



بسم الله الرحمن الرحيم

∞∞∞∞

تم رفع هذه الرسالة بواسطة / سلوي محمود عقل

بقسم التوثيق الإلكتروني بمركز الشبكات وتكنولوجيا المعلومات دون أدنى

مسئولية عن محتوى هذه الرسالة.

ملاحظات: لا يوجد





كلية التجارة  
قسم المحاسبة والمراجعة

الأثار الضريبية المتوقعة الناتجة عن تطبيق  
معيار المحاسبة المصري رقم (٤٩) عقود الإيجار على  
القوائم المالية والمؤشرات الرئيسية  
(دراسة تطبيقية)

**The Expected Tax Impacts Of the Implementation  
of Egyptian Accounting Standard No 49 Leases on  
Financial Statements and Key Indicators  
(Applied Study)**

رسالة مقرمة

للحصول على درجة الماجستير في المحاسبة

مقرمة من الباحث

محمد سمير محمد عواد

تحت إشراف

الأستاذ الدكتور

خالد حسين أحمد

أستاذ المحاسبة المساعد المتفرغ  
كلية التجارة - جامعة عين شمس

الأستاذ الدكتور

سعيد عبد المنعم

أستاذ المحاسبة المتفرغ  
كلية التجارة - جامعة عين شمس

٢٠٢٢م



**كلية التجارة  
قسم المحاسبة والمراجعة**

**الأثار الضريبية المتوقعة الناتجة عن تطبيق معيار المحاسبة المصري  
رقم (٤٩) عقود الإيجار على القوائم المالية والمؤشرات الرئيسية  
(دراسة تطبيقية)**

**اسم الباحث : محمد سمير محمد عواد**

**الدرجة العلمية : ماجستير**

**الكلية : التجارة**

**الجامعة : عين شمس**

**سنة المنح : ٢٠٢٢**



## كلية التجارة قسم المحاسبة والمراجعة

اسم الباحث: محمد سمير محمد عواد

عنوان الرسالة: الأثار الضريبية المتوقعة الناتجة عن تطبيق معيار المحاسبة  
المصري رقم (٤٩) عقود الإيجار على القوائم المالية والمؤشرات  
الرئيسية (دراسة تطبيقية).

### لجنة المناقشة والحكم على الرسالة:

- ١- الأستاذ الدكتور / سعيد عبدالمنعم محمد  
(مشرفا ورئيسا)  
أستاذ المحاسبة المتفرغ  
كلية التجارة - جامعة عين شمس
- ٢- الأستاذ الدكتور / محمد عبدالعزيز خليفة  
(عضوا)  
أستاذ المحاسبة المتفرغ  
كلية التجارة - جامعة عين شمس
- ٣- الأستاذ الدكتور / محمد سامي توفيق الديب  
(عضوا)  
أستاذ المحاسبة ورئيس قسم المحاسبة  
كلية علوم الإدارة جامعة أكتوبر للعلوم الحديثة والآداب
- ٤- الأستاذ الدكتور / خالد حسين أحمد  
(مشرفا)  
أستاذ المحاسبة المساعد المتفرغ  
كلية التجارة - جامعة عين شمس



سورة يوسف الآية ( ٧٦ )



الحمد لله الذي بنعمته تتم الصالحات والشكر لله الذي أعانني على إتمام رسالة الماجستير،  
بفضل الله تعالى ومنه ونوفيقه لي، وأصلي وأسلم على سيدنا محمد النبي الهادي الأمين  
الطبعوث رحمة للعالمين وعلى آله وصحبه أجمعين ومن تبعهم بإحسان إلى يوم الدين.

