

الأسس المحاسبية لتحديد وعاء الضريبة والزكاة في شركات التضامن وفقاً للتشريع
الضريبي السوري ومحاسبة الزكاة

تاريخ الاستلام: ٢٠١٦/٦/٩ تاريخ القبول: ٢٠١٦/١٢/٢٦

د. منى خالد فرحات (*)

د. شوقي عفيف كريم (**)

ملخص

تعد الضرائب على الدخل من أهم الإيرادات العامة في الدول الحديثة، وترتبط
الحصيلة الضريبية بمدى تطور التشريع الضريبي في البلاد ومستوى الوعي
الضريبي للمكلفين. واتجهت بعض الدول الإسلامية بتحصيل الزكاة من المكلفين
جبراً أو طواعية، وتعد الزكاة ركناً من أركان الإسلام الخمسة، وترتبط حصيلة
الزكاة بمدى إيمان المكلف والتزامه الديني.

(*) قسم المحاسبة/كلية الاقتصاد / جامعة دمشق.

(**) قسم المحاسبة/كلية الاقتصاد / جامعة دمشق.

يهدف هذا البحث إلى بيان الأسس المحاسبية لتحديد وعاء الضريبة والزكاة في شركات التضامن، وفقاً للتشريع الضريبي السوري ومحاسبة الزكاة، باتباع المنهج الوصفي التحليلي.

بيّنت النتائج أن هناك توافقاً جزئياً في الأسس المحاسبية المتعلقة بتحديد مطرح الضريبة والزكاة في شركات التضامن، واختلاف الأسس المحاسبية المتعلقة بتحديد المبالغ المسموح بتنزيلها من وعاء الضريبة والزكاة في شركات التضامن، وفقاً للتشريع الضريبي السوري ومحاسبة الزكاة.

وبناءً على النتائج التي تم التوصل إليها، نوصي بتبسيط إجراءات تحديد الضريبة، وذلك من خلال اعتماد نظام الضريبة الموحدة على الدخل، وتشجيع الشركاء في شركات التضامن بدفع الزكاة، من خلال إعداد أدلة الزكاة من قبل وزارة الأوقاف السورية، لبيان كيفية احتساب الزكاة في الشركات المختلفة.

كلمات مفتاحية: الضرائب على الدخل، الزكاة، التشريع الضريبي السوري، شركات التضامن.

**Accounting Bases to Determine Zakat and Income Tax
Bowl
According to Syrian Tax Legislation
Comparative Study**

Abstract

Income Taxes are one of the most important public revenues in modern countries, and the tax yield is associated to the extent of development of tax legislation in the country, and the level of awareness of tax players. Some Islamic countries tend to collect Zakat duty from obligators, forcibly or voluntarily, as Zakat is one of the five pillars of Islam, and Zakat yield is associated to the obligator`s faith, and his religious commitment.

This research aims to explain accounting bases to determine tax and Zakat bowl in solidarity companies, according to Syrian Tax Legislation and Zakat accounting, following the descriptive analytical method.

The results showed that there is a partial compatibility in accounting bases for determining tax and Zakat seat in solidarity companies, and there is difference in accounting bases of amount definition which is acceptable to rebate from tax and Zakat bowl, according to Syrian tax legislation and Zakat accounting.

Based on the results that have been reached, we recommend to simplify the tax identification procedures, through a unified tax system on income, and to encourage partners in solidarity companies to pay Zakat, through preparing the Zakat guides by the Syrian Ministry of

Awqaf, to show how to calculate Zakat in different companies.

Key Words: Income Taxes, Zakat, Syrian Tax Legislation, Solidarity Companies.

المقدمة:

تعد الضرائب على الدخل Income Taxes من أهم الإيرادات العامة في الدول الحديثة، والتي يتم تحصيلها من المكلفين من أجل تغطية النفقات العامة، وتحقيق أهداف اقتصادية واجتماعية عديدة. وترتبط الحصيلة الضريبية بمدى تطور التشريع الضريبي في البلاد، ومستوى الوعي الضريبي للمكلفين، والتزامهم بتقديم بيانات صحيحة ودقيقة عن أعمالهم، ودفع الضريبة المستحقة عليهم، وإن انخفاض مستوى الوعي الضريبي يحرم الخزينة العامة من الإيرادات التي يمكن الحصول عليها. ويحدد التشريع الضريبي العقوبات التي تُفرض على المتهربين من دفع الضريبة. (كنعان، ٢٠٠٩، ص ٨٦-٨٧) وتعد الزكاة Zakat ركناً من أركان الإسلام الخمسة، يدفعها المكلف بها تقرّباً لله تعالى وطمعاً في الثواب، واكتفت بعض الدول الإسلامية بتحصيل الضريبة، بينما أحييت دول أخرى فريضة الزكاة وقامت بجبايتها جبراً من المكلفين، مثل: إيران والسعودية والسودان واليمن، وحددت العقوبات الرادعة على الممتنعين عن أدائها، بينما قامت دول أخرى بجباية الزكاة طواعية، مثل: الأردن ولبنان ومصر. وترتبط حصيلة الزكاة بمدى إيمان المكلف والتزامه الديني.

لا يوجد في سورية قانون يلزم بدفع الزكاة، ويتم دفعها من قبل الأفراد الطبيعيين والاعتباريين طواعية، وتم إحداث صندوق الزكاة والصدقات في وزارة الأوقاف

بموجب المرسوم التشريعي رقم (٥١) لعام ٢٠١٣، من أجل استلام أموال الزكاة والصدقات والتبرعات، ويتم الصرف منه على المصارف الشرعية للزكاة وفقاً لأحكام الشريعة الإسلامية. (المرسوم التشريعي رقم ٥١ لعام ٢٠١٣، المادة ٥) ولم تصدر وزارة الأوقاف السورية الأدلة التي تبيّن كيفية تحديد وعاء الزكاة في أنواع الشركات المختلفة.

تتصف الأسس المحاسبية Accounting Bases المتعلقة بتحديد وعاء الضريبة ومعدلها بالتغير من دولة إلى أخرى ومن وقت لآخر، وفقاً لاعتبارات اقتصادية واجتماعية وسياسية. (سلمان، البدان، ٢٠٠٩ - ص ١٣٢) بينما تتصف الأسس المحاسبية المتعلقة بتحديد وعاء الزكاة ومعدلها بالثبات؛ إذ تنبثق من الثابت الشرعية، وهي مفاهيم لا تتغير بتغير الزمان والمكان، وهي مستمدة من القرآن والسنة والإجماع. (قنطجى، ٢٠٠٤، ص ٨٩)

وانفردت الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين بإصدار معيار محاسبي خاص بالزكاة عام /١٩٩٩، من أجل بيان متطلبات قياس الزكاة والإفصاح عنها، بينما أصدرت هيئة المحاسبة والمراجعة للمؤسسات المالية الإسلامية معيار المحاسبة المالية رقم ٩ بعنوان: "الزكاة"، ويقتصر هذا المعيار على بيان الأسس المحاسبية لتحديد وعاء الزكاة والإفصاح عنها في القوائم المالية للمصارف والمؤسسات المالية الإسلامية، ولا يتطرق إلى مجالات الأعمال الأخرى.

يركز هذا البحث على بيان نقاط التشابه والاختلاف بين الأسس المحاسبية المتعلقة بتحديد وعاء الضريبة والزكاة في شركات التضامن، وفقاً للتشريع الضريبي السوري ومحاسبة الزكاة.

مشكلة البحث:

تتمثل مشكلة البحث في الإجابة عن السؤالين الآتيين:

- ما مدى التوافق بين الأسس المحاسبية لتحديد مطرح الضريبة والزكاة في شركات التضامن، وفقاً للتشريع الضريبي السوري ومحاسبة الزكاة.
- ما مدى التوافق بين الأسس المحاسبية لتحديد المبالغ المسموح بتنزيلها من وعاء الضريبة والزكاة في شركات التضامن، وفقاً للتشريع الضريبي السوري ومحاسبة الزكاة.

أهمية البحث:

تتمثل أهمية البحث في الآتي:

- يتم تحصيل الضريبة في شركات التضامن في سورية جبراً، بينما لا يوجد قانون يلزم هذه الشركات بدفع الزكاة.
- حدد التشريع الضريبي السوري كيفية تحديد وعاء الضريبة في شركات التضامن؛ إذ بين طبيعة الإيرادات الخاضعة للضريبة (مطرح الضريبة) والنفقات التي يسمح بتنزيلها من وعاء الضريبة، بينما لا يتوافر دليل استرشادي يمكن الاستناد إليه لتحديد وعاء الزكاة في هذه الشركات.
- يعد هذا البحث الدراسة الأولى - على حد علم الباحثين - التي اهتمت بمقارنة الأسس المحاسبية المتعلقة بالضريبة والزكاة في شركات التضامن، وفقاً للتشريع الضريبي السوري ومحاسبة الزكاة.

هدف البحث:

يهدف البحث بيان نقاط التشابه والاختلاف بين الأسس المحاسبية المتعلقة بتحديد وعاء الضريبة والزكاة في شركات التضامن، من حيث تحديد مطرح الضريبة

والزكاة، والمبالغ المسموح بتتزييلها من وعاء الضريبة والزكاة، وفقاً للتشريع الضريبي السوري ومحاسبة الزكاة.

الدراسات السابقة:

دراسة العدي (٢٠١٥):

عنوان الدراسة: "أثر تعقيد النظام الضريبي في التهرب الضريبي: دراسة ميدانية في بيئة الأعمال السورية".

هدفت الدراسة بيان أثر تعقيد النظام الضريبي في التهرب الضريبي، وواقع النظام الضريبي في سورية، وتم إجراء دراسة ميدانية على عينة من مراقبي الدخل العاملين في مديريات المالية. وتوصلت الدراسة إلى أن اعتماد قوانين ضريبية أكثر بساطة في النظام الضريبي يساعد على تخفيض تكاليف الالتزام من ناحية الوقت والمال، والحد من التهرب الضريبي، وضرورة إعادة النظر في النظام الضريبي الحالي وجعله أكثر بساطة وأكثر عدالة وأكثر فهماً بالنسبة إلى المكلف.

