

جمهورية مصر العربية



قطاع مكتب الوزير
الإدارة المركزية للبحوث المالية و التنمية الإدارية

تقرير عن
المؤتمر الضريبي الخامس عشر
الفحص الضريبي في ضوء معايير المحاسبة المصرية وقانون الضرائب على الدخل رقم 91 لسنة 2005

إعداد الباحث
عبد الله عبد اللطيف عبد الله.

تحت رعاية ...

الأستاذ الدكتور / يوسف بطرس غالى " وزير المالية "

و الأستاذ الدكتور / احمد زكى بدر " رئيس جامعة عين شمس " ، نظم قسم المحاسبة والمراجعة بكلية التجارة جامعة عين شمس المؤتمر الضريبي السنوي الخامس عشر تحت عنوان (الفحص الضريبي فى ضوء معايير المحاسبة المصرية و قانون ضريبة الدخل رقم "91" لسنة 2005) ، و ذلك خلال يومى 15،16 ديسمبر 2007 بدار الضيافة بالجامعة برئاسة الأستاذ الدكتور / حسين عيسى عميد الكلية.

و شهد المؤتمر مشاركة واسعة لكافة الجهات المهمة و العاملة بالمجال الضريبي وتمثلت هذه الجهات فى الاتى :

- كليات التجارة : جامعة عين شمس ، جامعة القاهرة ، جامعة حلوان ، جامعة الإسكندرية ، جامعة المنوفية ، جامعة الزقازيق .
- مكاتب المحاسبة و المراجعة : مكتب الأستاذ / نصر ابو العباس ، مكتب /المحاسبون المتضامنون " حافظ مصطفى راغب و شركاه " ، مكتب / صالح و برسوم و عبد العزيز ، مكتب الأستاذ الدكتور/ محمد لطفى حسونة، مكتب الاستاذ / نبيل عزمى ، مكتب الأستاذ الدكتور/ سعيد عبد المنعم محمد ، مكتب الأستاذ الدكتور/محمد كمال الدين ابو عجوة .
- الوزارات : وزارة المالية (قطاع مكتب الوزير ، مصلحة الضرائب المصرية).
- الشركات : شركة النصر للإسكان والتعمير ، و شركة مصر للسياحة ، شركة القاهرة للإنتاج الكهربائى ، و الهيئة المصرية للرقابة على التأمين.
- البنوك : بنك الإسكندرية ، البنك الاهلى سويسيتيه جينرال ، و البنك الاهلى المصري .

و كان جدول أعمال المؤتمر كما يلى :

- اليوم الأول : عقدت فى اليوم الأول ثلاث جلسات بالإضافة إلى الجلسة الافتتاحية (وقد تناولت كل جلسة خمسة موضوعات بحثية ، و سنتطرق الى كل فى حينه) .
- اليوم الثانى : عقدت فى اليوم الثانى ثلاث جلسات بالإضافة إلى الجلسة الختامية (و قد تناولت كل جلسة خمسة موضوعات بحثية ، و سنتطرق إلى كل فى حينه) .

بحوث اليوم الأول
السبت 15 ديسمبر 2007

الجلسة الافتتاحية
وقائع الجلسة

بدأت الجلسة بتلاوة عطرة لآيات من الذكر الحكيم للأستاذ الدكتور / احمد حسن عامر ، ثم كلمة للأستاذ الدكتور/ سعيد عبد المنعم محمد " وكيل الكلية لشئون خدمة المجتمع و البيئة ومقرر عام المؤتمر " رحب فيها بالسادة الحضور ووجه الشكر للأستاذ الدكتور / حسن كمال باعتباره أول من دعي لتنظيم أول مؤتمر ضريبي فى الكلية . ثم كلمة للأستاذ الدكتور / محمد صبري ندا " رئيس قسم المحاسبة و المراجعة بالكلية ونائب رئيس المؤتمر ، و كلمة للأستاذ / سعيد هندأوى " رئيس مأمورية كبار الممولين نيابة عن السيد الأستاذ / اشرف العربي " رئيس مصلحة الضرائب المصرية" ، وكلمة للأستاذ الدكتور / حسين عيسى " عميد الكلية ورئيس المؤتمر " وكلمة للأستاذ الدكتور / عاطف العوام " نائب رئيس جامعة عين شمس لشئون الطلاب و التعليم " نيابة عن الأستاذ الدكتور / احمد زكى بدر " رئيس الجامعة " ، ثم كلمة للدكتور / محمد سرور " مستشار مساعد الوزير لشئون السياسة الضريبية " نيابة عن السيد الأستاذ الدكتور وزير المالية .

بحوث اليوم الأول

الجلسة الأولى

برئاسة الأستاذ الدكتور
عاطف العوام
نائب رئيس جامعة عين شمس لشئون الطلاب

نائب رئيس الجلسة
الدكتور / محمد سرور
مستشار مساعد وزير المالية لشئون السياسة الضريبية

المقرر
الدكتور / طارق عبد العال حماد
أستاذ مساعد بقسم المحاسبة و المراجعة بالكلية

المعقبون

- الأستاذ الدكتور / محمد زيدان " وكيل كلية التجارة جامعة المنوفية "
- الأستاذ / محمد عامر سيف " محاسب قانوني و مستشار ضريبي "
- الدكتور / احمد حسن عامر " استاذ مساعد بقسم المحاسبة و المراجعة بالكلية "

الموضوع الأول

"معايير المحاسبة المصرية من وجهة نظر ضريبية"
إعداد /أ. حمدي هيبه " محاسب قانوني ومستشار ضريبي"

تناول الباحث في هذه الورقة وتحت هذا العنوان موضوعين:

أولهما : أرباح وخسائر إعادة التقييم الدفترية – التي تتم وفقاً لمعايير المحاسبة المصرية- في ظل أحكام قانون الضريبة علي الدخل رقم 91 لسنة 2005 ، وهل تدخل في وعاء الضريبة علي إيرادات النشاط التجاري والصناعي والضريبة علي أرباح الأشخاص الاعتبارية وذلك من خلال مناقشة بعض مواد القانون واللائحة التنفيذية ومدى التوافق بينها وبين معايير المحاسبة رقم 13، 18، 26. ثانيهما: هل يحق لمصلحة الضرائب عدم الاعتراف بالدفاتر والسجلات المنتظمة والأمانة للممول في حالة عدم الالتزام بتطبيق معايير المحاسبة المصرية وذلك من خلال تناوله كافة القرارات الوزارية الخاصة بإصدار المعايير المحاسبية المصرية ابتداءً من القرار رقم 503 لسنة 1997 وأخرها القرار رقم 243 لسنة 2006 والربط بينها وبين نصوص مواد القانون رقم 91 لسنة 2005 ، وذلك بهدف الوصول إلي مدي الالتزام بتطبيقها .

التعليق:

رداً علي ما جاء بهذه الورقة البحثية كانت هناك بعض التعليقات أهمها :

1. تعقيب أ.د/محمد زيدان " وكيل كلية التجارة – جامعة المنوفية"

حيث أشار إلى :

● أن ما قام الباحث بعرضه ما هو إلا سرد لنصوص القانون رقم 91 لسنة 2005 وكان يجب علي التركيز علي عرض بعض الحالات العملية أو عرضه لمشكلة تطبيقه بين المأمور الفاحص والممول " شركات مساهمة" حتى يتسنى لنا الحكم علي مدى التوافق بين ما جاء بنصوص القانون وبين ما جاء بالمعايير المحاسبية بهذا الشأن.⁽¹⁾

● وعقب أيضاً بان المعايير المحاسبية ما هي إلا إرشاد نسترشد بها عند إعداد القوائم بالنسبة للضرائب ، ورأي أنها ملزمة من وجهه نظر جهة الإصدار وهي وزارة الاستثمار.

● وفي نهاية الأمر علق قائلاً " بان الموضوع شائك ومحل جدل كبير ولكي نصل إلي حل لا بد من تشكيل لجنة من واضعي القانون وواضعي المعايير ومن ثم يكون لها رأي إما بتعديل نصوص القانون الضريبي رقم 91 لسنة 2005 لكي تتماشى مع ما جاء بالمعايير المحاسبية أو إجراء تعديل لبعض المعايير حتى تتماشى مع ما جاء بنصوص مواد قانون الضرائب."

