

## أثر تطبيق معايير المراجعة المصرية على أداء المنشآت الصغيرة ومتوسطة الحجم

شيماء إبراهيم الروبي

**ملخص:** تعتبر المنشآت الصغيرة والمتوسطة الحجم (SMEs) أحد أهم الركائز الأساسية لاقتصاد اية دولة متقدمة او نامية فهي تمثل ٩٥% من كافة الشركات في جميع انحاء العالم ، ونظرا لاهمية هذه المنشآت فقد قام مجلس معايير المحاسبة الدولية بتطوير و إصدار معيار محاسبي دولي منفصل خاص بالمنشآت الصغيرة ومتوسطة الحجم في يوليو ٢٠٠٩ لتطبيقه على القوائم المالية ذات الغرض العام والتقارير المالية التي يتم إعدادها داخل تلك المنشآت . الامر الذي يتطلب ضرورة البحث عن سبل لتنمية وتطوير تلك المنشآت في مصر ، لذا استهدف البحث تناول مقومات اطار مقترح لقياس أثر تطبيق معايير المراجعة المصرية على الاداء الداخلي والخارجي للمنشآت الصغيرة والمتوسطة الحجم في مصر .

**ABSTRACT:** Small and medium-sized Enterprises(SMEs) are considered one of the main pillars of the economy of any country, whether developed or developing, it represents more than 95% of all companies in all parts of the world, and given the importance of these entities the International Accounting Standards Board has issued an international accounting standard respect to small and medium-sized enterprises in July 2009, where the Council has developed and issued a separate standard with intention to apply to the general purposed financial statements and other financial reports that are prepared within those entities.

So, the research aims is to develop a framework for the application effect of the Egyptian Auditing Standards on the auditing of Small and medium -sized Enterprises. And it measures the effects of the application of internal work

## environment for Small and medium-sized Enterprises.

**مقدمة :** تلعب معايير المراجعة المصرية دور بالغ الأهمية بالنسبة لمدقق الحسابات في توفير المبادئ الأساسية والاجراءات التي تنظم المهام المقدمة لعميل عملية المراجعة ، الا انه وفي ظل غياب معايير المراجعة المصرية مستقلة خاصة بالمنشآت الصغيرة والمتوسطة الحجم في مقابل التعديلات التي اجرها مجلس معايير المراجعة والتأكيد الدولي بإدخال تعديلات علي المعايير الدولية للمراجعة لتشمل مشكلات مراجعة المنشآت الصغيرة والمتوسطة الحجم عند تطبيقها . فقد برزت عدة قضايا رئيسية عند مراجعة المنشآت الصغيرة والمتوسطة الحجم تشمل – الفصل المسؤوليات بين مدققي الحسابات والمدير/مالك المنشأة الصغيرة ، تقييم وادارة مخاطر النشاط المحتملة .بالاضافة الي ان نقص المعلومات في ظل الثورة التكنولوجية والمعلوماتية يؤدي الي عدم القدرة علي متابعة متطلبات السوق و اذواق العملاء ، سلوك المنافسين، مما يصعب معه التصدي لحدة المنافسة . علاوة علي افتقاد تلك المنشآت الي مقومات نظام الرقابة الداخلية الامر الذي يجعل البيانات المالية المقدمة منها غير موثوق بها و يصعب الاعتماد عليها من قبل المستخدمين الخارجيين .

**مشكلة البحث:** ما مدي تأثير اداء المنشآت الصغيرة ومتوسطة الحجم ومن ثم عملية المراجعة بتطبيق معايير المراجعة المصرية .

**أهداف البحث:** يسعى البحث الي تحقيق هدف عام وهو تقديم إطار يتضمن آليات تطبيق معايير المراجعة المصرية وتحديد الاعتبارات الخاصة اللازمة لاتمام عملية المراجعة في المنشآت الصغيرة والمتوسطة لقياس اثر تطبيق معايير المراجعة المصرية علي أداء المنشآت الصغيرة ومتوسطة الحجم سواء الاداء الداخلي او الخارجي متمثل في ادائها الضريبي .

**أهمية البحث:** ترجع الأهمية العلمية والعملية لهذا البحث الي أهمية الدور الذي تقوم به المنشآت الصغيرة والمتوسطة الحجم في زيادة الدخل القومي والحد من البطالة ، وبالتالي أهمية البحث عن السبل لمساعدة تلك المنشآت علي إعادة هيكلة بيئة العمل الداخلي بالمنشأة الصغيرة . الحاجة الي إطار لقياس اثر تطبيق معايير المراجعة المصرية علي مراجعة المنشآت الصغيرة والمتوسطة الحجم ، كخطوة اولي في البحث العلمي فيما يتعلق بقضايا مراجعة المنشآت الصغيرة والمتوسطة

الحجم في مصر . وتأكيدا على أهمية مسار البحث صدر قرار وزير الاستثمار رقم ١١٠ لسنة ٢٠١٥ لأول مرة معيار خاص بالمنشآت الصغيرة والمتوسطة الحجم يسمح ببعض المعالجات البديلة المبسطة بما يلائم تلك المنشآت الصغيرة .  
**فروض البحث:**

- لا يوجد تأثير معنوي ذو دلالة احصائية لتطبيق معايير المراجعة المصرية على الاداء الضريبي للمنشآت الصغيرة ومتوسطة الحجم .

**خطة البحث:** يتكون البحث من خلال المحاور التالية :

**المحور الاول :** الاطار النظري لعملية مراجعة المنشآت الصغيرة والمتوسطة الحجم في ضوء معايير المراجعة المصرية .

**المحور الثاني:** معوقات الاداء الضريبي للمنشآت الصغيرة ومتوسطة الحجم في مصر. **المحور الثالث :** مقومات و آليات الاطار المقترح لتطبيق معايير المراجعة المصرية على مراجعة المنشآت الصغيرة ومتوسطة الحجم .

**المحور الرابع:** انعكاس تطبيق الاطار المقترح على الاداء الضريبي للمنشآت الصغيرة ومتوسطة الحجم .

**المحور الخامس :** نتائج وتوصيات البحث .

**المحور الاول :** الاطار النظري لعملية مراجعة المنشآت الصغيرة والمتوسطة الحجم في ضوء معايير المراجعة المصرية : **اولا :** الدراسات السابقة : تم حصر بعض الدراسات التي تناولت المنشآت الصغيرة والمتوسطة من زوايا مختلفة ، الا انه فيما يتعلق بالدراسات في مجال مراجعة المنشآت الصغيرة (متغيرات الدراسة المتمثلة في معايير المراجعة المصرية ، عملية مراجعة المنشآت الصغيرة في مصر ) تبين وجود ندره - فيما يلي حصر البعض منها:-  
١- **دراسة (أحمد حلمي جمعه, ٢٠٠٩) :** تناولت قياس ملائمة تطبيق معايير التدقيق الدولية في المنشآت الصغيرة- كدراسة ميدانية على عينة من المحاسبين القانونيين الاردنيين ، هدفت الدراسة لبيان مفهوم المنشأة الصغيرة في الفكر والتطبيق المحاسبي، وقد اوضحت الدراسة - ملائمة تطبيق معايير التدقيق الدولية في المنشآت الصغيرة بشكل عام بمدى يتراوح ما بين (٦٠% - ٨٠%) يجب من خلال التشريعات المهنية بالالتزام بتطبيق المعايير الدولية لاعداد التقارير المالية الخاصة بالمنشآت الصغيرة ومتوسطة الحجم.