دراسة بكر (٢٠١٤):

عنوان الدراسة: "دور الفكر المحاسبي المعاصر في قياس وعاء زكاة الشركات المساهمة".

هدفت الدراسة بيان كيفية المحاسبة عن زكاة الشركات وفقاً لقانون تنظيم الزكاة الفلسطيني لعام ٢٠٠٨، والعلاقة بين الضريبة والزكاة وفقاً لقانون ضريبة الدخل لعام ٢٠١١، مع بيان واقع محاسبة الزكاة في المصارف الإسلامية في فلسطين. وتوصلت الدراسة إلى أن المصارف الإسلامية في فلسطين تحول الزكاة المستحقة إلى صندوق الزكاة، لكن محاسبة الزكاة في المصارف الإسلامية تفتقر إلى الإفصاح الكامل عن المعلومات المحاسبية لأغراض تحديد وعاء الزكاة بدقة، وأنّ

قانون ضريبة الدخل الفلسطيني لا يسمح بتنزيل الزكاة والتبرعات المدفوعة إذا تجاوزت نسبة (٢٠%) من الدخل الخاضع للضريبة.

دراسة الخطيب (٢٠١٤):

عنوان الدراسة: "أحكام زكاة عروض التجارة: دراسة فقهية مقارنة".

هدفت الدراسة بيان أهم أحكام زكاة عروض التجارة، والخلاف الفقهي حول وجوبها وسبب هذا الخلاف، وبيان كيفية احتساب وعاء زكاة عروض التجارة، وأثر الديون التي على التاجر، والتي له على الآخرين على تحديد وعاء زكاة العروض. وتوصلت الدراسة إلى وجوب الزكاة في عروض التجارة إذا بلغت النصاب وحال عليها الحول، ويتم إضافة الديون المدينة المرجو سدادها إلى وعاء الزكاة، وخصم الديون التي على التاجر، ويمكن إخراج الزكاة نقداً أو عيناً ويراعى في ذلك بالدرجة الأولى مصلحة الفقير.

دراسة يرمو (٢٠١٤):

عنوان الدراسة: "حسم النفقات والديون في المحاسبة الزكوية للثروة الزراعية بين المتقدمين والمتأخرين".

هدفت الدراسة بيان جواز حسم النفقات والديون المتعلقة بالإنتاج الزراعي من وعاء الزكاة. وتوصلت الدراسة إلى رجحان القول بعدم جواز حسم ما أنفقه المزارع من ماله على زرعه من مستلزمات العمل الزراعي، ووجوب إخراج الزكاة من الناتج كله. وجواز حسم الدين من وعاء الزكاة، سواء أكان حالاً أم مؤجلاً، وسواء أكان دين زرع أم غيره مما استدانه المزارع لنفقة نفسه وأهله، إذا لم يجد مالاً غيره لقضاء دينه.

دراسة إدلبي (٢٠١٣):

عنوان الدراسة: "الضريبة على الدخل المقطوع في التشريع السوري: النطاق الشخصي".

هدفت الدراسة بيان مفهوم ضريبة الدخل المقطوع والمكلفين الخاضعين لها. وتوصلت الدراسة إلى أن نظام ضريبة الدخل المقطوع يتميز ببساطة الإجراءات وسرعة التحصيل مقارنة بضريبة الأرباح الحقيقية، إلا أن اعتماده على التقدير، وعدم التزام المكلفين بمسك دفاتر محاسبية منتظمة، يسبب ضياع جزء من الإيرادات العامة. ويتم إدراج الجامعات والمعاهد والمدارس الخاصة ضمن ضريبة الدخل المقطوع، على الرغم من الأرباح الكبيرة المحققة. ويعد ذلك خللاً في تطبيق مبدأ العدالة الضريبية في توزيع الأعباء الضريبية بين المواطنين.

دراسة القاضي (٢٠١١):

عنوان الدراسة: "السياسة الضريبية في سورية".

هدفت الدراسة دراسة واقع التشريع الضريبي السوري. وتوصلت الدراسة إلى انخفاض حصيللة الضرائب في سورية بسبب الاعتماد على نظام الضرائب النوعية، وانتشار الفساد الإداري، واتصاف التشريع الضريبي السوري بالتعقيد، وبينت أن اعتماد مبدأ بساطة إجراءات تحقق الضريبة وجبايتها تسهل على المكلف إعداد البيان الضريبي وتحديد الضريبة المستحقة عليه، وإن تعقيد القوانين الضريبية وكثرة التعديلات فيها يؤدي إلى تدمير المكلفين وشعورهم بالإحباط ولجوئهم إلى الطرق غير المشروعة، وعلى رأسها الفساد الإداري، ورأت ضرورة تطبيق نظام الضريبة الموحدة على الدخل.

دراسة بكر (٢٠١١):

عنوان الدراسة: "رعاية دخول المهن الحرة بين المبادئ المحاسبية والشرعية".

هدفت الدراسة التعرف إلى مدى توافق المبادئ المحاسبية المقبولة عموماً في قياس الدخل المحاسبي مع المبادئ الشرعية في احتساب الدخل الخاضع لزكاة المهن الحرة، وما إذا كان الدخل المحاسبي التقليدي يتوافق مع الدخل من منظور زكاة المهن الحرة. وتوصلت الدراسة إلى أن الدخل المحاسبي المعد وفقاً للمبادئ المحاسبية التقليدية المتعارف عليها لا يتوافق مع الدخل الخاضع لزكاة المهن الحرة، وأن المبادئ المحاسبية التقليدية في قياس الدخل المحاسبي تتوافق جزئياً مع المبادئ الشرعية لزكاة دخول المهن الحرة.

دراسة عبد الله (٢٠٠٩):

عنوان الدراسة: "التكاليف والنفقات واجبة الخصم على الأرباح التجارية والصناعية في ضوء أحكام القانون المصري (٩١) لسنة ٢٠٠٥ مقارنة بفقهاء الزكاة".

هدفت الدراسة مقارنة النفقات المسموح بتنزيلها من الإيرادات الخاضعة لضريبة الأرباح التجارية والصناعية وفقاً لقانون الضريبة المصري رقم (٩١) لعام ٢٠٠٥، والنفقات المسموح بتنزيلها من وعاء الزكاة. وتوصلت الدراسة إلى اتفاق كل من محاسبة الزكاة والمحاسبة الضريبية على مبدأ سنوية الضريبة، واستقلال السنوات المالية، عدا زكاة الزروع والثمار، وزكاة الركاز. واتفاق كل من محاسبة الزكاة والمحاسبة الضريبية على مراعاة النواحي الشخصية للمكلف مع اختلاف جوهري في التطبيق، وأن هناك اختلافاً في بنود النفقات المسموح بتنزيلها وفقاً لمحاسبة الزكاة وقانون الضريبة المصري.

ما يميز الدراسة الحالية عن الدراسات السابقة:

اهتمت الدراسات السابقة بالقضايا المحاسبية المتعلقة بمحاسبة الضريبة والزكاة، وفقاً للتشريع الضريبي السوري والفلسطيني والمصري، وقارنت دراسات عديدة بين التشريع الضريبي الفلسطيني والمصري ومحاسبة الزكاة، إنما لا توجد دراسة سابقة- على حد علم الباحثين- قارنت التشريع الضريبي السوري مع محاسبة الزكاة، وتتميز هذه الدراسة بأنها تبين الأسس المحاسبية المتعلقة بتحديد وعاء الضريبة والزكاة وفقاً للتشريع الضريبي السوري ومحاسبة الزكاة، مع التركيز على شركات التضامن.

فروض البحث:

يسعى البحث إلى التحقق من صحة الفرضين الآتيين:

- هناك توافق بين الأسس المحاسبية لتحديد مطرح الضريبة والزكاة في شركات التضامن، وفقاً للتشريع الضريبي السوري ومحاسبة الزكاة.
- هناك توافق بين الأسس المحاسبية لتحديد المبالغ المسموح بتنزيلها من وعاء الضريبة والزكاة في شركات التضامن، وفقاً للتشريع الضريبي السوري ومحاسبة الزكاة.

منهج البحث:

يتم اتباع المنهج الوصفي التحليلي، ويتم الرجوع إلى الأدبيات المتعلقة بالمحاسبة الضريبية ومحاسبة الزكاة، والقرارات الصادرة عن مجمع الفقه الإسلامي، وقانون ضريبة الدخل السوري. ويتم بيان نقاط التشابه والاختلاف بين الأسس المحاسبية لتحديد وعاء الضريبة والزكاة في شركات التضامن، وفقاً للتشريع الضريبي السوري ومحاسبة الزكاة.

حدود البحث:

يركز البحث على مقارنة الأسس المحاسبية لتحديد وعاء الضريبة والزكاة في شركات التضامن، ولا يتم التطرق إلى أنواع الشركات الأخرى.

هيكل البحث:

- مفهوم الضريبة.
- مفهوم الزكاة.
- المعايير المحاسبية والشرعية المتعلقة بمحاسبة الزكاة.
- الضريبة في شركات التضامن وفقاً للتشريع الضريبي السوري.
- الزكاة في شركات التضامن وفقاً لمحاسبة الزكاة.
- الأسس المحاسبية المتعلقة بتحديد مطرح الضريبة والزكاة في شركات التضامن.
- الأسس المحاسبية المتعلقة بتحديد المبالغ المسموح بتنزيلها من وعاء الضريبة والزكاة في شركات التضامن.
- مثال توضيحي.
- النتائج والتوصيات.

