإعانات التي تحصل عليها المنشأة والتعويضات التي تحصل عليها من مباشرة نشاطها ، ومن تأجيرها من الباطن لبعض المخازن والمحلات المؤجرة وتأجير بعض ألاتها وأدواتها للغير .	تخضع معظم الإيرادات الفرعية للضريبة وتتمثل في فوائد الودائع بالبنوك والسندات وفوائد القروض وأنصبة الأرباح الموزعة لضريبة الدخل مقطوعة بمعدل ١٠% .
٢-التكاليف واجبة الخصم . أ-الديون المدومة	إعتبرها المشرع الأردني من قبيل الخسائر التي تلحق بالمنشأة ويجوز خصمها بشرط أن يتحقق إعدامها بشكل قاطع .	أجاز المشرع السعودي خصمها بشرط أن يتحقق أنعدام الدين وألا يكون الدائن قد اهل في تحصيل الدين .	يجوز خصمها بعد ثبات هلاكها بالفعل وإتخاذ التدابير اللازمة لتحصيلها من دعاوي قضائية وأذارات .
ب-التبرعات والإعانات	يجوز خصمها بشرط ألا تتجاوز ٢٥% من الدخل الخاضع للضريبة ولا تكون المقاصد دينية أو خيرية أو علمية أو رياضية .	سمح المشرع السعودي بخصمها والتي تدفع للهيئات الحكومية والخيرية ، ولم يحدد نسبة مسموح بها كحد أقصى للخصم .	يسمح بخصمها إذا كانت للدولة بدون حد أقصى ، وللجمعيات الخيرية في حدود ١٠% من صافي الدخل بحد أقصى ١٥٠٠٠ ليرة سنوياً .

ج- اهلاك الأصول الثابتة	يجوز إستهلاك الأصول الثابتة بطريقة القسط الثابت ، ولا تستهلك الأراضي ، مع خصم مصاريف صيانة لها في حدود ٥% .	تعتبر طريقة القسط الثابت هي الأكثر شيوعاً ، وحدد نسب كما يلي ١٠% للأثاث ، ١٥% للألات ، ٢٥% مكيفات كهربائية ، ٢٥% سيارات ، ٣% مباني .	الأستهلاكات الثابتة محسوبة على أساس سعر التكلفة الأصلي لعناصر الأصول الثابتة لدي المنشأة .
هـ-مصاريف العاملين	تخصم نفقات معالجة العاملين والموظفين ووجبات إطعامهم في مواقع العمل في حدود مرتب شهرين ضمن التكاليف واجبة الخصم ، كما تخصم مصاريف سفرهم والتأمين عليهم والتدريب ومرتباتهم ولا يخصم أي مصاريف شخصية خاصة بأصحاب المنشآت .	تدخل رواتب المستخدمين وأي مكافآت تمنح لقاء خدمات شخصية ومصاريف السفر التي تتعلق بالتجارة ضمن تكاليف واجبة الخصم وكذلك المزايا العينية المقدمة للعاملين بالمنشأة .	أجاز المشرع اللبناني خصم جميع ما يدفع للعاملين من أجور ونفقات سفر وإقامة وطعام بشرط أن تكون قاصدة علي نفقات الأشخاص المنتدبين لمهمة سفر كما يخصم التأمين الإجتماعي للعاملين كنسبة ثابتة من الراتب الشهري للعاملين .
د-الخسائر المرحلة	أجاز المشرع الأردني ترحيل الخسائر للأمام لأي عدد من السنوات بشرط ألا تشمل مبالغ خاصة بالتبرعات .	أجاز المشرع السعودي أن يخصم من أرباح المنشأة الخسائر المرحلة من السنة السابقة فقط ولا يجوز ترحيلها للأمام .	أجاز المشرع اللبناني ترحيل الخسائر الضريبية لمدة ثلاث سنوات تلي السنة التي جري فيها الخسائر .

٢- المعاملة الضريبية للمنشآت الصغيرة والمتوسطة الحجم في بعض الدول المتقدمة -

يتناول الباحث تحليلاً لأسلوب المعاملة الضريبية للمنشآت الصغيرة والمتوسطة الحجم في بعض الدول المتقدمة مثل (الولايات المتحدة الأمريكية - بريطانيا - فرنسا)

جدول رقم (٢) يوضح

مقارنة المعاملة الضريبية لأرباح المنشآت الصغيرة والمتوسطة الحجم في بعض الدول المتقدمة. (22)

وجه المقارنة	الولايات المتحدة الأمريكية	بريطانيا	فرنسا
أولاً : الإطار العام للضريبة	يتم سريان الضريبة علي جميع المنشآت الصغيرة والمتوسطة الحجم سواء كانت أشخاص طبيعية أو اعتبارية بصرف النظر عن جنسيتها تطبيقاً لمبدأ	يتم سريان الضريبة علي أرباح المنشآت التي تعمل داخل حدود بريطانيا بصرف النظر عن جنسيتها، وتمثل المنشآت الصغيرة ٥٠% من مجتمع	يتم سريان الضريبة علي الشركاء في شركات التضامن والتوصية البسيطة ، ولهم حق الاختيار بين خضوعهم لضريبة الشركات أو
١-الخاضعون للضريبة			

الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين التي تتكون منها المنشآت الصغيرة	الأعمال ببريطانيا ، كما تسري الضريبة على أرباح الفروع التي تحققها الشركات الأجنبية ببريطانيا	الإقليمية ، وكذلك فروع الشركات الأجنبية التي تزاول بعض نشاطها في أمريكا	
تحسب ضريبة الشركات بمعدل ٥٠% وعلى الشركات العاملة في المجالات المالية والتأجير بمعدل ٤٥% مع إعفاء الشركات الحديثة في مناطق معينة من الضريبة لمدة ٢٣ شهر وإعفاء ٧٠% في الشهر ٢٤ التالي .	في إطار تشجيع المنشآت الصغيرة تفرض الضريبة بسعر تصاعدي كما يلي . -تنخفض الضريبة لسعر صفر % على أول ١٠٠٠٠ جنيه استرليني أرباح لمدة ثلاث سنوات . -تفرض ضريبة بمعدل ٢٨% على المنشآت التي لا تزيد أرباحها عن ٨٠ ألف جنيه استرليني . -تخفيض سعر الضريبة للمنشآت الصغيرة إلى ١٩% .	تحسب الضريبة بسعر تصاعدي كما يلي :- -تحسب بمعدل ١٥% على أول ٥٠ ألف دولار من الأرباح . -ترتفع بمعدل ٣٩% علي ما زاد عن ٥٠ ألف دولار . -تنخفض إلى ٣٥% إذا تجاوزت الأرباح ١٨ مليون دولار ، مع إعفاء منشآت التصدير من ٥٠% من الدخل للضريبة وإعفاء المنشآت الصغيرة من الضريبة في حدود ٢٠% .	٢-سعر الضريبة
تحسب الضريبة على أساس سنة كاملة مع جواز التحاسب على فترة أقل من سنة في حالة توقف النشاط .	تترك المشـرع البريطاني للمنشآت تحيد بداية ونهاية سنة المحاسبة الضريبية فقد تكون سنة تبدأ في أول يناير وتنتهي ٣١ ديسمبر أو متداخلة بين سنتين	يحسب الدخل الخاضع للضريبة على أساس السنة الضريبية للشركة ، والتي قد تكون سنة ميلادية تبدأ في أول يناير وتنتهي ٣١ ديسمبر .	٣-الفترة الضريبية
يطبق المشرع الفرنسي نفس المبدأ المطبق في التشريع البريطاني .	سمح المشرع البريطاني بخصم الضريبة الأجنبية وذلك في حدود المعدل الأجنبي أو المعدل البريطاني أيهما أقل مع عدم ترحيل الزيادة للامام	لتجنب الأنواع الضريبية سمح المشرع بخصم الضريبة الأجنبية ، وفي حالة زيادة المعدل الأجنبي للمعدل الأمريكي فإن الجزء الزائد يرحل للامام ليخصم من الضريبة المستحقة .	٤-الضريبة الأجنبية
يتم تحصيل الضريبة على أربعة أقساط مقدمة تسدد خلال العشرين يوما الأولي من شهر فبراير ومايو وأغسطس ونوفمبر من كل	يتم تحصيل الضريبة في أربع فترات تنتهي في نهاية شهر مارس ويونيو وسبتمبر وديسمبر خلال أربعة عشر يوم من نهاية	يتم تحصيل الضريبة من المنشآت والشركات بتقديم إقرار ضريبي تقديري ربع سنوي في أول الشهر الرابع والسادس والتاسع والثاني	٥-تحصيل الضريبة

عشر من السنة الضريبية ويتم سداد ٥% من الضريبة المستحقة في هذه الشهور ، وفي حالة عدم السداد تدفع غرامة تأخير ٥% عن كل شهر وفي نهاية السنة تتم تسوية بناء على الإقرار النهائي ويتم دفع أو إسترداد الزيادة	كل فترة ، وفي حدود ٢٥% من صافي توزيعات الأرباح ، وفي نهاية السنة يتم سداد باقي المستحق ، وفي حالة التأخير يفرض غرامة ١٢% من قيمة الضريبة غير المسددة .	عام القسط الاول ١٠% من ارباح السنة السابقة والثاني ١٢% والثالث ١٢,٥% والرابع ١٠% وتتم التسوية في نهاية السنة .
ثانياً : تحديد وعاء الضريبة . ١-الإيرادات الخاضعة للضريبة أ-إيرادات الأعمال العادية للمنشآت .	هي الأرباح الناتجة عن مباشرة النشاط الرئيسي التجاري والصناعي والخدمي .	هو الأرباح الناتجة عن نشاط مبيعات المنشأة بعد طرح تكلفة المبيعات .
ب-الإيرادات الفرعية أو العرضية	تتمثل في إيرادات العقارات المملوكة للمنشأة والتعويضات التي تحصل عليها بمناسبة مزاولتها لنشاطها وفوائد الديون والودائع بالبنوك .	تتمثل في فوائد الديون والودائع بالبنوك وإيرادات تأجير العقارات للغير وغير شامل الإيرادات التي لا تقع تحت الحصر .
٢-التكاليف واجبة الخصم أ-الديون المعدومة	يسمح بخصمها إذا اثبتت غعدامها وكأنت ناشئة من التجارة ، وإذا حصلت الشركة بعد ذلك فأنها ترد إلي الأرباح التجارية في السنة التي تم فيها تحصيلها	يسمح بخصمها إذا كانت خسارة محققة بالفعل وعند تحصيلها برد إلي الأرباح للمنشأة الخاضعة للضريبة .
ب-التبرعات والإعانات	لا يسمح بها كمصروفات ومع ذلك توجد حالات معينة خارجة عن نطاق القانون تسمح فيها الإدارة الضريبية بخصم التبرعات الصغيرة التي تدفع لأحدي المستشفيات والجمعيات الخيرية .	مثل التشريع البريطاني لا يسمح بها كمصروفات
ج-اهلاك الأصول الثابتة	ادخل المشرع الأمريكي نظام جديد للإهلاك يقوم على أساس إسترداد تكلفة الممتلكات الملموسة مثل العدد والأدوات والسيارات يسمح باسترداد ٢٥% من التكلفة في السنة الأولى لخصمه من صافي الربح ثم	حدد المشرع الفرنسي نسب الإهلاك كما يلي :- ٢- % للمباني ، ٢٠% للسيارات والألات، ١٠% للعدد والأدوات ، كما سمح

<p>بإهلاك إضافي للألات الجديدة بمعدل ١٠% وخصم ٢٥% من تكلفة المباني في المناطق النائية .</p>	<p>قسط إهلاك عادي للأصل . -مسموح توازني بمنح في حالة بيع الأصل السابق شرائه لمبلغ يقل عن القيمة الدفترية بعد الإهلاك</p>	<p>٣٨% من التكلفة في السنة الثانية ثم أخيراً ٣٧% ، والمبالغ تسترد خلال خمسة عشر عام وهكذا باقي الأصول والمنشأة الحق في إختيار تطبيق طريقة القسط الثابت أو نسب الأسترداد (البطريق ، ١٩٩٨، ٢٣)</p>	
<p>مثل المشرع البريطاني سمح المشرع الفرنسي بخصمها وإعتبارها من التكاليف واجبة الخصم من ربح الشركة .</p>	<p>سمح المشرع البريطاني بخصم هذه المصروفات من ربح الشركة كذلك المزايا العينية المقدمة للعاملين .</p>	<p>لا يسمح بهذه المصروفات إذا اعتبرت جزء من دخول العاملين ، حيث تخضع في هذه الحالة الضريبية على دخول الأفراد ، أما إذا اعتبرت تكلفة للعاملين فإنه يسمح بخصمها من الأرباح الكلية للمنشأة ، كما يسمح بخصم المزايا والمنافع العينية المقدمة للعاملين من ربح المنشأة</p>	<p>ه-مصارييف العاملين</p>
<p>يسمح المشرع الفرنسي بترحيل لمدة خمس سنوات للأمام .</p>	<p>يتم معالجتها وفق طريقتين -يخصم من أي أرباح أخرى خاضعة للضريبة مثل الأرباح الرأسمالية . -تخصم من أرباح السنوات التالية دون التقيد بعدد معين من السنوات .</p>	<p>سمح المشرع الأمريكي بترحيل الخسائر المرحلة للمنشأة إلي ثلاث سنوات ، وإذا بم تغطي الخسائر يسمح بترحيلها إلي سبع سنوات مالية للأمام .</p>	<p>د-الخسائر المرحلة</p>

- ويخلص الباحث من الدراسة المقارنة للمعاملة الضريبية للمنشآت الصغيرة والمتوسطة الحجم في بعض الدول النامية والمتقدمة إلي أوجه الإستفادة الأتية :-
- ١- تطبيق سعر تصاعدي للضريبة يزيد بزيادة صافي أرباح المنشأة للتمييز بين المنشآت الكبيرة والصغيرة كما في الالتشريع الأمريكي والبريطاني .
 - ٢- الأستفادة من الإعفاء الذي قرره المشرع الأمريكي لمنشآت التصدير والتي قد يصل إلي ٥٠% للتشجيع على التصدير ، والإعفاء المقرر للمنشآت الصغيرة والذي يصل لـ ٢٠% .
 - ٣- الإستفادة بما قرره التشريع الأردني بإطلاق ترحيل الخسائر لأي عدد من السنوات والسماح بخصم التبرعات والإعانات لجهات حكومية وخيرية في حدود ٢٥% من الدخل الخاضع للضريبة بدلاً من نسبة ١٠% الذي أقرها المشرع المصري .
 - ٤- الأستفادة مما أنتهجه المشرع البريطاني في حالة زيادة الضريبة المسددة عم المستحقة بترحيل الفأئض للأمام وبالتالي تلافي إحتساب مقابل التأخير .

٥- الإستفادة من التشريع السعودي في معاملة الشركاء المتضامنون في شركات التضامن والتوصية البسيطة بأن تربط الضريبة بأسم كل شريك متضامن على حدة أي العودة إلي معاملة شركات التضامن والتوصية البسيطة للقانون ١٨٧ لسنة ١٩١٣ م .

٦- الإستفادة من التشريع الأمريكي في معالجة الإهلاك ، باستخدام نظام مسموحات الإهلاك كإهلاك معجل وليس إهلاك إضافي كما في التشريع المصري وتمتع كافة الأصول الرأسمالية القابلة للإهلاك بنظام الإهلاك المعجل دون قصره على الآلات والمعدات .

٧- التوسع في خصم الضريبة الاجنبية كما في حالة زيادة المعدل الأجنبي عن المعدل الأمريكي يسمح بترحيل الجزء الزائد للامام ليخصم من الضريبة المستحقة في السنوات التالية .

٨- الإستفادة مما أنتهجه المشرع البريطاني بالترج في اسعار الضريبة للمنشآت الصغيرة حيث تنخفض بإنخفاض أرباح المنشأة .

