الزكاة

هيئة الزكاة والضريبة والجمارك
Zakat, Tax and Customs Authority

الدليل الإرشادي العام للزكاة

لائحة جباية الزكاة لعام 1445هـ

الإصدار الأول | 2024م

المحتويات

.1	المقدمة	06
1.1	عن الزكاة	06
1.2	جباية الزكاة	06
1.3	تطبيق جباية الزكاة في المملكة العربية السعودية	09
1.4	هيئة الزكاة والضريبة والجمارك	09
1.5	مهام هيئة الزكاة والضريبة والجمارك	10
1.6	نبذة عن الدليل الإرشادي	10
.2	صدور اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة	10
2.1	القرار الوزاري	11
2.2	مقدمة عن اللائحة - السمات العامة	16
2.3	محتوى اللائحة	17
2.4	أهم المفاهيم والتطبيقات في اللائحة	22
.3	المكلفون والأنشطة الزكوية	58
3.1	المقدمة	58
3.2	الخاضعون لأحكام اللائحة	58
3.3	أحكام الإقامة	65
3.4	الأشخاص غير الخاضعين لأحكام اللائحة	70
3.5	المستثنون من الخضوع لجباية الزكاة	72
3.6	بداية ممارسة النشاط للأغراض الزكوية	83
3.7	التوقف عن ممارسة النشاط للأغراض الزكوية	88

3.8	تغيير الملاك والشكل النظامي خلال ممارسة النشاط	90
3.9	الاندماج بين المكلفين	92
3.10	توحيد الحسابات للأغراض الزكوية	99
.4	حساب الوعاء الزكوي	105
4.1	المقدمة	105
4.2	عناصر الإضافة إلى الوعاء الزكوي	114
4.3	عناصر الحسم من الوعاء الزكوي	161
4.4	أحكام مرتبطة بالوعاء الزكوي	201
4.5	حالات تطبيقية شاملة على حساب الوعاء الزكوي	207
.5	حقوق المكلف والتزاماته تجاه الهيئة	224
5.1	المقدمة	224
5.2	حقوق المكلف	224
5.3	التزامات المكلف	230
.6	إجراءات جباية الزكاة	234
6.1	المقدمة	234
6.2	أحكام الإقرار الزكوي	234
6.3	الربط الزكوي	244
6.4	الافتراض الزكوي	251
6.5	تحصيل المستحقات الزكوية	254

6.6	الأحكام الختامية	261
.7	خاتمة الدليل	262
7.1	المصطلحات المحاسبية في حساب الزكاة	262
7.2	الأسئلة الشائعة	266

هـذا الدليـل الإرشـادي يمثـل مفهـوم هيئـة الـزكاة والضريبـة والجمـارك وتفسـيرها فيمـا يتعلـق بتطبيـق اللائحـة التنفيذيـة لجبايـة الـزكاة الصـادرة بقـرار وزيـر الماليـة رقـم (1007) بتاريـخ 19 شـعبان 1445هـ.

وقـد أصـدرت هيئـة الـزكاة والضريبـة والجمـارك هـذا الدليـل الإرشـادي؛ لإيضـاح بعـض المعالجـات ذات الصلـة بتطبيـق الأحـكام النظاميـة السـارية فـي تاريـخ إصـداره، ولا يعـد محتـوى هـذا الدليـل تعديـلًا علـى أي مـن أحـكام الأنظمـة واللوائـح المعمـول بهـا فـي المملكـة.

وتؤكـد الهيئـة تطبيقهـا للمعالجـات التوضيحيـة الـواردة فـي هـذا الدليـل -حيثمـا تُطبـق- وذلـك فـي ضـوء النصـوص النظاميـة ذات الصلـة، وفـي حـال تعديـل أي إيضـاح أو محتـوى وارد فـي هـذا الدليـل لنـص نظامـي غيـر معـدل فـإن تطبيـق المعالجـة التوضيحيـة المحدثـة يكـون علـى المعامـلات التـي تتـم بعـد تاريـخ نشـر النسـخة المحدثـة مـن الدليـل علـى موقـع الهيئـة الإلكترونـي.

1. المقدمة

1.1 عن الزكاة

الزكاة ثالث أركان الإسلام، وأهم العبادات المالية على الإطلاق؛ لذلك تكرر ورودها في القرآن الكريم، وقرنها الله بالصلاة في أكثر من ثمانين موضعًا، وهي من أهم الركائز التي تميز المجتمع المسلم عن غيره، وتعد مظهرًا من مظاهر سمو التشريع الإسلامي بما تمثله من وسيلة ناجعة لمحاربة الفقر، والتخفيف من معاناة المحتاجين، حيث يؤدي ذلك إلى تحقيق التكافل الاجتماعي.

1.2 جباية الزكاة

مما يدل على عِظَم مكانة الزكاة في الإسلام إناطة إدارتها والإشراف عليها بالدولة، حيث إن الدولة هي المخوَّلة بجباية زكاة الأموال الظاهرة وصرفها على المستحقين، وذلك عن طريق تكليف بعض العاملين -الموظفين الخاصين بالزكاة- بالمرور على أصحاب الأموال، في سائر أنحاء الدولة الإسلامية، وحساب مقدار زكاتهم، وتحصيلها منهم، والإشراف على صرفها وتوزيعها على المستحقين.

وتقوم هيئة الزكاة والضريبة والجمارك بمهمة جباية الزكاة؛ حيث تتولى جميع الإجراءات التي تتصل بحساب زكاة المكلف، ابتداء بتسجيل المكلف، ومرورًا بعملية حساب مقدار الزكاة للمكلف التي تحوي الإشراف على تقديم المكلف للإقرارات الزكوية، وإجراءات السداد، وفحص هذه البيانات المقدمة، والتحقق منها من خلال الكفاءات البشرية التي لدى الهيئة، وانتهاءً بإصدار شهادة الزكاة النهائية، وما قد ينتج بعد ذلك من القيام بعبء دراسة اعتراضات المكلف على ربوط الهيئة الزكوية.

1.3 تطبيق جباية الزكاة في المملكة العربية السعودية

تعد جباية الزكاة وصرفها على المستحقين من المهام الأساسية للدولة التي نص عليها النظام الأساسي للحكم في المادة الحادية والعشرين؛ حيث جاء فيها: «تُجبى الزكاة وتنفق في مصارفها الشرعية». كما تضمنت المادة السابعة ما يدل على عناية الدولة بواجبات الشريعة والالتزام بها عمومًا، وتشمل جباية الزكاة وصرفها على المستحقين؛ حيث جاء فيها: «يستمد الحكم في المملكة العربية السعودية سلطته من كتاب الله تعالى وسنة رسوله، وهما الحاكمان على هذا النظام، وجميع أنظمة الدولة».

وتأكيدًا على ذلك، فقد صدر في عهد المؤسس الملك عبد العزيز -رحمه الله تعالى- المرسوم الملكي رقم (8634/28/2/17) بتاريخ 29 جمادى الثاني 1370هـ الموافق 6 أبريل 1951م المتضمن الأمر بجباية الزكاة،

وتبع ذلك المرسوم الملكي كثير من المراسيم الملكية المؤكدة له، والقرارات الوزارية المنفذة له، واللوائح والتعاميم المفسرة والموضحة له، ومن ذلك:

المرسوم الملكي رقم (م/40) بتاريخ 2 رجب 1405هـ، واللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) بتاريخ 1 جمادى الثاني 1438هـ الموافق 28 فبراير 2017م، واللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2216) بتاريخ 7 رجب 1440هـ الموافق 14 مارس 2019م التي يسري تطبيقها على الأعوام الزكوية التي تبدأ من 1 يناير 2019م لجميع المكلفين، عدا من يُحاسب بالأسلوب التقديري طبقًا للفصل الرابع من اللائحة، فإنه يسري تطبيق اللائحة على إقراراتهم التي تقدم بعد 31 ديسمبر 2019م، واللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بقرار وزير المالية رقم (1007) بتاريخ 19 شعبان 1445هـ، الموافق الخميس 29 فبراير 2024م التي يسري تطبيقها على السنوات المالية التي تبدأ في 1 يناير 2024م أو بعدها لجميع المكلفين.

وقد اعتنت اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة ببيان أحكام الجباية في الأنشطة التجارية عمومًا، وأوضحت كذلك أحكام الجباية لبعض الأنشطة والحالات الخاصة، كما تضمنت اللائحة إجراءات جباية الزكاة، وحقوق المكلف والتزاماته.

وتورَّد الحصيلة الزكوية التي تجبيها هيئة الزكاة والضريبة والجمارك وتُودع في حساب الضمان الاجتماعي، الذي يتولى الصرف على الفقراء والمساكين، طبقًا للمرسوم الملكي رقم (16/5/1) بتاريخ 5 محرم 1383هـ الموافق 28 مايو 1963م وجاء في الفقرة (1) منه: «تُجبى الزكاة كاملةً من جميع الشركات المساهمة وغيرها والأفراد ممن يخضعون للزكاة».

وفي الفقرة (2) منه: «تورد جميع المبالغ المتحصلة إلى صندوق الضمان الاجتماعي».

تسلسل التشريعات الزكوية

1

المرسوم الملكي بتاريخ 29 جمادى الثاني 1370هـ

استيفاء الزكاة من الذين يحملون الرعوية السعودية

2

القرار الوزاري رقم (394) بتاريخ 7 شعبان 1370هـ

إنشاء مصلحة الزكاة

3

المرسوم الملكي رقم (م/40) بتاريخ 2 رجب 1405هـ

الأمر بجباية الزكاة كاملة من جميع الشركات والمؤسسات وغيرها والأفراد ممن يخضعون للزكاة

4

القرار الوزاري رقم (2082) بتاريخ 1 جمادى الثاني 1438هـ

صدور اللائحة التنفيذية للمرسوم الملكي (م/40)

5

القرار الوزاري رقم (2216) بتاريخ 7 رجب 1440هـ

صدور اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة التي يسري تطبيقها على الأعوام الزكوية التي تبدأ من 1 يناير 2019م

6

القرار الوزاري رقم (1007) بتاريخ 19 شعبان 1445هـ

صدور اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة التي يسري تطبيقها على الأعوام الزكوية التي تبدأ من 1 يناير 2024م

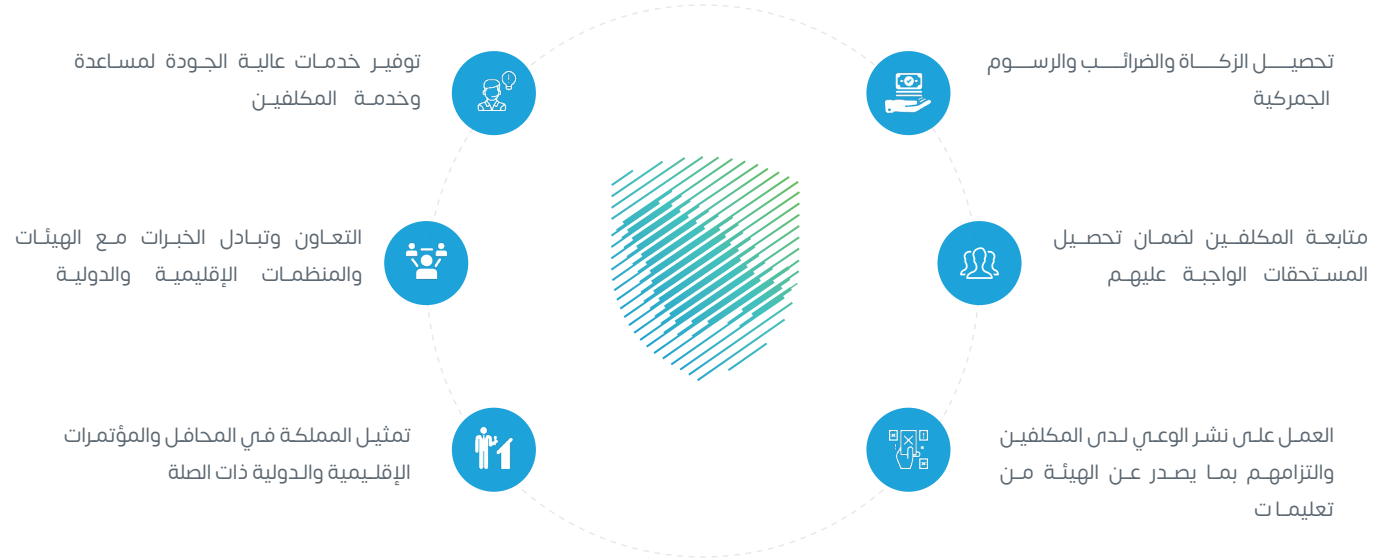
1.4 هيئة الزكاة والضريبة والجمارك

تعد هيئة الزكاة والضريبة والجمارك هيئةً حكوميةً سعوديةً أسست بقرار مجلس الوزراء السعودي الصادر في 23 رمضان 1442هـ، الموافق 4 مايو 2021م، وذلك بعد قرار دمج الهيئة العامة للزكاة والدخل مع الهيئة العامة للجمارك -سابقًا- تحت مسمى هيئة الزكاة والضريبة والجمارك.

1.5 مهام هيئة الزكاة والضريبة والجمارك

حدد تنظيم هيئة الزكاة والضريبة والجمارك مهامها في المادة الثالثة منه، وتشمل ما يلي:

- جباية الزكاة وتحصيل الضرائب والرسوم الجمركية من المكلفين، وفقًا للأنظمة واللوائح والتعليمات ذات العلاقة.
- توفير خدمات عالية الجودة للمكلفين؛ لمساعدتهم على الوفاء بواجباتهم.
- متابعة المكلفين، واتخاذ ما يلزم من إجراءات لضمان جباية وتحصيل المستحقات الواجبة عليهم.
- العمل على نشر الوعي لدى المكلفين وتقوية درجة التزامهم الطوعي، والتأكد من التزامهم بما يصدر عن الهيئة من تعليمات وضوابط في مجال اختصاصها.
- توظيف التقنية الحديثة في تنفيذ أعمال الهيئة ومراقبتها وتسهيلها، وتعزيز الدور الأمني في مكافحة التهريب الجمركي.
- التعاون مع القطاع الخاص في شأن تنفيذ بعض الأعمال المساندة، وإدارتها.
- وضع الخطط اللازمة لتنظيم مرافق المنافذ الجمركية وإدارتها واستثمارها، بالتنسيق مع الجهات ذات العلاقة.
- 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.
- التعاون وتبادل الخبرات مع الهيئات والمنظمات الإقليمية والدولية، وبيوت الخبرة المختصة داخل المملكة وخارجها، وذلك في حدود اختصاصات الهيئة.
- تمثيل المملكة في المنظمات والهيئات والمحافل والمؤتمرات الإقليمية والدولية ذات الصلة باختصاصات الهيئة.



1.6 نبذة عن الدليل الإرشادي

يشتمل هذا الدليل على إيضاحات للمعالجات الزكوية الواردة في اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بقرار وزير المالية رقم (1007) بتاريخ 19 شعبان 1445هـ، حيث اشتمل الدليل على إيضاح شامل للأحكام الزكوية الواردة في اللائحة، ومن ذلك: الخاضعون لأحكام اللائحة، وآلية حساب الوعاء الزكوي، والأحكام الخاصة ببعض الأنشطة، وإجراءات جباية الزكاة، وغيرها، وقد قامت الهيئة بدراستها وتحليلها وجمعها في هذا الدليل لإطلاع المكلفين عليها؛ سعيًا منها في نشر الوعي حول طريقة الهيئة في جباية الزكاة.

2. صدور اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة

2.1 القرار الوزاري

- صدرت الموافقة على اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة ويشار إليها لاحقًا في هذا الدليل بـ «اللائحة» بقرار وزير المالية رقم (1007) بتاريخ 19 شعبان 1445هـ، ويسري تطبيق اللائحة على السنوات المالية التي تبدأ في 1 يناير 2024م أو بعدها، وتحل هذه اللائحة محل اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2216) بتاريخ 7 رجب 1440هـ، وجميع القرارات والقواعد السابقة المتعلقة بجباية الزكاة، وتلغي كل ما يتعارض معها من أحكام، واستثناءً من ذلك تضمن القرار استمرار العمل بالقرارات الوزارية الآتية المتعلقة بجباية الزكاة:
- القرار الوزاري رقم (2218) بتاريخ 7 رجب 1440هـ وتعديلاته، القاضي بوضع ضوابط تحمل الدولة للزكاة وضريبة الدخل المترتبة على الاستثمار في الصكوك والسندات الحكومية.
- القرار الوزاري رقم (57732) بتاريخ 3 ذي القعدة 1443هـ، القاضي بخضوع الشركات المملوكة للدولة لجباية الزكاة.
- القرار الوزاري رقم (15417) بتاريخ 2 ربيع الأول 1444هـ، المتضمن ضوابط استثناء الشركات المملوكة بالكامل لصندوق الاستثمارات العامة من جباية الزكاة.

كما تضمن القرار أن تقوم هيئة الزكاة والضريبة والجمارك بناء على طلب المكلف بتطبيق أحكام اللائحة على السنوات المالية التي تبدأ قبل 1 يناير 2024م، وفق الآتي:

1. أن يقدم المكلف طلبًا بذلك حسب الضوابط التالية:

أ. أن يقتصر الطلب على الأحكام المتعلقة بحساب الوعاء الزكوي للمكلف، مع مراعاة استبعاد البنود التي نصت اللائحة على جواز حسمها.

ب. ألا يتعلق الطلب بموضوع صدر به قرار محصن من الهيئة، أو صدر به قرار نهائي من الجهة المختصة.

ج. أن يرفق المكلف بالطلب إقرارًا زكويًّا وفقًا لأحكام اللائحة.