أولاً- مفهوم الضريبة:

الضريبة اقتطاع نقدي تفرضه السلطات العامة على الأشخاص الطبيعيين والاعتباريين بطريقة نهائية وبلا مقابل، وهي أداة مالية تلجأ إليها الدولة بهدف تغطية الأعباء العامة وتحقيق تدخل الدولة في النشاط الاقتصادي. (المهاني وآخرون، ٢٠٠٧، ص ١٧)

تفرض الضريبة بلا مقابل؛ إذ إن المكلف الذي يدفع الضريبة لا يحصل مقابلها على نفع خاص به، فهو يدفع الضريبة بصفته عضواً في الجماعة السياسية، ويستفيد المكلف بشكل غير مباشر من دفع الضريبة، من خلال إنفاق الموارد الضريبية على المرافق العامة. وتفرض الضريبة من قبل الدولة، ولا يجوز تعديلها أو إلغائها إلا بقانون. (المهيني وآخرون، ٢٠٠٧، ص ١٨)

ولا بد من مراعاة العدالة الضريبية عند فرض الضرائب، وإشراك كل أفراد الدولة في أداء الضريبة بصورة تتناسب مع مقدرتهم المالية، وأن يتم إعفاء المعتمدين وأصحاب الدخل المنخفضة من دفع الضريبة، وتعد الضرائب المباشرة التي تُفرض على الدخل ضرائب عادلة لأنها تأخذ في الحسبان المقدرة المالية للمكلف، وتعد الضرائب غير المباشرة التي تُفرض على السلع والخدمات ضرائب غير عادلة؛ (كنعان، ٢٠٠٩، ص ٣١٠—٣١٢)

ثانياً- مفهوم الزكاة:

الزكاة لغة تعني: الطهارة والنماء والبركة والصلاح، وهي طهارة للأموال والأنفس، وبركة في الأموال والأنفس. والزكاة شرعاً تعني: حقٌ يجب في المال. (القحطاني، ٢٠١٠، ص ٥، ٧) كما تعرف الزكاة بأنها: "القدر الواجب المخصص إخراجها لمستحقيه في المال الذي بلغ نصاباً بشروط مخصوصة لوجه الله تعالى". (محمد، ٢٠١٢، ص ١٥٤)

تعد الزكاة ركناً من أركان الإسلام الخمسة، يدفعها المكلف بها دون مقابل طمعاً في الثواب في الآخرة، قال الله تعالى: ﴿وَأَقِيمُوا الصَّلَاةَ وَآتُوا الزَّكَاةَ﴾ [سورة البقرة، الآية ٤٣]، وتهدف إلى تضيق الفجوة بين الأغنياء والفقراء، وتحقيق التكافل الاجتماعي، وتشجيع استثمار الأموال المجددة كيلا تأكلها الزكاة.

ويجب على الأفراد دفع الزكاة طواعية، ولو لم يكن هناك قانون يلزم بجباية الزكاة، لأنها تعد فريضة إلهية إلزامية، قال الله تعالى: ﴿خُذْ مِنْ أَمْوَالِهِمْ صَدَقَةً تُطَهِّرُهُمْ وَتُزَكِّيهِمْ بِهَا﴾ [سورة التوبة، الآية ١٠٣]. ولا يغني فرض الضريبة عن تحصيل الزكاة.

ولا يمكن استخدام حصيلة الزكاة لتغطية النفقات العامة للدولة، فللزكاة مصارف محددة في الآية القرآنية الآتية، قال الله تعالى: ﴿إِنَّمَا الصَّدَقَاتُ لِلْفُقَرَاءِ وَالْمَسْكِينِ وَالْعَامِلِينَ عَلَيْهَا وَالْمُؤَلَّفَةِ قُلُوبُهُمْ وَفِي الرِّقَابِ وَالْغَارِمِينَ وَفِي سَبِيلِ اللَّهِ وَابْنِ السَّبِيلِ فَرِيضَةً مِّنَ اللَّهِ وَاللَّهُ عَلِيمٌ حَكِيمٌ﴾ [سورة التوبة، الآية ٦٠].

ويبين المعيار الشرعي رقم ٣٥ بشأن الزكاة، أنه يشترط لوجوب الزكاة توافر عدد من الشروط، هي: (هيئة المحاسبة والمراجعة للمؤسسات المالية الإسلامية، ٢٠١٠، ص ٤٧٤)

أ. الملك التام: وهو يتحقق في كل ما لم يتعلق به حق الغير، ويمكن التصرف فيه.

ب -النصاب: وهو المقدار الذي لا تجب الزكاة إلا بتوافره، ونصاب الذهب والنقود وعروض التجارة هو ٨٥ غراماً من الذهب الخالص، وللأنعام والزرع والثمار أنصبتها المنصوص عليها شرعاً.

ج -الحول: الحول للذهب والنقود وعروض التجارة هو مرور عام قمري منذ وجد النصاب، وفي حال مراعاة السنة الشمسية تكون نسبة الزكاة ٢.٥٧٧%. أما الزرع والثمار فلا ينظر فيها للحول، بل تزكى عند الحصاد، وكذلك المعادن تزكى عند استخراجها.

ثالثاً- المعايير المحاسبية والشرعية المتعلقة بمحاسبة الزكاة:

- في عام ١٩٩٨ أصدرت هيئة المحاسبة والمراجعة للمؤسسات المالية الإسلامية معيار المحاسبة المالية رقم ٩ بعنوان: "الزكاة"، من أجل بيان القواعد المحاسبية المتعلقة بتحديد وعاء الزكاة، وكيفية الإفصاح عنها في القوائم المالية للمصارف والمؤسسات المالية الإسلامية. (هيئة المحاسبة والمراجعة للمؤسسات المالية الإسلامية، ٢٠٠٧، ص ٣٢٨)
- في عام ١٩٩٩ أصدرت الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين عام / ١٩٩٩ معيار المحاسبة المالية للزكاة، من أجل بيان متطلبات قياس وعرض مخصص الزكاة والإفصاح عنه في القوائم المالية للمنشآت الهادفة للربح. (الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين، ١٩٩٩)
- في عام ٢٠٠٨ أصدرت هيئة المحاسبة والمراجعة للمؤسسات المالية الإسلامية المعيار الشرعي رقم ٣٥ بعنوان: "الزكاة"، من أجل بيان كيفية تحديد وعاء الزكاة للمؤسسات المالية الإسلامية، وتم بيان الموجودات الزكوية وما يحسم منها، وكيفية احتساب مقدار الزكاة المستحقة، وبيان مصارف الزكاة. (هيئة المحاسبة والمراجعة للمؤسسات المالية الإسلامية، ٢٠١٠)

رابعاً- الضريبة في شركات التضامن وفقاً للتشريع الضريبي السوري:

عرّف قانون الشركات السوري شركة التضامن بأنها: "شركة تعمل تحت عنوان معين، وتتألف من شريكين أو أكثر يكونون مسؤولين بصفة شخصية وبوجه التضامن في جميع أموالهم عن التزامات وديون الشركة". وبيّن قانون الشركات أن إفلاس الشركة يؤدي إلى إفلاس الشركاء شخصياً. (المرسوم التشريعي رقم ٢٩ لعام ٢٠١١، المادة ٢٩)

وتتمتع شركات التضامن بالشخصية المعنوية المستقلة عن شخصية الشركاء، ويعد الشركاء متضامنين فيما بينهم عن التزامات الشركة تجاه الآخرين، في حال عجزت الشركة عن تسديد ديونها. (عريبي وآخرون، ٢٠١٤، ص ٢٣)

أخذ التشريع الضريبي السوري بنظام الضرائب النوعية على الدخل؛ إذ يخضع الدخل الناتج عن العمل إلى ضريبة الرواتب والأجور، ويخضع الدخل الناتج عن رأس المال إلى ضريبة ربيع رؤوس الأموال المتداولة، أما الدخل الناتج عن العمل ورأس المال فإنه يخضع للضريبة على الأرباح الصناعية والتجارية وغير التجارية. ويتم تصنيف مكلفي ضريبة الأرباح الصناعية والتجارية وغير التجارية ضمن فئتين هما: (قانون ضريبة الدخل رقم ٢٤ لعام ٢٠٠٣ وتعديلاته، المادة ٢)

١. فئة مكلفي الضريبة على الأرباح الحقيقية : حدد قانون ضريبة الدخل المكلفين الخاضعين لضريبة الدخل على أساس الأرباح الحقيقية، ويلزم هؤلاء المكلفون بمسك دفاتر محاسبية نظامية، وتقديم بياناتهم السنوية إلى الدوائر المالية ضمن مهل محددة بالقانون.

٢. فئة مكلفي ضريبة الدخل المقطوع : يدخل ضمن هذه الفئة المكلفون غير المصنفين ضمن فئة مكلفي الأرباح الحقيقية. وتفرض ضريبة الدخل المقطوع بمبلغ ثابت لمدة ثلاث سنوات، وتعتمد على التقدير الجرافي، وإن المكلفين وفقاً لهذه الفئة غير ملزمين بمسك الدفاتر المحاسبية.

ويتم تصنيف شركات التضامن ضمن الفئة المناسبة وفقاً لطبيعة نشاط الشركة، فإذا كانت على سبيل المثال تعمل في تجارة الاستيراد والتصدير أو بيع الأدوات الطبية أو صناعة الأدوية، عندئذ تصنف ضمن الفئة الأولى، وإذا كانت شركة صناعية

نقل قيمة المنشآت فيها والآلات والتجهيزات المستخدمة عن مبلغ مليوني ليرة سورية، تصنّف ضمن الفئة الثانية.
وإن:

وعاء الضريبة في شركات التضامن = مطرح الضريبة - المبالغ المسموح بتنزيلها من مطرح الضريبة

يتم تحديد الضريبة في شركات التضامن مع مراعاة الآتي:

- أخذ التشريع الضريبي السوري بمبدأ التصاعد بالشرائح عند فرض ضريبة الدخل، ولا تتصف معدلات الضريبة بالثبات، واختلفت معدلات الضريبة باختلاف القوانين الضريبية، واستناداً إلى قانون الضريبة الحالي تدرج معدلات الضريبة من ١٠% إلى ٢٨% من وعاء الضريبة.
- يتم تحديد وعاء الضريبة بالاعتماد على قائمة الدخل، ويختلف الربح الخاضع للضريبة عن الربح المحاسبي الظاهر في قائمة الدخل، حيث يتم إعداد القوائم المالية وفقاً للمبادئ المحاسبية المقبولة عموماً، وللوصول إلى وعاء الضريبة لابد من تعديل الربح المحاسبي، وذلك باستبعاد بعض الإيرادات النوعية الخاضعة لضريبة نوعية أخرى، وإضافة بعض النفقات التي لا يسمح بتنزيلها من وعاء الضريبة.

