



كلية التجارة
قسم المحاسبة والمراجعة
الدراسات العليا

مشاكل القياس للأصول طويلة الأجل
بين قانون الضرائب على الدخل ومعايير المحاسبة المصرية
"دراسة ميدانية"

Measurements Problems of long Term Assets
between Income Tax Law and Egyptian Accounting
Standards
"A Field Study"

بحث مقدم من
منى عبد الحكيم رجب
للحصول على درجة الماجستير

إشراف

الدكتور / محمد أحمد أمين	الدكتور / محمد عبد العزيز خليفه
الأستاذ المساعد بقسم المحاسبة والمراجعة	الأستاذ المساعد بقسم المحاسبة والمراجعة
كلية التجارة – جامعة عين شمس	كلية التجارة – جامعة عين شمس

2010



كلية التجارة
قسم المحاسبة والمراجعة
الدراسات العليا

إسم الباحثة: منى عبد الحكيم رجب عوض
عنوان الرسالة : مشاكل القياس للأصول طويلة الأجل بين قانون الضرائب
على الدخل ومعايير المحاسبة المصرية
"دراسة ميدانية"
الدرجة العلمية: الماجستير فى المحاسبة

لجنة المناقشة والحكم على الرسالة

- " رئيساً "
- 1 - الأستاذ الدكتور / طارق عبد العال حماد
أستاذ ورئيس قسم المحاسبة والمراجعة
كلية التجارة - جامعة عين شمس
- " مشرفاً "
- 2 - الأستاذ الدكتور / محمد أحمد أمين
الأستاذ المساعد بقسم المحاسبة والمراجعة
كلية التجارة - جامعة عين شمس
- " عضواً "
- 3 - الأستاذ الدكتور / مدحت عبد الرشيد نوفل
الأستاذ المساعد بقسم المحاسبة والمراجعة
كلية التجارة - جامعة القاهرة
- " مشرفاً بالإشتراك "
- 4 - الأستاذ الدكتور / محمد عبد العزيز خليفة
الأستاذ المساعد بقسم المحاسبة والمراجعة
كلية التجارة - جامعة عين شمس

تاريخ مناقشة البحث 2010 / 6/12

الدراسات العليا

أُجيزت الرسالة بتاريخ
2010/ 6/12

ختم الإجازة

موافقة مجلس الجامعة
2010 / /

موافقة مجلس الكلية
2010 / /

مستخلص

منى عبد الحكيم رجب ، مشاكل القياس للأصول طويلة الأجل بين قانون الضرائب على الدخل ومعايير المحاسبة المصرية "دراسة ميدانية" ، ماجستير في المحاسبة، جامعة عين شمس ، كلية التجارة ، قسم المحاسبة والمراجعة 2010.

يهدف هذا البحث إلى دراسة وتقييم وتحليل المشاكل المتعلقة بقياس الأصول طويلة الأجل وإهلاكاتها من خلال عرض وجهة نظر المعايير المحاسبية المصرية والتشريع الضريبي الجديد (ق 91 لسنة 2005) ، مع حصر نقاط الخلاف بين الطرفين السابقين ، و إجراء دراسة مقارنة لعدد من التشريعات الضريبية الأجنبية وعرض ما جاء بها من معالجات ضريبية تتعلق بالأصول طويلة الأجل وإهلاكاتها بوجه خاص ، مع إجراء دراسة ميدانية لمعرفة أوجه الإتفاق والإختلاف بين وجهتى نظر المعيار والتشريع الضريبي ، ومقترحات حلها . وإنتهت الدراسة بتقديم إطار مقترح لتضييق هوة الفجوة بين الطرفين ولتبسيط المعالجة المحاسبية و الضريبية للأصول طويلة الأجل .