٩- الإستفادة مما أنتهجه المشرع الفرنسي في معامل الشركاء في شركات التضامن والتوصية البسيطة بالاختيار بين الخضوع لضريبة الشركات أو الضريبة على الأشخاص الطبيعيين .

رابعاً المشكلات المحاسبية لإعداد القوائم المالية والتقارير المالية للمنشآت الصغيرة والمتوسطة الحجم:

تتمثل المشكلات المحاسبية التي تعاني منها المنشآت الصغيرة والمتوسطة الحجم فى بيئة الأعمال المصرية فى المشكلات المرتبطة بالاعتراف والقياس والإفصاح المحاسبى بالقوائم والتقارير المالية بالإضافة إلى مشكلات التحاسب الضريبي لها، حيث تعتمد هذه المنشآت على معايير المحاسبة المصرية وبالتالي تكون أكثر تعقيدا بالإضافة إلى التكلفة العالية لإعداد القوائم والتقارير المالية بهذه المنشآت ويمكن حصر هذه المشكلات على النحو التالي:

١- مشكلة وجود قصور فى تطبيق الإطار المفاهيمي أو الفكري للمحاسبة المالية للمنشآت الصغيرة ومتوسطة الحجم.

٢- مشكلة الإفصاح المحاسبى فى القوائم والتقارير المالية للمنشآت الصغيرة والمتوسطة الحجم.

٣- مشكلة عدم تماثل المعلومات بالقوائم أو التقارير المالية للمنشآت الصغيرة ومتوسطة الحجم.

٤- مشكلة تكلفة القوائم المالية فى المنشآت الصغيرة والمتوسطة الحجم .

ويقوم الباحث بعرض هذه المشكلات بشيء من التفصيل كما يلي :-

١- مشكلة وجود قصور فى تطبيق الإطار المفاهيمي أو الفكري للمحاسبة المالية للمنشآت الصغيرة ومتوسطة الحجم.

حيث أن أغلب بنود الإطار المفاهيمي للمحاسبة لا توجد فى نظام المعلومات المحاسبى المطبق فى المنشآت الصغيرة والمتوسطة الحجم، بسبب اقتصاد القوائم والتقارير المالية فى هذه المنشآت على قائمة المركز المالى، وقائمة الدخل والملاحظات التفسيرية، واستبعادها لقائمة التدفقات النقدية ويرجع ذلك الى(القش ، العبادى، ٢٠١٠، ص ٢)(24)

أ) عدم توافر جميع الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية فى قوائم المنشآت الصغيرة والمتوسطة الحجم.

ب) عدم إلزامية نشر القوائم المالية لتلك المنشآت.

ج) غياب نظرية الوكالة نظرا لسيطرة المالك سيطرة كاملة على المنشأة.

د) أن فروض المحاسبة (الوحدة الاقتصادية، الاستمرارية، والدورية) غير متوافرة بالمنشآت الصغيرة والمتوسطة الحجم، نظرا لعدم إستقلالها عن مالكيها، وبالتالي أغلب مبادئ المحاسبة تختل في ظل اختلال الفروض المحاسبية.

هـ) عدم وجود إلزام بإعداد القوائم المالية بشكل دوري.

كما أن الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية والتي تعد المستوى الثانى من مستويات الإطار النظري للمحاسبة المالية، فهي جسر يربط بين هدف الإفصاح المالى من ناحية ومفاهيم الاعتراف والقياس من ناحية أخرى والتي تجعل المعلومات المحاسبية ذات جودة عالية. (Kieso, 2010, P.34)⁽²⁵⁾

وبذلك يكون هناك اختلاف فى الإطار المفاهيمي للكيانات الكبيرة مقارنة بالمنشآت الصغيرة والمتوسطة الحجم.

ويرى الباحث أن أصحاب المنشآت الصغيرة والمتوسطة الحجم لا يتبنون إطار فكري للمحاسبة أو نظم محاسبية فعالة لعدة أسباب أهمها أنتفاض الوعي لديهم، والخوف من المحاسبة الضريبية الفعلية الخاصة بالمنشأة، وعدم الموازنة بين تكلفة إعداد التقارير المالية ومنفعة الحصول على معلومات منها.

كما يرى الباحث أن غياب الإطار المفاهيمي أو الفكري للمحاسبة المالية فى المنشآت الصغيرة والمتوسطة الحجم، يؤدى إلى العديد من السلبيات من أهمها اعتماد هذه المنشآت على محاسبين أقل كفاءة وخبرة، واختيار الأقل أجر للعمل بها، مما يؤدى الى عدم امتلاك بنية مالية قوية، وجعلها عرضة لأي هزات اقتصادية قد تودى الى إنهيارها بالإضافة إلى ضعف المحتوى الإخباري لقوائمها المالية، وبالتالي عدم قدرتها على مسايرة المؤسسات المالية العملاقة.

٢- مشكلة الإفصاح المحاسبى فى القوائم والتقارير المالية للمنشآت الصغيرة والمتوسطة الحجم.

زادت متطلبات الإفصاح المحاسبى نتيجة تعقد أنشطة منظمات الأعمال، بالشكل الذى لا يتلاءم مع طبيعة وخصائص المنشآت الصغيرة والمتوسطة الحجم المتمثلة فى الآتى:

أ) إنخفاض عدد مستخدمي المعلومات المحاسبية فى المنشآت الصغيرة والمتوسطة الحجم.

ب) اختلاف احتياجات مستخدمي المعلومات المحاسبية فى المنشآت الصغيرة والمتوسطة الحجم عن المنشآت الكبيرة العملاقة.

ج) بساطة النظام المحاسبى بها وعدم تكامل التطبيقات المحاسبية بها.

د) إنخفاض الوعي المحاسبى لدى أصحاب المنشآت الصغيرة والمتوسطة الحجم، والنظر إلى المحاسبة على أنها مضيعة للوقت والجهد والتكلفة.

حيث أن مستوى الإفصاح المحاسبى سوف يتأثر بالبيئة التى تعمل بها المنشأة، ومراحل تطورها، ومدى كفاءة سوق رأس المال، ومؤشراتها غير المالية كحاجة المنشأة لقدر أكبر من الشفافية، وأللمنشآت الصغيرة والمتوسطة الحجم المتواجدة فى الدول ذات الاقتصاديات الأكثر تقدما وأسواق المال الأكثر

كفاءة تميل الى تحقيق أكبر قدر من الإفصاح مقارنة بالمنشآت المماثلة في الدول الأقل تقدماً من الناحية الاقتصادية. (زهيري، ٢٠١٣، ص٢٢) (26)

ويرى الباحث أنه يوجد قصور في الإفصاح المحاسبي للمنشآت الصغيرة والمتوسطة الحجم في مصر .

٣- مشكلة عدم تماثل المعلومات بالقوائم أو التقارير المالية للمنشآت الصغيرة ومتوسطة الحجم:

فقد أوضحت إحدى الدراسات (Bernrme and Reberto, 2010) (27) أن المنظمات المهنية والدولية تواجه مجموعة من التحديات التي تتعلق بالقوائم والتقارير المالية للمنشآت الصغيرة ومتوسطة الحجم، ، وأهم هذه التحديات هي: عدم تماثل المعلومات الواردة في القوائم والتقارير المالية لهذه المنشآت نظراً لاختلاف الممارسات المحاسبية، لأن كل دولة تقوم باستخدام معايير تختلف من دولة لأخرى، مما يؤدي الى عدم تماثل المعلومات وبالتالي عدم قابليتها للمقارنة.

حيث أن فائدة المعلومات تكمن في قابليتها للمقارنة، الأمر الذي يتطلب الثبات في السياسات المحاسبية المطبقة ، لأن عدم الثبات في السياسات يؤدي الى عدم الاتساق في إعداد التقارير المالية مما يجعل هناك عدم وضوح تمكن متخذ القرار من اتخاذ قرار اقتصادي سليم ومناسب.

ويرى الباحث أن عدم تماثل المعلومات في القوائم والتقارير المالية للمنشآت الصغيرة ومتوسطة الحجم يرجع إلى اختلاف الممارسات المحاسبية بها، وعدم موضوعية القياس المحاسبي للمعلومات الواردة بالقوائم ، وأن عدم موضوعية القياس المحاسبي للمعلومات الواردة بهذه القوائم والتقارير المالية لهذه المنشآت يرجع لارتفاع درجة التحيز في إعداد نتيجة قيام بعض أصحاب هذه المنشآت بإعداد العمليات الحسابية والمحاسبية وإمساك وتسجيل الدفاتر بدون الاعتماد على معدى أو القائمين بإعداد القوائم والتقارير المالية من محاسبين ومستشارين.

٤- مشكلة تكلفة القوائم المالية في المنشآت الصغيرة والمتوسطة الحجم

تمثل تكلفة إعداد القوائم والتقارير بالمنشآت الصغيرة والمتوسطة الحجم أهم التحديات التي تواجه هذه المنشآت ، حيث أن زيادة مستوى الإفصاح بالقوائم والتقارير المالية بالرغم من محدودية موارد هذه المنشآت.

وقد تناولت دراسة (Aderson, 2012) (28) تكاليف ومنافع تطبيق المعايير المحاسبية، وافترضت الدراسة إلى أن تكلفة تطبيق بعض المعايير الخاصة بالأدوات المالية في المنشآت الصغيرة والمتوسطة الحجم تفوق المنافع التي تعود على المستهدفين الأساسيين للتقارير والقوائم المالية، وذلك لأنهم لا يهتمون بمثل هذه المعلومات ، وعليه يجب السماح باستخدام معايير محاسبة متميزة وخاصة بهذه المنشآت وترى دراسة (Begmm, and Schom, 2008, P.83) (29) أن اعتماد المعيار الدولي للتقارير المالية (IFRS) للمنشآت الصغيرة والمتوسطة الحجم سيعزز من مستوى الشفافية ، وبالتالي سوف يزيد من قدرتها في الحصول على تمويل خارجي، ويخفض من تكاليف الاقتراض كلما كانت جودة الإبلاغ المالي مرتفعة بشكل كاف.

خامساً : المشكلات الضريبية للمنشآت الصغيرة والمتوسطة الحجم :-

لقد اسفر التطبيق العملي لأحكام الضريبة علي ارباح المنشآت الصغيرة والمتوسطة الحجم عن العديد من المشكلات والخلافات الناشئة عن غموض بعض النصوص ، أيأن نصوص أحكام هذه الضريبة والمرتبطة بتحديد الوعاء الضريبي لهذه المنشآت قد أصبح لا يتلائم مع المستجدات التي طرأت علي ظروفنا الإقتصادية والإجتماعية والسياسية الأمر الذي يستلزم ضرورة إعادة النظر في أحكام هذه الضريبة حتي تتسق مع هذه المتغيرات ، ويمكن حصر هذه المشكلات الضريبية للمنشآت الصغيرة والمتوسطة الحجم في الآتي :-

١- مشكلة الإقرارات الضريبية :-

٢- مشكلة صعوبة حصر ممولي المنشآت الصغيرة .

٣- مشكلة عدم الإمساك بدفاتر منتظمة .

٤- مشكلة وجود أزمة ثقة بين الفاحص الضريبي والممولين .

٥- مشكلة فحص المنشآت الصغيرة وفق القرار رقم (٤١٤) لسنة ٢٠٠٩ .

٦- الانتقادات التي وجهت إلي القرار الوزاري رقم (٥٤) لسنة ٢٠١٢ .

ويقوم الباحث بعرض هذه المشكلات بشيء من التفصيل كما يلي :-

(١) مشكلة الإقرارات الضريبية :-

حيث أن المجتمع المصري ينخفض فيه مستوى الوعي الضريبي وترتفع نسبة التهرب الضريبي خاصة المنشآت الصغيرة والمتوسطة الحجم بسبب شعور الكثيرين بعدم جدوي عائد الضريبة من خدمات مباشرة أو غير مباشرة تعود عليهم ، فضلاً عن إرتفاع نسبة أفساد المالي والإداري في المجتمع حيث يسعى معظم الممولين في المجتمع لتجنب الضريبة ، فضلاً عن إنخفاض نسبة الإلتزام بتقديم الإقرارات الضريبية خاصة لهذه المنشآت ، فكانت في بداية تطبيق القانون رقم (٩١) لسنة ٢٠٠٥ نسبة الألتزام ٣٠% زادت إلي ٣٦% في الأعوام التالية فقط رغم الحملة الإعلانية الضخمة التي صاحبت صدور تطبيق قانون الضرائب الجديد (عبدالهادي ، ٢٠٠٦) . (30)

كما أن كثير من الإقرارات الضريبية المقدمة ، يتم تقديمها بشكل صوري لتجنب الجزاءات المنصوص عليها في القانون ، فضلاً عن السلوك غير السوي لفحص معظم الإقرارات المقدمة للمأموريات إستناداً لدفاتر وحسابات منتظمة من خلال الإصرار علي إهدارها أو تعديلها بسبب انعدام خبرة معظم مأموريالفحص خاصة للمنشآت المتوسطة الحجم .

كما أن مشكلات الفحص بالعينة التي تم تطبيقه منذ صدور القانون أنه فحص الملفات الرائجة للمنشآت الصغيرة والمتوسطة الحجم دون الملفات الخاسرة وهذا منهج يخالف الذي يتبناه المشرع الضريبي ، ألا وهو إفتراض الثقة في إقرار الممول إليأن يثبت العكس حيث أن إستبعاد الإقرارات الخاسرة لهذه المنشآت من الفحص بالعينة سينطوي علي شبهة إتهام الممول الخاسر بالتهرب الضريبي، وهذا يتنافي مع مفهوم القانون الجديد من بعث روح الثقة بين الإدارة الضريبية والممولين .

(٢) مشكلة صعوبة حصر ممولي المنشآت الصغيرة .

حيث أن المنشآت الصغيرة لها طبيعة خاصة تجعل من الصعب في بعض الأحيان تتبع هذه الأنشطة وإمكان حصرها على نحو سليم ، فهناك على سبيل المثال الباعة الجائلين او الذين لا يستقرون في مكان معين ودائمي الترحال من مكان إلى مكان آخر ، فيجد المأمور صعوبة كبيرة في معرفة أسمائهم وكذلك عنوانهم الذي سيتم المراسلة عليه ، وصعوبة في مناقشتهم ومعاينة أنشطتهم ، وتحديد رقم الاعمال الخاص بهم .

بالإضافة إلي عدم وجود ثقافة ضريبية لدى هذه الشريحة من المموليين تجعلهم يتعاونون مع الإدارة الضريبية في الحصول على المعلومات المطلوبة أو في الإخطار بمزاولة النشاط أو تقديم الإقرارات الضريبية المطلوبة ، على الرغم ما يحققه أصحاب هذه الأنشطة من ثروات كأقتصاد غير رسمي يمثل نسبة كبيرة من المجتمع الضريبي المصري (سالم ، ٢٠١٥) . (31)

٣) مشكلة عدم الإمساك بدفاتر منتظمة .

حيث ألزم القانون رقم (٩١) لسنة ٢٠٠٥ المموليين بإمساك دفاتر وسجلات منتظمة طبقاً لطبيعة تجارة أو صناعة أو حرفة أو مهنة كل منهم على النحو التالي .

أ- الشخص الطبيعي الخاضع للضريبة وفقاً لأحكام الباب الأول من الكتاب الثاني من القانون رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥ ، الذي يزاول نشاطاً تجارياً أو صناعياً أو حرفياً أو مهنيّاً إذا تجاوز رأس مال المستثمر ٥٠ ألف جنيه ، وتجاوز رقم أعماله السنوي ٢٥٠ ألف جنيه ، وتجاوز صافي ربحه السنوي وفقاً لآخر ربط ضريبي مهائي مبلغ ٢٠ ألف جنيه .

ب- الشخص الاعتباري الخاضع لأحكام الكتاب الثالث من القانون ٩١ لسنة ٢٠٠٥ .

