



شبكة المعلومات الجامعية
التوثيق الإلكتروني والميكروفيلم

بسم الله الرحمن الرحيم



MONA MAGHRABY



شبكة المعلومات الجامعية
التوثيق الإلكتروني والميكرو فيلم



شبكة المعلومات الجامعية التوثيق الإلكتروني والميكرو فيلم



MONA MAGHRABY



شبكة المعلومات الجامعية
التوثيق الإلكتروني والميكروفيلم

جامعة عين شمس

التوثيق الإلكتروني والميكروفيلم

قسم

نقسم بالله العظيم أن المادة التي تم توثيقها وتسجيلها
علي هذه الأقراص المدمجة قد أعدت دون أية تغيرات



يجب أن

تحفظ هذه الأقراص المدمجة بعيدا عن الغبار



MONA MAGHRABY



جامعة عين شمس
كلية التجارة
قسم المحاسبة والمراجعة

مشكلات الاعتراف بالإيراد فى ضوء (IFRS 15) وتأثيرها على الدخل الضريبي دراسة تطبيقية

بحث مقدم للحصول على درجة دكتوراة الفلسفة في المحاسبة

إعداد الباحث

أبو الفضل عبد الفتاح أبو الفضل سكر

عضو اللجنة الداخلية المتخصصة – مصلحة الضرائب المصرية

تحت إشراف

أ.د/ ناهد يسرى الهوارى

أستاذة م . المحاسبة والضرائب

جامعة عين شمس

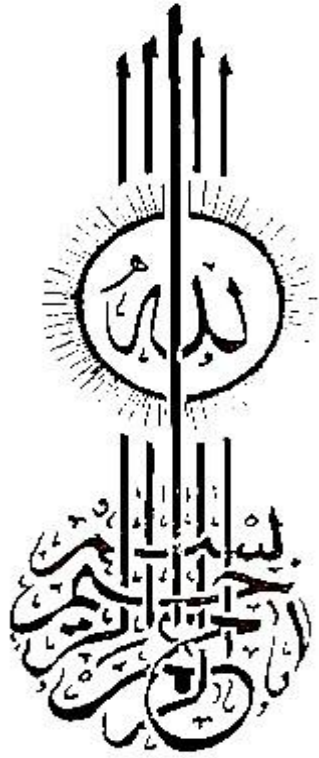
أ.د/ محمد عبد العزيز خليفة

أستاذ المحاسبة والضرائب . جامعة عين شمس

عميد المعهد العالى للدراسات التعاونية الادارية

لجنة المناقشة والحكم

عضوا ورئيسا	الأستاذ الدكتور/ طارق عبدالعال حماد أستاذ المحاسبة المالية - كلية التجارة جامعة عين شمس عميد كلية الإقتصاد والإدارة – جامعة ٦ أكتوبر
عضوا ومشرفا	الأستاذ الدكتور/ محمد عبدالعزيز خليفة أستاذ المحاسبة والضرائب - كلية التجارة جامعة عين شمس عميد المعهد العالي للدراسات التعاونية والادارية
عضوا	الأستاذ الدكتور/ مدحت عبدالرشيد نوفل أستاذ المحاسبة المالية - كلية التجارة جامعة القاهرة عميد معهد القاهرة الجديدة العالي للعلوم الإدارية والحاسب الآلي (سابقا)
عضوا ومشرفا	الأستاذ الدكتور/ ناهد يسرى الهوارى أستاذ المحاسبة والضرائب المساعد - كلية التجارة جامعة عين شمس



رَبِّ أَوْزَعْنِي أَنْ أَشْكُرَ نِعْمَتَكَ الَّتِي أَنْعَمْتَ عَلَيَّ وَعَلَى
وَالِدَيَّ وَأَنْ أَعْمَلَ صَالِحًا تَرْضَاهُ وَأَصْلِحْ لِي فِي ذُرِّيَّتِي
إِنِّي تُبْتُ إِلَيْكَ وَإِنِّي مِنَ الْمُسْلِمِينَ

(الأحقاف: من الآية ١٥)

اللهم

صلى وسلم وزد وبارك على سيدنا ومولانا محمد
الفتاح لما أغلق والخاتم لما سبق ناصر الحق بالحق
والهادي إلى صراطك المستقيم وعلى آله حق قدره
ومقداره العظيم