د. أن يقدم الطلب في مدة لا تتجاوز (60) يومًا من تاريخ نشر القرار، واستثناء من ذلك، يقدم الطلب في مدة لا تتجاوز (60) يومًا من تاريخ إشعار بدء الفحص للمكلف، وذلك فيما يتعلق بالسنة المالية التي يبدأ فحصها بعد نشر هذا القرار، وفي حال وافق آخر يوم لمدة (60) يومًا المشار إليها عطلة رسمية، فتمتد المدة إلى أول يوم عمل يلي العطلة.

2. لا ينظر في الطلب المقدم إذا كان لدى المكلف إقرارات زكوية واجبة التقديم ولم تقدم إلى الهيئة.

3. إذا كان هناك اعتراض للمكلف لدى الهيئة أو دعوى مقامة في الجهة المختصة بالفصل في المخالفات والمنازعات الزكوية، ومرتبطة بالطلب المُقدم، فيجب على المكلف أن يسحب اعتراضه أو دعواه خلال (20) يومًا من تاريخ إشعاره بالموافقة على الطلب.لا يجوز للمكلف بعد إشعاره بالموافقة على الطلب تعديل إقراره المرتبط بالسنة المالية محل التطبيق.
4. لا يجوز للمكلف بعد إشعاره بالموافقة على الطلب تعديل إقراره المرتبط بالسنة المالية محل التطبيق.
5. في حال نتج عن تطبيق أحكام اللائحة مستحقات زكوية أقل من المقر بها من المكلف في إقراره السابق، فتأخذ الهيئة بما أقر به المكلف، ولا يحق للمكلف في هذه الحالة استرداد أو عدم سداد أو ترحيل أو تحويل المستحقات الزكوية المقر بها قبل سريان هذا القرار.
6. لا يحق للمكلف العدول عن طلب تطبيق أحكام هذا القرار بعد التقدم به.
7. يجوز للهيئة إلغاء تطبيق أحكام اللائحة على المكلف المستفيد من هذا التطبيق، في حال ثبت للهيئة أن المكلف قدم معلومات غير صحيحة، أو لم يسحب اعتراضه أو دعواه.

وبناء على ما تقدم، يحق للمكلف التقدم بطلب تطبيق أحكام اللائحة على السنوات المالية التي تبدأ قبل 1 يناير 2024م، في إحدى حالتين:

1. خلال مدة لا تتجاوز (60) يومًا من تاريخ نشر قرار الموافقة على اللائحة.
2. خلال مدة لا تتجاوز (60) يومًا من تاريخ إشعار بدء الفحص للمكلف، وذلك فيما يتعلق بالسنة المالية التي يبدأ فحصها بعد نشر القرار.

وذلك مع مراعاة الشروط والاعتبارات الواردة في القرار والمذكورة أعلاه.

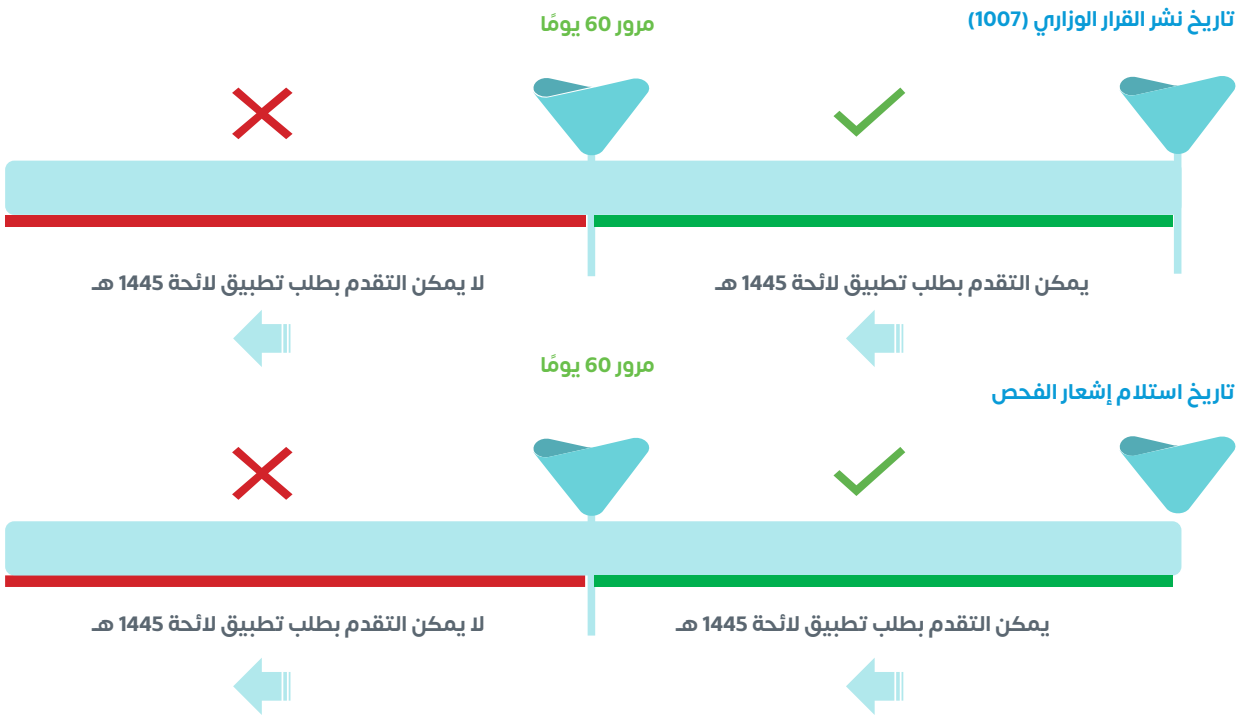
يهدف هذا الخيار إلى إتاحة الفرصة للمكلفين للاستفادة من المزايا الواردة في اللائحة فيما يتعلق بحساب الوعاء الزكوي ومعرفة الأثر المترتب على ذلك، حيث يمكن للمكلفين قياس الأثر المترتب على تطبيق أحكام اللائحة وذلك بحساب الوعاء الزكوي وفق أحكام اللائحة وما تضمنته من مستجدات مثل: وجود حد أعلى لوعاء الزكاة كما سيتم إيضاحه.

ومثال ذلك: أن يقوم المكلف عند بدء إجراءات فحص الإقرار الزكوي لسنة سابقة بحساب الزكاة وفقًا لأحكام اللائحة، ثم مقارنة ذلك بالزكاة المقدمة في إقرار العام السابق محل الفحص مع اعتبار معطيات الفحص القائم وما قد يترتب عليه من فروق زكوية محتملة، حيث يُمكن ذلك المكلفَ من اتخاذ القرار المناسب تجاه تطبيق أحكام اللائحة على إقرار العام السابق محل الفحص.

ويُطبق ذلك على كل الحالات التي يمكن فيها تطبيق أحكام اللائحة على السنوات السابقة، مثل: أن يتم تطبيقها على الإقرارات المرتبطة باعتراضات قائمة أو على الإقرارات المقدمة التي لم تبدأ إجراءات فحصها بعد، حيث يمكن حساب الزكاة وفقًا لأحكام اللائحة ومقارنة ذلك بالإقرارات المقدمة عن أيَّ سنة سابقة أو مقارنة ذلك بالاعتراض القائم وما يتضمنه من فروق زكوية، ثم اتخاذ الإجراء المناسب بناء على ذلك.

وعلى كل حال، يجب مراعاة كل الشروط الواردة في القرار الوزاري عند تقديم أي طلب لتطبيق أحكام اللائحة على أيَّ سنة سابقة، وكذلك مراعاة أنه لا يحق للمكلف العدول عن الطلب بعد التقدم به، مما يوجب الدراسة السليمة لمعطيات تطبيق أحكام اللائحة والأثر المترتب على ذلك.

حالات تطبيق اللائحة على السنوات السابقة لعام 2024م



مثال (1):

قامت شركة الأمل بتقديم إقرارها الزكوي عن عام 2023م بناء على لائحة الزكاة لعام 1440هـ وبعد نشر القرار الوزاري رقم (1007) المتعلق بلائحة الزكاة لعام 1445هـ قررت الشركة أن تقوم بإعادة حساب وتقديم إقرار عام 2023م بناء على اللائحة الجديدة 1445هـ، قامت الشركة بالتقديم في اليوم الثاني والخمسين من صدور القرار الوزاري رقم (1007) وقد استوفت جميع المتطلبات التي نص عليها القرار الوزاري.

الحل:

في هذه الحالة؛ حيث إن الشركة قامت بالتقديم خلال مدة (60) يومًا التي نص عليها القرار الوزاري (1007) المتعلق بلائحة الزكاة لعام 1445هـ، كما قامت الشركة باستيفاء جميع المتطلبات والشروط التي نص عليها القرار الوزاري، فيصح تقديم الشركة لطلب تطبيق أحكام اللائحة الجديدة 1445هـ.

مثال (2):

قامت شركة النور بتقديم الإقرار الزكوي عن عام 2021م، وبعد صدور القرار الوزاري (1007) المتعلق بلائحة الزكاة لعام 1445هـ قامت الشركة بدراسة أثر القرار الوزاري على إقرارها الزكوي لعام 2021م وقررت التقدم بطلب تطبيق أحكام اللائحة الجديدة لعام 1445هـ، فقامت الشركة باستيفاء شروط القرار الوزاري الأخرى وتم تقديم الطلب بعد مرور اثنين وستين يومًا من تاريخ نشر القرار الوزاري (1007).

الحل:

في هذه الحالة لا يصح تقديم الشركة لطلب تطبيق أحكام اللائحة حيث إن التقديم لم يتم خلال مدة الـ (60) يومًا من تاريخ نشر القرار الوزاري رقم (1007) المتعلق بلائحة الزكاة لعام 1445هـ.

مثال (3):

لم تقم شركة السعادة بتقديم إقرار الزكاة عن عام 2023م، وبعد صدور القرار الوزاري (1007) الخاص بلائحة الزكاة لعام 1445هـ قررت الشركة الاستفادة من القرار الوزاري فيما يتعلق بإقرار الزكاة المقدم عن عام 2019م، حيث قررت الشركة التقدم بطلب تطبيق اللائحة الجديدة لعام 1445هـ، وتم التقديم بالفعل خلال أربعين يومًا من تاريخ نشر القرار الوزاري.

الحل:

في هذه الحالة لا يصح تقديم الشركة لطلب تطبيق أحكام لائحة 1445هـ بسبب وجود إقرارات لم تقم الشركة بتقديمها تتمثل في إقرار الزكاة لعام 2023م.

مثال (4):

استلمت شركة الوادي إشعار بدء الفحص الزكوي على إقرار الزكاة لعام 2022م وذلك في تاريخ 22 أغسطس 2024م، وقررت الشركة تقديم طلب تطبيق أحكام لائحة 1445هـ، فقامت الشركة بإعداد الإقرار بناء على لائحة 1445هـ وتم تقديم الطلب للهيئة في تاريخ 30 نوفمبر 2024م.

الحل:

في هذه الحالة لا يصح تقديم الشركة لطلب تطبيق أحكام لائحة 1445هـ حيث إنه لم يتم التقديم خلال مدة (60) يومًا من تاريخ إشعار بدء الفحص.

مثال (5):

صدر بحق شركة الصحراء قرار نهائي من الجهة المختصة بالفصل في المخالفات والمنازعات الزكوية فيما يتعلق بالإقرار الزكوي لعام 2020م، وبعد صدور القرار الوزاري (1007) قررت الشركة التقدم بطلب تطبيق أحكام لائحة 1445هـ على عام 2020م، وقامت الشركة بإعادة حساب زكاة العام بناء على لائحة 1445هـ وتقديم الطلب خلال (30) يومًا من تاريخ نشر القرار الوزاري (1007).

الحل:

في هذه الحالة لا يصح تقديم الشركة لطلب تطبيق أحكام لائحة 1445هـ، حيث إنه صدر قرار نهائي للعام نفسه من الجهة المختصة بالفصل في المخالفات والمنازعات الزكوية.

2.2 مقدمة عن اللائحة - السمات العامة

اتسمت اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة بعدد من السمات البارزة التي تهدف في مضمونها إلى تحسين منظومة جباية الزكاة، ويظهر ذلك جليًا من خلال مطالعة اللائحة وقراءة أحكامها، ويمكن ذكر أبرز السمات باختصار فيما يلي :

1. البسط والتفصيل: تضمنت اللائحة عرضًا مفصلًا لأحكام جباية الزكاة، حيث اشتملت اللائحة على (128) مادة تضمنت تفصيلًا شاملًا وعرضًا مفصلًا، ومن ذلك تفصيل اللائحة لقواعد حساب الزكاة التي تضمنت آلية حساب الزكاة، إضافة إلى عناصر الإضافة، وعناصر الحسم إجمالًا، وتبع ذلك تفصيل لهذه العناصر في الأحكام المرتبطة بالوعاء الزكوي، كما تضمنت اللائحة بسطًا للشروط والاعتبارات المرتبطة ببنود الإضافة وبنود الحسم، ومن مواطن البسط في اللائحة تضمنها فصلًا مستقلًا للأحكام الخاصة لبعض الأنشطة، مثل: أنشطة التمويل والتشييد والتأمين وغير ذلك، وهذا البسط يهدف إلى إيضاح الصورة الشاملة والمكتملة فيما يتعلق بأحكام الزكاة، حيث تكون هذه اللائحة مرجعًا شاملًا يمكن الاعتماد عليه فيما يحقق سهولة ووضوح التطبيق الزكوي للمكلفين.
2. جمع القرارات والقواعد المتفرقة: تضمنت اللائحة جمع أغلب القرارات الوزارية المشرعة والقواعد الزكوية ضمن صلب اللائحة، ومن ذلك على سبيل المثال: أحكام المستثمرين في صناديق الاستثمار وزكاة أنشطة التمويل وزكاة مكلفي التقديري وغير ذلك من القواعد والقرارات التي كانت متفرقة قبل صدور اللائحة، وهذا الجمع يسهل الرجوع للأحكام والاطلاع عليها والالتزام بها.
3. وضع ضوابط المعالجات: مما اتسمت به اللائحة بوضوح: وضع الضوابط الواضحة للبنود المحتملة، وذلك لغرض إيضاح المعالجة الزكوية بوضوح، ومن ذلك وضع ضوابط إضافة وحسم قروض الشركاء، وحسم المستحقات الحكومية، وحسم الاستثمارات، وحسم مساكن الموظفين، وغير ذلك من البنود التي تضمنت ضوابط المعالجة المرتبطة بها، وتهدف هذه الضوابط إلى الحد من احتمالات التفسير في معالجة البند، وتمكين المكلف من المعالجة السليمة من خلال الضوابط الواضحة القابلة للتطبيق والتحقق.
4. تحرير تصنيف البنود للأغراض الزكوية: اعتنت اللائحة بتصنيف البنود المؤثرة زكويًا التي قد يختلف تصنيفها للأغراض الزكوية عن تصنيفها المحاسبي، وهذا يؤكد النقلة الإيجابية التي اتسمت بها اللائحة في عنايتها بهذه التفاصيل الدقيقة والمؤثرة في حساب الزكاة، ومن ذلك: تصنيف قروض الشركاء، والأرباح تحت التوزيع، ومخصص منافع الموظفين، وغير ذلك من البنود.

2.3 محتوى اللائحة

إشارة إلى ما تمَّ ذكره في السمات العامة للائحة من اتسامها بالبسط والتفصيل، فسيتم عرض محتوى أبواب وفصول اللائحة إجمالًا، وذلك كما يلي: تضمنت اللائحة (128) مادة مقسمة على خمسة أبواب، وكل باب يتضمن مجموعة من الفصول، وتتضمن بعض الفصول مجموعة من الفروع، وذلك كما يلي:

الباب الأول: الأحكام العامة، ويتضمن ثلاثة فصول:

الأول: التعريفات.

الثاني: أهداف اللائحة.

الثالث: المكلفون.

أ. تضمن الفصل الأول (36) تعريفًا للمصطلحات والألفاظ الواردة في اللائحة.

ب. تضمن الفصل الثاني عرض الهدف الرئيس للائحة المتمثل في بيان أحكام جباية الزكاة وتوضيح حقوق والتزامات المكلفين.

ج. تضمن الفصل الثالث عددًا من الأحكام المرتبطة بالخضوع، مثل: الخاضعين لأحكام اللائحة وضوابط الإقامة والمستثنين من الخضوع.

الباب الثاني: قواعد حساب الزكاة، ويتضمن سبعة فصول:

الأول: آلية حساب الزكاة.

الثاني: حساب الوعاء لمكلفي الحسابات.

الثالث: عناصر الإضافة إلى الوعاء.

الرابع: عناصر الحسم من الوعاء.

الخامس: الأحكام المرتبطة بالوعاء.

السادس: صافي الربح المعدل أو الخسارة.

السابع: الأحكام الخاصة ببعض الأنشطة.

أ. تضمن الفصل الأول الإشارة إلى اعتماد التقارير المالية المعتمدة، إضافة إلى أحكام بداية النشاط والتوقف عن النشاط، كما تضمن أحكام تغيير الملاك اندماج المكلفين ونسبة الزكاة والإقرارات الموحدة.

ب. تضمن الفصل الثاني عددًا من الأحكام العامة المرتبطة بحساب الوعاء الزكوي مثل الاعتماد على القيم الظاهرة في القوائم المالية والمقابلة بين الأصول والالتزامات ومعادلة حساب الوعاء الزكوي وتطبيق تعليمات تسعير المعاملات.

ج. تضمن الفصل الثالث عرضًا مجملًا لعناصر الإضافة إلى الوعاء الزكوي، وتضمن ذلك أحكام تنسيب الالتزامات المضافة إلى للوعاء.

د. تضمن الفصل الرابع عرضًا مجملًا لعناصر الحسم من الوعاء الزكوي.

ه. تضمن الفصل الخامس عرضًا مفصلًا لأحكام الوعاء، ومن ذلك أحكام الحد الأدنى والحد الأعلى للوعاء، وكذلك الأحكام والضوابط التفصيلية لبنود الإضافة وبنود الحسم من الوعاء الزكوي.