كما أن القانون رقم (٩١) لسنة ٢٠٠٥ فرض عقوبة قدرها عشرة آلاف جنيه على كل من لم يلتزم من الأشخاص الطبيعيين سواء كانت منشآت صغيرة أو متوسطة الحجم ولم يفرض هذه العقوبة على الأشخاص الاعتبارية من هذه المنشآت ، وهذا يعد خروج عن مبدأ العدالة الضريبية ، الذي يفترض أن يكون الشخص الإعباري على الأقل مساوياً للشخص الطبيعي في هذا الألتزام وفي ذات العقوبة .

كما أن الإدارة الضريبية تتحمل مسؤولية كبيرة في هذا الصدد ، حيث ألزم المنشآت الصغيرة أو المتوسطة الحجم بتقديم عدد كبير من المستندات أو الأدوات التي تلزم لحمل الإدارة الضريبية على الإقتناع بوجهة نظر المنشأة وتجنبه تقديرها تحمله عبء الإحتفاظ بهذه المستندات وترتيبها وتحليلها والدفاع عنها أمام الإدارة الضريبية وربما عمل دفاتر مصطنعة تخصص لمصلحة الضرائي فقط .

كما أنه في حالة عدم وجود دفاتر منتظمة لهذه المنشآت يتم التقدير للربح الخاضع للضريبة بطريقة التقدير ، أو إعتداد الربح الوارد بالإقرار الضريبي لهذه المنشآت ، وفي الحالة الأولى قد يكون هذا الربح مغالي فيه فيضر بمصالحها ، وفي الحالة الثانية يكون الربح أقل من الحقيقة فيضر بمصالح الخزانة العامة للدولة ويعرض حقوقها للضياع .

وترجع اسباب عدم إمساك الدفاتر والسجلات وإصدار فواتير سلسلة في بعض المنشآت إلي التعمد لإخفاء جزء من نشاطها ، أو بغرض الإحتفاظ بسرية النشاط للمناقشة ، وإحساسها بأن المأمور محقق قضائي

وأنه دائما يتشكك في حساباتها ودفاتها ، وأن هدفه دائما عدم الإقرار بها والطعن في أمانتها وبالتالي ليس هناك داع لإمساك هذه الدفاتر (علي ، ١٩٩٨ ،) (32)

٤) مشكلة وجود أزمة ثقة بين الفاحص الضريبي والممولين :-

أن تحقيق الثقة بين الممولين ومصلحة الضرائب يشكل الركيزة الأساسية لأنضباط المجتمع الضريبي وإلتزامه ، كما يشكل خطوة مهمة للغاية في ضبط المعاملات الضريبية وتشجيع الممولين على تقديم الأقرارات الضريبية بصورة دقيقة وسليمة مما يصب في النهاية في صالح الخزنة العامة للدولة نتيجة لرفع الحصيلة الضريبية ، ولا يمكن أن تتحقق الثقة إلا من خلال علاقات مبنية على الشفافية الكاملة بالمعاملات تتبع من شفافية كاملة من نصوص القانون ولأئحته التنفيذية وتعليماته التفسيرية وفي غياب ذلك تدخل المعاملات إلي نفق الفوضي المظلم وتترايد وتيرة الإعتراضات واللجوء للمحاكم (سالم ، ٢٠١٥ ،) (33).

ومن تداعيات التي يمكن أن تترتب على عدم مصداقية الممول الضريبي في البيئة الضريبية ، تصاعد حجم المنازعات الضريبية ، وإرتفاع تكلفة الجباية وإنخفاض قيمة الحصيلة الضريبية ، وتأخر عملية الفحص الضريبي وما يترتب عليه من فقدان للكثير من حقوق الدولة ، وزيادة ضعف الثقة بين طرفي العلاقة، والتأثير السلبي عملية تحديد وعاء الضريبة ، والأختلاف الدائم بين الدخل الضريبي والدخل المحاسبي وما يترتب عليه من فروق ضريبية ، وإختلاف الموضوعية في قانون الضرائب وممارسات مصلحة الضرائب .

حيث أن توفير المصداقية في المعلومات المحاسبية المرفقة مع الإقرار الضريبي والذي سينعكس بدوره علي درجة مصداقية ممولي الضريبة سيحقق الكثير من المزايا مثل دعم موقف الممول الضريبي في عملية التفاوض مع الفاحص الضريبي عند نشوء إختلاف بين الدخل المحاسبي والدخل الضريبي ، وتعزيز الثقة المتبادلة بين الفاحص الضريبي والممول وبالتالي نجاح عملية التحاسب الضريبي كما يساعد على تضييق الفجوة الضريبية ، ووجود بيئة ضريبية صالحة وملائمة لتأسيس حوكمة الشركات (ذكي ، ٢٠١٥ ،) (34).

٥) مشكلة فحص المنشآت الصغيرة وفق القرار رقم (٤١٤) لسنة ٢٠٠٩ .

طبقاً للقرار رقم (٤١٤) لسنة ٢٠٠٩ فقد علاف المنشأة الصغيرة بأنها " كل شخص إعتباري أو منشأة فردية تمارس نشاطاً إقتصادياً أنتاجياً أو خدمياً أو تجارياً ولا يتجاوز رأس مالها المدفوع مليون جنيه ولا يزيد عدد العاملين فيها عن خمسين عاملاً "

وقد أوضح القرار الوزاري رقم (٤١٤) لسنة ٢٠٠٩ السجلات والدفاتر التي يجب على المنشأة الصغيرة الإمساك بها كما يلي :-

• المنشأة الصغيرة (فئة أ) فردية : رأس مالها لا يزيد عن ٥٠ ألف جنيه ولا يزيد رقم أعمالها السنوي عن ٢٥٠ ألف جنيه ولا يزيد صافي ربحها عن ٢٠ ألف جنيه ، ولا تلتزم بإمساك دفاتر وسجلات محاسبية .

• المنشأة الصغيرة (فئة أ) شخص اعتباري :- يلتزم بإمساك دفتر واحد (أجندة) للإيرادات والنفقات

يتم تحديد ارباحها من خلاله .

• **المنشأة الصغيرة (فئة ب):** يزيد رأسمالها عن ٥٠ ألف جنيه ولا يتجاوز ٢٥٠ ألف جنيه ويزيد رقم الاعمال السنوي عن ٢٥٠ ألف ولا يتجاوز مليون جنيه ، ويزيد صافي الربح السنوي عن ٢٠ ألف جنيه ولا يتجاوز ١٠٠ ألف جنيه، ويلتزم بإمسك دفتر اليومية ذو خانات تحليليه -دفاتر مساعده تستلزمها طبيعة النشاط -

• **المنشأة الصغيرة (فئة ج):** راس مالها المستثمر اكثر من ٢٥٠ ألف جنيه ، ورقم اعمالها يتجاوز مليون جنيه ويزيد صافي ربحها عن ١٠٠ ألف جنيه، تلتزم بإمسك دفاتر وسجلات وفقاً لطبيعة النشاط ، ويتحدد صافي الربح علي أساس قائمة الدخل المعدة وفقاً لمعايير المحاسبة المصريه
وقد اسفر هذا القرار عن العديد من المشاكل يمكن حصرها في الاتي :-

أ- استحالة تطبيق القواعد الجديده لمحاسبة المنشآت الصغيرة خاصة نصها علي تعيين موظف علي نفقة مصلحة الضرائب بالمنشآت الصغيرة في حالة عدم قدرتها علي تعيين محاسب لتدوين النفقات والإيرادات وحساب الضريبه علي المشروع حيث أن ذلك يحتاج إلي ٣ ملايين الموظف بينما لا يزيد عدد موظفي الضرائب عن ٥٠ ألف موظف لأن عدد المنشآت الصغيرة يزيد عن ٣ ملايين مشروع
ب- أشارت المادة(٦) من قرار(٤١٤)سنة ٢٠٠٩ إليأن مصلحة الضرائب تقوم بتحديد صافي ربح المنشأة الصغيرة الفرديه بالتعليمات التنفيذيه الصادرة من المصلحة مع عدم الاخلال بإمسك الدفاتر وسجلات المحاسبية أيأنإمسك الدفاتر ليس ملزم مع إلزام القرار بإصداردفاتر مقابل ما تؤديه الفئة الاولى من اعمال ، وهذا يخالف التعليمات التنفيذيه ويخالف عدم السماح بإمسك الدفاتر منتظمه ، فلو أصدر صاحب هذه الفئهفاتير لكافة مبيعاته وخدماته فإنه يجب أن يحاسب في ضوء هذه الفواتير ولا يحاسب طبقا التعليمات التنفيذيه .

ت- كما أن هناك عقوبة في القرار حيث أنه لم ينص علي عقوبة لعدم إصدار المشروع الصغير لفاتورة ، وكيف يتم محاسبته في حالة إمتناعه عن إصدار فاتورة .

ث- إن القرار لم يتطرق للاتفاقيات المهنيه التي تتم بين مصلحة الضرائب والنقابات المهنيه لتحديد طرق محاسبة الأنشطة .

ج- كما استثنى القرار المنشآت ذاتالفئة (أ ، ب) من تطبيق حكم المادة (٢١) من قانون ٩١ لسنة ٢٠٠٥ لما ترتبط من عقود طويلة الاجل ، بحيث يتم تحديد صافي ربحها علي أساس المستلخصات في كل سنه علي حده، مع العلم أن القرار قضي بأن تتبع الفئة (ب) الأساس النقدي عند تحديد الربح ولا يمكن أن يستقيم ذلك مع المحاسبة علي أساس المستلخصات التي لا تتم الا عن طريق أساس الاستحقاق(سيف ، ٢٠١٠) . (35)

٦) الانتقادات التي وجهت إلي القرار الوزاري رقم (٥٤) لسنة ٢٠١٢

صدر القرار رقم(٥٤) لسنة ٢٠١٢ الخاص بالقواعد الجديده لمحاسبة المنشآت الصغيرة عن ضريبة الدخل ، حيث أشار إلي أن كل المنشآت (شخص طبيعي أو إعتباري) التي يصل رأسمالها المدفوع إلي مليون جنيه وعدد العاملين فيها ٥٠ عامل تكون المنشآت صغيرة .

- وعند المحاسبة الضريبية يفرق بين المنشآت من حيث رقم الأعمال فيتم تحديد صافي الربح للمنشآت شخص طبيعي وشركات الأشخاص التي يصل رقم أعمالها السنوي حتي مليون جنيه تقريباً بدون دفاتر في ضوء التعليمات التي تصدرها المصلحة ، ويستفيد من المحاسبة التقديرية بالنسبة لتلك الفئة كل شركات الأموال وفي حالة زيادة رقم الأعمال إلي أكثر من مليون جنيه حتي ٢ مليون جنيه ينضم إلي شركات الأشخاص والأفراد جميع الشركات (المساهمة والمسؤلية محدوده وخلافة) حيث يتم تحديد صافي الربح علي أساس قائمة الدخل المعدة علي أساس الإستحقاق وفقاً للقرار لا تعد من المنشآت الصغيرة كل الأشخاص المرتبطة ومنشآت المهن الحرة والمنشآت الدائمة ووكلاء الشركات الأجنبية ولايسري عليها الفحص بالعينة وملزمة بإصدار فواتير علي مبيعاتها وخدمتها .

- وأثار هذا القرار عدد من الانتقادات تمثلت في الآتي :-

أ- عارض عدد من ممثلي إتحادات الغرف التجارية والصناعية القرار، حيث أنه أضع حق فئة الحرفيين الفئة الوحيدة المستثناة بقانون الضرائب من المحاسبة وفقاً للدفاتر ، لاعفاء من الدفاتر إلي كل المنشآت الصغيرة والمتوسطة الحجم بتعريفه للمنشآت الصغيرة .

ب- كما أن القرار باعتماده علي قانون الفاتورة (في ظل عدم تفعيل قانون تحريم عدم اصدار الفاتورة) ستفقد المصلحة القدرة علي تتبع إيرادات الغير من خلال فواتير مصروفات المنشأة المسجلة بالمصلحة ، ومن ثم لا أمل في زيادة الموارد بتوسيع قاعدة الالتزام الضريبي، ولن يكون امام المشروع عندما يشعر بأي عجز في الموارد إلا زيادة سعر الضريبة الحاليه .

ح- كما أن القرار تعدي الحدود الدستورية المخولة للجهة التنفيذية عندما خالف الأحكام العامه لقانون الضرائب بإعفاء المنشآت أكثر من ٢ مليون جنيه من تطبيق معايير المحاسبة، وعندما أعفي كل المنشآت الصغيرة من الفحص بالعينه وعطل المادة (٧٨) من قانون الضرائب بمد الاعفاء من الدفاتر المسموح بالقانون الضريبي للفئة التي يقل رقم أعمالها عن ٢٥٠ ألف جنيه إلي كل المنشآت حتي رقم أعمال مليون جنيه أشخاص طبيعيين وإعتبارين .

سادساً الاطار المقترح لعلاج المشكلات المحاسبية الضريبية للمنشآت الصغيرة ومتوسطة الحجم :-

يتناول الباحث بعض العناصر المقترحة لعلاج المشكلات المحاسبية والضريبية :-
للنشآت الصغيرة والمتوسطة الحجم من خلال إقتراح إطاراً يتضمن مجموعه من المفاهيم والفروض والمبادئ والركائز لعلاج هذه المشكلات علي النحو التالي :-

١- أهداف الاطار المقترح لعلاج المشكلات المحاسبية الضريبية للمنشآت الصغيرة ومتوسطة الحجم :-

يمكن حصر أهداف الإطار المقترح لعلاج المشكلات المحاسبية الضريبية لهذه المنشآت في الآتي:

أ- العمل عل توفير أسس وقواعد محاسبية ضريبية سليمة لأرباح المنشآت الصغيرة والمتوسطة الحجم ، والتوسع في فتح الحوافز الضريبية يؤدي لزيادة هذه المنشآت وبالتالي زيادة الاستثمارات وانشاء العديد من الشركات وتوفير فرص عمل للشباب

ب- إن زيادة معدلات نمو لأفراد المجتمع في مصر يفرض علي الدولة ضرورة إنشاء مجالات جديد

للنشاط الاقتصادي والخدمي تفرض عليها الضرائب بطريقة موضوعية، وكاتي المنشأة الصغيرة والمتوسطة الحجم في مقدمة الانشطة التي بالتنوع واتساع مجالاتها وكثرة عدد المشتغلين بها .
ت- تخفيض المنازعات الضريبية بين مأمورية الضرائب وممولي هذه المنشآت نتيجة الالتزام بمعايير وقواعد التحاسب الضريبي .

ث- تشجيع المستثمرين في مصر علي إنشاء شركات فعليه تضيف للاقتصاد القومي في مصر بالاستفادة من المعاملة الضريبية الموضوعية التي تعمل علي جذب الاستثمارات الاجنبية والعربية المباشرة .

ج- ان الالتزام بمعايير المحاسبة الضريبية وتفعيل دور مراقب الحسابات لرفع جودة الفحص الضريبي لهذه المنشآت يساهم فيالتوصل إلي وعاء ضريبي به قدر كبير من الموضوعية يساهم في توحيد الممارسات المهنية ف مجال الفحص الضريب للمنشآت الصغيرة ومتوسطة الحجم .

٢- مفاهيم الاطار المقترح لعلاج المشكلات المحاسبية الضريبية للمنشآت الصغيرة والمتوسطة الحجم تتمثل مفاهيم الاطار المقترح فيما يلي :-

أ- مفهوم المنشأة الصغيرة: يقصد بالمنشآت الصغيرة ف ضوء القانون رقم (١٤١) لسنة ٢٠٠٤ الي كل شركة او منشأة فرديه تمارس نشاطاً اقتصادياً ونتاجياً او تجارياً او خدماً ولا يقل رأس مالها المدفوع عن ٥٠ الف جنيه ولا يتجاوز مليون جنيه ولا يزيد عدد العاملين فيها عن ٥٠ عامل

ب- مفهوم المنشأة المتوسطة الحجم: يكون عدد العاملين فيها من ٥٠ الي ٢٥٠ عاملاً، وإجمالي قيمة الأصول ٤,4 مليون الي ١٧,5 مليون وإجمالي مبيعاتها من ١٠ مليون ل ٥٠ مليون سنوياً

ح- مفهوم التحاسب الضريبي: هو التنظيم الفني للضريبة الذي يتناول كيفية قياس المادة الخاضعة للضريبة وربط وتحصيل الضريبة علي نتيجة هذا القياس ويشمل عمليات الحصر والفحص والتحصي للضريبي وبما فيها من إجراءات التقاضي والمنازعات الضريبية .