الصفحة	الموضوع
	الفصل الأول <u>الإطار العام للبحث</u>
(10 – 1)	أولاً : مقدمة
4 – 3	ثانياً : طبيعة المشكلة
5 – 4	ثالثاً : الهدف من البحث
5	رابعاً : أهمية البحث
6-5	خامساً : فروض البحث
7 – 6	سادساً : حدود البحث
7	سابعاً : منهج البحث
8 – 7	ثامناً : المصطلحات الأساسية
10-9	تاسعاً : خطة البحث
10	
	الفصل الثاني الفجوة بين القياس المحاسبي والضريبي للأصول طويلة الأجل
(90 – 11)	
72-13	المبحث الأول: مشاكل القياس المحاسبي والضريبي للأصول الثابتة : مقدمة
	أولاً : : مشاكل إقتناء الأصول الثابتة :
39- 14	1 – التأجير التمويلي
27 – 21	2 – إقتناء الأصول الثابتة بالإقتراض
39 – 28	ثانياً : مشاكل إهلاك الأصول الثابتة :
39	1 – المعالجة المحاسبية للأصول الثابتة وإهلاكاتها ...
43 – 40	2 - المعالجة الضريبية للأصول الثابتة وإهلاكاتها ..
56 – 43	ثالثاً : مشاكل الإستغناء عن الأصول الثابتة :
60-56	1 – المعالجة المحاسبية
57 - 56	

60 – 58	2 - المعالجة الضريبية
72-60	رابعاً : مشاكل إعادة التقييم :
65 – 60	1 - المعالجة المحاسبية
72 - 65	2 - المعالجة الضريبية
90 - 73	المبحث الثاني: مشاكل القياس المحاسبي والضريبي للأصول غير الملموسة:
76 – 73	1 - ماهية الأصول غير ملموسة
77 – 76	2 – أنواع الأصول غير ملموسة
85 - 78	- المعالجة المحاسبية للأصول غير الملموسة
90 – 85	- المعالجة الضريبية للأصول غير الملموسة
	الفصل الثالث
(113 – 91)	الدراسات المقارنة في مجال القياس المحاسبي والضريبي للأصول طويلة الأجل
100- 93	المبحث الأول : التشريع الإنجليزي
110 – 101	المبحث الثاني : التشريع الياباني
113 – 111	المبحث الثالث : : تقييم الدراسات المقارنة

(204 – 115)	.....الفصل الرابع.....
	الدراسة الميدانية
127 – 119	.....المبحث الأول : إطار الدراسة الميدانية.....
173 – 129	.....المبحث الثاني : التحليل الإحصائي.....
(181 – 175)	.....الفصل الخامس.....
	النتائج والتوصيات
178 – 177	.....أولاً : النتائج.....
181– 179	.....ثانياً : التوصيات.....
(191 – 183)	.....المراجع.....
230-193	.....ملاحق البحث.....
213 – 195	.....قائمة الاستقصاء.....
230 – 215	.....نتائج التحليل الإحصائي لقائمة الاستقصاء.....

المبحث الثاني: التحليل الإحصائي

فيما يلي نتائج تطبيق هذه التحليلات لإختبار فروض الدراسة :

الفرض الأول : هناك علاقة ذات دلالة معنوية بين مشاكل القياس المحاسبي للأصول الثابتة من وجهة النظر المحاسبية ،وبين تلك المشاكل من وجهة النظر الضريبية. وإختبار هذا الفرض قامت الباحثة بتحليل الأسئلة من (الأول إلى السابع) من قائمة الإستقصاء، وجاءت النتائج كما يلي:

جدول رقم (2)

إستجابات عينة البحث حول المشاكل المتعلقة بالقياس المحاسبي والضريبي للأصول طويلة الأجل