2. تعقيب أ. محمد عامر سيف " محاسب قانوني ومستشار ضريبي "

حيث عقب رداً علي السؤال الخاص ،إذا لم يتم تطبيق المعايير المحاسبية بالنسبة للقوائم المالية المعدة للأغراض الضريبية فهل تقبلها مصلحة الضرائب أما لا ؟ علق قائلاً " بان مصلحة الضرائب سوف تقبل تلك الدفاتر والمستندات طالما أنها تقي بالأغراض الضريبية " ، بناءً علي الوعد الذي حصل عليه من احد المسؤولين الكبار بمصلحة الضرائب خلال ندوة عقدت خلال هذا العام بجامعة الإسكندرية وتم فيها مناقشة تلك النقطة.⁽²⁾

(1) اتفق مع أ.د / محمد زيدان بان ما قام الباحث بعرضه ما هو إلا سرد للقانون ، ولكني اختلف معه في طلبه بأنه كان يجب التركيز علي مشكلة تطبيقية ، حيث انه كيف يتسنى للباحث أن يصل إلي حالة تطبيقية والقانون حديث العهد وجميع الملفات محل الفحص لم تنتهي بعد ، هذا إذا كان بدء فحصها فعلاً ، حيث يوجد لدي المصلحة كم هائل من الملفات التي اقتربت من التقادم الخماسي وبالتالي يجب فحصها أولاً بالإضافة إلي نقطة هامة وهي سرية البيانات محل الفحص ومن ثم اتفق مع ما أورده الباحث من أمثلة رقمية توضيحية.

(2) مؤيد رأي المعقب حيث يجب علي مصلحة الضرائب "المأمور الفاحص" قبول تلك الدفاتر والسجلات طالما انطبقت عليها شروط الانتظام والأمانة بما تفي بالإغراض الضريبية بغض النظر عن تطبيق المعايير المحاسبية من عدمه حيث أن وزارة المالية ليست جهة إلزام لتطبيق تلك المعايير وإنما ما أورده المشرع في نص المادة 17 ما هو إلا لمسايرة التطورات الدولية والإقليمية .

3. تعقيب أ.د/ احمد حسن عامر " أ. بقسم المحاسبة والمراجعة – كلية التجارة – جامعة عين شمس "

حيث عقب قائلاً أوافق مع الباحث في بعض النقاط واختلاف معه في بعضها :
نقاط الاتفاق : انه يجب علي وزارة المالية أن تقوم بإصدار معايير محاسبية خاصة بإعداد القوائم المالية لشركات الأشخاص علي غرار شركات الأموال ومتماشية مع معايير المحاسبة المصرية .⁽¹⁾
نقاط الاختلاف : حيث أشار إلي انه يختلف مع الباحث علي اعتبار اللائحة التنفيذية تحالف القانون في المعالجة التي أوردها المادة (70) منها والخاصة بالبندين رقم (2) ورقم (5) (فروق تقييم العملة وفروق تقييم الاستثمارات) وذلك لان اللائحة التنفيذية ما هي إلا تفسير للقانون وبالتالي فهي تعتبر مكمله له.

هذا وعقب قائلاً " أنني اتفق مع ما جاءت به اللائحة من معالجة خاصة باعتبار فروق تقييم العملة عنصر من عناصر تحديد الوعاء الضريبي واعتماد تلك الفروق علي أنها فروق حقيقية وليست دفترية لأنها ناتجة من زيادة أو نقص الأسعار الجارية عند ترجمة القوائم المالية أو الحسابات من العملة الأجنبية إلي العملة المصرية .
وفروق محفظة الاستثمار الناتجة عن عملية تقييم الاستثمارات حسب القيمة العادلة أو القيمة السوقية " سعر البورصة" اتفق علي أنها تدخل ضمن قائمة الدخل لأنني استطيع تحويلها إلي سيولة بسرعة .ولكن بعض الاستثمارات تحتاج إلي عملية إعادة تقييم خاصة فأني اقترح أن يتم إضافة الفروق الناتجة عنها إلي حقوق الملكية في نهاية الفترة .

(1) من وجهه نظري فإنني اختلف علي ما اتفق عليه كلاً من الباحث و أ.د/ احمد حسن عامر حيث أن وزارة المالية ليست جهة إصدار معايير محاسبية، بل هي جهة تنفيذية وتشريعية في نفس الوقت للقوانين الضريبية وإصدار التعليمات التفسيرية التي توضح تلك التشريعات الضريبية ومن ثم فعلمية إصدار المعايير المحاسبية خارج نطاق وزارة المالية ، ووزارة الاستثمار هي المسؤولة عن إصدار تلك المعايير .

4. تعقيب د/ محمد سرور – نائب رئيس الجلسة – مستشار مساعد الوزير لشئون السياسة الضريبية .

حيث عقب علي الجدل الذي أثارته الجلسة حول المادة (70) من مواد اللائحة التنفيذية الخاصة بالقانون .

قائلاً " نود أن نطمئن سيادتكم بان هناك دراسة تجريها حالياً وزارة المالية خاصة بتعديل المادة (70) في اللائحة التنفيذية كما يتم أيضا إعداد الجيل الثالث من نماذج الإقرارات الضريبية تغطي كافة النقاط الواردة في هذا المؤتمر .

الموضوع الثاني

"الآثار الضريبية لتطبيق المعيار المحاسبي رقم (14) تكلفة الاقتراض"

إعداد

أ.د/ محمد عبد العزيز خليفة "

أ.م . بقسم المحاسبة والمراجعة كلية التجارة – جامعة عين شمس "

تطرق فيه الباحث إلي مفهوم تكلفة الاقتراض والمعالجة المحاسبية لها طبقا لما جاء في المعيار المحاسبي رقم (14) حيث أورد لها معالجتان ، معالجة قياسية وتعتبر فيها تكلفة تحمل على تكاليف الفترة واجبة الخصم ، والمعالجة البديلة المسموح بها وتعتبر فيها تكلفة الاقتراض المتعلقة بمباشرة باقتناء أو إنشاء أو إنتاج الأصل جزءاً من تكلفة الأصل " أي رسملتها" وحدد لها شروط لذلك.

ثم تناول بعد ذلك المعالجة الضريبية لتكلفة الاقتراض كما جاء بقانون الضريبة علي الدخل رقم 91 لسنة 2005 ، حيث أورد لها المشرع الضريبي المصري معاملة خاصة ووضع لها شروط بالنسبة للأشخاص الطبيعيين تختلف عن الأشخاص الاعتبارية.

وفي نهاية البحث أورد الباحث عدة تساؤلات خاصة بتطبيق المادة (52) من مواد القانون رقم 91 لسنة 2005 قانون الضريبة علي الدخل .

التعقيب:

نال ما ورد بهذه الورقة البحثية إعجاب الحضور ، وذلك لان الباحث استطاع أن يتناول جميع الجوانب الخاصة بهذا الموضوع ، إلا انه كان هناك بعض التعقيبات أهمها :

1. تعقيب أ.د/ عاطف العوام – " رئيس الجلسة – ونائب رئيس الجامعة لشئون الطلاب والتعليم" حيث اعترض علي الأمثلة الرقمية التوضيحية التي أوردتها الباحثة في هذه الورقة وعلق قائلاً " بأنه كان يجب علي الباحثة أن يتناول حالات عملية مثل ميزانيات وقوائم مالية لبعض الشركات مع إجراء تعديل علي أرقامها حتى نستطيع الحكم علي نصوص هذا القانون .

2. تعقيب د/ طارق عبد العال حماد – مقرر الجلسة " أستاذ المحاسبة – كلية التجارة – جامعة عين شمس " ود/ محمد سرور – نائب رئيس الجلسة " مستشار الوزير لشئون الضرائب " حيث عقبا رداً علي السؤال الثاني الذي طرحه الباحث في هذه الورقة حول الشروط التي وضعها المشرع لاعتماد العوائد المدينة ضمن التكاليف واجبه الخصم ، هل يتم تطبيقها حسب ما وردت في النصوص الضريبية أم يتم تطبيقها بأي طريقة أخرى؟؟
عقب د/ طارق حماد قائلاً " اعتقد بان المشرع الضريبي المصري وضع تلك الشروط لتحقيق أهداف اقتصادية ، وذلك من خلال تفكيده لكافة الشركات وبصفة خاصة شركات المساهمة من التوسع في الاقتراض حيث فطن المشرع إلي أن تلك الشركات كانت تحصل علي تلك القروض ثم تقوم بإعادة استثمارها في البورصة أو في سندات وأذون خزانة وتحصل من ورائها علي عوائد معفاة من الضرائب .

وعقب د/ محمد سرور – علي الجزء الخاص بتطبيق تلك الشروط قائلاً بأنه يتم تطبيق المادة (23) بند (1) علي صافي الدخل أما باقية المواد رقم (24) بند "4" و (52) بند (1) فانه يتم تطبيقها أو إعمالها علي إجمالي الدخل وانهي تعقيبه بان الكلام بشأن ترتيب التطبيق يتم مناقشة الآن.⁽¹⁾

(1) اتفق مع الشروط التي وضعها المشرع الضريبي المصري والخاص بند المقابلة بين العوائد المدينة والعوائد الدائنة ، واتفق مع رأي الدكتور / محمد سرور بأنه يجب تطبيق المواد 23 ، 24 ثم 52 حسب ترتيبها أو كما جاءت في القانون ، لان المشرع لو أراد عكس ذلك لنص عليه صراحة في القانون .