خامساً- الزكاة في شركات التضامن وفقاً لمحاسبة الزكاة:

وفقاً لمحاسبة الزكاة، تستحق الزكاة في شركات التضامن لكل شريك على حدة، ويعامل الشركاء معاملة التاجر الفرد. ولتحديد وعاء الزكاة لكل شريك يتم التفريق بين الحاليتين الآتيتين: (حسين، ٢٠٠٦، ص ١٥٣)

- حالة تساوي نسبة توزيع الأرباح والخسائر مع نسبة رأس المال المدفوع: و لأجل تحديد وعاء الزكاة لكل شريك في هذه الحالة، يتم توزيع وعاء الزكاة على الشركاء وفقاً لحصة كل شريك في رأس المال.
- حالة اختلاف نسبة توزيع الأرباح والخسائر عن نسبة رأس المال المدفوع: و لأجل تحديد وعاء الزكاة لكل شريك يتم توزيع الاحتياطيات والأرباح المرحلة من سنوات سابقة وأرباح العام الحالي على الشركاء وفقاً لنسبة توزيع الأرباح والخسائر. كما يتم توزيع ما بقي من وعاء الزكاة حسب نسبة كل شريك في رأس المال.

ويتم تحديد وعاء الزكاة من خلال البيانات الظاهرة في قائمة المركز المالي، وإن إعداد القوائم المالية وفقاً للمبادئ المحاسبية المقبولة عموماً يجعلها لا تتفق مع أغراض محاسبة الزكاة، ولا بد أن يعتمد قياس وعاء الزكاة على مجموعة من الأسس والمبادئ المحاسبية المستمدة من أحكام الشريعة الإسلامية، وهي: النماء، والعرض والإفصاح، والتقييم على أساس القيمة السوقية الجارية، والمقدرة التكلفة، والموضوعية. (الركابي، ٢٠١٣، ص ٥-٦)

وإن:

وعاء الزكاة لكل شريك في شركات التضامن = مطرح الزكاة - المبالغ المسموح بتنزيلها من مطرح الزكاة

ويتمثل مطرح الزكاة لكل شريك بحصته من وعاء زكاة الشركة، مضافاً إليها أية أموال لديه تخضع للزكاة، ويسمح للشريك بتنزيل النفقات الشخصية التي تعود له وللمن يعيله.

ويتم تحديد وعاء الزكاة للشركة باعتماد إحدى الطريقتين الآتيتين: (Awang & Mokhtar, 2012, p. 289)

١. طريقة استخدامات الأموال (رأس المال العامل):

وعاء زكاة الشركة = الأصول المتداولة والجاهزة - الخصوم المتداولة \pm التسويات

٢. طريقة مصادر الأموال (رأس المال المستثمر):

وعاء زكاة الشركة = حقوق الملكية + الخصوم طويلة الأجل - الأصول الثابتة \pm التسويات

إذ لا بدّ أحياناً من إجراء بعض التسويات على البنود الواردة في الميزانية الختامية لتتوافق مع محاسبة الزكاة، كأن يتم إضافة (أو حسم) فرق تقييم المخزون السلعي الوارد ضمن الأصول المتداولة، و يتم تقييمه لأغراض المحاسبة المالية وفقاً لطريقة التكلفة التاريخية أو سعر السوق أيهما أقل، بينما يتم تقييم المخزون السلعي لأغراض محاسبة الزكاة وفقاً للقيمة الجارية.

ولا بد من الإشارة إلى أن الزكاة تتعلق بملكية الموجودات الزكوية، ولا يشترط في استحقاق الزكاة كون الشركة رابحة، وذلك كما هو منصوص عليه في المعيار الشرعي رقم ٣٥ الصادر عن هيئة المحاسبة والمراجعة للمؤسسات المالية الإسلامية. (هيئة المحاسبة والمراجعة للمؤسسات المالية الإسلامية، ٢٠١٠، ص ٣٦٩).

سادساً- الأسس المحاسبية المتعلقة بتحديد مطرح الضريبة والزكاة في شركات

التضامن:

١. الضريبة النوعية ومبدأ الضم:

- أخذ التشريع الضريبي السوري بمبدأ الضرائب النوعية، وعند تحديد مطرح الضريبة في شركات التضامن تُستبعد الأرباح التي يحصل عليها المكلف إذا

- خضعت لضريبة نوعية أخرى. كأن يكون هناك إيراد ناتج عن إيجار عقار مملوك من قبل الشركة، وذلك لخضوعه لضريبة ريع العقارات.
- تأخذ محاسبة الزكاة بمبدأ الضم، ويضم الشريك في شركة التضامن أمواله الزكوية المتجانسة التي تتحد في الحول والنصاب والسعر في وعاء واحد، إذ يضم الثروة النقدية والمستغلات وعروض التجارة، ولا يجوز ضم الزروع مع الثروة النقدية أو الماشية؛ لأنها لا تتحد في الحولية والنصاب والسعر. ويرجح الفقهاء ضم الإيرادات العَرَضِيَّة التي يحصل عليها الشريك إلى بقية الأموال الزكوية، مثل: مكافأة نهاية الخدمة، وراتب الشريك الدوري. (بكر، ٢٠١١، ص ١٠-١١)

كما يُضم لوعاء الزكاة ما يحصل عليه الشريك من إيجار مقابل تأجير عقار أو أرض غير زراعية يملكها، وذلك وفقاً لما جاء في القرار رقم (٢) الصادر عن مجلس مجمع الفقه الإسلامي المنبثق عن منظمة المؤتمر الإسلامي في دورة انعقاد مؤتمره الثاني عام /١٩٨٥/ بشأن: "زكاة العقارات والأراضي المأجورة غير الزراعية"، الذي بيّن أنه لا تجب الزكاة في أصول العقارات والأراضي المأجورة، وتجب الزكاة في الغلة، وهي ربع العشر، بعد دوران الحول من يوم القبض، مع توافر شروط الزكاة وانتفاء الموانع. (مجمع الفقه الإسلامي، ص ٤).

٢. مبدأ السنوية:

- وفقاً للتشريع الضريبي السوري، تعد الضريبة في شركات التضامن ضريبة سنوية، وتفرض على الربح الصافي المتحقق خلال سنة ميلادية، وتحسب السنة من ١ كانون الثاني إلى ٣١ كانون الأول. (قانون ضريبة الدخل لعام ٢٠٠٣ وتعديلاته، المادة ٥)

- وفقاً لمحاسبة الزكاة، يختلف موعد استحقاق الزكاة في شركات التضامن حسب نوع المال المزكى، فهي زكاة حولية بالنسبة إلى الشركاء العاملين في التجارة، وتفرض على المال إذا بلغ النصاب وحال عليه الحول، بينما تستحق الزكاة على الشركاء العاملين في القطاع الزراعي عند الحصاد. ويجوز تعجيل أداء زكاة الأموال التي يشترط لها الحول قبل حلول الحول، على الراجح من أقوال أهل العلم، وهو قول الحنفية والشافعية والحنابلة وغيرهم. (عفانة، ٢٠٠٧، ص ٢٧)
- ٣. مبدأ استقلال السنوات المالية:
 - أخذ التشريع الضريبي السوري بمبدأ استقلال السنوات المالية عند احتساب الضريبة في شركات التضامن، وينصّ هذا المبدأ على تحميل الدورة المالية بما يخصها من النفقات والإيرادات، وتعد كل سنة ضريبية وحدة زمنية منفصلة وقائمة بذاتها، لها إيراداتها ونفقاتها الخاصة، ولا يجوز إدراج سنة في سنة أخرى، أو ترحيل نفقات سنة إلى سنة أخرى، إلا ما ينصّ عليه قانون ضريبة الدخل، كما في حالة ترحيل الخسائر من سنة لأخرى. (المهايني وآخرون، ٢٠٠٧، ص ٤٨)
 - ووفقاً لمحاسبة الزكاة، يتم الأخذ جزئياً بمبدأ استقلال السنوات المالية، إذ يسمح بتزليل النفقات المستحقة من وعاء الزكاة؛ لأنها تعد ديوناً مستحقة على الشريك، بينما لا يسمح باستبعاد الإيرادات المحصلة مقدماً من وعاء الزكاة؛ لأنها دخلت ضمن النقدية، وتدخل النقدية ضمن وعاء الزكاة.
- ٤. مبدأ الدخل الصافي أو النماء:

- ووفقاً للتشريع الضريبي السوري، تفرض الضريبة في شركات التضامن على الربح الصافي المتحقق خلال سنة التكلفة، ويتألف الربح الصافي من مجموع الإيرادات الإجمالية للشركة بعد حسم الأعباء والنفقات التي تقتضيها ممارسة هذه الأعمال أو التي تلازم نوع العمل. (قانون ضريبة الدخل لعام ٢٠٠٣ وتعديلاته، المادة ٧)
- ووفقاً لمحاسبة الزكاة، لا ينظر إلى الربح أو الخسارة المتحققة في شركات التضامن، إذ تفرض الزكاة على المال النامي، مثل: النقود، وعروض التجارة، ويقصد بعروض التجارة كل ما تم إعداده لغرض البيع بقصد التجارة فيه وتحقيق الربح، وتسمى في الفكر المحاسبي المعاصر "الأصول المتداولة"، وتشمل البضائع والأموال التي تستخدم في أعمال التجارة بيعاً وشراءً، سواء أكانت سلعاً وخدمات، أم أراضي ومباني وآلات، أم ثياباً ومأكولات، أم حلياً وجواهر، أم حيوانات وزروعاً. (الحولي، ٢٠٠٦، ص ٥٦)
- وتُعفى الأصول الثابتة في شركات التضامن من الخضوع للزكاة، لأنها من الأموال غير النامية، وإذا بيعت فإنها تعامل معاملة عروض التجارة، وتقوم مع مال الزكاة. (قنطجى، ٢٠٠٤، ص ١٧٢) ويضاف ثمن الأصول الثابتة المباعة إلى وعاء الزكاة، ولو كانت نتيجة البيع خسارة، بينما أخضع قانون ضريبة الدخل فقط الأرباح الرأسمالية الناتجة عن بيع الأصول الثابتة للضريبة، وسمح بتنزيل خسائر بيع الأصول الثابتة من وعاء الضريبة.
- ٥. مبدأ شرعية المعاملات:
- وفقاً للتشريع الضريبي السوري، تفرض الضريبة في شركات التضامن على الأرباح المحققة بغض النظر عن مصدر الإيرادات، وفقاً لمبدأ الشمول الذي