٢) دراسة (عبدالرحمن عبد الفتاح محمد، ٢٠١١): هدفت الدراسة الي:- دراسة وتحليل المعيار الدولي للتقرير المالي للمشروعات الصغيرة في ٢٠٠٩ ومدي امكانية تطبيقه علي المنشآت الصغيرة ومتوسطة الحجم في مصر. اثبتت الدراسة الميدانية ملائمة تطبيق معيار الابلاغ المالي الدولي للمنشآت الصغيرة والمتوسطة علي البيئة الاعمال المصرية ، وانه لا توجد معوقات لتطبيق هذا المعيار بالمنشآت الصغيرة ومتوسطة الحجم في مصر. يساعد معيار الابلاغ المالي الدولي للمنشآت الصغيرة ومتوسطة الحجم علي تبسيط نظامها المحاسبي وسهولة تطبيقه من جانب المحاسبين كما يوفر اداة تمكن المراجعين من الاستناد عليها عند اداء المراجعة بهذه المنشآت .

٣) دراسة ( هاني التابعي جزر & حنان احمد رويحة , ٢٠١٤ ) : هدفت الدراسة الي :دراسة وتحليل جهود مجلس معايير المحاسبة الدولية في مجال تطوير المحاسبة في المنشآت الصغيرة والمتوسطة الحجم سواء فيما يتعلق بتطوير الاطار المفاهيمي او المعايير التي تحكم الممارسات المحاسبية لتلك المنشآت ، حتي اصدار المعيار الدولي الخاص بالمنشآت الصغيرة والمتوسطة الحجم في يوليو ٢٠٠٩ ، توصلت الدراسة الي:- عدم وجود بيئة محاسبية ملائمة لتطبيق المعيار الدولي الخاص بالمنشآت الصغيرة والمتوسطة الحجم في جمهورية مصر العربية ولذلك لا بد من تهيئة البيئة الملائمة للتطبيق .اختفاء عنصر الالزام بإمساك دفاتر محاسبية منتظمة وكذلك غياب قانون تجريم عدم اصدار الفواتير الذي يعد من اهم اسباب عدم وجود دفاتر في المنشآت الصغيرة والمتوسطة في جمهورية مصر العربية .التعارض بين كلا من القانون ١٤١ لسنة ٢٠٠٤ والقرار الوزاري رقم ٤١٤ لسنة ٢٠٠٩ بشأن تعريف المنشآت الصغيرة .غياب الوعي الضريبي والمحاسبي عند المحاسبين والمراجعين المصريين الذين يتعاملون مع تلك المنشآت .

٤) دراسة (خالد علي عبد المولي شعبان، ٢٠١٤): هدفت الدراسة الي تحديد اي مدي عالج القرار الوزاري رقم ٤ لسنة ٢٠١٢ المشاكل الضريبية الناتجة عن تطبيق القرار الوزاري رقم ٤١٤ لسنة ٢٠٠٩ . توصلت الدراسة الي: عدم وجود اليه فعاله تمكن الادارة الضريبية من الرقابة علي المنشآت الصغيرة .لم يؤدي تطبيق القرار الوزاري رقم ٥٤ لسنة ٢٠١٢ الي تلافي المشكلات الناتجة عن تطبيق القرار

الوزاري رقم ٤١٤ لسنة ٢٠٠٩.

**المحور الثاني: معوقات الاداء الضريبي للمنشآت الصغيرة ومتوسطة الحجم في مصر:** طبيعة الخصائص النوعية للمنشآت الصغيرة والمتوسطة الحجم ، غياب اسس تحديد الوعاء الضريبي، غياب مبدأ العدالة الضريبية ، غياب معيار الوضوح و الاكتمال. من المؤشرات التي تدل على ضعف الاداء الضريبي للمنشآت الصغيرة ومتوسطة الحجم- بل ويعد مخالفا او متهربا لاحكام القوانين الضريبية:- عدم التسجيل لدي الدوائر الضريبية- عدم الالتزام بتقديم الاقرارات الضريبية في المواعيد القانونية او تقديمها سلبية- عدم الالتزام بامساك دفاتر وسجلات. عدم الالتزام بإصدار فواتير- التهرب الضريبي و اخفاء المعلومات بهدف اللجوء للمحاسبة التقديرية للدخول في منازعات قضائية لمد اجل سداد الضريبة المستحقة .

**المحور الثالث : مقومات و آليات الاطار المقترح لتطبيق معايير المراجعة المصرية علي مراجعة المنشآت الصغيرة ومتوسطة الحجم :** لم يقدم الارشاد المصري (رقم ١٠٠٥) اية اعتبارات خاصة بالمنشآت الصغيرة او تقديم اية استثناءات من تطبيق معايير المراجعة المصرية. الامر الذي يتطلب ضرورة تحديد ما هية الاعتبارات الخاصة اللازمة و التي يجب توافرها لاتمام عملية المراجعة بالمنشآت الصغيرة في ضوء معايير المراجعة المصرية :