الموضوع الثالث

"تكلفة الاقتراض ما بين معيار المحاسبة المصري والقانون الضريبي"

إعداد

أ. جيهان عبد العزيز علي يوسف

"مراجع - بمركز كبار الممولين - مصلحة الضرائب"

من خلال هذه الدراسة تناولت الباحثة أحد معايير المحاسبة المصرية وهو أيضا المعيار رقم (14) الخاصة بتكلفة الاقتراض ، من حيث نطاقه وأهدافه وبيان أهم المفاهيم الواردة بالمعيار المحاسبي وكذلك المعالجة المحاسبية لتكلفة الاقتراض وفقا لمعيار المحاسبة مع مقارنته مع ما ورد بأحكام القانون رقم 91 لسنة 2005 وإيضاح الأثر الضريبي لتطبيق الشركات لمعيار المحاسبة المصري رقم (14) "تكلفة الاقتراض" ، اختتمت الدراسة بإجراء مقارنة بين المعيار المحاسبي المصري رقم (14) وكل من المعيار الدولي والمعيار الأمريكي والمعيار البريطاني

التعقيب

هناك تعقيب بسيط من أ.د/ عاطف العوام - رئيس الجلسة ونائب رئيس الجامعة لشئون التعليم والطلاب ، حيث اعترض علي المقارنة التي قامت بها الباحثة في نهاية ورقتها البحثية بين المعيار المحاسبي والمعيار الدولي لتكلفة الاقتراض ، وعقب قائلا " كيف أقارن الشئ بنفسه ، فالمعايير المحاسبية المصرية ما هي إلا ترجمة للمعايير الدولية مع تعريب بعض المصطلحات الخاصة بنا ، ومن ثم كان يجب علي الباحثة المقارنة بين المعيار المحاسبي المصري ونظيره الأمريكي والبريطاني حتى نستطيع قياس أو تحديد وجه الاختلاف " .
وانهي تعقيقه قائلا " لقد أصبح الآن كل واحد يستطيع أن يصدر معيار ، ومن ثم لابد من العمل علي مقارنه وجهات النظر في ضوء المعايير المحاسبية لنصل إلي ما هو الذي يجب أن نعمله .

وكان هناك بعض التعقيبات من السادة الحضور أهمها :

1. تعقيب أ.د/ محمد عباس بدوي "أ. المحاسبة بكلية التجارة - جامعة الإسكندرية"
حيث عقب أود أن أشير إلي أن المشرع الضريبي المصري اخذ بمفهوم المعيار المحاسبي رقم (14) الخاص بتكلفة الاقتراض ضمن نصوص مواد القانون رقم 91 لسنة 2005 قبل صدور هذا المعيار ، حيث أن القانون صدر في عام 2005 والمعيار صدر مع نهاية عام 2006.
2. تعقيب أ. محمد محمود النفراوي "محاسب قانوني ومستشار ضريبي"
حيث عقب علي ترتيب تطبيق المواد 23 بند "1" والمادة (24) بند "4" و المادة 52 بند "1" حيث بدء تعقيقه قائلا " لقد استحدث المشرع الضريبي المصري نص ضمن نصوص القانون 91 لسنة 2005 يقضي بمعاقبة المحاسب القانوني الذي يعتمد إقراراً ضريبياً به خطأ بالحسب أو الغرامة لا تقل عن عشرة آلاف جنيه ولا تتجاوز مائة ألف جنيه أو بأحدي هاتين العقبتين ، وذلك إذا أخفي المحاسب أي تعديل أو تغير عند إعداد الإقرار الضريبي قد يؤدي إلي تقليل الإرباح أو زيادة الخسائر ، فقال كيف يعاقبني المشرع و أنا لم ارتكب خطأ أو جرم وهو لم ينص علي كيفية تطبيق تلك البنود السابق ذكرها ، فإذا تم تطبيقها كالاتي مادة (23) بند (1) ثم المادة (24) بند "4" ثم المادة (52) بند "1" سيكون هناك رقم لنتيجة الأعمال يختلف عن تطبيقها حسب الترتيب الأتي : المادة (52) بند "1" ثم المادة (24) بند "4" ثم المادة (23) بند "1" وبالتالي فعملي كمحاسب قانوني سليم بنسبة 100% ولكن نجد أن هناك تغريم وتجريم عليّ ، وانهي تعقيب متسائلا من هو المسئول عن هذا التغريم والتجريم ؟ ومطالباً بتطبيق العدالة حيث انه هناك ظلم بين مصدره اختلاف المعايير والقانون .⁽¹⁾

(1) اختلف في الرأي مع أ. النفراوي في بند العقوبة حيث نص المشرع الضريبي المصري واضح في هذا الشأن ، حيث يعاقب من يخفي تعديلات أو لم يشير إليها أثرت علي صافي الربح أو أدت إلي تخفيض وعاء الضريبة وبالتالي تقليل الضرائب المطلوب سدادها ، ومن ثم فإذا طبق المواد حسب ما تراء له (الممول)فانه يجب أن يشير إلي هذا التطبيق في بند الإيضاحات الخاص بالإقرار وبالتالي لا عقوبة.

3. تعقيب أ. عدنان الخولي "محاسب قانوني ومستشار ضريبي"

علق قائلاً في أول كلامه بان الهدف من هذا المؤتمر هو الدمج الأكاديمي مع النظري لمشكلات ونتائج الدراسات التي أمامنا .

ثم بدء في صب سخطه وغضبه علي المشرع الضريبي المصري قائلاً بأنه سيدفع بعدم دستورية هذا القانون ولائحته التنفيذية لان المادة (52) من القانون والخاصة ببند تكلفة الاقتراض مخالفة لأنها جمعت ما بين السلطتين التشريعية والتنفيذية ، والمادة (59) من مواد اللائحة التنفيذية مخالفة للقانون⁽¹⁾ ، لان القانون لم ينص علي متوسط الودائع ومن ثم نجد أن المقام صحيح ولكن البسط غير صحيح . " متوسط القروض والسلفيات إلي متوسط حقوق الملكية " ثم واصل في سخطه وغضبه علي المشرع قائلاً :
بان الإقرارات الضريبية الحالية غير شرعية حيث أن المادة (82) من القانون لم تنص أو يرد بها نص توضح لنا ماذا اكتب في هذا الإقرار ؟ كما أن اللائحة التنفيذية رقم 991 لسنة 2005 لم يرد بها أي من النماذج توضح شكل هذا الإقرار وكل سنة نجد أن المصلحة تستخرج إقرار جديد بشكل جديد فنجد أن هناك إقرار 2006 وإقرار 2007 وإقرار 2008 أي هناك أربعة ألوان للإقرارات .
وانهي تعقيبه قائلاً تقدم إقرار أو لا تقدم لا عقوبة عليك وإنما الامتناع عن تطبيق الإقرار هو الذي عليه عقوبة فقط.

(1) اختلف مع هذا الرأي حيث لا يوجد خلاف أو تضارب بين اللائحة و القانون لان كل منهما يكمل الآخر ، فيما يخص المادة (59) من اللائحة التنفيذية لأنها تعطي صورة أكثر وضوحاً لما قصده المشرع في المادة (52) من مواد القانون .

الموضوع الرابع

" مخاطر التعاملات المصرفية في الأدوات المالية في ظل معايير المحاسبة المصرية وقانون الضرائب رقم (91) لسنة 2005 "

إعداد

أ. الهام محمد الصحابي " مدرس المحاسبة المساعد – بأكاديمية المقطم "
" وهي التي قامت بإلقاء الموضوع "

أ. محمد محمد الفرارجي " رئيس قسم بإدارة مخاطر السوق – ببنك الإسكندرية "

تناولا الباحثان في هذه الورقة دراسة وتحليل اثر المعاملات المصرفية في الأدوات المالية المتمثلة في أوراق حكومية قصيرة الأجل وأوراق تجارية والقبول المصرفي والقروض قصيرة الأجل في سوق النقد ، والقروض متوسطة الأجل وطويلة الأجل والمساهمات والأوراق المالية في سوق رأس المال ، والمخاطر التي تتعرض لها تلك المؤسسات المصرفية واثار تلك التعاملات وأساليب القياس وتغطية تلك المخاطر .

وكذلك المعالجة المحاسبية المتبعة في ضوء معايير المحاسبة المصرية رقم (25) والخاص بالإفصاح والعرض للأدوات المالية ورقم (26) الخاص بالاعتراف والقياس للأدوات المالية ، والمعالجة الضريبية لتلك المعاملات في ضوء قانون الضرائب علي الدخل رقم (91) لسنة 2005 ولائحته التنفيذية وذلك لإبراز استجابة قانون الضرائب علي الدخل لمدي أهمية تلك الآثار المترتبة عن تلك المعاملات ومشاكلها الاقتصادية.