كما ويتقدم الباحث بعظيم الشكر والتقدير والإحترام وبكل الإمتنان والإعتراف  
بالجميل إلى من تقصر كل كلمات الشكر وعبارات الثناء عن الوفاء بحقه إلى:

- **أستاذي الفاضل الأستاذ الدكتور / سعيد عبدالمنعم محمد** - أستاذ المحاسبة المتفرغ كلية التجارة - جامعة عين شمس، له الشكر على ما منحنى إياه من الوقت والجهد والإهتمام لإخراج هذا العمل في أفضل صورة ممكنة فكان نعم المشرف ونعم المعلم. أرجو أن أكون قد وفقت في تقديم ما يرضيه وما يليق باسمه الكبير الذي كان عظيم الشرف أن أضعه على رسالتي هذه.
- **الأستاذ الدكتور / خالد حسين أحمد** - أستاذ المحاسبة المساعد المتفرغ كلية التجارة - جامعة عين شمس على ما منحنى إياه من الوقت لإخراج هذا العمل في أفضل صورة ممكنة فجزاه الله أفضل الجزاء.
- **الأستاذ الدكتور / محمد عبدالعزيز خليفة** - أستاذ المحاسبة المتفرغ - كلية تجارة جامعة عين شمس. وذلك لتفضله بقبول الإشتراك في لجنة المناقشة والحكم على الرسالة، فجزاه الله عنى أفضل الجزاء وتمع به بوافر الصحة والعافية ويجعله دائما خير مرشدا.
- **الأستاذ الدكتور / محمد سامي توفيق الديب** - أستاذ المحاسبة ورئيس قسم المحاسبة - كلية علوم الإدارة جامعة أكتوبر للعلوم الحديثة والآداب. وذلك لتفضله بقبول الإشتراك في لجنة المناقشة والحكم على الرسالة، فجزاه الله عنى أفضل الجزاء وتمع به بوافر الصحة والعافية ويجعله دائما خير مرشدا. وأتقدم بخالص الشكر والتقدير إلى كل من تعاون معي وأسهم بجهد أو أفكر لإتمام هذا العمل وخروجه على هذا النحو.

**والله ولي النوفيق...**

الباحث

# إِهْدَاء



نبع الحنان ومصدر السعادة والحب ..... **أمى**

مصدر العطف والدعم والكفاح ..... **أبى**

رفيقة الكفاح والنجاح ..... **زوجتى**

أبنائى ومصدر الأمان والباعث على التفوق

**أحمد & يوسف**



كل من قدم لي المساعدة والعون والدعم

والرعاية ..... جزاكم الله خير الجزاء

## مستخلص الدراسة

**الهدف:** تهدف هذه الدراسة لمعرفة الأثار المترتبة لتطبيق معيار المحاسبة المصري رقم (٤٩) المعدل ٢٠١٩ " عقود التأجير " على القوائم المالية والمؤشرات الرئيسية والضريبة المؤجلة والمتعلقة بدفاتر المستأجر فى بيئة الأعمال المصرية.

**منهجية البحث:** اعتمدت منهجية البحث على خلفية نظرية لتحليل وشرح القواعد المحاسبية قبل وبعد تطبيق معيار المحاسبة المصري رقم (٤٩) المعدل ٢٠١٩ " عقود التأجير " واسترشادا بالدراسات السابقة والمراجع العلمية والأبحاث والدوريات تمت صياغة الفروض البحثية الثلاثة وتمت عمليات اختبار البيانات والتحليل الإحصائى الوصفى لها لاختبار فروض الدراسة.

**فروض الدراسة:** (١) لا يوجد اختلاف جوهرى عند تطبيق معيار المحاسبة المصري رقم (٤٩) المعدل ٢٠١٩ " عقود التأجير " عن المعيار المحاسبى المصرى السابق رقم (٢٠). (٢) لا يوجد تأثير جوهرى عند تطبيق معيار المحاسبة المصري رقم (٤٩) المعدل ٢٠١٩ " عقود التأجير " على الضريبة المؤجلة. (٣) لا توجد تأثيرات جوهرية لتطبيق معيار المحاسبة المصري رقم (٤٩) " عقود التأجير " على المؤشرات الرئيسية.

