الأمانة العامة للجان الزكوية والضريبية والجمركية
General Secretariat of Zakat, Tax and Customs Committees

الدليل التوضيحي إلى نظام جباية الزكاة

الصادر بموجب المرسوم الملكي رقم ٨٦٣٤/٢٨/٢/١٧ بتاريخ ١٣٧٠/٦/٢٩هـ

ولائحته التنفيذية، والأوامر والمراسيم والاتفاقيات، والقرارات والتعاميم والأحكام القضائية

حتى تاريخ ١٤٤٤/٠٦/١٣هـ

الأمانة العامة للجان الزكوية والضريبية والجمركية

General Secretariat of Zakat, Tax and Customs Committees

الدليل التوضيحي إلى نظام جباية الزكاة

الصادر بموجب المرسوم الملكي رقم ٨٦٣٤/٢٨/٢/١٧ بتاريخ ٢٩ /٦/ ١٣٧٠هـ

ولائحته التنفيذية، والأوامر والمراسيم والاتفاقيات، والقرارات والتعاميم والأحكام القضائية

حتى تاريخ ١٤٤٤/٠٦/١٣هـ

الأمانة العامة للجان الزكوية والضريبية والجمركية

General Secretariat of Zakat, Tax and Customs Committees

الدليل التوضيحي إلى نظام جباية الزكاة

الصادر بموجب المرسوم الملكي رقم ٨٦٣٤/٢٨/٢/١٧ بتاريخ ١٣٧٠/٦/٢٩هـ

ولائحته التنفيذية، والأوامر والمراسيم والاتفاقيات، والقرارات والتعاميم والأحكام القضائية

حتى تاريخ ١٤٤٤/٠٦/١٣هـ

بسم الله الرحمن الرحيم

الفهرس

المقدمة ١
الفصل الأول: التعريفات والأحكام العامة ٥
المادة الأولى: (تعريفات) ٦
المادة الثانية (١-٢): (الأشخاص الخاضعون) ١٤
المادة الثانية فقرة (٣): (حصص شركاء) ١٨
المادة الثانية فقرة (٤): (منشأة دائمة) ١٩
المادة الثانية فقرة (٥-أ): (استثناء) ٢١
المادة الثانية فقرة (٥): (استثناء) ٢٤
المادة الثالثة: مفهوم الإقامة: ٢٦
الفصل الثاني: تحديد وعاء الزكاة لمن يمسكون دفاتر تجارية ٢٨
المادة الرابعة (١): (رأس المال) ٢٩
المادة الرابعة فقرة (٢): (إيرادات) ٣٩
المادة الرابعة فقرة (٣): (ديون) ٤٥
المادة الرابعة فقرة (٤): (احتياطيات) ٦٣
المادة الرابعة فقرة (٥): (أرباح مدورة) ٦٥
المادة الرابعة فقرة (٦): (مخصصات) ٧٠
المادة الرابعة فقرة (٧): (أرباح معدلة) ٧٣
المادة الرابعة فقرة (٨): (أرباح تحت التوزيع) ٧٧
المادة الرابعة فقرة (٩): (إعادة تقييم) ٨١

الفهرس

المادة الرابعة فقرة (١٠): (مطلوبات) ٨٤
المادة الخامسة: فقرة (١): (أصول ثابتة)..... ٨٧
المادة الخامسة فقرة (٢): (إنشاءات تحت التنفيذ)..... ٩٦
المادة الخامسة فقرة (٣): (أصول غير ملموسة) ٩٩
المادة الخامسة فقرة (٤): استثمار داخلي:..... ١٠١
المادة الخامسة فقرة (٥): (استثمار خارجي)..... ١١٥
المادة الخامسة فقرة (٦): (مصاريف تأسيس)..... ١٢٠
المادة الخامسة فقرة (٧): (خسارة معدلة)..... ١٢٣
المادة الخامسة فقرة (٨): (خسارة مدورة)..... ١٢٧
المادة الخامسة فقرة (٩): (عقارات تحت التطوير) ١٣١
المادة الخامسة فقرة (١٠): (وديعة نظامية) ١٣٦
المادة الخامسة فقرة (١١): (مدخلات زراعية)..... ١٤١
المادة السادسة فقرة (١): (احتساب الوعاء)..... ١٤٥
المادة السادسة فقرة (٢): (وفاة الشريك والتنازل)..... ١٥٦
المادة السادسة فقرة (٣): (انتقال الملكية واحتساب الزكاة)..... ١٥٩
المادة السادسة فقرة (٤): (مقاصة)..... ١٦١
المادة السادسة فقرة (٥): (نشاط زراعي)..... ١٦٣
المادة السادسة فقرة (٦): إعادة التقييم ١٦٥
المادة السابعة: (سلطة محافظ الهيئة)..... ١٧٠

الفهرس

الفصل الثالث: التعديل على نتيجة النشاط ١٧١
المادة الثامنة فقرة (١) ١٧٢
المادة الثامنة فقرة (٢): (راتب المالك) ١٨٠
المادة الثامنة فقرة (٣): (الديون المعدومة) ١٨٧
المادة الثامنة فقرة (٤): (استهلاك الأصول) ١٩٧
المادة الثامنة فقرة (٥): (التبرعات) ٢٠٣
المادة الثامنة فقرة (٦): (الاحتياطيات) ٢٠٦
المادة الثامنة فقرة (٧): (المصروفات الدراسية) ٢٠٩
المادة التاسعة: (مصروفات غير مرتبطة بالنشاط) ٢١٢
المادة التاسعة فقرة (٣): (الزكاة والضريبة): ٢١٧
المادة التاسعة فقرة (٤): (حصة صناديق التقاعد) ٢٢١
المادة التاسعة فقرة (٥): (مخصصات واحتياطيات) ٢٢٥
المادة التاسعة فقرة (٦): (زيادة الأسعار) ٢٣٤
المادة التاسعة فقرة (٧): (فرق الاستيراد) ٢٣٥
الفصل الرابع: حاسب الزكاة بالأسلوب التقديري ٢٣٨
المادة العاشرة: (المحاسبة بالأسلوب التقديري) ٢٣٩
المادة الحادية عشرة: (حالات المحاسبة التقديرية) ٢٤٩
الفصل الخامس: قواعد محاسبة الزكاة ٢٥٦
المادة الثانية عشرة: (معايير المحاسبة) ٢٥٧

الفهرس

المادة الثالثة عشرة: (بدء العام الزكوي) ٢٦٠
المادة الرابعة عشرة (١): ٢٦٣
المادة الرابعة عشرة (٢): ٢٧٠
المادة الرابعة عشرة فقرة (٣): ٢٧٧
المادة الخامسة عشرة: (الشركات القابضة والتابعة) ٢٨٢
المادة الخامسة عشرة فقرة (٢): (الملكية المباشرة) ٢٨٨
المادة الخامسة عشرة فقرة (٣): احتساب الزكاة على الشركات القابضة والتابعة ٢٩٠
الفصل السادس: التسجيل وتقديم الإقرار والفحص والربط ٢٩٣
المادة السادسة عشرة: ٢٩٤
المادة السابعة عشرة: ٢٩٦
المادة الثامنة عشرة: ٣٠٠
المادة التاسعة عشرة: (فحص ومراجعة الإقرار) ٣٠٦
المادة العشرون: ٣١٠
المادة الحادية والعشرون فقرة (١): ٣١٢
المادة الحادية والعشرون فقرة (٢): ٣١٥
المادة الثانية والعشرون: ٣١٧
المادة الثالثة والعشرون: ٣١٩
المادة الرابعة والعشرون: ٣٢٣
الفصل السابع: إجراءات الاعتراض والاستئناف ٣٢٦

الفهرس

المادة الخامسة والعشرون: ٣٢٧
الفصل الثامن: إجراءات التحصيل ٣٣٩
المادة السادسة والعشرون: ٣٤٠
المادة السابعة والعشرون: ٣٤٣
المادة الثامنة والعشرون: (١) ٣٤٧
المادة الثامنة والعشرون: (٢، ٤، ٥) ٣٤٩
المادة الثامنة والعشرون: (٣) ٣٥٥
المادة الثامنة والعشرون: (٦) ٣٥٧
المادة الثامنة والعشرون: (٧) ٣٦٠
المادة الثامنة والعشرون: (٨) ٣٦١
المادة الثامنة والعشرون: (٩) ٣٦٢
المادة الثامنة والعشرون: (١٠) ٣٦٢
المادة الثامنة والعشرون: (١١) ٣٦٤
المادة الثامنة والعشرون (١٢) ٣٦٦
المادة الثامنة والعشرون: (١٣) ٣٧٠
المادة الثامنة والعشرون: (١٤) ٣٧٢
المادة الثامنة والعشرون: (١٥) ٣٧٣
المادة التاسعة والعشرون: ٣٧٤
الفصل التاسع: أحكام ختامية ٣٧٨

الفهرس

المادة الثلاثون: ٣٧٩
المادة الحادية والثلاثون: ٣٨٠
المادة الثانية والثلاثون: ٣٨٢
المادة الثالثة والثلاثون: ٣٨٦

نظام جباية الزكاة

المقدمة

الحمدُ للهِ رب العالمين، والصلاةُ والسلامُ على أشرف المرسلين وخاتم النبيين سيدنا محمد، وعلى آله وصحبه والتابعين. وبعد:

في ظل النهضة التي تعيشها المملكة العربية السعودية في ضفاف رؤيتها الطموحة (٢٠٣٠) تبرز النهضة التشريعية والتنظيمية.

ومن منطلق المسؤولية المجتمعية التي تنتهجها الأمانة العامة، أصدرت في وقت مبكر الدليل إلى نظام جباية الزكاة؛ ليكون مرجعًا استرشاديًّا لفهم الأنظمة الزكوية والضريبية، ومراجعها النظامية والفقهية.

وها هي الآن تنشر نسخة محدثة من دليل نظام جباية الزكاة، مضافًا إليها اللائحة التنفيذية والأوامر والمراسيم والاتفاقيات، والقرارات والتعاميم والأحكام القضائية، وجميع أنواع الأنظمة الضريبية، وألحقت السوابق القضائية الحديثة لعامي ٢٠٢٠م و٢٠٢١م، ليكون هذا الدليل ضمن مجموعة من الأدلة الاسترشادية التفصيلية المتخصصة التي تصدرها الأمانة، ويهدف الدليل إلى الآتي:

١. إيجاد مرجعية استرشادية شاملة للجان، والأمانة العامة، والمتعاملين، والمهتمين بالأنظمة الزكوية.

٢. تسهيل الوصول إلى المواد النظامية، والفتاوى الشرعية، والآراء الفقهية، والقرارات والتعاميم، مما يوفر الوقت والجهد على الباحثين، وذلك من خلال جمعها في محتوى واحد.

٣. فهم الترابط بين الأنظمة الزكوية بالأنظمة الأخرى وبالقواعد المنظمة لأعمال اللجان.

٤. معرفة المواد الواردة بالأنظمة السعودية الأخرى المقيدة أو المكملة لبعض المواد في الأنظمة التي تؤثر في تطبيق الأنظمة الزكوية، والضريبية، والجمركية واستيعابها.

٥. معرفة أوجه التشابه والاختلاف بين الأنظمة الزكوية السعودية وبين أبرز الممارسات الإقليمية والعالمية.

وفي الختام، نتمنى أن نكون وفقنا لتحقيق الهدف من الدليل، وتذليل العقبات والصعوبات.

وصلى الله على نبينا محمد وعلى آله وصحبه أجمعين.

التمهيد: ويشمل:

أولًا: منهجية تصنيف وترتيب ونقل محتوى المصادر في الدليل:

أولاً: منهجية تصنيف وترتيب ونقل محتوى المصادر في الدليل:

استمرارًا في منهجية عمل الدليل في إصداره الأول، عملت الأمانة العامة على تصنيف وترتيب ونقل محتوى المصادر وفق المنهجية الآتية:

١. اختيار النظام أو اللائحة الرئيسية لكل دليل، بحيث يكون هو المتن والمصدر الذي يتم بناء الدليل عليه، وجمع بقية مواد المحتوى بناءً على كل مادة من مواد ذلك المصدر.

٢. يكون الاعتماد على آخر نسخة معدَّلة رسميًّا للمصدر الرئيس.

٣. يتم بناء وتقسيم الدليل على أساس موضوعات وتقسيمات وتبويبات المصدر الرئيس.

٤. يبدأ التدرج في وضع الحاشية على متن المصدر الرئيس، مع مراعاة منهجية ترتيب المصادر المعتمد لدى الأمانة العامة.

٥. في بعض المواد ووفقًا لتقدير الفريق العلمي، فقد تم تقرير وضع بعض التعليقات لإضفاء مزيد من التوضيح مع التأكيد على أن التعليقات التي في الدليل لا تُعتبر تفسيرًا لذلك النص ولا حجة ملزِمة، كما أن هذا الدليل إرشادي لأغراض التوعية والتثقيف فحسب، وقابل للتحديث في أي وقت.

٦. الحرص عند نقل القرارات والمبادئ القضائية أن يكون القرار أو المبدأ وفقًا لما صدر حديثًا من لجان الاستئناف للأعوام ٢٠٢٠م و٢٠٢١م، ومتوائمًا مع نص المصدر.

٧. عند نقل الأمانة العامة لنصوص محتوى الدليل، فإنها أبقتها كما هي دون أي تصرف أو تعديل لكونها نصوصًا نظامية لها حجيتها ولا يتم التعديل عليها.

٨. والتزامًا بمنهج البحث العلمي، فقد راعت الأمانة العامة عند نقل النصوص الشرعية والفقهية والقانونية أن يتم العزو في الحاشية وفقًا للمنهج الأكاديمي.

٩. تلافيًا لتكرار النقل، فقد أولت الأمانة العامة اهتمامًا للترابط في محتوى الدليل، حيث راعت عدم تكرار نقل المحتوى في الدليل الواحد، وفي حال تطلب الأمر يُكتفى بنقل النص مرة واحدة، وعند ورود النص في موطن آخر من نفس الدليل فيُحال إلى النقل الأول منه.

١٠. أبقت الأمانة العامة على بعض المصادر المعدَّلة في الحاشية لتسهيل الوقوف على التسلسل الزمني للنص وتعديلاته.

١١. وحرصًا على عدم تفويت أي مصدر ذي علاقة بالدليل في حال وجود مشاريع لأنظمة أو لوائح لم تصدر بعدُ، راعت الأمانة العامة أن يتم تضمينها بالدليل في نسخته

القادمة عند تحديثه.

كما حرصت الأمانة العامة على مشاركة العديد من بيوت الخبرة المحلية، والمستشارين، والمختصين في الجانب الزكوي، والباحثين المهتمين بالمجال للمساهمة في تحقيق الدليل للأهداف التي رسمتها الأمانة العامة لإعداده؛ ليكون امتدادًا للإصدار الأول منه، ومحقِّقًا لتطلعات الأمانة العامة بأن يملأ هذا الدليل فراغًا علميًّا يساهم في إبراز جهود المملكة العربية السعودية الرائدة في مجال الزكاة.

وختامًا:

فإن هذا الدليل ما هو إلا مشروع موسوعي جاء لجمع وتوثيق وإبراز مسيرة التشريعات الزكوية في بلادنا المباركة، وبيان لاستمرار النهضة التي تقوم بها في ظل توجيهات القيادة الرشيدة التي لم تألُ جهدًا في تسخير كافة الإمكانات لهذا الجانب الشرعي والحيوي والتنموي.

ثانيًا: المصادر والمراجع:

في سبيل تحقيق أهداف إعداد الدليل حرصت الأمانة العامة على ضمان استيعاب محتوى الدليل لكافة المصادر ذات العلاقة، ولذلك فقد تضمن الدليل المصادر التالية:

- الأوامر الملكية.
- الأوامر السامية.
- قرارات مجلس الوزراء.
- الفتاوى الشرعية.
- المصادر الفقهية.
- الأنظمة ذات العلاقة وتعديلاتها.
- اللوائح التنفيذية وتعديلاتها.
- القرارات والتعاميم الوزارية الصادرة.
- القرارات والمبادئ القضائية.
- الممارسات والمعايير العالمية.
- القواعد والتعليمات.
- الأدلة الاسترشادية.

الفصل الأول: التعريفات والأحكام العامة

الكلمات المفتاحية:
هيئة الزكاة والضريبة والجمارك - وزير المالية - المحافظ - اللائحة - المكلف - شخص طبيعي - شخص اعتباري - شركة - العام الزكوي - السنة المالية - الإقرار - الربط - النشاط - المملكة - المقيم - الدفاتر التجارية.

المادة الأولى: (تعريفات)[1]

يقصد بالألفاظ والمصطلحات الآتية -أينما وردت في هذه اللائحة- المعاني المبيَّنة أمام كلٍّ منها، ما لم يقتضِ السياق غير ذلك:

الهيئة: هيئة الزكاة والضريبة والجمارك.

الوزير: وزير المالية.

المحافظ: محافظ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك.

اللائحة: اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة.

المكلف: شخص طبيعي أو اعتباري يمارس نشاطًا يخضع لجباية الزكاة بموجب اللائحة، سواء كان مؤسسة فردية أو شركة، أو مَن يمارس النشاط بموجب ترخيص صادر من جهة مختصة.

العام الزكوي: السنة المالية للمكلف، سواء أكانت هجرية أم ميلادية، قصيرة كانت أم طويلة، في بداية النشاط أو نهايته.

الإقرار: بيان يقدمه المكلف وفقًا لنماذج الهيئة، يتضمن البنود المالية المتعلقة بحساب الزكاة، ويُظهِر الزكاة المستحقة عليه طبقًا لما ورد في اللائحة.

الربط: قرار من الهيئة يفصح عن قبولها للإقرار أو تعديله، وفقًا للمعلومات المتوفرة والإجراءات المعمول بها في الهيئة.

النشاط: عمل يُقصد منه تحقيق الربح، سواء أكان عملًا تجاريًّا أم خدميًّا أم صناعيًّا أم غير ذلك.

---

(١) كافة النصوص المنقولة في هذا الدليل والمحددة داخل مربع النص الخاص بأصل المتن هي من اللائحة التنفيذية الصادرة بالقرار الوزاري رقم (٢٢١٦) وتاريخ ١٤٤٠/٧/٧هـ.

المملكة: هي إقليم المملكة العربية السعودية، ويشمل ذلك: الأراضي، والمياه الإقليمية وقاع البحر، والطبقات الواقعة تحت التربة، والموارد الطبيعية، والمجال الجوي، وما يخصها من حقوق في المناطق المقسومة بينها وبين الدول المجاورة، والمناطق البحرية وشبه البحرية الواقعة خارج المياه الإقليمية للمملكة، وتمارس عليها السيادة وحقوق السيادة، أو الولاية بمقتضى نظامها والقانون الدولي.

المقيم: شخص طبيعي أو اعتباري، ممن تنطبق عليه شروط الإقامة المحددة في المادة (الثالثة) من اللائحة.

الدفاتر التجارية: الدفاتر التجارية التي يحتفظ بها المكلف، والتي تُسجل فيها جميع المعاملات التجارية، والموصوفة بنظام الدفاتر التجارية الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/٦١) وتاريخ ١٤٠٩/١٢/١٧هـ، ولائحته التنفيذية، وأي تعديلات تطرأ عليهما»[٢]

---

(٢) تقابل هذه المادة في مشروع نظام جباية الزكاة، المادة (١): «يُقصد بالألفاظ والمصطلحات الآتية -أينما وردت في هذا النظام- المعاني المبيَّنة أمام كلٍّ منها، ما لم يقتضِ السياق غير ذلك: الهيئة: هيئة الزكاة والضريبة والجمارك. - الوزارة: وزارة المالية. - اللجنة الشرعية: اللجنة المنصوص عليها في المادة (التاسعة) من تنظيم الهيئة. -المجلس: مجلس إدارة الهيئة. -النظام: نظام جباية الزكاة. - اللائحة: اللائحة التنفيذية للنظام. - النشاط: أي عمل يُقصد منه تحقيق الدخل -باستثناء الدخل المتحقق من الوظيفة- سواء أكان عملًا تجاريًّا أم خدميًّا أم صناعيًّا أم غير ذلك. - المكلف: المؤسسة الفردية أو الشركة، أو مَن يمارس النشاط بصورة مستمرة ومنتظمة، سواء أكان شخصًا طبيعيًّا أم اعتباريًّا. - العام الزكوي: السنة المالية للمكلف التي تُحسب زكاته في الهيئة وفقًا لها، سواء أكانت هجرية أم ميلادية، قصيرة أم طويلة، في بداية النشاط أو نهايته، أم غير ذلك. - الإقرار: بيان يوضح البنود المالية المتعلقة بحساب الزكاة وتعديلاته وفقًا لنماذج الهيئة، وُيظهِر الزكاة المستحقة على المكلف وفقًا لأحكام النظام واللائحة. - الربط: قرار من الهيئة يفصح عن قبولها للإقرار أو تعديله، أو يُظهِر الزكاة المستحقة على المكلف بناءً على المعلومات المتوفرة للهيئة. - المملكة: إقليم المملكة العربية السعودية، ويشمل: المناطق الواقعة خارج المياه الإقليمية التي تمارس المملكة على مياهها وقاع بحرها والطبقات الواقعة تحت التربة والموارد الطبيعية، حقوق السيادة والولاية بمقتضى نظامها والقانون الدولي. -المقيم: الشخص الطبيعي الموجود في المملكة خلال العام الزكوي أو المنشأة التي تمارس النشاط في المملكة وفقًا للضوابط والشروط التي تحددها اللائحة».

الأنظمة واللوائح الأخرى ذات العلاقة

*قواعد حساب زكاة أنشطة التمويل الصادرة بالقرار الوزاري رقم (٢٢١٥) وتاريخ ١٤٤٠/٧/٧هـ:

يُقصد بالألفاظ والمصطلحات -أينما وردت في هذه القواعد- المعاني المبيَّنة أمام كلٍّ منها، ما لم يقتضِ السياق غير ذلك:

القواعد: قواعد حساب زكاة أنشطة التمويل.

اللائحة: اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة، الصادرة بالقرار الوزاري رقم (٢٢١٦) وتاريخ ١٤٤٠/٧/٧هـ.

أنشطة التمويل: هي البنوك وشركات التمويل المرخصة من مؤسسة النقد العربي السعودي.

الألفاظ والمصطلحات الأخرى: يُقصد بها المعاني المبيَّنة في المادة الأولى من اللائحة.

-قواعد حساب زكاة مكلفي التقديري، الإصدار (١,٠)، الصادرة بقرار وزير المالية رقم (٨٥٢) وتاريخ ١٤٤١/٢/٢٨هـ.

أولًا: يُقصد بالألفاظ والمصطلحات -أينما وردت في هذه القواعد- المعاني المبيَّنة أمام كلٍّ منها، ما لم يقتضِ السياق غير ذلك:

القواعد: قواعد حساب زكاة مكلفي التقديري.

اللائحة: اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة.

مكلفو التقديري: أي مكلف زكوي ليس لديه دفاتر تجارية تعكس حقيقة نشاطه، وغير ملزم بإصدار قوائم مالية وفقًا للأنظمة واللوائح والقواعد السارية ذات الصلة.

التأمينات: المؤسسة العامة للتأمينات الاجتماعية.

الجمارك: هيئة الزكاة والضريبة والجمارك

بيانات نقاط البيع: بيانات طرفيات نقاط البيع المنفذة عبر شبكة المدفوعات السعودية والمقدمة من مؤسسة النقد العربي السعودي.

منصة اعتماد: المنصة الإلكترونية للخدمات المالية الحكومية التابعة لوزارة المالية.

* قواعد حساب زكاة مكلفي التقديري، الإصدار رقم (٢,٠)، الصادر بالقرار الوزاري رقم (٢٨٨٩٢) وتاريخ ١٤٤٢/٧/٥هـ، وتضمن البند أولًا منها الألفاظ والمصطلحات -سالفة الذكر - بمعانيها.

* المرسوم الملكي رقم (م/١٣) وتاريخ ١٤٠٣/٣/٢٣هـ الذي صادق على الاتفاقية الاقتصادية بين دول مجلس التعاون لدول الخليج العربية التي قضت بأن تطبق كل دولة على مواطني الدول الأعضاء ما تطبقه على مواطنيها.

* المرسوم الملكي رقم (م/٤٠) وتاريخ ١٤٠٥/٧/٢هـ

* قواعد جباية الزكاة من المستثمرين في الصناديق الاستثمارية، الصادرة بقرار وزير المالية رقم (٢٩٧٩١) وتاريخ ٠٩ /٠٥/ ١٤٤٤هـ:

المادة الأولى:

يقصد بالألفاظ والمصطلحات الآتية -أينما وردت في هذه القواعد- المعاني المبينة أمام كلّ منها ما لم يقتضِ السياق غير ذلك:

اللائحة: اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (٢٢١٦) وتاريخ ٧/٧/ ١٤٤٠هـ، وأي تعديلات تطرأ عليها.

القواعد: قواعد جباية الزكاة من المستثمرين في الصناديق الاستثمارية.

الهيئة: هيئة الزكاة والضريبة والجمارك.

المكلّف: شخص طبيعي أو اعتباري يمارس نشاطًا يخضع لجباية الزكاة، سواء كان مؤسسة فردية أو شركة، أو من يمارس النشاط بموجب ترخيص صادر من جهة مختصة.

مالك الوحدة: المكلّف الذي يملك وحدة في الصندوق تمثل حصة مشاعة في صافي أصول الصندوق.

الصندوق: صندوق استثمار أو صندوق استثمار عقاري، مؤسس في المملكة ويمكن طرح وحداته من قبل مدير الصندوق على مستثمرين في المملكة وفقًا للأنظمة واللوائح ذات العلاقة السارية في المملكة.

صندوق التمويل: صندوق استثمار يؤسس لغرض مزاولة نشاط التمويل المباشر أو غير المباشر وفقًا للأنظمة واللوائح ذات العلاقة السارية في المملكة.

مدير الصندوق: مؤسسة السوق المالية التي تتولى إدارة أصول صندوق الاستثمار أو صندوق الاستثمار العقاري وإدارة أعماله وطرح وحداته وفقًا لأحكام الأنظمة واللوائح ذات العلاقة السارية في المملكة.

العام الزكوي: السنة المالية للمكلّف، سواء أكانت هجرية أم ميلادية، قصيرة كانت أم طويلة، في بداية النشاط أو نهايته.

المتداوَل: أي أصل أو التزام متوقع تحققه أو استرداده أو تسويته خلال مدة لا تتجاوز (٣٦٥) يومًا بعد نهاية العام الزكوي، أو أي أصل يحتفظ به الصندوق بشكل

رئيسي لغرض المتاجرة.

الأشخاص المرتبطون بالصندوق: هم الأشخاص الطبيعيون أو الاعتباريون الذين يسيطرون فعليًّا على الصندوق، أو الذين يسيطر عليهم الصندوق فعليًّا، أو الذين يسيطر عليهم فعليًّا ذات الشخص المسيطر على الصندوق.

المعاملات بين الأشخاص المرتبطين بالصندوق: أي معاملة بين الأشخاص المرتبطين بالصندوق، وتشمل المعاملة الصورية والاسمية وتبادل كل ما له قيمة بينهم، وذلك بالقدر الذي يكون لمثل هذه المعاملات أثر قانوني.

قرارات مجلس الوزراء

*** قرار مجلس الوزراء رقم (٣١) وتاريخ ١٣٧٦/٢/٢٧هـ.**

*** قرار مجلس الوزراء رقم (٥٧٠) وتاريخ ١٤٤٢/٩/٢٢هـ بتنظيم هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي تضمن في مادته الأولى: «يكون للمصطلحات والعبارات الآتية المعاني الموضحة أمام كلٍّ منها:**

الهيئة: هيئة الزكاة والضريبة والجمارك.

الوزير: وزير المالية.

المجلس: مجلس إدارة الهيئة.

الرئيس: رئيس المجلس.

المحافظ: محافظ الهيئة.

المكلفون: الأشخاص -الطبيعيون أو الاعتباريون- الخاضعون للزكاة أو الضريبة أو الرسوم الجمركية بمقتضى الأنظمة واللوائح والتعليمات ذات العلاقة.

المنافذ الجمركية: المنافذ التي تقع تحت مسؤولية الهيئة، سواء أكانت برية أم بحرية أم جوية.

التنظيم: تنظيم الهيئة».

القرارات الوزارية المتعلقة بالزكاة

* القرار رقم ٢٠٨٢ وتاريخ ١٤٣٨/٦/١هـ بلائحة قواعد وإجراءات جباية الزكاة لعام ١٤٣٨هـ.

* القرار رقم (٢٢١٦) وتاريخ ١٤٤٠/٧/٧هـ باللائحة التنفيذية لجباية الزكاة، المتضمن الموافقة على اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة التي تحل محل اللائحة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (٢٠٨٢) وتاريخ ١٤٣٨/٦/١هـ، ويسري تطبيقها على السنوات المالية التي تبدأ في أو بعد ٢٠١٩/١/١م.

* القرار رقم (٦٩٩) والتاريخ ١٤١٠/٧/٢٩هـ المصدر للائحة التنفيذية لنظام الدفاتر التجارية الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/٦١) والتاريخ ١٤٠٩/١٢/١٧هـ، والمعدلة بالقرار الوزاري ذي الرقم (١١١٠) والتاريخ ١٤١٠/١٢/٢٤هـ.

كتاب جباية الزكاة في المملكة العربية السعودية، الصادر عن الهيئة، طبعة ٢٠٢٢م

فيما يخص مفهوم النشاط الخاضع للزكاة (ص ٧٣- ٧٥):

[٤-٣] اعتبار جميع الأنشطة الخاضعة للجباية في حكم عروض التجارة:

تعتبر هيئة الزكاة والضريبة والجمارك جميع الأنشطة التي يُقصد بها الكسب من مال أو عمل ضمن الأنشطة الخاضعة للزكاة سواء كانت متاجرة بسلع أو خدمات أو كانت أنشطة مصرفية أو تمويلية[١].

وبهذا يتبين أن طريقة الهيئة توجهت إلى التسوية بين الأنشطة التجارية من حيث خضوعها للجباية، فالأنشطة التجارية الخاصة بتقديم الخدمات، مثل: شركات تأجير المركبات، أو أعمال الفندقة، حكمها حكم عروض التجارة من حيث خضوعها لجباية الزكاة، وكذلك الحال في المنشآت المهنية، كالعيادات الطبية، ومكاتب المحاماة والمحاسبة، ونحو ذلك.

وقد جاء في المادة الأولى من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة تحديد المعنى من النشاط الخاضع للجباية: «عمل يُقصد منه تحقيق الربح، سواء أكان عملًا تجاريًّا أم

---

(١) يُنظر: الدليل الإرشادي العام للزكاة، الإصدار الأول (١٠٩).

خدميًّا أم صناعيًّا أم غير ذلك».

وهذه الطريقة التي سلكتها الهيئة تساهم في دعم التوازن بين الأنشطة التجارية في القطاع الاقتصادي العام، وعدم توجيه الأموال المستثمرة نحو أنشطة معينة؛ لأن في ترك الجباية من سائر الأنشطة الخدمية والمهنية ونحوهما من الأنشطة التي لا ترتبط بسلع مدعاة لأن تكون الاستثمارات مقصورة عليها، بسبب الفرق الحاصل بينهما في اختلاف العبء الزكوي، أما في حال إخضاع كافة الأنشطة التجارية لجباية الزكاة فيبعد هذا الإشكال، وهو أقرب لتحقيق بعض مقاصد الجباية، وهو مراعاة العدل في جانب المزكي.

وبناءً على ذلك، فإن الأنشطة التي هي من هذا النوع -الذي لا يرتبط بسلع- لا تجب الزكاة في قيمة أصولها الثابتة؛ لأنها من أموال القنية، وإنما تجب في إيراداتها، والأرباح الناتجة منها، وإيرادات الإجارة، والمهن الحرة.

والمقصود أن هذه الأنشطة الخاضعة للجباية تحاسَب زكويًّا وفق موجوداتها؛ عملًا بما تقرر شرعًا في وجوب الزكاة في عروض التجارة والأرباح الناتجة عنها، وإيرادات الإجارة، والمهن الحرة، وسقوطها عن الأعيان المملوكة لغرض القنية.

المستند الشرعي لاعتبار جميع الأنشطة الخاضعة للجباية في حكم عروض التجارة:

يمكن أن يُستدل على اعتبار جميع الأنشطة الخاضعة للجباية في حكم عروض التجارة بما يلي:

١. العمومات الدالة على وجوب الزكاة، كقوله تعالى: «أنفقوا من طيبات ما كسبتم»[٢] فأوجبت الآية الزكاة في عموم الأموال التي يتحقق فيها الكسب والنماء، وسائر الأنشطة التجارية يتحقق فيها هذا المعنى.

٢. اتفاق عامة الفقهاء -رحمهم الله- على أن المال المعد للتجارة يُزكى إذا حال عليه الحول[٣]، فهذا يفيد وجوب الزكاة في الأنشطة التجارية، وهذا يشمل الأنشطة التجارية القائمة على بيع السلع أو تأجير الأعيان أو منافع الأعمال.

---

(٢) سورة البقرة: الآية ٢٦٧.

(٣) يُنظر: الإجماع لابن المنذر (٤٨/١).

٣. أن الزكاة وإن كانت غير واجبة في الأصول الثابتة الدارَّة للدخل والمعدة للتأجير، ولكنها واجبة فيما تبقى من عوائدها، عند نهاية الحول[٤]، ولهذا فإن المنشآت التجارية العاملة في الأنشطة الخدمية والمهنية تخضع لجباية الزكاة نظرًا لوجود هذه العوائد التي تجب فيها الزكاة.

٤. أن الأنشطة التجارية في الغالب تتاجر بالسلع أو ما يأخذ حكمها، كالمتاجرة بالنقد أو العقار، أما الأنشطة الخدمية فهي تتاجر بمنافع هذه السلع، ونشاطها عبارة عن خدمات، وكلٌّ منهما يُقصد منه تحقيق الأرباح والمنافع، فوجبت فيه الزكاة.

---

(٤) يُنظر: بدائع الصنائع (٢/ ٦)، ويُنظر: حاشية ابن عابدين (٢/٢٣١)، الموطأ رواية يحيى بن يحيى (١/٢٤٦)، الاستذكار (١/٢٤٦)، الحاوي الكبير (٣/٢٧٤)، المبدع (٢/٣٨٤)، كشاف القناع (٤/٣٣١).

ثانيًا: الأشخاص الخاضعون

الكلمات المفتاحية: الأشخاص الطبيعيون - السعوديون - المملكة - مواطنو دول مجلس التعاون لدول الخليج العربية - الشركات المقيمة - حصص الشركاء - ترخيص حكومي - المنشأة الدائمة - الإدارة الرئيسة - مقر الإدارة الرئيسة - محاسبة - جباية الزكاة.

المادة الثانية (١-٢): (الأشخاص الخاضعون)

يخضع لأحكام اللائحة ممَّن يزاول النشاط كلٌّ من:

١. الأشخاص الطبيعيون السعوديون المقيمون في المملكة، ومَن يُعامَل معاملتهم من مواطني دول مجلس التعاون لدول الخليج العربية.

٢. الشركات المقيمة في المملكة عن حصص الشركاء السعوديين ومَن يُعامَل معاملتهم من مواطني دول مجلس التعاون لدول الخليج العربية، وكل مَن يمارس النشاط بناءً على ترخيص صادر من جهة حكومية أو إدارية مختصة وفقًا للضوابط التي تضعها الهيئة[1].

(١) تقابل هذه المادة في مشروع نظام جباية الزكاة المادة (٢) منه: «يخضع لأحكام النظام ممَّن يزاول النشاط من المكلفين كلٌّ من: ١. الشخص الطبيعي المقيم الذي يحمل الجنسية العربية السعودية في المملكة، أو مَن يُعامَل معاملة حاملها. ٢. حصة الشريك أو المساهم الذي يحمل الجنسية العربية السعودية ومَن يُعامَل معاملته في الشركات المقيمة في المملكة...».

نص لائحة ١٤٣٨

المادة الثانية:

الأشخاص الخاضعون:

يخضع لجباية الزكاة كل مَن يمارس نشاطًا من الأنشطة المذكورة في المادة الأولى من الفئات التالية:

١. الأشخاص الطبيعيون السعوديون المقيمون في المملكة ومَن يُعامَل معاملتهم من مواطني دول مجلس التعاون لدول الخليج العربية.

٢. الشركات السعودية المقيمة في المملكة عن حصص الأشخاص السعوديين ومَن يعامَل معاملتهم من مواطني دول مجلس التعاون لدول الخليج العربية، وعن حصص الهيئات والمؤسسات الحكومية السعودية.

الأنظمة واللوائح الأخرى ذات العلاقة

(م/٥٠٦/٥) وتاريخ ١٤٠٥/٣/١٩هـ الصادر بالموافقة على تسوية المعاملة بين كافة مواطني دول المجلس ضريبيًّا في المملكة

* قواعد جباية الزكاة من المستثمرين في الصناديق الاستثمارية، **الصادرة** بقرار وزير المالية رقم (٢٩٧٩١) وتاريخ ٠٩ /٠٥/ ١٤٤٤هـ:

المادة الثانية:

يخضع مالك الوحدة لجباية الزكاة وفق هذه القواعد، ويستثنى من ذلك كل من:

أ- مالك الوحدة في صندوق التمويل.

ب- مالك الوحدة الذي يملك الصندوق بالكامل -بشكل مباشر أو غير مباشر- وقدم إقراراً زكوياً موحداً مع الصندوق.

القرارات الوزارية المتعلقة بالزكاة

*** القرار رقم (٧١٩/٣) وتاريخ ١٤٠٥/٤/١٠هـ بإعفاء مواطني وشركات دول مجلس التعاون الخليجي من الضريبة إذا كان جميع المساهمين من مواطني دول المجلس.**

***القرار رقم (١٥٠٣) وتاريخ ١٤٠٦/٦/٢٨هـ بتعديل المادة الثالثة من القرار الوزاري رقم (٧١٩/٣) في ١٤٠٥/٤/١٠هـ.**

*قرار وزير المالية رقم (١٣٩٥٧) وتاريخ ٢٣ /٠٣/ ١٤٤٤هـ، بشأن تطبيق لائحة الزكاة الصادرة في عام ١٤٤٠هـ على السنوات المالية التي تبدأ قبل ٢٠١٩/١/١م:

إن وزير المالية

رئيس مجلس إدارة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك

بناءً على الصلاحيات المخولة له نظامًا وبناءً على المرسوم الملكي رقم (م/٤٠) وتاريخ ٢ /٧/ ١٤٠٥هـ، القاضي في البند (أولًا) منه على أن "تجبى الزكاة كاملة من جميع الشركات والمؤسسات وغيرها والأفراد ممن يخضعون للزكاة"، وعلى قرار مجلس الوزراء رقم (١٢٦) وتاريخ ٣٠ /٢/ ١٤٣٦هـ، القاضي في البند (ثانيًا) منه على "قيام وزير المالية بإصدار القرارات اللازمة لتنفيذ المرسوم الملكي رقم (م/٤٠) وتاريخ ٢ /٧/ ١٤٠٥هـ...". وبعد الاطلاع على اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة، الصادرة بالقرار الوزاري رقم (٢٠٨٢) وتاريخ ١ /٦/ ١٤٣٨هـ، وعلى اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة، الصادرة بالقرار الوزاري رقم (٢٢١٦) وتاريخ ٧/٧/ ١٤٤٠هـ.

يقرر الآتي:

أولًا: تقوم هيئة الزكاة والضريبة والجمارك بناءً على طلب من المكلف، بتطبيق أحكام اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (٢٢١٦) وتاريخ ٧/٧/ ١٤٤٠هـ على السنوات المالية التي تبدأ قبل ١/١/ ٢٠١٩م، في أي من الحالات الآتية:

١ – في حال قدم المكلف إقراراته الزكوية بعد سريان هذا القرار.

٢ – في حال قيام الهيئة بفحص المكلف لسنة مالية يسري عليها هذا القرار.

٣ – في حال عدم تحصن قرار الهيئة الصادر عن سنة مالية يسري عليها هذا القرار.

ثانيًا: يشترط لتطبيق البند (أولًا) من هذا القرار الآتي:

١ – أن يتقدم المكلف للهيئة بطلبه خلال (ستين) يومًا، وتحتسب وفق الآتي:

– فيما يتعلق بالسنة المالية التي بدأ فحصها من قبل الهيئة قبل أو في يوم صدور هذا القرار، أو التي تقدم المكلف بطلب إحالة الاعتراض المتصل بها إلى اللجنة الداخلية لغرض التسوية قبل أو في يوم صدور هذا القرار، فيبدأ احتساب مدة الـ(ستين) يومًا من اليوم التالي لتاريخ صدور هذا القرار.

– فيما يتعلق بالسنة المالية التي خضعت للفحص وصدر بها قرار من الهيئة، أو التي رفضت الهيئة اعتراض المكلف المتصل بها، أو التي تقدم المكلف بطلب إحالة الاعتراض المتصل بها إلى اللجنة الداخلية لغرض التسوية دون الوصول إلى تسوية، فيبدأ احتساب مدة الـ(ستين) يومًا من اليوم التالي لتاريخ صدور هذا القرار، وتنتهي هذه المدة إما بانتهائها أو بتحصن قرار الهيئة، أيهما أولًا.

– فيما يتعلق بالسنة المالية التي يبدأ فحصها من قبل الهيئة بعد صدور هذا القرار، فيبدأ احتساب مدة الـ(ستين) يومًا من اليوم التالي لتاريخ إرسال الهيئة إشعار الفحص للمكلف.

– إذا وافق آخر يوم لمدة الـ(ستين) يومًا عطلة رسمية، فتمتد المدة إلى أول يوم عمل يلي العطلة مباشرة.

٢– أن يرفق المكلف بطلبه إقرارًا زكويًا وفقًا لأحكام اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (٢٢١٦) وتاريخ ١٤٤٠/٧/٧هـ.

٣– أن يسحب المكلف اعتراضه أو دعواه المرتبطة بالسنة المالية محل التطبيق خلال (عشرة) أيام من تاريخ استيفائه كافة الشروط الواردة في هذا البند.

٤– ألا يقوم المكلف بعد سريان هذا القرار بتعديل إقراره المرتبط بالسنة المالية محل التطبيق.

٥– ألا يكون قرار الهيئة المرتبط بالسنة المالية محل التطبيق محصنًا، أو صدر به قرار أو حكم نهائي.

ثالثًا: لا يجوز للمكلف بعد مضي المدة المذكورة في الفقرة رقم (١) من البند (ثانيًا) من هذا القرار المطالبة بتطبيقه.

رابعًا: في حال نتج عن تطبيق البند (أولًا) من هذا القرار مستحقات زكوية أقل من المقر عنها من قبل المكلف، فتأخذ الهيئة بما أقر به المكلف، ولا يحق للمكلف في هذه الحالة استرداد أو عدم سداد أو ترحيل أو تحويل المستحقات الزكوية المقر عنها قبل سريان هذا القرار.

خامسًا: لا يحق للمكلف العدول عن طلب تطبيق أحكام هذا القرار بعد التقدم به.

سادسًا: يبلغ هذا القرار لمن يلزم لإنفاذه، ويعمل به من تاريخ صدوره.

والله الموفق.

محمد بن عبدالله الجدعان

وزير المالية

رئيس مجلس إدارة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك

الكلمات المفتاحية:
حصص الشركاء - غير السعوديين - الشركات المقيمة - السوق المالية السعودية - غير المؤسسين - عقد التأسيس - المستندات النظامية - المعايير المحاسبية الدولية المعتمدة.

المادة الثانية فقرة (٣): (حصص شركاء)

١. حصص الشركاء غير السعوديين في الشركات المقيمة في المملكة المدرجة في السوق المالية السعودية من غير المؤسسين ومَن يحل محلهم طبقًا لعقد التأسيس أو المستندات النظامية، وعن حصص الهيئات والمؤسسات الحكومية السعودية[١].

(١) تقابل هذه المادة في مشروع نظام جباية الزكاة المادة (٢): «يخضع لأحكام النظام ممَّن يزاول النشاط من المكلفين كلٌّ من: ... ٣- حصة المساهم غير السعودي في الشركات المساهمة المقيمة في المملكة المدرجة في السوق المالية السعودية من غير المؤسسين ومَن يحل محلهم طبقًا لعقد التأسيس أو المستندات النظامية. ٤- حصص وأسهم الهيئات والمؤسسات الحكومية السعودية في الشركات المقيمة».

نص لائحة ١٤٣٨

المادة الثانية فقرة (٢):

الشركات السعودية المقيمة في المملكة عن حصص الأشخاص السعوديين ومَن يُعامَل معاملتهم من مواطني دول مجلس التعاون لدول الخليج العربية، وعن حصص الهيئات والمؤسسات الحكومية السعودية.

القرارات الوزارية المتعلقة بالزكاة

***القرار رقم (٢٧٤٠/٤٠) تاريخ ١٤٠٣/٨/٢٨هـ بشأن خضوع حصة الحكومة في رأس مال الشركات والبنوك للزكاة.**

الكلمات المفتاحية:
المنشأة الدائمة - شروط الإدارة الرئيسة - مقر الإدارة الرئيس - عقد الاجتماعات المعتادة - مجلس الإدارة - السياسات والقرارات الرئيسة - إدارة المنشأة - القرارات التنفيذية العليا - إدارة وظائف الشركة - المدير التنفيذي - محاسبة - فروع.

المادة الثانية فقرة (٤): (منشأة دائمة)

٢. المنشأة الدائمة المملوكة للسعوديين غير المقيمين ومَن يُعامَل معاملتهم في حال انطباق شروط الإدارة الرئيسة على المنشأة الدائمة. ويُعَد مقر الإدارة الرئيسة في المملكة عندما يتحقق شرطان على الأقل من الشروط الآتية:

أ. عقد الاجتماعات المعتادة لمجلس الإدارة، التي تُعقد بشكل منتظم وبأي وسيلة كانت عليها تلك الاجتماعات، وتُتخذ خلالها السياسات والقرارات الرئيسة المتعلقة بإدارة المنشأة وتسيير أعمالها في المملكة.

ب. اتخاذ القرارات التنفيذية العليا المتعلقة بإدارة وظائف الشركة، مثل: قرارات المدير التنفيذي ونوابه في المملكة.

ج. أن تكون أعمال المنشأة التي يتحقق منها أكثر من خمسين في المائة (٥٠٪) من إيراداتها في المملكة.

وفي هذه الحالة يتم محاسبة المنشأة الدائمة عن نشاطها ونشاط فروعها على مستوى العالم.

الأنظمة واللوائح الأخرى ذات العلاقة

نظام الضريبة على الدخل النافذ والذي تضمن في المادة الرابعة منه: «... ب- تُعَد الحالات الآتية منشأة دائمة:

١. مواقع الإنشاء، ومرافق التجميع، وممارسة الأعمال الإشرافية المتعلقة بها.

٢. التركيبات والمواقع المستخدمة في أعمال المسح للموارد الطبيعية، ومعدات الحفر، والسفن المستخدمة في مسح الموارد الطبيعية، وممارسة الأعمال الإشرافية

المتعلقة بها.

٣. قاعدة ثابتة يمارس منها الشخص الطبيعي غير المقيم نشاطه.

٤. فرع شركة غير مقيمة مصرح له بمزاولة الأعمال في المملكة.

ج. لا يُعَد المكان منشأة دائمة لغير المقيم في المملكة إذا استُخدم في المملكة للأغراض الآتية فقط:

١. تخزين أو عرض أو توريد بضاعة أو منتجات تعود إلى غير المقيم.

٢. الإبقاء على مخزون من بضاعة أو منتجات تعود إلى غير المقيم لغرض المعالجة من قِبل شخص آخر.

٣. شراء بضاعة أو منتجات لغرض تجميع المعلومات فقط لغير المقيم.

٤. أداء نشاطات أخرى ذات طبيعة إعدادية أو مساعدة لمصلحة غير المقيم.

٥. إعداد العقود للتوقيع عليها والمتعلقة بقروض، أو توريد بضائع، أو أعمال خدمات فنية.

٦. تنفيذ أي مجموعة من النشاطات المشار إليها في الفقرات الفرعية الأولى وحتى الخامسة من هذه الفقرة.

د. يُعَد الشريك غير المقيم في شركة أشخاص مقيمة مالكًا لمنشأة دائمة في المملكة على شكل حصة في شركة الأشخاص».

الكلمات المفتاحية:
استثناء - شركات الأموال المقيمة - الحصص المملوكة - مكلفون - العاملون في إنتاج الزيت والمواد الهيدروكربونية - أشخاص طبيعيون - أشخاص اعتبارية - مقيمون أو غير مقيمين.

المادة الثانية فقرة (٥-أ): (استثناء)

٥. يُستثنى من أحكام هذه المادة الآتي:

أ. شركات الأموال المقيمة عن الحصص المملوكة بشكل مباشر أو غير مباشر للمكلفين العاملين في إنتاج الزيت والمواد الهيدروكربونية، سواء أكانوا أشخاصًا طبيعيين أم اعتباريين، مقيمين أو غير مقيمين[١].

(١) تقابل هذه المادة في مشروع نظام جباية الزكاة المادة (٣): «استثناء من المادة (الثانية) من النظام: لا يخضع لأحكام النظام المكلف الذي يعمل في مجال إنتاج الزيت والمواد الهيدروكربونية، ولا الحصص المملوكة له بشكل مباشر أو غير مباشر عدا حصصه في الشركات المدرجة في السوق المالية السعودية».

الأنظمة واللوائح الأخرى ذات العلاقة

نظام الاستثمار التعديني الصادر بالمرسوم الملكي (م/١٤٠) بتاريخ ١٤٤١/١٠/١٩هـ:

المادة (٥٠)[١]:

١. يدفع حامل رخصة الاستغلال للمعادن من الفئة (ا) مقابلًا ماليًّا على النحو الآتي:

(١) وقد كانت المادة (٥٠) من نظام الاستثمار التعديني الملغى الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/٤٧) وتاريخ ١٤٢٥/٨/٢٠هـ، تنصُّ على أن: «١- تحصل الدولة من كل حامل رخصة تعدين غير خاضع لضريبة الدخل مقابلاً ماليًّا نسبته خمسة وعشرون في المائة من دخله الصافي السنوي، أو ما يماثل ضريبة الدخل أيهما أقل، على أن تُحسم الزكاة المستحقة عليه من ذلك».

أ. بالنسبة إلى الشخص غير الخاضع لضريبة الدخل:

أولًا: يدفع مقابلًا ماليًّا للاستغلال من الدخل الصافي السنوي بما يعادل ضريبة الدخل، على أن تُحسم الزكاة المستحقة عليه من ذلك.

ثانيًا: يدفع مقابلًا ماليًّا لكل طن من الخام المنتج أو نسبة من صافي الإيرادات الناتجة من النشاط المحدد في الرخصة، وفقًا لما تحدده اللوائح وبعد الاتفاق مع وزارة المالية، ويُعفى في السنوات الخمس الأولى من تاريخ صدور الرخصة من دفع قيمة هذا المقابل.

ب. بالنسبة إلى الشخص الخاضع لضريبة الدخل:

يدفع -إضافة ضريبة الدخل- مقابلًا ماليًّا لكل طن من الخام المنتج أو نسبة من صافي الإيرادات الناتجة من النشاط المحدد في الرخصة، وفقًا لما تحدده اللوائح وبعد الاتفاق مع وزارة المالية، ويُعفى في السنوات الخمس الأولى من تاريخ صدور الرخصة من دفع قيمة هذا المقابل.

٢. بالإضافة إلى مستحقات الزكاة وضريبة الدخل والمستحقات الأخرى للجهات المعنية، يدفع حامل رخصة الاستغلال لفئات المعادن (ب) و(ج) مقابلًا ماليًّا للاستغلال تحدده اللوائح بعد الاتفاق مع وزارة المالية.

٣. للوزير -بعد الاتفاق مع وزير المالية- تخفيض قيمة المقابل المالي لأي معدن أو خليط منه إذا تمت معالجته داخل الدولة وفقًا لما تحدده اللوائح.

٤. تحدد اللوائح قيمة الأجور السطحية للأراضي المملوكة للدولة، والمقابل المالي للرخص الأخرى والخدمات بعد الاتفاق مع وزارة المالية.

المادة (الحادية والخمسون):

إذا لم يكن للمعدن أو المادة أو مشتقاتها في نقطة التصدير أو نقطة الاستغلال داخل الدولة سعر متعارف عليه، فتقدر الوزارة القيمة العادلة للمعدن أو المادة أو مشتقاتها المشمولة في النظام بحسب مقتضى الحال.

اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بالقرار الوزاري رقم (١٥٣٥) وتاريخ ١٤٢٥/٦/١١هـ، والتعديلات اللاحقة عليها بالقرارات الوزارية وآخرها القرار رقم (٢٥٦٨) وتاريخ ١٤٤٠/٨/١٢هـ.

المادة (٥٠):

في حالة خضوع المكلف بضريبة استثمار الغاز الطبيعي لتعليمات جباية الزكاة المطبَّقة من قِبل المصلحة، فإنه يتعين على المكلف تقديم إقرار بالزكاة المستحقة عليه للمصلحة عن كل سنة، إضافة إلى إقراره الضريبي وفقًا لأحكام النظام، وسداد الزكاة المستحقة عليه، وفي حالة زيادة الضريبة عن الزكاة، فعليه سداد فرق الضريبة بعد حسم الزكاة التي سبق أن سددها بالزيادة عن الضريبة المستحقة للسنة السنوات السابقة.

* قواعد جباية الزكاة من المستثمرين في الصناديق الاستثمارية، **الصادرة** بقرار وزير المالية رقم (٢٩٧٩١) وتاريخ ٠٩/٠٥/١٤٤٤هـ:

المادة الثانية:

يخضع مالك الوحدة لجباية الزكاة وفق هذه القواعد، ويستثنى من ذلك كل من:

أ- مالك الوحدة في صندوق التمويل.

ب- مالك الوحدة الذي يملك الصندوق بالكامل -بشكل مباشر أو غير مباشر- وقدم إقرارًا زكويًّا موحدًا مع الصندوق.

الكلمات المفتاحية: المكلف - الهيئة - جباية الزكاة.

المادة الثانية فقرة (٥): (استثناء)

٥. يُستثنى من أحكام هذه المادة الآتي:

ب. المكلف الذي يصدر في شأنه قرار من الهيئة بعدم خضوعه لجباية الزكاة.

نص لائحة ١٤٣٨

المادة (التاسعة):

أولًا: الأوقاف: ١- لا تخضع للزكاة غلة الوقف الخيري -باستثناء الوقف الذري- إذا كانت مصارفه على وجوه البر العامة، كما لا تخضع للزكاة غلة الوقف الذي يستثمر ويحقق أرباحًا سواء استُثمر عن طريق شركة أو غيرها.

ثانيًا: الجمعيات الخيرية والمؤسسات غير الهادفة للربح: ١- لا تخضع للزكاة الجمعيات الخيرية وكذلك الجمعيات والمؤسسات غير الهادفة للربح، بما في ذلك حصصهم في المنشآت الأخرى.

قواعد عدم خضوع المكلّف المملوك لوقف جباية الزكاة

المادة الثانية:

١- تُطبَّق هذه القواعد على المكلَّف الخاضع بموجب اللائحة، المملوك بالكامل -بشكل مباشر أو غير مباشر- لوقف أو أكثر، على أن يكون الوقف منشأً في المملكة وموثقًا بالطرق النظامية.

٢- لا يخضع لجباية الزكاة المكلّف المشار إليه في الفقرة (١) من هذه المادة، إذا كانت وثيقة الوقف تنص على أن جميع مصارف الوقف في أوجه البر العامة، وليس فيها مصرف على معين، أو كان فيها مصرف على معين لا يزيد على عشرة بالمئة (١٠٪) من غلة الوقف، مع مراعاة ما يأتي:

أ. أن يدخل في احتساب المصرف على معين جميع ما يُصرف على الواقف أو ذريته أو أي شخص معيّن أو موصوف بوصف يخرج عن أوصاف البر العامة، أو الجهات المرتبطة بالوقف.

ب. أن يدخل في احتساب غلة الوقف جميع الإيرادات السنوية للوقف، بما في ذلك عوائد الأصول ودخل وأرباح الاستثمارات والشركات والتبرعات ونحو ذلك.

ج. أن يكون احتساب نسبة المصرف على معين -في حال اشتراك أكثر من وقف في ملكية المكلّف- بالنسبة والتناسب بين هذه الأوقاف.

د. أن يكون الإثبات في تحديد نسبة المصرف على معين -في حال نصت وثيقة الوقف على الصرف على معين- من خلال التقارير المالية المدققة للوقف، أو تقرير من محاسب قانوني مرخص له في المملكة.

المادة الثالثة:

يُطبَّق على التعاملات القائمة مع الجهات المرتبطة والواقف وذريته ومجلس النظارة وغيرهم من المنتفعين بالوقف أو المكلّف المملوك له ما ورد في تعليمات تسعير المعاملات الصادرة بقرار مجلس إدارة الهيئة رقم (٦-١-١٩) وتاريخ ٢٥ /٠٥/ ١٤٤٠هـ، وأي تعديلات تطرأ عليها.

المادة الرابعة:

١- يقدم المكلّف -سنويًا- طلب عدم الخضوع لجباية الزكاة وفقًا للنموذج المعد من قبل الهيئة لهذا الغرض، مرفقًا به ما تطلبه الهيئة من مستندات.

٢- يجب أن يقدم المكلَّف طلب عدم الخضوع لجباية الزكاة خلال المدة النظامية الموضحة في المادة (السابعة عشرة) من اللائحة، وأن يتضمن الطلب إقرار المعلومات، وللهيئة قبول الطلبات المتأخرة إذا قدم المكلّف مسوغات معقولة.

٣- بعد دراسة الهيئة للطلب والتحقق من استيفاء الضوابط، يحصل المكلّف على قرار بعدم خضوعه لجباية الزكاة.

٤- إذا كان الوقف يملك أكثر من مكلّف، أو كان المكلّف المملوك للوقف يملك مكلّفًا آخر بالكامل، فيجب على كل مكلّف تقديم طلب مستقل لعدم الخضوع لجباية الزكاة.

المادة الخامسة:

فيما عدا ما ورد في هذه القواعد من أحكام، تّطبَّق على المكلّف الذي صدر له قرار بعدم الخضوع لجباية الزكاة بقية الأحكام الواردة في اللائحة.

المادة السادسة:

إذا ثبت للهيئة أن المكلّف قدم معلومات غير صحيحة أو لم يلتزم بأحكام هذه القواعد، فلها إلغاء قرار عدم الخضوع لجباية الزكاة، وإعادة الربط عليه بناءً على المعلومات المتوافرة لديها وفقًا لأحكام اللائحة

فتاوى اللجنة الدائمة من المجلدات المطبوعة

يُنظر للفائدة:

السؤال الثاني من الفتوى رقم (١٨٣١): هل يجوز لولي الأمر إعفاء مَن وجبت عليه الزكاة من إخراجها؟

الجواب: الزكاة فرضت من الله سبحانه وتعالى بنصوص الكتاب والسنة وإجماع المسلمين، وعلاقتها فيما بين العبد وربه، لا فيما بين العبد وولي أمره، فلو قدر أن يعفي ولي الأمر من وجبت عليه من إخراجها لما صح ذلك، ولا جاز منه، ولا جاز ممن وجبت عليه أن يطيعه في هذا الأمر العظيم، الذي يعطل به ركنًا من أركان الإسلام يقاتل عليه من منعه، أما لو ترك ولي الأمر جبايتها وجعل توزيعها إلى من وجبت عليه، وجب على صاحبها إخراجها إلى أهلها.

الكلمات المفتاحية: الإقامة - الشخص الطبيعي - مقيم - المملكة - العام الزكوي - مسكن دائم.

المادة الثالثة: مفهوم الإقامة:

١. يُعَد الشخص الطبيعي مقيمًا في المملكة في العام الزكوي إذا توفر فيه أحد الوصفين الآتيين:

أ. أن يكون له مسكن دائم في المملكة، وأن يقيم فيها لمدة لا تقل عن ثلاثين (٣٠) يومًا في العام الزكوي سواء أكانت متصلة أم متفرقة.

ب. أن يقيم في المملكة لمدة لا تقل عن مائة وثلاثة وثمانين (١٨٣) يومًا في العام الزكوي سواء أكانت متصلة أم متفرقة.

ولأغراض هذه الفقرة؛ تُعَد الإقامة في المملكة لجزء من اليوم إقامة ليوم كامل، ولا تُعَد إقامة شخص في المملكة ليوم أو جزء منه وهو في حالة عبور بين نقطتين خارجها إقامة داخل المملكة.

٢. يُعَد المكلف غير الشخص الطبيعي مقيمًا في المملكة خلال العام الزكوي إذا توفر فيه أحد الوصفين الآتيين:

أ. أن يكون مؤسَّسًا وفقًا للأنظمة السارية في المملكة.

ب. أن تقع إدارته الرئيسة في المملكة[1].

(١) تقابل هذه المادة في مشروع نظام جباية الزكاة المادة (١): «يُقصد بالألفاظ والمصطلحات الآتية -أينما وردت في هذا النظام- المعاني المبيَّنة أمام كلٍّ منها، ما لم يقتضِ السياق غير ذلك: ... المقيم: الشخص الطبيعي الموجود في المملكة خلال العام الزكوي أو المنشأة التي تمارس النشاط في المملكة، وفقًا للضوابط والشروط التي تحددها اللائحة».

نص لائحة ١٤٣٨

المادة (الثانية) فقرة (٣) التي أحالت إلى نظام ضريبة الدخل في تحديد الشخص المقيم، إذ نصت على:

«يُقصد بالشخص المقيم (الطبيعي والاعتباري) نفس المعنى الوارد بنظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/١) وتاريخ ١٤٢٥/١/١٥هـ».

الأنظمة واللوائح الأخرى ذات العلاقة

المادة (الثالثة) من نظام الضريبة على الدخل النافذ:

أ. يُعَد الشخص الطبيعي مقيمًا في المملكة في السنة الضريبية إذا توافر فيه أيٌّ من الشرطين الآتيين:

١. أن يكون له مسكن دائم في المملكة، وأن يقيم في المملكة لمدة لا تقل في مجموعها عن ثلاثين (٣٠) يومًا في السنة الضريبية.

٢. أن يقيم في المملكة لمدة لا تقل عن مائة وثلاثة وثمانين (١٨٣) يومًا في السنة الضريبية.

لأغراض هذه الفقرة، تُعَد الإقامة في المملكة لجزء من اليوم إقامة ليوم كامل، ولا تُعَد إقامة شخص في المملكة وهو في حالة عبور بين نقطتين خارجها (ترانزيت).

ب. تُعَد الشركة مقيمة في المملكة خلال السنة الضريبية إذا توافر فيها أيٌّ من الشرطين الآتيين:

١. أن تكون منشأة وفقًا لنظام الشركات.

٢. أن تقع إدارتها الرئيسة في المملكة.

كما تنص المادة الثالثة من اللائحة التنفيذية لنظام الضريبة على الدخل على أن:

١. يُعَد الشخص الطبيعي مقيمًا في المملكة خلال السنة الضريبية، إذا كان له مسكن دائم في المملكة، وأن يتواجد بالمملكة لمدة لا تقل في مجموعها عن ثلاثين يومًا متصلة أو متفرقة خلال السنة الضريبية.

كما يُعَد الشخص الطبيعي مقيمًا في المملكة أيضًا عند تواجده فيها لمدة لا تقل عن مائة وثلاثة وثمانين يومًا متصلة أو متفرقة حتى لو لم يكن له مسكن دائم فيها.

٢. يُقصد بالسكن الدائم: المسكن المملوك للشخص الطبيعي، أو المستأجر بعقود إيجار خلال السنة الضريبية لا تقل في مجموعها عن سنة، أو السكن المؤمَّن للشخص الطبيعي من أية جهة أخرى خلال السنة الضريبية لمدة لا تقل عن سنة.

٣. لا يؤخذ بجنسية الشخص لتحديد مكان إقامته حيث يُعَد الشخص -الطبيعي أو الاعتباري- غير مقيم في المملكة إذا لم تنطبق عليه شروط الإقامة المحددة في النظام وهذه اللائحة بغض النظر عن جنسيته.

الفصل الثاني: تحديد وعاء الزكاة لمن يمسكون دفاتر تجارية

الكلمات المفتاحية: وعاء الزكاة - مكلف - الدفاتر التجارية - جباية الزكاة - رأس المال - البنود المحسومة - العام الزكوي - الدفعات المقدمة - الإيرادات.

المادة الرابعة (١): (رأس المال)

يتكون وعاء الزكاة للمكلف الذي يمسك الدفاتر التجارية من جميع أمواله الخاضعة لجباية الزكاة، ومنها الآتي:

١. رأس المال، وكذا الزيادة فيه إذا كان مصدر الزيادة أحد عناصر حقوق الملكية أو كانت تمويلًا لأيٍّ من البنود المحسومة من وعاء الزكاة[١].

(١) تقابل هذه المادة في مشروع نظام جباية الزكاة، المادة (٤): «١- يكون حساب وعاء الزكاة معتمدًا على قائمة المركز المالي للمكلف، وذلك بإضافة مصادر الأموال الداخلية، ومصادر الأموال الخارجية بقدر المستغرق من مصادر الأموال الخارجية في الموجودات المحسومة، ثم حسم الموجودات غير الزكوية والموجودات المزكاة الموضحة في المادة (الخامسة) من النظام...».

نص لائحة ١٤٣٨

المادة الرابعة:

تحديد وعاء الزكاة لمن يمسكون حسابات نظامية يتم احتساب وعاء الزكاة للمكلفين الذين يمسكون دفاتر وسجلات نظامية وفقًا للآتي:

- رأس المال الذي حال عليه الحول، وكذا الزيادة فيه وإن لم يحل عليها الحول إذا كان مصدر هذه الزيادة أحد عناصر حقوق الملكية أو كانت تمويلًا لأصل من أصول القنية المخصومة من وعاء الزكاة.

المبادئ القضائية

*** مجموعة المبادئ المستخرجة من قرارات لجنة الاستئناف الزكوية والضريبية لعامَي (٢٠٢٠م-٢٠٢١م):**

مبدأ (١٦): تمام الملك لا يعني فقط التملك للرقبة، وإنما يتعين كذلك ثبوت ملك اليد بالقدرة على التصرف والانتفاع والاستغلال.

مبدأ (٦٧): الأصل أن تتم محاسبة المكلف من واقع سجلاته ودفاتره.

مبدأ (١٥٨): الأموال التي تكون في حوزة الشركة في نهاية العام تُعَد من العناصر الموجبة لوعاء الزكاة التي يتعين احتساب الزكاة بناءً عليها.

مبدأ (١٥٩): إذا تمت زيادة رأس المال في سنة سابقة للعام محل الربط الزكوي، فإن الزيادة تخضع للزكاة لحولان الحول.

مبدأ (١٨٠): القاعدة عند التعامل في المعالجة الزكوية لحساب جاري الشركاء تقوم على إضافته إلى الوعاء الزكوي، ويتم التأكد من حولان الحول من خلال إضافة رصيد أول المدة أو آخرها أيهما أقل.

مبدأ (١٢٤): الإعانات الحكومية تُعَد من قبيل الدخل، حيث يتم استلامها نقدًا وتزيد من مجموع الأصول الزكوية (النقد) لدى المكلف.

مبدأ (١٩٦): لا ينفي توجُّب الزكاة على المبلغ المرصود لرأس المال ما يدعى به من عدم وجود ترخيص للمنشأة أو عدم وجود أرض لإقامة النشاط عليها، إذا لم يقدم المكلف ما ينفي دلالة الظاهر من بقاء رأس المال في حوزة المنشأة.

السوابق القضائية (القرارات الاستئنافية)

(بند الربط المعدل على رأس المال المدفوع والمودع عند توثيق عقد التأسيس للعامين ٢٠١١م و٢٠١٢م): ومن ذلك ما حكمت به الدائرة الاستئنافية الأولى في القرار رقم IAR-٢٠٢٠-١٠٣ وتاريخ ١٤٤٢/٠٤/٢٢هـ، ونص الشاهد منه: «وحيث إنه بعد تأمل الدائرة في استئناف الشركة المكلفة على ما جاء به قرار اللجنة الابتدائية في شأن ذلك البند، تبين لها أن مرتكز استئناف الشركة يقوم على أساس أن تلك الأموال التي تم بها تأسيس الشركة هي في أصلها ملكٌ للمستثمرين، وأن الشركة لا يمكن لها تملُّكها والتصرف بها لمزاولة أنشطتها إلا بعد اكتمال إجراءات التأسيس، في حين ترى الهيئة أن الزكاة تجب على المبالغ المودعة كرأس مال الشركة؛ لأنها خرجت من

ذمة المالكين الأصليين لها، وأصبحت في ذمة الشركة وملكها، باعتبار أن الشركة قد اكتسبت وجودها النظامي بعد كتابة عقدها وتوثيقه، وحيث إنه بعد التأمل فيما كانت عليه أحكام نظام الشركات بخصوص ما قررته قواعد ذلك النظام، من أن الوجود النظامي المكتمل للشركة لا يكون إلا بعد اكتمال إجراءات التأسيس وقيدها في السجل التجاري، وحيث إن الشركة باعتبارها شخصًا مكلفًا ستحقق التزاماتها في مواجهة الهيئة بعد اكتمال وجودها النظامي، وحيث إن استقرار ملك الشركة على الأموال التي تؤول إلى ذمتها ليتحقق الملك التام لها لا يكون إلا بعد الفراغ من إجراءات التأسيس للشركة واكتمال نشأتها على الوجه الذي يقتضيه النظام، وحيث إن كتابة عقد التأسيس وتوثيقه على نحو ما تدعيه الهيئة لا يكفي وحده لثبوت قيام الشركة واستقلالها بنفسها، وإنما هو إجراء من ضمن إجراءات أخرى يستلزمها النظام لاكتساب الشركة الوجود النظامي الكامل لها، الذي يسمح تحقُّقه على نحو ما يستلزمه النظام من قيام الشركة بمباشرة نشاطها والتصرف في أموالها، وحيث إن واقع الخلاف بشأن الزكاة على تلك الأموال فيما بين الهيئة والشركة المكلفة مرتبط في مدى أحقية جباية الزكاة عن تلك الأموال من الشركة في وقت لم يكن للشركة وجود مكتمل ولا سلطة لها على تلك الأموال في الأعوام محل النزاع، وحيث إن أمر أداء الزكاة عن تلك الأموال في تلك الأعوام منوط بالمالكين لها، وهم المستثمرون الذين قاموا بتأسيس الشركة، ومدى تحقُّق وجوب الزكاة فيها بالنسبة إليهم، وحيث إن الشركة لا شأن لها بتوجُّب فرض الزكاة عليها في أموال لم يكن تحقُّق الملك فيها ظاهرًا وتامًّا مستقرًّا، بالنظر إلى عدم اكتمال إجراءات تأسيسها على النحو السابق بيانه، الأمر الذي تنتهي فيه هذه الدائرة بالأغلبية إلى قبول استئناف الشركة المكلفة ونقض القرار الابتدائي فيما قضى به، والحكم باستبعاد مبالغ رأس المال المدفوع والمودع عند التأسيس للشركة من وعائها الزكوي لها عن العامين.

معيار الزكاة لهيئة المحاسبة والمراجعة للمؤسسات المالية الإسلامية (أيوفي)

معيار الزكاة لهيئة المحاسبة والمراجعة بُني على طريقة صافي الموجودات، والطريقة التي تعمل بها هيئة الزكاة والضريبة والجمارك هي طريقة صافي الأصول المستثمرة (حقوق الملكية)، وأُسس الطريقتين مختلفة (معيار الزكاة (٢/١/أ). وبناءً عليه فرأس المال مكون رئيسي لوعاء الزكاة على طريقة صافي الأصول المستثمرة (حقوق الملكية)، ولا يُعتبر بندًا من بنود الوعاء الزكوي على طريقة صافي الموجودات، فينوب عنه: الموجودات المتداولة (النقد وما في حكمه، والذمم المدينة، الموجودات المُعَدة للمتاجرة، وموجودات التمويل)، ويُقال هذا الكلام في جميع البنود التي تضاف إلى الوعاء الزكوي أو تُحسم منه في المعيار: أُسس الطريقتين مختلفة.

الأنظمة واللوائح الأخرى ذات العلاقة

*قواعد حساب زكاة أنشطة التمويل الصادرة بالقرار الوزاري رقم (٢٢١٥) وتاريخ ١٤٤٠/٧/٧هـ:

رابعًا: تنحصر مصادر الأموال الخاضعة للزكاة لأنشطة التمويل فيما يأتي:

١. حقوق الملكية، باستثناء أي زيادة في رأس المال نشأت خلال العام الزكوي من مصدر خارج المنشأة، حيث تُحدَّد على أساس النسبة والتناسب، وذلك بقدر المدة السابقة لنشأة تلك الزيادة.

* قواعد جباية الزكاة من المستثمرين في الصناديق الاستثمارية، الصادرة بقرار وزير المالية رقم (٢٩٧٩١) وتاريخ ١٤٤٤/٠٥/٠٩هـ:

٢- يحسب وعاء الزكاة للصندوق وفقًا للائحة، مع مراعاة الآتي:

أ- تكون صافي الأصول العائدة لمالكي الوحدات ضمن مكونات وعاء الزكاة للصندوق وفقًا لأحكام المادة الرابعة من اللائحة، وذلك بقيمتها الظاهرة نهاية السنة المالية للصندوق.

التعاميم المتعلقة بالزكاة

*** التعميم رقم (١/٢/٢٩٤٠) وتاريخ ١٣٩٢/٣/١٤هـ بشأن كيفية معالجة الزيادة في رأس المال خلال السنة واحتياطي الديون المشكوك في تحصيلها في أثناء تسوية حسابات الزكاة. والذي تضمن «فيما يتعلق بالزيادة في رأس المال خلال السنة: نظرًا لأن الزيادة التي تنشأ خلال السنة لم يمضِ عليها الحول... فإن الزيادة التي دُفعت فيه لا تخضع للزكاة».**

*** التعميم رقم (٢/١/٨٤٤٣) في ١٣٩٢/٨/٨هـ بشأن كيفية تحديد وعاء فريضة الزكاة. والذي حُدد في البند (أولًا) إجمالي الوعاء لفريضة الزكاة للمكلفين الذين لديهم حسابات منتظمة ومن ضمنها رأس المال المدفوع أول العام.**

*** التعميم رقم (٢/٣٨٢١) وتاريخ ١٣٩٤/٣/٢٢هـ بشأن كيفية حساب وعاء الزكاة على شركات الكهرباء وشركات الأسمنت، والذي يشمل رأس المال المدفوع.**

القرارات الوزارية المتعلقة بالزكاة

*القرار رقم (٣٩٣) وتاريخ ١٣٧٠/٨/٦هـ الخاص باللائحة التنفيذية لفريضة الزكاة.

*القرار رقم (٢٧٤٠/٤) وتاريخ ١٤٠٣/٨/٢٨هـ بشأن خضوع حصة الحكومة في رأس مال الشركات والبنوك للزكاة.

*القرار رقم (٤٧٧١/٣) وتاريخ ١٤١٠/٧/١هـ بشأن كيفية تنظيم محاسبة وكالات السفر والسياحة.

فتاوى اللجنة الدائمة (أسئلة الأمانة)

[الزيادة في رأس المال في أثناء الحول وأن حول الربح حول أصله]

فتوى رقم (٢٤٥٣١) وتاريخ ١٤٣٠/٨/١٩هـ

الاستفسار الرابع:

إذا استفادت المنشأة مالًا في أثناء الحول ولم يكن هذا المال المستفاد ربحًا: كأن يكون هبة مثلًا أو إعانة من الدولة ونحو ذلك، فهل يُضاف هذا المال المستفاد إلى الموجودات الزكوية عند الحول على المنشأة، علمًا بأن هذا المال المستفاد لم يحل عليه الحول؟

وبعد دراسة اللجنة للاستفتاء أجابت بما يلي: ...

رابعًا: بما أن هذه الأموال ليست ربحًا لمال الشركة ولم يمضِ عليها حول كامل فإنه لا يُضاف إلى الموجودات الزكوية للمنشأة عند حلول الحول بل يُستأنف به وحده حول جديد.

فتوى الشيخ ابن باز رحمه الله تعالى (الفتوى رقم (٢/٢٣٨٤) في ١٤٠٦/١٠/٣٠هـ.

رابعًا: أما الأرباح ففيها الزكاة تبعًا لأصلها وحولها حول الأصل.

خامسًا: أما ما تستفيده الشركة من النقود بقرض أو هبة أو إرث أو نحو ذلك، فهذا يُعتبر له حول مستقل متى أكمله وجبت فيه الزكاة إذا كان نقودًا أو عروض تجارة أو من أيٍّ منهما.

فتوى رقم (٢٢٦٦٥) وتاريخ ١٤٢٤/٤/١٥هـ

[أثر وجود مشاركة حكومية في رأس المال]

السؤال الرابع: فيما إذا كانت هناك مشاركة حكومية في رأس المال، هل يخضع نصيب الحكومة في رأس المال للزكاة؟

الجواب: الشركات التي تساهم فيها الهيئات الحكومية يتم فرض الزكاة على جميع أموالها الزكوية؛ لأن تلك الهيئات ذات شخصية معنوية مستقلة وذات غرض تجاري.

فتاوى اللجنة الدائمة من المجلدات المطبوعة

***الزكاة على رأس المال**

الفتوى رقم (١٥٧٦٢)، الفتوى رقم (١٧٤٩٥)، الفتوى رقم (١٢٦١٨)، الفتوى رقم (١٨٢٤٧)، السؤال الرابع من الفتوى رقم (٨١٨٠)، السؤال الأول من الفتوى رقم (١٢١٨٧)، الفتوى رقم (١٧٤٠٩) (س) أولًا (١٠)، الفتوى رقم (٤٠٩٨)، الفتوى رقم (٣٣٣٢)، الفتوى رقم (٥١٣٦) أولًا، السؤال الثاني من الفتوى رقم (١٣١٣٠)، الفتوى رقم (٢١٠٦٨)، السؤال الأول من الفتوى رقم (١٩٠٨١).

*** وكذا ربح رأس المال، وللمزيد في مسألة أن حول الربح هو حول رأس المال يُنظر الفتاوى في (م٤/٧) زكاة.**

-حول ما زاد على رأس المال في أثناء الحول:

السؤال الثالث من الفتوى رقم (١٧٢٩٩)، الفتوى رقم (١٥٦٠٥).

السؤال الثاني من الفتوى رقم (١٠٦١١)، السؤال الأول والثاني من الفتوى رقم (٢٨٢)، السؤال الثاني من الفتوى رقم (٣٨٣٠)، الفتوى رقم (١٩٩٤٩) (٢)، الفتوى رقم (٢٠١٤٩).

المعايير الدولية المعتمدة في المملكة العربية السعودية

ورد بمعيار المحاسبة الدولي رقم (١) «عرض القوائم المالية « بالفقرة (٩) لا بد من إعداد القوائم المالية لتوفير المعلومات عن المركز المالي والتدفقات النقدية للمنشأة، حيث توفر القوائم المالية معلومات عما يخص المنشأة من:

١. الأصول.

٢. الالتزامات.

٣. حقوق الملكية.

٤. الدخل والمصروفات بما في ذلك المكاسب والخسائر.

٥. مساهمات الملاك والتوزيعات على الملاك بصفتهم ملاك.

٦. التدفقات النقدية.

وتضمنت (الفقرة ١٠) أن المجموعة الكاملة من القوائم المالية تشمل:

١. قائمة المركز المالي كما في نهاية الفترة.

٢. قائمة الربح والخسارة والدخل الشامل الآخر للفترة.

٣. قائمة التغيرات في حقوق الملكية للفترة.

٤. قائمة التدفقات النقدية... إلخ.

(الفقرة ١٣) تقوم الكثير من إدارات المنشآت بتقديم استعراض مالي خارج القوائم المالية يوضح السمات الرئيسية لأداء المنشأة ومركزها المالي، وتشمل:

١. .....

٢. .....

٣. مصادر تمويل المنشأة ونسبة الالتزامات إلى حقوق الملكية التي تهدف إليها.

(الفقرة ٥٤) يجب أن تشمل قائمة المركز المالي بنودًا مستقلة تعرض المبالغ الآتية:

١. .....

٢. .....

٣. .....

٤. رأس المال المصدر والاحتياطيات الخاصة بملاك المنشأة الأم... إلخ.

كتاب جباية الزكاة في المملكة العربية السعودية، الصادر عن الهيئة، طبعة ٢٠٢٢م

[٤-٦] افتراضات المحاسبة الزكوية (ص ٩٠-٩٥):

تبين مما سبق أن طريقة الهيئة في حساب الزكاة تتم من خلال المقابلة بين عناصر الإضافة وعناصر الحسم، ويُراد من هذه الطريقة التوصل إلى مصادر الأموال الداخلية المستغرقة في موجودات زكوية، ولما كانت طريقة الهيئة تعتمد على مبدأ توازن الميزانية، استدعى ذلك تثبيت افتراضات لتحقيق التوازن بين الموجودات الزكوية، والالتزامات التي على المكلف، سعيًا لضبط العناصر التي يتوجب إضافتها، والعناصر التي يتوجب حسمها.

وهذه الافتراضات التي تستعملها الهيئة في حساب الزكاة ترجع إلى طبيعة استخدامات الأموال عند المنشآت التجارية، حيث استقرت أعمال المنشآت بشكل عام على أن الأصول المحسومة غير المتداولة مُموَّلة من مصادر الأموال الخارجية غير المتداولة، كما أن الأصول المتداولة مُموَّلة من مصادر أموال خارجية متداولة.

وهذا الارتباط بين مصادر الأموال واستعمالها في الأصول المتداولة وغير المتداولة لا يُنظر إليه عند التطبيق باعتبار التحقق الواقع فعلًا، وإنما يُقابَل بينهما باعتبار الاستحقاق ولو لم يكن واقعًا فعلًا.

أي: لو أن مكلفًا بالزكاة أثبت أن الأصول غير المتداولة ليست مموَّلة من مصادر الأموال الخارجية غير المتداولة، وإنما هي مُموَّلة من حقوق الملكية؛ فإن هذا الإثبات لا يُعتد به، ما دام أن من مصادر أموال المنشأة مصادر الأموال الخارجية غير المتداولة، ولهذا فإن الهيئة تعتمد الفروض الآتية:

أ. مقابلة الالتزامات القصيرة بالأصول المتداولة.

ب. مقابلة الالتزامات الطويلة بالأصول غير المتداولة.

ج. حقوق الملكية تتمِّم النقص في مصدر تمويل الأصول غير المتداولة، ثم الأصول المتداولة.

د. الارتباط بالحق وليس بالتتبع الزمني[1].

ويمكن إجمال الأسباب الداعية إلى الأخذ بهذه الافتراضات المالية والمحاسبية فيما يلي:

أولًا: إن طبيعة مصادر الأموال في الأنشطة التجارية منحصرة في حقوق الملكية، والالتزامات القصيرة، والالتزامات الطويلة، وعادةً ما تكون نشأة الالتزامات الطويلة هي لغرض تمويل الموجودات الثابتة ونحوها؛ لأن قدر الدين فيها يكون عاليًا، مما يتطلب أن يكون الأجل فيه أطول، ويكون الوفاء فيه على أكثر من سنة مالية.

ثانيًا: إن الالتزامات القصيرة هي غالبًا لتمويل عناصر غير محسومة (موجودات زكوية)؛ لأن هذه الموجودات يمكن تسييلها وتحويلها إلى نقد بسهولة، مما يجعل الوفاء بهذه الالتزامات التي نشأت من هذه الموجودات ممكنًا خلال السنة المالية.

ثالثًا: إن الموجودات الثابتة يمكن أن تكون محلًّا للارتهان؛ لاستقرار المُلك فيها وعدم الرغبة في تداولها، مما يجعل المؤسسات القابلة للتمويل وتقديم الائتمان تحتاط للتمويلات الطويلة بالموجودات الثابتة، بخلاف الموجودات غير المحسومة، فإنها وإن كانت محلًّا للرهن، لكن تداولها يقلل من جدوى توثيق الدين فيها، وينعكس هذا الأمر بالالتزامات قصيرة الأجل فإن الائتمان فيها غالبًا لا يستدعي توثيقه برهن؛ لإمكان قياس قدرة المتمول على الوفاء بشكل دقيق، مما يجعلها غالبًا ناشئة عن موجودات متداولة.

رابعًا: يدل على أن الحق هو الذي يرتبط بمصدر التمويل أن مؤسسات التمويل لا تقدم التسهيلات الائتمانية للمنشآت التجارية إلا عندما تكون الديون مضمونة بأصول غير متداولة؛ ولذا فإن المنشأة إذا أرادت أن تتملك أحد الأصول غير المتداولة موَّلته بديون طويلة الأجل ليكون غطاء للتمويل عند وقوع التعثر.

المستند الشرعي لافتراضات المحاسبة الزكوية:

يُلحظ بعد ذكر الأسباب الداعية إلى الأخذ بافتراضات المحاسبة الزكوية أنها ناشئة عن اعتبار العرف المالي في التمويلات، وعمليات الائتمان، وهذا يمكن إلحاقه بما تقرر في القواعد الشرعية من اعتبار قول أهل الخبرة في الزكاة وفي غيرها من المقدرات، وصلة هذه الفرضيات باعتبار قول أهل الخبرة: إن إعمالها دلت عليه المعالجات المحاسبية والمالية بحسب ممارسات المختصين فيها، وقد اعتمد الفقهاء قول أهل الخبرة في بعض مواطن الزكاة، منها:

(١) المقصود بهذه الفرضية: ربط الموجودات ابتداء بمستحق الأصل، فعند إفلاس المنشأة مثلاً، فإن الأصول غير المتداولة تكون مضمونة للدائنين قبل ملاك المنشأة، مما يؤيد الارتباط بينهما، ومثله عندما تمول المنشأة دينًا طويل الأجل، فإن أصولها غير المتداولة تكون مُعدَّة لضمان هذا الدين.

الموطن الأول: الخرص[٢]، فإنه يشترط في الخارص أن يكون خبيرًا؛ لأنه اجتهاد في معرفة مقدار المال، والقدر الواجب فيه، ويقبل قوله في الخرص إعمالاً لخبرته واستنادًا إليه[٣]، قال ابن مفلح (رحمه الله): «يكفي خارص؛ لأنه ينفذ ما يؤديه إليه اجتهاده... ويُعتبر كونه مسلمًا أمينًا لا يُتهم، خبيرًا»[٤].

الموطن الثاني: تقويم عروض التجارة، فإنه يؤخذ فيها بقول أهل الخبرة، ولو كانت من مالك المال، وفي ذلك جاء في بعض مصنفات الفقهاء (رحمهم الله): «يكفي تقويم المالك الثقة العارف بالتقويم، وللجابي تصديقه»[٥]، فأفاد أنه يستند إلى قول أهل الخبرة في قدر الزكاة وتقويمها.

وفي تأكيد جريان هذا المعنى في الشريعة يقول ابن تيمية (رحمه الله): «إذا قال أهل الخبرة: إنهم يعلمون ذلك، كان المرجع إليهم في ذلك، دون من لم يشاركهم في ذلك، وإن كان أعلم بالدين منهم، كما قال النبي (صلى الله عليه وسلم): «أنتم أعلم بدنياكم، فما كان من أمر دينكم فإليَّ»[٦]، ثم يترتب الحكم الشرعي على ما تعلمه أهل الخبرة كما يترتب على التقويم والقيافة والخرص وغير ذلك»[٧]. وقال ابن القيم (رحمه الله): «إنما حظ الفقيه: يحل كذا لأن الله أباحه، ويحرم كذا لأن الله حرمه، وقال الله وقال رسوله، وقال الصحابة، وأما أن يرى هذا خطرًا وقمارًا أو غررًا فليس من شأنه بل أربابه أخبر بهذا منه، والمرجع إليهم فيه، كما يرجع إليهم في كون هذا الوصف عيبًا أم لا، وكون هذا البيع مربحًا أم لا، وكون هذه السلعة نافقة في وقت كذا وبلد كذا، ونحو ذلك من الأوصاف الحسية، والأمور العرفية، فالفقهاء بالنسبة إليهم فيها مثلهم بالنسبة إلى ما في الأحكام الشرعية»[٨].

---

(٢) الخرص: التقدير والاجتهاد في معرفة مقدار الثمار وإدراكه بالخرص الذي هو نوع من المقادير والمعايير. انظر: معالم السنن (٢/٢١٢).

(٣) انظر: المدونة (٣/٢٨٤)، شرح السنة (٦/٣٨)، مجموع الفتاوى (٣٢/٢٣٦)، شرح الزركشي على مختصر الخرقي (٢/٥١٤).

(٤) الفروع (٢/٤٢٩).

(٥) نهاية المحتاج (٤/١٠٦).

(٦) رواه مسلم، برقم (٢٣٦٣).

(٧) مجموع الفتاوى (٢٩/٤٩٣).

(٨) إعلام الموقعين (٥/٤).

الكلمات المفتاحية: الإيرادات - الدفعات المقدمة - قياس الإيرادات - المكاسب - إثبات الإيرادات - اكتساب الإيراد - عملية التبادل - القيمة العادلة.

المادة الرابعة فقرة (٢): (إيرادات)

الإيرادات والدفعات المقدَّمة للمكلف أول العام الزكوي أو نهايته أيهما أقل.[١]

(١) يقابل هذه المادة من مشروع نظام جباية الزكاة الآتي:

-المادة (٥): «يُحسب وعاء الزكاة بناءً على قائمة المركز المالي للمكلف في آخر سنته المالية على النحو الآتي:

أولًا: يُضاف إلى وعاء الزكاة ما يأتي (مرتَّبًا): ١- مصادر الأموال الخارجية المتداولة التي يثبت أنها موَّلت موجودات محسومة. ٢- مصادر الأموال الداخلية التي يثبت أنها موَّلت موجودات محسومة. ٣- مصادر الأموال الخارجية غير المتداولة عدا مصادر الأموال الخارجية المذكورة في (١) من (أولًا) من هذه المادة، وبحد أقصى الباقي من الموجودات المحسومة المصنَّفة غير متداولة. ٤- مصادر الأموال الداخلية عدا المصادر المذكورة في (٢) من (أولًا) من هذه المادة...».

- المادة (٧): «تحدد اللائحة البنود مقبولة الحسم وغير مقبولة الحسم والضوابط اللازمة لذلك؛ للوصول إلى النتيجة الفعلية لنشاط المكلف لأغراض الزكاة».

نص لائحة ١٤٣٨

المادة الرابعة فقرة (٤):

٤. الإيرادات المقدَّمة التي حال عليها الحول.

المبادئ القضائية

*** مجموعة المبادئ المستخرجة من قرارات لجنة الاستئناف الزكوية والضريبية لعامَي (٢٠٢٠م-٢٠٢١م):**

مبدأ (١٩٢): لا بد من حولان الحول على الدفعات المقدمة حتى يتم إضافتها إلى الوعاء الزكوي للمكلف خلال العام المالي.

السوابق القضائية (القرارات الاستئنافية)

ومن ذلك ما حكمت به الدائرة الاستئنافية الأولى في القرار رقم ١٠٠-٢٠٢٠-IIR وتاريخ ١٤٤٢/٠٤/٢٢هـ، ونص الشاهد منه: «الشركة المكلفة لم تقدم من خلال ما توفر لدى الدائرة ما يثبت عدم اكتمال حولان الحول عليه مع نهاية العام محل الخلاف، وعليه خلصت الدائرة إلى تعديل المبلغ الخاص ببند الدفعات المقدمة المضاف إلى الوعاء الزكوي لذلك العام ليكون (...) ريال دون احتساب ما عداه ضمن الوعاء الزكوي للمكلف لعدم حولان الحول عليه».

معيار الزكاة لهيئة المحاسبة والمراجعة للمؤسسات المالية الإسلامية (أيوفي)

(إيرادات)

قال في المعيار:

وتنقسم الديون المدرجة في بند المطلوبات إلى: ...

٩/٣/٦- الإيرادات المقبوضة مقدمًا إذا كانت عن خدمات لم تُؤَدَّ فلا زكاة فيما يقابل الخدمات غير المؤدَّاة، لعدم استقرار الملك في الدفعات؛ لأن الإجارة تُفسخ بالأعذار والظروف الطارئة، لذا تُحسم من الموجودات الزكوية.

أما الدفعات النقدية المقبوضة مقدمًا بموجب عقد معاوضة كتابي أو شفوي، فتدخل في ملك المؤسسة أو الشركة وتجب زكاتها إذا كانت عن بضائع ولو لم تُسلَّم، وهي لا تُحسم من الموجودات الزكوية.

... والدفعات المقدمة للمكلف أول العام الزكوي أو نهايته أيهما أقل.

قال في المعيار:

(٥/١/٥): المبالغ المحتجزة لتوثيق التعامل:

.....

(٥/١/٥/): العربون المقدم: يُحسم من الموجودات الزكوية للمشتري، ولا يحسمه البائع من موجوداته الزكوية بل تجب تزكيته عليه؛ لأنه يملكه سواء فسخ المشتري العقد أو أمضاه.

التعاميم المتعلقة بالزكاة

* المنشور رقم (٢) وتاريخ ١٣٩٤/٦/١هـ بشأن معالجة عناصر وعاء الزكاة: (خامسًا: المبالغ المحصَّلة عن بضائع تحت التسليم: ما يتعلق بالمبالغ التي تقبضها الشركة قيمة لبضائع لم يتم تسليمها، رأت الهيئة أنه تجب الزكاة فيها عند مُضي سنة من امتلاكها إذا كانت البضائع قد تم إنتاجها وإنما لم تُسلَّم لأسباب تعود إلى المشتري).

قرارات مجمع الفقه الإسلامي

العربون والدفعات المقدمة:

جاء في قرار رقم ١٤٣ (١٦/١) بشأن زكاة الحسابات المقيدة وشركات التأمين الإسلامية والتأمينات النقدية ومكافآت نهاية الخدمة:

ج- مبلغ العربون لا يحسمه البائع من موجوداته الزكوية بل تجب تزكيته عليه؛ لأنه يملكه سواء فسخ المشتري العقد أو أمضاه.

فتاوى اللجنة الدائمة (أسئلة الأمانة)

(إيرادات ودفعات مقبوضة مقدمًا)

فتوى رقم (٢٣٤٠٨) وتاريخ ١٤٢٦/١١/١٨هـ:

السؤال الثالث: سبق صدور فتوى برقم (٢/١٥٧٠) وتاريخ ١٤٠٥/٨/١هـ تنص على أن مقدم الإيرادات التي يحصل عليها المكلف بالزكاة كمقدم الإيجار الذي يحصل عليه لقاء تأجير عقارات أو أراضٍ أو غيرها لعدة سنوات، تجب إضافته إلى وعاء الزكاة إذا بلغ النصاب وحال عليه الحول من تاريخ تمام العقد، وحتى يمكن وضع الفتوى في إطارها التنفيذي الصحيح، ودرءًا لما قد يحدث من خلاف، فإنه يلزم بيان المقصود بعبارة (من تاريخ تمام العقد) الواردة في الفتوى، كذلك مدى انطباق الفتوى على الإيرادات المقدمة الأخرى بخلاف مقدم الإيجار، حيث ترى هيئة الزكاة والضريبة والجمارك أن الإيرادات المقدمة الأخرى -مثل الدفعة المقدمة للمقاولين تحت تنفيذ عقد مقاولة، والدفعات المقدمة تحت حساب تصنيع معدات وبضائع أو منتج معين في المنشآت الصناعية، والدفعات المقدمة لتوريد مواد في عقود التوريد، وما شابهها- فإنه ليس لها طبيعة مقدم الإيجار؛ لأنه ينتفي فيها أحد شروط الخضوع للزكاة وهو شرط تمام الملك، إلا أنها تخضع للزكاة متى قُبضت وحال عليها الحول باعتبارها

قرضًا (دفعة مقدمة) تُحسم من مستحقات المقاول بعد التوريد أو التنفيذ.

وتجدر الإشارة إلى أن الإيرادات المقدمة تظهر نتيجة اتباع المكلف في إعداد حساباته لأساس الاستحقاق في قيد إيراداته ومصروفاته: ويقضي هذا الأساس بأن يُدرج في حسابات العام الإيرادات والمصروفات التي تخص العام فقط. والإيراد الذي يحصل عليه المكلف بما يزيد على ما يخص العام يُعتبر إيرادًا مقدَّمًا، وأنه ليس يكون مستغرقًا في كافة الأصول المختلفة المملوكة للمكلف.

نأمل بيان ما يلي:

أ. المقصود بعبارة «من تاريخ تمام العقد» الواردة في الفتوى المشار إليها أعلاه.

ب. الحكم الشرعي ووجوب الزكاة في الإيرادات المقدمة.

الجواب: المراد بعبارة «من تاريخ تمام العقد» في الفتوى المذكورة من تاريخ العقد:

أما الإيرادات المقدمة التي يستلمها الشخص المكلف بالزكاة، مثل: الدفعات المقدمة للمقاولين والدفعات المقدمة لمواد عقود التوريد فتجب فيها الزكاة متى حال عليها الحول منذ قبضها وبلغت نصابًا بنفسها أو بضمها إلى بقية ماله، وذلك لدخولها في ملكه وجواز تصرفه فيها.

المعايير الدولية المعتمدة في المملكة العربية السعودية

ورد بمعيار المحاسبة الدولي رقم (١) «عرض القوائم المالية» بالفقرة (١٠أ):

يمكن للمنشأة أن تعرض قائمة واحدة للربح أو الخسارة والدخل الشامل الآخر، مع عرض الربح أو الخسارة والدخل الشامل الآخر في قسمين. ويجب أن تعرض القسمين معًا، على أن تعرض قسم الربح أو الخسارة أولًا متبوعًا مباشرة بقسم الدخل الشامل الآخر. ويمكن للمنشاة أن تعرض قسم الربح أو الخسارة في قائمة منفصلة للربح أو الخسارة، وفي هذه الحالة يجب أن تسبق القائمة المنفصلة للربح أو الخسارة -مباشرة- القائمة التي تعرض الدخل الشامل، والتي يجب أن تبدأ بالربح أو الخسارة.

ورد بالفقرة (٨٢) بالإضافة إلى البنود المطلوبة بموجب المعايير الدولية للتقرير المالي الأخرى، يجب أن يتضمن قسم الربح أو الخسارة أو قائمة الربح أو الخسارة البنود

المستقلة التي تعرض المبالغ التالية للفترة:

أ. الإيراد، مع عرض منفصل لإيرادات العمولات المحتسبة بطريقة معدل الفائدة الفعال.

***المعيار الدولي للتقرير المالي رقم (١٥) «الإيراد من العقود مع العملاء»:**

يثبت العقد وفقًا للفقرة (٩) من المعيار كما يلي:

يجب على المنشأة أن تحاسَب عن عقد مع عميل يقع ضمن نطاق هذا المعيار فقط عند استيفاء جميع الضوابط التالية:

أ. أطراف العقد قد اتفقت على العقد (خطيًا، أو شفهيًا، أو وفقًا لممارسات تجارية معتادة أخرى) وأن تكون ملتزمة بأداء التزاماتها.

ب. بإمكان المنشأة تحديد حقوق كل طرف فيما يتعلق بالسلع أو الخدمات التي سيتم تحويلها.

ج. بإمكان المنشأة تحديد شروط السداد مقابل السلع أو الخدمات التي سيتم تحويلها.

د. للعقد مضمون تجاري (أي أن يكون من المتوقع تغير المخاطر أو توقيت أو مبلغ التدفقات النقدية المستقبلية للمنشأة نتيجة للعقد.

هـ. من الممكن حصول المنشأة على العوض الذي سيكون لها حق فيه في مقابل السلع أو الخدمات التي سيتم تحويلها إلى العميل. وفي تقويم ما إذا كانت قابلية مبلغ العوض للتحصيل محتملة، فإنه يجب على المنشأة أن تأخذ في الحسبان فقط قدرة العميل ونيته في أن يسدد ذلك المبلغ عندما يصبح مستحقًا. وقد يكون مبلغ العوض الذي سوف يكون للمنشأة الحق فيه أقل من السعر المبين في العقد إذا كان العوض متغيرًا نظرًا لأن المنشأة قد تعرض على العميل امتيازًا سعريًا (انظر الفقرة ٥٢).

تضمنت الفقرة (٤٦) أن يتم إثبات الإيراد عندما يتم الوفاء بالتزام أداء، فيجب على المنشأة أن تثبت ما يتم تخصيصه من مبلغ سعر المعاملة (الذي يستثني تقديرات العوض المتغير التي تم تقييدها وفقًا للفقرات ٥٦-٥٨) إلى ذلك الالتزام بالأداء.

الفقرة (١٠٥): عندما يقوم أيٌّ من طرفي العقد بأداءٍ بموجبه، فإنه يجب على المنشأة عرض العقد في قائمة المركز المالي على أنه أصل عقد أو التزام عقد، تبعًا للعلاقة بين أداء المنشأة ودفعة العميل. ويجب على المنشأة أن تعرض بشكل منفصل أي حقوق غير مشروطة في العوض على أنها مبلغ مستحق التحصيل.

الفقرة (١١٠): الهدف من متطلبات الإفصاح هو أن تفصح المنشأة عن معلومات كافية لتمكين مستخدمي القوائم المالية من فهم طبيعة، ومبلغ، وتوقيت، وعدم تأكد الإيراد والتدفقات النقدية الناشئة عن العقود مع العملاء. ولتحقيق ذلك الهدف فإنه يجب على المنشأة أن تفصح عن المعلومات النوعية والكمية.

الفقرة (١١٤): يجب على المنشأة أن تفصل الإيراد المثبت من العقود مع العملاء إلى أصناف تصف كيف تتأثر طبيعة، ومبلغ، وتوقيت، وعدم تأكد الإيراد والتدفقات النقدية بالعوامل الاقتصادية. ويجب على المنشأة أن تطبق الإرشادات الواردة في الفقرات (ب ٨٧ - ب ٨٩) عند اختيار الأصناف لاستخدامها لتفصيل الإيراد.