التعليق :

تلك الورقة لم يعقب عليها إلا اثنان هما :

● أ.د/ عاطف العوام " رئيس الجلسة " قائلاً " أرى أن الباحثان قد توصلا إلي نتائج بسرعة وكان يجب عليهم التآني حيث أن القانون رقم 91 لسنة 2005 حديث العهد فكيف نصل إلي نتائج بهذه السرعة ونتائج الفحص لسنوات التطبيق لم تظهر بعد .⁽¹⁾

● أ.د/ محمد عبد العزيز خليفة " أ. المحاسبة بكلية التجارة . جامعة عين شمس " حيث عقب قائلاً " اتفق مع التوصية التي توصلا إليها الباحثان من حيث تقييم الأدوات المالية بالقيمة العادلة والفروق الناتجة من عملية التقييم تكون ضمن قائمة الدخل حتى نصل إلي صافي ربح بصورة أكثر دقة .

(1) متفق مع رأي أ.د/ عاطف العوام ، حيث كيف يتبين لنا من خلال مدة لا تتعدى 24 شهر علي صدور القانون أن نستنتج نتائج عن تطبيق وجميع نتائج الفحص والتطبيق لم تظهر بعد ، وبالتالي كان يجب التآني في إصدار تلك النتائج حتي تظهر لنا نتائج الفحص وما نتج عنها من نتائج توضح المشكلات التطبيق التي تواجه الممول .

الموضوع الخامس

"الحاجة الماسة لإعادة هندسة التدريب بالإدارة الضريبية لمواجهه تحديات فحص الإقرارات الضريبية وتطبيق قانون الضريبة علي الدخل رقم (91) لسنة 2005"
إعداد

د/ نبيل عبد الرؤف إبراهيم " مدير عام بمصلحة الضرائب
مدرس المحاسبة بأكاديمية الشروق"

تطرق الباحث إلي أهمية الحاجة الماسة لإعادة هندسة التدريب وذلك من خلال إلقاء الضوء علي أهمية التدريب وتحديد مدي الأهمية من إعادة هندسة التدريب وذلك من خلال تحديد المحاور الرئيسية الأزمة لإعادة هندسة التدريب وتحديد مكونات إستراتيجية تطوير التدريب مع بداية تطبيق قانون الضرائب الجديد وذلك لمواكبة الفلسفة المسيرة لإعادة صياغة دعم الثقة بالمجتمع الضريبي، حيث التدريب الحالي ما هو إلا عملية تلقين ، لذا فالتغيير يتطلب تصميم برامج جديدة تساهم في النظم الاقتصادية الحالية بالعالم من التعرف علي المحاسبة الضريبية للشركات المجموعة ومتعددة الجنسيات وفق النظم الآلية .

هذا وقد رسم الباحث صورة للتحديات التي تواجه الإدارة الضريبية وهي بصدد فحص الإقرارات الضريبية الجديدة بداية من عام 2005 ، وأكد الباحث أن كافة الدراسات السابقة اهتمت فقط بتطوير الفحص الضريبي أو قياس الرضا الوظيفي ولم تتناول الرضا الوظيفي لمأمور الضرائب وكيفية فحص الإقرارات علي النحو الذي يقوي علاقة الثقة بين كلا من الممول والإدارة الضريبية هذا وقد اختتم الباحث هذه الورقة بعرض مجموعة من الآثار الايجابية الناجمة من وراء تطوير وتغيير نظام التدريب الحالي بالإدارة الضريبية .

التعليق :

نال ما أورده الباحث في هذه الورقة البحثية إعجاب السادة أعضاء الجلسة وكافة السادة الحضور ، واتفق مع رأي الباحث بأنه لا بد أن تكون هناك خطة تدريبية من قبل مصلحة الضرائب المصرية علي تدريب الكوادر البشرية علي كيفية تطبيق القانون الجديد للضرائب وعلي كيفية استخدام الحاسب الآلي في أمور الفحص الضريبي .⁽¹⁾

(1) متفق مع هذا الرأي ، وذلك لان التدريب يعتبر من المحاور الأساسية لتنمية الموارد البشرية وتكوين الكوادر البشرية القادرة على الإسهام بفاعلية في تحقيق الإصلاح الضريبي والتنمية الشاملة ، وذلك من خلال إكساب العاملين المعارف وتنمية المهارات والقدرات والخبرات وبالتالي يعتبر التدريب احد أجنحة التطور المنشود في عمل الإدارة الضريبية ، و من خلال التدريب نستطيع تغيير لغة الحوار والتخاطب بين الممولين والإدارة الضريبية ومن ثم تغيير المفاهيم السائدة لدى المجتمع الضريبي عن الإدارة الضريبية.

الجلسة الثانية

برئاسة الأستاذ الدكتور
عبد الرحمن عليان
أستاذ التكاليف بكلية التجارة جامعة عين شمس

نائب رئيس الجلسة
الأستاذ / سعيد هندأوى
رئيس مأمورية كبار الممولين

المقرر
الدكتور / محمد عبد العزيز خليفة
أستاذ مساعد بقسم المحاسبة و المراجعة بالكلية

المعقبون

- الأستاذ / فاروق شلبانه " الشريك الرئيسي لقسم الضرائب – صالح و برسوم و عبد العزيز "
- الأستاذ / حمدي هيبه " مستشار الضرائب بشركة ارنست و يونج – مصر – المتضامنون للمحاسبة و المراجعة "
- الدكتور / أسامة عبد الخالق " مدرس بقسم المحاسبة و المراجعة بالكلية "

الموضوع الأول

" اثر الاختلاف بين المفاهيم المحاسبية والقواعد الضريبية على تحديد وعاء الضريبة ومتطلبات الإفصاح " إعداد

د: طارق عبدا لعال حماد

" مدرس مساعد بقسم المحاسبة والمراجعة -كلية التجارة -جامعة عين شمس "

بين الباحث في هذه الورقة البحثية أهم الاختلافات بين معايير المحاسبة والقواعد الضريبية في التشريع الضريبي المصري في تحديد وعاء الضريبة على الدخل وأثرها على عملية الإفصاح ، وخلص الباحث إلى أن هناك اختلافات بين الربح المحاسبي والربح الضريبي تنشأ عن المفاهيم والمبادئ والأهداف التي تسعى إلى تحقيقها كل من المحاسبة والضرائب ، وتنشأ هذه الاختلافات عادة نتيجة لوجود اختلاف في مفاهيم وسياسات القياس المحاسبي عن القياس الضريبي ، واستنتج الباحث إلى أن أهم الأمور التي تؤدي إلى هذه الاختلافات ما يلي :

- أن المحاسبة تأخذ بمفهوم القيمة العادلة والاعتراف بالفروق في قائمة الدخل أو حقوق الملكية في حين أن الضرائب تأخذ بمفهوم التكلفة .
- المفاهيم المحاسبية تتضمن تكوين مخصصات لمواجهة حالات عدم التأكد من المستقبل في حين لا توافق القواعد الضريبية على تكوين المخصصات إلا في حالات معينة .
- تختلف أسس حساب الإهلاك في المحاسبة عن الضرائب وبالتالي توجد فروق مؤقتة .
- تسمح معايير المحاسبة برسمة تكلفة الاقتراض بشروط معينة في حين تعالج الضرائب تكلفة الاقتراض وفقا للقواعد مختلفة .
- لا يجوز حساب إهلاك للشهرة وفقا لمعايير المحاسبة ، وإنما يجري لها اختبار انخفاض القيمة ، ولكن القواعد الضريبية تسمح بإهلاكها بنسبة 10% وبالتالي توصل الباحث إلى أنه يترتب علي اختلاف المفاهيم والسياسات المحاسبية المتعلقة بالقياس عن القواعد الضريبية فروق مؤقتة وهذه يجب الإفصاح عنها في القوائم المالية لأنها سوف يترتب عليها في المستقبل إما وفورات ضريبية أو سداد ضرائب أكثر

التعليق :

أثير حول ما جاء بهذه الورقة البحثية بعض التعليقات أهمها :