**نتائج الدراسة:** توصلت نتائج الدراسة إلى أن هناك اختلاف جوهرى على القوائم المالية بمقارنة النتائج قبل وبعد تطبيق معيار المحاسبة المصري رقم (٤٩) المعدل ٢٠١٩ "عقود التأجير" عن المعيار المحاسبى المصرى السابق رقم (٢٠)، وهناك تأثير جوهرى بعد تطبيق معيار المحاسبة المصري رقم (٤٩) المعدل ٢٠١٩ "عقود التأجير" على الضريبة المؤجلة والفروق المؤقتة ومن ثم ينشأ عنها إما أصل ضريبي مؤجل أو التزام ضريبي مؤجل، وهناك تأثير جوهرى لتطبيق معيار المحاسبة المصري رقم (٤٩) المعدل ٢٠١٩ "عقود التأجير " على المؤشرات الرئيسية وخصوصا الرافعة المالية فتزيد نسبة الديون إلى حقوق الملكية وكذلك الربحية فيزيد صافى الربح قبل الفوائد والضرائب والإهلاك.

**الأصالة:** استخدمت هذه الدراسة طرق القياس المستقاه من رسملة عقود الإيجار التشغيلية والتي جاء بها معيار المحاسبة المصري رقم (٤٩) المعدل ٢٠١٩ "عقود التأجير " التى تهدف للقضاء على ظاهرة التمويل خارج الميزانية ولقياس أصول حق الإنتفاع والتزامات عقود الإيجار.

**الكلمات المفتاحية:** معيار المحاسبة المصري رقم (٤٩) المعدل ٢٠١٩ "عقود التأجير" EAS leases 49، القوائم المالية Financial Statements، أصول " حق الإنتفاع" Right Of Use، التزامات عقود التأجير Lease Liability، الضريبة المؤجلة Deferred Tax، المؤشرات الرئيسية Key Indicators.



---

## Abstract

**Purpose:** The purpose of this study is to obtain evidence about The Expected Tax Impacts of the Implementation of Egyptian Accounting Standard No (49) Leases on Financial Statements and Key Indicators which is related to lessee in Egyptian business environment.

**Methodology:** This study is quantitative research by testing hypotheses, it uses statistical methods to measure reflections of Egyptian Accounting Standard No (49) Leases on Financial Statements. Data Analyzed using statistical measurements to test the three hypotheses.

**Hypotheses:** (1) There is no significant difference before and after applying Egyptian Accounting Standard No (49) "Leases". (2) There is no significant influence after applying Egyptian Accounting Standard No (49) "Leases" on deferred tax. (3) There is no significant influence after applying Egyptian Accounting Standard No (49) "Leases" on key indicators.

**Results:** The results of the applied study have shown the following: There is significant difference before and after applying Egyptian Accounting Standard No (49) "Leases" on financial statements components. There is significant influence after applying Egyptian Accounting Standard No (49) "Leases" on deferred tax which is created temporary differences either deferred tax asset or deferred tax liability. There is significant influence after applying Egyptian Accounting Standard No (49) "Leases" on key indicators which is effect on leverage by increasing ratio debts to Owners equities and also profitability by increasing earnings before interest and tax and amortization.

**Originality:** This study uses measurement method which is called Constructive Capitalization Method of operation lease contracts to reflect all assets and liabilities of lease contracts on lessee financial reporting to prevent off balance sheet financing and to measure right of use assets and lease contract liability.

---

**Keywords:** EAS leases 49, Financial Statements, Right of Use, Lease Liability, Deferred Tax, Key Indicators.

---

## محتويات الدراسة

الصفحة	البيان
أ	أية قرآنية
ب	الشكر والتقدير
ج	الإهداء
د	مستخلص الدراسة باللغة العربية
هـ	مستخلص الدراسة باللغة الإنجليزية
و	محتويات الدراسة
ن	فهرس الجداول
س	فهرس الأشكال
٣٨-١	<b>الفصل الأول</b> <b>الإطار العام للبحث</b>
١	المقدمة.
٣	١/١ أولاً: مشكلة البحث.
٤	٢/١ ثانياً: أهمية البحث.
٤	٣/١ ثالثاً: أهداف البحث.
٥	٤/١ رابعاً: الدراسات السابقة.
٣٤	٥/١ خامساً: حدود البحث.
٣٤	٦/١ سادساً: منهجية البحث.
٣٤	٧/١ سابعاً: الإضافة المتحققة من البحث.
٣٥	٨/١ ثامناً: خطة البحث.
٣٦	هوامش الفصل الأول.