و. تضمن الفصل السادس أحكام معالجة نتيجة النشاط، ومن ذلك الضوابط العامة لقبول المصروفات، إضافة إلى شروط قبول بعض المصروفات المحددة.

ز. تضمن الفصل السابع الأحكام الخاصة لبعض أنشطة المكلفين، وهي أنشطة التمويل، والأنشطة العقارية والتشييد، والمستثمرون في الصناديق الاستثمارية، ونشاط التأمين.

الباب الثالث: حساب الوعاء لمكلفي التقديري

أ. تضمن الباب أحكام مكلفي التقديري مثل: كيفية حساب الوعاء الزكوي والأحكام المرتبطة بذلك.

الباب الرابع: حقوق المكلف والتزاماته: ويتضمن فصلين:

الأول: حقوق المكلف.

الثاني: التزامات المكلف.

أ. تضمن الفصل الأول عرض حقوق المكلفين، مثل الحق في تعديل الإقرار الزكوي وتقسيط المستحقات الزكوية والاعتراض على قرارات الهيئة وحق المكلف في استرداد المبالغ الزائدة وغير ذلك.

ب. تضمن الفصل الثاني عرض التزامات المكلفين، مثل: التسجيل وتقديم الإقرارات وتقديم كل المستندات والإيضاحات باللغة العربية، وغير ذلك.

الباب الخامس: إجراءات جباية الزكاة: ويتضمن أربعة فصول:

الأول: الإقرار الزكوي.

الثاني: الربط والافتراض الزكوي.

الثالث: التحصيل.

الرابع: الأحكام الختامية.

أ. تضمن الفصل الأول: أحكام الإقرار الزكوي التي تشمل تقديم وتعديل وفحص وتصحيح الإقرار وما يتعلق بذلك من أحكام.

ب. تضمن الفصل الثاني أحكام الربط والافتراض الزكوي التي تشمل الضوابط والمدد والحالات المرتبطة بذلك.

ج. تضمن الفصل الثالث أحكام التحصيل التي تشمل أداء المستحقات الزكوية وتقسيطها، إضافة إلى ضوابط وإجراءات الحجز على أموال المكلف.

د. تضمن الفصل الرابع الأحكام الختامية التي تشمل الأدلة الإرشادية والقرارات التفسيرية، إضافة إلى حق محافظ الهيئة في اقتراح قواعد خاصة لبعض الأنشطة.

ملخص أبواب وفصول اللائحة

الباب الأول: المادة (1) إلى (8)

الأحكام العامة

- الفصل الأول: التعريفات.
- الفصل الثاني: أهداف اللائحة.
- الفصل الثالث: المكلفون

الباب الثاني المادة (9) إلى (81)

قواعد حساب الزكاة

- الفصل الأول: آلية حساب الزكاة.
- الفصل الثاني: حساب الوعاء الزكوي لمكلفي الحسابات.
- الفصل الثالث: عناصر الإضافة إلى الوعاء الزكوي.
- الفصل الرابع: عناصر الحسم من الوعاء الزكوي.
- الفصل الخامس: أحكام مرتبطة بالوعاء الزكوي.
- الفصل السادس: حساب صافي الربح المعدل أو صافي الخسارة المعدلة.
- الفصل السابع: أحكام خاصة لبعض أنشطة المكلفين.

الباب الثالث المادة (82) إلى (91)

حساب الوعاء الزكوي لمكلف التقديري

الباب الرابع المادة (92) إلى (101)

حقوق المكلف والتزاماته

- الفصل الأول: حقوق المكلف.
- الفصل الثاني: التزامات المكلف.

الباب الخامس المادة (102) إلى (128)

إجراءات جباية الزكاة

- الفصل الأول: الإقرار الزكوي.
- الفصل الثاني: الربط والافتراض الزكوي.
- الفصل الثالث: التحصيل.
- الفصل الرابع: الأحكام الختامية.

2.4 أهم المفاهيم والتطبيقات في اللائحة

تضمنت اللائحة عددًا من المفاهيم والتطبيقات المتعلقة بحساب الزكاة، وسنعرض أدناه أبرز هذه المفاهيم والتطبيقات، وذلك بغرض التصور العام لهذه المفاهيم والتطبيقات قبل عرض التفاصيل الجزئية المتعلقة بحساب الزكاة، وذلك كما يلي :

1. معادلة حساب الوعاء الزكوي.
2. اعتماد أرصدة آخر المدة.
3. مبدأ المقابلة بين الأصول والالتزامات ومفهوم تنسيب الالتزامات المرتبط بذلك.
4. القوائم المالية المعروضة على أساس السيولة.
5. التعامل مع المخصصات.
6. مستجدات التعديل على نتيجة النشاط.
7. حدود الوعاء الزكوي.
8. نسبة الزكاة.
9. التقارير المالية المعتمدة.
10. تطبيق تعليمات تسعير المعاملات.

2.4.1 معادلة حساب الوعاء الزكوي

يتم حساب الزكاة بإحدى طريقتين، وهما:

أ. الطريقة المباشرة، (طريقة صافي الموجودات الزكوية).

ب. الطريقة غير المباشرة، (طريقة مصادر الأموال).

وتختلف كل طريقة عن الأخرى في الإجراءات وبنود قائمة المركز المالي المستخدمة فيهما لأغراض حساب الزكاة مع اتفاقهما في النتيجة الوعاء الزكوي؛ حيث إن كلتا الطريقتين توصل للنتيجة نفسها في حال صحة تطبيقها واستخدام المعايير والمعطيات نفسها، وفيما يلي بيان مجمل للطريقتين:

الطريقة المباشرة - (طريقة صافي الموجودات الزكوية)

تبنى هذه الطريقة على إجراءين أساسيين، هما:

- إضافة جميع الموجودات الزكوية للمنشأة، بما في ذلك الذمم المدينة التي للمكلف.
- حسم رصيد الالتزامات التي مولت الموجودات الزكوية، ونتيجة هذه المعادلة هو الوعاء الزكوي للمكلف.

الوعاء الزكوي = الموجودات الزكوية - الالتزامات التي مولتها.

الطريقة غير المباشرة - (طريقة مصادر الأموال):

تبنى هذه الطريقة على إجراءين أساسيين، هما:

إضافة:

- مصادر الأموال الخارجية التي استغرقت في عنصر محسوم من الوعاء، وتشمل الالتزامات طويلة الأجل وما في حكمها بما لا يتجاوز الأصول المحسومة.
- جميع مصادر الأموال الداخلية للمنشأة -حقوق الملكية وما في حكمها- بما في ذلك التعديلات على نتيجة النشاط.

حسم:

- قيمة الموجودات غير الزكوية للمنشأة واجبة الحسم وفقًا لشروط اللائحة.
- قيمة الموجودات المزكاة في منشآت أخرى، مثل: الاستثمار في حصص شركات سعودية.

الوعاء الزكوي = مصادر الأموال الداخلية -حقوق الملكية وما في حكمها- بما في ذلك التعديلات على نتيجة النشاط + مصادر الأموال الخارجية بما لا يتجاوز الأصول المحسومة - الموجودات غير الزكوية - الموجودات المزكاة، مع مراعاة حدود الوعاء.

يتم حساب الوعاء الزكوي لمكلف الحسابات وفقًا للائحة بناء على الطريقة غير المباشرة التي تعتمد في تكوين الوعاء بإضافة عناصر الإضافة المتمثلة في مصادر الأموال الزكوية -الالتزامات غير المتداولة وما في حكمها بحدود المحسومات وحقوق الملكية وما في حكمها-، وبعد ذلك حسم عناصر الحسم المتمثلة في الأصول المحسومة، وفقًا للإجراءات والمفاهيم الواردة في اللائحة.

تتلخص معادلة تكوين الوعاء فيما ورد في المادة الحادية والعشرين من اللائحة التي بينت معادلة تكوين الوعاء الزكوي بأنها تتمثل في إضافة عناصر الإضافة محسومًا منها عناصر الحسم، ويمكن عرض وتلخيص عناصر الإضافة والحسم كما يلي:

تشمل عناصر الإضافة حسبما ورد في المادة الثالثة والعشرين من اللائحة ما يلي:

1. حقوق الملكية وما في حكمها.
2. الالتزامات الواردة في المادة التاسعة والعشرين، وذلك في حدود الأصول المحسومة.

تضمنت المادة إضافة الالتزامات غير المتداولة التي تشمل ما يلي:

- الديون المصنفة غير متداولة وفق رصيد آخر المدة، سواءً كانت من سنوات سابقة أو أضيفت خلال العام، مثل: الدفعات المقدمة من عملاء المكلف، والصكوك والسندات المصدرة.
- المخصصات التي تمثل دينًا مستقرًّا في الذمة لغير الملاك، مثل: مخصص مكافآت نهاية الخدمة، ومخصص رصيد الإجازات ونحوها.
- الالتزام الضريبي المؤجل.
- بند التزامات العقد المثبتة وفق المعايير المحاسبية المعتمدة.
- التزامات عقود الإيجار.
- الأدوات المالية المشتقة السالبة.

كما تضمنت المادة إضافة الالتزامات المتداولة في الحالات الآتية:

- إذا حسم أصل متداول فتكون الإضافة من الالتزامات المتداولة وفقًا للمادة (الخامسة والعشرين) من اللائحة.
- إذا كانت قيمة الالتزامات المتداولة أكبر من قيمة الأصول المتداولة، فيضاف الفرق للوعاء الزكوي.
- إذا ثبت لدى الهيئة أن الالتزام المتداول في حكم الالتزام غير المتداول؛ كقيام المكلف بتجديد دين صنف بأنه متداول مع الدائن نفسه للغرض ذاته، أو أعيد جدولة الدين مع الدائن نفسه للغرض ذاته.

الفرق بين صافي الربح / الخسارة المعدل، وصافي الربح / الخسارة الدفتري." بعد الزكاة والضريبة".

تتضمن عناصر الإضافة عددًا من الإجراءات والضوابط والمعالجات التفصيلية التي سيتم شرحها لاحقًا في هذا الدليل.

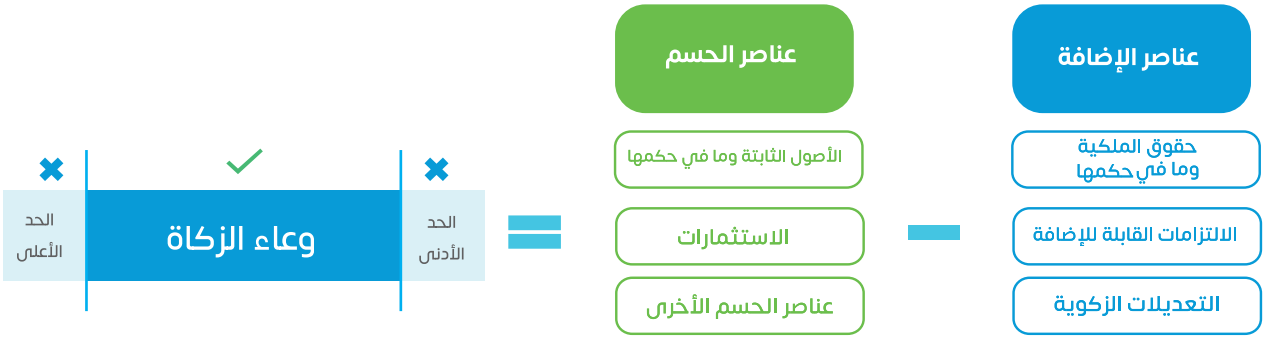
وتشمل عناصر الحسم حسبما ورد في المادة السادسة والعشرين والمادة الحادية والثلاثين والمادة الثانية والثلاثين على عدد من الأصول يمكن تلخيصها في التالي:

1. الاستثمار في منشأة داخل المملكة وفقًا لما ورد في المادة الثالثة والأربعين من اللائحة.
2. الاستثمار في منشأة خارج المملكة وفقًا لما ورد في المادة الرابعة والأربعين من اللائحة.
3. الاستثمار في الصناديق الاستثمارية داخل المملكة وفقًا لما ورد في المادة الخامسة والأربعين من اللائحة.
4. صافي الأصول الثابتة وما في حكمها وفقًا لما ورد في المادة التاسعة والأربعين والمادة الحادية والخمسين من اللائحة.
5. الأصول غير الملموسة وفقًا لما ورد في المادة الخمسين من اللائحة.
6. المواد غير المعدة للبيع والمواد الخام وفقًا لما ورد في المادة الثانية والخمسين من اللائحة.
7. الاستثمار في صناديق التمويل المباشر وصناديق التمويل غير المباشر المسجلة لدى الهيئة والخاضعة وفقًا لما ورد في الفرع الأول من الفصل السابع من الباب الثاني من اللائحة.
8. قيمة الاستثمار في الصكوك والسندات التي تعامل لدى مصدرها معاملة رأس المال للأغراض الزكوية، وفقًا لما ورد في المادة الخامسة والخمسين من اللائحة.
9. الودائع النظامية وما في حكمها وفقًا لما ورد في المادة السادسة والخمسين من اللائحة.
10. الأصل الضريبي المؤجل.
11. قروض الشركاء المدينة وفقًا للضوابط الواردة في المادة الحادية والثلاثين من اللائحة.

كما تتضمن عناصر الحسم من الوعاء عددًا من الإجراءات والضوابط والمعالجات التفصيلية الواردة في اللائحة.

بعد حساب الوعاء من المهم التحقق من عدم تجاوز الحد الأعلى للوعاء، وكذلك مراعاة الحد الأدنى للوعاء حسبما ورد في المادة السابعة والعشرين والثامنة والعشرين من اللائحة.

معادلة حساب الوعاء الزكوي



تضمنت اللائحة الضوابط التفصيلية لعناصر الإضافة وعناصر الحسم

مثال (6):

البيانات التالية لأرصدة نهاية المدة لإحدى الشركات كما في 31 ديسمبر 2024م:

- حقوق الملكية وما في حكمها = 100,000 ريال.
- الالتزامات واجبة الإضافة إلى الوعاء = 30,000 ريال.
- أصول ثابتة تُطبق عليها شروط الحسم = 55,000 ريال.

إذا كان الحد الأعلى للوعاء 100,000 ريال، فكم سيكون وعاء الزكاة للشركة؟

الحل:

في هذه الحالة يكون حساب وعاء الزكاة للشركة كالتالي:

عناصر الإضافة	
حقوق الملكية وما في حكمها	100,000 ريال
الالتزامات واجبة الإضافة إلى الوعاء	30,000 ريال
إجمالي عناصر الإضافة	130,000 ريال

عناصر الحسم	
أصول ثابتة	55,000 ريال
إجمالي عناصر الحسم	55,000 ريال
الوعاء الزكوي	75,000 ريال
في هذه الحالة لم يصل الوعاء إلى الحد الأعلى .	

مثال (7):

البيانات التالية لأرصدة نهاية المدة لإحدى الشركات كما في 31 ديسمبر 2024م:

- حقوق الملكية وما في حكمها = 200,000 ريال.
- الالتزامات واجبة الإضافة إلى الوعاء = 60,000 ريال.
- استثمارات في شركات داخل المملكة وخاضعة لجباية الزكاة = 30,000 ريال.

بلغت التعديلات الزكوية على صافي الربح 10,000 ريال، كما بلغ الحد الأعلى للوعاء 210,000 ريال،

فكم يكون وعاء الزكاة للشركة؟

الحل:

في هذه الحالة يكون حساب وعاء الزكاة للشركة كالتالي:

عناصر الإضافة	
حقوق الملكية وما في حكمها	200,000 ريال
الالتزامات واجبة الإضافة إلى الوعاء*	30,000 ريال
الفرق بين صافي الربح المعدل وصافي الربح الدفتري	10,000 ريال
إجمالي عناصر الإضافة	**240,000 ريال**
عناصر الحسم	
استثمارات في شركات داخل المملكة وخاضعة لجباية الزكاة	30,000 ريال
إجمالي عناصر الحسم	**30,000 ريال**
الوعاء الزكوي	**210,000 ريال**
حيث إن الوعاء وصل للحد الأعلى 210,000 ريال، فيكون الوعاء الزكوي للمكلف 210,000 ريال.	

* تمت إضافة الالتزامات واجبة الإضافة إلى الوعاء بما لا يتجاوز الأصول المحسومة والبالغة 30,000 ريال

2.4.2 اعتماد أرصدة آخر المدة

يتم حساب الوعاء الزكوي بإضافة عناصر الإضافة والحسم وفقًا لأرصدة هذه العناصر الظاهرة في قائمة المركز المالي في نهاية العام الزكوي، حيث اعتمدت اللائحة معالجة كل البنود بأرصدة آخر المدة، وذلك وفقًا لما ورد في المادة السابعة عشرة من اللائحة، حيث ينظر المكلف أثناء حسابه وعاء الزكاة وتحديده قيمة عناصر الإضافة وعناصر الحسم إلى ما تظهره القوائم المالية في نهاية العام الزكوي، دون النظر إلى ما يطرأ على البند خلال العام الزكوي من زيادة أو نقص وإنما العبرة برصيد آخر العام.

ومن أمثلة ذلك، في الأحوال التي تتم فيها زيادة رأس المال خلال العام فإن الواجب على المكلف الاعتماد على رأس المال برصيد آخر المدة، وكذلك في الحالات التي يحصل فيها المكلف على قروض بنكية خلال العام فإن الواجب على المكلف الاعتماد على بند القروض برصيد آخر المدة، وذلك بصرف النظر عن التالي:

- تاريخ الإضافة.
- طبيعة الإضافة.
- سبب الإضافة.

حيث لا تؤثر هذه الاعتبارات فيما يجب الاعتماد عليه عند إضافة البند إلى الوعاء الزكوي وهو رصيد آخر المدة، ويشمل هذا الحكم كل عناصر الإضافة مثل حقوق الملكية وما في حكمها والالتزامات المضافة إلى الوعاء، كما يشمل كل عناصر الحسم مثل الأصول الثابتة والاستثمارات التي تحسم من وعاء الزكاة.