رمز المتغير *	بيان	لا أوافق بالمرة	لا أوافق	أعتقد	لا اوافق ولا	أوافق	أوافق بشدة	إجمالي	وسط حسابي	معياري	انحراف	ترتيب	المعنوية	ت
X1_1	عدد	0	7	5	61	69	142	4.35	0.774	4	20.63 0.000			
	%	0.0	4.9	3.5	43.0	48.6	100							
X1_2	عدد	0	10	2	51	79	142	4.40	0.844	2	20.02 0.000			
	%	0.0	7.0	1.4	35.9	55.6	100							
X1_3	عدد	1	9	9	38	85	142	4.39	0.914	3	18.10 0.000			
	%	0.7	6.3	6.3	26.8	59.9	100							
X1_4	عدد	5	1	2	48	86	142	4.47	0.865	1	20.29 0.000			
	%	3.5	0.7	1.4	33.8	60.6	100							

(*) تم ترميز المتغيرات بترتيب ورودها بقائمة الإستقصاء ، وذلك في جميع جداول البحث .

يتضح من الجدول السابق أن متوسط إستجابات عينة البحث حول وجود مشكلات تتعلق بالقياس المحاسبي والضريبي للأصول طويلة الأجل قد تراوحت بين القيمة (4.35 ، 4.47) من درجات مقياس ليكرت مما يعنى شدة موافقة عينة البحث على وجود هذه المشكلات ، وقد جاءت مرتبة من وجهة نظر عينة البحث كما يلي :

- العنصر X1_4 ويمثل مشكلات تتعلق بإنخفاض قيمة الأصول حيث أفادت نسبة 60.6% من العينة أوافق بشدة"، نسبة 33.8% "أوافق"، نسبة 1.4% "لا أوافق ولا أعتذر"، نسبة

- 0.7% "لا أوافق"، نسبة 3.5% "لا أوافق بالمرة"، كما بلغ متوسط الإستجابات 4.47
 بإنحراف معياري قدره 0.865 ، كما بلغت قيمة ت 20.29 بمستوى معنوية 0.000.
- العنصر X1_2 ويمثل مشكلات تتعلق بالأصول غير الملموسة حيث أفادت نسبة 55.6% من إجمالي عينة البحث "أوافق بشدة" ، نسبة 35.9% "أوافق" ، نسبة 1.4% "لا أوافق ولا أعترض" ، نسبة 7% "لا أوافق" كما بلغ متوسط الاستجابات 4.40 بإنحراف معياري قدره 0.844 ، كما بلغت قيمة ت 20.02 بمستوى معنوية 0.000.
 - العنصر X1_3 ويمثل مشكلات تتعلق بالتأجير التمويلي حيث أفادت نسبة 59.9% من العينة "أوافق بشدة"، نسبة 26.8% "أوافق" ، نسبة 6.3% "لا أوافق ولا أعترض" ، نسبة 6.3% "لا أوافق" ، نسبة 0.7% "لا أوافق بالمرة" ، كما بلغ متوسط الإستجابات 4.39 بإنحراف معياري قدره 0.914، كما بلغت قيمة ت 18.10 بمستوى معنوية 0.000.
 - العنصر X1_1 ويمثل مشكلات تتعلق بالأصول الثابتة وإهلاكاتها حيث أفادت نسبة 48.6% من إجمالي العينة "أوافق بشدة" ، نسبة 43% "أوافق" ، نسبة 3.5% "لا أوافق ولا أعترض" ، نسبة 4.9% "لا أوافق" ، كما بلغ متوسط الإستجابات 4.35 بإنحراف معياري قدره 0.774 ، كما بلغت قيمة ت 20.63 بمستوى معنوية 0.000.
- مما سبق نخلص إلى شدة موافقة عينة البحث على وجود مشاكل تتعلق بالقياس المحاسبي والضريبي للأصول طويلة الأجل ، مما يؤكد أهمية قياس هذه المشاكل.
- ولإختبار مدى وجود إختلافات بين متوسط إستجابات عينة البحث بحسب فئات الدراسة ، تم إستخدام إختبار كروسكال ويلز ، وجاءت النتائج كما يلي :

جدول رقم (3)

نتائج إختبار كروسكال ويلز وإختبار مدى وجود إختلافات بين متوسط إستجابات عينة البحث بحسب فئات الدراسة الثلاث