الصفحة	البيان
٧٨-٣٩	الفصل الثاني القواعد المحاسبية للمحاسبة عن عقود الإيجار فى ضوء معايير المحاسبة المصرية والمشكلات المترتبة على تطبيقها
٣٩	تمهيد.
٤٩-٤١	١/٢ المبحث الأول: تحديد قواعد المحاسبة عن عقود الإيجار التى تضمنها المعيار المحاسبى المصرى رقم (٢٠) والمشكلات المحاسبية والضريبية المترتبة على تطبيقها
٤١	تمهيد
٤٢	١/١/٢ أولاً: قواعد المحاسبة عن عقود الإيجار التى تضمنها المعيار المحاسبى المصرى السابق رقم ٢٠ فى دفاتر المستأجر.
٤٣	٢/١/٢ ثانياً: المشكلات المحاسبية والضريبية عن عقود الإيجار التى تضمنها المعيار المحاسبى السابق رقم ٢٠ فى دفاتر المستأجر.
٤٥	٣/١/٢ ثالثاً: مقارنة بين معيار عقود الإيجار الدولى السابق (IAS17) والمعيار المحاسبى المصرى رقم ٢٠ عقود الإيجار فى دفاتر المستأجر.
٦١-٥٠	٢/٢ المبحث الثانى: الوقوف على قواعد المحاسبة عن عقود الإيجار التى تضمنها المعيار المحاسبى المصرى رقم (٤٩) المعدل "عقود التأجير"
٥٠	تمهيد
٥١	١/٢/٢ أولاً: قواعد المحاسبة عن عقود الإيجار التى تضمنها المعيار المحاسبى المصرى رقم (٤٩) المعدل ٢٠١٩ "عقود التأجير".
٥٧	٢/٢/٢ ثانياً: العلاقة بين معيار المحاسبة المصرى رقم (٤٩) المعدل ٢٠١٩ "عقود التأجير" وقانون تنظيم نشاطى التأجير التمولى والتخصيم رقم (١٧٦) لسنة ٢٠١٨.
٥٩	٣/٢/٢ ثالثاً: المقارنة بين ما جاء به معيار المحاسبة المصرى رقم (٤٩) المعدل ٢٠١٩ "عقود التأجير" وما جاء به المعيار الدولى (IFRS16) بشأن المحاسبة فى دفاتر المستأجر.

الصفحة	البيان
٧٢-٦٢	٣/٢ المبحث الثالث: تحديد الآثار المحاسبية والضريبية الناتجة عن تطبيق المعيار المحاسبى المصرى رقم (٤٩) المعدل "٢٠١٩ عقود التأجير" على القوائم المالية
٦٢	تمهيد
٦٣	١/٣/٢ أولاً: الآثار المحاسبية الناتجة عن تطبيق المعيار المحاسبى المصرى رقم (٤٩) المعدل "٢٠١٩ عقود التأجير".
٦٣	١/١/٣/٢ المرحلة الأولى: وهى مرحلة التعاقد والإتفاق على الأصول والأموال المؤجرة.
٦٣	٢/١/٣/٢ المرحلة الثانية: وهى مرحلة الإعتراف والتسجيل للعقد فى الدفاتر.
٦٣	٣/١/٣/٢ المرحلة الثالثة: وهى مرحلة القياس الأولى والقياس اللاحق.
٦٧	٤/١/٣/٢ المرحلة الرابعة: وهى مرحلة العرض فى القوائم المالية والأثر عليها.
٦٩	٢/٣/٢ ثانياً: الآثار الضريبية الناتجة عن تطبيق المعيار المحاسبى المصرى رقم (٤٩) المعدل "٢٠١٩ عقود التأجير".
٦٩	١/٢/٣/٢ المرحلة الأولى: تحديد الوعاء الضريبي (ربح/خسارة) فى ضوء أحكام قانون ٩١ لسنة ٢٠٠٥.
٧٠	٢/٢/٣/٢ المرحلة الثانية: الفروق الضريبية وما تسفر عنه من أصول ضريبية مؤجلة أو التزامات ضريبية مؤجلة.
٧٣	ملخص الفصل الثانى.
٧٥	هوامش الفصل الثانى.
١١٨-٧٩	<b>الفصل الثالث</b> <b>قياس الآثار المحاسبية والضريبية المترتبة على تطبيق معيار المحاسبة المصرى رقم (٤٩) المعدل عقود التأجير على المؤشرات الرئيسية</b>
٧٩	تمهيد.