الفقرة (١١٥): بالإضافة إلى ذلك، يجب على المنشأة أن تُفصح عن معلومات كافية لتمكين مستخدمي القوائم المالية من فهم العلاقة بين الإيراد المفصل (وفقًا للفقرة ١١٤) ومعلومات الإيراد التي يتم الإفصاح عنها لكل قطاع يتم التقرير عنه، وفقًا إذا كانت المنشأة تطبق المعيار الدولي للتقرير المالي ٨ «القطاعات التشغيلية».

الكلمات المفتاحية:

الديون المستحقة - الديون على المؤسسة - مطلوبات متداولة - مطلوبات غير متداولة - حساب السحب على المكشوف - الحسابات الجارية- زكاة الرهون - قياس وإثبات الإعانة الحكومية - المنح الحكومية المطلقة - الإعانات الحكومية - المنح الحكومية - القيمة العادلة للأصول الممنوحة - الأصول النقدية - الأصول غير النقدية - الوعود بالعطاء غير المشروط - المنح الحكومية المشروطة - المنح الحكومية المقيدة - المنح الحكومية القابلة للاسترداد - صافي القيمة الدفترية للأصول الممنوحة - المنح الحكومية القابلة للاسترداد - استثمار - الأوراق المالية - الاستثمار في الأوراق المالية - القيمة العادلة للأوراق المالية - أوراق مالية تُحفظ إلى تاريخ الاستحقاق - أوراق مالية للإتجار - أوراق مالية متاحة للبيع - الانخفاض غير المؤقت في القيمة السوقية للأوراق المالية عن تكلفتها - تحديد القصد من اقتناء الأوراق المالية أو إعادة تصنيفها.

المادة الرابعة فقرة (٣): (ديون)

الديون المستحقة على المكلف المصنفة طويلة الأجل وما في حكمها من مكونات الوعاء الأخرى، مثل: التمويل الحكومي، والتمويل التجاري، والدائنين، وأوراق الدفع، وحساب السحب على المكشوف، وقروض الملاك أو الشركاء (بما في ذلك الحسابات الجارية لهم)، على أن يُراعى الآتي:

أ. إذا كانت الديون التي على المكلف أو مصادر التمويل الأخرى مدتها ثلاثمائة وأربعة وخمسون (٣٥٤) يومًا أو أكثر متداخلة خلال العام الزكوي والعام التالي له، فتضاف إلى وعاء الزكاة بما يخص كل عام بنسبة عدد أيام كل عام زكوي.

ب. لا ينقطع العام الزكوي للديون بتجديدها أو بإعادة جدولتها مع الدائن نفسه، أو بإحلال هذه الديون بديون أو مصادر تمويل أخرى تقوم بتمويل ما كانت تموله هذه الديون.

ج. ألا يتجاوز ما يُضاف مما ذُكر في هذه الفقرة مجموع ما يُحسم من الوعاء وفقًا للمادة (الخامسة) من اللائحة[١].

---

(١) تقابل هذه المادة في مشروع نظام جباية الزكاة، المواد:

- المادة (٤): «١- يكون حساب وعاء الزكاة معتمدًا على قائمة المركز المالي للمكلف، وذلك بإضافة مصادر الأموال الداخلية، ومصادر الأموال الخارجية بقدر المستغرق من مصادر الأموال الخارجية في الموجودات المحسومة، ثم حسم الموجودات غير الزكوية والموجودات المزكاة الموضحة في المادة (الخامسة) من النظام...».

- المادة (٥): «يُحسب وعاء الزكاة بناءً على قائمة المركز المالي للمكلف في آخر سنته المالية على النحو الآتي: أولًا: يُضاف إلى وعاء الزكاة ما يأتي (مرتَّبًا): ١- مصادر الأموال الخارجية المتداولة التي يثبت أنها موَّلت موجودات محسومة. ٢- مصادر الأموال الداخلية التي يثبت أنها موَّلت موجودات محسومة. ٣- مصادر الأموال الخارجية غير المتداولة عدا مصادر الأموال الخارجية المذكورة في (١) من (أولًا) من هذه المادة، وبحد أقصى الباقي من الموجودات المحسومة المصنفة غير متداولة. ٤- مصادر الأموال الداخلية عدا المصادر المذكورة في (٢) من (أولًا) من هذه المادة...».

- المادة (٧): «تحدد اللائحة البنود مقبولة الحسم وغير مقبولة الحسم والضوابط اللازمة لذلك؛ للوصول إلى النتيجة الفعلية لنشاط المكلف لأغراض الزكاة».

نص لائحة ١٤٣٨

يقابلها المادة الرابعة (الفقرات ٢، ٣، ٥):

٢. الحساب الجاري الدائن للمالك أو الشريك أول العام أو آخره أيهما أقل، وكذا الزيادة في الحساب الجاري إذْ إن مصدرها حقوق الملكية، أو كانت تمويلًا لأصل من أصول القنية.

٣. قروض الملاك أو الشركاء للمنشأة، وتُعامَل معاملة رأس المال.

٥. القروض الحكومية والتجارية وما في حكمها من مصادر التمويل الأخرى مثل الدائنين، أوراق الدفع، حساب الدفع على المكشوف التي في ذمة المكلف وفقًا للآتي:

أ. ما بقي منها نقدًا وحال عليه الحول.

ب. ما استُخدم منها لتمويل ما يُعَد للقنية.

ج. ما استُخدم منها في عروض التجارة وحال عليه الحول.

المبادئ القضائية

*** المبادئ المستخرجة من قرارات لجنة الاستئناف الزكوية والضريبية لعامَي (٢٠٢٠م-٢٠٢١م):**

مبدأ (١١٦): الديون التي تحصل عليها المنشآت لأهداف إنتاجية واستثمارية تأخذ حكم رأس المال.

مبدأ (١٢٣): المقترض يزكي المال إذا كان عنده ولم ينفقه كله أو بعضه وهنا تجب الزكاة عند حولان الحول عليه بمبلغه عند تمام الحول.

مبدأ (١٢٨): بند التأمينات لدى الغير إذا ورد ضمن الذمم والأرصدة الدائنة لدى المكلف في قوائمه المالية، فإنها بذلك تكون تحت تصرفه وتجب فيها الزكاة.

مبدأ (١٢٩): الالتزامات والدائنون وأي مبالغ ترِد في بند الذمم والأرصدة الدائنة لدى المكلف تمثِّل أموالًا في يد الشركة، تجب فيها الزكاة على الشركة نفسها.

مبدأ (١٣٣): العبرة في زكاة الدين هو مقدرة الدائن على استلام مبلغ الدين بعد مطالبة الجهة المدينة.

مبدأ (١٨٣): الزيادة في القروض خلال العام المالي يجب التأكد والتثبت من أنها لم يحل عليها الحول ولم تمول أصولًا ثابتة؛ حتى لا تُضاف إلى وعاء المكلف الزكوي لذلك العام.

مبدأ (١٩٩): حسم الاستثمار من عدمه لا يؤثر في النظر إلى القروض التي حال عليها الحول، وإنما مناطه متعلق بإضافة القروض التي لم يحل عليها الحول إلى وعاء الزكاة إذا كانت ممولة لأصول محسومة من الوعاء.

مبدأ (٢٠٦): العبرة في نتيجة جوهر الالتزام وما يرتبه من انشغال ذمة المدين بالدين، فيتعين عليه زكاتها فيما كان لها من رصيد في نهاية الحول، والدائن يكون دينه حقًّا في ذمة مدينه فيكون مالًا مملوكًا له في الذمة.

مبدأ (٢١٨): إخضاع القروض التي لم يحل عليها الحول الممولة لأصول ثابتة حال عليها الحول للوعاء الزكوي بشرط عدم تسديد رصيد أول المدة.

مبدأ (٢٢٤): العبرة في احتساب القروض ضمن الوعاء الزكوي بما تؤول إليه.

مبدأ (٢٣٠): مقتضى المعالجة الزكوية السليمة تتطلب إجراء المقاصة بين الرصيد المدين والدائن إذا كانت لعميل واحد لديه حسابان مدين ودائن.

السوابق القضائية (القرارات الاستئنافية)

ومن ذلك ما حكمت به الدائرة الاستئنافية الأولى في القرار رقم IR-٢٠٢٠-٥٩ وتاريخ ١٤٤٢/٠١/١٤هـ، ونص الشاهد منه: «مقتضى المعالجة الزكوية السليمة تتطلب إجراء المقاصة بين الرصيد المدين والدائن إذا كانت لعميل واحد لديه حسابان مدين ودائن».

معيار الزكاة لهيئة المحاسبة والمراجعة للمؤسسات المالية الإسلامية (أيوفي)

(ديون)

**** قسم المعيار الديون المدرجة إلى ديون طويلة الأجل وديون قصيرة الأجل، ثم ذكر حكم الديون المستحقة على المؤسسة، وفرّق في الحكم بين الديون التي نتجت عن الحصول على أصول زكوية متداولة للتجارة، والديون التي ترتبت للحصول على أصول ثابتة غير خاضعة للزكاة.**

**** وكذلك عدَّد المعيار أصنافًا من الدائنين يمكن جمعها جميعًا تحت عبارة «الدائنين» الواردة في مادة اللائحة.**

قال في المعيار:

وتنقسم الديون المدرجة في بند المطلوبات إلى: ...

(١/١/٦) مطلوبات غير متداولة (طويلة الأجل)، وهي ما يُستحق بعد سنة، وهي التي تنشأ عن شراء الموجودات الثابتة بالأجل والمستحقات الأخرى الطويلة الأجل.

(٢/١/٦) مطلوبات متداولة (قصيرة الأجل) وهي ما يُستحق خلال سنة.

(٢/٦) الديون على المؤسسة:

(١/٢/٦) إن كانت الديون على المؤسسة نتجت عن الحصول على أصول زكوية متداولة للتجارة، فإنها تُحسم من الوعاء الزكوي.

(٢/٢/٦) إن كانت الديون ترتبت للحصول على أصول ثابتة غير خاضعة للزكاة، فإنها لا تُحسم من الوعاء الزكوي.

الدائنون:

قال في المعيار:

٣/٦ - تطبيقات المطلوبات المتداولة في بنود القوائم المالية...

٢/٣/٦- الدائنون، يُقصد بهذا البند المبالغ المستحقة الدفع لدائني المؤسسة خلال السنة الزكوية القادمة، وهي تنشأ من الحصول على البضائع والمعدات أو الخدمات بالأجل: تُحسم من الموجودات الزكوية.

٣/٣/٦- دائنو بضاعة السلم المبيعة، أي المشترون سلمًا من المؤسسة ولما يقبضوا البضاعة، وهي دين لعدم تسليمها بعد: يُحسم من الموجودات الزكوية مقدار رأس مال السلم.

٤/٣/٦- دائنو بضاعة الاستصناع المبيعة، وهي دين للتعاقد على صنعها وعدم تسليمها بعد: يُطبَّق عليها البند (٦ /٣/ ٦).

٥/٣/٦- دائنو بضاعة الاستصناع المشتراة، وهو ما ترتب في ذمة المؤسسة عن شرائها لبضائع مستصنعة: يُحسم رصيد هذا البند من الموجودات الزكوية.

أوراق الدفع:

قال في المعيار:

٦/٣/٦- أوراق الدفع، وهي الكمبيالات والسندات لأمر الصادرة لموردي البضائع والخدمات بالأجل أو عند الاقتراض بدون فائدة إذا كانت مستحقة في السنة الزكوية التالية: وهي تُحسم من الموجودات الزكوية.

• [ويُنظر للفائدة: تطبيقات الذمم المدينة في بنود القوائم المالية (أوراق القبض ٣/٤/٣/٥).

حساب السحب على المكشوف:

قال في المعيار:

٧/٣/٦- القروض القصيرة الأجل وحسابات السحب على المكشوف يُراعى فيها ما ورد في البند (٢/٣/٦).

يُراجَع بند «الدائنون».

... وقروض الملاك أو الشركاء (بما في ذلك الحسابات الجارية لهم):

١-الحساب الجاري الدائن للمالك أو الشريك.

٢-الحساب الجاري لدى المؤسسات الأخرى.

قال في المعيار:

١/٣/١/٥ الحسابات الجارية: تجب الزكاة على المؤسسات والشركات في مبالغ حساباتها الجارية لدى المؤسسات الأخرى باعتبارها قروضًا لها مؤكدة السداد، وتشمل الحسابات الجارية للمؤسسة لدى بنوك أخرى أو لدى البنك المركزي، فإن كانت أُعطي عليها فائدة -مع حرمة ذلك- فإنها تزكي أصول المبالغ، وتصرف الفائدة كلها في الخيرات، أما بالنسبة إلى المؤسسات أو البنوك المودع لديها فهي مطلوبات. يُنظر البند (١/٣/٦).

١/٣/٦ الحسابات الجارية: أرصدتها بالنسبة إلى المؤسسات المودعة لديها من أصحابها تُحسم من الموجودات الزكوية للمؤسسة، والحسابات الاستثمارية بالنسبة إلى المؤسسات المستثمرة فيها لصالح أصحابها تُحسم من الموجودات الزكوية للمؤسسات هي وأرباحها، بعد اقتطاع نصيب المضارب أو أجرة الوكالة المستحقة للمؤسسة.

وفي معيار الرهن رقم (٣٩):

زكاة المرهون:

٢/٩ تخضع للزكاة جميع الرهونات النقدية كالحسابات الجارية والتأمينات النقدية ووحدات الصناديق والحسابات الاستثمارية المجمدة والصكوك وكذلك دين السلم والاستصناع بالضوابط المنصوص عليها في المعيار الشرعي رقم (٣٥) بشأن الزكاة (البند ١/٥، والبند ٢/٥، والبند ٣/٥).

الأنظمة واللوائح الأخرى ذات العلاقة

*قواعد حساب زكاة أنشطة التمويل الصادرة بالقرار الوزاري رقم (٢٢١٥) وتاريخ ١٤٤٠/٧/٧هـ:

رابعًا:

تنحصر مصادر الأموال الخاضعة للزكاة لأنشطة التمويل فيما يأتي:

الديون التي على المكلف ويحل موعد سدادها أو جزء منها بعد سنة أو أكثر، سواء سُميت ديونًا قصيرة أو طويلة الأجل، وهي على النحو الآتي:

أ. التمويلات بجميع أنواعها، سواء أكانت بالاقتراض أم بالمرابحة أم بالإيجار التمويلي أم بغيرها من العقود التمويلية.

ب. أدوات الدين -كالصكوك والسندات- التي يصدرها المكلف أيًّا كانت هيكلتها.

التعاميم المتعلقة بالزكاة

*** البند أولًا من المنشوررقم (٢) وتاريخ ١٣٩٤/٦/١هـ بشأن معالجة عناصروعاء الزكاة والذي تضمن الآتي: «.. الديون التي تقترضها الشركة لأغراض التوسعة والإنشاءات الجديدة تضاف إلى وعاء الزكاة بكامل قيمتها إذا لم يتم تسديد شيء من هذه الديون، وإذا سدد بعضها وبقي البعض بدون تسديد فلا يُضاف إلى وعاء الزكاة إلا ما بقي بدون تسديد».**

*** تعميم رقم (١/١١٤٩٨) في ١٤٠٠/١٢/٢٥هـ بشأن معالجة قروض الصناديق الحكومية التي يحصل عليها مكلفو الزكاة الخاضعين للتقدير عند تحديد الوعاء. (أولًا: قروض أصحاب مزارع الدواجن ومنتجات الألبان وغيرهم من البنك الزراعي: رأت المصلحة إضافة (١٥٪) من قيمة كل قرض يحصل عليه المكلف إلى رأس ماله ... ثانيًا: قرض المقاولين من صناديق الحكومة على اختلاف نشاطهم (طرق - مباني... وغيرها)، استقر الرأي على عدم إضافة تلك القروض إلى رأس المال؛ نظرًا لأنها لا تُمنح أصلًا إلا لشراء الآلات والمعدات وغيرها من الأصول الثابتة التي تُعَد من أدوات الإنتاج التي تُحسم من الوعاء ...».**

*** البند (ثانيًا) من التعميم رقم (١٤٧/ ٦) وتاريخ ١٤٠٨/١٢/١٨هـ بشأن التعليمات التفسيرية بشأن القروض التوسعية بالنسبة إلى الشركات السعودية**

(الأموال، والتضامن). والذي تضمن الآتي: «فيما يتعلق بالقروض الاستثمارية التي يقدمها الشركاء السعوديون أنفسهم، فإن قيمة هذه القروض تُضاف بالكامل إلى الوعاء الزكوي، وتخضع للزكاة وأخذ حكم رأس المال الإضافي للشريك مقدم القرض على أن تربط الزكاة باسم كل شريك متضامن على حدة على صافي نصيبه من رأس مال واحتياطيات وحساب جاري دائن وقروض استثمارية وصافي ربح؛ طبقًا للتعليمات السابق صدورها بشأن الربط الزكوي سواء استخدم هذا القرض الاستثماري في شراء أصول ثابتة أو لم يستخدم أو استخدم في شراء أصول متداولة أو غيرها، وذلك بسبب تحقُّق شرط تمام الملك. ويُراعى تطبيق ذلك بكل دقة وتعميمه على منسوبيكم للعمل بموجبه».

القرارات الوزارية المتعلقة بالزكاة

الخطاب الوزاري رقم (٣/ ١١٠٣) وتاريخ ١٤٠٧/٢/١١هـ بشأن جباية فريضة الزكاة الشرعية على القروض الاستثمارية من المكلفين والمتضمن أن «الزكاة لا تُفرض على القروض إطلاقًا، وإنما تُجبى من رأس المال والاحتياطات والأرباح بعد خصم قيمة الأصول الثابتة؛ لأن قيمة القروض الاستثمارية إما أن يتم بها شراء آلات ومعدات وهذه تُعتبر من ضمن الأصول الثابتة التي تُستبعد من وعاء الزكاة، وإما أن يتم بها شراء مواد خام أولية وهذه لا تجب فيها الزكاة لعدم توافر شرط (تمام الملك) فيها.

قرارات مجمع الفقه الإسلامي

الحسابات الجارية:

جاء في قرار رقم ١٤٣ (١٦/١):

بشأن زكاة الحسابات المقيدة وشركات التأمين الإسلامية والتأمينات النقدية ومكافآت نهاية الخدمة:

ب. تجب الزكاة في مبالغ الحسابات الجارية. ولا أثر لكون الأموال مرصدة لحاجة مالكها أو في تنفيذ مشاريع استثمارية، ما لم تكن لحاجة سداد الديون المترتبة عليه.

فتاوى اللجنة الدائمة (أسئلة الأمانة)

***فتوى رقم (١٨٤٩) وتاريخ ١٤٠٨/١١/١٨هـ:**

وأما المقترِض -وهو من أخذ المال لحاجته- فلا تجب عليه الزكاة في ذلك الدين إلا إذا حال الحول وهو نصاب والمال في يده لم ينفقه ولم يسدده عن ذمته، فإن الزكاة تجب عليه حينئذٍ لأن المال في حوزته.

***الفتوى رقم (٢/٣٠٧٧) في ١٤٢٦/١١/٨هـ بشأن زكاة الديون:**

«... ثانيًا: بالنسبة إلى المدين فإنه لا يخلو من أحد حالين:

الأول: إذا أنفق المال أو سدد به الدين أو حَوَّله إلى ما لا تجب فيه الزكاة، فإنه لا تجب عليه في ذلك الدين زكاة.

الثاني: إذا بقي المال في يده أو بقي بعضه وتم عليه الحول، فإنه يجب عليه أن يزكي ذلك المال، فقد جاء في فتوى اللجنة الدائمة للبحوث العلمية والإفتاء ذات الرقم (١٨٤٩٧) بتاريخ ١٤٠٨/١١/١٨هـ ما نصه: «أما المقترِض -وهو من أخذ المال لحاجته، فلا تجب عليه الزكاة في ذلك الدين إلا إذا حال عليه الحول وهو نصاب والمال في يده لم ينفقه ولم يسدده عن ذمته، فإن الزكاة تجب عليه حينئذٍ لأن المال في حوزته»، كما ورد في الفتوى رقم (٢٢٦٦٥) وتاريخ ١٤٢٤/٤/١٥هـ ما نصه: «ما تأخذه الشركة من المال اقتراضًا من صناديق الاستثمارات أو غيرها لا يخلو من إحدى الحالات التالية:

١. أن يحول الحول على كله أو بعضه قبل إنفاقه؛ فما حال عليه الحول منه وجب فيه الزكاة.

٢. أن يُستخدم كله أو بعضه في تحويل أصول ثابته؛ فلا زكاة فيما استُخدم منه في ذلك.

٣. أن يُستخدم في تمويل نشاط الشركة التجاري والذي يُعتبر من عروض التجارة؛ فيجب فيه الزكاة باعتبار ما آل إليه ويزكي بتقييمه نهاية الحول».

وورد في الفتوى رقم (٢٠٩٧٧) وتاريخ ١٤٢٠/٦/٤هـ الجمع بين حالَي الدائن والمدين حيث جاء فيها ما نصه «الواجب على المسلم سواء كان مدينًا أو دائنًا أن يزكي ماله إذا بلغ النصاب وحال عليه الحول، سواء كان هذا المال بيده أو كان ديونًا في ذمم الناس إلا إذا كان الدين على شخص معسر أو مماطل لا يدري هل يحصل عليه أو لا؛ فإنه يزكيه إذا قبضه وحال عليه الحول بعد قبضه إياه لعام واحد على الصحيح؛ لأنه قبل قبضه غير متمكن منه، والدليل قوله تعالى: {وآتوا الزكاة}، وقول النبي (صلى

الله عليه وسلم): «لا زكاة في مال حتى يحول عليه الحول».

وأما ما ذُكر من سؤال بعض الشركات عن سبب احتساب الديون التي على الشركة ضمن الوعاء الزكوي، فالجواب عنه بأن أدلة وجوب الزكاة عامة تشمل جميع الأموال الزكوية ولم يرِد دليل صحيح بخصم الديون من ذلك، ولا يترتب عليه وجوب الزكاة مرتين في مال واحد؛ لأن الدائن يزكي المال الذي يملكه وهو في ذمة المدين، بينما المدين يزكي مالًا آخر يملكه ويوجد بيده ويتمكن من التصرف فيه، وفرق بين المال الذي بيد الإنسان والمال الذي في ذمته».

***فتوى رقم (١٩٦٤٣) وتاريخ ١٤١٨/٥/٢٣هـ:**

٥. الديون التي تكون على الشركة لا تُعتبر مانعة للزكاة فيما في حوزتها من أموال تجب فيها الزكاة...

السؤال الرابع: إن الشركة كأي مشروع تجاري تتعامل مع التجار بالآجل وباستمرار يكون عليها ديون للغير، بمعنى أن جزءًا من موجودات الشركة هي للغير، فهل يتم خصم الديون التي على الشركة من الموجودات التي تجب فيها الزكاة أم تدفع الزكاة على جميع الموجودات بغض النظر عن هذه الديون؟

الجواب: جوابه يُعلَم من الفقرة رقم (٥) من الجواب على السؤال الأول.

[التمويل الحكومي وغيره]

***فتوى رقم (٢٢٦٦٥) وتاريخ ١٤٢٤/٤/١٥هـ:**

السؤال الثاني: هل على الشركة دفع زكاة على القروض التي تحصل عليها من صناديق الإقراض الحكومية مثل صندوق الاستثمارات العامة وصندوق التنمية الصناعية لتمويل إنشاء مصانع الشركة والصرف على نشاطاتها أم تقع المسؤولية على المقرِض؟ علمًا بأن هذه الصناديق تستوفي رسومًا إدارية عن كل قرض تُحسم من قيمة القرض ابتداءً، كما تُصنَّف الشركة بأنها مدين مليء إضافة لقيامها برهن بعض الممتلكات للجهة المقرِضة ضمانًا للدين.

الجواب: ما تأخذه الشركة من المال إقراضًا من صناديق الاستثمارات أو غيرها لا يخلو من إحدى الحالات التالية:

١. أن يحول الحول على كله أو بعضه قبل إنفاقه؛ فما حال عليه الحول منه وجبت فيه الزكاة.

٢. أن يُستخدم كله أو بعضه في تمويل أصول ثابتة؛ فلا زكاة فيما استُخدم منه في ذلك.

٣. أن يُستخدم في تمويل نشاط الشركة الجاري والذي يُعتبر من عروض التجارة؛ فتجب فيه الزكاة باعتبار ما آل إليه، ويزكي بتقييمه نهاية الحول.

***الفتوى رقم (٢/٢٣٨٤) في ١٤٠٦/١٠/٣٠هـ:**

«... ثانيًا: قرض الدولة إذا كان موجودًا أو بعضه نقودًا حتى حال الحول عليه وجبت الزكاة في الموجود منه الذي حال عليه الحول من حين قبضه.

[تمويل غير حكومي] دائنون:

***فتوى رقم (٢٢٦٦٥) وتاريخ ١٤٢٤/٤/١٥هـ:**

السؤال الثالث: هل يجب على الشركة دفع الزكاة على القروض التي تحصل عليها من مصادر تمويل غير حكومية سواء كانت محلية (داخلية) أو دولية (خارجية) أم أن هذا من مسؤولية المقرِض؟ علمًا بأن هذه المصادر تستوفي رسومًا إدارية عن كل قرض يُدفع لها مع الأقساط السنوية، كما أن الشركة المقترِضة مليئة ومنتظمة بالسداد وتقدِّم ضمانات للمقرِض.

الجواب: جواب هذا السؤال داخل ضمن جواب السؤال الثاني؛ إذ لا فرق في زكاة القرض بين أن يكون المقرض مصدرًا حكوميًّا أو أهليًّا بالنسبة إلى المقترض.

[الفتوى بحسم الديون]:

***قرار رقم (٢٣٠٥)، تاريخ ١٣٨٥/٨/٢٣هـ:**

كيفية زكاة أموال الشركة التي ذكرت أنها تألفت برأس مال معلوم لمزاولة التجارة في حق مخصوص وصار لها ديون عند الناس لا يمكن في الغالب تحصيل الكثير منها، كما أن عليها ديونًا لأناس حسب ما بينها وبينهم من معاملة... إلخ.

والجواب: أما بالنسبة إلى ما على الشركة من الديون، فيجوز لها أن تحسم من أموالها الزكوية بمقدار ما عليها من الديون وتزكية الباقي...

[الحساب الجاري لدى المؤسسات الأخرى]:

***فتوى رقم (٢٤٥٣١) وتاريخ ١٤٣٠/٨/١٩هـ:**

[حسابات جارية]:

الاستفسار الأول: تُعَد الحسابات الجارية ديونًا حالة على البنك ويستطيع صاحب الحساب سحبها في أي وقت، فهل تدخل هذه الحسابات وما شابهها في موجودات المكلف (البنك) الزكوية؟

أولًا: لا تجب الزكاة في الحسابات الجارية التي لدى البنوك عليها، وإنما تجب زكاتها على مالكي هذه الحسابات إذا توفرت فيها شروط الزكاة، وذلك لأنها قروض يستطيع أصحابها سحبها في أي وقت.

فتاوى اللجنة الدائمة من المجلدات المطبوعة

[قاعدة: الدين لا يمنع زكاة المدين]:

*** الفتوى رقم (١٠٧٤٢):**

«س: اشتركت مع صديق لي في محل تجاري منذ سبع سنوات، وكنت لا أملك في ذلك الوقت حصتي من رأس المال، وقد اقترضنا المبلغ أنا وصديقي من قريب له، واستمر المحل لمدة تزيد على السنتين ثم قمنا ببيعه واقتسمنا المبلغ، وبعد مدة رزقني الله وسددت المبلغ الذي اقترضته، وكنت قبل فتح المحل بمدة وحتى تسديد المبلغ مدينًا بمبلغ يزيد على قيمة حصتي من المحل التجاري، وقد قمت في ذلك الوقت بسؤال صديق لي من طلبة العلم: هل تجب عليَّ الزكاة في هذا المحل التجاري؟... الجواب: إذا كان نصيبك من النقود التي لديكما ومن السلع المعدة للبيع الموجودة في المحل التجاري بلغ نصابًا وحال عليه الحول -وجبت عليك زكاته، ولو كنت مدينًا بما يساويه في ذلك الوقت؛ لأن الدين لا يمنع الزكاة في أصح قولي العلماء».

***الفتوى رقم (١١٤٦٢):**

« ثالثًا: الديون التي على المحل التجاري والديون الشخصية التي على صاحب المحل، لا يمنع وجوب الزكاة في مقدارها من المال الذي يملكه، فتجب الزكاة في جميع مالك دون حسم ما عليك من دين.»

الفتوى رقم (٢٠٩٧٧) «الدين الذي في ذمة الولد لأبيه لا يمنع الزكاة».

المعايير الدولية المعتمدة في المملكة العربية السعودية

*** معيار المحاسبة الدولي (٢٠) «المحاسبة عن المنح الحكومية والإفصاح عن المساعدات الحكومية».**

*** تضمنت الفقرة (٧):** إن المنح الحكومية يجب عدم إثباتها، بما في ذلك المنح الحكومية غير النقدية بالقيمة العادلة، ما لم يكن هناك تأكيد معقول بأن:

أ. المنشأة ستلتزم بالشروط الملحقة بها.

ب. المنح سيتم تلقيها.

ورد بالفقرة (١٠): يُعامَل القرض من الحكومة القابل للإعفاء على أنه منحة حكومية عندما يكون هناك تأكيد معقول بأن المنشأة ستفي بالشروط لإعفاء القرض.

الفقرة (١٢): يجب إثبات المنح الحكومية ضمن الربح أو الخسارة على أساس منتظم على مدى الفترة التي تثبت فيها المنشأة، التكاليف المتعلقة بها، التي يقصد أن تعوضها المنح، على أنها مصروف.

الفقرة (٣٤): تُستثنى من تعريف المنح الحكومية في الفقرة (٣) أشكال بعينها من المساعدة الحكومية التي لا يمكن أن تحدد لها قيمة بشكل معقول، والمعاملات مع الحكومة التي لا يمكن تمييزها عن المعاملات التجارية العادية للمنشأة.

الفقرة (٣٥): أمثلة المساعدة التي لا يمكن أن تُحدَّد لها قيمة بشكل معقول هي المشورة الفنية والتسويقية المجانية وتقديم الضمانات. ومثال المساعدة التي لا يمكن تمييزها عن المعاملات التجارية للمنشأة هو سياسة مشتريات حكومية تكون مسؤولة عن جزء من مبيعات المنشأة، وقد يكون وجود المنفعة لا جدال فيه، ولكن أي محاولة لفصل الأنشطة التجارية عن المساعدة الحكومية يمكن أن يكون جزافيًّا.

الفقرة (٣٩): يجب الإفصاح عن الأمور الآتية:

أ. السياسة المحاسبية المطبَّقة للمنح الحكومية، بما في ذلك طرق العرض المطبَّقة في القوائم المالية.

ب. طبيعة ومدى المنح الحكومية المثبتة في القوائم المالية، والإشارة إلى الأشكال الأخرى للمساعدة الحكومية التي انتفعت منها المنشأة مباشرة.

ج. الشروط التي لم يتم الوفاء بها والاحتمالات الأخرى المتعلقة بالمساعدة الحكومية المثبتة.

*** معيار المحاسبة الدولي رقم (١) «عرض القوائم المالية»:**

الفقرة (٥٤): يجب أن تشمل قائمة المركز المالي بنودًا مستقلة تعرض المبالغ التالية:

(أ) .....

(ب) .....

(ج) .....

(ط) النقد ومعدلات النقد.

(ك) المبالغ الواجبة السداد للدائنين التجاريين وغيرهم.

***المعيار الدولي للتقرير المالي رقم (٩) «الأدوات المالية»:**

الفقرة (٣٠٢): تقع ارتباطات القروض التالية ضمن نطاق هذا المعيار:

(أ) ارتباطات القروض التي تسميها المنشأة على أنها التزامات مالية بالقيمة العادلة من خلال الربح أو الخسارة (انظر الفقرة ٢٠٢٤). يجب على المنشأة التي لديها ممارسة سابقة لبيع الأصول الناتجة عن ارتباطات قروضها بعد فترة وجيزة من استحداثها، أن تطبق هذا المعيار على جميع ارتباطات قروضها في الفئة نفسها.

ورد بالفقرة (١٠١٠٣): يجب على المنشأة أن تثبت أصلًا ماليًا أو التزامًا ماليًا في قائمة مركزها المالي عندما، وفقط عندما، تصبح المنشأة طرفًا في النصوص التعاقدية للأداة (انظر الفقرتين ب ١٠١٠٣ وب ٢٠١٠٣). وعندما تثبت المنشأة أصلًا ماليًا -لأول مرة- فإنه يجب عليها أن تصنفه وفقًا للفقرات (١٠١٠٤-٥٠١٠٤)، وأن تقيسه وفقًا للفقرات (١٠١٠٥-٣٠١٠٥). وعندما تثبت المنشأة التزامًا ماليًا -لأول مرة- فإنه يجب عليها أن تصنفه وفقًا للفقرتين (١٠٢٠٤ و٢٠٢٠٤)، وأن تقيسه وفقًا للفقرة (١٠١٠٥). الشراء أو البيع بالطريقة العادية للأصول المالية.

كتاب جباية الزكاة في المملكة العربية السعودية، الصادر عن الهيئة، طبعة ٢٠٢٢م

(ص ٨٠-٨٦)

[٤-٤] أثر الديون على الوعاء الزكوي:

تقوم طريقة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك في معالجة الالتزامات التي على المكلف على مراعاة الفرق بين أنواع هذه الالتزامات من خلال اعتبارين:

الاعتبار الأول: أجل الدين، وذلك من خلال التمييز بين معاملة الديون طويلة الأجل، والديون قصيرة الأجل.

الاعتبار الثاني: استعمال الدين، وذلك من خلال التمييز بين حكم الديون التي مولت موجودات محسومة، وحكم الديون التي مولت موجودات غير محسومة، فالالتزامات قصيرة الأجل التي مولت موجودات محسومة تُضاف إلى الوعاء الزكوي، بخلاف التي لم تمول موجودات محسومة فإنها لا تُضاف إلى الوعاء الزكوي.

أما الالتزامات طويلة الأجل فتُضاف إلى مكونات الوعاء الزكوي على ألا يتجاوز إجمالي المضاف قدر العناصر المحسومة؛ وذلك حماية للوعاء الزكوي من إضافة الديون إليه[١]، ولكون هذه الديون مضمونة بالأصول الثابتة وما في حكمها من الموجودات المحسومة، ولو لم تمولها؛ تحقيقًا للتوازن والعدل، واجتنابًا للحسم المزدوج، ويمكن توضيح ذلك بهذا المثال:

الوعاء الزكوي = ديون طويلة الأجل (بحد أقصى قيمة المحسومات) + حقوق الملكية - المحسومات

الوعاء الزكوي = ٤٠٠ + ٦٠٠ - ٤٠٠ = ٦٠٠

ويتبين من خلال هذا المثال:

١. أننا أضفنا من قيمة الديون طويلة الأجل (٤٠٠) باعتبارها مقابلة للأصول المحسومة، ولم يتم إضافة الباقي؛ لأنها تتجاوز عناصر الحسم.

٢. أننا أضفنا قيمة حقوق الملكية ضمن الوعاء (٦٠٠).

---

(١) انظر: اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة (المادة الرابعة)، الصادرة بالقرار الوزاري رقم (٢٢١٦)، بتاريخ ١٤٤٠/٧/٧هـ.

٣. لم نضف قيمة الديون قصيرة الأجل (٤٠٠)؛ لكون هذا الدين لم يمول أحد عناصر الحسم؛ فصار مجموع الإضافات (١٠٠٠).

٤. حسمنا قيمة الموجودات الثابتة باعتبار أنها أحد الموجودات غير الزكوية.

وناتج الوعاء هو: (٦٠٠).

ويظهر من هذا المثال: أن الغاية من إضافة الديون التي على المكلف ليس تزكيتها، وإنما لمنع تأثير الأصول المحسومة الممولة من هذا الدين على الوعاء، بحيث إن الوعاء يكون فقط ما استغرق من حقوق الملكية في الأصول الزكوية.

وهذا المسلك الذي اتخذته الهيئة في أثر الدين على الوعاء يتطلب من الناحية المحاسبية تحقيق أمرين، هما:

الأمر الأول: توظيف مبدأ توازن الميزانية، وذلك من خلال المقابلة بين مصدر المال واستعماله، فلا يُضاف أحد مصادر الأموال -وهي الالتزامات- إلا بعد تحديد استعماله، ووفقًا لذلك فإن الوعاء الزكوي بعد إضافة الالتزامات وحسم الأصول غير الزكوية يكون خاليًا من الدين ومن أثره، وهذا بخلاف ما إذا أضيفت الالتزامات دون النظر إلى استعمالها، فإنه سيؤدي إلى أن الديون ستكون ضمن الوعاء الزكوي، وأيضًا إذا حُسمت الأصول الممولة من الديون دون إضافة لهذه الديون؛ فإن أثر الدين سيكون مزدوجًا.

الأمر الثاني: أن المتبع في المعايير المحاسبية إثبات قيمة الأصول الثابتة والتي تمثل جانبًا من المحسومات على وفق مبدأ القيمة العادلة، وليس بالتكلفة التاريخية، وهذا ينعكس على استبعاد كافة مصادر الأموال التي استغرقت في موجودات غير زكوية، ويتبقى فقط مصادر الأموال المستغرقة في عناصر زكوية.

وهذه الطريقة موافقة لما قرره جمعٌ من فقهاء الشريعة (رحمهم الله) بأن الديون لدى المزكي تُقابَل عند حسمها بما لدى المدين من أصول غير زكوية، فيخصم المزكي ما

يقابل الدين من موجوداته الثابتة، وهذا مذهب المالكية[٢]، ورواية عند الحنابلة[٣]، اختارها ابن قدامة (رحمه الله)[٤]، وأبو عبيد (رحمه الله) في كتاب الأموال[٥]، وصدر بنحو ذلك[٦] توصية الندوة الثانية لقضايا الزكاة المعاصرة[٧]، والمعيار الشرعي للزكاة التابع لهيئة المحاسبة والمراجعة للمؤسسات المالية الإسلامية[٨]، ورجحه كثير من الباحثين في فقه الزكاة[٩].

جاء في توصية الندوة الثانية لقضايا الزكاة المعاصرة: «يُحسم من الموجودات الزكوية جميع الديون التي تمول عملًا تجاريًّا؛ إذا لم يكن عند المدين عروض قنية (أصول ثابتة) زائدة عن حاجاته الأساسية» [١٠].

---

(٢) قال مالك -رحمه الله- في الموطأ، برواية يحيى بن يحيى الليثي (٢٥٣/١): (الأمر عندنا في الرجل يكون عليه دين وعنده من العروض ما فيه وفاء لما عليه من الدين، ويكون عنده من الناضِّ سوى ذلك ما تجب فيه الزكاة، فإنه يزكي ما بيده من ناضٍّ تجب فيه الزكاة. وإن لم يكن عنده من العروض والنقد إلا وفاء دينه فلا زكاة عليه حتى يكون عنده من الناض فضلٌ عن دينه ما تجب فيه الزكاة فعليه أن يزكيه).

(٣) يُنظر: الإنصاف (٢٦/٣).

(٤) قال ابن قدامة -رحمه الله- في المغني (٣٤٤/٢): (ظاهر كلام أحمد -رحمه الله- أن يجعل الدين في مقابلة ما يقضي منه، فإنه قال في رجل عنده ألف، وعليه ألف، وله عروض بألف: إن كانت العروض للتجارة زكاها، وإن كانت لغير التجارة فليس عليه شيء. ويُحتمل أن يُحمل كلام أحمد -رحمه الله- هاهنا على ما إذا كان العرض تتعلق به حاجته الأصلية، ولم يكن فاضلًا عن حاجته، فلا يلزمه صرفه في وفاء الدين؛ لأن الحاجة أهم، ولذلك لم تجب الزكاة في الحلي المعد للاستعمال.. وهذا أحسن؛ لأنه في هذه الحال مالك لنصاب فاضل عن حاجته وقضاء دينه، فلزمته الزكاة، كما لو لم يكن عليه دين).

(٥) ينظر: الأموال (٥٣٥).

(٦) ويُلحظ أن الذين اعتبروا هذا المسلك اختلفوا في وجه المقابلة بين الدين والموجودات غير الزكوية، فمنهم من ينحى إلى أن الدين الذي يمنع الزكاة هو القدر الزائد عن الموجودات غير الزكوية، ومنهم من ينحى إلى أن الدين الذي يمنع الزكاة هو ما موَّل الموجودات غير الزكوية، والقدر المشترك بينهما أن الدين يمنع الزكاة بعد النظر في مآله.

(٧) انظر: فتاوى وتوصيات ندوات قضايا الزكاة المعاصرة (٤٠).

(٨) انظر: المعايير الشرعية التابعة لهيئة المحاسبة والمراجعة للمؤسسات المالية الإسلامية، (٩٠٠-٩٠١).

(٩) انظر: مذكرة بشأن زكاة الديون، مرفقة بمشروع نظام جباية الزكاة في الأنشطة التجارية، د. عبد الرحمن الأطرم، زكاة الديون التجارية، (ص ١٩)، د. يوسف الشبيلي، مدى تأثير الديون الاستثمارية والإسكانية المؤجلة في تحديد وعاء الزكاة، بحث منشور ضمن أبحاث فقهية في قضايا الزكاة المعاصرة، د. محمد شبير، (٣١٨/١)، نوازل الزكاة، د. عبد الله الغفيلي، (ص ٧٣)، زكاة الديون المعاصرة، د. عبد الله العايضي، (ص ٩١).

(١٠) فتاوى وتوصيات ندوات قضايا الزكاة المعاصرة (٤٠).

وجاء في معيار الزكاة التابع لهيئة المحاسبة والمراجعة للمؤسسات المالية الإسلامية: «إن كانت الديون على المؤسسة نتجت عن الحصول على أصول زكوية متداولة للتجارة؛ فإنها تُحسم من الوعاء الزكوي، وإن كانت الديون ترتبت للحصول على أصول ثابتة غير خاضعة للزكاة، فإنها لا تُحسم من الوعاء الزكوي)[١١].

المستند الشرعي لمقابلة الديون بالأصول غير الزكوية:

ويمكن إجمال المستند الشرعي لهذه المعالجة في الأمور الآتية:

أولًا: إن المكلف إذا وجد لديه من العروض الفاضلة عن حاجته ما يجعله في مقابلة الدين ووجد لديه مالًا زكويًا؛ فهو مالك لنصاب فاضل عن حاجته وقضاء دينه؛ فتلزمه الزكاة، كما لو لم يكن عليه دين. وفي هذا المعنى يقول ابن قدامة (رحمه الله): «إنه في هذه الحال مالك لنصاب فاضل عن حاجته وقضاء دينه، فلزمته زكاته كما لو لم يكن عليه دين»[١٢].

ثانيًا: إن عدم المقابلة بين الدين والقنية الزائدة عن الحاجة الأصلية يؤدي إلى تعطيل الزكاة أو تقليلها على الأغنياء الذين يستثمرون أموالهم في عروض القنية، أو المستغلات وغيرها مما لا يجب فيها الزكاة[١٣].

ثالثًا: إن خصم الدين من دون مقابلة بالعروض المقتناة يؤدي إلى الخصم المزدوج؛ إذ إن خصم هذه الديون مع أنها استُخدمت فيما لا تجب فيه الزكاة من أصول ثابتة ونحوها يؤدي إلى خصمها مرتين[١٤].

---

(١١) المعايير الشرعية التابعة لهيئة المحاسبة والمراجعة للمؤسسات المالية الإسلامية، (٩٠٠-٩٠١).

(١٢) المغني (٣٤٤/٢)، ويُنظر: الأموال (٥٣٥)، المنتقى شرح الموطأ (١١٩/٢).

(١٣) انظر: حاشية الصاوي على الشرح الصغير (١٨١/٣).

(١٤) انظر: زكاة الديون التجارية، أ.د. يوسف الشبيلي، (ص ١٩).

الكلمات المفتاحية: رصيد أول العام - الاحتياطي الإيرادي.

المادة الرابعة فقرة (٤): (احتياطيات)

٤. رصيد أول العام الزكوي من الاحتياطيات المرحّلة من سنوات سابقة[١].

(١) تقابل هذه المادة في مشروع نظام جباية الزكاة: المادة (١/٤)، والمادة (٥/ أولاً)، والمادة (٧) من هذا المشروع، السابقة الإشارة إليها.

نص لائحة ١٤٣٨

يقابلها المادة الرابعة فقرة (٧).

٧. الاحتياطيات المرحَّلة من سنوات سابقة (رصيد أول العام).

معيار الزكاة لهيئة المحاسبة والمراجعة للمؤسسات المالية الإسلامية (أيوفي)

(٢/٣/٨): الاحتياطي الإيرادي، وهو جزء من فائض الربح القابل للتوزيع يتم احتجازه بقرار إداري لمواجهة الاحتياجات المستقبلية. وهو ليس دينا على المؤسسة؛ فلا يُحسم من الموجودات الزكوية).

يُنظر مادة (٥/٩): الاحتياطات.

التعاميم المتعلقة بالزكاة

*** التعميم رقم (٢/١/٨٤٤٣) في ١٣٩٢/٨/٨هـ بشأن كيفية تحديد وعاء فريضة الزكاة. والذي حدد في البند (أولًا) إجمالي الوعاء لفريضة الزكاة للمكلفين الذين لديهم حسابات منتظمة ومن ضمنها كافة الاحتياطات أيًّا كان نوعها والاستدراكات والمخصصات.**

المعايير الدولية المعتمدة في المملكة العربية السعودية

***معيار المحاسبة الدولي رقم (١) «عرض القوائم المالية «:**

الفقرة (٥٤): يجب أن تشمل قائمة المركز المالي بنودًا مستقلة تعرض المبالغ التالية:

(أ) .... (ب) ..... (ج) .... (ص) رأس المال المصدر والاحتياطيات الخاصة بملاك المنشأة الأم.

الفقرة (٣٨): يجب على المنشأة أن تعرض معلومات مقارنة تتعلق بالفترة السابقة لجميع المبالغ التي تم التقرير عنها في القوائم المالية للفترة الحالية، باستثناء عندما تسمح المعايير الدولية للتقرير المالي أو تتطلب خلاف ذلك. ويجب على المنشأة أن تدرج معلومات مقارنة للمعلومات السردية والوصفية، إذا كانت ملائمة لفهم القوائم المالية للفترة الحالية.

(٣٨.أ) كحدٍّ أدنى، يجب على المنشأة أن تعرض قائمتين للمركز المالي، وقائمتين للربح أو الخسارة والدخل الشامل الآخر، وقائمتين منفصلتين للربح أو الخسارة (إذا تم عرضها)، وقائمتين للتدفقات النقدية وقائمتين للتغيرات في حقوق الملكية، والإيضاحات المتعلقة بها.

الكلمات المفتاحية: رصيد الأرباح المدورة - الدخل الشامل.

المادة الرابعة فقرة (٥): (أرباح مدورة)

٥. رصيد الأرباح المدورة من سنوات سابقة[١].

(١) تقابل هذه المادة في مشروع نظام جباية الزكاة: المادة (١/٤)، والمادة (٥/ أولاً)، والمادة (٧) من هذا المشروع السابق الإشارة إليها.

نص لائحة ١٤٣٨

يقابلها المادة الرابعة فقرة (٨):

٨. رصيد الأرباح المرحَّلة من سنوات سابقة آخر العام.

المبادئ القضائية

مبدأ (٨): يُحتسب الوعاء الزكوي للمنشأة بإضافة رصيد الحساب الجاري الدائن أول العام أو آخره أيهما أقل، ما لم تكن الزيادة التي طرأت على الحساب مضافة من رصيد الأرباح المدورة، ويترتب على ذلك اعتماد رصيد آخر العام؛ لأنه الرصيد الذي حال عليه الحول، وإضافة رصيد الأرباح المدورة إلى الوعاء الزكوي للمنشأة.

السوابق القضائية (القرارات الاستئنافية)

ومن ذلك ما حكمت به الدائرة الاستئنافية الأولى في القرار رقم IR-٢٠٢١-٤٢٧ وتاريخ ١٤٤٣/٠٥/٢٦هـ، ونص الشاهد منه: «التعامل مع الخسائر أو الأرباح المرحلة باعتبارها أحد عناصر الوعاء الزكوي يقتضي النظر في مدى تأثرها بتعديلات الهيئة على صافي الربح المحاسبي للعام أو صافي خسارته، مما يكون له أثرٌ تراكميٌّ، وبما يؤدي إلى الفروقات الزمنية المؤقتة بين صافي الربح المحاسبي أو صافي الخسارة المحاسبية وبين صافي الربح المعدل أو صافي الخسارة المعدلة لأغراض الزكاة، وحيث لم تدفع الهيئة بوجود بنود تمَّ تعديل الربح المحاسبي أو الخسارة المحاسبية بها لأغراض الزكاة، ولها آثار تراكمية ينتج عنها الفروق الزمنية المؤقتة بين صافي الربح المحاسبي أو صافي الخسارة المحاسبية، وبين صافي الربح المعدل أو صافي الخسارة المعدلة لأغراض الزكاة».

معيار الزكاة لهيئة المحاسبة والمراجعة للمؤسسات المالية الإسلامية (أيوفي)

(٥/٣/٨- احتياطي الأرباح المستبقاة): وهو ما يتقرر ترحيله من أرباح إلى السنوات التالية، وهو نوع من الاحتياطات الإيرادية: لا يُحسم من الموجودات الزكوية.

* يُنظر للمناسبة مادة (٥/٩): الاحتياطات، وقد نصت اللائحة على «رصيد الأرباح المدورة من سنوات سابقة».

التعاميم المتعلقة بالزكاة

*** التعميم رقم (٢/١/٨٤٤٣) في ١٣٩٢/٨/٨هـ بشأن كيفية تحديد وعاء فريضة الزكاة، والذي حدد في البند (أولًا) إجمالي الوعاء لفريضة الزكاة للمكلفين الذين لديهم حسابات منتظمة ومن ضمنها الأرباح المرحلة من سنوات سابقة.**

*** التعميم رقم (٢/٣٨٢١) وتاريخ ١٣٩٤/٣/٢٢هـ بشأن كيفية حساب الزكاة على شركات الكهرباء وشركات الأسمنت (ومن ضمن وعائها الزكوي الأرباح المرحَّلة من سنوات سابقة).**

قرارات مجمع الفقه الإسلامي

جاء في قرار رقم ١٤٣ (١٦/١) بشأن زكاة الحسابات المقيدة وشركات التأمين الإسلامية، والتأمينات النقدية ومكافآت نهاية الخدمة.

رابعًا: الاحتياطيات والأرباح المرحَّلة (المستبقاة أو المدورة):

تزكيها الشركة مع موجوداتها، في حال تطبيق طريقة الموجودات (الأصول) المتداولة عند حساب زكاة الشركات.

فتاوى اللجنة الدائمة من المجلدات المطبوعة

***الفتوى رقم (٧٨٤٧٢):**

زكاة الربح تابعة لرأس المال في الحول، وحول رأس المال يبدأ من حين ملكه، وعليه فالواجب عليك أن تزكي رأس المال والربح عند نهاية الحول من حين ملك الأصل (رأس المال) سواء أقبضت الربح أم لا ما دام أنه مضمون الدفع، وأما إذا لم يكن مضمون الدفع فلا تجب عليك زكاته إلا إذا قبضته، فتزكيه لما مضى سواء أبقيته أم أردت شراء منزل به للسكن أو الاستثمار، وإذا اشتريت به منزلًا للاستثمار -يعني لبيعه إذا غلا سعره- فإن حوله لا ينقطع، بل إذا حال حول المال الذي اشتريته به فإنك تقوِّم المنزل وتزكيه، وننبهك إلى أن الواجب هو حساب حول الزكاة بالأشهر الهجرية وليس الميلادية، وإذا حسبت بالميلادية فلا بد أن تراعي الفرق بينهما فتخرج الزكاة إذا حال الحول الهجري .

المعايير الدولية المعتمدة في المملكة العربية السعودية

***معيار المحاسبة الدولي رقم (١) «عرض القوائم المالية »:**

الفقرة (١٠): تشمل المجموعة الكاملة من القوائم المالية ما يلي:

(أ) .....

(ب) قائمة الربح أو الخسارة والدخل الشامل الآخر للفترة.

الفقرة (١٠-أ):

يمكن للمنشأة أن تعرض قائمة واحدة للربح أو الخسارة والدخل الشامل الآخر، مع عرض الربح أو الخسارة والدخل الشامل الآخر في قسمين. ويجب أن تعرض القسمين معًا، على أن تعرض قسم الربح أو الخسارة أولًا متبوعًا مباشرة بقسم الدخل الشامل الآخر. يمكن للمنشأة أن تعرض قسم الربح أو الخسارة في قائمة منفصلة للربح أو الخسارة. وفي هذه الحالة، يجب أن تسبق القائمة المنفصلة للربح أو الخسارة - مباشرة- القائمة التي تعرض الدخل الشامل، والتي يجب أن تبدأ بالربح أو الخسارة.

الفقرة (٣٨): يجب على المنشأة أن تعرض معلومات مقارنة تتعلق بالفترة السابقة لجميع المبالغ التي تم التقرير عنها في القوائم المالية للفترة الحالية، باستثناء عندما تسمح المعايير الدولية للتقرير المالي أو تتطلب خلاف ذلك. ويجب على المنشأة أن تدرج معلومات مقارنة للمعلومات السردية والوصفية، إذا كانت ملائمة لفهم القوائم المالية للفترة الحالية.

(٣٨.أ) كحدٍّ أدنى، يجب على المنشأة أن تعرض قائمتين للمركز المالي، وقائمتين للربح أو الخسارة والدخل الشامل الآخر، وقائمتين منفصلتين للربح أو الخسارة (إذا تم عرضها)، وقائمتين للتدفقات النقدية وقائمتين للتغيرات في حقوق الملكية، والإيضاحات المتعلقة بها.

***قائمة الربح أو الخسارة والدخل الشامل الآخر:**

الفقرة(٨١-أ): يجب أن تعرض قائمة الربح أو الخسارة والدخل الشامل الآخر (قائمة الدخل الشامل)، بالإضافة إلى قسمي الربح أو الخسارة والدخل الشامل الآخر، ما يلي:

(أ) الربح أو الخسارة.

(ب) مجموع الدخل الشامل الآخر.

(ج) الدخل الشامل للفترة، وهو مجموع الربح أو الخسارة والدخل الشامل الآخر.

وإذا عرضت المنشأة قائمة منفصلة للربح أو الخسارة، فإنها لا تعرض قسم الربح أو الخسارة في القائمة التي تعرض الدخل الشامل.

المعلومات التي تُعرض في قسم الربح أو الخسارة أو في قائمة الربح أو الخسارة:

الفقرة (٨٢): بالإضافة إلى البنود المطلوبة بموجب المعايير الدولية للتقرير المالي الأخرى، يجب أن يتضمن قسم الربح أو الخسارة أو قائمة الربح أو الخسارة البنود المستقلة التي تعرض المبالغ التالية للفترة:

(ج، ب) أي مكاسب أو خسائر متراكمة مثبتة في السابق في الدخل الشامل الآخر وتم إعادة تصنيفها إلى الربح أو الخسارة، عند إعادة تصنيف أصل مالي لإخراجه من فئة القياس بالقيمة العادلة من خلال الدخل الشامل الآخر بحيث يُقاس بالقيمة العادلة من خلال الربح أو الخسارة.

الكلمات المفتاحية: المخصصات- مخصص الديون المشكوك في تحصيلها.

المادة الرابعة فقرة (٦): (مخصصات)

٦. المخصصات أول العام الزكوي بعد حسم المستخدم منها خلال العام الزكوي[١].

(١) تقابل هذه المادة في مشروع نظام جباية الزكاة: المادة (١/٤)، والمادة (٥/ أولاً)، والمادة (٧) من هذا المشروع السابقة الإشارة إليها.

نص لائحة ١٤٣٨

يقابلها المادة الرابعة فقرة (٩):

٩. المخصصات أول العام (باستثناء المخصصات المشكوك في تحصيلها للبنوك) بعد حسم المستخدم منها خلال العام.

المبادئ القضائية

*** مجموعة المبادئ المستخرجة من قرارات لجنة الاستئناف الزكوية والضريبية لعامَي (٢٠٢٠م-٢٠٢١م):**

مبدأ (٢٠): يُقصد بالقاعدة الفقهية (مال الزكاة لا تجب فيه زكاة) أن المال المزكى لا تجب فيه الزكاة في الحول الذي تم تزكية المال فيه، أما إن بقي المال لدى المكلف لمدة عام آخر فإنه يتعين وجوب الزكاة عليه لذلك العام.

مبدأ (١١٩): المكون من المخصصات يُضاف إلى الربح الزكوي.

مبدأ (١٣٤): المخصصات بطبيعتها المحاسبية تعني أنَّ على الشركة التزام مستقبليٌّ لم تقم بسداده خلال السنة المالية التي توجَّب فيها الالتزام، فتُضاف إلى الوعاء باعتبارها مقابل ما لدى المكلف من أموال، فالالتزام الذي على المكلف يعني أن المال لا يزال في يده، ولا يختلف في ذلك الأمر بين ما تم تخصيصه لدفع زكاة أو غيرها.

مبدأ (١٤٣): إذا لم تقبل المخصصات في سنة تكوينها على أنها مصروف جائز الحسم للوصول إلى صافي الربح الزكوي أو الضريبي، فإنه من العدالة في محاسبة المكلف عن تلك المخصصات أن يتم حسمها في سنة استخدامها من صافي الربح المحاسبي للوصول إلى صافي الربح الزكوي أو الضريبي.

مبدأ (٢٠٧): الشأن في التعامل مع المخصصات الخاصة بتذاكر السفر وغيرها من المخصصات أنها نفقات ومصروفات احتمالية، وبالتالي يتعين إضافة الفرق بين رصيد المخصص أول العام وآخره باعتبار أن ذلك الفرق هو الذي قد تم صرفه وخرج من مال الشركة بعد إنفاقه فيما خُصص له.

*** المبادئ السابقة:**

مبدأ (٨٤): قيام المنشأة بقيد الحدث المالي في جانبي الأصول والخصوم وبذات قيمته يعني أن هذا الحدث لم يكن له أي تأثير على أرباح العام، ويترتب على ذلك عدم أحقية الهيئة في إضافة مخصص الهبوط في الأصول الثابتة إلى الوعاء الزكوي للمنشأة.

مبدأ (٨٥): استخدام المخصصات في عام استحقاقها وإثباتها في قائمة الدخل يُعَد مصروفًا يُحسم من الوعاء الزكوي.

السوابق القضائية (القرارات الاستئنافية)

ومن ذلك ما حكمت به الدائرة الاستئنافية الأولى في القرار رقم IR-٢٠٢١-٤٠ وتاريخ ١٤٤٢/٠٩/٠٦هـ، ونص الشاهد منه: «إن محل الاستئناف يكمن في طلب المكلف حسم المستخدم من المخصصات من الربح المعدل وليس من الرصيد الافتتاحي، في حين ترى الهيئة أنه لا يوجد تأثير حقيقي على الوعاء الزكوي حيث كان صافي الربح في جميع السنوات أكبر من صافي الربح العام المعدل، كما أن تخفيض الربح الدفتري بالمستخدم من المخصصات تحكمه تعليمات ضريبية مبنية على أساس منع الازدواج الضريبي، ولا يجب أن يمتد أثرها إلى مكلف الزكاة الذي يحكمه أساس شرعي هو حولان الحول على النصاب من المال الفائض، وحيث إن تلك المخصصات لم تُقبَل في سنة تكوينها على أنها مصروف جائز الحسم للوصول إلى صافي الربح الزكوي أو الضريبي، فإنه من العدالة في محاسبة المكلف عن تلك المخصصات أن يتم حسمها في سنة استخدامها من صافي الربح المحاسبي للوصول إلى صافي الربح الزكوي أو الضريبي».

معيار الزكاة لهيئة المحاسبة والمراجعة للمؤسسات المالية الإسلامية (أيوفي)

يُنظر مادة (٧) كاملة من المعيار.

التعاميم المتعلقة بالزكاة

* التعميم رقم (١/٢/٢٩٤٠) وتاريخ ١٣٩٢/٣/١٤هـ بشأن كيفية معالجة الزيادة في رأس المال خلال السنة واحتياطي الديون المشكوك في تحصيلها في أثناء تسوية حسابات الزكاة. والذي تضمن: «لما كان احتياطي الديون المشكوك فيها يمثل مبلغًا متجمدًا قد تم الحول كاملًا عليه؛ فيُعتبر بالتالي خاضعًا للزكاة على غرار الاحتياطي النظامي للشركة».

* التعميم رقم (١/٨٤٤٣/٢) في ١٣٩٢/٨/٨هـ بشأن كيفية تحديد وعاء فريضة الزكاة، والذي حدد في البند (أولًا) إجمالي الوعاء لفريضة الزكاة للمكلفين الذين لديهم حسابات منتظمة ومن ضمنها كافة الاحتياطات أيًّا كان نوعها والاستدراكات والمخصصات.

المعايير الدولية المعتمدة في المملكة العربية السعودية

***معيار المحاسبة الدولي رقم (٣٧) «المخصصات والالتزامات المحتملة والأصول المحتملة «:**

الفقرة (٨٤): يجب على المنشأة الإفصاح (لكل فئة مخصص) عن:

(أ) المبلغ الدفتري في بداية ونهاية الفترة.

(ب) المخصصات الإضافية التي تم إنشاؤها في الفترة، بما في ذلك الزيادات في المخصصات الحالية.

(ج) المبالغ المستخدمة (أي المنفقة والمحملة على المخصص) خلال الفترة.

(د) المبالغ غير المستخدمة المعكوسة خلال الفترة.

(هـ) الزيادة خلال الفترة في المبلغ المخصوم الناشئ عن مرور الوقت وأثر أي تغير في معدل الخصم.

الكلمات المفتاحية: صافي ربح العام الزكوي - الدخل الشامل.

المادة الرابعة فقرة (٧): (أرباح معدلة)

٧. صافي ربح العام الزكوي المعدل لأغراض جباية الزكاة وفقًا لأحكام اللائحة[١].

(١) تقابل هذه المادة في مشروع نظام جباية الزكاة: المادة (١/٤)، والمادة (٥/ أولاً)، والمادة (٧) من هذا المشروع والسابق الإشارة إليها.

نص لائحة ١٤٣٨

يقابلها المادة الرابعة فقرة (١٠).

١٠. صافي ربح العام المعدل لأغراض الزكاة والذي يتم التوصل إليه وفقًا لأحكام هذه اللائحة.

المبادئ القضائية

*** المبادئ السابقة:**

مبدأ (٣٤): قيام الهيئة باحتساب فروق أرباح بطريقة محاسبية معينة دون سند نظامي، يترتب عليه عدم أحقية الهيئة في فرض الزكاة على فروق تلك الأرباح.

السوابق القضائية

ومن ذلك ما حكمت به الدائرة الاستئنافية الأولى في القرار رقم IR-٢٠٢٠-٣٥ وتاريخ ١٤٤١/١١/١٤هـ، ونص الشاهد منه: وفيما يتعلق بطلب المكلف احتساب الزكاة على الوعاء الزكوي وليس على الربح المعدل للشركة... في عام ٢٠١٢م، فقد أشار المكلف في استئنافه إلى أحقيته في تخفيض الربح المعدل لعام ٢٠١٢م بالخسائر المتراكمة المعدلة، مستندًا في ذلك إلى فتوى شرعية وتعميم من الهيئة بهذا الصدد، وأشار كذلك في استئنافه إلى أن اللجنة الابتدائية لم تشر في قرارها إلى طلب الشركة تخفيض الربح المعدل بالخسائر المتراكمة المعدلة، ويضيف أيضًا أن استخدام الشركة للأرباح في شراء عروض قنية خلال العام يوجب احتساب الزكاة على الوعاء الزكوي وليس على الربح المعدل، واستند في ذلك إلى فتوى شرعية وعدد من القرارات الاستئنافية، وحيث إن الأصل المتقرر لاحتساب الوعاء الزكوي ومعرفة المستحق بناءً عليه يتطلب وجود المال الذي توجبت عليه الزكاة لدى المكلف في نهاية الحول، وحيث إن حساب صافي الوعاء يستلزم أخذ الخسائر المتراكمة واستبعاد الأصول الثابتة أيًّا ما كانت طريقة تمويلها للوصول إلى التقدير الزكوي دون أن يتأثر ذلك بما إذا كان صافي ذلك الوعاء أقل من الربح المعدل، وعليه فقد خلصت الدائرة في هذا الشأن إلى تأييد وجهة نظر المكلف لحساب الزكاة باعتبار صافي الوعاء الزكوي دون النظر إلى مقدار الربح المعدل، الذي لا يعكس بالضرورة وجود المال المتوجب فيه الزكاة الذي يدور معه استحقاق أدائها في ذمة المكلف، ولا ينال من ذلك ما ورد في اعتراض الهيئة لتأييد وجهة نظرها بإخضاع صافي الأرباح للشركة التي حال عليها الحول، وأن هذه الأرباح موجودة لدى الشركة بنهاية السنة المالية ولم يتم إنفاقها، وحيث إن مثل ذلك الاستنتاج الذي تقول به الهيئة لا يعني بقاء المال النقدي لدى الشركة عندما تصنفه أرباحًا لها، ما دام قد ثبت تصرف الشركة بالاستثمار فيه في عروض قنية، ولا يغيّر في عدم وجودها بقاء النتيجة المالية للشركة كربحٍ محاسبي مسجلٍ في قوائمها المالية.

فتاوى اللجنة الدائمة (أسئلة الأمانة)

***فتوى رقم (١٩٦٤٣) وتاريخ ١٤١٨/٥/٢٣هـ:**

٤. أرصدة الشركة من الذهب والفضة وسائر العملات الورقية والمعدنية كالريال السعودي، تجب الزكاة فيها إذا بلغت نصابًا وحال عليها الحول، وهي ربع العشر أي (٢,٥)، وأرباحها يجب أن تزكى تبعًا لأصلها وإن لم يحل عليها الحول؛ لأن حولها حول أصلها. فتوى الشيخ ابن باز -رحمه الله تعالى- (الفتوى رقم (٢/٢٣٨٤) في ١٤٠٦/١٠/٣٠هـ).

رابعًا: أما الأرباح ففيها الزكاة تبعًا لأصلها وحولها حول الأصل.

***فتوى رقم (٢٤٥٣١) وتاريخ ١٤٣٠/٨/١٩هـ:**

الاستفسار الثاني: ...

ثانيًا: تجب زكاة الديون المؤجلة المرجوة التي على مدين مليء غير مماطل بأن يزكي رأس المال أو ما بقي منه مع ربح السنة المالية الحالية.

فتاوى اللجنة الدائمة من المجلدات المطبوعة

الفتوى رقم (٦٣٩٠)، وفيها: إذا كان الواقع كما ذكرت وجبت الزكاة في هذا المبلغ كلما حال عليه الحول، وما نشأ عنه من الربح.

السؤال الرابع من الفتوى رقم (٨١٨٠)، وفيه: يزكي رأس ماله وأرباحه كلما حال عليه الحول فورًا.

المعايير الدولية المعتمدة في المملكة العربية السعودية

*** معيار المحاسبة الدولي رقم (١) «عرض القوائم المالية»:**

الفقرة (١٠): تشمل المجموعة الكاملة من القوائم المالية ما يلي:

(أ) .....

(ب) قائمة الربح أو الخسارة والدخل الشامل الآخر للفترة.

الفقرة (١٠-أ): يمكن للمنشأة أن تعرض قائمة واحدة للربح أو الخسارة والدخل الشامل الآخر، مع عرض الربح أو الخسارة والدخل الشامل الآخر في قسمين. ويجب أن يعرض القسمان معًا، على أن يعرض قسم الربح أو الخسارة أولًا متبوعًا مباشرة بقسم الدخل الشامل الآخر. يمكن للمنشأة أن تعرض قسم الربح أو الخسارة في قائمة منفصلة للربح أو الخسارة. وفي هذه الحالة، يجب أن تسبق القائمة المنفصلة للربح أو الخسارة -مباشرة- القائمة التي تعرض الدخل الشامل، والتي يجب أن تبدأ بالربح أو الخسارة.

*** قائمة الربح أو الخسارة والدخل الشامل الآخر:**

الفقرة(٨١-أ): يجب أن تعرض قائمة الربح أو الخسارة والدخل الشامل الآخر (قائمة الدخل الشامل)، بالإضافة إلى قسمي الربح أو الخسارة والدخل الشامل الآخر، ما يلي:

(أ) الربح أو الخسارة.

(ب) مجموع الدخل الشامل الآخر.

(ج) الدخل الشامل للفترة، وهو مجموع الربح أو الخسارة والدخل الشامل الآخر.

وإذا عرضت المنشأة قائمة منفصلة للربح أو الخسارة، فإنها لا تعرض قسم الربح أو الخسارة في القائمة التي تعرض الدخل الشامل.

الفقرة (٨١-ب): بالإضافة إلى قسمي الربح أو الخسارة والدخل الشامل الآخر، يجب على المنشأة أن تعرض البنود التالية على أنها تخصيص للربح أو الخسارة والدخل الشامل الآخر للفترة: (أ) ربح أو خسارة الفترة الخاص بـ:

- الحصص غير المسيطرة.

- ملاك المنشأة الأم.

ربح أو خسارة الفترة:

الفقرة (٨٨): يجب على المنشأة أن تثبت جميع بنود الدخل والمصروف في الفترة ضمن الربح أو الخسارة ما لم يتطلب أو يسمح معيار دولي للتقرير المالي بخلاف ذلك.

الكلمات المفتاحية: الأرباح تحت التوزيع.

المادة الرابعة فقرة (٨): (أرباح تحت التوزيع)

٨. الأرباح تحت التوزيع، ما عدا الأرباح المعلن عن توزيعها ولم يتقدم أصحابها لتسلمها؛ بشرط أن تكون مودعة في حساب خاص لا يسمح للمكلف بالتصرف فيه[١].

---

(١) تقابل هذه المادة في مشروع نظام جباية الزكاة: المادة (١/٤)، والمادة (٥/ أولاً)، والمادة (٧) من هذا المشروع السابق الإشارة إليها.

نص لائحة ١٤٣٨

يقابلها المادة الرابعة فقرة (١١):

١١. الأرباح تحت التوزيع، ويستثنى من ذلك الأرباح المعلن عن توزيعها ولم يتقدم أصحابها لتسلمها بشرط أن تكون مودعة في حساب خاص لا يسمح للشركة بالتصرف فيه.

المبادئ القضائية

*** مجموعة المبادئ المستخرجة من قرارات لجنة الاستئناف الزكوية والضريبية لعامَي (٢٠٢٠م-٢٠٢١م):**

مبدأ (١٥٠): رصيد دائني توزيع الأرباح ورصيد دائني الأسهم (تعديلات رأس المال) إذا كانت في حساب بنكي مستقل عن حسابات الشركة البنكية ولا يتداخل مع أموال الشركة وليس لها سلطة عليه، فإنها تُعتبر ليست تحت تصرف الشركة، وبالتالي عدم خضوع هذه الأرصدة للزكاة ضمن الوعاء الزكوي.

مبدأ (١٨١): الأصل في حل النزاع بخصوص خضوع الأرباح الموزعة للزكاة من عدمها يحكمه ضابط شرعي مفاده مدى وجود المال المراد تزكيته لدى المكلف عند حولان الحول عليه، ولا يوجد هناك دليل شرعي يُعتمد عليه لتقرير وجوب فرض الزكاة على مالٍ لم يعُد يملكه المكلف بعد تمليكه لآخرين قبل حولان الحول عليه.

مبدأ (٢٣٧): مناط إضافة الأرباح الموزعة من الشركات المساهمة إلى الوعاء الزكوي للمكلف يرتبط بالتحقق أولًا من تزكيتها لدى الشركات المساهمة التي قامت بصرفها، إذا كانت تلك الشركات من المكلفين الخاضعين للزكاة لدى الهيئة عند الربط الزكوي عليها.

*** المبادئ السابقة:**

مبدأ (١٢): تخضع أموال المساهمين الباقية في حسابات الشركة والتي لم تنفصل عنها للزكاة متى حال عليها الحول، ويترتب عليه وجوب زكاة هذه الأموال على الشركة.

مبدأ (٢٢): وجود مبالغ مستحقة للشركاء في حوزة الشركة يستدعي إضافتها إلى الوعاء الزكوي للشركة.

مبدأ (٣٦): تقديم المنشأة ما يثبت قيامها بتوزيع الأرباح على المساهمين قبل حولان الحول، يترتب عليه عدم إضافتها إلى الوعاء الزكوي.

مبدأ (٣٧): عدم تقديم المنشأة ما يثبت قيامها بتوزيع الأرباح على المساهمين قبل حولان الحول، يترتب عليه إضافة تلك الأرباح إلى الوعاء الزكوي.

(تتعلق المبادئ ٢٦، ٣٦، ٣٧ بالأرباح الموزعة التي تشملها م ٤/٨ كاستثناء يُحسم من الأصل الذي تشمله وهو الأرباح تحت التوزيع).

السوابق القضائية (القرارات الاستئنافية)

ومن ذلك ما حكمت به الدائرة الاستئنافية الأولى في القرار رقم IAR-٢٠٢٠-١٢٠ وتاريخ ١٤٤٢/٠٤/٠٣هـ، ونص الشاهد منه: «الأصل في حل النزاع بخصوص خضوع الأرباح الموزعة للزكاة من عدمه يحكمه ضابط شرعي مفاده مدى وجود المال المراد تزكيته لدى المكلف عند حولان الحول عليه».

معيار الزكاة لهيئة المحاسبة والمراجعة للمؤسسات المالية الإسلامية (أيوفي)

قال في المعيار:

(٨ /٤/٣- احتياطي الأرباح المقترح توزيعها، وهي الأرباح التي يعلن عنها مجلس الإدارة ولم يتقرر توزيعها بعد: لا يُحسم من الموجودات الزكوية.

يُنظر للمناسبة مادة (٥/٩): الاحتياطات.

التعاميم المتعلقة بالزكاة

*** التعميم رقم (٢/١/٨٤٤٣) في ١٣٩٢/٨/٨هـ بشأن كيفية تحديد وعاء فريضة الزكاة. والذي حدد في البند (أولًا) إجمالي الوعاء لفريضة الزكاة للمكلفين الذين لديهم حسابات منتظمة ومن ضمنها الأرباح تحت التوزيع وفقًا لضوابط محددة.**

فتاوى اللجنة الدائمة (أسئلة الأمانة)

***فتوى رقم (٢٢٦٦٥) وتاريخ ١٤٢٤/٤/١٥هـ:**

السؤال السابع: المساهم الذي يتأخر عن استلام الأرباح التي توزعها الشركة على مساهميها لأكثر من حول، هل تجب الزكاة في ذمته أم تلزم الشركة علمًا بأن الشركة تعلن عن ذلك لهم في وسائل الإعلام؟

الجواب: إذا تأخر المساهم عن استلام أرباحه في الشركة بعد الإعلان عنها، فإن زكاتها تلزمه إذا حال الحول عليها بعد التمكن من استلامها.

فتاوى اللجنة الدائمة من المجلدات المطبوعة

يمكن الاستئناس بالفتاوى الخاصة بحكم زكاة الدين إذا كان على مليء باذل. يُنظر مادة [م٣/٨] الفتاوى الخاصة بالدين مرجو الأداء.

المعايير الدولية المعتمدة في المملكة العربية السعودية

*المعيار الدولي رقم (١) «عرض القوائم المالية»، ورد بالفقرات (١٠٧-١٠٨-١٠٩):

يجب على المنشأة أن تعرض مبلغ توزيعات الأرباح المثبتة على أنها توزيعات على الملاك خلال الفترة، والمبلغ المتعلق بها من توزيعات الأرباح للسهم الواحد، إما في قائمة التغيرات في حقوق الملكية أو في الإيضاحات. كما ورد في الفقرة (١٠٦) التي تشمل مكونات حقوق الملكية، على سبيل المثال: كل فئة لحقوق الملكية المساهم بها والرصيد المتراكم لكل فئة للدخل الشامل الآخر والأرباح المبقاة، كما تعكس التغيرات في حقوق ملكية المنشأة -بين بداية ونهاية فترة التقرير- الزيادة أو النقص في صافي أصولها خلال الفترة. وباستثناء التغيرات الناتجة عن المعاملات مع الملاك بصفتهم ملاك (مثل المساهمات في حقوق الملكية، وإعادة اقتناء أدوات حقوق الملكية الخاصة بالمنشأة، وتوزيعات الأرباح)، وتكاليف المعاملة المتعلقة -بشكل مباشر- بمثل هذه المعاملات، فإن التغير الكلي في حقوق الملكية خلال الفترة يعبّر عن مجموع مبلغ الدخل والمصروف، بما في ذلك المكاسب والخسائر المتولدة عن أنشطة المنشأة خلال تلك الفترة.

الكلمات المفتاحية: القيمة العادلة المحسوبة.

المادة الرابعة فقرة (٩): (إعادة تقييم)

٩. التغير في القيمة العادلة المحسوبة وفقًا للفقرة (٦) من المادة (السادسة) من اللائحة[١].

(١) تقابل هذه المادة في مشروع نظام جباية الزكاة: المادة (١/٤)، والمادة (٥/ أولاً)، والمادة (٧) من المشروع، السابقة الإشارة إليها.

نص لائحة ١٤٣٨

يقابل ذلك النص البند ثانيًا (ح) من المادة الرابعة، والتي نصت على:

ح. للأغراض الزكوية يؤخذ في الاعتبار نتائج إعادة تقييم الأوراق المالية من ربح أو خسارة طبقًا للقيمة السوقية.

المبادئ القضائية

*** مجموعة المبادئ المستخرجة من قرارات لجنة الاستئناف الزكوية والضريبية لعامَي (٢٠٢٠م-٢٠٢١م):**

مبدأ (٢٣٦): الانخفاض في القيمة السوقية يُعَد خسارة معتبرة تنقص من المال الزكوي، فيجب أن يقوَّم بقيمته وقت وجوب الزكاة.

*** المبادئ السابقة:**

مبدأ (٧٦): معالجة الخسائر المرحَّلة في القوائم المالية هي الأساس المعتبر في تاريخ تغطية الخسارة لأغراض الزكاة؛ ولذلك تحسم الخسائر المعالجة في القوائم المالية عن الأعوام السابقة من الوعاء الزكوي.

السوابق القضائية (القرارات الاستئنافية)

ومن ذلك ما حكمت به الدائرة الاستئنافية الأولى في القرار رقم IR-٢٠٢٠-٩٣ وتاريخ ١٤٤٢/٠٢/٣٠هـ، ونص الشاهد منه: بند مكاسب غير محققة من استثمارات، قامت الهيئة بإضافة أرباح مكاسب غير متحققة، وهي تمثل الزيادة في إعادة تقييم استثمارات عملائنا في شركات مستثمر فيها، وكما أضافت الرصيد المتراكم لتقييم الاستثمارات، وهذه الزيادة في قيمة الاستثمارات (مكاسب غير محققة) الناتجة عن إعادة التقييم في نهاية العام، لا تمثل إيرادات أو أرباح للشركة، بل تمثل الزيادة في القيمة السوقية للاستثمارات المملوكة للشركة المستأنفة، وظهورها في القوائم المالية بغرض إبلاغ مستخدم القوائم المالية أن لدى الشركة المستأنفة استثمارات قيمتها السوقية في ٢٠١٣/١٢/٣١م، أكبر من تكلفة الحصول على هذه الاستثمارات عند الاستحواذ عليها، وتطلب الشركة المستأنفة تعديل الربط بإظهار الاستثمارات بالتكلفة بعد خصم (مكاسب غير محققة) والناتجة عن إعادة تقييمها في نهاية العام. وحيث إنه بعد تأمل ما جاء باستئناف الشركة المكلفة على نحو ما سبق عرضه بخصوص ذلك البند، وبعد الرجوع إلى ما تضمنه القرار الابتدائي من بيان لموقف الهيئة في شأن ذلك البند عند مناقشته أمام اللجنة المصدرة للقرار محل الاستئناف، وما كان من نتيجة خلصت إليها تلك اللجنة إزاء البند محل النظر، فقد تبين للدائرة أنه لا يوجد خلاف على المبدأ بين الطرفين في أن تكون أي إضافة للمكاسب غير المحققة للوعاء الزكوي، سيقابلها حسم الاستثمارات بقيمتها السوقية من الوعاء الزكوي، وحيث كان الخلاف بناءً على ما ذُكر مرتبطًا في مدى تطبيق هذا المبدأ، إذ يرى المكلف أن الهيئة لم تحسم هذه المبالغ وفقًا لهذا المبدأ، وقدم مقارنة لمبلغ الاستثمارات المحسوم في ربط الهيئة والمبلغ الظاهر في القوائم المالية، وحيث تبين للدائرة أن المبلغ المتبقي الذي يرى المكلف أن الهيئة لم تحسمه من الاستثمارات قد ظهر في الربط محسومًا باعتباره «إيرادات استثمارات طويلة الأجل مزكاة»، مما يتحقق معه تطبيق المبدأ الذي تقوم عليه المحاسبة عن الاستثمارات المتاحة للبيع وفقًا لمعايير المحاسبة، مما يلزم معه تأييد القرار الابتدائي، وعدم قبول استئناف المكلف في موضوع هذا البند.

المعايير الدولية المعتمدة في المملكة العربية السعودية

*** المعيار الدولي للتقرير المالي رقم (١٣) « قياس القيمة العادلة»:**

الفقرة (٢): القيمة العادلة هي قياس مستند إلى السوق، وليس قياسًا خاصًّا بمنشأة. ولبعض الأصول والالتزامات، قد تُتاح معاملات سوق قابلة للرصد أو معلومات سوق قابلة للرصد. ولأصول والتزامات أخرى، قد لا تُتاح معاملات سوق قابلة للرصد ومعلومات سوق قابلة للرصد. وبالرغم من ذلك، فإن الهدف من قياس القيمة العادلة في كلا الحالتين هو نفسه تقدير السعر الذي تتم به معاملة في ظروف اعتيادية منتظمة لبيع الأصل أو لتحويل الالتزام بين المشاركين في السوق في تاريخ القياس

في ظل ظروف السوق الحالية (أي سعر الخروج في تاريخ القياس من منظور مشارك في السوق يحتفظ بالأصل أو مدين بالالتزام).

الفقرة (١١): يتم قياس القيمة العادلة لأصل أو لالتزام معين. وبناءً عليه، عند قياس القيمة العادلة، يجب على المنشأة أن تأخذ في الحسبان خصائص الأصل أو الالتزام إذا كان المشاركون في السوق يأخذون تلك الخصائص في الحسبان عند تسعير الأصل أو الالتزام في تاريخ القياس. وتشمل مثل هذه الخصائص -على سبيل المثال- ما يلي:

(أ) حالة الأصل وموقعه.

(ب) القيود -إن وُجدت- على بيع الأصل أو استخدامه.

الفقرة (٢٢): يجب على المنشأة أن تقيس القيمة العادلة للأصل أو الالتزام باستخدام الافتراضات التي يستخدمها المشاركون في السوق عند تسعير الأصل أو الالتزام، بافتراض أن المشاركين في السوق يتصرفون من أجل أفضل مصلحة اقتصادية لهم.

الفقرة (٣٧): إن قياس القيمة العادلة للأصل غير المالي يأخذ في الحسبان قدرة المشارك في السوق على توليد منافع اقتصادية من خلال استخدام الأصل في أقصى وأفضل استخدام له، أو من خلال بيعه إلى مشارك آخر في السوق يستخدم الأصل في أقصى وأفضل استخدام له.

الكلمات المفتاحية: المطلوبات - حقوق الملكية - البنود المحسومة.

المادة الرابعة فقرة (١٠): (مطلوبات)

١٠. أي بند من بنود المطلوبات وحقوق الملكية موَّل بندًا من البنود المحسومة من وعاء الزكاة[١].

(١) تقابل هذه في مشروع نظام جباية الزكاة: المادة (١/٤)، والمادة (٥/ أولاً)، والمادة (٧) من المشروع السابقة الإشارة إليها.

نص لائحة ١٤٣٨

يقابلها نص المادة الرابعة فقرة (١٣) مع اختلاف الصياغة.

١٣. أي عنصر من عناصر المطلوبات موَّل أصلًا من أصول القنية.

معيار الزكاة لهيئة المحاسبة والمراجعة للمؤسسات المالية الإسلامية (أيوفي)

ومنها الديون.

قال في المعيار:

وتنقسم الديون المدرجة في بند المطلوبات إلى: ...

(٢/٦) الديون على المؤسسة: ...

(٢/٢/٦) إن كانت الديون ترتبت للحصول على أصول ثابتة غير خاضعة للزكاة، فإنها لا تُحسم من الوعاء الزكوي...

التعاميم المتعلقة بالزكاة

* التعميم رقم (٢/١/٨٤٤٣) في ١٣٩٢/٨/٨هـ بشأن كيفية تحديد وعاء فريضة الزكاة، والذي حدد في البند (أولًا) إجمالي الوعاء لفريضة الزكاة للمكلفين الذين لديهم حسابات منتظمة، ومن ضمنها عناصر أخرى غير التي ذُكرت في المادة المماثلة، ومنها رصيد الحساب الدائن لصاحب المنشأة... وغيره.

* التعميم رقم (٦/١٤٧) وتاريخ ١٤٠٨/١٢/١٨هـ بشأن التعليمات التفسيرية بشأن القروض التوسعية بالنسبة إلى الشركات السعودية (الأموال، والتضامن).

فتاوى اللجنة الدائمة (أسئلة الأمانة)

***فتوى رقم (٢٢٦٦٥) وتاريخ ١٤٢٤/٤/١٥هـ:**

الجواب: ما تأخذه الشركة من المال إقراضًا من صناديق الاستثمارات أو غيرها لا يخلو من إحدى الحالات التالية: ...

٢- أن يُستخدم كله أو بعضه في تمويل أصول ثابتة؛ فلا زكاة فيما استُخدم منه في ذلك.

***الفتوى رقم (٢/٣٠٧٧) في ١٤٢٦/١١/٨هـ بشأن زكاة الديون:**

ثانيًا: بالنسبة إلى المدين فإنه لا يخلو من أحد حالين:

الأول: إذا أنفق المال أو سدد به الدين أو حَوَّله إلى ما لا تجب فيه الزكاة؛ فإنه لا تجب عليه في ذلك الدين زكاة.

المعايير الدولية المعتمدة في المملكة العربية السعودية

***المعيار المحاسبي الدولي رقم (١) «عرض القوائم المالية»:**

الفقرة (٩): تُعَد القوائم المالية بمثابة تعبير منظم عن المركز المالي والأداء المالي للمنشأة. فهدف القوائم المالية هو توفير معلومات عن المركز المالي، والأداء المالي والتدفقات النقدية للمنشأة، والتي تُعَد مفيدة لشريحة عريضة من المستخدمين عند اتخاذ القرارات الاقتصادية، وتظهر القوائم المالية -أيضًا- نتائج قيام الإدارة

بمسؤولياتها في إدارة الموارد الموضوعة تحت تصرفها. ولتحقيق هذا الهدف، توفر القوائم المالية معلومات عما يخص المنشأة من:

(أ) الأصول.

(ب) الالتزامات.

(ج) حقوق الملكية.

(د) الدخل والمصروفات، بما في ذلك المكاسب والخسائر.

(هـ) مساهمات الملاك والتوزيعات على الملاك بصفتهم ملاك.

(و) التدفقات النقدية.

الكلمات المفتاحية: أصول ثابتة - الموجودات الثابتة للتشغيل.

المادة الخامسة: فقرة (١): (أصول ثابتة)

يُحسم من وعاء الزكاة للمكلف الذي يمسك الدفاتر التجارية البنود الآتية:

١. صافي الأصول الثابتة وما في حكمها، ومنها -على سبيل المثال لا الحصر- ما يأتي:

أ. الأصول الثابتة المقتناة لغرض استخدامها في نشاط المكلف، وذلك بالقيمة الدفترية الظاهرة في القوائم المالية.

ب. دفعات لشراء أصول ثابتة.

ج. قطع الغيار والمواد غير المعدة للبيع.

د. الأصول المموَّلة للمستأجر في عقود التأجير المالية في مشروعات البناء والتشغيل والتحويل (BOT)، أو مشروعات البناء والتملك والتشغيل (BOO)، أو مشاريع البناء والتملك والتشغيل ونقل الملكية (BOOT)، ونحوها من الصور المماثلة[١].

---

(١) تقابل هذه المادة في **مشروع نظام جباية الزكاة:** المادة (١/٤)، والمادة (٥/ أولاً)، والمادة (٧) من المشروع السابقة الإشارة إليها.

نص لائحة ١٤٣٨

يقابل ذلك النص البند ثانيًا من المادة الرابعة.

وقد جرى نص البند ثانيًا من المادة الرابعة على النحو التالي:

ثانيًا: يُحسم من الوعاء الزكوي الآتي:

١. الأصول الثابتة وتشمل ما يأتي:

صافي قيمة الأصول الثابتة (أصول القنية) وأي دفعات لشراء أصول ثابتة، وقيمة قطع الغيار غير المعدة للبيع، ويُشترط أن تكون هذه الأصول مملوكة للمكلف -ما لم يكن هناك مانع يحول دون نقل الملكية- وأن تكون مستخدمة في النشاط.

وقد جرى نص الفقرة (٧) من المادة الحادية عشرة على النحو التالي:

«يحق للمستأجر -بموجب عقد تأجير مالي في مشاريع البناء والتشغيل والتحويل (TOB) أو مشاريع البناء والتملك والتشغيل (OOB) أو مشاريع البناء والتملك والتشغيل ونقل الملكية (TOOB) أو غيرها من الصور المماثلة- حسم الأصول الممولة بموجب هذه العقود من الوعاء الزكوي بغض النظر عن تصنيفها المحاسبي...».

المبادئ القضائية

*** مجموعة المبادئ المستخرجة من قرارات لجنة الاستئناف الزكوية والضريبية لعامَي (٢٠٢٠م-٢٠٢١م):**

مبدأ (١٤٢): ملكية أحد الشركاء لأرض من أراضي الشركة ووجود إقرار منه بذلك، يُعَد قرينة يترجح معها ملكية الشركة للأرض التي باسم الشريك، وتُحسم من الوعاء.

مبدأ (١٦٤): ما تشتريه الشركة من العقارات والسيارات وما في حكمها لغرض استخدامها وليس لغرض الإتجار، لا تجب فيه الزكاة، ويستوي في ذلك ما نُقلت ملكيته وما لم تُنقل؛ إذ لا أثر لذلك في ثبوت الملك.

مبدأ (١٧٢): رد فروقات الاستهلاك غير المقبولة إلى مبلغ صافي الأصول الثابتة، مبدأ أصيل في حساب الزكاة.

مبدأ (٢٠٨): إذا كان نشاط المكلف لا يقوم على المتاجرة والبيع واشترت الشركة أشياء تخص نشاطها، فإنه لا يكون من عروض التجارة ولا يدخل في الوعاء الزكوي ما لم ترِد بينة معتبرة تُثبِت الإتجار بها.

مبدأ (٢٤١): من غير المتصور عدم وجود أصول لمباشرة المصنع لنشاطه، وبالتالي فإن ذلك الواقع لا يمكن التغافل عنه عند احتساب مبالغ الأصول الثابتة التي تُحسم من الوعاء الزكوي.

مبدأ (٢٤٢): الأصول لا تجب فيها الزكاة إذا كانت غير معدة للبيع، أما إذا كانت معدة للبيع فتجب فيها الزكاة عند تمام الحول مع أرباحها كسائر عروض التجارة.

*** المبادئ السابقة:**

مبدأ (٢٤): المبالغ المدفوعة تحت حساب إقامة مبانٍ أو شراء معدات أو آلات، وكذا الاعتمادات المستندية لشراء أصول ثابتة تُحسم من الوعاء الزكوي، ويترتب عليه جواز حسم الدفعات المقدمة للمقاولين من الوعاء الزكوي.

مبدأ (٣٩): يُحتسب الوعاء الزكوي باستخدام أسلوب محدد يتم فيه حسم صافي الأصول الثابتة وما في حكمها بالكامل، وتقييد نطاقها بحدود معينة بلا سند نظامي أو محاسبي يترتب عليه رفض طلب الهيئة حسم الأصول الثابتة في حدود حقوق الملكية.

مبدأ (٤١): قطع الغيار اللازمة للأصول الثابتة وغير المعدة للبيع في جميع الأنشطة تُعتبر مكملة للأصول الثابتة وتُعامَل معاملتها، وتُحسم من الوعاء الزكوي.

مبدأ (٤٤): يُشترط لحسم الأصول الثابتة من الوعاء الزكوي إثبات ملكيتها، وبقاء الأصول مسجلة باسم الشركاء وعدم قيام الشركة بنقل ملكيتها يترتب عليه عدم حسم تلك الأصول من الوعاء الزكوي.

مبدأ (٤٥): يُشترط لحسم الأصول الثابتة من الوعاء الزكوي إثبات ملكيتها، وتقديم المنشأة للأسباب المقنعة التي حالت دون نقل ملكية تلك الأصول يجيز حسم قيمة تلك الأصول من الوعاء الزكوي.

مبدأ (٤٧): الأصول الثابتة المعدة للاستثمار في النشاط الرئيس للشركة ليس فيها زكاة؛ لأنها من أصول القنية، وقيام الشركة بالتخلص من هذه الأصول لا يحولها إلى عروض تجارة، وتُحسم قيمة هذه الأصول من الوعاء الزكوي.

مبدأ (٤٨): بند مشاريع تحت التنفيذ المؤيد مستنديًا يُعَد في حكم الأصول الثابتة، ويُحسم من الوعاء الزكوي.

مبدأ (٨٧): نطاق تطبيق المادة ١٧ من نظام الضريبة على الدخل في تحديد الوعاء الزكوي للمنشأة، يقتصر على تحديد طريقة استهلاك الأصول ولا يمتد إلى تحديد ما يُحسم وما لا يُحسم من تلك الأصول.

مبدأ (١٠٢): المدخلات المخزونة المشتراة لغرض الاستعمال في الإنتاج الصناعي مثل مواد التعبئة والتغليف، تُعَد أصولًا غير معدة للإتجار، وتُحسم من الوعاء الزكوي. أما عناصر المخزون التي تُعَد جزءًا من عروض التجارة، فلا تُحسم من الوعاء.

السوابق القضائية (القرارات الاستئنافية)

ومن ذلك ما حكمت به الدائرة الاستئنافية الأولى في القرار رقم IAR-٢٠٢٠-١٢٥ وتاريخ ١٤٤٢/٠٤/١٣هـ، ونص الشاهد منه: فيما يتعلق ببند الأصول الثابتة، تبين أن الاستئناف يكمن بطلب الشركة المستأنفة حسم كامل مبلغ الأصول الثابتة الظاهرة بالقوائم المالية حيث تم اقتناء هذه المكائن عام ٢٠٠١م، وبالتالي لا يوجد مبرر نظامي يمنع حسم هذه الأصول, بينما ترى الهيئة أنه طبقًا لعقد التأسيس فإن الحصص العينية المقدمة من المؤسسة لا تتضمن مكائن، بالإضافة إلى أن الفاتورة المقدمة من الشركة لا تتضمن معدات معدلة، وحيث إن المكلف يطالب بحسم صافي الأصول الثابتة حسب القوائم المالية المقدمة منه، وحيث إن اللجنة مصدرة القرار بنت قضاءها بناءً على ما استنتجته من عقد التأسيس والذي بيَّن أن الحصص العينية تبلغ (٨,٢٧٥,٠٠٠) ريال، وهذه الحصص مؤلفة من (...) بقيمة (٦,٠٠٠,٠٠٠) ريال، ومبانٍ بقيمة (٢,٠٠٠,٠٠٠) ريال، ومواقف وخدمات مبانٍ بقيمة (٢٧٥,٠٠٠) ريال، ولم يتضمن عقد التأسيس أصولًا أخرى، وحيث إنه بالنظر إلى أول قوائم مالية مدققة صادرة للشركة المستأنفة عند تأسيسها (عام ٢٠٠١م) وكافة الأعوام اللاحقة محل الخلاف، تبيَّن من خلال الإيضاح رقم (١) بأن رأس مال الشركة حُدد بمبلغ (١٣,١٥٠,٠٠٠) ريال، مقسم إلى حصص عينية بمبلغ (٨,٢٧٥,٠٠٠) ريال، وحصص نقدية بمبلغ (٤,٨٧٥,٠٠٠) ريال، وقد ورد بالإيضاح رقم (٥) «الموجودات الثابتة» وجود معدات للشركة تم إضافتها خلال العام بمبلغ (٤,٧١٦,٠٠٠) ريال، وكذلك عدد وأدوات بمبلغ (٥,٢٨٩) ريالًا وأثاث وديكور بمبلغ (٣,٦٤٤) ريالًا خلال العام ٢٠٠١م, ويؤكد ذلك ما ورد بقائمة التدفقات النقدية من وجود تدفُّق نقدي للأنشطة الاستثمارية بمبلغ (١٢,٩٩٩,٩٩٣) ريالًا شاملةً الحصص العينية والأصول الأخرى، إضافةً إلى أن الموجودات المتداولة للشركة (النقدية، المخزون) تبلغ فقط (٤٢٩,٣٥٧) ريالًا، مما يتأكد معه صرف الحصص النقدية المقدمة لشراء أصول ثابتة، وحيث كان الأمر كما ذُكر، فإنه لا يمكن الركون فقط إلى ما هو مثبت في شأن تقدير الحصص العينية الواردة بعقد التأسيس للتحقق من وجود أصول ثابتة دون النظر لقيمة الحصص النقدية والتي تم شراء الأصول الثابتة محل النزاع بناء على استخدام الشركة لأموالها وإنفاقها لاقتناء تلك الأصول، الأمر الذي يتأكد معه لدى الدائرة أن يكون الأصل في احتساب الأصول الثابتة على نحو ما جاء به إقرار المستأنف الذي تؤكده القرائن المنوه عنها في تفاصيل هذا البند، وبالتالي يكون استنتاج الهيئة غير قائم على سند صحيح من الواقع، وعليه انتهت الدائرة إلى قبول استئناف المكلف، ونقض القرار الابتدائي فيما جاء به بخصوص البند محل النظر.

معيار الزكاة لهيئة المحاسبة والمراجعة للمؤسسات المالية الإسلامية (أيوفي)

أ. الأصول الثابتة المقتناة لغرض استخدامها في نشاط المكلف، وذلك بالقيمة الدفترية الظاهرة في القوائم المالية.

ج. قطع الغيار والمواد غير المعدة للبيع.

قال في المعيار:

(١/٤) الموجودات الثابتة للتشغيل:

لا تخضع للزكاة الموجودات الثابتة للتشغيل، مثل مقر المؤسسة وأجهزتها ولا الموجودات المعنوية لغير المتاجرة مثل ما تستغله المؤسسة من حقوق الابتكار والعلامات التجارية أو برامج الحاسوب، ولا الموجودات المنقولة المقتناة للتشغيل مما هو غير معد للتجارة، مثل قطع الغيار للآلات والمعدات (المهمات الصناعية) ولو كانت في المخازن ما دامت ليست للتجارة.

قال في المعيار:

(٤/٦/٢/٥): المهمات الصناعية (قطع الغيار) المستخدمة في معدات الإنتاج: لا تدخل في الموجودات الزكوية.

الأنظمة واللوائح الأخرى ذات العلاقة

*قواعد حساب زكاة أنشطة التمويل. **الإصدار(١,٠) الصادرة** بالقرار الوزاري رقم (٢٢١٥) وتاريخ ١٤٤٠/٧/٧هـ:

خامسًا:

١. صافي الأصول الثابتة وما في حكمها، الواردة في الفقرة (١) من المادة (الخامسة) من اللائحة.

* قواعد جباية الزكاة من المستثمرين في الصناديق الاستثمارية، **الصادرة** بقرار وزير المالية رقم (٢٩٧٩١) وتاريخ ١٤٤٤/٠٥/٠٩هـ:

هـ- تُعد العقارات الاستثمارية طويلة الأجل غير المعدة للبيع في حكم الأصول الثابتة وينطبق عليها ما ورد في الفقرة (١) من المادة الخامسة من اللائحة.

التعاميم المتعلقة بالزكاة

*** التعميم رقم (٢/٨٤٤٣/١) في ١٣٩٢/٨/٨هـ بشأن كيفية تحديد وعاء فريضة الزكاة، والذي حدد في البند (أولًا) إجمالي الوعاء لفريضة الزكاة للمكلفين الذين لديهم حسابات منتظمة ومن ضمنها الأرباح تحت التوزيع، على أن يُخصم منها صافي قيمة الأصول الثابتة (بعد خصم الاستهلاكات).**

* التعميم رقم (١/١٢٢) وتاريخ ١٤١٤/٨/١٩هـ بشأن بعض الموضوعات الزكوية التي بحثت في اجتماع مدراء القطاعات والفروع بالمصلحة (قطع الغيار وكيفية معاملتها زكويًا: تقرر الهيئة أن قطع الغيار اللازمة للأصول الثابتة والغير مُعَدة للبيع في جميع الأنشطة، تُعتبر مكملة للأصول الثابتة وتُعامَل معاملتها، أي يتم خصمها من الوعاء الزكوي).

* التعميم رقم (١٤٣٢/١٦/٥٨٣) وتاريخ ١٤٣٢/١/٢٩هـ بشأن المواضيع الفنية والإدارية والإجرائية التي تمت مناقشتها في اجتماع مدراء الإدارات والفروع بالمصلحة لعام ١٤٣١هـ وما تقرر بشأنها (البند ٢: كيفية احتساب الأصول الثابتة التي تُحسم من الوعاء الزكوي في ظل نظام المجموعات: يُطبَّق التعميم ٩/١٧٢٤ وتاريخ ١٤٢٨/٣/٢٤هـ والذي أوضح طريقة حسم الأصول الثابتة من الوعاء الزكوي).

القرارات الوزارية المتعلقة بالزكاة

* القرار رقم (٢٧٥٢/١٧) وتاريخ ١٤٠١/٧/٢٩هـ بشأن عدم حسم قيمة الأراضي من الوعاء الزكوي للشركات ما لم تكن مسجلة باسمها.