اللهم

أنفعنا بما علمتنا وعلمنا ما ينفعنا

أهداء

إلى روح المرحوم

الأستاذ الدكتور / سيد عبدالفتاح صالح

وإلى روح المرحوم

الأستاذ الدكتور / مختار اسماعيل أبو شعيشع

اللهم اغفر لهم وارحمهم وأكرم نزلهم وآنس وحدتهم

وارفع درجاتهم فى جنات النعيم

شكر وتقدير

يطيب لى أن أتوجه بخالص شكرى وتقديرى وامتنانى لأستاذى ومعلمى دائما أبدا الأستاذ الدكتور/ محمد عبدالعزيز خليفة أستاذ المحاسبة والضرائب بكلية التجارة - جامعة عين شمس - عميد المعهد العالى للدراسات التعاونية والادارية لما قدمه لى من عون وإرشاد فى هذا البحث فكان لى ولازال خير معلم وموجه فجزاة الله عنى خير الجزاء ومد الله عمرة ومتعة بالصحة والعافية ليمد يده بالعلم والمعرفة لجموع الباحثين وأسأل الله أن يسبغ عليه من واسع فضلة وأن يجازيه عنى خير الجزاء

كما أتوجه بخالص الشكر والتقدير والعرفان للأستاذ الدكتور/ ناهد يسرى الهوارى أستاذ المحاسبة والمراجعة بكلية التجارة - جامعة عين شمس لتفضلها بالقبول على الإشراف على هذا البحث وعلى دماثة خلقها وحسن تعاونها ، فلها منى كل الشكر والتقدير والعرفان

كما يطيب لى أن أتوجه بخالص شكرى وتقديرى وإمتناى للأستاذ الدكتور/ طارق عبدالعال حماد أستاذ المحاسبة المالية بكلية التجارة - جامعة عين شمس - عميد كلية الإقتصاد والتجارة - جامعة ٦ أكتوبر الذى شرفني بالموافقة على الاشتراك فى لجنة المناقشة وهو ما أعطى للبحث قيمة علمية واعطى للباحث شرف الإنضمام إلى طلاب علمه وأسأل الله أن يسبغ عليه من وافر كرامة وفضلة وأن يجازيه عنى خير الجزاء

كما تشرفت بمشاركة الأستاذ الدكتور/ مدحت عبدالرشيد نوفل أستاذ المحاسبة المالية بكلية التجارة - جامعة القاهرة - عميد معهد القاهرة الجديدة العالى للعلوم الإدارية والحاسب الآلي (سابقا) لتفضله بقبول الإشتراك فى لجنة المناقشة والحكم على البحث الذى أعطى للبحث قيمة علمية وأعطى للباحث شرف الإنتساب إلى طلاب علمه وأسأل الله أن يمن عليه بموفور العطاء والسعادة وأن يجازيه عنى خير الجزاء.

كما أتقدم بأسمى آيات الشكر والعرفان إلى من قدم لى العون والمساعدة لتقديم هذا
البحث وأخص منهم:

- الأستاذ الدكتور/محمد كمال أبو عجوة، الذى تبنى فكرة البحث وقدم لى الدعم والتوجيه حتى
إجتزت الكثير من صعاب إتمامه
- الأستاذ الدكتور/علاء على أحمد حسين، الذى تولى الإشراف على الباحث فى بدايات البحث
وأرشدنى إلى كثير من المراجع التى ساهمت فى الإلمام بكافة جوانب البحث
- أخى الفاضل الدكتور/سامى محمود مراد، الباحث بالإدارة المركزية لبحوث الضرائب على
الدخل بمصلحة الضرائب المصرية
- أخى الفاضل الدكتور/ عادل على حسن، مدرس المحاسبة والمراجعة بمعهد القاهرة العالى

مستخلص البحث

تستمد عملية الاعتراف بالإيراد بأهميتها من إنعكاسها على صدق ودلالة القوائم المالية وبالتالي فإن مشكلات الاعتراف بالإيراد قد تكون سببا مباشرا لكثير من ممارسات التأثير على بنود القوائم المالية وإدارة الأرباح الضريبية ، فقد تلاحظ أن مشكلات الاعتراف بالإيراد كانت السبب المباشر في انتشار ظاهرة إعادة إصدار القوائم المالية وتقديم إقرارات ضريبية معدلة ترتب عليها تعرض المنشآت لمخاطر عدم إستقرار مراكزها الضريبية وامتد التأثير إلى قيمة وأداء هذه المنشآت، وفي ضوء قصور إرشادات الاعتراف بالإيراد الحالية لمواكبة مستجدات الأعمال التي شهدت تطورا ونموا كبيرا بات تطوير عملية الاعتراف بالإيراد مطلبا هاما وعاجلا، لذلك صدر المعيار IFRS 15 الذى تضمن إرشادات جديدة وغير مألوفة تباينت الآراء حول أثارها المحتملة، من هنا جاءت هذه الدراسة للتعرف على أثر تطبيق المعيار IFRS 15 على الدخل الضريبي المقرر بالقانون رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥ ومدى إستغلال إرشاداته كأداة للتأثير على الدخل الضريبي وإدارته، وقدم الباحث مقترحا لإختبار نتائج الدراسة على المستوى التطبيقي.