الصفحة	البيان
٨٥-٨١	١/٣ المبحث الأول: تأثير تطبيق معيار المحاسبة المصري رقم (٤٩) المعدل عقود التأجير على المؤشرات الرئيسية
٨١	تمهيد.
٨٢	١/١/٣ أولاً: المؤشرات الرئيسية وأهميتها ومدلولها.
٨٦	٢/١/٣ ثانياً: أثر معيار المحاسبة المصري رقم (٤٩) المعدل ٢٠١٩ "عقود التأجير" على المؤشرات الرئيسية.
١١٠-٨٦	٢/٣ المبحث الثاني: العلاقة بين معيار المحاسبة المصري رقم (٤٩) المعدل عقود التأجير ومعايير المحاسبة الأخرى
٨٦	تمهيد.
٨٧	١/٢/٣ أولاً: تفاعل معيار المحاسبة المصري رقم (٤٩) المعدل ٢٠١٩ "عقود التأجير" مع المعيار المحاسبي المصري رقم (٥) المعدل ٢٠١٥ السياسات المحاسبية والتغييرات في التقديرات المحاسبية والأخطاء.
٨٨	١/١/٢/٣ معيار المحاسبة المصري رقم (٥) المعدل ٢٠١٥ "السياسات المحاسبية والتغييرات في التقديرات المحاسبية والأخطاء" ومعيار المحاسبة المصري رقم (٤٩) المعدل ٢٠١٩ "عقود التأجير" من حيث تعريف وتطبيق السياسات المحاسبية.
٨٩	٢/١/٢/٣ معيار المحاسبة المصري رقم (٥) المعدل ٢٠١٥ "السياسات المحاسبية والتغييرات في التقديرات المحاسبية والأخطاء" ومعيار المحاسبة المصري رقم (٤٩) المعدل ٢٠١٩ "عقود التأجير" من حيث الأثر المحاسبي والأثر الضريبي لهما.
٨٩	٢/٢/٣ ثانياً: تفاعل معيار المحاسبة المصري رقم (٤٩) المعدل ٢٠١٩ "عقود التأجير" مع المعيار المحاسبي المصري رقم (١٠) المعدل ٢٠١٥ الأصول الثابتة واهلاكاتها.
٩٠	٢/٢/٣ طبيعة الأصول الثابتة واقتنائها في ضوء معيار المحاسبة المصري رقم (٤٩) المعدل ٢٠١٩ "عقود التأجير" مع المعيار المحاسبي المصري رقم (١٠) المعدل ٢٠٠٥ الأصول الثابتة واهلاكاتها.