رمز المتغير	فئة الدراسة	متوسط الرتب	المتوسط الحسابي	عدد الحالات	الإنحراف المعياري	كا ²	مستوى المعنوية
X1_1	1	75.5	4.50	80	0.50	38.124	0.000(*)
	2	91.5	4.69	32	0.69		
	3	28.6	3.40	20	0.82		
	4	61.2	4.00	10	1.15		
	الإجمالي		4.35	142	0.77		
X1_2	1	72.1	4.45	80	0.74	7.259	0.064
	2	82.7	4.59	32	0.80		
	3	57.5	4.00	20	1.12		
	4	58.7	4.20	10	0.79		
	الإجمالي		4.40	142	0.83		
X1_3	1	75.7	4.50	80	0.81	8.035	0.045(*)
	2	75.9	4.47	32	0.95		
	3	51.9	3.80	20	1.20		
	4	63.1	4.40	10	0.52		
	الإجمالي		4.39	142	0.91		
X1_4	1	71.2	4.45	80	0.93	1.557	0.665
	2	75.3	4.47	32	0.98		
	3	72.7	4.60	20	0.50		
	4	59.3	4.40	10	0.52		
	الإجمالي		4.47	142	0.86		

(*) وجود فرق معنوي

- الفئة (1) تشمل مأمور بشعبة الفحص ، الفئة (2) تشمل مراجع بشعبة الفحص ، الفئة (3) تشمل مدير بشعبة الفحص ، الفئة (4) تشمل رؤساء مأموريات وقادة.
يتضح من الجدول السابق ما يلي :

■ وجدت فروق ذات دلالة بين فئات الدراسة من حيث وجود مشكلات تتعلق بالقياس المحاسبي والضريبي للأصول طويلة الأجل في البنود التالية :

- العنصر X1_1 ويمثل مشكلات تتعلق بالأصول الثابتة وإهلاكاتها: حيث بلغت قيمة كا² لإختبار كروسكال وإيلز 38.124 بمستوى معنوية 0.000 ، وكان ترتيب هذه الفئات من

حيث إدراكهم لهذه المشكلات (الفئة 2، الفئة 1، الفئة 4، الفئة 3) حيث بلغ متوسط الرتب 91.5، 75.5، 61.2، 28.6 على الترتيب.

- العنصر X1_3 ويمثل مشكلات تتعلق بالتأجير التمويلي: حيث بلغت قيمة كا² لإختبار كروسكال وايلز 8.035 بمستوى معنوية 0.045، وكان ترتيب هذه الفئات من حيث إدراكهم لهذه المشكلات (الفئة 2، الفئة 1، الفئة 4، الفئة 3) حيث بلغ متوسط الرتب 75.9، 75.7، 63.1، 51.9 على الترتيب.

وعلى الرغم من وجود هذه الفروق والاختلافات إلا أن متوسط الإستجابات قد بلغ حيز الإستحسان من وجهة نظر فئات الدراسة، مما يؤكد شدة موافقة العينة على وجود هذه المشكلات.

■ لم توجد فروق ذات دلالة بين فئات الدراسة من حيث حيث وجود مشكلات تتعلق بالقياس المحاسبى والضريبي للأصول طويلة الأجل فى البنود التالية:

- العنصر X1_2 ويمثل مشكلات تتعلق بالأصول غير الملموسة: حيث بلغت قيمة كا² لإختبار كروسكال وايلز 7.259 بمستوى معنوية 0.064 .

- العنصر X1_4 ويمثل مشكلات تتعلق بإنخفاض قيمة الأصول: حيث بلغت قيمة كا² لإختبار كروسكال وايلز 1.557 بمستوى معنوية 0.665 .

مما يدل على إتفاق عينة البحث حول هذه البنود كما أن متوسط الإستجابات قد بلغ حيز الإستحسان من وجهة نظر الفئات الثلاث والذي يتراوح بين (4، 5) من درجات المقياس مما يؤكد شدة موافقة عينة البحث على وجود هذه المشكلات.