* القرار رقم (٢٨٦٥/١٧) وتاريخ ١٤٠٥/١١/٦هـ بشأن إعفاء البنوك من تقديم صك بملكية العقارات.

فتاوى اللجنة الدائمة (أسئلة الأمانة)

*الفتوى رقم (٢/٢٣٨٤) في ١٤٠٦/١٠/٣٠هـ:

الجواب:

أولًا: جميع المعدات من مبانٍ وسيارات وأدوات عمل ونحوها مما ليس للبيع، فهذا كافة لا زكاة فيه...

ثالثًا: جميع ما لدى الشركة من سيارات أو مكائن أو قطع غيار أو غير ذلك مما أُعِد للبيع، عليها زكاته إذا حال عليه الحول من حين تملكه إن كان اشتُري في الذمة، أو من حين تملك أصله إذا كان اشتُري بنقود موجودة لدى الشركة.

***فتوى رقم (٢٢٦٤٤) وتاريخ ١٤٢٤/٣/٩هـ.**

السؤال الثالث: تقوم بعض الشركات بشراء بعض العقارات أو السيارات بغرض استخدامها وليس بغرض الإتجار فيها، وقد لا تتمكن في نهاية السنة المالية لها من نقل ملكية هذه العقارات أو الأصول باسم الشركة رغم أنها تُستخدم بأغراض الشركة، هل يتم خصم هذه الأصول من الوعاء الزكوي لهذه الشركة سواء نُقلت الملكية باسم الشركة أم لم تُنقل؟

علمًا بأن واقعة الشراء قد تمت بموجب عقود نظامية، وأن الشركة تستخدم هذه الأصول المشتراة.

الجواب: ما تشتريه الشركة من العقارات والسيارات وما في حكمها لغرض استخدامها وليس لغرض الإتجار فيها، لا تجب فيه الزكاة، ويستوي في ذلك ما نُقلت ملكيته وما لم تُنقل؛ إذ لا أثر لذلك في ثبوت الملك.

***فتوى رقم (١٩٦٤٣) وتاريخ ١٤١٨/٥/٢٣هـ:**

٣. أملاك الشركة غير المُعَدة للتجارة من بيع أو تأجير وإنما هي للاستعمال والاقتناء كمقر الشركة وما يلزم لها، كالمستودعات والمعارض والمصانع وآلاتها ومعداتها وأدواتها المعدة لتشغيلها ونحوه، فهذه لا زكاة فيها.

ب. دفعات لشراء أصول ثابتة.

فتوى رقم (٢٣٤٠٨) وتاريخ ١٤٢٦/١١/١٨هـ.

السؤال الرابع: ...

الجواب: ما جُعل من إيرادات المصنع الواجبة زكاتها في شراء أصول أو أنفقها صاحبها في غير عروض التجارة قبل تمام الحول، فلا زكاة فيها لإنفاقها قبل تمام الحول عليها.

***فتوى رقم (٢٤٦٥٠) وتاريخ ١٤٣٠/١١/٧هـ:**

مستغلات شركة الاتصالات من أجور المكالمات ونحوها التي تُصرف في أصول ومصروفات لا زكاة فيها، إذا كان ذلك قبل أن يحول عليها الحول؛ لأن جنس الأجرة لا زكاة فيها حتى يحول عليها الحول لعموم قول النبي (صلى الله عليه وسلم): «لا زكاة في مال حتى يحول عليه الحول». [أخرجه أبو داود وابن ماجه].

فتاوى اللجنة الدائمة من المجلدات المطبوعة

أ. الأصول الثابتة المقتناة لغرض استخدامها:

الفتوى رقم (٢٠٥٢١)، الفتوى رقم (١٩٣٨٢)، السؤال الأول (٣) من الفتوى رقم (١٩٦٤٣)، الفتوى رقم (١٤١٠٤)، السؤال الأول من الفتوى رقم (١٨٣٨٩) (٣)، الفتوى رقم (٢٠٩٤٦)، الفتوى رقم (١٧٤٠٩)١-(٥)، السؤال الثاني من الفتوى رقم (٣٠٤٧)، الفتوى رقم (٤٥٩٤)، الفتوى رقم (٦٣٥٠)، السؤال الثالث من الفتوى رقم (٢٠٦٧٧)، الفتوى رقم (١٧٧٤٧) (١) (٢)، السؤال الأول من الفتوى رقم (٢٠٣٢١)، السؤال الثاني من الفتوى رقم (٨٨٤٤)، الفتوى رقم (١٨٢٠٧).

***[الفتوى رقم (١٣٢١٨)، الآلات المستخدمة في الزراعة].**

ويُنظر كذلك في زكاة عروض القنية [ما أُعِد للاقتناء والاستعمال]:

الفتوى رقم (٢٣٩٠) ثالثًا، الفتوى رقم (٨٤٩٩) ثانيًا، السؤال الثاني من الفتوى رقم (١٨)، السؤال الثاني من الفتوى رقم (٥٧٨١) أولًا، السؤال الثاني من الفتوى رقم (٦٠١٢)، السؤال الرابع من الفتوى رقم (٦٣١٦)، السؤال الخامس من الفتوى رقم (٦٤٧٩)، السؤال الأول من الفتوى رقم (٤٠٠٢)، السؤال الرابع عشر من الفتوى رقم (٩٢٥٣)، السؤال الثاني من الفتوى رقم (٢١٥٤٥)، السؤال الثاني من الفتوى رقم (١٥٩٢٢)، السؤال الرابع من الفتوى رقم (٢٠١٧٣)، السؤال الأول من الفتوى رقم (٢٠٣٢١)، الفتوى رقم (١٤١٥٣)، الفتوى رقم (١٤٦٩٦)، السؤال الأول من الفتوى رقم (٨٢٠).

ب- [دفعات لشراء أصول ثابتة]:

***الفتوى رقم (١٤٠٤٨):**

ج- قطع الغيار والمواد غير المعدة للبيع:

***الفتوى رقم (٢٠٥٢١)، السؤال الأول (٣) من الفتوى رقم (١٩٦٤٣)، الفتوى رقم (٤٥٩٤)، السؤال الأول من الفتوى رقم (٢٠٣٢١).**

***فتوى الشيخ محمد بن إبراهيم آل الشيخ رقم (٢٤٧).**

***فتوى الرئاسة العامة لإدارة البحوث العلمية والإفتاء (٢/١٣٧٣).**

***فتوى رئاسة القضاء رقم (٣٣٦٤).**

المعايير الدولية المعتمدة في المملكة العربية السعودية

***ورد بمعيار المحاسبة الدولي قم (١٦) «العقارات والآلات والمعدات» بالفقرة (٦):**

تعريف المبلغ الدفتري: هو المبلغ الذي يثبت به الأصل بعد طرح أي مجمع استهلاك ومجمع خسائر الهبوط.

ورد بالفقرة (٧): يجب أن تثبت تكلفة بند من بنود العقارات والآلات والمعدات على أنها أصل عندما، وفقط عندما:

(أ) يكون من المحتمل أن منافع اقتصادية مستقبلية مرتبطة بالبند سوف تتدفق إلى المنشأة.

(ب) يمكن قياس تكلفة البند بطريقة يمكن الاعتماد عليها.

الفقرة (٨): تُثبَت بنود مثل قطع الغيار والمعدات الاحتياطية ومعدات الصيانة، وفقًا لهذا المعيار الدولي للتقرير المالي، عندما تستوفي تعريف العقارات والآلات والمعدات. وبخلاف ذلك، تُصنَّف مثل هذه البنود على أنها مخزون.

كتاب جباية الزكاة في المملكة العربية السعودية، الصادر عن الهيئة، طبعة ٢٠٢٢م

***فيما يخص صافي الأصول الثابتة وما في حكمها، ورد في ص ٦٣ ما يلي:**

ثانيًا: استخدامات الأموال... ب- الأصول غير المتداولة: هي الأصول التي لا يُتوقع أن تُحوَّل إلى نقد خلال سنة وأقل، ومنها: الأصول الثابتة: هي الأصول ذات العمر الإنتاجي طويل الأجل، التي تستخدمها المنشأة في إدارة العمل، والمقتناة لغرض الاستخدام.

الكلمات المفتاحية: الإنشاءات الرأسمالية تحت التنفيذ.

المادة الخامسة فقرة (٢): (إنشاءات تحت التنفيذ)

٢. الإنشاءات الرأسمالية تحت التنفيذ التي تُنشأ من أجل استخدامها في النشاط وليس لغرض بيعها، مع مراعاة ما ورد في الفقرة (٩) من هذه المادة[١].

---

(١) تقابل هذه المادة في مشروع نظام جباية الزكاة المواد:

- المادة (١/٤): سبق الإشارة إليها. - المادة (٥/ ثانيًا): «يُحسم من وعاء الزكاة ما يأتي مرتَّبًا: ١- الموجودات المحددة في الفقرتين (١) و(٢) من (أولًا) من هذه المادة. ٢- الموجودات غير المتداولة المزكاة وغير الزكوية عدا الموجودات المذكورة في الفقرة (١) من (ثانيًا) من هذه المادة. وتبين اللائحة البنود المحاسبية الخاصة بهذه المادة، وتضع الضوابط اللازمة لذلك».

- المادة (٦): «لأغراض حساب وعاء الزكاة، وباستثناء ما جاء في الفقرتين (١) و(٢) من (أولًا) والفقرة (١) من (ثانيًا) من المادة (الخامسة) من النظام؛ تُعَد الموجودات غير المتداولة ممَّولة من مصادر الأموال الخارجية غير المتداولة ابتداء بصرف النظر عن الأسبق منهما، وتُعَد الموجودات المتداولة ممَّولة من مصادر الأموال الخارجية المتداولة ابتداءً بصرف النظر عن الأسبق منهما». - المادة (٧): سبق الإشارة إليها.

نص لائحة ١٤٣٨

يقابل ذلك النص البند ثانيًا من المادة الرابعة الفقرة (٢):

٢. إنشاءات المكلف الرأسمالية تحت التنفيذ، والتي يتم إنشاؤها بهدف استخدامها في النشاط وليس لغرض بيعها.

المبادئ القضائية

مبدأ (٤٨): بند مشاريع تحت التنفيذ المؤيد مستنديًّا يُعَد في حكم الأصول الثابتة، ويُحسم من الوعاء الزكوي.

السوابق القضائية (القرارات الاستئنافية)

ومن ذلك ما حكمت به الدائرة الاستئنافية الأولى في القرار رقم ITR-٢٠٢١-٩١٤ وتاريخ ٢٠٢١/٠٩/٠٨م، ونص الشاهد منه: بند المشاريع تحت التنفيذ: تُعَد المشاريع تحت التنفيذ المُعَدة للاستخدام في نشاط المدعية، تُحسم من الوعاء الزكوي.

معيار الزكاة لهيئة المحاسبة والمراجعة للمؤسسات المالية الإسلامية (أيوفي)

قال في المعيار:

٣/٢/٤- المشروعات الرأسمالية قيد التنفيذ التي ليست للمتاجرة: إذا كان للمشروع في بعض مراحل إنجازه إيراد، فيُزكى ما يبقى منه عند الحول بضمه إلى الموجودات الزكوية، أما ما كان منها مقصودًا بها التجارة فيُنظر البند (٥/٢) و(٦/٣).

التعاميم المتعلقة بالزكاة

*** التعميم رقم (١/٣٥) وتاريخ ١٤١٣/٣/٢هـ بشأن تحقيق وتحصيل الزكاة أو الضريبة وبأسلوب متطور(البند ٦ أسلوب معالجة المدفوعات تحت حساب إقامة المباني أوشراء آلات ومعدات: ... تقرر الهيئة بأن المدفوع تحت حساب إقامة المباني أوشراء معدات أوآلات... يجب حسمها من الوعاء الزكوي بعد التثبت مستنديًّا من دفعها فعلًا).**

فتاوى اللجنة الدائمة (أسئلة الأمانة)

***فتوى رقم (٧٦٩٢) وتاريخ ١٤٠٤/١١/٨هـ:**

أعرض لفضيلتكم أنه يوجد لديَّ العقارات الآتية:

١- عمارة تقع في مدينة جدة لا يزال العمل جاريًا فيها ولم تؤجَّر بعد...

وأجابت بما يلي:

أولًا: عمارتك التي بجده والتي لا يزال العمل جاريًا في بنائها ولم تؤجَّر بعد تجب الزكاة في قيمتها كلما حال عليها الحول إن كان قصدك بيعها بعد الانتهاء من عمارتها، وتجب الزكاة فيما توفر من أجرتها كلما حال الحول وكان نصابًا ولو بضمه لغيره مما لديك من المال إن كنت أردت اقتناءها واستغلالها في الإيجار مستقبلًا.

المعايير الدولية المعتمدة في المملكة العربية السعودية

***معيار المحاسبة الدولي رقم (١٦) «العقارات والآلات والمعدات» تضمن في الفقرات (٧ - ١٠ - ١٥) ما يلي:**

الفقرة (٧): يجب أن تثبت تكلفة بند من بنود العقارات والآلات والمعدات على أنها أصل عندما، وفقط عندما:

(أ) يكون من المحتمل أن منافع اقتصادية مستقبلية مرتبطة بالبند سوف تتدفق إلى المنشأة.

(ب) يمكن قياس تكلفة البند بطريقة يمكن الاعتماد عليها.

الفقرة (١٠): تُقوِّم المنشأة، بموجب مبدأ الإثبات هذا، جميع تكاليف عقاراتها، وآلاتها ومعداتها في الوقت الذي يتم فيه تحملها. وتشمل هذه التكاليف التي يتم تحملها -بشكل أولي- الاقتناء أو تشييد بند من بنود العقارات والآلات والمعدات والتكاليف التي يتم تحملها -لاحقًا- للإضافة إليه، أو استبدال جزء منه، أو صيانته. قد تشمل تكلفة بنود العقارات والآلات والمعدات تكاليف متكبدة متعلقة بإيجار الأصول المستخدمة في إنشاء وإضافة وإحلال جزء من خدمة بند من العقارات والآلات والمعدات، مثل استهلاك أصول حق الاستخدام.

الفقرة (١٥): يجب أن يُقاس البند من بنود العقارات والآلات والمعدات، الذي يتأهل للإثبات على أنه أصل، بتكلفته.

الكلمات المفتاحية:
الأصول غير الملموسة - الموجودات الثابتة للتشغيل - الأصل غير الملموس - القيمة العادلة للأصول غير الملموسة - تكاليف التأسيس - مرحلة الإنشاء - الاستنفاد - المنافع المستقبلية - العمر الإنتاجي - العمر النظامي.

المادة الخامسة فقرة (٣): (أصول غير ملموسة)

٣. الأصول غير الملموسة المثبتة في الدفاتر التجارية للمكلف المتولدة داخليًا أو المشتراة بغير نية الإتجار بها[١].

(١) تقابل هذه المادة في مشروع نظام جباية الزكاة: المادة (١/٤)، والمادة (٥/ ثانيًا)، والمادة (٧) من المشروع السابقة الإشارة إليها.

نص لائحة ١٤٣٨

يقابل ذلك النص البند ثانيًا من المادة الرابعة الفقرة (٣):

٣. الأصول غير الملموسة المشتراة مثل الشهرة وبراءة الاختراع.

معيار الزكاة لهيئة المحاسبة والمراجعة للمؤسسات المالية الإسلامية (أيوفي)

قال في المعيار:

(١/٤) الموجودات الثابتة للتشغيل:

لا تخضع للزكاة الموجودات الثابتة للتشغيل، مثل مقر المؤسسة وأجهزتها ولا الموجودات المعنوية لغير المتاجرة مثل ما تستغله المؤسسة من حقوق الابتكار والعلامات التجارية أو برامج الحاسوب، ولا الموجودات المنقولة المقتناة للتشغيل مما هو غير معد للتجارة، مثل قطع الغيار للآلات والمعدات (المهمات الصناعية) ولو

كانت في المخازن ما دامت ليست للتجارة.

*** أما إذا كانت هذه الأصول بنية التجارة -مثل حقوق الابتكار ونحوها- فتخضع للزكاة.

قال في المعيار:

٧/٢/٥- ما يُعَد للمتاجرة من الحقوق المعنوية، مثل حق التأليف والابتكار والعلامات التجارية وبرامج الحاسوب يُزكى زكاة عروض التجارة.

المعايير الدولية المعتمدة في المملكة العربية السعودية

***معيار المحاسبة الدولي رقم (٣٨) «الأصول غير الملموسة» ورد بالفقرة ١٨ منه:**

يتطلب إثبات بند على أنه أصل غير ملموس من المنشأة أن تُدلِّل على أن البند يستوفي:

(أ) تعريف الأصل غير الملموس (انظر الفقرات ٨-١٧).

(ب) ضوابط الإثبات (انظر الفقرات ٢١-٢٣).

وتلك التي ينطبق هذا المتطلب على التكاليف التي تم تحملها -بشكل أولي- لاقتناء أصل غير ملموس، أو توليده داخليًّا، وتلك التي تم تحملها لاحقًا -للإضافة إليه أو لاستبدال جزء منه أو لخدمته.

كتاب جباية الزكاة في المملكة العربية السعودية، الصادر عن الهيئة، طبعة ٢٠٢٢م

ورد في ص (٦٣) ما يلي:

الأصول غير الملموسة: هي أصول غير مادية تكون مملوكة للمنشأة، ولها الحق في استخدامها في أعمال المنشأة، مثل: العلامات التجارية، والأسماء التجارية وبراءات الاختراع.

الكلمات المفتاحية:

الاستثمار الداخلي - الأصول المؤجرة - الموجودات الثابتة الدارَّة للدخل - الاستثمارات العقارية - زكاة العقارات والأرض المأجورة غير الزراعية - زكاة الأسهم في الشركات - زكاة الأسهم المقتناة بغرض الاستفادة من ريعها- حق الاستخدام.

المادة الخامسة فقرة (٤): استثمار داخلي:

الاستثمارات في منشأة داخل المملكة لغير المتاجرة، إذا كانت تلك المنشأة مسجلة لدى الهيئة، وتخضع لجباية الزكاة بموجب اللائحة.

ولا تُعَد الأصول المؤجرة تمويليًّا في الدفاتر التجارية للمؤجر استثمارًا يُحسم من وعاء الزكاة، مهما كان تبويبها في القوائم المالية، وكذلك لا تُعَد القروض المدينة أو التمويل المساند أو الإضافي وما في حكمها الممنوحة للمنشأة المستثمر فيها استثمارًا يُحسم من وعاء الزكاة[١].

(١) تقابل هذه المادة في مشروع نظام جباية الزكاة: المادة (١/٤)، والمادة (٥/ ثانيًا)، والمادة (٧) من المشروع السابقة الإشارة إليها.

نص لائحة ١٤٣٨

يقابل ذلك النصَّ البندُ ثانيًا من المادة الرابعة الفقرة (٤-أ):

٤- (أ): الاستثمارات في منشآت داخل المملكة -مشاركة مع آخرين- إذا كانت تلك الاستثمارات تخضع لجباية الزكاة بموجب هذه اللائحة، فإن كان الاستثمار في تلك المنشآت لا يخضع للجباية، فلا يُحسم من الوعاء.

المبادئ القضائية

*** مجموعة المبادئ المستخرجة من قرارات لجنة الاستئناف الزكوية والضريبية لعامَي (٢٠٢٠م-٢٠٢١م):**

المبدأ (١١٥): الاستثمار في أدوات حقوق ملكية طويلة الأجل يستلزم أن يتم زكاة نصيب الشركة المكلفة في حقوق ملكية تلك الشركات المستثمر فيها من واقع القوائم المالية لتلك الشركات المستثمر فيها.

مبدأ (١١٨): اعتبار الاستثمارات من عروض التجارة يقتضي وجود مظاهر البيع المادية التي يمكن مشاهدتها أو وجود القرائن القوية على توفر النية للبيع.

مبدأ (١٢٢): الاستثمار في الصناديق لدى البنوك في طبيعته هو المتاجرة فيها من مدير الصندوق، بتقليب الأموال المكتتب فيها في تلك الصناديق بالإتجار في البضائع وبيع وشراء الأوراق المالية أو المضاربة في شراء العملات وبيعها... إلخ، وبناءً عليه فإن تلك الأموال تكون من عروض التجارة التي لا يصح حسمها من الوعاء الزكوي.

مبدأ (١٣٨): تُحسم الاستثمارات في شركات محلية قائمة من الوعاء الزكوي من واقع القوائم المالية لتلك الشركات.

مبدأ (١٧٢): الشأن في التعامل الزكوي مع الاستثمارات المدفوع مبلغها من المكلف والظاهرة ضمن حساب الشركاء الدائن يتعين النظر إليها ومعالجتها كاستثمار يمثل حقوق ملكية له وعدم الاقتصار على ما كان من مبالغ تمثل حصصًا للملكية في رأس المال الأصلي أو المثبتة والموثقة زيادته، ما دام أن القوائم المالية للمكلف تظهر حقيقة دفع تلك المبالغ للشركة المستثمر فيها، إذ لا تمثل في واقعها إقراضًا بمبالغ مدفوعة من المكلف للشركة المستثمر فيها، وفي ضوء ذلك يتعين حسم مبالغ تلك الاستثمارات من الوعاء الزكوي للمكلف تجنبًا لثني الزكاة.

مبدأ (١٤٧): الثبات النسبي لقيمة الاستثمارات الظاهرة يدل على عدم وجود تداول نشط عليها ويترجح معه اعتبارها استثمارات غير معدة للبيع لا تجب الزكاة عليها.

مبدأ (١٤٩): الأصل المستقر عليه أن النظر إلى مبلغ الاستثمار الإضافي المبذول من الشركة المستثمِرة للشركة المستثمَر فيها يتعين حسمه من وعاء الزكاة للشركة المستثمِرة متى ما ثبت تمثيله لحقوق ملكية، ومتى ما كان محسوبًا ضمن الوعاء الزكوي للشركة المستثمَر فيها التي تقدم إقراراتها لدى الهيئة، لأن تلك المعالجة لمبلغه هي التي يتحقق معها تجنب أداء الزكاة عن مالٍ واحد مرتين.

مبدأ (١٥٦): المستقر في المعالجات الزكوية لمبالغ التمويل المحتسبة كاستثمار في الشركات التي يدفعها المكلف لذلك الغرض، حسمها من الوعاء الزكوي للمكلف

سواء كانت ظاهرةً ضمن قيد تثبيتها في رأس المال للشركات المستثمر فيها أو كانت تلك المبالغ مقيدة ضمن الحساب الجاري الدائن للشركاء في تلك الشركات.

مبدأ (١٦٠): لا تُحسم الاستثمارات في شركات محلية إذا ثبت وجود حركة بيع وتداول على هذه الاستثمارات لخروجها من أصول القنية.

مبدأ (١٦٢): الاستثمارات التي حال عليها الحول وتم تزكيتها في الشركات المحلية محل الاستثمار، تُحسم من وعاء الشركة المستثمرة في تلك الشركات.

مبدأ (١١٨): اعتبار الاستثمارات من عروض التجارة يقتضي وجود مظاهر البيع المادية التي يمكن مشاهدتها أو وجود القرائن القوية على توفر النية للبيع.

مبدأ (١٨٧): معيار تصنيف الاستثمارات محاسبيًّا والنظر إليها باعتبار أنها أوراق مالية معدة للإتجار أو متاحة للبيع، يتم على أساس الاحتفاظ بتلك الاستثمارات إلى تاريخ الاستحقاق.

مبدأ (١٨٨): إذا كان الاستثمار في عروض قنية (أصول غير متداولة أي غير مُعَدة للبيع) فإنها تُحسم من الوعاء الزكوي ويُضاف عائدها فقط إلى الوعاء الزكوي، وإذا كان الاستثمار في عروض تجارية (أصول متداولة مُعَدة للبيع أو الإتجار بغرض الربح) فلا تُحسم من الوعاء الزكوي وتخضع للزكاة، ويثبت ذلك من عدمه بتوفر النية الموثقة المسبقة من صاحب الصلاحية عند الاقتناء والتي تحدد طبيعتها إن كانت في عروض غير متداولة أو في عروض متداولة، وكذلك مدى وجود عمليات تداول (حركة) من عدمه خلال العام على تلك الاستثمارات.

مبدأ (١٩٣): مقتضى التعامل الزكوي الصحيح لاحتساب الاستثمار يستلزم التحقق من نسبة الاستثمار في الشركات المستثمر فيها على نحو دقيق لتحديد مبلغ الاستثمار الظاهر في القوائم المالية للمكلف.

مبدأ (١٩٤): وجود حركة بيع على الأسهم المستثمر فيها على نحو يتضح معه وجود نية المتاجرة والمضاربة يترتب عليه اعتبار تلك الاستثمارات عروض تجارة لا عروض قنية.

مبدأ (٢١٣): التعامل مع الاستثمارات المحسومة من الوعاء هو أن يتم إثبات المكاسب غير المحققة، وحسم الاستثمار بعد زيادته بهذه المكاسب.

مبدأ (٢٢٣): المعتبر في فرض الزكاة على الاستثمارات في شركة أخرى هو مدى خضوع هذه الاستثمارات للزكاة في الشركات الأخرى، وتصنيف هذه الاستثمارات باعتبارها عروض قنية أو عروض تجارة.

مبدأ (١٥٦): المستقر في المعالجات الزكوية لمبالغ التمويل المحتسبة كاستثمار في الشركات التي يدفعها المكلف لذلك الغرض، حسمها من الوعاء الزكوي للمكلف،

سواء كانت ظاهرةً ضمن قيد تثبيتها في رأس المال للشركات المستثمر فيها، أو كانت تلك المبالغ مقيدة ضمن الحساب الجاري الدائن للشركاء في تلك الشركات.

مبدأ (١٦٠): لا تُحسم الاستثمارات في شركات محلية إذا ثبت وجود حركة بيع وتداول على هذه الاستثمارات لخروجها من أصول القنية.

*** المبادئ السابقة:**

مبدأ (٧): الذمة المالية والوعاء الزكوي للشريك مستقلة عن الذمة المالية والوعاء الزكوي للشركة، وعدم قيام المنشأة بتسجيل الاستثمارات باسمها يترتب عليه اعتبار ما دفعته المنشأة حسابًا جاريًا دائنًا لها، وليس استثمارات طويلة الأجل، ومن ثَم لا يُحسم من الوعاء الزكوي.

مبدأ (٦٥): يُشترط لاعتبار الاستثمار طويل الأجل توفر النية الموثقة من صاحب الصلاحية قبل صدور قرار الاستثمار، وعدم وجود عمليات تداول على تلك الاستثمارات خلال العام. ويترتب على تخلف أحد هذه الشروط اعتباره استثمارًا في عروض تجارة ولا يجوز حسمه من الوعاء الزكوي.

مبدأ (٦٨): رصيد الاستثمارات في الشركة الزميلة يمثل وحدة واحدة ويُعالَج كاستثمار قنية، ويتم حسمه كاملًا من الوعاء الزكوي للمكلف ولا يمكن تجزئته إلى عناصر تفصيلية تخضع لمعالجات مختلفة.

مبدأ (٧٠): الاستثمارات المملوكة لصاحب المؤسسة بغرض القنية تُحسم من الوعاء الزكوي للمؤسسة في حدود الحساب الجاري الدائن للمالك.

مبدأ (٧١): يُشترط لحسم الاستثمارات في شركة تابعة أن تكون تلك الاستثمارات مملوكة للمنشأة ومسجلة ضمن أصولها، ويترتب على عدم تحقق ذلك عدم حسمها من الوعاء الزكوي.

السوابق القضائية (القرارات الاستئنافية)

ومن ذلك ما حكمت به الدائرة الاستئنافية الأولى في القرار رقم ١٣١٦ وتاريخ ١٤٣٤/١٢/٠٢هـ، ونص الشاهد منه: «الاستثمارات المملوكة لصاحب المؤسسة بغرض القنية تُحسم من الوعاء الزكوي للمؤسسة في حدود الحساب الجاري الدائن للمالك».

ومن ذلك ما حكمت به الدائرة الاستئنافية الأولى في القرار رقم ١٣٧٥ وتاريخ ١٤٣٥/٠٥/٠٢هـ، ونص الشاهد منه: «الذمة المالية للشريك مستقلة عن الذمة المالية للشركة، وعدم قيام المنشأة بتقديم الأسباب المقنعة التي منعتها من تسجيل الاستثمارات باسمها، يترتب عليه اعتبار ما دفعه الشريك حسابًا جاريًا دائنًا له وليس

استثمارات طويلة الأجل، ومن ثَم لا يُحسم من الوعاء الزكوي».

ومن ذلك ما حكمت به الدائرة الاستئنافية الأولى في القرار رقم IAR-٢٠٢٠-١٣٣ وتاريخ ١٤٤٢/٠٥/٠٤هـ، ونص الشاهد منه: «... اعتبار تلك المشروعات استثمار طويل الأجل؛ فإنه يلزم توفر النية الموثقة من صاحب الصلاحية قبل صدور القرار بالاستثمار، وكذلك يلزم عدم وجود عمليات تداول (حركة خلال العام على تلك الاستثمارات، وهو ما لم يتوفر لدى الشركة المكلفة لاعتبار تلك المشروعات من قبيل الاستثمار طويل الأجل، وبعد نظر الدائرة فيما كان عليه موقف كلٍّ من الهيئة والشركة المكلفة بخصوص البند المستأنف عليه وما كان عليه القرار الابتدائي من تأييد لوجهة نظر الهيئة في عدم حسم المشروعات تحت التنفيذ من الوعاء الزكوي لعام ...، وحيث إنه لم يثبت لدى هذه الدائرة أن تلك المشاريع تحت التنفيذ كانت مُعَدة للبيع في أثناء استكمال أعمال البناء فيها، وحيث إن ما جرى عليه العادة والعرف في مثل تلك المشروعات أن تكون مُعَدة للبيع بعد الفراغ منها، وحيث لم يتأكد بدليل معتبَر وجود نية البيع لدى الشركة المكلفة لتلك المشروعات بحالتها التي كانت عليها عند التنفيذ، فإن ذلك كله يتقوى به جانب المكلف وتقرير عدم احتساب تلك المشروعات تحت التنفيذ في وعائه الزكوي؛ وبالتالي تقرير اعتبارها من المشروعات الاستثمارية طويلة الأجل، وعليه خلصت الدائرة إلى قبول استئناف المكلف».

ومن ذلك ما حكمت به الدائرة الاستئنافية الأولى في القرار رقم IAR-٢٠٢٠-١٣٣ وتاريخ ١٤٤٢/٠٥/٠٤هـ، ونص الشاهد منه: «يؤكد المكلف من أن مساهماته في تلك الأراضي تتمثل في أغراض انعقدت عليها نية الشركاء عند تأسيس الشركة، وهو الاستثمار طويل الأجل بشراء الأراضي لتطويرها والمساهمات في تطوير الأراضي، للحصول على عائدات من العقارات بعد تطويرها، وليس بقصد بيع الأراضي والمتاجرة فيها، والشركة لم تقم ببيع الأراضي في السنوات التالية لأعوام الاعتراض، وكانت تقوم بتطويرها، وبالتالي لا تخضع تلك المساهمات في أصلها، وإنما تخضع عائداتها المدرجة فيما بعد في قوائم الدخل ونتائج الأعمال في الشركة، وعلى ذلك فإن المساهمات في تطوير الأراضي الخام، لا يصح أن تكون داخلة ضمن الوعاء الزكوي للشركة...، وحيث كان الأمر كما ذُكر فإن الدائرة خلصت إلى قبول استئناف المكلف، وتقرير حسم استثمارات مساهماته في الأراضي للأعوام محل الخلاف من الوعاء الزكوي للمكلف، ونقض القرار الابتدائي فيما قضى به بخصوص ذلك البند».

معيار الزكاة لهيئة المحاسبة والمراجعة للمؤسسات المالية الإسلامية (أيوفي)

قال في المعيار:

(٢/٤): الموجودات الثابتة الدارَّة للدخل:

لا زكاة في أعيان الموجودات الثابتة الدارة للدخل، مثل المستغلات (الأعيان المؤجرة) ما دامت ليست مُعَدة للتجارة، وإنما تجب الزكاة فيما يبقى من إيرادها وغلتها في نهاية الحول بضمه إلى الموجودات الزكوية الأخرى وتزكيته، وتظهر هذه الموجودات في القوائم المالية تحت البنود الآتية: ...

(٢/٢/٤): الاستثمارات العقارية: فيُزكى ما يبقى من غلتها عند الحول بضمه إلى الموجودات الزكوية.

الأنظمة واللوائح الأخرى ذات العلاقة

*قواعد حساب زكاة أنشطة التمويل. **الإصدار (١,٠) الصادرة** بالقرار الوزاري رقم (٢٢١٥) وتاريخ ١٤٤٠/٧/٧هـ.

خامسًا:

٣. الاستثمارات في منشآت أو حصص ملكية داخل المملكة خاضعة للزكاة طبقًا لما ورد في الفقرة (٤ (من المادة (الخامسة) من اللائحة.

* قواعد جباية الزكاة من المستثمرين في الصناديق الاستثمارية، **الصادرة** بقرار وزير المالية رقم (٢٩٧٩١) وتاريخ ١٤٤٤/٠٥/٠٩هـ:

المادة الخامسة:

يجوز لمالك الوحدة حسم استثماره في الصندوق من وعائه الزكوي، عند توافر الشروط الآتية:

١- أن يكون استثماره في الصندوق لغير المتاجرة.

٢- أن يحسب زكاة استثماره في الصندوق ويسددها للهيئة إما ضمن قوائمه المالية المدققة، أو بموجب شهادة مُعدّة وفقًا لهذه القواعد ومعتمدة من محاسب قانوني مرخص له في المملكة.

٣- أن تتضمن القوائم المالية للمستثمر أو الشهادة المشار إليهما في الفقرة (٢) من هذه المادة، حساب زكاة مالك الوحدة، وذلك من خلال حساب الوعاء الزكوي للصندوق، ثم تحديد عدد الوحدات التي يملكها من الصندوق، وانتهاء بحساب الزكاة المستحقة عليه.

التعاميم المتعلقة بالزكاة

* التعميم رقم (٢/١/٨٤٤٣) في ١٣٩٢/٨/٨هـ بشأن كيفية تحديد وعاء فريضة الزكاة. والذي حدد في البند (أولًا) إجمالي الوعاء لفريضة الزكاة للمكلفين الذين لديهم حسابات منتظمة ومن ضمنها الاستثمارات في منشآت أخرى.

* التعميم رقم (١/١١١) في ١٤٠٩/٩/١٧هـ بشأن كيفية تحديد وعاء فريضة الزكاة. والذي تضمن أن الودائع لأجل لا تُعَد من قبيل الاستثمارات الواجبة الحسم.

* التعميم رقم (١/٣٥) وتاريخ ١٤١٣/٣/٢هـ بشأن تحقيق وتحصيل الزكاة أو الضريبة وبأسلوب متطور. (البند ٣: بشأن الاستثمارات على شكل أسهم في الشركات المساهمة؛ تقر الهيئة أن تتم معالجة هذا الموضوع وفق ما يلي:

١. إذا كان الهدف من شراء الأسهم هو استثمارات طويلة الأجل، فتُخصم من الوعاء بقيمتها الشرائية.

٢. أما إذا كان الهدف هو المضاربة لتحقيق الربح العاجل، فهي أصل متداول ولا يجوز خصمه...).

القرارات الوزارية المتعلقة بالزكاة

***القرار رقم (٣/٢٦٤٧) وتاريخ ١٤٠٩/٤/١٢هـ بشأن الموافقة على إخضاع الودائع لأجل للزكاة.**

*** القرار رقم (٣٢/٩٢٥) وتاريخ ١٤٠٩/٥/٢٥هـ بشأن عدم خضوع الاستثمارات في السندات الحكومية لوعاء زكاة البنوك باعتبارها من عروض القنية.**

***القرار رقم (٤/٨٦٧٦) وتاريخ ١٤١٠/١٢/٢٤هـ بشأن الموافقة على حسم الاستثمارات المالية غير المتداولة فقط من وعاء الزكاة.**

***القرار رقم (٤/٨٨٠٤) وتاريخ ١٤١٠/١٢/٢٩هـ بشأن عدم خضوع الاستثمارات في السندات الحكومية لوعاء الزكاة على جميع الشركات والمؤسسات التي تشتريها أسوة بالبنوك.**

***القرار رقم (٢٢١٨) وتاريخ ١٤٤٠/٧/٧هـ بشأن تحمل الدولة للزكاة وضريبة الدخل المترتبة على الاستثمار في الصكوك الحكومية، والمعدل بقرار رقم (١٣٤٣) وتاريخ ١٤٤١/٣/٢٨هـ.**

قرارات مجمع الفقه الإسلامي

جاء في قرار رقم ٢ (٢/٢):

بشأن زكاة العقارات والأراضي المأجورة غير الزراعي:

أولًا: إنه لم يؤثر نص واضح يوجب الزكاة في العقارات والأراضي المأجورة.

ثانيًا: إنه لم يؤثر نص كذلك يوجب الزكاة الفورية في غلة العقارات والأراضي المأجورة غير الزراعية.

قرر ما يلي:

أولًا: إن الزكاة غير واجبة في أصول العقارات والأراضي المأجورة.

ثانيًا: إن الزكاة تجب في الغلة، وهي ربع العشر بعد دوران الحول مع اعتبار توافر شروط الزكاة وانتفاء الموانع. والله أعلم.

جاء في قرار رقم ٢٨ (٤/٣):

بشأن زكاة الأسهم في الشركات:

أولًا: تجب زكاة الأسهم على أصحابها، وتخرجها إدارة الشركة نيابة عنهم إذا نص في نظامها الأساسي على ذلك، أو صدر به قرار من الجمعية العمومية، أو كان قانون الدولة يلزم الشركات بإخراج الزكاة، أو حصل تفويض من صاحب الأسهم لإخراج إدارة الشركة زكاة أسهمه.

ثانيًا: تخرج إدارة الشركة زكاة الأسهم كما يخرج الشخص الطبيعي زكاة أمواله، بمعنى أن تُعتبر جميع أموال المساهمين بمثابة أموال شخص واحد وتُفرض عليها الزكاة بهذا الاعتبار من حيث نوع المال الذي تجب فيه الزكاة، ومن حيث النصاب، ومن حيث المقدار الذي يؤخذ، وغير ذلك مما يراعى في زكاة الشخص الطبيعي، وذلك أخذًا بمبدأ الخلطة عند من عمَّمه من الفقهاء في جميع الأموال. ويُطرح نصيب الأسهم التي لا تجب فيها الزكاة، ومنها أسهم الخزانة العامة، وأسهم الوقف الخيري، وأسهم الجهات الخيرية، وكذلك أسهم غير المسلمين.

ثالثًا: إذا لم تزكِّ الشركة أموالها لأي سبب من الأسباب، فالواجب على المساهمين زكاة أسهمهم، فإذا استطاع المساهم أن يعرف من حسابات الشركة ما يخص أسهمه

من الزكاة، لو زكت الشركة أموالها على النحو المشار إليه، زكى أسهمه على هذا الاعتبار؛ لأنه الأصل في كيفية زكاة الأسهم.

وإن لم يستطع المساهم معرفة ذلك: فإن كان ساهم في الشركة بقصد الاستفادة من ريع الأسهم السنوي، وليس بقصد التجارة فإنه يزكيها زكاة المستغلات، وتمشيًّا مع ما قرره مجمع الفقه الإسلامي الدولي في دورته الثانية بالنسبة إلى زكاة العقارات والأراضي المأجورة غير الزراعية، فإن صاحب هذه الأسهم لا زكاة عليه في أصل السهم، وإنما تجب الزكاة في الريع، وهي ربع العشر بعد دوران الحول من يوم قبض الريع مع اعتبار توافر شروط الزكاة وانتفاء الموانع. ويُنظر قرار رقم ١٤ (٣/٢).

جاء في قرار رقم ١٢١ (١٣/٣):

بشأن زكاة الأسهم المقتناة بغرض الاستفادة من ريعها:

وبعد الاطلاع على قرار المجمع رقم ٢٨ (٤/٣) بشأن زكاة الأسهم في الشركات الذي جاء في الفقرة (ثالثًا) منه ما نصه: «إذا لم تزكِّ الشركة أموالها لأي سبب من الأسباب، فالواجب على المساهمين زكاة أموالهم، فإذا استطاع المساهم أن يعرف من حسابات الشركة ما يخص أسهمه من الزكاة، لو زكت الشركة أموالها على النحو المشار إليه، زكى أسهمه على هذا الاعتبار؛ لأنه الأصل في كيفية زكاة الأسهم.

وإن لم يستطع المساهم معرفة ذلك فإن كان ساهم في الشركة بقصد الاستفادة من ريع السهم السنوي، وليس بقصد التجارة، فإنه يزكيها زكاة المستغلات. فإن صاحب هذه الأسهم لا زكاة عليه في أصل السهم، وإنما تجب الزكاة في الريع، وهي ربع العُشر بعد دوران الحول من يوم قبض الريع، مع اعتبار توافر شروط الزكاة وانتفاء الموانع».

قرر المجمع ما يلي:

إذا كانت الشركات لديها أموال تجب فيها الزكاة كنقود وعروض تجارة وديون مستحقة على المدينين الأملياء ولم تزكِّ أموالها ولم يستطع المساهم أن يعرف من حسابات الشركة ما يخصُّ أسهمه من الموجودات الزكوية فإنه يجب عليه أن يتحرى، ما أمكنه، ويزكي ما يقابل أصل أسهمه من الموجودات الزكوية. وهذا ما لم تكن الشركة في حالة عجز كبير بحيث تستغرق ديونها موجوداتها.

أما إذا كانت الشركات ليس لديها أموال تجب فيها الزكاة، فإنه ينطبق عليها ما جاء في القرار رقم ٢٨ (٤/٣) من أنه يزكي الريع فقط ولا يزكي أصل السهم.

والله أعلم.

قرارات المجمع الفقهي الإسلامي

جاء في القرار الأول:

بشأن زكاة أجور العقار:

(الدورة الحادية عشرة، ١٤٠٩، ١٩٨٩)

أولًا: العقار المُعَد للسكنى، هو من أموال القنية، فلا تجب فيه الزكاة إطلاقًا، لا في رقبته ولا في قدر أجرته.

ثانيًا: العقار المُعَد للتجارة، هو من عروض التجارة، فتجب الزكاة في رقبته، وتُقَدر قيمته عند مُضي الحول عليه.

ثالثًا: العقار المُعَد للإيجار، تجب الزكاة في أجرته فقط، دون رقبته.

رابعًا: نظرًا إلى أن الأجرة تجب في ذمة المستأجر للمؤجر، من حين عقد الإجارة، فيجب إخراج زكاة الأجرة، عند انتهاء الحول، من حين عقد الإجارة بعد قبضها.

خامسًا: قدر زكاة رقبة العقار، إن كان للتجارة، وقدر زكاة غلته، إن كان للإجارة، هو ربع العشر، إلحاقًا له بالنقدين.

فتاوى اللجنة الدائمة (أسئلة الأمانة)

***فتوى رقم (٧٦٩٢) وتاريخ ١٤٠٤/١١/٨هـ:**

... أعرض لفضيلتكم أنه يوجد لديَّ العقارات الآتية: ...

٢- عمارة في مدينة أبها مؤجرة على جامعة الملك بمبلغ...

وأجابت بما يلي: ...

ثانيًا: عماراتك التي بأبها والمؤجرة على الجامعة تجب الزكاة فيما توفر من أجرتها كلما حال عليها الحول لا في قيمتها.

***فتوى رقم (١٩٦٤٣) وتاريخ ١٤١٨/٥/٢٣هـ:**

جواب السؤال الأول: ٢-أملاك الشركة المعدة للتأجير ليس في أعيانها زكاة وإنما الزكاة في أجرته إذا بلغت نصابًا في نفسها أو بضمها إلى غيرها، وحال عليها الحول من حين العقد، ومقدار الزكاة ربع العشر أي (٢,٥٪).

السؤال الخامس: تمتلك الشركة مجموعة من الأسهم والحصص في شركات أخرى، بعضها شركات محلية تخضع للزكاة حسب أنظمة المملكة وبعضها خارج المملكة لا تخضع للزكاة، وقد تخضع للضرائب، وهذه الاستثمارات طويلة الأجل أي أن اقتناءها ليس بهدف الإتجار بها كما أنه ليس في نية الشركة بيعها في الأجل المنظور، فهل تدخل الاستثمارات التي بداخل المملكة أم خارج المملكة أم كلاهما في وعاء الزكاة، هي وأرباحها أم الأرباح فقط؟ وبالنسبة إلى الأرباح فهل تجب فيها الزكاة فور استلامها أم عند حلول حول كامل من تاريخ استلام الأرباح؟

الجواب: الأسهم على نوعين: أسهم تجارية يريد مالكها عرضها للبيع والشراء، فهذه تجب الزكاة فيها وفي ربحها بسعر سوقها بعد تمام الحول، وحول ربحها حول أصلها، ومقدار الزكاة في الجميع ربع العشر أي (٢,٥٪)، وأسهم ثابتة يريد مالكها استثمارها ولا يقصد طرحها في السوق للبيع، فهذه تكون الزكاة في ربحها بعد مُضي حول على حصولها، ولا زكاة في أصل السهم، ومقدار الزكاة ربع العشر أي (٢,٥٪).

***فتوى رقم (٢٢٦٦٥) وتاريخ ١٤٢٤/٤/١٥هـ:**

السؤال الخامس: هل يجب على مساهمي هذه الشركات إخراج زكاة عن نصيبهم فيها أم يكتفي المساهم بما أخرجته هذه الشركة؟

الجواب: لا يخلو حال المساهم في الشركة المساهمة من إحدى الحالات التالية:

الأولى: أن تكون الشركة تجارية ويكون غرضه اقتناء السهم والاستفادة من أرباحه، وحينئذٍ فيكتفي المساهم بما تأخذه هيئة الزكاة والضريبة والجمارك ما لم يكن ذلك أقل من الزكاة المفروضة، فإن كان ذلك أقل وجب عليه إخراج الزيادة.

الثانية: أن تكون الشركة غير تجارية ويكون غرض المساهم اقتناء السهم والاستفادة من أرباحه، وليس على هذه الشركة زكاة، وإنما كل مساهم يزكي نصيبه في الأرباح إذا بلغ نصابًا بنفسه أو بضمه إلى غيره وحال عليه الحول.

الثالثة: أن يكون غرض المساهم التجارة في الأسهم بيعًا وشراءً، ويجب عليه في هذه الحال تقييم الأسهم التي لديه عند تمام الحول على رأس ماله وإخراج زكاتها

بشرط أن تكون المساهمة في شركة تتعامل بالمباح.

السؤال السادس: هل هناك فرق بين زكاة الأسهم للمساهم الذي يقوم بالمضاربة في الأسهم بيعًا وشراءً، والمساهم الذي يقتني هذه الأسهم بغرض الحصول على أرباحها ابتداءً وإذا طُلبت منه بسعر مناسب قام ببيعها؟

الجواب: نعم هناك فرق، فمن يضارب في الأسهم بيعًا وشراءً تجب عليه الزكاة فيها باعتبارها عروض تجارة، أما من يقتنيها لغرض الحصول على أرباحها ابتداء وإذا طُلبت منه بسعر مناسب باعها فليس عليه زكاة؛ لأنه لم يجعلها عروض تجارة بل غلب على فعله أنها للقنية، لكن إن غلب على فعله اعتبارها عروض تجارة يتربص بها ارتفاع الأسعار فإنه تجب عليه زكاتها.

فتاوى اللجنة الدائمة من المجلدات المطبوعة

فتاوى العقارات والأسهم:

***الفتوى رقم (١٩٣٨٢)، الفتوى رقم (١٨٢٨٢).**

فتاوى خاصة بالعقارات المعدة للاستثمار (إيجار):

***الفتوى رقم (١٥٩٣٩)، الفتوى رقم (١٧٤٠٩) (٦)، السؤال الأول (٢) من الفتوى رقم (١٩٦٤٣) السؤال الثاني من الفتوى رقم (٤٨٦٢).**

السؤال الخامس من الفتوى رقم (٣٢٧)، السؤال الثاني من الفتوى رقم (٥٧٨١) أولًا، السؤال السادس من الفتوى رقم (١٧٨٦)، السؤال الأول من الفتوى رقم (٤٠٠٢)، السؤال الأول من الفتوى رقم (٤٧٣٣)، السؤال الثاني من الفتوى رقم (٣٠٤٧)، السؤال الثاني من الفتوى رقم (٨٨٤٤)، الفتوى رقم (١٢٧٤٨)، السؤال الثاني من الفتوى رقم (١٦٧٠)، السؤال الأول والثالث من الفتوى رقم (٢١٤)، الفتوى رقم (١٤٦٩٦)، الفتوى رقم (١٦٣٧٨) (١)، الفتوى رقم (١٧١٤٢)، الفتوى رقم (١٦٩٩٤) (أ)، الفتوى رقم (١٩٥٢٥).

السؤال الثاني من الفتوى رقم (٢١٠٢٤)، السؤال الرابع من الفتوى رقم (٢٠٤٥٣)، الفتوى رقم (٢٠٤٣٤)، ويُنظر كذلك: السؤال الرابع من الفتوى رقم (٩٣٨٨).

[الزكاة في الأصول المؤجرة تمويليًّا]:

***الفتوى رقم (١٧٧١٨).**

فتاوى خاصة بأسهم الشركات:

الفتوى رقم (١٧٨٥٢)، السؤال السادس عشر من الفتوى رقم (١٢٠٨٧)، السؤال الثالث من الفتوى رقم (١٨٤٩٤)، الفتوى رقم (١٩٩٨٩)، السؤال السابع من الفتوى رقم (١٢٧٥٦)، الفتوى رقم (١٨٥٨٥) (٣)، الفتوى رقم (١٧٧٤٧) (٢)، الفتوى رقم (١٨٢٨٢)، السؤال الخامس (س٣) من الفتوى رقم (١٩٦٤٣)، الفتوى رقم (١٩٧٦٨).

المعايير الدولية المعتمدة في المملكة العربية السعودية

***المعيار الدولي للتقرير المالي رقم (١٢) «الإفصاح عن الحصص في منشآت أخرى»:**

ورد بالفقرة (٥): يجب أن يُطبَّق هذا المعيار الدولي للتقرير المالي من قِبل المنشأة التي لها حصة في أيٍّ مما يلي:

(أ) منشآت تابعة.

(ب) ترتيبات مشتركة (أي عمليات مشتركة أو مشروعات مشتركة).

(ج) منشآت زميلة.

(د) منشآت مهيكلة غير موحدة.

كما ورد بالفقرة (٦/ب/٢): إن المنشأة الاستثمارية التي تعد القوائم المالية التي يتم فيها قياس كافة منشآتها التابعة بالقيمة العادلة من خلال الربح أو الخسارة وفقًا للفقرة (٣١) من المعيار الدولي للتقرير المالي (١٠) يجب عليها عرض الإفصاحات المتعلقة بالمنشآت الاستثمارية المطلوبة وفقًا لهذا المعيار.

كتاب جباية الزكاة في المملكة العربية السعودية، الصادر عن الهيئة، طبعة ٢٠٢٢م

- ومراعاة لهذا الشرط فقد قررت اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة: ١- وجوب الزكاة في الأسهم المُعَدة للمتاجرة؛ لأنها مملوكة للمساهمين، ونماؤها حاصل لهم. (ص ٣٥).

- الاستثمارات طويلة الأجل -لغير المتاجرة- والتي تتضمن استثمارات المنشأة في حصص أو أسهم الشركات الأخرى واستثمارات المنشأة في الأصول طويلة الأجل التي لا تُستخدم ولا يُنتفع بها في نشاط المنشأة. (ص ٦٤).

الكلمات المفتاحية: الاستثمارات في منشأة خارج المملكة لغير المتاجرة - الاستثمارات في المنشآت الزميلة والمشروعات المشتركة.

المادة الخامسة فقرة (٥): (استثمار خارجي)

-الاستثمارات في منشأة خارج المملكة لغير المتاجرة، بشرط أن يسدد المكلف زكاة هذه الاستثمارات للهيئة بموجب شهادة مُعَدة وفقًا لأحكام اللائحة ومعتمدة من محاسب قانوني مرخص له في المملكة، على أن يكون الحد الأدنى لوعاء زكاة هذه الاستثمارات هو نصيب المكلف من صافي الربح المحاسبي الوارد في القوائم المالية لهذه الاستثمارات سواء وُزِّع الربح أم لم يُوزَّع، وإذا لم يلتزم المكلف باحتساب وأداء الزكاة وفقًا لذلك فلا تُحسم هذه الاستثمارات من وعاء الزكاة[١].

(١) تقابل هذه المادة في مشروع نظام جباية الزكاة: المادة (١/٤)، والمادة (٥/ ثانيًا)، والمادة (٧) من المشروع السابق الإشارة إليها.

نص لائحة ١٤٣٨

يقابل ذلك النص البند ثانيًا من المادة الرابعة الفقرة (٤-ب)، مع وجود فقرة (ج) التي تبين الضوابط المتعلقة بالاستثمار سواء الداخلي أو الخارجي، ولا يوجد لها مقابل في اللائحة الحالية. وقد جرى نص الفقرتين على النحو التالي:

(ب): الاستثمارات في منشآت خارج المملكة -مشاركة مع آخرين- بشرط أن يحتسب المكلف ضمن إقراره الزكوي الزكاة المستحقة عن هذه الاستثمارات وفقًا للقواعد المنصوص عليها في هذه اللائحة ويوردها للهيئة، مع إرفاق حسابات مراجعة من محاسب قانوني معتمد في بلد الاستثمار ومصادق عليها من الجهات الرسمية، فإن لم يلتزم باحتساب وتوريد الزكاة وفقًا لذلك فلا تُحسم من الوعاء الزكوي.

(ج): في كل الأحوال إذا كانت الاستثمارات -داخلية أو خارجية- في سندات أو صكوك أو عملات أو ودائع أو معاملات آجلة فلا تُحسم من الوعاء سواء أكانت قصيرة الأجل أم طويلة الأجل.

المبادئ القضائية

*** مجموعة المبادئ المستخرجة من قرارات لجنة الاستئناف الزكوية والضريبية لعامَي (٢٠٢٠م-٢٠٢١م):**

مبدأ (٢٣٩): لا تُحسم الاستثمارات في الصكوك وكذلك الودائع الإسلامية في الخارج من الوعاء الزكوي.

*** المبادئ السابقة:**

مبدأ (٢٩): عدم تقديم المنشأة للمستندات أو القوائم المالية لاستثماراتها الخارجية، يترتب عليه أحقية الهيئة في احتساب أرباح تقديرية على تلك الاستثمارات وضمها إلى الوعاء الزكوي.

مبدأ (٦٧): الاستثمار الخارجي في تأسيس شركات وفق قواعد مالية معتمدة محاسبيًّا يُعَد استثمارًا جائز الحسم من الوعاء الزكوي.

مبدأ (٦٩): يُشترط لحسم الاستثمار الخارجي من الوعاء الزكوي للمنشأة تقديم حسابات مراجعة من محاسب قانوني معتمد في بلد الاستثمار، أو تقديم ما يثبت دفع الزكاة في بلد الاستثمار، وتخلف هذه الشروط يستدعي عدم حسم تلك الاستثمارات من الوعاء.

السوابق القضائية (القرارات الاستئنافية)

ومن ذلك ما حكمت به الدائرة الاستئنافية الأولى في القرار رقم IR-٢٠٢٠-٣٥ وتاريخ ١٤٤١/١١/١٤هـ، ونص الشاهد منه: (فيما يتعلق باحتساب الزكاة على الشركات الخارجية المستثمر فيها لعام ٢٠١٢م و٢٠١٣م، فإن استئناف الشركة قائمٌ على اعتراضها أساسًا على احتساب الزكاة الشرعية عن الاستثمارات الخارجية في شركة ... عن العامين ٢٠١٢م و٢٠١٣م، حيث كان استئناف الشركة قائمًا في صورته الأساسية بطلب عدم احتساب الزكاة الشرعية عن تلك الاستثمارات الخارجية للعامين ٢٠١٢م و٢٠١٣م، على سند من القول أن تلك الاستثمارات كان الهدف منها الحصول على ريعها، وبالتالي لا تجب عليها الزكاة من وجهة نظره استنادًا إلى عدد من الفتاوى والقرارات التي ساقها لدعم وجهة نظره، وباعتبارها كذلك مما يصدق عليها وصف القنية، وكذلك لعدم وجود النية للمتاجرة بها، وأنها مقتناة لريعها، وحيث إنه بعد النظر فيما ذكره المكلف من أسباب يراها محققة لعدم اعتبار تلك الاستثمارات مالًا تتوجب فيه الزكاة، وحيث إن ما تدعيه الشركة المكلفة بخصوص تلك الاستثمارات ينفي توجُّب الزكاة عليها بالكامل لا يمكن التسليم به، حتى إن كانت تلك الاستثمارات مراد منها اقتناؤها لريعها، إذ إن الاستثمار في أدوات حقوق ملكية طويلة الأجل

يستلزم أن يتم زكاة نصيب الشركة المكلفة في حقوق ملكية تلك الشركات المستثمر فيها من واقع القوائم المالية لتلك الشركات المستثمر فيها، وهو ما قامت به الهيئة وفقًا لما ورد في القرار الابتدائي، ومن ثَم فلا وجاهة لمطالبة المكلف لعدم إخضاع تلك الاستثمارات للواجب الزكوي من واقع قوائمها المالية، مما يترتب عليه عدم قبول استئناف المكلف بعدم تزكية تلك الاستثمارات ابتداءً، على نحو ما سبق بيانه).

ومن ذلك ما حكمت به الدائرة الاستئنافية الأولى في القرار رقم IR-٢٠٢٠-٦١ وتاريخ ٢٠٢٢/٠٨/٣١م، ونص الشاهد منه: «مطالبة المستأنف بعدم إخضاع استثمارات خارجية للزكاة كونها استثمارات غير متداولة، بينما ترى الهيئة إخضاعها للزكاة لعدم تقديم شهادة محاسب قانوني تثبت زكاة الاستثمارات في بلد الاستثمار، وحيث إنه بعد الاطلاع على كشف حساب حركة الأسهم والصادر من سوق (...) للأوراق المالية واتضاح عدم وجود حركة على حساب الأسهم مما يعني أنها استثمارات غير متداولة، وبعد الاطلاع على القوائم المالية لعام (...)، تبين إدراج أرباح أسهم بمبلغ (...) ريال في قائمة الدخل، ولا ينال من ذلك ما أجابت به الهيئة عن استئناف المكلف من أن تلك الاستثمارات لم يثبت إخضاعها | للزكاة في البلد المستثمر فيه بموجب ما فرضه النظام لاستبعاد احتساب أرباح تلك الاستثمارات الخارجية من الوعاء الزكوي للمكلف».

معيار الزكاة لهيئة المحاسبة والمراجعة للمؤسسات المالية الإسلامية (أيوفي)

يُنظر الفقرة السابقة (م٤/٥) للمناسبة.

الأنظمة واللوائح الأخرى ذات العلاقة

*قواعد حساب زكاة أنشطة التمويل. الإصدار (١,٠) الصادرة بالقرار الوزاري رقم (٢٢١٥) وتاريخ ١٤٤٠/٧/٧هـ:

خامسًا:

٤. الاستثمارات في منشآت أو حصص ملكية خارج المملكة على أن يسدد المكلف زكاتها بشكل مستقل طبقًا لما ورد في الفقرة (٥) من المادة (الخامسة) من اللائحة.

* قواعد جباية الزكاة من المستثمرين في الصناديق الاستثمارية، الصادرة بقرار وزير المالية رقم (٢٩٧٩١) وتاريخ ١٤٤٤/٠٥/٠٩هـ:

ج- يعامل استثمار الصندوق لغير المتاجرة في الصناديق معاملة الاستثمارات الخارجية وفقاً للفقرة (٥) من المادة الخامسة من اللائحة.

التعاميم المتعلقة بالزكاة

* التعميم رقم (٢/١/٨٤٤٣) في ١٣٩٢/٨/٨هـ بشأن كيفية تحديد وعاء فريضة الزكاة. والذي حدد في البند (أولًا) إجمالي الوعاء لفريضة الزكاة للمكلفين الذين لديهم حسابات منتظمة ومن ضمنها الاستثمارات في منشآت أخرى.

القرارات الوزارية المتعلقة بالزكاة

*القرار الوزاري (١٠٠٥) وتاريخ ١٤٢٨/٤/٢٨هـ بشأن المعالجة الزكوية للاستثمارات التي تظهرها القوائم المالية للمكلفين الخاضعين لجباية الزكاة في المملكة.

قرارات مجمع الفقه الإسلامي

يُنظر الفقرة السابقة (م٥/ ٤) للمناسبة.

قرارات المجمع الفقهي الإسلامي

يُنظر الفقرة السابقة (م٥/٤) للمناسبة.

فتاوى اللجنة الدائمة (أسئلة الأمانة)

*فتوى رقم (١٩٦٤٣) وتاريخ ١٤١٨/٥/٢٣هـ:

السؤال الخامس: تمتلك الشركة مجموعة من الأسهم والحصص في شركات أخرى، بعضها شركات محلية تخضع للزكاة حسب أنظمة المملكة وبعضها خارج المملكة

لا تخضع للزكاة، وقد تخضع للضرائب، وهذه الاستثمارات طويلة الأجل أي إن اقتناءها ليس بهدف الإتجار بها كما أنه ليس في نية الشركة بيعها في الأجل المنظور، فهل تدخل الاستثمارات التي بداخل المملكة أم خارج المملكة أم كلاهما في وعاء الزكاة، هي وأرباحها أم الأرباح فقط؟ وبالنسبة إلى الأرباح فهل تجب فيها الزكاة فور استلامها أم عند حلول حول كامل من تاريخ استلام الأرباح؟

الجواب: الأسهم على نوعين: أسهم تجارية يريد مالكها عرضها للبيع والشراء فهذه تجب الزكاة فيها وفي ربحها بسعر سوقها بعد تمام الحول، وحول ربحها حول أصلها، ومقدار الزكاة في الجميع ربع العشر أي (٢,٥٪) وأسهم ثابتة يريد مالكها استثمارها ولا يقصد طرحها في السوق للبيع فهذه تكون الزكاة في ربحها بعد مُضي حول على حصولها ولا زكاة في أصل السهم، ومقدار الزكاة ربع العشر أي (٢,٥٪).

(يُنظر الفقرة السابقة م٤/٥) للمناسبة.

فتاوى اللجنة الدائمة من المجلدات المطبوعة

السؤال الثاني من الفتوى رقم (١٨٦٩٠)، السؤال السابع من الفتوى رقم (١٧٨٦)، السؤال الخامس (س٣) من الفتوى رقم (١٩٦٤٣).

المعايير الدولية المعتمدة في المملكة العربية السعودية

***معيار المحاسبة الدولي رقم (٣٨) «الاستثمارات في المنشآت الزميلة والمشروعات المشتركة»:**

ورد بالفقرة (٣): طريقة حقوق الملكية هي طريقة محاسبة يثبت بموجبها الاستثمار -بشكل أولي- بالتكلفة ويعدل بعد ذلك للتغير في حصة المنشأة المستثمرة في صافي أصول المنشأة المستثمر فيها بعد الاستحواذ. ويتضمن ربح أو خسارة المنشأة المستثمرة حصتها في ربح أو خسارة المنشأة المستثمر فيها، ويتضمن الدخل الشامل الآخر للمنشأة المستثمرة نصيبها من الدخل الشامل الآخر للمنشأة المستثمر فيها.

كما ورد بالفقرة (١٦): يجب على المنشأة التي لها سيطرة مشتركة، أو تأثير مهم، على منشأة مستثمر فيها، أن تحاسب عن استثمارها في المنشأة الزميلة أو المشروع المشترك باستخدام طريقة حقوق الملكية، باستثناء عندما يتأهل ذلك الاستثمار للإعفاء وفقًا للفقرات (١٧-١٩).

الكلمات المفتاحية:

مصاريف التأسيس.

المادة الخامسة فقرة (٦): (مصاريف تأسيس)

٦. صافي مصاريف التأسيس وما قبل التشغيل وما في حكمها من المصاريف الرأسمالية[١].

(١) تقابل هذه المادة في مشروع نظام جباية الزكاة: المادة (١/٤)، والمادة (٥/ ثانيًا)، والمادة (٧) من المشروع السابقة الإشارة إليها.

نص لائحة ١٤٣٨

يقابل ذلك النص البند ثانيًا من المادة الرابعة الفقرة (٧):

٧. صافي مصاريف التأسيس وما قبل التشغيل وما في حكمها من المصاريف الرأسمالية، مثل الحملات الإعلانية.

المبادئ القضائية

*** مجموعة المبادئ المستخرجة من قرارات لجنة الاستئناف الزكوية والضريبية لعامَي (٢٠٢٠م-٢٠٢١م):**

مبدأ (٧٥): تحويل فرع كيان قائم إلى شركة، لا يتطلب وجود نشاط إعدادي يقوم به عدد من الموظفين قبل ممارسة النشاط الفعلي للشركة الجديدة؛ لأن النشاط قائم ومستمر، وبالتالي لا مجال لوجود مصاريف تأسيس أو خلافه.

مبدأ (٣٩): المصاريف التي تتكبدها الشركة قبل إنشائها والبدء في نشاطها يتحقق فيها من حيث المبدأ اعتبارها مصاريف لازمة لتحقيق الإنتاج فيما بعد للشركة بعد

ممارسة النشاط، مما يتعين معه إطفاء تلك الخسائر.

*** المبادئ السابقة:**

مبدأ (٩٥): قيام الهيئة بإجراء تعديل على الخسائر المرحَّلة التي تضمنتها إقرارات المنشأة وفقًا للتعاميم الوزارية، يترتب عليه التزامها بحسم المصروفات الضرورية المتعلقة بمزاولة النشاط المتمثلة في تكاليف الاكتتاب.

السوابق القضائية (القرارات الاستئنافية)

ومن ذلك ما حكمت به الدائرة الاستئنافية الأولى في القرار رقم IR-٢٠٢١-١٢٦ وتاريخ ١٤٤٢/١١/١٢هـ، ونص الشاهد منه: «تحويل فرع كيان قائم إلى شركة، لا يتطلب وجود نشاط إعدادي يقوم به عدد من الموظفين قبل ممارسة النشاط الفعلي للشركة الجديدة؛ لأن النشاط قائم ومستمر وبالتالي لا مجال لوجود مصاريف تأسيس أو خلافه».

التعاميم المتعلقة بالزكاة

***التعميم رقم (١/٧٣) في ١٤٠٨/٦/١هـ بشأن حسم مصاريف التأسيس والحساب الجاري المدين عند ربط الزكاة، بناءً على فتوى اللجنة الاستئنافية الجمركية والضريبية في اعتراض شركة مولم السعودية للمقاولات المحدودة والمنتهية إلى حسم مصاريف التأسيس والحساب الجاري المدين.**

*** التعميم رقم (١/٣٥) وتاريخ ١٤١٣/٣/٢هـ بشأن تحقيق وتحصيل الزكاة أو الضريبة وبأسلوب متطور(البند ١٣: مصاريف التأسيس ومصاريف ما قبل التشغيل: تقرر الهيئة أنها تعالج على أساس حسم القسط السنوي المحمل على (ح/أ.خ) بالإضافة إلى حسم الرصيد من الوعاء الزكوي).**

المعايير الدولية المعتمدة في المملكة العربية السعودية

***معيار المحاسبية الدولي رقم (١) «عرض القوائم المالية»:**

المعلومات التي تعرض في قائمة (قائمتي) الربح أو الخسارة والدخل الشامل الآخر أو في الإيضاحات:

الفقرة (٩٧): يجب على المنشأة أن تفصح عن طبيعة ومبلغ بنود الدخل أو المصروف -بشكل منفصل- عندما تكون ذات أهمية نسبية.

الفقرة (٩٩): يجب على المنشأة أن تعرض تحليلًا للمصروفات المثبتة ضمن الربح أو الخسارة باستخدام تصنيف مستند إلى إما طبيعتها، أو وظيفتها داخل المنشأة، أيهما يوفر معلومات يمكن الاعتماد عليها وأكثر ملاءمة.

الفقرة (١٠١): تُصنَّف المصروفات فرعيًّا لتبرز مكونات الأداء المالي التي قد تختلف من حيث تكرارها، وإمكانية انتهائها بمكسب أو خسارة، وإمكانية التنبؤ بها. ويتم توفير هذا التحليل في أحد شكلين.

الفقرة (١٠٢): الشكل الأول للتحليل هو طريقة «طبيعة المصروف»، حيث تجمع المنشأة المصروفات ضمن الربح أو الخسارة وفقًا لطبيعتها، على سبيل المثال: الاستهلاك، ومشتريات المواد الخام، وتكاليف النقل، ومنافع الموظفين، وتكاليف الإعلان ، ولا تعيد تخصيصها بين الوظائف داخل المنشأة.

الفقرة (١٠٣): الشكل الثاني للتحليل هو طريقة «وظيفة المصروف» أو «تكلفة المبيعات «، والتي تصنف المصروفات وفقًا لوظيفتها على أنها جزء من تكلفة المبيعات، أو على سبيل المثال: تكاليف التوزيع أو الأنشطة الإدارية. وكحدٍّ أدنى، تفصح المنشأة عن تكلفة مبيعاتها بموجب هذه الطريقة -بشكل منفصل- عن المصروفات الأخرى.

الفقرة (١٠٤): يجب على المنشأة التي تصنف المصروفات بحسب وظيفتها وأن تفصح عن معلومات إضافية عن طبيعة المصروفات، بما في ذلك مصروف الاستهلاك والإطفاء، ومصروف منافع الموظفين.

الكلمات المفتاحية: خسارة معدلة - العام الزكوي.

المادة الخامسة فقرة (٧): (خسارة معدلة)

٧. صافي خسارة العام الزكوي المعدلة لأغراض الزكاة وفقًا لأحكام اللائحة[١].

(١) تقابل هذه المادة في مشروع نظام جباية الزكاة: المادة (١/٤)، والمادة (٥/ ثانيًا)، والمادة (٧) من المشروع السابقة الإشارة إليها.

نص لائحة ١٤٣٨

يقابل ذلك النص البند ثانيًا من المادة الرابعة الفقرة (٨):

٨. صافي خسارة العام المعدلة لأغراض الزكاة والتي تم تحديدها وفقًا لأحكام هذه اللائحة.

المبادئ القضائية

*** مجموعة المبادئ المستخرجة من قرارات لجنة الاستئناف الزكوية والضريبية لعامَي (٢٠٢٠م-٢٠٢١م):**

مبدأ (٣٢): لا اختلاف على مبدأ حسم الخسائر المعدلة وفقًا للربوط المعدلة.

مبدأ (٢٤٠): يتطلب رفض حسم الخسائر المحققة الناتجة عن بيع أسهم القيام بتتبع كل عملية شراء للورقة المالية وعملية بيعها في وقت لاحق للتأكد من تحقق

تلك الخسائر من عدمه.

*** المبادئ السابقة:**

مبدأ (٧٤): تقديم المنشأة للمستندات والمبررات المقبولة لاستبعاد الأصول، يترتب عليه اعتبار الخسارة الناشئة عن استبعاد تلك الأصول من المصاريف جائزة الحسم من الوعاء الزكوي.

مبدأ (٧٥): يتوقف قبول حسم الخسائر من الوعاء الزكوي على تقديم المستندات المثبتة لتكبد هذه الخسائر.

مبدأ (٧٨): الخسارة التي تُحسم من الوعاء هي الخسارة الفعلية وليست الخسارة التقديرية، وعدم قيام المنشأة بإدراج قيمة الأصل ضمن قوائمها المالية يترتب عليه عدم حسم تلك الخسارة من الوعاء.

مبدأ (٧٩): تُحسم البضاعة التالفة من قيمة المخزون، وتُعتبر من الخسائر جائزة الحسم من الوعاء الزكوي.

مبدأ (٩٣): تقديم المنشأة للمستندات الثبوتية والبيانات التفصيلية لخسائر الاستثمارات في الأوراق المالية، ومعالجتها في القوائم المالية وفقًا للمعايير المحاسبية المعتمدة داخل المملكة، يترتب عليه حسم تلك الخسائر من الوعاء الزكوي.

التعاميم المتعلقة بالزكاة

*** التعميم رقم (٢/١/٨٤٤٣) في ١٣٩٢/٨/٨هـ بشأن كيفية تحديد وعاء فريضة الزكاة، والذي حدد في البند (أولًا) إجمالي الوعاء لفريضة الزكاة للمكلفين الذين لديهم حسابات منتظمة، ومن ضمنها الأرباح تحت التوزيع، على أن يخصم منها صافي قيمة الأصول الثابتة (بعد خصم الاستهلاكات) والخسائر الحقيقية سواء خسارة نفس العام أو سنوات سابقة مرحلة.**

*** التعميم رقم (٢/٣٨٢١) وتاريخ ١٣٩٤/٣/٢٢هـ بشأن كيفية حساب الزكاة على شركات الكهرباء وشركات الأسمنت. والمتضمن أن يخصم من الوعاء الخسارة الحقيقية سواء كانت خسارة نفس العام أو سنوات سابقة مرحلة إن وُجدت.**

المعايير الدولية المعتمدة في المملكة العربية السعودية

***معيار المحاسبة الدولي رقم (١) «عرض القوائم المالية «:**

الفقرة (١٠): تشمل المجموعة الكاملة من القوائم المالية ما يلي:

(أ) .....

(ب) قائمة الربح أو الخسارة والدخل الشامل الآخر للفترة.

الفقرة (١٠-أ): يمكن للمنشأة أن تعرض قائمة واحدة للربح أو الخسارة والدخل الشامل الآخر، مع عرض الربح أو الخسارة والدخل الشامل الآخر في قسمين. ويجب أن يُعرض القسمان معًا، على أن يُعرض قسم الربح أو الخسارة أولًا متبوعًا مباشرة بقسم الدخل الشامل الآخر. يمكن للمنشاة أن تعرض قسم الربح أو الخسارة في قائمة منفصلة للربح أو الخسارة، وفي هذه الحالة، يجب أن تسبق القائمة المنفصلة للربح أو الخسارة

- مباشرة- القائمة التي تعرض الدخل الشامل، والتي يجب أن تبدأ بالربح أو الخسارة.

***قائمة الربح أو الخسارة والدخل الشامل الآخر:**

الفقرة (٨١أ): يجب أن تعرض قائمة الربح أو الخسارة والدخل الشامل الآخر (قائمة الدخل الشامل)، بالإضافة إلى قسمي الربح أو الخسارة والدخل الشامل الآخر، ما يلي:

(أ) الربح أو الخسارة.

(ب) مجموع الدخل الشامل الآخر.

(ج) الدخل الشامل للفترة، وهو مجموع الربح أو الخسارة والدخل الشامل الآخر.

وإذا عرضت المنشأة قائمة منفصلة للربح أو الخسارة، فإنها لا تعرض قسم الربح أو الخسارة في القائمة التي تعرض الدخل الشامل.

الفقرة (٨١-ب): بالإضافة إلى قسمي الربح أو الخسارة والدخل الشامل الآخر، يجب على المنشأة أن تعرض البنود التالية على أنها تخصيص للربح أو الخسارة والدخل الشامل الآخر للفترة: (أ) ربح أو خسارة الفترة الخاص بـ:

- الحصص غير المسيطرة.

- ملاك المنشأة الأم.

***ربح أو خسارة الفترة:**

الفقرة (٨٨): يجب على المنشأة أن تثبت جميع بنود الدخل والمصروف في الفترة ضمن الربح أو الخسارة ما لم يتطلب أو يسمح معيار دولي للتقرير المالي بخلاف ذلك.

الكلمات المفتاحية: خسارة مدورة - المخصصات.

المادة الخامسة فقرة (٨): (خسارة مدورة)

صافي الخسارة المدورة المعدلة لأغراض جباية الزكاة وفقًا لأحكام اللائحة بعد إضافة المخصصات التي سبق تخفيض الخسارة بها في سنة تكوينها أو الخسائر المدورة طبقًا للدفاتر التجارية للمكلف أيهما أقل[١].

(١) تقابل هذه المادة في مشروع نظام جباية الزكاة: المادة (١/٤)، والمادة (٥/ ثانيًا)، والمادة (٧) من المشروع، السابق الإشارة إليها.

نص لائحة ١٤٣٨

يقابل ذلك النص البند ثانيًا من المادة الرابعة الفقرة (٩):

٩. صافي الخسارة المرحلة المعدلة طبقًا لربوط الهيئة بعد إضافة المخصصات أو الاحتياطيات فقط إليها والتي سبق تخفيض الخسارة بها في سنة تكوينها.

المبادئ القضائية

*** مجموعة المبادئ المستخرجة من قرارات لجنة الاستئناف الزكوية والضريبية لعامَي (٢٠٢٠م-٢٠٢١م):**

مبدأ (١٦٥): حسم فرق الحساب الجاري لا يترتب عليه إزالة أثر تغطية الخسائر المحققة من الحساب الجاري؛ لأن حسم الأرباح المبقاة أو إضافة الخسائر المدورة يكون بحسب الرصيد الأقل أول العام أو آخره.

*** المبادئ السابقة:**

مبدأ (٧٣): الخسائر المدورة التي يجوز حسمها من الوعاء هي خسائر العام أو السنوات السابقة طبقًا لربط الهيئة، وعدم وجود رصيد خسائر مدورة من سنوات سابقة، يستدعي عدم حسم الخسائر التي تدعيها المنشأة من الوعاء الزكوي.

مبدأ (٧٦): معالجة الخسائر المرحلة في القوائم المالية هي الأساس المعتبر في تاريخ تغطية الخسارة لأغراض الزكاة؛ ولذلك تُحسم الخسائر المعالجة في القوائم المالية عن الأعوام السابقة من الوعاء الزكوي.

مبدأ (٧٧): قرارات الشركاء المتخذة بتاريخ سابق، المتصلة بمعالجة تغطية لم تتم معالجة أثرها في القوائم المالية إلا في سنوات لاحقة، يعتمد فيها تاريخ تغطية الخسارة الفعلي في القوائم المالية، وليس تاريخ القرار.

مبدأ (٩٤): الخسائر المدورة التي يجوز حسمها من الوعاء هي خسائر السنة أو السنوات السابقة طبقًا لربوط الهيئة المعدلة وفقًا لقرار اللجنة الابتدائية، ويترتب على ذلك التزام الهيئة بحسم تلك الخسائر من الوعاء الزكوي.

مبدأ (٩٥): قيام الهيئة بإجراء تعديل على الخسائر المرحلة التي تضمنتها إقرارات المنشأة وفقًا للتعاميم الوزارية، يترتب عليه التزامها بحسم المصروفات الضرورية المتعلقة بمزاولة النشاط المتمثلة في تكاليف الاكتتاب.

السوابق القضائية (القرارات الاستئنافية)

ومن ذلك ما حكمت به الدائرة الاستئنافية الأولى في القرار رقم IAR-٢٠٢٠-١١٥ وتاريخ ١٤٤٢/٠٣/٢٥هـ، ونص الشاهد منه: «أشار المكلف إلى عدم ثبات الهيئة في طريقة تعاملها مع الخسائر المدورة، وحيث أشار المكلف في استئنافه إلى أن سبب تعديل الهيئة يتعلق بمكافأة أعضاء مجلس الإدارة والمصاريف التي قد تُعتبر مصاريف توزيعية، وحيث تم عرض استئناف المكلف على الهيئة ولم تبيّن أسبابًا للتعديل بخلاف ما أشار إليه المكلف، وحيث إن التعديلات التي أشار إليها المكلف لا تمثل تعجيلًا أو تأجيلًا لمصروف، وإن عدم قبولها كمصروف لا يعني عدم تخفيض الأرباح المبقاة أو زيادة الخسائر بها، مما يتقرر معه قبول استئناف المكلف واعتماد الخسائر المدورة وفقا لإقراره».

التعاميم المتعلقة بالزكاة

* التعميم رقم (٢/١/٨٤٤٣) في ١٣٩٢/٨/٨هـ بشأن كيفية تحديد وعاء فريضة الزكاة. والذي حدد في البند (أولًا) إجمالي الوعاء لفريضة الزكاة للمكلفين الذين لديهم حسابات منتظمة، ومن ضمنها الأرباح تحت التوزيع، على أن يُخصم منها صافي قيمة الأصول الثابتة (بعد خصم الاستهلاكات) والخسائر الحقيقية سواء خسارة نفس العام أو سنوات سابقة مرحلة.

* التعميم رقم (٢/٣٨٢١) بتاريخ ١٣٩٤/٣/٢٢هـ بشأن كيفية ربط الزكاة لعام ١٣٩٣هـ على شركات الكهرباء وشركات الأسمنت. والمتضمن أن يُخصم من الوعاء الخسارة الحقيقية سواء كانت خسارة نفس العام أو سنوات سابقة مرحلة إن وُجدت.

* التعميم رقم (٣/١٤٨) وتاريخ ١٤٠٨/١٢/٢٠هـ بشأن الخسائر المدورة التي تُحسم من وعاء الزكاة.

* التعميم رقم (٣/٤٣٣٧) وتاريخ ١٤٠٩/٥/١٦هـ بشأن عدم حسم الجاري المدين لأحد الشركاء من وعاء الزكاة إلا في حدود نصيبه من الأرباح المدورة إذا وُجدت.

* التعميم رقم (١/٦٣) لعام ١٤١٢هـ وتاريخ ١٤١٢/٥/٣هـ بشأن مخاطبة المكلف من خلال التفويض النظامي المعتمد، والذي تضمن الشروط والبيانات الأساسية التي يجب أن يتضمنها تفويض المكلف إلى المحاسب القانوني أو المندوب الذي يمثله لدى المصلحة.

التعميم رقم (٢/٦٣) وتاريخ ١٤١٤/٥/١١هـ بشأن قرار لجنة الاعتراض الزكوية رقم (٤) لعام ١٤١٤هـ القاضي بتأييد ربط المصلحة بعدم حسم الحساب الجاري المدين من وعاء الزكاة.

* التعميم رقم (١/١٥٠) في ١٤١٤/١١/٧هـ بشأن المعالجة الزكوية والضريبية للمبالغ المدفوعة من قِبل الشركاء لتغطية الخسائر في الشركات ذات المسؤولية المحدودة.

* التعميم رقم (١/١٩٣٢) وتاريخ ١٤١٥/٣/١٣هـ بشأن الخسائر المدورة، والذي يعالج الفرض الذي يقوم بخصم الخسارة المدورة المعدلة من وجهة نظر الفرع دون الالتفات إلى رد هذه المخصصات التي سبق تعديل صافي الخسارة بها.

المعايير الدولية المعتمدة في المملكة العربية السعودية

***معيار المحاسبة الدولي رقم (٣٧) «المخصصات والالتزامات المحتملة والأصول المحتملة»:**

التغييرات في المخصصات:

الفقرة (٥٩): يجب إعادة النظر في المخصصات في نهاية كل فترة تقرير وتعديلها لتعكس أفضل تقدير حالي. وإذا لم يعد من المحتمل أنه سوف يتطلب تدفقًا خارجًا لموارد تنطوي على منافع اقتصادية لتسوية الالتزام، فإنه يجب عكس المخصص.

الفقرة (٦٠): عند استخدام الخصم، يزداد المبلغ الدفتري للمخصص في كل فترة ليعكس مرور الوقت. ويتم إثبات هذه الزيادة على أنها تكلفة اقتراض.

الكلمات المفتاحية:
عقارات تحت التطوير - الاستثمار العقاري - التكلفة الأولية - القيمة العادلة - القيمة الحالية - نموذج القيمة العادلة - نموذج التكلفة - القيمة العادلة للعقار الاستثماري - استبعاد العقار الاستثماري.

المادة الخامسة فقرة (٩): (عقارات تحت التطوير)

٩. قيمة العقارات تحت التطوير المُعَدة للبيع، التي يتم تصنيفها أصولًا غير متداولة في القوائم المالية، والمزمع بيعها بعد الانتهاء من تطويرها، ما لم تكن معروضة للبيع على حالتها أو يتجاوز مجموع المبيعات والدفعات المقدمة المستلمة من العملاء منها نسبة خمسة وعشرين في المائة (٢٥٪) من قيمتها الظاهرة في القوائم المالية للعام الزكوي محل الإقرار، وللهيئة مراجعة وتعديل هذه النسبة بحسب حال السوق وظروفها[١].

(١) تقابل هذه المادة في مشروع نظام جباية الزكاة، المادة (١/٤)، والمادة (٥/ ثانيًا)، والمادة (٧) من المشروع، السابقة الإشارة إليها.

المبادئ القضائية

*** مجموعة المبادئ المستخرجة من قرارات لجنة الاستئناف الزكوية والضريبية لعامَي (٢٠٢٠م-٢٠٢١م):**

مبدأ (١٣٢): لا بد من التأكد بدليل معتبر من وجود نية البيع لدى المكلف للمشروعات تحت التنفيذ بحالتها التي كانت عليها عند التنفيذ، أو وجود ما يثبت به تحقُّق عمليات بيع عليها بحالتها تلك، ليتم اعتبارها مالًا خاضعًا للزكاة.

مبدأ (١٤٥): المشروعات الخاضعة لأعمال التطوير والتنفيذ لا يمكن النظر إليها باعتبارها مالًا مُعَدًّا لغرض التجارة إلا في حالته النهائية بعد العرض للبيع ما لم يرِد بينة أنها بيعت في أثناء التطوير.

مبدأ (١٩٥): الأصل في معالجة الاستثمار في المساهمات في الأراضي هو النظر في تحقق البيع فيها بما يفيد تأكيد وجود نية البيع على نحو يُستدل عليه بتحقق مظاهر أكيدة يمكن الجزم معها لاعتبار تلك المساهمات عروض تجارة لأجل إخضاعها للزكاة.

مبدأ (٢٢٢): نية عدم البيع للعقارات لا يؤثر فيها وجود بعض الحركة والبيع في استثمارات مختلفة منها ما دام أنه لم يثبت تأثيرها على تحول النية بالكامل من الاستثمار إلى البيع والمتاجرة من قِبل الشركة المكلفة.

مبدأ (٢٣٥): التصنيف المحاسبي لا يعني بالضرورة أن الأصل في حد ذاته خاضع للزكاة، وإنما مناط الزكاة يتعلق بما إذا كان الأصل معروضًا للبيع في حالته الراهنة.

مبدأ (١٥٩): الأصل في معالجة المساهمات في الأراضي هو النظر في تحقق البيع فيها بما يفيد تأكيد وجود نية البيع على نحو تتحقق معه مظاهر أكيدة يمكن الجزم معها لاعتبار تلك المساهمات عروض تجارة لأجل إخضاعها للزكاة.

*** المبادئ السابقة:**

مبدأ (٨٨): شراء الأراضي وإقامة المباني وإدارتها وتطويرها إذا كان نشاطًا رئيسًا للشركة، فيُعَد من عروض التجارة ويخضع للزكاة.

مبدأ (٤٥): يُشترط لحسم الأصول الثابتة من الوعاء الزكوي إثبات ملكيتها، وتقديم المنشأة للأسباب المقنعة التي حالت دون نقل ملكية تلك الأصول يجيز حسم قيمة تلك الأصول من الوعاء الزكوي.

السوابق القضائية (القرارات الاستئنافية)

ومن ذلك ما حكمت به الدائرة الاستئنافية الأولى في القرار رقم IR-٢٠٢١-١٠٣ وتاريخ ١٤٤٢/١٠/٢٧هـ، ونص الشاهد منه: «عند شراء هذه الأراضي كانت نية الشركة هي الاستثمار طويل الأجل بهدف تطوير هذه الأراضي وبناء المشاريع الاستثمارية عليها، إلا أنه نظرًا لظروف الأزمة المالية، قررت الشركة عرض بعض هذه الأراضي للبيع في الأعوام اللاحقة للأزمة بسبب الحاجة الماسة للنقد، في حين ترى الهيئة أن مشاريع هذا البند كانت لغرض البيع والتجارة وليس القنية والدليل هو تحول النية، مما يوجب إضافة هذا البند إلى وعاء الزكاة، وحيث تبين من القوائم المالية للمكلف التمييز ما بين الاستثمار قصير الأجل المُعَد للبيع وغير المستبعَد من الوعاء والاستثمارات طويلة الأجل الغير مُعَدة للبيع بحالتها الراهنة، وحيث قدم المكلف تحليلًا للأسباب التي أدت إلى بيع المشاريع التي كانت مُعَدة للتطوير، وحيث إن ما قدمه المكلف من قرائن مرجحة لوجهة نظره لم يقابلها ما يمكن الركون إليه للعدول عما أقر به المكلف».

معيار الزكاة لهيئة المحاسبة والمراجعة للمؤسسات المالية الإسلامية (أيوفي)

قال في المعيار:

(٣/٦/٢/٥): الأعمال الإنشائية (المنشآت) قيد التنفيذ: تُزكى بقيمتها يوم الوجوب وبحالتها الراهنة.

التعاميم المتعلقة بالزكاة

*** التعميم رقم (١/٣٥) وتاريخ ١٤١٣/٣/٢هـ بشأن تحقيق وتحصيل الزكاة أو الضريبة وبأسلوب متطور. (البند ٦: أسلوب معالجة المدفوع تحت حساب إقامة المباني أو شراء آلات ومعدات..؛ تقرر الهيئة بأن المدفوع تحت حساب إقامة المباني أو شراء معدات أو آلات... يجب حسمه من الوعاء الزكوي بعد التثبت مستنديًّا من دفعه فعلًا).**

فتاوى اللجنة الدائمة (أسئلة الأمانة)

***فتوى رقم (٧٦٩٢) وتاريخ ١٤٠٤/١١/٨هـ:**

(أعرض لفضيلتكم أنه يوجد لديَّ العقارات الآتية:

١. عمارة تقع في مدينة جدة لا يزال العمل جاريًا فيها ولم تؤجَّر بعد....

الجواب: أولًا: عمارتك التي بجده والتي لا يزال العمل جاريًا في بنائها ولم تؤجَّر بعد تجب الزكاة في قيمتها كلما حال عليها الحول إن كان قصدك بيعها بعد الانتهاء من عمارتها، وتجب الزكاة فيما توفر من أجرتها كلما حال الحول وكان نصابًا ولو بضمه إلى غيره مما لديك من المال إن كنت أردت اقتنائها واستغلالها في الإيجار مستقبلًا.

***الفتوى (١٩٩٢٤) ج٨/١٠٥:**

س: لديَّ أرض قمت ببناء فيلا عليها، وذلك لغرض بيعها، علمًا بأن مدة بنائها قد تصل إلى سنتين، فكيف يتم احتساب الزكاة عليها؟ هل تُزكى في أثناء العمارة، أي

السنة الأولى، أو بعد الانتهاء، سواء بعد سنتين أو أكثر؟

ج: الفيلا التي تقوم ببنائها لا تجب الزكاة فيها في أثناء البناء سنتين أو أكثر، إلا إذا نويت بيعها قبل تمام البناء لعارض طرأ لك من حاجة ونحوها، فإن الزكاة تجب فيها إذا تم لها حول من حين نية بيعها ولم يتيسر بيعها، فتُقوَّم عند تمام الحول بقيمتها الحاضرة، وتخرج زكاتها ربع عشر قيمتها، وكذلك الحال إذا استمررت في بنائها حتى أكملتها وصارت جاهزة للسكنى ثم نويت بيعها بعرضها للبيع فإن الزكاة تجب فيها إذا تم لها حول من نية بيعها؛ لأنها في هذه الحالة والتي قبلها تكون من عروض التجارة من نية بيعها وعرضها للمشترين، فتُقوَّم عند تمام الحول وتخرج زكاتها ربع عشر قيمتها، وكلما تم لها حول آخر قبل بيعها فإنها تُقوَّم عند تمام كل حول بقيمتها الحاضرة ويخرج ربع عشرها.

فتاوى اللجنة الدائمة من المجلدات المطبوعة

الفتوى رقم (١٩٩٢٤)، ونصها: (لدي أرض قمت ببناء فيلا عليها، وذلك لغرض بيعها، علمًا بأن مدة بنائها قد تصل إلى سنتين، فكيف يتم احتساب الزكاة عليها؟ هل تُزكى في أثناء العمارة، أي: السنة الأولى، أو بعد الانتهاء؛ سواء بعد سنتين أو أكثر؟

الجواب: الفيلا التي تقوم ببنائها لا تجب الزكاة فيها في أثناء البناء ولو استمر البناء سنتين أو أكثر، إلا إذا نويت بيعها قبل إتمام البناء لعارض طرأ لك من حاجة ونحوها، فإن الزكاة تجب فيها إذا تم لها حول من حين نية بيعها ولم يتيسر بيعها، فتُقوَّم عند تمام الحول بقيمتها الحاضرة، وتخرج زكاتها ربع عشر قيمتها، وكذلك الحال إذا استمررت في بنائها حتى أكملتها وصارت جاهزة للسكنى ثم نويت بيعها بعرضها للبيع فإن الزكاة تجب فيها إذا تم لها حول من نية بيعها؛ لأنها في هذه الحالة والتي قبلها تكون من عروض التجارة من نية بيعها وعرضها للمشترين، فتُقوَّم عند تمام الحول وتخرج زكاتها ربع عشر قيمتها، وكلما تم لها حول آخر قبل بيعها فإنها تُقوَّم عند تمام كل حول بقيمتها الحاضرة، ويخرج ربع عشرها. وبالله التوفيق، وصلى الله على نبينا محمد وآله وصحبه وسلم.

المصدر: اللجنة الدائمة للبحوث العلمية والإفتاء (٨/ ١٠٤-١٠٥) (المجموعة الثانية).

السؤال الثالث من الفتوى رقم (١٨٥٨٦) **ونصها: إذا اشترى رجل أرضًا ليقيم فيها فيلا ليبيعها، ومضى عليه في بناء الفيلا سنتان، فهل تجب عليه الزكاة في هاتين السنتين؟ أفتونا جزاكم الله خيرًا.**

الجواب: ما دام في حال الإعداد والبناء على الأرض المذكورة فإنها لا تجب الزكاة حتى يستتم البناء وتصبح جاهزة للبيع، وحينئذٍ تجب فيها الزكاة عن كل سنة

تمر عليها، وهي معروضة للبيع، فيُقوِّمها بما تساوي كل سنة ويخرج ربع العشر من قيمتها المقدرة. وبالله التوفيق، وصلى الله على نبينا محمد وآله وصحبه وسلم.

المصدر: اللجنة الدائمة للبحوث العلمية والإفتاء (٨/١١٠-١٠٩) (المجموعة الثانية).

المعايير الدولية المعتمدة في المملكة العربية السعودية

***معيار المحاسبة الدولي رقم (٤٠) «العقارات الاستثمارية»:**

ورد بالفقرة رقم (٥): العقار الاستثماري هو عقار أرض أو مبنى -أو جزء من مبنى- أو كلاهما محتفَظ به (من قِبل المالك أو من قِبل المستأجر كأصل حق استخدام) لكسب إيرادات إيجاريه أو لإنماء رأس المال أو لكليهما، وليس:

(أ) لاستخدامه في إنتاج أو توريد سلع أو تقديم خدمات أو لأغراض إدارية.

أو (ب) لبيعه في السياق العادي للأعمال.

وبالفقرتين (١٦، ١٧): يجب أن يتم إثبات العقار الاستثماري على أنه أصل عندما، وفقط عندما:

(أ) يكون من المحتمل أن المنافع الاقتصادية المستقبلية المرتبطة بالعقار الاستثماري المملوك سوف تتدفق إلى المنشأة.

(ب) يكون من الممكن قياس تكلفة العقار الاستثماري بطريقة يمكن الاعتماد عليها.

تُقوِّم المنشأة، بموجب مبدأ الإثبات هذا، بتقويم جميع تكاليف عقارها الاستثماري حال تحملها، وتشمل هذه التكاليف التي تم تحملها -ابتداءً- لاقتناء العقار الاستثماري، والتكاليف التي تم تحملها -لاحقًا- للإضافة إلى العقار أو استبدال جزء منه أو خدمته.

وبالفقرتين (٢٠ - ٢١): يجب أن يتم قياس العقار الاستثماري المملوك -ابتداءً- بتكلفته. ويجب أن يتم إدراج تكاليف المعاملة ضمن القياس الأولي.

تشتمل تكلفة عقار استثماري تم شراؤه على سعر شرائه وأية نفقات أخرى يمكن عزوها -بشكل مباشر- إلى العقار. وتشمل النفقات التي يمكن عزوها -بشكل مباشر- إلى العقار، على سبيل المثال: الأتعاب المهنية مقابل الخدمات القانونية، وضرائب نقل الملكية وتكاليف المعاملة الأخرى.

الكلمات المفتاحية: وديعة نظامية - شركات التأمين - شركات إعادة التأمين - زكاة الرهون - عقود التأمين.

المادة الخامسة فقرة (١٠): (وديعة نظامية)

١٠. الوديعة النظامية لشركات التأمين وإعادة التأمين[١].

(١) تقابل هذه المادة في مشروع نظام جباية الزكاة المادة (١/٤)، والمادة (٥/ ثانيًا)، والمادة (٧) من هذا المشروع السابقة الإشارة إليها.

نص لائحة ١٤٣٨

ورد في البند ثانيًا من المادة الرابعة الفقرة (٩) بند (ب) ما يلي:

ب. لا تُحسم الودائع النظامية للبنوك وشركات التأمين لدى مؤسسة النقد العربي السعودي وأي ودائع نظامية تتطلبها أنشطة أخرى من الوعاء الزكوي.

المبادئ القضائية

* مجموعة المبادئ المستخرجة من قرارات لجنة الاستئناف الزكوية والضريبية لعامَي (٢٠٢٠م-٢٠٢١م):

مبدأ (١٥٣): تُحسم الوديعة النظامية من الوعاء الزكوي؛ لأنها مبالغ محجوزة لدى البنك المركزي.

السوابق القضائية (القرارات الاستئنافية)

ومن ذلك ما حكمت به الدائرة الاستئنافية الأولى في القرار رقم IR-٢٠٢١-١٤٨ وتاريخ ١٤٤٢/١٢/٠٣هـ، ونص الشاهد منه: (بخصوص استئناف المكلف بشأن بند (الوديعة النظامية المحجوزة وفقًا لنظام ولائحة شركات التأمين)، تبين أن محل الاستئناف يكمن في طلب المكلف حسم الوديعة النظامية من الوعاء الزكوي؛ كونها مبالغ محجوزة لدى مؤسسة النقد ولا يحق للشركة التصرف بها بأي شكل من الأشكال، في حين ترى الهيئة عدم حسم هذه الوديعة؛ كونها من قبيل المال المرهون الذي تجب فيه الزكاة حيث إنها تُعتبر من متطلبات ممارسة النشاط. وبتأمل الدائرة لمحل النزاع، وحيث إن ما استقر عليه القضاء الاستئنافي قد قضى بتكييف حقيقة الوديعة النظامية على أساس أنها من جنس الضمانات التي تطلبها الجهة الرسمية المشرفة على النشاط بمقابل حقوق العملاء، وهي كذلك تُعَد التزامًا إجباريًّا غير طوعي، وبالتالي يكون من المتعين استنتاج أن الشركة لا يكون لها التصرف بمبالغ الوديعة إلا عند تصفية الشركة؛ وذلك لأن يد ملكها مغلولة عن المال الذي تم احتجازه لدى الجهة المشرفة على نشاط الشركة فأصبح مالًا محتجزًا بأمر تلك الجهة، باعتبار أن ذلك الأمر من لوازم وضرورات إصدار الترخيص بمباشرة النشاط، وحيث جاءت الأحكام التنظيمية الخاصة بتنظيم نشاط التأمين التعاوني على أن الجهة الإشرافية المنظمة لذلك النشاط والمقررة لاحتجاز مبالغ من رأس المال، هي التي تكون حائزة لما ينتج من عوائد على تلك الأموال المدفوعة إليها؛ فإن ذلك كله يتعين معه النظر إلى عدم توجب إضافة مبلغ الوديعة النظامية إلى الوعاء الزكوي للمكلف، وعليه قررت الدائرة قبول استئناف المكلف ونقض ما قضى به القرار الابتدائي في ذلك الشأن).

معيار الزكاة لهيئة المحاسبة والمراجعة للمؤسسات المالية الإسلامية (أيوفي)

قال في المعيار:

(٨/٤/٣/٥): الوديعة القانونية، وهي المحجوزة بطلب الجهات المختصة، لدى أحد البنوك لمنح الترخيص للمؤسسة ولا يمكن سحبها ولا التصرف فيها إلا بعد موافقة تلك الجهات: فإنها تُزكى لسنة واحدة إذا لم تمكن المؤسسة من استثمارها، وإذا كانت بفوائد –وهي محرمة– فيُطبَّق عليها ما في البند (٤/٣/٥).

وفي معيار الرهن رقم (٣٩):

٩. زكاة المرهون:

٢/٩ تخضع للزكاة جميع المرهونات النقدية كالحسابات الجارية والتأمينات النقدية ووحدات الصناديق والحسابات الاستثمارية المجمدة والصكوك وكذلك دين السلم والاستصناع بالضوابط المنصوص عليها في المعيار الشرعي رقم (٣٥) بشأن الزكاة البند (١/٥) والبند (٢/٥) والبند (٣/٥).

الأنظمة واللوائح الأخرى ذات العلاقة

*نظام مراقبة شركات التأمين التعاوني الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/٣٢) وتاريخ ١٤٢٤/٦/٢هـ:

المادة (١٣): يجب على كل شركات التأمين وشركات إعادة التأمين أن تقدم إلى هيئة الزكاة والضريبة والجمارك إقراراتها الزكوية أو الضريبية والقوائم المالية المدققة وأي بيانات أو مستندات أخرى تراها المصلحة ضرورية لأغراض الربط الزكوي أو الضريبي وفقًا لأحكام النظام الضريبي ونظام جباية فريضة الزكاة الشرعية ولوائحهما التنفيذية وسداد ما هو مستحق من واقعها في المواعيد المحددة في النظام.

*قواعد حساب زكاة أنشطة التمويل. الإصدار (١,٠) الصادرة بالقرار الوزاري رقم (٢٢١٥) وتاريخ ١٤٤٠/٧/٧هـ

خامسًا: يتم التوصل للأصول الزكوية للمكلف بحسم الأصول غير الزكوية من إجمالي الأصول، وتنحصر الأصول غير الزكوية فيما يأتي:

٨. الوديعة النظامية لدى مؤسسة النقد العربي السعودي.