1. تعليق كلا من : أ.د / محمد عبد العزيز خليفة " مقر الجلسة " ، و أ/ حمدي هيبه " محاسب قانوني ومستشار ضريبي " حيث أفتق كلا منهما علي الاقتراح الذي أورده الباحث في الورقة البحثية والخاص بأنه لا بد أن يكون هناك نص صريح إما في القانون أو في اللائحة التنفيذية أو في القرارات الضريبية أو من خلال تعليمات تفسيرية يوضح المعالجة الضريبية للفروق بين القيمة العادلة والقيمة الدفترية في الحالات التي تنص فيها معايير المحاسبة علي تطبيق مفهوم القيمة العادلة عند قياس بعض البنود (1)
 2. تعليق : د/ أسامة عبد الخالق - أ. المحاسبة بكلية التجارة - جامعة عين شمس ، حيث بدء تعليقه قائلاً أري أن هناك لبس بين المعايير المحاسبية والمحاسبة الضريبية ، حيث أن الإقرار الضريبي يتم تنفيذه طبقاً لما جاء بأحكام القانون الضريبي وليس بما ورد بالمعيار المحاسبي .
- و اتفق بأن هناك استقلال تام بين الربح المحاسبي والربح الضريبي طبقاً لإحكام المادة (17) من القانون والمشرع الضريبي المصري استهدف تقريب بين الربح المحاسبي والضريبي .
- وبالتالي يترتب علي هذا الاستقلال والاختلاف آثار ضريبية مثل (أصول ضريبية مؤجلة أو التزامات ضريبية مؤجلة) والفرق بينهما هو الذي يجب إدخاله علي الإقرار ، وأنه ي تعليقه قائلاً بأن ضريبة الإقرار تبحث عن حقوق الدولة ، وأن أي ضريبة بخلاف ضريبة الإقرار تكون لتحقيق مآرب شخصية .

(1) اتفق مع هذا الرأي حتى نقضي علي أي نقطة لتلاعب وتكون سبيل أمام المتهربين من خلال تلاعبهم في طرق التقييم ، فنجد أن الممول يختار الطريقة التي تحقق له أهدافه .

الموضوع الثاني

" أثر المعالجة الضريبية لإهلاك الأصول الثابتة في القانون 91 لسنة 2005 علي معيار المحاسبة المصري رقم (24) الخاص بضرائب الدخل "

إعداد

أ.د/ محمد عباس بدوي

أ. المحاسبة الضريبية - كلية التجارة - جامعة الإسكندرية

استعرض الباحث في هذا البحث أسس المحاسبة عن إهلاك الأصول الثابتة التي أوردها القانون 91 لسنة 2005 ، ولائحته التنفيذية لتحليل آثارها التي تنعكس علي اختلاف الدخل المحاسبي عن الدخل الضريبي بصفة خاصة، وذلك للكشف عن أثرها علي معيار المحاسبة المصري رقم "24" الخاص بضرائب الدخل ، وذلك من خلال 3 نقاط :

• النقطة الأولى :

تناول فيها أسس إهلاك الأصول الثابتة في التشريع الضريبي المصري للتعرف علي مدي تطابقها مع أسس الإهلاك التي يتضمنها معيار المحاسبة رقم 10 الخاص بالأصول الثابتة و إهلاكاتها . وانتهى الباحث في هذا الشأن إلي اختلاف أسس الإهلاك المحاسبية التي تنص عليها معايير المحاسبة عن أسس الإهلاك التي أوردها القانون الضريبي .

• النقطة الثانية :

تناول فيها الباحث تحليلاً للمتضمنات المحاسبية للمعالجة الضريبية لإهلاك الأصول الرأسمالية ، وذلك بغية الكشف عن أثر استخدام هذا الأسلوب علي وظيفتي القياس والإفصاح المحاسبي وتوصل الباحث من خلال هذه النقطة إلي :

1. يؤثر البعد الزمني لاسترداد تكلفة الأصل الرأسمالي في ظل المعالجة الضريبية التي يقضى بها القانون 91 لسنة 2005 ، علي قياس كل من صافي الدخل المحاسبي وصافي الدخل الضريبي ، وينشأ عن ذلك فروق ضريبية وقتية يترتب عنها ضريبة مؤجلة .

2. يترتب عن الفروق الضريبية الوقتية اختلاف قيمة مصروفات ضريبة الدخل عن ضريبة الدخل واجبة السداد .

3. عدم اتفاق مجتمع المحاسبين أكاديميين كانوا أو مهنيين علي إطار لمعالجة مشكلة تخصيص ضريبة الدخل بين الفترات .

4. أخذت معايير المحاسبة المصرية بالمعالجة الراجعة لتخصيص الضريبة المؤجلة والإفصاح عنها ، ذلك من خلال إصدار المعيار رقم (24) الذي اخذ بالمفهوم الشامل لتخصيص ضريبة الدخل ، كما اخذ بمدخل الميزانية للإفصاح عن الضريبة المؤجلة .

• النقطة الثالثة :

تناول فيها الباحث بواعث الطلب علي تطبيق المعيار رقم (24) وذلك من خلال عرض بعض الاستخدامات للمعلومات التي يسفر عنها ذلك المعيار ، حيث أنها تفيد في مجالات التنبؤ بالعائد علي الاستثمار والتنبؤ بالتدفقات النقدية المستقبلية والتحقق من فعالية سياسة التحفيز الضريبية .

التعقيب :

نالت هذه الورقة البحثية إعجاب كافة السادة الحضور وبصفة خاصة السادة أعضاء الجلسة واتفق الجميع علي عبارة واحدة وهي " لا تعليق " ، إلا أن أ.د / سعيد عبد المنعم كان له تعقيب بسيط علي الإهلاك الضريبي قائلاً " لابد أن يكون هناك اتفاق علي أن الإهلاك المحاسبي الوارد بقائمة الدخل لا يعتبر من التكاليف واجبة الخصم ، وبالتالي يجب أن يرد أو يضاف إلى صافي الدخل ثم يعاد حسابه طبقاً لما جاء بنصوص القانون حتى نستطيع أن نمنع المراجعة والمراجعة الضريبية .

الموضوع الثالث

ورقة عمل عن :

" العقود طويلة الأجل بين كل من معايير المحاسبة المصرية وأحكام قانون الضريبة على الدخل " إعداد

أ. محمد محمود النفراوى

" محاسب قانونى ومستشار ضريبي "

استعرض الباحث من خلال هذه الورقة البحثية بندا واحداً مما حدث فيه التقاء بين المعالجات التى أقرتها معايير المحاسبة المصرية وبين المعالجات التى تضمنتها بعض أحكام قانون الضريبة على الدخل رقم 91 لسنة 2005 ولائحته التنفيذية حيث تم التركيز على موضوع العقود طويلة الأجل ، وذلك من خلال عدة محاور :

• المحور الأول:

تطرق فيه الباحث إلى المعيار المحاسبي المصري رقم (8) الخاص بالمحاسبة عن عقود الإنشاء وما ورد به من مفاهيم ومعالجات محاسبية خاصة بالإيرادات والتكاليف المرتبطة بهذه العقود نظراً لأن لها طبيعة محاسبية خاصة تتمثل فى كيفية توزيع إيرادات وتكاليف العقد على الفترات المحاسبية التي يؤدي فيها العمل الانشائي خلالها .

• المحور الثاني :

ألقى الباحث الضوء على المعالجة الضريبية للعقود طويلة الأجل فى ظل أحكام قانون الضريبة على الدخل رقم 91 لسنة 2005 وذلك من خلال سرده للنصوص المواد رقم (21 ، 29) من القانون والمادة رقم (27) من اللائحة التنفيذية الخاصة بهذا الموضوع .
وأنهى الباحث هذه الورقة بعرض بعض المشاكل التطبيقية المتوقعة التى قد تنجم عن تطبيق الأحكام القانونية المنصوص عليها فى القانون رقم 91 لسنة 2005 ولائحته التنفيذية بشأن العقود طويلة الأجل فيما يتعلق بتحديد الإيرادات والتكاليف وبالفحص الضريبي .

التعقيب :

جاء على ما أثره الباحث من خلال هذه الورقة بعض التعقيبات أهمها :

• تعقيب ا. سعيد هنداوى " نائب رئيس الجلسة – رئيس مأمورية كبار الممولين " بدء تعقيقه قائلاً " بان موضوع المحاسبة عن نشاط المقاولات (عقود الإنشاء) خطير جداً لعنصرين هامين هما :

1. لان هذا النشاط يمثل نحو 90% من الصناعات المغذية لكافة الأنشطة .
2. من خلال هذا النشاط نستطيع أن نحكم على مدى التقدم أو النمو الاقتصادي . ثم علق على النقطة التى أثرها الباحث والخاصة بالفترة الضريبية قائلاً " إننا لى نحصل على نتائج المشروع فإننا ننتظر حتى نهاية عمرة الانتاجى ومن هنا فانه يتم تحميل كل فترة " سنة اى 12 شهر قابلة للزيادة أو النقص " بإيراداتها ومصروفاتها لى نحصل على نتيجة النشاط .