الصفحة	البيان
٩١	٢/٢/٣ قيمة الأصول الثابتة التي تعرض في صلب القوائم المالية في ضوء معيار المحاسبة المصري رقم (٤٩) المعدل ٢٠١٩ "عقود التأجير" مع المعيار المحاسبي المصري رقم (١٠) المعدل ٢٠٥ الأصول الثابتة واهلاكاتها" ومدى ارتباطها بمعيار المحاسبة المصري رقم (١٤) المعدل ٢٠١٥ "تكاليف الإقراض".
٩٣	٣/٢/٣ استبعاد الأصول الثابتة من القوائم المالية في ضوء معيار المحاسبة المصري رقم (٤٩) المعدل ٢٠١٩ "عقود التأجير" مع المعيار المحاسبي المصري رقم (١٠) المعدل ٢٠٥ الأصول الثابتة واهلاكاتها"
٩٥	٣/٢/٣ ثالثا: تفاعل معيار المحاسبة المصري رقم (٤٩) المعدل ٢٠١٩ "عقود التأجير" مع المعيار المحاسبي المصري رقم (٣١) المعدل ٢٠١٥ اضمحلال قيمة الأصول.
٩٩	٤/٢/٣ رابعا: تفاعل معيار المحاسبة المصري رقم (٤٩) المعدل ٢٠١٩ "عقود التأجير" مع المعيار المحاسبي المصري رقم (٣٤) المعدل ٢٠١٥ الإستثمار العقاري.
٩٩	١/٤/٢/٣ ما هو الإستثمار العقاري ومدى أهميته في قطاع الأعمال والإستثمارات على مستوى الشركات والمؤسسات والمستوى القومي.
١٠١	٢/٤/٢/٣ الإعتراف بالإستثمار العقاري.
١٠١	٣/٤/٢/٣ القياس الأولي للإستثمار العقاري في ضوء المعيارين معيار المحاسبة المصري رقم (٤٩) المعدل ٢٠١٩ "عقود التأجير" مع المعيار المحاسبي المصري رقم (٣٤) المعدل ٢٠١٥ " الإستثمار العقاري ".
١٠١	٤/٤/٢/٣ القياس اللاحق للإستثمار العقاري في ضوء المعيارين معيار المحاسبة المصري رقم (٤٩) المعدل ٢٠١٩ "عقود التأجير" مع المعيار المحاسبي المصري رقم (٣٤) المعدل ٢٠١٥ " الإستثمار العقاري ".
١٠٣	٥/٤/٢/٣ الأثار الضريبية الناتجة عن قياس أصول "حق الانتفاع" المنطبق عليها تعريف الإستثمار العقاري وفقا لنموذج القيمة العادلة.
١٠٣	٦/٤/٢/٣ أثر عمليات التحويل وتغيير الغرض من استخدام أصول "حق الانتفاع" التي ينطبق عليها تعريف الإستثمار العقاري.

الصفحة	البيان
١٠٥	٥/٢/٣ خامسا: تفاعل معيار المحاسبة المصرى رقم (٤٩) المعدل ٢٠١٩ "عقود التأجير" مع المعيار المحاسبى المصرى رقم (٢٤) المعدل ٢٠١٥ ضرائب الدخل.
١٠٦	٦/٢/٣ سادسا: تفاعل معيار المحاسبة المصرى رقم (٤٩) المعدل ٢٠١٩ "عقود التأجير" مع المعيار المحاسبى المصرى رقم (٤١) المعدل ٢٠١٥ القطاعات التشغيلية.
١٠٧	٧/٢/٣ سابعا: تفاعل معيار المحاسبة المصرى رقم (٤٩) المعدل ٢٠١٩ "عقود التأجير" مع المعيار المحاسبى المصرى رقم (٣٢) المعدل ٢٠١٥ الأصول غير المتداولة المحتفظ بها بغرض البيع والعمليات الغير مستمرة.
١٠٨	٨/٢/٣ ثامنا: تفاعل معيار المحاسبة المصرى رقم (٤٩) المعدل ٢٠١٩ "عقود التأجير" مع المعيار المحاسبى المصرى رقم (١٣) المعدل ٢٠١٥ آثار التغيرات فى أسعار صرف العملات الأجنبية.
١٠٩	٩/٢/٣ تاسعا: تفاعل معيار المحاسبة المصرى رقم (٤٩) المعدل ٢٠١٩ "عقود التأجير" مع المعيار المحاسبى المصرى رقم (٢٨) المعدل ٢٠١٥ المخصصات والإلتزامات المحتملة والأصول المحتملة.
١١١	ملخص الفصل الثالث
١١٣	هوامش الفصل الثالث
١٤٢-١١٩	<b>الفصل الرابع</b> <b>الدراسة التطبيقية</b>
١١٩	تمهيد.
١٢٥-١٢٠	١/٤ المبحث الأول: الإطار الفكرى للنموذج التطبيقى
١٢٠	١/١/٤ أولا: هدف الدراسة التطبيقية.
١٢٠	٢/١/٤ ثانيا: اشتقاق فروض الدراسة التطبيقية.