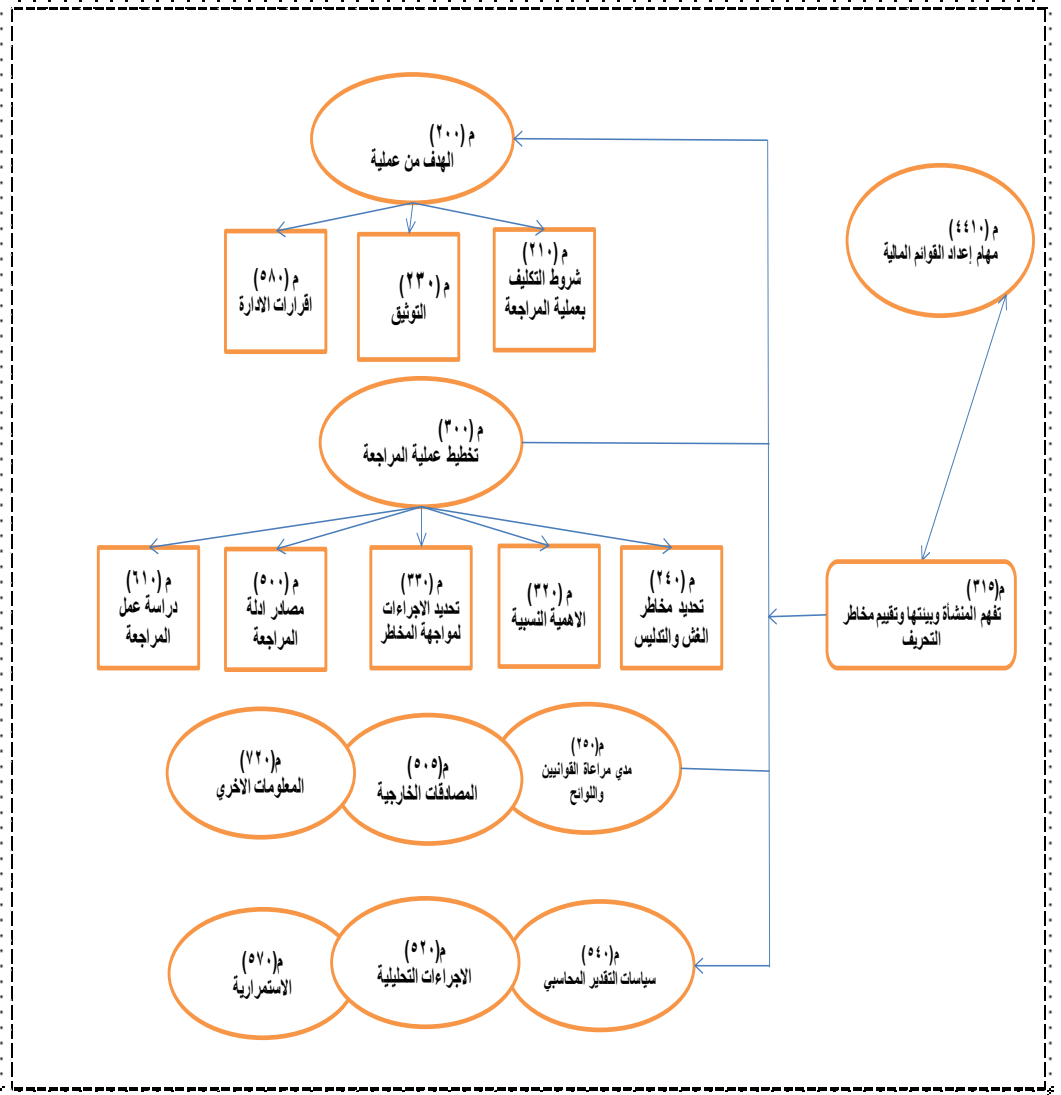
يرتكز الاطار المقترح لتطبيق معايير المراجعة المصرية عند مراجعة المنشآت الصغيرة ومتوسطة الحجم لقياس الأثر علي الاداء الضريبي للمنشآت الصغيرة في ضوء معايير المراجعة المصرية - علي مجموعة متكاملة من العناصر التي يجب توافرها لتحسين مستوي الاداء الضريبي للمنشآت الصغيرة - تم صياغتها بما يتناسب مع الواقع العملي وهي: (أ) المفاهيم الاساسية : (١) المنشآت الصغيرة: " كل منشأة يديرها مالكاها (المدير/ المالك) ، تمارس نشاطا اقتصاديا ، لا تخضع للمساءلة العامة - لا يجاوز رقم اعمالها السنوي مليوني جنيه - ذات حصة سوقية محدودة تتسم بالحرفية و الفقر التكنولوجي " (٢) الاداء الضريبي: الالتزام الطوعي لفهم وتنفيذ افراد المجتمع الضريبي لأحكام القوانين الضريبية - بدأ من التسجيل لدي الدوائر الضريبية. وصولا للالتزام بسداد مستحقات الخزانة العامة (٣) التحاسب الضريبي: عملية مراجعة ضريبية تتم بصفة دورية وفقا

للقوانين السائدة (٤) رقم الأعمال: الإيرادات المحققة من الأنشطة التي تمارسها المنشآت الصغيرة ومتوسطة الحجم سواء نتيجة نشاط رئيسي أو عرضي، خلال العام المالي (٥) الأساس الضريبي: المبالغ التي يتم علي أساسها تحديد الدخل الضريبي ومنه يتم احتساب الربح الخاضع للضريبة

ب: (الاهداف: ١) تصميم نظام رقابة داخلية لتنظيم بيئة العمل الداخلية في المنشأة الصغيرة ومتوسطة الحجم وتوفير نظام معلومات متكامل. توفير ادوات التحاسب الضريبي لمقابلة متطلبات القوانين الضريبية السائدة بما يتناسب مع الخصائص النوعية للمنشآت الصغيرة ومتوسطة الحجم، (٢) توفير ادوات التحاسب الضريبي لمقابلة متطلبات القوانين الضريبية السائدة بما يتناسب مع الخصائص النوعية للمنشآت الصغيرة ومتوسطة الحجم.

ج: (الفروض: ١) تنظيم البيئة الداخلية في المنشآت الصغيرة وفقا لمعايير المراجعة المصرية تساعد علي تفعيل قواعد التحاسب الضريبي والتغلب علي مشكلات الاداء الضريبي. (٢) النظام المحاسبي للمنشآت الصغيرة وفقا للاطار المقترح يقدم بيانات مالية موثوق فيها. (٣) امكانية اعتماد الفاحص الضريبي علي تقرير مدقق الحسابات عن البيانات المالية التي تقدمها المنشآت الصغيرة في - تحديد رقم الاعمال السنوي وبالتالي الربح الضريبي .

د: (المبادئ الأساسية: ١) الوضوح والاكتمال، (٢) العدالة الضريبية. (٣) الموازنة بين المنافع والتكلفة. هـ: المعايير الرئيسية: يوضح الشكل التالي العلاقة بين مدقق الحسابات والمدير/المالك عند تقديم خدمات محاسبية للمنشآت الصغيرة ومتوسطة الحجم وعلاقتها بإجراءات عملية المراجعة - المصدر: اعداد الباحثه.



### و: آليات التنفيذ العملي للاطار المقترح

(١) آليات تنفيذ رقابية: الالتزام بالقوانين واللوائح السائدة، تحديد أطراف إعداد القوائم والتقارير المالية – تطبيق ميثاق الشرف ولوائح العمل الداخلية المنظمة للعلاقات الداخلية بالمنشأة الصغيرة وفصل المسؤوليات والاختصاصات. (٢) آليات تنفيذ تنظيمية متمثلة في: - الاعتبارات السلوكية والاخلاقية (ميثاق شرف لتنظيم العلاقة بين المزاوالمهني والمدير/المالك والعاملين) لتفادي مخاطر الغش

شيماء إبراهيم الروبي

وسوء استخدام اصول المنشأة. - تفهم بيئة العمل في المنشآت الصغيرة ومتوسطة الحجم وتقييم المخاطر المحتملة. - تصميم وتفعيل نظام الرقابة الداخلي بالمنشآت الصغيرة ومتوسطة (٣) آليات تنفيذ محاسبية : (أ) استخدام اسلوب ادارة مهام التدقيق المبني علي المخاطر : ١/ أ الاستفادة من الخدمات محاسبية والخدمات استشارية بخلاف عملية التأكد في الامام بطبيعة وانشطة المنشأة والمخاطر المحيطة بها واتخاذ القرارات المناسبة بما يساهم في تطوير استراتيجية ادارة المخاطر لانشاء نظام رقابة يومي. ٢/ أ تقييم المخاطر المرتبطة بالنشاط و نظام الرقابة الداخلي، تحديد الاستجابات تجاه المخاطر المقيمة ، والابلاغ عنها في الوقت المناسب من خلال التقرير النهائي المعد عن المهام المؤداة.