Summary of the research

The revenue recognition process derives its importance from its reflection on the validity and significance of the financial statements, and therefore the revenue recognition problems may be the direct cause of many attempts to influence the items of the financial statements and thus the management of tax profit. And it notes that the revenue recognition problems were the direct cause of the spread of the phenomenon of reissuing financial statements and submitting modified tax returns, which led to exposure to the risks of instability of the tax positions of the establishments and impact on the value and performance of companies. In light of the inadequacy of the current revenue recognition guidelines to keep pace with the developments of the modern and developing contemporary business environment, Therefore, the development of the revenue recognition process has become an important and urgent requirement, Therefore, IFRS 15 was issued, which included new, unfamiliar guidance, with differing opinions about its possible effects. Therefore, this study came to know the impact of the application of IFRS 15 standard on the tax income established by Law No. 91 of 2005 and the extent to which its guidance was exploited as a tool to influence and manage tax income, And The researcher presented a proposal to test the results of this study at the applied level

المحتويات

م	الموضوع	الصفحة
١	الفصل الأول الإطار العام للبحث	١
أ	مقدمة	٢
ب	الدراسات السابقة	٥
	أولاً : دراسات تناولت أهمية الاعتراف بالإيراد	٥
	ثانياً : دراسات تناولت مشكلات الإعتراف بالإيراد	٦
	ثالثاً : دراسات تناولت تطوير معيار للاعتراف بالإيراد	٧
	رابعاً : دراسات تناولت أهمية التحول إلى تطبيق المعيار IFRS 15	٩
	خامساً : دراسات تناولت صعوبة تطبيق المعيار IFRS 15	١١
ج	الفجوة البحثية	١٢
د	مشكلة البحث	١٢
هـ	أهمية البحث	١٤
و	الهدف من البحث	١٤
ز	فروض البحث	١٥
ح	منهج البحث	١٦
ط	حدود البحث	١٦
ي	تقسيم البحث	١٦
٢	الفصل الثاني الأطار النظري والتطبيقي للإعتراف بالإيراد	١٧
١/٢	المبحث الأول: الإطار النظري للاعتراف بالإيراد	١٨
١/١/٢	تمهيد	١٩
٢/١/٢	مفهوم الإيراد	٢٠
٣/١/٢	الإعتراف بالإيراد	٢٠
٤/١/٢	قياس قيمة الإيراد	٢٦
٥/١/٢	تخصيص الإيراد على الفترات وقياس الدخل	٢٨
٦/١/٢	الإفصاح عن الإيراد	٣٠
٧/١/٢	مقارنة بين نماذج الاعتراف بالإيراد	٣١
٢/٢	المبحث الثاني : الإطار التطبيقي للاعتراف بالإيراد	٣٢
١/٢/٢	تمهيد	٣٣
٢/٢/٢	الإعتراف بالإيراد في المعايير الأمريكية	٣٤
٣/٢/٢	تقييم النموذج الأمريكي للإعتراف بالإيراد	٣٧
٤/٢/٢	الإعتراف بالإيراد في المعايير الدولية (المصرية)	٣٧
٥/٢/٢	تقييم الإرشادات الدولية (المصرية) في الإعتراف بالإيراد	٤١
٦/٢/٢	مقارنة بين المعايير الأمريكية والدولية للإعتراف بالإيراد	٤٣