- ينصّ على "أن الضريبة تفرض على جميع الأشخاص دون تمييز بعضهم على حساب بعضهم الآخر"، ولا يتم استبعاد الإيرادات المتأتية من مصدر غير مشروع، مثل ممارسة المهن التي ينكرها القانون وتأبأها الآداب العامة، مثل: إدارة محلات القمار، والاتجار بالممنوعات.
- وفقاً لمحاسبة الزكاة، فإن الإيرادات الناتجة عن الأنشطة التي لا تتوافق مع أحكام الشريعة الإسلامية لا تخضع للزكاة، لأن المال الحرام يعد مالا غير مُتَقَوِّم ويجب صرفه في أمور الخير. وذلك وفقاً للندوة الرابعة لقضايا الزكاة المعاصرة، المنعقدة في البحرين عام /١٩٩٤/. (بكر، ٢٠١١، ص ١٢)
 - ٦. مبدأ التقويم على أساس التكلفة التاريخية أو الجارية:
 - وفقاً للتشريع الضريبي السوري، تقوّم بضاعة آخر المدة على أساس سعر التكلفة، ويتم تحديد سعر التكلفة على أساس متوسط سعر الشراء، محسوباً على أساس متوسط سعر الشراء خلال السنة المالية (أي: السعر الوسطي لمجموع الصفقات الجارية خلال السنة المالية مضافاً إليه تكلفة بضاعة أول المدة). (المهاني وآخرون، ٢٠٠٧، ص ٢٧١-٢٧٢)
 - وفقاً لمحاسبة الزكاة، فقد ميّز الفقهاء بين أسلوب تقويم الأصول الثابتة وأسلوب تقويم الأصول المتداولة، إذ تُقوّم الأصول الثابتة على أساس التكلفة الاستبدالية الجارية (أي: ثمن شراء أصل جديد مضافاً إليه مصاريف الشراء والنقل والتركيب والعمولة)، وتُقوّم الأصول المتداولة على أساس القيمة الجارية Current Value، أي: صافي القيمة الممكن تحقيقها، وهي تساوي ثمن البيع الفعلي محسوماً منه نفقات البيع المتوقعة، وهذا ما أخذت به الندوة الأولى

لقضايا الزكاة المعاصرة المنعقدة عام / ١٩٨٨، والندوة السابعة لقضايا الزكاة المعاصرة المنعقدة عام / ١٩٩٧. (بكر، ٢٠١١، ص ١٦-١٧)

وبينت العديد من الدراسات أن اعتماد نظام التكلفة التاريخية غير مناسب لأغراض محاسبة الزكاة وخاصة في ظروف التضخم، ولا بد من اعتماد القيمة (Awang & Mokhtar, 2012, p. 290) الجارية عند تحديد وعاء الزكاة.

٧. مبدأ الإقليمية أو التبعية:

- يأخذ التشريع الضريبي السوري بمبدأ الإقليمية الضريبية، إذ تفرض ضريبة الدخل على الأرباح التي يحققها الشخص الطبيعي أو الاعتباري في سورية، بغض النظر عما إذا كان مقيماً في سورية أو غير مقيم فيها، وعما إذا كان سورياً أو أجنبياً. (قانون ضريبة الدخل لعام ٢٠٠٣ وتعديلاته، المادة ٣)
- وتأخذ محاسبة الزكاة بمبدأ التبعية، وعند تحديد مطرح الزكاة يتم الأخذ في الحسبان ما يملكه الشريك من أموال داخل البلاد وخارجها، إذا لم تزك في خارج البلاد (إذ لا يجب خضوع المال في الحول نفسه لأكثر من زكاة واحدة). (بكر، ٢٠١١، ص ١١)

سابعاً- الأسس المحاسبية المتعلقة بتحديد المبالغ المسموح بتنزيلها من وعاء

الضريبة والزكاة في شركات التضامن:

١. مبدأ مقابلة الإيرادات بالنفقات:

- النفقات الجارية: سمح التشريع الضريبي السوري بتنزيل النفقات الجارية Current Expenditures المتعلقة بتسيير نشاط الشركة من الدخل الخاضع للضريبة، ولم يسمح بتنزيل النفقات الشخصية التي لا تتعلق بممارسة العمل، أو المبالغ التي يحسبها الشركاء في شركة التضامن أجره لهم عن إدارة العمل.

- (قانون ضريبة الدخل لعام ٢٠٠٣ وتعديلاته، المادة ٨) ولا تعد مكافأة وراتب الشريك عبئاً على الأرباح، بل تعد توزيعاً للربح. (العريبي وآخرون، ٢٠١٤، ص ٨٣) ووفقاً لمحاسبة الزكاة، يسمح بتنزيل هذه النفقات إذا كانت مقابل عمل أداء الشركاء لصالح الشركة.
- فوائد القرض المقدم من الشريك: يظهر القرض المقدم من أحد الشركاء للشركة ضمن الالتزامات في قائمة المركز المالي، وليس ضمن حقوق الملكية، وتعد فوائد القرض عبئاً على الأرباح وتظهر في قائمة الدخل. (العريبي وآخرون، ٢٠١٤، ص ٨٨) وهذا ما أخذ به التشريع الضريبي السوري. ووفقاً لمحاسبة الزكاة لا يسمح بتنزيل فوائد القرض من وعاء الزكاة، لأنها تعد من الربا.
 - فائدة رأس المال: قد يتفق الشركاء في شركة التضامن على احتساب فائدة على رأس المال في حال تحقيق أرباح، وقد يتم احتسابها في حال وجود خسائر أيضاً. ولا تعد هذه الفائدة عبئاً على الأرباح، بل توزيعاً للربح يتم استبعادها قبل توزيع الأرباح على الشركاء، وذلك بهدف تعويض الشركاء عن تكلفة الفرصة البديلة Opportunity Cost، وتوزيع عائد المخاطرة بينهم كل حسب مساهمته في هذه المخاطر. (العريبي وآخرون، ٢٠١٤، ص ٧٨-٧٩) وهذا ما أخذ به التشريع الضريبي السوري. ووفقاً لمحاسبة الزكاة، لا يسمح بتنزيل فائدة رأس المال؛ لأنها تعد من الربا.
 - النفقات الرأسمالية: يميّز التشريع الضريبي السوري بين النفقات الجارية والنفقات الرأسمالية، ولا يسمح بتنزيل النفقات الرأسمالية التي تؤدي إلى زيادة

- قيمة الموجودات الثابتة من وعاء الضريبة في شركات التضامن. (قانون ضريبة الدخل لعام ٢٠٠٣ وتعديلاته، المادة ٨)
- ووفقاً لمحاسبة الزكاة، يسمح بتنزيل النفقات الرأسمالية (مثل: شراء الأصول الثابتة) من وعاء الزكاة في شركات التضامن، لأنها من النفقات الضرورية لاستمرار النشاط، إذ تفرض الزكاة على رصيد النقدية في نهاية العام، بعد استبعاد هذه النفقات.
- بدلات الإيجار: سمح التشريع الضريبي السوري عند احتساب الضريبة في شركات التضامن بتنزيل بدلات إيجار المحلات المعدة لممارسة العمل، أو قيمتها التأجيرية إذا كانت ملكاً لأحد الشركاء) على أساس البدلات أو القيم المستند إليها في طرح ضريبة ريع العقارات المبنية. (قانون ضريبة الدخل لعام ٢٠٠٣ وتعديلاته، المادة ٧)
 - ووفقاً لمحاسبة الزكاة، لا يسمح بتنزيل النفقات من وعاء الزكاة إذا لم تكن نفقات فعلية (أي: إذا لم يتفق الشركاء على احتسابها).
 - الاهتلاك: سمح التشريع الضريبي السوري عند احتساب الضريبة في شركات التضامن بتنزيل الاهتلاكات المقبولة بصورة عامة وفقاً للقواعد الفنية المتبعة في كل نوع من أنواع الصناعة والتجارة والمهن والحرف، ما عدا اهتلاك العقارات. (قانون ضريبة الدخل لعام ٢٠٠٣ وتعديلاته، المادة ٧)
 - ووفقاً لمحاسبة الزكاة، لا يسمح بتنزيل اهتلاك الأصول الثابتة من وعاء الزكاة في شركات التضامن، لأن الأصول الثابتة لا تزكّى، وهذا ما أخذت به الندوة الخامسة لقضايا الزكاة المعاصرة المنعقدة عام / ١٩٩٥ في بيروت. (بكر، ٢٠١١، ص ١٤)