ثم قام بالرد على الجدل الذي دار حول المادة (22) من مواد القانون والخاصة بالتكاليف والمصروفات التى يتعذر إثباتها بالمستندات ، حيث علق قائلاً " بان المادة (28) من مواد اللائحة التنفيذية تناولت تلك النقطة وأوضحت بأنها تكون فى حدود نسبة 7% من اجمالى المصروفات العمومية والإدارية المؤيدة بالمستندات (1) وأضاف بان مركز كبار الممولين تناول فحص 20 حالة وجد منها 10 حالات مطابقة تماماً لنسبة 7% ، 90% من الحالات الباقية مطابقة مع المعايير والنسب الخاصة بالقانون.

• تعقيب ا. فاروق شلبانه " محاسب قانونى ومستشار ضريبي " على النقطة الخاصة بالفترة الضريبية قائلاً " قصد المشرع بالفترة الضريبية كل سنة ميلادية " 12 شهر " قد تزيد أو تنقص حسب طبيعة النشاط .

(1) أرى أن طبيعة نشاط المقاولات (عقود طويلة الأجل) مختلفة عن بقية الأنشطة ، و من ثم فان النسبة التى حددها المشرع بالنسبة لاعتماد التكاليف و المصروفات التى يتعذر إثباتها بالمستندات فى حدود (7%) لا بد من تركها بدون نسبة و اعتمادهما طالما أنها تتناسب مع طبيعة عمل هذا النشاط و فى حدود النسب المعقولة بالنسبة للمصروفات العمومية و الإدارية .

الموضوع الرابع

" المعالجة الضريبية للإيرادات الناتجة عن تنفيذ العقود طويلة الأجل وعقود الإنشاء
وفقا لمعايير المحاسبة الدولية "

إعداد

د / اشرف حنا

" محاسب قانوني ومستشار ضريبي – مدرس الضرائب بالجامعة الألمانية "

تطرق الباحث في هذه الورقة إلى كيفية قياس الإيرادات في عقود طويلة الأجل وذلك من خلال عرضه لما جاء في المعيار المحاسبي رقم (11) الخاص بتحقيق الإيرادات في عقود الإنشاء والمعيار رقم (18) الخاص بتحقيق الإيرادات وفي نهاية الورقة عرض الباحث مثال توضيحي للمعالجة الضريبية لتلك الإيرادات في ضوء أحكام القانون رقم 157 لسنة 1981 .

التعليق :

تعرضت تلك الورقة للنقد من كافة السادة الحضور وكان أهم تعليق وجه إليها :

• تعليق ا.د / على زين " ا. المحاسبة بكلية التجارة – جامعة حلوان "

حيث عقب قائلا " بان الباحث تناول المعيار الدولي رقم (11) الخاص بتحقيق الإيراد والمعيار رقم (18) والخاص أيضا بتحقيق الإيرادات في عقود الإنشاء ولم يتطرق إلى المعيار المصري رقم (8) كما انه تناول القانون رقم 157 لسنة 1981 وهذا القانون منتهى وترك القانون رقم 91 لسنة 2005 ، ولم يذكر أى نتائج أو توصيات .⁽¹⁾

واتفق الجميع من السادة الحضور على تعليق ا.د / على زين .

(1) أرى أن تلك الورقة البحثية لا تتناسب مع موضوع هذا المؤتمر حيث موضوعه الفحص الضريبي في ضوء معايير المحاسبة المصرية و قانون الضريبة على الدخل رقم "91" لسنة 2005 ، في حين نجد أن الباحث تناول معايير دولية و ترك المعيار المصري رقم "8" الخاص بهذا الشأن ، و تناول أيضا قانون منتهى صلاحيته و ترك قانون الضرائب الجديد و يؤخذ هذا أيضا على اللجنة العلمية للمؤتمر بأنها لم تدقق جيدا في هذه الورقة البحثية و لو دقت فيها لحجبتها عن النقاش .

الموضوع الخامس

" معيار عقود الإنشاء بين النظرية والتطبيق في ظل أحكام القانون رقم (91) لسنة 2005 " إعداد

محمد عبد السميع حجازي " مراجع بمركز كبار الممولين "

استعرض الباحث من خلال هذا البحث المعيار رقم (8) الخاص بعقود الإنشاءات من الناحية المحاسبية والضريبية و أهم المشكلات المتعلقة بتطبيقه ، و ذلك من خلال أربعة محاور :

المحور الأول : وضح فيه أهم الجوانب التي يتناولها المعيار المحاسبي رقم (8) لعقود الإنشاء .

المحور الثاني : تناول فيه المعالجة المحاسبية لعقود الإنشاءات .

المحور الثالث : عرض فيه المعالجة الضريبية لعقود الإنشاء في ظل أحكام القانون رقم (91) لسنة 2005 من الناحية النظرية مقارنة بما ورد في أحكام القانون رقم (157) لسنة 1981 و تعديلاته .

المحور الرابع : تناول فيه الباحث أهم المشكلات التي تواجه تطبيق المعيار المحاسبي المصري الخاص بعقود الإنشاء في ضوء أحكام القانون (91) لسنة 2005 ، خاصة و أن القانون قد حدد أسلوب و منهج واحد لا بديل له و هو إعداد قائمة الدخل طبقا لمعايير المحاسبة المصرية ، و تبين من خلال بعض الإقرارات المقدمة أن بعض الشركات ذكرت صراحة في إقرارها الضريبي أنها لم تستخدم أو تطبق معايير المحاسبة المصرية .

التعليق :

أشاد جميع أعضاء الجلسة بهذه الورقة و ذلك لان الباحث استطاع أن يتطرق الى كافة القضايا الخاصة بهذا الموضوع و ذلك لان موضوع عقود الإنشاء يتماشى مع طبيعة عمله كمراجع بمركز كبار الممولين إلا انه كان هناك بعض التعقيبات أهمها :

- تعقيب د/ أسامة عبد الخالق (أستاذ المحاسبة بكلية التجارة جامعة عين شمس)
انه متفق مع الباحث في تعديل القانون (91) لسنة 2005 بإدراج عقوبة للشركة التي لم تطبق معايير المحاسبة المصرية و كذلك مراقب الحسابات الذي يوقع على قوائم مخالفة لذلك أسوة بالقانون رقم (95) لسنة 1992 حيث أن العقوبات الموجودة في المادة 136 أو 132 لم تتطرق إلى ذلك⁽¹⁾
- تعقيب أ.د/ محمد عبد العزيز خليفة (مقرر الجلسة)
حيث عقب على النقطة الخاصة بنسب الإتمام قائلا بان المعيار المحاسبي المصري رقم (8) حدد عدة طرق لتحديد نسب الإتمام كما أن المنشور رقم (5) و الخاص بضريبة المبيعات اخذ بالمستخلص و حيث أننا أمام مصلحة ضرائب واحدة و ذلك بعد عملية الدمج فلا بد أن نوحّد طرق المعالجات⁽²⁾ .
و ردا على سؤال وجهه له احد الحضور كيف يتم المحاسبة عند تنفيذ قرية سياحية على عدة مناطق و كل منطقة لها عقد مستقل (مرحلة) قائلا نلجأ إلى ما ورد بالمعيار المحاسبي رقم (8) و هل تم تنفيذ كل المراحل معا أم تم كلا على حدة أو على فترات و بالتالي نستطيع تحديد نسب كل مرحلة أو منطقة من الإتمام و نتيجتها من الأرباح أو الخسائر .

- (1) اختلف مع هذا الرأي حيث أن قانون الضرائب الحالي ينص ضمن مواده على عقوبات على من يخالف نصوصه أما ما يخص غيره من التشريعات فهو غير مسئول عنها و بالتالي لا بد أن تتضمن التشريعات أو الإصدارات الأخرى ضمن نصوصها مواد عقوبة على من يخالفها .
- (2) متفق مع هذا الرأي بأنه لا بد أن يؤخذ بالمستخلص و ذلك لان مصلحة الضرائب المصرية حالياً تحدد للممول ملفاً يشمل كافة معاملاته الضريبية سواء كانت مبيعات أو دخل و بالتالي مؤيد لرأى توحيد أسس القياس .