خ- مفهوم الربط التقديري: هو تقدير من الإدارة الضريبية (مصلحة الضرائب) للإيرادات والنفقات وصافي الربح ووعاء الضريبة الخاص بالممول .

د- مفهوم الضريبة المقطوعة: هي ضريبة ثابتة قطعية لا يترتب بعدها أي فحص أو محاسبه بالمأمورية، مع اعادة النظر في قيمتها كل فترة زمنية .

ذ- مفهوم نظم الخبرة ودعم القرار: هي تلك النظم المنظمة المصممة لتدعيم المستخدم لحل المشاكل المرتبطة بمجال معين عن طريق اتباع نفس المنطق في حل هذه المشاكل الذي يستخدمها الخبراء .

ر- مفهوم كفاءة الفاحص الضريبي: القيام باعمال التحاسب الضريبي بكفاءه عالية لتحقيق الخطط الاستراتيجية لمصلحة الضرائب في ظل ترشيد تكاليف الجباية للضريبة .

٣- فروض الاطار المقترح لعلاج المشكلات المحاسبية الضريبية للمنشآت صغيرة ومتوسطة الحجم تتمثل فروض الاطار المقترح في ما يلي :-

• فرض العدالة الضريبية : من خلال قيام الفاحص الضريبي بمحاسبة المنشآت الصغيرة ومتوسطة الحجم في ضوء قواعد وأسس محاسبية سليمة لأرباح هذه المنشآت بما يحقق العدالة الضريبية لها.

- **فرض ملائمة نظم المعلومات بالمنشأة:** بتوافر نظام معلومات محاسبي مناسب بالمنشآت الصغيرة ومتوسطة الحجم يساعد علي إتمام عملية التحاسب الضريبي لهذه المنشآت بدقة .
- **فرض الموضوعية فيأداة القياس:** ويقصد بها ان أداة القياس لحجم أعمال او أرباح المنشآت الصغيرة والمتوسطة الحجم يجب أن تكون مناسبة وموضوعية وعادلة بحيث تمكن الفاحص الضريبي من قياس دخل هذه المنشآت بدرجة كبيرة من الدقة.

٤- معايير الإطار المقترح لعلاج المشكلات المحاسبية والضريبية للمنشآت الصغيرة :-

- تتمثل معايير الإطار المقترح لعلاج المشكلات المحاسبية والضريبية لهذه المنشآت الصغيرة في الأتي
- أ- **معيار الإفصاح :-** حيث تتطلب المحاسبة الضريبية السليمة لهذه المنشآت ضرورة الإفصاح الكافي لكافة البيانات والمعلومات بالقوائم والتقارير الماليه للمنشأة الصغيرة والمتوسطه الحجم التي تساعد الفاحص الضريبي علي اتمام عملية الفحص بدقة وعدالة .
- ب- **معيار البساطة والوضوح:** من خلال استخدام المحاسب المتخصص لبيانات لبنود القوائم الماليه للمنشآت الصغيرة والمتوسطة الحجم بسيطه وواضح حتي يستطيع الأطراف الخارجيه من فهم القوائم .
- ج- **معيار الاستفادة:** من خلال المحاسبة عن المنشآت الصغيرة والمتوسطة الحجم بإعداد قوائم وتقارير مالية لهذه المنشآت توفر بيانات محاسبية تفيد كافة الاطراف مثل (أصحاب المنشأة و الموردين والمقاولين ومصحة الضرائب....الخ)
- خ- **معيار إستقلال السنوات الضريبية :-** بأن تكون كل سنه ماليه وحدة زمنية قائمه بذاتها منفصلة تماماً عن غيرها من السنوات السابقه واللاحقة فيما يتعلق بفرض الضريبه وحسابها، فكل سنه ظروفها في تحقيق ارباح والخسائر .

٥- ركائز الاطار المقترح لعلاج المشكلات المحاسبية الضريبية للمنشآت الصغيرة ومتوسطة الحجم

- تتمثل ركائز الاطار المقترحي مجموعة من العناصر الاساسيه التي تساهم في علاج المشكلات المحاسبية الضريبية للمنشآت الصغيره والمتوسطة الحجم والتي يمكن حصرها في الاتي :-
- ١) **مقترحات محاسبية وتشريعه لعلاج المشكلات المحاسبية والضريبية للمنشأة الصغيرة ومتوسطة الحجم**

حيث يتناول الباحث بالدراسة والتحليل المشكلات المحاسبية الضريبية للمنشآت الصغيرة والمتوسطة الحجم ، ويعرض الباحث فيما يلي بعض المقترحات المحاسبية الضريبية لعلاج هذه المشكلات .

١. مشكلة القصور في الاطار الفكري للمحاسبة الماليه وعدم الإفصاح المحاسبي في القوائم والتقارير الماليه للمنشآت الصغيرة والمتوسطه الحجم .

لا بدمن توافر جميع الخصائص النوعية للمعلومات الحسابيه في قوائم المنشآت الصغيرة والمتوسطة الحجم ، والالتزام بنشر هذه القوائم واعادها بشكل دوري وزيادة الوعي المحاسبي لدي أصحاب هذه المنشآت، وزيادة كفاءة محاسبي هذه المنشآت وزيادة الإفصاح وتحسين المحتوى الأخباري للقوائم الماليه لهذه المنشآت لمواجهة إحتياجات المستخدمين الداخليين والخارجين

٢. مشكلة عدم تماثل المعلومات بالقوائم الماليه للمنشآت الصغيرة والمتوسطه للحجم وإرتفاع تكلفة

إعدادها :-

لابد من توحيد الممارسات المحاسبية لهذه المنشآت من خلال الالتزام بتطبيق المعيار المحاسبي للتقارير الماليه للمنشآت الصغيرة والمتوسطة الحجم الصادر عام ٢٠١٥ ، علي كافة هذه المنشآت مما يؤدي الي توحيد الممارسات المحاسبية لها .

وموضوعية القياس المحاسبي للمعلومات الواردة بها ، وضرورة قيام جميع المحاسبين والمراجعين المصرية أو أي مؤسسة تم إنشاؤها بهدف توفير الدعم والمساندة لتلك المنشآت ، بإنشاء قسم خاص يناط به العمل علي تدريب وتأهيل محاسبي المنشآت الصغيرة والمتوسطة الحجم ، وذلك لزيادة خبرتهم وكفائتهم المهنية وتوعيتهم بأهمية تطبيق معيار المحاسبي المصري للمنشآت الصغيرة ومتوسطة الحجم وتطويره في ضوء التطورات الاقتصادية المعاصرة وموازنة تكلفة ومنفعة تطبيقه .

٣. مشكلة الاقرارات الضريبية

- يجب زيادة فاعلية دور مراقب الحسابات عند اعداد الحسابات والاققرارات الضريبية ودوره البناء في إقامة عدالة ضريبية بعمله وإرشاداته للممولين من المنشآت الصغيرة والمتوسطة الحجم .

- ويمكن التشجيع علي الالتزام بتقديم الإقرارات الضريبية من خلال رفع درجة الوعي الضريبي لدي الممولين ، ورفع كفاءة وفاعلية الادارة الضريبية ، وتقديم نماذج إقرارات ضريبية مبسطة وسهلة ، والإلتزام بقواعد المحاسبة الضريبية ، وتخفيف العبء الضريبي ، والتأكيد علي جدية عقوبة عدم تقديم إقرارات ضريبية .

٤. مشكلة صعوبة حصر ممولي المنشآت الصغيرة وفحصها

لابد من توافر نظام متكامل للمعلومات المحاسبية من خلال ربط شبكة المعلومات المركزية بالمصلحة بالحواسب الفرعية بالمحافظات والمأموريات الأخرى يساعد علي فاعلية حصر ممولي هذه المنشآت محاسبة المنشآت الصغيرة التي لا تمسك دفاتر وحسابات ولم تبلغ الحد المقترح لامسك الدفاتر وفق القرار (٤١٤) لسنة ٢٠٠٩ علي اساس ضريبه ثابتة قطعيه لا تترتب بعدها أي فحص أو محاسبة بالمأموريه ، مع إعادة النظر في الضريبه الثابته لهذه المنشآت الصغيرة كل فترة زمنية تتراوح ما بين ٣ : ٥ سنوات ، علي ان تكون تلك الضريبية في صورة جداول مبسطة حسب نوع النشاط ، مع الاخذ في الاعتبار الاتفاقيات المهنية التي تتم بين النقابات المهنية ومصصلحة الضرائب لتحديد طرق محاسبة الانشطه ومدى الأخذ بها أو البعد عنها وهذا ما أهمله القرار (٤١٤) لسنة ٢٠٠٩

ويجب علي اجهزة الدولة المختلفة ان تتعاون مع الادارة الضريبية وخاصة المحليات والأجهزة الادارية التي تصدر تالاخيص مزاوله مهنية للأنشطة الصغيرة وربطها إلكترونياً بمصلحة الضرائب لمعرفة حجم النشاط وحصر مزاوليها .

٥. مشكلة عدم الامسك بدفاتر منتظمه

ضرورة ان يتضمن التشريع الضريبي تحديداً واضحاً لماهية الدفاتر والسجلات والمعايير التي يجب توافرها حتي تاخذ صفة النظامية ، وكذلك يجب توضيح معيار أمانة الدفاتر حتي تعتمد عليها مصلحة الضرائب دون خلاف مع الممولين ، ونشر الوعي الضريبي وتبصير الممولين بأهمية إمسك دفاتر

وسجلات لكل من ممولين ومصلحة الضرائب وإعداد دفاتر مبسطة تتناسب مع إمكانيات الممولين المادية والفنية .

الاقتناء بالحوافز الضريبية المتعلقة بإمسك الدفاتر في التشريعات المقارنة ومنها علي سبيل المثال التشريع الياباني ، حيث أورد المشرع الياباني نوعين من الأقرارات ، إقرار أبيض يستخدمه الممولين الذين لا يمسون دفاتر منتظمه ، وإقرار أزرق للذين يمسون دفاتر وحسابات منتظمه ، وقد منحهم عدة امتيازات اهمها ما يالي: (محمد ، ١٩٩٥) (37)

أ- السماح بخصم بعض النفقات عند تحديد وعاء الضريبه مثل مصاريف علاج الممول والفروق الناتجه عند تذبذب الاسعار ،بينما لاصحاب القرارات البيضاء لا يسمح لهم بذلك
ب- السماح بترحيل الخسائر الحالية والمتأخرة لاي عدد من السنوات ،وإمكان تقسيط الضريبه علي مدة تزيد عن مدة المتاحة لأصحاب الإقرارات البيضاء .

٦. مشكلة وجود أزمة ثقة بين الفاحص الضريبي والممولين

لا بد من تدعيم هذه العلاقة بين الفاحص الضريبي والممولين حيث أن تدعيمهما يدعوا الجميع من ممولين ومحاسبين ومحامين وإدارة ضريبية الي بذل الجهد الوفير لتدعيم هذه العلاقة تحقيقاً للصالح العام ، وذلك من خلال تنمية الوعي الضريبي لدي الممولين من خلال وسائل الاعلام المختلفة ، ووجود جهاز ضريبي منظم ومتفهم وقادر علي التطبيق الصحيح للقانون وإجراءات الضريبه بدقة وموضوعية دون شطط أو مغالاة ، سهولة وتبسيط التشريع الضريبي ووضوح نصوصه ولأحتته التنفيذية .

ب- رفع مستوى الالتزام الضريبي لدي ممولي المنشآت الصغيرة والمتوسطة الحجم

يمكن رفع مستوى الالتزام لدي ممولي هذه المنشأة من خلال العناصر الاتية

١- توافر الموضوعية في نصوص التشريع الضريبي وعملية الفحص الضريبي :- بأن تكون نصوص التشريع محددة غير قابلة للبس او التقدير الشخصي ومتوافقه مع الاصول المحاسبية المتعارف عليها، مع توافر موضوعية الفحص الضريبي بعدم إختلاف أسس وقواعد الفحص من مأمورية لآخري من خلال وجود برنامج موحد للفحص تلتزم به جميع المأموريات والعاملين بها .

٢- تحقيق العدالة الضريبية :-من خلال المساواة في المعاملة الضريبية بين الشخصيه الاعتباريه و الطبيعية في توحيد الشريحة المعفاة بينهما وتوحيد سعر الضريبه والمزايا والإعفاءات .

٣- زياده حجم الحوافز ولإعفاءات الضريبية:-حيث ان حوافز الضريبه على الانشطه سواء كانت في شكل اعفاءات ضريبية كلية او جزئية تشجع بشكل كبير علي زياده مستوى الالتزام الضريبي لدي الممولين

ج- تطبيق برامج فعالة للفحص الضريبي: -

حيث ان استخدام برامج فعالة للفحص الضريبي يقلل من حالات التضرب الضريبي بإستخدام أساليب المحاسبة الإحتيالية من خلال توفير قوة بشريه جادة متميزة في العمل بمصالح الضرائب المختلفة ،مع رفع كفاءة التأهيل العلمي والعمل لهم ،وتزويدهم بالمعلومات الفنية عن كافة الانشطه عن طريق الدورات التدريبية الجاده والمستمرة ، وتحديد حالات الفحص وفقاً لمعايير موضوعيه مع التركيز علي الحالات

عالية المخاطر.

وتحديد نظم الإدارة اللازمة لضبط برنامج الفحص من حيث تحديد اهدافه، والمعايير الزمنية له ومراجعة جودة الاداء أول بأول ، مع استخدام أساليب فحص متطورة بجانب هذه البرامج مثل إستخدام أسلوب تحليل المخاطر، وأسلوب الفحص بواسطة النظراء ، وأسلوب الفحص المقارن .

ح- تفعيل دور مراقب الحسابات لنجاح عملية التحاسب الضريبي للمنشآت الصغيرة ومتوسطة الحجم وذلك من خلال بحث مدي إمكانية الاستعانة ببعض مكاتب المحاسبة المعتمدة المستوفاه في شروط الانابة عن مصلحة الضرائب بالقيام بعمليات الفحص الضريبي خاصة للمنشآت المتوسطة الحجم ، طبقا لبرامج معتمده ومعه سابقا ومتفق عليها بما يزيد من دعم الثقة والاستفادة من الخبرات المهنيه الضريبية لهم، مع وضع ضوابط محدده لذلك تحدد سلطة واختصاصات ومسؤوليات مراقب الحسابات وأتعاها الخاصة

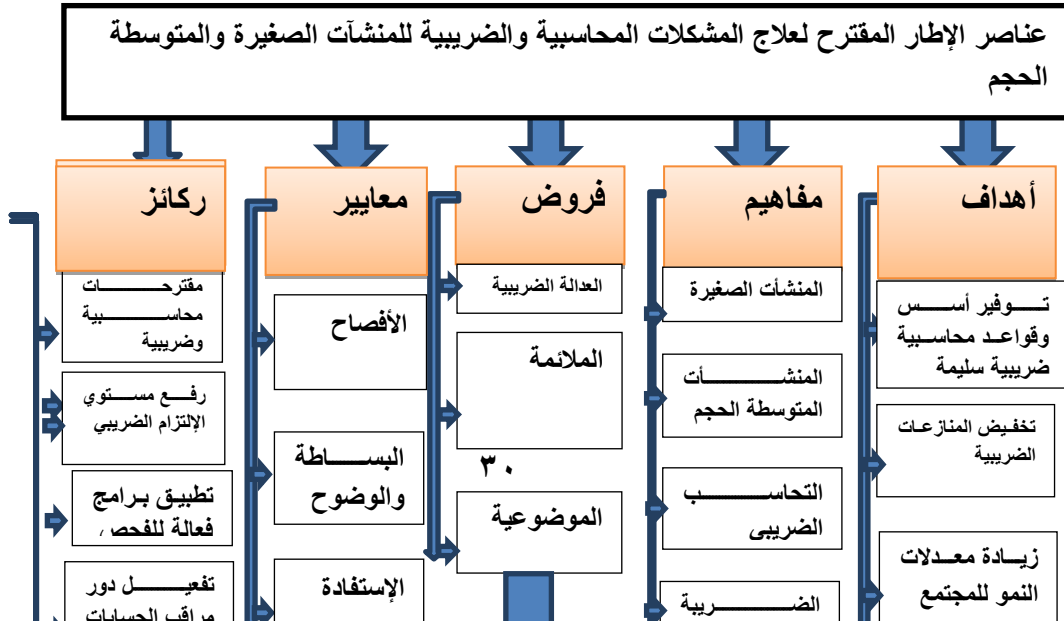
مع تشكيل لجنة من مكاتب المحاسبة الرائدة تجتمع دوريا وتقوم برفع توصيتها لوزارة المالية عن نتائج اعمال المراجعة والفحص لهذه المنشآت بما فيها من ايجابيات وسلبيات واقتراحات التعديل .