**ب) المخزون:** من الاصول الهامة للمنشأة الصغيرة التي قد تتعرض الي(السرقة او سوء الاستخدام)، إذ طبيعته الخاصة تتطلب تفعيل انظمة الرقابة الداخلية. **ج) نظم المعلومات (نظم الخبرة):** تساعد علي استخلاص و تحديد مفردات الايرادات المحققة وتمثيلها في صورة برامج حاسب جاهزة بحيث يتولي نظام الخبرة محاكاة سلوك الخبير. بهدف اعطاء تأكيدات معقولة عن مصداقية وشفافية البيانات والمعلومات المالية والغير مالية واستخدامها في تطبيق اجراءات التحليل الجوهرية لتوجيه وتقييم اداء المنشأة . وتقييم مخاطر الغش والتحرير.

**ز: معايير التقرير:** ابداء الرأي الفني المحايد عن مصداقية ادلة المراجعة وسلامة نظام الرقابة الداخلية بالمنشأة و مصداقية المعلومات و البيانات المالية في صورها المختلفة كمدخلات ومخرجات ( نظام المعلومات - دفتر اليومية - دفتر المخازن - القوائم المالية).

**ح: محاور الاطار المقترح :- محور التنسيق:-** التنسيق الداخلي بين العاملين وادارة المنشأة الصغيرة والمنشأة والمزاوول المهني لتوفير المعلومات عن المعاملات المالية والتجارية والادارية ك(مدخلات) لاتباع اجراءات التدقيق اللازمة (التشغيل) لاعداد التقارير عن سلامة المركز المالي والاداري للمنشأة الصغيرة والتنبؤات عن قدرتها علي الاستمرارية (مخرجات)، - **محور الجودة:** وضع معايير للرقابة علي جودة الاداء. الاشراف والمتابعة المستمرة. - **محور المعلومات:** تصميم هيكل التنظيمي داخل المنشأة الصغيرة ، وتحديد الاختصاصات. - **محور السياسات :** ١/٤ اقتراح اليات التدقيق ومؤشرات قياس



الإداء داخل المنشآت الصغيرة والمتوسطة الحجم: -أ) تحديد هل الإدارة تتم بنظام المسؤولية ام بمشاركة التنفيذيين.ب) تحديد المؤشرات والنسب المالية وتصنيفها الي مجموعات : ١/ب مؤشرات قياس ربحية المنشأة : ( معدل دوران الاصول ، معدل العائد علي الاصول ، معدل العائد علي الاموال المستثمرة ، نسب الربحية). ٢/ب مؤشرات قياس قدرة المنشأة علي الوفاء بالتزاماتها: (نسبة السيولة ، نسبة سيولة حسابات القبض ، نسبة النقدية ). ٣/ب مؤشرات قياس هيكل رأس المال المستثمر (نسبة المديونية للمستهلكين ، نسبة المديونية طويلة الاجل الي راس المال الكلي نسبة تغطية الفوائد. ٤/ب مؤشرات كفاءة ادارة الاصول (معدل دوران المخزون ، متوسط فترة التحصيل ، معدل دوران حقوق المستهلكين). ٤/٢ رسم السياسات المهيئة لتطبيق اسلوب التدقيق المبني علي المخاطر والذي يوفر المعلومات الموثوق بها المفيدة عن تقويم المخاطر التي تتعرض لها المنشآت الصغيرة والمتوسطة الحجم. ٤/٣ وضع اليات فعالة للتغلب علي نقص المعرفة او الخبرات من خلال ( التدريب- برامج الحاسب الالي الجاهزة). ٤/٤ تعزيز الروابط بين المنشآت الصغيرة والمتوسطة الحجم علي اعتبارها صناعات مغذية وبين المنشآت الكبيرة ، معايير الجودة ، لدعم القدرة التنافسية لهذه المنشآت في ذات الوقت .

**المحور الرابع: انعكاس تطبيق الاطار المقترح علي الاداء الضريبي للمنشآت الصغيرة ومتوسطة الحجم:** من المزايا التي يحققها الاطار المقترح ما يلي (١) تقديم خدمات محاسبية للمنشآت الصغيرة ومتوسطة الحجم بخلاف عملية التأكد (٢) فهم بيئة المنشأة الصغيرة وطبيعة نشاطها وتقييم المخاطر وادارتها (٣) متابعة وتقييم كفاءة نظام الرقابة الداخلي بالمنشأة من الآثار المترتبة عن تطبيق الاطار المقترح: (١) التوسع في المجتمع الضريبي و ارتفاع نسب التسجيل: يساعد الاطار المقترح علي توفير نظام معلومات متكامل يمكن من خلاله تحديد رقم الاعمال السنوي ، والالتزام بالقوانين واللوائح السائدة ٢- توفير ادوات التحاسب الضريبي ( الفاتورة الضريبية- سجلات مبسطة منتظمة- الاقرارات الضريبية). ٣- سد فجوة الثقة بين المدير/مالك المنشأة الصغيرة و الادارة الضريبية ٤- زيادة نسبة الالتزام الطوعي لتقديم الاقرارات الضريبية. ٥- تسهيل اجراءات التحاسب الضريبي والبعد عن التقدير الشخصي للفاحص

**الضريبي: ٦- اعتماد الإدارة الضريبية على تقرير مدقق الحسابات عن مراجعة المنشآت الصغيرة:** يعد تقرير مدقق الحسابات عن مراجعة المنشآت الصغيرة من أدلة الإثبات التي يمكن ان يعتمد عليها الفاحص الضريبي عند اتمام عملية التحاسب الضريبي والذي يساعد على البعد عن التقدير الجزافي. كما ان الخدمات و الاجراءات التي يقوم بها مدقق الحسابات عند ادارة مهام التدقيق الخاص بالمنشأة الصغيرة - من ملاحظة وتفتيش ومقابلات والتي يشر اليها في تقريره تساعد في التعرف على طبيعة نشاط المنشأة بما يساهم على قدرة اكتشاف الاخطاء والانحرافات ، ومساعدة المنشأة على الالتزام المنشأة بالقوانين السائدة، وهو أحد اساليب الفحص التحليلي للمصادقية للتحقق من البيانات المقدمة .