مثال (8):

ظهرت الحركة التالية على بعض بنود قائمة المركز المالي لإحدى الشركات خلال عام 2024م

البند	رصيد بداية المدة	مدين	دائن	رصيد آخر العام
الأرباح المبقاة	10,000 ريال	2,000 ريال	3,000 ريال	11,000 ريال
قروض طويلة أجل	20,000 ريال	6,000 ريال	9,000 ريال	23,000 ريال

كيف يتم تحديد المبالغ واجبة الإضافة إلى الوعاء؟

الحل:

تضاف البنود إلى وعاء الزكاة برصيد آخر المدة وذلك كما يلي:

عناصر الإضافة	
الأرباح المبقاة	11,000 ريال
قروض طويلة أجل	23,000 ريال

2.4.3 مبدأ المقابلة بين الأصول والالتزامات ومفهوم تنسيب الالتزامات المرتبط بذلك

تضمنت المادة العشرون من اللائحة النص على مبدأ المقابلة وإعماله عند حساب الوعاء الزكوي، ويعد مبدأ المقابلة من أهم المبادئ المرتبطة بإضافات الالتزامات للوعاء بوصفها أحد عناصر الإضافة، حيث يفترض هذا المبدأ أن الالتزامات غير المتداولة مقابلة للأصول غير المتداولة، وأن الالتزامات المتداولة مقابلة للأصول المتداولة، كما يرتبط بذلك افتراض أن الأصل في الأصول غير المتداولة الحسم ما لم يثبت خلاف ذلك، وأن الأصل في الأصول المتداولة عدم الحسم ما لم يثبت خلاف ذلك.

وبناء على ما تقدم تتم إضافة الالتزامات غير المتداولة للوعاء بوصفها مقابلة للأصول المحسومة، كما لا تتم إضافة الالتزامات المتداولة للوعاء بوصفها مقابلة للأصول غير المحسومة.

ويترتب على ذلك، أن في حال حسم أصل متداول لا بُدَّ من إضافة ما يقابله من الالتزامات المتداولة غير المضافة للوعاء، كما أن في حال عدم حسم أصل غير متداول لا بُدَّ من استبعاد ما يقابله من الالتزامات غير المتداولة المضافة للوعاء، ويكون ذلك وفقًا لما نصت عليه المادة الخامسة والعشرون من اللائحة المعنونة بـ «تنسيب الالتزامات المضافة إلى الوعاء الزكوي»، ويقصد بمفهوم التنسيب: تصحيح إضافات الالتزامات إلى الوعاء الزكوي عند حسم أصل متداول أو عدم حسم أصل غير متداول، ويهدف هذا الإجراء إلى تحقيق المقابلة بين الأصول والالتزامات المتداولة وغير المتداولة، وتكون الحالات المرتبطة بذلك كما يلي:

1. عدم الحاجة إلى تصحيح إضافة الالتزامات: ويكون ذلك عند حسم كل الأصول غير المتداولة، وعدم حسم كل الأصول المتداولة.
2. الحاجة إلى تصحيح الالتزامات المضافة، ويكون ذلك عند تحقق الحالتين التاليتين أو إحداهما:

أ. عند عدم حسم أصل غير متداول فلا بُدَّ من تصحيح إضافة الالتزامات وذلك باستبعاد نسبة من الالتزامات غير المتداولة المضافة للوعاء وذلك كما يلي:

> الالتزامات غير المتداولة المستبعدة من الإضافة إلى الوعاء الزكوي= (الأصل غير المتداول المستبعد ÷ إجمالي الأصول غير المتداولة) × الالتزامات غير المتداولة

على ألا يتجاوز الالتزام غير المتداول المستبعد من الوعاء قيمة الأصل غير المتداول غير المحسوم.

ب. عند حسم أصل متداول لا بد من تصحيح إضافة الالتزامات وذلك بإضافة نسبة من الالتزامات المتداولة غير المضافة للوعاء وذلك كما يلي:

الالتزامات المتداولة المضافة إلى الوعاء الزكوي= (الأصل المتداول المحسوم ÷ إجمالي الأصول المتداولة) × الالتزامات المتداولة.

على ألا يتجاوز الالتزام المتداول المضاف إلى الوعاء قيمة الأصل المتداول المحسوم.

حالات التنسيب

حالات التنسيب			
الحالة	الإجراء	نوع التصحيح	قيمة التصحيح
حسم كامل الأصول غير المتداولة، وعدم حسم كامل الأصول المتداولة	لا يوجد	لا يوجد	لا توجد
عدم حسم أصل غير متداول	تنسيب	استبعاد نسبة من الالتزامات غير المتداولة من الإضافة للوعاء	(الأصل غير المتداول المستبعد ÷ إجمالي الأصول غير المتداولة) × الالتزامات غير المتداولة
حسم أصل متداول	تنسيب	إضافة نسبة من الالتزامات المتداولة غير المضافة للوعاء	(الأصل المتداول المحسوم ÷ إجمالي الأصول المتداولة) × الالتزامات المتداولة
يجب ألا يتجاوز الالتزام غير المتداول المستبعد من الوعاء قيمة الأصل غير المتداول غير المحسوم، كما يجب ألا يتجاوز ما يضاف من الالتزامات المتداولة قيمة الأصل المتداول المحسوم			

مثال (9):

ظهرت البيانات التالية في قائمة المركز المالي لإحدى الشركات في نهاية عام 2024م:

الموجودات		المطلوبات وحقوق الملكية	
موجودات متداولة		مطلوبات متداولة	
نقدية	20,000 ريال	دائنون	10,000 ريال
مدينون	10,000 ريال	مصروفات مستحقة	5,000 ريال
الإجمالي	**30,000 ريال**	**الإجمالي**	**15,000 ريال**
موجودات غير متداولة		مطلوبات غير متداولة	
ممتلكات ومعدات	30,000 ريال	قروض بنكية	40,000 ريال
أصول ملموسة	20,000 ريال		
الإجمالي	**50,000 ريال**	**الإجمالي**	**40,000 ريال**
		حقوق ملكية	
		رأس المال	25,000 ريال
		الإجمالي	**25,000 ريال**
الإجمالي	**80,000 ريال**	**الإجمالي**	**80,000 ريال**

على افتراض أن كامل الموجودات غير المتداولة من الأصول غير الزكوية القابلة للحسم، كما أن الموجودات المتداولة لا تتضمن أي أصول قابلة للحسم.

ما هي المعالجة الواجب إجراؤها على الالتزامات المضافة للوعاء؟

الحل:

في هذه الحالة تتم إضافة الالتزامات غير المتداولة على أساس أنها مقابلة للأصول غير المتداولة المحسومة، كما لا يتم إجراء أي تصحيح للالتزامات بسبب عدم تطابق أي من حالات التنسيب الواردة في المادة الخامسة والعشرين من اللائحة، حيث سيتم حسم كامل الموجودات غير المتداولة كونها قابلة للحسم بالكامل ولن يتم حسم الموجودات المتداولة كونها غير قابلة للحسم بالكامل.

وعلى ذلك تكون الالتزامات المضافة إلى الوعاء كما يلي:

البند	المبلغ
قروض بنكية (التزامات غير متداولة)	40,000 ريال
الإجمالي	**40,000 ريال**

مثال (10):

ظهرت البيانات التالية في قائمة المركز المالي لإحدى الشركات في نهاية عام 2024م:

الموجودات		المطلوبات وحقوق الملكية	
موجودات متداولة		مطلوبات متداولة	
نقدية	60,000 ريال	دائنون	10,000 ريال
مدينون	30,000 ريال	مصروفات مستحقة	10,000 ريال
قطع غيار	10,000 ريال		
الإجمالي	**100,000 ريال**	**الإجمالي**	**20,000 ريال**
موجودات غير متداولة		مطلوبات غير متداولة	
أصول حق استخدام	35,000 ريال	التزام عقود إيجار	45,000 ريال
استثمارات	5,000 ريال	قروض بنكية	5,000 ريال
الإجمالي	**40,000 ريال**	**الإجمالي**	**50,000 ريال**
		حقوق ملكية	
		رأس المال	70,000 ريال
		الإجمالي	**70,000 ريال**
الإجمالي	**140,000 ريال**	**الإجمالي**	**140,000 ريال**

على افتراض أن كامل الموجودات غير المتداولة من الأصول غير الزكوية القابلة للحسم، كما أن بند قطع الغيار الظاهر ضمن الموجودات المتداولة يعد من الأصول القابلة للحسم.

ما المعالجة الواجب إجراؤها على الالتزامات المضافة للوعاء؟

الحل:

في هذه الحالة تتم إضافة الالتزامات غير المتداولة على أساس أنها مقابلة للأصول غير المتداولة المحسومة، كما أن بسبب حسم أصل متداول -قطع غيار- من الوعاء لتوافر شروط الحسم فيه، فيجب القيام بتصحيح الالتزامات المضافة للوعاء وذلك باستخراج نسبة هذا الأصل المتداول المحسوم من الأصول المتداولة وإضافة هذه النسبة من الالتزامات المتداولة غير المضافة إلى الوعاء بما لا يتجاوز قيمة الأصل المحسوم، ويكون ذلك كالتالي:

سبب التنسيب	النسبة	نوع التصحيح	مبلغ التصحيح
أصل متداول محسوم -قطع الغيار-	قطع الغيار / الموجودات المتداولة 10,000 /100,000 = **10%**	إضافة جزء من الالتزامات المتداولة غير المضافة	20,000 * 10% = 2,000 ريال

يلاحظ عدم تجاوز مبلغ الالتزام المضاف (2,000) قيمة الأصل المحسوم (10,000).

وعلى ذلك تكون الالتزامات المضافة للوعاء كما يلي:

البند	المبلغ
(التزامات عقود إيجار) التزامات غير متداولة	45,000 ريال
(قروض بنكية) التزامات غير متداولة	5,000 ريال
إجمالي الالتزامات قبل التنسيب	**50,000 ريال**
تصحيح إضافة الالتزامات بسبب حسم أصل متداول	2,000 ريال
إجمالي الالتزامات المضافة بعد التنسيب	**52,000 ريال**

مثال (11):

ظهرت البيانات التالية في قائمة المركز المالي لإحدى الشركات في نهاية عام 2024م:

الموجودات		المطلوبات وحقوق الملكية	
موجودات متداولة		مطلوبات متداولة	
بنوك	20,000 ريال	رواتب مستحقة	35,000 ريال
مصروفات مقدمة	15,000 ريال	أرصدة دائنة	5,000 ريال
الإجمالي	**35,000 ريال**	**الإجمالي**	**40,000 ريال**
موجودات غير متداولة		مطلوبات غير متداولة	
أصول ثابتة	56,000 ريال	قروض بنكية	60,000 ريال
استثمارات	14,000 ريال		
الإجمالي	**70,000 ريال**	**الإجمالي**	**60,000 ريال**
		حقوق ملكية	
		رأس المال	5,000 ريال
		الإجمالي	**5,000 ريال**
الإجمالي	**105,000 ريال**	**الإجمالي**	**105,000 ريال**

على افتراض أن شروط الحسم لا تتوافر في بند الاستثمارات الوارد ضمن الموجودات غير المتداولة، بالقائمة أعلاه، كما أن الموجودات المتداولة لا تتضمن أي أصول قابلة للحسم.

ما المعالجة الواجب إجراؤها على الالتزامات المضافة للوعاء؟

الحل:

في هذه الحالة تتم إضافة الالتزامات غير المتداولة على أساس أنها مقابلة للأصول غير المتداولة المحسومة، كما أن بسبب عدم حسم أصل غير متداول من الوعاء لعدم توافر شروط الحسم فيجب القيام بتصحيح الالتزامات المضافة للوعاء وذلك باستخراج نسبة هذا الأصل غير المتداول غير المحسوم من الأصول غير المتداولة، واستبعاد هذه النسبة من الالتزامات غير المتداولة المضافة إلى الوعاء بما لا يتجاوز قيمة الأصل غير المحسوم، ويكون ذلك كالتالي:

سبب التنسيب	النسبة	نوع التصحيح	مبلغ التصحيح
أصل غير متداول غير محسوم -استثمارات-	استثمارات / الموجودات غير متداولة 14,000 /70,000 = 20%	استبعاد جزء من الالتزامات غير المتداولة المضافة	60,000 * 20% = 12,000 ريال

يلاحظ عدم تجاوز مبلغ الالتزام المستبعد (12,000) قيمة الأصل غير المحسوم (14,000)

وعلى ذلك تكون الالتزامات المضافة للوعاء كما يلي:

البند	المبلغ
(قروض بنكية) التزامات غير متداولة	60,000 ريال
إجمالي الالتزامات قبل التنسيب	**60,000 ريال**
تصحيح إضافة الالتزامات بسبب عدم حسم أصل غير متداول	(12,000) ريال
إجمالي الالتزامات بعد التنسيب	48,000 ريال

2.4.4 القوائم المالية المعروضة على أساس السيولة

عالجت اللائحة حالات تصنيف الأصول والالتزامات في القوائم المالية على أساس السيولة، لتحديد المتداول وغير المتداول منها، ويقصد بالقوائم المالية المعدة على أساس السيولة أنها القوائم المالية التي يتم ترتيب بنود الأصول والالتزامات فيها في قائمة المركز المالي استنادًا إلى سيولة البند بدلًا من تصنيفها مقسمةً على الآجال إلى متداول وغير متداول.

قائمة المركز المالي المعروضة على أساس السيولة	
الموجودات	
نقد وما يماثله	×××
ودائع المرابحة	×××
مخزون	×××
مبالغ مدفوعة مقدمًا	×××
مطلوب من أطراف ذات علاقة	×××
ممتلكات ومعدات	×××
موجودات غير ملموسة	×××
عقارات استثمارية	×××
المطلوبات	
قروض	×××
التزامات منافع الموظفين	×××
دائنون	×××
مصروفات مستحقة	×××
مخصص الزكاة	×××
حقوق الملكية	
رأس المال	×××
احتياطي نظامي	×××
الأرباح المبقاة	×××

قائمة المركز المالي المقسمة على الآجال إلى متداول وغير متداول	
الموجودات المتداولة	
نقد وما يماثله	×××
ودائع المرابحة	×××
مخزون	×××
مبالغ مدفوعة مقدمًا	×××
الموجودات غير المتداولة	
ممتلكات ومعدات	×××
موجودات غير ملموسة	×××
عقارات استثمارية	×××
المطلوبات المتداولة	
دائنون	×××
مصروفات مستحقة	×××
مخصص زكاة	×××
المطلوبات غير المتداولة	
قروض	×××
التزامات منافع الموظفين	×××
حقوق الملكية	
رأس المال	×××
احتياطي نظامي	×××
الأرباح المبقاة	×××

وقد حددت المادة التاسعة عشرة من اللائحة أن المقصود بالمتداول الوارد في اللائحة للشركات المصنفة قوائمها المالية على السيولة أيّ أصل أو التزام متوقع تحققه أو استرداده أو تسويته خلال مدة لا تتجاوز (365) يومًا بعد نهاية العام الزكوي، ويشمل ذلك على سبيل المثال لا الحصر: النقد وما في حكمه، والمخزون، والذمم المدينة التجارية، أو أي أصل يمتلكه المكلف لغرض المتاجرة.

يؤكد هذا التحديد والإيضاح أهمية التصنيف المحاسبي لأغراض حساب وعاء الزكاة كما تم إيضاحه في مبدأ المقابلة بين الأصول والالتزامات، حيث إن المعالجات والافتراضات المتعلقة بالأصول والالتزامات المتداولة تختلف عن المعالجات والافتراضات المتعلقة بالأصول غير المتداولة، كما أن كثيرًا من أحكام الإضافة والحسم مرتبطة بهذا التصنيف.

ومن المنظور الإجرائي في حال عرض القوائم المالية على أساس السيولة فإن المتعين على المكلف تحديد الأصول المتداولة وغير المتداولة وتحديد الالتزامات المتداولة وغير المتداولة وفقًا للمحددات المذكورة أعلاه، حيث يعتمد حساب الوعاء الزكوي -كما سيتم إيضاحه جوهريًا- على هذا التصنيف، وعلى سبيل المثال: في حال تضمنت التزامات للمكلف الذي يعرض قوائمه المالية على أساس السيولة قرضًا بنكيًّا، فإن الواجب تحديد ما إذا كان هذا القرض متداولًا أو غير متداول، ويكون ذلك بالنظر إلى المدة المحددة لتسوية وسداد الجزء من هذا القرض، فإن كانت هذه المدة تتجاوز (365) يومًا بعد نهاية العام الزكوي فإن هذا الجزء من القرض يكون غير متداول لأغراض حساب الوعاء الزكوي.

يعد تصنيف القوائم المالية على أساس السيولة شائعًا في بعض القطاعات والأنشطة، ومن ذلك قطاع البنوك، وقطاع التأمين، وأنشطة التمويل، والصناديق الاستثمارية، وعلى ذلك يجب اعتبار ما تم ذكره في مثل هذه الأنشطة وذلك بما لا يتعارض مع الأحكام الخاصة بهذه الأنشطة والواردة في اللائحة.

مثال (12):

البيانات التالية لإحدى الشركات التي تعرض قوائمها على أساس السيولة وذلك في 31 ديسمبر 2024م:

الموجودات	
نقد وما يماثله	50,000 ريال
آلات ومعدات	30,000 ريال
المطلوبات	
قرض بنكي	20,000 ريال
تسهيلات بنكية	15,000 ريال
دفعات مقدمة من العملاء	30,000 ريال
مصاريف مستحقة	5,000 ريال
حقوق الملكية	
حقوق الملكية	10,000 ريال

- تستخدم الآلات والمعدات في نشاط الشركة وليست لأغراض المتاجرة.
- المدة المحددة لسداد القرض ثلاثة أعوام.
- المدة المحددة لسداد التسهيلات البنكية ستة أشهر.
- تتم تسوية الدفعات المقدمة من العملاء عادةً خلال السنة.