هـ- إنشاء مأمورية أو إدارة مستقلة بالمأمورية للمحاسبة الضريبية للمنشآت الصغيرة والمتوسطة الحجم :-

يساعد في توحيد أسس وقواعد المحاسبة الضريبية للمنشآت الصغيرة والمتوسطة الحجم مما يساهم في تخفيض المشكلات والمنازعات الضريبية ، والحد من التهرب الضريبي لهذه المنشآت ، وبالتالي حصر جميع التعليمات والمنشورات المنظمة لأسس التحاسب لهذه المنشآت ، مما يساهم في التوسع في تقديم الخدمات الضريبية عبر شبكة الأنترنت كتقديم الإقرار والإستعلام عن الموقف الضريبي من خلال رقم سري لكل منشأة أسوة بمأمورية الضرائب على البترول التي أنشأت منذ سنوات للتيسير التعامل مع شركات البترول .

ويعرض الشكل التالي رقم (1) عناصر الإطار المقترح لعلاج المشكلات المحاسبية والضريبية للمنشآت الصغيرة والمتوسطة الحجم

شكل رقم (1)





علاج المشكلات المحاسبية والضريبية للمنشآت الصغيرة والمتوسطة الحجم

بعد ان تناول الباحث دراسته النظرية للمنشآت الصغيرة ومتوسطة الحجم وعرض عناصر الإطار المقترح لعلاج المشكلات المحاسبية والضريبية لهذه المنشآت فقد راي الباحث اهمية طرح هذا الاطار للأستقصاء من خلال دراسة ميدانية لإختبار مدى قبول هذا الاطار المقترح وايجاد بنيه في المواقع العملي من خلال العناصر الآتية :-

- ١- **هدف الدراسة الميدانية :** تهدف الدراسة الميدانية الي اختبار مدى الاطار المقترح لعلاج المشكلات المحاسبية والضريبية للمنشآت الصغيرة ومتوسطة الحجم من خلال ما يلي :-
 - أ- استطلاع رأي عينة الدراسة حول اهمية المنشآت الصغيرة ومتوسطة الحجم في الوقت الحالي لدفع عجلة التنمية الاقتصادية بمصر .
 - ب- استطلاع رأي عينة الدراسة حول المشكلات المحاسبية الضريبية التي تواجه المنشآت الصغيرة ومتوسطة الحجم .
 - ت- استطلاع رأي عينة الدراسة حول عناصر الاطار المقترح ومدى جدواه في علاج المشكلات المحاسبية والضريبية للمنشآت الصغيرة والمتوسطة الحجم .
- ٢- **تحديد أسلوب جمع البيانات:**

قام الباحث بإعداد قائمة لجمع البيانات لتحقيق هدف الدراسة الميدانية، حيث تضمنت قائمة الإستقصاء مجموعة من الاستفسارات ضمت العديد من العبارات التي تعكس الهدف من الدراسة ، وتم استخدام مقياس ليكرت ذو الابعاد الخمسة لتصميم قائمة وذلك بإعطاء وزن نسبي لاجابات كل عبارة ، تتروح بين درجة خمسة درجات و بذلك فان اجابة كل عبارة تتمثل ف اختيار بديل واحد بوزن معين من خمسة بدائل ، وقد تم تقسيم القائمة الي ثلاثة مجموعات كما يلي :-

- أ- **المجموعة الاولى :** تضم سبعة اسئلة تتعلق بأهمية المنشآت الصغيرة والمتوسطة الحجم في الوقت الحالي لدفع عجلة التنمية الاقتصادية بمصر .
- ب- **المجموعة الثانية :** تضم خمسة أسئلة تتعلق بالمشكلات المحاسبية والضريبية للمنشآت الصغيرة والمتوسطة الحجم .

ت- المجموعة الثالثة: تضم ستة أسئلة تتعلق بعناصر الإطار المقترح لعلاج المشكلات المحاسبية الضريبية للمنشآت الصغيرة والمتوسطة الحجم .

٣- مجتمع وعينة الدراسة : في ضوء حدود البحث التي تقتصر على المنشآت الصغيرة والمتوسطة الحجم والمقيدة في بورصة الأوراق المالية (بورصة النيل) تتمثل مجتمع الدراسة في معدي ومستخدمي وفاحصي التقارير والقوائم المالية لهذه المنشآت ، حيث يتم تقسيم مجتمع الدراسة الميدانية إلي ثلاث مجموعات كما يلي :-

أ- المجموعة الأولى (مأموري الضرائب) :- بإعتبارهم ممثلي وزارة المالية والمسؤولين عن الفحص والتحصيل لممولي المنشآت الصغيرة والمتوسطة الحجم .

ب- المجموعة الثانية : (المحاسبين ومدبروا هذه المنشآت) : بإعتبارهم الطائفة الممارسة لمهنة المحاسبة داخل المنشآت الصغيرة والمتوسطة الحجم والمسئولة عنها .

ت- المجموعة الثالثة (مكاتب المحاسبة والمراجعة) :- بإعتبارهم تمثل الطائفة التي تقوم بمراجعة الحسابات والقوائم المالية لبعض المنشآت الصغيرة والمتوسطة الحجم .

ويتم اختيار هذه الطوائف لتوافر الخبرة العملية فيها لإعداد القوائم المالية وفحصها واهتمامها بموضوع البحث من وجهة نظر الباحث، وتم تحديد مجتمع الدراسة بـ ٢٥٠ مفردة لطوائف الدراسة (١٢٠ للمحاسبين والمديرين الماليين ، ٧٠ لمكاتب المحاسبة والمراجعة، ٦٠ مأموري الضرائب).

وقد قام الباحث بتطبيق معادلة جمع العينة لتحديد حجم العينة المناسب لموضوع البحث، باستخدام العينة الطبقية المتناسبة، وبافتراض توفر الظاهرة محل الدراسة بنسبة (٥٠%) أي أن (L= 0.50) كما يلي: (العباس، ١٩٩٩) (٤٥).

$$n = \frac{L(1-L)}{\frac{L(1-L)}{N} + \frac{d^2}{z^2}}$$

حيث أن:

N: حجم المجتمع.

Z: القيمة الجدولية عند معامل ثقة 96 % وتساوي 1.96.

L: نسبة العينة من حجم المجتمع.

d: الخطأ المسموح به ويساوي 0.05 عند معامل ثقة 95% يعني أن الخطأ المسموح به (0.05)، وبذلك يكون حجم العينة كما يلي:

$$n = \frac{0.5(1-0.5)}{\frac{.5(1-.5)}{250} + \frac{(0.05)^2}{(1.96)^2}}$$
$$n = 151$$

وبتوزيع حجم العينة (١٥١) على طوائف الدراسة بنسبة حجم مجتمع الدراسة لكل طائفة دون وجود معرفة محددة مسبقاً بأحدهم، ووزعت استثمارات الاستقصاء عليهم إما بالاتصال الشخصي المباشر أو عن طريق البريد وأعطيت لهم مهلة قدرها أسبوع للرد والاستفسار عن أي بيان بالاستمارة .

وقد بلغت الردود الصحيحة ١٣٥ أي بسببة بلغت ٩٠% من حجم العينة الكلية للدراسة، ويمثل الجدول التالي (جدول رقم (١)) توزيع مجتمع عينة البحث.

جدول رقم (١)

توزيع العينة على طوائف الدراسة

طوائف الدراسة	القوائم المرسله أو المسلمة	القوائم المجاب عنها	نسبة الردود
١- المحاسبين والمديرين الماليين	٦٥	٥٨	٨٩,٨%
٢- مأموري الضرائب	٤٩	٤٣	٨٧,٨%
٣- مكاتب المحاسبة والمراجعة	٣٧	٣٤	٩١,٨%
الإجمالي	١٥١	١٣٥	٨٩,٤%

٤- أساليب التحليل الإحصائي للبيانات: بعد تفرغ وترميز البيانات وادخالها للحاسب الآلي باستخدام الحزم الإحصائية للعلوم الاجتماعية والمعروفة اختصاراً بـ (SPSS.V.20) في إجراء التحليل الإحصائي لبيانات الدراسة الميدانية، وتم استخدام الأساليب الإحصائية التالية لإثبات صحة فروض الدراسة:

أ- معامل الفا كرو نباخ (Alpha Corm Bach) لقياس الاتساق الداخلي للمستقصى منهم حول متغيرات الدراسة، لمعرفة مدى إمكانية الاعتماد على نتائج تحليل بيانات قائمة الاستقصاء لقياس مدى تجانس الإجابات بين المستقصى منهم ومدى إمكانية تعميم نتائجها على المجتمع وذلك من خلال اختبارات معامل الثبات ومعامل الصدق.

ب- الإحصاء الوصفي (Descriptive Statistics) ويشمل الوسط الحسابي كمؤشر لقياس الأهمية النسبية لكل متغير من المتغيرات التي تضمنتها قائمة الاستقصاء، والانحراف في إجابات المستقصى منهم (مفردات العينة) تجاه الأهمية النسبية لكل متغير من المتغيرات التي تضمنتها قائمة الاستقصاء.

ج- الإحصاء الاستدلالي: يتم من خلال تحليل وتفسير واستخلاص الاستنتاجات، وثبات صحة الفروض الثلاثة للدراسة من خلال الأساليب التالية:

١- اختبار (ت) لعينة واحدة (T. Test) من خلال: تحديد القيمة الاختبارية والتي تمثلت في متوسط القيم وهي (٣)، ويتم صياغة فرض العدم وفرض البديل كما يلي:

$$\text{فرض العدم: } H_0: \mu \leq 3 \quad \text{فرض البديل: } H_1: \mu > 3$$

وتكون قاعدة الحكم على صحة الفرض بناء على مستوي المعنوية المحسوب، فإذا كانت أقل أو يساوي ٠,٠٥، وكانت قيمة T موجبة فيتم رفض فرض العدم وقبول الفرض البديل والعكس.

٢- معامل الارتباط الخطي لبيرسون (Person Correlation Coefficient): حيث يتم من خلاله تحديد درجة واتجاه ودلالة علاقات الارتباط البسيط بين متغيرات الدراسة.

٣- تحليل الانحدار البسيط (Simple Regression): لاختبار فروض الدراسة من خلال اختبار معنوية العلاقة بين المتغيرات المستقلة والمتغيرات التابع واستخدام اختبار (F) لتحديد معنوية النموذج واختبار (T)، ومعامل التحديد (R2) لتحديد القدرة التفسيرية للنموذج.

أ. معامل ألفا كرو نباخ (Alpha Corn Bach): تم حساب معامل الثبات لفروض الاستقصاء من خلال استخدام معامل ألفا كرو نباخ، وذلك لبحث مدى الاعتماد على نتائج الدراسة الميدانية في تعميم النتائج.

وباستعراض بيانات الجدول رقم (٢) لقيم معامل الثبات والصدق يتضح أنها مقبولة لجميع العبارات ، حيث تضمنت قائمة الاستقصاء على ثلاث فروض تأخذ شكل ليكرت الخماسي وكل سؤال فرض مجموعة من العبارات ، وتراوحت قيمة معامل الثبات بين (٠,٧٦١٠) للفرض الثاني " حول وجود العديد من المشكلات المحاسبية والضريبية للمنشآت الصغيرة والمتوسطة الحجم " ، و (٠.6821) للفرض الثالث " حول أن الإطار المقترح يؤدي إلي علاج المشكلات المحاسبية والضريبية لهذه المنشآت " ، بينما تتراوح قيمة معامل الصدق بين (٠.8724) أيضا للفرض الثاني ، (٠.9284) للفرض الثالث أيضا . وبالتالي تكون معاملات الثبات والصدق لعبارات قائمة الاستقصاء ذات دلالة جيدة لأغراض البحث ويمكن الاعتماد عليها في تعميم النتائج على مجتمع الدراسة.

جدول رقم (٢)

معاملي الثبات والصدق لأسئلة قائمة الاستقصاء

رقم السؤال	اسم الفرض	عدد العبارات	معامل الثبات	معامل الصدق
١	لا يوجد أهمية للمنشآت الصغيرة والمتوسطة الحجم في الوقت الحالي لدفع عجلة التنمية الاقتصادية بمصر .	٧	٨١,١٧	٨٩,٦٥
٢	لا توجد مشكلات محاسبية وضريبية تعوق إعداد وفحص القوائم المالية للمنشآت الصغيرة والمتوسطة الحجم تؤثر علي إستفادة أصحاب المصالح لها .	٥	٧٦,١٠	٨٧,٢٤
٣	لا يؤدي الإطار المقترح إلى علاج المشكلات المحاسبية والضريبية للمنشآت الصغيرة ومتوسطة الحجم	٦	٨٦,٢١	٩٢,٨٤

المصدر: مخرجات التحليل الإحصائي.

ب. الإحصاء الوصفي (Descriptive Statistics).

حيث يتناول الباحث التحليل الوصفي لمتغيرات الدراسة، وذلك بحساب المتوسط الحسابي المرجح والانحراف المعياري لردود العينة على العبارات المكونة لأسئلة الدراسة الثلاثة كما يلي:

١. حساب المتوسط الحسابي والانحراف المعياري لردود العينة على عبارات الفرض الأول:

ويعرض الجدول رقم (٣) الإحصاء الوصفي لعبارات الفرض الأول بأنه " لا يوجد أهمية للمنشآت الصغيرة والمتوسطة الحجم في الوقت الحالي لدفع عجلة التنمية الاقتصادية بمصر . "، كما يلي

جدول رقم (٣)

المتوسط الحسابي والانحراف المعياري لعبارات الفرض الأول

مسلسل	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الترتيب النسبي
1	٤,٢٨	٠,٩٢٤	٥

2	٤,٣٦	٠,٨٩٣	٤
3	٤,٢٥	٠,٩٣٨	٧
4	٤,٥٠	٠,٥٢٨	١
5	٤,٣٧	٠,٨٧٦	٣
6	٤,٢٧	٠,٩٢٧	٦
7	٤,٣٨	٠,٧٩٣	٢
الإجمالي	٤,٣٤	٠,٨٣٩	-

المصدر: مخرجات التحليل الإحصائي.

ويتضح من الجدول رقم (٣) والخاص بعبارات الفرض الأول ما يلي:

- احتلت العبارة رقم (٤) (بأنه تغلب تلك المنشأة دور كبير في توزيع الدخل وتحقيق التنمية الإقليمية المتوازنة بالدولة) الترتيب النسبي الأول بمتوسط حسابي قدرة (٤,٥٠) وانحراف معياري قدرة (٠,٥٢٨) مما يؤكد على أهمية هذه المنشآت في ظل التطورات الاقتصادية المعاصرة في الوقت الحالي على تحقيق التنمية الاقتصادية للدولة.

- بينما احتلت العبارة رقم (٣) الترتيب النسبي الأخير بمتوسط حسابي قدره (٤,٢٥)، وانحراف معياري بلغ (٠,٩٣٨) مما يدل على إنخفاض صادرات معظم الدول النامية.