وعن المشكلات التى تتعلق بالقياس المحاسبى والضريبي للأصول الثابتة، جاءت إستجابات عينة البحث كما يلى :

جدول رقم (4)

إستجابات عينة البحث حول المشكلات المتعلقة بالقياس المحاسبى والضريبي للأصول الثابتة

رمز المتغير *	بيان	لا أوافق بالمرة	لا أوافق	أعترض	لا أوافق ولا	أوافق	أوافق بشدة	الإجمالي	وسط حسابي	انحراف معياري	ترتيب	المعنوية ت
X2_1	عدد	0	11	5	50	76	142	4.34	0.876	4	18.306 0.000	
	%	0.0	7.7	3.5	35.2	53.5	100					
X2_2	عدد	0	1	0	61	81	143	4.55	0.540	1	34.400 0.000	
	%	0.0	0.7	0.0	42.7	56.6	100					
X2_3	عدد	0	6	5	55	76	142	4.42	0.756	2	22.326 0.000	
	%	0.0	4.2	3.5	38.7	53.5	100					
X2_4	عدد	1	9	10	34	88	142	4.40	0.923	3	18.093 0.000	
	%	0.7	6.3	7.0	23.9	62.0	100					

(*) تم ترميز المتغيرات بترتيب ورودها بقائمة الإستقصاء ، وذلك في جميع جداول البحث.

يتضح من الجدول السابق أن متوسط إستجابات عينة البحث حول وجود مشكلات تتعلق بالقياس المحاسبي والضرربي للأصول الثابتة قد تراوحت بين القيمة (4.34 ، 4.55) من درجات مقياس ليكرت مما يعنى شدة موافقة عينة البحث على وجود هذه المشكلات ، وقد جاءت مرتبة من وجهة نظر عينة البحث كما يلي :

- العنصر X2_2 ويمثل مشكلات تتعلق بالإهلاك حيث أفادت نسبة 56.6% من العينة "أوافق بشدة"، نسبة 42.7% "أوافق"، نسبة 0.7% "لا أوافق" كما بلغ متوسط الإستجابات 4.55 بإنحراف معياري قدره 0.54 ، كما بلغت قيمة ت 34.4 بمستوى معنوية 0.000.

- العنصر X2_3 ويمثل مشكلات تتعلق بإستبعاد أحد الأصول: حيث أفادت نسبة 53.5% من إجمالي عينة البحث "أوافق بشدة" ، نسبة 38.7% "أوافق" ، نسبة 3.5% "لا أوافق ولا أعترض" ، نسبة 4.2% "لا أوافق" ، كما بلغ متوسط الإستجابات 4.42 بإنحراف معياري قدره 0.756 ، كما بلغت قيمة ت 22.326 بمستوى معنوية 0.000.

- العنصر X2_4 ويمثل مشكلات تتعلق بإعادة التقييم حيث أفادت نسبة 62% من إجمالي العينة "أوافق بشدة"، نسبة 23.9% "أوافق"، نسبة 7% "لا أوافق ولا أعترض"، نسبة 6.3% "لا أوافق"، نسبة 0.7% "لا أوافق بالمرة"، كما بلغ متوسط الإستجابات 4.40 بإنحراف معياري قدره 0.923 ، كما بلغت قيمة ت 18.093 بمستوى معنوية 0.000.