كيف يتم التعامل مع بنود الأصول والالتزامات للأغراض الزكوية؟

الحل:

- تعد الآلات والمعدات من الموجودات غير المتداولة حيث إنها ليست لأغراض المتاجرة، وبالتالي تحسم من وعاء الزكاة في حال تطابق شروط الحسم الأخرى.
- تعد القروض من الالتزامات غير المتداولة، حيث إنها ستسدد في مدة تتجاوز (365) يومًا، وبالتالي تضاف إلى وعاء الزكاة.
- يعد النقد وما يماثله وكذلك الدفعات المقدمة من العملاء والمصاريف المستحقة من البنود المتداولة.
- لا تتأثر حقوق الملكية بعرض القوائم المالية بناء على السيولة أو بناء على الآجال، حيث تعد حقوق الملكية من بنود الإضافة إلى وعاء الزكاة مطلقًا.

2.4.5 التعامل مع المخصصات

تعرف المخصصات المحاسبية بأنها التزامات غير مؤكدة التوقيت والمبلغ، ويتم تكوينها لمواجهة بعض الالتزامات المحتملة وفقًا لعدد من الاعتبارات الواردة في المعايير المحاسبية ذات الصلة، وقد تضمنت المادة الرابعة والعشرون من اللائحة إيضاح التعامل مع المخصصات المحاسبية عند حساب الوعاء الزكوي وذلك بحسب طبيعتها، وذلك بأن تعامل جميع المخصصات معاملة حقوق الملكية وتضاف إلى وعاء الزكاة بناء على هذا الأساس، ويستثنى من ذلك المخصصات التي تمثل دينًا مستقرًا في ذمة المكلف لغير الملاك، مثل مخصص مكافأة نهاية الخدمة، ومخصص رصيد الإجازات ونحوها.

عند معاملة المخصص معاملة الالتزامات تُطبق عليه أحكام الالتزامات، ومن ذلك أن تكون إضافتها إلى الوعاء مع بقية الالتزامات المضافة في حدود الأصول المحسومة، وارتباطها بأحكام التنسيب المشار إليها أعلاه، كما أن عند معاملة المخصص معاملة حقوق الملكية تُطبق عليه أحكام حقوق الملكية ومن ذلك أن تكون إضافتها إلى الوعاء دون حد، ودخولها في الحد الأعلى للوعاء كما سيتم إيضاحه.

أمثلة المخصصات التي تعامل معاملة الالتزامات

- مخصص التزامات منافع الموظفين.
- مخصص الإجازات.
- مخصص تذاكر الموظفين

أمثلة المخصصات التي تعامل معاملة حقوق الملكية

- مخصص خسائر ائتمانية متوقعة (مخصص الديون المشكوك في تحصيلها).
- مخصص مخزون راكد.
- مخصص الانخفاض في قيمة أصول العقد.
- مخصص إزالة الأصول.
- مخصص قضايا.
- مخصص الزكاة والضريبة.

مثال (13)

الجدول التالي يبين تحليل المخصصات لدى إحدى الشركات في نهاية عام 2024م:

المخصص	رصيد نهاية المدة
التزامات منافع الموظفين	120,000 ريال
مخصص مخزون بطيء الحركة	90,000 ريال
مخصص إجازات	77,000 ريال
مخصص خسائر ائتمانية متوقعة	45,000 ريال
مخصص الزكاة والضريبة	60,000 ريال

كيف يتم تصنيف المخصصات أعلاه لأغراض الزكاة ؟

الحل:

تعامل المخصصات التالية معاملة حقوق الملكية:

المخصص	رصيد نهاية المدة
مخصص مخزون بطيء الحركة	90,000 ريال
مخصص خسائر ائتمانية متوقعة	45,000 ريال
مخصص الزكاة والضريبة	60,000 ريال

بينما تعامل المخصصات التالية معاملة الالتزامات:

المخصص	رصيد نهاية المدة
التزامات منافع الموظفين	120,000 ريال
مخصص إجازات	77,000 ريال

2.4.6 مستجدات التعديل على نتيجة النشاط

يتم تعديل نتيجة النشاط للوصول إلى صافي الربح المعدل أو صافي الخسارة المعدلة، وقد أوضحت المادة الثانية والستون الضوابط العامة لقبول حسم المصروفات، كما تضمنت المادة الثالثة والستون شروطًا واعتبارات خاصة لبعض المصروفات المحددة، ومن المستجدات التي وردت في اللائحة فيما يتعلق بتعديل نتيجة النشاط قبول المخصصات المكونة خلال العام، وقبول مصروف الزكاة أو ضريبة الدخل المسددة، وقبول فرق الأجور الذي يزيد على المسجل في التأمينات الاجتماعية شريطة تقديم ما يؤيد ذلك من مستندات نظامية تقبلها الهيئة، وإضافة بعض الضوابط المتعلقة بقبول مصروف الديون المعدومة، كما سيتم التطرق إلى التفاصيل المتعلقة بمعالجات التعديل على نتيجة النشاط في الفقرة (4.2.2) من هذا الدليل.

مثال (14):

تضمن تحليل المصروفات العمومية والإدارية لشركة النور في نهاية عامها الزكوي المصروفات التالية:

- مصروف زكاة بمبلغ 84,000 ريال.
- مخصص قضايا مكون بمبلغ 12,000 ريال.
- رواتب وأجور بمبلغ 120,000 ريال اتضح بعد الفحص أنها مسجلة لدى المؤسسة العامة للتأمينات الاجتماعية بمبلغ 100,000 ريال، وتثبت المستندات أن الفرق (20,000 ريال) عبارة عن بدلات لا يمكن تسجيلها نظامًا في نظام التأمينات الاجتماعية.

ما هي المصروفات التي لا يتم قبولها بموجب معالجات اللائحة؟

الحل:

جميع المصروفات المذكورة مقبولة للأغراض الزكوية بموجب معالجات اللائحة ولا يلزم تعديل نتيجة النشاط بها.

2.4.7 حدود الوعاء الزكوي

يُقصد بحدود الوعاء الزكوي الحد الأعلى للوعاء الذي لا يصح تجاوزه عند حساب الوعاء الزكوي، وكذلك الحد الأدنى للوعاء الذي يتم الانتقال إليه بوصفه بديلًا للوعاء الزكوي عند تحقق الحالة المرتبطة بذلك، وقد تضمنت المادة السابعة والعشرون من اللائحة أحكام الحد الأدنى للوعاء، كما تضمنت المادة الثامنة والعشرون أحكام الحد الأعلى للوعاء الذي يعد من الأحكام المستجدة في اللائحة، حيث تكون حدود الوعاء كما يلي:

الحد الأدنى للوعاء: يتم الانتقال للحد الأدنى للوعاء في حال نقص الوعاء الزكوي لمكلف الحسابات عن صافي الربح المعدل، ويكون الحد الأدنى للوعاء هو الأقل مما يلي:

1. مجموع الأصول غير المحسومة مضافًا إليها الفرق بين صافي الربح المعدل وصافي الربح الدفتري.
2. صافي الربح المعدل.

الحد الأعلى للوعاء: يتم اعتبار الحد الأعلى للوعاء مطلقًا، ويكون الحد الأعلى للوعاء حقوق الملكية وما في حكمها وفق القيمة الظاهرة في قائمة المركز المالي في نهاية العام الزكوي مضافًا إليها الفرق بين صافي الربح أو الخسارة المعدل للسنة، وصافي الربح أو الخسارة الدفترية.

وتشمل حقوق الملكية أي بند أعيد تصنيفه ليصبح ضمن حقوق الملكية.

حدود الوعاء الزكوي

مثال (15)

ظهرت البيانات التالية لدى شركة المسار في نهاية عام 2024م:

البند	المبلغ
عناصر الإضافة إلى الوعاء (حقوق الملكية وما في حكمها)	100,000 ريال
عناصر الإضافة إلى الوعاء (الالتزامات)	70,000 ريال
عناصر الحسم من وعاء الزكاة	50,000 ريال
الأصول غير المحسومة	10,000 ريال
الفرق بين صافي الربح المعدل وصافي الربح الدفتري	5,000 ريال
صافي الربح المعدل	30,000 ريال
صافي الربح الدفتري	25,000 ريال

كم يكون وعاء الزكاة في هذه الحالة؟

الحل:

أولًا: حساب مكونات الوعاء:

عناصر الإضافة (حقوق ملكية وما في حكمها + التزامات + الفرق بين صافي الربح المعدل وصافي الربح الدفتري) *	155,000 ريال
(-) عناصر الحسم	50,000 ريال
وعاء الزكاة	**105,000 ريال**

*** تم اضافة الالتزامات الى الوعاء بما لا يتجاوز الأصول المحسومة وذلك بمبلغ 50,000 ريال سعودي**

ثانيًا: مقارنة الوعاء المحسوب في الخطوة السابقة مع الحد الأدنى والحد الأعلى:

الحد الأدنى للوعاء
حيث إن ناتج الوعاء أكبر من صافي الربح المعدل فلا يتم النظر إلى الحد الأدنى.

حساب الحد الأعلى للوعاء	
حقوق الملكية وما في حكمها	100,000 ريال
(+) الفرق بين صافي الربح الدفتري وصافي الربح المعدل	5,000 ريال
الإجمالي	105,000 ريال
بالتالي يكون الحد الأعلى للوعاء هو 105,000 ريال	

وحيث إن نتيجة حساب الوعاء في الخطوة الأولى هو الحد الأعلى المحسوب فيكون وعاء الزكاة لهذه الشركة هو الحد الأعلى البالغ 105,000 ريال فقط.

مثال (16):

ظهرت البيانات التالية لدى شركة الوفاق في نهاية عام 2024م

البند	المبلغ
عناصر الإضافة إلى الوعاء (حقوق الملكية وما في حكمها)	20,000 ريال
عناصر الإضافة إلى الوعاء (الالتزامات)	30,000 ريال
عناصر الحسم من وعاء الزكاة	40,000 ريال
الأصول غير المحسومة	15,000 ريال
الفرق بين صافي الربح المعدل وصافي الربح الدفتري	1,000 ريال
صافي الربح المعدل	20,000 ريال
صافي الربح الدفتري	19,000 ريال

كم يكون وعاء الزكاة في هذه الحالة؟

الحل:

أولًا: حساب مكونات الوعاء:

إضافات وعاء الزكاة (حقوق ملكية وما في حكمها + التزامات + الفرق بين صافي الربح المعدل وصافي الربح الدفتري)	51,000 ريال
(-) حسميات وعاء الزكاة	40,000 ريال
وعاء الزكاة	**11,000 ريال**

ثانيًا: مقارنة الوعاء المحسوب في الخطوة السابقة مع الحد الأدنى والحد الأعلى:

حساب الحد الأدنى للوعاء *	
الأصول غير المحسومة	15,000 ريال
(+) الفرق بين صافي الربح الدفتري وصافي الربح المعدل	1,000 ريال
الإجمالي	**16,000 ريال**
صافي الربح المعدل	**20,000 ريال**
تتم مقارنة النتائج أعلاه ويكون الحد الأدنى للوعاء هو المبلغ الأقل، وبالتالي يكون الحد الأدنى 16,000 ريال.	

حساب الحد الأعلى للوعاء	
حقوق الملكية وما في حكمها	20,000 ريال
(+) الفرق بين صافي الربح الدفتري وصافي الربح المعدل	1,000 ريال
الإجمالي	**21,000 ريال**
بالتالي يكون الحد الأعلى للوعاء هو 21,000 ريال	

وحيث إن ناتج الوعاء الزكوي يقل عن صافي الربح المعدل، فيكون وعاء الزكاة هو الناتج الأقل بين صافي الربح المعدل والأصول غير المحسومة مضافًا إليه الفرق بين صافي الربح المعدل وصافي الربح الدفتري، ويكون ناتج ذلك مبلغ 16,000 ريال.

* لا يتم النظر إلى الحد الأدنى إلا إذا نقص الوعاء الزكوي عن صافي الربح المعدل.

مثال (17):

ظهرت البيانات التالية لدى شركة الكمال في نهاية عام 2024م

البند	المبلغ
عناصر الإضافة إلى الوعاء (حقوق الملكية)	30,000 ريال
عناصر الإضافة إلى الوعاء (الالتزامات)	20,000 ريال
عناصر الحسم من وعاء الزكاة	55,000 ريال
الأصول غير المحسومة	15,000 ريال
الفرق بين صافي الربح المعدل وصافي الربح الدفتري	2,000 ريال
صافي الخسارة المعدلة	(18,000) ريال
صافي الخسارة الدفترية	(20,000) ريال

كم يكون وعاء الزكاة في هذه الحالة؟

الحل:

يكون حساب الوعاء كالتالي:

عناصر الإضافة (حقوق ملكية وما في حكمها + التزامات + الفرق بين صافي الربح المعدل وصافي الربح الدفتري)	52,000 ريال
(-) حسميات وعاء الزكاة	55,000 ريال
وعاء الزكاة	**(3,000) ريال**

وحيث إن ناتج الوعاء الزكوي للمكلف بالسالب كما لم يحقق المكلف صافي ربح معدل فلا زكاة على المكلف في هذه الحالة.

مثال (18):

ظهرت البيانات التالية لدى شركة الرياض في نهاية عام 2024م:

البند	المبلغ
عناصر الإضافة إلى الوعاء (حقوق الملكية)	30,000 ريال
عناصر الإضافة إلى الوعاء (الالتزامات)	30,000 ريال
عناصر الحسم من وعاء الزكاة	45,000 ريال
الأصول غير المحسومة	15,000 ريال
الفرق بين صافي الربح المعدل وصافي الربح الدفتري	4,000 ريال
صافي الخسارة المعدلة	(18,000) ريال
صافي الخسارة الدفترية	(22,000) ريال

كم يكون وعاء الزكاة في هذه الحالة؟

الحل:

أولًا: حساب مكونات الوعاء:

عناصر الإضافة (حقوق ملكية وما في حكمها + التزامات + الفرق بين صافي الربح المعدل وصافي الربح الدفتري)	64,000 ريال
(-) حسميات وعاء الزكاة	45,000 ريال
وعاء الزكاة	**19,000 ريال**

وحيث إن ناتج الوعاء الزكوي للمكلف موجب كما لم يحقق المكلف صافي ربح معدل، فتكون محاسبته الزكوية وفقًا لناتج الوعاء.

ثانيًا: مقارنة الوعاء المحسوب في الخطوة السابقة مع الحد الأدنى والحد الأعلى:

الحد الأدنى للوعاء
حيث إن ناتج الوعاء أكبر من صافي الربح المعدل فلا يتم النظر إلى الحد الأدنى

حساب الحد الأعلى للوعاء	
حقوق الملكية	30,000 ريال
(+) الفرق بين صافي الربح الدفتري وصافي الربح المعدل	4,000 ريال
الإجمالي	**34,000 ريال**
بالتالي يكون الحد الأعلى للوعاء هو 34,000 ريال	

وحيث إن ناتج الوعاء الزكوي لا يتجاوز الحد الأعلى للوعاء، فتكون محاسبة المكلف وفقًا لناتج الوعاء 19,000 ريال.

* لا يتم النظر إلى الحد الأدنى إلا إذا نقص الوعاء الزكوي عن صافي الربح المعدل.

2.4.8 نسبة الزكاة

حسبما نصت عليه المادة الخامسة عشرة من اللائحة تكون نسبة الزكاة 2.5% في حال كان العام الزكوي لمكلف الحسابات سنة هجرية، وفي حال اختلاف العام الزكوي للمكلف عن السنة الهجرية فتحسب نسبة الزكاة بقسمة 2.5% على عدد أيام السنة الهجرية مضروبة في عدد الأيام الفعلية للعام الزكوي لمكلف الحسابات، وفق المعادلة الآتية:

نسبة الزكاة = (2.5% ÷ عدد أيام السنة الهجرية) × عدد أيام السنة المالية للمكلف

يختلف العام الزكوي للمكلف عن السنة الهجرية في حالات متعددة، ما يوجب معه في هذه الحالات حساب الزكاة وفق نسبة الزكاة المبنية على عدد الأيام الفعلية، كما سيتم استعراض الحالات التفصيلية المتعلقة بذلك في الفقرة (4.4.2) من هذا الدليل.

السنة الهجرية

تكون نسبة الزكاة
2.5%

اختلاف العام الزكوي عن السنة الهجرية

تحسب نسبة الزكاة للسنة كما يلي:

$$\text{عدد أيام السنة الفعلية} \times \frac{2.5\%}{\text{354 يومًا}}$$

مثال (19):

شركة سعودية تقدم إقرارها الزكوي بناء على سنتها المالية الميلادية البالغة (365) يومًا، فما نسبة الزكاة الواجب استخدامها؟

الحل:

بما أن سنة الشركة ميلادية بعدد أيام (365) يومًا فيجب حساب نسبة الزكاة كالتالي:

$$\frac{\%2.5}{354 \text{ يومًا}} \times \text{عدد أيام السنة الفعلية، ويكون الناتج كالتالي} = \frac{\%2.5}{354 \text{ يومًا}} \times 365 \text{ يومًا} = \%2.5777$$

مثال (20):

شركة سعودية تقدم إقرارها الزكوي بناء على سنتها المالية الميلادية الأولى التي تبدأ من 1 نوفمبر 2024م إلى 31 ديسمبر 2025م، فما هي نسبة الزكاة الواجب استخدامها؟

الحل:

حيث إن عدد أيام السنة الفعلية هو (426) يومًا فيجب حساب نسبة الزكاة كالتالي:

$$\frac{\%2.5}{354 \text{ يومًا}} \times \text{عدد أيام السنة الفعلية، ويكون الناتج كالتالي} = \frac{\%2.5}{354 \text{ يومًا}} \times 426 \text{ يومًا} = \%3.0085$$

2.4.9 التقارير المالية المعتمدة

يعتمد حساب الوعاء الزكوي لمكلف الحسابات على القوائم المالية للمكلف وما تضمنته من تصنيفات وتبويب للبنود، لذا وجب على المكلف حسبما نصت عليه المادة التاسعة من اللائحة تطبيق المعايير المعتمدة من الهيئة السعودية للمراجعين والمحاسبين بشأن المصطلحات والمعالجات المحاسبية والتقارير المالية المقدمة للهيئة؛ ما لم يُنص على خلاف ذلك في اللائحة أو الأنظمة أو اللوائح أو القواعد والسياسات ذات الصلة، وللهيئة تعديل بيانات المكلفين المالية في حال مخالفة تلك البيانات للمعايير المحاسبية المعتمدة من الهيئة السعودية للمراجعين والمحاسبين في تصنيفها أو تبويبها.