٢. حساب المتوسط الحسابي والانحراف المعياري لردود العينة على عبارات الفرض الثاني:

ويعرض الجدول رقم (٤) الإحصاء الوصفي لعبارات الفرض الثاني بأنه " لا توجد مشكلات محاسبية وضريبية تعوق إعداد وفحص القوائم المالية للمنشآت الصغيرة والمتوسطة الحجم تؤثر علي إستفادة أصحاب المصالح لها " كما يلي:

جدول رقم (٤)

المتوسط الحسابي والانحراف المعياري لعبارات الفرض الثاني

مسلسل	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الترتيب النسبي
١	٤,٣٨	٠,٦٨٩	٤
٢	٤,٥٠	٠,٥٩١	٣
٣	٤,٥٣	٠,٥٨٢	٢
٤	٤,٥٤	٠,٥٠٨	١
٥	٤,٢٧	٠,٧٢٧	٥
الإجمالي	٤,٤٥	٠,٦١٩	-

المصدر: مخرجات التحليل الإحصائي.

ويتضح من الجدول رقم (٤) والخاص بعبارات الفرض الثاني ما يلي:

احتلت العبارة رقم (٤) (بأنه هناك أزمة ثقة بين الفاحص الضريبي وممولي هذه المنشآت يسبب عد إمساك دفاتر منتظمة بها) على الترتيب النسبي الأول، بمتوسط حسابي قدره (٤,٥٤)، بانحراف معياري بلغ (٠,٥٠٨)، مما يؤكد على ضرورة تبسيط هذه الدفاتر لهذه المنشآت وزيادة الثقة بينهم من خلال نصوص قانونية ضريبية واضحة ومبسطة.

بينما احتلت العبارة رقم (٥) والخاصة بالقرار الوزاري رقم ٥٤ لسنة ٢٠١٢ لمحاسبة هذه المنشآت علالترتيب النسبي الأخير.

وأخيراً بلغ المتوسط العام لعبارات الفرض الثاني (٤,٤٥)، بانحراف معياري بلغ (٠,٧٢٨) مما يدل على مستوى عام (مرتفع جداً).

٣. حساب المتوسط الحسابي والانحراف المعياري لردود العينة على عبارة الفرض الثالث:

ويظهر الجدول رقم (٥) الإحصاء الوصفي لعبارات الفرض الثالث بأن " لا يؤدي الإطار المقترح إلى علاج المشكلات المحاسبية والضريبية للمنشآت الصغيرة ومتوسطة الحجم " كما يلي:

جدول رقم (٥)

المتوسط الحسابي والانحراف المعياري لعبارات الفرض الثالث

الترتيب النسبي	الانحراف المعياري	الوسط الحسابي	مسلسل
٢	٠,٥٩٢	٤,٣٨	١
٦	٠,٥٥٩	٤,٤٦	٢
٦	٠,٧٩٢	٤,٢٣	٣
٤	٠,٧٢٧	٤,٢٧	٤
٣	٠,٦٠٩	٤,٣٧	٥
٥	٠,٧٣٨	٤,٢٥	٦
-	٠,٦٦٩	٤,٣٣	الإجمالي

المصدر: مخرجات التحليل الإحصائي.

ويتضح من الجدول رقم (٥) والخاص بعبارات الفرض الثالث ما يلي:

- احتلت العبارة رقم (٢) (بضرورة وجود مقترحات محاسبية وتشريعية بمحاسبة المنشآت الصغيرة ومتوسطة الحجم) الترتيب النسبي الأول بمتوسط عام قدرة (٤,٤٦)، وانحراف معياري بلغ (٠,٥٥٩) مما يؤكد على ضرورة تعديل في بعض مواد القانون ٩١ لسنة ٢٠٠٥ .

- بينما احتلت العبارة رقم (٣) الترتيب النسبي الأخير، بأقل متوسط حسابي بلغ (٤,٢٣)، بانحراف معياري قدره (٠,٧٩٢)، مما يدل على تطبيق برامج فعالة للفحص الضريبي قد يناسب المنشآت الكبيرة .

- وأخيراً بلغ المتوسط العام لعبارات الفرض الثالث (٤,٣٣)، بانحراف معياري قدره (٠,٦٦٩)، مما يدل على مستوى عام (مرتفع جداً).

ج. الإحصاء الاستدلالي: وذلك من خلال تحليل الارتباط والانحدار الخطي البسيط وحساب قيم (F) ، (T) المحسوبة لكل فرض من فروض الدراسة الثلاثة كما يلي:

١- اختبار الفرض الأول: من خلال إجراء تحليل الارتباط والانحدار الخطي البسيط بين أهمية المنشآت الصغيرة والمتوسطة الحجم في الوقت الحالي كمتغير مستقل X_1 لدفع عجلة التنمية الاقتصادية بمصر كمتغير تابع Y ، وجاءت النتائج في الجدول رقم (٦) كما يلي:

جدول رقم (٦)

علاقة الارتباط والانحدار بين أهمية المنشآت الصغيرة والمتوسطة الحجم في الوقت الحالي ودفع عجلة التنمية الاقتصادية بمصر

مستوى المعنوي	قيمة T المحسوبة	قيمة المعامل	المعاملات	مستوى المعنوية	F المحسوبة	معامل التحديد R2	معامل الارتباط R
٠,٠٠٠	٤,٣٣٨	١,٣٢١	ثبات الانحدار α	٠,٠٠٠	٢٦٢,١	٠,٦٣٨	٠,٧٣٣
٠,٠٠٠	١٦,٢	١,١٧٢	معامل الانحدار β				

المصدر: مخرجات التحليل الإحصائي.

يتضح من الجدول السابق رقم (٦) ما يلي:

أظهرت نتائج التحليل الإحصائي وجود علاقة ارتباط موجبة ذات دلالة معنوية بين أهمية المنشآت الصغيرة والمتوسطة الحجم في الوقت الحالي ودفع عجلة التنمية الاقتصادية بمصر، حيث بلغ معامل الارتباط (٠,٧٣٣) بمستوى معنوية (٠,٠٠٠)

- يعد تقدير معالم نموذج الانحدار يمكن صياغة معادلة لانحدار بالشكل التالي:

$$Y = 1.321 + 1.172 * X_1 + \Sigma \quad \longrightarrow \quad 1$$

حيث أن:

Y : تنمية الاقتصاد المصري .

X_1 : أهمية المنشآت الصغيرة والمتوسطة الحجم في الوقت الحالي.

Σ : الخطأ العشوائي.

من النموذج بلغت قيمة F (٢٦٢,١) بمستوى معنوي (٠,٠٠٠) مما يعني معنويتها عند مستوى معنوية (٠,٠١)، أي وجود تأثير ذات دلالة معنوية أهمية المنشآت الصغيرة والمتوسطة الحجم في الوقت الحالي لتنمية الاقتصاد المصري، كما بلغ معامل التحديد R^2 (٠,٦٣٨) أي أن نسبة (٦٣,٨%) لتنمية الاقتصاد المصري، تتم من خلال وجود المنشآت الصغيرة والمتوسطة الحجم في الوقت الحالي، كما بلغت قيمة T المحسوبة (٤,٣٣٨) وهي أكبر من قيمة T الجدولية (١,٩٦)، كما يتضح أن قيمة β (١,١٧٢) والتي تشير إلى قوة أو درجة التأثير، أي أن وجود المنشآت الصغيرة والمتوسطة الحجم في الوقت الحالي بنسبة (١%) يتبعه دفع عجلة الاقتصاد المصري بنسبة (١,١٧٢%).

وبذلك يرفض الفرض العدم ويقبل الفرض البديل بأنه " يوجد أهمية للمنشآت الصغيرة والمتوسطة الحجم في الوقت الحالي لدفع عجلة التنمية الاقتصادية بمصر ".

٢- اختبار الفرض الثاني: من خلال إجراء تحليل الارتباط والانحدار الخطي البسيط بين المشكلات المحاسبية والضريبية المتعلقة بالقوائم والتقارير المالية للمنشآت الصغيرة والمتوسطة الحجم كمتغير

مستقل X2 ومدى استفادة أصحاب المصالح بتلك المنشآت كمتغير تابع Y، وجاءت نتائج التحليل كما في الجدول رقم (٧) التالي:

جدول رقم (٧)

علاقة الارتباط والانحدار بين المشكلات المحاسبية والضريبية للقوائم والتقارير المالية للمنشآت الصغيرة والمتوسطة الحجم واستفادة أصحاب المصالح بها

معامل الارتباط R	معامل التحديد R2	F المحسوبة	مستوى المعنوية	المعاملات	قيمة المعامل	قيمة T المحسوبة	مستوى المعنوي
٠,٨٠٤	٠,٦٥٢	٤٢٢,٣	٠,٠٠٠	ثبات الانحدار α	١,٠٨٤	٦,٤١٤	٠,٤٨٩
				معامل الانحدار β	١,٨٠٤	١١,٠٣	٠,٠٠٠

المصدر: مخرجات التحليل الاحصائي.

ويتضح من الجدول السابق ما يلي:

- أظهرت نتائج التحليل الاحصائي وجود علاقة ارتباط موجبة ذات دلالة معنوية بين المشكلات المحاسبية والضريبية المتعلقة بالقوائم والتقارير المالية للمنشآت الصغيرة والمتوسطة الحجم وتأثيرها على مدى استفادة أصحاب المصالح بهذه المنشآت، حيث بلغ معامل الارتباط (٠,٨٠٤) عند مستوى معنوية (٠,٠٠٠).

- بعد تقدير عالم نموذج الانحدار يمكن صياغة معادلة الانحدار بالشكل التالي:

$$\hat{Y} = 0.084 + 0.0804 * X_2 + \epsilon$$

حيث أن:

Y: مدى استفادة أصحاب المصالح.

X2: المشكلات المحاسبية والضريبية المتعلقة بالقوائم والتقارير المالية للمنشآت الصغيرة ومتوسطة الحجم.

Σ : الخطأ العشوائي.

- من النموذج بلغت قيمة F (٤٢٢,٣) بمستوى معنوية (٠,٠٠٠) مما يعني معنويتها عند مستوى معنوية (٠,٠٠١)، أي وجود تأثير ذات دلالة معنوية بين المشكلات المحاسبية والضريبية للقوائم والتقارير المالية للمنشآت الصغيرة والمتوسطة الحجم ومدى استفادة أصحاب المصالح بها، كما بلغ معامل التحديد (R2) (٦٥,٢%)، أي أن نسبة (٦٥,٢%) من مدى استفادة أصحاب المصالح بهذه المنشآت تتأثر بالمشكلات المحاسبية والضريبية للقوائم والتقارير المالية لهذه المنشآت.

- كما بلغت قيمة T المحسوبة (٦,٤١٤) وهي أكبر من T الجدولية (١,٩٦)، كما توضح أن قيمة β (١,٨٠) والتي تشير إلى قوة أو درجة التأثير، أي أنه توجد مشكلات محاسبية بالقوائم والتقارير المالية للمنشآت الصغيرة والمتوسطة الحجم بنسبة (١%) تؤثر على مدى استفادة أصحاب المصالح بهذه المنشآت (١,٨٠٤%).

- وبذلك يرفض الفرض العدم ويقبل الفرض البديل بأنه "توجد العديد من المشكلات المحاسبية والضريبية متعلقة بالقوائم والتقارير المالية للمنشآت الصغيرة والمتوسطة الحجم تؤثر على مدى استفادة أصحاب المصالح بتلك المنشآت".

٣- اختبار الفرض الثالث: بإجراء تحليل الارتباط والانحدار الخطي البسيط بين عناصر الإطار المقترح لمتغير مستقل X3، علاج المشكلات المحاسبية والضريبية بالمنشآت الصغيرة ومتوسط الحجم كمتغير تابع Y، وكانت نتائج التحليل كما في الجدول التالي:

جدول رقم (٨)

علاقة الارتباط والانحدار بين الإطار المقترح وعلاج المشكلات المحاسبية والضريبية بالمنشآت الصغيرة ومتوسط الحجم

معامل الارتباط R	معامل التحديد R2	F المحسوبة	مستوى المعنوية	المعاملات	قيمة المعامل	قيمة T المحسوبة	مستوى المعنوي
٠,٦٨٧	٠,٦٩٤	٣٧٢,٧	٠,٠٠٠	ثبات الانحدار α	١,٣٥١	٣,٧٣٣	٠,٠٩٣
				معامل الانحدار β	١,٩٦٤	١٨,٧	٠,٠٠٠

المصدر: مخرجات التحليل الإحصائي.

- أظهرت نتائج التحليل الإحصائي وجود علاقة ارتباط موجبة ذات دلالة معنوية بين عناصر الإطار المقترح وعلاج المشكلات المحاسبية والضريبية بالمنشآت الصغيرة ومتوسط الحجم، حيث بلغ معامل الارتباط (٠,٦٨٧) عند مستوى معنوية (٠,٠٠٠).

- بعد تقدير معالم نموذج الانحدار يمكن صياغة معادلة الانحدار بالشكل التالي:

$$Y = 1.351 + 0.964 * X3 + \Sigma \quad \longrightarrow \quad 3$$

حيث أن:

Y: علاج المشكلات المحاسبية والضريبية للمنشآت الصغيرة ومتوسطة الحجم.

X3: عناصر الإطار المقترح.

Σ : الخطأ العشوائي.

- من النموذج بلغت قيمة F (٣٧٢,٨) بمستوى معنوية (٠,٠٠٠) مما يعني معنويتها عند مستوى معنوية (٠,٠١)، أي وجود تأثير ذات دلالة معنوية بين عناصر الإطار المقترح. لعلاج المشكلات المحاسبية والضريبية للمنشآت الصغيرة ومتوسطة الحجم، كما بلغ معامل التحديد (R2) (٦٩,٤%) أي

أن نسبة (٦٩,٤%) علاج المشكلات المحاسبية والضريبية لهذه المنشآت تحدث نتيجة تطبيق الإطار المقترح.

- كما بلغت قيمة T المحسوبة ٣,٧٣٣ أكبر من قيمة T الجدولية ١,٩٦، كما يتضح أن قيمة β (١,٩٦٤) والتي تشير إلى قوة أو درجة التأثير، أي أن تطبيق عناصر الإطار المقترح بنسبة (١%) يتبعها علاج المشكلات المحاسبية والضريبية للمنشآت الصغيرة والمتوسطة الحجم بنسبة (١,٩٦٤%).
- وبذلك يرفض الفرض العدم ويقبل الفرض البديل "يؤدي الإطار المقترح إلى علاج المشكلات المحاسبية والضريبية للمنشآت الصغيرة ومتوسطة الحجم".

ثامناً: النتائج والتوصيات والدراسات المستقبلية .

١- النتائج: من الدراسة النظرية والميدانية للبحث توصل الباحث إلى مجموعة من النتائج يمكن إيجازها على النحو التالي:

أ. نتائج الدراسة النظرية: وتتمثل في النتائج الآتية.

١. المنشآت الصغيرة والمتوسطة الحجم لها دور كبير في تنمية الاقتصاد المصري حيث أنها تمثل نسبة كبيرة من حجم الأعمال للمنشآت في العالم، وهناك معوقات تحول دون تطور هذه المنشآت يجب العمل على حلها.

٢. لا يوجد تعريف محدد للمنشآت الصغيرة ومتوسطة الحجم، فهناك اختلافات في التشريعات المتعلقة بهذه المنشآت في البيئة المصرية.

٣. هناك العديد من المشكلات المحاسبية والضريبية المتعلقة بالقوائم والتقارير المالية للمنشآت الصغيرة والمتوسطة الحجم يجب علاجها من قبل الجهات المهنية الرسمية.

٤. يمكن الاستفادة من الدراسة المقارنة للمعاملة الضريبية للمنشآت الصغيرة والمتوسطة الحجم في بعض الدول النامية والمتقدمة للاستفادة منها في مصر .

٥. ترجع أسباب عدم احتفاظ المنشآت الصغيرة والمتوسطة لدفاتر وحسابات منتظمة لصغر نشاطها ، أو التعمد لإخفاء نشاطها ، وإحساسها بأن مأمور الضرائب محقق قضائي يتشكك في حساباتها وهدفه إهدارها.