م	الموضوع	الصفحة
٣	الفصل الثالث الاعتراف بالإيراد من عقود العملاء	٤٤
١/٣	المبحث الأول: الاعتراف بالإيراد في المعيار IFRS 15	٤٥
١/١/٣	تمهيد	٤٦
٢/١/٣	المبادئ الأساسية للمعيار IFRS 15	٤٧
٣/١/٣	الاعتراف بالإيراد بالمعيار IFRS 15	٤٨
٤/١/٣	تكاليف عقود العملاء بالمعيار IFRS 15	٥٥
٥/١/٣	متطلبات العرض والإفصاح بالمعيار IFRS 15	٥٦
٦/١/٣	الاختلاف بين معايير IAS والمعيار IFRS 15	٥٨
٢/٣	المبحث الثاني : التحول إلى تطبيق المعيار IFRS 15	٦٠
١/٢/٣	تمهيد	٦١
٢/٢/٣	التحول إلى تطبيق المعيار IFRS 15	٦٢
٣/٢/٣	تأثير تطبيق المعيار IFRS 15 على مشكلات المعاملات الإيرادية	٦٣
٤/٢/٣	تأثير تطبيق المعيار IFRS 15 على عملية الاعتراف بالإيراد	٧٢
٥/٢/٣	تأثير تطبيق المعيار IFRS 15 على تقديرات الإدارة	٧٣
٦/٢/٣	تأثير التحول إلى المعيار IFRS 15 على جودة القوائم المالية	٧٤
٧/٢/٣	محددات الآثار الإيجابية لتطبيق المعيار IFRS 15	٧٦
٤	الفصل الرابع تأثير تطبيق المعيار IFRS 15 على الدخل الضريبي	٧٨
١/٤	المبحث الأول: تأثير الإعتراف بالإيراد على الدخل الضريبي	٧٩
١/١/٤	تمهيد	٨٠
٢/١/٤	قياس الدخل الضريبي في القانون ٩١ لسنة ٢٠٠٥	٨١
٣/١/٤	توجيهات القانون ٩١ لسنة ٢٠٠٥ في قياس الدخل الضريبي	٨٤
٤/١/٤	تأثير معايير الإعتراف بالإيراد السابقة على الدخل الضريبي	٨٥
٥/١/٤	تأثير التحول إلى المعيار IFRS 15 على الدخل الضريبي	٨٦
٢/٤	المبحث الثاني : تأثير تطبيق المعيار IFRS 15 على إدارة الدخل الضريبي	٩٢
١/٢/٤	تمهيد	٩٤
٢/٢/٤	قياس أثر تطبيق المعيار IFRS 15 على الدخل الضريبي	٩٤
٣/٢/٤	مدخل تحليل الدوافع الاقتصادية	٩٥
٤/٢/٤	مدخل إدارة وتوجيه الدخل الضريبي بالأنشطة الحقيقية	٩٧
٥/٢/٤	مدخل الاستحقاقات المحاسبية	٩٧
٦/٢/٤	مدخل الإشارات	٩٩
٥	الفصل الخامس الدراسة التطبيقية	١٠١
١/٥	المبحث الأول: اطار ومنهج الدراسة التطبيقية.	١٠٢
١/١/٥	تمهيد	١٠٣

م	الموضوع	الصفحة
٢/١/٥	مجتمع البحث وعينة الدراسة التطبيقية	١٠٤
٣/١/٥	تهيئة البيانات للدراسة التطبيقية	١٠٤
٤/١/٥	فروض الدراسة التطبيقية	١٠٥
٥/١/٥	منهج تنفيذ الدراسة التطبيقية	١٠٦
٦/١/٥	إختبار صلاحية البيانات لتنفيذ الدراسة التطبيقية	١١٣
٢/٥	المبحث الثاني : تحقيق نتائج الدراسة وإختبار فروض البحث	١١٦
١/٢/٥	تمهيد	١١٧
٢/٢/٥	الاحصاء الوصفي للمتغيرات المستقلة معبرا عنها بشكل وصفي	١١٨
٣/٢/٥	الأحصاء الوصفي للمتغيرات الفرعية المستقلة معبرا عنها بشكل كمي	١٢٢
٤/٢/٥	إختبار الفرض الرئيسي الأول	١٢٣
١/٤/٢/٥	الاختبار بدلالة المتغيرات المستقلة معبرا عنها بشكل وصفي	١٢٣
٢/٤/٢/٥	الاختبار بدلالة المتغيرات المستقلة معبرا عنها بشكل كمي	١٢٦
٥/٢/٥	إختبار الفرض الرئيسي الثاني	١٣١
١/٥/٢/٥	الاختبار بدلالة المتغيرات المستقلة معبرا عنها بشكل وصفي	١٣١
٢/٥/٢/٥	الاختبار بدلالة المتغيرات المستقلة معبرا عنها بشكل كمي	١٣٣
	النتائج	١٤٠
	التوصيات	١٤٣
	الدراسات المستقبلية	١٤٤
	المراجع باللغة العربية	١٤٦
	المراجع باللغة الأجنبية	١٥٢
	الملاحق	١٦٠
	الملخص باللغة العربية	١٧٢
	الملخص باللغة الإنجليزية	1