ورد في اللائحة التنفيذية لنظام مراقبة شركات التأمين والتأمين التعاوني الصادرة بالقرار الوزاري رقم (٥٩٦/١) بتاريخ ١٤٢٥/٣/١هـ، في المادة الثامنة والخمسين: «أنه يجب أن تكون نسبة الوديعة النظامية (١٠٪) من رأس المال المدفوع، وللمؤسسة أن ترفع هذه النسبة بحد أقصى (١٥٪) وفقًا للمخاطر التي تواجهها الشركة.

نص نظام مؤسسة النقد الذي صدر بموجب قرار مجلس الوزراء رقم ١٠٣ في ١٣٧٧/٥/٢٠هـ المتوج بالمرسوم الملكي رقم ٢٣ بتاريخ ١٣٧٧/٥/٢٣هـ في البند (هـ) من المادة الثالثة على الآتي: «تكليف المصارف التجارية بالاحتفاظ في مؤسسة النقد العربي السعودي برصيد دائم بنسبة معينة مما لديها من الودائع، وتُحدد هذه النسبة من وقت إلى آخر بحسب الأحوال بقرار يصدره وزير المالية بناء على اقتراح المؤسسة. وعلى كل مصرف أن ينفِّذ بدقة التعليمات الصادرة في هذا الشأن من المؤسسة».

قرارات مجمع الفقه الإسلامي

* قرار رقم ١٤٣ (١٦/١)

بشأن زكاة الحسابات المقيدة وشركات التأمين الإسلامية، والتأمينات النقدية ومكافآت نهاية الخدمة.

ثالثًا: الوديعة القانونية:

هي ما تشترط الجهات المختصة إيداعه لدى بنك لمنح الترخيص للشركة، فإذا كانت محتجزة بصفة مؤقتة تزكيها الشركة مع موجوداتها، وأما إذا كانت محتجزة بصفة

مستمرة فإنها تُزكى لسنة واحدة إذا أُعيدت إلى الشركة.

فتاوى اللجنة الدائمة من المجلدات المطبوعة

الفتوى رقم (١٣٧٨٥) ونصها: «لا يخفى على سماحتكم بأني صاحب معرض سيارات للبيع والشراء، ولم أتحصل على تصريح لفتح المعرض إلا بعد تأمين مبلغ عشرين ألف ريال من مؤسسة النقد، مثبتة مدة ست سنوات، نرجو من سماحتكم إفادتنا هل في هذا المبلغ زكاة أم لا؟ علمًا بأني لا أستفيد منه، وكذلك بأني لا أستلمه إلا بعد تقفيل المعرض، والمعرض مفتوح الآن ولا أعلم متى أقفله هل بعد سنة أم عشرين سنة، وإذا كان عليها زكاة فهل أزكي ما فات من السنين كل سنة بحقها أم من الآن، وإذا كان ما عليه زكاة. نأمل إفادتنا جزاكم الله عنا وعن المسلمين خيرًا.

الجواب: إذا كان الواقع كما ذُكر، فإنه لا زكاة عليك في المبلغ المذكور، حتى تقبضه وتستقبل به حولًا جديدًا. وبالله التوفيق، وصلى الله على نبينا محمد وآله وصحبه وسلم.

المصدر: اللجنة الدائمة للبحوث العلمية والإفتاء (٨/ ٢٤٥-٢٤٦) المجموعة الثانية.

المعايير الدولية المعتمدة في المملكة العربية السعودية

*المعيار الدولي للتقرير المالي رقم (٤) «عقود التأمين» نص بالفقرة (٢):

يجب على المنشأة تطبيق هذا المعيار الدولي للتقرير المالي على:

(أ) عقود التأمين (بما في ذلك عقود إعادة التأمين) التي تصدرها وعقود إعادة التأمين التي تحتفظ بها.

(ب) الأدوات المالية التي تصدرها بـ ميزة المشاركة الاختيارية (انظر الفقرة ٣٥)، ويتطلب المعيار الدولي للتقرير المالي (٧) الأدوات المالية: الإفصاحات» الإفصاح عن الأدوات المالية، بما في ذلك الأدوات المالية التي تنطوي على مثل هذه الميزات.

كتاب جباية الزكاة في المملكة العربية السعودية، الصادر عن الهيئة، طبعة ٢٠٢٢م

عدم وجوب الزكاة في الوديعة النظامية[١]؛ لأنها أموال محتجزة، وليست مستثمرة لصاحبها، فلم يتحقق فيها شرط تمام الملك؛ لعدم التمكن من تنمية المال[٢]. (ص ٣٦).

---

(١) الوديعة النظامية: وديعة تشترطها الجهات المختصة لمنح الترخيص للشركة، ولا يمكن سحب هذه الوديعة أو التصرف بها إلا بموافقة الجهة المعنية. يُنظر: الإدارة العلمية للمصارف التجارية (٦٧).

(٢) انظر في تسمية البنود المحسومة: المادة الخامسة من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة، والفقرة رقم (٣) من المادة الثامنة من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة.

الكلمات المفتاحية: مدخلات زراعية.

المادة الخامسة فقرة (١١): (مدخلات زراعية)

١١- المدخلات الزراعية (المخزنة) المشتراة بغرض الاستعمال في الإنتاج، وذلك للمكلف الذي يمارس نشاطًا زراعيًّا عند محاسبته عن زكاة عروض التجارة[١].

(١) تقابل هذه المادة في مشروع نظام جباية الزكاة المادة (١/٤)، والمادة (٥/ ثانيًا)، والمادة (٧) من هذا المشروع السابق الإشارة إليها.

نص لائحة ١٤٣٨

يقابل ذلك النص البند ثانيًا الفقرة (ز) من المادة الرابعة، والتي جرى نصها على النحو التالي:

ز- مع مراعاة ما ورد في الفقرة (ثانيًا) أعلاه، يُحسم من الوعاء الزكوي للمنشآت الزراعية عند محاسبتها عن زكاة عروض التجارة المدخلات الزراعية (المخزنة) المشتراة بغرض الاستعمال في الإنتاج.

المبادئ القضائية

مبدأ (١٠٢):

المدخلات المخزونة المشتراة لغرض الاستعمال في الإنتاج الصناعي مثل مواد التعبئة والتغليف، تُعَد أصولًا غير مُعَدة للإتجار وتُحسم من الوعاء الزكوي. أما عناصر المخزون التي تُعَد جزءًا من عروض التجارة، فلا تُحسم من الوعاء.

السوابق القضائية (القرارات الاستئنافية)

ومن ذلك ما حكمت به الدائرة الاستئنافية الأولى في القرار رقم IAR-٢٠٢٠-١٣٨ وتاريخ ١٤٤٢/٠٥/١١هـ، ونص الشاهد منه: مصروفات زراعية مؤجلة (موجودات حيوية) لعامَي (٢٠١٤م و٢٠١٥م): يكمن الخلاف بين المكلف والهيئة بخصوص هذا البند في منازعة المكلف للهيئة في عدم قيامها بحسم المصروفات الزراعية المؤجلة من الوعاء الزكوي للمكلف، للعامين محل الخلاف، إذ يرى المكلف وجوب حسم تلك المصروفات بالنظر إلى أنها تمثل تكاليف زراعية للنخيل المثمر للفترة الزراعية التي تبدأ من ١ يوليو إلى ٣٠ يونيو لكل عام ميلادي، وأنه كذلك يتم تحويل تلك المصروفات إلى تكلفة مخزون عند موسم الحصاد في ٣٠ يونيو من كل عام ميلادي، وبالتالي يتعين اعتبارها من ضمن المصاريف جائزة الحسم على عكس ما كان للهيئة من إجراء بشأنها بعدم قبولها كمصروف يُحسم من الوعاء، في حين تؤكد الهيئة أن ما يطالب المكلف بحسمه هو بند المصروفات الزراعية المؤجلة الذي ظهر ضمن بند الموجودات المتداولة في قائمة المركز المالي له، وهذه المصروفات لا تُعَد من المصروفات الحيوية كما ورد في إقرار المكلف بمبلغ (٤٧,١٥١,٢١٣) ريالًا لعام ٢٠١٤م، ومبلغ (٥٠,٠٩١,٣٣٤) ريالًا لعام ٢٠١٥م، وأنه طبقًا لما ورد في الإيضاح رقم (٧) في القوائم المالية والإيضاح رقم (٦) للعام ٢٠١٥م، وحيث جاء قرار اللجنة بعدم حسم تلك المصروفات الزراعية المؤجلة للوعاء الزكوي للمكلف للعامين محل الخلاف قائمًا على أساس أن الربط الزكوي الذي قامت به الهيئة قد اتضح منه حسمها صافي الأصول الثابتة وما في حكمها، وحسم كامل مبلغ الموجودات الحيوية كما ورد في القوائم المالية للمكلف للعامين محل الاعتراض، وحيث جاء استئناف الشركة المكلفة قائمًا على أساس أن تلك المصروفات تستفيد منها الشركة في عمليات الإنتاج لأكثر من موسم، وأن ذلك هو ما دفع الشركة إلى تصنيفها كنفقات مؤجلة يتعين من وجهة نظرها المطالبة بحسمها من وعاء الزكاة لتعلقها بعملية الإنتاج في كل عام، وحيث إنه بعد تأمل الدائرة للعناصر التي ترتبط بتلك المصروفات الزراعية المؤجلة يتضح أنها تتمثل في استهلاك للأصول الثابتة ورواتب وأجور وأسمدة ومبيدات وتأمين وإيجارات وتذاكر سفر وتأمينات اجتماعية، وهي جميعها تتعلق بمنتجات ليست جاهزة للبيع، وتتمثل في حالة النزاع محل الخلاف في ثمار لم يتم حصادها خلال كل سنة من السنتين محل الخلاف، وحيث إن الفتوى الشرعية الصادرة برقم (٢١٩) بتاريخ ١٤٢٥/٠٧/٠٩هـ، والتي تستند الهيئة إليها لتأييد وجهة نظرها بعدم حسم تلك المصروفات الزراعية المؤجلة محل الخلاف، قد تعلقت فقط بحسم ما هو مرتبط بمخزون مستلزمات الإنتاج الزراعي التي تخص المدخلات الزراعية دون غيرها من مستلزمات الإنتاج الأخرى، وحيث إن طبيعة الإنتاج قد ارتبطت بوجود تلك التكاليف لها، وحيث إن طبيعة تلك التكاليف تقتضي وجودها باعتبارها جزءً أساسيًّا للعملية الإنتاجية التي يقوم عليها نشاط المكلف في كل عام، فإن الدائرة خلصت في شأنها إلى عدم وجود المستند الصحيح لمنع المكلف من حسم تلك التكاليف من وعائه الزكوي على النحو الذي جاءت عليها في إقراره للعامين محل الخلاف، وبالتالي انتهت هذه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف بحسم تلك التكاليف المؤجلة كمصروفات زراعية مؤجلة جائزة الحسم من وعائه الزكوي للعامين محل الخلاف، ونقض ما قضى به القرار الابتدائي في شأن البند محل النظر)

فتاوى اللجنة الدائمة (أسئلة الأمانة)

*قرار هيئة كبار العلماء رقم (٢١٩) بتاريخ ١٤٢٥/٧/٩هـ:

... قرر المجلس... ما يلي:

١. أن المدخلات الزراعية (المخزنة) المشتراة لغرض الاستعمال في الإنتاج لا زكاة فيها.

٢. ما ادخر من المدخلات الزراعية من إنتاج المزرعة من الحبوب مما تجب فيه الزكاة قبل إخراج الزكاة منه، لقصد الاستعمال، فإنها تجب فيه الزكاة، نصف العشر لمرة واحدة.

٣. أما المدخلات من البذور والأسمدة أو المبيدات، المعدة للتجارة، فإنها تجب فيها زكاة عروض التجارة كلما حال عليها الحول.

فتاوى اللجنة الدائمة من المجلدات المطبوعة

الفتوى رقم (١٥٦١١) السؤال: عندي مزرعة، وهذه المزرعة في بلدة غير البلد التي أنا ساكن فيها، لما جاء الحصاد - حصاد القمح - حصدت القمح وجمعته، ثم أرسلته إلى الصوامع وأبقيت من هذا القمح كمية مقدارها (٤٠٠ كيس) من القمح، ومرة أبقيت (٢٠٠ كيس) ومرة أبقيت (١٠٠ كيس) لكي أبذره في السنة القادمة، ودائمًا هكذا. والسؤال هو: هل على هذا الذي نحيته ولم أرسله إلى الصوامع وإنما أبقيته لكي أبذره من السنة القادمة إن شاء الله تعالى، هل عليه زكاة؟ وإذا كانت فيه زكاة هل يجوز أن أخرج زكاته في البلدة التي أنا ساكن فيها، أم لا بد أن أخرج زكاته في البلدة التي فيها المزرعة؟ وهل يجوز أن أدفع زكاته على أقربائي بما أن فيهم ضَعَفة ونساء؟

الجواب:

أولًا: إذا كان الواقع ما ذكرت، فإنه يجب عليك زكاة ما نحيته من هذا القمح، وحكمه حكم ما أدخلته في الصوامع من جهة الزكاة.

المصدر: اللجنة الدائمة للبحوث العلمية والإفتاء (٨/٣١٠-٣١١)، المجموعة الثانية.

السؤال الثالث من الفتوى رقم (٨٦٦٦): **هل في الحبوب المدخرة التي مضى عليها سنوات زكاة مع العلم أني قد زكيتها وقت الحصاد، فهل فيها زكاة أخرى؟**

الجواب: إذا كان الواقع كما ذكرت فإن كان ادخارك إياها بنية التجارة فيها ففيها الزكاة إذا حال عليها الحول من تاريخ نيتك كسائر عروض التجارة، وهي ربع عشر قيمتها، وإلا فلا زكاة فيها سوى ما أُخرج عنها عند الحصاد. وبالله التوفيق، وصلى الله على نبينا محمد وآله وصحبه وسلم.

المصدر: اللجنة الدائمة للبحوث العلمية والإفتاء (٩/٢٢٥-٢٢٦).

المعايير الدولية المعتمدة في المملكة العربية السعودية

***نصت المادة ٥٠ من معيار المحاسبة الدولي رقم ٤١ «الزراعة» على الآتي:**

يجب على المنشأة أن تعرض مطابقة للتغيرات في المبلغ الدفتري للأصول الحيوية بين بداية ونهاية الفترة الحالية. ويجب أن تشمل المطابقة:

(أ) المكسب أو الخسارة الناشئة عن التغيرات في القيمة العادلة مطروحًا منها تكاليف البيع.

(ب) الزيادات بسبب المشتريات.

(ج) النقص الذي يعزى إلى مبيعات وأصول حيوية مُصنَّفة على أنها محتفَظ بها للبيع (أو المدرجة ضمن مجموعة استبعاد تم تصنيفها على أنها محتفظ بها للبيع) وفقًا للمعيار الدولي للتقرير المالي (٥).

(د) النقص بسبب الحصاد.

الكلمات المفتاحية:

وعاء الزكاة - احتساب الوعاء.

المادة السادسة فقرة (١): (احتساب الوعاء)

يُحسب وعاء الزكاة بإضافة البنود الواردة في المادة (الرابعة) من اللائحة محسومًا منها البنود الواردة في المادة (الخامسة) من اللائحة، وفقًا للضوابط الآتية:

١. يجب ألا يقل وعاء الزكاة للمكلف عن صافي الربح المعدل لأغراض جباية الزكاة وفقًا لأحكام اللائحة[١].

(١) تقابل هذه المادة في مشروع نظام جباية الزكاة، المادة (٥) منه: «يُحسب وعاء الزكاة بناءً على قائمة المركز المالي للمكلف في آخر سنته المالية على النحو الآتي: أولاً: يُضاف لوعاء الزكاة ما يأتي مرتَّبًا: ١- مصادر الأموال الخارجية المتداولة التي يثبت أنها موَّلت موجودات محسومة. ٢- مصادر الأموال الداخلية التي يثبت أنها موَّلت موجودات محسومة. ٣- مصادر الأموال الخارجية غير المتداولة عدا مصادر الأموال الخارجية المذكورة في (١) من (أولًا) من هذه المادة، وبحدٍّ أقصى الباقي من الموجودات المحسومة المصنفة غير متداولة. ٤- مصادر الأموال الداخلية عدا المصادر المذكورة في (٢) من (أولًا) من هذه المادة. ثانيًا: يُحسم من وعاء الزكاة ما يأتي مرتَّبًا: ١- الموجودات المحددة في الفقرتين (١) و(٢) من (أولًا) من هذه المادة. ٢- الموجودات غير المتداولة المزكاة وغير الزكوية عدا الموجودات المذكورة في الفقرة (١) من (ثانيًا) من هذه المادة. وتبين اللائحة البنود المحاسبية الخاصة بهذه المادة، وتضع الضوابط اللازمة لذلك».

نص لائحة ١٤٣٨

ط. يراعى عند حساب وعاء الزكاة للمكلف ألا يقل الوعاء عن صافي الربح المعدل لأغراض الزكاة كحدٍّ أدنى.

المبادئ القضائية

*** مجموعة المبادئ المستخرجة من قرارات لجنة الاستئناف الزكوية والضريبية لعامَي (٢٠٢٠م-٢٠٢١م):**

مبدأ (١٨٥): لا يوجد حد معين لحجم الأصول غير المتداولة لاحتساب طرحها من الوعاء عندما يتم تمويلها بمصادر داخلية أو خارجية.

مبدأ (١٥٦): لا يوجد سند شرعي يرتب وجوب إخضاع صافي الربح المعدل باعتباره هو الوعاء الذي تُحسب على أساسه الزكاة المتوجبة، وإنما هو بند من البنود الإيجابية ضمن وعاء الزكاة.

مبدأ (٢٣٢): الزكاة تجب في الأموال الزكوية والتي يتم التوصل إليها من خلال عناصر وعاء الزكاة، والتي تمثل عناصر حقوق الملكية أحد أركانها سواء بإضافة العناصر الموجبة أو طرح العناصر السالبة.* المبادئ السابقة:

مبدأ (٣٩): «يُحتسب الوعاء الزكوي باستخدام أسلوب محدد يتم فيه حسم صافي الأصول الثابتة وما في حكمها بالكامل، وتقييد نطاقها بحدود معينة بلا سند نظامي أو محاسبي يترتب عليه رفض طلب الهيئة حسم الأصول الثابتة في حدود حقوق الملكية ».

السوابق القضائية (القرارات الاستئنافية)

ومن ذلك ما حكمت به الدائرة الاستئنافية الأولى في القرار رقم IAR-٢٠٢٠-٩٧ وتاريخ ١٤٤٢/٠٣/١١هـ، ونص الشاهد منه: بند صافي الأصول الثابتة المحسومة من الوعاء، وحيث إنه بعد تأمل الدائرة لما جاء في استئناف الهيئة بخصوص ذلك البند، تبين لها أن منازعتها فيما قررته اللجنة بتأييد موقف الشركة المكلفة في حسم الأصول الثابتة وما في حكمها من الوعاء الزكوي لعام ٢٠١٣م، تطبيقًا للفتوى الصادرة من اللجنة الدائمة للبحوث العلمية والإفتاء برقم (٢٣٤٠٨) وتاريخ ١٤٢٦/١١/١٨هـ. وعليه يتم حسم الأصول الثابتة بناءً على ذلك، وحيث جاء استئناف الهيئة بطلبها حسم الأصول الثابتة في حدود حقوق الملكية طبقًا لتعميم الهيئة رقم (٢/١/٨٤٤٣) وتاريخ ١٣٩٢/٠٨/٠٨هـ، وحيث إنه بالاطلاع من الدائرة على أسباب الاستئناف على ذلك البند، يتبين أنها جاءت جميعها في سياق إيجاد المبرر الشرعي لما يجب أن يكون عليه احتساب صافي الربح المعدل لإيجاب الزكاة على المكلف في الأحوال التي تكون معها الطريقة المعتادة لحساب معادلة الوعاء الزكوي له قد جاءت برقم سلبي، وحيث إن الهيئة لم تبرز في سياق دفوعها ما تراه غير مستقيم من الناحية الشرعية بعدم احتساب صافي الربح المعدل بتوجُّب الزكاة في مثل تلك الحالة، وحيث جاء القرار محل الاستئناف مستشهدًا لفتاوى صادرة من مؤسسات فتوى معتبرة للاستناد إلى النتيجة التي انتهى إليها منطوق القرار فيما يخص ذلك البند، وحيث استقرت قناعة هذه الدائرة على أن الوعاء الزكوي للمكلفين يُحتسب باستخدام أسلوب محدد يمثل أحد أركانه حسم صافي الأصول الثابتة وما في حكمها بغض النظر عن حجمها أو نوعها ما دام أنها تمثل أصولًا غير متداولة تساعد في الإنتاج الحالي والمستقبلي، لذا فإن حدها بحدود معينة لا يوجد له سند نظامي أو محاسبي، ويعزِّز ذلك من الناحية الشرعية الفتوى الصادرة من اللجنة الدائمة للبحوث العلمية والإفتاء برقم (٢٣٤٠٨) وتاريخ ١٤٢٦/١١/١٨هـ، ونصها: «إن ما جعل من إيرادات المصنع الواجب زكاتها

في شراء أصول أو أنفقها صاحبها في غير عروض التجارة قبل تمام الحول، فلا زكاة فيها لإنفاقها قبل تمام الحول عليها»، ولا ينال من ذلك ما تذكره الهيئة في أن تلك الفتوى خاصة بحالة معينة ما دام أن نتيجة تلك الفتوى تتوافق مع ما يقتضيه حساب معادلة الوعاء الزكوي التي تقتضي لتوجب الزكاة وجود المال المفترض الزكاة عنه لدى المكلف، وهو الأمر الذي يفتقده سند الاستئناف الذي تقدمه الهيئة لبيان عدم سلامة نتيجة القرار محل الاستئناف في البند محل النظر، إذ إن الوعاء الزكوي للمكلفين وفق الطريقة العامة التي تنتهجها الهيئة معهم يكون باستخدام أسلوب محدد (عناصر الوعاء الزكوي الموجبة ممثلة في رأس المال وحقوق الملكية وأرباح العام ومصادر التمويل الأخرى، ناقصًا عناصر الوعاء الزكوي السالبة ممثلة في الأصول الثابتة والاستثمارات طويلة الأجل وخسائر العام والخسائر المرحَّلة)، ويمثل أحد أركانه حسم صافي الأصول الثابتة وما في حكمها بغض النظر عن حجمها أو نوعها ما دام أنها تمثِّل أصولًا غير متداولة تساعد في الإنتاج الحالي والمستقبلي، وما دام أنه تم استخدام أرباح العام في تمويل هذه الأصول فإن حدَّها بحدود معينة لا يوجد له سند شرعي، إذ الأصل في الزكاة هو فرضها على الأموال الزكوية لدى المكلف في نهاية الحول، وحيث إن الأصول الثابتة أيًّا كان مصدر تمويلها ليست مالًا زكويًّا، فقد خلصت الدائرة إلى رفض استئناف الهيئة، وتأييد القرار الابتدائي فيما قضى به من نتيجة في هذا الشأن).

التعاميم المتعلقة بالزكاة

*** تعميم الهيئة رقم (٢/١/٨٤٤٣) وتاريخ ١٣٩٢/٨/٨هـ الفقرة (١/٦/ الثاني): أن تكون القيمة في حدود رأس المال المدفوع، والأرباح المرحَّلة من سنوات سابقة والاحتياطيات والمخصصات والاستدراكات والحساب الدائن لصاحب المنشأة.**

*** الفقرة (أولًا/٢) من التعميم رقم (١/١٢٢) في ١٤١٤/٨/١٩هـ نصت على أنه «في حالة كون الوعاء الزكوي سالبًا يُزكى الربح المعدل من وجهة نظر المصلحة مع الأخذ في الاعتبار حسم الخسائر المدورة (المعدلة)، وإذا نتج عن حسم تلك الخسائر وجود وعاء بالسالب فلا تتوجب الزكاة حتى لو كانت نتيجة أعمال السنة أرباح».**

فتاوى اللجنة الدائمة (أسئلة الأمانة)

***فتوى رقم (٢٣٤٠٨) وتاريخ ١٤٢٦/١١/١٨هـ:**

السؤال الرابع: في بعض الحالات يحقق المكلف صافي ربح ناتج عن ممارسة النشاط التجاري في عامٍ ما، وعند ربط الزكاة يتبين من واقع الحسابات المقدمة من المكلف أن صافي قيمة الأصول الثابتة (أدوات الإنتاج) تزيد على إجمالي حقوق الملكية ممثلة في رأسمال المكلف وما يأخذ حكمه بالإضافة إلى الريع (صافي الربح) لذلك العام، ويجري العمل في المصلحة وفقًا للإجراء المطبق والمستقر منذ سنوات طويلة على حسم الأصول الثابتة في حدود حقوق الملكية (رأس المال وما يأخذ حكمه من احتياطيات وخلافه)، ويكون وعاء الزكاة ممثلًا في صافي ربح العام، بمعنى ألَّا يقل وعاء زكاة المكلف في هذه الحالة عن صافي الريع للعام محل ربط الزكاة.

ويعترض بعض المكلفين على إجراء المصلحة بالقول إن صافي الريع (الربح) الذي تحقق قد تم استخدامه في شراء أصول ثابتة، وبالتالي فإنه لا زكاة فيه لأنه قد تحول إلى ما يُعَد عرضًا من عروض القنية لا تجب فيه الزكاة.

ويؤيد بعض المختصين بهيئة الزكاة والضريبة والجمارك القول بأنه لا زكاة في أي مال تم توظيفه لشراء أصول ثابتة قبل حلول الحول عليه حتى لو كان مصدره أرباح العام (حول الربح حول أصله).

في حين يرى البعض الآخر من المختصين صحة إجراء المصلحة استنادًا إلى أن صافي الربح عن العام محل ربط الزكاة لا يتم تحديده إلا بعد إقفال الحسابات في نهاية العام المالي، وأنه لا يمكن القول بأن شراء الأصول الثابتة خلال العام قد تمت من صافي الأرباح التي لم تتحقق ويتم تحديدها فعلًا إلا بنهاية العام.

نأمل من سماحتكم بيان الرأي الشرعي حول مدى صحة إجراء هيئة الزكاة والضريبة والجمارك الحالي المتمثل في حسم صافي قيمة الأصول الثابتة الظاهرة في حسابات المكلف في حدود حقوق الملكية، وبحيث لا يقل وعاء زكاة المكلف عن صافي ربح العام.

الجواب: ما جُعل من إيرادات المصنع الواجبة زكاتها في شراء أصول أو أنفقها صاحبها في غير عروض التجارة قبل تمام الحول، فلا زكاة فيها لإنفاقها قبل تمام الحول عليها.

***فتوى رقم (٢٤٦٥٠) وتاريخ ١٤٣٠/١١/٧هـ:**

السؤال: «حرصًا من إدارة الشركة في المحافظة على أموال المساهمين ورغبة منها في دفع الزكاة الشرعية الواجبة، نودُّ الاستفسار من سماحتكم عما إذا قامت الشركة

باحتساب الوعاء الزكوي بناء على القواعد الشرعية المقررة، وذلك باحتساب جميع الأموال التي تمثل حقوق ملكية للمساهمين في يوم احتساب الزكاة ويُحسم منها صافي الأصول الثابتة، ثم تبين أن هذا الوعاء أقل من صافي ربح العام للشركة، فهل يجب على الشركة أن تخرج الزكاة عن الوعاء أم الربح العام علمًا بأن هذه الأرباح قد حققتها الشركة على مدى العام وتتصرف فيها في أنشطتها المختلفة مثل شراء الأصول أو المصروفات.

نأمل إفادتنا بمدى شرعية الإجراء الذي تتبعه شركة الاتصالات السعودية في احتسابها للزكاة المستحقة عليها، والله يحفظكم».

وبعد دراسة اللجنة للاستفتاء أجابت بأن مستغلات شركة الاتصالات من أجور المكالمات ونحوها التي تُصرف في أصول ومصروفات، لا زكاة فيها إذا كان ذلك قبل أن يحول عليها الحول؛ لأن جنس الأجرة لا زكاة فيها حتى يحول عليها الحول لعموم قول النبي (صلى الله عليه وسلم): «لا زكاة في مال حتى يحول عليه الحول». أخرجه أبو داود وابن ماجه.

فتاوى اللجنة الدائمة من المجلدات المطبوعة

الفتوى رقم (١٥٧٦٢)، الفتوى رقم (١٨٢٩٢).

كتاب جباية الزكاة في المملكة العربية السعودية، الصادر عن الهيئة، طبعة ٢٠٢٢م

وفيه ثلاثة مواضع:

* الموضع الأول: (ص ٥٠-٥٥):

[٣] طريقة حساب الزكاة لدى هيئة الزكاة والضريبة والجمارك.

[٣-١] طرق حساب الزكاة:

تُحسب زكاة الشركات ويُحدَّد وعاؤها الزكوي بإحدى طريقتين:

١. الطريقة المباشرة، والتي تُسمى: طريقة استخدامات الأموال.

٢. الطريقة غير المباشرة، والتي تُسمى: طريقة مصادر الأموال.

وتقوم فكرة الطريقة المباشرة في حساب الزكاة (طريقة استخدامات الأموال) على الوصول المباشر إلى الوعاء الزكوي، من خلال حصر الأصول الزكوية، ثم خصم الالتزامات التي تنقص الوعاء الزكوي.

بينما تقوم فكرة الطريقة غير المباشرة في حساب الزكاة (طريقة مصادر الأموال) على الوصول غير المباشر إلى الوعاء الزكوي، من خلال تحديد حقوق الملكية المستغرقة في أصول زكوية، ويتم ذلك بإضافة مصادر الأموال، ثم خصم الأصول غير الزكوية، فيتبقى في الوعاء الزكوي مصادر الأموال المستغرقة في أصول زكوية.

ومع اختلاف الطريقتين في إجراءات كل منهما، وطرق المعالجة للبنود المستعملة لغرض حساب الزكاة، إلا أنهما موصلتان إلى نتيجة واحدة في الوعاء الزكوي المستخرج، في حال صحة التطبيق للطريقتين ومراعاة الفروق في أسسهما، والتأسيس على اختيارات فقهية متوافقة[١]، وفيما يلي شرح للطريقتين:

[٣-١-١] الطريقة المباشرة في حساب الزكاة[٢]: ولهذه الطريقة أسماء عديدة منها: (طريقة استخدامات الأموال، وطريقة صافي رأس المال العامل، وطريقة صافي الأصول المتداولة، وطريقة صافي الموجودات).

وهذه الطريقة تعتمد على إجراءين رئيسين لتحديد الوعاء الزكوي، هما:

أولًا: إضافة جميع الموجودات الزكوية للمنشأة مثل: الأصول النقدية، والتي يسهل تحويلها إلى نقد خلال فترة مالية لا تتجاوز السنة كالأوراق المالية للإتجار ونحوها.

ثانيًا: حسم الالتزامات الممولة للموجودات الزكوية، مثل: المطلوبات قصيرة الأجل التي يتعين سدادها خلال فترة مالية لا تتجاوز السنة كالقروض ونحوها.

ويمكن وصف الطريقة المباشرة في حساب الزكاة في المعادلة التالية:

[الوعاء الزكوي = جميع الموجودات الزكوية - الالتزامات الممولة للموجودات الزكوية]

وأصل هذه المعادلة مرويٌّ عن ميمون بن مهران (رحمه الله)، حيث قال: «إذا حلت عليك الزكاة فانظر كل مال لك، ثم اطرح منه ما عليك من الدين، ثم زكِّ ما بقي»[٣]، وفي رواية: «إذا حلت عليك الزكاة فانظر ما كان عندك من نقد أو عرضٍ للبيع، فقوِّمه قيمة النقد، وما كان من دينٍ في ملاءةٍ فاحسبه، ثم اطرح منه ما كان عليك من

(١) انظر: المعايير الشرعية، معيار الزكاة، (٨٧٩)، الدليل الإرشادي العام للزكاة، الإصدار الأول (١٨).

(٢) انظر: دليل الإرشادات لحساب زكاة الشركات (٤٠) و(٥٦).

(٣) رواه أبو عبيد القاسم بن سلام في الأموال (٥٢١)، وابن أبي شيبة في المصنف (١٩٤/٣).

الدين، ثم زكِّ ما بقي»[٤].

وهذه الطريقة في حساب الزكاة تناسب الأفراد والمؤسسات الذين يُخرِجون زكاة أموالهم بشكل اختياري؛ نظرًا لسهولتها ووضوحها؛ لأنه يتم من خلالها الوصول إلى الوعاء الزكوي بشكل مباشر، لكنها لا تناسب الجهات التي تجبي الزكاة بشكل إلزامي؛ لأن إمكانية تحايل المكلف وتخفيض وعائه الزكوي في هذه الطريقة أسهل، وذلك من خلال قيامه -مثلًا- بتخفيض قيمة الموجودات المتداولة، أو تضخيم الالتزامات المتداولة[٥].

[٣-١-٢] الطريقة غير المباشرة في حساب الزكاة[٦]:

ولهذه الطريقة أسماء عديدة منها: (طريقة مصادر التمويل، وطريقة مصادر الأموال المستثمرة).

وهذه الطريقة تعتمد محاسبيًّا على إضافة عناصر محددة إلى الوعاء، وحسم عناصر أخرى، وفقًا لما يلي:

أولًا: المضافات:

١. جميع مصادر الأموال الداخلية للمنشأة كرأس المال، والأرباح المدورة، والاحتياطيات وغيرها.

٢. مصادر الأموال الخارجية، ويُضاف إليها: الالتزامات طويلة الأجل مع مراعاة عدم مجاوزتها لقيمة الأصول المحسومة، والالتزامات قصيرة الأجل إذا عُلم أنها موَّلت أحد الأصول المحسومة.

٣. صافي ربح السنة المعدل.

ثانيًا: المحسومات: ١- الأصول غير الزكوية للمنشأة كالأصول الثابتة. ٢- الأصول المزكاة في منشآت أخرى، كالاستثمار في حصص شركات سعودية.

ويمكن وصف الطريقة غير المباشرة في حساب الزكاة في المعادلة التالية:

(الوعاء الزكوي = مصادر الأموال الداخلية + مصادر الأموال الخارجية بقدر المستغرق[٧] في الأصول المحسومة - الأصول غير الزكوية - الأصول المزكاة)

---

(٤) رواه أبو عبيد القاسم بن سلام في الأموال (٨٩١)، وابن أبي شيبة في المصنف (١٦٢/٣).

(٥) انظر: طرق قياس وعاء الزكاة (٢).

(٦) للاستزادة تُراجع اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (٢٢١٦)، بتاريخ ١٤٤٠/٧/٧هـ (المادة الرابعة والخامسة والسادسة)، الدليل الإرشادي العام للزكاة، الإصدار الأول (١٨).

(٧) يُقصد بالمستغرق: ما آل من مصادر الأموال إلى الأصول.

وهذه الطريقة هي الطريقة المعمول بها في المملكة العربية السعودية وفق اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة[٨]، وهي تناسب الجهات التي تجبي الزكاة بشكل إلزامي؛ لأنها مبنية على جميع مصادر أموال المكلف، وهذا يمكن جهة الجباية من التحقق من صحة البيانات المقدمة، وتتبُّعها، والتعرف على آلية استخدامها، مما يقلِّل فرص التهرب الزكوي، والتلاعب في بنود القوائم المالية؛ لأن عناصر الإضافة تتمثل في تمويلات المنشأة المعتمدة من أصحاب الصلاحية فيها، مما يصعِّب عملية التحايل على الوعاء الزكوي.

*** الموضع الثاني: (ص ٥٧-٥٨)**

[٢٣-٢-٢] قاعدة الوصول إلى الأصول الزكوية:

من الأسس التي تقوم عليها طريقة الهيئة في حساب الزكاة: التمييز بين مفهوم مكونات الوعاء، ومفهوم الموجودات الخاضعة للزكاة، فليس كل ما يُضاف إلى الوعاء الزكوي يكون خاضعًا للزكاة، وإنما الغرض من الإضافة الوصول إلى الأصول الزكوية، وذلك بالوصول إلى ما استغرق من حقوق الملكية في الأصول الزكوية، وتستند هذه القاعدة إلى المفهوم المحاسبي الذي يقضي بتوازن الميزانية، والتي تعني تعادل مصادر الأموال مع استخدامات الأموال، فكل مصدر من مصادر الأموال يقابله أحد الأصول، فإذا أضيفت مصادر الأموال (عناصر الإضافة)، وحُسمت منها الموجودات غير الزكوية، فإنه يتحصل لنا الموجودات الزكوية.

وهذه القاعدة تساعد على تكوين وعاء الزكاة بشكل دقيق، حيث لا تستهدف إخضاع الموجودات المتداولة للزكاة بشكل مباشر؛ لأنه يمكن للمكلف التلاعب ببنود القائمة المالية وتقليل المستحقات الزكوية، وإنما يُتوصل إلى الموجودات الزكوية عبر إضافة مصادر التمويل الخارجية بما لا يتجاوز قيمة المحسومات؛ لمعرفة ما استغرق من هذه الالتزامات في عناصر الحسم، وإضافة مصادر التمويل الداخلية للوصول إلى صافي الموجودات الزكوية.

ويتضح ذلك من خلال إجراءات حساب الزكاة التي تقدم ذكرها[٩] حيث تتمثل الأسباب الموجبة للإضافة فيما يلي:

١. مقابلة الموجودات المحسومة بما استغرق فيها من التزامات.

٢. الوصول إلى الأصول الزكوية الممولة من مصادر الأموال الداخلية.

وبمراعاة هذه القاعدة يندفع الإشكال الوارد عند بعضهم حول هذه الطريقة؛ إذ ليس كل ما يُضاف إلى الوعاء الزكوي يكون خاضعًا للزكاة، وإنما يُضاف لمقابلة ما يُحسم من الأصول غير الزكوية؛ درءًا لحسم ما لم يُضف مصدر تمويله؛ وذلك لغرض إصابة الأصول الزكوية.

---

(٨) يُنظر: اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة، الصادرة بالقرار الوزاري رقم (٢٢١٦)، بتاريخ ١٤٤٠/٧/٧هـ (المادة الرابعة، والخامسة، والسادسة).

(٩) انظر: [٣-١] طرق حساب الزكاة، من هذا الكتاب، وذلك عند شرح الطريقة غير المباشرة في حساب الزكاة.

* الموضع الثالث: (ص ٨٦-٩٠)

[٤-٥] وضع حد أدنى للوعاء الزكوي:

المقصود بالحد الأدنى للوعاء الزكوي: هو وعاء تفترضه الهيئة في حال كان الوعاء الناتج من حساب الهيئة (عناصر الإضافة - عناصر الحسم) أقل من صافي الربح المعدل.

وقدر الحد الأدنى للوعاء الزكوي: هو صافي الربح المعدل للأغراض الزكوية، وقد جاء في الفقرة الأولى من المادة السادسة من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة: «يجب ألا يقل وعاء الزكاة للمكلف عن صافي الربح المعدل لأغراض جباية الزكاة وفقًا لأحكام اللائحة» [١٠].

مثال على العمل بالحد الأدنى للوعاء الزكوي: لو بلغ وعاء الزكاة لأحد المكلفين: (١,٠٠٠,٠٠٠ ريال)، وصافي الربح المعدل: (١٠٠,٠٠٠,١ريال)، فيكون وعاء الزكاة لهذا المكلف أقل من الربح المعدل للزكاة، فطبقًا لإجراءات هيئة الزكاة والضريبة والجمارك يتم احتساب الزكاة بناءً على الربح المعدل، وعليه يكون مبلغ الزكاة المستحق (٢٧,٥٠٠ ريال).

حالات اعتبار الحد الأدنى للوعاء الزكوي:

تعمل هيئة الزكاة والضريبة والجمارك على اعتبار صافي الربح حدًّا أدنى لوعاء الزكاة في الحالات التي يكون الوعاء الزكوي أقل من الأرباح المحققة خلال العام[١١]، وذلك في الحالات الآتية:

١. إذا كان وعاء الزكاة أقل من صافي الأرباح المعدلة للعام الزكوي.

٢. إذا كان وعاء الزكاة سالبًا.

طريقة التوصل إلى الحد الأدنى للوعاء الزكوي:

تبين فيما سبق أن صافي الربح المعدل لأغراض الزكاة هو الحد الأدنى للزكاة، ويُتوصل لصافي الربح المعدل من خلال التعديل على المصروفات والإيرادات وفق ما يلي:

١. يُضاف إلى الوعاء الزكوي: صافي الربح أو الخسارة الدفترية للعام.

٢. تُضاف إليه: المصاريف غير القابلة للحسم، وهي تتمثل: في المصروفات والتكاليف غير المرتبطة بنشاط المكلف أو المصروفات غير المؤيدة بمستندات أو قرائن أخرى

(١٠) المادة السادسة من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة، الصادرة بالقرار الوزاري رقم (٢٢١٦)، بتاريخ ١٤٤٠/٧/٧هـ

(١١) انظر: الدليل الإرشادي العام للزكاة، النسخة الأولى، (ص ٥٧).

مقبولة للهيئة، أو الزكاة والضريبة المستحقة أو المسددة أو الالتزامات المعدومة التي لم تتوافر فيها شروط قبول الدين المعدوم، وغير ذلك مما لا يُقبل حسمه حسب عمل الهيئة[١٢].

٣. تُستبعد: الحصص في أرباح الشركات المحلية المستثمر فيها والمصرح عنها بطريقة حقوق الملكية، بشرط أن يتم التصريح عن تلك الأرباح في الشركة المستثمر فيها، ويجوز استبعاد توزيعات الأرباح المحلية عن العام الزكوي والمستلمة من الشركات المستثمر فيها بشرط التصريح عن تلك الأرباح أيضًا[١٣].

٤. الناتج هو: صافي الربح أو الخسارة المعدلة لأغراض الزكاة.

المستند الشرعي لوضع حد أدنى للوعاء الزكوي:

وتحديد حد أدنى للوعاء الزكوي من خلال تعديل نتيجة النشاط يُعَد من السياسة الشرعية، وصلاحية جهة الجباية في ضبط الخاضعين للزكاة؛ وذلك لأن مزاولة النشاط في هذه المنشآت هو لغرض تحقيق الأرباح، مما يجعلها تمثل قدرًا أساسيًّا في ميزانية المنشأة، فانخفاض الوعاء الزكوي -الذي يُعَد الربح أحد مكوناته- عن صافي الربح المعدل، يجعل الوعاء غير شامل لجميع مكوناته.

إضافة إلى أن استهلاك الأرباح المتحققة خلال العام الزكوي في أصول غير زكوية يؤدي إلى حجب زكاة مستحقة عن مصارفها، مع أن نتيجة أعمال الشركة في آخر العام محققة للأرباح، وعليه ينبغي اعتبار جميع الربح المحقق نهاية العام ضمن الوعاء الزكوي.

ولذا فإن قبول الربح المعدل كحدٍّ أدنى للوعاء الزكوي يتعلق باختصاص ولي الأمر في القيام بوظيفة الجباية، وكما أن السياسة الشرعية ترد على مسائل المعاملات، فإنها ترد كذلك على مسائل العبادات، خاصة إذا فوض أمر العبادة إلى ولي الأمر[١٤].

---

(١٢) اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة (المادة الثامنة)، الصادرة بالقرار الوزاري رقم (٢٢١٦)، بتاريخ ١٤٤٠/٧/٧هـ

(١٣) اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة (المادة التاسعة)، الصادرة بالقرار الوزاري رقم (٢٢١٩)، بتاريخ ١٤٤٠/٧/٧هـ

(١٤) يُنظر: التعليق على كتاب السياسة الشرعية في إصلاح الراعي والرعية (٩).

ويشهد لذلك من فعل الخلفاء الراشدين: استحسان عمر (رضى الله عنه) جباية الزكاة من الخيل والرقيق، وذلك أن النبي (صلى الله عليه وسلم) أعفى الخيل والرقيق من الزكاة؛ إذ كان في المسلمين حاجة لها مع قلة فيها، وقد روي أنه لما استخلف عمر (رضى الله عنه) وكان الفتح وأقبلت الدنيا وكثر المال، جعل المسلمون يتخذون الخيل تجارة ومالًا، فاستحسن جباية الزكاة منها؛ لأنها صارت في حكم بهيمة الأنعام. [رواه ابن خزيمة (١٢٩٩)، والدارقطني (١٩٩/٢)]. وهذا من قبيل السياسة الشرعية، وتوجه إعمالها هنا لأن جباية الزكاة من وظائف الإمام ولي الأمر.

الأنظمة واللوائح الأخرى ذات العلاقة

* قواعد جباية الزكاة من المستثمرين في الصناديق الاستثمارية، الصادرة بقرار وزير المالية رقم (٢٩٧٩١) وتاريخ ٠٩ /٠٥/ ١٤٤٤هـ:

المادة السادسة:

و- يضاف لوعاء زكاة الصندوق الفرق بين صافي الربح أو الخسارة المعدل وصافي الربح أو الخسارة الدفتري، ويحدد صافي الربح أو الخسارة المعدل للصندوق وفقاً للمادتين الثامنة والتاسعة من اللائحة، ومن ذلك، على سبيل المثال لا الحصر، مصاريف أتعاب الحفظ والإدارة والرقابة والتدقيق.

١- تحسب زكاة مالك الوحدة وفقًا للمعادلة الآتية:

(وعاء زكاة الصندوق × نسبة ملكية مالك الوحدة في الصندوق × نسبة الزكاة الواردة في اللائحة).

المادة السابعة:

يكون الحد الأدنى لوعاء زكاة مالك الوحدة نصيبه من صافي الربح المعدل للصندوق، سواءً وزّع الربح أو لم يوزّع.

الكلمات المفتاحية: وفاة الشريك - التنازل.

المادة السادسة فقرة (٢): (وفاة الشريك والتنازل)

يُحاسب المكلف عن زكاة كامل العام الزكوي الذي توفي فيه أحد الشركاء أو تنازل فيه عن حصته ودخول آخرين محله، سواء أكانوا ورثة أم غيرهم، إذا استمر المكلف في نشاطه[١].

(١) تقابل هذه المادةَ في مشروع نظام جباية الزكاة المادتان:

- المادة (١٢): «تتوقف المحاسبة الزكوية للمكلف عند عدم تمكنه من ممارسة النشاط وفقًا لما تحدده اللائحة».

- المادة (١٣): «لا تنقطع المحاسبة الزكوية للمكلف بتغير الملكية أو الشكل النظامي خلال العام الزكوي».

نص لائحة ١٤٣٨

يقابل ذلك النص البند ثانيًا (ج) من المادة الرابعة والتي جرى نصها على النحو التالي:

ج. عند وفاة أحد الشركاء في المنشأة أو تنازله خلال العام ودخول آخرين محله، سواء ورثة أم غيرهم والمنشأة مستمرة في نشاطها، فإنه لا ينقطع الحول وتُجبى منها الزكاة.

المبادئ القضائية

***مجموعة المبادئ المستخرجة من قرارات لجنة الاستئناف الزكوية والضريبية لعامَي (٢٠٢٠م-٢٠٢١م):**

مبدأ (١٢٧): الحساب الجاري الدائن للشريك المتوفى يخضع للزكاة إذا حال عليه الحول لدى الشركة ضمن وعائها الزكوي.

التعاميم المتعلقة بالزكاة

*** التعميم رقم (١٤٣٢/١٦/٥٨٣) وتاريخ ١٤٣٢/١/٢٩هـ بشأن المواضيع الفنية والإدارية والإجرائية التي تمت مناقشتها في اجتماع مدراء الإدارات والفروع بالمصلحة لعام ١٤٣١هـ وما تقرر بشأنها (البند ١٥: إذا آلت ملكية مؤسسة فردية إلى ورثة المتوفي، فهل يُعتبر الحول مستمرًا أم منقطعًا؟ ... إذا استمر نشاط المؤسسة بدون تعديل التراخيص فتُجبى الزكاة على المال بغض النظر عن الملكية؛ لأن الزكاة تُفرض على المال).**

فتاوى اللجنة الدائمة (أسئلة الأمانة)

***فتوى رقم (٢٤٥٣١) وتاريخ ١٤٣٠/٨/١٩هـ:**

الاستفسار الثالث:

إذا مات مالك المنشأة التجارية أو أحد الشركاء فيها خلال الحول، والمنشأة مستمرة في نشاطها، وحل محل المالك أو الشريك وارث أو شريك آخر، فهل ينقطع الحول، أو تكون العبرة باستمرار المنشأة، وهل يفرق في المنشأة بين ما إذا كانت مساهمة عامة أو كانت مملوكة لشخص أو أشخاص معدودين؟

ثالثًا: إذا مات مالك الشركة أو أحد الشركاء فيها واستمر نشاط الشركة فإنه لا ينقطع الحول بذلك؛ لأن الزكاة متعلقة بالشركة ولها شخصية اعتبارية مستقلة عن ذمم الشركاء.

المعايير الدولية المعتمدة في المملكة العربية السعودية

***معيار المحاسبة الدولي رقم (١) «عرض القوائم المالية »:**

الفقرة (١): يحدد هذا المعيار أساس عرض القوائم المالية ذات الغرض العام، وذلك لضمان قابلية مقارنتها مع القوائم المالية للمنشأة في الفترات السابقة، ومع القوائم المالية للمنشآت الأخرى.

فقرة (٩): تُعَد القوائم المالية بمثابة تعبير منظم عن المركز المالي والأداء المالي للمنشأة. فهدف القوائم المالية هو توفير معلومات عن المركز المالي، والأداء المالي، والتدفقات النقدية للمنشأة، والتي تُعَد مفيدة لشريحة عريضة من المستخدمين عند اتخاذ القرارات الاقتصادية.

فقرة (١٥): يجب أن تعرض القوائم المالية -بعدل- المركز المالي، والأداء المالي، والتدفقات النقدية للمنشأة. ويتطلب العرض العادل تعبيرًا صادقًا عن آثار المعاملات، والأحداث والظروف الأخرى.

الفقرة (٣٦): يجب على المنشأة أن تعرض مجموعة كاملة من القوائم المالية (بما في ذلك المعلومات المقارنة) -على الأقل- سنويًا.

وعندما تغير المنشأة نهاية فترة تقريرها وتعرض القوائم المالية عن فترة أطول، أو أقصر من سنة واحدة، فإنه يجب عليها أن تفصح بالإضافة إلى الفترة التي تغطيها القوائم المالية عما يلي:

(أ) سبب استخدام فترة أطول، أو أقصر.

(ب) حقيقة أن المبالغ المعروضة في القوائم المالية ليست -بشكل كامل- قابلة للمقارنة.

الكلمات المفتاحية:

انتقال الملكية - احتساب الزكاة.

المادة السادسة فقرة (٣): (انتقال الملكية واحتساب الزكاة)

تُحاسَب المنشأة الفردية عن العام الزكوي الذي انتقلت خلاله الملكية بشكل كامل لملاك آخرين بالنسبة والتناسب للفترة المالية طبقًا لما ورد في المادة (الرابعة عشرة) من اللائحة، سواء أكان انتقال الملكية بالبيع أم بالتنازل ونحوهما، ولا تتأثر جباية الزكاة الواجبة على المنشأة الفردية عن الأعوام السابقة لهذا العام الزكوي، ولا تنطبق المحاسبة بالنسبة والتناسب على أي صورة من صور تحول المكلف من شكل نظامي إلى آخر عدا ما ذُكر في هذه الفقرة[١].

(١) تقابل هذه المادةفي مشروع نظام جباية الزكاة المادتان:

- **المادة (١٣):** «لا تنقطع المحاسبة الزكوية للمكلف بتغير الملكية أو الشكل النظامي خلال العام الزكوي».

- **المادة (١٤):** «يكون المكلف مسؤولًا أمام الهيئة عن أداء كامل المستحقات بموجب النظام، بصرف النظر عن تغير مالكه أو الشكل النظامي له».

نص لائحة ١٤٣٨

يقابل ذلك النص البند ثانيًا (د) من المادة الرابعة والتي جرى نصها على النحو التالي:

د. عند تنازل مالك المؤسسة الفردية بالبيع أو غيره إلى شخص آخر، ينقطع الحول ولا تُجبى الزكاة منها.

التعاميم المتعلقة بالزكاة

*** التعميم رقم (١٤٣٢/١٦/٥٨٣) وتاريخ ١٤٣٢/١/٢٩هـ بشأن المواضيع الفنية والإدارية والإجرائية التي تمت مناقشتها في اجتماع مدراء الإدارات والفروع بالمصلحة لعام ١٤٣١هـ وما تقرر بشأنها (البند ١٥: إذا آلت ملكية مؤسسة فردية إلى ورثة المتوفي فهل يُعتبر الحول مستمرًا أم منقطعًا؟ ... إذا استمر نشاط المؤسسة بدون تعديل التراخيص فتُجبى الزكاة على المال بغض النظر عن الملكية؛ لأن الزكاة تُفرض على المال).**

المعايير الدولية المعتمدة في المملكة العربية السعودية

***ورد برأي لجنة معايير المحاسبة في المعالجة المحاسبية لعملية تحول المنشآت من شكل نظامي إلى شكل نظامي آخر والصادر بتاريخ ١٤٣٣/٧/٩هـ و ٢٠١٢/٥/٣٠م.**

إن إنشاء منشأة نظامية جديدة (شركة مساهمة على سبيل المثال) بغرض تحويل جميع أصول والتزامات منشأة نظامية أخرى (مؤسسة فردية أو شركة تضامنية أو شركة ذات مسؤولية محدودة على سبيل المثال) إلى هذه المنشأة الجديدة مع بقاء سيطرة ملاك المنشأة المحوِّلة (المنتهية) على المنشأة المحول إليها (الجديدة) لا يؤدي إلى تغيير في الوحدة المحاسبية المعدة للتقارير، ومن ثَم لا يؤثر هذا التحويل على قيم الأصول والالتزامات المحوَّلة، حيث يجب تسجيل جميع أصول والتزامات المنشأة المنتهية في دفاتر المنشأة الجديدة بنفس القيم الدفترية المثبتة في دفاتر المنشأة المنتهية. ولا يؤثر دخول ملاك آخرين في المنشأة الجديدة على هذه المعالجة المحاسبية ما دام أن ملاك المنشأة المنتهية يسيطرون على السياسات المالية والتشغيلية للمنشأة الجديدة. ولا يؤثر تغير درجة سيطرة ملاك المنشأة المنتهية فيما بينهم (سواء بسيطرة أو بفقد سيطرة) على المنشأة الجديدة على هذه المعالجة المحاسبية.

الكلمات المفتاحية:

المقاصة - الحسابات الجارية.

المادة السادسة فقرة (٤): (مقاصة)

٤. لا تُجرى مقاصة أو تسوية بين أرصدة الملاك أو الشركاء الدائنة (بما في ذلك الحسابات الجارية لهم) وأرصدة مدينة لملاك أو شركاء آخرين (بما في ذلك الحسابات الجارية لهم)

نص لائحة ١٤٣٨

يقابل ذلك النص المادة الرابعة البند ثانيًا

مع مراعاة ما يلي:

أ. في حالة تضمين إقرار المكلف حساب جاري دائن وآخر مدين يؤخذ الفرق بينهما، وإذا ظهر حساب جاري دائن لأحد الشركاء وحساب جاري مدين لشريك آخر فلا يتم عمل تسوية بينهما، ويُضاف الحساب الجاري الدائن للشريك أو مالك المؤسسة الفردية في نهاية الحول إلى الوعاء الزكوي.

التعاميم المتعلقة بالزكاة

*** التعميم رقم (٢/٦٣) وتاريخ ١٤١٤/٥/١١هـ بشأن لجنة الاعتراض الزكوية رقم ٤ لسنة ١٤١٤هـ القاضي بتأييد ربط المصلحة بعدم حسم الحساب الجاري المدين من الوعاء الزكوي.**

المعايير الدولية المعتمدة في المملكة العربية السعودية

***معيار المحاسبة الدولي رقم (١) «عرض القوائم المالية « - المقاصة:**

الفقرة (٣٢): لا يجوز للمنشأة أن تُجري مقاصة بين الأصول والالتزامات، أو بين الدخل والمصروفات، ما لم تكن مطلوبة، أو مسموحًا بها بموجب معيار دولي للتقرير المالي.

الفقرة (٣٣): تقوم المنشأة بالتقرير -بشكل منفصل- عن الأصول والالتزامات، وعن الدخل والمصروفات. وباستثناء عندما تعكس المقاصة جوهر المعاملة، أو الحدث، فإن إجراء المقاصة في قائمة (قائمتي) الربح أو الخسارة والدخل الشامل الآخر، أو في قائمة المركز المالي، ينتقص من قدرة المستخدمين على فهم المعاملات، والأحداث والظروف الأخرى التي حدثت وعلى تقدير التدفقات النقدية المستقبلية للمنشأة.

***معيار المحاسبة الدولي رقم (٣٢) «الأدوات المالية: العرض»:**

الفقرة (٤٢): يجب إجراء مقاصة بين الأصل المالي والالتزام المالي وعرض صافي المبلغ في قائمة المركز المالي عندما، وفقط عندما:

(أ) يكون للمنشأة، في الوقت الحاضر، حق واجب النفاذ نظاميًّا في تسوية المبالغ المثبتة.

(ب) تنوي المنشأة إما التسوية على أساس صافٍ أو تحقيق الأصل وتسوية الالتزام بشكل متزامن.

الكلمات المفتاحية: النشاط الزراعي - منشأة تابعة - منشأة مشتركة - منشأة زميلة - منشآت مُهيكَلة غير مُوحَّدة.

المادة السادسة فقرة (٥): (نشاط زراعي)

٥. على المكلف الذي يزاول نشاطًا زراعيًّا خاضعًا لزكاة الثمار والحبوب، ونشاطًا آخر خاضعًا لأحكام اللائحة، أن يقدم للهيئة حسابات منفصلة ومستقلة لنشاطه الخاضع لأحكام اللائحة[١].

(١) تقابل هذه المادة في مشروع نظام جباية الزكاة المادة (٩) منه: «للمجلس إصدار قواعد وضوابط خاصة لحساب وعاء الزكاة لبعض المكلفين أو الأنشطة، متى دعت الحاجة لذلك، بعد أخذ رأي اللجنة الشرعية».

نص لائحة ١٤٣٨

يقابل ذلك النص البند ثانيًا (و) من المادة الرابعة التي جرى نصها على النحو التالي:

و. المنشأة الزراعية التي تزاول نشاطًا خاضعًا لزكاة الثمار والحبوب، وفي الوقت نفسه تزاول نشاطًا آخر يخضع لزكاة عروض التجارة، يجب عليها أن تقدم حسابات منفصلة ومستقلة لنشاطها الخاص بزكاة عروض التجارة للهيئة.

التعاميم المتعلقة بالزكاة

*** التعميم رقم (١/٣٥) وتاريخ ١٤١٣/٣/٢هـ بشأن تحقيق وتحصيل الزكاة أو الضريبة وبأسلوب متطور. (البند ١٢: أسلوب محاسبة الشركات الزراعية أو المؤسسات السعودية «نشاطها زراعة حبوب»، والذي تضمن أن سداد هذه الشركات لزكاة الحبوب لا يمنع من محاسبتها عن زكاة عروض التجارة؛ كما أوضح هذا البند كيفية تجنب الازدواج بين نوعي الزكاة المشار إليهما).**

*** تعميم رقم (١/٧٥) في ١٤١٧/٥/٢٤هـ المتضمن التزام المؤسسة العامة لصوامع الغلال ومطاحن الدقيق بحسم الزكاة الشرعية من كميات القمح والشعير المورد من المزارعين لها قبل الصرف للمزارعين.**

المعايير الدولية المعتمدة في المملكة العربية السعودية

ورد بالفقرتين (٩، ١٠) من معيار المحاسبة الدولي رقم (٢٧) «القوائم المالية المنفصلة»:

يجب أن تُعَد القوائم المالية المنفصلة وفقًا لجميع المعايير الدولية للتقرير المالي التي تنطبق عليها، باستثناء ما هو منصوص عليه في الفقرة (١٠).

عندما تعد المنشأة قوائم مالية منفصلة، فإنه يجب عليها أن تحاسب عن الاستثمارات في المنشآت التابعة، والمشروعات المشتركة والمنشآت الزميلة إما:

(أ) بالتكلفة؛

أو (ب) وفقًا للمعيار الدولي للتقرير المالي (٩).

أو (ج) باستخدام طريقة حقوق الملكية كما هي مبينة في معيار المحاسبة الدولي (٢٨).

كما ورد بالفقرة (١٥): يجب على المنشأة أن تطبق جميع المعايير الدولية للتقرير المالي التي تنطبق عليها عند توفير الإفصاحات في قوائمها المالية المنفصلة، بما في ذلك المتطلبات الواردة في الفقرتين (١٦ و١٧).

الكلمات المفتاحية: إعادة التقييم - الخسائر المرحَّلة - الأرباح الرأسمالية.

المادة السادسة فقرة (٦): إعادة التقييم

٦. للأغراض الزكوية يؤخذ في الحسبان نتائج إعادة التقييم طبقًا للقيمة العادلة الظاهرة في القوائم المالية.

نص لائحة ١٤٣٨

يقابل ذلك النص البند ثانيًا (ح) من المادة الرابعة والتي جرى نصها على النحو التالي:

ح. للأغراض الزكوية يؤخذ في الاعتبار نتائج إعادة تقييم الأوراق المالية من ربح أو خسارة طبقًا للقيمة السوقية.

المبادئ القضائية

*** مجموعة المبادئ المستخرجة من قرارات لجنة الاستئناف الزكوية والضريبية لعامَي (٢٠٢٠م-٢٠٢١م):**

مبدأ (٢٣٦): الانخفاض في القيمة السوقية يُعَد خسارة معتبرة تنقص من المال الزكوي، فيجب أن يُقوَّم بقيمته وقت وجوب الزكاة.

*** المبادئ السابقة:**

مبدأ (٧٦): معالجة الخسائر المرحَّلة في القوائم المالية هي الأساس المعتبر في تاريخ تغطية الخسارة لأغراض الزكاة؛ ولذلك تُحسم الخسائر المعالجة في القوائم المالية عن الأعوام السابقة من الوعاء الزكوي.

السوابق القضائية (القرارات الاستئنافية)

ومن ذلك ما حكمت به الدائرة الاستئنافية الأولى في القرار رقم IAR-٢٠٢٠-٩٧ وتاريخ ١٤٤٢/٠٣/١١هـ، ونص الشاهد منه: «بند مكاسب غير محقَّقة من استثمارات ناتجة عن إعادة تقييم، وحيث إنه بعد تأمل الدائرة لأسباب استئناف الشركة المكلفة على هذا البند تبين لها أنها تعترض على طريقة معالجة المكاسب غير المحققة من استثمارات على التفصيل الوارد في ملخص استئنافها الذي سبق الإشارة إليه، وحيث كان استئناف الشركة المكلفة متعلقًا بطلب إضافة رصيد المكاسب غير المحققة إلى الوعاء الزكوي، وحسم الاستثمار المتعلق بها (غير المُعَد للمتاجرة) وفقًا للمبالغ الظاهرة في القوائم المالية، أو عدم إضافة هذه المكاسب غير المحققة إلى الوعاء الزكوي وحسم الاستثمار المتعلق بها وفقًا لتكلفته، وحيث كانت المعالجة المحاسبية في القوائم المالية المراجعة تتضمن إثبات المكاسب غير المحققة على الاستثمارات محل الخلاف ضمن حقوق الملكية، وتتضمن أيضًا إثبات الاستثمارات بقيمتها العادلة، وعليه فإن الأخذ بما ورد في القوائم المالية المراجعة يحقق التوازن في معالجتها الزكوية عند الربط على المكلف فيما يتعلق بتلك الاستثمارات والمكاسب المتحققة منها، وعليه خلصت الدائرة إلى قبول استئناف المكلف، وذلك بإضافة كامل مبلغ المكاسب غير المحققة وفقًا لما تظهره القوائم المالية آخر العام إلى الوعاء الزكوي كبند مستقل مع حسم الاستثمارات المتعلقة بها بقيمتها الظاهرة في القوائم المالية آخر العام».

الأنظمة واللوائح الأخرى ذات العلاقة

*قواعد حساب زكاة أنشطة التمويل. الإصدار (١,٠) الصادرة بالقرار الوزاري رقم (٢٢١٥) وتاريخ ١٤٤٠/٧/٧هـ:

رابعًا: تنحصر مصادر الأموال الخاضعة للزكاة لأنشطة التمويل فيما يأتي:

٣. القيمة العادلة السلبية للمشتقات المستحقة بعد سنة أو أكثر.

خامسًا: يتم التوصل للأصول الزكوية للمكلف بحسم الأصول غير الزكوية من إجمالي الأصول، وتنحصر الأصول غير الزكوية فيما يأتي:

٧. القيمة العادلة الموجبة للمشتقات المستحقة بعد سنة أو أكثر.

فتاوى اللجنة الدائمة من المجلدات المطبوعة

السؤال الخامس من الفتوى رقم (١٩٦٤٣): «الجواب: الأسهم على نوعين: أسهم تجارية يريد مالكها عرضها للبيع والشراء فهذه تجب الزكاة فيها وفي ربحها بسعر سوقها بعد تمام الحول، وحول ربحها حول أصلها، ومقدار الزكاة في الجميع ربع العشر أي (٢,٥٪)، وأسهم ثابتة يريد مالكها استثمارها ولا يُقصد طرحها في السوق للبيع فهذه تكون الزكاة في ربحها بعد مُضي حول على حصولها ولا زكاة في أصل السهم، ومقدار الزكاة ربع العشر أي (٢,٥٪)».

الفتوى رقم (١٨٦): «الجواب: ثانيًا: وإن كان المساهم قد اقتنى الأسهم بقصد التجارة، فإنه يزكيها زكاة عروض تجارية، سواء كانت أصولًا أم كانت عروضًا، فإذا جاء حول زكاته وهي في ملكه، زكى قيمتها السوقية، سواء أكانت مثل ما اشتراها به، أم كانت أقل منه، أو أكثر، وإذا لم يكن لها سوق، زكى قيمتها بتقويم أهل الخبرة، فيُخرِج ربع العشر (٢,٥٪) من تلك القيمة، ومن الربح إذا كان للأسهم ربح.

الفتوى رقم (١٩٦٩٢): ج: الأصل في عروض التجارة المعدة للبيع والشراء إذا بلغت قيمتها نصابًا بنفسها أو بضمها إلى ما يملكه مما يُزكى من النقد أن تقوم عند تمام الحول بما تبلغ به قيمتها الحاضرة، ويخرج ربع عشر قيمتها، أي: اثنان ونصف في المائة نقدًا، لكن إن تعذر إخراج القيمة أو دعت الحاجة إلى إخراج زكاة عروض التجارة من عينها نفسها، كمصلحة الفقير والمسكين في ذلك، مع احتياط الغني في إخراج ما تبلغ قيمته الزكاة الواجبة في تلك العروض؛ فلا بأس.

الفتوى رقم (١٩١١٨): السؤال الثالث من الفتوى رقم (١٩٧٢٢)، السؤال الرابع من الفتوى رقم (٥٣٩٥)، السؤال الثالث من الفتوى رقم (٦٣٥٩)، الفتوى رقم (٨٤٩٩)، الفتوى رقم (١٣٤٦)، السؤال الثاني من الفتوى رقم (٤٢٤٧)، الفتوى رقم (٤٠٩٨)، الفتوى رقم (٦١٦١) ثانيًا، السؤال الثاني من الفتوى رقم (١٣١٣٠)، السؤال الرابع من الفتوى رقم (٢٠١٧٣)، الفتوى رقم (١٤٤٧٦)، السؤال الأول من الفتوى رقم (١٦٣٨٦)، السؤال الأول من الفتوى رقم (١٨٣٨٩) (١)، الفتوى رقم (١٩٩٧٥)، الفتوى رقم (١٥٦٩٤)، الفتوى رقم (١٦٩٩٤)، الفتوى رقم (١٩٥٢٥)، السؤال الأول من الفتوى رقم (١٩٧١١)، الفتوى رقم (١٦٨٥٢)، الفتوى رقم (١٩٩٤٩) (١)، (٣)، الفتوى رقم (٢٠٠٤٦)، الفتوى رقم (٢٠٣٤٨)، السؤال الثاني من الفتوى رقم (٢٠٥٥٣)، السؤال الثاني من الفتوى رقم (٢١٧١٧)، الفتوى رقم (١٦٧٠٧)، الفتوى رقم (١٩٧٦٨)، الفتوى رقم (١٥٩٨١)، السؤال الثاني من الفتوى رقم (٢١٠٤٧).

المعايير الدولية المعتمدة في المملكة العربية السعودية

*ورد بالمعيار الدولي للتقرير المالي رقم (١٣) «قياس القيمة العادلة» بالفقرة (٦١) منه: أساليب التقويم: يجب على المنشأة أن تستخدم أساليب تقويم مناسبة بحسب الظروف والتي يُتاح لها بيانات كافية لقياس القيمة العادلة، بحيث تزيد -إلى أكبر حد ممكن- من استخدام المدخلات الملائمة التي يمكن رصدها وأن تقلل -إلى أكبر حد ممكن- من استخدام المدخلات التي لا يمكن رصدها .(٦٢): إن الهدف من استخدام أسلوب تقويمي هو لتقدير السعر الذي يمكن أن تحدث به معاملة في ظروف اعتيادية منتظمة لبيع الأصل، أو لتحويل الالتزام بين المشاركين في السوق في تاريخ القياس في ظل ظروف السوق الحالية. إن أساليب التقويم الثلاثة المستخدمة -على نطاق واسع- هي منهج السوق، ومنهج التكلفة ومنهج الدخل. وقد تم تلخيص الجوانب الرئيسة لتلك المناهج في الفقرات (ب ٥ – ب ١١). ويجب على المنشأة أن تستخدم أساليب تقويم متسقة مع واحد أو أكثر من تلك المناهج لقياس القيمة العادلة.

كتاب جباية الزكاة في المملكة العربية السعودية، الصادر عن الهيئة، طبعة ٢٠٢٢م

(ص ٥٩-٦٠)

[٣-٢-٤] قاعدة التقدير في المحاسبة الزكوية:

مراعاة لطبيعة إعداد القوائم المالية ومتطلبات مراجعتها واعتمادها، فإن ذلك يستدعي اعتبار التقدير والقياس، وإعمال ما يتصل بمحاسبة الزكاة وفق المعايير المعتمدة؛ حيث إن محاسبة المنشآت التجارية مبنية في كثير من بنودها على التقدير والافتراضات العامة، ومن ذلك: الأخذ بالقيمة الدفترية في حساب الزكاة، ونسب الاستهلاك، ومعطيات التقويم، والمخصصات التي لا تُضاف إلى وعاء المكلف، مثل:

مخصص نهاية الخدمة، وقبول مبدأ الاستحقاق الذي يقتضي الاعتراف بالمصاريف والإيرادات، وتأثيرها في بنود القوائم المالية التي تخص الفترة المحاسبية من دون الانتظار أو الحاجة إلى حصول الدفع أو المبالغ المستحقة

وهذه القاعدة تظهر أهميتها بناء على أن حساب زكاة الشركات المعاصرة تستند إلى المبادئ المحاسبية في الجملة، ويُضاف إليها المتطلبات الضرورية لتكوين الوعاء الزكوي.

[٣-٣] مثال تطبيقي على طريقة الهيئة في حساب الزكاة:

تعتمد محاسبة الزكاة على البيانات المالية الظاهرة في قوائم المنشآت التجارية، وتُقاس هذه البيانات وتُصنَّف وفق مبادئ المحاسبة ومعاييرها، والتي اعتنت بعرض

هذه البيانات بشكل دقيق وصورة صحيحة، وتصنيفها وفق مجموعات متماثلة ومتجانسة للوصول إلى البنود الفرعية والتي تُسمى تبويب قائمة المركز المالي.

ونظرًا لأن القوائم المالية تعبر عن حقيقة واقع المنشأة، وتوضح موجوداتها ومطلوباتها بشكل متوازن، صار يُعتمد عليها بشكل أساسي في التعرف على ملاءة المنشأة، وقدرتها على التوسع وتحقيق النمو، ويُعتمد عليها فيما يخص الزكاة في تحديد الوعاء الزكوي، وذلك من خلال المقابلة بين المطلوبات (مصادر الأموال، والأصول (استخدامات الأموال)، وفي هذا يحسن بيان معاني هذه المصطلحات وطريقة استعمالها فيما يتصل بالزكاة، وأثرها في الوعاء الزكوي.

الكلمات المفتاحية: المحافظ - أوعية الزكاة - التسجيل - تقديم الإقرار.

المادة السابعة: (سلطة محافظ الهيئة)

للمحافظ اقتراح قواعد خاصة لحساب أوعية الزكاة أو التسجيل أو تقديم الإقرار لبعض الأنشطة، وتُعتمد هذه القواعد بقرار من الوزير، ويُبلغ بها المكلفون الممارسون لهذه الأنشطة والجهات الإشرافية عليهم[١].

(١) تقابل هذه المادة في مشروع نظام جباية الزكاة ما يلي:

- المادة (٩): «للمجلس إصدار قواعد وضوابط خاصة لحساب وعاء الزكاة لبعض المكلفين أو الأنشطة، متى دعت الحاجة لذلك، بعد أخذ رأي اللجنة الشرعية».

- المادة (١٠): «لأغراض جباية الزكاة؛ تعتمد المعالجات المحاسبية والتقارير المالية المعدة وفقًا للمعايير المعتمدة من الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين؛ ما لم ينص في النظام واللائحة على غير ذلك».

المعايير الدولية المعتمدة في المملكة العربية السعودية

يقر المجلس بأن الحكومات على وجه الخصوص، قد تحدد متطلبات مختلفة أو إضافية لأغراضها الخاصة. وعلى الرغم من ذلك، فإنه لا ينبغي أن تؤثر هذه المتطلبات على القوائم المالية المنشورة لصالح المستخدمين الآخرين ما لم تستوفِ أيضًا احتياجات أولئك المستخدمين الآخرين.

الفصل الثالث: التعديل على نتيجة النشاط

الكلمات المفتاحية: مصروفات عادية - حسم المصروفات - نشاط المكلف - طبيعة رأسمالية.

المادة الثامنة فقرة (١)

يجوز حسم المصروفات الآتية لتحديد صافي نتيجة النشاط:

١. المصروفات العادية والضرورية اللازمة للنشاط، بشرط توفر الضوابط الآتية:

أ. أن تكون النفقة فعلية ومؤيدة بمستندات وقرائن تقبل بها الهيئة وقابلة للتأكد من صحتها، ولو كانت متعلقة بسنوات سابقة.

ب. أن تكون مرتبطة بنشاط المكلف، ولا تتعلق بمصروفات شخصية أو بأنشطة أخرى لا تخص المكلف.

ج. ألا تكون ذات طبيعة رأسمالية. وفي حال إدراج مصروف ذي طبيعة رأسمالية ضمن المصروفات؛ فتُعدَّل به نتيجة النشاط ويُضم إلى الموجودات الثابتة ويُستهلك ضمن استهلاك الأصل[١].

---

(١) تقابل هذه المادة في مشروع نظام جباية الزكاة المادة (١/٤)، والمادة (٥/ ثانيًا)، والمادة (٧) منه السابقة الإشارة إلها.

نص لائحة ١٤٣٨

***يقابلها المادة الخامسة الفقرة (١)، والتي جرى نصها على النحو التالي:**

المادة الخامسة:

«المصاريف التي يجوز حسمها:

١. تُحسم كافة المصاريف العادية والضرورية اللازمة للنشاط سواء كانت مسددة أو مستحقة وصولًا إلى صافي نتيجة لنشاط بشرط توفر الضوابط الآتية:

أ. أن تكون نفقة فعلية مؤيدة بمستندات ثبوتية أو قرائن أخرى تُمكِّن الهيئة من التأكد من صحتها ولو كانت متعلقة بسنوات سابقة.

ب. أن تكون مرتبطة بالنشاط ولا تتعلق بمصاريف شخصية أو بأنشطة أخرى.

ج. ألا تكون ذات طبيعة رأسمالية، وفي حالة إدراج مصروف ذي طبيعة رأسمالية ضمن المصروفات تُعدَّل به نتيجة النشاط ويُضم للموجودات الثابتة ويُستهلك وفقًا للنسب النظامية.

السوابق القضائية (القرارات الاستئنافية)

ومن ذلك ما حكمت به الدائرة الاستئنافية الأولى في القرار رقم IAR-٢٠٢٠-١٢٥ وتاريخ ١٤٤٢/٠٤/١٣هـ، ونص الشاهد منه: (فيما يتعلق بمصاريف الرواتب للعاملين في الشركة والتي تعترض الهيئة على حسمها، استنادًا منها إلى أن تلك المصروفات كانت مدرجة ضمن المصاريف الإدارية والمتمثلة في رواتب مدرجة ضمن رواتب المصروفات العمومية لعام ٢٠٠١م، بالإضافة إلى العمالة التي ليست على كفالة الشركة، وحيث إن الاستناد إلى ما كان عليه حال العمالة من حيث عدم قبول إدراج رواتبها ضمن مصروفات الأعوام محل الخلاف، لم يأخذ في الاعتبار تتبع تلك المصاريف ومدى تحققها في تلك الأعوام، وحيث إن مجرد الاكتفاء باعتبار أن تلك العمالة ليست على كفالة الشركة، لا ينفي تحقق وجود المصروف بصرف النظر عن وجود المخالفة النظامية من عدمها عند تشغيل عمالة ليست على كفالة الشركة، وحيث كان الأمر كما ذُكر فقد خلصت الدائرة إلى تعديل القرار الابتدائي بتقرير حسم المصروفات المتعلقة برواتب العمالة التي ليست على كفالة الشركة لعام ٢٠٠١م، ورفض استئناف المكلف على بقية المبالغ المدعى بأنها من ضمن مصروفات التأسيس).

ومن ذلك ما حكمت به الدائرة الاستئنافية الأولى في القرار رقم ١٦٥٠ وتاريخ ١٤٤٢/٠٢/٢٨هـ، ونص الشاهد منه: («حسم المصروفات من الوعاء الزكوي يتوقف قبولًا ورفضًا على تقديم المنشأة للمستندات الثبوتية المؤيدة».

معيار الزكاة لهيئة المحاسبة والمراجعة للمؤسسات المالية الإسلامية (أيوفي)

-المصروفات العادية والضرورية اللازمة للنشاط:

قال في المعيار:

(٨/٣/٦): المصروفات المستحقة: وهي تخص الفترة الحالية وتُسدد خلال الفترة التالية، تُحسم من الموجودات الزكوية.

المبادئ القضائية

*** مجموعة المبادئ المستخرجة من قرارات لجنة الاستئناف الزكوية والضريبية لعامَي (٢٠٢٠م-٢٠٢١م):**

مبدأ (٢٢): مطالبة المكلف بعد تصفية الشركة باستمرار تقديم صور القوائم المالية المصدقة من أجل حسم مصروفات تلك القوائم، لا يُعَد أمرًا ممكنًا، فلا يمكن القياس على ما كان من اشتراطات سابقة لإمضاء ذلك المصروف وحسمه من الوعاء الزكوي للمكلف.

مبدأ (٣٨): مصاريف التذاكر ومصاريف السفر والإقامة المدفوعة للشركاء في الشركة المهنية التي يقوم نشاطها على المجهود الذي يبذله الشريك أو الموظف لتحقيق أعمال الشركة، وبالتالي فإن تلك المصاريف تُعتبر ضرورية لنشاط الشركة ويكون مصروفًا جائز الحسم.

مبدأ (٣٩): من المعلوم أن المصاريف التي تتكبدها الشركة قبل إنشائها والبدء في نشاطها يتحقق فيها من حيث المبدأ اعتبارها مصاريف لازمة لتحقيق الإنتاج فيما بعد للشركة بعد ممارسة النشاط، مما يتعين معه إطفاء تلك الخسائر.

مبدأ (٧١): الأصل في اعتماد أو عدم اعتماد الخسائر أو المصاريف هو الركون للنظام المحاسبي للمكلف والمعلومات الواردة فيه لتقرير حسم هذه المصاريف أو الخسائر أو عدمه.

مبدأ (٧١): الأصل في التكاليف المرتبطة بنشاط المكلف والمتكبدة في سبيل تحقيق إيراداته تُعَد من الناحية المحاسبية تكاليف تشغيلية بغض النظر عن تحقق الإيراد

من عدمه، ولم ينص النظام على تعريف محدد للخسائر التشغيلية، ولم يضع حدًّا أدنى لتحقيق الإيرادات لاعتبار ما زاد عنها من مصروفات خسائر تشغيلية.

مبدأ (٧٧): قد لا يرتبط قبول مصروف ضمن مصروفات المكلف جائزة الحسم بوجود أصل مقابل له في الأصول الثابتة كما في أجهزة الحاسب الآلي أو السيارات... إلخ.

مبدأ (١٢٠): بدل الإيجار المصروف للشركاء لا يمثل مصروفًا لازمًا لتحقيق الإيراد للشركة المهنية، وإنما هو منحة ومزية أُعطيت للشريك، مما يتعين معه اعتبارها توزيعًا للربح، وبذلك لا يصح استبعادها من الوعاء الزكوي.

مبدأ (١٢١): ليس من الصواب حسم مبالغ التأمين الصحي المؤدَّاة من الشركة المهنية للشركاء باعتبارها مصروفًا جائز الحسم، وإنما هو في حقيقته ميزة مدفوعة من الشركة للشركاء فيها، يتعين النظر إليها باعتبارها توزيعًا للربح (ربحًا موزَّعًا).

مبدأ (١٣٧): الأصل جواز حسم جميع المصاريف العادية والضرورية لتحقيق الدخل الخاضع للزكاة بشرط كونها مؤيدة بمستندات ثبوتية، وأن تكون مرتبطة بتحقيق الدخل الخاضع للزكاة.

مبدأ (١٣٩): تُحسم النفقات المؤجلة (ويمكن تسميتها بالمصاريف المدفوعة مقدمًا، وكذلك مبالغ مدفوعة مقدمًا طويلة الأجل) من الوعاء الزكوي باعتبارها مصاريف مقبولة للأغراض الزكوية.

مبدأ (١٤١): تُحسم مصاريف التأمين على الحياة من الوعاء الزكوي حيث تُعَد من التكاليف المتكبدة لتحفيز الموظفين واستقطابهم.

مبدأ (١٤٤): عدم الاشتراك لدى التأمينات الاجتماعية للعمالة المؤقتة لا يُعَد سببًا كافيًا في عدم تحقق المصروف ودفعه من قِبل المكلف لتلك العمالة في أثناء فترة التجربة.

مبدأ (٣٨): مصاريف التذاكر ومصاريف السفر والإقامة المدفوعة للشركاء في الشركة المهنية التي يقوم نشاطها على المجهود الذي يبذله الشريك أو الموظف لتحقيق أعمال الشركة، وبالتالي فإن تلك المصاريف تُعتبر ضرورية لنشاط الشركة ويكون مصروفًا جائز الحسم.

مبدأ (١٤٨): غرامات التأخير تُعتبر من المصروفات العادية التي تنتج من طبيعة الأعمال التجارية والتي تؤدي إلى تخفيض إيرادات المكلف وجائزة الحسم لأغراض احتساب الربح الخاضع للزكاة.

مبدأ (١٥٤): عوائد القروض تُعتبر من المصاريف جائزة الحسم إذا تم إثباتها كنفقة فعلية ومؤيدة بمستندات ثبوتية.

مبدأ (١٥٥): العمالة التي ليست على كفالة الشركة، لا تنفي تحقق وجود المصروف بصرف النظر عن وجود المخالفة النظامية من عدمها عند تشغيل عمالة ليست على كفالة الشركة.

مبدأ (١٧٥): الأصل عدم وجوب الزكاة على مال خرج من ذمة المكلف.

مبدأ (٥٨): قبول الرواتب بحدود المسجل في التأمينات الاجتماعية ليس له ما يسنده من النظام، ووضع المؤسسة العامة للتأمينات الاجتماعية حدًّا أعلى للرواتب لا يعني أن هذا الحد هو المعقول.

مبدأ (٢١٧): العرف جرى على تحمل المصروفات اليسيرة من قِبل الشركات في بيئة الأعمال التجارية، حفظًا لوقت موظفيها؛ مما يتعين معه قبولها كمصروفات عادية جائزة الحسم لأغراض احتساب الوعاء الزكوي والضريبي.

مبدأ (١٥٤): عوائد القروض تُعتبر من المصاريف جائزة الحسم إذا تم إثباتها كنفقة فعلية ومؤيدة بمستندات ثبوتية.

مبدأ (٢٢٨): عدم ملكية الأرض ليس مبررًا لعدم احتساب النفقات اللازمة لتهيئتها واعتبارها من قبيل النفقات التي يتعين حسمها من وعاء المكلف.

مبدأ (٢٥٠): العبرة عند حسم مبالغ المصروفات من الوعاء الزكوي النظر في طبيعة تلك المبالغ، بغض النظر عن مسماها في القوائم المالية.

*** المبادئ السابقة:**

مبدأ (٥١): عدم تقديم المنشأة المستندات الثبوتية المؤيدة لوجهة نظرها، يترتب عليه رفض حسم ما تدعيه من مصروفات.

مبدأ (٦٢): حسم المصروفات من الوعاء الزكوي يتوقف قبولًا ورفضًا على تقديم المنشأة للمستندات الثبوتية المؤيدة.

مبدأ (٦٤): عوائد وأعباء القروض المدينة متى كانت مؤيدة بالمستندات ومرتبطة بتحقق الدخل تُعَد ضمن المصاريف جائزة الحسم من الوعاء الزكوي.

مبدأ (٨٥): استخدام المخصصات في عام استحقاقها وإثباتها في قائمة الدخل يُعَد مصروفًا يُحسم من الوعاء الزكوي.

مبدأ (٨٩): تقديم المنشأة المستندات الثبوتية المؤيدة لما قامت به من مصروفات تتضمن مصاريف شخصية لأحد الشركاء، يترتب عليه حسمها من الوعاء إذا كانت متعلقة بمزاولة النشاط.

مبدأ (٩٥): قيام الهيئة بإجراء تعديل على الخسائر المرحَّلة التي تضمنتها إقرارات المنشأة وفقًا للتعاميم الوزارية، يترتب عليه التزامها بحسم المصروفات الضرورية المتعلقة بمزاولة النشاط المتمثلة في تكاليف الاكتتاب.

مبدأ (٧٨): الخسارة التي تُحسم من الوعاء هي الخسارة الفعلية وليست الخسارة التقديرية، وعدم قيام المنشأة بإدراج قيمة الأصل ضمن قوائمها المالية يترتب عليه عدم حسم تلك الخسارة من الوعاء.

التعاميم المتعلقة بالزكاة

* التعميم رقم (٢/١٧٨٤) وتاريخ ١٤٠٣/٣/٧هـ بشأن إبلاغ تعميم مؤسسة التأمينات الاجتماعية رقم (١٦/٢١٥٩) في ١٤٠٣/٢/٢٩هـ، والمتضمن موافقة المؤسسة العامة للتأمينات الاجتماعية على حصولها على صورة من البيان السنوي للأجور والمرتبات الذي يقدمه صاحب العمل قبل إصدار الشهادة بتسوية التأمينات الاجتماعية.

* التعميم رقم (١/٣٠) وتاريخ ١٤٠٨/٣/٥هـ بشأن التسوية المطلوبة لشهادة مؤسسة التأمينات الاجتماعية (تود الهيئة من عموم المكلفين تقديم شهادة منفصلة ومعتمدة من المحاسب القانوني تشتمل على بيانات تفصيلية لكافة البنود التي تمثل جملة الأجور والرواتب وما في حكمها... وسوف تقوم الهيئة بمقارنة هذه الشهادة الجديدة بما تم الحصول عليه من بيانات المؤسسة العامة للتأمينات الاجتماعية).

* التعميم رقم (١٣٥-١) في ١٤٠٩/١١/٢٢هـ بشأن المشاكل التي تواجه المحاسبين والفاحصين عند تطبيق نظام الزكاة الشرعية أو الضريبة، والذي نص على أن راتب الشريك ليس من قبيل المصروفات العادية للمنشأة وإنما هو توزيع للأرباح.

* التعميم رقم (١/١٢٢) وتاريخ ١٤١٤/٨/١٩هـ بشأن بعض الموضوعات الزكوية التي بُحثت في اجتماع مدراء القطاعات والفروع بالمصلحة. (البند ٧: المصروفات المستردة: تقرر الهيئة أنه إذا تضمنت المصروفات المستردة أي بنود غير نظامية تُرَد إلى الوعاء وتُعدَّل بها أرباح الشركة.

* التعميم رقم (١٤٣٢/١٦/٥٨٣) وتاريخ ١٤٣٢/١/٢٩هـ بشأن المواضيع الفنية والإدارية والإجرائية التي تمت مناقشتها في اجتماع مدراء الإدارات والفروع بالمصلحة لعام

١٤٣١هـ وما تقرر بشأنها (البند ٨: رواتب العمالة المؤقتة غير النظامية: هذا النوع من التكاليف ما يقدم لإثباته من مستندات في العادة لا يرقى إلى أن تكون مستندات صرف نظامية، فإن تم التأكد من توافر مستندات مؤيدة ونظامية يتم قبولها).

القرارات الوزارية المتعلقة بالزكاة

(١٠٩٥/٤) وتاريخ ١٤٠٨/٢/٣هـ

فتاوى اللجنة الدائمة (أسئلة الأمانة)

***فتوى رقم (٢٤٦٥٠) وتاريخ ١٤٣٠/١١/٧هـ:**

مستغلات شركة الاتصالات من أجور المكالمات ونحوها التي تُصرف في أصول ومصروفات لا زكاة فيها إذا كان ذلك قبل أن يحول عليها الحول، لأن جنس الأجرة لا زكاة فيه حتى يحول عليه الحول لعموم قول النبي صلى الله عليه وسلم: «لا زكاة في مال حتى يحول عليه الحول». أخرجه أبو داود وابن ماجه.

مصروفات سنوات سابقة:

***فتوى رقم (٢٢٦٤٤) وتاريخ ١٤٢٤/٣/٩هـ:**

السؤال الثاني: تقوم بعض المنشآت بصرف بعض المصروفات التي تخص السنة السابقة، فهل يتم خصم هذه المصروفات من أرباح السنة التي صُرفت فيها والتي لم تُخصم من قبل من أرباح السنة السابقة؟

الجواب: إن ما يصرف من أرباح سنة لاحقة لتسديد ديون الشركة والمؤسسة عن سنة سابقة لا يُحسب في ضمن الوعاء الزكوي للسنة التي صُرف فيها، شريطة أن يكون صرفه مستوفيًا للإجراءات النظامية المتبعة في هذا الشأن.

فتاوى اللجنة الدائمة من المجلدات المطبوعة

*الفتوى رقم (١٧٤٠٩) (س) أولًا (٩).

المعايير الدولية المعتمدة في المملكة العربية السعودية

***معيار المحاسبة الدولي رقم (١) «عرض القوائم المالية»:**

المعلومات التي تُعرض في قائمة (قائمتي) الربح أو الخسارة والدخل الشامل الآخر أو في الإيضاحات:

الفقرة (٩٧): يجب على المنشأة أن تفصح عن طبيعة ومبلغ بنود الدخل أو المصروف -بشكل منفصل- عندما تكون ذات أهمية نسبية.

الفقرة (٩٩): يجب على المنشأة أن تعرض تحليلًا للمصروفات المثبتة ضمن الربح أو الخسارة باستخدام تصنيف مستند إلى إما طبيعتها، أو وظيفتها داخل المنشأة، أيهما يوفر معلومات يمكن الاعتماد عليها وأكثر ملاءمة.

الفقرة (١٠٤): يجب على المنشأة التي تصنف المصروفات بحسب وظيفتها أن تفصح عن معلومات إضافية عن طبيعة المصروفات، بما في ذلك مصروف الاستهلاك والإطفاء، ومصروف منافع الموظفين.

الأنظمة واللوائح الأخرى ذات العلاقة

* قواعد جباية الزكاة من المستثمرين في الصناديق الاستثمارية، **الصادرة** بقرار وزير المالية رقم (٢٩٧٩١) وتاريخ ٠٩ /٠٥/ ١٤٤٤هـ:

المادة السادسة:

و- يضاف لوعاء زكاة الصندوق الفرق بين صافي الربح أو الخسارة المعدل وصافي الربح أو الخسارة الدفتري، ويحدد صافي الربح أو الخسارة المعدل للصندوق وفقاً للمادتين الثامنة والتاسعة من اللائحة، ومن ذلك، على سبيل المثال لا الحصر، مصاريف أتعاب الحفظ والإدارة والرقابة والتدقيق.

الكلمات المفتاحية: راتب المالك وبدلاته - المؤسسة العامة للتأمينات الاجتماعية - رئيس مجلس الإدارة ونائبه - أعضاء المجلس.

المادة الثامنة فقرة (٢): (راتب المالك)

٢. رواتب المالك وبدلاته المسجلة في المؤسسة العامة للتأمينات الاجتماعية، والمكافآت المدفوعة إلى رئيس مجلس الإدارة ونائبه وأعضاء المجلس، على ألَّا تزيد المكافآت عمَّا يُدفع للأشخاص المستقلين[١].

---

(١) تقابل هذه المادة في **مشروع نظام جباية الزكاة** المادة (٥/ ثانيًا)، والمادة (٧) منه السابق الإشارة إليهما.

نص لائحة ١٤٣٨

يقابلها المادة الخامسة الفقرة (٢)، التي نصت على الآتي:

٢- تُعَد رواتب وبدلات صاحب المنشأة سواء كانت مؤسسة فردية أو شركة أموال أو شركة أشخاص، وكذلك المكافآت التي تُدفع لرئيس ونائب رئيس وأعضاء مجلس الإدارة الشركاء في الشركة، من المصروفات التي يجوز حسمها بشرط أن تكون رواتب وبدلات صاحب المنشأة مسجلة في التأمينات الاجتماعية.

المبادئ القضائية

***المبادئ السابقة:**

مبدأ (٥٣): بدلات مجلس الإدارة هي مبالغ مؤكدة الدفع لأعضاء مجلس الإدارة لقاء أتعابهم، وتُعَد مصروفًا مستحقًا واجب الدفع وليس مخصصًا، ولذلك تُحسم من الوعاء الزكوي.

- **مبدأ (٥٤):** المكافآت التي تُدفع لأعضاء مجلس الإدارة نظير ما يبذلونه من جهد تُعَد من المصروفات الضرورية اللازمة لمزاولة النشاط وليست توزيعًا للأرباح، وتُحسم لأجل ذلك من الوعاء الزكوي للمنشأة.
- **مبدأ (٥٥):** بند مكافأة أعضاء مجلس الإدارة، سواء أُدرج تحت مسمى مخصصات أو مصروفات مستحقة، يُعَد مقابلًا لما يستحقه أعضاء المجلس من مكافأة، ويُعَد هذا التعويض حقًّا ثابتًا، ويُحسم من الوعاء.
- **مبدأ (٥٦):** راتب المدير الشريك عبارة عن مبالغ خرجت من ذمة الشركة وتُدفع للمدير مقابل جهده، وتُحسم من الوعاء الزكوي شريطة كونها في حدود المثل.

مبدأ (٥٨): يُشترط لحسم المكافآت أن يكون منصوصًا عليها في عقود العمل وفي اللائحة المعتمدة لتنظيم العمل لدى المنشأة، وتخلُّف أحد هذين الشرطين يترتب عليه عدم جواز حسمها من الوعاء.

مبدأ (٨٩): تقديم المنشأة المستندات المؤيدة لما قامت به من مصروفات، يقتضي حسم تلك المصروفات من الوعاء، ولا يجوز للهيئة حينها تعديل نتيجة الحسابات.

السوابق القضائية (القرارات الاستئنافية)

ومن ذلك ما حكمت به الدائرة الاستئنافية الأولى في القرار رقم IR-٢٠٢١-٥٠ وتاريخ ١٤٤٢/٠٩/٠٨هـ، ونص الشاهد منه: «الأصل هو قبول قول المكلف بشأن مصروفاته ما لم يقم الدليل على خلافه، ونظرًا لكون طريقة تحديد راتب المثل يخضع لعوامل متعددة تختلف باختلاف الزمان والمكان ونموذج أعمال المنشأة وطبيعتها وحجمها، وبما أن الشركة قابضة وتمتلك العديد من الشركات الأخرى، وحجم إيراداتها كبير نسبيًّا، مما يجعل رواتب الشركاء تكون بمبالغ أكبر من ٤٥,٠٠٠ ريال شهريًّا،

مما تخلص معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف في حسم كافة الرواتب والأجور المدفوعة للعاملين من غير حدها بما ورد في لائحة نظام التأمينات الاجتماعية، ونقض ما قضى به القرار الابتدائي في هذا الخصوص».

التعاميم المتعلقة بالزكاة

* التعميم رقم (١/١٣٤٠٧) في ١٠/٢٦/ ١٣٩٤هـ بشأن مراعاة إضافة راتب الشريك المتضامن السعودي إلى حصته في صافي الربح وإخضاعه للزكاة الشرعية، والذي تضمن الآتي: «يتعين مراعاة إضافة ما يتقاضاه الشريك المتضامن السعودي من راتب أو أجر إلى حصته في صافي الربح وربط الزكاة عليه، مثله في ذلك كمثل الشريك المتضامن الأجنبي الخاضع للضريبة».

* التعميم رقم (١٣٥-١) في ١١/٢٢/ ١٤٠٩هـ بشأن المشاكل التي تواجه المحاسبين والفاحصين عند تطبيق نظام الزكاة الشرعية أو الضريبة. البند (٣): راتب الشركاء، الذي تضمن أن راتب الشركاء هو توزيع للأرباح يُرَد إلى الوعاء الخاضع للزكاة.

* التعميم رقم (١/٣٥) وتاريخ ١٤١٣/٣/٢هـ بشأن تحقيق وتحصيل الزكاة أو الضريبة وبأسلوب متطور. (البند ١٤: كيفية معالجة رواتب ومكافآت الشركاء في شركات الأموال المختلطة ذات المسؤولية المحدودة، وتقرر الهيئة تطبيق التعميم رقم ١/١١٢ وتاريخ ١٤١٢/٨/١هـ).

* التعميم رقم (١٤٣٢/١٦/٥٨٣) وتاريخ ١٤٣٢/١/٢٩هـ بشأن المواضيع الفنية والإدارية والإجرائية التي تمت مناقشتها في اجتماع مدراء الإدارات والفروع بالمصلحة لعام ١٤٣١هـ وما تقرر بشأنها. (البند ٤: راتب صاحب المنشأة ورواتب الشركاء: هل تُقبَل بالشركات بشكل عام أو تُقبَل فقط رواتب أصحاب المنشأة في ضوء الفتوى الشرعية؟: تُطبق الفتوى الشرعية على جميع المنشآت التي تمسك حسابات نظامية سواء كانت مؤسسات فردية أم شركات وذلك للمكلفين الذين يخضعون لنظام جباية الزكاة الشرعية).

القرارات الوزارية المتعلقة بالزكاة

*القرار رقم (٣/٤٧٩٥) وتاريخ ١٤٠٩/٧/١٤هـ بشأن تأييد خضوع المرتبات والمكافآت التي يحصل عليها رئيس وأعضاء مجلس الإدارة ونائب رئيس مجلس الإدارة والعضو المنتدب ونائبه الشركاء في شركة ذات مسؤولية محدودة للزكاة وضريبة الدخل بحسب الأحوال.

*القرار رقم (٣/٥٥١) وتاريخ ١٤١٠/١/٢٠هـ بشأن الموافقة على تحميل احتياطي الديون المشكوك في تحصيلها على جميع البنوك بدون تفرقة بين ما يحقق خسائر وما يحقق أرباح.

*القرار رقم (٣/٤٨٠٠) وتاريخ ١٤١٢/٧/٨هـ بشأن مدى خضوع أتعاب رئيس ونائب رئيس وأعضاء مجلس الإدارة في الشركات المساهمة للضريبة أو الزكاة في أثناء فترة الإعفاء الضريبي.

فتاوى اللجنة الدائمة (أسئلة الأمانة)

***فتوى رقم (٢٢٦٤٤) وتاريخ ١٤٢٤/٣/٩هـ:**

السؤال الأول: إذا أخذ صاحب المنشأة راتبًا شهريًّا أو بدل مواصلات مقابل إدارته لمنشأته للصرف منه على حاجياته الأسرية والشخصية، هل يخضع هذا الراتب أو بدل السكن أو بدل المواصلات للزكاة الشرعية، أم أنه يمكن خصمه من المبالغ الخاضعة للزكاة؟

الجواب: ما يأخذه صاحب المنشأة مقابل راتب أو بدل سكن أو مواصلات إذا حازه قبل نهاية الحول فلا يُحسب في الوعاء الزكوي للمنشأة شأنه شأن رواتب سائر الموظفين وما يُصرف لهم من بدلات، ويُراعى في تحديد ما يأخذه صاحب المنشأة كراتب له ما يأخذه نظراؤه في المنشآت المماثلة.

المعايير الدولية المعتمدة في المملكة العربية السعودية

معيار المحاسبة رقم (١) «عرض القوائم المالية» تضمنت الفقرتان (٦٩، ٧٠) ما يلي:

يجب على المنشأة أن تصنِّف الالتزام على أنه متداول عندما:

(أ) تتوقع أن تسوي الالتزام خلال دورة تشغيلها العادية.

أو (ب) تحتفظ بالالتزام -بشكل رئيس- لغرض المتاجرة.

أو (ج) يكون الالتزام واجب التسوية خلال اثني عشر شهرًا بعد فترة التقرير.

أو (د) ليس لديها حق غير مشروط في أن تؤجل تسوية الالتزام لمدة اثني عشر شهرًا -على الأقل- بعد فترة التقرير. (انظر: الفقرة ٧٣).

إن شروط الالتزام التي يمكن أن ينتج عنها تسويته من خلال إصدار أدوات حقوق ملكية، بناءً على اختيار الطرف الآخر، لا تؤثر على تصنيفه. يجب على المنشأة أن تصنف جميع الالتزامات الأخرى على أنها غير متداولة.