٦. هناك إستحالة لتطبيق القرار رقم (٤١٤) لسنة ٢٠٠٩ على المنشآت الصغيرة لوجود العديد من مشاكل التطبيق أهمها صعوبة تعيين موظف بها على نفقة مصلحة الضرائب لتدوين إيراداتها ونفقاتها.

٧. يساعد الإطار المقترح على وضع أسس وقواعد محاسبية وضريبية سليمة لمعالجة الأرباح بالمنشآت الصغيرة والمتوسطة الحجم ، وتشجيع المستثمرين على إنشاء شركات فعلية تضيف للأقتصاد المصري .

ب. نتائج الدراسة الميدانية: وتتمثل في النتائج الآتية.

١. توجد علاقة ارتباط بين أهمية المنشآت الصغيرة والمتوسطة الحجم في الوقت الحالي، ودفع عجلة الاقتصاد المصري، حيث بلغ معامل الارتباط بينهم (٧٣,٣%) بمستوى معنوية (٠,٠٠٠) وبلغت قيمة F (٢٦٢,١) وبلغ معامل التحديد (R2) (٦٣,٨%) أي أن (٦٣,٨%) من تنمية الاقتصاد المصري تتم من خلال هذه المنشآت، وقبول الفرض البديل.

٢. أظهرت نتائج الارتباط الخطي وجود علاقة موجبة ذات دلالة معنوية بين المشكلات المحاسبية والضريبية المتعلقة بالقوائم والتقارير المالية للمنشآت الصغيرة والمتوسطة الحجم ومدى استفادة أصحاب المصالح من القوائم في هذه المنشآت، حيث بلغ معامل الارتباط (٠,٨٠٤) عند مستوى معنوية (٠,٠٠٠)، كما بلغ اختبار F (٤٢٢,٣)، وبلغ معامل التحديد (R2) (٦٥,٢%) أي أن استفادة أصحاب المصالح تتأثر بالمشكلات المحاسبية والضريبية المتعلقة بالقوائم والتقارير المالية للمنشآت الصغيرة والمتوسطة الحجم بين (٦٥,٢%)، وتم قبول الفرض البديل للفرض الثاني للدراسة.

٣. أظهرت نتائج الارتباط الخطي وجود علاقة موجبة ذات دلالة معنوية بين عناصر الإطار المقترح وعلاج المشكلات المحاسبية والضريبية بالمنشآت الصغيرة والمتوسطة الحجم، حيث بلغ معامل الارتباط (٠,٦٨٧) عند مستوى معنوية (٠,٠٠٠) وبلغت قيمة F (٣٧٢,٧) ومعامل التحديد (R2) (٦٩,٤%) أي أن علاج المشكلات المحاسبية والضريبية للمنشآت يساهم فيها الإطار المقترح بنسبة ٦٩,٤%، وبالتالي يقبل الفرض البديل لفرض الدراسة الثالث.

٤. وأخيراً استنتج الباحث أن عينة الدراسة المختلفة قد تفاوتت إجاباتهم على بعض الأسئلة، ويرجع هذا التفاوت إلى اختلاف طبيعة وحجم المنشآت الصغيرة والمتوسطة الحجم.

٢- التوصيات: على ضوء ما انتهى إليه الباحث من نتائج يمكن طرح التوصيات التالية:

١. لا بد من محاولة إيجاد مفهوم واحد للمنشآت الصغيرة والمتوسطة الحجم تتفق عليه جميع الجهات الرسمية والمهنية في مصر، مع وضع معايير تحدد المنشأة الصغيرة ومتوسطة الحجم.

٢. ضرورة الاهتمام بالمنشآت الصغيرة ومتوسطة الحجم، وإزالة المعوقات وحل مشاكلها حيث أنها تمثل نسبة كبيرة من حجم الاقتصاد المصري.

٣. ضرورة تطبيق المعيار المحاسبي المصري للمنشآت الصغيرة والمتوسطة الحجم وتطويره بما يناسب التطورات الاقتصادية المعاصرة، مع عقد دورات تدريبية ومؤتمرات علمية من قبل الجهات العلمية والمنظمات المهنية لإلقاء الضوء على معايير التقرير المالي الدولية بصفة عامة ومتطلبات تطبيق المعيار المصري للمنشآت الصغيرة والمتوسطة الحجم وتطويره.

٤. تقديم حوافز ضريبية من قبل الجهات الرسمية للمنشآت التي تطبق معيار المحاسبي المصري للمنشآت الصغيرة ومتوسطة الحجم، ولإنشاء العديد من المنشآت الصغيرة والمتوسطة الحجم.

٥. ضرورة تعاون أجهزة الدولة مع الإدارة الضريبية وخاصة المحليات والأجهزة الإدارية التي تصدر تراخيص مزاولة المهنة للأنشطة الصغيرة وربطها إلكترونياً بمصلحة الضرائب لمعرفة حجم النشاط وحصر مزاويلها.

٦. ضرورة رفع مستوى الإلتزام الضريبي لدي ممولي المنشآت الصغيرة والمتوسطة الحجم من خلال قواعد الموضوعية في نصوص التشريع الضريبي وعملية الفحص الضريبي ، وتحقيق العدالة الضريبية ، وزيادة حجم الحوافز والإعفاءات الضريبية لهذه المنشآت .
٧. ضرورة تطبيق برامج فعالة للفحص الضريبي للمنشآت الصغيرة والمتوسطة الحجم ، وتفعيل دور مراقب الحسابات لنجاح عملية التحاسب الضريبي لهذه المنشآت .
٨. يمكن إنشاء مأمورية أو إدارة مستقلة بالمأمورية للمحاسبة الضريبية لهذه المنشآت أسوة بمأمورية البترول .

الدراسات المستقبلية:

١. يوصي الباحث بإجراء مزيد من البحوث والدراسات الخاصة بأثر تطبيق المعيار المحاسبي المصري الخاص بالمنشآت الصغيرة والمتوسطة الحجم لسنة ٢٠١٥ على تحديد وعاء الضريبة لهذه المنشآت في ضوء قانون ضريبة الدخل رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥ وتعديلاته، وقانون الاستثمار رقم (٧٢) لسنة ٢٠١٧ .
٢. ويوصي الباحث: بإجراء المزيد من البحوث والدراسات لأثر تطبيق مبادئ الحوكمة على تحسين المحتوى الإعلامي للقوائم المالية للمنشآت بصفة عامة والمنشآت الصغيرة والمتوسطة الحجم بصفة خاصة.
٣. ويوصي الباحث أيضاً بإجراء المزيد من البحوث والدراسات للقياس والافصاح المحاسبي عن الموارد البشرية في المنشآت الصغيرة والمتوسطة الحجم بهدف تعظيم جودة المحتوى الإعلامي للقوائم المالية لها.
٤. يوصي الباحث أيضاً: بإجراء مزيد من البحوث والدراسات في معوقات وصعوبات المحاسبة الضريبية للمنشآت الصغيرة والمتوسطة الحجم الناتجة عن تطبيق القرار الوزاري رقم (٥٤) لسنة ٢٠١٢ والتعليمات التنفيذية رقم (١٢) لسنة ٢٠١٢، وقانون الاستثمار رقم (٧٢) لسنة ٢٠١٧ .
٥. وأخيراً يوصي الباحث بإجراء مزيد من البحوث والدراسات الخاصة بأثر تطبيق معيار المحاسبة المصري للمنشآت الصغيرة والمتوسطة الحجم على الحد من ممارسات المحاسبة الاحتياطية والتلاعب والغش بإدارة الربحية.
٦. أخيراً يوصي الباحث بإجراء مزيد من البحوث على الضريبة على القيمة المضافة للمنشآت الصغيرة من الفئات الأعلى (مشاكل ومعوقات التطبيق ومقترحات الحلول)

تاسعاً مراجع وهوامش البحث:

- ١- عبد الحميد، سامي محمود ، " إطار مقترح للمحاسبة الضريبية في المنشآت الصغيرة " رسالة دكتوراة ، كلية التجارة ، جامعة عين شمس ، ٢٠١٤ .
- ٢- سالم، السيد محمود، "تموذج محاسبي مقترح لمعالجة مشكلات التحاسب الضريبي للمشروعات الصغيرة"، مجلة البحوث المالية والتجارية، كلية التجارة، جامعة بورسعيد-العدد الثاني، الجزء الأول ٢٠١٥ .
- 3- Stephen ,Timm," **Bitter End of Tax Restrictions For Micro Business**, Available at : [http://mg ,co,za](http://mg.co.za),(2005) .
- 4- Tax Executives ,institute m.s,A" **Measurement of Corporate Tax Gap** " H.M Revenues Customs edition, October ,2015 .
- 5- Eric , et al, " **State Audit curbing Games when States Issue Estimated Assessments**" State tax Notes , march (2015) .
- ٦- عبد الرحمن ، موسى على، "تصميم نظام معلومات محاسبي لتخطيط موارد المنشأة التجارية الصغيرة والمتوسطة في إطار بطاقة الأداء المتوازن" مجلة الأكاديمية الأمريكية العربية للعلوم والتكنولوجيا، الولايات المتحدة الأمريكية. المجلد السابع، العدد ٢١، ٢٠١٦ .
- ٧- عبد الفتاح، هيثم محمد، "تحسين جودة المحتوى الإخباري للقوائم المالية لمشروعات الصغيرة والمتوسطة الحجم في ضوء المعيار الدولي للتقارير المالية (دراسة ميدانية)"، كلية التجارة، جامعة بورسعيد، مجلة البحوث المالية والتجارية، العدد الأول الجزء الأول، ٢٠١٧ .
- ٨- عطية، محمد راضي، "معيار التقرير المالي لمشروعات الصغيرة والمتوسطة (IFRS For SMEs) وزيادة جودة الإفصاح المحاسبي بالتطبيق على البيئة المصرية (دراسة اختبارية)"، كلية التجارة - جامعة الزقازيق. مجلة البحوث التجارية، المجلد ٣٩، العدد الثالث، ٢٠١٧ .
- 9- Jouchim Gassemy, "**The effect of IFRS For SMEs On The Financial Reporting Environmental Private Firms: An Explanatory Interview Study**", Accounting and Business Research. 2017.
- ١٠- ابراهيم ، السيد زكريا ، " مدخل مقترح لتحسين جودة المحتوى الإخباري للقوائم المالية للمنشآت الصغيرة والمتوسطة الحجم في ضوء التطورات الإقتصادية المعاصرة " ،مجلة البحوث المالية والتجارية ، كلية التجارة ، جامعة بورسعيد ، العدد الرابع ، ٢٠١٩ .

- ١١- الهيئة العامة لشئون المطابع الأميرية، قانون تنمية المنشآت الصغيرة رقم (١٤١) لسنة ٢٠٠٤، قرار رئيس مجلس الوزراء رقم ١٢٤١، القاهرة، الباب الأول، مادة رقم (١) لسنة ٢٠٠٤.
- ١٢- بورصة النيل، قرارات مجلس إدارة الهيئة العامة رقم (٨١) بتاريخ ١٧/١٠/٢٠١١، بشأن قواعد قيد الأوراق المالية المصدرة من الشركات الصغيرة والمتوسطة، ٢٠١١.
- 13- IASB, "IFRS For SMEs Fact Sheet" IFRS For SMEs, International Accounting Standards Board, 9 July 2009..
- 14- Aggarari Meghanu, "Small and Medium Entries Across the Global: a New Database", World Bank Policy Research, working paper 3127, August, 2003..
- 15- European Commission, "user guide to the SME definition", 2016, p:3.
- موقع المفوضية الأوروبية، مفهوم المنشآت الصغيرة والمتوسطة الحجم متاح على الانترنت: <http://ec.europa.eu/indexen.htm>
- ١٦- البسيوني، هيثم محمد، "تحسين جودة المحتوى الاخباري للقوائم المالية للمشروعات الصغيرة والمتوسطة الحجم في ضوء المعيار الدولي للتقارير المالية"، مجلة البحوث المالية والتجارية، كلية التجارة - جامعة بورسعيد ٢٠١٧.
- ١٧- عطية، محمد راضي، "معيار التقرير المالي للمشروعات الصغيرة والمتوسطة (IFRS For SMEs) وزيادة جودة الإفصاح المحاسبي بالتطبيق على البيئة المصرية"، مجلة البحوث التجارية، كلية التجارة، جامعة الزقازيق، المجلد ٣٩، أكتوبر ٢٠١٧.
- ١٨- صقر، محمد فتحي، "واقع المنشآت الصغيرة والمتوسطة وأهميتها الاقتصادية"، المجلة الاقتصادية للبنك المركزي المصري، العدد الرابع، المجلد ٥٦، ٢٠١٥.
- ١٩- البسيوني، هيثم محمد، مرجع سبق ذكره، ٢٠١٧.
- ٢٠- لمزيد من التفاصيل يرجع إلي :
- أ- قانون ضريبة الدخل الأردني لسنة ٢٠٠٩ . ب- قانون ضريبة الدخل اللبناني لسنة ٢٠٠٨.
- ٢١- مصطفى، يحي أحمد "دراسات الزكاة والمحاسبة الضريبية" دار المريخ للنشر، القاهرة ٢٠٠٧ .
- ٢٢- لمزيد من التفاصيل يرجع إلي :-
- أ- عثمان، سعيد عبدالعزيز، "إقتصاديات الضرائب (سياسات - نظم - قضايا معاصرة " ، الدار الجامعية ، الإسكندرية ، ٢٠٠٥ .
- ب- محمد، سعيد عبد المنعم، "دراسات في النظم الضريبية المقارنة" ، مكتبة عين شمس ، القاهرة ، ٢٠٠١.
- ٢٣- البطريق ، يونس أحمد ، " النظم الضريبية " ، الدار الجامعية ، الإسكندرية ، ١٩٩٨ .
- ٢٤- القش، ظاهر العبادي طاهر، "أثر غياب الاستراتيجية المحاسبية في المؤسسات الصغيرة والمتوسطة الحجم على كفاءة الأداء" مجلة الدراسات المالية والتجارية، كلية التجارة، جامعة بني سويف، العدد الثاني.
- 25- Kieso, D., E. Weygand T and T. Warfield "Intermediate Accounting", 12th Edition, John Wiley & sons Inc., New York, 2010.
- ٢٦- زهيري، علاء فتحي، "إطار مقترح للمحاسبة في المنشآت الصغيرة والمتوسطة الحجم بمصر (دراسة مقارنة)"، رسالة دكتوراه، كلية التجارة وإدارة الأعمال، جامعة حلوان ٢٠١٣.

27- Beurme, M., and G, Roberto, "Divergences between the BR GAAP and US GAAP", Full lengths Research paper, Journal of Accounting and Taxation, Vol2, Aug,2010.

28- Anderson, t., "Tailor-made or One size Fits All", CA Magazine, Vol.132, issue No.3, 2012.

29- Begums, J., and P. Schorm, "IFRS – Adoption and Relationship Lending ZFB", Journal of Business Economics, 2008

٣٠- عبدالهادي ، عبدالرسول ، " قانون الضريبة على الدخل ٩١ لسنة ٢٠٠٥ خطوة نحو إصلاح ضريبي شامل " المؤتمر الضريبي الحادي عشر القانون (٩١) لسنة ٢٠٠٥ (المشكلات ومعوقات التطبيق ومقترحات الحلول ، دار دار الدفاع الجوي - القاهرة ، الفترة ١٩- ٢٢ يونيو ، ٢٠٠٦ .

٣١- سالم، السيد محمود، مرجع سبق ذكره ٢٠١٥.

٣٢- على ، عماد أحمد ، " دور النظام الضريبي في دعم وتحقيق التنمية الإجتماعية والإقتصادية " ، مجلة التشريع المالي والضريبي ، مصلحة الضرائب ، العدد الثاني ، ٢٨ سبتمبر - أكتوبر ، ١٩٩٨ .

٣٣- سالم، السيد محمود، مرجع سبق ذكره ٢٠١٥.