- العنصر X2_1 ويمثل مشكلات تتعلق بتحديد تكلفة إقتناء الأصول الثابتة: حيث أفادت نسبة 53.5% من إجمالي عينة البحث "أوافق بشدة" ، نسبة 35.2% "أوافق" ، نسبة 3.5% "لا

أوافق ولا أعترض" ، نسبة 7.7% "لا أوافق" كما بلغ متوسط الإستجابات 4.66 بإنحراف معياري قدره 0.48 ، كما بلغت قيمة ت 39.77 بمستوى معنوية 0.000. مما سبق نخلص إلى شدة موافقة عينة البحث على وجود مشكلات تتعلق بالقياس المحاسبي والضريبي للأصول الثابتة ، مما يؤكد أهمية قياس هذه المشكلات. ولإختبار مدى وجود إختلافات بين متوسط إستجابات عينة البحث بحسب فئات الدراسة ، تم إستخدام إختبار كروسكال ويلز ، وجاءت النتائج كما يلي :

جدول رقم (5)

نتائج إختبار كروسكال ويلز لإختبار مدى وجود إختلافات بين متوسط إستجابات عينة البحث بحسب فئات الدراسة الثلاث

رمز المتغير	فئة الدراسة	متوسط الرتب	المتوسط الحسابي	عدد الحالات	الإنحراف المعياري	كا ²	مستوى المعنوية
X2_1	1	72.6	4.35	80	0.92	20.917	0.000 (*)
	2	90.7	4.72	32	0.68		
	3	48.6	4.00	20	0.65		
	4	47.0	3.80	10	1.03		
	الإجمالي		4.35	142	0.88		
X2_2	1	71.1	4.55	80	0.50	15.049	0.002 (*)
	2	89.2	4.76	33	0.61		
	3	60.4	4.40	20	0.50		
	4	46.2	4.20	10	0.42		
	الإجمالي		4.55	143	0.54		
X2_3	1	70.3	4.45	80	0.59	1.061	0.786
	2	76.8	4.47	32	0.84		
	3	71.2	4.20	20	1.20		
	4	65.2	4.40	10	0.52		
	الإجمالي		4.42	142	0.76		
X2_4	1	71.8	4.35	80	1.02	0.423	0.935
	2	68.3	4.34	32	0.97		
	3	74.1	4.60	20	0.50		
	4	74.1	4.60	10	0.52		
	الإجمالي		4.40	142	0.92		

(*) وجود فرق معنوى .

- الفئة (1) تشمل مأمور بشعبة الفحص ، الفئة (2) تشمل مراجع بشعبة الفحص ، الفئة (3) تشمل مدير بشعبة الفحص ، الفئة (4) تشمل رؤساء مأموريات وقادة.
- يتضح من الجدول السابق ما يلي :
- وجدت فروق ذات دلالة بين فئات الدراسة من حيث وجود مشكلات تتعلق بالقياس المحاسبي والضريبي للأصول الثابتة فى البنود التالية :

- العنصر X2_1 ويمثل مشكلات تتعلق بالأصول الثابتة وإهلاكاتها: حيث بلغت قيمة كا² لإختبار كروسكال وايلز 20.917 بمستوى معنوية 0.000، وكان ترتيب هذه الفئات من حيث إدراكهم لهذه المشكلات (الفئة 2 ، الفئة 1 ، الفئة 3 ،الفئة 4) حيث بلغ متوسط الرتب 90.7 ، 72.6 ، 48.6 ، 47.0 على الترتيب.

- العنصر X2_2 ويمثل مشكلات تتعلق بالإهلاك: حيث بلغت قيمة كا² لإختبار كروسكال وايلز 15.049 بمستوى معنوية 0.002 ، وكان ترتيب هذه الفئات من حيث إدراكهم لهذه المشكلات (الفئة 2 ، الفئة 1 ، الفئة 34 ، الفئة 4) حيث بلغ متوسط الرتب 89.2 ، 71.1 ، 60.4 ، 46.2 على الترتيب.

- وعلى الرغم من وجود هذه الفروق والاختلافات إلا أن متوسط الإستجابات قد بلغ حيز الإستحسان من وجهة نظر فئات الدراسة حيث تراوح متوسط الإستجابات بين (4.20 ، 4.76) من درجات المقياس ليكرت، مما يؤكد شدة موافقة العينة على وجود هذه المشكلات.