الجلسة الثالثة

برئاسة الأستاذ الدكتور
محمد عباس بدوى
أستاذ المحاسبة و الضرائب
كلية التجارة جامعة الإسكندرية

نائب رئيس الجلسة
الدكتور / مصطفى عبد العزيز شاهين
عضو المكتب الفني لرئيس مصلحة الضرائب

المقرر
الدكتور / احمد حسن عامر
أستاذ مساعد بقسم المحاسبة و المراجعة بالكلية

المعقبون

- الدكتور/ محمد عبد العزيز خليفة "أستاذ مساعد بقسم المحاسبة و المراجعة بالكلية"
- الأستاذ / محمد محمود النفراوى " المحاسب القانوني و المستشار الضريبي "
- الأستاذ / محمد سيف عامر " محاسب قانوني و مستشار ضريبي "

الموضوع الأول

" الآثار الضريبية لتطبيق المعيار المحاسبي المصري رقم (20) التأجير التمويلي "

إعداد

د/ محمد عبد الحافظ عبد العال حسن

" مدرس بقسم المحاسبة والمراجعة كلية التجارة – جامعة عين شمس "

تناول الباحث هذا الموضوع من خلال أربعة نقاط :

- النقطة الأولى : تطرق فيها إلى أهمية نشاط التأجير التمويلي .
- النقطة الثانية : تناول فيها أوجه الاختلاف بين عقود التأجير التمويلي وعقود التأجير التشغيلي .
- النقطة الثالثة : تناول فيها أنواع عقود التأجير التمويلي (3 أنواع بالنسبة للمؤجر) " عقود تأجير تمويل مباشرة – عقود تأجير تمويل بيعيه – عقود تأجير بالرافعة " .
- النقطة الرابعة : وهي الأهم تناول فيها المعالجة المحاسبية والضريبية لعقود التأجير التمويلي ، حيث تناول فيها المعالجة المحاسبية وفقا لما جاء بالمعايير المحاسبية (المعيار المحاسبي المصري رقم "20") في القوائم المالية للمؤجر والقوائم المالية للمستأجر ، وتناول أيضا المعالجة الضريبية لتلك العقود وفقا لما جاء بأحكام القانون رقم (91) لسنة 2005 ولائحته التنفيذية وذلك من خلال عرضه لنصوص المواد من 24 إلى 30 من هذا القانون ، حيث يلاحظ أن قانون الضرائب رقم 91 لسنة 2005 لم يرد فيه أى إشارة لهذه المعالجة، وأشار الباحث إلى أن وزارة المالية فطنت إلى ذلك من خلال إصدارها التعليمات رقم " 1 " لسنة 2007 خاصة بالقواعد ومعايير المحاسبة الضريبية لعمليات التأجير التمويلي .

التعليق :

ردا على ما جاء بهذه الورقة كان هناك تعقيب لـ ا.د / احمد حسن عامر " مقر الجلسة " – أ. المحاسبة كلية التجارة . جامعة عين شمس " .

بدء تعقيبه قائلا " بان التأجير التمويلي موضوع مهم جدا في دفع عملية التنمية الاقتصادية ونظرا لأهميته فقد اصدر المشرع المصري قانونا ومعيارا لمعالجة كافة الجوانب الخاصة به ، فنجد انه اصدر القانون رقم 95 لسنة 1995 والمعيار رقم " 20 " للتأجير التمويلي .

ثم عقب " اعترض على اقتراح الباحث بإجراء تعديل في قانون الضرائب 91 لسنة 2005 ، طالما القانون رقم 95 لسنة 1995 قام بمعالجة هذا الموضوع من الناحية المحاسبية والضريبية ، وتساءل قائلا " ما هو الهدف من كثرة التشريعات بغرض السير مع الاتجاه الدولي ؟؟

ورد على ذلك بان كثرة تلك التشريعات سيؤدى إلى عرقلة حركة الاقتصادي القومي من خلال المشاكل الناجمة من تداخل تلك التشريعات مع بعضها .

و أنهى تعقيبه قائلا : بان المشرع الضريبي المصري لم يغفل هذا الموضوع كما ظن البعض – حيث اكتفى بالمعالجة التى أوردها المشرع بالقانون الخاص بها " حيث أن القانون الخاص بقيد القانون العام " و مع ذلك فقد أصدرت وزارة المالية بعض التعليمات التفسيرية لكيفية معالجة بعض البنود التي لم يرد لها معالجة في القانون رقم (95) لسنة 1995 و المعيار رقم (20).

الموضوع الثاني

"الآثار الضريبية للمعايير المحاسبية المتعلقة بعمليات التأجير التمويلي"
إعداد

د/ مصطفى عبد العزيز شاهين

مدير عام بقطاع المكتب الفني لرئيس بمصلحة الضرائب

تناول الباحث هذا الموضوع من خلال ثلاث نقاط هي :

- النقطة الأولى : تناول فيها معايير المحاسبة الضريبية لعمليات التأجير التمويلي فى القانون رقم (95) لسنة 1995 فى شأن التأجير التمويلي والقانون رقم (91) لسنة 2005 فى شأن الضريبة على الدخل وذلك بهدف الوقوف على الطبيعة القانونية لعقود التأجير التمويلي وما استقر عليه العمل بشأن معايير المحاسبة الضريبية الواردة فى القانون رقم (95) لسنة 1995 و القانون رقم (91) لسنة 2005 .
- النقطة الثانية : تناول فيها معايير المحاسبة و لعمليات التأجير التمويلي فى المعيار المحاسبي المصري رقم (20) و المعيار المحاسبي الدولي رقم (17) وذلك من خلال تناوله لكيفية التطبيق لهذين المعيارين .
- النقطة الثالثة : و فيها عرض المعالجة المحاسبية المقترحة لعمليات التأجير التمويلي و تحديد آثارها الضريبية حيث تبين للباحث أن الأخذ بمعيار المحاسبة المصري (20) بشأن المحاسبة لعمليات التأجير التمويلي جاء تطبيقاً لأحكام قانون التأجير التمويلي رقم (95) لسنة 1995 ولائحته التنفيذية يتعارض مع أحكام القانون رقم (91) لسنة 2005 و المعيار المحاسبي الدولي رقم (17) و الخاص بعملية التأجير لذا اقترح الباحث تلك المعالجة المقترحة معتمداً على إيجابيات المعيار رقم (17) الخاص بعملية التأجير و بما يلائم البيئة المصرية .

التعقيب :

عقب على ما جاء فى هذه الورقة الأستاذ / محمد محمود النفراوى (محاسب قانوني ومستشار ضرائب) فى نقطتين :

الأولى : أشار فيها إلى أهمية التأجير التمويلي بالنسبة للاقتصاد القومي قائلاً : أن موضوع التأجير التمويلي خطير جداً نظراً للدور الحيوي الذي يلعبه فى حل مشكلة خطيرة تواجه كافة الشركات و المؤسسات فى الوقت الحالي و هى مشكلة التمويل حيث أنها تحتاج إلى سيولة كبيرة و بالتالى تكون حجر عثرة أمام تلك الشركات و لكن مع نشاط التأجير التمويلي تستطيع كافة الشركات التغلب على هذه المشكلة و من ثم تسود حالة من النمو و التقدم و كل ذلك يدفع عملية التنمية الاقتصادية و يحقق أهداف الدولة فى النهوض بالاقتصاد القومي.

الثانية : اعترض فيها على القانون رقم (95) لسنة 1995 و ما جاء به من معالجات محاسبية حيث عقب قائلاً : أن القانون الوحيد الذي تضمن معالجات محاسبية من خلال مجموعة من القيود اليومية و هذا خطأ كبير وقع فيه المشرع عند صياغته لهذا القانون هذا بالإضافة إلى أن المشرع أخذ كافة المعالجات الخاصة بنشاط التشغيل التمويلي و وضعها تحت اسم التأجير التمويلي و أنهى تعقيبه قائلاً : لا مجال هنا للمعيار الدولي و لا المحلى وإنما يجب أن نرجع إلى القانون و إلغاء المعالجة المحاسبية الحالية بهذه الطريقة " قيود يومية " (1) .

(1) مؤيد رأى المعقب فى إلغاء قيود اليومية الخاصة بالمعالجة المحاسبية من القانون و يتم وضعها أو الإشارة إليها فى التعليمات التفسيرية أو اللائحة التنفيذية الخاصة بالقانون والمكملة له أيضاً فى نفس الوقت و ذلك لان القانون تشريع لنصوص قانونية و ليس دفتر يومية لتسجيل العمليات المحاسبية .

الموضوع الثالث

ورقة عمل حول " المعالجة الضريبية لعقود التأجير التمويلي في ظل أحكام التأجير التمويلي المصري " إعداد

الأستاذ / عبد العاطى المغاوى

(عضو المكتب الفني لرئيس مصلحة الضرائب المصرية)

تناول الباحث هذا الموضوع أربعة نقاط :

- النقطة الأولى : تناول فيها مفهوم التأجير التمويلي و مزاياه .
- النقطة الثانية : تطرق فيها لخصائص و سمات عقد التأجير التمويلي .
- النقطة الثالثة : تناول فيها أنواع عقود التأجير التمويلي .
- النقطة الرابعة : تطرق فيها إلى المعاملة الضريبية لعقود التأجير التمويلي فى ظل أحكام :

- القانون رقم (95) لسنة 1995 (التأجير التمويلي) .
- القانون رقم (8) لسنة 1997 (ضمانات و حوافز الاستثمار) .
- القانون رقم (91) لسنة 1995 (الضريبة على الدخل) .
- القانون رقم (11) لسنة 1991 (الضريبة العامة على المبيعات) .