**المحور الخامس: دراسة ميدانية لاختبار وقياس اثر تطبيق معايير المراجعة المصرية على مراجعة المنشآت الصغيرة ومتوسطة الحجم:** تهدف الدراسة الميدانية الي استطلاع آراء فئات العينة العشوائية اختبار وقياس اثر تطبيق معايير المراجعة المصرية على مراجعة المنشآت الصغيرة ومتوسطة الحجم من خلال الأسس المنهجية للتحليل الإحصائي الوصفي لنتائج الدراسة الميدانية، و اختبار صحة الفروض التي تقوم عليها الدراسة حيث تم طرح محتويات الدراسة الميدانية في قائمة استقصاء كأداة لجمع البيانات واعتمدت في تصميمها على مجموعة من الاسئلة مستخدمة الأسس المنهجية عند تحديد نوع ومصادر البيانات، وتحديد مجتمع وعينة الدراسة، وأسلوب جمع البيانات، وأساليب التحليل الإحصائي للبيانات- مجتمع وعينة الدراسة :مجتمع الدراسة : يشمل من وجهة نظر الباحثة الفئات المعنية والاكثر اتصالا بالمنشآت الصغيرة ومتوسطة الحجم وتم تقسيمهم الي ثلاث فئات - كما هو موضح بالجدول التالي-

اسم الفئة	حجم المجتمع	نوع المجتمع
مدقق الحسابات	١٢٢	محدود
الفاحص الضريبي	١٠٠	محدود
منشأة صغيرة ومتوسطة	٣٤٩٠٢	غير محدود

**العينة :** نظراً لأن مجتمع المنشآت الصغيرة يعتبر غير محدود تم الاعتماد على العينة العشوائية البسيطة simple random sample وذلك عند مستوى ثقة 95% وخطأ مسموح به  $\pm 5\%$  وبالرجوع لجدول العينات الاحصائية اتضح

شيماء إبراهيم الروبي

للباحثة أن حجم العينة من المنشآت الصغيرة والمتوسطة هو 379 منشأة بينما تم الاعتماد على أسلوب العينة العشوائية الطبقية في كلا من مدققي الحسابات وكذلك الفاحص الضريبي حيث بلغ حجم العينة الاجمالي في الفئتين 140 مفردة ، تم استخدام التوزيع النسبي على النحو التالي:

حجم العينة في فئة المحاسب والمراجع المزاوول للمهنة =  $140 \times \frac{122}{222} = 77$  مدقق

الحسابات. حجم العينة في فئة الفاحصين الضريبيين =  $140 \times \frac{100}{122} = 63$  فاحص

ضريبي.

### جدول الاستجابات المختلفة في فئات الدراسة

اسم الفئة	العينة	الاستجابات الصحيحة	نسبة الاستجابة %
مدقق الحسابات	٧٧	٧٠	٩٠.٩%
الفاحص الضريبي	٦٣	٦٠	٩٥.٢٣%
منشأة صغيرة ومتوسطة	٣٧٩	٣٠٢	٧٩.٦٨%

أساليب التحليل الإحصائي: بعد الانتهاء من جمع البيانات تم الاستعانة بالحاسب الآلي بالاعتماد على برنامج Statistical package for social science SPSS22 لتقريغ البيانات وجدولتها وإجراء التحليل الإحصائي المناسب لتحليل البيانات وإختبار صحة فروض الدراسة، وتطلب ذلك تطبيق بعض أساليب الإحصاء الوصفي والإحصاء التحليلي كالآتي: (أ) الإحصاء الوصفي: تم الاعتماد على الإحصاء الوصفي وكل من الوسط الحسابي والانحراف المعياري لتوصيف متغيرات الدراسة من خلال البيانات التي تم جمعها وكذلك تم الاعتماد على معامل الفاكرو نباخ (Cron Bach's Alpha) والذي يستخدم لقياس مدى الصدق والثبات للأسئلة الموجودة في الاستقصاء وكذلك التأكد من مدى أهمية هذه الأسئلة. (ب) الإحصاء الاستدلالي: حيث اعتمدت الباحثة على تحليل بيانات الدراسة على أساليب الإحصاء التحليلي للتعرف على إثبات صحة الفروض ومن هذه الأساليب ما يلي: تحليل الانحدار الخطي البسيط **simple linear regression analysis**: هو احد ادوات التحليل الاحصائي لتحليل العلاقة وقياس حجم التأثير بين متغيرين ويتم تقدير معاملات الانحدار بطريقة المربعات الصغرى (Ordinary Least Squares (OLS واختبارات المعنوية الخاصة

شيماء إبراهيم الروبي

به (t) , (f) وكذلك التحقق من افتراضات تقدير معالم الانحدار. اختبار كاي<sup>2</sup>: اختبار يستخدم لاختبار معنوية الفروق بين النسب المختلفة وكذلك للتأكد من معنوية نسبة الاجابه على محور معين. أسلوب التحليل الإحصائي لنتائج الدراسة الميدانية: معامل الصدق والثبات: تم حساب معامل الثبات (Cronbach Alpha) لأسئلة الاستقصاء في كل فئة من فئات الدراسة، وذلك لبحث مدى ثبات اسئلة الاستبيان وكذلك لبحث مدى امكانية الاعتماد على هذه الاسئلة في التحليل وكانت قيم معاملي الصدق والثبات في الجداول التالية:

تم صياغة فرض البحث في صورة فرض العدم على أنه "لا يوجد تأثير معنوي ذو دلالة احصائية لتطبيق معايير المراجعة المصرية على الأداء الضريبي للمنشآت الصغيرة ومتوسطة الحجم " وحتى تتمكن الباحثة من اختبار الفرض الرابع من فروض الدراسة قامت الباحثة باستخدام تحليل الانحدار الخطي البسيط Simple Ordinary linear regression analysis وذلك بطريقة المربعات الصغرى Ordinary Lest Squares (OLS) وذلك لاختبار اثر متغير مستقل واحد على متغير تابع واحد هذا بالاضافة الى اختبار معامل الانحدار (t) واختبار النموذج الاجمالي (f) وبعض اختبارات التحقق من شروط تقدير المربعات الصغرى. وتلخصت نتائج التحليل الاحصائي على ما يلي: أولاً: فئة الفاحص الضريبي: المتغير التابع: الأداء الضريبي للمنشآت الصغيرة ومتوسطة الحجم

جدول اختبار معاملات الانحدار ونتائج الارتباط للفرض فئة الفاحص الضريبي

المتغير المستقل	معامل الانحدار	قيمة t	مستوى الدلالة	القرار عند $\alpha=0.05$	معامل ارتباط بيرسون r الاجمالي	قيمة ديربن واتسون Dw
تطبيق معايير المراجعة المصرية	0.653	4.19	0.0	معنوي	0.482	1.89

جدول تحليل التباين ANOVA للفرض فئة الفاحص الضريبي

النسبة الغير مفسرة %	معامل التحديد $r^2$	القرار عند $\alpha=0.05$	مستوى الدلالة	قيمة F	درجات الحرية	مصادر الاختلاف
76.7%	23.3%	معنوي	0.0	17.57	1	الانحدار
					58	البواقي