تُعَد بعض الالتزامات المتداولة -مثل المبالغ الواجبة السداد للدائنين التجاريين وبعض استحقاقات الموظفين وتكاليف التشغيل الأخرى- جزءًا من رأس المال العامل المستخدم في دورة التشغيل العادية للمنشأة، وتُصنَّف المنشأة مثل هذه البنود التشغيلية على أنها التزامات متداولة، حتى ولو كانت واجبة التسوية خلال مده تتجاوز اثني عشر شهرًا بعد فترة التقرير.

وتنطبق نفس دورة التشغيل العادية على تصنيف أصول والتزامات المنشأة، وعندما تكون دورة التشغيل العادية للمنشأة غير قابلة للتحديد بشكل واضح فإنه يُفترض أن تكون اثني عشر شهرًا.

مبادئ تتعلق بما يعد في حكم المصروفات التي يجوز حسمها أو التي لم تتوافر فيها شروط الحسم:

المبادئ القضائية

مبدأ (١٦٦): عدم تقديم المنشأة للمستندات الثبوتية المؤيدة لما قامت به من مصروفات يترتب عليه عدم حسمها من الوعاء.

مبدأ (٢١): تقديم المنشأة للمستندات المثبتة للغرامات التعاقدية الموقعة عليها، يستوجب حسم هذه الغرامات من الوعاء الزكوي وتخفيض الإيرادات بهذا البند.

مبدأ (٥٠): وجود تباين بين شهادة التأمينات الاجتماعية وبين ما قدمته المنشأة، يترتب عليه عدم اعتماد تلك الفروق ضمن المصاريف جائزة الحسم، وأحقية الهيئة في تعديل حسابات المنشأة ببند فرق المرتبات والأجور.

مبدأ (٥٢): تقديم المنشأة لبيانات غير دقيقة عن الأجور التي تتحملها، ينبني عليه أحقية الهيئة في إهدار تلك البيانات.

مبدأ (٥٨): يُشترط لحسم المكافآت أن يكون منصوصًا عليها في عقود العمل وفي اللائحة المعتمدة لتنظيم العمل لدى المنشأة، وتخلُّف أحد هذين الشرطين يترتب عليه عدم جواز حسمها من الوعاء.

مبدأ (٥٩): بند تعويض رواتب الإجازات يُعَد مصروفًا مستحقًا واجب الدفع وليس مخصصًا بغض النظر عن توقيت دفعه، ويُحسم من الوعاء الزكوي.

مبدأ (٦٠): يُشترط لحسم المصروفات أن تكون مستحقة الدفع، وتذاكر السفر لا يستحقها العامل إلا إذا تمت فعلًا بإجازته السنوية، ولذا لا تُعَد من المصروفات جائزة الحسم.

مبدأ (٨٢): حسم التبرعات من الوعاء الزكوي يتوقف على وجود المستندات المؤيدة لها.

مبدأ (٨٣): التكاليف المؤكدة هي فقط التي تُحسم من الوعاء، أما التكاليف المحتملة فحكمها حكم المخصصات، ولا تُعَد من التكاليف واجبة الحسم.

مبدأ (٨٦): مخصص الديون المشكوك في تحصيلها يُعَد من المصاريف الضرورية اللازمة للنشاط، ويُحسم من الوعاء الزكوي.

مبدأ (٩٢): الغرامات المفروضة من مؤسسة النقد العربي السعودي لا تُعَد من المصاريف العادية والضرورية جائزة الحسم، ويترتب على ذلك عدم حسمها من الوعاء.

مبدأ (٩٦): المبالغ الزكوية المدفوعة لغير هيئة الزكاة والضريبة والجمارك لا تُحسم من الزكاة المستحقة على المنشأة.

مبدأ (٩٨): وجود مستحقات حكومية في القوائم المالية للمنشأة دون عزلها في حساب مستقل بعيدًا عن تصرُّفها، يترتَّب عليه عدم حسمها من الوعاء إذا حال عليها الحول.

السوابق القضائية (القرارات الاستئنافية)

ومن ذلك ما حكمت به الدائرة الاستئنافية الأولى في القرار رقم ٣٣٢-٢٠٢١-IR وتاريخ ١٤٤٣/٠٣/٢٠هـ، ونص الشاهد منه: «الأصل جواز حسم جميع المصاريف العادية والضرورية لتحقيق الدخل الخاضع للزكاة بشرط كونها مؤيدة بمستندات ثبوتية، وأن تكون مرتبطة بتحقيق الدخل الخاضع للزكاة».

الكلمات المفتاحية: الديون المعدومة - شهادة مصادق عليها - محاسب قانوني - جهات مرتبطة.

المادة الثامنة فقرة (٣): (الديون المعدومة)

الديون المعدومة، وفقًا للشروط الآتية:

أ. أن يكون قد سبق التصريح عنها ضمن الإيرادات في سنة استحقاق الإيراد.

ب. أن تكون الديون ناتجة عن ممارسة النشاط.

ج. أن يقدم المكلف شهادة مصادقًا عليها من محاسب قانوني مرخص له في المملكة، تفيد بأن شطب هذه الديون تم بقرار من صاحب الصلاحية، وذلك عند طلب الهيئة لتلك الشهادة.

د. ألَّا تكون الديون على جهات مرتبطة بالمكلف.

هـ. أن يلتزم المكلف بالتصريح عن الديون المحصلة ضمن دخله[١].

(١) تقابل هذه المادة في مشروع نظام جباية الزكاة المادة (٥/ ثانيًا)، والمادة (٧) منه السابقة الإشارة إليهما.

نص لائحة ١٤٣٨

يقابلها المادة الخامسة الفقرة (٣)، التي جرى نصها على النحو التالي:

٣. تُعَد الديون المعدومة من المصاريف التي يجوز حسمها طبقًا للضوابط الآتية:

أ. أن يكون قد سبق التصريح عنها ضمن إيرادات المكلف في سنة استحقاق الإيراد.

ب. أن تكون الديون المعدومة ناتجة عن ممارسة النشاط.

ج. أن يقدم المكلف شهادة من محاسبه القانوني تفيد شطب هذه الديون من الدفاتر بموجب قرار من صاحب الصلاحية.

د. ألا تكون الديون على جهات مرتبطة بالمكلف.

هـ. التزام المكلف بالتصريح عن الديون ضمن دخله متى تم تحصيلها.

المبادئ القضائية

***المبادئ السابقة:**

مبدأ (٨٠): يُشترط لإعدام الدين وحسمه من الوعاء الزكوي بذل الجهد اللازم واتخاذ الإجراءات النظامية لتحصيل ذلك الدين وتعذُّر السداد.

مبدأ (٨٦): مخصص الديون المشكوك في تحصيلها يُعَد من المصاريف الضرورية اللازمة للنشاط، ويُحسم من الوعاء الزكوي.

مبدأ (١٠٠): تُعتبر تصفية الديون غير المسددة لمدة طويلة والمدعمة باعتماد المراجع الخارجي للقوائم المالية دون تحفظ، قرينةً على عدم إمكانية تحصيلها مما يقتضي اعتبارها ديونًا معدومة تُحسم من الوعاء.

السوابق القضائية (القرارات الاستئنافية)

ومن ذلك ما حكمت به الدائرة الاستئنافية الأولى في القرار رقم IR-٢٠٢١-٦٣ وتاريخ ١٤٤٢/٠٩/٠٨هـ، ونص الشاهد منه: «محل الاستئناف يكمن في طلب المكلف حسم الديون المعدومة بسبب شطبها، بينما ترى الهيئة عدم حسمها لعدم تقديم المستندات أو الإجراءات التي تثبت استحالة تحصيل هذه الديون، وبتأمل الدائرة لما سبق؛ وحيث إن الخلاف بين الطرفين مستنديٌّ، وحيث طلبت الدائرة من المكلف تقديم تقرير من محاسب قانوني يفيد شطب هذه الديون محل الخلاف، وحيث لم يرِد من المكلف جواب على طلب الدائرة، وحيث لم تلحظ الدائرة بشأنه ما يستدعي الاستدراك أو التعقيب في ضوء ما تم تقديمه من دفوع مثارة أمامها، الأمر الذي تنتهي

إليه الدائرة في عدم تأثير ما قُدِّم على نتيجة القرار الابتدائي».

معيار الزكاة لهيئة المحاسبة والمراجعة للمؤسسات المالية الإسلامية (أيوفي)

*معيار الديون المعدومة، ...

(٣/٥): الذمم المدينة للمؤسسة أو الشركة.

(١/٣/٥): إذا كان الدين المستحق للمؤسسة نقودًا، فتجب زكاته سنويًّا على المؤسسة، حالًّا كان الدين أو مؤجلًا، ما دام لا يتعذر عليها استيفاؤه،

أما الديون المعدومة (الميؤوس من تحصيلها) أو الديون المشكوك في تحصيلها حسابيًّا، فلا تزكيها المؤسسة إلا عن سنة واحدة بعد قبضها مع مراعاة ما جاء في البند (٦/٢).

٢/٣/٥- للمؤسسة أن تؤخر إخراج زكاة الدين المؤجل إلى حين استيفائه كليًّا أو جزئيًّا، فإذا استوفته أخرجت زكاته عن المدة الماضية. وإذا كان الدين مشكوكًا في تحصيله جزئيًّا وأُنشئ مخصص للديون المشكوك في تحصيلها، يُحسم من الموجودات الزكوية إذا كان الدين المشكوك في تحصيله أُدرج مقداره كاملًا فيها.

التعاميم المتعلقة بالزكاة

* التعميم رقم (٢/١/٨٤٤٣) في ١٣٩٢/٨/٨هـ بشأن كيفية تحديد وعاء فريضة الزكاة: (ثالثًا: الديون التجارية أو الصناعية التي للمكلف لدى الغير: تُضاف إلى الوعاء إلا إذا قدم المكلف استحالة تحصيل هذا الدين لإفلاس المدين أو وفاته).

* التعميم رقم (١٣٥-١) في ١٤٠٩/١١/٢٢ بشأن المشاكل التي تواجه المحاسبين والفاحصين عند تطبيق نظام الزكاة الشرعية أو الضريبة: (١- الديون المعدومة والذي أحال بشأنها إلى المنشور الدوري رقم (٢) لسنة ١٣٩٤هـ بشأن معالجة عناصر وعاء الزكاة والذي تضمن الآتي: «... ثانيًا: الديون لدى الغير: .. رأت الهيئة وجوب

الزكاة فيه إذا كان عدم استحصاله يعود إلى الشركة نفسها، وذلك بأن يكون المدين مليئًا قادرًا على التسليم إذا طُلب منه الدين. ولإثبات مطالبة الشركة مدينيها بهذه الديون وعدم استحصالها، يقتضي صدور قرار سنوي من مجلس إدارة الشركة بالديون التي يعتبرها المجلس مجمدة لعدم إمكان تحصيلها، ومقدار مبلغها وأسماء المدينين بها، وعلى كل دين يتم تحصيله فيتم الزكاة عليه عند استيفائه للسنوات الماضية.

القرارات الوزارية المتعلقة بالزكاة

*القرار رقم (٦٢٢٠/١٧) وتاريخ ١٤٠٦/٧/١٤هـ بشأن السماح للبنوك بتكوين احتياطات للديون المشكوك في تحصيلها وعدم خضوعها للزكاة إلا عند تحصيلها ولمرة واحدة.

*القرار رقم (٥٥١/٣) وتاريخ ١٤١٠/١/٢٠هـ بشأن الموافقة على تحميل احتياطي الديون المشكوك في تحصيلها على جميع البنوك بدون تفرقة بين ما يحقق خسائر وما يحقق أرباح.

قرارات مجمع الفقه الإسلامي

جاء في قرار رقم: ١ (٢/١) بشأن زكاة الديون:

ثانيًا: تجب الزكاة على رب الدين بعد دوران الحول من يوم القبض إذا كان المدين معسرًا أو مماطلًا.

قرارات المجمع الفقهي الإسلامي

جاء في القرار الأول:

زكاة الدائن للدين الاستثماري المؤجل.

الدورة الحادية والعشرون، ١٤٣٤هـ/ ٢٠١٢م.

أولًا: لا تجب الزكاة في الدين المؤجل غير المرجو سداده، لأي سبب كان، كالدين على المفلس أو المماطل أو الجاحد.

فتاوى اللجنة الدائمة (أسئلة الأمانة)

***فتوى (٢٠٤٥٢) تاريخ ١٤١٥/٩/٧هـ:**

الجواب: إذا تأخرت حقوقهم بغير اختيارهم فليس عليهم زكاة حتى يقضوا حقوقهم ويستقبلوا بها حولًا جديدًا؛ لأن الله سبحانه يقول: «فاتقوا الله ما استطعتم...» الآية، والزكاة مواساة من الأغنياء للفقراء ولا يجب عليهم أنه يواسوا من شيء ليس تحت قدرتهم، وهكذا جميع الديون التي على المعسرين والمماطلين لا يُخرِج أهلها زكاتها حتى يقبضوها ويحول عليها الحول بعد القبض لما ذكرنا آنفا.

***فتوى رقم (٢٣٤٠٨) وتاريخ ١٤٢٦/١١/١٨هـ:**

س١: سبق أن صدرت فتوى برقم (٢٠٤٥٢) وتاريخ ١٤١٥/٩/٧هـ، في شأن الديون التي للمكلف بالزكاة لدى آخرين تنص على أنه: ...

الجواب: المبالغ المستحقة لشخص لدى أي جهة حكومية إذا تأخر سدادها لأي سبب من تلك الجهة المطلوبة ولو علم به صاحب الحق لا تجب عليه الزكاة حتى يستلمها ويحول عليها الحول بعد قبضها؛ لقوله تعالى: {فاتقوا الله ما استطعتم}، ولأن الزكاة مواساة؛ فلا تجب على شخص لا يستطيع قبضها وليس في يده شيء منها.

***فتوى رقم (١٩٦٤٣) وتاريخ ١٤١٨/٥/٢٣هـ:**

٦- الديون التي تكون للشركة على المدينين بأجل أو آجال مهما كانت آجالها تجب فيها الزكاة، إذا حال عليها الحول وهي في ذمة مدين مليء غير مماطل والدائن متمكن من استخلاص ماله. أما إذا كان الدين على معسر لا يدري صاحبه هل يحصل عليه أم لا، أو على مليء لكنه مماطل ولا يتمكن الدائن من استخلاص دينه من المدين، إما لأنه ليس لديه من الإثبات ما يستخلص به حقه لدى الحاكم، أو كان لديه إثبات لكن ليس لديه من ولي الأمر ما يساعده على تخليص حقه كما في بعض الدول التي لا نصرة فيها للحقوق؛ فلا تجب الزكاة على الدائن في ماله هذا إلا إذا قبضه فيستقبل به حولًا...

السؤال الثالث: تتعامل الشركة بالبيع بالتقسيط لفترات تزيد على سنة وقد تصل إلى أربع سنوات، وهذه الأقساط لا تُعتبر من الديون الحالة، إذ لا يمكن مطالبة المدين بها إلا في موعد استحقاقها، فهل تجب الزكاة في هذه الأقساط جميعها قبل حلول موعد استحقاقها، أم في الجزء الحال فقط (أي الذي يستحق السداد خلال سنة الحول)؟ وكيف تُحتسب الزكاة في الأقساط التي استحقت ولكن لم تُسدَّد، وخاصة التي مضى عليها وقت طويل وأصحابها مماطلون في السداد.

الجواب: جوابه يُعلم من الفقرة رقم (٦) من الجواب على السؤال الأول.

***فتوى رقم (٢٠٤٧٦) وتاريخ ١٤١٩/٧/٢٥هـ:**

إذا كان الدين على معسر أو كان على مليء لكنه مماطل ولا يمكن الدائن استخلاص دينه منه لأي سبب من الأسباب فإن الزكاة لا تجب على الدائن حتى يقبض دينه ويستقبل به حولًا. وأما إذا كان المدين مليئًا ويمكن استخلاص الدين منه فالزكاة واجبة على الدائن كلما حال الحول وكان الدين نصابًا بنفسه أو بضمه إلى غيره من النقود ونحوها التي لدى صاحب الدين. وبالله التوفيق.

***فتوى رقم (٢٠٩٧٧) وتاريخ ١٤٠/٦/٤هـ:**

الواجب على المسلم سواء كان مدينًا أو دائنًا أن يزكي ماله إذا بلغ النصاب وحال عليه سواء كان هذا المال بيده أو كان ديونًا في ذمم الناس، إلا إذا كان المدين شخصًا معسرًا أو مماطلًا لا يدري هل يحصل عليه أو لا، فإنه يزكيه إذا قبضه وحال عليه الحول بعد قبضه إياه لعام واحد على الصحيح؛ لأنه قبل قبضه غير متمكن منه، والدليل قوله تعالى: «وآتوا الزكاة»، وقول النبي (صلى الله عليه وسلم): «لا زكاة في مال حتى يحول عليه الحول».

***فتوى رقم (٢٤٥٣١) وتاريخ ١٤٣٠/٨/١٩هـ:**

الاستفسار الثاني:

الديون الناشئة عن التعاملات التجارية قد تكون طويلة الأجل إلى عشر سنوات مثلًا أو أكثر، فإذا كان المكلف يزكي الدين كل سنة بمقدار جميع الدين؛ فيكون قد زكي أرباح السنوات المؤجلة الآن؟

ثانيًا: تجب زكاة الديون المؤجلة المرجوة التي على مدين مليء غير مماطل بأن يزكي رأس المال أو ما بقي منه مع ربح السنة المالية الحالية.

***الفتوى رقم (٢/٣٠٧٧) في ١٤٢٦/١١/٨هـ بشأن زكاة الديون:**

السؤال عن زكاة الديون.

الجواب: سبق صدور عدد من الفتاوى من اللجنة الدائمة للبحوث العلمية والإفتاء في ذلك المرفق صورها، وتتضمن هذه الفتاوى ما يأتي:

أولًا: بالنسبة إلى الدائن تنقسم ديونه إلى قسمين:

الأول: ديون على مليء باذل؛ فيجب عليه أن يزكيها.

الثاني: ديون على مفلس أو مماطل؛ فلا تجب عليه زكاتها إلا بعد قبضها ومُضي حول على قبضها.

فقد جاء في فتوى اللجنة الدائمة للبحوث العلمية والإفتاء ذات الرقم (٢٠٤٧٦) في ١٤١٩/٧/٢٥هـ ما نصه: «إذا كان الدين على معسر أو كان على مليء لكنه مماطل ولا يمكن للدائن استخلاص دينه لأي سبب من الأسباب، فإن الزكاة لا تجب على الدائن حتى يقبض دينه ويستقبل به حولًا، وأما إذا كان المدين مليئًا ويمكن استخلاص الدين منه، فالزكاة واجبة على الدائن كلما حال الحول وكان الدين نصابًا بنفسه أو بضمه إلى غيره من النقود ونحوها التي لدى صاحب الدين...

***وورد في الفتوى رقم ٢٠٩٧٧ وتاريخ ١٤٢٠/٦/٤هـ الجمع بين حالَي الدائن والمدين حيث جاء فيها ما نصه:**

«الواجب على المسلم سواء كان مدينًا أو دائنًا أن يزكي ماله إذا بلغ النصاب وحال عليه الحول، سواء كان هذا المال بيده أو كان ديونًا في ذمم الناس إلا إذا كان الدين على شخص معسر أو مماطل لا يدري هل يحصل عليه أو لا، فإنه يزكيه إذا قبضه وحال عليه الحول بعد قبضه إياه لعام واحد على الصحيح؛ لأنه قبل قبضه غير متمكن منه، والدليل قوله تعالى: {وآتوا الزكاة}، وقول النبي صلى الله عليه وسلم: «لا زكاة في مال حتى يحول عليه الحول».

وأما ما ذكرتم من سؤال بعض الشركات عن سبب احتساب الديون التي على الشركة ضمن الوعاء الزكوي، فالجواب عنها بأن أدلة وجوب الزكاة عامة تشمل جميع

الأموال الزكوية، ولم يرِد دليل صحيح بخصم الديون من ذلك، ولا يترتب عليه وجوب الزكاة مرتين في مال واحد؛ لأن الدائن يزكي المال الذي يملكه وهو في ذمة المدين، بينما المدين يزكي مالًا آخر يملكه ويوجد بيده ويتمكن من التصرف فيه، وفرق بين المال الذي بيد الإنسان والمال الذي في ذمته.

***قرار رقم (٢٣٠٥)، تاريخ ١٣٨٥/٨/٢٣هـ:**

عن كيفية زكاة أموال الشركة التي ذكرت أنها تألفت برأس مال معلوم لمزاولة التجارة في حق مخصوص وصار لها ديون عند الناس لا يمكن في الغالب تحصيل الكثير منها، كما أن عليها ديونًا لأناس حسب ما بينها وبينهم من معاملة... إلخ.

والجواب: ...

وأما بالنسبة إلى الديون التي لها عند الناس، فالدين الذي على مليء باذل تزكية الشركة إذا قبضته عن جميع السنين الماضية، وأما الديون المشكوك في تحصيلها كالتي عند أناس مفلسين أو مماطلين أو جاحدين ونحوهم، فلا زكاة فيها حتى تُقبض فإذا قُبضت فبعض العلماء يقول إنها تُزكى لجميع السنوات الماضية، وهذا هو المشهور من المذهب. والقول الثاني إنها تُزكى لعام واحد فقط، وهو رواية عن الإمام أحمد، وبه قال الإمام مالك وأفتى به الشيخ عبد الرحمن بن حسن، وقال إنه اختيار إمام الدعوة الشيخ محمد بن عبد الوهاب، وهذا هو الصواب. والله أعلم.

فتاوى اللجنة الدائمة من المجلدات المطبوعة

الديون على قسمين:

الأول: ديون على مفلس أو مماطل:

السؤال الأول (٥) من الفتوى رقم (١٩٦٤٣)، السؤال الخامس من الفتوى رقم (٩٠٦٩)، السؤال الأول من الفتوى رقم (٢٠٩٧٧)، الفتوى رقم (١٩٤٧١) (١)، الفتوى رقم (١٦٣٧٨) (٢)، السؤال الأول من الفتوى رقم (١٤٦٧٩)، الفتوى رقم (٢٠٩٢٩)، السؤال الثالث من الفتوى رقم (١٩٩٥٢)، السؤال الرابع من الفتوى رقم (٢١١٧٣)، الفتوى رقم (٥١٣٦) ثالثًا، السؤال الأول من الفتوى رقم (٢٠٩٧٧).

الثاني: ديون على مليء باذل:

ويُنظر فيها الفتاوى السابقة بالإضافة إلى:

الفتوى رقم (١٧٤٩٥)، الفتوى رقم (١٨٢٩٢)، السؤال الأول من الفتوى رقم (١٦٥٨٣)، الفتوى رقم (١٨٢٨٥)، السؤال الرابع من الفتوى رقم (٢٠٥٦٥)، السؤال الخامس من الفتوى رقم (١٨٦٤٧)، الفتوى رقم (١٤٤٢١)، الفتوى رقم (١٧٤٠٩) [ديون المؤسسة على المستأجرين والموظفين].

** ويُنظر كذلك:

[فتاوى عامة: الفتوى رقم (٦٣٥٠)، السؤال الأول من الفتوى رقم (١٩٠٨١)].

[زكاة المستحقات المتأخرة لدى (الدولة): الفتوى رقم (١٣٣٨١)، الفتوى رقم (١٨٢٦٩)].

[زكاة الأرباح إذا كانت ديونًا لدى الغير: الفتوى رقم (١٥٧٦٢)].

[زكاة الأقساط المؤجلة (غير المدفوعة للدائن): الفتوى رقم (١٤٢٢٨)، السؤال الثالث من الفتوى رقم (٢١٤٨٨)، السؤال الثاني من الفتوى رقم (٥٢٥٨)، الفتوى رقم (١٣٥٦٤)].

[الأجرة غير المقبوضة: الفتوى رقم (١٩٣٢٠)].

المعايير الدولية المعتمدة في المملكة العربية السعودية

*معيار المحاسبة الدولي رقم (٣٧) «المخصصات والالتزامات المحتملة والأصول المحتملة»: تنص الفقرة رقم (٤٢) على المخاطر وحالات عدم التأكد:

يجب الأخذ في الحسبان المخاطر وحالات عدم التأكد، التي تحيط -حتمًا- بالعديد من الأحداث والظروف، عند التوصل إلى أفضل تقدير لمخصص.

كما ورد بالفقرة (٤٣): إن المخاطر تصف التقلب في المخرجات، والتعديل لأجل المخاطر قد يزيد من المبلغ الذي يتم به قياس الالتزام. ويلزم توخي الحذر عند القيام

باجتهادات في ظل حالات عدم التأكد، بحيث لا يتم إظهار الدخل أو الأصول بأكبر من قيمتها ولا يتم إظهار المصروفات أو الالتزامات بأقل من قيمتها، ولكن لا تبرر حالة عدم التأكد إنشاء مخصصات زائدة عن اللازم أو المبالغة المتعمدة في قيمة الالتزامات. فعلى سبيل المثال: إذا تم تقدير التكاليف المتوقعة لمخرجة معاكسة -بشكل بارز- على أساس متحفظ، عندئذٍ لا يتم -بشكل متعمد- التعامل مع تلك المخرجة على أنها الأكثر احتمالًا عليه في الواقع. ويلزم بذل العناية لتجنب تكرار التعديل مرتين لأجل المخاطر وحالة عدم التأكد مع ما يترتب على ذلك من مبالغة في قيمة المخصص.

ونصت الفقرة (٤٤): على أنه يتم الإفصاح عن حالات عدم التأكد التي تحيط بمبلغ الإنفاق بموجب الفقرة ٨٥ (ب).

الكلمات المفتاحية: قسط الاستهلاك - الدفاتر التجارية - الأصول الثابتة.

المادة الثامنة فقرة (٤): (استهلاك الأصول)

قسط الاستهلاك السنوي للأصول الثابتة المملوكة للمكلف والمُعَدة للاستخدام في النشاط، وفقًا للمثبت في دفاتره التجارية، ما لم يثبت للهيئة مبالغة المكلف في القسط[١].

(١) تقابل هذه المادة في مشروع نظام جباية الزكاة المادة (٥/ ثانيًا)، والمادة (٧) منه السابقة الإشارة إليهما.

نص لائحة ١٤٣٨

قابلها نص المادة السابعة مع اختلاف الصياغة والتفصيل:

المادة السابعة:

«الاستهلاك:

١. يُحسم قسط الاستهلاك السنوي للمكلفين الذين يمسكون دفاتر وسجلات نظامية وفق الضوابط الآتية:

أ. أن يكون الاستهلاك لأصل ثابت، وألا يكون الأصل مُعَدًّا للبيع، وإنما لغرض الاستعمال في نشاط المكلف.

ب. أن يكون الأصل ذا طبيعة مستهلكة وتتناقص قيمته بسبب الاستهلاك أو التلف أو التقادم.

ج. أن يكون الأصل ملكًا للمكلف ما لم يكن هناك مانع يحول دون نقل الملكية.

٢. يتم استهلاك الأصول الثابتة وفقًا لطريقة القسط الثابت، وتكون نِسَب استهلاكها على النحو الآتي:

(م - المجموعة - نسبة الاستهلاك)

(أ) مجموعة المباني الثابتة: نسبة الاستهلاك (٥٪).

(ب) مجموعة المباني الصناعية والزراعية المتنقلة: نسبة الاستهلاك (١٠٪).

(ج) مجموعة المصانع والآلات والمكائن والأجهزة والبرمجيات (برامج الحاسوب) والمعدات بما في ذلك سيارات الركوب والشحن: نسبة الاستهلاك (٢٥٪).

(د) مجموعة مصاريف المسح الجيولوجي والتنقيب والاستكشاف والأعمال التمهيدية لاستخراج الموارد الطبيعية وتطوير حقوله: نسبة الاستهلاك (٢٠٪).

(هـ) مجموعة جميع الأصول الأخرى الملموسة وغير الملموسة ذات الطبيعة المستهلكة غير المشمولة بالمجموعات السابقة كالأثاث والطائرات والسفن والقاطرات والشهرة: نسبة الاستهلاك (١٠٪).

٣. المباني المقامة على أراضي مستأجرة يجوز استهلاكها على مدة عقد الإيجار.

٤. الأصول المعرضة للتلف مثل الأواني والأدوات الزجاجية المستخدمة في الفنادق والمطاعم، يُعتبر قسط استهلاكها مقدار التالف منها خلال العام.

٥. يتم احتساب قسط الاستهلاك بالنسب الموضحة أعلاه إذا تم استخدام الأصل مدة سنة كاملة (اثني عشر شهرًا)، أما إذا تم استخدام الأصل خلال السنة المالية للمنشأة، أو تم إعداد حسابات المنشأة عن مدة تقل عن سنة، فينبغي احتساب قسط الاستهلاك على أساس المدة الفعلية التي استُخدم الأصل خلالها.

٦. إذا استخدمت المنشأة نِسَب استهلاك لأصولها تقل عن النسب المقررة أعلاه، فلا يجوز زيادة قسط الاستهلاك من جانب الهيئة ليتفق مع النسب المقررة.

٧. نِسَب الاستهلاك المحددة أعلاه هي حد أقصى للاستهلاك لا يجوز تجاوزه أو زيادته إلا في حالات الظروف الاستثنائية التي يجب عرضها على الهيئة وأخذ الموافقة المسبقة عليها، بشرط ألَّا تزيد نسبة زيادة الاستهلاك على (٥٠٪) من النسب النظامية.

٨. لا يحول توقف الأصل مؤقتًا عن العمل خلال السنة المالية عن حسم استهلاكه.

٩. إذا حول المكلف الأصل المملوك له إلى الاستعمال الشخصي، أو لم يعُد الأصل يُستخدم نهائيًا في نشاط المكلف فإنه يُستبعد من المجموعة بقيمته السوقية.

١٠. عند شراء أو بيع أرض عليها إنشاءات تُوزَّع القيمة على الأرض والإنشاءات توزيعًا عادلًا للتوصل إلى القيمة المنفصلة للإنشاءات.

١١. استثناءً من أحكام الفقرات السابقة، فإن أصول عقود البناء والتشغيل ثم نقل الملكية (BOT)، وأصول عقود البناء والتملك والتشغيل ثم نقل الملكية (BOOT)،

وكذلك الأصول المصممة من أجل استخدامها لغرض محدد ولا يمكن الاستفادة منها في أي مشاريع أخرى، يجوز أن تُستهلك على سنوات العقد، وعند إضافة أصول أو تجديدها في أثناء سنوات العقد فتُستهلك على المدة المتبقية.

١٢. أي فروقات استهلاك غير معتمدة، يتم إعادتها إلى رصيد الأصول الثابتة لغرض الحسم من الوعاء الزكوي.

١٣. تلتزم الشركات المختلطة بطريقة الاستهلاك الواردة في المادة السابعة عشرة من النظام الضريبي لغرض تحديد الوعاء الضريبي للشركة، ولها -إذا ما رغبت- تطبيق نفس الطريقة لتحديد الوعاء الزكوي للجانب السعودي ومن يُعامَل معاملته، أو استخدام الطريقة المحددة في الفقرات أعلاه.

١٤. إذا استخدمت الشركة المختلطة طريقة الاستهلاك الواردة في نظام ضريبة الدخل عند تحديد وعائها الزكوي، فإنه يحق لها تحديد صافي القيمة الدفترية للموجودات الثابتة التي تُحسم من الوعاء الزكوي على النحو الآتي:

[باقي قيمة المجموعة في نهاية السنة طبقًا لما يتم تحديده بموجب الفقرات من (أ - هـ) من المادة السابعة عشرة من نظام ضريبة الدخل (المواد من أ-هـ هي: أ - باستثناء الأرض يجوز حسم الاستهلاك عن أصول المكلف ذات الطبيعة المستهلكة الملموسة وغير الملموسة التي تنقص قيمتها، بسبب الاستعمال أو التلف أو التقادم، وتُستخدم جميعها أو جزء منها في درِّ الدخل الخاضع للضريبة، ويبقى لها قيمة بعد انتهاء السنة الضريبية.

ب. تُقسَّم الأصول القابلة للاستهلاك إلى مجموعات ونِسَب استهلاك كما يأتي:

١. المباني الثابتة: خمسة في المائة (٥٪).

٢. المباني الصناعية والزراعية المتنقلة: عشرة في المائة (١٠٪).

٣. المصانع والآلات والمكائن والأجهزة والبرمجيات (برامج الحاسوب) والمعدات بما في ذلك سيارات الركوب والشحن: خمسة وعشرون في المائة (٢٥٪).

٤. مصاريف المسح الجيولوجي والتنقيب والاستكشاف والأعمال التمهيدية لاستخراج الموارد الطبيعية وتطوير حقولها: عشرون في المائة (٢٠٪).

٥. جميع الأصول الأخرى الملموسة وغير الملموسة ذات الطبيعة المستهلكة غير المشمولة بالمجموعات السابقة كالأثاث والطائرات والسفن والقاطرات والشهرة: عشرة في المائة (١٠٪).

ج. يُحتسب مصروف الاستهلاك لكل مجموعة وفقًا للفقرات من (د) إلى (ل) من هذه المادة.

د. يُحسب قسط الاستهلاك لكل مجموعة بتطبيق نسبة الاستهلاك المحددة لها بمقتضى الفقرة (ب) من هذه المادة على باقي قيمة تلك المجموعة في نهاية السنة الضريبية.

هـ. إن باقي قيمة كل مجموعة في نهاية السنة الضريبية هو إجمالي باقي قيمة المجموعة في نهاية السنة الضريبية السابقة بعد حسم قسط الاستهلاك وفقًا لهذه المادة للسنة الضريبية السابقة، ويُضاف إليه نسبة خمسين في المائة (٥٠٪) من أساس التكلفة للأصول الموضوعة في الخدمة خلال السنة الضريبية الحالية والسابقة، مخصومًا من المبلغ نسبة خمسين في المائة (٥٠٪) من التعويضات عن الأصول المتصرَّف بها خلال السنة الضريبية الحالية والسابقة شريطة ألا يصبح الباقي سالبًا بعد تعديلها بأي فروقات استهلاك غير معتمدة، يُضاف إليها نسبة الـ (٥٠٪) المؤجلة من قيمة الأصول المضافة خلال العام، مطروحًا منها نسبة الـ (٥٠٪) المؤجلة من التعويضات عن الأصول المستبعدة خلال العام.

المبادئ القضائية

المبادئ السابقة:

مبدأ (٣٩): يُحتسب الوعاء الزكوي باستخدام أسلوب محدد يتم فيه حسم صافي الأصول الثابتة وما في حكمها بالكامل، وتقييد نطاقها بحدود معينة بلا سند نظامي أو محاسبي يترتب عليه رفض طلب الهيئة حسم الأصول الثابتة في حدود حقوق الملكية.

مبدأ (٤٠): عدم تقديم الهيئة للأدلة والمستندات المؤيدة لوجهة نظرها في عدم حسم فروق الاستهلاك، يترتب عليه حسم هذه الفروق من الوعاء الزكوي.

مبدأ (٤٢): تقديم المنشأة جداول استهلاك تتضمن أخطاء محاسبية يترتب عليه أحقية الهيئة في احتساب جداول الأصول الثابتة واستهلاكها؛ وفقًا للمادة (١٧) من نظام ضريبة الدخل لغرض تحديد الوعاء الزكوي.

مبدأ (٤٣): تُحسم صافي الأصول الثابتة وما في حكمها عند تحديد الوعاء الزكوي للمنشأة مضافًا إليها فروق الاستهلاك التي لم تعتمدها الهيئة.

مبدأ (٤٦): تقديم الهيئة للأدلة والمستندات المؤيدة لوجهة نظرها، يترتب عليه أحقيتها في تعديل صافي ربح المنشأة بفروق الاستهلاك.

مبدأ (٨٧): نطاق تطبيق المادة (١٧) من نظام الضريبة على الدخل في تحديد الوعاء الزكوي للمنشأة، يقتصر على تحديد طريقة استهلاك الأصول، ولا يمتد إلى تحديد ما يُحسم وما لا يُحسم من تلك الأصول.

السوابق القضائية (القرارات الاستئنافية)

ومن ذلك ما حكمت به الدائرة الاستئنافية الأولى في القرار رقم IAR-٢٠٢٠-١١٠ وتاريخ ١٤٤٢/٠٣/٢١هـ، ونص الشاهد منه: «رد فروقات الاستهلاك غير المقبولة إلى مبلغ صافي الأصول الثابتة مبدأ أصيل في حساب الزكاة».

التعاميم المتعلقة بالزكاة

* التعميم رقم (١/٨٤٤٣/٢) في ١٣٩٢/٨/٨هـ بشأن كيفية تحديد وعاء فريضة الزكاة. والذي حدد في البند (أولًا) إجمالي الوعاء لفريضة الزكاة للمكلفين الذين لديهم حسابات منتظمة ومن ضمنها الأرباح تحت التوزيع، على أن يُخصم منها صافي قيمة الأصول الثابتة (بعد خصم الاستهلاكات).

* التعميم رقم (١/٢/١٢٠٢٥) وتاريخ ١٣٩٢/١٢/١٨هـ بشأن جداول نِسَب استهلاك الأصول الثابتة.

* التعميم رقم (١/٢/٦٨٧) في ١٣٩٣/١/٢٢هـ بشأن عدم إضافة مجمع استهلاك الأصول إلى وعاء الزكاة.

* التعميم رقم (٢/٥٩٥٨) وتاريخ ١٣٩٩/٨/٧هـ ملحق جداول الاستهلاك.

* التعميم رقم (٩/٢٥٧٤) وتاريخ ١٤٢٦/٥/١٤هـ بشأن مراعاة تطبيق الأحكام الإجرائية والقواعد المحاسبية الواردة في النظام الضريبي الجديد على مكلفي الزكاة الشرعية. والذي تضمن في البند (١) منه «طريقة الاستهلاك الواردة في المواد (٢٢ - ٢٧) من النظام. كما تضمن التعميم الإلحاقي به (١٤٣٤/١٦/٣٢٩٩ في ١٤٣٤/٥/٢٦) في البند أولًا «لأغراض احتساب قسط الاستهلاك وتحديد صافي القيمة الدفترية للأصول الثابتة التي تُحسم ممَّن يمسكون دفاتر وسجلات نظامية، اتباع قواعد الاستهلاك التي كانت مطبقة قبل صدور هذا التعميم (٩/٢٥٧٤).

* التعميم رقم (٩/١٧٢٤) وتاريخ ١٤٢٧/٣/٢٤هـ الخاص بكيفية تحديد صافي القيمة الدفترية للموجودات الثابتة التي تُحسم من الوعاء الزكوي.

القرارات الوزارية المتعلقة بالزكاة

*القرار رقم (٤٠١/١٥٦٢) وتاريخ ١٤٠١/٣/٢٥هـ بشأن تعديل نِسَب استهلاك البواخر المستعملة من قِبل شركات الملاحة السعودية.

*القرار رقم (٥٠٢٣/٣٢) وتاريخ ١٤٠٦/٥/٢٩هـ بشأن نسبة استهلاك الحاويات المبردة.

*القرار رقم (٦٩٢٣/٣) وتاريخ ١٤٠٦/٨/١٠هـ بشأن تحديد نسبة استهلاك الطرق والصوامع.

*القرار رقم (١٣٨٠/٣) وتاريخ ١٤٠٩/٨/٢٩هـ بشأن تحديد نسبة الاستهلاك لأصول مصافي البترول وأصول مصانع البتروكيماويات.

المعايير الدولية المعتمدة في المملكة العربية السعودية

***المعيار المحاسبي الدولي رقم (١٦) «العقارات والآلات والمعدات»:**

ورد بالفقرة (٤٣) منه أنه: يجب أن يستهلك -بشكل منفصل- كل جزء من بند من بنود العقارات والآلات والمعدات تكون تكلفته كبيرة فيما يتعلق بإجمالي تكلفة البند.

ورد بالفقرة (٤٨): يجب أن يثبت عبء الاستهلاك لكل فترة ضمن الربح أو الخسارة ما لم يُضمن في المبلغ الدفتري لأصل آخر.

الفقرة (٥٠): يجب أن يُخصَّص المبلغ القابل للاستهلاك للأصل على أساس منتظم على مدى عمره الإنتاجي.

الفقرة (٥١): يجب أن تُراجع القيمة المتبقية للأصل وعمره الإنتاجي -على الأقل- في نهاية كل سنة مالية، وعندما تختلف التوقعات عن التقديرات السابقة، فإنه تجب المحاسبة عن التغير (التغيرات) على أنه تغير في تقدير محاسبي وفقًا لمعيار المحاسبة الدولي (٨) «السياسات المحاسبية والتغيرات في التقديرات المحاسبية والأخطاء».

الفقرة (٦٠): يجب أن تعكس طريقة الاستهلاك المستخدمة النمط الذي يُتوقع أن تُستهلك -وفقًا له- المنافع الاقتصادية المستقبلية للأصل من قِبل المنشأة.

الفقرة (٦١): يجب أن تُراجع طريقة الاستهلاك المطبَّقة على الأصل في نهاية كل سنة مالية على الأقل، وإذا وُجد تغير مهم في النمط المتوقع لاستهلاك المنافع الاقتصادية المستقبلية الكامنة في الأصل، فإنه يجب أن تُغيَّر الطريقة لتعكس النمط المغيَّر. ويجب أن يُحاسَب عن مثل هذا التغيير على أنه تغيير في تقدير محاسبي وفقًا لمعيار المحاسبة الدولي (٨).

الكلمات المفتاحية: التبرعات المدفوعة - المصروفات الإدارية - المصروفات التسويقية - تكاليف الفترة - تكاليف الإنتاج.

المادة الثامنة فقرة (٥): (التبرعات)

٥. التبرعات المدفوعة والمؤيدة مستنديًّا للجهات المصرح لها بتلقي التبرعات داخل المملكة[١].

(١) تقابل هذه المادة في مشروع نظام جباية الزكاة المادة (٥/ ثانيًا)، والمادة (٧) منه السابقة الإشارة إليهما.

نص لائحة ١٤٣٨

يقابلها المادة الخامسة الفقرة (٤) والتي جرى نصها على النحو التالي:

٤. تُعَد التبرعات من المصاريف جائزة الحسم متى ما قدمت المستندات الثبوتية المؤيدة لها وجرى التأكد من جديتها».

المبادئ القضائية

*** مجموعة المبادئ المستخرجة من قرارات لجنة الاستئناف الزكوية والضريبية لعامَي (٢٠٢٠م-٢٠٢١م):**

مبدأ ٢٠٨ :

المال المتبرع به للمؤسسات الخيرية غير المعتمدة ولم يحل عليه الحول يعتبر خارجًا من ذمة المكلف ولا تجب فيه الزكاة

* المبادئ السابقة:

مبدأ (٨١): التبرعات المدفوعة إلى مؤسسات وجمعيات خيرية مسجلة رسميًّا ولديها سجلات مالية أو التبرعات المدفوعة عن طريق جهات حكومية، تُعَد من المصاريف جائزة الحسم من الوعاء الزكوي.

مبدأ (٨٢): حسم التبرعات من الوعاء الزكوي يتوقف على وجود المستندات المؤيدة لها.

السوابق القضائية (القرارات الاستئنافية)

ومن ذلك ما حكمت به الدائرة الاستئنافية الأولى في القرار رقم IAR-٢٠٢٠-١٣٦ وتاريخ ١٤٤٢/٠٥/٠٨هـ، ونص الشاهد منه: «توجُّب الزكاة على المال هو بقاؤه في يد المكلف عند حولان الحول عليه، وحيث كان الثابت خروج ذلك المبلغ من ذمته وإنفاقه في تلك التبرعات، وهو الأمر الذي لم يكن محل خلاف في وقوع إنفاقه على نحو ما سبق بيانه، فإن الدائرة خلصت إلى تقرير اعتبار كامل مبلغ التبرعات مصروفًا جائز الحسم عند التعامل الزكوي معه خلافًا لما قضى به القرار الابتدائي، وعليه خلصت الدائرة إلى قبول استئناف المكلف، ونقض ما قضى به القرار الابتدائي».

التعاميم المتعلقة بالزكاة

* التعميم رقم (٢/١٣٤٧١) في ١٣٩٤/١٠/٢٧هـ بشأن إلزام الجمعيات الأهلية بالزكاة الشرعية. والمتضمن أنه يتعين على كافة فروع الهيئة مطالبة هذه الجمعيات بتقديم الحسابات وتسديد الزكاة من واقعها.

* التعميم رقم (١٣٥-١) في ١٤٠٩/١١/٢٢هـ بشأن المشاكل التي تواجه المحاسبين والفاحصين عند تطبيق نظام الزكاة الشرعية أو الضريبة (الجمعيات الخيرية: يسري عليها قرار مجلس الوزراء الموقر رقم (١٣٥١١) في ١٣٩٤/٥/١٢هـ بشأن الجمعيات التعاونية، وهي مطالبة مثلها بتقديم الحسابات النظامية وتسديد الزكاة من واقعها طبقًا للتعميم رقم (٢/١٣٤٧١) في ١٣٩٤/١٠/٢٧هـ سالف الإشارة إليه).

* التعميم رقم (١/٣٥) وتاريخ ١٤١٣/٣/٢هـ بشأن تحقيق وتحصيل الزكاة أو الضريبة وبأسلوب متطور. (البند ١٦: كيفية معالجة التبرعات والأعمال الخيرية: تُقرِّر الهيئة أنه... تُقبَل هذه التبرعات كمصاريف بعد التأكد من جديتها بالاطلاع على المستندات الثبوتية).

المعايير الدولية المعتمدة في المملكة العربية السعودية

***معيار المحاسبة الدولي رقم (١) «عرض القوائم المالية»:**

الفقرة (٤٧): يتطلب هذا المعيار إفصاحات معينة في قائمة المركز المالي، أو في قائمة (قائمتي) الربح أو الخسارة والدخل الشامل، أو في قائمة التغيرات في حقوق الملكية، ويتطلب الإفصاح عن بنود مستقلة أخرى إما في هذه القوائم أو في الإيضاحات.

الفقرة (٨٨): يجب على المنشأة أن تثبت جميع بنود الدخل والمصروف في الفترة ضمن الربح أو الخسارة ما لم يتطلب أو يسمح معيار دولي للتقرير المالي بخلاف ذلك.

الفقرة (٩٧): يجب على المنشأة أن تفصح عن طبيعة ومبلغ بنود الدخل أو المصروف -بشكل منفصل- عندما تكون ذات أهمية نسبية.

الفقرة (٩٩): يجب على المنشأة أن تعرض تحليلًا للمصروفات المثبتة ضمن الربح أو الخسارة باستخدام تصنيفٍ مستنِد إلى إما طبيعتها، أو وظيفتها داخل المنشأة، أيهما يوفر معلومات يمكن الاعتماد عليها وأكثر ملاءمة.

الكلمات المفتاحية: الاحتياطيات - الأقساط غير المكتسبة - احتياطي الأخطار - شركات التأمين.

المادة الثامنة فقرة (٦): (الاحتياطيات)

المكون خلال العام الزكوي من احتياطي الأقساط غير المكتسبة، ومن احتياطي الأخطار القائمة، في شركات التأمين (و/أو) إعادة التأمين، بشرط إعادتها إلى الوعاء الزكوي في العام الزكوي التالي، وأن يكون تحديدها وفقًا للمعايير المهنية المتبعة في هذا النشاط، ووفقًا للأنظمة واللوائح والقواعد السارية ذات الصلة.

ويُقصد باحتياطي الأقساط غير المكتسبة مقدار الجزء من الأقساط المحصلة أو المثبتة في الدفاتر التجارية الذي يغطي أخطارًا تتعلق بالعام الزكوي أو الأعوام الزكوية اللاحقة، ويُقصد باحتياطي الأخطار القائمة مقدار التعويضات عن المطالبات المستلمة أو المُبلَّغ عنها خلال العام الزكوي ولم تُستكمل إجراءات صرفها خلاله[1].

(١) تقابل هذه المادة في مشروع نظام جباية الزكاة المادة (٥/ ثانيًا)، والمادة (٧) منه السابقة الإشارة إليهما.

نص لائحة ١٤٣٨

يقابلها الفقرة (٦) بند (ب) من المادة السادسة، التي جرى نصها على النحو التالي:

ب. احتياطي الأقساط غير المكتسبة، واحتياطي الأخطار القائمة في شركات التأمين (و/أو) إعادة التأمين (الاحتياطيات الفنية) بشرط إعادتها إلى الوعاء الزكوي في السنة الزكوية التالية، وأن يكون تحديدها وفقًا للمعايير المهنية المتبعة في هذا النشاط.

الأنظمة واللوائح الأخرى ذات العلاقة

*نظام مراقبة شركات التأمين التعاوني الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/٣٢) وتاريخ ١٤٢٤/٦/٢هـ.

المادة (١٣):

يجب على كل شركات التأمين وشركات إعادة التأمين أن تقدم إلى هيئة الزكاة والضريبة والجمارك إقراراتها الزكوية أو الضريبية والقوائم المالية المدققة وأي بيانات أو مستندات أخرى تراها المصلحة ضرورية لأغراض الربط الزكوي أو الضريبي؛ وفقًا لأحكام النظام الضريبي ونظام جباية فريضة الزكاة الشرعية ولوائحهما التنفيذية، وسداد ما هو مستحق من واقعها في المواعيد المحددة في النظام.

التعاميم المتعلقة بالزكاة

*** التعميم رقم (٢/١/٨٤٤٣) في ١٣٩٢/٨/٨هـ بشأن كيفية تحديد وعاء فريضة الزكاة، الذي حدد في البند (أولًا) إجمالي الوعاء لفريضة الزكاة للمكلفين الذين لديهم حسابات منتظمة، ومن ضمنها كافة الاحتياطات أيًّا كان نوعها والاستدراكات والمخصصات.**

*** التعميم رقم (٨/٢٦) في ١٤١٩/٥/٤هـ بشأن كيفية المحاسبة الزكوية لشركات التأمين الخليجية، والذي ميز بين شركات التأمين الخليجية التي تمارس نشاطها داخل المملكة فقط، وشركات التأمين الخليجية التي تمارس نشاطها داخل المملكة وخارجها من حيث احتساب الزكاة.**

القرارات الوزارية المتعلقة بالزكاة

*القرار رقم (٤٢٦٣/٣) بتاريخ ١٤١٩/٤/٢٣هـ بشأن محاسبة زكاة الفروع المحلية لشركات التأمين الخليجية، والذي ميز بين شركات التأمين الخليجية التي تمارس نشاطها داخل المملكة فقط وشركات التأمين الخليجية التي تمارس نشاطها داخل المملكة وخارجها من حيث احتساب الزكاة؛ إذْ يتم احتساب الزكاة بالنسبة إلى شركات التأمين الخليجية التي تمارس نشاطها داخل المملكة فقط من واقع عناصر الميزانية العالمية الموجبة والسلبية. أما شركات التأمين الخليجية التي تمارس نشاطها داخل

المملكة وخارجها فيتم احتساب حصة الفرع من الوعاء الزكوي العالمي بخلاف الأرباح.

قرارات المجمع الفقهي الإسلامي

جاء في قرار رقم ١٤٣ (١/١٦):

بشأن زكاة الحسابات المقيدة وشركات التأمين الإسلامية والتأمينات النقدية ومكافآت نهاية الخدمة:

خامسًا: زكاة شركات التأمين الإسلامية:

أ. المخصصات الفنية والأرصدة الدائنة لمعيدي التأمين والمطالبات المستحقة السداد، والمطالبات تحت التسوية لا تزكيها الشركة بل تُحسم من موجوداتها الزكوية؛ لأنها ديون عليها.

ب. الاحتياطيات ومخصصات الأخطار السارية، والمخصص الإضافي، واحتياطي التأمين على الحياة، والمبالغ المحتجزة عن إعادة التأمين لا تُحسم من الموجودات الزكوية، بل تزكيها الشركة؛ لأنها لم تخرج من ملكها.

الكلمات المفتاحية: المصروفات المدرسية - أبناء الموظف - منشأة تعليمية - عقد العمل - لوائح الشركة - مستندات صرف.

المادة الثامنة فقرة (٧): (المصروفات الدراسية)

٧. المصروفات المدرسية لأبناء موظفي المكلف متى توفرت فيها الضوابط الآتية:

أ. أن تكون مدفوعة إلى منشأة تعليمية مرخص لها داخل المملكة.

ب. أن تكون ميزة دفع المكلف للمصروفات الدراسية لأبناء موظفيه منصوصًا عليها صراحة في عقد العمل أو في لوائح الشركة.

ج. أن تُثبت هذه المصروفات بمستندات صرف مؤيدة ومقبولة لدى الهيئة[١].

(١) تقابل هذه المادة في مشروع نظام جباية الزكاة المادة (٥/ ثانيًا)، والمادة (٧) منه، السابقة الإشارة إليهما.

المبادئ القضائية

المبادئ السابقة:

مبدأ (٥١): عدم تقديم المنشأة للمستندات الثبوتية المؤيدة لما قامت به من مصروفات، يترتب عليه عدم حسمها من الوعاء من مصروفات.

مبدأ (٦٢): حسم المصروفات من الوعاء الزكوي يتوقف قبولًا ورفضًا على تقديم المنشأة للمستندات الثبوتية المؤيدة.

مبدأ (٨٩): تقديم المنشأة المستندات الثبوتية المؤيدة لما قامت به من مصروفات تتضمن مصاريف شخصية لأحد الشركاء، يترتب عليه حسمها من الوعاء إذا كانت متعلقة بمزاولة النشاط.

مبدأ (١٦٦): عدم تقديم المنشأة للمستندات الثبوتية المؤيدة لما قامت به من مصروفات يترتب عليه عدم حسمها من الوعاء.

السوابق القضائية (القرارات الاستئنافية)

ومن ذلك ما حكمت به الدائرة الاستئنافية الأولى في القرار رقم IR-٢٠٢١-١٣٢ وتاريخ ١٤٤٢/١١/١٩هـ، ونص الشاهد منه: «بند (مصارف دراسية)، تبين أن محل الاستئناف يكمن في طلب المكلف حسم قيمة هذا البند لقيامه بسداد هذه المصاريف المدرسية للأعوام من ٢٠١٠م حتى ٢٠١٢م، بينما ترى الهيئة أن المكلف لم يقدم المستندات المؤيدة لذلك. وبتأمل الدائرة لموضوع النزاع، وما كان عليه موقف اللجنة مصدرة القرار منه، وحيث أوضحت القوائم المالية المراجعة تكبد المكلف لهذه المصروفات، وحيث إن القوائم المالية المراجعة تُعَد دليلًا كافيًا لاعتبار تلك المصروفات، ما لم تُعارَض ببينة يمكن الاستناد إليها في العدول عما تضمنته تلك القوائم، وحيث لم يثبت أمام هذه الدائرة خلاف ما أوضحته تلك القوائم، الأمر الذي تخلص معه الدائرة إلى قبول استئناف المكلف بخصوص الجانب الزكوي لهذا البند».

التعاميم المتعلقة بالزكاة

* التعميم رقم (١٣٥٠٦/٣) وتاريخ ١٤١٩/١٢/٢٨هـ بشأن تعديل ضوابط الرسوم المدرسية التي تُقبل كمصروف يتطلبه أعمال التجارة، باعتبارها مكملة للراتب في حدود خمسة آلاف ريال لكل واحد من أولاد الموظف الواحد في السنة المالية الواحدة.

* التعميم الإلحاقي رقم (٩/٣٧) وتاريخ ١٤٢٠/٦/٩هـ لجميع الفروع وماليات الهيئة والإدارات والمحاسبين القانونيين بشأن قبول المصروفات المدرسية بضوابط جديدة تتمثل في: خمسة آلاف ريال لكل واحد من أولاد الموظف الواحد في السنة المالية الواحدة بحد أقصى أربعة أولاد، بعد الاطلاع والتأكد من كافة المستندات الثبوتية اللازمة والمؤيدة.

* التعميم رقم (١٤٣٢/١٦/٥٨٣) وتاريخ ١٤٣٢/١/٢٩هـ بشأن المواضيع الفنية والإدارية والإجرائية التي تمت مناقشتها في اجتماع مدراء الإدارات والفروع بالمصلحة لعام ١٤٣١هـ وما تقرر بشأنها. (البند ٣: «جميع المصاريف الفعلية بما في ذلك الرسوم المدرسية المؤيدة بمستندات يتم قبولها للأغراض الزكوية).

المعايير الدولية المعتمدة في المملكة العربية السعودية

***معيار المحاسبة الدولي رقم (١٩) «منافع الموظف» ورد بالفقرة رقم (١١):**

عندما يقدم موظف خدمة لمنشأة خلال فترة محاسبية، فإنه يجب على المنشأة أن تثبت المبلغ غير المخصوم لمنافع الموظف قصيرة الأجل المُتوقَّع أن يُدفع في مقابل تلك الخدمة:

(أ) على أنه التزام (مصروف مستحق)، بعد طرح أي مبلغ دُفع بالفعل.

(ب) على أنه مصروف، ما لم يتطلب معيار دولي آخر للتقرير المالي.

الكلمات المفتاحية: حسم المصروفات - التكاليف غير المرتبطة.

المادة التاسعة: (مصروفات غير مرتبطة بالنشاط)

استثناء ممَّا ورد في المادة (الثامنة) من اللائحة، لا يجوز حسم المصروفات الآتية:

١. المصروفات والتكاليف غير المرتبطة بنشاط المكلف[١].

---

(١) تقابل هذه المادة في مشروع نظام جباية الزكاة المادة (٧) منه السابقة الإشارة إليها.

نص لائحة ١٤٣٨

يقابلها نص المادة السادسة، وقد جرى نصها على النحو التالي:

المصاريف التي لا يجوز حسمها.

١. المصاريف غير المرتبطة بالنشاط.

المبادئ القضائية

*** المبادئ السابقة:**

مبدأ (٨٩): تقديم المنشأة المستندات الثبوتية المؤيدة لما قامت به من مصروفات تتضمن مصاريف شخصية لأحد الشركاء، يترتب عليه حسمها من الوعاء إذا كانت متعلقة بمزاولة النشاط.

السوابق القضائية (القرارات الاستئنافية)

ومن ذلك ما حكمت به الدائرة الاستئنافية الأولى في القرار رقم IR-٢٠٢١-٩٢ وتاريخ ١٤٤٢/١٠/٢٢هـ، ونص الشاهد منه: «إن مصاريف التأمين على الحياة تُعَد من التكاليف المتكبدة لتحفيز الموظفين واستقطابهم، وحيث ثبت إنفاق المكلف للمال محل الخلاف، ولما كان الأصل عدم وجوب الزكاة على مال خرج من ذمة المكلف، فيُحسم مصروف التأمين على الحياة للأعوام محل النزاع، ولا ينال من ذلك اعتبار الهيئة لهذا المصروف بأنه غير ضروري، حيث لم يؤسَّس ما ذهبت إليه الهيئة على سند شرعي أو نظامي يمكن الاستناد إليه».

فتاوى اللجنة الدائمة (أسئلة الأمانة)

***الفتوى رقم (٢/٣٠٧٧) في ١٤٢٦/١١/٨هـ بشأن زكاة الديون:**

ثانيًا: بالنسبة إلى المدين فإنه لا يخلو من أحد حالين:

الأول: إذا أنفق المال أو سدد به الدين أو حَوَّله إلى ما لا تجب فيه الزكاة، فإنه لا تجب عليه في ذلك الدين زكاة...

***فتوى رقم (٢٣٤٠٨) وتاريخ ١٤٢٦/١١/١٨هـ:**

ما جعل من إيرادات المصنع الواجبة زكاتها في شراء أصول أو أنفقها صاحبها في غير عروض التجارة قبل تمام الحول، فلا زكاة فيها لإنفاقها قبل تمام الحول عليها.

[ويُنظر: م ١/٨/ب].

فتاوى اللجنة الدائمة من المجلدات المطبوعة

الفتوى رقم (١٧٨٥٢).

الأنظمة واللوائح الأخرى ذات العلاقة

* قواعد جباية الزكاة من المستثمرين في الصناديق الاستثمارية، **الصادرة** بقرار وزير المالية رقم (٢٩٧٩١) وتاريخ ٠٩ /٠٥/ ١٤٤٤هـ:

المادة السادسة:

و- يضاف لوعاء زكاة الصندوق الفرق بين صافي الربح أو الخسارة المعدل وصافي الربح أو الخسارة الدفتري، ويحدد صافي الربح أو الخسارة المعدل للصندوق وفقاً للمادتين الثامنة والتاسعة من اللائحة، ومن ذلك، على سبيل المثال لا الحصر، مصاريف أتعاب الحفظ والإدارة والرقابة والتدقيق.

الكلمات المفتاحية:

مصروفات - قرائن أخرى - مستندات مؤيدة.

المادة التاسعة فقرة (٢): (مصروفات غير مؤيدة)

المصروفات التي لا يتمكن المكلف من إثباتها بمستندات مؤيدة أو قرائن أخرى تقبلها الهيئة[١].

(١) تقابل هذه المادة في مشروع نظام جباية الزكاة المادة (٧) منه السابقة الإشارة إليها.

نص لائحة ١٤٣٨

يقابلها نص المادة السادسة فقرة (٢)، وقد جرى نصها على النحو التالي:

٢. المصاريف التي لا يتمكن المكلف من إثبات صرفها بموجب مستندات مؤيدة أو قرائن إثبات أخرى.

المبادئ القضائية

المبادئ السابقة:

مبدأ (٥١): عدم تقديم المنشأة المستندات الثبوتية المؤيدة لوجهة نظرها يترتب عليه رفض حسم ما تدعيه من مصروفات.

مبدأ (٦٢): حسم المصروفات من الوعاء الزكوي يتوقف قبولًا ورفضًا على تقديم المنشأة للمستندات الثبوتية المؤيدة.

مبدأ (٨٩): تقديم المنشأة المستندات الثبوتية المؤيدة لما قامت به من مصروفات تتضمن مصاريف شخصية لأحد الشركاء، يترتب عليه حسمها من الوعاء إذا كانت متعلقة بمزاولة النشاط.

السوابق القضائية (القرارات الاستئنافية)

ومن ذلك ما حكمت به الدائرة الاستئنافية الأولى في القرار رقم IR-٢٠٢١-٩٢ وتاريخ ١٤٤٢/١٠/٢٢هـ، ونص الشاهد منه: «الثابت بموجب إقرار المكلف في لائحة استئنافه أن هذه المبالغ قد استُخدمت في تمويل رأس مال الشركة العامل وحال الحول عليها، وهذا ما يوجب الزكاة فيها، تطبيقًا لما تقرر من وجوب زكاة الدين على الدائن والمدين، وحيث لم يكن اعتراض المكلف على إجراء الهيئة مرتبط بحولان الحول عليها وإنما لاعتبار أنها موَّلت رأس المال العامل، مما يتقرر معه وجوب الزكاة فيها لحولان الحول عليها».

التعاميم المتعلقة بالزكاة

* التعميم رقم (١/٣٥) وتاريخ ١٤١٣/٣/٢هـ بشأن تحقيق وتحصيل الزكاة أو الضريبة وبأسلوب متطور: (البند ١: أسلوب معالجة المصروفات عن سنوات سابقة: تُقرِّر الهيئة قبول المصروفات عن سنوات سابقة في عملية المحاسبة الزكوية فقط بعد التأكد من حدوث ذلك مستنديًا).

الكلمات المفتاحية: الزكاة - الضريبة المستحقة أو المسدَّدة.

المادة التاسعة فقرة (٣): (الزكاة والضريبة):

٣. الزكاة أو الضريبة المستحقة أو المسدَّدة[١].

(١) تقابل هذه المادة في مشروع نظام جباية الزكاة المادة (السابعة) منه السابقة الإشارة إليها.

نص لائحة ١٤٣٨

يقابلها نص المادة السادسة فقرة (٣)، وقد جرى نصها على النحو التالي:

-المصاريف التي لا يجوز حسمها.

- الزكاة المستحقة أو المسدَّدة في المملكة أو في أي دولة سواء كانت عن السنة أو عن سنوات سابقة.

المبادئ القضائية

*** مجموعة المبادئ المستخرجة من قرارات لجنة الاستئناف الزكوية والضريبية لعامَي (٢٠٢٠م-٢٠٢١م):**

المبادئ (٢٠): يُقصد بالقاعدة الفقهية (مال الزكاة لا تجب فيه زكاة) أن المال المزكى لا تجب فيه الزكاة في الحول الذي تم تزكية المال فيه، أما إن بقي المال لدى المكلف لمدة عام آخر فإنه يتعين وجوب الزكاة عليه لذلك العام.

* المبادئ السابقة:

مبدأ (٦١): طلب المنشأة رسملة مصروفات الزكاة يُعَد إجراءً مخالفًا لمعايير المحاسبة المالية، فلا تُحسم الزكاة المدفوعة من الوعاء الزكوي.

مبدأ (٦٣): مبلغ الزكاة المحمل بالزيادة والذي لم يتم تعديل القوائم المالية بموجبه أو تحميله على المخصص، لا يُعَد من المصاريف جائزة الحسم.

مبدأ (٩٧): الزكاة والضريبة لا تُعَد من المصاريف جائزة الحسم نظامًا.

السوابق القضائية (القرارات الاستئنافية)

ومن ذلك ما حكمت به الدائرة الاستئنافية الأولى في القرار رقم ٨٦-٢٠٢٠-IR وتاريخ ١٤٤٢/٠٢/٢٣هـ، ونص الشاهد منه: «إخطار الشركة المكلفة بتلك الملاحظات لإجراء التعديل والتصحيح وفق ما تراه على الربط الزكوي له، قد كان بعد مُضي المدة المقررة بموجب التعليمات الخاصة بجباية الزكاة والمقدرة بخمس سنوات، وإنما جاء اعتراضها قائمًا على أساس أن الواجب الشرعي في الزكاة المستحقة لا يسقط بالتقادم بمُضي المدة المقررة التي يدعي المكلف سقوط حق الهيئة بموجبها بعد فوات المدة المقررة لإجراء التعديلات، وحيث إن الخلاف لا يكمن في أصل توجُّب الزكاة في ذمة المكلف، وإنما كان الخلاف على أحقية الهيئة في إجراء التعديلات بعد فوات المدة، وحيث كانت التعليمات لجباية الزكاة قائمة على تحديد المدة بخمس سنوات من تاريخ الأجل النهائي لتقديم المكلف لإقراره الزكوي عن كل عام، قد جاءت متقررة من أجل تحقُّق استقرار المعاملات، وعدم ترك مراكز المكلفين قلقةً دون تحديد مدة معينة يتبين لهم معها عدم زعزعة مركزهم المالي، وتحقُّق ثبوته في مواجهة الهيئة، وحيث إن ذلك الأمر لا يترتب معه براءة ذمة المكلف من الواجب الشرعي إن كانت ذمته مشغولة فعلًا بذلك الواجب، وإنما أثره يتمثل في مسألة إجرائية مرتبطة بحق الهيئة في إعادة فتح الربوط بعد فوات المدة التي مُكِّنت خلالها من إجراء حقها في تعديل الربط وإخطار المكلف به خلال مدة السنوات الخمس دون امتداد ذلك الحق لأبعد من تلك المدة التي قررتها التعليمات الخاصة بجباية الزكاة».

معيار الزكاة لهيئة المحاسبة والمراجعة للمؤسسات المالية الإسلامية (أيوفي)

الزكاة أو الضريبة المستحقة:

قال في المعيار (١٠/٣/٦):

الضرائب المستحقة: وهي التي تخص السنة الحالية ويُستحق سدادها في السنة اللاحقة، تُحسم من الموجودات الزكوية.

فتاوى اللجنة الدائمة (أسئلة الأمانة)

الفتاوى المتعلقة بحسم المصروفات تنطبق هنا.

فتاوى اللجنة الدائمة من المجلدات المطبوعة

السؤال الأول من الفتوى رقم (٧٥٥١)، السؤال السابع من الفتوى رقم (١٧٨٦)، السؤال الأول من الفتوى رقم (١٢٠٩٩)، الفتوى رقم (١٦٩٧٦)، السؤال الثالث من الفتوى رقم (٦٥٧٣).

المعايير الدولية المعتمدة في المملكة العربية السعودية

***معيار محاسبة الزكاة (المعدل):**

الفقرة (٤): يجب قياس وإثبات مصروف الزكاة لكل فترة مالية على حدة وفقا لأحكام وقواعد فريضة الزكاة في المملكة.

الفقرة (٥): تتم تسوية مخصص الزكاة في السنة المالية التي يتم خلالها اعتماد الربط النهائي، ويتم إثبات أي فروقات بين مخصص الزكاة والربط النهائي وفق

متطلبات معيار المحاسبة الدولي رقم (٨) «السياسات المحاسبية، والتغيرات في التقديرات المحاسبية، والأخطاء».

الفقرة (٧): يجب أن تفصح القوائم المالية على الأقل عما يلي:

أ. السياسة المحاسبية المستخدمة في معالجة الزكاة.

ب. تفاصيل عناصر ومبالغ وعاء الزكاة الرئيسة الموجبة والسالبة.

ج. رصيد مخصص الزكاة في أول الفترة السنوية والإضافات والاستبعادات التي تمت خلال تلك الفترة ورصيد آخر الفترة.

د. مبلغ الربط النهائي المعتمَد لكل فترة سنوية، ومبالغ الفروقات بينه وبين مخصص الزكاة لتلك الفترة، وملخص عن طبيعتها.

هـ. السنوات التي لم تُربط عنها الزكاة ربطًا نهائيًّا، وأسباب ذلك، والجهة المعروض عليها الخلاف -إنْ وُجد- بين المنشأة وهيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والمبلغ محل الخلاف.

الكلمات المفتاحية: حصة العامل - صناديق التقاعد - صناديق الادخار.

المادة التاسعة فقرة (٤): (حصة صناديق التقاعد)

حصة العامل في صناديق التقاعد وصناديق الادخار[١].

(١) تقابل هذه المادة في مشروع نظام جباية الزكاة المادة (السابعة) منه السابقة الإشارة إليها.

نص لائحة ١٤٣٨

يقابلها نص المادة السادسة فقرة (٦)، وقد جرى نصها على النحو التالي:

- حصة الموظف في صناديق التقاعد النظامية كصندوق معاشات التقاعد أو التأمينات الاجتماعية أو صناديق التوفير والادخار.

قرارات مجمع الفقه الإسلامي

جاء في قرار رقم ١٤٣ (١٦/١):

بشأن زكاة الحسابات المقيدة وشركات التأمين الإسلامية والتأمينات النقدية ومكافآت نهاية الخدمة:

سادسًا: مستحقات نهاية الخدمة:

زكاة مستحقات نهاية الخدمة بالنسبة إلى الموظف والعامل: .....

د- مكافأة الادخار: هي نسبة محددة تُستقطع من الراتب أو الأجر، يُضاف إليها نسبة محددة من المؤسسة، وهي تُستثمر ويستحقها الموظف أو العامل دفعة واحدة في نهاية خدمته أو حسب النُّظم السائدة.

ويختلف حكم زكاتها بحسب نوع الحساب الذي تودع فيه، فإن كانت في حساب خاص لصالح الموظف أو العامل وله الحق في اختيار استثمارها فإنها تضم إلى موجوداته الزكوية من حيث الحول والنصاب. أما إذا لم يكن له على هذا الحساب سلطة فلا زكاة عليه؛ لعدم ملكه التام له إلا بعد قبضه، فيزكيه عن سنة واحدة.

زكاة مستحقات نهاية الخدمة، بالنسبة إلى المؤسسات والشركات:

مكافأة نهاية الخدمة، ومكافأة التقاعد والراتب التقاعدي لدى المؤسسات الخاصة أو الشركات، ومكافأة الادخار التي تظل في حسابات المؤسسات الخاصة أو الشركات لا تخرج من ملكها فلا تُحسم من موجوداتها الزكوية، بل تُزكى معها.

وإذا كانت هذه المبالغ لدى المؤسسات العامة (الحكومية) فإنها لا تُزكى؛ لأنها من المال العام.

المعايير الدولية المعتمدة في المملكة العربية السعودية

***معيار المحاسبة الدولي رقم (١٩) «منافع الموظف» ورد بالفقرة رقم (٢٦):**

المنافع لما بعد انتهاء التوظيف: تمييز خطط المساهمة المحددة عن خطط المنفعة المحددة مثل ما يلي:

تشمل منافع ما بعد انتهاء التوظيف بنودًا، هي:

(أ) منافع التقاعد، مثل: (المعاشات والمدفوعات كمبلغ إجمالي عند التقاعد).

(ب) المنافع الأخرى لما بعد انتهاء التوظيف، مثل: التأمين على الحياة لما بعد انتهاء التوظيف، والرعاية الطبية لما بعد انتهاء التوظيف.

إن الترتيبات التي بموجبها تقدم المنشأة منافع لما بعد انتهاء التوظيف هي خطط منفعة لما بعد انتهاء التوظيف. وتطبق المنشأة هذا المعيار على جميع مثل هذه الترتيبات سواء كانت تنطوي على تعيين منشأة منفصلة لتستلم المساهمات وتدفع المنافع أم لا. الفقرة رقم (٢٧) تُصنِّف خطط المنفعة لما بعد انتهاء التوظيف على أنها إما خطط

مساهمة محددة، أو خطط منفعة محددة، بالاعتماد على الجوهر الاقتصادي للخطة كما هو مستخلص من أحكامها وشروطها الرئيسة.

***معيار المحاسبة الدولي رقم (٢٦) «المحاسبة والتقرير من قبل خطط منفعة التقاعد» الفقرة (٧): يجب أن تتضمن القوائم المالية لخطة المنفعة المحددة إما:**

(أ) قائمة تُظهِر:

(١) صافي الأصول المتاحة للمنافع.

(٢) القيمة الحالية الأكتوارية لمنافع التقاعد المتعهد بها، مع التمييز بين المنافع المكتسبة والمنافع غير المكتسبة.

(٣) الفائض أو العجز الناتج.

(ب) قائمة صافي الأصول المتاحة للمنافع تتضمن إما:

(١) إيضاحًا يفصح عن القيمة الحالية الأكتوارية لمنافع التقاعد المتعهد بها، مع التمييز بين المنافع المكتسبة والمنافع غير المكتسبة.

(٢) إشارة إلى هذه المعلومات في تقرير أكتواري مرفق.

الفقرة (٣٢): يجب أن تُسجَّل استثمارات خطة منفعة التقاعد بالقيمة العادلة. في حالة الأوراق المالية المتداولة، فإن القيمة العادلة تكون هي القيمة السوقية. وعندما يحتفظ باستثمارات خطة لا يمكن إجراء تقدير للقيمة العادلة لها، فإنه يجب أن يتم الإفصاح عن سبب عدم استخدام القيمة العادلة.

الفقرة (٣٤): يجب -أيضًا- أن تتضمن القوائم المالية خطة منفعة التقاعد -سواء منفعة محددة أو مساهمة محددة- المعلومات التالية:

(أ) قائمة التغيرات في صافي الأصول المتاحة للمنافع.

(ب) ملخصًا للسياسات المحاسبية المهمة.

(ج) وصفًا للخطة وأثر أي تغيرات في الخطة خلال الفترة.

الفقرة (٣٥): تشمل القوائم المالية المقدمة من قِبل خطط منفعة التقاعد ما يلي (عندما يكون منطبقًا):

(أ) قائمة صافي الأصول المتاحة للمنافع، تفصح عن:

(١) الأصول في نهاية فترة التقرير مصنَّفة بشكل مناسب.

(٢) أساس تقويم الأصول.

(٣) تفاصيل أي استثمار منفرد يزيد على (٥٪) من صافي الأصول المتاحة للمنافع أو (٥٪) من أي فئة أو نوع من الأوراق المالية.

(٤) تفاصيل أي استثمار في منشأة صاحب العمل.

(٥) الالتزامات بخلاف القيمة الحالية الأكتوارية لمنافع التقاعد المتعهد بها.

(ب) قائمة التغيرات في صافي الأصول المتاحة للمنافع، تُظهِر ما يلي:

(١) مساهمات صاحب العمل.

(٢) مساهمات الموظف.

(٣) دخل الاستثمار مثل الفائدة وتوزيعات الأرباح.

(٤) الدخل الآخر.

(٥) المنافع المدفوعة أو واجبة السداد (مصنَّفة -على سبيل المثال- إلى منافع تقاعد، ووفاة وعجز، والمدفوعات كمبلغ إجمالي).

(٦) المصروفات الإدارية.

(٧) المصروفات الأخرى.

(٨) الضرائب على الدخل.

(٩) أرباح وخسائر استبعاد الاستثمارات والتغيرات في قيمة الاستثمارات.

(١٠) التحويلات من الخطط الأخرى، وإليها... إلخ.

الكلمات المفتاحية: المخصصات - الاحتياطيات - العام الزكوي - إقرار.

المادة التاسعة فقرة (٥): (مخصصات واحتياطيات)

جميع المخصصات والاحتياطيات المكونة خلال العام الزكوي محل الإقرار، ما عدا ما ورد في الفقرة (٦) من المادة (الثامنة) من اللائحة[١].

(١) تقابل هذه المادة في مشروع نظام جباية الزكاة المادة (السابعة) منه السابقة الإشارة إليها.

نص لائحة ١٤٣٨

يقابلها نص المادة السادسة فقرة (٦)، وقد جرى نصها على النحو التالي:

- جميع المخصصات باستثناء:

أ. مخصص الديون المشكوك في تحصيلها بالنسبة إلى البنوك شريطة أن يقدم البنك شهادة من مجلس إدارته تتضمن تحديد مقدار الديون المشكوك في تحصيلها، وأن توافق مؤسسة النقد العربي السعودي على ذلك.

ب. احتياطي الأقساط غير المكتسبة، واحتياطي الأخطار القائمة في شركات التأمين (و/ أو) إعادة التأمين (الاحتياطيات الفنية) بشرط إعادتها إلى الوعاء الزكوي في السنة الزكوية التالية، وأن يكون تحديدها وفقًا للمعايير المهنية المتبعة في هذا النشاط.

المبادئ القضائية

*** مجموعة المبادئ المستخرجة من قرارات لجنة الاستئناف الزكوية والضريبية لعامَي (٢٠٢٠م-٢٠٢١م):**

مبدأ (٩): المخصص يمثل التزامًا على المنشأة غير مؤكد في قيمته أو توقيت دفعه أو كليهما.

مبدأ (١١٩): المكون من المخصصات يُضاف إلى الربح الزكوي.

مبدأ (١٣٠): يتم إضافة رصيد المخصص العائد لغرامات التأخير المرتبطة بالتنفيذ الظاهر في قائمة المركز المالي للمكلف، ويتم إضافته إلى الوعاء الزكوي، ولا يتم تعديل الربح بمصروفات غرامات التأخير تلك.

مبدأ (١٣٢): المخصصات بطبيعتها المحاسبية تعني أن على الشركة التزام مستقبليٌّ لم تقم بسداده خلال السنة المالية التي توجَّب فيه الالتزام، فتُضاف إلى الوعاء باعتبارها مقابل ما لدى المكلف من أموال، فالالتزام الذي على المكلف يعني أن المال لا يزال في يده، ولا يختلف في ذلك الأمر بين ما تم تخصيصه لدفع زكاة أو غيرها.

مبدأ (١٤٣): إذا لم تُقبل المخصصات في سنة تكوينها على أنها مصروف جائز الحسم للوصول إلى صافي الربح الزكوي أو الضريبي، فإنه من العدالة في محاسبة المكلف عن تلك المخصصات أن يتم حسمها في سنة استخدامها من صافي الربح المحاسبي للوصول إلى صافي الربح الزكوي أو الضريبي.

مبدأ (٢٠٧): الشأن في التعامل مع المخصصات الخاصة بتذاكر السفر وغيرها من المخصصات أنها نفقات ومصروفات احتمالية، وبالتالي يتعين إضافة الفرق بين رصيد المخصص أول العام وآخره باعتبار أن ذلك الفرق هو الذي قد تم صرفه وخرج من مال الشركة بعد إنفاقه فيما خُصص له.

*** المبادئ السابقة:**

مبدأ (٨٤): قيام المنشأة بقيد الحدث المالي في جانبي الأصول والخصوم وبذات قيمته يعني أن هذا الحدث لم يكن له أي تأثير على أرباح العام، ويترتب على ذلك عدم أحقية الهيئة في إضافة مخصص الهبوط في الأصول الثابتة إلى الوعاء الزكوي للمنشأة.

مبدأ (٨٥): استخدام المخصصات في عام استحقاقها وإثباتها في قائمة الدخل يُعَد مصروفًا يُحسم من الوعاء الزكوي.

مبدأ (٨٦): مخصص الديون المشكوك في تحصيلها يُعَد من المصاريف الضرورية اللازمة للنشاط، ويُحسم من الوعاء الزكوي

(مبدأ ٨٦ يتعلق بحسم الديون المشكوك في تحصيلها كاستثناء من الأصل المقتضي عدم حسمها، شريطة توافر شروط الحسم).

السوابق القضائية (القرارات الاستئنافية)

ومن ذلك ما حكمت به الدائرة الاستئنافية الأولى في القرار رقم IAR-٢٠٢٠-١١٥ وتاريخ ١٤٤٢/٠٣/٢٥هـ، ونص الشاهد منه: «لم يظهر للدائرة ما يستدعي العدول عما جاء به إقرار المكلف عند إضافة المبالغ المتعلقة بمخصصات ترك الخدمة للأعوام محل الخلاف، على عكس ما قضى به القرار الابتدائي من الأخذ بما جاء بربط الهيئة المتعلق باحتساب مبلغ تلك المخصصات واحتسابها ضمن وعاء المكلف على نحو ما انتهى إليه القرار الابتدائي في ذلك الشأن، وبالتالي قررت الدائرة قبول استئناف المكلف باحتساب مبلغ تلك المخصصات وإضافتها إلى وعائه الزكوي من واقع إقراراته عن تلك الأعوام».

معيار الزكاة لهيئة المحاسبة والمراجعة للمؤسسات المالية الإسلامية (أيوفي)

قال في المعيار:

(٧): المخصصات.

(٢/٧): تقسيم المخصصات:

يجب في المخصصات مراعاة الآتي:

(١/٢/٧): المخصصات المتعلقة بالأصول الثابتة: لا تُحسم مخصصات الأصول الثابتة من الموجودات الزكوية؛ حيث إن الموجودات الثابتة نفسها لم تدخل في الوعاء الزكوي.

(٢/٢/٧): المخصصات المتعلقة بالأصول المتداولة: بما أن حساب الزكاة يتم بالقيمة السوقية فإن المخصصات المتعلقة بالموجودات المتداولة لا تُعتبر من المطلوبات التي تُحسم من الموجودات الزكوية. أما إذا قُوِّمت الموجودات المتداولة لأغراض حساب الزكاة بالقيمة الدفترية (لسبب من الأسباب) وكانت أكثر من القيمة الاستبدالية، فيُحسم من الموجودات الزكوية الفرق بين القيمة الدفترية والسوقية من هذه المخصصات.

(٣/٢/٧): المخصصات المتعلقة بالمطلوبات: مخصصات المطلوبات لمقابلة التزامات على الشركة غير محددة بدقة، مثل: مخصص نهاية الخدمة، ومخصص الإجازات،

ومخصص الضرائب، ومخصص التعويضات، يجب تقديرها بدون مغالاة حتى لا تتحول إلى احتياطيات سرية، وإذا تبين أن فيها مغالاة فيجب إزالة الفرق.

(٤/٢/٧): في الحالات التي يُخصم فيها المخصص من الموجودات، فإنه إذا تضمن المخصص فوائد فإنها لا تُحسم من الموجودات الزكوية، ويُحسم فقط الالتزام الواجب السداد شرعًا، علمًا بأن الإيداع أو الاقتراض بالفائدة مقطوع بحرمته. (ويُنظر البند ٣/٢/٦.)

(٣/٧): تطبيقات المخصصات وما يُحسم منها أو لا يُحسم من الموجودات الزكوية.

(١/٣/٧): مخصص إطفاء مصاريف ما قبل التشغيل، هو الجزء المتراكم من المبلغ المطفأ من مصاريف ما قبل التشغيل. وهذا المخصص لا يُحسم من الموجودات الزكوية.

(٢/٣/٧): مخصص الهبوط في قيمة الاستثمارات في الأسهم المشتراة بقصد النماء: هو لمراعاة هبوط الأسعار في الأسواق المالية أو القيم الدفترية عن التكلفة في حال التقويم بالتكلفة أو السوق، أيهما أقل. وهذا المخصص لا يُحسم من الموجودات الزكوية. [ويُنظر من المعيار بند (٤/٢/٤)].

(٣/٣/٧): مخصص البضاعة الهالكة أو التالفة (المعرضة للهلاك أو للتلف) أو البطيئة الحركة: وهو في حالة البضاعة البطيئة الحركة لمقابلة احتمال انخفاض القيمة، لانتهاء الصلاحية أو تقادم النوعية أو بطء التسويق. وهذا المخصص لا يُحسم من الموجودات الزكوية.

(٤/٣/٧): مخصص هبوط أسعار البضائع، أو أسعار الأوراق المالية: وهو لمراعاة الهبوط الذي حصل فعلًا، وهو لا يُحسم من الموجودات الزكوية.

(٥/٣/٧): مخصص الإجازات: وهو مبلغ مقتطَع لمواجهة التزام المؤسسة بدفع مقابل عن الإجازات المستحقة للموظفين: وهذا المخصص لا يُحسم من الموجودات الزكوية.

(٦/٣/٧): مخصص نهاية الخدمة ومكافأة التقاعد، أو الراتب التقاعدي للعاملين في المؤسسة: هي مبالغ مقتطَعة لمواجهة التزام المؤسسة بدفعها، وهذه المخصصات لا تُحسم من الموجودات الزكوية؛ لأنها مرصودة للصرف ولم تُصرف فعلًا، وذلك ما لم يتم الدفع فعلًا أو تكن واجبة الدفع في العام الحالي ولم تُسدَّد.

(٧/٣/٧): مخصص التعويضات: وهي المبالغ التقديرية التي يتم تحميلها على الإيرادات لمواجهة الالتزام المؤكد الناتج عن صدور حكم قضائي ابتدائي (قابل للاستئناف) بدفع مبلغ معين كتعويض للغير، ويقوم هذا المخصص بالمبالغ الواردة في الحكم القضائي، وهو لا يُحسم من الموجودات الزكوية إلى أن يصبح واجب الدفع بحكم قضائي

نهائي.

(٨/٣/٧): مخصص الصيانة: وهو مبلغ مرصود للصرف ولم يُصرف فعلًا، لا يُحسم من الموجودات الزكوية.

(٩/٣/٧): مخصص التأمين على الأصول الثابتة: وهو يمثل المبالغ التي يتم تحميلها على إيرادات الشركة لتكون بديلًا عن الأقساط التي سوف تُدفع لشركات التأمين، ويتم تقويم هذا المخصص بالمبالغ التي يتكون منها. هذا المخصص لا يُحسم من الموجودات الزكوية؛ لأنه من الأموال المرصودة التي لم تخرج عن ملك الشركة.

(١٠/٣/٧): مخصص انخفاض أسعار العملات: هو المبلغ الذي يتم تحميله على الإيرادات لمواجهة احتمال انخفاض أسعار العملات الأجنبية مقابل سعر العملة المستخدمة في القوائم المالية للشركة عن أسعار شرائها، ويقوم بالفرق بين السعرين (سعر الشراء وسعر السوق). هذا المخصص لا يُحسم من الموجودات الزكوية؛ لأن العبرة بسعر الصرف السائد عند تقويم الموجودات الزكوية.

(١١/٣/٧): مخصص الضرائب: وهو يمثل المبالغ التقديرية التي يتم تحميلها على الإيرادات لأداء الضريبة المستحقة على الشركة بحكم القانون في السنة الحالية ولم تُدفع، وتقوم في ضوء حجم نشاط الشركة في الفترة المالية الحالية، مع الاستئناس بالربط الضريبي في الفترات المالية السابقة. هذا المخصص يُحسم من الموجودات الزكوية.

(٨): الاحتياطيات.

(٢/٨): طبيعة وحكم الاحتياطيات.

(١/٢/٨): الاحتياطيات بنوعيها القانوني والاختياري: لا تُحسم من الموجودات الزكوية؛ لأنها لا تُعَد شرعًا من قبيل الديون على المؤسسة، وإن كانت تُذكر في المطلوبات، وهي تُزكى لكونها مملوكة للمؤسسة، وذلك ضمن الموجودات الزكوية في حالة تطبيق طريقة صافي الموجودات.

(٢/٢/٨): حساب رأس المال، وعلاوة الإصدار (وإن كانا من مصادر التمويل للمؤسسة): لا يُعدَّان من الديون عليها وإن كان رأس المال يُذكر في المطلوبات. وهما لا يُحسمان من الموجودات الزكوية.

(٣/٨): تطبيقات الاحتياطيات.

(١/٣/٨): احتياطي إعادة التقويم (الاحتياطيات الرأسمالية): وهو ينشأ من إعادة تقويم الموجودات الثابتة بالقيمة السوقية الحالية، وبما أنه نشأ عن تقويم الموجودات الثابتة التي لا تُزكى، فلا يُحسم من الموجودات الزكوية.

(٢/٣/٨): الاحتياطي الإيرادي: وهو جزء من فائض الربح القابل للتوزيع يتم احتجازه بقرار إداري لمواجهة الاحتياجات المستقبلية. وهو ليس دينًا على المؤسسة؛ فلا يُحسم من الموجودات الزكوية.

(٣/٣/٨): احتياطي الأرباح الناتجة عن عمليات أسهم المؤسسة المشتراة (أسهم الخزينة أي خزينة المؤسسة): وهو ما يتحقق من شراء المؤسسة أسهمها وبيعها. لا يُحسم من الموجودات الزكوية، وهو جزء من الأرباح.

(٤/٣/٨): احتياطي الأرباح المقترَح توزيعها: وهي الأرباح التي يعلن عنها مجلس الإدارة ولم يتقرر توزيعها بعد. لا يُحسم من الموجودات الزكوية.

(٥/٣/٨): احتياطي الأرباح المستبقاة: وهو ما يتقرر ترحيله من أرباح إلى السنوات التالية. وهو نوع من الاحتياطيات الإدارية لا يُحسم من الموجودات الزكوية.

التعاميم المتعلقة بالزكاة

* التعميم رقم (١/٢/٢٩٤٠) وتاريخ ١٣٩٢/٣/١٤هـ بشأن كيفية معالجة الزيادة في رأس المال خلال السنة واحتياطي الديون المشكوك في تحصيلها في أثناء تسوية حسابات الزكاة، والذي تضمن: «لما كان احتياطي الديون المشكوك فيها يمثِّل مبلغًا متجمدًا قد تم الحول كاملًا عليه؛ فيُعتبر بالتالي خاضعًا للزكاة على غرار الاحتياطي النظامي للشركة».

* التعميم رقم (٢/١٨٤٤٣) في ١٣٩٢/٨/٨هـ بشأن كيفية تحديد وعاء فريضة الزكاة، والذي حدد في البند (أولا) إجمالي الوعاء لفريضة الزكاة للمكلفين الذين لديهم حسابات منتظمة، ومن ضمنها كافة الاحتياطات أيًّا كان نوعها والاستدراكات والمخصصات.

* التعميم رقم (٢/٣٨٢١) تاريخ ١٣٩٤/٣/٢٢هـ بشأن كيفية ربط الزكاة لعام ١٣٩٣هـ على شركات الكهرباء وشركات الأسمنت (ومن ضمن وعائها الزكوي: الاحتياطات).

* التعميم رقم (١/٤٣٩٩) في ١٣٩٧/٧/٤هـ بشأن مدى جواز حسم مخصص مصاريف الضمان والصيانة، وكذلك حسم مخصص غرامة التأخير من وعاء الزكاة،

والمنتهى إلى عدم جواز حسمها.

* التعميم رقم (١/٩٢) وتاريخ ١٤١٨/٧/١٩هـ بشأن تجنُّب حدوث الازدواج الزكوي للمخصصات والاحتياطات المدورة للزكاة، والذي تضمن عددًا من الضوابط لتجنُّب هذا الازدواج.

القرارات الوزارية المتعلقة بالزكاة

*القرار رقم (٥٥١/٣) وتاريخ ١٤١٠/١/٢٠هـ بشأن الموافقة على تحميل احتياطي الديون المشكوك في تحصيلها على جميع البنوك بدون تفرقة بين ما يحقق خسائر وما يحقق أرباحًا.

قرارات مجمع الفقه الإسلامي

جاء في قرار رقم ١٤٣ (١٦/١):

بشأن زكاة الحسابات المقيدة وشركات التأمين الإسلامية، والتأمينات النقدية ومكافآت نهاية الخدمة:

خامسًا: زكاة شركات التأمين الإسلامية:

أ. المخصصات الفنية والأرصدة الدائنة لمعيدي التأمين والمطالبات المستحقة السداد، والمطالبات تحت التسوية لا تزكيها الشركة، بل تُحسم من موجوداتها الزكوية؛ لأنها ديون عليها.

ب. الاحتياطيات ومخصصات الأخطار السارية، والمخصص الإضافي، واحتياطي التأمين على الحياة، والمبالغ المحتجزة عن إعادة التأمين لا تُحسم من الموجودات الزكوية، بل تزكيها الشركة؛ لأنها لم تخرج من ملكها.

المعايير الدولية المعتمدة في المملكة العربية السعودية

***المعيار المحاسبي الدولي رقم (٣٧) «المخصصات والالتزامات المحتملة والأصول المحتملة»:**

المخصص: هو التزام في توقيت أو بمبلغ غير مؤكد.

الالتزام: هو التزام قائم على المنشأة ينشأ عن أحداث سابقة، من المتوقع أن ينتج عن تسويته تدفق خارج لموارد من المنشأة تنطوي على منافع اقتصادية.

الحدث الملزم: هو حدث يوجد التزامًا قانونيًا أو ضمنيًا ينتج عنه ألا يكون للمنشأة بديل واقعي سوى تسوية ذلك الالتزام.

الالتزام القانوني هو التزام ينشأ عن:

(أ) عقد (من خلال شروطه الصريحة أو الضمنية).

(ب) تشريع.

(ج) إعمال آخر للقانون.

الالتزام الضمني هو التزام ينشأ عن تصرفات المنشأة عندما:

(أ) توحي المنشأة للأطراف الأخرى، من واقع نمط ثابت لممارسة سابقة، أو سياسات معلَنة أو تصريح حالي محدَّد -بشكل كافٍ- بأنها سوف تقبل مسؤوليات معينة.

(ب) وكنتيجة لذلك، تكون المنشأة قد أوجدت توقُّعًا ساري المفعول من جانب تلك الأطراف الأخرى بأنها سوف تقوم بالوفاء بتلك المسؤوليات.

الالتزام المحتمل هو:

(أ) التزام ممكن ينشأ عن أحداث سابقة، وسوف يتأكد وجوده -فقط- بوقوع أو عدم وقوع واحد أو أكثر من الأحداث المستقبلية غير المؤكدة والتي ليست كلها ضمن سيطرة المنشأة.

(ب) التزام قائم ينشأ عن أحداث سابقة ولكن لم يتم إثباته؛ نظرًا لأنه:

١. من غير المحتمل أنه سوف يتطلب تدفقًا خارجًا لموارد تنطوي على منافع اقتصادية لتسوية الالتزام.

٢. أو لا يمكن قياس مبلغ الالتزام بطريقة يمكن الاعتماد عليها بشكل كافٍ.

الأصل المحتمل: هو أصل ممكن ينشأ عن أحداث سابقة، وسوف يتأكد وجوده -فقط- بوقوع أو عدم وقوع واحد أو أكثر من الأحداث المستقبلية غير المؤكدة والتي ليست كلها ضمن سيطرة المنشأة.

العقد المتوقع خسارته هو عقد تتجاوز فيه التكاليف التي لا يمكن تجنُّبها للوفاء بالالتزامات بموجب العقد، المنافعَ الاقتصادية المتوقَّع استلامها بموجبه.

إعادة الهيكلة: برنامج يتم التخطيط له ومراقبته من قِبل الإدارة، ويُغيِّر بشكل ذي أهمية نسبية -إما من

(أ) نطاق الأعمال التي تباشرها المنشأة.

(ب) الطريقة التي يتم بها تسيير الأعمال.

المخصصات والالتزامات الأخرى:

يمكن تمييز المخصصات عن الالتزامات الأخرى مثل المبالغ المستحقة السداد للدائنين التجاريين والمصروفات المستحقة؛ نظرًا لأن هناك عدم تأكد بشأن توقيت أو مبلغ الإنفاق المستقبلي المطلوب عند التسوية. وفي المقابل:

(أ) المبالغ المستحقة السداد للدائنين التجاريين: هي التزامات بالدفع مقابل سلع أو خدمات قد تم استلامها أو توريدها، وقد تم فوترتها أو الاتفاق عليها رسميًّا مع المورد.

(ب) المصروفات المستحقة: هي التزامات بالدفع مقابل سلع أو خدمات قد تم استلامها أو توريدها، ولكن لم يتم الدفع مقابلها، أو فوترتها أو الاتفاق عليها رسميًّا مع المورد، وتشمل المبالغ المستحقة للموظفين (على سبيل المثال: المبالغ المتعلقة بأجر الإجازة المستحق). ورغم أنه من الضروري في بعض الأحيان تقدير مبلغ أو توقيت المصروفات المستحقة، فإن عدم التأكد يكون -عادةً- أقل بكثير منه للمخصصات.

يتم التقرير -عادةً- عن المصروفات المستحقة على أنها جزء من المبالغ المستحقة السداد للدائنين التجاريين وللآخرين، في حين يتم التقرير عن المخصصات بشكل منفصل.

الكلمات المفتاحية: أسعار المواد - الخدمات - أطراف مرتبطة - المكلف.

المادة التاسعة فقرة (٦): (زيادة الأسعار)

٦.قيمة الزيادة في أسعار المواد أو الخدمات المقدمة من أطراف مرتبطة أو لها القدرة على التأثير في أفعال أو قرارات المكلف بشكل مباشر أو غير مباشر، مقارنة بالأسعار المستخدمة بين أطراف مستقلة وفقًا للأنظمة واللوائح والقواعد السارية ذات الصلة[1].

(١) تقابل هذه المادة في مشروع نظام جباية الزكاة المادة (السابعة) منه السابقة الإشارة إليها.

نص لائحة ١٤٣٨

المادة (السادسة) فقرة (٥):

٥. قيمة المواد الموردة أو قيمة الخدمات المقدمة من أطراف مرتبطة بالمكلف، الزائدة عن الأسعار المستخدمة بين أطراف مستقلة.

الكلمات المفتاحية: فرق الاستيراد - قيمة الاستيراد - الإقرار - المكلف - هيئة الزكاة والضريبة والجمارك - حسم الاستيراد - الأصول الثابتة - العام الزكوي.

المادة التاسعة فقرة (٧): (فرق الاستيراد)

فرق الاستيراد -الناتج من مقارنة قيمة الاستيراد الوارد في الإقرار المقدم من المكلف بقيمته الواردة في بيان هيئة الزكاة والضريبة والجمارك بعد حسم الاستيراد المضاف إلى الأصول الثابتة خلال العام الزكوي- يُعالَج كما يأتي:

أ. إذا كانت قيمة استيراد المكلف الواردة في الإقرار أكبر من قيمته الواردة في بيان الجمارك؛ فيُضاف الفرق كاملًا إلى صافي الربح.

ب. إذا كانت قيمة استيراد المكلف الواردة في الإقرار أقل من قيمته الواردة في بيان الجمارك؛ فيُحسب ربحٌ لهذا الفرق طبقًا للإجراءات التي تحددها الهيئة وبما لا يقل عن نسبة مجمل ربح الإقرار إلى إيرادات النشاط، وتُعدَّل به نتيجة النشاط[١].

---

(١) تقابل هذه المادة في مشروع نظام جباية الزكاة المادة (السابعة) منه السابقة الإشارة إليها.

المبادئ القضائية

*** مجموعة المبادئ المستخرجة من قرارات لجنة الاستئناف الزكوية والضريبية لعامَي (٢٠٢٠م-٢٠٢١م):**

مبدأ (٨٢): البيانات الجمركية الصادرة عن جهةٍ موثوقة لا تُعَد قرينة قاطعة، لكن لا يمكن العدول عن ظاهرها دون تقديم ما يتأكد به نزع الثقة منها وعدم التعويل عليها فيما تتضمنه من بيانات يُستفاد منها لتحديد الوعاء الزكوي.

مبدأ (٨٣): بالرغم من أن بيانات الجمارك تُعَد مؤشِّرًا لتحديد تكلفة استيرادات المكلف فإن وجود اختلاف بينها وبين ما صرح عنه المكلف في حسابات لا يلزم الاعتماد عليه كمبرر للمحاسبة عن هذه الفروق، حيث يلزم التحقق من صحة استيراداته من خلال الفحص الميداني أو المكتبي للاطلاع على كافة المستندات الثبوتية

المؤيدة التي تثبت حقيقة ما تم تسجيله في دفاتر المكلف؛ للوقوف على أسباب الاختلاف بين ما تم التصريح عنه وما صدر في بيانات الجمارك.

مبدأ (١٧٨): بيانات الاستيراد التي أثبتتها الجمارك لمشتريات المكلف الخارجية تُعتبر أساسًا لمحاسبة المكلف في ضوء ما تضمنته من بيانات؛ لأنها تمثل معلومات من طرف محايد، وتُعَد قرينة يُعتمد عليها لإثبات ما تضمنته.

*** المبادئ السابقة:**

مبدأ (١٦): وجود تباين بين القوائم المالية لحسابات المنشأة وبين بيانات هيئة الجمارك فيما يتعلق بالمشتريات الخارجية، يترتب عليه أحقية الهيئة في تعديل حسابات المنشأة بفروق الاستيراد.

مبدأ (١٧): عدم تقديم المنشأة لبيانات هيئة الجمارك المثبِتة لوجود فروق استيرادية، يترتب عليه عدم أحقيتها في تعديل حسابات المنشأة.

مبدأ (١٨): عدم تقديم المنشأة لبيانات هيئة الجمارك المثبِتة لوجود فروق استيرادية، يترتب عليه عدم أحقيتها في حسم ما تدعيه من مصروفات متمثلة في فروق استيراد.