- لم توجد فروق ذات دلالة بين فئات الدراسة من حيث وجود مشكلات تتعلق بالمقياس المحاسبي والضريبي للأصول الثابتة في البنود التالية:

- العنصر X2_3 ويمثل مشكلات تتعلق بإستبعاد أحد الأصول: حيث بلغت قيمة كا² لإختبار كروسكال وايلز 1.061 بمستوى معنوية 0.786 .

- العنصر X4_4 ويمثل مشكلات تتعلق بإعادة التقييم: حيث بلغت قيمة كا² لإختبار كروسكال وايلز 0.423 بمستوى معنوية 0.935 .

- مما يدل على إتفاق عينة البحث حول هذه البنود كما أن متوسط الإستجابات قد بلغ حيز الإستحسان من وجهة نظر الفئات الثلاث والذي يتراوح بين (4 ، 5) من درجات المقياس مما يؤكد شدة موافقة عينة البحث على وجود هذه المشكلات.

نخلص من إلى تأكيد عينة البحث على وجود مشكلات تتعلق بالمقياس المحاسبي والضريبي للأصول طويلة الأجل والأصول الثابتة.

وعن مقترحات عينة البحث لعلاج المشكلات المحاسبية والضريبية المتعلقة بتحديد تكلفة إقتناء الأصول الثابتة ، فقد جاءت النتائج كما يلي :

جدول رقم (6)

إستجابات عينة البحث حول مقترحات علاج المشكلات المتعلقة بتحديد تكلفة إقتناء الأصول الثابتة

رمز المتغير	بين	لا أوافق بالمرة	لا أوافق	أعترض ولا أوافق	أوافق	أوافق بشدة	متوسط حسابي	انحراف معياري	ترتيب	المعدية
تحديد تكلفة الأصل الثابت المشتراة بالتقسيط على أساس:										
X3_1_1	عدد	10	80	5	35	12	2.71	1.164	3	2.955-0.000
	%	7.0	56.3	3.5	24.6	8.5				
X3_1_2	عدد	7	74	13	17	31	2.94	1.311	2	0.576-0.566
	%	4.9	52.1	9.2	12.0	21.8				
X3_1_3	عدد	8	46	18	21	49	3.40	1.389	1	3.433-0.000
	%	5.6	32.4	12.7	14.8	34.5				
تحديد تكلفة الأصل الثابت الذي يتم الحصول عليه عن طريق التبادل بين أصول متماثلة:										
X3_2_1	عدد	9	60	17	31	25	3.02	1.269	2	0.198-0.843
	%	6.3	42.3	12.0	21.8	17.6				
X3_2_2	عدد	18	57	8	26	33	2.99	1.427	3	0.059-0.953
	%	12.7	40.1	5.6	18.3	23.2				
X3_2_3	عدد	23	40	6	30	43	3.21	1.524	1	1.651-0.101
	%	16.2	28.2	4.2	21.1	30.3				
تحديد تكلفة الأصل الثابت الذي يتم الحصول عليه عن طريق التبادل بين أصول غيرمتماثلة:										
X3_3_1	عدد	17	67	9	31	18	2.76	1.277	3	2.235-0.027
	%	12.0	47.2	6.3	21.8	12.7				
X3_3_2	عدد	29	33	11	19	50	3.20	1.603	1	1.645-0.145
	%	20.4	23.2	7.7	13.4	35.2				
X3_3_3	عدد	20	57	18	17	30	2.86	1.387	2	1.210-0.228
	%	14.1	40.1	12.7	12.0	21.1				
تحديد تكلفة الأصل الثابت الذي يقتنى من خلال قرض:										
X3_4_1	عدد	57	12	10	40	23	2.72	1.599	2	2.099-0.038
	%	40.1	8.5	7.0	28.2	16.2				
X3_4_2	عدد	5	45	14	33	45	3.48	1.319	1	4.325-0.000
	%	3.5	31.7	9.9	23.2	31.7				
X3_4_3	عدد	27	56	16	43	0	2.53	1.115	3	5.041-0.000
	%	19.0	39.4	11.3	30.3	0.0				