- المخصصات: سمح التشريع الضريبي السوري عند احتساب الضريبة في شركات التضامن بتنزيل مخصص تعويض التسريح أو مخصص مكافأة نهاية الخدمة أو مخصص تعويضات الطوارئ. (قانون ضريبة الدخل لعام ٢٠٠٣ وتعديلاته، المادة ٧) ووفقاً لمحاسبة الزكاة، لا يسمح بتنزيل هذه المخصصات من وعاء الزكاة في شركات التضامن. (الحبيطي، حمدون، ٢٠١٢، ص ١٨٠).
- التبرعات: سمح التشريع الضريبي السوري عند احتساب الضريبة في شركات التضامن بتنزيل التبرعات المدفوعة مقابل وصولات رسمية لجهات عامة أو خاصة معترف بها رسمياً بأنها ذات نفع عام، شريطة أن تكون الجهتان المتبرعة والمتبرع لها تمسكان قيوداً ودفاتر نظامية مقبولة من قبل دوائر ضريبة الدخل، وبما لا يتجاوز نسبة (٣%) من الأرباح الصافية الخاضعة للضريبة. (قانون ضريبة الدخل لعام ٢٠٠٣ وتعديلاته، المادة ٧) ووفقاً لمحاسبة الزكاة، يسمح بتنزيل التبرعات المدفوعة، لأنها نفقات فعلية.
- مسحوبات الشريك: لا تعد مسحوبات الشريك في شركات التضامن تخفيضاً لرأس المال، بل تعد سلفة ممنوحة للشريك على حساب الأرباح المتوقع توزيعها على الشركاء في نهاية العام، ولا تعد هذه المسحوبات ضمن نفقات الشركة. (العريبي وآخرون، ٢٠١٤، ص ٧٠) ووفقاً لمحاسبة الزكاة، يسمح بتنزيل المسحوبات الشخصية من وعاء الزكاة عند احتساب الزكاة المستحقة على كل شريك إذا كانت تمثل مصاريف المعيشة الشخصية له ولمن يعيلهم. (الحولي، ٢٠٠٦، ص ٦٤)

- العجز: سمح التشريع الضريبي السوري عند احتساب الضريبة في شركات التضامن بتنزيل العجز من الربح المتحقق خلال سنة التكلفة التالية، وإذا لم يكف هذا الربح لتغطية العجز يجوز نقله حتى السنة الخامسة التي تلي سنة وقوع العجز. (قانون ضريبة الدخل لعام ٢٠٠٣ وتعديلاته، المادة ١٢)
- ووفقاً لمحاسبة الزكاة، يتم استحقاق الزكاة بغض النظر عن نتيجة الأعمال من ربح أو خسارة، لأنها تفرض على الأموال الزكوية إذا بلغت النصاب وحال عليها الحول.
- ٢. مبدأ الحيطة والحذر:
- تتعلق المؤمن والاحتياطات بأخطار مستقبلية، ولا يسمح التشريع الضريبي السوري بتنزيل الاحتياطات من وعاء الضريبة؛ في شركات التضامن، لأنها تعد استعمالاً للربح وليس عبئاً عليه، ولا يسمح بتنزيل المؤمن من وعاء الضريبة لأنها لا تشكل لمواجهة خطر محدد وخسارة أكيدة.
- ووفقاً لمحاسبة الزكاة، لا يسمح بتنزيل الخسائر المحتملة من وعاء الزكاة في شركات التضامن، ويسمح بتنزيل مؤونة الديون المشكوك في تحصيلها من وعاء الزكاة، إذ يتم الأخذ بمبدأ تقويم الذمم المدينة على أساس صافي القيمة القابلة للتحقق (القيمة النقدية المتوقعة تحصيلها)، ويجب عدم المبالغة في تقدير هذه المؤونة. (الشبلي، ٢٠١٣، ص ٣٢-٣٣)
- ٣. مبدأ المقدرة التكلفة:
- أخذ التشريع الضريبي السوري بمبدأ المقدرة التكلفة، وسمح لكل شريك في شركة تضامن بتنزيل مبلغ (٥٠٠٠٠٠) ليرة سورية كحد أدنى للمعيشة معفى من

- الضريبة، ولا يستفيد الشريك من هذا التنزيل إلا مرة واحدة إذا كان شريكاً في أكثر من شركة. (قانون ضريبة الدخل لعام ٢٠٠٣ وتعديلاته، المادة ٢٠)
- تأخذ محاسبة الزكاة بمبدأ المقدرة التكلفة، فإذا لم يبلغ وعاء الزكاة للشريك في شركات التضامن النصاب، فلا زكاة عليه، ويسمح للشريك بتنزيل نفقات المعيشة له وللأشخاص الذين يعيلهم من وعاء الزكاة. ويسمح بتنزيل الديون الحالة على الشريك، وتنزيل ما يقابل القسط السنوي المستحق من الديون طويلة الأجل، سواء أتم استخدامها لشراء أصول ثابتة لا تخضع للزكاة، أو عروض تجارة، أو كانت ديون إسكانية، إذا لم يكن لدى الشريك أموال أخرى يسده منها، وهذا ما أخذت به الندوة الأولى لقضايا الزكاة المعاصرة. (الغفيلي، ٢٠٠٨، ص ٧٦)

٤. تنزيل الضريبة أو الزكاة:

- وفقاً للتشريع الضريبي السوري، يسمح بتنزيل الضرائب والرسوم من وعاء الضريبة في شركات التضامن، ما عدا ضريبة الأرباح. ولا يسمح بتنزيل الزكاة لأنها نفقة دينية. (قانون ضريبة الدخل لعام ٢٠٠٣ وتعديلاته، المادة ٧)
- وفقاً لمحاسبة الزكاة، يسمح بتنزيل مخصص ضريبة الدخل من مطرح الزكاة في شركات التضامن. (هيئة المحاسبة والمراجعة للمؤسسات المالية الإسلامية، ٢٠١٠، ص ٥٨٣)

ويتفق الباحثان مع ما توصلت إليه إحدى الدراسات الماليزية بأن استبعاد الزكاة المدفوعة من مبلغ الضريبة المستحقة يواجهه بعض العقبات التي تحتاج إلى حل، كما في حالة استحقاق الزكاة مع وجود خسائر، وعدم تحقيق الشركة ربحاً خاضعاً (Hamat, للضريبة، أو حالة كون ضريبة الدخل أقل من مقدار الزكاة المستحقة. 2009, p. 16)

ثامناً- مثال توضيحي:

بافتراض أن الشريكين أ و ب قاما بتأسيس شركة تضامن تعمل في مجال تجارة الجملة، فيتم تحديد وعاء الضريبة والزكاة على هذه الشركة وفقاً للتشريع الضريبي السوري ومحاسبة الزكاة كالاتي:

١. تحديد وعاء الضريبة:

يتم تحديد وعاء الضريبة في شركات التضامن بالاستناد إلى البيانات المالية الواردة في قائمة الدخل، مع إدخال بعض التعديلات عليها بما ينسجم مع التشريع الضريبي السوري، وبافتراض أن قائمة الدخل لشركة تضامن لعام ٢٠١٤ كانت على النحو الآتي:

قائمة الدخل لعام ٢٠١٤	
البيان	المبالغ (بالآلاف الليرات السورية)
الإيرادات	
مبيعات بضاعة	٦٠٠٠
إيراد عقار مؤجر للغير	١٢٠
مجموع الإيرادات	٦١٢٠
النفقات	
تكلفة بضاعة مبيعة	٢٠٠٠
اهتلاك مباني	٥٠٠
اهتلاك تجهيزات إدارية	١١٠
راتب الشريك ب بصفته المدير العام للشركة	١٢٠
تبرعات لجهات خيرية موثقة بإيصالات	٤
مؤونة ديون مشكوك فيها	٥٠
فائدة رأس مال الشريك أ (بنسبة ٩% من حصته في رأس المال)	٩٠٠
فائدة رأس مال الشريك ب (بنسبة ٩% من حصته في رأس المال)	٩٠٠
نفقة شخصية للشريك أ	٣٦٠
نفقة شخصية للشريك ب	٢٤٠
إعلان تجاري	٦
ضريبة ريع عقارات	٣٠
مجموع النفقات	٥٢٢٠
صافي الربح خلال العام	٩٠٠

وبافتراض أن الشركة تمارس تجارة الجملة، عندئذ يتم تصنيف الشركة ضمن فئة مكلفي الضريبة على الأرباح الحقيقية. ويتم تحديد وعاء الضريبة للشركة كالاتي:

المبالغ (بالآلاف)	البيان	ملاحظات
٩٠٠	صافي الربح خلال العام	
	<u>تستبعد الإيرادات التي لا تخضع للضريبة:</u>	
(١٢٠)	إيراد عقار مؤجر للغير	يستبعد، لأنه خاضع لضريبة نوعية أخرى هي ضريبة ريع العقارات
	<u>تضاف النفقات التي لا يقبل بتزيلها:</u>	
١٢٠	راتب الشريك ب بصفته المدير العام للشركة	نفقة غير مقبولة ضريبياً
٤	تبرعات لجهات خيرية موثقة بإيصالات	تضاف مؤقتاً (يقبل فقط بنسبة ٣% من وعاء الضريبة)
٩٠٠	فائدة رأس مال الشريك أ	إنها توزيع للربح وليست عبئاً عليه
٩٠٠	فائدة رأس مال الشريك ب	إنها توزيع للربح وليست عبئاً عليه
٣٦٠	نفقة شخصية للشريك أ	نفقة غير مقبولة ضريبياً
٢٤٠	نفقة شخصية للشريك ب	نفقة غير مقبولة ضريبياً
٣٠	ضريبة ريع عقارات	نفقة تتعلق بإيراد خاضع لضريبة نوعية أخرى هي ضريبة ريع العقارات
٣٣٣٤	وعاء الضريبة قبل تنزيل التبرعات	

٤	تبرعات لجهات خيرية موثقة بايصالات	يسمح بتنزيلها بالكامل، لأنها لم تتجاوز (٣٣٣٤ × ٣%)
٣٣٣٠	وعاء الضريبة للشركة	

وعاء الضريبة لشركة التضامن = ٣.٣٣٠ مليون ليرة سورية

٢. تحديد وعاء الزكاة:

يتم تحديد وعاء الزكاة في شركة التضامن لكل شريك على حدة، وذلك بالاستناد إلى البيانات المالية الواردة في الميزانية الختامية، وبافتراض أن الميزانية الختامية في نهاية عام ٢٠١٤ كانت على النحو الآتي:

الميزانية الختامية بتاريخ ٢٠١٤ / ١٢ / ٣١			
(المبالغ بالآلاف الليرات السورية)			
المبلغ	الأصول	المبلغ	الخصوم
	الأصول الثابتة		حقوق الملكية
٨٠٠٠	أراضي	١٠٠٠٠	رأس مال الشريك أ
	٤٠٠٠ مباني	١٠٠٠٠	رأس مال الشريك ب
	(٥٠٠) مخصص اهتلاك مباني	٢٠٠٠٠	
٣٥٠٠		٢٠٠٠	احتياطات
٢٠٠٠	سيارة نقل	٢٢٠٠٠	مجموع حقوق الملكية
	١١٠٠ تجهيزات إدارية		الخصوم المتداولة
	(٣٣٠) مخصص اهتلاك تجهيزات	٣٠٠٠	دائون
٧٧٠		٤٠	قرض دائن للشريك ب
١٤٢٧٠	مجموع الأصول الثابتة	٣٠٤٠	مجموع الخصوم المتداولة
	الأصول المتداولة		
٣٠٠	مخزن بضائع مشتراة لغرض البيع		
	١٠٠٠ زبائن		
	(٢٠٠) مؤونة ديون مشكوك فيها		
٨٠٠			
٦٠	قرض مدين للشريك أ		
١١٦٠	مجموع الأصول المتداولة		
	الأصول الجاهزة		
١٠٠٠	نقدية في الصندوق		
٨٦١٠	نقدية في المصرف		

٩٦١٠	مجموع الأصول الجاهزة	
٢٥٠٤٠	مجموع الأصول	مجموع الخصوم وحقوق الملكية

وبافتراض أن لدينا البيانات الآتية:

- في نهاية السنة تم شراء سيارة نقل للشركة بتكلفة ٢ مليون ليرة سورية دفعت بشيك على المصرف.
- تبلغ القيمة السوقية للمخزون السلعي في نهاية العام ٣٢٠ ألف ليرة سورية.
- تتمثل النفقات الشخصية للشريك بنفقات المعيشة له ولمن يعيله.
- تم إضافة ثلث الربح الصافي خلال العام للاحتياطات، وتم توزيع الباقي نقداً بين الشريكين مناصفة.
- الشريك أ يعمل مدرس في معهد تعليمي خاص وتفاضى خلال السنة رواتب قيمتها ٢٠٠ ألف ليرة سورية، واستلم خلال العام عائدات أسهم في مصرف خاص بمقدار ١٥ ألف ليرة سورية.
- الشريك ب لديه حساب جاري في مصرف تقليدي وحصل خلال العام على فوائد دائنة بمقدار ٨ آلاف ليرة سورية، ولديه عقار مؤجر تبلغ أجرته السنوية ١٥٠ ألف ليرة سورية.
- في نهاية العام بلغ ثمن شراء غرام الذهب الخالص ٢٠ ألف ليرة سورية. بناءً على هذه البيانات، يمكن تحديد وعاء الزكاة لشركة التضامن بإتباع إحدى الطريقتين الآتيتين:
- طريقة استخدامات الأموال (رأس المال العامل):

$$\text{وعاء زكاة الشركة} = \text{الأصول المتداولة والجاهزة} - \text{الخصوم المتداولة} + \text{فرق تقييم المخزون}$$

$$= 1160 \text{ ألف} + 9610 \text{ ألف} - 3040 \text{ ألف} + 20 \text{ ألف}$$

$$= 7750 \text{ ألف ليرة سورية}$$

• طريقة مصادر الأموال (رأس المال المستثمر):

وعاء زكاة الشركة = حقوق الملكية - الأصول الثابتة + فرق تقييم المخزون

$$= 22000 \text{ ألف} - 14270 \text{ ألف} + 20 \text{ ألف}$$

$$= 7750 \text{ ألف ليرة سورية}$$

تعطي الطريقتان النتيجة نفسها، وقمنا بإضافة فرق تقييم المخزون، لأنه يتم تقييم المخزون السلعي لأغراض محاسبة الزكاة بالقيمة السوقية، والتي تزيد عن التكلفة الدفترية بـ ٢٠ ألف ليرة سورية.

يتم تحديد وعاء الزكاة لكل شريك كالآتي:

المجموع	الشريك ب	الشريك أ	البيان
٧٧٥٠ ألف	٣٨٧٥ ألف	٣٨٧٥ ألف	وعاء الشركة (يوزع مناصفة)
٦٠٠ ألف	٣٠٠ ألف	٣٠٠ ألف	أرباح موزعة
	٤٠ ألف		قرض الشريك الدائن
		(٦٠ ألف)	(-) قرض الشريك المدين
	٩٦٠ ألف	٨٤٠ ألف	جاري الشريك الدائن
	١٢٠ ألف		راتب الشريك
	(٢٤٠ ألف)	(٣٦٠ ألف)	(-) نفقات شخصية
	(٩٠٠ ألف)	(٩٠٠ ألف)	(-) فائدة رأس المال
		٢٠٠ ألف	راتب من معهد تعليمي

خاص			
عائدات أسهم	١٥ ألف		
إيراد عقار مؤجر	١٥٠ ألف		
وعاء الزكاة لكل شريك	٣٩١٠ ألف	٤٣٠٥ ألف	

وتم استبعاد فائدة رأس المال من وعاء الزكاة، لأنها تعد ربا ولا تخضع للزكاة. ولا تخضع للزكاة الفوائد المدينة المتعلقة بالحساب الجاري للشريك ب في مصرف تقليدي، لأنها تعد ربا.

٣. مقدار الضريبة المستحقة:

تفرض على شركة التضامن ضريبة الأرباح، وهي ضريبة تصاعديّة ويستفيد الشريكان من تنزيل حد أدنى معفى مقداره ٥٠ ألف ليرة سورية لكل شريك، وتحسم من الشريحة الأولى، ويصبح بداية الشريحة الأولى من ١٠٠ ألف ليرة سورية، وتحسب ضريبة الأرباح كالاتي:

مقدار الضريبة المستحقة	معدل الضريبة	الشرائح الضريبية
$١٠٠ \text{ ألف} \times ١٠\% = ١٠ \text{ ألف}$	١٠%	الشريحة الأولى - من ١٠٠ ألف حتى ٢٠٠ ألف
$٢٠٠ \text{ ألف} \times ١٥\% = ٣٠ \text{ ألف}$	١٥%	الشريحة الثانية - أكثر من ٢٠٠ ألف حتى ٤٠٠ ألف
$٣٠٠ \text{ ألف} \times ٢٠\% = ٦٠ \text{ ألف}$	٢٠%	الشريحة الثالثة - أكثر من ٢٠٠ ألف حتى ٤٠٠ ألف
$٣٠٠ \text{ ألف} \times ٢٣\% = ٦٩ \text{ ألف}$	٢٣%	الشريحة الرابعة - أكثر من ٢٠٠ ألف حتى ٤٠٠ ألف

الشريحة الخامسة- أكثر من ٢٠٠ ألف حتى ٤٠٠ ألف	٢٦%	مليون $\times 26\% = 260$ ألف
الشريحة السادسة- أكثر من ٢٠٠ ألف حتى ٤٠٠ ألف	٢٩%	مليون $\times 29\% = 290$ ألف
الشريحة السابعة- أكثر من ٢٠٠ ألف حتى ٤٠٠ ألف	٣٥%	٣٣٠ ألف $\times 35\% = 115.5$ ألف
		٨٣٤.٥ ألف

- بلغت الضريبة المستحقة على شركة التضامن ٨٣٤٥٠٠ ليرة سورية، ويضاف لها نسبة معينة من الضريبة لقاء رسم الإدارة المحلية ورسم إعادة الإعمار، ويجب على الشريكين تقديم البيان الضريبي للدوائر المالية لغاية ٣٠ نيسان، يبينان فيه مقدار الربح الخاضع للضريبة، ويجب أن يكون البيان الضريبي معتمد من قبل محاسب قانوني مجاز أصولاً من غير العاملين في وزارة المالية. ويجب على الشريكين تسديد الضريبة المستحقة بالاستناد إلى البيان الضريبي المقدم.
- وإضافة إلى ضريبة الأرباح يفرض على الشريكين ضرائب نوعية أخرى هي:
- يخضع الشريك لضريبة الرواتب والأجور لقاء راتبه في المعهد التعليمي الخاص، وهي ضريبة تصاعدية تقتطع من المنبع، حين يستلم الشريك صافي الراتب بعد اقتطاع الضريبة، ويقوم المعهد التعليمي بتوريد الضريبة للدوائر الضريبية.
 - يخضع الشريك لضريبة ريع رؤوس الأموال المتداولة لقاء عائدات الأسهم التي يملكها في مصرف خاص.
 - يخضع الشريك ب لضريبة ريع رؤوس الأموال المتداولة بسبب حيازته حساب جاري في المصرف.

- يخضع الشريك ب لضريبة ريع العقارات بسبب تملكه لعقار .
٤ . مقدار الزكاة المستحقة:

نصاب زكاة عروض التجارة = ٨٥ غرام ذهب × ٢٠ ألف = ١.٧ مليون ليرة سورية

الزكاة المستحقة على الشريك أ = ٣٩١٠ ألف × ٢.٥٧٧% = ١٠٠٧٦١ ليرة سورية

الزكاة المستحقة على الشريك أ = ٤٣٠٥ ألف × ٢.٥٧٧% = ١١٠٩٤٠ ليرة سورية

كما يسمح للشريكين تنزيل حصتهما من الضريبة المدفوعة من وعاء الزكاة لكل منهما، أو تنزيل مخصص الضريبة المستحقة خلال العام. مما سبق، نجد أن إجراءات تحديد الزكاة المستحقة على كل شريك تتصف بالبساطة والوضوح مقارنة بإجراءات تحديد الضريبة المستحقة على الشريكين. كما نجد أن الزكاة المستحقة هي أقل بكثير من مقدار الضريبة المستحقة.