قيم جدولية مستخرجة من جداول ديرين DW = 1.449 Du = 1.382 Dl = 1.382 واتسون

من الجداول السابقة يتضح للباحثة ما يلي: (١) كانت قيمة مستوى الدلالة لكل من معامل ارتباط بيرسون وكذلك معامل الانحدار الوارد في النموذج السابق اقل من قيمة مستوى الدلالة  $\alpha = 0.05$  مما يعنى وجود علاقة وكذلك تأثير لتطبيق معايير المراجعة المصرية وذلك على الأداء الضريبي للمنشآت الصغيرة ومتوسطة الحجم. (٢) كانت اشارة معامل ارتباط بيرسون وكذلك معامل الانحدار الوارد في النموذج السابق اشارة موجبة وهذا يعنى أنه كلما زاد تطبيق معايير المراجعة المصرية أدى ذلك بدوره لزيادة كفاءة الأداء الضريبي للمنشآت الصغيرة ومتوسطة الحجم من وجهة نظر فئة الفاحص الضريبي. (٣) كانت قيمة مستوي الدلالة من جدول اختبار معنوية النموذج الاجمالي ANOVA اقل من قيمة مستوى المعنوية  $\alpha = 0.05$  وهذا يعنى امكانيه الاعتماد على النتائج التقديرية وكذلك امكانية تعميم نتائج العينة على المجتمع محل الدراسة. (٤) كانت قيمة معامل التحديد  $r^2 = 23.3\%$  وذلك لقياس القدرة التفسيرية لمعادلة الانحدار وهذا يعنى أن التغيرات التي تحدث في تطبيق معايير المراجعة المصرية مسؤولة عن تفسير ما نسبته 23.3% من التغيرات التي تحدث في الأداء الضريبي للمنشآت الصغيرة ومتوسطة الحجم هناك ما نسبته 76.7% يرجع الى حد الخطأ العشوائي (random error) (٥) للتحقق من افتراضات في طريقة المربعات الصغرى OLS : أ- لاختبار مشكلة الارتباط الذاتي بين بواقي الانحدار ( الجزء الغير مفسر) كانت قيمة احصائية ديرين واتسون  $Dw = 1.89$  وبالنظر إلى القيم الجدولية نجد أن هذه القيمة تنحصر بين القيمتين الجدوليتين (Du, 4- Du) مما يعنى أنه لا وجود لمشكلة الارتباط الذاتي بين الأخطاء Auto correlation. وبالتالي تم

شيماء إبراهيم الروبي

رفض الفرض في صورته العدمية وقبوله في الصورة البديلة في فئة الفاحص الضريبي التي نصت على أنه " يوجد تأثير معنوي ذو دلالة احصائية لتطبيق معايير المراجعة المصرية على الأداء الضريبي للمنشآت الصغيرة ومتوسطة الحجم "

ثانياً: فئة مدقق الحسابات (المزاوول المهني): المتغير التابع: الأداء الضريبي للمنشآت الصغيرة ومتوسطة الحجم

جدول اختبار معاملات الانحدار ونتائج الارتباط للفرض فئة مدقق الحسابات

المتغير المستقل	معامل الانحدار	قيمة t	مستوى الدلالة	القرار عند $\alpha=0.05$	معامل ارتباط بيرسون r الاجمالي	قيمة ديرين واتسون Dw
تطبيق معايير المراجعة المصرية	0.520	4.64	0.0	معنوي	0.639	2.309

جدول تحليل التباين ANOVA للفرض فئة مدقق الحسابات

مصادر الاختلاف	درجات الحرية	قيمة F	مستوى الدلالة	القرار عند $\alpha=0.05$	معامل التحديد $r^2$	النسبة الغير مفسرة %
الانحدار	1	46.8	0.0	معنوي	40.8%	59.2%
البواقي	68					

قيم جدولية مستخرجة من جداول ديرين واتسون DW = 1.485 Du = 1.429 DI = 1.429 من الجداول السابقة يتضح ما يلي: (١) كانت قيمة مستوى الدلالة لكل من معامل ارتباط بيرسون وكذلك معامل الانحدار الوارد في النموذج السابق اقل من قيمة مستوى الدلالة  $\alpha=0.05$  مما يعنى وجود علاقة وكذلك تأثير لتطبيق معايير المراجعة المصرية وذلك على الأداء الضريبي للمنشآت الصغيرة ومتوسطة الحجم في فئة فئة مدقق الحسابات (المزاوول للمهني). (٢) كانت اشارة معامل ارتباط بيرسون وكذلك معامل الانحدار الوارد في النموذج السابق اشارة موجبة وهذا يعنى أنه كلما زاد تطبيق معايير المراجعة المصرية أدى ذلك بدوره لزيادة كفاءة الأداء الضريبي للمنشآت الصغيرة ومتوسطة الحجم من وجهة نظر فئة مدقق الحسابات (المزاوول للمهني). (٣) كانت قيمة مستوي الدلالة من جدول اختبار

شيماء إبراهيم الروبي

معنوية النموذج الإجمالي ANOVA أقل من قيمة مستوى المعنوية  $\alpha=0.05$  وهذا يعني إمكانية الاعتماد على النتائج التقديرية وكذلك إمكانية تعميم نتائج العينة على المجتمع محل الدراسة.  $r^2=40.8\%$  كانت قيمة معامل التحديد وذلك لقياس القدرة التفسيرية لمعادلة الانحدار وهذا يعني أن التغيرات التي تحدث في تطبيق معايير المراجعة المصرية مسؤولة عن تفسير ما نسبته  $40.8\%$  من التغيرات التي تحدث في الأداء الضريبي للمنشآت الصغيرة ومتوسطة الحجم وهناك ما نسبته  $59.2\%$  يرجع إلى حد الخطأ العشوائي random error. للتحقق من افتراضات في طريقة المربعات الصغرى OLS: أ- لاختبار مشكلة الارتباط الذاتي بين بواقي الانحدار (الجزء الغير مفسر) كانت قيمة احصائية ديربن واتسون  $Dw = 2.309$  وبالنظر إلى القيم الجدولية نجد أن هذه القيمة تنحصر بين القيمتين الجدوليتين  $(Du, 4 - Du)$  مما يعني أنه لا وجود لمشكلة الارتباط الذاتي بين الأخطاء Auto correlation. وبالتالي تم رفض الفرض في صورته العدمية وقبوله في الصورة البديلة في فئة مدقق الحسابات (المزاول للمهني) التي نصت على أنه "يوجد تأثير معنوي ذو دلالة احصائية لتطبيق معايير المراجعة المصرية على الأداء الضريبي للمنشآت الصغيرة ومتوسطة الحجم".