مبدأ (١٠٦): البيانات الواردة من هيئة الجمارك تُعَد قرينة أساسية من طرف ثالث محايد، وإذا كانت واردات المنشأة طبقًا للبيان المستخرَج من هيئة الجمارك تزيد على المشتريات الخارجية التي صرح بها في إقراراته، فإنه يترتب على ذلك اعتبار تلك المشتريات مؤيدة مستنديًّا وتُحسم من الوعاء، ولا يحق للهيئة تعديل حسابات المنشأة.

السوابق القضائية (القرارات الاستئنافية)

ومن ذلك ما حكمت به الدائرة الاستئنافية الأولى في القرار رقم IAR-٢٠٢٠-١٢٥ وتاريخ ١٤٤٢/٠٤/١٣هـ، ونص الشاهد منه فيما يتعلق ببند فروق استيراد وأرباح فروقات استيراد بمبلغ (٦,٢٢٩,٠٦٣) ريالًا سعوديًّا، وحيث إنه بعد التأمل في مضمون الاستئناف المقدم من المكلف بخصوص هذا البند وما كان عليه رد الهيئة في شأنه، وحيث إنه بمراجعة الدائرة لما انتهى إليه القرار الابتدائي تبين أن موضوع الخلاف يكمن في طلب المستأنف حسم فروق الاستيراد وأرباح فروقات الاستيراد، وحيث إنه لا تثريب على الدائرة في الأخذ بأسباب القرار محل الاستئناف دون إضافة عليها متى ما قدرت أن تلك الأسباب تغني عن إيراد أي جديد؛ لأن في تأييدها لها بما حملته تلك الأسباب يتأكد معه أنها لم تجد فيما وُجِّه إلى القرار من مطاعن فيما يتعلق بالبند محل النظر، ما يستحق الرد عليها بأكثر مما تضمنته تلك الأسباب، لمَّا كان ذلك وكان الثابت أن القرار محل الطعن جاء متفقًا مع الأسباب السائغة التي بُني عليها والكافية لحمل قضائه، إذ تولت اللجنة المصدرة له تمحيص مكمن النزاع فيه وانتهت

بصدده إلى النتيجة التي خلصت إليها في منطوقه، وحيث لم تلحظ الدائرة الاستئنافية بشأنه ما يستدعي الاستدراك أو التعقيب في ضوء ما تم تقديمه من دفوع مثارة أمام هذه الدائرة، الأمر الذي تنتهي فيه هذه الدائرة إلى تقرير عدم تأثيرها على نتيجة القرار، ولا ينال من ذلك ما وجهته الشركة من أسباب للنعي على القرار بالقول بأن ما يدعيه المكلف من أنه قد تم في بعض الأعوام سهوًا التصريح عن المشتريات الداخلية، وأن هذا خطأ غير مقصود ويمكن تصحيحه ما دام أن هناك ما يثبت ذلك، وأن التصنيفات في بعض الأعوام لبندَي المشتريات الداخلية والخارجية قد أحدثت تداخلًا في الأرقام لمطابقتها للدفاتر التجارية للمكلف، وذلك لأن مثل هذا الادعاء المرسَل لم يناقِش ما يمكن أن تتقوض به القرينة الأقوى المنطبِقة على حال المكلف بعد أن تم المصادقة على أرقام مبالغ تلك الاستيرادات من قِبل الشركة، ومن ثَم وجود مصادقة المراجع الخارجي للشركة على تلك البيانات بعد تدقيقها، وحيث كان الأمر كما ذُكر، فقد خلصت الدائرة إلى تقرير رفض استئناف المكلف، وتأييد القرار الابتدائي فيما قضى به بخصوص البند محل النظر.

التعاميم المتعلقة بالزكاة

* التعميم رقم (٢) وتاريخ ١٣٩٥/٢/١هـ بشأن تحديد وعاء الزكاة عن عام ١٣٩٤هـ للمستوردين السعوديين ومن في حكمهم الذين يتم الربط عليهم على أساس التقدير، والذي وضع ضوابط ربط الزكاة عن عام ١٣٩٤هـ وفقًا للبيانات الخاصة باستيراد كل مكلف على حالة من واقع البيانات الجمركية.

* التعميم رقم (١/٣٥) وتاريخ ١٤١٣/٣/٢هـ بشأن تحقيق وتحصيل الزكاة أو الضريبة وبأسلوب متطور: (البند (٣١): أسلوب محاسبة الاستيراد العارض وكيفية معالجته زكويًا: ترى الهيئة أن عملية الوقوف على الطبيعة لتحديد حجم نشاط المكلف والمحاسبة على ضوئها أمر مطلوب، وعليه فإن الهيئة تقرر عدم تطبيق قاعدة الاستيراد المعمول بها سنويًا، ويقتصر محاسبة المكلف على العملية بذاتها وفي السنة التي تمت فيها فقط).

* التعميم رقم (٩/٢٠٣٠) في ١٤٣٠/٤/١٥هـ بشأن المعالجة الزكوية لفروق الاستيراد التي تظهر بحسابات بعض المكلفين، والتي قد تزيد أو تنقص عن بيانات الاستيراد الواردة من مصلحة الجمارك. وفيه «إذا تبين ظهور فروق بالنقص فهذا يعني إخفاء جزء من نشاطه من الاستيرادات وعدم إظهارها في حساباته، وعليه يتم الأخذ ببيانات الاستيرادات الواردة من مصلحة الجمارك ومحاسبة المكلف عن فروق الاستيراد الذي لم يصرح عنه وفقًا للقواعد النظامية المتبعة بالمصلحة. وإذا اتضح من نتيجة الفحص أن المكلف صرح باستيراد أكبر من حجم الاستيرادات فهذا يعني أن المكلف بالغ في تكلفة بند المشتريات، وبالتالي يتعين أن تتم المحاسبة عن هذا الفرق بإضافته إلى الوعاء الزكوي وإخضاعه للزكاة بواقع (٢,٥٪)...».

الفصل الرابع: حاسب الزكاة بالأسلوب التقديري

الكلمات المفتاحية: الهيئة - المكلف - محاسبة - الأسلوب التقديري - دفاتر تجارية - قوائم مالية - العام الزكوي - حدود دنيا وعليا - وعاء الزكاة.

المادة العاشرة: (المحاسبة بالأسلوب التقديري)

تُحاسِب الهيئة بالأسلوب التقديري كل مكلف ليس لديه دفاتر تجارية تعكس حقيقة نشاطه، وغير ملزم بإصدار قوائم مالية وفقًا للأنظمة واللوائح والقواعد السارية ذات الصلة، مع مراعاة ما يأتي:

١. الأخذ بإقرار المكلف إذا كان أكبر من تقدير الهيئة.

٢. أنَّ للهيئة إذا تبيَّن لها أن تعاقدات المكلف تتم بطريقة التكلفة مضافًا إليها هامش ربح محدد، أن تأخذ بهامش الربح المحدد في العقد، وذلك فيما عدا التعاقدات التي تتم بين الجهات المرتبطة.

٣. أنَّ للهيئة إذا توفرت لديها معلومات تخالف ما قدمه المكلف أن تأخذ بها.

٤. أنَّ للهيئة الاسترشاد ببيانات المكلف لديها عند حساب زكاته بالأسلوب التقديري.

٥. أن يبدأ العام الزكوي الأول للمكلف الذي يُحاسَب بالأسلوب التقديري، وفقًا لما ورد في المادة (الثالثة عشرة) من اللائحة، ما لم يُثبِت المكلف تاريخًا مغايرًا لبدء النشاط تقبله الهيئة.

٦. أنَّ للهيئة وضع حدود دنيا وعليا لمكونات تقدير وعاء الزكاة للمكلف الذي يُحاسَب بالأسلوب التقديري، بناءً على اختلاف المدن والمواسم والمناسبات وأي ظرف مؤثر في التقدير.

٧. أنَّ للهيئة أن تقوم بتعديل طريقة حساب الأسلوب التقديري، متى رأت الحاجة إلى ذلك؛ وفقًا لتحديث الأنظمة وتغيُّر ظروف السوق وسلوك المكلفين.

٨. أنَّ للهيئة إعادة توزيع الإيراد والمصاريف في المعاملات التي تتم بين أطراف مرتبطة أو أطراف لها القدرة على التأثير في أفعال أو قرارات المكلف بشكل مباشر أو غير

مباشر، أو أطراف تابعة للمكلف؛ لتعكس الإيراد الذي كان سيتحقق لو كانت الأطراف مستقلة وغير مرتبطة[1].

(١) تقابل هذه المادة في **مشروع نظام جباية الزكاة** المادة (الثامنة) منه: «إذا كان المكلف لا يعد قوائم مالية، وكان غير ملزم بها وفقًا للأنظمة واللوائح السارية ذات الصلة؛ فتُقدِّر الهيئة زكاته طبقًا للمعطيات المتوفرة لديها. وتوضح اللائحة طريقة التقدير وضوابطه».

نص لائحة ١٤٣٨

المادة الثالثة عشرة:

تحديد وعاء الزكاة لمن لا يمسكون حسابات نظامية:

١. صغار المكلفين ممن لا يتطلب نشاطهم مسك دفاتر وسجلات نظامية، يجوز محاسبتهم بالأسلوب التقديري.

٢. يتم تصنيف المكلف ضمن صغار المكلفين إذا توفرت فيه الضوابط التالية:

أ. ألَّا يكون لديه أية استيرادات أو عقود.

ب. ألَّا تتجاوز عدد السجلات التجارية التي يزاول المكلف العمل من خلالها عن خمسة.

ج. ألَّا يتجاوز عدد العاملين لدى المكلف (١٠) عمال وموظفين إذا كان نشاطه تجاريًّا فقط، و(٣٠) عاملًا وموظفًا للأنشطة الأخرى المختلفة (مقاولات، خدمات، حرف).

٣. لا يندرج ضمن فئة صغار المكلفين حتى في حالة انطباق المعايير أعلاه أصحاب الأنشطة التالية:

- تجار البيع بالجملة.

- تجار الذهب والمجوهرات.
- معارض السيارات.
- المصانع.
- المؤسسات المالية وأعمال الصرافة.
- خدمات التعليم.
- الفنادق والشقق المفروشة.
- الوكالات التجارية.
- الأنشطة والمراكز الصحية.

المبادئ القضائية

*** مجموعة المبادئ المستخرجة من قرارات لجنة الاستئناف الزكوية والضريبية لعامَي (٢٠٢٠م-٢٠٢١م):**

مبدأ (٣٤): لا يوجد مبرر للربط على المكلف جزافيًا إذا أفصح عن عقوده في السنوات التي تحقق فيها الإيراد من هذه العقود وفقًا لمعايير المحاسبة، وقدم إقراراته عنها وفقًا لحسابات نظامية.

*** المبادئ السابقة:**

مبدأ (١٧٣): الثبات النسبي لقيمة الاستثمارات الظاهرة يدل على عدم وجود تداول نشط عليها، ويترجح معه اعتبارها استثمارات غير مُعَدة للبيع لا تجب الزكاة عليها.

مبدأ (١٢٤): يُبلَّغ المعترض بموعد جلسة دائرة الفصل لمناقشة اعتراضه. وعدم حضوره في الموعد المحدد بالدعوة الموجهة إليه يؤدي إلى شطب الدعوى واعتبارها كأن لم تكن لعدم حضوره، وبناءً عليه فلا يُعتَد باستئنافه لهذا القرار شكلًا وموضوعًا.

مبدأ (١٧٢): الشأن في التعامل الزكوي مع الاستثمارات المدفوع مبلغها من المكلف والظاهرة ضمن حساب الشركاء الدائن يتعين النظر إليها ومعالجتها كاستثمار يمثل حقوق ملكية له وعدم الاقتصار على ما كان من مبالغ تمثل حصصًا للملكية في رأس المال الأصلي أو المثبتة والموثّقة زيادته، ما دام أن القوائم المالية للمكلف تُظهِر حقيقة دفع تلك المبالغ للشركة المستثمر فيها، إذ لا تمثل في واقعها إقراضًا بمبالغ مدفوعة من المكلف للشركة المستثمر فيها، وفي ضوء ذلك يتعين حسم مبالغ تلك الاستثمارات من الوعاء الزكوي للمكلف تجنُّبًا لثني الزكاة.

مبدأ (١٠٧): إقرار المكلف يُعَد نهائيًا، مما لا يجوز معه إهدار حسابات المكلف للأعوام التي يشملها الإقرار.

السوابق القضائية (القرارات الاستئنافية)

ومن ذلك ما حكمت به الدائرة الاستئنافية الأولى في القرار رقم IR-٢٠٢١-١٩٣ وتاريخ ١٤٤٢/٠٢/٠٩هـ، ونص الشاهد منه: «الأصل بناءً على الإقرار المقدم من المكلف ويلزمه أن يقدم ما يؤيد ذلك، وفي حال عدم توفر دفاتر وسجلات نظامية، يحقُّ للهيئة اللجوء إلى الأسلوب التقديري لأغراض احتساب الزكاة بجمع المعلومات الممكنة للوصول إلى أقرب تقدير لحقيقة نشاط المكلف، وذلك من خلال المعاينة الميدانية والفحص الذي تقوم به الهيئة، ومن خلال أيَّة معلومات تحصل عليها الهيئة من أطراف أخرى».

الأنظمة واللوائح الأخرى ذات العلاقة

*«قواعد حساب زكاة مكلفي التقديري» الإصدار (١,٠) الصادرة بقرار وزير المالية رقم (٨٥٢) وتاريخ ١٤٤١/٢/٢٨هـ:

سادسًا: للهيئة أن تُعيد حساب مبيعات المكلف إذا تبين لها وجود مبيعات أعلى مما حوسب عليه، وللهيئة الحق في عدم إخضاع المكلف لهذه القواعد إذا تبين لها أن

المكلف يمسك دفاتر تجارية.

* «قواعد حساب زكاة مكلفي التقديري» الإصدار رقم (٢,٠) الصادرة بالقرار الوزاري رقم (٢٨٨٩٢) وتاريخ ١٤٤٢/٧/٥هـ، والتي تضمنت الآتي:

ثانيًا: أ) يخضع مكلفو التقديري لهذه القواعد ولأحكام اللائحة، ويُستثنى من اللائحة المواد الآتية:

١. المادة (الرابعة) المتعلقة بالأموال الخاضعة لجباية الزكاة.

٢. المادة (الخامسة) المتعلقة بما يُحسم من وعاء الزكاة.

٣. المادة (السادسة) المتعلقة بطريقة حساب وعاء الزكاة وضوابطه، عدا ما ورد في الفقرتين (٢) و(٣) منها.

٤. الفصل الثالث المتعلق بتعديل نتيجة النشاط.

٥. المادة (الثانية عشرة) المتعلقة بالمعالجة المحاسبية المعتمدة.

٦. المادة (الرابعة عشرة) المتعلقة بطريقة حساب نسبة الزكاة.

٧. المادة (الخامسة عشرة) المتعلقة بمعالجة الشركات القابضة والشركات التابعة لها.

٨. المادة (السابعة عشرة) والمادة (الثامنة عشرة) المتعلقة بتقديم الإقرار والاحتفاظ بالدفاتر التجارية...

خامسًا: للهيئة لغرض تقدير مبيعات المكلف وفقًا لهذه القواعد:

١. اعتماد المعايير التي تراها تعكس حقيقة مبيعات المكلف.

٢. إعادة حساب مبيعات المكلف إذا تبين لها وجود مبيعات أعلى مما حوسب عليه.

٣. عدم إخضاع المكلف لهذه القواعد إذا تبين لها أن المكلف لديه قوائم مالية.

التعاميم المتعلقة بالزكاة

* التعميم رقم (٢/١/٨٤٤٣) في ١٣٩٢/٨/٨هـ بشأن كيفية تحديد وعاء فريضة الزكاة. والذي حدد في البند (ثانيًا) العناصر المكونة لوعاء فريضة الزكاة للمكلفين الخاضعين للتقدير، وأهمها: (رأس المال أول العام، والأرباح الصافية آخر العام).

* التعميم رقم (١/١٢٢) وتاريخ ١٤١٤/٨/١٩هـ بشأن بعض الموضوعات الزكوية التي بُحثت في اجتماع مدراء القطاعات والفروع بالمصلحة: (البند (١) بشأن الأساس الملائم لتحديد رؤوس الأموال للمكلفين الذين يعدلون عن إمساك حساباتهم النظامية والعودة لنظام التقدير: تقرر الهيئة بأن يتم التقدير لرأس مال المكلف عند المحاسبة الجزافي في هذه الحالة بالاسترشاد بالبنود الواردة في الحسابات المقدمة عن السنة السابقة، مع الأخذ في الاعتبار واقع حال نشاط المكلف المؤيد بكافة طرق الإثبات المقنعة».

* التعميم رقم (١/١٤٩) وتاريخ ١٤١٤/١١/٧هـ بشأن المهل، والمتضمن عدم اللجوء إلى التقدير الجزافي بسبب عدم تقديم الحسابات إلا بعد إخطار المكلف ومنحه المهلة المناسبة.

* التعميم رقم (١/٣٤) في ١٤١٥/٤/٨هـ بشأن إهدار حسابات مكلفي الزكاة والضريبة التي تكون بلغة غير عربية، والمتضمن: «١- إلزام جميع المكلفين بالضريبة أو الزكاة الأجانب والسعوديين أفرادًا كانوا أم شركات بمسك دفاترهم التجارية باللغة العربية وتقديم حساباتهم النظامية باللغة العربية. ٢- إذا خالف أيٌّ من المكلفين ما ورد في الفقرة (١) بأن أمسك دفاتره التجارية بغير اللغة العربية وقدم حساباته النظامية باللغة العربية على أساس هذه الدفاتر، فعلى الهيئة قبول هذه الحسابات وعدم إهدارها وربط الزكاة على المكلف بموجبها... إهدار الحسابات لعدم مسك الدفاتر باللغة العربية خاص بالأمور الضريبية».

* التعميم رقم (١٥-١٦٣-٣) في ١٤١٧/١١/٢٨هـ بشأن كيفية محاسبة قصور الأفراح والشقق المفروشة في إطار ما يرد للهيئة من صور الربوط الزكوية، والذي تضمن: «الاهتمام بمحاسبة هذه الأنشطة سواء بموجب حسابات نظامية وذلك هو الأصل، أو بطريقة التقدير الدقيق والعادل النسبي في حالة عدم تقديم الحسابات النظامية، على أن يكون ذلك مبنيًّا على مستندات وسجلات...».

* التعميم رقم (١٤٣٢/١٦/٥٨٣) وتاريخ ١٤٣٢/١/٢٩هـ بشأن المواضيع الفنية والإدارية والإجرائية التي تمت مناقشتها في اجتماع مدراء الإدارات والفروع بالمصلحة لعام ١٤٣١هـ وما تقرر بشأنها، والذي تضمن في البند (١٦) ما يلي: «... القاعدة المطبَّقة أن يتم إجراء ربط معدل وفقًا للمعلومات التي ظهرت للهيئة لاحقًا، ويحق لها أن تطلب الحسابات السابقة ومناقشتها سواء كان للمكلف زكويًّا أم ضريبيًّا على ألَّا يقل الوعاء المسدَّد عنه عن وعاء العام السابق».

* التعميم رقم (٢٩٩٥٦/٨٠/١٤٣٨) التاريخ ١٤٣٨/٥/١هـ الخاص بقيام بعض الفروع بمحاسبة بعض المكلفين على أساس تقديري، ثم أظهر برنامج «قوائم» أن لهم حسابات منتظمة؛ ليتم مطالبتهم بالحسابات المقصورة على الأعوام ٢٠١٣م وما بعدها.

القرارات الوزارية المتعلقة بالزكاة

*القرار رقم (٣٩٣) وتاريخ ١٣٧٠/٨/٦هـ باللائحة التنفيذية لفريضة الزكاة.

*القرار رقم (٣٥٢٥/٤) وتاريخ ١٣٩٣/٣/١هـ بالموافقة على تسوية الزكاة على التجار السعوديين الموردين لشركة أرامكو على أساس نسبة أرباح بين (٢٥ و٣٪).

*القرار رقم (٩/٤/٢١٩٢) وتاريخ ١٣٩٤/٤/٢٠هـ بالموافقة على تحديد نِسَب صافي الربح للمستوردين السعوديين عن عام ١٣٩٤هـ بواقع (٥٪) لمستوردي المواشي، و(١٠٪) لمستوردي الأرزاق.

*القرار رقم (٢٧ /٢٦٢٢) وتاريخ ١٣٩٥/٥/١١هـ بحسم (٣٠٪) للمستوردين والمقاولين الذين ليست لديهم حسابات مقابل المصروفات تسري على عام ١٣٩٤هـ.

*القرار رقم (٣١٢/٣٢) وتاريخ ١٤١٣/١/٢٧هـ بشأن ضوابط فحص حسابات المنشآت التي تمسك حساباتها بواسطة الحاسب الآلي.

*القرار رقم (١٣١/٣) وتاريخ ١٤١٥/١/٦هـ بشأن إهدار الحسابات، والمتضمن: «١- إلزام جميع المكلفين بالضريبة أو الزكاة، الأجانب والسعوديين، أفرادًا كانوا أم شركات، بمسك دفاترهم التجارية باللغة العربية وتقديم حساباتهم النظامية باللغة العربية. ٢- إذا خالف أيٌّ من المكلفين ما ورد في الفقرة (١) بأن أمسك دفاتره التجارية بغير اللغة العربية وقدم حساباته النظامية باللغة العربية على أساس هذه الدفاتر، فعلى الهيئة قبول هذه الحسابات وعدم إهدارها وربط الزكاة على المكلف بموجبها... إهدار الحسابات لعدم مسك الدفاتر باللغة العربية خاص بالأمور الضريبية».

كتاب جباية الزكاة في المملكة العربية السعودية، الصادر عن الهيئة، طبعة ٢٠٢٢م

[٤] المرتكزات التي قامت عليها طريقة حساب الزكاة لدى الهيئة:

[٤-١] اعتماد البيانات المحاسبية في حساب الزكاة:

يستند حساب زكاة الشركات المعاصرة بشكل عام إلى القوائم المالية المُعَدة وفق المبادئ والمعايير المحاسبية في الجملة، وسبب ذلك أن المفاهيم الزكوية الشرعية يمكن أن تُطبَّق على الشركات التي تقوم بإعداد قوائم مالية وفقًا للمعايير المحاسبية المعمول بها في المملكة العربية السعودية، مع النظر إلى مدى التزام المكلف بمعيار العرض والإفصاح العام ودقة الإيضاحات المذكورة، كالتمييز بين الموجودات الثابتة والموجودات المتداولة، مع إضافة بعض المتطلبات المتعلقة بزيادة إفصاح المنشأة، كنوع الاستثمارات المملوكة للمنشأة، ومدى خضوعها للزكاة من عدمه؛ لكونها ضرورية لغايات تكوين الوعاء الزكوي.

وتعتمد الهيئة قائمة المركز المالي في معرفة الوعاء الزكوي للمكلف[١]، وهي القائمة المعبرة عن الوضع المالي للمنشأة وأرصدتها، حيث تعطي قائمة معلومات دقيقة عن أصول الشركة (موجوداتها) وخصومها (مطلوباتها) في نهاية السنة المالية؛ مما يتيح الوصول إلى الوعاء الزكوي؛ لأن من أهم خصائص قائمة المركز المالي ما يلي[٢]:

١. أنها تُظهِر كافة الموجودات للشركة، والالتزامات التي عليها، بشكل يناسب عمليات حساب الزكاة، فيتم فيها تقسيم الموجودات إلى موجودات ثابتة (غير زكوية)، وموجودات متداولة (زكوية)، ويتم فيها تصنيف الالتزامات وحقوق الملكية، فهي بمثابة الكشف عن أصول المنشأة وحقوقها في نهاية السنة المالية.

٢. أنها تتطلب عند إعدادها التزام الواقعية، فتعكس جميع التكاليف التي وقعت بمقابل امتلاك أصولها الثابتة والمتداولة، مع ضرورة تبويبها وتبيين ما يُستلزم حولها.

٣. أنها تعبر عن الواقع كما هو، مما يعني أن من خصائصها ومتطلبات قبولها أن يراعى في إعدادها مبدأ الحياد، وانضباط القيم المالية الظاهرة.

وتوافر هذه الخصائص في القوائم المالية وقائمة المركز المالي على وجه الخصوص، يتيح الاعتماد عليها في حساب الزكاة، وهذا موافق لما انتهى إليه عدد من جهات الاجتهاد الجماعي، ومن ذلك:

---

(١) يُنظر في تحديد البنود الموصلة إلى الوعاء الزكوي: المادة الرابعة والخامسة من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة، الصادرة بالقرار الوزاري رقم (٢٢١٦)، بتاريخ ١٤٤٠/٧/٧هـ.

(٢) يُنظر: القواعد المحاسبية لتحديد المركز المالي من وجهة نظر الزكاة (٤).

- توصية الندوة السابعة لقضايا الزكاة المعاصرة، وفيها: (لحساب زكاة التجارة يُنظر إلى الموجودات الزكوية بجردها وتقويمها يوم وجوب الزكاة، وذلك بالاستعانة بقائمة المركز المالي (الميزانية) بصرف النظر عن وجود ربح أو خسارة في حساب الأرباح والخسائر)[٣].

- المعيار الشرعي للزكاة الصادر من هيئة المحاسبة والمراجعة للمؤسسات المالية الإسلامية، وفيه: «العبرة في حساب الزكاة للمؤسسات بالبيانات الواردة في قائمة المركز المالي للمؤسسة (الميزانية) المشتملة على الموجودات والمطلوبات وما يتعلق بها من مخصصات)[٤].

المستندات الشرعية لاعتماد البيانات المحاسبية في حساب الزكاة:

لعل من أبرز المؤيدات الشرعية الداعية إلى اعتبار قائمة المركز المالي في حساب الزكاة ما يلي:

المؤيد الأول: أن قائمة المركز المالي تهدف إلى إظهار الموجودات والالتزامات، ولا تقتصر على الإفصاح عن الدخل وما يتعلق بالإيرادات والمصروفات، مما يجعلها تُحقِّق ما يتطلبه تحديد زكاة عروض التجارة؛ لأن تحديد الوعاء فيها يكون من خلال الموازنة بين الموجودات والالتزامات[٥].

المؤيد الثاني: أن قائمة المركز المالي مبنية على ملكية المكلف ومصادر حصول الملكية، وليست معنية ببيان مستوى تحقيق الأرباح وتسجيل الخسائر، وهي بهذا المفهوم تتوافق مع نظرية الزكاة؛ إذ الزكاة تترتب على ملك نصاب مال زكوي، سواء ترتب عليه الربح أو الخسارة، فما دام أن نشاطه الإتجار ويتملك الموجودات بنية إعادة بيعها، فإن الزكاة تجب عليه[٦].

المؤيد الثالث: إمكان الوقوف على تحقق شروط وجوب الزكاة على المنشأة من خلال النظر إلى مركزها المالي، ومن ذلك مثلًا: شرط نية التجارة في زكاة العروض؛ فإن من أغراض تبويب قائمة المركز المالي التمييز بين الأعيان المُعَدة للبيع، والتي تظهر ضمن بند: (المخزون) أو بند: (البضاعة)، والأعيان المُعَدة للاستعمال الشخصي أو التأجير ونحو ذلك، والتي تظهر ضمن (الأصول غير المتداولة)، وهذا لا يعني بطبيعة الحال الاكتفاء بالتبويب وعدم التحقق من صحته، خاصة عند وجود القرائن التي تستدعي

---

(٣) فتاوى وتوصيات ندوات قضايا الزكاة المعاصرة (١١٥).

(٤) المعايير الشرعية التابعة لهيئة المحاسبة والمراجعة للمؤسسات المالية الإسلامية (٨٨١).

(٥) يُنظر: توظيف قائمة المركز المالي لاحتساب زكاة عروض التجارة (١٦).

(٦) يُنظر: الإطار المحاسبي لزكاة الشركات التجارية (١٣١).

الرجوع إلى الإيضاحات أو البيانات المالية الأخرى التي تسهم في كشف الوعاء الزكوي بدقة[٧].

وهذه المؤيدات وغيرها تستدعي قبول حساب الزكاة على وفق البيانات الظاهرة في قائمة المركز المالي. (ص ٦٩-٧٢).

---

(٧) يُنظر: فقه التقدير في حساب الزكاة (٢٧٣).

الكلمات المفتاحية: الهيئة - محاسبة - المكلف - الأسلوب التقديري - دفاتر تجارية - الإقرار - المستندات - اللغة العربية - القوائم المالية - الأنظمة واللوائح.

المادة الحادية عشرة: (حالات المحاسبة التقديرية)

للهيئة محاسبة المكلف بالأسلوب التقديري في الحالات الآتية:

١. إذا لم تتمكن من الوصول إلى بيانات مثبتة تعكس واقع المكلف ونشاطه، ومن ذلك مسك دفاتر تجارية غير دقيقة.

٢. إذا لم يلتزم المكلف بتقديم الإقرار خلال المدة الموضحة في المادة (السابعة عشرة) من اللائحة.

٣. إذا لم يُقدِّم المكلف المستندات المطلوبة باللغة العربية، ومن ذلك: القوائم المالية، أو الدفاتر التجارية خلال المدة الموضحة في المادة (السابعة عشرة) من اللائحة.

٤. إذا لم تتوافق البيانات الواردة في الدفاتر التجارية للمكلف مع واقع نشاطه.

٥. إذا لم يلتزم المكلف في الدفاتر التجارية بالنماذج التي بينتها الأنظمة واللوائح والقواعد السارية ذات الصلة.

٦. إذا يتبيَّن للهيئة عدم صحة المعلومات المقدمة من المكلف في الإقرار.

٧. إذا لم يتمكن المكلف من إثبات صحة المعلومات المدونة في إقراره بمستندات تقبلها الهيئة[١].

---

(١) تقابل هذه المادة في مشروع نظام جباية الزكاة المادة (٨) منه: «إذا كان المكلف لا يُعِد قوائم مالية، وكان غير ملزم بها وفقًا للأنظمة واللوائح السارية ذات الصلة؛ فتُقدِّر الهيئة زكاته طبقًا للمعطيات المتوفرة لديها. وتوضح اللائحة طريقة التقدير وضوابطه».

نص لائحة ١٤٣٨

يقابلها الفقرة (٥) من المادة الثالثة عشرة، وقد جرى نص هذه الفقرة على النحو التالي:

٥. يحق للهيئة محاسبة المكلفين بالأسلوب التقديري من أجل إلزامهم بالتقيد بالمتطلبات النظامية في الحالات التالية:

أ. عدم تقديم المكلف إقراره الزكوي المستنِد إلى دفاتر وسجلات نظامية في الموعد النظامي.

ب. عدم مسك دفاتر وسجلات نظامية دقيقة تعكس حقيقة وواقع نشاط المكلف.

ج. مسك الدفاتر والسجلات بغير اللغة العربية في حالة إخطار المكلف كتابيًّا بترجمتها للعربية خلال مهلة تحددها الهيئة بما لا يتجاوز ثلاثة شهور، وعدم تقيده بذلك.

د. عدم التقيد بالشكل والنموذج والطريقة المطلوبة في دفاتر وسجلات المكلف وفقًا لما قضى به نظام الدفاتر التجارية.

هـ. عدم تمكن المكلف من إثبات صحة المعلومات المدونة في إقراره بموجب مستندات ثبوتية.

و. إخفاء معلومات أساسية في الإقرار كإخفاء إيرادات أو إدراج مصروفات غير حقيقية أو تسجيل أصول لا تعود ملكيتها للمكلف.

المبادئ القضائية

*** مجموعة المبادئ المستخرجة من قرارات لجنة الاستئناف الزكوية والضريبية لعامَي (٢٠٢٠م-٢٠٢١م):**

مبدأ (١٢): تعيين المكلف مكتب محاسب قانوني محلي للقيام بمسك دفاتره المحاسبية يُعَد تأكيدًا لامتثاله بما يوجبه النظام عليه في هذا الشأن.

مبدأ (٥١): من أسباب إهدار الحسابات عدم وجود مستندات مؤيدة للقوائم المالية، أو وجود تلاعب في الحسابات، أو أخطاء فنية في التسجيل تجعل القوائم المالية مضلِّلة.

مبدأ (٥٩): مراجعة محاسب قانوني مرخص وإصداره رأيًا غير معدل على القوائم المالية، يُعتبر بمثابة مصادقة على صحة دفاتر وسجلات المكلف.

مبدأ (٦٣): إهدار الحسابات يُعَد خروجًا عن الأصل، ويلزم للخروج عن الأصل وجود مبررات تدعو إلى العدول عن هذا الأصل.

مبدأ (٦٨): للهيئة إجراء الربط التقديري على المكلف في حال إتلافه لدفاتره التي كان من المتوجب عليه الاحتفاظ بها وفق أحكام نظام الدفاتر التجارية، والذي يلزمه بواجب حفظِه لها لمدة عشر سنوات، ويُعَد إتلافه لها تفريطًا يحق للهيئة بناءً عليه استعمال حقها الذي كفله لها النظام بإجراء الربط التقديري عند عدم توثُّقها من البيانات والمعلومات المقدَّمة إليها مع إقرارات المكلف.

مبدأ (٨٦): حق الهيئة بإجراء الربط التقديري يتوقف على ما أورده واضع النظام من وجوب أن تتحقق في الحالة المراد الربط التقديري عليها القرائن أو الحقائق أو المؤشرات التي يسوّغ وجودها العدول عما جاء في إقرارات المكلف؛ لأجل استبعادها وتقدير الربح التقديري وإجراء الربط التقديري بناءً عليه.

مبدأ (٩٤): إقرار المكلف يُعَد نهائيًّا، مما لا يجوز معه إهدار حسابات المكلف للأعوام التي يشملها الإقرار.

مبدأ (٢٣١): اختلاف السجل التجاري يُعَد من الأخطاء المادية، ولا يمكن اعتباره سببًا لإهدار القوائم المالية.

مبدأ (٢٣٤): احتساب الوعاء الزكوي يتم من حيث الأصل بناءً على الإقرار المقدَّم من المكلف ويلزمه أن يُقدِّم ما يؤيد ذلك، وفي حال عدم توفر دفاتر وسجلات نظامية، يحقُّ للهيئة اللجوء إلى الأسلوب التقديري لأغراض احتساب الزكاة بجمع المعلومات الممكنة للوصول إلى أقرب تقدير لحقيقة نشاط المكلف.

*** المبادئ السابقة:**

مبدأ (٢٩): عدم تقديم المنشأة للمستندات أو القوائم المالية لاستثماراتها الخارجية، يترتب عليه أحقية الهيئة في احتساب أرباح تقديرية على تلك الاستثمارات وضمها إلى الوعاء الزكوي.

مبدأ (٣٠): عدم تقديم المنشأة للمستندات أو القوائم المالية، يترتب عليه أحقية الهيئة في الربط التقديري.

مبدأ (١٠٧): تقديم المنشأة لقوائم مالية غير صحيحة، وعدم انتظام الدورة المحاسبية والمستندية، يترتب عليه أحقية الهيئة في إجراء الربط وفق الأسلوب التقديري.

مبدأ (١٩٢): حسم فرق الحساب الجاري لا يترتب عليه إزالة أثر تغطية الخسائر المحققة من الحساب الجاري؛ لأن حسم الأرباح المبقاة أو إضافة الخسائر المدورة يكون بحسب الرصيد الأقل أول العام أو آخره.

السوابق القضائية (القرارات الاستئنافية)

ومن ذلك ما حكمت به الدائرة الاستئنافية الأولى في القرار رقم IR-٢٠٢٠-١ وتاريخ ١٤٤١/٠٧/٠٨هـ، ونص الشاهد منه: «محل النزاع يكمن في منازعة المكلف لحق الهيئة في استخدام طريقة الربط التقديري على نحو ما جاء في استئنافه، وحيث إنه من الثابت أن الهيئة قامت باستخدام حقها الذي كفله لها النظام بإجراء الربط التقديري عند عدم توثُّقها من البيانات والمعلومات المقدمة إليها مع إقرارات المكلف، وحيث إن المكلف قد ذكر أمام الدائرة أنه قام بإتلاف مستنداته ودفاتره بعد تركه للنشاط وتوقُّفه عن مزاولته، وحيث إن مثل هذا الدفع لا ينهض لمنع الهيئة من إجراء الربط التقديري على المكلف، وأن المكلف هو المفرط في إتلاف دفاتره التي كان من المتوجب عليه الاحتفاظ بها».

التعاميم المتعلقة بالزكاة

* التعميم رقم (٢/٨٤٤٣/١) في ١٣٩٢/٨/٨هـ بشأن كيفية تحديد وعاء فريضة الزكاة، والذي حدد في البند (ثانيًا) العناصر المكونة لوعاء فريضة الزكاة للمكلفين الخاضعين للتقدير، وأهمها: (رأس المال أول العام، والأرباح الصافية آخر العام).

* التعميم رقم (١/١١) في ١٤١١/١/٩هـ بشأن تطبيق الإقرارات الزكوية والضريبية، والمتضمن الرد على الاستفسارات المتعلقة بالإقرارين رقمي (٣، ٤) واستيضاح بعض النقاط المتعلقة بالتنفيذ، وأنه يلزم بالدراسة الوقوف على الطبيعة والتأكد من حقيقة وضع المكلف من حيث حجم النشاط الذي يزاوله في ميدان العمل.

* التعميم رقم (١/١٢٢) وتاريخ ١٤١٤/٨/١٩هـ بشأن بعض الموضوعات الزكوية التي بُحثت في اجتماع مدراء القطاعات والفروع بالمصلحة: (البند (١) بشأن الأساس الملائم لتحديد رؤوس الأموال للمكلفين الذين يعدلون عن إمساك حساباتهم النظامية والعودة لنظام التقدير: تُقرِّر الهيئة بأن يتم التقدير لرأس مال المكلف عند المحاسبة الجزافي في هذه الحالة بالاسترشاد بالبنود الواردة في الحسابات المقدمة عن السنة السابقة، مع الأخذ في الاعتبار واقع حال نشاط المكلف المؤيد بكافة طرق الإثبات المقنعة».

* التعميم رقم (١/٣٤) في ١٤١٥/٤/٨هـ بشأن إهدار حسابات مكلفي الزكاة والضريبة التي تكون بلغة غير عربية. والمتضمن: «١- إلزام جميع المكلفين بالضريبة أو الزكاة، الأجانب والسعوديين، أفرادًا كانوا أم شركات، بمسك دفاترهم التجارية باللغة العربية وتقديم حساباتهم النظامية باللغة العربية. ٢- إذا خالف أيٌّ من المكلفين

ما ورد في الفقرة (١) بأن أمسك دفاتره التجارية بغير اللغة العربية وقدم حساباته النظامية باللغة العربية على أساس هذه الدفاتر، فعلى الهيئة قبول هذه الحسابات وعدم إهدارها وربط الزكاة على المكلف بموجبها... إهدار الحسابات لعدم مسك الدفاتر باللغة العربية خاص بالأمور الضريبية».

القرارات الوزارية المتعلقة بالزكاة

القرار الوزاري رقم (٨٥٢) وتاريخ ١٤٤١/٢/٢٨هـ المتعلق بقواعد حساب زكاة مكلفي التقديري، الإصدار رقم (١,٠).

القرار الوزاري رقم (٢٨٨٩٢) وتاريخ ١٤٤٢/٧/٥هـ المتعلق بقواعد حساب زكاة مكلفي التقديري، الإصدار رقم (٢,٠)، والذي تضمن الآتي:

ثانيًا: ... ب) لا يخضع لهذه القواعد المكلف الذي تحاسبه الهيئة بالأسلوب التقديري المنصوص عليه في المادة الحادية عشرة من اللائحة.

كتاب جباية الزكاة في المملكة العربية السعودية، الصادر عن الهيئة، طبعة ٢٠٢٢م

[٤] المرتكزات التي قامت عليها طريقة حساب الزكاة لدى الهيئة:

[٤-١] اعتماد البيانات المحاسبية في حساب الزكاة:

يستند حساب زكاة الشركات المعاصرة بشكل عام على القوائم المالية المُعَدة وفق المبادئ والمعايير المحاسبية في الجملة، وسبب ذلك أن المفاهيم الزكوية الشرعية يمكن أن تطبق على الشركات التي تقوم بإعداد قوائم مالية وفقًا للمعايير المحاسبية المعمول بها في المملكة العربية السعودية، مع النظر إلى مدى التزام المكلف بمعيار العرض والإفصاح العام ودقة الإيضاحات المذكورة، كالتمييز بين الموجودات الثابتة والموجودات المتداولة، مع إضافة بعض المتطلبات المتعلقة بزيادة إفصاح المنشأة، كنوع الاستثمارات المملوكة للمنشأة، ومدى خضوعها للزكاة من عدمه؛ لكونها ضرورية لغايات تكوين الوعاء الزكوي.

وتعتمد الهيئة قائمة المركز المالي في معرفة الوعاء الزكوي للمكلف[١]، وهي القائمة المعبرة عن الوضع المالي للمنشأة وأرصدتها، حيث تعطي قائمة معلومات دقيقة عن أصول الشركة (موجوداتها) وخصومها (مطلوباتها) في نهاية السنة المالية؛ مما يتيح الوصول إلى الوعاء الزكوي؛ لأن من أهم خصائص قائمة المركز المالي ما يلي[٢]:

١. أنها تُظهِر كافة الموجودات للشركة، والالتزامات التي عليها، بشكل يناسب عمليات حساب الزكاة، فيتم فيها تقسيم الموجودات إلى موجودات ثابتة (غير زكوية)، وموجودات متداولة (زكوية)، ويتم فيها تصنيف الالتزامات وحقوق الملكية، فهي بمثابة الكشف عن أصول المنشأة وحقوقها في نهاية السنة المالية.

٢. أنها تتطلب عند إعدادها التزام الواقعية، فتعكس جميع التكاليف التي وقعت بمقابل امتلاك أصولها الثابتة والمتداولة، مع ضرورة تبويبها وتبيين ما يُستلزم حولها.

٣. أنها تعبر عن الواقع كما هو، مما يعني أن من خصائصها ومتطلبات قبولها أن يراعى في إعدادها مبدأ الحياد، وانضباط القيم المالية الظاهرة.

وتوافر هذه الخصائص في القوائم المالية وقائمة المركز المالي على وجه الخصوص- يتيح الاعتماد عليها في حساب الزكاة، وهذا موافق لما انتهى إليه عدد من جهات الاجتهاد الجماعي، ومن ذلك:

- توصية الندوة السابعة لقضايا الزكاة المعاصرة، وفيها: «لحساب زكاة التجارة يُنظر إلى الموجودات الزكوية بجردها وتقويمها يوم وجوب الزكاة، وذلك بالاستعانة بقائمة المركز المالي (الميزانية) بصرف النظر عن وجود ربح أو خسارة في حساب الأرباح والخسائر»[٣].

- المعيار الشرعي للزكاة الصادر من هيئة المحاسبة والمراجعة للمؤسسات المالية الإسلامية، وفيه: (العبرة في حساب الزكاة للمؤسسات بالبيانات الواردة في قائمة المركز المالي للمؤسسة (الميزانية) المشتملة على الموجودات والمطلوبات وما يتعلق بها من مخصصات)[٤].

المستندات الشرعية لاعتماد البيانات المحاسبية في حساب الزكاة:

---

(١) يُنظر في تحديد البنود الموصلة إلى الوعاء الزكوي: (المادة الرابعة والخامسة) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة، الصادرة بالقرار الوزاري رقم (٢٢١٦)، بتاريخ ١٤٤٠/٧/٧هـ.

(٢) يُنظر: القواعد المحاسبية لتحديد المركز المالي من وجهة نظر الزكاة (٤).

(٣) فتاوى وتوصيات ندوات قضايا الزكاة المعاصرة (١١٥).

(٤) المعايير الشرعية التابعة لهيئة المحاسبة والمراجعة للمؤسسات المالية الإسلامية (٨٨١).

لعل من أبرز المؤيدات الشرعية الداعية إلى اعتبار قائمة المركز المالي في حساب الزكاة ما يلي:

المؤيد الأول: أن قائمة المركز المالي تهدف إلى إظهار الموجودات والالتزامات، ولا تقتصر على الإفصاح عن الدخل وما يتعلق بالإيرادات والمصروفات، مما يجعلها تحقق ما يتطلبه تحديد زكاة عروض التجارة؛ لأن تحديد الوعاء فيها يكون من خلال الموازنة بين الموجودات والالتزامات[٥].

المؤيد الثاني: أن قائمة المركز المالي مبنية على ملكية المكلف ومصادر حصول الملكية، وليست معنية ببيان مستوى تحقيق الأرباح وتسجيل الخسائر، وهي بهذا المفهوم تتوافق مع نظرية الزكاة؛ إذ الزكاة تترتب على ملك نصاب مال زكوي، سواء ترتب عليه الربح أو الخسارة، فما دام أن نشاطه الإتجار ويتملك الموجودات بنية إعادة بيعها، فإن الزكاة تجب عليه [٦].

المؤيد الثالث: إمكان الوقوف على تحقق شروط وجوب الزكاة على المنشأة من خلال النظر إلى مركزها المالي، ومن ذلك مثلا: شرط نية التجارة في زكاة العروض؛ فإن من أغراض تبويب قائمة المركز المالي التمييز بين الأعيان المُعَدة للبيع، والتي تظهر ضمن بند: (المخزون) أو بند: (البضاعة)، والأعيان المُعَدة للاستعمال الشخصي أو التأجير ونحو ذلك، والتي تظهر ضمن (الأصول غير المتداولة)، وهذا لا يعني بطبيعة الحال الاكتفاء بالتبويب وعدم التحقق من صحته، خاصة عند وجود القرائن التي تستدعي الرجوع إلى الإيضاحات أو البيانات المالية الأخرى التي تسهم في كشف الوعاء الزكوي بدقة[٧].

وهذه المؤيدات وغيرها تستدعي قبول حساب الزكاة على وفق البيانات الظاهرة في قائمة المركز المالي. (ص ٦٩-٧٢).

---

(٥) يُنظر: توظيف قائمة المركز المالي لاحتساب زكاة عروض التجارة (١٦).

(٦) يُنظر: الإطار المحاسبي لزكاة الشركات التجارية (١٣١).

(٧) يُنظر: فقه التقدير في حساب الزكاة (٢٧٣).

الفصل الخامس: قواعد محاسبة الزكاة

الكلمات المفتاحية: اللائحة - المعالجات المحاسبية - التقارير المالية - معايير المحاسبة - الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين.

المادة الثانية عشرة: (معايير المحاسبة)

لأغراض اللائحة تُعتمد المعالجات المحاسبية والتقارير المالية المُعَدة وفقًا للمعايير المعتمدة من الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين، ما لم يُنص على غير ذلك[1].

(١) تقابل هذه المادة في مشروع نظام جباية الزكاة المادة (العاشرة) منه: «لأغراض جباية الزكاة؛ تعتمد المعالجات المحاسبية والتقارير المالية المُعَدة وفقًا للمعايير المعتمدة من الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين، ما لم ينص في النظام واللائحة على غير ذلك».

نص لائحة ١٤٣٨

لا يوجد نص يقابل النص الحالي.

المبادئ القضائية

*** مجموعة المبادئ المستخرجة من قرارات لجنة الاستئناف الزكوية والضريبية لعامَي (٢٠٢٠م-٢٠٢١م):**

مبدأ (١٧١): العبرة في قائمة التدفقات النقدية ما تُظهِره القوائم المالية المراجعة، وليس ما يظهره ميزان المراجعة.

*** المبادئ السابقة:**

مبدأ (٩٣): تقديم المنشأة للمستندات الثبوتية والبيانات التفصيلية لخسائر الاستثمارات في الأوراق المالية، ومعالجتها في القوائم المالية وفقًا للمعايير المحاسبية المعتمدة داخل المملكة، يترتب عليه حسم تلك الخسائر من الوعاء الزكوي.

السوابق القضائية (القرارات الاستئنافية)

ومن ذلك ما حكمت به الدائرة الاستئنافية الأولى في القرار رقم IAR-٢٠٢٠-١٣٨ وتاريخ ١٤٤٢/٠٥/١١هـ، ونص الشاهد منه: «فالمعيار لتصنيف الاستثمارات محاسبيًّا والنظر إليها باعتبار أنها أوراق مالية مُعَدة للإتجار أو متاحة للبيع، يتم على أساس الاحتفاظ بتلك الاستثمارات إلى تاريخ الاستحقاق، وأن ذلك هو ما يتفق مع المعيار الصادر عن الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين، في حين ترى الهيئة أن الاستثمارات في المرابحة الإسلامية يتضح من اتفاقية الاستثمارات الخاصة بها أنها استثمارات قصيرة الأجل في مدتها البالغة (٩٠) يومًا، وأنها لذلك تُعَد من جنس الاستثمارات المتداولة (عروض تجارة)، فلا تُحسم من الوعاء الزكوي، وحيث إنه بعد تأمل الدائرة لوجهة نظر الطرفين بخصوص البند محل الاستئناف، يتأكد معه أن المعالجة الزكوية لموضوع الاستثمارات التي تتعلق بتوظيف المال في عقود مرابحة، يتعين لأجل إعمالها النظر في طبيعة الاستثمارات التي ترتبط بها اتفاقيات المرابحة، وحيث كان الشأن في صفقات المرابحة الإسلامية أنها تظهر نتائجها لدى الطرف المستثمر في صورة نقد لدى الجهة المستثمر لديها بغرض استثماره وتوظيفه بموجب الاتفاقية التي ارتبطت بها الشركة المكلفة مع تلك الجهة (البنك)، أو أنها تظهر في شكل دين على المشتري للسلع محل المرابحة، فإن الدائرة خلصت تبعًا لذلك إلى تقرير أن مبلغ تلك الاستثمارات في صورتيه يُعَد مالًا زكويًّا يتوجب إخراج المستحق عليه».

التعاميم المتعلقة بالزكاة

* التعميم رقم (٩/٢٥٧٤) وتاريخ ١٤٢٦/٥/١٤هـ بشأن مراعاة تطبيق الأحكام الإجرائية والقواعد المحاسبية الواردة في النظام الضريبي الجديد على مكلفي الزكاة الشرعية.

كتاب جباية الزكاة في المملكة العربية السعودية، الصادر عن الهيئة، طبعة ٢٠٢٢م

ص ٥٦ [٣-٢] القواعد الأساسية لطريقة الهيئة في حساب الزكاة:

تتأسس طريقة حساب الزكاة لدى هيئة الزكاة والضريبة والجمارك على مراعاة القواعد الآتية:

ص ٥٦ [٣-٢-١] قاعدة السنوية.

ص ٥٧ [٣-٢-٢] قاعدة الوصول إلى الأصول الزكوية.

ص ٥٩ [٣-٢-٣] قاعدة استقلال السنوات الزكوية.

ص ٥٩ [٣-٢-٤] قاعدة التقدير في المحاسبة الزكوية.

الكلمات المفتاحية: العام الزكوي - المكلف - الهيئة - السجل التجاري - ترخيص - إيداع رأس المال - إثباتات مستندية.

المادة الثالثة عشرة: (بدء العام الزكوي)

يبدأ العام الزكوي الأول للمكلف من تاريخ إصدار السجل التجاري، أو من تاريخ الحصول على أول ترخيص من التراخيص اللازمة، أو من تاريخ إيداع رأس المال، أيها أسبق، ما لم يحدد المكلف تاريخًا آخر لبداية نشاطه بإثباتات مستندية تقبلها الهيئة[1].

(١) تقابل هذه المادة في مشروع نظام جباية الزكاة المادة (الحادية عشرة) منه: «تبدأ المحاسبة الزكوية للمكلف منذ تمكنه من ممارسة النشاط وفقًا لما تحدده اللائحة».

نص لائحة ١٤٣٨

يقابلها نص المادة الرابعة عشرة، والمادة الخامسة عشرة (الفقرة الثانية)، وقد جرى نصهما على النحو التالي:

أولًا: المادة الرابعة عشرة:

تاريخ بدء المحاسبة الزكوية:

١. يبدأ الحول الأول للنشاط لأغراض الزكاة لجميع المكلفين باستثناء شركات الأموال من تاريخ السجل التجاري أو تاريخ الترخيص، وإذا كان النشاط يتطلبهما معًا فيبدأ الحول من تاريخ آخرهما.

٢. يبدأ الحول في شركات الأموال من تاريخ إيداع رأس المال.

٣. إذا حدد المكلف تاريخًا مغايرًا لما سبق في الفقرتين (١، ٢) فإن كان سابقًا أخذ به، وإن كان متأخرًا عنه فعلى المكلف إثبات ذلك.

ثانيًا الفقرة الثانية من المادة الخامسة عشرة:

السنة المالية للمكلف الزكوي:

١. .....

٢. تبدأ السنة المالية للمكلف من تاريخ بداية ممارسة النشاط، والذي يتم تحديده بعدة طرق، منها تاريخ السجل التجاري أو الترخيص أو تاريخ إيداع رأس المال في البنك، أيهما أبعد، ما لم تظهر قرائن تثبت خلاف ذلك.

المبادئ القضائية

*** مجموعة المبادئ المستخرجة من قرارات لجنة الاستئناف الزكوية والضريبية لعامَي (٢٠٢٠م-٢٠٢١م):**

مبدأ (١٤): لا يتوجب فرض الزكاة على أموال الشركة ما لم يتحقق اكتمال إجراءات تأسيسها.

مبدأ (١٩٦): لا ينفي توجب الزكاة على المبلغ المرصود لرأس المال ما يُدَّعى به من عدم وجود ترخيص للمنشأة أو عدم وجود أرض لإقامة النشاط عليها، إذا لم يقدم المكلف ما ينفي دلالة الظاهر من بقاء رأس المال في حوزة المنشأة.

*** المبادئ السابقة:**

مبدأ (٣): العبرة في احتساب حولان الحول بالتاريخ الفعلي لإيداع رأس المال شريطة أن يسبق ذلك توثيق عقد التأسيس.

مبدأ (٢٨): يُحتسب حولان الحول من التاريخ الذي حدده عقد التأسيس. وحولان الحول اعتبارًا من هذا التاريخ يترتب عليه خضوع صافي الإيرادات والأرباح المعدلة للزكاة.

مبدأ (١٠٤): يبدأ الحول ببداية نشاط المنشأة، وهو تاريخ توثيق عقد تأسيس الشركة المتضمن وفاء الشركاء بإيداع حصصهم في رأس المال لدى أحد البنوك، ما لم يتضمن عقد التأسيس نصًّا يحدد تاريخًا آخر لبداية السنة المالية الأولى للشركة.

السوابق القضائية (القرارات الاستئنافية)

ومن ذلك ما حكمت به الدائرة الاستئنافية الأولى في القرار رقم IAR-٢٠٢٠-٩٥ وتاريخ ١٤٤٢/٠٣/٠٢هـ، ونص الشاهد منه: «إن العام (...) قد تحقق فيه حولان الحول عن ذلك المبلغ بعد استقبال الحول الجديد له واكتماله عند احتساب الزكاة عليه في العام ٢٠٠٨م، مما يتقرر معه لدى الدائرة عدم قيام استئناف الشركة المكلفة على سند من الواقع، لثبوت حولان الحول على مبلغ الرصيد للشريك المتوفى بأكمله بعد احتساب بدء الحول عليه من تاريخ وفاة الشريك».

فتاوى اللجنة الدائمة من المجلدات المطبوعة

يُنظر للمناسبة في مسألة بدء العام الزكوي: السؤال الرابع من الفتوى رقم (٥٣٩٥): «يبدأ الحول من يوم تم النصاب، لا من اليوم الذي ملك فيه المسلم نقدًا أو عروض تجارة أقل من النصاب، ففي المثال الذي ذكرته لا يبدأ الحول من يوم بدأ يجمع، بل يبتدئ الحول من يوم تم عنده النصاب، وتُعتبر قيمة عروض التجارة في الزكاة يوم يحول عليها الحول».

الكلمات المفتاحية: الزكاة - السنة الهجرية - وعاء الزكاة - مقدار الزكاة

المادة الرابعة عشرة (١):

- تكون الزكاة بنسبة اثنين ونصف في المائة (٢,٥٪) من وعاء الزكاة للسنة الهجرية[١].

---

(١) تقابل هذه المادة في **مشروع نظام جباية الزكاة** المادة (الخامسة عشرة) منه: «تكون الزكاة بنسبة اثنين ونصف في المائة (٢,٥٪) من الوعاء الزكوي للمكلف عن السنة الهجرية، فإن كان عام المكلف الزكوي أقل أو أكثر من السنة الهجرية فتُجبى منه الزكاة وفقًا للأيام الفعلية لنشاطه بالطريقة التي تحددها اللائحة».

نص لائحة ١٤٣٨

المادة الثالثة:

تُحسب الزكاة بنسبة (٢,٥٪) من الوعاء الزكوي.

معيار الزكاة لهيئة المحاسبة والمراجعة للمؤسسات المالية الإسلامية (أيوفي)

قال في المعيار:

٣/٣ مقدار الزكاة الواجبة

مقدار الزكاة للذهب والفضة والعملات وعروض التجارة (٢,٥٪)، مع مراعاة البند (٣/٢/٣).

قال في المعيار:

٣/٢/٣ الحول: الحول للموجودات النقدية والتجارية والأنعام سنة قمرية (٣٥٤) يومًا. وفي حال مراعاة السنة الشمسية في الموجودات النقدية والتجارية تكون نسبة الزكاة (٢,٥٧٧٪).

الأنظمة واللوائح الأخرى ذات العلاقة

*قواعد حساب زكاة أنشطة التمويل. **الإصدار (١,٠) الصادرة** بالقرار الوزاري رقم (٢٢١٥) وتاريخ ١٤٤٠/٧/٧هـ.

سادسًا:

٣. يسري على أنشطة التمويل ما ورد في (المادة الرابعة عشرة) من اللائحة المتعلقة بنسبة الزكاة.

*قواعد حساب زكاة مكلفي التقدير الإصدار (١,٠) الصادرة بقرار وزير المالية رقم (٨٥٢) وتاريخ ١٤٤١/٢/٢٨هـ.

خامسًا:- ١- تكون الزكاة بنسبة (٢,٥٪) اثنين ونصف في المائة من وعاء الزكاة الوارد في المادة (ثالثًا).

التعاميم المتعلقة بالزكاة

* التعميم رقم (٢/٣٨٢١) وتاريخ ١٣٩٤/٣/٢٢هـ بشأن كيفية حساب الزكاة على شركات الكهرباء وشركات الأسمنت. والمتضمن أن صافي الوعاء الذي تؤخذ منه الزكاة بواقع (٢,٥٪).

كتاب جباية الزكاة في المملكة العربية السعودية، الصادر عن الهيئة، طبعة ٢٠٢٢م

(ص ٥٦، وص ٥٩)

[٣-٢-١] قاعدة السنوية:

المراد قاعدة السنوية أن الزكاة تجب مرة واحدة في السنة، وتنعكس هذه القاعدة على المحاسبة الزكوية من خلال ارتباط الزكاة بالأساس اليومي، وتظهر ثمرة هذه القاعدة في صور متعددة، منها: إذا اختلفت السنة المالية عن السنة الهجرية، وكذلك في السنوات المالية الطويلة والقصيرة، فإنه بناء على تطبيق هذه القاعدة تُجرى المحاسبة بقسمة القدر الواجب (٢,٥٪) على عدد أيام السنة الهجرية، مضروبة في عدد الأيام الفعلية للمكلف[١].

[٣ – ٢ – ٣] قاعدة استقلال السنوات الزكوية:

قاعدة استقلال السنوات الزكوية تتصل بقاعدة السنوية حيث تفيد أن كل سنة زكوية مالية مستقلة عن السنة التالية في محاسبة الزكاة، وتوظيف هذه القاعدة يشمل ما لو حوسب المكلف مثلا على سنة مالية قصيرة، أو حوسب على سنة مالية طويلة، فتكون حسابات العام التالي منفصلة عن حسابات العام الحالي[٢].

وتظهر ثمرة هذه القاعدة في بنود متعددة، منها: مخصص الزكاة مثلًا، فإنه يُضاف إلى وعاء المكلف ويخضع للزكاة؛ لأن المال المزكى عن السنة التالية منفكٌّ عن المال الواجب أداؤه للسنة السابقة، ولا يُبنى عليه.

---

(١) انظر: (المادة الرابعة عشر) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة، الصادر بالقرار الوزاري رقم (٢٢١٦) بتاريخ ١٤٤٠/٧/٧هـ.

(٢) انظر: دليل محاسبة الزكاة للأفراد والشركات (١٩٣).

قرارات مجمع الفقه الإسلامي

قرار بشأن زكاة الأسهم في الشركات رقم: ٢٨ (٤/٣) [١].

إن مجلس مجمع الفقه الإسلامي الدولي المنعقد في دورة مؤتمره الرابع بجدة في المملكة العربية السعودية من (١٨-٢٣) جمادى الآخرة ١٤٠٨هـ الموافق ٦-١١ شباط (فبراير) ١٩٨٨م.

بعد اطلاعه على البحوث الواردة إلى المجمع بخصوص موضوع زكاة أسهم الشركات، قرر ما يلي:

أولًا: تجب زكاة الأسهم على أصحابها، وتخرجها إدارة الشركة نيابة عنهم إذا نص في نظامها الأساسي على ذلك، أو صدر به قرار من الجمعية العمومية، أو كان قانون الدولة يُلزِم الشركات بإخراج الزكاة، أو حصل تفويض من صاحب الأسهم لإخراج إدارة الشركة زكاة أسهمه.

ثانيًا: تُخرِج إدارة الشركة زكاة الأسهم كما يُخرِج الشخص الطبيعي زكاة أمواله، بمعنى أن تُعتبر جميع أموال المساهمين بمثابة أموال شخص واحد وتُفرض عليها الزكاة بهذا الاعتبار من حيث: نوع المال الذي تجب فيه الزكاة، ومن حيث النصاب، ومن حيث المقدار الذي يؤخذ، وغير ذلك مما يراعى في زكاة الشخص الطبيعي، وذلك أخذًا بمبدأ الخلطة عند من عمَّمه من الفقهاء في جميع الأموال.

ويُطرح نصيب الأسهم التي لا تجب فيها الزكاة، ومنها: أسهم الخزانة العامة، وأسهم الوقف الخيري، وأسهم الجهات الخيرية، وكذلك أسهم غير المسلمين.

ثالثًا: إذا لم تُزَكِّ الشركة أموالها لأي سبب من الأسباب، فالواجب على المساهمين زكاة أسهمهم، فإذا استطاع المساهم أن يعرف من حسابات الشركة ما يخص أسهمه من الزكاة، لو زكت الشركة أموالها على النحو المشار إليه، زكى أسهمه على هذا الاعتبار؛ لأنه الأصل في كيفية زكاة الأسهم.

وإن لم يستطع المساهم معرفة ذلك:

فإن كان ساهم في الشركة بقصد الاستفادة من ريع الأسهم السنوي، وليس بقصد التجارة فإنه يزكيها زكاة المستغلات، وتمشيًا مع ما قرره مجمع الفقه الإسلامي

---

(١) مجلة المجمع (العدد الرابع، ج١، ص ٧٠٥).

في دورته الثانية[٢] بالنسبة إلى زكاة العقارات والأراضي المأجورة غير الزراعية، فإن صاحب هذه الأسهم لا زكاة عليه في أصل السهم، وإنما تجب الزكاة في الريع، وهي ربع العشر بعد دوران الحول من يوم قبض الريع مع اعتبار توافر شروط الزكاة وانتفاء الموانع[٣].

وإن كان المساهم قد اقتنى الأسهم بقصد التجارة، زكاها زكاة عروض التجارة، فإذا جاء حول زكاته وهي في ملكه، زكى قيمتها السوقية، وإذا لم يكن لها سوق زكى قيمتها بتقويم أهل الخبرة، فيُخرِج ربع العشر (٢,٥٪) من تلك القيمة ومن الربح، إذا كان للأسهم ربح.

رابعًا: إذا باع المساهم أسهمه في أثناء الحول ضم ثمنها إلى ماله وزكاه معه عندما يجيء حول زكاته. أما المشتري فيزكي الأسهم التي اشتراها على النحو السابق.

والله أعلم.

---

(٢) انظر: القرار رقم ٢ (٢/٢).

(٣) صدر قرار رقم ١٢٠ (١٣/٣) لتوضيح وتعديل زكاة الأسهم المقصود ربعها.

قرارات المجمع الفقهي الإسلامي

يُنظر: [القرار الأول بشأن زكاة أجور العقار] خامسًا.

فتاوى اللجنة الدائمة (أسئلة الأمانة)

***فتوى رقم (١٩٦٤٣) وتاريخ ١٤١٨/٥/٢٣هـ:**

١. أملاك الشركة المُعَدة للبيع تجب الزكاة فيها بعد تمام الحول حسب القيمة التي تساويها عند تمام الحول بمقدار ربع العشر أي (٢,٥٪).

٢. أملاك الشركة المُعَدة للتأجير ليس في أعيانها زكاة، وإنما الزكاة في أجرتها إذا بلغت نصابًا في نفسها أو بضمها إلى غيرها وحال عليها الحول من حين العقد، ومقدار الزكاة ربع العشر أي (٢,٥٪).

٤. أرصدة الشركة من الذهب والفضة وسائر العملات الورقية والمعدنية كالريال السعودي، تجب الزكاة فيها إذا بلغت نصابًا وحال عليها الحول، وهي ربع العشر أي (٢,٥٪)، وأرباحها يجب أن تُزكى تبعًا لأصلها وإن لم يحل عليها الحول؛ لأن حولها حول أصلها.

***فتوى رقم (١٩٦٤٣) وتاريخ ١٤١٨/٥/٢٣هـ:**

... الأسهم على نوعين: أسهم تجارية يريد مالكها عرضها للبيع والشراء: فهذه تجب الزكاة فيها وفي ربحها بسعر سوقها بعد تمام الحول، وحول ربحها حول أصلها، ومقدار الزكاة في الجميع ربع العشر أي (٢,٥٪). وأسهم ثابتة يريد مالكها استثمارها ولا يقصد طرحها في السوق للبيع: فهذه تكون الزكاة في ربحها بعد مُضي حول على حصولها، ولا زكاة في أصل السهم، ومقدار الزكاة ربع العشر أي (٢,٥٪).

***الفتوى (١٩٩٢٤) ج٨/١٠٥:**

س: لديَّ أرض قمت ببناء فيلا عليها، وذلك لغرض بيعها، علمًا بأن مدة بنائها قد تصل إلى سنتين، فكيف يتم احتساب الزكاة عليها؟ هل تُزكى في أثناء العمارة، أي السنة الأولى، أو بعد الانتهاء، سواء بعد سنتين أو أكثر؟

ج: الفيلا التي تقوم ببنائها لا تجب الزكاة فيها في أثناء البناء سنتين أو أكثر، إلا إذا نويت بيعها قبل تمام البناء لعارض طرأ لك من حاجة ونحوها، فإن الزكاة تجب فيها إذا تم لها حول من حين نية بيعها ولم يتيسر بيعها، فتُقوَّم عند تمام الحول بقيمتها الحاضرة، وتخرج زكاتها ربع عشر قيمتها، وكذا الحال إذا استمررت في بنائها حتى اكملتها وصارت جاهزة للسكنى ثم نويت بيعها بعرضها للبيع، فإن الزكاة تجب فيها إذا تم لها حول من نية بيعها؛ لأنها في هذه الحالة والتي قبلها تكون من عروض التجارة من نية بيعها وعرضها للمشترين، فتُقوَّم عند تمام الحول وتخرج زكاتها ربع عشر قيمتها، وكلما تم لها حول آخر قبل بيعها فإنها تُقوَّم عند تمام كل حول بقيمتها الحاضرة ويخرج ربع عشرها.

فتاوى اللجنة الدائمة من المجلدات المطبوعة

فتوى رقم (١٢٥٦٣)، السؤال الخامس من الفتوى رقم (٦٤٧٩)، الفتوى رقم (١٢٦١٨)، الفتوى رقم (٦٣٥٠)، الفتوى رقم (٢٠٥٢١)، الفتوى رقم (١٥٦٩٤)، الفتوى رقم (٢١٠٦٨)، الفتوى رقم (١٧٩٩٦)، الفتوى رقم (١٨٢٨٢)، الفتوى رقم (١٤٤١١)/٢، الفتوى رقم (١٩٦٩٢)، السؤال الرابع من الفتوى رقم (٢٠١٧٣)، السؤال الأول من الفتوى رقم (٢٠٠٧٩)، الفتوى رقم (٨٩٠)، الفتوى رقم (٢٦٨٤)، الفتوى رقم (١٤٤٧٦)، السؤال الثاني من الفتوى رقم (١٥٢٤٩)، الفتوى رقم (١٥٧٦٥)، السؤال الأول من الفتوى رقم (١٨٣٨٩)، الفتوى رقم (١٥٩٩١)، الفتوى رقم (١٩٥٢٥)، السؤال الأول والثاني من الفتوى رقم (١٩٦٤٣).

[(زكاة ما أُعِد للإيجار): الفتوى رقم (١٦٩٩٤)، الفتوى رقم (١٧٧١٨)]، السؤال الأول من الفتوى رقم (١٦٣٨٦).

[(زكاة الغلة والأسهم المعدة للاستثمار): الفتوى رقم (١٩٣٨٢)، السؤال الخامس من الفتوى رقم (١٩٦٤٣) (س٣)، الفتوى رقم (١٩٩٨٩)].

الكلمات المفتاحية:
السنة المالية – المكلف – السنة الهجرية – حساب الزكاة – الأيام الفعلية – العام الزكوي – صافي الربح المعدل – المنشأة الفردية- حالات خاصة لاحتساب العام الزكوي

المادة الرابعة عشرة (٢):

- إذا كانت السنة المالية للمكلف تختلف عن السنة الهجرية فيكون حساب الزكاة بالأيام، وذلك بقسمة اثنين ونصف في المائة (٢,٥٪) على عدد أيام السنة الهجرية مضروبة في عدد الأيام الفعلية للعام الزكوي للمكلف، عدا صافي الربح المعدل فيخضع بنسبة اثنين ونصف في المائة (٢,٥٪) عن أي فترة مالية. وعلى هذا الأساس تُحسب زكاة الفترة المالية الميلادية أو الطويلة أو القصيرة في بداية النشاط أو عند تعديل السنة المالية أو عند انتقال ملكية المنشأة الفردية[١].

(١) تقابل هذه المادة في مشروع نظام جباية الزكاة المادة (الخامسة عشرة) منه: «تكون الزكاة بنسبة اثنين ونصف في المائة (٢,٥٪) من الوعاء الزكوي للمكلف عن السنة الهجرية، فإن كان عام المكلف الزكوي أقل أو أكثر من السنة الهجرية، تُجبى منه الزكاة وفقًا للأيام الفعلية لنشاطه بالطريقة التي تحددها اللائحة».

نص لائحة ١٤٣٨

المادة الخامسة عشرة:

٣. عند تعديل المكلف -الذي يمسك سجلات ودفاتر نظامية- سنته المالية لتصبح سنة طويلة أو قصيرة، يتم حساب الزكاة عن كامل الفترة بالأخذ في الاعتبار المدة التي تزيد أو تنقص عن سنته المالية، وذلك بضرب الوعاء الزكوي في عدد أيام السنة المالية الطويلة أو القصيرة للمكلف منسوبًا إلى ٣٥٤ يومًا للسنة القمرية و٣٦٥ يومًا للسنة الشمسية (بعد استبعاد صافي الدخل)، ثم إعادة صافي الدخل إلى الوعاء للوصول إلى وعاء السنة المالية الطويلة أو القصيرة.

المبادئ القضائية

*** مجموعة المبادئ المستخرجة من قرارات لجنة الاستئناف الزكوية والضريبية لعامَي (٢٠٢٠م-٢٠٢١م):**

مبدأ (٢١٩): التكليف الشرعي بوجوب الزكاة يرتبط في تحققه ببقاء المال لدى المكلف حتى نهاية الحول القمري، وإتاحة النظام للمكلفين اختيار السنة المالية لهم على أساس الحول الميلادي هو من باب التوسعة عليهم لترتيب وضبط الأمور المحاسبية لأنشطتهم، دون أن يكون ذلك مؤثرًا على واجب أداء الزكاة عند تحقق مقتضاها الشرعي.

*** المبادئ السابقة:**

مبدأ (٢٦): السنة المالية التي تتخذها المنشأة أساسًا لحساباتها هي التي يُعتد بها في حولان الحول، سواء أكانت السنة الميلادية أم السنة الهجرية، ولا يحق للهيئة إضافة الأرباح الموزعة للمنشأة إلى وعائها الزكوي؛ لأنها تمت قبل حولان الحول المعتد به.

السوابق القضائية (القرارات الاستئنافية)

ومن ذلك ما حكمت به الدائرة الاستئنافية الأولى في القرار رقم IR-٢٠٢٠-٤٩ وتاريخ ١٤٤٢/٠١/٠٧هـ، ونص الشاهد منه: «إتاحة النظام للمكلفين اختيار السنة المالية لهم على أساس الحول الميلادي هو من باب التوسعة عليهم لترتيب وضبط الأمور المحاسبية لأنشطتهم، دون أن يكون ذلك مؤثرًا على واجب أداء الزكاة عند تحقق مقتضاها الشرعي».

معيار الزكاة لهيئة المحاسبة والمراجعة للمؤسسات المالية الإسلامية (أيوفي)

قال في المعيار:

(٣/٢/٣): الحول: الحول للموجودات النقدية والتجارية والأنعام سنة قمرية (٣٥٤) يومًا.

وفي حال مراعاة السنة الشمسية في الموجودات النقدية والتجارية تكون نسبة الزكاة (٢,٥٧٧٪).

الأنظمة واللوائح الأخرى ذات العلاقة

*قواعد حساب زكاة أنشطة التمويل. الإصدار (١,٠) الصادرة بالقرار الوزاري رقم (٢٢١٥) وتاريخ ١٤٤٠/٧/٧هـ:

سادسًا:

٣- يسري على أنشطة التمويل ما ورد في (المادة الرابعة عشرة) من اللائحة المتعلقة بنسبة الزكاة.

* قواعد جباية الزكاة من المستثمرين في الصناديق الاستثمارية، الصادرة بقرار وزير المالية رقم (٢٩٧٩١) وتاريخ ١٤٤٤/٠٥/٠٩هـ:

٤- في حال اختلاف السنة المالية لمالك الوحدة عن السنة المالية للصندوق، فإن المعتبر في حساب زكاة الاستثمار في الصندوق هي السنة المالية للصندوق.

التعاميم المتعلقة بالزكاة

* التعميم رقم (٦٧٤١-١٦-١٤٣٤) وتاريخ ١٤٣٤/١١/٢هـ بشأن الاستمرار في تحصيل الزكاة على الأموال الزكوية التي حال عليها الحول القمري وتم التصرف فيها قبل نهاية السنة الميلادية، وإذا ما صدر عن اللجنة الاستئنافية الزكوية والضريبية قرارات في غير صالح الهيئة فتقوم الهيئة بالتظلم منها أمام ديوان المظالم مثلها مثل المكلف.

كتاب جباية الزكاة في المملكة العربية السعودية، الصادر عن الهيئة، طبعة ٢٠٢٢م

(٤-٣): حساب مقدار الزكاة على الأساس اليومي (ص ٧٥-٨٠):

المقصود بهذا المبدأ: حساب مقدار زكاة المكلف عند نهاية العام الزكوي حسب عدد أيام النشاط الفعلي للمكلف من السنة.

ولما كانت المنشآت التجارية تقدم قوائمها المالية بغير السنة الهجرية المتمثلة بـ (٣٥٤) يومًا، فإن طريقة الهيئة في حساب الزكاة اتجهت إلى اعتبار نسبة الأيام من الحول، فيتوصل إلى القدر الواجب بقسمة (٢,٥٪) على أيام السنة الهجرية (٣٥٤ يومًا)، مضروبة بعدد الأيام الفعلية للعام الزكوي للمكلف. ويتضح إعمال هذا المبدأ

في حساب الزكاة فيما لو ابتدأت شركة نشاطها في تاريخ ٧/١، واختارت أن تجعل سنتها المالية قصيرة، فإن سنتها المالية الأولى ستنتهي بتاريخ ١٢/٣١، وعلى وفق طريقة الهيئة في حساب الزكاة فسيتوصل إلى نسبة القدر الواجب بقسمة (٢,٥٪) على عدد أيام السنة الهجرية (٣٥٤ يومًا)، مضروبة في عدد الأيام الفعلية للعام الزكوي للمكلف (١٨٣ يومًا). وهذه المعالجة هي على وفق ما جاء في اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة «إذا كانت السنة المالية للمكلف تختلف عن السنة الهجرية فيكون حساب الزكاة بالأيام، وذلك بقسمة اثنين ونصف في المائة (٢,٥٪) على عدد أيام السنة الهجرية مضروبة في عدد الأيام الفعلية للعام الزكوي للمكلف. (المادة الرابعة عشر) من اللائحة التنفيذية الجباية الزكاة، الصادرة بالقرار الوزاري رقم (٢٢١٦)، بتاريخ ١٤٤٠/٧/٧هـ.

وتتقرر أهمية إعمال هذا المرتكز في المحاسبة الزكوية بأن المنشآت التجارية تقوم بإعداد قوائمها المالية بالسنوات الميلادية التي تزيد أحد عشر يومًا عن السنة الهجرية، وفي عدم إعمال هذا الأساس تفويت لزكاة هذه الأيام الزائدة من كل عام. ويظهر من خلال ما تقدم أن حقيقة المحاسبة على الأساس اليومي تتمثل في أن السنة الزكوية للمكلف، سواء كانت سنة ميلادية كاملة أو مالية قصيرة أو سنة مالية طويلة، تحدد من خلال تقدير عدد الأيام الفعلية لنشاط المكلف، وتحديد نسبة ذلك من السنة الهجرية.

المستند الشرعي: حساب مقدار الزكاة على الأساس اليومي:

ويمكن إجمال أبرز المستندات الشرعية لهذه المعالجة فيما يلي:

١. جواز إخراج الزكاة بالسنة الشمسية عند قيام الحاجة إلى ذلك، مع مراعاة الفرق الحاصل بين عدد أيام السنة الميلادية والسنة الهجرية، فتكون نسبة الزكاة (٢,٥٧٧٪) تقريبًا، وهو ما قرره عدد من جهات الاجتهاد المعاصر[١]، وهذه المراعاة يُفهم منها أن لكل يوم من أيام السنة المالية نسبة تخصه، ففي حال كانت السنة المالية للمكلف تزيد أو تنقص عن السنة الهجرية، فإن الزكاة تُحسب بناء على عدد أيام السنة المالية ونسبتها من الزكاة.

٢. تحقيق العدالة من خلال الموازنة بين حق الفقراء في مال الزكاة، وبين حق المكلف في التمكن من تنمية المال، وهذا يتبين من جانبين: الجانب الأول: أن عدم اعتبار المحاسبة على الأساس اليومي قد يؤدي إلى تضييع حق الفقراء في الزكاة؛ وذلك لأن حساب الزكاة عن السنة الطويلة بمثل نسبة زكاة السنة الهجرية يؤدي إلى عدم تزكية بعض الأيام في السنة.

(١) اتفق الفقهاء على أن حول الزكاة يُحسب بالسنة الهجرية بدءًا من حول أصل المال. انظر: المبسوط (١٥/٢)، بداية المجتهد (١١٤/٣)، البيان في فقه الإمام الشافعي (١٥٥/٣)، الشرح الكبير على المقنع (٣٥٠/٦).

معيار الزكاة، الصادر من هيئة المحاسبة والمراجعة للمؤسسات المالية (٨٨٤) أحكام وفتاوى الزكاة والصدقات والنذور والكفارات، الصادر من بيت الزكاة في الكويت (٢٠).

الجانب الثاني: أن إهمال هذا المفهوم قد يؤدي إلى الإجحاف في حق المزكي، في حال كانت سنته المالية أقل من السنة الهجرية، فلو أن منشأة بدأت بمزاولة نشاطها التجاري في الربع الأخير من السنة، وجرى إخضاعها للزكاة، فإن حساب الزكاة عليها كاملة يؤدي إلى الإضرار بها؛ نظرًا لزيادة الأعباء الزكوية عليها، وهذه نتيجة إغفال الحكمة من الحول وعدم الالتفات إليها.

فالأعدل فيما يظهر: الموازنة بين حق المزكي وحق الفقير، وذلك بأن يراعى في حساب مقدار الزكاة: الأيام الفعلية لنشاط المكلف، فتُحتسب زكاته على أمواله بقدر المدة التي تمكن من تنميتها.

٣- التيسير في جباية الزكاة، وهو من مقاصد الشريعة في هذه الشعيرة، ومن مظاهر هذا التيسير ما يتعلق بشرط مُضي الحول، فقد تقرر في بعض الفروع الفقهية[٢] جواز تعليق الجباية في بهيمة الأنعام بطلوع الثريا -وهو تعليق بالسنين الشمسية- لأن ذلك يحقق المصلحة العامة، وإن أدى إلى سقوط عام في نحو ثلاثين عامًا بسبب زيادة أيام السنة الشمسية عن السنة القمرية.

---

(٢) جاء في مواهب الجليل في شرح مختصر خليل (٢/٢٧٠): (مقتضى كلام غير واحد من أهل المذهب أن زكاة الماشية تؤخذ على هذا الوجه ولو أدى لسقوط عام في نحو ثلاث وثلاثين سنة... قال في التوضيح: علق مالك الحكم هنا بالسنين الشمسية، وإن كان يؤدي إلى إسقاط سنة في نحو ثلاثين سنة لما في ذلك من المصلحة العامة).

فتاوى اللجنة الدائمة (أسئلة الأمانة)

قرار رقم (٢٢٢) وتاريخ ١٤٢٦/٧/٢٩هـ:

١. إن الشرع قد علق الزكاة على مُضي سنة كاملة، ولفظ السنة لفظ شرعي يفسر بمقتضى الاصطلاح الشرعي، والشرع يفسر السنة باثني عشر شهرًا قمريًّا. قال تعالى: {إن عدة الشهور عند الله اثنا عشر شهرًا في كتاب الله يوم خلق السموات والأرض منها أربعة حرم ذلك الدين القيم فلا تظلموا فيهن أنفسكم}، وقال تعالى: {هو الذي جعل الشمس ضياءً والقمر نورًا وقدره منازل لتعلموا عدد السنين والحساب}، فجعل معرفة منازل القمر هي طريق العلم بعدد السنين، وفي حديث أبي بكرة أن النبي -صلى الله عليه وسلم- قال: «السنة اثنا عشر شهرًا منها أربعة حرم، ثلاثة متواليات: ذو القعدة، وذو الحجة، والمحرم، ورجب مضر الذي بين جمادي وشعبان». متفق عليه.

٢. إن الشرع قد جعل الأهلة هي المواقيت التي يُعتمد عليها كما قال تعالى: {يسألونك عن الأهلة قل هي مواقيت للناس والحج}.

٣. إنه باستقراء الأحكام الشرعية نعلم أنها قد رُبطت بالأشهر القمرية كما في الصيام والحج والعمرة والإيلاء والكفارات وغيرها، فيُعمل بذلك في الزكاة جريًا على عادة الشرع في ذلك.

٤. إن اعتماد التاريخ الشمسي في إخراج الزكاة يترتب عليه الإخلال بهذا الواجب؛ لأن السنة الشمسية أكثر من السنة القمرية بأحد عشر يومًا، وفي ذلك تفويت لمصلحة أصحاب الزكاة...

***قرار رقم (٢/٢٨٠٩) وتاريخ ١٤٢٦/٨/٢٧هـ:**

بشأن الاستفتاء عن جواز تحصيل زكاة بهيمة الأنعام بموجب التقويم (الهجري) الشمسي بدلًا من التقويم الهجري القمري، وعن تأخير الجباية للزكاة بعض الأشهر وأفيد معاليكم أن مجلس هيئة كبار العلماء درس هذين الموضعين في دورته الثالثة والستين التي انعقدت بتاريخ ١٤٢٦/٧/٢٢هـ وأصدر فيهما قراره رقم (٢٢٢) وتاريخ ١٤٢٦/٧/٢٩هـ.

***قرار رقم (٢/١٠٤٣) وتاريخ ١٤٢٨/٨/٢٠هـ:**

حول ما رآه مجلس هيئة كبار العلماء في قراره رقم (٢٢٢) وتاريخ ١٤٢٦/٧/٢٩هـ بشأن وجوب العمل على ربط استحقاق الزكاة بالأشهر القمرية (الحول القمري)، وما ذُكر من صعوبة تطبيق مضمون هذا القرار على مكلفي الزكاة الذين اتخذوا السنة الشمسية (الميلادية) سنة مالية لهم؛ لأنه سيؤدي إلى إلزامهم بإصدار ميزانية أخرى لحساباتهم بالسنة القمرية لغرض الزكاة، وكذا ما سوف تواجهه هيئة الزكاة والضريبة والجمارك من بين السنة الشمسية عن القمرية من مبدأ التيسير على المكلفين، يُحتسب مقدار الزكاة للسنة الشمسية (٢,٥٧٧٪) بزيادة (٠,٠٧٧٪) عن المقدار الشرعي للزكاة (٢,٥٪).

وأفيد أن اللجنة الدائمة للبحوث العلمية والإفتاء برئاستي واشتراكي اطلعت على كتابكم، وبعد دراستها للموضوع رأت أن قرار مجلس هيئة كبار العلماء آنف الذكر يقضي بأن الزكاة يُعتمد في احتسابها بالأشهر القمرية الهجرية؛ لأن الشرع قد علق الزكاة على مُضي سنة كاملة، ولفظ السنة لفظ شرعي يُفسَّر بمقتضي الإصلاح الشرعي، والشرع يفسر السنة باثني عشر شهرًا قمريًّا. قال الله تعالى: {إن عدة الشهور عند الله اثنا عشر شهرًا في كتاب الله يوم خلق السموات والأرض... الآية} إلى غيرها من الأدلة المفيدة في هذا المعنى.

وترى اللجنة الدائمة للبحوث العلمية والإفتاء أن الواجب على معاليكم التأكيد على جميع الشركات بالتزام إصدار ميزانية للزكاة وفقًا للسنة الهجرية تقيدًا بالشرع المطهر.

فتاوى اللجنة الدائمة من المجلدات المطبوعة

السؤال السادس من الفتوى رقم (٩٤١٠)، الفتوى رقم (١٩٦٦٥).

الكلمات المفتاحية: الزكاة - الفترة المالية القصيرة - النشاط - السنة المالية.

المادة الرابعة عشرة فقرة (٣):

لا تخضع للزكاة الفترة المالية القصيرة في نهاية النشاط، ما لم تكن أكثر من ثلاثمائة وأربعة وخمسين (٣٥٤) يومًا[١].

(١) تقابل هذه المادة في مشروع **نظام جباية الزكاة** المادة (الخامسة عشرة) منه: «تكون الزكاة بنسبة اثنين ونصف في المائة (٢,٥٪) من الوعاء الزكوي للمكلف عن السنة الهجرية، فإن كان عام المكلف الزكوي أقل أو أكثر من السنة الهجرية، تُجبى منه الزكاة وفقًا للأيام الفعلية لنشاطه بالطريقة التي تحددها اللائحة».

نص لائحة ١٤٣٨

يقابلها نص المادة (١٥) الفقرة (٤):

٤- لا تتوجب الزكاة عن السنة المالية القصيرة سواء في بداية النشاط أو في نهايته؛ لعدم حولان الحول ما لم يثبت أن رأس المال حال عليه الحول في بداية النشاط فيتم إخضاعه للزكاة.

المبادئ القضائية

*** المبادئ السابقة:**

مبدأ (٢١٨): عدم اكتمال الإجراءات القانونية لتصفية الشركة واقتصار الأمر على تخفيض رأس المال، يترتب عليه خضوع رأس المال للزكاة لحولان الحول عليه.

السوابق القضائية (القرارات الاستئنافية)

ومن ذلك ما حكمت به الدائرة الاستئنافية الأولى في القرار رقم IR-٢٠٢١-١٠٣ وتاريخ ١٤٤٢/١٠/٢٧هـ، ونص الشاهد منه: «بند (فرض الزكاة على الفترة المالية القصيرة خلال عام ٢٠٠٦م): تبين أن الاستئناف يكمن في عدم موافقة المكلف على إضافة هذا البند إلى الوعاء الزكوي؛ لعدم حولان الحول. في حين ترى الهيئة بأن عقد تأسيس الشركة المستأنفة نص على أن تكون السنة المالية الأولى طويلة اعتبارًا من تاريخ قيدها بالسجل التجاري إلى نهاية العام ٢٠٠٧م، وعليه فإن الربط يكون على سنة طويلة. وبتأمل الدائرة لموضوع النزاع، والقرار الصادر فيه وما بُني عليه من أسباب، استبان لهذه الدائرة صحة النتيجة التي خلصت إليها اللجنة مصدرة القرار محل الطعن».

معيار الزكاة لهيئة المحاسبة والمراجعة للمؤسسات المالية الإسلامية (أيوفي)

قال في المعيار:

(٣/٢/٣) الحول: الحول للموجودات النقدية والتجارية والأنعام سنة قمرية (٣٥٤ يومًا)...

الأنظمة واللوائح الأخرى ذات العلاقة

*قواعد حساب زكاة أنشطة التمويل. الإصدار (١,٠) الصادرة بالقرار الوزاري رقم (٢٢١٥) وتاريخ ١٤٤٠/٧/٧هـ:

سادسًا:

٣-يسري على أنشطة التمويل ما ورد في (المادة الرابعة عشرة) من اللائحة المتعلقة بنسبة الزكاة.

*قواعد حساب زكاة مكلفي التقدير الإصدار (١,٠) الصادرة بقرار وزير المالية رقم (٨٥٢) وتاريخ ١٤٤١/٢/٢٨هـ:

خامسًا:

-لا تخضع للزكاة الفترة المالية القصيرة -أول النشاط أو آخره- ما لم تكن أكثر من (٣٥٤) ثلاثمائة وأربعة وخمسين يومًا.

التعاميم المتعلقة بالزكاة

* التعميم رقم (١٤٣٢/١٦/٥٨٣) وتاريخ ١٤٣٢/١/١٩هـ بشأن المواضيع الفنية والإدارية والإجرائية التي تمت مناقشتها في اجتماع مدراء الإدارات والفروع بالمصلحة لعام ١٤٣١هـ وما تقرر بشأنها: (البند (٦): هل تخضع حصص الشركاء للزكاة عن الفترة القصيرة المقدم عنها حسابات أم أنها لا تخضع؛ نظرًا لعدم حولان الحول؟ وذلك في الحالات الآتية: (حالة بداية النشاط للشركة وتقديمها أول حسابات. ٢- حالة تحول الكيان القانوني من مؤسسة فردية إلى شركة خلال العام. ٣- حالة دخول شريك جديد في الشركة؛ لا تتوجب زكاة بالنسبة إلى الحالة الموضحة بالفقرة (١) لعدم حولان الحول، وبالنسبة إلى الحالة الموضحة بالفقرة (٢)، إلا إذا كان الشريك هو صاحب المؤسسة المتحولة واستمر نشاطه في الشركة فتجب الزكاة في هذه الحالة. أما بالنسبة إلى الفقرة (٣) فتتوجب الزكاة في هذه الحالة لاستمرارية الحول؛ كون الشركة لها شخصية اعتبارية مستقلة عن ملاكها.

فتاوى اللجنة الدائمة من المجلدات المطبوعة

السؤال الرابع من الفتوى رقم (٨٤٤٢): (ج: الزكاة لا تجب إلا بعد تمام الحول، وبموت والدكم انتقل المال إلى الورثة، فلا تجب الزكاة عليه ما دام الحول لم يتم، ويبدأ حول الزكاة بالنسبة إليكم من يوم وفاة والدكم. أما الثلث فليس عليه زكاة). الفتوى رقم (٢١٠): (ج: ما حال عليه الحول من النقود التي جمعها وكان قد بلغ نصابًا فتجب فيه الزكاة، ولو تصرف فيه بعد الحول بزواج ونحوه، فإذا لم يكن أخرج زكاة ما وجبت فيه الزكاة من ماله فهي باقية عليه في ذمته، يتعين عليه إخراجها، أما ما لم يحل عليه الحول من ماله بأن تُصرف فيه بالإنفاق قبل ذلك فلا زكاة فيه)، السؤال السادس من الفتوى رقم (٩٤١٠)، السؤال الأول من الفتوى رقم (١٦٣٨٦)، السؤال الرابع من الفتوى رقم (١٦٠٤٥)، الفتوى رقم (١٨٣٤٢)، الفتوى رقم (١٤٠٠٠)، السؤال الثاني من الفتوى رقم (١٦٤١٥)، السؤال الثاني من الفتوى رقم (١٩٠٧٨)، الفتوى رقم (١٧٨٥٢)، السؤال الثاني من الفتوى رقم (١٥٢٤٩)، الفتوى رقم (١٥٧٦٥)، السؤال الأول من الفتوى رقم (١٨٣٨٩)، الفتوى رقم (١٥٩٩١)، الفتوى رقم (١٩١١٨)، الفتوى رقم (١٩٥٢٥)، الفتوى رقم (٢٠٨١٧)، السؤال الأول والثاني من الفتوى رقم (١٩٦٤٣).

كتاب جباية الزكاة في المملكة العربية السعودية، الصادر عن الهيئة، طبعة ٢٠٢٢م

ص (٣٩-٤١)

[٤-٤-١]: مُضي الحول:

وهو مُضي سنة قمرية -٣٥٤ يومًا[١]- على استقرار ملك المال للمزكي، وبلوغ المال النصاب[٢]، فإذا زال ملكه خلال الحول فلا تجب عليه الزكاة، ولو عاد بعد ذلك، وكذلك لو نقص ملكه خلال الحول عن النصاب[٣]، وهو من شروط الزكاة المجمع عليها عند الفقهاء[٤] (رحمهم الله)؛ لقوله (صلى الله عليه وسلم): «لا زكاة في مال حتى يحول عليه الحول»[٥].

وإذا حصلت زيادة من نماء المال نفسه، كربح التجارة، أو نتاج السائمة، فحول الزيادة حول أصلها باتفاق الفقهاء[٦]، وكذا المال المستفاد[٧]، فإنه يُضاف إلى أصل المال في الحول أيضًا إن كان من جنسه، كالزيادة على رأس المال[٨].

أثر جباية الزكاة على شرط مُضي الحول:

---

(١) اتفق الفقهاء (رحمهم الله) على أن حول الزكاة يُحسب بالسنة الهجرية بدءًا من حول أصل المال، وقرر عدد من مؤسسات الاجتهاد الجماعي جواز احتساب الزكاة بالسنة الميلادية (٣٦٥ يومًا) مع مراعاة زيادة القدر الواجب نظرًا لنسبة الفرق بين أيام السنة الميلادية والسنة الهجرية، ويكون القدر الواجب إخراجه (٢,٥٧٧٪)، مع بقاء وجوب الزكاة معلقا بالسنة الهجرية. انظر: المبسوط (١٥/٢)، بداية المجتهد (٣/ ١١٤)، البيان في فقه الإمام الشافعي (١٥٥/٣)، الشرح الكبير على المقنع (٣٥٠/٦)، معيار الزكاة، الصادر من هيئة المحاسبة والمراجعة للمؤسسات المالية (٨٨٤)، أحكام وفتاوى الزكاة والصدقات والنذور والكفارات، الصادر من بيت الزكاة في الكويت، (٢٠).

(٢) دقائق أولي النهى في شرح المنتهى (٣٨٩/١).

(٣) انظر: كشاف القناع (٣٣٣/٤).

(٤) انظر: حاشية ابن عابدين (٤٢٤/٥)، حاشية الخرشي على مختصر خليل (١٤٨/٢)، حاشية البجيرمي على شرح الخطيب (١٠/٣)، الإقناع (٣٩٣/١).

(٥) رواه أبو داود من حديث علي (١٥٧٢) و(١٥٧٣)، وابن ماجه (١٧٩٢) من حديث عائشة، وهذا لفظه، ورواه الترمذي (٦٣٢) من حديث ابن عمر موقوفًا.

(٦) انظر: الإشراف (٥٣/٣)، شرح السنة (٢٩/٦)، المغني (٢٥٨/٢)، الجامع لأحكام القرآن (١٢٩/٨)، البناية شرح الهداية (٣٥٣/٣).

(٧) المال المستفاد: هو المال الذي يدخل في الملك في أثناء الحول. انظر: بدائع الصنائع (١٤/٢)، حاشية الدسوقي (٤٣٢/١)، المجموع (٥٧/٦)، المغني (٢٥٨/٢).

(٨) انظر: معيار الزكاة، الصادر من هيئة المحاسبة والمراجعة للمؤسسات المالية (٨٨٥).

يُراعى في جباية الزكاة المصلحة العامة التي لا تتنافى مع الأحكام الشرعية للزكاة؛ حتى لا يشق على عموم الناس، وعلى السعاة الامتثال لأحكامها، ومن دفع الحرج على الناس التخفيف في تحقق شروط الزكاة، ومن ذلك: جباية الزكاة حتى لو لم يحل الحول بعد، وفي هذا المعنى حكى القاسم بن محمد رحمه الله: (أن أبا بكر الصديق -رضى الله عنه- كان إذا أعطى الناس أعطياتهم يسأل الرجل: هل عندك من مال وجبت عليك فيه الزكاة؟ فإذا قال: نعم، أخذ من عطائه زكاة ذلك المال. وإن قال: لا، أسلم إليه عطاءه، ولم يأخذ منه شيئًا)[٩].

وهذا يفيد أن الدولة التي أُنيطت بها مهمة جباية الزكاة تصرفت في شرط الحول بما تقتضيه المصلحة، فمن كان عنده مال تجب فيه الزكاة أدَّاه يوم استحقاق العطاء[١٠].

وقد ذكر الفقهاء (رحمهم الله) في بيان ما يترتب على الجباية واختلاف أحوال الناس وظروفهم أنه يجوز تأخير أداء الزكاة وتقديمها لتتوافق مع وقت خروج نواب ولي الأمر، وفي ذلك يقول الجويني (رحمه الله): «إذا كانت أحوال الأموال تختلف، فالوجه أن يعين ولي الأمر شهرًا في السنة يؤدي فيه أرباب الأموال زكاتهم، فإذا وجبت الزكاة قبل، انتظر المالك مقدم الساعي، وإن كان وقت وجوب الصدقة عليه فذاك، وإن لم تجب الزكاة فحسن تعجيل الزكاة؛ حتى لا يتعب الساعي في العود عند وجوب الزكاة»[١١].

وفي هذا ترخيص في شرط الحول والتصرف فيه مراعاة للمصلحة العامة المترتبة على وظيفة الدولة في جباية الزكاة.

---

(٩) رواه الإمام مالك في الموطأ (٢١١/١)، وأبو عبيد في الأموال (ص ٥٠٤).

(١٠) نهاية المطلب (١٨٦/٣).

(١١) نهاية المطلب (١٨٦/٣).

المادة الرابعة عشرة فقرة (٤): (صافي الربح المعدل)

إذا كان صافي الربح المعدل هو وعاء الزكاة، فتكون الزكاة بنسبة اثنين ونصف في المائة (٢,٥٪) مهما كانت الفترة المالية[١].

(١) تقابل هذه المادة في مشروع نظام جباية الزكاة المادة (١٥) منه: «تكون الزكاة بنسبة اثنين ونصف في المائة (٢,٥٪) من الوعاء الزكوي للمكلف عن السنة الهجرية، فإن كان عام المكلف الزكوي أقل أو أكثر من السنة الهجرية تُجبى منه الزكاة وفقًا للأيام الفعلية لنشاطه بالطريقة التي تحددها اللائحة».

الكلمات المفتاحية: الشركات القابضة - الشركات التابعة - الشركاء - المملكة - الملكية - إقرار زكوي موحد - وعاء زكوي.

المادة الخامسة عشرة: (الشركات القابضة والتابعة)

١. يجوز للشركة المملوكة للشركاء أنفسهم وللشركة القابضة والشركات التابعة لها المملوكة لها بالكامل داخل المملكة أو خارجها، سواء أكانت هذه الملكية مباشرة أم غير مباشرة، تقديم حسابات موحدة وإقرار زكوي موحد، وتُحاسَب على أساس ما تظهره نتائجها بوعاء زكوي واحد[١].

(١) تقابل هذه المادة في مشروع نظام جباية الزكاة ما يلي:

- **المادة (السادسة عشرة):** «يلتزم المكلف بجميع متطلبات الهيئة المتعلقة بجباية الزكاة وفقًا لما تحدده اللائحة، وفي حال عدم التزامه بذلك فُتقدِّر الهيئة زكاته وفقًا لضوابط تضعها اللائحة».

- **المادة (السابعة عشرة):** «للهيئة التحقق من التزام المكلف بالمتطلبات الواردة في المادة (السادسة عشرة (من النظام بالوسائل المتاحة لها وفقًا للأنظمة واللوائح ذات الصلة، ولها الحق بالحصول على أي بيانات أو معلومات أو وثائق تخص المكلف ولو كانت لدى الغير لأغراض التحقق من صحة ما قدمه المكلف. وتصدر الهيئة الربط للمكلف، وله الاعتراض عليه وفقًا لما جاء في المادة (التاسعة عشرة) من النظام».

نص لائحة ١٤٣٨

يقابلها نص المادة الثامنة فقرة (١، ٣)، والتي جرى نصها على النحو التالي:

المادة الثامنة:

الشركات القابضة:

١. يجب على الشركة القابضة والشركات التابعة لها المملوكة لها بالكامل، سواء كانت الشركات التابعة مسجلة داخل المملكة أم خارجها، وسواء كانت هذه الملكية مباشرة أو غير مباشرة، تقديم حسابات موحدة وإقرار زكوي موحد، وتُحاسَب على أساس ما تظهره نتائجهما بوعاء زكوي واحد، أما إذا لم تكن الشركات التابعة المسجلة في خارج المملكة مملوكة للشركة القابضة بالكامل فيُطبَّق في شأنها ما ورد في الفقرة (٤/ب) من البند (ثانيًا) من المادة الرابعة من هذه اللائحة، وعلى الشركات التابعة تقديم إقرار معلومات لكل شركة على حدة في المواعيد النظامية لتقديم الإقرارات.

٣. يجوز للشركات المملوكة لنفس الشركاء، والشركة القابضة والشركات التابعة لها المملوكة لنفس الشركاء، تقديم إقرار زكوي موحد.