ويترتب على ذلك حق الهيئة في تعديل البيانات المالية المقدمة من المكلف في حال خالفت هذه البيانات المعايير المحاسبية المعتمدة من الهيئة السعودية للمراجعين والمحاسبين، ما قد يترتب عليه إعادة الربط الزكوي على المكلف وفقًا للمعالجات المحاسبية الصحيحة، ومن أمثلة ذلك على سبيل المثال لا الحصر ما يلي:

- الخطأ في تصنيف البند من كونه متداولًا أو غير متداول.
- الخطأ في إثبات الإيراد المحاسبي.
- الخطأ في حساب بعض بنود أو عمليات القوائم المالية.

تعد الأمثلة المذكورة صورًا غير حصرية لبعض الأخطاء في تطبيق الإجراءات أو المعايير المحاسبية المعتمدة، وقد يترتب عليها قيام الهيئة بتصحيح معالجة البند أو العملية لأغراض حساب الزكاة، كما يوجب ذلك على المكلفين أهمية التحقق من صحة الالتزام بالمعالجات المحاسبية الصحيحة وفقًا للمعايير المعتمدة في هذا الشأن.

2.4.10 تطبيق تعليمات تسعير المعاملات

حسبما نصت عليه المادة الثانية والعشرون من اللائحة فتطبق على التعاملات القائمة مع الجهات المرتبطة بالمكلف تعليمات تسعير المعاملات الصادرة بقرار مجلس إدارة الهيئة رقم (6-1-19) بتاريخ 25 جمادى الأول 1440هـ، وأي تعديلات تطرأ عليها، وقد صدر القرار الوزاري المذكور متضمنًا شمول أحكام تسعير المعاملات لمكلفي الزكاة ابتداءً في أو بعد 1 يناير 2024م، كما تضمن القرار تطبيق أحكام تسعير المعاملات على مكلفي الزكاة على مرحلتين:

المرحلة الأولى:: إلزام مكلفي الزكاة بتقديم وثائق تسعير المعاملات المحددة (الملف الرئيس - الملف المحلي) في حال بلغت المعاملات مع الأطراف ذات العلاقة 100 مليون ريال أو أكثر، كما تستثنى صناديق التمويل من تطبيق أحكام تسعير المعاملات في هذه المرحلة.

المرحلة الثانية: يبدأ تطبيقها بعد مرور ثلاث سنوات من تطبيق المرحلة الأولى، وفيها إلزام مكلفي الزكاة بتقديم وثائق تسعير المعاملات المحددة (الملف الرئيس - الملف المحلي) في حال بلغت المعاملات مع الأطراف ذات العلاقة أكثر من (48) مليون ريال، كما تشمل هذه المرحلة صناديق التمويل.

وعمومًا فإن مقصود معلومات تسعير المعاملات أن تكون أحكام وشروط التعاملات بين الأشخاص المرتبطين مشابهة لأحكام وشروط المعاملات القابلة للمقارنة التي تتم بين الأشخاص المستقلين، ويتطلب ذلك تقديم نموذج الإفصاح مع إقرار المكلف؛ للإفصاح عن المعاملات التي تمت مع الأطراف ذات العلاقة وطرق التسعير المستخدمة لها.

يقصد بالملف الرئيس لأغراض تسعير المعاملات: الملف الذي يتضمن المعلومات الخاصة بالأعمال التجارية والدولية الخاصة بالمجموعة متعددة الجنسيات التي ينتمي لها المكلف، إضافة إلى سياسة تسعير المعاملات للمجموعة والوظائف والخصائص الاقتصادية للأشخاص المرتبطين.
كما يقصد بالملف المحلي لأغراض تسعير المعاملات: الملف الذي يتضمن المعلومات المفصلة للمعاملات التي تمت بين المكلف والأطراف ذات العلاقة.

3.المكلفون والأنشطة الزكوية

3.1 المقدمة

تضمن الفصل الثالث من الباب الأول من اللائحة أحكام المكلفين، حيث تضمنت فروع هذا الفصل أحكام الخاضعين لأحكام اللائحة واستثناءات الخضوع وما يرتبط بها من أحكام مثل أحكام تحديد وضوابط الإقامة، كما تضمن الفصل الأول من الباب الثاني عددًا من الأحكام المهمة المتعلقة بأحكام الأنشطة ومن ذلك أحكام بداية جباية الزكاة والتوقف عن ممارسة النشاط والاندماج بين المكلفين وتوحيد الحسابات، يستعرض الدليل في هذا الجزء أبرز الأحكام المتعلقة بالمكلفين والأنشطة.

3.2 الخاضعون لأحكام اللائحة

3.2.1 الأشخاص الخاضعون

تضمنت المادة الثالثة من اللائحة الخاضعين لأحكام اللائحة، وذلك كما يلي:

طبيعة الشخص	ضابط الخضوع
شخص	سعودي أو من يعامل معاملته من مواطني دول مجلس التعاون الخليجي مقيم يمارس نشاطًا بموجب ترخيص في المملكة.
مؤسسة فردية	مملوكة لسعودي ومنشأة في المملكة وفق الأنظمة واللوائح ذات الصلة.
صندوق استثمار	صندوق تمويل مرخص من هيئة السوق المالية.
شركة مقيمة	مملوكة لسعودي ومنشأة في المملكة.
	حصة الشريك أو المساهم السعودي.
	حصة الهيئات والمؤسسات الحكومية وما في حكمها.
	المملوكة للدولة والمملوكة لصندوق الاستثمارات العامة وفق الضوابط الواردة في الأوامر الملكية والقرارات الوزارية ذات الصلة.
	حصة المساهم غير السعودي في الشركات المدرجة في السوق المالية السعودية، باستثناء حصص المؤسسين غير السعوديين.

تضمنت المادة الثالثة عددًا من محددات الخضوع المعتبرة التي يمكن إجمالها فيما يلي:

1. يخضع الشخص السعودي أو من يعامل معاملته من مواطني دول مجلس التعاون الخليجي المقيم في المملكة لأحكام اللائحة في حال ممارسته نشاطًا بموجب ترخيص في المملكة، ويتضح من ذلك عدم خضوع الشخص الطبيعي السعودي غير المقيم لأحكام اللائحة، كما أن ممارسة النشاط بموجب ترخيص في المملكة في حالة الشخص الطبيعي هو أمر لازم للخضوع لأحكام اللائحة، وسيتم الحديث عن الأنشطة الخاضعة بشكل مستقل في الفقرة اللاحقة.

2. تخضع المؤسسة الفردية لأحكام اللائحة في حال أنشئت في المملكة، وكانت مملوكةً لشخص سعودي، فلا تخضع المؤسسات الفردية المملوكة لغير السعوديين، كما لا تخضع المؤسسات الفردية المنشأة خارج المملكة وإن كانت مملوكة لأشخاص سعوديين.

3. يقتصر خضوع الصناديق لأحكام اللائحة في حال كانت صناديق تمويل مرخصة من هيئة السوق المالية، وقد عرفت المادة الأولى من اللائحة صندوق التمويل بأنه: صندوق استثماري يؤسس لغرض مزاولة نشاط التمويل المباشر أو غير المباشر، وفقًا للأنظمة واللوائح ذات الصلة السارية في المملكة. وعلى ذلك لا تخضع لجباية الزكاة أنواع الصناديق الأخرى، وإنما يُطبق عليها ما ورد في الفرع الثالث من الفصل السابع من الباب الثاني المتعلق بالمستثمرين في الصناديق الاستثمارية.

4. تخضع الشركات المقيمة لأحكام اللائحة بمقدار ملكية الأشخاص السعوديين فيها، وكذلك ملكية صندوق الاستثمارات أو الجهات والهيئات الحكومية وفقًا لما ورد في الأوامر الملكية والقرارات الوزارية ذات الصلة، وعلى ذلك لا تخضع الشركات غير المقيمة لأحكام اللائحة، كما لا تخضع الحصص المملوكة لغير السعوديين في الشركات المقيمة لأحكام اللائحة إلا في حالة حصة المساهم غير السعودي في الشركات المدرجة في السوق المالية السعودية باستثناء حصص المؤسسين غير السعوديين.

وقد عرفت المادة الأولى من اللائحة الشخص بأنه أي شخص طبيعي أو اعتباري، كما عرفت الشخص السعودي بأنه الشخص الذي يحمل الجنسية العربية السعودية، ومن يعامل معاملته من مواطني دول مجلس التعاون الخليجي، وعلى ذلك يأخذ مواطنو دول مجلس التعاون الخليجي حكم المواطنين السعوديين في هذا الشأن.

يلاحظ من المحددات المذكورة أهمية اعتبار الإقامة لتحديد الخضوع لأحكام اللائحة، حيث تعد إقامة الشخص محددًا أساسيًا لخضوع الشخص لأحكام اللائحة، ويظهر ذلك من اشتراط إقامة الشخص والشركة وكذلك اشتراط تأسيس المؤسسة الفردية وصندوق التمويل في المملكة، وسيتم استعراض الأحكام المتعلقة بالإقامة في الفقرة (3.3) من هذا الدليل.

إضافة إلى ما تقدم، فإن شرط الإقامة لا يعد كافيًا لخضوع الشخص لأحكام اللائحة بل لا بد بعد ذلك من تحقق شرط الجنسية السعودية وما في حكمها، حيث لا تخضع الشركات المقيمة لأحكام اللائحة إلا بمقدار الحصص أو الأسهم المملوكة للسعوديين أو للجهات الحكومية باستثناء الأسهم المتداولة في الشركات المدرجة في السوق السعودية التي تخضع لأحكام اللائحة بصرف النظر عن الجنسية، وكذلك يشترط تحقق الجنسية السعودية في المؤسسة الفردية المنشأة في المملكة وفي الشخص الطبيعي وذلك لغرض الخضوع لأحكام اللائحة.

محددات الخضوع

شخص	مؤسسة فردية	صندوق استثمار	شركة مقيمة
سعودي مقيم يمارس نشاطًا بموجب ترخيص في المملكة.	مملوكة لسعودي ومنشأة في المملكة وفق الأنظمة واللوائح ذات الصلة.	صندوق تمويل مرخص من هيئة السوق المالية.	. مملوكة لسعودي ومن يعامل معاملتهم ومنشأة في المملكة. . حصة الشريك أو المساهم السعودي. . حصة الهيئات والمؤسسات الحكومية وما في حكمها. . المملوكة للدولة والمملوكة لصندوق الاستثمارات العامة وفق الضوابط الواردة في الأوامر الملكية والقرارات الوزارية ذات الصلة. . حصة المساهم غير السعودي في الشركات المدرجة في السوق المالية السعودية، باستثناء حصص المؤسسين غير السعوديين.

مثال (21):

مؤسسة فردية مملوكة لمستثمر أردني، ومنشأة في المملكة وفق الأنظمة واللوائح ذات الصلة **هل تخضع المؤسسة لجباية الزكاة وفق اللائحة؟**

الحل:

في هذه الحالة وحيث إن المؤسسة مملوكة لشخص غير سعودي، فلا تخضع لجباية الزكاة في المملكة وفقًا لأحكام اللائحة.

مثال (22):

صندوق تمويل مؤسس في المملكة ومرخص من هيئة السوق المالية **هل يخضع الصندوق لجباية الزكاة وفق اللائحة؟**

الحل:

في هذه الحالة وحيث إن الصندوق مرخص من هيئة السوق المالية فيخضع لجباية الزكاة في المملكة وفقًا لأحكام اللائحة.

مثال (23):

شركة منشأة في المملكة ومملوكة لشريك سعودي وآخر إسباني **هل تخضع الشركة لجباية الزكاة وفق اللائحة؟**

الحل:

في هذه الحالة تخضع حصة الشريك السعودي لجباية الزكاة في المملكة وفقًا لأحكام اللائحة، بينما لا تخضع حصة الشريك الإسباني لجباية الزكاة في المملكة وفقًا لأحكام اللائحة.

مثال (24):

شركة مساهمة مدرجة في السوق المالية السعودية، أظهرت ملكية الأسهم فيها وجود أسهم مملوكة لمساهمين سعوديين بنسبة 73% وأسهم مملوكة لمساهمين غير سعوديين بنسبة 7%، أما بقية الأسهم فهي مملوكة لمساهم مؤسس غير سعودي **هل تخضع الشركة لجباية الزكاة وفق اللائحة؟**

الحل:

يخضع نصيب المساهمين السعوديين وغير السعوديين في الأسهم المتداولة لجباية الزكاة في المملكة وفقًا لأحكام اللائحة، بينما لا تخضع حصص المساهم المؤسس غير السعودي لجباية الزكاة في المملكة وفقًا لأحكام اللائحة.

3.2.2 ممارسة النشاط

بناء على ما تضمنته أحكام الأشخاص الخاضعين فمن المهم تحديد مفهوم ممارسة النشاط الموجب للخضوع لأحكام اللائحة، حيث يترتب على ذلك تحديد مدى خضوع الأشخاص الطبيعيين السعوديين المقيمين الممارسين لهذا النشاط.

ورد في المادة الأولى من اللائحة تعريف المكلف بأنه: الشخص الخاضع لأحكام اللائحة الذي يمارس النشاط، أو أصدر ترخيصًا لممارسة النشاط.
كما ورد في المادة تعريف النشاط بأنه: كل عمل يقصد منه تحقيق الدخل بصورة مستمرة ومنتظمة بموجب ترخيص صادر من الجهات المعنية، أو يلزم قبل مزاولته الحصول على ترخيص من قبل الجهات المعنية، وفقًا للأنظمة واللوائح ذات الصلة السارية في المملكة، سواء أكان عملًا تجاريًّا، أم مهنيًّا، أم خدميًّا، أم صناعيًّا، أم غير ذلك.

وعلى ذلك فإن وجود أو لزوم وجود الترخيص من الجهات المعنية للنشاط هو المحدد الأساسي لاعتبار النشاط نشاطًا زكويًا موجبًا للخضوع لأحكام اللائحة، ويدخل في ذلك الأنشطة التي تشترط وجود ترخيص الجهات الحكومية المعنية مثل أنشطة مكاتب المحاماة والمحاسبة والمكاتب الهندسية وبصرف النظر عن وجود سجلات تجارية لهذه الأنشطة من عدمه، كما يدخل في ذلك بطبيعة الحال المؤسسات الفردية والشركات بأنواعها، وعلى النقيض من ذلك فإن ممارسة الأنشطة التي لا تتطلب أي تراخيص من الجهات الحكومية لا يترتب عليه خضوع الشخص الطبيعي الممارس لهذا النشاط لأحكام اللائحة، ومثال ذلك ملكية الشخص الطبيعي لعقار وقيامه بتأجير هذا العقار، حيث لا يترتب على مثل هذا النشاط خضوع الشخص الطبيعي السعودي لأحكام اللائحة ما دام هذا النشاط لا يتطلب تراخيص نظامية معينة، ما لم تتم ممارسة هذا النشاط من خلال مؤسسة فردية أو شركة.

مثال (25):

شخص سعودي مقيم يمتلك عقارًا شخصيًا ويقوم بتأجيره سنويًا،

هل يدخل النشاط الذي يمارسه هذا الشخص تحت تعريف النشاط الخاضع وفقًا لأحكام اللائحة وذلك على افتراض أن هذا النشاط لا يتطلب إصدار أي تراخيص نظامية لممارسته؟

الحل:

نظرًا لأن ممارسة هذا الشخص لنشاط التأجير لا تتطلب صدور ترخيص من الجهات المعنية، فلا يطبق على هذا النشاط تعريف النشاط الوارد في اللائحة، وعلى ذلك فإن ممارسة هذا النشاط من قبل الشخص الطبيعي لا توجب خضوع هذا الشخص لأحكام اللائحة.

مثال (26):

شخص سعودي يمارس نشاط المحاماة داخل المملكة من خلال ترخيص صادر من الجهات المعنية،

هل يدخل النشاط الذي يمارسه هذا الشخص تحت تعريف النشاط الخاضع وفقًا لأحكام اللائحة؟

الحل:

نظرًا لأن ممارسة هذا النشاط تتم من خلال ترخيص يصدر من الجهات المعنية، فإنه يُطبق عليه تعريف النشاط الوارد في اللائحة، وعلى ذلك فإن ممارسة هذا النشاط من قبل الشخص الطبيعي توجب خضوع هذا الشخص لأحكام اللائحة.

3.3 أحكام الإقامة

يعد تحقق الإقامة من المحددات الأساسية للخضوع لأحكام للائحة، وقد تضمنت المادة الرابعة من اللائحة ضوابط الإقامة، وفرقت المادة بين ضوابط إقامة الشخص الطبيعي وضوابط إقامة الشخص الاعتباري، وذلك كما يلي:

شروط إقامة الشخص الطبيعي (يكفي توافر أحد الشرطين)	شروط إقامة الشخص الاعتباري (يكفي توافر أحد الشرطين)
أ- أن يكون له مسكن دائم في المملكة، ويقيم في المملكة مدة لا تقل عن (30) ثلاثين يومًا خلال العام الزكوي، سواء أكانت متصلة أم متفرقة. ب- إذا لم يكن له مسكن دائم في المملكة، وأقام في المملكة مدة لا تقل عن (183) مائة وثلاثة وثمانين يومًا خلال العام الزكوي، سواء أكانت متصلة أم متفرقة.	أ- أن يكون مؤسّسًا وفقًا لأنظمة المملكة. ب- أن يكون مقر إدارته الرئيس في المملكة.