ثالثاً: فئة المنشآت الصغيرة والمتوسطة: المتغير التابع: عملية مراجعة المنشآت الصغيرة ومتوسطة الحجم

جدول اختبار معاملات الانحدار ونتائج الارتباط للفرض فئة المنشآت الصغيرة والمتوسطة

المتغير المستقل	معامل الانحدار	قيمة t	مستوى الدلالة	القرار عند $\alpha=0.05$	معامل ارتباط بيرسون r الاجمالي	قيمة ديربن واتسون Dw
تطبيق معايير المراجعة المصرية	0.968	12.32	0.0	معنوي	0.58	2.049

جدول تحليل التباين ANOVA للفرض فئة المنشآت الصغيرة والمتوسطة

مصادر الاختلاف	درجات الحرية	قيمة F	مستوى الدلالة	القرار عند $\alpha=0.05$	معامل التحديد $r^2$	النسبة الغير مفسرة %
الانحدار	1	151.8	0.0	معنوي	33.6%	66.4%
البواقي	300					

قيم جدولية مستخرجة من جداول ديرين DW  $Du=1.701$   $Dl=1.888$  واتسون

من الجداول السابقة يتضح: (1) كانت قيمة مستوى الدلالة لكل من معامل ارتباط بيرسون وكذلك معامل الانحدار الوارد في النموذج السابق اقل من قيمة مستوى الدلالة  $\alpha=0.05$  مما يعنى وجود علاقة وكذلك تأثير لتطبيق معايير المراجعة المصرية وذلك على الأداء الضريبي للمنشآت الصغيرة ومتوسطة الحجم في فئة المنشآت الصغيرة والمتوسطة. (2) كانت اشارة معامل ارتباط بيرسون وكذلك معامل الانحدار الوارد في النموذج السابق اشارة موجبة وهذا يعنى أنه كلما زاد تطبيق معايير المراجعة المصرية أدى ذلك بدوره لزيادة كفاءة الأداء الضريبي للمنشآت الصغيرة ومتوسطة الحجم من وجهة نظر فئة المنشآت الصغيرة والمتوسطة. (3) كانت قيمة مستوي الدلالة من جدول اختبار معنوية النموذج الاجمالي ANOVA اقل من قيمة مستوى المعنوية  $\alpha=0.05$  وهذا يعنى امكانيه الاعتماد على النتائج التقديرية وكذلك امكانية تعميم نتائج العينة على مجتمع الدراسة. (4) كانت قيمة معامل التحديد  $r^2=33.6\%$  وذلك لقياس القدرة التفسيرية لمعادلة الأندحار وهذا يعنى أن التغيرات التي تحدث في تطبيق معايير المراجعة المصرية مسؤولة عن تفسير ما نسبته 33.6% من التغيرات التي تحدث في الأداء الضريبي للمنشآت الصغيرة ومتوسطة الحجم وهناك ما نسبته 66.4% يرجع الى random error. (5) للتحقق من افتراضات في طريقة المربعات الصغرى OLS: أ- لاختبار مشكلة الارتباط الذاتي بين بواقي الانحدار (الجزء الغير مفسر) كانت قيمة احصائية ديرين واتسون  $Dw=2.049$  وبالنظر إلى القيم الجدولية نجد أن هذه القيمة تنحصر بين القيمتين الجدوليتين  $(Du,4-Du)$  مما يعنى أنه لا وجود لمشكلة الارتباط الذاتي بين الأخطاء Autocorrelation. وبالتالي تم رفض الفرض في الصورة العدمية وقبوله في الصورة البديلة في فئة المنشآت الصغيرة والمتوسطة التي نصت علي أنه " يوجد



## تأثير معنوي ذو دلالة احصائية لتطبيق معايير المراجعة المصرية على الأداء الضريبي للمنشآت الصغيرة ومتوسطة الحجم "

### النتائج :

اجماع فئات عينة الدراسة الميدانية علي رفض الفرض في الصورة العدمية وقبوله في الصورة البديلة مؤكداً انه " يوجد تأثير معنوي ذو دلالة احصائية لتطبيق معايير المراجعة المصرية على الأداء الضريبي للمنشآت الصغيرة ومتوسطة الحجم " . أي ان الاطار المقترح يساعد المنشأة الصغيرة علي توفير ادوات التحاسب الضريبي اللازمة لمتطلبات التحاسب الضريبي. و سد فجوة الثقة بين الممول والفاحص الضريبي – البعد عن التقديرات الجرافية . الحد من حالات التهرب والمنازعات القضائية .

### التوصيات :

- ١ . تبني الدولة مبادرة " تخصيص مكاتب المحاسبة والمراجعة لخدمة المنشآت الصغيرة " وتعميم تبني نظم الخبرة واسلوب ادارة مهام التدقيق المبني علي المخاطر .
  - ٢ . نشر ثقافة الوعي باهمية دور ومهام مدقق الحسابات عند مراجعة المنشآت الصغيرة ومتوسطة الحجم وانعكاس علي تحسين الاداء الضريبي .
  - ٣ . تغيير السياسات الضريبية التقليدية بما يتناسب مع طبيعة الخصائص النوعية للمنشآت الصغيرة و اتباع طريقة الخصم والاضافة لضمان حصر المجتمع الضريبي وتحقيق مبدأ العدالة الضريبية .
- الدراسات المستقبلية المقترحة:
- ادارة الارباح وجودة عملية المراجعة في المنشآت الصغيرة ومتوسطة الحجم .

### قائمة الاستقصاء

اولا- وضح مدى موافقتك- عملية مراجعة المنشآت الصغيرة ومتوسطة الحجم تتطلب وجود اعتبارات خاصة- تتمثل في :					
اتجاه ودرجة التأثير	موافق تماما (٥)	موافق (٤)	غير متأكد (٣)	غير موافق (٢)	غير موافق تماما (١)
١- متطلبات سلوكية و اخلاقية (ميثاق شرف):					
					الأمانة والنزاهة:الالتزام فى العلاقات المهنية.
					الموضوعية:عدم التحيز أو التأثير على الآخرين
					الكفاءة المهنية: التطوير والدقة والمثابرة
					السلوك المهني:الالتزام بالقوانين الساندة مصر.
٢- تفهم بيئة المنشأة الصغيرة ومتوسطة الحجم يساعد علي :					
					تحديد اهداف المنشأة و ربطها بالمخاطر المحتملة
					التعرف علي مخاطر الغش وسوء استخدام اصول التخطيط لعمليات المراجعة وتجميع ادلة المراجعة .
					التزام المنشأة بالقوانين واللوائح الساندة
					التنبؤ بقدرة المنشأة علي الاستمرارية
٣- تصميم وتفعيل نظام الرقابة الداخلي بالمنشأة الصغيرة ومتوسطة الحجم – يتكون من :					
					بيئة الرقابة:السلوكيات الاخلاقية الاختصاصات