المبادئ القضائية

مبدأ (١٠٥): تختار المنشأة التي لها فرع خارجي تقديم حساباتها بطريقة القوائم المالية الموحدة، أو الحسابات المستقلة للفرع، ويتم الربط الزكوي على أساس هذا الاختيار، ولا يجوز للمنشأة تغيير طريقة الحسابات المقدمة والتي تم على أساسها الربط الزكوي.

السوابق القضائية (القرارات الاستئنافية)

ومن ذلك ما حكمت به الدائرة الاستئنافية الأولى في القرار رقم IAR-٢٠٢٠-٩٩ وتاريخ ١٤٤٢/٠٤/٢٢هـ، ونص الشاهد منه: أما ما تذكره الهيئة في جوابها بخصوص ادعائها بأن هناك شركات مملوكة ملكية كاملة للشركة القابضة وأن المفترض تقديم قوائم مالية موحدة عنها لمحاسبة الشركة عنها، فإن مثل هذا الادعاء لا علاقة له بالنزاع حول الاستثمارات في شكل مشروعات (الكونسورتيوم)، وكان للهيئة مطالبة المكلف بما تراه واجبًا عليه لمحاسبته بموجب القوائم المالية الموحدة عند وجود شركات مملوكة ملكية كاملة للشركة القابضة على نحو ما تدعي به الهيئة عند جوابها في شأن البند محل النظر، والذي لم يكن له علاقة بتلك المشروعات المشتركة غير المسجلة لدى الهيئة، ومن ثَم فإن الدائرة خلصت إلى قبول استئناف المكلف بشأن طلبه حسم الاستثمارات في المشروعات المشتركة من وعائه الزكوي على نحو ما جاء به إقراره مبلغ (٢٠١,١٩٦,٣٣٥) ريالًا، ونقض ما قضى به القرار الابتدائي في ذلك الشأن.

الأنظمة واللوائح الأخرى ذات العلاقة

قواعد حساب زكاة أنشطة التمويل. الإصدار (١,٠) الصادرة بالقرار الوزاري رقم (٢٢١٥) وتاريخ ١٤٤٠/٧/٧هـ:

سادسًا:

١. عندما يكون المكلف الخاضع لهذه القواعد مملوكًا لمكلف آخر -طبقًا لضوابط الإقرار الموحد المقبول حسب اللائحة- فلا يُقبل توحيد المكلف الخاضع لهذه القواعد مع مكلف آخر.

التعاميم المتعلقة بالزكاة

* التعميم رقم (١٣٥-١) في ١٤٠٩/١١/٢٢هـ بشأن المشاكل التي تواجه المحاسبين والفاحصين عند تطبيق نظام الزكاة الشرعية أو الضريبة (الفروع ومركزها الرئيسي: يقدم عنها حسابات نظامية موحدة ما دامت تعمل بالمملكة طبقًا لنظام ضريبة الدخل وجباية الزكاة).

* التعميم رقم (١/١٢٩٦) وتاريخ ١٤١٩/٢/١٩هـ بشأن ضوابط محاسبة الشركات القابضة، والمتضمن ضوابط تطبيق الفتوى رقم (١٩٧٥٨) وتاريخ ١٤١٨/٧/١٩هـ الصادرة من اللجنة الدائمة للبحوث العلمية والإفتاء بشأن الشركات القابضة.

* التعميم رقم (٩/٢٥٧٤) وتاريخ ١٤٢٦/٥/١٤هـ بشأن مراعاة تطبيق الأحكام الإجرائية والقواعد المحاسبية الواردة في النظام الضريبي الجديد على مكلفي الزكاة الشرعية، وهي: «... ٣- إجراءات تقديم الإقرارات الواردة (أ، ب، د) من المادة الستين من النظام.

القرارات الوزارية المتعلقة بالزكاة

القرار رقم (١٠٠٥) وتاريخ ١٤٢٨/٤/٢٨هـ بشأن المعالجة الزكوية للاستثمارات التي تُظهِرها القوائم المالية للمكلفين الخاضعين لجباية الزكاة في المملكة.

قرارات مجمع الفقه الإسلامي

جاء في قرار رقم ١٣٠ (١٤/٤):

بشأن الشركات الحديثة: الشركات القابضة وغيرها وأحكامها الشرعية.

سادسًا: فيما يتعلق بطريقة تحصيل زكاة الأسهم من الشركاء في الشركات القابضة والشركات متعددة الجنسيات، يُراجع في ذلك قرارا المجمع رقم: ٢٨ (٤/٣) في دورته الرابعة، ورقم: ١٢١ (١٣/٣) في دورته الثالثة عشرة.

والله أعلم.

[تُنظر القرارات المذكورة في المادة الخامسة فقرة (٤) (استثمار داخلي)].

فتاوى اللجنة الدائمة (أسئلة الأمانة)

***فتوى رقم (٢٢٦٦٥) وتاريخ ١٤٢٤/٤/١٥هـ:**

السؤال الأول: من الناحية الشرعية هل يتم حساب الزكاة على الشركة الأم والشركات التابعة لها بشكل منفصل -كل شركة على حدة- أو يتم حساب الزكاة على أساس البيانات المالية الموحدة للشركة الأم والشركات التابعة لها حسب التفضيل المذكور أعلاه، مع بسط القول في ذلك ما أمكن؟

الجواب: تُحسب الزكاة من أموال الشركة المساهمة القابضة الأم والشركات التابعة لها، كل شركة على حدة؛ لأن لكل شركة شخصية معنوية مستقلة وذمة مالية مستقلة، ويُراعى عند حساب ذلك حسم استثمارات الشركة الأم في رأسمال الشركات التابعة لها؛ حتى لا يُزكى المال الواحد في الحول الواحد مرتين.

***فتوى (١٩٧٥٨) وتاريخ ١٤١٨/٧/١٩هـ:**

... سأل المستفتي سؤالًا هذا نصه: «أود أن أستفتي سماحتكم حيال هذه الواقعة التي أسطرها بين أيديكم، وهي أنني من واسع فضل الله أملك عدة شركات تجارية (عروض تجارة) في أنحاء متفرقة داخل المملكة العربية السعودية، وثمار العمل في هذه الشركات مختلفة من سنة إلى أخرى، فمنها ما تربح ومنها ما تخسر، ولا أعرف كيف أزكي هذه الشركات.

والسؤال: هل يحرم عليَّ أن أضم هذه الشركات إلى بعضها، ما ربح منها وما خسر ثم أزكي مجموع المال، أم أن الذي يلزمني أن أُفرِّق هذه الأموال بحيث يجب عليَّ أن أزكي أموال كل شركة على حدة ولا أجمعها؟ أفتونا مأجورين، وجزاكم الله خير الجزاء».

وبعد دراسة اللجنة للاستفتاء أجابت بأنه يجب عليك أن تزكي كل ما يتحصل لديك من جميع شركاتك بأن تضم بعضها إلى بعض وتُخرِج من ذلك ربع العشر إذا حال عليه الحول، وكذلك تُقوِّم ما عندك من عروض التجارة بما تساوي إذا حال الحول على أقيامها التي اشتريتها بها، وتُخرِج ربع العشر من القيمة المقدرة إذا كانت هذه

العروض مُعَدة للبيع. والله الموفق.

وصلى الله على نبينا محمد وآله وصحبه وسلم.

اللجنة الدائمة للبحوث العلمية والإفتاء

***الفتوى رقم (٢/٢٢٩) في ١٤١٩/١/١٠هـ:**

[حول زكاة الشركات القابضة]

«بعد الدراسة رأت (اللجنة) أنه إذا كانت الشركات المذكورة كلها مملوكة لسمو الأمير (....) وأبيه فقط، فالجواب هو ما صدرت به الفتوى السابقة المذكور رقمها بعاليه، أما إذا كانت كل شركة من الشركات الثماني عشرة يدخل فيها شركاء آخرون، فإن كل شركة عليها زكاة مستقلة عن أموالها المُعَدة للتجارة والنقدية.

المعايير الدولية المعتمدة في المملكة العربية السعودية

***المعيار الدولي للتقرير المالي (١٠) «القوائم المالية الموحدة «:**

الفقرة (١): هدف هذا المعيار الدولي للتقرير المالي هو وضع مبادئ لعرض وإعداد القوائم المالية الموحدة عندما تسيطر منشأة على واحدة أو أكثر من المنشآت الأخرى.

الفقرة (٤): يجب على المنشأة التي تعد منشأة إما أن تعرض قوائم مالية موحدة، وينطبق هذا المعيار الدولي للتقرير المالي على جميع المنشآت باستثناء:

(أ) لا يلزم المنشأة الأم أن تعرض قوائم مالية موحدة عندما تستوفي جميع الشروط.

(ب) .....

الفقرة (١٩): يجب على المنشأة الأم أن تعد قوائم مالية موحدة باستخدام سياسات محاسبية متماثلة للمعاملات والأحداث الأخرى المتماثلة في ظروف مشابهة.

الكلمات المفتاحية: الملكية المباشرة - الملكية غير المباشرة - الشركات القابضة - الشركات التابعة.

المادة الخامسة عشرة فقرة (٢): (الملكية المباشرة)

٢. تعني الملكية المباشرة أن تكون الشركات التابعة مملوكة للشركة القابضة بالكامل بنسبة مائة في المائة (١٠٠٪)، وتعني الملكية غير المباشرة أن تكون الشركات التابعة مملوكة للشركة القابضة بنسبة معينة، والنسب المتبقية مملوكة لأيٍّ من الشركات الأخرى التابعة المملوكة بالكامل للشركة القابضة.

نص لائحة ١٤٣٨

يقابلها المادة الثامنة فقرة (٢):

- تعني الملكية المباشرة أن تكون الشركات التابعة مملوكة للشركة القابضة بالكامل بنسبة (١٠٠٪)، كما تعني الملكية غير المباشرة أن تكون الشركات التابعة مملوكة للشركة القابضة بنسبة معينة والنسب المتبقية مملوكة لأيٍّ من الشركات الأخرى التابعة المملوكة بالكامل للشركة القابضة.

الأنظمة واللوائح الأخرى ذات العلاقة

*قواعد حساب زكاة أنشطة التمويل **الإصدار (١,٠) الصادرة** بالقرار الوزاري رقم (٢٢١٥) وتاريخ ١٤٤٠/٧/٧هـ:

سادسًا:

٣- يسري على أنشطة التمويل ما ورد في (المادة الرابعة عشرة) من اللائحة المتعلقة بنسبة الزكاة.

٥- عندما يكون المكلف الخاضع لهذه القواعد مملوكًا لمكلف آخر -طبقًا لضوابط الإقرار الموحد المقبول حسب اللائحة- فلا يُقبل توحيد المكلف الخاضع لهذه القواعد مع مكلف آخر.

المعايير الدولية المعتمدة في المملكة العربية السعودية

***المعيار الدولي للتقرير المالي (١٠) «القوائم المالية الموحدة»:**

الفقرة (٢):

(أ) يُتطلب من المنشأة (الأم)، التي تسيطر على واحدة أو أكثر من المنشآت الأخرى (منشآت تابعة)، أن تعرض قوائم مالية موحدة.

(ب) يُعرف مبدأ السيطرة، ويحدد السيطرة على أنها الأساس للتوحيد.

(ج) يحدد كيف يُطبَّق مبدأ السيطرة عند تحديد ما إذا كانت المنشأة المستثمرة تسيطر على أعمال مُستثمَر فيها، وبناءً عليه يجب عليها أن تُوحَّد الأعمال المُستثمَر فيها.

الفقرة (٦): تسيطر المنشأة المستثمرة على الأعمال المستثمر فيها عندما تكون معرضة لـ (أو يكون لديها حقوق في) عوائد متقلبة من ارتباطها بالأعمال المستثمر فيها، ويكون لديها القدرة على التأثير في تلك العوائد من خلال سلطتها على الأعمال المستثمر فيها.

الكلمات المفتاحية: احتساب الزكاة - الشركات القابضة - الشركات التابعة - الديون - الاستثمارات - اللائحة - إقرارات زكوية.

المادة الخامسة عشرة فقرة (٣): احتساب الزكاة على الشركات القابضة والتابعة

٣- يتم حساب الزكاة على الشركة القابضة والشركات التابعة لها مشاركة مع آخرين، كلٌّ على حدة، مع مراعاة معاملة الديون والاستثمارات بينها طبقًا لما ورد في اللائحة، ويتعين على الشركة القابضة وعلى كل شركة من شركاتها التابعة تقديم إقراراتها الزكوية المستقلة -كلٌّ على حدة- وفقًا لإجراءات الهيئة[1].

(١) تقابل هذه المادة في مشروع نظام جباية الزكاة المادة (التاسعة) منه: «للمجلس إصدار قواعد وضوابط خاصة لحساب وعاء الزكاة لبعض المكلفين أو الأنشطة، متى دعت الحاجة إلى ذلك، بعد أخذ رأي اللجنة الشرعية».

نص لائحة ١٤٣٨

يقابلها المادة الثامنة فقرة (٤):

- عند محاسبة الشركة القابضة والشركات التابعة لها مشاركةً مع آخرين المسجلة محليًّا، يتم حساب الزكاة على الشركة القابضة وعلى كل شركة من شركاتها التابعة لها، كلٌّ على حدة، باعتبار أن لكل شركة شخصية اعتبارية وذمة مالية مستقلة، مع مراعاة حسم استثمارات الشركة القابضة في الشركات التابعة لها، ويتعين على الشركة القابضة وعلى كل شركة من شركاتها التابعة تقديم إقراراتها الزكوية المستقلة -كلٌّ على حدة- للهيئة.

معيار الزكاة لهيئة المحاسبة والمراجعة للمؤسسات المالية الإسلامية (أيوفي)

قال في المعيار:

(٥/٢/٤): الاستثمارات في أسهم الشركات التابعة: وهي -محاسبيًّا- ما تمتلك المؤسسة الأم نسبة (٥٠٪) منها، ويبدأ بحساب زكاة الشركة التابعة مستقلة، ثم تُخرِج الشركة الأم زكاة نصيبها في الشركة بنسبة ملكيتها فيها. أما الباقي فتلتزم بزكاته الأطراف الأخرى (حقوق الأقلية)، وهذا إذا لم تقم الشركة التابعة بإخراج زكاتها مباشرة.

الأنظمة واللوائح الأخرى ذات العلاقة

*قواعد حساب زكاة أنشطة التمويل **الإصدار (١,٠) الصادرة** بالقرار الوزاري رقم (٢٢١٥) وتاريخ ١٤٤٠/٧/٧هـ:

سادسًا:

٥. عندما يكون المكلف الخاضع لهذه القواعد مملوكًا لمكلف آخر -طبقًا لضوابط الإقرار الموحد المقبول حسب اللائحة- فلا يُقبل توحيد المكلف الخاضع لهذه القواعد مع مكلف آخر.

التعاميم المتعلقة بالزكاة

* التعميم رقم (١/١٢٩٦) وتاريخ ١٤١٩/٢/١٩هـ بشأن ضوابط محاسبة الشركات القابضة، والمتضمن ضوابط تطبيق الفتوى رقم (١٩٧٥٨) وتاريخ ١٤١٨/٧/١٩هـ الصادرة من اللجنة الدائمة للبحوث العلمية والإفتاء بشأن الشركات القابضة.

فتاوى اللجنة الدائمة (أسئلة الأمانة)

***الفتوى رقم (٢/٢٢٩) في ١٤١٩/١/١٠هـ:**

[زكاة الشركات القابضة]

بشأن إعادة دراسة الفتوى رقم (١٩٧٥٨) وتاريخ ١٤١٨/٧/١٩هـ الصادرة من اللجنة الدائمة للبحوث العلمية والإفتاء حول زكاة أموال الشركات الثماني عشرة:

... وأفيد معاليكم أن اللجنة الدائمة للبحوث العلمية والإفتاء اطلعت على كتاب معاليكم، وبعد الدراسة رأت اللجنة أنه إذا كانت الشركات المذكورة كلها مملوكة لسمو الأمير (...) وأبيه فقط، فالجواب هو ما صدرت به الفتوى السابقة المذكور رقمها بعاليه، أما إذا كانت كل شركة من الشركات الثماني عشرة يدخل فيها شركاء آخرون، فإن كل شركة عليها زكاة مستقلة عن أموالها المُعَدة للتجارة والنقدية.

الفصل السادس: التسجيل وتقديم الإقرار والفحص والربط

الكلمات المفتاحية: المكلف - التسجيل - اللائحة - المكلف غير الخاضع.

المادة السادسة عشرة:

على كل مكلف -تسري عليه أحكام اللائحة- التسجيل لدى الهيئة قبل نهاية سنته المالية الأولى، بما في ذلك المكلف غير الخاضع[1].

---

(١) تقابل هذه المادة في مشروع نظام جباية الزكاة ما يلي:

- المادة (السادسة عشرة): «يلتزم المكلف بجميع متطلبات الهيئة المتعلقة بجباية الزكاة وفقًا لما تحدده اللائحة، وفي حال عدم التزامه بذلك فُتقدِّر الهيئة زكاته وفقًا لضوابط تضعها اللائحة».

- المادة (العشرون): «يُعاقَب بغرامة مقدارها عشرة آلاف (١٠,٠٠٠) ريال، المكلف الذي لم يسجل لدى الهيئة وفقًا لما جاء في المادة (السادسة عشرة) من النظام».

نص لائحة ١٤٣٨

***يقابلها نص المادة السابعة عشرة والتي جرى نصها على النحو التالي:**

المادة السابعة عشرة:

التسجيل بالهيئة:

١. يجب على كل مكلف أن يسجل لدى الهيئة بعد حصوله على السجل التجاري أو الترخيص قبل نهاية سنته المالية الأولى بما في ذلك المكلفين الذين يبدأ حولهم من تاريخ إيداع رأس المال في البنك، ولا يمنع ذلك من تقديم إقرارات زكوية والتسديد من واقعها عند نهاية الحول من تاريخ إيداع رأس المال في البنك.

٢. على من يمارس النشاط بدون سجلات أو تراخيص ممن يخضعون للزكاة بموجب هذا النظام، التسجيل في الهيئة من تاريخ ممارستهم النشاط وقبل انتهاء سنتهم المالية الأولى.

الأنظمة واللوائح الأخرى ذات العلاقة

* قواعد جباية الزكاة من المستثمرين في الصناديق الاستثمارية، الصادرة بقرار وزير المالية رقم (٢٩٧٩١) وتاريخ ٠٩ /٠٥/ ١٤٤٤هـ:

المادة الثالثة:

على الصندوق قبل نهاية السنة المالية الأولى من تاريخ الموافقة على تأسيسه التسجيل لدى الهيئة لأغراض الزكاة.

الكلمات المفتاحية: المكلف - الإقرار - اللغة العربية - أداء الزكاة - النماذج - إجراءات - الهيئة - العام الزكوي - عطلة رسمية.

المادة السابعة عشرة:

على كل مكلف تقديم الإقرار ومرفقاته باللغة العربية وأداء الزكاة وفق النماذج وإجراءات الهيئة، وذلك خلال مدة لا تتجاوز مائة وعشرين (١٢٠) يومًا من نهاية العام الزكوي، وإذا صادف آخر هذه المدة عطلة رسمية، امتدت إلى أول يوم عمل بعدها[١].

---

(١) تقابل هذه المادة في مشروع نظام جباية الزكاة ما يلي:

- **المادة (السادسة عشرة):** «يلتزم المكلف بجميع متطلبات الهيئة المتعلقة بجباية الزكاة وفقًا لما تحدده اللائحة، وفي حال عدم التزامه بذلك فُتقدِّر الهيئة زكاته وفقًا لضوابط تضعها اللائحة».

- **المادة (الحادية والعشرون):** «يُعاقَب المكلف إذا تأخر عن تقديم إقراره الزكوي أو لم يقم بأداء مبلغ الزكاة وفقًا لما جاء في المادة (السادسة عشرة) من النظام، بغرامة تبلغ ما نسبته اثنان في المائة (٢٪) من إجمالي مبلغ زكاته المستحق عن العام الزكوي، وذلك عن كل شهر أو جزء منه لم تُسدَّد زكاته، وبما لا يزيد على خمسة وعشرين في المائة (٢٥٪) من إجمالي مبلغ زكاته المستحق».

نص لائحة ١٤٣٨

المادة العشرون:

الإقرارات:

١. تصدر الهيئة نماذج الإقرارات الزكوية الضرورية وأي بيانات أو إيضاحات تساعد المكلف على الوفاء بالتزاماته المتعلقة بتعبئة الإقرار الزكوي وتقديمه للهيئة، وعلى المكلف التقيد باستخدام النماذج المحددة، ويجوز له استخدام نماذج مستخرجة من الحاسب الآلي إذا كانت متطابقة بشكل كامل مع النماذج المعتمدة.

٢. يجب على المكلف تقديم الإقرار ومرفقاته بعد تعبئة كافة حقوله، وسداد الزكاة المتوجبة عليه بموجب الإقرار فور انتهاء سنته المالية، وليس له أن يتأخر عن ذلك إلا في حدود ما تقتضيه إجراءاته المحاسبية على ألا يتجاوز ذلك (١٢٠) يومًا، وعليه الإفصاح عن جميع عناصر وعائه الزكوي خلال فترة الإقرار، ويُعَد الإقرار مقدمًا في تاريخ استلامه بموجب إشعار رسمي من قِبل الهيئة أو أي جهة أخرى مخولة بذلك، وعند انتهاء الموعد النظامي لتقديم الإقرار خلال الإجازة الرسمية يكون الإقرار مقبولًا إذا سُلم وتم السداد بموجبه في أول يوم عمل يلي الإجازة.

المبادئ القضائية

*** مجموعة المبادئ المستخرجة من قرارات لجنة الاستئناف الزكوية والضريبية لعامَي (٢٠٢٠م-٢٠٢١م):**

مبدأ (٦٩): يقع على عاتق الهيئة إثبات تلقيها إقرارات المكلفين بعد المدة النظامية بالنظر إلى أنها هي الجهة التي يتم أمامها مثل هذا الإجراء.

مبدأ (٢٤٣): الأصل في جباية الزكاة هو الأخذ بما ورد في إقرار المكلف والمستندات التي قدمها ما لم ترِد بينة على خلافه.

*** المبادئ السابقة:**

السوابق القضائية (القرارات الاستئنافية)

ومن ذلك ما حكمت به الدائرة الاستئنافية الأولى في القرار رقم IR-٢٠٢١-٣٣٢ وتاريخ ١٤٤٣/٠٣/٢٠هـ، ونص الشاهد منه: «الأصل في جباية الزكاة هو الأخذ بما ورد في إقرار المكلف والمستندات التي قدمها ما لم ترِد بينة على خلافه...»

التعاميم المتعلقة بالزكاة

*التعميم رقم (١/٩٤٥٦) وتاريخ ١٤٠٧/١١/١٨هـ بشأن المكلفين الذين يقدمون حسابات نظامية ومكاتب المحاسبين القانونيين: (أولًا: العمل على تقديم الإقرار السنوي في المواعيد النظامية حتى لا تتعرضوا للغرامات النظامية مع إرفاق الميزانية والحسابات الختامية باللغة العربية مصادق عليها منكم وبشكل متكامل... رابعًا: سرعة تقديم المستندات التي تطلبها الهيئة عند مناقشة الحسابات المقدمة حتى يمكن إنهاء الربط الضريبي أو الزكوي... وترجو الهيئة التعاون الصادق والمستمر بينها وبين المكلفين عامة والسادة المحاسبين القانونيين خاصة بما يكفل صالح الجميع...).

* التعميم رقم (١/١٣٥) في ١٤٠٩/١١/٢٢هـ بشأن المشاكل التي تواجه المحاسبين والفاحصين عند تطبيق نظام الزكاة الشرعية أو الضريبة: (... البند (٩): المحاسبون القانونيون والإقرارات السنوية: «إن المكلف ملزم بتقديم إقراراته السنوية في المواعيد النظامية، سواء كانت مستندة إلى دفاتر وسجلات نظامية أو خلاف ذلك...).

* التعميم رقم (١/١٨١) في ١٤١٠/١٢/١٩هـ بشأن كيفية تطبيق نماذج الإقرارات الزكوية والضريبية الجديدة عند إنهاء مواقف المكلفين: (ثانيًا: ١- يُلاحَظ أن الأصل هو أن يقدم المكلف الإقرار مرفقًا به الحسابات)، وقد تضمن هذا التعميم العديد من الضوابط والتفسيرات بشأن تقديم الإقرارات.

* التعميم رقم (١١-١) وتاريخ ١٤١١/١/٩هـ بشأن تطبيق الإقرارات الزكوية والضريبية الجديدة، والمتضمن الرد على الاستفسارات المتعلقة بالإقرارين رقمي (٣، ٤) واستيضاح بعض النقاط المتعلقة بالتنفيذ.

* التعميم رقم (٩/٢٥٧٤) وتاريخ ١٤٢٦/٥/١٤هـ بشأن مراعاة تطبيق الأحكام الإجرائية والقواعد المحاسبية الواردة في النظام الضريبي الجديد على مكلفي الزكاة الشرعية. والذي أكد في البند (٤) منه حق الهيئة في الحصول على المعلومات.

* التعميم رقم (١٤٣٩/٩٠/١٣٠٦٩) وتاريخ ١٤٣٩/٢/٢٣هـ بخصوص حق المكلف في تعديل إقراره الزكوي أو الضريبي.

القرارات الوزارية المتعلقة بالزكاة

القرار رقم (٢٠٦٤/١٧) وتاريخ ١٤٠٦/٩/١٩هـ بشأن تفويض مدير عام الهيئة في منح المكلفين بالزكاة مهلة لا تزيد على ستة أشهر بعد انتهاء سنة المكلف لتقديم البيان (الإقرار) المشار إليه في المادة الثانية من القرار الوزاري رقم (٣٩٣) في ١٣٧٠/٧/٦هـ: (البند ١) والمتضمن إلزام المكلف بأن يقدم طلبًا إلى الهيئة لمنحه هذه المهلة موضحًا به أسباب طلب المهلة ومقدار مدتها (البند ٢).

فتاوى اللجنة الدائمة من المجلدات المطبوعة

يُنظر لمناسبة [الفورية في إخراج الزكاة]: السؤال الرابع من الفتوى رقم (٨١٨٠)، السؤال الأول من الفتوى رقم (٢٢٩٩)، الفتوى رقم (١٩٦٦٥)، السؤال الرابع من الفتوى رقم (١٩٦٤٣)، الفتوى رقم (١٧٤٣٤)، الفتوى رقم (١٨٣١٦)، الفتوى رقم (٢١٤٩٩).

الأنظمة واللوائح الأخرى ذات العلاقة

* قواعد جباية الزكاة من المستثمرين في الصناديق الاستثمارية، **الصادرة** بقرار وزير المالية رقم (٢٩٧٩١) وتاريخ ١٤٤٤/٠٥/٠٩هـ:

المادة الرابعة:

١- على الصندوق تقديم إقرار معلومات للهيئة خلال مدة لا تتجاوز (١٢٠) مائة وعشرين يومًا من نهاية العام الزكوي للصندوق، مرفقًا به ما يأتي:

أ- القوائم المالية للصندوق المعتمدة من قبل محاسب قانوني مرخص له في المملكة.

ب- سجل المعاملات بين الأشخاص المرتبطين بالصندوق.

ج- أي بيانات إضافية تطلبها الهيئة خلال مرحلة تقديم الإقرار.

الكلمات المفتاحية: المكلف - المملكة - اللغة العربية - الدفاتر التجارية - المستندات - البيانات والإيضاحات - إجازة - ربط تقديري - وعاء الزكاة.

المادة الثامنة عشرة:

مع عدم الإخلال بأحكام المادة (العاشرة) من اللائحة، على كل مكلف الاحتفاظ -داخل المملكة وباللغة العربية- بالدفاتر التجارية الضرورية لتحديد وعاء الزكاة بشكل دقيق، مع الاحتفاظ بالمستندات التي تثبت صحتها والبيانات والإيضاحات التي تؤيدها، ويقع عبء إثبات صحة ما ورد في الإقرار من بنود وأي بيانات أخرى على المكلف، وفي حال عدم تمكنه من إثبات صحة ما ورد في إقراره، جاز للهيئة عدم إجازة البند الذي لا يُثبِت المكلف صحته أو القيام بربط تقديري وفقًا لوجهة نظر الهيئة في ضوء الظروف والحقائق المرتبطة بالحالة والمعلومات المتاحة لها[1].

---

(١) تقابل هذه المادة في مشروع نظام جباية الزكاة ما يلي:

- المادة (السادسة عشرة): «يلتزم المكلف بجميع متطلبات الهيئة المتعلقة بجباية الزكاة وفقًا لما تحدده اللائحة، وفي حال عدم التزامه بذلك فُتقدِّر الهيئة زكاته وفقًا لضوابط تضعها اللائحة ».

- المادة (السابعة عشرة): «للهيئة التحقق من التزام المكلف بالمتطلبات الواردة في المادة (السادسة عشرة(من النظام بالوسائل المتاحة لها وفقًا للأنظمة واللوائح ذات الصلة، ولها الحق بالحصول على أي بيانات أو معلومات أو وثائق تخص المكلف ولو كانت لدى الغير لأغراض التحقق من صحة ما قدمه المكلف، وتصدر الهيئة الربط للمكلف. وله الاعتراض عليه وفقًا لما جاء في المادة (التاسعة عشرة) من النظام».

نص لائحة ١٤٣٨

يقابلها نص المادة (السادسة عشرة)، والفقرة الثالثة من المادة (العشرين)، وقد جرى نصهما على النحو التالي:

المادة (السادسة عشرة):

الدفاتر والسجلات:

١. يجب على كل مكلف -باستثناء صغار المكلفين- المشار إليهم في المادة (الثالثة عشرة) الاحتفاظ بالدفاتر التجارية والسجلات الضرورية؛ لتحديد الوعاء الزكوي بشكل دقيق داخل المملكة وباللغة العربية، مع الاحتفاظ بالمستندات التي تثبت صحتها والبيانات والإيضاحات التي تؤيدها.

٢. يُقصد بالدفاتر والسجلات الواجب على المكلف مسكها مجموعة الدفاتر التجارية التي يحتفظ بها المكلف والتي تُسجَّل بها جميع المعاملات التجارية، والموصوفة بالمرسوم الملكي رقم (م/٦١) وتاريخ ١٤٠٩/١٢/١٧هـ ولائحته التنفيذية الصادرة بالقرار الوزاري رقم (٦٩٩) وتاريخ ١٤١٠/٧/٢٩هـ والمعدلة بالقرار الوزاري رقم (١١١٠) وتاريخ ١٤١٠/١٢/٢٤هـ، وأي تعديلات لاحقة عليها، وهي على الأقل: دفتر اليومية العامة، دفتر الأستاذ العام، ودفتر الجرد.

٣. على أصحاب الأنشطة المهنية مسك الدفاتر المحاسبية وبحدٍّ أدنى دفتر اليومية العامة مع السجلات التي تتطلبها المهنة.

٤. يجوز للمكلف تكليف جهة مهنية متخصصة للقيام بمسك دفاتره وسجلاته مع بقائه مسؤولًا مسؤولية مباشرة عنها، مع ضرورة التقيد بالشروط والضوابط الواردة في نظام الدفاتر التجارية.

٥. يتم مسك الدفاتر عن طريق الحاسب الآلي وفقًا للضوابط التالية:

أ. أن يكون مقر الحاسب الآلي بالمملكة.

ب. أن يكون تدوين البيانات الخاصة بهذه الدفاتر عن طريق الحاسب الآلي باللغة العربية، وأن تعكس نفس الصورة التي تعطيها الدفاتر المنصوص عليها في نظام الدفاتر التجارية.

ج. حفظ كافة المستندات الأصلية المؤيدة لجميع القيود المدونة بالدفاتر المحاسبية.

د. أن تُستخرج الحسابات الختامية والميزانية العمومية من الحاسب الآلي مباشرة، وفي حالة استخدام الحسابات التقليدية مع الاستعانة بالحاسب الآلي في بعض بنود الحسابات، فإنه يتعين إرفاق كافة قيود التسوية وأن تكون باللغة العربية.

هـ. يجب استخراج بيانات مطبوعة في الحاسب الآلي (مخرجات) بشكل دوري (ربع سنوي) تتضمن جميع المعلومات.

و. أن تُوثَّق المنشأة نظام إدخال وتوجيه المعلومات (القيود المحاسبية) في الحاسب الآلي، وذلك للرجوع إليها عند الحاجة.

ز. أن تتوافر لدى المنشأة وسائل الأمان اللازمة والضوابط الكافية التي تحول دون التلاعب في المعلومات، والتي يمكن فحصها ومراجعتها.

ح. للهيئة الحق في المراجعة الآلية للنظم والبرامج المطبقة من قِبل المكلف في إعداد حساباته على الحاسب الآلي.

وقد جرى نص البند الثالث من المادة (العشرين) على النحو التالي:

٣. يقع عبء إثبات صحة ما ورد في إقرار المكلف الزكوي من بنود وأي بيانات أخرى على المكلف، وفي حالة عدم تمكنه من إثبات صحة ما ورد في إقراره، يجوز للهيئة عدم إجازة البند الذي لا يتم إثبات صحته من قِبل المكلف أو القيام بربط تقديري وفقًا لوجهة نظر الهيئة في ضوء الظروف والحقائق المرتبطة بالحالة والمعلومات المتاحة لها.

المبادئ القضائية

*** مجموعة المبادئ المستخرجة من قرارات لجنة الاستئناف الزكوية والضريبية لعامَي (٢٠٢٠م-٢٠٢١م):**

مبدأ (١٢):

تعيين المكلف مكتب محاسب قانوني محلي للقيام بمسك دفاتره المحاسبية، يُعَد تأكيدًا لامتثاله بما يوجبه النظام عليه في هذا الشأن.

مبدأ (٥٩):

مراجعة محاسب قانوني مرخص، وإصداره رأيًا غير معدل على القوائم المالية يُعتبر بمثابة مصادقة على صحة دفاتر وسجلات المكلف.

مبدأ (٦٨):

للهيئة إجراء الربط التقديري على المكلف في حال إتلافه لدفاتره التي كان من المتوجب عليه الاحتفاظ بها وفق أحكام نظام الدفاتر التجارية، والذي يُلزِمه بواجب حفظِه لها لمدة عشر سنوات، ويُعَد إتلافه لها تفريطًا يحق للهيئة -بناءً عليه- استعمال حقها الذي كفله لها النظام بإجراء الربط التقديري عند عدم توثُّقها من البيانات والمعلومات المقدمة إليها مع إقرارات المكلف.

مبدأ (١٢٦):

يقع عبء إثبات صحة ماورد في إقرار المكلف من إيرادات ومصروفات وأي بيانات أخرى على المكلف.

مبدأ (١٠٩):

في حالة عدم تمكن المكلف من إثبات صحة ما ورد في إقراره، يجوز للهيئة إضافة إلى تطبيق أي جزاءات نظامية أخرى، عدم إجازة المصروف الذي لا يتم إثبات صحته من قِبل المكلف أو القيام بربط تقديري وفقًا لوجهة نظر الهيئة في ضوء الظروف والحقائق المرتبطة بالحالة والمعلومات المتاحة للهيئة.

مبدأ (٤٥):

إذا لم يقدم المستأنف المستندات التي يمكن معها تأكيد ما يدعيه من عدم صحة ما صدر بشأنه من قرارات، فإن ادِّعاءه يُعتبر بمثابة القول المرسَل الذي لم يدعمه بأداة معتبَرة وقرائن قوية تسند ما يدِّعيه في استئنافه، فيكون غير مأخوذ به.

مبدأ (٢٤٣):

الأصل في جباية الزكاة هو الأخذ بما ورد في إقرار المكلف والمستندات التي قدمها ما لم ترِد بينة على خلافه.

مبدأ (٢٥٧):

الأصل صحَّة ما احتوته القوائم المالية المدققة ما لم يثبت خلاف ما تضمنته تلك القوائم ببينة يمكن الاستناد إليها في ذلك.

*** المبادئ السابقة:**

مبدأ (٣٠): عدم تقديم المنشأة للمستندات أو القوائم المالية، يترتب عليه أحقية الهيئة في الربط التقديري.

مبدأ (١٠٧): تقديم المنشأة لقوائم مالية غير صحيحة، وعدم انتظام الدورة المحاسبية والمستندية، يترتب عليه أحقية الهيئة في إجراء الربط وفق الأسلوب التقديري.

مبدأ (١٧٢): عدم إمساك المنشأة دفاتر تجارية داخل المملكة رغم كونها شركة مقيمة، أثره: أحقية الهيئة في إهدار حساباته وإجراء الربط التقديري.

السوابق القضائية (القرارات الاستئنافية)

ومن ذلك ما حكمت به الدائرة الاستئنافية الأولى في القرار رقم IR-٢٠٢٠-١٧ وتاريخ ١٤٤١/١٢/٢٨هـ، ونص الشاهد منه: «تعيين المكلف مكتب محاسب قانوني محلي للقيام بمسك دفاتره المحاسبية يُعَد تأكيدًا لامتثاله بما يوجبه النظام عليه في هذا الشأن».

الأنظمة واللوائح الأخرى ذات العلاقة

***اللائحة التنفيذية لنظام الدفاتر التجارية» الصادرة بالقرار الوزاري رقم (٦٩٩) وتاريخ ١٤١٠/٧/٢٩هـ:**

المادة (الثانية):

كل تاجر يزيد رأس ماله على مائة ألف ريال، يلتزم بمسك الدفاتر التجارية المنصوص عليها في المادة الأولى من نظام الدفاتر التجارية، وفي حالة منازعته في أن رأس ماله لا يزيد على المائة ألف ريال، يجوز لوزارة التجارة الرجوع إلى هيئة الزكاة والضريبة والجمارك لمعرفة رأس ماله.

التعاميم المتعلقة بالزكاة

* التعميم رقم (١/١٣٥) في ١٤٠٩/١١/٢٢هـ بشأن المشاكل التي تواجه المحاسبين والفاحصين عند تطبيق نظام الزكاة الشرعية أو الضريبة (... البند (٩): المحاسبون القانونيون والإقرارات السنوية: «إن المكلف ملزم بتقديم إقراراته السنوية في المواعيد النظامية سواء كانت مستندة إلى دفاتر وسجلات نظامية أو خلاف ذلك...).

* التعميم رقم (١/٣٤) في ١٤١٥/٤/٨هـ بشأن إهدار حسابات مكلفي الزكاة والضريبة التي تكون بلغة غير عربية، والمتضمن: «١- إلزام جميع المكلفين بالضريبة أو الزكاة، الأجانب والسعوديين، أفرادًا كانوا أم شركات، بمسك دفاترهم التجارية باللغة العربية وتقديم حساباتهم النظامية باللغة العربية. ٢- إذا خالف أيٌّ من المكلفين ما ورد في الفقرة (١) بأن أمسك دفاتره التجارية بغير اللغة العربية وقدم حساباته النظامية باللغة العربية على أساس هذه الدفاتر، فعلى الهيئة قبول هذه الحسابات وعدم إهدارها وربط الزكاة على المكلف بموجبها... إهدار الحسابات لعدم مسك الدفاتر باللغة العربية خاص بالأمور الضريبية».

القرارات الوزارية المتعلقة بالزكاة

القرار رقم (١٣١/٣) وتاريخ ١٤١٥/١/٦هـ بشأن إهدار الحسابات والذي تضمن: «١- إلزام جميع المكلفين بالضريبة أو الزكاة، الأجانب والسعوديين، أفرادًا كانوا أم شركات، بمسك دفاترهم التجارية باللغة العربية وتقديم حساباتهم النظامية باللغة العربية...».

الكلمات المفتاحية:
الهيئة - الفحص - المراجعة - إقرار - المكلف - الفحص الميداني - الدفاتر التجارية والمستندات - المعلومات والقرائن المتاحة - توثيق - ممثل الهيئة - المحضر.

المادة التاسعة عشرة: (فحص ومراجعة الإقرار)

للهيئة فحص ومراجعة إقرار المكلف وطلب ما تحتاج إليه من إيضاحات ومستندات، ولها أن تفوض أيًّا من منسوبيها أو غيرهم للحضور إلى موقع المكلف لإجراء الفحص الميداني للدفاتر التجارية والمستندات، وعلى المكلف توفير ما تطلبه الهيئة خلال مدة لا تتجاوز عشرين (٢٠) يومًا من تاريخ تسلُّم طلب البيانات. وإذا لم يلتزم المكلف بتقديم البيانات خلال تلك المدة؛ فللهيئة تجديد المدة أو الربط بناءً على المعلومات والقرائن المتاحة. ويُجرى توثيق الفحص الميداني بمحضر يوقِّعه ممثل الهيئة وممثل المكلف المفوض نظامًا، وفي حال عدم وجود ممثل المكلف المفوض نظامًا أو رفضه التوقيع على المحضر؛ فيُثبِت ذلك في المحضر. وفي جميع الأحوال يُعَد المحضر حجة على المكلف فيما يتعلق بالوقائع المثبتة فيه[1].

(١) تقابل هذه المادة في مشروع نظام جباية الزكاة **المادة (السابعة عشرة)** منه: «للهيئة التحقق من التزام المكلف بالمتطلبات الواردة في المادة (السادسة عشرة) من النظام بالوسائل المتاحة لها وفقًا للأنظمة واللوائح ذات الصلة، ولها الحق بالحصول على أي بيانات أو معلومات أو وثائق تخص المكلف ولو كانت لدى الغير لأغراض التحقق من صحة ما قدمه المكلف، وتصدر الهيئة الربط للمكلف، وله الاعتراض عليه وفقًا لما جاء في المادة (التاسعة عشرة) من النظام».

نص لائحة ١٤٣٨

يقابلها نص المادة الحادية والعشرين (من البند الأول حتى السادس) وقد جرى نصها على النحو التالي:

المادة (الحادية والعشرون):

١. يحق للهيئة إجراء الفحص الميداني لدفاتر وسجلات المكلف للتحقق من وفائه بالالتزامات المفروضة عليه والتأكد من صحة المعلومات المقدمة للهيئة، كما يحق لها

القيام بفحص ميداني لمكلف بهدف تجميع معلومات عن مكلف آخر.

٢. ويتم القيام بالفحص الميداني في أثناء ساعات العمل الخاصة بالشخص الخاضع للفحص، والمكلف ملزم نظامًا بتقديم المعلومات التي تطلبها الهيئة، كما يحق للهيئة إجراء الفحص الميداني لكافة دفاتر وسجلات المكلف دون إشعار مسبق.

٣. يتم الفحص الميداني في موقع المكلف أو في مكاتب الهيئة، بموجب خطاب رسمي من الهيئة، وفي حال نقل أي دفاتر أو سجلات أو مستندات من موقع المكلف يُعطى سندًا بها، ويجوز لفاحص الهيئة الشخوص لموقع المكلف بهدف التحقق من طبيعة عمل المكلف.

٤. إذا مسك المكلف دفاتره وسجلاته على وسائط إلكترونية، يجب عليه تزويد فاحصي الهيئة بالمعلومات التي يطلبونها على نسخ ورقية عند طلبهم ذلك.

٥. يتم تحرير محضر يثبت به وقائع عملية الفحص الميداني وكافة البيانات المطلوبة، ويتم التوقيع عليه من قِبل لجنة الفحص ومن قِبل المكلف أو مَن يمثله، وإذا رفض المكلف أو مَن يمثله التوقيع يُشار إلى ذلك في المحضر ويُعتبر المحضر حجة على المكلف فيما يتعلق بوقائع الفحص، ولا يُعَد النقص الشكلي في المحضر سببًا لبطلانه.

٦. إذا لم يتعاون المكلف الخاضع للفحص في تأمين المعلومات المطلوبة، فإنه يحق للهيئة الاستعانة بالأجهزة التنفيذية المختصة لإلزام المكلف بتقديم هذه المعلومات، كما يحق للهيئة التحفظ على سجلات ومستندات المكلف مؤقتًا إذا كان هناك سبب يجعلها تعتقد أن المكلف قد يحاول إخفاءها أو إتلافها أو التلاعب بها.

٧. عند الانتهاء من الفحص، تُعاد المستندات إلى صاحبها خلال خمسة عشر يومًا من انتهاء الفحص، وللهيئة أن تحتفظ بصورة عن أي مستندات أو قيود عند الحاجة.

المبادئ القضائية

المبادئ السابقة:

مبدأ (١٠٧): تقديم المنشأة لقوائم مالية غير صحيحة، وعدم انتظام الدورة المحاسبية والمستندية، يترتب عليه أحقية الهيئة في إجراء الربط وفق الأسلوب التقديري.

مبدأ (١٧٢): عدم إمساك المنشأة دفاتر تجارية داخل المملكة رغم كونها شركة مقيمة، أثره: أحقية الهيئة في إهدار حساباته وإجراء الربط التقديري.

مبدأ (١٩٢): إعداد القوائم المالية يقتضي أن تكون مكتملة الأركان مع وجود مستندات ودفاتر وسجلات محاسبية، وانتفاء ذلك يترتب عليه أحقية الهيئة في إهدار حسابات المنشأة وإجراء الربط التقديري وفرض غرامة الإخفاء.

التعاميم المتعلقة بالزكاة

* التعميم رقم (١/٩٤٥٦) وتاريخ ١٤٠٧/١١/١٨هـ بشأن المكلفين الذين يقدمون حسابات نظامية ومكاتب المحاسبين القانونيين: «... رابعًا: سرعة تقديم المستندات التي تطلبها الهيئة عند مناقشة الحسابات المقدمة حتى يمكن إنهاء الربط الضريبي أو الزكوي... وترجو الهيئة التعاون الصادق والمستمر بينها وبين المكلفين عامة، والسادة المحاسبين القانونيين خاصة بما يكفل صالح الجميع...».

* التعميم رقم (١/٣٠) وتاريخ ١٤٠٨/٣/٥هـ بشأن التسوية المطلوبة لشهادة مؤسسة التأمينات الاجتماعية: «تود الهيئة من عموم المكلفين تقديم شهادة منفصلة ومعتمدة من المحاسب القانوني، تشتمل على بيانات تفصيلية لكافة البنود التي تمثل جملة الأجور والرواتب وما في حكمها... وسوف تقوم الهيئة بمقارنة هذه الشهادة الجديدة بما تم الحصول عليه من بيانات المؤسسة العامة للتأمينات الاجتماعية».

* التعميم رقم (١٣٥-١) في ١٤٠٩/١١/٢٢هـ بشأن المشاكل التي تواجه المحاسبين والفاحصين عند تطبيق نظام الزكاة الشرعية أو الضريبة: «البند (١٠): أساليب الفحص الميداني: أصدرت الهيئة دليل إجراءات الفحص الميداني طبعة الرياض ١٤٠٨ (١٩٨٨م)، وهذا على سبيل المثال لا الحصر».

* التعميم رقم (٦٣-١) في ١٤١٢/٥/٢٣هـ بشأن مخاطبة المكلف من خلال التفويض النظامي، والذي تضمن الشروط والبيانات الأساسية التي يجب أن يتضمنها تفويض المكلف إلى المحاسب القانوني أو المندوب الذي يمثله لدى المصلحة.

* التعميم رقم (١/٣٥) وتاريخ ١٤١٣/٣/٢هـ بشأن تحقيق وتحصيل الزكاة أو الضريبة وبأسلوب متطور: «البند (٤٠): أهمية تشكيل فرق للفحص الميداني بكافة الفروع: الهيئة تؤيد هذا التوجه، وليس هناك ما يمنع من قيام الفروع بتشكيل فريق الفحص الميداني لديها بالتناوب بين المحاسبين الفاحصين».

* التعميم رقم (١/١٢٢) وتاريخ ١٤١٤/٨/١٩هـ بشأن بعض الموضوعات الزكوية التي بُحثت في اجتماع مدراء القطاعات والفروع بالمصلحة: «البند (٨): بعض الحالات لإهدار الحسابات: تقرر الهيئة ما يلي: أ- يتم إهدار الحسابات إذا تقاعس المكلف عن تقديمها في المواعيد النظامية...».

* التعميم رقم (١/١٣٠) وتاريخ ١٤١٧/٩/١٦هـ بشأن الحالات التي يجوز فيها للمصلحة قبول حسابات المكلف التي قُدمت متأخرة عن مواعيدها النظامية سواء قبل إجراء الربط أو بعده.

* التعميم رقم (٩/٢٥٧٤) وتاريخ ١٤٢٦/٥/١٤هـ بشأن مراعاة تطبيق الأحكام الإجرائية والقواعد المحاسبية الواردة في النظام الضريبي الجديد على مكلفي الزكاة الشرعية، والذي أكد في البند (٤) منه حق الهيئة في الحصول على المعلومات. كما تضمن التعميم الإلحاقي به (١٤٣٤/١٦/٣٢٩٩ في ١٤٣٤/٥/٢٦هـ) في البند (أولًا): بالنسبة إلى المكلفين الذين يمسكون دفاتر وسجلات نظامية اتباع قواعد الاستهلاك التي كانت مُطبَّقة قبل صدور هذا التعميم (٩/٢٥٧٤).

* التعميم رقم (١٤٢٣/١٦/٥٨٣) وتاريخ ١٤٣٢/١/٢٩هـ بشأن المواضيع الفنية والإدارية والإجرائية التي تمت مناقشتها في اجتماع مدراء الإدارات والفروع بالمصلحة لعام ١٤٣١هـ وما تقرر بشأنها: «البند (١٧): إذا تم فحص حسابات المكلف الذي يقدم حسابات غير مدققة في المرة الأولى وتولدت القناعة بسلامتها، فلا داعي لفحصها ميدانيًّا مرة أخرى، أما إذا أظهرت إقراراته للسنة التالية فروقات كبيرة في الإيرادات أو نسبة الأرباح فيحسن فحصها، مع ملاحظة أنه بالنسبة إلى المكلفين الملزمين بمسك حسابات نظامية فإنه يتعين عليهم تقديم حسابات مدققة).

الأنظمة واللوائح الأخرى ذات العلاقة

* قواعد جباية الزكاة من المستثمرين في الصناديق الاستثمارية، **الصادرة** بقرار وزير المالية رقم (٢٩٧٩١) وتاريخ ٠٩ /٠٥ /١٤٤٤هـ:

المادة الرابعة:

٣- على الصندوق ومالك الوحدة تزويد الهيئة بالبيانات التي تطلبها لأغراض فحص ومراجعة الإقرارات، وذلك خلال (٢٠) عشرين يومًا من تاريخ إرسال الهيئة للطلب. وإذا لم يلتزم الصندوق أو مالك الوحدة بتقديم البيانات خلال تلك المدة، فللهيئة تجديد المدة أو الربط بناءً على المعلومات والقرائن المتاحة.

الكلمات المفتاحية: الهيئة - الربط - الاعتراض على الربط - الإقرار.

المادة العشرون:

تُصدِر الهيئة الربط متضمنًا اعتمادها للإقرار أو تعديلها عليه مع ذكر أسباب التعديل، وللمكلف الاعتراض على الربط وفقًا لأحكام الفصل (السابع) من اللائحة[1].

(١) تقابل هذه المادة في مشروع نظام جباية الزكاة المادة (التاسعة عشرة) منه: «يكون الاعتراض على النزاعات الناشئة عن تطبيق أحكام النظام أمام لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية، وفقًا لقواعد عملها».

نص لائحة ١٤٣٨

الفقرة السابعة من المادة (الحادية والعشرين) التي جرى نصها على النحو التالي:

٧- إذا رأت الهيئة التعديل على إقرار المكلف، تُشعِره بالتعديلات التي أجرتها على إقراره الزكوي، وأسباب التعديل، ومقدار الزكاة الواجبة، وحقه في الاعتراض، والمدة النظامية المحددة للاعتراض، ويكون الإشعار بالبريد المسجل أو بأي وسيلة أخرى تُثبِت استلامه للإشعار بما في ذلك الاشعار عن طريق الخدمات الإلكترونية الرسمية

المبادئ القضائية

*** مجموعة المبادئ المستخرجة من قرارات لجنة الاستئناف الزكوية والضريبية لعامَي (٢٠٢٠م-٢٠٢١م):**

مبدأ (٩١): هيئة الزكاة والضريبة والجمارك هي المعنية بتحديد التاريخ الفعلي لاستلام الربط من قِبل المكلف بكافة وسائل الإشعار؛ حتى يتم تحديد التاريخ الفعلي لبداية المدة النظامية للاعتراض.

التعاميم المتعلقة بالزكاة

* التعميم رقم (١/٧٢) في ١٤١٨/٥/١٣هـ بشأن تعديل مدة الاعتراض على الربط الزكوي لتصبح (٦٠) يومًا.

* التعميم رقم (١٤٣٢/١٦/٥٨٣) وتاريخ ١٤٣٢/١/٢٩هـ بشأن المواضيع الفنية والإدارية والإجرائية التي تمت مناقشتها في اجتماع مدراء الإدارات والفروع بالمصلحة لعام ١٤٣١هـ وما تقرر بشأنها: «الاستمرار في التطبيق الحالي بقبول اعتراض مكلف الزكاة من الناحية الشكلية، حتى ولو لم يسدد عن البنود غير المعترض عليها مع الاستمرار في مطالبته بتسديد الزكاة عن تلك البنود».

الكلمات المفتاحية: الهيئة - تصحيح الأخطاء - اللائحة - الأنظمة ذات العلاقة - الإقرار.

المادة الحادية والعشرون فقرة (١):

١ -للهيئة تصحيح الأخطاء في تطبيق أيٍّ من أحكام اللائحة أو الأنظمة ذات العلاقة خلال (خمس) سنوات من تاريخ انتهاء الأجل المحدد لتقديم الإقرار[١].

(١) تقابل هذه المادة في مشروع نظام جباية الزكاة المادة (١٨): «على الهيئة تصحيح الأخطاء في تطبيق أيٍّ من أحكام النظام واللائحة عند التحقق من وقوعها خلال المدد النظامية التي تحددها اللائحة».

نص لائحة ١٤٣٨

المادة (الحادية والعشرون) البند العاشر، وقد جرى نصها على النحو التالي:

١٠- يجوز للهيئة تصحيح الخطأ في تطبيق النظام والتعليمات خلال خمس سنوات من نهاية الأجل المحدد لتقديم الإقرار الزكوي عن السنة الزكوية بناءً على طلب المكلف، أو إذا تم اكتشاف الخطأ من الهيئة أو من الجهات الرقابية.

المبادئ القضائية

*** مجموعة المبادئ المستخرجة من قرارات لجنة الاستئناف الزكوية والضريبية لعامَي (٢٠٢٠م-٢٠٢١م):**

مبدأ (٨): تعليمات جباية الزكاة قائمة على تحديد المدة بخمس سنوات من تاريخ الأجل النهائي لتقديم المكلف لإقراره الزكوي عن كل عام، جاءت مقررة من أجل تحقُّق استقرار المعاملات، وعدم ترك مراكز المكلفين قلقة دون تحديد مدة معينة يتبين لهم معها عدم زعزعة مركزهم المالي، وتحقُّق ثبوته في مواجهة الهيئة.

مبدأ (١٠): لا يترتب على تحديد مدة السنوات الخمس من تاريخ الأجل النهائي لتقديم المكلف لإقراره الزكوي عن كل عام، براءة ذمة المكلف من الواجب الشرعي إن كانت ذمته مشغولة فعلًا بذلك الواجب، وإنما أثره يتمثل في مسألة إجرائية مرتبطة بحق الهيئة في إعادة فتح الربوط بعد فوات المدة التي مُنحت لها لإجراء حقها في تعديل الربط، دون امتداد ذلك الحق لأبعد من تلك المدة التي قررتها التعليمات الخاصة بجباية الزكاة.

مبدأ (٣٠): لا يسقط حق المكلف في تصحيح الأخطاء برفض نظر اعتراضه أمام لجان الفصل.

مبدأ (٢٣٨): تحديد النطاق الزمني لحق الهيئة في إعادة فتح الربط الزكوي النهائي يُعتبر قيدًا لحق الهيئة في الرجوع على المكلف الزكوي فقط ولا يلامس مطلقًا الفرض الشرعي الواجب على المكلف بإخراج الزكاة كاملة، والذي لا يسقط عنه بمرور الزمن في الحالات التي لا يحق للهيئة فيها إعادة فتح الربط الزكوي، وبناءً عليه فإن على الهيئة إخطاره بالمستحقات الزكوية الإضافية.

*** المبادئ السابقة:**

مبدأ (٥٧): الأخطاء المادية لا تحوز أية حجية، ويحق للهيئة تصحيح الأخطاء المادية التي وقعت فيها المنشأة وإجراء الربط بناءً على هذا التصحيح.

السوابق القضائية (القرارات الاستئنافية)

ومن ذلك ما حكمت به الدائرة الاستئنافية الأولى في القرار رقم IR-٢٠٢٠-٨٦ وتاريخ ١٤٤٢/٠٢/٢٣هـ، ونص الشاهد منه: «التعليمات لجباية الزكاة قائمة على تحديد المدة بخمس سنوات من تاريخ الأجل النهائي لتقديم المكلف لإقراره الزكوي عن كل عام، قد جاءت متقررة من أجل تحقُّق استقرار المعاملات، وعدم ترك مراكز المكلفين قلقةً دون تحديد مدة معينة يتبين لهم معها عدم زعزعة مركزهم المالي، وتحقُّق ثبوته في مواجهة الهيئة، وحيث إن ذلك الأمر لا يترتب معه براءة ذمة المكلف من الواجب الشرعي إن كانت ذمته مشغولة فعلًا بذلك الواجب، وإنما أثره يتمثل في مسألة إجرائية مرتبطة بحق الهيئة في إعادة فتح الربوط بعد فوات المدة التي مُكِّنت خلالها من إجراء حقها في تعديل الربط وإخطار المكلف به خلال مدة السنوات الخمس، دون امتداد ذلك الحق لأبعد من تلك المدة التي قررتها التعليمات الخاصة بجباية الزكاة».

المعايير الدولية المعتمدة في المملكة العربية السعودية

***معيار محاسبة الزكاة (المعدل):**

الفقرة (٥): تتم تسوية مخصص الزكاة في السنة المالية التي يتم خلالها اعتماد الربط النهائي، ويتم إثبات أي فروقات بين مخصص الزكاة والربط النهائي وفق متطلبات معيار المحاسبة الدولي رقم (٨): «السياسات المحاسبية والتغيرات في التقديرات المحاسبية والأخطاء».

الفقرة (٤): تتم المحاسبة عن الآثار الضريبية لتصحيح أخطاء فترة سابقة، وللتعديلات بأثر رجعي التي تتم لتطبيق التغيرات في السياسات المحاسبية، والإفصاح عنها.

الفقرة (٣٦): يجب أن يثبت أثر التغير في تقدير محاسبي، بخلاف التغير الذي تنطبق عليه الفقرة (٣٧) بأثر مستقبلي، وذلك من خلال تضمينه في الربح أو الخسارة في:

(أ) فترة التغير، إذا كان التغير يؤثر -فقط- على هذه الفترة، أو:

(ب) فترة التغير والفترات المستقبلية، إذا كان التغير يؤثر على كليهما.

الكلمات المفتاحية: الهيئة - تصحيح الأخطاء - اللائحة - العمليات الحسابية - الإقرار.

المادة الحادية والعشرون فقرة (٢):

٢-للهيئة تصحيح الأخطاء الناتجة عن العمليات الحسابية (الجمع، الطرح، الضرب، القسمة)، أو عن وضع رقم خطأ مكان الرقم الصحيح ونحوها، خلال (عشر) سنوات من تاريخ انتهاء الأجل المحدد لتقديم الإقرار[١].

---

(١) تقابل هذه المادة في مشروع نظام جباية الزكاة المادة (الثامنة عشرة): «على الهيئة تصحيح الأخطاء في تطبيق أيٍّ من أحكام النظام واللائحة عند التحقق من وقوعها خلال المدد النظامية التي تحددها اللائحة».

نص لائحة ١٤٣٨

المادة (الحادية والعشرون) البند التاسع، وقد جرى نصها على النحو التالي:

٩- يجوز للهيئة تصحيح الأخطاء الحسابية والمادية خلال عشر سنوات من نهاية الأجل المحدد لتقديم الإقرار الزكوي عن السنة الزكوية بناءً على طلب المكلف، أو إذا تم اكتشافها من الهيئة أو الجهات الرقابية.

ويُقصد بالأخطاء الحسابية والمادية، الأخطاء الناتجة عن إحدى العمليات الحسابية مثل (الجمع، الطرح، الضرب، والقسمة)، أو الناتجة عن وضع رقم خطأ مكان الرقم الصحيح، أو ما شابه ذلك.

المبادئ القضائية

المبادئ السابقة:

مبدأ (٥٧) : الأخطاء المادية لا تحوز أية حجية، ويحق للهيئة تصحيح الأخطاء المادية التي وقعت فيها المنشأة وإجراء الربط بناءً على هذا التصحيح.

الكلمات المفتاحية: الهيئة - تصحيح الأخطاء - اللائحة - الأنظمة ذات العلاقة - العمليات الحسابية - رقم خطأ - المكلف - الإقرار - الموعد النظامي.

المادة الثانية والعشرون:

للهيئة تصحيح الأخطاء في تطبيق أيٍّ من أحكام اللائحة أو الأنظمة ذات العلاقة أو الناتجة عن العمليات الحسابية (الجمع، الطرح، الضرب، القسمة)، أو عن وضع رقم خطأ مكان الرقم الصحيح ونحوها، خلال (عشر) سنوات من تاريخ تقديم المكلف للإقرار في الحالات الآتية:

١. تقديم الإقرار بعد الموعد النظامي.

٢. تقديم الإقرار غير مكتمل أو على غير النماذج المُعَدة من الهيئة.

٣. تقديم الإقرار بما يخالف أحكام اللائحة.

٤. عدم أداء الزكاة الواجبة من واقع الإقرار، خلال المدة النظامية[١].

---

(١) تقابل هذه المادة في مشروع نظام جباية الزكاة المادة (الثامنة عشرة): «على الهيئة تصحيح الأخطاء في تطبيق أيٍّ من أحكام النظام واللائحة عند التحقق من وقوعها خلال المدد النظامية التي تحددها اللائحة».

نص لائحة ١٤٣٨

المادة (الحادية والعشرون) البند الثامن:

يحق للهيئة إجراء الربط أو تعديله في أي وقت دون التقيد بمدة في الحالات الآتية:

أ. إذا وافق المكلف كتابيًّا على إجراء الربط أو تعديله.

ب. إذا لم يقدم المكلف إقراره.

ج. إذا تبين أن الإقرار يحتوي على معلومات غير صحيحة.

المبادئ القضائية

*** مجموعة المبادئ المستخرجة من قرارات لجنة الاستئناف الزكوية والضريبية لعامَي (٢٠٢٠م-٢٠٢١م):**

مبدأ (٢٥٦): التقادم نتيجة مُضي المهلة النظامية والمتعلق بعدم أحقية الهيئة في القيام بالربط أو إعادة الربط، هو حق مقرر لمصلحة المكلفين والمخاطبين به، لا لذات الجهة الإدارية.

*** المبادئ السابقة:**

مبدأ (٥٧): الأخطاء المادية لا تحوز أية حجية، ويحق للهيئة تصحيح الأخطاء المادية التي وقعت فيها المنشأة وإجراء الربط بناءً على هذا التصحيح.

مبدأ (١١٧): الأخطاء المادية لا تقوم بها حجة، ويحق للهيئة تصحيح هذه الأخطاء، وإجراء الربط بناءً على التصحيح.

السوابق القضائية (القرارات الاستئنافية)

*** مجموعة المبادئ المستخرجة من قرارات لجنة الاستئناف الزكوية والضريبية لعامَي (٢٠٢٠م-٢٠٢١م):**

مبدأ (٢٥٦): «التقادم نتيجة مُضي المهلة النظامية والمتعلق بعدم أحقية الهيئة في القيام بالربط أو إعادة الربط هو حق مقرر لمصلحة المكلفين والمخاطبين به، لا لذات الجهة الإدارية والتي كفل النظام لها أحقية تصحيح ما يرِد في إقرارات المكلفين خلال مدة زمنية محددة وبما يكفل استقرار المعاملات للمكلفين، وحيث إن هذا الحق مقرر للمكلفين».

الكلمات المفتاحية: الهيئة - البيانات - المعلومات - المكلف - إعادة الربط - معلومات غير صحيحة أو مضلِّلة - الجهات المختصة - العقوبات.

المادة الثالثة والعشرون:

إذا ظهر للهيئة في أي وقت أن البيانات التي قدمها المكلف غير صحيحة، فلها إعادة الربط بناء على المعلومات الصحيحة خلال مدة لا تتجاوز (خمس) سنوات من تاريخ علمها بتلك المعلومات، ولها إحالة مَن قدم معلومات غير صحيحة أو مضلِّلة إلى الجهات المختصة لتطبيق العقوبات المقررة نظامًا[1].

(١) تقابل هذه المادة في مشروع نظام جباية الزكاة المواد:

- المادة (الثامنة عشرة): «على الهيئة تصحيح الأخطاء في تطبيق أيٍّ من أحكام النظام واللائحة عند التحقق من وقوعها خلال المدد النظامية التي تحددها اللائحة».

- المادة (الحادية والعشرون): «يُعاقَب المكلف إذا تأخر عن تقديم إقراره الزكوي أو لم يقم بأداء مبلغ الزكاة وفقًا لما جاء في المادة (السادسة عشرة) من النظام، بغرامة تبلغ ما نسبته اثنان في المائة (٢٪) من إجمالي مبلغ زكاته المستحق عن العام الزكوي، وذلك عن كل شهر أو جزء منه لم تُسدَّد زكاته، وبما لا يزيد على خمسة وعشرين في المائة (٢٥٪) من إجمالي مبلغ زكاته المستحق».

- المادة (الثانية والعشرون): «يُعاقَب كل مَن قدم الإقرار بشكل مغاير لحقيقة نشاط المكلف الفعلي، أو أعطى للهيئة معلومات غير صحيحة، أو أخفى معلومات بغرض التهرب الزكوي، بغرامة لا تزيد على خمسة وعشرين في المائة (٢٥٪) من إجمالي مبلغ زكاته المستحق عن العام الزكوي، ودون الإخلال بأي عقوبات أخرى تتضمنها الأنظمة الأخرى بما في ذلك نظام مكافحة التزوير».

نص لائحة ١٤٣٨

المادة (الحادية والعشرون) البند الثامن:

يحق للهيئة إجراء الربط أو تعديله في أي وقت دون التقيد بمدة في الحالات الآتية:

أ. إذا وافق المكلف كتابيًّا على إجراء الربط أو تعديله.

ب. إذا لم يقدم المكلف إقراره.

ج. إذا تبين أن الإقرار يحتوي على معلومات غير صحيحة.

المبادئ القضائية

*** مجموعة المبادئ المستخرجة من قرارات لجنة الاستئناف الزكوية والضريبية لعامَي (٢٠٢٠م-٢٠٢١م):**

مبدأ (٨): تعليمات جباية الزكاة قائمة على تحديد المدة بخمس سنوات من تاريخ الأجل النهائي لتقديم المكلف لإقراره الزكوي عن كل عام، جاءت مقررة من أجل تحقُّق استقرار المعاملات، وعدم ترك مراكز المكلفين قلقة دون تحديد مدة معينة يتبين لهم معها عدم زعزعة مركزهم المالي، وتحقُّق ثبوته في مواجهة الهيئة.

مبدأ (١٠): لا يترتب على تحديد مدة السنوات الخمس من تاريخ الأجل النهائي لتقديم المكلف لإقراره الزكوي عن كل عام، براءة ذمة المكلف من الواجب الشرعي إن كانت ذمته مشغولة فعلًا بذلك الواجب، وإنما أثره يتمثل في مسألة إجرائية مرتبطة بحق الهيئة في إعادة فتح الربوط بعد فوات المدة التي مُنحت لها لإجراء حقها في تعديل الربط، دون امتداد ذلك الحق لأبعد من تلك المدة التي قررتها التعليمات الخاصة بجباية الزكاة.

مبدأ (٤٧): الاستناد إلى حق الهيئة بإعادة فتح الربط دون التقيد بمدة محددة لا يتوافق مع مجمل ما تضمنه القرار الوزاري المنظم لذلك، والذي يظهر منه أن إعادة فتح الربط دون التقيد بمدة محددة (خمس سنوات)، لا يكون إلا عند وجود مخالفات نظامية محددة ومخالفات واضحة للتعليمات الخاصة عند معالجة الربوط الزكوية والضريبية من واقع إقرار المكلفين.

مبدأ (٤٨): استقرار المراكز المالية والقانونية للمكلفين دون إبقائها معلقة إلى أجل غير محدود، يرتّب عدم أحقية الهيئة في إعادة فتح الربوط النهائية للمكلف.

مبدأ (٤٩): عدم تأييد اللجنة لأحد طرفي النزاع حول مسلكه الذي تم تأييده من قِبل القرار الابتدائي المستأنف، يستتبع عدم سلامة إعادة مناقشة البنود محل الاعتراض المتعلقة به.

مبدأ (٦٨): للهيئة إجراء الربط التقديري على المكلف في حال إتلافه لدفاتره التي كان من المتوجب عليه الاحتفاظ بها وفق أحكام نظام الدفاتر التجارية، والذي يلزمه بواجب حفظِه لها لمدة عشر سنوات، ويُعَد إتلافه لها تفريطًا يحق للهيئة بناءً عليه استعمال حقها الذي كفله لها النظام بإجراء الربط التقديري عند عدم توثُّقها من البيانات والمعلومات المقدَّمة إليها مع إقرارات المكلف.

مبدأ (٨٩): يرتبط حق الهيئة في مباشرة ما كفله لها النظام في إجراء الربط النهائي بعد طلب الاستفسارات والمعلومات من المكلف للوصول إلى الربط في صورته النهائية ضمن السنوات الخمس التي حدد النظام بدايتها من انتهاء المدة المقررة لتقديم الإقرار.

مبدأ (٩٠): لا يصح بموجب أحكام النظام أن تتجاوز الهيئة المدة النظامية دون إخطار المكلف بالربط المعدل.

السوابق القضائية (القرارات الاستئنافية)

ومن ذلك ما حكمت به الدائرة الاستئنافية الأولى في القرار رقم IR-٢٠٢٠-٧٤ وتاريخ ١٤٤٢/٠١/٢٨هـ، ونص الشاهد منه: «للهيئة الحق في الاستفسار والمراجعة لاعتماد الربط أو تعديله خلال تلك المدة، وبالتالي فإنه لا يصح بموجب أحكام النظام أن تتجاوز الهيئة تلك المدة دون إخطار المكلف بالربط المعدل؛ لأن القول بغير ذلك سيجعل النص على تحديد المدة بخمس سنوات لقيام الهيئة بالمراجعة والاستفسار خلالها لإجراء الربط النهائي أمرًا مفضيًا إلى إفراغ النص من مضمونه عند الاحتجاج باستمرار حق الهيئة في إطالة أمد إصدارها للربط النهائي وإلزامها للمكلف به، بالاستناد إلى أن أي إجراء تقوم به الهيئة قبل انقضاء تلك السنوات الخمس مؤدٍّ إلى استمرار حقها في المراجعة والاستفسار إلى حين صدور قرارها بالربط النهائي، إذ إن النظام الضريبي حصر تلك المدة آخذًا في الحسبان كفاية السنوات الخمس لكي يتبين للهيئة موقفها بإقرار الربط أو بإحداث التعديلات وإجراء الربط من قِبلها وفق ما تراه دون تجاوز مدة السنوات الخمس المقررة بموجب النظام».

الأنظمة واللوائح الأخرى ذات العلاقة

نظام مكافحة التستر الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/٢٢) وتاريخ ١٤٢٥/٥/٤هـ.

المادة (السادسة):

أ. يترتب على الإدانة بمخالفة أحكام هذا النظام شطب السجل التجاري أو السجل الفرعي المتعلق بالنشاط محل المخالفة، وإلغاء الترخيص، وتصفية الأعمال الخاصة بالنشاط محل المخالفة، والمنع من مزاولة النشاط نفسه مدة لا تزيد على خمس سنوات.

ب. تُستوفى -بالتضامن بين المتستر والمتستر عليه- الزكاة والضرائب والرسوم، وأي التزام آخر لم يُستوفَ بسبب التستر.

التعاميم الوزارية المتعلقة بالزكاة

* التعميم رقم (١٤٢٣/١٦/٥٨٣) وتاريخ ١٤٣٢/١/٢٩هـ بشأن المواضيع الفنية والإدارية والإجرائية التي تمت مناقشتها في اجتماع مدراء الإدارات والفروع بالمصلحة لعام ١٤٣١هـ وما تقرر بشأنها، والذي تضمن في البند (١٦) ما يلي: «... القاعدة المطبقة أن يتم إجراء ربط معدل وفقًا للمعلومات التي ظهرت للهيئة لاحقًا، ويحق لها أن تطلب الحسابات السابقة ومناقشتها سواء كان للمكلف زكويًا أم ضريبيًا على ألَّا يقل الوعاء المسدَّد عنه عن وعاء العام السابق».

القرارات الوزارية المتعلقة بالزكاة

*القرار رقم (٢٥٥٥) وتاريخ ١٤١٧/١٠/١٩هـ بشأن الضوابط التي يجب مراعاتها في الحالات التي يجوز فيها للمصلحة إعادة فتح الربط، والحالات التي لا يجوز فيها ذلك. والذي تضمن الآتي:

أولًا: يحق للهيئة إعادة فتح الربط النهائي في الحالات التالية دون التقيد بمدة محددة:

١. عندما يثبت تهرب المكلف من دفع كل أو بعض الضريبة أو الزكاة الشرعية.

٢. ظهور بيانات أو معلومات لم تكن معلومة لدى الهيئة بتاريخ الربط، من شأنها التأثير على الربط الزكوي أو الضريبي...

الكلمات المفتاحية:
موظفو الهيئة - الإفصاح عن المعلومات - المكلف - صفة رسمية - الأنظمة واللوائح - اللائحة - أحكام قضائية - هيئة الزكاة والضريبة والجمارك - ديوان المراقبة العامة - جهات قضائية - دولة أجنبية - معاهدة أو اتفاقية - المملكة - موظف الهيئة أو المفوض لأداء مهمة - مبدأ سرية المعلومات.

المادة الرابعة والعشرون:

١. لا يجوز لموظفي الهيئة أو مَن تفوضهم لأداء مهمة بموجب اللائحة أن يفصحوا عن المعلومات المتعلقة بالمكلف التي بلغتهم بصفتهم الرسمية إلا في الحالات المبيَّنة في الفقرات (٢، ٣، ٤) من هذه المادة.

٢. يجب على موظفي الهيئة أو مَن تفوضهم لأداء مهمة بموجب اللائحة الإفصاح عن المعلومات الخاصة بالمكلف في الحالات التي يكون فيها الإفصاح مطلوبًا، بناءً على أحكام قضائية أو اللائحة أو غيرها من الأنظمة واللوائح والقواعد السارية ذات الصلة.

٣. يجوز لموظفي الهيئة أو مَن تفوضهم لأداء مهمة بموجب اللائحة الإفصاح عن المعلومات المتعلقة بالمكلف متى كان ذلك ضروريًّا في سبيل ممارسة الواجبات والسلطات الممنوحة للهيئة، وفقًا للمتطلبات الآتية:

أ. أن يكون الإفصاح عن المعلومات، بصفة رسمية، لموظف بالهيئة أو للهيئة الزكاة والضريبة والجمارك أو لديوان المراقبة العامة أو لجهات قضائية، أو لأي سلطة في دولة أجنبية تنفيذًا لأي معاهدة أو اتفاقية تكون المملكة طرفًا فيها.

ب. أن يقوم موظف الهيئة أو المفوض لأداء مهمة بموجب اللائحة بأداء تلك الصلاحية بناءً على تكليف صادر من الهيئة يمكنه من ذلك.

ج. ألا يتجاوز الإفصاح عن المعلومات المتعلقة بالمكلف حدود الغرض المقصود منه، مع الأخذ في الحسبان ما قد يترتب عن ذلك من أثر شخصي أو تجاري.

د. ألا يُحتفظ بالمعلومات الخاصة بالمكلف مدة تتجاوز تحقيق الغرض المقصود من الإفصاح.

هـ. أن يُحتفظ بعناية بالمعلومات السرية التي تم الإفصاح عنها، واتخاذ جميع الإجراءات التي تقررها الهيئة لضمان منع تداولها بشكل غير مشروع أو فقدها أو تلفها.

و. يجب التأكد -قبل السير في إجراءات الإفصاح- من أن الشخص الذي سيُفصَح له على علم تام بسِرّيتها وبمتطلبات السِّرية.

٤. مع عدم الإخلال بمبدأ سرية المعلومات المتعلقة بالمكلف، ودون الإخلال بأحكام هذه المادة، يجوز لموظفي الهيئة أو مَن تفوضهم لأداء مهمة بموجب اللائحة الإفصاح لشخص عن المعلومات المتعلقة بالمكلف بناءً على موافقة كتابية من المكلف[١].

---

(١) تقابل هذه المادةَ في مشروع نظام جباية الزكاة المادة (الثلاثون): «على الهيئة وموظفيها ومَن تفوضهم لأداء مهمة ما، المحافظةُ على سِرّية المعلومات والبيانات والوثائق التي بلغتهم بصفتهم الرسمية، ولا يجوز الإفصاح عنها أو مشاركتها مع أي شخص أو جهة إلا في الحالات المنصوص عليها في اللائحة».

نص لائحة ١٤٣٨

يقابلها نص المادة (التاسعة عشرة) التي جرى نصها على النحو التالي:

المادة (التاسعة عشرة): (سرية المعلومات)

تحافظ الهيئة وجميع الأشخاص العاملين فيها على سرية المعلومات المتعلقة بالمكلفين ممَّن اطلعوا عليها بحكم وظائفهم، واستثناءً من ذلك يجوز لهم الكشف عن المعلومات للجهات الآتية فقط:

١. مصلحة الجمارك لغرض تنفيذ واجباتها وفقًا للنظام أو لتطبيق النظام الجمركي.

٢. ديوان المراقبة العامة لأغراض التدقيق والمراجعة.

٣. السلطات الضريبية للدول الأجنبية وفقًا للمعاهدات التي تكون المملكة طرفًا فيها.

٤. الأجهزة المسؤولة عن تطبيق النظام لغرض الملاحقة الجنائية للمخالفات الضريبية.

٥. أي جهة قضائية في المملكة في قضية منظورة.

المبادئ القضائية

*** مجموعة المبادئ المستخرجة من قرارات لجنة الاستئناف الزكوية والضريبية لعامَي (٢٠٢٠م-٢٠٢١م):**

مبدأ (٣١): تعاميم الهيئة تقتصر على الجوانب الإجرائية، ولا تتعدى ذلك إلى فرض قواعد موضوعية تحدِّد ما يجب أن يُضاف إلى الوعاء الزكوي وما يُستبعد منه.

الفصل السابع: إجراءات الاعتراض والاستئناف

الكلمات المفتاحية:
الهيئة - ربط - اللجنة الاستئنافية - لجنة الفصل - دعوى التظلم - المدة النظامية - الناحية الشكلية - مكلف - الضوابط المنظمة - لجنة التسويات.

المادة الخامسة والعشرون:

١. تُطبَّق قواعد عمل لجنتَي الفصل والاستئناف في المخالفات والمنازعات الضريبية، الواردة في المرسوم الملكي رقم (م/١١٣) وتاريخ ١٤٣٨/١١/٢هـ، على الاعتراضات المقدمة على الربوط أو القرارات الصادرة من الهيئة. ويسبق دعوى التظلم من قرارات الهيئة تقديم المكلف اعتراضًا أمام الهيئة خلال ستين (٦٠) يومًا من تاريخ إبلاغه بالقرار، وعلى الهيئة البت في الاعتراض خلال تسعين (٩٠) يومًا من تاريخ تقديمه، وفي حال رفض الهيئة للاعتراض أو مُضي مدة التسعين (٩٠) يومًا المذكورة دون البت فيه، جاز للمدعي التقدم بدعوى أمام لجنة الفصل خلال ثلاثين (٣٠) يومًا من تاريخ الإبلاغ برفض الهيئة للاعتراض أو مُضي مدة التسعين (٩٠) يومًا المذكورة دون البت فيه، ويصبح قرار الهيئة نهائيًّا إذا لم يُعترض عليه أمامها أو لم يُتظلم منه أمام لجنة الفصل خلال المدد المذكورة المشار إليها في هذه المادة.

٢. لقبول الاعتراض من الناحية الشكلية، يجب على المكلف سداد المبالغ المستحقة على البنود غير المعترَض عليها خلال المدة النظامية للاعتراض.

٣. لقبول الاعتراض من الناحية الشكلية، يجب على المكلف سداد جزء من المبالغ المستحقة على البنود المعترَض عليها خلال المدة النظامية للاعتراض، وذلك بما لا يقل عن عشرة في المائة (١٠٪) من قيمة الربط ولا يزيد على خمسة وعشرين في المائة (٢٥٪) من قيمته، أو تقديم ضمان مالي بما لا يقل عن خمسين في المائة (٥٠٪) من قيمة الربط، وللهيئة وضع الضوابط المنظِّمة لذلك.

٤. مع مراعاة ما ورد في الفقرة (١) من هذه المادة، يجوز للمكلف التقدم بطلب تسوية الخلاف أمام لجنة التسويات داخل الهيئة في أي مرحلة من مراحل نظر الدعوى وفقًا للقواعد المنظِّمة لعمل اللجنة.[١]

---

(١) تقابل هذه المادة في مشروع نظام جباية الزكاة المادة (التاسعة عشرة) منه: «يكون الاعتراض على النزاعات الناشئة عن تطبيق أحكام النظام أمام لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية، وفقًا لقواعد عملها».

نص لائحة ١٤٣٨

المادة (الثانية والعشرون):

إجراءات الاعتراض:

١. يحق للمكلف الاعتراض على ربط الهيئة خلال ستين يومًا من تاريخ تسلُّمه خطاب الربط، ويجب أن يكون اعتراضه بموجب مذكرة مكتوبة ومسبَّبة يقدمها إلى الجهة التي أبلغته بالربط. وعند انتهاء مدة الاعتراض خلال الإجازة الرسمية يكون الاعتراض مقبولًا إذا سُلِّم في أول يوم عمل يلي الإجازة مباشرة.

٢. يجب أن يكون الاعتراض مصحوبًا بوكالة شرعية أو تفويض رسمي من المكلف إذا كان مقدم الاعتراض شخصًا غير المكلف.

٣. تدرس الهيئة الاعتراض، وإذا اقتنعت بصحته وفقًا لما قُدِّم لها من مبررات ومستندات فلها أن تقبل الاعتراض أو جزءًا منه وتُشعِر المكلف بالتعديل على هذا الأساس، وفي حال استمرار الخلاف بين المكلف والهيئة فإن الهيئة ترفع الاعتراض إلى اللجنة الابتدائية.

٤. لا يُعَد الاعتراض مقبولًا من الناحية الشكلية في الحالات الآتية:

أ. إذا قُدِّم الاعتراض بعد مُضي المدة المقررة، أو كان غير مسبَّب.

ب. إذا كان مقدِّم الاعتراض شخصًا غير مفوَّض رسميًّا من المكلف.

٥. في حال عدم قبول الاعتراض شكلًا فإن ذلك لا يمنع من إحالة الاعتراض للَّجنة الابتدائية.

٦. على الهيئة فور إحالة الاعتراض للَّجنة الابتدائية إشعار المكلف بذلك.

المادة (الثالثة والعشرون):

إجراءات الاستئناف:

١. يجوز للمكلف وللهيئة استئناف القرار الابتدائي أمام اللجنة الاستئنافية خلال ستين يومًا من تاريخ استلام القرار، وعند انتهاء مدة الاستئناف خلال الإجازة الرسمية يكون الاستئناف مقبولًا إذا سُلِّم في أول يوم عمل يلي الإجازة مباشرة.

٢. يجب أن يكون الاستئناف مصحوبًا بوكالة شرعية أو تفويض رسمي من المكلف إذا كان مقدِّم الاستئناف شخصًا غير المكلف.

المادة (الرابعة والعشرون):

تكوين لجان الاعتراض الابتدائية واختصاصاتها:

١. تُكوَّن لجان اعتراض ابتدائية بقرار من الوزير للفصل في الخلافات الزكوية التي تنشأ بين الهيئة والمكلفين، وتتكون كل لجنة من رئيس وثلاثة أعضاء على الأقل، ويجب أن يكون أعضاء اللجنة من المختصين في مجال الشريعة، والمحاسبة، والأنظمة، أحدهم من موظفي الهيئة، ولا تقل مرتبة أيٍّ منهم عن العاشرة أو ما يعادلها حسب نظام الخدمة المدنية.

٢. يُعاد تكوين اللجنة الابتدائية كل أربع سنوات، مع مراعاة استمرار واحد أو أكثر من الأعضاء في اللجنة لفترة أو لفترات أخرى.

٣. يُبَلِّغ رئيس اللجنة كلًّا من الهيئة والمكلف بالتاريخ الذي تحدِّده اللجنة لسماع مبرراتهما وحججهما وتقديم ما لديهما من مستندات، على أن يُرفَق مع إبلاغ المكلف نسخة من مذكرة الهيئة المرفوعة بشأن اعتراضه وقبل موعد انعقاد الجلسة بخمسة عشر يومًا على الأقل.

٤. إذا تخلف أحد الطرفين أو كلاهما عن الحضور، فللَّجنة أن تُصدِر قرارها وفق الوقائع والأوراق المعروضة عليها، ويجوز تأجيل الجلسة لأسباب تقتنع بها اللجنة لمرتين بحدٍّ أقصى.

٥. لا يُعَد انعقاد اللجنة صحيحًا إلا بحضور الأغلبية من أعضائها، على أن يكون من بينهم الرئيس أو نائبه.

٦. تنظر اللجنة بدايةً في سلامة الاعتراض من الناحية الشكلية.

٧. يجب أن يكون قرار اللجنة متفقًا مع أحكام الشريعة الإسلامية، وبما جاء في هذا القرار، وبما يتوافق مع الأنظمة والتعليمات ذات العلاقة، وفي ضوء ما يتبين للَّجنة من وقائع مؤيدة بمستندات ثبوتية.

٨. تُصدِر لجنة الاعتراض الابتدائية قرارها في الاعتراض بأغلبية الأصوات، وإذا تساوت الأصوات يغلب الرأي الذي يُصوِّت معه الرئيس.

٩. تُبلِّغ اللجنة كلًّا من الطرفين بالقرار بخطاب رسمي أو بأي طريقة أخرى تُثبِت تسلُّمه له، ويُعتبر قرار اللجنة الابتدائية نهائيًّا ما لم يتم استئنافه من أحد الطرفين خلال ستين يومًا من تاريخ تسلُّمه.

١٠. على الهيئة تنفيذ القرار الابتدائي وتعديل الربط بموجبه وإشعار المكلف، حتى لو تم استئنافه.

المادة (الخامسة والعشرون):

تكوين اللجنة الاستئنافية واختصاصاتها.

١. تتولى اللجنة الاستئنافية المكلفة بالنظر في قرارات لجان الاعتراض الابتدائية الضريبية المستأنفة من قِبل المكلف أو الهيئة المشكلة بقرار مجلس الوزراء رقم (١٩٦) وتاريخ ١٤٢٦/٧/٢٤هـ وتعديلاته، النظرَ في قرارات لجان الاعتراض الابتدائية الزكوية المستأنفة من قِبل المكلف أو الهيئة.

٢. لا يُعَد انعقاد اللجنة صحيحًا إلا بحضور الأغلبية من أعضائها على أن يكون من بينهم الرئيس أو نائبه.

٣. تنظر اللجنة بدايةً في سلامة الاعتراض من الناحية الشكلية.

٤. تُصدِر اللجنة قرارها بعد سماع آراء الطرفين ودراسة حججهما وأسانيدهما، وفي حالة اختلاف آراء أعضاء اللجنة يصدر القرار بأغلبية الأصوات، وإذا تساوت الأصوات يُعتبر صوت الرئيس مرجحًا.

٥. يجب أن يكون قرار اللجنة متفقًا مع أحكام الشريعة الإسلامية، وبما يتوافق مع الأنظمة والتعليمات ذات العلاقة، وفي ضوء ما يتبين للَّجنة من وقائع مؤيدة بمستندات ثبوتية.

٦. يجوز للَّجنة عند الحاجة أن تستعين بمن تراه من أصحاب الخبرة والمستشارين بمقابل يُحدَّد حسب الحالة، على أن يتم تحديد المقابل في خطاب التكليف.

٧. تُبلِّغ اللجنة كلًّا من الطرفين بالقرار بخطاب رسمي أو بأي طريقة أخرى تُثبِت تسلُّمه له.

٨. على الهيئة تنفيذ قرار اللجنة الاستئنافية وتعديل الربط بموجبه، وإشعار المكلف بذلك.

٩. يصدر قرار وزاري يُحدِّد مكافآت رئيس وأعضاء اللجان الابتدائية والاستئنافية ومعاونيهم.

قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية

إجراءات الاعتراض:

المادة الثانية:

يجوز لمن صدره في شأنه قرار من الهيئة الاعتراض عليه لديها خلال (ستين) يومًا من تاريخ الإبلاغ به، وعلى الهيئة أن تبت في الاعتراض خلال (تسعين) يومًا من تاريخ تقديمه، فإذا صدر القرار برفض الاعتراض أو مضت مدة (تسعين) يومًا دون البت فيه، فللمكلف خلال (ثلاثين) يومًا من تاريخ إبلاغه برفض اعتراضه أمام الهيئة أو مُضي مدة (التسعين) يومًا دون البت فيه القيام بما يأتي:

١. طلب إحالة الاعتراض إلى اللجنة الداخلية لغرض التسوية، فإذا رفض المكلف قرار اللجنة الداخلية بشأن التسوية أو مضت المدة المحددة في قواعد التسوية دون الوصول إلى التسوية، جاز للمكلف التقدم بدعوة التظلم من قرار الهيئة أمام لجنة الفصل خلال (ثلاثين) يومًا من تاريخ إبلاغه بقرار اللجنة الداخلية أو من مُضي المدة المحددة في قواعد التسوية دون الوصول إلى تسوية، ولا تشمل دعواه ما قد يكون تم التوصل في شأنه إلى تسوية مع اللجنة الداخلية.

٢. إقامة دعوى التظلم مباشرة أمام لجنة الفصل.

المادة الثالثة: يصبح قرار الهيئة محصنًا وغير قابل للاعتراض عليه أمام أي جهة أخرى في الحالات الآتية:

١. إذا لم يعترض المكلف لدى الهيئة على القرار خلال مدة (ستين) يومًا من تاريخ تبليغه به.

٢. إذا لم يُقِم المكلف دعوى التظلم أمام لجنة الفصل أو لم يطلب إحالة اعتراضه إلى اللجنة الداخلية لغرض التسوية خلال (ثلاثين) يومًا من تاريخ تبليغه بالقرار الصادر من الهيئة برفض اعتراضه، أو من مُضي مدة (تسعين) يومًا من تاريخ تقديم اعتراضه لديها على القرار دون البت فيه.

٣. إذا لم يُقِم المكلف دعوة تظلم أمام لجنة الفصل خلال (ثلاثين) يومًا من تاريخ تبليغه بالقرار الصادر من اللجنة الداخلية في شأن التسوية، أو من مُضي المدة المحددة في قواعد التسوية دون الوصول إلى تسوية.

المادة الرابعة: إذا كان موضوع التظلم يتعلق بقرار خاص بالربط، فإن التظلم لا يؤثر على التزام المكلف بسداد مبلغ الضريبة المستحقة نظامًا، غير المعترَض عليها.

المبادئ القضائية

*** مجموعة المبادئ المستخرجة من قرارات لجنة الاستئناف الزكوية والضريبية لعامَي (٢٠٢٠م-٢٠٢١م):**

مبدأ (١): النظر في الجانب الشكلي للدعوى مقدَّم على النظر في موضوع الدعوى.

مبدأ (٢): الأصل المتقرر أنه ما دام لم تثبت الهيئة تاريخًا محددًا لاستلام المكلف للقرار الابتدائي، فإن ذلك يتقرر معه اعتبار تاريخ تقديمه للاستئناف هو التاريخ الذي تحقق به استلامه للقرار الابتدائي.

مبدأ (٣): لم تتضمن قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية ما يشير إلى إلزام المكلفين بأداء المبالغ المطالبين بها عند اعتراضهم على دفع تلك المبالغ.

مبدأ (٤): إذا وُجد بند جديد طرأ في أثناء تعديل الهيئة للربط بعد القرار الابتدائي خلافًا لما كان عليه الحال عند اعتراضه على الربط الأصلي، فلا تنظره الدائرة الاستئنافية وإنما يحق للمكلف إثارة النزاع بشأنه أمام الهيئة لتعديله أو تسويته مع المكلف، مع حفظ حقه بالمطالبة في النظر في النزاع بشأنه.

مبدأ (٥): الشرط الأساسي لقبول الاعتراض شكلًا تقديمه خلال المدة النظامية، ولا يؤثر في ذلك تخلف بعض العناصر الشكلية للاعتراض ما دام تم تصحيحها قبل أن تقوم الهيئة بمراجعة الاعتراض.

مبدأ (٦): وجوب التحقق من صفة مَن يمثل الشركة وهي في طور التصفية لكي تتحقق صحة انعقاد الخصومة لمن له صفة تمثيل الشركة وهي في طور التصفية في النزاع الذي يجمعها مع الهيئة؛ لأن هذا الأمر من المسائل الإجرائية الأولية اللازمة قبل الخوض في بحث تفاصيل موضوع الاعتراض.

مبدأ (٧): بحث مسائل الاختصاص القضائي نوعيًّا ومكانيًّا من الأمور الأساسية التي يتعين التصدي لها ابتداءً قبل بحث موضوع النزاع.

مبدأ (١٣): الاستئناف ينقل الدعوى بحالتها التي كانت عليها قبل صدور الحكم المستأنف، ويُنظر الاستئناف وفق ما قُدِّم لدى لجنة الفصل وما تقبله اللجنة الاستئنافية من أدلة ودفوع جديدة.

مبدأ (١٥): القرار الوزاري رقم (٩٦١/٣٢) وتاريخ ١٤١٨/٠٤/٢٢هـ أسس مبدأ البت في مسألة فوات مدة الاعتراض على الربط ولم يحصر قضية عدم النظر على مجرد فوات المدة المقررة للاعتراض، وإنما ربط ذلك أيضًا بوجوب استيفاء الزكاة على الوجه الشرعي، وما تقتضيه القواعد الشرعية عند إعمالها حين نظر اعتراض

المكلف على الربط الزكوي.

مبدأ (١٧): سقوط الأصل يتبعه سقوط الفرع.

مبدأ (٢٨): صدور الربط من الهيئة في تاريخ معين لا يعني بالضرورة بأنه تم إبلاغ المكلف بذات التاريخ الذي صدر فيه الربط، ما لم تؤيد تلك الدعوى بيِّنة يمكن الاستناد إليها في تقرير ثبوت التبليغ بالربط على المكلف في تاريخ صدوره.

مبدأ (٨٠): إذا اقتصر نظر الدائرة الابتدائية عند فحصها للبند محل الاعتراض على العموم دون الدخول في التفاصيل التي أوردتها المدعية والتي تكون مؤثرة في البت على البند محل الاعتراض؛ فإن ما انتهى إليه قرارها في هذه الحالة يتوجب نقضه وردُّه من لدن لجنة الاستئناف وفقًا لسلطتها التقديرية، ويكون مآل ذلك البند هو إعادة نظره إلى الدائرة مصدِرة الحكم للبت في شأنه مع مراعاة ما لاحظته الدائرة الاستئنافية».

مبدأ (٨١): إذا كان القرار محل الطعن لم يأتِ في سرد وقائعه على ما يُستدل به في تحقق ثبوت ابلاغ المستأنف به سوى ما يكون إشارة إلى أنه لم يحضر جلسة الاستماع ولم يقدم اعتذارًا عن عدم الحضور، دون بيان أي تاريخ أو مستند بذلك التبليغ، فيُعتبر القرار الابتدائي محل الطعن ملغى ويُعاد إلى الدائرة الأولى للفصل.

مبدأ (٨٤): مما هو متقرر في أصول التقاضي وسمت الأحكام الصادرة عن جهات النظر القضائية، يستلزم أن تكون القرارات الصادرة مبنية على وجه كافٍ لوقائع الدعوى والأسباب التي أدت إلى النتيجة التي تنتهي إليها لمعرفة الأساس الذي بُنى عليها قضاؤه ومعرفة مدى تعلُّقها بالنزاع، لكي يمكن مراجعة القرار عند المنازعة في شأن ما خلص إليه من نتيجة».

مبدأ (٩٢): إذا تبين خلوُّ القرار محلَّ الطعن من مناقشة دفع جوهري للمكلف من عدم وجود علم لديه بخصوص ربط الهيئة وما ادعى به من وجود صعوبات تقنية واجهته حين دخوله إلى الموقع الإلكتروني للهيئة، يتقرر معه أن القرار معيب بالقصور بما يوجب نقضه.

مبدأ (٩٣): حضور المعترض أو ممثله الجلسةَ في الوقت المحدد من خلال الرابط المرسَل إليه وفقًا للمستندات المثبِتة لذلك، لا يخوِّل للدائرة شطب الدعوى.

مبدأ (٩٦): إذا قررت دائرة الفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل قبول الدعوى شكلًا، ولم تمكِّن المستأنف من تقديم الدفوع الجوهرية الموضوعية بخصوص موضوع النزاع، وأصدرت قرارها، فيكون القرار معيبًا بالقصور بما يوجب نقضه.

مبدأ (٣١٤): رفع الضرر المتمثل في فوات فرصة الطعن على الأحكام والقرارات القضائية بسبب الجوائح العامة، يتفق مع ما هو متقرر بأنه لا تكليف بأمر غير

مقدور عليه أو يصعب التحقق من القيام به لسبب لا علاقة للمكلف به.

مبدأ (٣١٥): من المستقر قضاء إمهال الوكيل لتصحيح وكالته إذا قدم الوكيل وكالة لا تخوِّلُه لاتخاذ الإجراء المطلوب.

مبدأ (٢٥٤): يجب أن تتضمن أسباب الحكم القضائي الإجابة عن كل طلب أو دفع يدلى به أمام الدائرة القضائية، ويكون الفصل فيه مما يجوز أن يترتب عليه تغيير وجه الرأي في الخصومة، وإلا كان الحكم مشوبًا بالقصور.

*** المبادئ السابقة:**

مبدأ (٢٠٠): تقديم المنشأة طلبًا لسحب الاستئناف المقدم منها، يقتضي انتهاء الخلاف بينها وبين الهيئة.

مبدأ (٢٠١): رغبة الهيئة في سحب الاستئناف للاتفاق بينها وبين المنشأة على معالجة الاعتراض دون الاستمرار في الخصومة، يترتب عليه انتهاء الخلاف بين الهيئة والمنشأة.

مبدأ (٢٠٢): قبول الهيئة وجهة نظر المنشأة فيما يتعلق بالبنود محل الاعتراض، يترتب عليه انتهاء الخلاف بينهما.

مبدأ (٢٠٣): اتفاق الهيئة والمنشأة حول مقدار الخسائر المرحَّلة في سنوات النزاع، يترتب عليه انتهاء الخلاف بينهما.

مبدأ (٢٠٤): تقديم المنشأة الاستئناف بعد انتهاء المهلة المحدَّدة نظاميًّا، يترتب عليه رفض الاستئناف من الناحية الشكلية.

مبدأ (٢٠٥): تقديم المنشأة للاستئناف دون تسبيب، يترتب عليه رفض الاستئناف من الناحية الشكلية.

مبدأ (٢٠٦): قيام المنشأة بالطعن على بند لم يكن محلًّا للاعتراض أمام اللجنة الابتدائية، يترتب عليه صرف النظر عن بحث هذا البند أمام اللجنة الاستئنافية.

مبدأ (٢٠٧): إلغاء قرار اللجنة الابتدائية برفض الطعن شكلًا، يترتب عليه إعادة القرار إليها مرة أخرى للفصل في الموضوع.

مبدأ (٢٠٨): عدم استنفاذ اللجنة الابتدائية لولايتها في نظر بند معين من بنود الاعتراض، يترتب عليه إعادة هذا البند إليها للفصل فيه.

مبدأ (٢١٠): لا تُعذر المنشأة بالجهل بالنصوص النظامية التي تحكم الموضوع محل الخلاف، ويترتب عليه رفض عذر المنشأة، وتأييد قرار اللجنة الابتدائية في رفضها الشكلي لاعتراض المنشأة؛ لرفعه بعد انتهاء المهلة النظامية.

مبدأ (٢١١): لا يُعَد الاعتراض مقبولًا من الناحية الشكلية ما لم تُسدِّد المنشأة المستحق عن جميع البنود غير المعترَض عليها، أو كانت هناك ترتيبات متفق عليها مع الهيئة لتسديد الضريبة المستحقة على أقساط، على أن يتم السداد وطلب التقسيط والموافقة عليه خلال المدة النظامية للاعتراض، وقبول اللجنة الابتدائية اعتراض المنشأة دون توافر هذه الشروط يترتب عليه إلغاء قرار اللجنة الابتدائية.

مبدأ (٢١٢): استئناف المنشأة دون دفع الزكاة المستحقة أو تقديم ضمان بنكي، يترتب عليه رفض الاستئناف من الناحية الشكلية.

السوابق القضائية (القرارات الاستئنافية)

ومن ذلك ما حكمت به الدائرة الاستئنافية الأولى في القرار رقم IR-٢٠٢١-١٣٩ وتاريخ ١٤٤٢/١١/٢٦هـ، ونص الشاهد منه: «النظر في الجانب الشكلي للدعوى مقدَّم على النظر في موضوع الدعوى».

الأنظمة واللوائح الأخرى ذات العلاقة

المرسوم الملكي رقم (م/١١٣) وتاريخ ١٤٣٨/١/٢هـ والذي تضمن الآتي: « أولاً: الموافقة على نظام ضريبة القيمة المضافة بالصيغة المرفقة. .... ثالثا: الموافقة على تعديل نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/١) بتاريخ ١٤٢٥/١/١٥هـ وفقاً لما يأتي: ١- ... ٢-... ٣- ... ٤- ... ٥ - تعديل المادة (السابعة والستين)، لتكون بالنص الآتي:

«١. تُشكَّل لجنة باسم لجنة الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية؛ تختص بما يأتي:

أ. الفصل في المخالفات والمنازعات ودعاوى الحقِّين العام والخاص، الناشئة عن تطبيق أحكام الأنظمة الضريبية ولوائحها، والقرارات والتعليمات الصادرة بناءً عليها.