تاسعاً- النتائج والتوصيات:

نعرض فيما يأتي أهم النتائج التي توصل إليها هذا البحث:

- هناك توافق جزئي في الأسس المحاسبية المتعلقة بتحديد مطرح الضريبة والزكاة في شركات التضامن وفقاً للتشريع الضريبي السوري ومحاسبة الزكاة، وهناك توافق فيما يتعلق بمبدأ السنوية، وتوافق جزئي فيما يتعلق بمبدأ استقلال السنوات المالية. ولم يأخذ التشريع الضريبي السوري بمبدأ الضم، ومبدأ النماء، ومبدأ شرعية المعاملات، ومبدأ التبعية، وأخذ بمبدأ التقويم بالتكلفة التاريخية.

- هناك اختلاف في الأسس المحاسبية المتعلقة بتحديد المبالغ المسموح بتزيلها من وعاء الضريبة والزكاة في شركات التضامن وفقاً للتشريع الضريبي السوري ومحاسبة الزكاة، إذ إنّ هناك اختلافاً في تطبيق مبدأ مقابلة الإيرادات بالنفقات، ومبدأ الحيطة والحذر، ومبدأ المقدرة التكلفة.
- بناءً على النتائج التي تم التوصل إليها، يوصي الباحثان بالآتي:
- العمل على تبسيط إجراءات تحديد الضريبة، وذلك من خلال اعتماد نظام الضريبة الموحدة على الدخل.
- تشجيع الشركاء في شركات التضامن بدفع الزكاة، من خلال إعداد وزارة الأوقاف السورية أدلة الزكاة التي تبين كيفية احتساب الزكاة في الشركات المختلفة، ومنها شركات التضامن.
- الاهتمام بالجانب الإعلامي وعقد المؤتمرات والندوات من أجل تنمية وعي المكلفين بأهمية دفع الزكاة، ودورها الهام في التكافل الاجتماعي.
- كما نوصي بإعداد الدراسات والأبحاث العلمية المتعلقة بإمكان تطبيق نظام الضريبة الموحدة على الدخل، من أجل تبسيط التشريع الضريبي السوري.

المراجع باللغة العربية:

١. إدلبي، منى محمود، الضريبة على الدخل المقطوع في التشريع السوري: النطاق الشخصي، مجلة جامعة دمشق للعلوم الاقتصادية والقانونية، المجلد ٢٩، العدد الثالث، ٢٠١٣.
٢. برموا، تيسير، حسم النفقات والديون في المحاسبة الزكوية للثروة الزراعية بين المتقدمين والمتأخرين، مجلة جامعة دمشق للعلوم الاقتصادية والقانونية، المجلد العاشر، العدد الأول، ٢٠١٤.
٣. بكر، بهاء الدين عبد الخالق، دور الفكر المحاسبي المعاصر في قياس وعاء زكاة الشركات المساهمة، مجلة الاقتصاد الإسلامي العالمية، أيار، ٢٠١٤.
٤. بكر، بهاء الدين عبد الخالق، زكاة دخول المهن الحرة بين المبادئ المحاسبية والشرعية، بحث مقدم لمؤتمر الزكاة بعنوان: "زكاة دخول الموظفين والمهن الحرة"، المنعقد في كلية الشريعة، جامعة النجاح الوطنية، فلسطين، ٢٠١١.
٥. الحبيطي، قاسم محسن؛ حمدون، حارث راشد، عناصر الوعاء الزكوي وأسس تقييمها من وجهة نظر محاسبية، مجلة تنمية الراقدين، المجلد ٣٤، ملحق العدد ١٠٩، ٢٠١٢.
٦. حسين، أحمد حسين علي، محاسبة الزكاة، منشورات المكتب الجامعي الحديث، الإسكندرية، مصر، ٢٠٠٦.
٧. الحولي، ماهر حامد، الأموال التي تجب فيها الزكاة ومصارفها، بحث مقدم إلى اليوم الدراسي بعنوان: "الزكاة والضريبة وأثرها في المجتمع"، المنعقد في ٦ أيار، تنظيم كلية الشريعة والقانون في الجامعة الإسلامية، غزة، فلسطين، ٢٠٠٦.

٨. الخطيب، سوسن تيسير، أحكام زكاة عروض التجارة: دراسة فقهية مقارنة، رسالة ماجستير، جامعة المدينة العالمية، كلية العلوم الإسلامية، قسم الفقه، ٢٠١٤.
٩. الركابي، محمد عثمان سليمان، مساهمة المدير المالي والمراجع الخارجي في تحديد وقياس وعاء الزكاة، ورقة عمل مقدمة إلى ورشة بعنوان: "دور المدير المالي والمراجع الخارجي في تحديد وقياس الوعاء الزكوي للشركات"، المنعقدة في ٢١ أيار، معهد علوم الزكاة، الخرطوم، السودان، ٢٠١٣.
١٠. سلمان، محمد حلوداود؛ البدران، عبد الخالق ياسين زاير، الفروقات المهمة بين القواعد المحاسبية والقواعد الضريبية وإمكانية التقريب بينهما. مجلة العلوم الاقتصادية، المجلد السادس، العدد ٢٤، ٢٠٠٩.
١١. الشبيلي، يوسف بن عبد الله، طرق حساب زكاة الأسهم والديون التمويلية، بحث مقدم إلى ندوة البركة الرابعة والثلاثين للاقتصاد الإسلامي، منشور في: بحوث ندوة البركة الرابعة والثلاثين للاقتصاد الإسلامي، المنعقدة يومي ١٦-١٧ يوليو في جدة، الطبعة الأولى، المنامة، مملكة البحرين، ٢٠١٣.
١٢. عبد الله، سيد حسن، التكاليف والنفقات واجبة الخصم على الأرباح التجارية والصناعية في ضوء أحكام القانون المصري (٩١) لسنة ٢٠٠٥ مقارنة بفقهاء الزكاة، مجلة الزرقاء للبحوث والدراسات الإنسانية، المجلد التاسع، العدد الأول، ٢٠٠٩.
١٣. عتلم، باهر محمد، اقتصاديات المالية العامة، منشورات مركز جامعة القاهرة للتعليم المفتوح، دراسات بكالوريوس التجارة في المعاملات المالية والتجارية، ٢٠٠٢.

- ١٤ . العريبي، نضال؛ حمادة، رشا؛ مرعي، عبد الرحمن، محاسبة الشركات، الطبعة الأولى، منشورات جامعة دمشق، كلية الاقتصاد، ٢٠١٤.
- ١٥ . عفانة، حسام الدين بن موسى، يسألونك عن الزكاة، الطبعة الأولى، منشورات لجنة زكاة القدس، أبو ديس، بيت المقدس، فلسطين، ٢٠٠٧.
- ١٦ . الغفيلي، عبد الله بن منصور، نوازل الزكاة: دراسة فقهية تأصيلية لمستجدات الزكاة، الطبعة الأولى، منشورات دار الميمان للنشر والتوزيع، الرياض، السعودية، ٢٠٠٨.
- ١٧ . القاضي، حسين، السياسة الضريبية في سورية، بحث مقدم لندوة الثلاثاء الاقتصادية الرابعة والعشرين، المقامة في جمعية العلوم الاقتصادية السورية، آذار، ٢٠١١.
- ١٨ . قنطججي، سامر مظهر، فقه المحاسبة الإسلامية، الطبعة الأولى، منشورات مؤسسة الرسالة، بيروت، لبنان، ٢٠٠٤.
- ١٩ . كنعان، علي، الاقتصاد المالي، منشورات جامعة دمشق، كلية الاقتصاد، سورية، ٢٠٠٩.
- ٢٠ . مجمع الفقه الإسلامي، قرارات وتوصيات مجمع الفقه الإسلامي، منشورات مجمع الفقه الإسلامي المنبثق عن منظمة المؤتمر الإسلامي، منشور على الرابط:
elibrary.mediu.edu.my/books/BSF0051.pdf
elibrary.mediu.edu.my/books/BSF0051.pdf
- ٢١ . محمد، عثمان رحيم، قضاء الفوائت من الزكاة، مجلة كلية التربية الأساسية، العدد الرابع والسبعون، ٢٠١٢.

٢٢. المهائني، محمد خالد؛ الخطيب، خالد شحادة؛ العدي، إبراهيم، المحاسبة الضريبية، منشورات جامعة دمشق، كلية الاقتصاد، ٢٠٠٧.
٢٣. الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين ، معيار المحاسبة المالية للزكاة ، السعودية، ١٩٩٩.
٢٤. هيئة المحاسبة والمراجعة للمؤسسات المالية الإسلامية، معايير المحاسبة والمراجعة والضوابط للمؤسسات المالية الإسلامية، المنامة، البحرين، ٢٠٠٧.
٢٥. هيئة المحاسبة والمراجعة للمؤسسات المالية الإسلامية، المعايير الشرعية، المنامة، البحرين، ٢٠١٠.

ب. القوانين والمراسيم التشريعية والمعايير المحاسبية:

١. القانون رقم (٢٤) الخاص بضريبة الدخل لعام ٢٠٠٣ مع التعديلات الكاملة الواردة بالقانون رقم (٤١) والقانون رقم (٦٠)، منشورات مكتبة النوري، دمشق، سورية، ٢٠١٥.
٢. قانون الشركات الصادر بالمرسوم التشريعي رقم ٢٩ لعام ٢٠١١ المتعلق بتنظيم تأسيس كافة أنواع الشركات وأشكالها القانونية، منشورات دار الصفدي، دمشق، سورية، ٢٠١١.
٣. المرسوم التشريعي رقم (٥١) بشأن إحداث صندوق الزكاة والصدقات في وزارة الأوقاف، الصادر بتاريخ ٢٢/٧/٢٠١٣، دمشق، سورية، ٢٠١٣.

المراجع باللغة الأجنبية:

1. Awang R. N., and Mokhtar M. Z., *Comparative Analysis of Current Values and Historical Cost in Business Zakat Assessment: An Evidence from Malaysia*. International Journal of Business and Social Science, Vol. 3, No. 7, April, 2012.
2. Hamat Z., *Business Zakat Accounting and taxation in Malaysia*. Paper Presented at Conference on Islamic Perspectives on Management and Finance, Organised by School of Management, University of Leicester, United Kingdom, 2nd – 3rd July, 2009.