					نظم المعلومات: كأساس لبناء نظام محاسبي
					المخزون: الجـرد المستمر لحماية أصول المنشأة .
					يمكن توفير دفتر الصندوق + دفتر للمخزون (جرد)
					حماية الاصول والالتزامات وحقوق الملكية
ثانيا- اسلوب ادارة مهام التدقيق المبني علي المخاطر يتناسب مع طبيعة المنشأة الصغيرة					
					تتطلب اساليب خاصة لاتمام المراجعة .
					التحقق من سلامة بيئة العمل الداخلي.
					مراحل اسلوب التدقيق المبني علي المخاطر كما يلي: تقييم المخاطر: تحديد الاحداث السلبية
					الاستجابة للمخاطر المقيمة: رد فعل تجاه المخاطر.
					الابلاغ: ابداء الرأي المهني عن المهام المؤداة

أثر تطبيق معايير المراجعة المصرية على أداء المنشآت الصغيرة ومتوسطة الحجم

شيماء إبراهيم الروبي

غير موافق تماماً (١) (	غير موا فق (٢)	غير متأ كد (٣)	موا ق (٤)	موا فق (٥)	اتجاه ودرجة التأثير
مزيا اسلوب ادارة مهام التدقيق المبني على المخاطر :					
					المرونة :تطويع الامكانيات المتاحة
					اضافة قيمة للمنشأة:
					الحلول البديلة: ادارة الوقت
					سهولة اجراءات التدقيق
ثالثا- تنعكس اثار تطبيق الاطار المقترح عند مراجعة المنشآت الصغيرة ومتوسطة الحجم في ضوء معايير المراجعة المصرية					
					وضع معايير لإدارة المخاطر المالية وغيرها
					قياس القدرة علي الاستمرار.
					الالتزام بالاحكام القانونية والتشريعية
					تقييم قدرة المنشأة علي سداد التزاماتها.
					تقييم انظمة الرقابة المحاسبية
					تحسين الاداء الضريبي .
رابعا- معوقات و مشكلات التحاسب الضريبي للمنشآت الصغيرة ومتوسطة الحجم :					
					طبيعة الخصائص النوعية
					غياب اسس تحديد الوعاء الضريبي
					غياب مبدأ العدالة الضريبية
					غياب معيار الوضوح والاكتمال
خامسا - الاتساق بين القرار الوزاري رقم ٥٤ لسنة ٢٠١٢ والاعتبارات الخاصة لمراجعة المنشآت الصغيرة					
					عدم مراعاة الخصائص النوعية
					غياب الثقة بين الادارة الضريبية ومالك المنشأة

سادسا- تفعيل الاطار المقترح لتحسين اداء المنشآت الصغيرة في ضوء معايير المراجعة المصرية- من خلال					
					بيئة رقابية وتنظيم محاسبي
					تطبيق ادارة مهام التدقيق المبني علي المخاطر
					المتابعة لادارة المخاطر: لضمان الاستمرارية
سابعا- انعكاس تطبيق الاطار المقترح علي الاداء الضريبي للمنشآت الصغيرة ومتوسطة الحجم:					
					توسع المجتمع الضريبي وارتفاع نسب التسجيل
					زيادة نسبة الالتزام لتقديم الاقرارات الضريبية
					اعتماد الادارة الضريبية علي تقرير مدقق الحسابات
					توفير ادوات التحاسب الضريبي البعد عن التقدير الجزافي

## المراجع

١. احمد حلمي جمعه، ٢٠٠٩ " قياس ملائمة تطبيق معايير التدقيق الدولية في المنشآت الصغيرة : دراسة ميدانية لعينة من المحاسبين القانونيين الاردنيين"، مجلة المحاسبة والادارة والتأمين - كلية التجارة - جامعة القاهرة - العدد الرابع والسبعون السنة الثامنة والاربعون.
٢. أحمد محمد لقمان " المنشآت الصغيرة و المتوسطة قاطرة النمو الداعمة للتشغيل"، مؤتمر العمل العربي الدورة الثامنة والثلاثون- القاهرة - جمهورية مصر العربية ١٥ - ٢٢ مايو / أيار ٢٠١١ .
٣. خالد علي عبد المولي شعبان، ٢٠١٤ "إطار مقترح لمحاسبة المنشآت الصغيرة ضريبيا في ضوء القرار الوزاري رقم ٤ لسنة ٢٠١٢ - دراسة ميدانية"، مجلة كلية التجارة للبحوث العلمية، جامعة الاسكندرية، المجلد الواحد والخمسون - العدد الثاني - الجزء الاول - يوليو.
٤. داود يوسف صبح، ٢٠٠٨ " الاعتبارات والاجراءات الخاصة لتدقيق المنشآت الصغيرة والمتوسطة الحجم وفقا لمعايير الدولية الحديثة " - المؤتمر المهني الدولي الثامن - جمعية المحاسبين القانونيين الاردنيين بالتعاون مع الاتحاد العام للمحاسبين والمراجعين العرب " المنشآت الصغيرة والمتوسطة الحجم بين المحاسبة والتدقيق والدور الاقتصادي " عمان - ١٠، ١٩، ١٨ .
٥. سيد كاسب، جمال كمال الدين " المشروعات الصغيرة الفرص والتحديات ، مشروع الطرق المؤدية الى التعليم العالي"
٦. عبدالرحمن عبدالفتاح محمد، ٢٠١١ "دراسة تحليلية لاعتكاسات ومدى ملائمة تطبيق المعايير المحاسبية الدولية للمنشآت الصغيرة ومتوسطة الحجم علي بيئة الاعمال المصرية - دراسة ميدانية"، مجلة كلية التجارة للبحوث العلمية - كلية التجارة - جامعة الاسكندرية ، مجلد (٤٨) عدد (٢) ، الجزء الثاني ، يوليو.
٧. عبدالفتاح محمد عبدالفتاح، ٢٠١٢ " المشاكل التطبيقية لقانون الضريبة على الدخل ومدى تحقيق العدالة الضريبية في ظل المتغيرات العالمية والاقليمية المعاصرة "، المؤتمر الضريبي الثامن عشر " نحو نظام ضريبي ملائم لمواجهة التحديات المعاصرة "، الجمعية المصرية للمالية العامة والضرائب.
٨. علي مهران هشام " المشروعات الصغيرة مدخل للتنمية المتواصلة (النموذج الياباني)، كلية التجارة - جامعة عين شمس، ٢٠١٢، ص ٩٣.
٩. محمد يحيى ٢٠١٣ " ارشادات عن التعامل مع الاعتبارات الخاصة المتعلقة بمراجعة المنشآت الصغيرة "، مجلة المحاسب - جمعية المحاسبين والمراجعين المصرية، العدد الثاني والاربعون - يناير/مارس.ص.٧٣٦.
١٠. هاني التابعي جزر، حنان احمد رويحة ٢٠١٤ " أثر المعيار الدولي الخاص بالمشروعات الصغيرة والمتوسطة الحجم على تحديد الوعاء الضريبي في الشركات المصرية ( دراسة نظرية تحليلية ) ". المؤتمر السنوي الخامس لقسم المحاسبة - كلية التجارة - جامعة القاهرة " المحاسبة في مواجهة التغيرات الاقتصادية والسياسية المعاصرة ".

١٠ IFRS for SMEs – 2009. International Accounting Standards Board (IASB).