الشخص الطبيعي: تعتمد شروط إقامة الشخص الطبيعي على مدة الوجود الفعلي للشخص الطبيعي في المملكة، ولهذا الغرض تعدّ الإقامة في المملكة لجزء من اليوم إقامةً ليوم كامل، ولا تُعد إقامة شخص في المملكة ليوم أو جزء منه -وهو في حالة عبور بين نقطتين خارجها- إقامة داخل المملكة.

كما ضمنت اعتبارات إقامة الشخص الطبيعي اختلاف مدة الإقامة المعتبرة في حال وجود المسكن الدائم من عدمه، لم يرد تعريف مصطلح المسكن الدائم في اللائحة إلا أن اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادرة بالقرار الوزاري رقم (1535) بتاريخ 11 جمادى الثاني 1425هـ تضمنت في المادة الثالثة منها ما يلي: "2 - يقصد بالسكن الدائم: المسكن المملوك للشخص الطبيعي، أو المستأجر بعقود إيجار خلال السنة الضريبية لا تقل في مجموعها عن سنة، أو السكن المؤمن للشخص الطبيعي من أي جهة أخرى خلال السنة الضريبية لمدة لا تقل عن سنة".

وعلى ذلك يترتب على وجود المسكن الدائم أن تكون المدة المحددة لاعتبار الإقامة (30) يومًا، أما في حال عدم وجود المسكن الدائم فإن المدة المحددة لتحديد الإقامة تكون (183) يومًا.

الشخص الاعتباري: تعتمد شروط إقامة الشخص الاعتباري على اعتبار التبعية النظامية، فإذا كانت الشركة مؤسسةً في المملكة وفقًا لأنظمتها فإنها تعد شركةً مقيمة، كما تم اعتبار وجود مقر الإدارة الرئيس في المملكة كأحد شروط الإقامة، وقد تضمنت المادة الخامسة من اللائحة ضوابط مقر الإدارة الرئيس، حيث يعد مقر الإدارة الرئيس في المملكة حال تحقق شرطين على الأقل من الشروط الآتية:

أ. أن تُعقد الاجتماعات المعتادة لمجلس الإدارة أو مجلس المديرين في المملكة بانتظام، وبأي وسيلة كانت عليها تلك الاجتماعات، وتُتخذ خلالها السياسات والقرارات الرئيسة المتعلقة بإدارة المنشأة وتسيير أعمالها.

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

ج. أن تكون أعمال المنشأة التي يتحقق معظم إيراداتها في المملكة.

يترتب على اعتبارات مقر الإدارة الرئيس أنه إذا طُبق على الشركة شروط المقر الرئيس في المملكة من خلال الشركة أو أحد فروعها، فإن الشركة تعد مقيمةً للأغراض الزكوية، وفي حال تحقق اعتبارات الخضوع الأخرى مثل كونها مملوكة لشخص سعودي فإن الشركة تخضع لأحكام اللائحة، ويتعين عليها التصريح في إقراراتها السنوية عن الدخل المتحقق لها عن عملياتها وعمليات فروعها داخل المملكة وخارجها.

ومن صور ذلك أن يقوم شركاء سعوديون بإنشاء شركة أموال خارج المملكة، وتقوم هذه الشركة بإنشاء مجموعة من الفروع داخل وخارج المملكة، وفقًا لهذه المعطيات الأولية فإن الشركة تعد شركة غير مقيمة وستكون خاضعة لأحكام نظام ضريبة الدخل عن نشاط فرعها في المملكة فقط.

في حال وجود معلومات إضافية تفيد بأن الإدارة الرئيسة للشركة تتم في المملكة من خلال المحددات المذكورة أعلاه، فإنه يترتب على ذلك اعتبار الشركة شركةً مقيمة للأغراض الزكوية، وحيث إن الشركة مملوكة لأشخاص سعوديين وقد تحققت فيها اعتبارات الإقامة فإنها ستكون خاضعة لأحكام لائحة الزكاة، ويتعين عليها التصريح عن كامل أنشطتها داخل وخارج المملكة لأغراض حساب الوعاء الزكوي.

شروط اعتبار مقر الإدارة الرئيس

- عقد اجتماعات مجلس الإدارة باعتياد وانتظام
- اتخاذ القرارات التنفيذية العليا المتعلقة بإدارة وظائف المنشأة في المملكة
- أن تكون أعمال المنشأة التي يتحقق معظم إيراداتها في المملكة.

تحقق شرطين على الأقل

لائحة الزكاة

الزكاة على المنشأة وفروعها داخل المملكة وخارجها في حال كان المالك سعوديًا

مثال (27):

شخص سعودي ليس له مسكن دائم في المملكة إلا أنه أقام في المملكة (120) يومًا متفرقة خلال العام الزكوي، **هل يعد هذا الشخص مقيمًا في المملكة للأغراض الزكوية؟**

الحل:

لا يعد هذا الشخص مقيمًا في المملكة حيث إن اقامته في المملكة تقل عن (183) يومًا وليس لديه مسكن دائم.

مثال (28):

شخص سعودي يقيم في المملكة وله مسكن دائم فيها، وقد أقام في المملكة (45) يومًا خلال العام الزكوي، **هل يعد هذا الشخص مقيمًا في المملكة للأغراض الزكوية؟**

الحل:

يعد هذا الشخص مقيمًا في المملكة لتوافر أحد شرطي الإقامة فيه، حيث إن له مسكنًا دائمًا في المملكة مع وجوده فيها مدة تزيد على (30) يومًا فيها خلال العام الزكوي.

مثال (29):

شركة سعودية تم تأسيسها في المملكة وفقًا لنظام الشركات السعودي**هل تعد هذه الشركة مقيمة في المملكة للأغراض الزكوية؟**

الحل:

تعد هذه الشركة السعودية مقيمة في المملكة حيث تم تأسيسها في المملكة ووفقًا لأنظمتها.

مثال (30):

شركة مؤسسة خارج المملكة من قِبَل أشخاص سعوديين، قامت بإنشاء فرع لها داخل المملكة، تقوم الشركة من خلال هذا الفرع بعقد الاجتماعات المعتادة لمجلس الإدارة بانتظام، ويتحقق معظم إيراد الشركة من خلال هذا الفرع داخل المملكة، **كيف تحاسب هذه الشركة من خلال تطبيق اعتبارات الإقامة؟**

الحل:

تعد الشركة مقيمة في المملكة للأغراض الزكوية حيث توافرت محددات الإدارة الرئيسية في فرعها الموجود داخل المملكة، كما تحاسب الشركة زكويًا عن نشاطها في المملكة وعن جميع فروعها الخارجية والداخلية كونها مملوكة لأشخاص سعوديين.

مثال (31):

شركة مؤسسة خارج المملكة من قبل أشخاص سعوديين وتقوم بممارسة النشاط في المملكة من خلال فرعها المؤسس داخل المملكة، تُعقد اجتماعات مجلس الإدارة داخل فرع المملكة بينما يتم اتخاذ القرارات التنفيذية العليا خارج المملكة، كما تتحقق معظم إيرادات الشركة من فروعها الخارجية، **هل تعد هذه الشركة مقيمة للأغراض الزكوية؟**

الحل:

لا تُطبق شروط الإقامة على هذه الشركة حيث لم تتوافر محددات الإدارة الرئيسية في فرعها الموجود داخل المملكة، لذلك لا تعد هذه الشركة مقيمة للأغراض الزكوية.

3.4 الأشخاص غير الخاضعين لأحكام اللائحة

لا يخضع لأحكام اللائحة مكلفو نظام ضريبة الدخل كما تضمنت ذلك المادة السادسة من اللائحة، ومن ذلك الحصص المملوكة للأشخاص غير السعوديين في الشركات المقيمة في المملكة، حيث تخضع هذه الحصص لأحكام نظام ضريبة الدخل.

ومثال ذلك: أن يمتلك شريك مصري حصة في شركة أموال مقيمة في المملكة، فإن هذه الحصة المملوكة للشريك المصري تخضع لأحكام ضريبة الدخل ولا تخضع لأحكام اللائحة.
ومن ذلك الحصص المملوكة للأشخاص العاملين في مجال إنتاج الزيت والمواد الهيدروكربونية في الشركات المقيمة في المملكة، حيث تخضع هذه الحصص لأحكام نظام ضريبة الدخل.

ومثال ذلك: أن تملك شركة عاملة في مجال الزيت حصصًا في شركة مقيمة ذات مسؤولية محدودة، فإن هذه الحصص المملوكة للشركة العاملة في مجال الزيت تخضع لأحكام نظام ضريبة الدخل ولا تخضع لأحكام اللائحة.
يستثنى من الحصص المملوكة للعاملين في مجال الزيت والمواد الهيدروكربونية، ما إذا كانت هذه الحصص مملوكةً في شركات الأموال المدرجة في السوق المالية السعودية والحصص المملوكة بشكل مباشر أو غير مباشر لهذه الشركات في شركات الأموال.

ومثال ذلك: أن تملك شركة سعودية عاملة في مجال الزيت حصصًا في شركة مساهمة مدرجة في السوق المالية السعودية، فإن هذه الحصص لا تخضع لأحكام نظام ضريبة الدخل، وبالتالي فهي خاضعة لأحكام اللائحة.

مثال (32):

شركة الخير هي شركة مؤسسة وفقًا لأنظمة المملكة ويمتلك فيها شريك سعودي نسبة 50% وشريك مصري نسبة 50%، **هل تخضع الشركة لجباية الزكاة وفقًا لأحكام اللائحة؟**

الحل:

تخضع حصة الشريك السعودي في هذه الشركة لجباية الزكاة وفقًا لأحكام اللائحة، بينما لا تخضع حصة الشريك المصري لأحكام جباية الزكاة.

مثال (33):

شركة الأمل هي شركة ذات مسؤولية محدودة مؤسسة وفقًا لأنظمة المملكة، كما أنها مملوكة لشركة تعمل في مجال إنتاج الزيت والمواد الهيدروكربونية بشكل كامل، **هل تخضع الشركة لجباية الزكاة وفقًا لأحكام اللائحة؟**

الحل:

لا تخضع هذه الشركة لجباية الزكاة وفقًا لأحكام اللائحة.

3.5 المستثنون من الخضوع لجباية الزكاة

يقصد بالمستثنى من جباية الزكاة كما ورد في المادة الأولى من اللائحة: المكلف الذي لا يجب عليه سداد الزكاة للهيئة، وقد استثنت المادة السابعة من اللائحة بعضَ المكلفين الذي يمارسون أنشطة النفع العام من الخضوع لجباية الزكاة، وذلك كما يلي:

1. الجمعيات الخيرية والمؤسسات الأهلية والوحدات التدريبية، والمنشآت المملوكة لها بالكامل.
2. الأوقاف والشركات والمؤسسات المملوكة بالكامل للأوقاف.
3. الشركات غير الربحية، والشركات المملوكة لها بالكامل.
4. من يصدر في شأنه قرار من الهيئة بعدم خضوعه لجباية الزكاة.

ويكون الاستثناء من الخضوع بطلب سنوي يُقدم من المكلف للهيئة خلال (120) يومًا من نهاية العام الزكوي، وفق عددٍ من الشروط والضوابط الواردة في المادة.

3.5.1 الجمعيات الخيرية والمؤسسات الأهلية والوحدات التدريبية، والمنشآت المملوكة لها بالكامل

عرف نظام الجمعيات والمؤسسات الأهلية الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/8) بتاريخ 19 صفر 1437هـ الجمعية الأهلية بأنها: كل مجموعة ذات تنظيم مستمر لمدة معينة أو غير معينة، مؤلفة من أشخاص من ذوي الصفة الطبيعية أو الاعتبارية، أو منهما معًا، غير هادفة للربح أساسًا، وذلك من أجل تحقيق غرض من أغراض البر أو التكافل، أو من أجل نشاط ديني تحدده وزارة الشؤون الإسلامية والأوقاف والدعوة والإرشاد، أو نشاط اجتماعي، أو ثقافي، أو صحي، أو بيئي، أو تربوي، أو تعليمي، أو علمي، أو مهني، أو إبداعي، أو شبابي، أو سياحي، ونحو ذلك من نشاطات، أو نشاط يتعلق بحماية المستهلك، أو أي نشاط أهلي آخر تقدره الوزارة، سواء كان ذلك عن طريق العون المادي، أو المعنوي، أو الخبرات الفنية أو غيرها، وسواء كان النشاط موجهًا إلى خدمة العامة كجمعيات النفع العام، أو موجهًا في الأساس إلى خدمة أصحاب تخصص أو مهنة كالجمعيات المهنية والجمعيات العلمية والجمعيات الأدبية.

كما عرف نظام الجمعيات والمؤسسات الأهلية المؤسسة الأهلية بأنها: أي كيان مستمر لمدة معينة أو غير معينة، يؤسسه شخص أو أشخاص من ذوي الصفة الطبيعية أو الاعتبارية أو منهما معًا، غير هادف للربح، وذلك من أجل تحقيق غرض أو أكثر من أغراض النفع العام أو المخصص، ويعتمد على ما يخصصه له المؤسس أو المؤسسون من أموال، أو أوقاف، أو هبات أو وصايا، وتعد الصناديق العائلية والأهلية بأنواعها مؤسسات أهلية.

وفيما يتعلق بالوحدات التدريبية فقد عرفت القواعد التنظيمية الخاصة بإنشاء وحدات التدريب غير الربحية في مجال التدريب التقني والمهني الصادرة بقرار مجلس الوزراء رقم (17) بتاريخ 15 محرم 1430هـ الوحدة التدريبية بأنها: منشأة ذات شخصية اعتبارية يكون غرضها الأساس تقديم خدمة في مجال التدريب التقني والمهني داخل المملكة دون أن تهدف إلى تحقيق الربح المادي، ويعتمد إنشاؤها ونموها على التمويل المالي الذاتي المستمر، ويجوز لها قبول الهبات ولا يجوز لها جمع التبرعات.

تستثنى الجمعيات الخيرية والمؤسسات الأهلية والوحدات التدريبية، والمنشآت المملوكة لها بالكامل من الخضوع لجباية الزكاة إذا توافرت فيها الشروط التالية:

أ. أن تكون عوائدها مخصصة للصرف على وجوه البر العامة أو المجتمع، وليست لأشخاص معينين، ويستثنى من هذه الفقرة المؤسسات الأهلية إذا كان فيها مصرف على معين لا يزيد على 10% من صافي ربح المؤسسة.

ب. أن تكون مرخصة من الجهات المختصة في المملكة، وموثقة بالطرق النظامية.

ج. أن يكون لديها قوائم مالية مدققة من محاسب قانوني مرخص له بالمملكة، أو أيّ مستندات أخرى تقبلها الهيئة.

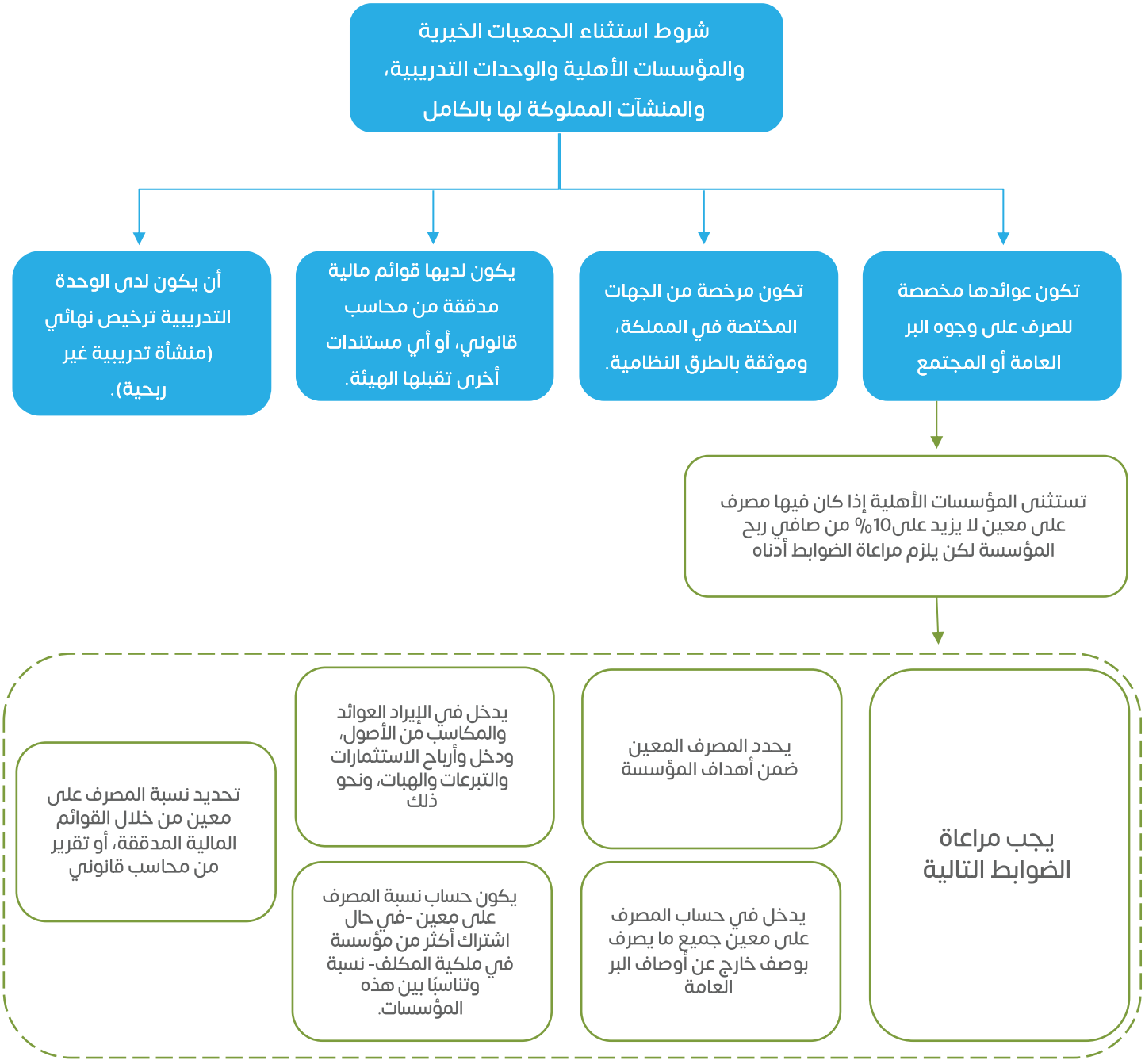
د. أن يكون لدى الوحدة التدريبية ترخيص نهائي (منشأة تدريبية غير ربحية).