و فى النهاية هذه الورقة عرض الباحث مجموعة من مشكلات المحاسبة الضريبية فى مجال التأجير التمويلي و الحلول المقترحة لها .

التعليق :

عقب على ما جاء بهذه الورقة البحثية الأستاذ الدكتور/ على زين (أستاذ المحاسبة بكلية التجارة جامعة حلوان) :

قائلاً : لقد جانب الباحث الصواب مرتين :

الأولى : في انه لم يتطرق من قريب أو من بعيد لقرارات السيد الأستاذ الدكتور وزير المالية الخاصة بالتأجير التمويلي⁽¹⁾ .

الثانية : انه لم يتبع التسلسل الزمني في عرض أو سرد للقوانين التي تناولها في هذا الشأن ، حيث كان يجب عليه أن يبدأ من الأقدم للأحدث .

(1) متفق مع رأى المعقب قلباً و قالباً في النقطة الأولى و الخاصة بعدم تناول الباحث قرارات السيد الأستاذ الدكتور وزير المالية ، و ذلك لأنه كان يجب على الباحث الإلمام بكافة قرارات السيد الأستاذ الدكتور وزير المالية لأن طبيعة عمل الباحث تسمح له بذلك حيث انه يعمل بوزارة المالية كعضو بالمكتب الفني للسيد رئيس مصلحة الضرائب المصرية و بالتالي لابد أن يكون على دراية بكافة قرارات جهة عمله . أما في النقطة الثانية فانه لم يخطأ الخطأ الجسيم حيث انه سرد فقط لكافة القوانين من عام 95 ثم عام 97 و 2005 و جاء بعام 1991 في نهاية سرده و هذا ليس بالخطأ الفادح .

الموضوع الرابع

" الانعكاسات المحاسبية و الضريبية الناشئة عن تفعيل أحكام المعيار المحاسبي المصري رقم (24) على تحقيق أهداف المشرع الضريبي فيما يتعلق بتغيير الشكل القانوني للشركة "

إعداد

د/ أسامة عبد الخالق احمد

(مدرس بقسم المحاسبة و المراجعة – كلية التجارة جامعة عين شمس)

تطرق الباحث من خلال هذه الورقة إلى إجراء دراسة تحليلية لأسلوب المعالجة الضريبية للآثار المحاسبية و الضريبية الناتجة عن تغيير الشكل القانوني في ظل أحكام القانون رقم (91) لسنة 2005 و اللائحة التنفيذية و معايير المحاسبة المصرية – و تقييم نتائجها و مدى الحاجة إلى إحداث تعديلات جوهرية في هذا الصدد . و ذلك من خلال محورين :

• المحور الأول : تناول فيه الباحث الآثار المحاسبية و الضريبية المتعلقة بتغيير الشكل القانوني و ذلك من خلال تناول ما هو المقصود بتغيير الشكل القانوني للشركة ضريبياً و ما هي الآثار المحاسبية و الضريبية الناشئة عن هذا التغيير و ما هي الواقعة المنشئة للاعتراف بتغيير الشكل القانوني ضريبياً .

• المحور الثاني : تطرق فيه إلى بدائل المفاضلة بين المعالجات المحاسبية و الضريبية لتغيير الشكل القانوني لأغراض التخطيط الضريبي و ذلك من خلال ما هي أسس المفاضلة و عرضه لتلك البدائل من خلال مثال رقمي توضيحي و بيان من خلاله أثر كل بديل على الإفصاح المحاسبي و الضريبي

و خلاص الباحث في نهاية تلك الورقة إلى انه لابد من إجراء تعديل تشريعي يقضى بإلغاء أحكام المواد رقم 53 من القانون رقم (91) لسنة 2005 و 61 ، 63، 64، 62 من اللائحة التنفيذية .

التعليق :

ردا على ما جاء بهذه الورقة كان هناك تعقيباً للأستاذ / محمد محمود النفراوى (محاسب قانوني و مستشار ضريبي) . حيث قال :

اتفق مع الباحث بما أشار إليه بهذه الورقة البحثية انه لابد من تضافر كافة أطراف المنظومة الضريبية و خاصة القائمين على صياغة التشريعات في إضفاء عنصر الموضوعية على نصوص التشريع الضريبي بالصورة التي تجعله قابلاً للتطبيق العملي و لا ينجم عنه آثاراً جانبية تمثل مصاعب في التطبيق . اى انه لابد من حوكمة الإدارة الضريبية (1) .

(1) اختلف مع المعقب في هذا الرأي لان سلطة التشريع أو المنظومة الضريبية بكافة أطرافها تحسن صياغة تلك النصوص و تضيف عليها صبغة الموضوعية ، و لكن أطراف التطبيق من الخارج منظومة الضرائب (سواء كان مراجع داخلي – أو مراجع خارجي " محاسب قانوني ") هي التي تطبق النصوص الضريبية حسبما يترأى لها بهدف تحقيق مصالحها الشخصية فنجد أنها مرة تطبق النصوص حسبما أوردها المشرع بالترتيب و تارة أخرى تطبقها بعكس ما أوردها المشرع بحجة أن المشرع لم ينص على كيفية تطبيقها و بالتالي فاننى اقترح بأنه لابد أن يكون هناك تضافر من كافة الأطراف الخاصة بتطبيق نصوص التشريعات الضريبية بالالتزام بما نص عليه المشرع الضريبي في صياغته لتلك النصوص .

ملحوظة : -

يمكن طلب الحصول على نسخة من أبحاث ودراسات الادارة العامة للبحوث المالية بالمراسلة على

العنوان التالى : -

وزارة المالية - قطاع مكتب الوزير - الادارة المركزية للبحوث المالية و التنمية الادارية - الادارة

العامة للبحوث المالية - أبراج مدينة نصر - القاهرة .

التليفون : 23421826-23421820

الموضوع الخامس

" المعايير المحاسبية المصرية من رقم (1) إلى رقم (5) مع التركيز على المعيار المحاسبي المصري المعدل الأول وأهميتها ودورها فى الإصلاح الضريبي الحديث "

إعداد

الأستاذ / عادل عبد العزيز الجمل

(مدير عام باللجان الداخلية بمصلحة الضرائب)

استعرض الباحث في هذه الورقة و تحت هذا العنوان سرد المعايير المحاسبية من (1) إلى (5) و بيان الآثار الضريبية الناتجة عن كل معيار ، و كذا على المعيار المحاسبي المصري رقم (1) لان هذا المعيار يعتبر مجمع معايير لأنه يحتوى على عدة معايير محاسبية هى المعيار المحاسبي المصري الأول و المعيار المحاسبي الدولي الخامس و المعيار المحاسبي الدولي الثالث عشر و جميعها تقابل معايير محاسبية مصرية أرقام (9،3،1) و التي حل محلها المعيار الجديد و برر الباحث هذا التركيز على ذلك المعيار لأنه تبين من خلال فهمه لهذا المعيار انه لا يوجد اى فوارق أو اختلافات بين ما يهدف إليه هذا المعيار و ما يهدف إليه قانون الضرائب على الدخل الجديد

التعليق :

تعقيباً على ما جاء بهذه الورقة البحثية اتفق أعضاء الجلسة بان الباحث لم يتطرق إلى دور المعايير المحاسبية التي تناولها بالسرد و التحليل في الإصلاح الضريبي الحديث ، و إنما ما قام بعرضه ما هو إلا عرض لتلك المعايير فقط ، و من ثم كان يجب عليه أن يتناول المعيار و يوضح دوره فى الإصلاح الضريبي حتى يتسنى لنا أن نحكم هل لتلك المعايير دور في هذه العملية أم لا (1) .

مؤيد رأى السادة أعضاء الجلسة ، حيث نجد أن ما قام الباحث بعرضه أو سرده من خلال هذه الورقة البحثية لا يتماشى مع عنوان ورقته فنجد أن عنوان ورقته يشير إلى دور المعايير المحاسبية من (1) إلى (5) و بصفة خاصة المعيار رقم (1) المعدل في الإصلاح الضريبي الحديث، و ما قام الباحث بعرضه ما هو إلا عرض للمعيار و لم يوضح اى آثار ضريبية للمعيار تساعد أو تعمل على تحقق هدف هذه الدراسة.

ملحوظة : -

يمكن طلب الحصول على نسخة من أبحاث ودراسات الادارة العامة للبحوث المالية بالمراسلة على العنوان التالى : -

وزارة المالية – قطاع مكتب الوزير – الادارة المركزية للبحوث المالية و التنمية الادارية – الادارة العامة للبحوث المالية

– أبراج مدينة نصر – القاهرة .

التليفون : 23421826-23421820