٣٤- زكي ، محمد نجيب ، " دراسة تحليلية لمؤشرات مصداقية ممولي الضريبة الموحدة لغرض الفحص الضريبي الإنتقائي - مع نموذج مقترح " ، المجلة المصرية للأقتصاد والتجارة ، جامعة عين شمس ، ٢٠١٥ .

٣٥- سيف ، محمد عامر ، " حتمية إعادة النظر في المحاسبة الضريبية للمنشأة الصغيرة من ناحية التشريعية " ، المؤتمر الضريبي السادس عشر الأزمات والصعوبات للتشريعات الضريبية الحديثة ، القاهرة ، يونيو ٢٠١٠ .

٣٦- محمد ، سعيد عبدالمنعم ، " الحوافز الضريبية المتعلقة بإمساك الدفاتر (دراسة مقارنة) " المجلة العلمية للأقتصاد والتجارة ، جامعة عين شمس ، كلية التجارة ، العدد الأول ، ١٩٩٩ .

٣٧- العباسي، عبد الحميد، "التحليل الإحصائي باستخدام SPSS"، معهد الإحصاء، جامعة القاهرة، ١٩٩٩ .

عاشراً: ملاحق البحث:

ملحق رقم (١) قائمة الاستقصاء

السيد الفاضل/

- محاسب أو مدير المالي ()
- بأحد مكاتب المحاسبة والمراجعة ()
- مامور ضرائب ()
- مدة الخبرة العملية ()

تحية طيبة وبعد،

يقوم الباحث باستطلاع آراء سيادتكم بشأن المشكلات المحاسبية والضريبية المتعلقة بالقوائم والتقارير المالية للمنشآت الصغيرة ومتوسطة الحجم، والإطار المقترح لعلاج هذه المشكلات لهذه المنشآت، ولذلك يرجو الباحث التكرم بالحصول على تعاونكم في تحقيق الهدف المرجو. والباحث إذ يقدر تعاونكم المثمر، ويتقدم بخالص شكره سلفاً على إجاباتكم للأسئلة المرفقة بنموذج قائمة الاستقصاء، حيث يتمثل مجتمع الدراسة في (الشركات المقيدة في بورصة النيل المصرية)، مؤكداً أن هذا الاستبيان قد صمم لأغراض البحث العلمي فقط، كما أن إجاباتكم ستعامل بسرية تامة.

ولسيادتكم خالص الشكر والتقدير

الباحثون

د/ السيد زكريا إبراهيم

أ/ محمد طلعت محمد سالم

برجاء التكرم

بوضع علامة (✓) أمام الإجابة المناسبة:

أولاً: يوجد أهمية للمنشآت الصغيرة والمتوسطة الحجم في الوقت الحالي لدفع عجلة التنمية الاقتصادية بمصر لمواكبة التطورات الاقتصادية المعاصرة.

مسلل	العبارة	موافق تماماً	موافق إلى حد ما	محايد	غير موافق إلى حد ما	غير موافق تماماً
١	تساعد القوائم والتقارير المالية للمنشآت الصغيرة والمتوسطة الحجم المستثمرين في اتخاذ القرارات الاقتصادية المناسبة					
٢	تساعد تلك المنشآت على إستغلال موارد الثروة المنتشرة بكميات محدودة في مواقع متباعدة من الدولة .					
٣	تساعد في تنشيط الصادرات كثيفة العمل في العديد من الدول النامية .					
٤	تلعب دور كبير في توزيع الدخل وتحقيق التنمية الإقليمية المتوازنة بالدولة .					
٥	تؤثر هذه المنشآت سلماً وخدمات لفئات المجتمع ذات الدخل المحدود وبأسعار مناسبة .					
٦	تتميز هذه المنشآت بقدراتها على التميز والإبتكار وعلى إستيعاب التكنولوجيا المتطورة .					
٧	لها دور إجتماعي فعال ، حيث تدعم المشاركة الوطنية في تنمية الأقتصاد القومي .					

ثانياً: يوجد العديد من المشكلات المحاسبية والضريبية المتعلقة بالقوائم والتقارير المالية للمنشآت الصغيرة والمتوسطة الحجم تؤثر على مدى استفادة أصحاب المصالح بتلك المنشآت.

مسلل	العبارة	موافق تماماً	موافق إلى حد ما	محايد	غير موافق إلى حد ما	غير موافق تماماً
١	هناك قصور في تطبيق الإطار المفاهيمي أو الفكر المحاسبي في المنشآت الصغيرة والمتوسطة الحجم.					
٢	لا توجد ضوابط خاصة للإفصاح المحاسبي بالقوائم المالية للمنشآت الصغيرة ومتوسطة الحجم.					
٣	هناك قصور في حصر ممولي المنشآت الصغيرة ، وفحصها في ضوء القرار رقم ٤١٤ لسنة ٢٠٠٩ .					
٤	هناك أزمة ثقة بين الفاحص الضريبي وممولي هذه المنشآت بسبب					

					عدم إمساك دفاتر منتظمة بها .
٥					ما زالت مشكلة التحاسب الضريبي للمنشأة الصغيرة والمتوسطة الحجم قائمة حتى بعد صدور القرار الوزاري رقم (٥٤) لسنة ٢٠١٢ والتعليمات التنفيذية رقم (١٢) لسنة ٢٠١٢ لمحاسبة هذه المنشآت.

ثالثاً: يؤدي المدخل المقترح إلى علاج المشكلات المحاسبية والضريبية للمنشآت الصغيرة ومتوسطة الحجم.

مسلسل	العبارة	موافق تماماً	موافق إلى حد	محايد	غير موافق إلى حد	غير موافق تماماً
١	ضرورة منح حوافز وإعفاءات ضريبية جديدة لتشجيع المستثمرين من القطاع الخاص علي إنشاء العديد من المنشآت الصغيرة والمتوسطة الحجم .					
٢	لابد من مقترحات محاسبية وتشريعية متمثلة في تعديل بعض مواد القانون رقم (٩١) لسنة ٢٠٠٥					
٣	لابد من تطبيق برامج فعالة للفحص الضريبي للمنشآت الصغيرة والمتوسطة الحجم .					
٤	ضرورة تفعيل دور مراقب الحسابات كركيزه أساسية لنجاح عملية التحاسب الضريبي لهذه المنشآت .					
٥	يساعد رفع مستوى الإلتزام الضريبي لدي المموليين المنشآت الصغيرة والمتوسطة الحجم في القضاء على العديد من المنازعات الضريبية بين مصلحة الضرائب وممولي هذه المنشآت .					
٦	يمكن إنشاء مأمورية أو إدارة مستقلة بالمأمورية للمحاسبة الضريبية للمنشآت الصغيرة والمتوسطة الحجم .					

أي ملاحظات يود المستقصى منه إضافتها أو توضيحها بشأن ما تقدم:

ملحق رقم (٢)

بيان بالشركات المقيدة في بورصة النيل للمنشآت الصغيرة ومتوسطة الحجم

١ - شركات مقيدة (متداولة)

مسلسل	اسم المنشأة	تاريخ القيد
١	البد للبلاستيك	٢٠٠٨/٦/١١
٢	بي أي جي للتجارة والاستثمار	٢٠٠٩/١٠/١٥
٣	يوتوبيا للاستثمار العقاري والسياحي	٢٠٠٩/١٠/١٥
٤	أميكو ميديكال للصناعات الطبية	٢٠٠٩/١٢/٢٤
٥	الدولية للأسمدة والكيماويات	٢٠١٠/١/١٣
٦	المؤشر للبرمجيات ونشر المعلومات	٢٠١٠/٢/١٠
٧	العروية للتجارة والتعدين والتوريدات	٢٠١٠/١/١٣
٨	الشركة المصرية الكويتية للاستثمار والتجارة	٢٠١٠/٧/٢١
٩	شركة فاروتك للأنظمة التحكم والاتصالات	٢٠١٠/٧/٢١

٢٠١٠/٩/١٥	فيركم مصر للأسمدة والكيماويات	١٠
٢٠١٠/٩/١٥	مصر انتركونتيننتال لصناعة الجرانيت والرخام	١١
٢٠١٠/١٢/٢٩	ريفا فارما	١٢
٢٠١١/٣/٣٠	يونيفيرت للصناعات الغذائية	١٣
٢٠١١/٨/٢	مرسيليا المصرية الخليجية للاستثمار العقاري	١٤
٢٠١١/٩/٧	بورسعيد للتنمية الزراعية والمقاولات	١٥
٢٠١١/١٠/٣	إنترناشيونال بزنييس كوربوريشن للتجارة والتوكيلات	١٦
٢٠١٢/١٢/١٢	الشركة المصرية لنظم التعليم الحديثة	١٧
٢٠١٢/١٢/٣٠	الدولية للصناعات الطبية	١٨
٢٠١٣/١/١٧	الفنار للمقاولات العمومية والانشاءات والتجار والاستيراد	١٩
٢٠١٣/٥/١٥	الأخوة المتضامنين للاستثمار العقاري والأمن الغذائي	٢٠
٢٠١٣/٥/١٥	الأولى للاستثمار والتنمية العقارية	٢١
٢٠١٣/٥/٢٥	فرتيكا للبرمجيات	٢٢
٢٠١/١١/٢٠	الدولية للثلج الجاف	٢٣
٢٠١٤/٨/٢٧	المجموعة المتكاملة للأعمال الهندسية	٢٤
٢٠١٤/٩/١٠	أراب للتنمية والاستثمار العقاري	٢٥
٢٠١٤/١١/٩	جينبال تورز	٢٦
٢٠١٤/١١/١٧	أم بي للهندسة M.B	٢٧
٢٠١٤/١٢/٢٤	مصر جنوب أفريقيا للاتصالات	٢٨

من واقع بورصة النيل للمنشآت الصغيرة والمتوسطة الحجم بتاريخ ٢٠١٨/٨/٢٥
شركات مقيدة (لم يتم التداول عليها بعد)

تاريخ القيد	اسم المنشأة	مسلسل
٢٠١٥/١٢/٩	نيو كاسل للاستثمار الرياضي	١
٢٠١٦/٢/٣	المصرية البريطانية للتنمية العامة - جالينا البريطانية توب توتش	٢
٢٠١٦/٣/١٦	الصخور العربية للصناعات البلاستيكية	٣

ملحق رقم (٣)

مخرجات البرنامج الاحصائي (SPSS V.20)

أولاً: معامل الثبات:

Reliability Statistics

Cronbach's Alpha	N of Items
0.8116	18

١- الفرض الأول

Case Processing Summary

		N	%
Cases	Valid	135	100.0
	Excluded	0	0.0
Total		135	100.0

u. list wise delectation based on u ll

Variables in the procedure

Cronbach's Alpha	N of Items
0.8117	7

الفرض الثاني - ٢

Case Processing Summary

		N	%
Cases	Valid	135	100.0
	Excluded	0	0.0
	Total	135	100.0

u. list wise deletion based on u ll

Variables in the procedure

Cronbach's Alpha	N of Items
0.7610	5

الفرض الثالث - ٣

Case Processing Summary

		N	%
Cases	Valid	135	100.0
	Excluded	0	0.0
	Total	135	100.0

u. list wise deletion based on all

Variables in the procedure

Cronbach's Alpha	N of Items
0.8621	6

ثانياً: الإحصاء الوصفي (المتوسطات والانحراف المعياري)

متوسطات وانحرافات عبارات الفرض الأول - ١

		Statistics						
		1	2	3	4	5	6	7
N	Valid	135	135	135	135	135	135	135
	Missing	0	0	0	0	0	0	0
Meam		4.28	4.36	4.25	4.50	4.37	4.27	4.38
STd. Deviation		0.424	0.893	0.938	0.028	0.876	0.927	0.793

متوسطات وانحرافات عبارات الفرض الثاني - ٢

		Statistics				
		1	2	3	4	5
N	Valid	135	135	135	135	135
	Missing	0	0	0	0	0
Meam		4.38	4.50	4.03	4.54	4.27
STd. Deviation		0.689	0.591	0.582	0.508	0.727

متوسطات وانحرافات عبارات الفرض الثالث - ٣

		Statistics					
		1	2	3	4	5	6
N	Valid	135	135	135	135	135	135
	Missing	0	0	0	0	0	0

Meam	4.38	4.46	4.23	4.27	4.37	4.25
STd. Deviation	0.592	0.559	0.792	0.727	0.609	0.738

المتوسطات الحسابية والانحراف المعياري للفروض الثلاثة:

Descriptive
Descriptive Statistics

الفروض	N	Meam	STd. Deviation
T1	135	4.34	0.839
T2	135	4.45	0.619
T3	135	4.33	0.669
Valid N	135	-	-

تالاً: الإحصاء الاستدلالي (لاختبار فروض الدراسة الثلاثة)

- ١ اختبار الفرض الأول

Variables Entered/ Removed^b

Model	Variables Entered	Variables Removed	Method
1	Ba	.	Enter

a. All requested variables entered.

b. Dependent variable: DE

Model Summary^b

Model	R	R Square	Adjusted R square	Std. Error of the Estimate	Change statistics	
					R square change	F changes
1	0.733	0.638	0.337	0.64142	0.638	237.1

Model Summary^b

Model	Change statistics			Durbin- Watson
	df1	df2	Sig. F Change	
1	1	135	0.000	1.693

a. Predictors (Constant), B

b. Dependent variable: DE

ANOVA

Model	Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
1 Regression	97.556	1	97.556	262.1	0.000a
Residual	143.997	135	0.411		
Total	241.553	136			

a. Predictors: (Constant), B

b. Dependent variable: DE

Coefficient

Model	Unstandardized Coefficient		Standardized coefficient	t	Sig.	Beta
	B	Std. Error	Beta			
1 (Constant)	1.321	0.166		4.338	0.000	
B	1.172	0.042	0.636	16.2	0.000	

a. All requested variables: DE

-٢ اختبار الفرض الثاني:

Variables Entered/ Removed^b

Model	Variables Entered	Variables Removed	Method
1	BDa	.	Enter

a. All requested variables entered.

b. Dependent variable: DE

Model Summary^b

Model	R	R Square	Adjusted R square	Std. Error of the Estimate	Change statistics	
					R square change	F changes
1	0.804	0.652	0.224	0.65162	0.652	218.875

Model Summary^b

Model	Change statistics			Durbin- Watson
	df1	df2	Sig. F Change	
1	1	135	0.000	1.734

a. Predictors: (Constant), BD

b. Dependent variable: DE

ANOVA

Model	Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
1 Regression	92.937	1	92.937	422.3	0.000a
Residual	148.615	135	0.425		
Total	241.553	136			

a. Predictors: (Constant), BD

b. Dependent variable: DE

Coefficient

Model	Unstandardized Coefficient		Standardized coefficient	t	Sig.	Beta
	B	Std. Error	Beta			
1 (Constant)	1.084	0.140		6.414	0.000	
BD	1.804	0.036	0.620	11.03	0.000	

a. All requested variables: DE

اختبار الفرض الثالث: -٣

Variables Entered/ Removed^b

Model	Variables Entered	Variables Removed	Method
1	BSa	.	Enter

c. All requested variables entered.

d. Dependent variable: DE

Model Summary^b

Model	R	R Square	Adjusted R square	Std. Error of the Estimate	Change statistics	
					R square change	F changes
1	0.687	0.694	0.324	0.69355	0.694	152.183

Model Summary^b

Model	Change statistics			Durbin- Watson
	df1	df2	Sig. F Change	
1	1	135	0.000	1.685

a. Predictors: (Constant), BS

b. Dependent variable: DE

ANOVA

Model	Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
1 Regression	73.201	1	73.201	372.7	0.000a
Residual	168.352	135	0.481		
Total	241.553	136			

a. Predictors: (Constant), BS b. Dependent variable: DE

Coefficient

Model	Unstandardized Coefficient		Standardized coefficient	t	Sig.	Beta
	B	Std. Error	Beta			
1 (Constant)	1.351	.189		3.733	0.000	
BS	1.96	0.046	0.550	18.7	0.000	

a. All requested variables: DE