ب. الفصل في اعتراضات ذوي الشأن على القرارات الصادرة من الهيئة تطبيقًا لأحكام الأنظمة الضريبية ولوائحها، والقرارات والتعليمات الصادرة بناءً عليها.

وللجنة الفصل جميع الصلاحيات الضرورية للتحقيق والفصل في الدعاوى التي تدخل في اختصاصها، بما في ذلك سلطة استدعاء الشهود، والأمر بتقديم الأدلة والوثائق، وإصدار القرارات، وفرض العقوبات.

٢. تتكون اللجنة من عدد من الدوائر، على أن يكون اختصاص كل دائرة منحصرًا في أحد الأنظمة الضريبية.

٣. تتكون كل دائرة من (ثلاثة) أعضاء أصليين وعضو رابع احتياطي من ذوي الخبرة والتأهيل النظامي أو المحاسبي، على أن يكون رئيس الدائرة وأحد أعضائها -على الأقل- من ذوي التأهيل النظامي، ويراعى ألا يكون من بين الأعضاء أيٌّ من منسوبي الجهات ذات العلاقة بالإشراف على الأعمال الضريبية، ويُعيَّن رئيس كل دائرة وأعضاؤها بأمر ملكي لمدة أربع سنوات قابلة للتجديد، وعند انتهاء هذه المدة دون إعادة التشكيل أو التجديد للأعضاء؛ يستمرون في أداء عملهم حتى صدور أمر ملكي بذلك.

٤. تصدر قرارات لجنة الفصل بالأغلبية، ويجوز الاعتراض على القرار أمام اللجنة المشار إليها في الفقرة (٥) من هذه المادة خلال ثلاثين يومًا من تاريخ العلم به، وإلا عُدَّ نهائيًّا.

٥. تُشكَّل لجنة باسم اللجنة الاستئنافية للمخالفات والمنازعات الضريبية، تختص بالفصل في الاعتراضات المقدمة ضد قرارات لجنة الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية.

٦. تتكون اللجنة الاستئنافية من عدد من الدوائر المتخصصة، وتتكون كل دائرة من (ثلاثة) أعضاء أصليين وعضو رابع احتياطي من ذوي الخبرة والتأهيل العالي في المجال النظامي أو المحاسبي، على أن يكون رئيس الدائرة وأحد أعضائها -على الأقل- من ذوي التأهيل النظامي، ويراعى ألا يكون من بين الأعضاء أيٌّ من منسوبي الجهات ذات العلاقة بالإشراف على الأعمال الضريبية. ويُعيَّن رئيس كل دائرة وأعضاؤها بأمر ملكي لمدة أربع سنوات قابلة للتجديد، وعند انتهاء هذه المدة دون إعادة التشكيل أو التجديد للأعضاء، يستمرون في أداء عملهم حتى صدور أمر ملكي بذلك.

٧. تصدر قرارات اللجنة الاستئنافية بالأغلبية، وتكون نهائية وغير قابلة للاعتراض عليها أمام أي جهة قضائية أخرى.

٨. لا تُسمع الدعاوى في المنازعات الضريبية بعد مُضي خمس سنوات من تاريخ استحقاق المبلغ محل المطالبة أو من تاريخ العلم بالواقعة محل النزاع، إلا في حالة وجود عذر تقبله اللجنة.

٩. تُعِد اللجنة الاستئنافية -خلال ستين يومًا من تاريخ تسمية أعضائها- قواعد عمل اللجنتين المشار إليهما في الفقرتين (١) و(٥) من هذه المادة، ويرفعها رئيس مجلس إدارة الهيئة، وتصدر بأمر ملكي.

١٠. يحدد مجلس إدارة الهيئة مكافآت أعضاء اللجنتين، والمستشارين والموظفين والسكرتارية.

١١. تتولى الهيئة توفير الموارد البشرية والمالية اللازمة لقيام اللجنتين بأعمالهما؛ وفقًا لما تحدده القواعد المشار إليها في الفقرة (٩) من هذه المادة».

التعاميم الوزارية المتعلقة بالزكاة

* التعميم رقم (٢٤ /٩) وتاريخ ١٤١٠/٢/١٨هـ بشأن عدم قبول أي اعتراض ما لم يكن مصحوبًا بتوكيل من المكلف.

* التعميم رقم (٣٦-١) وتاريخ ١٤١٠/٣/١٠هـ بشأن قرارات لجان الاعتراض التي تُرسَل بعلم الوصول.

* التعميم رقم (١/١٤) وتاريخ ١٤١٢/١/٢٤هـ بشأن إرفاق التفويض عند تقديم الاعتراض.

* التعميم رقم (١/٦٣) وتاريخ ١٤١٢/٥/٣هـ بشأن مخاطبة المكلف من خلال التفويض النظامي المعتمد، والذي تضمن الشروط والبيانات الأساسية التي يجب أن يتضمنها تفويض المكلف إلى المحاسب القانوني أو المندوب الذي يمثله لدى المصلحة.

* التعميم رقم (١/٨٨) في ١٤١٣/٦/٦هـ بشأن طلبات الإفراج التي يتقدم بها المكلف للإفراج عن مستحقاته لدى الجهات الحكومية.

* التعميم رقم (١/٧٢) في ١٤١٨/٥/١٣هـ بشأن تعديل مدة الاعتراض على الربط الزكوي لتصبح (٦٠) يومًا.

* التعميم رقم (١٤٣٢/١٦/٥٨٣هـ) وتاريخ ١٤٣٢/١/٢٩هـ بشأن المواضيع الفنية والإدارية والإجرائية التي تمت مناقشتها في اجتماع مدراء الإدارات والفروع بالمصلحة لعام ١٤٣١هـ وما تقرر بشأنها: «الاستمرار في التطبيق الحالي بقبول اعتراض مكلف الزكاة من الناحية الشكلية، حتى ولو لم يسدد عن البنود غير المعترَض عليها مع الاستمرار في مطالبته بتسديد الزكاة عن تلك البنود».

القرارات الوزارية المتعلقة بالزكاة

* القرار رقم (١٢٠٨/٣) وتاريخ ١٤١٣/٥/٨هـ بشأن تشكيل لجنة النظر في الاعتراضات الزكوية.

* القرار رقم (١٤١٣) وتاريخ ١٤١٦/٦/١٢هـ بشأن تشكيل اللجنة الاستئنافية.

* القرار رقم (٩٦١/٣٢) وتاريخ ١٤١٨/٤/٢٢هـ بشأن تعديل مدة الاعتراض على الربوط الزكوية.

* القرار رقم (١٩٦) وتاريخ ١٤٢٦/٧/٢٤هـ بالموافقة على تشكيل اللجنة الاستئنافية الضريبية المنصوص عليها في نظام ضريبة الدخل، الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/١) وتاريخ ١٤٢٥/١/١٥هـ.

الفصل الثامن: إجراءات التحصيل

الكلمات المفتاحية: مكلف - ربط - المدة النظامية - لجنة الفصل - اللجنة الاستئنافية.

المادة السادسة والعشرون:

يجب على المكلف أداء المبالغ المستحقة عليه خلال ستين (٦٠) يومًا من تاريخ ربط الهيئة إن لم يعترض عليه خلال المدة النظامية، فإن اعترض المكلف على ربط الهيئة وشُطب الاعتراض وجب عليه سداد المبلغ خلال ستين (٦٠) يومًا من تاريخ أول شطب، أو من تاريخ صدور قرار نهائي من لجنة الفصل أو اللجنة الاستئنافية، أيهما أقرب[١].

تقابل هذه المادة في مشروع نظام جباية الزكاة المادة (الرابعة والعشرون) منه: «على المكلف أداء المبالغ المستحقة عليه، وفق المدد النظامية التي تحددها اللائحة. وتُعَد المبالغ المستحقة نهائية وواجبة السداد في الحالات الآتية: أ. انقضاء الموعد النظامي للأداء بعد تقديم المكلف للإقرار وفقًا لما جاء في المادة (السادسة عشرة) من النظام. ب. انقضاء الموعد النظامي للاعتراض على الربط أمام الهيئة دون اعتراض المكلف وفقًا لما جاء في المادة (التاسعة عشرة) من النظام، ويُعَد الربط في هذه الحالة سندًا تنفيذيًا. ج- صدور حكم نهائي من الجهة القضائية المختصة، أو بعد أول شطب للاعتراض المقدَّم من المكلف لديها».

نص لائحة ١٤٣٨

الفقرة الثانية من (المادة السابعة):

تطالب الهيئة المكلف كتابيًّا بسداد ما عليه من مستحقات خلال ثلاثين يومًا من تاريخ تبليغه بتلك المطالبة، وتكرر المطالبة كتابيًّا للمكلف للسداد خلال ثلاثين يومًا أخرى.

المبادئ القضائية

*** مجموعة المبادئ المستخرجة من قرارات لجنة الاستئناف الزكوية والضريبية لعامَي (٢٠٢٠م-٢٠٢١م):**

مبدأ (٢٩): من حق الشركة المكلفة أن تطالب بما تراه متوافقًا مع ما يقتضيه واجب الحفاظ على أموال الشركة بعدم دفع ما يفوق المقدار المتوجب عليها أداؤه إلى الهيئة.

السوابق القضائية (القرارات الاستئنافية)

ومن ذلك ما حكمت به الدائرة الاستئنافية الأولى في القرار رقم IAR-٢٠٢٠-١٠٧ وتاريخ ١٤٤٢/٠٣/١٨هـ، ونص الشاهد منه: «من حق الشركة المكلفة أن تطالب بما تراه متوافقًا مع ما يقتضيه واجب الحفاظ على أموال الشركة بعدم دفع ما يفوق المقدار المتوجب عليها أداؤه إلى الهيئة».

التعاميم الوزارية المتعلقة بالزكاة

* التعميم رقم (١/٧٢) في ١٤١٨/٥/١٣هـ بشأن تعديل مدة الاعتراض على الربط الزكوي لتصبح (٦٠) يومًا.

* التعميم رقم (١/٨٨) في ١٤١٣/٦/٦هـ بشأن طلبات الإفراج التي يتقدم بها المكلف للإفراج عن مستحقاته لدى الجهات الحكومية.

فتاوى اللجنة الدائمة من المجلدات المطبوعة

يُنظر الفتاوى الخاصة بوقت إخراج الزكاة، والتي تم وضعها للفائدة بـ(م/١٧).

كتاب جباية الزكاة في المملكة العربية السعودية، الصادر عن الهيئة، طبعة ٢٠٢٢م

(ص ١٩-٢١).

وتقوم هيئة الزكاة والضريبة والجمارك في الوقت الحاضر بمهمة جباية الزكاة في المملكة العربية السعودية؛ حيث تتولى القيام بجميع الإجراءات التي تتصل بزكاة المكلف[١]، ابتداء من التسجيل، ومرورًا بعملية تقديم الإقرارات[٢]وإصدار الربوط الزكوية[٣]، وإجراءات السداد وفحص المعلومات والبيانات المقدمة، والتحقق منها من خلال الكفاءات البشرية والتقنيات الآلية المعاصرة لدى الهيئة، وانتهاءً بإصدار شهادة الزكاة النهائية، وما قد ينتج بعد ذلك من القيام بدراسة اعتراضات المكلف على ربوط الهيئة الزكوية.

وقد اعتنت اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة ببيان أحكام الجباية في الأنشطة التجارية دون غيرها من الأموال الزكوية، وبيان قواعد محاسبة الزكاة، وتسمية متطلبات تقديم الإقرار، وإجراءات الربط والفحص والسداد، وما يتعلق بإجراءات الاعتراض والاستئناف، والمدد الزمنية الخاصة بها.

وتقوم هيئة الزكاة والضريبة والجمارك بتوريد الحصيلة الزكوية التي تجبيها، وإيداعها في حساب الزكاة المخصص لذلك في البنك المركزي السعودي، وتصرف وزارة المالية مبلغ الزكاة المحصل كاملًا على مصارف الزكاة الشرعية، وذلك طبقًا لما جاء في المرسوم الملكي الصادر بتاريخ ١٣٨٣/١/٥هـ، والذي تضمن التوجيه بتوريد جميع مبالغ الزكاة المتحصلة إلى صندوق مؤسسة الضمان الاجتماعي.

ويمتد دور هيئة الزكاة والضريبة والجمارك ليشمل التوعية بجباية الزكاة، وتقريب ذلك بطرق متنوعة، ولذا رأت الهيئة إصدار (جباية الزكاة في المملكة العربية السعودية)، والذي يوضح طريقة حساب الزكاة في المملكة، مع بيان التأصيل الشرعي لها، والأسس المحاسبية، والمستندات النظامية التي بُنيت عليها، مما يساهم في رفع الوعي بفقه حساب الزكاة، ويساعد في رفع الالتزام الطوعي بها.

---

(١) المكلف: (شخص طبيعي أو اعتباري يمارس نشاطًا يخضع لجباية الزكاة بموجب اللائحة، سواء كان مؤسسة فردية أو شركة، أو مَن يمارس النشاط بموجب ترخيص صادر من جهة مختصة). انظر: المادة الأولى من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (٢٢١٦)، بتاريخ ١٤٤٠/٧/٧هـ.

(٢) الإقرار الزكوي: (بيان يقدمه المكلف وفقًا لنماذج الهيئة، يتضمن البنود المتعلقة بحساب الزكاة، ويظهر الزكاة المستحقة عليه طبقا لما ورد في اللائحة). انظر: المرجع السابق.

(٣) الربط الزكوي: (قرار من الهيئة يفصح عن قبولها للإقرار أو تعديله، وفقًا للمعلومات المتوفرة والإجراءات المعمول بها في الهيئة) المادة الأولى من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة. انظر: المرجع السابق.

الكلمات المفتاحية: مكلف - المحافظ - طلب تقسيط - الفترات المالية - تاريخ الاستحقاق - مدة التقسيط - إشعار آلي.

المادة السابعة والعشرون:

١. يجوز للمكلف طلب تقسيط المبالغ المستحقة عليه وفق الضوابط الآتية:

أ. تقديم طلب إلى الهيئة يوضح فيه قيمة الالتزام الواجب أداؤه، والفترة أو الفترات المالية المتعلقة به، وأسباب عدم القدرة على أدائه في تاريخ الاستحقاق، مع تقديم المستندات المؤيدة لذلك، وأن يشتمل الطلب على عدد الأقساط المقترحة، وقيمة كل قسط، وأي دفعات مقدمة. وعلى الهيئة دراسة الطلب والرد على المكلف خلال ثلاثين (٣٠) يومًا من تاريخ استلام طلب التقسيط.

ب. لا تزيد مدة التقسيط على عدد السنوات المستحق عنها الالتزام.

٢. للهيئة اعتبار قرار التقسيط مُلغًى في حالة التوقف عن سداد قسطين متتاليين، أو ثلاثة أقساط غير متتالية خلال فترة التقسيط، أو إذا تبين للهيئة أن مستحقات الزكاة معرضة للضياع. ويُخطر المكلف بإلغاء التقسيط بخطاب من الهيئة أو بإشعار آلي، وفي هذه الحالة يجب فورًا على المكلف سداد ما يستحق عليه بالكامل.

٣. للمحافظ أو من يفوضه صلاحية تقسيط المبالغ المستحقة على المكلف وتحديد مواعيد الأقساط وقيمة القسط، وكذلك زيادة مدة التقسيط بما لا يزيد على ضعف عدد السنوات المستحق عنها الالتزام، وكذلك حق إلغاء التقسيط متى تبين للهيئة أن مستحقات الزكاة معرضة للضياع[١].

---

(١) تقابل هذه المادة في مشروع نظام جباية الزكاة ما يلي:

- **المادة (٢٤):** «على المكلف أداء المبالغ المستحقة عليه وفق المدد النظامية التي تحددها اللائحة. وتُعَد المبالغ المستحقة نهائية وواجبة السداد في الحالات الآتية: أ- انقضاء الموعد النظامي للأداء بعد تقديم المكلف للإقرار وفقًا لما جاء في المادة (السادسة عشرة) من النظام. ب. انقضاء الموعد النظامي للاعتراض على الربط أمام الهيئة دون اعتراض المكلف وفقًا لما جاء في المادة (التاسعة عشرة) من النظام، ويُعَد الربط في هذه الحالة سندًا تنفيذيًا. ج- صدور حكم نهائي من الجهة القضائية المختصة، أو بعد أول شطب للاعتراض المقدم من المكلف لديها».

- **المادة (٢٧):** «للهيئة في حالات استثنائية قبول طلب تقسيط المبالغ المستحقة على المكلف؛ وفقًا للضوابط التي تحددها اللائحة».

نص لائحة ١٤٣٨

المادة (السادسة والعشرون):

التقسيط:

١. يجوز للمكلف طلب تقسيط المبالغ المستحقة عليه وفق الضوابط الآتية:

أ. تقديم طلب خطي من المكلف إلى الهيئة موضحًا به فترة أو فترات التقسيط، وقيمة الالتزام الزكوي، ومبررات عدم سداد الالتزام الزكوي في مواعيد استحقاقه، وإثبات عدم القدرة على سداد المبلغ دفعة واحدة بتقديم المستندات المؤيدة لذلك.

ب. يجب ألا تزيد مدة التقسيط على عدد السنوات المستحق عنها المبلغ.

ج. يلغى قرار التقسيط إذا توقف المكلف عن سداد قسطين متتاليين، ويُبلَّغ المكلف بإلغاء التقسيط بخطاب رسمي، وعليه سداد المبلغ المستحق فورًا.

٢. لمدير عام الهيئة صلاحية تقسيط المبالغ المستحقة التي لا تزيد على مليون ريال، أما ما زاد عن ذلك فيتم العرض عنه لصاحب الصلاحية.

السوابق القضائية (القرارات الاستئنافية)

ومن ذلك ما حكمت به الدائرة الاستئنافية الأولى في القرار رقم IAR-٢٠٢٠-١٣٤ وتاريخ ١٤٤٢/٠٥/٠١هـ، ونص الشاهد منه: (تبين من خلال مستندات القضية تقديم الشركة المكلفة خطابًا موجَّهًا للأمانة العامة للِّجان الضريبية، ضمَّنه إقراره عن طريق الوكيل...، بالتنازل عن الاعتراض عن الدعوى المرفوعة لدى اللجان الضريبية على أساس موافقته على المبادرة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (٦٢٢) بتاريخ ١٤٤٢/٠٢/٠٩هـ، بإعفائه من الغرامات المفروضة بموجب القرار الابتدائي، وذلك بشرط سداد أصل الضريبة المستحقة، أو تقديم طلب تقسيطها، وأنه في حال ثبت للهيئة عدم التزامه بالسداد في الموعد المحدد، أو عدم التزامه بخطة التقسيط، فإن للهيئة الحق بتطبيق جميع إجراءات التحصيل الإلزامي دون اللجوء إلى أي جهة قضائية، وأن تنازله ينهي موقفه مع الهيئة عن الفترة محل الخلاف.

الأنظمة واللوائح الأخرى ذات العلاقة

الضريبة الانتقائية - دليل خدمة - المكلفون (ص ١٥).

طلب خطة الدفع بالتقسيط:

ما الغرض من هذه الخدمة؟

في الحالات التي تواجه فيها صعوبات في دفع مبلغ الزكاة و/ أو ضريبة الدخل بالكامل، تُتيح لك هذه الخدمة إمكانية طلب نظام الدفع بالتقسيط، ولكل عملية دفع سنوية للزكاة يمكنك طلب سنة إضافية لإتمام الدفع.

التعاميم المتعلقة بالزكاة

* التعميم رقم (١٤١٤/١/٣٧٨٨) والتاريخ ١٤٣٤/٥/٢٩هـ الخاص بمنح المكلف الذي يتقدم بطلب تقسيط الضريبة أو الزكاة شهادة مؤقتة لمدة شهرين، لحين البت بأمر التقسيط؛ لمجرد اقتناع الفرع بالتقسيط.

* التعميم رقم (٣/١١٥/١) في٥/ ٨/ ١٤١٧ لتوخي الدقة بشأن بطلبات تقسيط الضريبة أو الزكاة التي تُقدَّم للفروع.

القرارات الوزارية المتعلقة بالزكاة

* القرار رقم (٥٠٤) وتاريخ ١٣٩٣/٤/١٧هـ الخاص بتقسيط الزكاة أو الضرائب أو الغرامة.

* القرار رقم (١٤١٤/١/٣٧٨٨) والتاريخ ١٤٣٤/٥/٢٩هـ الخاص بمنح المكلف الذي يتقدم بطلب تقسيط الضريبة أو الزكاة شهادة مؤقتة لمدة شهرين، لحين البت بأمر التقسيط؛ لمجرد اقتناع الفرع بالتقسيط.

* القرار رقم (٣) وتاريخ ١٤١٤/٨/٨هـ بشأن ضوابط مبدأ تقسيط الزكاة أو الضريبة والغرامة.

(١٦٤٩/٣) وتاريخ ١٤١٤/٨/٨هـ، والمتضمن تفويض مدير عام المصلحة (محافظ الهيئة) أو مَن يقوم بمهام عمله صلاحية تقسيط مبلغ الزكاة بما لا يتجاوز ٥٠٠ ألف ريال لكل مكلف، وإلغاء التقسيط؛ هذا إلى جانب بيان ضوابط التقسيط وضوابط إلغائه.

* القرار رقم (٣/١١٥/١) في ١٤١٧/٨/٥هـ لتوخي الدقة بشأن طلبات تقسيط الضريبة أو الزكاة التي تُقدَّم للفروع.

الكلمات المفتاحية: المستحقات الزكوية - مكلف - الموعد النظامي للاعتراض - لجنة الفصل - اللجنة الاستئنافية.

المادة الثامنة والعشرون: (١)

١. تُعَد المستحقات الزكوية نهائية وواجبة الأداء في الحالات الآتية:

أ. موافقة المكلف على ربط الهيئة.

ب. انقضاء الموعد النظامي للمكلف الذي قدَّم إقراره ولم يؤدِّ المبالغ المستحقة عليه.

ج. انقضاء الموعد النظامي للاعتراض على الربط دون اعتراض المكلف، أو بعد أول شطب للاعتراض، أو بعد صدور قرار نهائي من لجنة الفصل، أو بعد صدور قرار من اللجنة الاستئنافية وفقًا لما جاء في المادة (السادسة والعشرين) من اللائحة[١].

---

(١) تقابل هذه المادة في مشروع نظام جباية الزكاة، **المادة (الرابعة والعشرون)** منه: «على المكلف أداء المبالغ المستحقة عليه، وفق المدد النظامية التي تحددها اللائحة. وتُعَد المبالغ المستحقة نهائية وواجبة السداد في الحالات الآتية: أ- انقضاء الموعد النظامي للأداء بعد تقديم المكلف للإقرار وفقًا لما جاء في المادة (السادسة عشرة) من النظام. ب. انقضاء الموعد النظامي للاعتراض على الربط أمام الهيئة دون اعتراض المكلف وفقًا لما جاء في المادة (التاسعة عشرة) من النظام، ويُعَد الربط في هذه الحالة سندًا تنفيذيًّا. ج. صدور حكم نهائي من الجهة القضائية المختصة، أو بعد أول شطب للاعتراض المقدَّم من المكلف لديها».

نص لائحة ١٤٣٨

المادة (السابعة والعشرون):

إجراءات الحجز والتحصيل الإلزامي:

١. للهيئة البدء في اتخاذ إجراءات التحصيل الإلزامي في الحالات الآتية:

أ. مرور الموعد النظامي للسداد دون قيام المكلف بسداد المستحق عليه بموجب إقراره.

ب. انتهاء الموعد النظامي للاعتراض على الربط الذي تُجريه الهيئة.

ج. انتهاء الموعد النظامي لاستئناف قرارات لجان الاعتراض الابتدائية.

السوابق القضائية (القرارات الاستئنافية)

ومن ذلك ما حكمت به الدائرة الاستئنافية الأولى في القرار رقم IAR-٢٠٢٠-١٣٤ وتاريخ ١٤٤٢/٠٥/٠١هـ، ونص الشاهد منه: «بعد تداول الدائرة في شأن الاستئناف المقدم من المكلف وما كان عليه تنازله الصريح عنه على نحو ما جاء تعهُّده بأداء الضريبة المستحقة عليه، فقد خلصت الدائرة إلى تقرير انتهاء الخلاف بين الشركة المكلفة والهيئة بخصوص البنود المستأنف عليها من قِبل الشركة المكلفة».

التعاميم الوزارية المتعلقة بالزكاة

* التعميم رقم (٩/١١٢) في ١٤٠٨/٨/١٧ بشأن المُصفِّين الذين ينهون إجراءات التصفية دون أخذ في الاعتبار المتأخرات من زكاة أو ضريبة المستحقة على الشركات تحت التصفية: «لذا وجب التنبيه بمراعاة عدم صرف أي مبالغ مستحقة للدائنين إلا بعد الرجوع إلى هيئة الزكاة والضريبة والجمارك لمعرفة الزكاة المستحقة على المكلف وتسديدها باعتبارها ديون ممتازة كما سلف لها حق الأولوية في التسديد». وهذا في حالة نهائية المستحقات الزكوية.

الكلمات المفتاحية: مكلف - الموعد النظامي - مؤسسة النقد العربي السعودي - إجراءات الحجز - إخطار الحجز.

المادة الثامنة والعشرون: (٢، ٤، ٥)

٢. إذا لم يسدد المكلف الزكاة الواجبة عليه وفقًا للمواعيد المحددة نظامًا؛ جاز للهيئة الحجز على أمواله المنقولة وغير المنقولة الجائز حجزها نظامًا، وفقًا للضوابط التي تحددها هذه المادة، وعلى الجهات الحكومية والخاصة تنفيذ تعليمات الهيئة في هذا الخصوص.

٤. إذا لم يتجاوب المكلف مع مطالبتَي الأداء الأولى والثانية؛ يُخطَر ببدء الهيئة في إجراءات الحجز على أمواله المنقولة وغير المنقولة الجائز حجزها نظامًا ما لم يتم الأداء خلال عشرين (٢٠) يومًا من تاريخ الإخطار ببدء إجراءات الحجز.

٥. تُزوَّد مؤسسة النقد العربي السعودي بنسخة من إخطار الحجز لإيقاف أي سحوبات من أرصدة المكلف البنكية في حدود القيمة المستحقة عليه[١].

---

(١) تقابل هذه المادة في **مشروع نظام جباية الزكاة**:

- **المادة (الخامسة والعشرون):** «للهيئة -بما لا يتعارض مع أحكام الفصل الخامس- اتخاذ جميع الإجراءات لإلزام المكلف بأداء المبالغ المستحقة عليه وفقًا للمواعيد النظامية، وتنفيذ الأحكام الواردة في النظام واللائحة بالوسائل النظامية المتاحة لديها».

- **المادة (الحادية والثلاثون):** «للهيئة التنسيق مع الجهات الحكومية وغيرها في كل ما له علاقة بتنفيذ أحكام النظام واللائحة. وعلى جميع الجهات الحكومية والشركات التي تساهم فيها الدولة والهيئات المهنية، تزويد الهيئة بالمعلومات والبيانات والوثائق التي تطلبها لأغراض تطبيق أحكام النظام واللائحة».

نص لائحة ١٤٣٨

فقرة (٣): إذا لم يتجاوب المكلف مع المطالبات السابقة، يُبلَّغ بموجب خطاب رسمي بنية الحجز على أمواله المنقولة وغير المنقولة إذا لم يقم بالسداد خلال عشرين يومًا من تاريخ هذا الإبلاغ، وتُزوَّد مؤسسة النقد العربي السعودي بنسخة من هذا الإبلاغ لإيقاف أي سحوبات من أرصدة المكلف البنكية.

الأنظمة واللوائح الأخرى ذات العلاقة

*قرار مجلس الوزراء رقم (٤٦٥) وتاريخ ١٤٣٨/٧/٢٠هـ، تنظيم هيئة الزكاة والضريبة والجمارك.

المادة (الثالثة):

٣. متابعة المكلفين واتخاذ ما يلزم من إجراءات؛ لضمان جباية وتحصيل المستحقات المتوجبة عليهم.

ثانيًا: قيام اللجنة الشرعية المنصوص عليها في المادة (التاسعة) من التنظيم بإعداد الآليات الخاصة بجباية الزكاة التي ستطبقها الهيئة إلى حين إصدار مشروع نظام جباية الزكاة في الأنشطة التجارية ولائحته التنفيذية، على أن يتم إقرار تلك الآليات من مجلس إدارة الهيئة، وللهيئة التنسيق في هذا الشأن مع الجهات المعنية.

*قرار مجلس الوزراء رقم (٥٧٠) وتاريخ ١٤٤٢/٩/٢٢هـ بتنظيم هيئة الزكاة والضريبة والجمارك:

المادة (الثالثة):

تهدف الهيئة إلى القيام بأعمال جباية الزكاة وتحصيل الضرائب والرسوم الجمركية، وتحقيق أعلى درجات الالتزام من قِبل المكلفين بها بالواجبات المفروضة عليهم وفقًا لأفضل الممارسات وبكفاية عالية، وتنظيم جميع الأنشطة المتعلقة بالعمل الجمركي والمنافذ الجمركية، وإدارتها، بما يكفل النهوض بمستواها إلى أقصى درجة من الكفاية والإنتاجية والتنافسية، ولها -بالإضافة إلى اختصاصاتها المقررة نظامًا ودون إخلال باختصاصات ومسؤوليات الجهات الأخرى- القيام بكل ما يلزم في سبيل تحقيق أهدافها، ومن ذلك ما يأتي:

١. جباية الزكاة وتحصيل الضرائب والرسوم الجمركية من المكلفين، وفقًا للأنظمة واللوائح والتعليمات ذات العلاقة.

٢. توفير خدمات عالية الجودة للمكلفين؛ لمساعدتهم على الوفاء بواجباتهم.

٣. متابعة المكلفين، واتخاذ ما يلزم من إجراءات لضمان جباية وتحصيل المستحقات المتوجبة عليهم.

٤. العمل على نشر الوعي لدى المكلفين وتقوية درجة التزامهم الطوعي، والتأكد من التزامهم بما يصدر من الهيئة من تعليمات وضوابط في مجال اختصاصها.

٥. توظيف التقنية الحديثة في تنفيذ أعمال الهيئة ومراقبتها وتسهيلها، وفي تعزيز الدور الأمني في مكافحة التهريب الجمركي.

٦. التعاون مع القطاع الخاص في شأن تنفيذ بعض الأعمال المساندة، وإدارتها.

٧. وضع الخطط اللازمة لتنظيم مرافق المنافذ الجمركية وإدارتها واستثمارها، بالتنسيق مع الجهات ذات العلاقة.

٨. وضع معايير لمتابعة مؤشرات أداء أعمال الهيئة وخططها، التي تكفل تطوير أدائها وخدماتها، وللهيئة التنسيق في هذا الشأن مع من تراه من الجهات ذات الصلة باختصاصاتها.

٩. التعاون وتبادل الخبرات مع الهيئات والمنظمات الإقليمية والدولية، وبيوت الخبرة المتخصصة داخل المملكة وخارجها، وذلك في حدود اختصاصات الهيئة.

١٠. تمثيل المملكة في المنظمات والهيئات والمحافل والمؤتمرات الإقليمية والدولية ذات الصلة باختصاصات الهيئة.

وللهيئة إنشاء شركات تابعة لها تقوم بأدوار تمكّنها من أداء أنشطتها ومهماتها وتحقيق أهدافها.

التعاميم الوزارية المتعلقة بالزكاة

* التعميم رقم (١/٨٩) وتاريخ ١٤١٢/٦/٢٣هـ بشأن الإشعار عن المتخلفين للحجز على مستوردا‌تهم، والمتضمن: «... إبلاغ الجمارك بحجز ما يرِد لمثل هؤلاء المطالبين بحقوق الدولة بما يوازي حجم المطالبات، مع مواصلة العرض مستقبَلًا عن كل حالة تخلف في السداد... وبعد استنفاد كل الوسائل وإشعار المكلفين بذلك؛ ليُقدِّروا حقيقة الوضع».

* التعميم رقم (١٤٣٢/١٦/٥٨٣) وتاريخ ١٤٣٢/١/٢٩هـ بشأن المواضيع الفنية والإدارية والإجرائية التي تمت مناقشتها في اجتماع مدراء الإدارات والفروع بالمصلحة لعام ١٤٣١ وما تقرر بشأنها: (البند (٢) من الموضوعات الإجرائية: «بشأن صعوبة إجراء الحجز على المكلفين المتأخرين عن السداد... لا بد من التأكد من استلام المكلف لخطابات المطالبة قبل البدء بإجراءات الحجز ولو استدعى الأمر تسليمه تلك الخطابات عن طريق مراكز الشرطة، وأن يتضمن التبليغ تفاصيل الربط...».

القرارات الوزارية المتعلقة بالزكاة

القرار رقم (٢٥٣٣/١٧) وتاريخ ١٤٠٢/٧/٣٠هـ بشأن معالجة الأرباح التي يحصل عليها الأجانب من البيع في الأراضي.

كتاب جباية الزكاة في المملكة العربية السعودية، الصادر عن الهيئة، طبعة ٢٠٢٢م

العقوبة: (ص ٤٧-٤٩).

[٢-٤] العقوبة على ترك الزكاة:

[٢-٤-١] العقوبة الأخروية على ترك الزكاة:

توعد الله في كتابه الذين يمنعون زكاة أموالهم الوعيد الشديد، فقال سبحانه: «والذين يكنزون الذهب والفضة ولا ينفقونها في سبيل الله فبشرهم بعذاب أليم، يوم

يُحمى عليها في نار جهنم فتُكوى بها جباههم وجنوبهم وظهورهم هذا ما كنزتم لأنفسكم، فذوقوا ما كنتم تكنزون»[١]، والمقصود هنا كنز الذين لا يخرجون زكاة أموالهم فهذا هو العقاب الأخروي لتارك الزكاة.

وقال (صلى الله عليه وسلم): «من آتاه الله مالًا فلم يؤدِّ زكاته، مُثِّل له ماله يوم القيامة شجاعًا أقرع له زبيبتان يطوّقه يوم القيامة، ثم يأخذ يلزمه -يعني بشدقَيه- ثم يقول: أنا مالك، أنا كنزك»[٢].

[٢-٤-٢] العقوبة الدنيوية على ترك الزكاة:

بيَّن النبي (صلى الله عليه وسلم) عقوبة دنيوية قدرية ربانية عامة على مانعي الزكاة بقوله (صلى الله عليه وسلم): «... ولم يمنعوا زكاة أموالهم إلا منعوا القطر من السماء، ولولا البهائم لم يُمطَروا»[٣].

كما بيَّن -صلى الله عليه وسلم- العقاب الدنيوي لتارك الزكاة بقوله (صلى الله عليه وسلم): «أُمرت أن أقاتل الناس حتى يشهدوا أن لا إله إلا الله وأن محمدًا رسول الله، ويقيموا الصلاة، ويؤتوا الزكاة، فإذا فعلوا ذلك عصموا مني دماءهم وأموالهم إلا بحق الإسلام، وحسابهم على الله»[٤]، ولذلك قاتل الصحابة (رضى الله عنهم) مانعي الزكاة الذين امتنعوا من أداء الزكاة بعد موت النبي -صلى الله عليه وسلم- من قبائل العرب، وقال خليفة رسول الله -صلى الله عليه وسلم- أبو بكر الصديق (رضى الله عنه): «والله لأقاتلنَّ من فرَّق بين الصلاة والزكاة؛ فإن الزكاة حق المال»[٥]، وهذا دليل على عظمة هذا الركن، حيث قاتل الصحابة مانعيه.

وصحَّ عن النبي -صلى الله عليه وسلم- أنه فرض العقوبة على من امتنع عن أداء الزكاة؛ لكي يكون ذلك رادعًا عن توارد الناس على التقصير في شأن هذه الشعيرة، وتضييع حقوق المستحقين لها، فقد قال -صلى الله عليه وسلم- في حديث بَهْز

---

(١) سورة التوبة: (٣٤-٣٥).

(٢) رواه البخاري (١٤٠٣).

(٣) رواه ابن ماجه (٤٠١٩)، والطبراني (١٣٦١٩). قال البوصيري: «هذا حديث صالح للعمل به». وصححه الألباني في صحيح الجامع (١٣٢١/٢).

(٤) رواه البخاري (٢٥) ومسلم (٢٢).

(٥) رواه البخاري (١٣٩٩، ١٤٠٠، ٦٩٢٤، ٦٩٢٥) ومسلم (٢٠).

بن حكيم (رحمه الله): «في كل إبلٍ سائمة في كل أربعين ابنة لَبون، لا تُفرَّق إبل عن حسابها، من أعطاها مؤتجِرًا فله أجرها، ومن منعها فإنا آخذوها وشطر إبله -وفي رواية [٦]: «وشطر ماله»- عَزْمة من عزمات ربنا»[٧].

فالنبي -صلى الله عليه وسلم- قضى بتغريم مانع الزكاة، وفي ذلك يقول ابن القيم (رحمه الله): «أما تغريم المال فشرعها -أي: النبي (صلى الله عليه وسلم)- في مواضع... منها أخذ شطر مال مانع الزكاة»[٨]، وقال ابن عثيمين (رحمه الله): «الصحيح أنه يُعزَّر بما ورد في حديث بَهْز بن حكيم»[٩]، وقال بذلك طائفة من الفقهاء[١٠].

---

(٦) رواية أبي داود (١٩٧٥).

(٧) رواه أحمد (٢٠٠١٦)، وأبو داود (١٥٧٥)، والنسائي (٢٤٤٤، ٢٤٤٩).

(٨) إعلام الموقعين (١٧/٢).

(٩) الشرح الممتع (٢٠٠/٩-٢٠١).

(١٠) منهم: الأوزاعي (رحمه الله)، وإسحاق بن راهويه (رحمه الله)، والشافعي (رحمه الله) في القديم، وأحمد (رحمه الله) في رواية عنه، اختارها أبو بكر بن عبد العزيز (رحمه الله)، وابن القيم (رحمه الله)، وابن عثيمين (رحمه الله). انظر: المغني (٢٢٨/٢)، المجموع (٣٣١/٥)، روضة الطالبين (٢٠٨/٢)، حاشية الجمل (٢٩٣/٢)، الفروع (٤١٥/٢)، الإنصاف (١٨٨/٣)، إعلام الموقعين (١٧/٢)، حاشية ابن القيم على السنن (٣١٨/٤)، الشرح الممتع (٢٠٠/٦-٢٠١).

الكلمات المفتاحية: المستحقات الزكوية - مكلف - الموعد النظامي - مطالبة.

المادة الثامنة والعشرون: (٣)

٣. يطالَب المكلف الذي عليه مستحقات زكوية نهائية بضرورة أدائها خلال ثلاثين (٣٠) يومًا من تاريخ المطالبة بها، وتُعَد مطالبة أولى، تليها مطالبة ثانية بضرورة الأداء خلال ثلاثين (٣٠) يومًا أخرى[١].

(١) تقابل هذه المادة في مشروع نظام جباية الزكاة المادة (الخامسة والعشرون) منه: «للهيئة -بما لا يتعارض مع أحكام الفصل الخامس- اتخاذ جميع الإجراءات لإلزام المكلف بأداء المبالغ المستحقة عليه وفقًا للمواعيد النظامية، وتنفيذ الأحكام الواردة في النظام واللائحة بالوسائل النظامية المتاحة لديها».

نص لائحة ١٤٣٨

المادة (السابعة والعشرون):

فقرة (٢): تطالب الهيئة المكلف كتابيًّا بسداد ما عليه من مستحقات خلال ثلاثين يومًا من تاريخ تبليغه بتلك المطالبة، وتكرِّر المطالبة كتابيًّا للمكلف للسداد خلال ثلاثين يومًا أخرى.

الأنظمة واللوائح الأخرى ذات العلاقة

* تنظيم هيئة الزكاة والضريبة والجمارك الصادر بقرار مجلس الوزراء رقم (٤٦٥) وتاريخ ١٤٣٨/٧/٢٠هـ:

المادة (الثالثة):

٣. متابعة المكلفين واتخاذ ما يلزم من إجراءات؛ لضمان جباية وتحصيل المستحقات المتوجبة عليهم.

ثانيًا: قيام اللجنة الشرعية المنصوص عليها في المادة (التاسعة) من التنظيم بإعداد الآليات الخاصة بجباية الزكاة التي ستطبقها الهيئة إلى حين إصدار مشروع نظام جباية الزكاة في الأنشطة التجارية ولائحته التنفيذية، على أن يتم إقرار تلك الآليات من مجلس إدارة الهيئة، وللهيئة التنسيق في هذا الشأن مع الجهات المعنية.

التعاميم الوزارية المتعلقة بالزكاة

*التعميم رقم (١٥٥١-٦٧٦-٣) وتاريخ ١٣٩٧/١/٢٨هـ بشأن المتخلفين من مكلفي الزكاة والضرائب، والذي تضمن بشأن توقيف الشرطة للمتخلفين عن دفع الزكاة: «... بشرط ألَّا توقف الشرطة أحدًا منهم إلا بعد أن توضح فروع الهيئة في الإخطار الذي ستوجهه إلى مدراء الشرطة من الآن فصاعدًا عدد الإخطارات الموجهة إلى المكلف بالزكاة...».

*التعميم رقم (٩/١١٢) في ١٤٠٨/٨/١٧هـ بشأن المُصفِّين الذين ينهون إجراءات التصفية دون أخذ في الاعتبار المتأخرات من الزكاة أو الضريبة المستحقة على الشركات تحت التصفية: «وجب التنبيه بمراعاة عدم صرف أي مبالغ مستحقة للدائنين إلا بعد الرجوع إلى هيئة الزكاة والضريبة والجمارك لمعرفة الزكاة المستحقة على المكلف وتسديدها باعتبارها ديون ممتازة -كما سلف- لها حق الأولوية في التسديد».

* التعميم رقم (١/٣٥) وتاريخ ١٤١٥/٤/٨هـ بشأن المكلفين المتخلفين زكويًّا أو ضريبيًّا تهرُّبًا من السداد، وفيه: «... ٤- بعد إشعار أولئك المكلفين بوجوب التسديد لمرتين أو ثلاثة يمكن إنذارهم مباشرة بأن الهيئة ستتخذ بحقهم الإجراءات النظامية...».

الكلمات المفتاحية: المستحقات الزكوية - مكلف - مؤسسة النقد العربي السعودي - الحجز - هيئة السوق المالية - ممتلكات.

المادة الثامنة والعشرون: (٦)

٦. توقّع الهيئة الحجز على ممتلكات المكلف المنقولة وغير المنقولة بوسيلة أو أكثر من الوسائل الآتية:

أ. الكتابة لمؤسسة النقد العربي السعودي، وهيئة السوق المالية، وغيرها من الجهات ذات العلاقة حسب ما تراه الهيئة مناسبًا للحجز على أصول المكلف وأمواله التي في البنوك والمصارف العاملة في المملكة في حدود القيمة المستحقة، وتوريدها لحساب الهيئة عند الطلب.

ب. الكتابة للهيئة الزكاة والضريبة والجمارك للحجز على استيرادات المكلف في حدود القيمة المستحقة عليه.

ج. الكتابة لوزارة المالية للحجز على أي مبالغ لديها تخص المكلف في حدود القيمة المستحقة عليه.

د. الكتابة لوزارة العدل لإيقاف أي تصرف للمكلف بممتلكاته غير المنقولة[١].

---

(١) تقابل هذه المادة في مشروع نظام جباية الزكاة ما يلي:

- **المادة (الخامسة والعشرون):** «للهيئة -بما لا يتعارض مع أحكام الفصل الخامس- اتخاذ جميع الإجراءات لإلزام المكلف بأداء المبالغ المستحقة عليه وفقًا للمواعيد النظامية، وتنفيذ الأحكام الواردة في النظام واللائحة بالوسائل النظامية المتاحة لديها».

- **المادة (الحادية والثلاثون):** «للهيئة التنسيق مع الجهات الحكومية وغيرها في كل ما له علاقة بتنفيذ أحكام النظام واللائحة، وعلى جميع الجهات الحكومية والشركات التي تساهم فيها الدولة والهيئات المهنية، تزويد الهيئة بالمعلومات والبيانات والوثائق التي تطلبها لأغراض تطبيق أحكام النظام واللائحة».

نص لائحة ١٤٣٨

المادة (السابعة والعشرون):

فقرة (٤): تقوم الهيئة بالتنسيق مع الجهات الرسمية المختصة بالحجز على ممتلكات المكلف المنقولة وغير المنقولة وفق الإجراءات الآتية:

أ. الكتابة لمؤسسة النقد العربي السعودي للحجز على أموال المكلف بالبنوك المحلية في حدود القيمة المستحقة عليه من زكاة، وتوريدها لحساب الهيئة عند الطلب.

ب. الكتابة لمصلحة الجمارك للحجز على استيرادات المكلف في حدود القيمة المستحقة عليه من زكاة.

ج. الكتابة لوزارة المالية للحجز على أوامر الدفع التي تخص المكلف في حدود القيمة المستحقة عليه من زكاة.

د. الكتابة لوزارة العدل لإيقاف أي تصرف بالممتلكات غير المنقولة للمكلف.

الأنظمة واللوائح الأخرى ذات العلاقة

*تنظيم هيئة الزكاة والضريبة والجمارك الصادر بقرار مجلس الوزراء رقم (٤٦٥) وتاريخ ١٤٣٨/٧/٢٠هـ:

المادة (الثالثة):

٣- متابعة المكلفين واتخاذ ما يلزم من إجراءات؛ لضمان جباية وتحصيل المستحقات المتوجبة عليهم.

ثانيًا: قيام اللجنة الشرعية المنصوص عليها في المادة (التاسعة) من التنظيم بإعداد الآليات الخاصة بجباية الزكاة التي ستطبقها الهيئة إلى حين إصدار مشروع نظام جباية الزكاة في الأنشطة التجارية ولائحته التنفيذية، على أن يتم إقرار تلك الآليات من مجلس إدارة الهيئة، وللهيئة التنسيق في هذا الشأن مع الجهات المعنية.

التعاميم الوزارية المتعلقة بالزكاة

* التعميم رقم (١/٨٩) وتاريخ ١٤١٢/٦/٢٣هـ بشأن الإشعار عن المتخلفين للحجز على مستورداتهم، والمتضمن: «... إبلاغ الجمارك بحجز ما يرِد لمثل هؤلاء المطالبين بحقوق الدولة بما يوازي حجم المطالبات، مع مواصلة العرض مستقبلًا عن كل حالة تخلُّف في السداد... وبعد استنفاد كل الوسائل وإشعار المكلفين بذلك ليقدِّروا حقيقة الوضع».

القرارات الوزارية المتعلقة بالزكاة

القرار رقم (٢٥٣٣/١٧) وتاريخ ١٤٠٢/٧/٣٠هـ بشأن معالجة الأرباح التي يحصل عليها الأجانب من البيع في الأراضي.

الكلمات المفتاحية: الحجز - النفقات الشهرية - المكلف - مصاريف المعيشة.

المادة الثامنة والعشرون: (٧)

٧. لا يقع الحجز على قيمة النفقات الشهرية الملزم بها المكلف لموظفيه أو غيرهم بما فيها مصاريف المعيشة بموجب الأنظمة واللوائح والقواعد السارية ذات الصلة، وتُحدد قيمة تلك النفقات من واقع المعلومات المتوفرة لدى الهيئة[١].

---

(١) تقابل هذه المادة في مشروع نظام جباية الزكاة المادتان **(الخامسة والعشرون، والحادية والثلاثون)** منه، السابقة الإشارة إليهما.

نص لائحة ١٤٣٨

المادة (السابعة والعشرون):

فقرة (٨): لا يقع الحجز على قيمة النفقة الشهرية الملزم بها المكلف ولا مصاريفه المعيشية التي تقضي بهما أحكام أنظمة أخرى نافذة.

الكلمات المفتاحية: الحجز - الهيئة - المكلف.

المادة الثامنة والعشرون: (٨)

٨. يتعين على كل مَن قام بالحجز المطلوب تسليم الأصل المحجوز لديه إلى الهيئة عند طلبها، ويشمل هذا أي مبلغ يكون من قام بالحجز مدينًا به للمكلف في تاريخ تسلُّم الإبلاغ بالحجز أو بعده[١].

---

(١) تقابل هذه المادة في مشروع نظام جباية الزكاة المادة (الحادية والثلاثون) منه، السابقة الإشارة إليها.

نص لائحة ١٤٣٨

المادة (السابعة والعشرون)

فقرة (٥): يتعيَّن على كل مَن قام بالحجز المطلوب تسليم الأصل المحجوز لديه إلى الهيئة عندما تطلب منه ذلك، ويشمل هذا الالتزام أي مبالغ يكون طرفًا ثالثًا مدينًا بها للمكلف بتاريخ تسلُّم إشعار الحجز أو بعده.

المادة الثامنة والعشرون: (٩)

٩. المكلف الذي لا يلتزم بأحكام الفقرات (٦، ٨، ١٠) من هذه المادة، يُلزَم بأداء مبلغ للهيئة يساوي قيمة الممتلكات التي كانت بحوزته بما لا يتجاوز المبلغ الذي تم الحجز من أجله[١].

(١) تقابل هذه المادة في مشروع نظام جباية الزكاة المادة (الثالثة والعشرون) منه: «تُحدِّد اللائحة ضوابط وإجراءات فرض الغرامات على المكلفين».

المادة الثامنة والعشرون: (١٠)

١٠. يتم الحجز على ما للمدين لدى الغير من أموال شخصية منقولة وغير منقولة، للشخص الطبيعي المدين بالزكاة والمتعلقة بنشاطه في حدود المديونية، وينطبق ذلك على الشخص الطبيعي إذا كان شريكًا متضامنًا في شركة أشخاص أو في شركة توصية بالأسهم. ويستثنى من الحجز الأدوات التي يستخدمها المكلف في ممارسة أعماله ومعلقاته وأثاثه الشخصي بحد أعلى لا يتجاوز ثلاثمائة ألف (٣٠٠,٠٠٠) ريال[١].

(١) مشروع نظام جباية الزكاة، المادتان (الخامسة والعشرون والحادية والثلاثون) من المشروع، السابقة الإشارة إليهما.

نص لائحة ١٤٣٨

المادة (السابعة والعشرون):

فقرة (٦): إذا كان المكلف المدين شخصًا طبيعيًّا، يتم الحجز على أمواله المنقولة وغير المنقولة الشخصية المتعلقة بنشاطه في حدود المديونية، وينطبق ذلك على المكلف إذا كان شريكًا متضامنًا في شركة أشخاص أو في شركة توصية بالأسهم، أما إذا كان المدين شريكًا في شركة أموال فيُطالَب في حدود حصته في رأس مال الشركة.

الأنظمة واللوائح الأخرى ذات العلاقة

تنظيم هيئة الزكاة والضريبة والجمارك الصادر بقرار مجلس الوزراء رقم (٤٦٥) وتاريخ ١٤٣٨/٧/٢٠هـ:

المادة (الثالثة):

٣- متابعة المكلفين واتخاذ ما يلزم من إجراءات؛ لضمان جباية وتحصيل المستحقات المتوجبة عليهم.

ثانيًا: قيام اللجنة الشرعية المنصوص عليها في المادة (التاسعة) من التنظيم بإعداد الآليات الخاصة بجباية الزكاة التي ستطبقها الهيئة إلى حين إصدار مشروع نظام جباية الزكاة في الأنشطة التجارية ولائحته التنفيذية، على أن يتم إقرار تلك الآليات من مجلس إدارة الهيئة، وللهيئة التنسيق في هذا الشأن مع الجهات المعنية.

المادة الثامنة والعشرون: (١١)

١١. يتم التنفيذ على أموال المكلف المنقولة وغير المنقولة وبيعها بما يكفي لتسديد المستحق الزكوي بعد انتهاء إجراءات الحجز وانتهاء مدد الإنذار وفقًا للإجراءات النظامية النافذة، وبمراعاة الآتي:

أ. أن تقوم الهيئة أو الجهة المختصة ببيع الممتلكات المحجوزة.

ب. أن تسمح الهيئة للمكلف بتقديم قائمة بالممتلكات التي يرغب في استثنائها من عملية البيع إذا كانت قيمة بيع ممتلكاته الأخرى تغطي المستحقات التي عليه للهيئة.

ج. أن تُسدد من حصيلة البيع مصروفات الحجز والبيع، ثم مستحقات الزكاة، ويُعاد أي مبلغ متبقٍّ للمكلف فورًا.

د. يُعلَّق بيع ممتلكات المكلف خلال فترة المراجعة الإدارية أو القضائية للربط الذي تم على أساسه الحجز، ما عدا الممتلكات المعرَّضة للتلف، والممتلكات التي يطلب المكلف من الهيئة بيعها[١].

---

(١) تقابل هذه المادة في مشروع نظام جباية الزكاة المادتان (الخامسة والعشرون، والحادية والثلاثون) من المشروع السابقة الإشارة إليهما.

نص لائحة ١٤٣٨

المادة (السابعة والعشرون)

فقرة (٧): بعد انتهاء إجراءات الحجز وانتهاء مدد الإنذار، يتم التنفيذ على أموال المكلف المنقولة وغير المنقولة، وبيع ما يكفي منها لتسديد الدين وفقًا للإجراءات النظامية النافذة.

فقرة (٩): يُسدَّد من حصيلة البيع مصاريف الحجز والبيع، ثم دين الزكاة وأي مستحقات أخرى على المكلف للهيئة، ويُعاد أي مبلغ يزيد على ذلك إلى المكلف.

الأنظمة واللوائح الأخرى ذات العلاقة

تنظيم هيئة الزكاة والضريبة والجمارك الصادر بقرار مجلس الوزراء رقم (٤٦٥) وتاريخ ١٤٣٨/٧/٢٠هـ:

المادة (الثالثة):

٣- متابعة المكلفين واتخاذ ما يلزم من إجراءات؛ لضمان جباية وتحصيل المستحقات المتوجبة عليهم.

ثانيًا: قيام اللجنة الشرعية المنصوص عليها في المادة (التاسعة) من التنظيم بإعداد الآليات الخاصة بجباية الزكاة التي ستطبقها الهيئة إلى حين إصدار مشروع نظام جباية الزكاة في الأنشطة التجارية ولائحته التنفيذية، على أن يتم إقرار تلك الآليات من مجلس إدارة الهيئة، وللهيئة التنسيق في هذا الشأن مع الجهات المعنية.

التعاميم الوزارية المتعلقة بالزكاة

* التعميم رقم (١/٣٥) وتاريخ ١٤١٥/٤/٨هـ بشأن المكلفين المتخلفين زكويًّا أو ضريبيًّا تهرُّبا من السداد، والذي تضمن الآتي: «٢- وضع أسماء هؤلاء لدى مدير الفرع أو القطاع والإيعاز إلى المختصين لديكم في مطلع كل شهر للتعقيب على كل مَن لم يستجب للمراجعة والتسديد... ٤- بعد إشعار أولئك المكلفين بوجوب التسديد لمرتين أو ثلاثة يمكن إنذارهم مباشرة بأن الهيئة ستتخذ بحقهم الإجراءات النظامية...».

المادة الثامنة والعشرون (١٢)

١٢. يحقُّ للهيئة -بناءً على الأمر السامي رقم (١٦١٤٥) وتاريخ ١٤٣٧/٤/١هـ- التنسيق مع الجهات ذات العلاقة لحرمان المكلف من الدخول في المنافسات الحكومية، أو استقدام أي عمالة، أو إصدار وتجديد سجلات ورخص العمل التي تمكِّنه من ممارسة النشاط[١].

(١) مشروع نظام جباية الزكاة المادة (الحادية والثلاثون) السابقة الإشارة إليها.

نص لائحة ١٤٣٨

المادة (الثامنة والعشرون):

فقرة (٢): يحقُّ للهيئة في أي وقت التنسيق مع الجهات الحكومية والمؤسسات العامة أو أي جهة أخرى للتعاون معها من أجل عدم منح أي تسهيلات أو خدمات للمكلف الذي لا يقدِّم إقراره الزكوي أو لم يسدِّد التزامات مستحقة عليه.

الأنظمة واللوائح الأخرى ذات العلاقة

-القرار السامي ١٦١٤٥ بتاريخ ١٤٣٧/٤/١هـ:

-التأكيد على جميع الجهات الحكومية والشركات التي تساهم فيها الدولة والهيئات المهنية بالتعاون مع الهيئة بما يخدم رفع كفاءة وفاعلية جباية الزكاة الشرعية وتوجيهها إلى مصارفها المعتبَرة.

١. اعتبار شهادة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك أحد المسوِّغات الأساسية التي يتوقف عليها تجديد أو نقل أو شطب كافة التراخيص والسجلات التي تصدر من قِبلكم.

٢. عدم صرف أية مستحقات مالية للمؤسسات والشركات الوطنية والأجنبية المتعاقدة معكم إلا بإحضار شهادة من الهيئة سارية المفعول تجيز ذلك.

٣. اعتبار شهادة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك أحد المسوِّغات الأساسية التي يتوقف عليها فسخ الاستيرادات من السلع ذات الطبيعة الخاصة التي تتطلب عملية استيرادها صدور موافقة من قِبلكم.

٤. إيقاف الخدمات عن المكلفين غير المتعاونين مع هيئة الزكاة والضريبة والجمارك عند ورود خطابات من الهيئة بطلب إيقاف تلك الخدمات لحين تقديم شهادة من الهيئة سارية المفعول تُثبِت إنهاء مواقفهم الزكوية أو الضريبية.

* اللائحة التنفيذية لنظام العمل والعمال، المادة (١٥)، ما يخص الفقرة (١٢):

شروط الاستقدام وضوابطه وإجراءاته:

(١٨): على المنشأة قبل تقديم الطلب أن تتأكد من تحديث ما يلزم تحديثه من سجلات وبيانات ومعلومات لدى مكتب العمل المختص أو غيره من المكاتب، أو في مركز المعلومات بالوزارة، يكون لها أثر في البت بطلب الاستقدام بالرفض أو عدم الاستقبال ابتداءً. وتشتمل هذه المعلومات على:

أ. تراخيص الأنشطة.

ب. الشهادات (زكاة، تأمينات اجتماعية، ضمان صحي).

ج. تقديرات وتأييدات الاحتياج للعمالة.

د. أية شهادات أخرى يطلبها مكتب العمل ويرى ضرورتها للموافقة على الطلب.

* تنظيم هيئة الزكاة والضريبة والجمارك الصادر بقرار مجلس الوزراء رقم (٤٦٥) وتاريخ ١٤٣٨/٧/٢٠هـ:

المادة (٣):

٣. متابعة المكلفين واتخاذ ما يلزم من إجراءات؛ لضمان جباية وتحصيل المستحقات المتوجبة عليهم.

ثانيًا: قيام اللجنة الشرعية المنصوص عليها في المادة (التاسعة) من التنظيم بإعداد الآليات الخاصة بجباية الزكاة التي ستطبقها الهيئة إلى حين إصدار مشروع نظام جباية الزكاة في الأنشطة التجارية ولائحته التنفيذية، على أن يتم إقرار تلك الآليات من مجلس إدارة الهيئة، وللهيئة التنسيق في هذا الشأن مع الجهات المعنية.

* اللائحة التنفيذية لنظام المنافسات والمشتريات الحكومية الصادرة بقرار وزير المالية رقم (١٢٤٢) وتاريخ ١٤٤١/٣/٢١هـ:

المادة (١٣):

أ. يجب أن تتوافر لدى الراغبين في التعامل مع الجهات الحكومية لتنفيذ مشترياتها وأعمالها -بموجب النظام وهذه اللائحة- الوثائق التالية:

ب. شهادة سداد الزكاة أو الضريبة أو كلاهما متى كان المتنافس ملزمًا نظامًا بسداد الزكاة والضريبة.

المادة (١١١):

يُصرف المستخلص الختامي الذي يجب ألا يقل عن (١٠٪) في عقود الإنشاءات العامة وعن (٥٪) في العقود الأخرى بعد تسليم الاعمال تسليمًا ابتدائيًّا، أو توريد المشتريات وتقديم المتعاقِد الشهادات الآتية:

أ. شهادة إنجاز بالأعمال من الجهة الحكومية صاحبة المشروع.

ب. شهادة من هيئة الزكاة والضريبة والجمارك ، تُثبِت تسديد الزكاة أو الضريبة المستحقة.

ج. شهادة من المؤسسة العامة للتأمينات الاجتماعية، بتسجيل المنشأة في المؤسسة، وسداد الحقوق التأمينية.

د. الشهادات التي يتوجب تقديمها بموجب نماذج العقود المعتمدة.

التعاميم الوزارية المتعلقة بالزكاة

* التعميم رقم (د-ا-٢٤-١٤٧٠-٥-٢) في ١٣٨٦/٣/١٤هـ بشأن استثناء المواطنين أصحاب العطاءات الخاصة من تقديم شهادة تسديد الزكاة الشرعية على ألا تزيد قيمتها على عشرين ألف ريال.

* التعميم رقم (٢/٤/١٤٥٥٩) وتاريخ ١٣٨٦/١٢/٢٣هـ بعدم قبول لجان المناقصات عطاءات المقاولين السعوديين، ما لم تكن مرفقة بشهادات صادرة من هيئة الزكاة والضريبة والجمارك تُثبِت سدادهم للزكاة عن السنة المالية السابقة.

* التعميم رقم (١/٧٠) في ١٤١٣/٥/٦هـ بشأن الشهادة النهائية التي تُمنح للمكلفين السعوديين بعد سداد ما عليهم من حساب الزكاة.

* التعميم رقم (١/٣٥) وتاريخ ١٤١٥/٤/٨هـ بشأن المكلفين المتخلفين زكويًّا أو ضريبيًّا تهرُّبًا من السداد، والذي تضمن: «١- العمل على عدم منح أولئك المتخلفين من المكلفين أية شهادة مؤقتة أو نهائية لسنة ما لم يُنهِ كلٌّ منهم موقفه ويُسدِّد السنوات السابقة».

الكلمات المفتاحية: المستحقات الزكوية - مكلف - صاحب المنشأة الفردية - الورثة.

المادة الثامنة والعشرون: (١٣)

١٣. إذا توفي صاحب المنشأة الفردية وعليه مستحقات زكوية للهيئة لم تُسدَّد في حينها، فيجب تحصيل تلك المستحقات قبل توزيع التركة، فإن وُزعت التركة قبل تحصيل تلك المستحقات فتُحصَّل من الورثة أو الموصى لهم، كلٌّ بحسب نصيبه منها[١].

---

(١) تقابل هذه المادة في **مشروع نظام جباية الزكاة**، **المادة (١٣)**: «لا تنقطع المحاسبة الزكوية للمكلف بتغير الملكية أو الشكل النظامي خلال العام الزكوي». **والمادة (الرابعة عشرة)**: «يكون المكلف مسؤولاً أمام الهيئة عن أداء كامل المستحقات بموجب النظام، بصرف النظر عن تغيُّر مالكه أو الشكل النظامي له».

نص لائحة ١٤٣٨

المادة (السابعة والعشرون):

فقرة (١١): عند وفاة المكلف صاحب المؤسسة الفردية الذي عليه مستحقات للهيئة لم تُسدَّد، تُحصَّل تلك المستحقات من تركته قبل قسمتها، فإن قُسمت التركة طولب بها الورثة، كلٌّ بقدر نصيبه من تلك المستحقات.

الأنظمة واللوائح الأخرى ذات العلاقة

تنظيم هيئة الزكاة والضريبة والجمارك ، المادة (الثالثة). الصادر بقرار مجلس الوزراء رقم (٤٦٥) وتاريخ ١٤٣٨/٧/٢٠هـ:

٣- متابعة المكلفين واتخاذ ما يلزم من إجراءات؛ لضمان جباية وتحصيل المستحقات المتوجبة عليهم.

فتاوى اللجنة الدائمة من المجلدات المطبوعة

يُنظر للمناسبة: وفاة المكلف قبل أداء الزكاة:

*الفتوى رقم (١٢٤٣٥)، السؤال الثالث من الفتوى رقم (٢٠٤٥٣)، الفتوى رقم (١٨٤٧١)، السؤال الثاني من الفتوى رقم (١٩٦٤٤)، الفتوى رقم (١٥٥٩٦)، السؤال الأول من الفتوى رقم (٢٠٠٥٠)، الفتوى رقم (٢١٥٤٨).

[«إذا توفي قبل الحول ووجوب الزكاة»]:

السؤال الرابع من الفتوى رقم (٨٤٤٢)، الفتوى رقم (١٨٤٨٧).

الكلمات المفتاحية:
المستحقات الزكوية - مكلف - الموعد النظامي للاعتراض - لجنة الفصل - اللجنة الاستئنافية - معيار محاسبة الزكاة - معالجة الزكاة - السياسة المحاسبية - الربط النهائي.

المادة الثامنة والعشرون: (١٤)

١٤. تُبلِّغ الهيئة -فور تحصيلها المبالغ المستحقة لها- الجهات الحكومية المعنية؛ لتتولى إيقاف الإجراءات المتَّخَذة في حق المكلف[١].

---

(١) تقابل هذه المادة في مشروع نظام جباية الزكاة، المادتان (الخامسة والعشرون، والحادية والثلاثون) من المشروع السابقة الإشارة إليهما.

نص لائحة ١٤٣٨

المادة (السابعة والعشرون):

فقرة (١٠): تُبلِّغ الهيئة -فور تحصيلها جميع المبالغ المستحقة على المكلف- الجهات المعنية بذلك؛ لتتولى إيقاف جميع الإجراءات المتَّخَذة بحقِّه.

التعاميم الوزارية المتعلقة بالزكاة

*التعميم رقم (٣/٦٧٦/١٥٥١) وتاريخ ١٣٩٧/١/٢٨هـ بشأن المتخلفين من مكلفي الزكاة والضرائب، والمتضمن ضوابط إيقاف الشرطة للمتخلفين عن دفع الزكاة.

* التعميم رقم (١/٣٥) وتاريخ ١٤١٥/٤/٨هـ بشأن المكلفين المتخلفين زكويًّا أو ضريبيًّا تهرُّبا من السداد، والذي يتضمن: «١- العمل على عدم منح أولئك المتخلفين من المكلفين أية شهادة مؤقتة أو نهائية لسنة، ما لم يُنهِ كلٌّ منهم موقفه ويُسدِّد السنوات السابقة»، ومعلوم أن منح الشهادة بمثابة إخطار للجهات المعنية بسداد الزكاة.

الكلمات المفتاحية:
المستحقات الزكوية - مكلف - الموعد النظامي للاعتراض - لجنة الفصل - اللجنة الاستئنافية - معيار محاسبة الزكاة - معالجة الزكاة - السياسة المحاسبية - الربط النهائي.

المادة الثامنة والعشرون: (١٥)

١٥. تُبلِّغ الهيئة المكلفَ بجميع الإجراءات المتَّخذة في حقه بناءً على هذه المادة[١].

---

(١) تقابل هذه المادة في مشروع نظام جباية الزكاة، المادة (٢٥) السابقة الإشارة إليها.

التعاميم الوزارية المتعلقة بالزكاة

*التعميم رقم (٣/٦٧٦/١٥٥١) وتاريخ ١٣٩٧/١/٢٨هـ بشأن المتخلفين من مكلفي الزكاة والضرائب، والذي تضمن بشأن توقيف الشرطة للمتخلفين عن دفع الزكاة: «... بشرط ألَّا توقف الشرطة أحدًا منهم إلا بعد أن توضِّح فروع الهيئة في الإخطار الذي ستوجهه إلى مدراء الشرطة من الآن فصاعدًا عدد الإخطارات الموجهة إلى المكلف بالزكاة...».

* التعميم رقم (١/٣٥) وتاريخ ١٤١٥/٤/٨هـ بشأن المكلفين المتخلفين زكويًّا أو ضريبيًّا تهرُّبًا من السداد، والذي حدد الإجراءات الواجب اتخاذها حيالهم، ومن ضمنها الإشعار بوجوب التسديد لمرتين أو ثلاث، وإنذارهم بأن الهيئة ستتخذ بحقهم الإجراءات النظامية.

الكلمات المفتاحية: المكلف - الزكاة المستحقة - اللائحة - حساب المكلف - الاسترداد - حكم نهائي - الاعتراض أو الاستئناف - المبالغ الزائدة - محاسبة الزكاة.

المادة التاسعة والعشرون:

١. إذا تبيَّن أن المكلف دفع للهيئة مبلغًا زائدًا عن الزكاة المستحقة عليه بموجب اللائحة؛ فيُعَد ذلك المبلغ تعجيلًا منه لزكاة لاحقة، ويُرحَّل إلى حساب المكلف للأعوام الزكوية اللاحقة ما لم يطلب المكلف من الهيئة استرداده خلال (خمس) سنوات من تاريخ دفعه لذلك المبلغ.

٢. على الهيئة دراسة طلب المكلف والتحقق من وجود مبالغ مدفوعة بالزيادة من قِبله وإنهاء ذلك خلال ثلاثين (٣٠) يومًا من تاريخ ثبوت حق المكلف في الاسترداد، وبعد طلبه له.

٣. لا يُنظر إلى أي طلب رد مبالغ مسدَّدة بالزيادة إذا كانت هناك إقرارات لم تُقدَّم للهيئة، وكذلك في حالات الاعتراض أو الاستئناف إلا بعد صدور حكم نهائي يؤكد استحقاق المكلف لهذه المبالغ، وتُرد المبالغ الزائدة للمكلف بعد صدور الحكم النهائي لصالحه.

٤. يجوز للمكلف أن يطلب ترحيل المبالغ المسدَّدة بالزيادة لسداد أي مستحقات أخرى متوجبة عليه لدى الهيئة سواء زكوية أو ضريبية، ويُعَد تاريخ طلب المكلف بالترحيل هو التاريخ المثبَت لواقعة دفع هذه المستحقات[١].

---

(١) **تقابل هذه المادة في مشروع نظام جباية الزكاة، المادة (٢٦):** «تُرَد إلى المكلف مبالغ الزكاة الزائدة، إذا تبين أنه أدَّى إلى الهيئة مبلغًا زائدًا عن الزكاة المستحقة عليه بموجب الأحكام الواردة في النظام واللائحة، وتُحدِّد اللائحة ضوابط الاسترداد».

نص لائحة ١٤٣٨

المادة (التاسعة والعشرون):

رد المبالغ الزائدة:

١. إذا تبين أن المكلف دفع للهيئة مبلغًا زائدًا عن زكاته المستحقة عليه، فيُعَد ذلك المبلغ تعجيلًا منه لزكاة لاحقة، وحينئذٍ يُرحَّل ذلك المبلغ إلى حساب المكلف للأعوام التالية، ما لم يُطالِب المكلف باسترداده خلال خمس سنوات من تاريخ دفعه لذلك المبلغ.

٢. على الهيئة دراسة طلب المكلف بالاسترداد والتأكد من أحقيته بالردِّ، وإنهاء إجراءات رد المبالغ المسدَّدة بالزيادة خلال ثلاثين يومًا من تاريخ إشعاره بذلك.

٣. لا يُنظر إلى أي مطالَبات بردِّ مبالغ زائدة في حالات الاعتراض أو الاستئناف إلا بعد صدور حكم نهائي يؤكد استحقاق المكلف لهذه المبالغ، وتُرد المبالغ الزائدة للمكلف بعد صدور الحكم النهائي لصالحه.

المبادئ القضائية

*** مجموعة المبادئ المستخرجة من قرارات لجنة الاستئناف الزكوية والضريبية لعامَي (٢٠٢٠م-٢٠٢١م):**

مبدأ (٨): تعليمات جباية الزكاة قائمة على تحديد المدة بخمس سنوات من تاريخ الأجل النهائي لتقديم المكلف لإقراره الزكوي عن كل عام، جاءت مقررة من أجل تحقُّق استقرار المعاملات، وعدم ترك مراكز المكلفين قلقة دون تحديد مدة معينة يتبين لهم معها عدم زعزعة مركزهم المالي، وتحقُّق ثبوته في مواجهة الهيئة.

*** المبادئ السابقة:**

المبدأ (٢١٥): إقرار الهيئة بوجود مبالغ مسدَّدة بالزيادة من الضريبة أو الزكاة، يترتب عليه أحقية المنشأة في طلب استرداد هذه المبالغ، ولا يجوز للهيئة التذرع بتعذر رد هذه المبالغ لكون الزكاة والضريبة لهما حساب مستقل لدى مؤسسة النقد.

السوابق القضائية (القرارات الاستئنافية)

ومن ذلك ما حكمت به الدائرة الاستئنافية الأولى في القرار رقم IR-٢٠٢٠-٨٦ وتاريخ ١٤٤٢/٠٢/٢٣هـ، ونص الشاهد منه: «تعليمات جباية الزكاة قائمة على تحديد المدة بخمس سنوات من تاريخ الأجل النهائي لتقديم المكلف لإقراره الزكوي عن كل عام، جاءت مقررة من أجل تحقُّق استقرار المعاملات، وعدم ترك مراكز المكلفين قلقة دون تحديد مدة معينة يتبين لهم معها عدم زعزعة مركزهم المالي، وتحقُّق ثبوته في مواجهة الهيئة».

فتاوى اللجنة الدائمة من المجلدات المطبوعة

السؤال الثاني من الفتوى رقم (١٩١٢٨) [إذا أخرج أكثر من الواجب في الزكاة خطأ، فهل يحتسبه من زكاة العام المقبل؟]:

وقد وافقت مادة اللائحة ما ذهبت إليه الهيئة الشرعية لبيت المال الكويتي في الفتوى رقم (٩٥/٧). يُنظر أحكام وفتاوى الزكاة. بيت الزكاة، الإصدار الثامن (٢٠٠٩-١٤٣٠)، ص ١١٣ (٣).

المعايير الدولية المعتمدة في المملكة العربية السعودية

***معيار محاسبة الزكاة (المعدل):**

الفقرة (٥): تتم تسوية مخصص الزكاة في السنة المالية التي يتم خلالها اعتماد الربط النهائي. ويتم إثبات أي فروقات بين مخصص الزكاة والربط النهائي وفق متطلبات معيار المحاسبة الدولي رقم (٨) «السياسات المحاسبية والتغيرات في التقديرات المحاسبية والأخطاء».

الفقرة (٤): تتم المحاسبة عن الآثار الضريبية لتصحيح أخطاء فترة سابقة، وللتعديلات بأثر رجعي التي تتم لتطبيق التغيرات في السياسات المحاسبية، والإفصاح عنها.

الفقرة (٣٦): يجب أن يثبت أثر التغير في تقدير محاسبي، بخلاف التغير الذي تنطبق عليه الفقرة (٣٧) -بأثر مستقبلي- وذلك من خلال تضمينه في الربح أو الخسارة في:

(أ) فترة التغير، إذا كان التغير يؤثر -فقط- على هذه الفترة؛ أو:

(ب) فترة التغير والفترات المستقبلية، إذا كان التغير يؤثر على كليهما.

الفصل التاسع: أحكام ختامية

الكلمات المفتاحية:
المخاطبات - الإخطارات الموجهة - الإخطارات الموجهة - الهيئة - مكلف - الآثار النظامية - الوسائل المعتمدة - البوابة الإلكترونية - رسائل الجوال - البريد الإلكتروني - البريد المسجل.

المادة الثلاثون:

تكون المخاطبات والإخطارات الموجهة من الهيئة للمكلف منتجة لآثارها النظامية إذا تمت عن طريق الوسائل المعتمدة لدى الهيئة، التي تشمل (على سبيل المثال لا الحصر): البوابة الإلكترونية للهيئة، ورسائل الجوال، والبريد الإلكتروني، والبريد المسجل، أو أي وسيلة أخرى تقرها الهيئة، وتكون المخاطبات والإخطارات من المكلف للهيئة منتِجة لآثارها النظامية إذا تمت عن طريق البوابة الإلكترونية للهيئة أو أي وسيلة معتمدة أخرى تحددها الهيئة عند عدم إمكانية تقديمها عن طريق البوابة الإلكترونية[1].

(١) تقابل هذه المادة في **مشروع نظام جباية الزكاة، المادة (٢٩)**: «تُعَد المخاطبات والإخطارات بين الهيئة والمكلف منتِجةً لآثارها النظامية إذا جرت عن طريق الوسائل المعتمَدة لدى الهيئة التي تحددها اللائحة».

نص لائحة ١٤٣٨

وورد في الفقرة السابعة من المادة (الحادية والعشرين) ما يلي:

٧. إذا رأت الهيئة التعديل على إقرار المكلف، تشعره بالتعديلات التي أجرتها على إقراره الزكوي، وأسباب التعديل، ومقدار الزكاة الواجبة، وحقه في الاعتراض، والمدة النظامية المحددة للاعتراض، ويكون الإشعار بالبريد المسجل أو بأي وسيلة أخرى تثبت استلامه للإشعار بما في ذلك الاشعار عن طريق الخدمات الإلكترونية الرسمية.

التعاميم المتعلقة بالزكاة

* التعميم رقم (٧٢-١) في ١٤١٨/٥/١٣هـ بشأن تعديل مدة الاعتراض على الربط الزكوي لتصبح (٦٠) يومًا.

الكلمات المفتاحية: المكلف - التوقف عن النشاط - الهيئة - إشعار - تاريخ التوقف - عام زكوي.

المادة الحادية والثلاثون:

يتعين على المكلف -عند التوقف عن النشاط- أن يقدم إلى الهيئة إشعارًا خلال ستين (٦٠) يومًا من تاريخ التوقف، وإلا حُوسب عن عام زكوي كامل[١].

---

(١) تقابل هذه المادة في مشروع نظام جباية الزكاة:

- **المادة (١٢):** «تتوقف المحاسبة الزكوية للمكلف عند عدم تمكنه من ممارسة النشاط وفقًا لما تحدده اللائحة».

- **المادة (٢٥):** «للهيئة -بما لا يتعارض مع أحكام الفصل الخامس- اتخاذ جميع الإجراءات لإلزام المكلف بأداء المبالغ المستحقة عليه وفقًا للمواعيد النظامية، وتنفيذ الأحكام الواردة في النظام واللائحة بالوسائل النظامية المتاحة لديها».

- **المادة (٣١):** «للهيئة التنسيق مع الجهات الحكومية وغيرها في كل ما له علاقة بتنفيذ أحكام النظام واللائحة. وعلى جميع الجهات الحكومية والشركات التي تساهم فيها الدولة والهيئات المهنية، تزويد الهيئة بالمعلومات والبيانات والوثائق التي تطلبها لأغراض تطبيق أحكام النظام واللائحة».

نص لائحة ١٤٣٨

يقابلها نص الفقرة الأولى من المادة (الثلاثين) التي جرى نصها على النحو التالي:

١. عند التوقف عن النشاط، يتعين على المكلف أن يقدم إشعارًا للهيئة خلال ستين يومًا من تاريخ التوقف عن النشاط، ويقع عليه عبء إثبات التوقف.

الأنظمة واللوائح الأخرى ذات العلاقة

* قواعد جباية الزكاة من المستثمرين في الصناديق الاستثمارية، **الصادرة** بقرار وزير المالية رقم (٢٩٧٩١) وتاريخ ٠٩ /٠٥/ ١٤٤٤هـ:

المادة الثامنة:

على مدير الصندوق عند انتهاء الصندوق إخطار الهيئة بذلك خلال (٦٠) ستين يوماً من تاريخ الانتهاء.

المبادئ القضائية

مبدأ (٢١): شطب سجلات الأنشطة التجارية لا محل لاحتساب أرباح عليها؛ لأن شطبها يُعَد قرينة على عدم تحقيقها للأرباح على حد ما يذكره المكلف ما لم تُقدَّم أدلة تفيد عكس ذلك.

مبدأ (٢٢): مطالَبة المكلف بعد تصفية الشركة باستمرار تقديم صور القوائم المالية المصدقة من أجل حسم مصروفات تلك القوائم، لا يُعَد أمرًا ممكنًا، فلا يمكن القياس على ما كان من اشتراطات سابقة لإمضاء ذلك المصروف وحسمه من الوعاء الزكوي للمكلف.

التعاميم الوزارية المتعلقة بالزكاة

* التعميم رقم (١/٣٥) وتاريخ ١٤١٣/٣/٢هـ بشأن تحقيق وتحصيل الزكاة أو الضريبة وبأسلوب متطور (معالجة وضع المكلف عند التوقف عن النشاط).

* التعميم رقم (١٤٣٢/١٦/٥٨٣) وتاريخ ١٤٣٢/١/٢٩هـ بشأن المواضيع الفنية والإدارية والإجرائية التي تمت مناقشتها في اجتماع مدراء الإدارات والفروع بالمصلحة لعام ١٤٣١هـ وما تقرر بشأنها (بند (٢٠): التوقف عن النشاط.

المعايير الدولية المعتمدة في المملكة العربية السعودية

معيار المحاسبة الدولي رقم (١) «عرض القوائم المالية»:

الفقرة (٢٥): عند إعداد القوائم المالية، يجب على الإدارة إجراء تقويم لقدرة المنشأة على الاستمرار على أنها منشأة مستمرة. ويجب على المنشأة أن تُعِد القوائم المالية على أساس الاستمرارية ما لم تنوِ الإدارة أن تصفي المنشأة، أو أن توقف الأعمال، أو أنه ليس لديها بديل واقعي سوى أن تفعل ذلك. وعندما تكون الإدارة على علم، عند إجراء تقويمها، بحالات عدم تأكد ذات أهمية سببية، متعلقة بأحداث، أو ظروف قد تلقى شكوكًا كبيرة على قدرة المنشأة على الاستمرار كمنشأة مستمرة، فإنه يجب على المنشأة أن تفصح عن حالات عدم التأكد تلك. وعندما لا تُعِد المنشأة القوائم المالية على أساس الاستمرارية، فإنه يجب عليها أن تفصح عن هذه الحقيقة، مع الأساس الذي عليه أعدت القوائم المالية، وسبب أن المنشأة لا تعد منشأة مستمرة.

الكلمات المفتاحية:
القوائم المالية - المنشأة - الدائنون - أرباح - المستحقات المستقبلية - السداد المبكر - إجراءات التصفية - قرار التوزيع- المبالغ الزكوية المستحقة - التضامن - فترة التصفية - حالة إفلاس - الإعسار - المُصفّي - الإقرارات - انتهاء التصفية.

المادة الثانية والثلاثون:

يُعد المكلف متوقفًا عن النشاط لأغراض التصفية بمجرد افتتاح إجراء تصفيته الذي يترتب عليه توقف نشاطه، وعلى المُصفِّي إشعار الهيئة ببدء إجراءات التصفية، وتقديم الإقرارات في مواعيدها النظامية لحين انتهاء التصفية، وتسديد المبالغ الزكوية المستحقة للهيئة[1].

---

(١) تقابل هذه المادة في مشروع نظام جباية الزكاة ما يلي:

- المادة (١٢): «تتوقف المحاسبة الزكوية للمكلف عند عدم تمكنه من ممارسة النشاط وفقًا لما تحدده اللائحة».

- المادة (٢٥): «للهيئة -بما لا يتعارض مع أحكام الفصل الخامس- اتخاذ جميع الإجراءات لإلزام المكلف بأداء المبالغ المستحقة عليه وفقًا للمواعيد النظامية، وتنفيذ الأحكام الواردة في النظام واللائحة بالوسائل النظامية المتاحة لديها».

- المادة (٣١): «للهيئة التنسيق مع الجهات الحكومية وغيرها في كل ما له علاقة بتنفيذ أحكام النظام واللائحة. وعلى جميع الجهات الحكومية والشركات التي تساهم فيها الدولة والهيئات المهنية، تزويد الهيئة بالمعلومات والبيانات والوثائق التي تطلبها لأغراض تطبيق أحكام النظام واللائحة».

نص لائحة ١٤٣٨

(المادة الثلاثون):

التوقف عن النشاط:

٢. تُعَد الشركة متوقفة عن النشاط بمجرد اتخاذ الشركاء أو الجمعية العامة قرارًا بتصفيتها وصدور قرار بذلك، وتدخل في دور التصفية، وعلى الشركة تقديم إقراراتها خلال سنوات التصفية وتُحاسَب بموجبها.

٣. تتم تسوية الموقف الزكوي للشركة إلى تاريخ انتهاء التصفية وتقديم حساب ختام التصفية.

٤. يقع على المكلف، عند التوقف الاختياري أو الاجباري عبء الإثبات، وللهيئة حق التأكد من ذلك بأي طُرق تراها ملائمة.

٥. على كل شخص يُعهد إليه بمسؤولية تصفية شركة، أو تركة، أو حالة إفلاس، أو إعسار، أن يُشعِر الهيئة خطيًّا ببدء إجراءات التصفية، وتقديم الإقرارات الزكوية في مواعيدها النظامية لحين انتهاء التصفية، وتزويد الهيئة بنسخة من القوائم المالية النهائية (الحساب الختامي للتصفية)، وتسديد المبالغ الزكوية المستحقة للهيئة في مدة لا تتجاوز ستين يومًا من تاريخ انتهاء التصفية، وفي حالة التخلف عن ذلك يُعَد مسؤولًا عن سداد تلك المبالغ بالتضامن مع الملاك إذا ثبت توفر مبالغ لدى المُصفِّي خلال فترة التصفية وقصَّر في توريد المستحق للهيئة.

المبادئ القضائية

*** مجموعة المبادئ المستخرجة من قرارات لجنة الاستئناف الزكوية والضريبية لعامَي (٢٠٢٠م-٢٠٢١م):**

مبدأ (٢١): شطب سجلات الأنشطة التجارية لا محل لاحتساب أرباح عليها؛ لأن شطبها يُعَد قرينة على عدم تحقيقها للأرباح على حد ما يذكره المكلف ما لم تُقدَّم أدلة تفيد عكس ذلك.

مبدأ (٢٢): مطالَبة المكلف بعد تصفية الشركة باستمرار تقديم صور القوائم المالية المصدقة من أجل حسم مصروفات تلك القوائم، لا يُعَد أمرًا ممكنًا، فلا يمكن القياس على ما كان من اشتراطات سابقة لإمضاء ذلك المصروف وحسمه من الوعاء الزكوي للمكلف.

الأنظمة واللوائح الأخرى ذات العلاقة

اللائحة التنفيذية لنظام الإفلاس الصادر بقرار مجلس الوزراء رقم (٦٢٢) وتاريخ ١٤٣٩/١٢/٢٤هـ:

الحسومات:

المادة (٥٢): لا يؤثر افتتاح إجراء التصفية في أي حسم مستحق للمدين قبل الافتتاح، ولو اتفق على غير ذلك.

المادة (٥٤): يجب أن يتضمن قرار التوزيع على الدائنين الآتي:

ج. أسماء الدائنين والمبالغ المخصصة لكلٍّ منهم بناء على أولوياتهم، مع مراعاة ما سيُحسم من أرباح المستحقات المستقبلية في حال السداد المبكِّر عند التوزيع على الدائنين.

التعاميم الوزارية المتعلقة بالزكاة

* التعميم رقم (١٤٣٢/١٦/٥٨٣) وتاريخ ١٤٣٢/١/٢٩هـ بشأن المواضيع الفنية والإدارية والإجرائية التي تمت مناقشتها في اجتماع مدراء الإدارات والفروع بالمصلحة لعام ١٤٣١هـ وما تقرر بشأنها: (١٨): «إذا تم تصفية الشركة وكان عليها مستحقات زكوية لم تُسدَّد... فهل يمكن ملاحقة الشركاء فيها بصفتهم الشخصية لسداد الزكاة المتوجبة على الشركة؟ إذا كانت الشركة شركة أشخاص فإنه يمكن ملاحقة الشركاء بصفتهم الشخصية... أما إذا كانت الشركة شركة أموال فإنه يمكن أيضًا ملاحقة الشركاء بصفتهم الشخصية».

المعايير الدولية المعتمدة في المملكة العربية السعودية

معيار المحاسبة الدولي رقم (١) «عرض القوائم المالية »:

الفقرة (٢٥): عند إعداد القوائم المالية، يجب على الإدارة إجراء تقويم لقدرة المنشأة على الاستمرار على أنها منشأة مستمرة. ويجب على المنشأة أن تُعِد القوائم المالية على أساس الاستمرارية ما لم تنوِ الإدارة أن تصفي المنشأة، أو أن توقف الأعمال، أو أنه ليس لديها بديل واقعي سوى أن تفعل ذلك. وعندما تكون الإدارة على علم، عند إجراء تقويمها، بحالات عدم تأكد ذات أهمية سببية، متعلقة بأحداث، أو ظروف قد تلقى شكوكًا كبيرة على قدرة المنشأة على الاستمرار كمنشأة مستمرة، فإنه يجب على المنشأة أن تفصح عن حالات عدم التأكد تلك. وعندما لا تُعِد المنشأة القوائم المالية على أساس الاستمرارية، فإنه يجب عليها أن تفصح عن هذه الحقيقة، مع الأساس الذي عليه أعدت القوائم المالية، وسبب أن المنشأة لا تعد منشأة مستمرة.

الكلمات المفتاحية:

الجهات الحكومية وغير الحكومية - اللائحة - الجهات شبه الحكومية - الشركات - الدولة - الهيئات المهنية - الهيئة - المعلومات المطلوبة - حق الهيئة في المعلومات.

المادة الثالثة والثلاثون:

للهيئة التنسيق مع الجهات الحكومية وغير الحكومية في كل ما له علاقة بتنفيذ أحكام اللائحة، وعلى جميع الجهات الحكومية وشبه الحكومية والشركات التي تساهم فيها الدولة والهيئات المهنية تزويد الهيئة بالمعلومات التي تطلبها لأغراض تطبيق أحكام اللائحة[1].

---

(١) تقابل هذه المادة في مشروع نظام جباية الزكاة المادتان:

- المادة (٣١): «للهيئة التنسيق مع الجهات الحكومية وغيرها في كل ما له علاقة بتنفيذ أحكام النظام واللائحة. وعلى جميع الجهات الحكومية والشركات التي تساهم فيها الدولة والهيئات المهنية، تزويد الهيئة بالمعلومات والبيانات والوثائق التي تطلبها لأغراض تطبيق أحكام النظام واللائحة».

- المادة (٣٢): «يُصدِر المجلس اللائحة خلال مائة وثمانين (١٨٠) يومًا من تاريخ نشر النظام في الجريدة الرسمية، ويُعمل بها من تاريخ نفاذه، ويُصدر كذلك القرارات والتعليمات اللازمة لتنفيذ أحكام النظام واللائحة».

- المادة (٣٣): «يُلغي النظام كل ما يتعارض معه من أحكام».

نص لائحة ١٤٣٨

(المادة الثامنة عشرة):

حق الهيئة في المعلومات:

١. يجب على كل شخص -بما في ذلك الجهات الحكومية- تزويد الهيئة بالمعلومات التي تطلبها والمتعلقة بتطبيق تعليمات جباية الزكاة بما في ذلك أحكام الاتفاقيات الدولية التي تكون المملكة طرفًا فيها، كما يتعين تزويد الهيئة بمعلومات عن عقود المشاريع والخدمات والتوريدات أو أي عقود أخرى وأي تعديلات تطرأ عليها خلال ثلاثة أشهر من تاريخ توقيع العقد، كما يجب إبلاغ الهيئة بتاريخ التوقف عن تنفيذ العقد لظروف القوة القاهرة أو لأي سبب آخر، وما يترتب لكل من طرفي العقد من حقوق لدى الطرف الآخر نتيجة التوقف، وذلك خلال ثلاثين يومًا من تاريخ التوقف، ويحق للهيئة عند الحاجة طلب نسخة من العقد.

٢. يجب على كل شخص له تعاملات تجارية عادية أو دورية مع القطاع الخاص دون تعاقد كتابي أن يبلغ الهيئة خلال شهر من نهاية السنة المالية ببيان تفصيلي عن الصفقات التجارية والخدمية والمقاولات ومعاملات التأمين وإعادة التأمين وأي معاملات أخرى بما في ذلك مبالغ الاستحقاق وتواريخها.

٣. طبقًا لقرار مجلس الوزراء رقم (٢٧٨) وتاريخ ١٣٩١/٤/١٤هـ، يُعَد مديرو الإدارات المالية ومديرو إدارات المشاريع في المصالح الحكومية والمؤسسات العامة مسؤولين عن إبلاغ الهيئة بالمعلومات المطلوبة عن العقود المبرمة في الموعد المحدد.

٤. يسري هذا الالتزام بصرف النظر عن مدة العقد، ويُستثنى من ذلك الآتي:

أ. العقود التي تقل قيمة كل منها عن مائة ألف ريال.

ب. التعاملات التجارية والخدمية التي تتم بدون عقود مسبقة والتي تقل عن خمسمائة ألف ريال في السنة للشخص الواحد.

ج. عقود تأجير الأراضي والمباني المبرمة مع أشخاص طبيعيين.

الأنظمة واللوائح الأخرى ذات العلاقة

* اللائحة التنفيذية لنظام المنافسات والمشتريات الحكومية الصادرة بقرار وزير المالية رقم (١٢٤٢) وتاريخ ١٤٤١/٣/٢١هـ:

المادة (٨٩):

١. يُحرَّر العقد من ست نسخ على الأقل، تُعطى نسخة للمتعاقد، ونسخة للإدارة المعنية بالإشراف على التنفيذ، ونسخة للإدارة المختصة بالمحاسبة، ونسخة للديوان العام للمحاسبة، ونسخة لمركز تحقيق كفاءة الإنفاق أو الهيئة العامة للصناعات العسكرية بحسب الحال ونسخة للهيئة.

٢. تُبلَّغ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، بالمعلومات التي تطلبها عن العقد والتي تشمل ما يلي:

أ. اسم وعنوان المتعاقد.

ب. موضوع العقد وقيمته الإجمالية وشروطه المالية.

ج. تاريخ بدء تنفيذه وانتهائه.

د. أي تعديلات تطرأ على العقد.

*اللائحة التنفيذية لنظام إيرادات الدولة رقم (٨٦٠) وتاريخ ١٤٣٢/٣/٣١هـ والمعدلة بالقرار الوزاري رقم (٩٠١) وتاريخ ١٤٣٩/٢/٢٤هـ:

المادة (٣٨):

تتولى الوزارة إجازة طلبات استبعاد المبالغ من حساب الإيرادات الخاصة بالمؤسسات والشركات بعد إرفاق الجهة الآتي: (٣٨-٣): صورة من شهادة تسوية أوضاع الشركة أو المؤسسة مع هيئة الزكاة والضريبة والجمارك .

*القرار السامي ١٦١٤٥ بتاريخ ١٤٣٧/٤/١هـ:

التأكيد على جميع الجهات الحكومية والشركات التي تساهم فيها الدولة والهيئات المهنية بالتعاون مع الهيئة فيما يخدم رفع كفاءة وفاعلية جباية الزكاة الشرعية

وتوجيهها إلى مصارفها المعتبَرة.

١. اعتبار شهادة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك أحد المسوِّغات الأساسية التي يتوقف عليها تجديد أو نقل أو شطب كافة التراخيص والسجلات التي تصدر من قِبلكم.

٢. عدم صرف أية مستحقات مالية للمؤسسات والشركات الوطنية والأجنبية المتعاقدة معكم إلا بإحضار شهادة من الهيئة سارية المفعول تجيز ذلك.

٣. اعتبار شهادة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك أحد المسوِّغات الأساسية التي يتوقف عليها فسخ الاستيرادات من السلع ذات الطبيعة الخاصة التي تتطلب عملية استيرادها صدور موافقة من قِبلكم.

٤. إيقاف الخدمات عن المكلفين غير المتعاونين مع هيئة الزكاة والضريبة والجمارك عند ورود خطابات من الهيئة بطلب إيقاف تلك الخدمات لحين تقديم شهادة من الهيئة سارية المفعول تُثبِت إنهاء مواقفهم الزكوية أو الضريبية.

٥. تزويد هيئة الزكاة والضريبة والجمارك ببيانات ومعلومات التراخيص المصدَرة لأول مرة والمجدَّدة والمعدَّلة والمنقولة والمشطوبة، وذلك بصفة دورية على وسائط إلكترونية وفقًا للصيغة المحمَّلة على القرص المدمج المرفق وذلك لحين الانتهاء من تفعيل الربط الإلكتروني معكم بشكل كامل.

٦. تزويد هيئة الزكاة والضريبة والجمارك بمعلومات عن العقود التي تبرمها الجهة مع أي شخص من القطاع الخاص. بالإضافة إلى أي تعديلات قد تطرأ على تلك العقود وذلك على وسائط إلكترونية وفقًا للصيغة المحملة على القرص المدمج المرفق خلال ثلاثة أشهر.

التعاميم الوزارية المتعلقة بالزكاة

* التعميم رقم (د-ا-٢٤-١٤٧٠-٥-٢) في ١٣٨٦/٣/١٤هـ بشأن استثناء المواطنين أصحاب العطاءات الخاصة من تقديم شهادة تسديد الزكاة الشرعية على ألا تزيد قيمتها على عشرين ألف ريال.

* التعميم رقم (٢٤٤٣١-٢) لعام ١٣٩٧هـ بشأن استقطاع الزكاة وتوريدها عن المقاولين من الباطن، والذي تضمن مطالبة الهيئة للمقاولين بالتعاون معها في استقطاع الزكاة على أرباح عقود المقاولات التي يعقدونها من الباطن وتوريدها إلى الهيئة وفروعها.

* التعميم رقم (٧٠-١) في ١٤١٣/٥/٦هـ بشأن الشهادة النهائية التي تُمنح للمكلفين السعوديين بعد سداد ما عليهم من حساب الزكاة، والذي تضمن أنه يجب على المكلف تقديم حسابات نظامية عن العقود.

* التعميم رقم (١/١٢٢) وتاريخ ١٤١٤/٨/١٩هـ بشأن بعض الموضوعات الزكوية التي بُحثت في اجتماع مدراء القطاعات والفروع بالمصلحة (ثانيًا: الموضوعات الإجرائية: ١- ضرورة التنسيق مع بعض الجهات الحكومية الأخرى للتعاون مع الفروع).

* التعميم رقم (٩/٢٥٧٤) وتاريخ ١٤٢٦/٥/١٤هـ بشأن مراعاة تطبيق الأحكام الإجرائية والقواعد المحاسبية الواردة في النظام الضريبي الجديد على مكلفي الزكاة الشرعية. والذي أكد في البند (٤) منه حق الهيئة في الحصول على المعلومات.

* التعميم رقم (١٤٣٢/١٦/٥٨٣) وتاريخ ١٤٣٢/١/٢٩هـ بشأن المواضيع الفنية والإدارية والإجرائية التي تمت مناقشتها في اجتماع مدراء الإدارات والفروع بالمصلحة لعام ١٤٣١هـ وما تقرر بشأنها (ما مدى الاكتفاء بالمعلومات التي ترِد من وزارة المالية عن العقود من خلال أوامر الدفع بدلًا من إدخال معلومات العقود في الحاسب الآلي حسبما تقوم به المصلحة حاليًّا؟).

القرارات الوزارية المتعلقة بالزكاة

* التعميم رقم (٢٧٨) وتاريخ ١٣٩١/٤/١٤-١٣هـ بشأن القواعد التي يجب السير عليها لتمكين هيئة الزكاة والضريبة والجمارك من تحصيل الضرائب والزكاة، والذي تضمن الآتي:

أولًا: تزويد هيئة الزكاة والضريبة والجمارك بنسخة رسمية من العقود التي يتم إبرامها بين الوزارات والمصالح الحكومية والمؤسسات العامة وما في حكمها، وبين الشركات والمقاولين والمتعهدين السعوديين وغير السعوديين.

ثانيًا: حجز القسط الأخير من قيمة العقد إلى أن تقدم الشركة أو المقاول أو المتعهد شهادة من هيئة الزكاة والضريبة والجمارك تثبت تسديد حساب الضرائب والزكاة معها.

ثالثًا: تضمين شروط الاعتمادات البنكية نصًّا بحجز القسط الأخير إلى أن تقدم شهادة من هيئة الزكاة والضريبة والجمارك السعودية تثبت أنه تم تسوية الضرائب والزكاة مع الهيئة.

رابعًا: عدم تضمين العقود التي تُبرَم مع الشركات الأجنبية أو المقاولين أو المتعهدين الجانب ونحوهم نصًّا بإعفاء أرباحهم أو دخول موظفيهم من الضرائب أو أداؤها عنهم.

خامسًا: يُعتبر مدراء الإدارات المالية... مسؤولين عن تنفيذ ما تضمنته المواد الأربع آنفة الذكر.... سابعًا: على جميع الوزارات والمصالح الحكومية والمؤسسات العامة وما في حكمها اعتماد ذلك وإبلاغه إلى جميع المصالح والإدارات والفروع التابعة لها.

المعايير الدولية المعتمدة في المملكة العربية السعودية

***معيار المحاسبة الدولي رقم (١) «عرض القوائم المالية »:**

الفقرة (٩): تُعَد القوائم المالية بمثابة تعبير منظم عن المركز المالي والأداء المالي للمنشأة؛ فهدف القوائم المالية هو توفير معلومات عن المركز المالي، والأداء المالي والتدفقات النقدية للمنشأة، والتي تُعَد مفيدة لشريحة عريضة من المستخدمين عند اتخاذ القرارات الاقتصادية. وتُظهِر القوائم المالية -أيضًا- نتائج قيام الإدارة بمسؤولياتها في إدارة الموارد الموضوعة تحت تصرفها، وتوفر القوائم المالية معلومات عما يخص المنشأة من:

(أ) الأصول.

(ب) الالتزامات.

(ج) حقوق الملكية.

(د) الدخل والمصروفات، بما في ذلك المكاسب والخسائر.

(هـ) مساهمات الملاك والتوزيعات على الملاك بصفتهم ملاك.

(و) التدفقات النقدية.

تساعد هذه المعلومات، مع المعلومات الأخرى في الإيضاحات، مستخدمي القوائم المالية في التنبؤ بالتدفقات النقدية المستقبلية للمنشأة، وبالتحديد التنبؤ بتوقيتها ودرجة تأكُّدها.