مع مراعاة ما يلي فيما يتعلق بالضابط (أ): أن تكون عوائدها مخصصة للصرف على وجوه البر العامة أو المجتمع، وليست لأشخاص معينين، ويستثنى من هذه الفقرة المؤسسات الأهلية إذا كان فيها مصرف على معين لا يزيد على 10% من صافي ربح المؤسسة:

1. أن يكون المصرف المعين محددًا ضمن أهداف المؤسسة في لائحتها الأساسية، أو نظامها الأساس، أو وثيقة التأسيس.
2. أن يدخل في حساب المصرف على معين جميع ما يصرف بوصف خارج عن أوصاف البر العامة أو المجتمع.
3. أن يدخل في إيراد المؤسسة جميع العوائد والمكاسب من الأصول، ودخل وأرباح الاستثمارات والتبرعات والهبات، ونحو ذلك
4. أن يكون حساب نسبة المصرف على معين -في حال اشتراك أكثر من مؤسسة في ملكية المكلف- نسبة وتناسبًا بين هذه المؤسسات.
5. أن يكون الإثبات في تحديد نسبة المصرف على معين من خلال القوائم المالية المدققة للمؤسسة، أو تقرير من محاسب قانوني مرخص له في المملكة.

وبناء على ما تقدم فإن الاستثناء لهذه المنشآت والمنشآت المملوكة لها بالكامل مشروط بوجود التراخيص المنصوص عليها، إضافة إلى القوائم المالية المدققة أو أي مستندات أخرى تقبلها الهيئة.

كما أن من الشروط ما يلزم كون العوائد مخصصة للصرف على وجوه البر العامة أو المجتمع، وقد تم استثناء المؤسسات الأهلية من ذلك إذا كان المصرف على معين لا يزيد على 10% من صافي ربح المؤسسة مع مراعاة الاعتبارات المرتبطة بذلك والمذكورة أعلاه.



مثال (34):

جمعية خيرية مرخصة من الجهات المختصة في المملكة ولديها قوائم مالية معتمدة من محاسب قانوني، وجميع عوائدها مخصصة للصرف على أوجه البر العامة وليست محددة لشخص معين، **هل يمكن أن تُستثنى الجمعية من الخضوع لجباية الزكاة؟**

الحل:

نعم يمكن، وذلك بسبب استيفائها شروط الاستثناء المنصوص عليها في اللائحة.

مثال (35):

مؤسسة أهلية مرخصة من الجهات المختصة في المملكة وعوائدها مخصصة للصرف على أوجه البر العامة، باستثناء ما نسبته 12% من صافي ربح المؤسسة يتم صرفه على أشخاص معينين، كما أن لدى المؤسسة قوائم معتمدة من محاسب قانوني، **هل يمكن أن تُستثنى المؤسسة من الخضوع لجباية الزكاة؟**

الحل:

لا يمكن ذلك، وذلك لعدم استيفائها شرط نسبة الصرف على معين، كون نسبة الصرف على معين تجاوزت 10% من صافي ربح المؤسسة.

مثال (36):

مؤسسة أهلية مرخصة من قبل الجهات المختصة في المملكة وتقوم بتخصيص عوائدها لأوجه البر العامة ولديها قوائم مالية مدققة من محاسب قانوني، تمتلك هذه المؤسسة المنشأة (ق) بالكامل، **هل يمكن أن تُستثنى المنشأة (ق) المملوكة بالكامل من قبل المؤسسة الأهلية من الخضوع لجباية الزكاة؟**

الحل:

نعم يمكن، حيث توافرت كل شروط الاستثناء المنصوص عليها في اللائحة كون المؤسسة مرخصة من الجهات الرسمية وخصصت عوائدها لأوجه البر العامة ولديها قوائم مالية مدققة من محاسب قانوني.

مثال (37):

تمتلك المؤسسة الأهلية (أ) و(ب) الشركة (م) بنسبة 30% و70% على التوالي، وتمارس الشركة (م) نشاطًا تجاريًا وفق أنظمة وزارة التجارة بالمملكة، فإذا علمت أن أوجه الصرف لهذه المؤسسات كما يلي:-

أوجه الصرف	الجمعية (أ)	الجمعية (ب)
أوجه البر العامة	%90	%85
المصرف على معين	%10	%15

هل تُطبق شروط الاستثناء من الخضوع لجباية الزكاة على الشركة (م)؟

الحل:

وفقًا للمعطيات أعلاه، فإن المؤسسات الأهلية (أ) و(ب) هي مؤسسات منشأة وموثقة نظامًا في المملكة، ومع ذلك يلزم للحكم على مدى تطابق شروط الاستثناء من جباية الزكاة على الشركة (م) وجود بعض الشرط الإضافية، وذلك من خلال تحديد نسبة المصرف على معين نسبة وتناسبًا بين المؤسسات الأهلية (أ) و(ب) وفقًا لنسبة الملكية في الشركة (م) وذلك على النحو التالي:

حساب نسبة المصرف على معين بالنسبة والتناسب بين المؤسستين الأهليتين (أ) و(ب)=

(ملكية لمؤسسة الأهلية (أ) في الشركة (م) x نسبة المصرف على معين) + (ملكية المؤسسة الأهلية (ب) في الشركة (م) x نسبة المصرف على معين)

= (30% * 10%) + (70% × 15%)

= 3% + 10.5%

نسبة المصرف على معين = 13.5%

وعليه، مع الأخذ في الحسبان أن نسبة المصرف على معين هي أعلى من النسبة المنصوص عليها (10%)، فإن الشركة (م) لا تستوفي شروط الاستثناء من جباية الزكاة وبالتالي تخضع لجباية الزكاة وفقًا للائحة.

3.5.2 الأوقاف والشركات والمؤسسات المملوكة بالكامل للأوقاف.

الوقف هو ذلك الكيان الخاضع لإشراف ناظر الوقف تحت إشراف الهيئة العامة للأوقاف في المملكة العربية السعودية، وقد عرف نظام الهيئة العامة للأوقاف الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/11) بتاريخ 26 صفر 1437هـ أنواع الأوقاف وفقًا لما ورد في المادة الأولى من النظام ، وذلك كما يلي:

أ. وقف عام: الوقف المشروط على أوجه بر عامة معينة بالذات أو الوصف، مثل: الأوقاف على مواقيت الحج والعمرة.

ب. وقف خاص -أهلي-: الوقف المشروط على معين من ذرية وأقارب بالذات أو الوصف، مثل: أن تكون مصارف الوقف محصورة على الذرية أو الأقارب.

ج. وقف مشترك: الوقف الذي يشترك في شرطه أكثر من نوع من أنواع الوقف، مثل: الوقف الذي يتضمن مصارف لأوجه البر العامة ومصارف على معين.

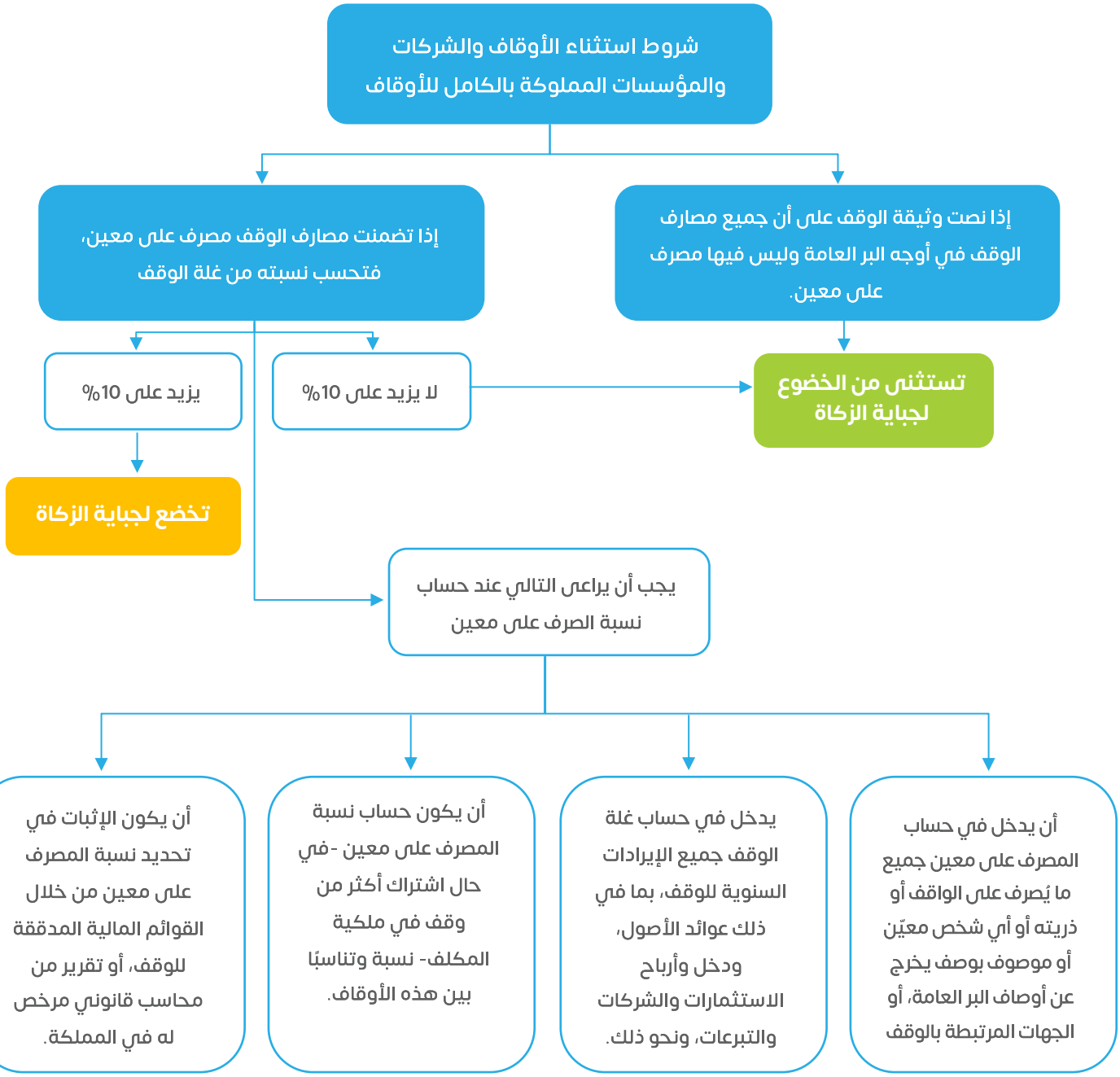
تستثنى الأوقاف والشركات والمؤسسات المملوكة بالكامل للأوقاف من الخضوع لجباية الزكاة إذا نصت وثيقة الوقف على أن جميع مصارف الوقف في أوجه البر العامة، وليس فيها مصرف على معين، أو كان فيها مصرف على معين لا يزيد على 10% من غلة الوقف، مع مراعاة ما يأتي:

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

ج. أن يكون حساب نسبة المصرف على معين -في حال اشتراك أكثر من وقف في ملكية المكلف- نسبة وتناسبًا بين هذه الأوقاف.

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


شروط استثناء الأوقاف والشركات والمؤسسات المملوكة بالكامل للأوقاف
إذا نصت وثيقة الوقف على أن جميع مصارف الوقف في أوجه البر العامة وليس فيها مصرف على معين.
إذا تضمنت مصارف الوقف مصرف على معين، فتحسب نسبته من غلة الوقف
تستثنى من الخضوع لجباية الزكاة
لا يزيد على 10%
يزيد على 10%
تخضع لجباية الزكاة
يجب أن يراعى التالي عند حساب نسبة الصرف على معين
أن يدخل في حساب 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
يدخل في حساب غلة الوقف جميع الإيرادات السنوية للوقف، بما في ذلك عوائد الأصول، ودخل وأرباح الاستثمارات والشركات والتبرعات، ونحو ذلك.
أن يكون حساب نسبة المصرف على معين -في حال اشتراك أكثر من وقف في ملكية المكلف- نسبة وتناسبًا بين هذه الأوقاف.
أن يكون الإثبات في تحديد نسبة المصرف على معين من خلال القوائم المالية المدققة للوقف، أو تقرير من محاسب قانوني مرخص له في المملكة.

مثال (38):

الوقف (أ) منشأ في المملكة وفق الأنظمة المعمول بها وتنص وثيقة الوقف على أن جميع مصارفه ستكون في أوجه البر العامة، **هل تتحقق شروط الاستثناء من جباية الزكاة على الوقف (أ)؟**

الحل:

نعم تتحقق شروط الاستثناء من جباية الزكاة على الوقف (أ) حيث إنه منشأ وفق الأنظمة المعمول بها في المملكة وتنص وثيقة الوقف على أن جميع مصارفه في أوجه البر العامة.

مثال (39):

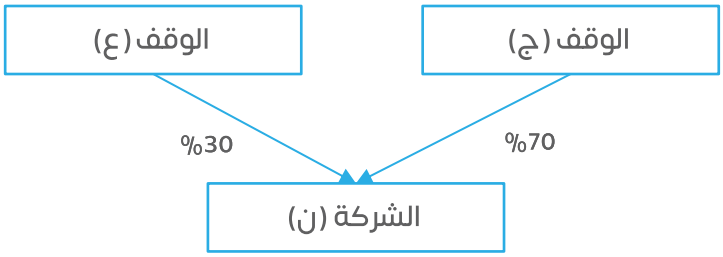
الوقف (ب) مسجل في المملكة وفق الأنظمة المعمول بها ويمتلك الشركة (م) بنسبة 60% بينما تمتلك نسبة 40% من الشركة (م) شركة تجارية أخرى، **هل تتحقق شروط الاستثناء من جباية الزكاة على الشركة (م)؟**

الحل:

لا تتحقق شروط الاستثناء من جباية الزكاة على الشركة (م) حيث إن ملكيتها ليست ملكية كاملة للوقف.

مثال (40):

الشركة (ن) مملوكة للوقف (ج) بنسبة 70% وللوقف (ع) بنسبة 30%، كما أن جميع هذه الأوقاف مسجلة في المملكة وتنص وثائقها على أن جميع مصارفها في أوجه البر العامة، **هل تتحقق شروط الاستثناء من جباية الزكاة على الشركة (ن)؟**

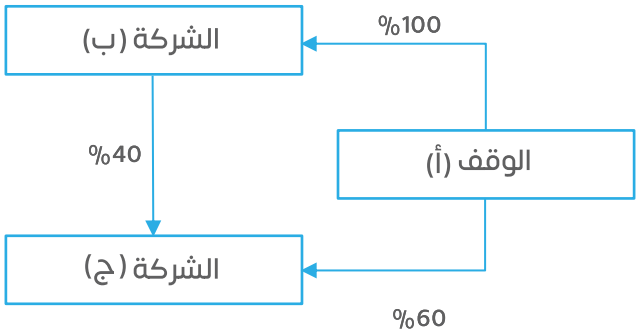


الحل:

نعم تتحقق شروط الاستثناء من جباية الزكاة على الشركة (ن) حيث إنها مملوكة للوقف (ج) والوقف (ع) ملكية كاملة وجميع هذه الأوقاف مسجلة في المملكة وتنص وثيقة الوقف الخاصة بها على أن جميع مصارفها في أوجه البر العامة.

مثال (41):

الوقف (أ) مسجل في المملكة وفق الأنظمة المعمول بها في المملكة وتنص وثيقة الوقف على أن جميع مصارفه في أوجه البر العامة، ويمتلك الوقف الشركة (ب) بنسبة 100% وتمتلك الشركة (ب) 40% من الشركة (ج) وتعود نسبة 60% الباقية لملكية الوقف (أ)، **هل تتحقق شروط الاستثناء من جباية الزكاة على الشركة (ج)؟**



الحل:

تعد الشركة (ج) مملوكة للوقف (أ) بنسبة 100% في هذه الحالة حيث تمتلك الوقف نسبة 60% مباشرة، ونسبة 40% بشكل غير مباشر من خلال ملكيتها للشركة (ب)، وحيث إن الوقف (أ) مسجل في المملكة وتنص وثيقة الوقف على أن جميع مصارفه في أوجه البر العامة فتتحقق شروط الاستثناء من جباية الزكاة على الشركة (ج).

مثال (42):

الشركة (ض) مملوكة للوقف (ع) بنسبة 100%، كما أن الوقف (ع) مسجل في المملكة وفق الأنظمة السارية فيها. تبين من تقرير المحاسب القانوني أن نسبة الصرف على معين في الوقف (ع) تبلغ 13% من إيرادات الوقف، **هل تتحقق شروط الاستثناء من جباية الزكاة على الشركة (ض)؟**

الحل:

لا تتحقق شروط الاستثناء من جباية الزكاة على الشركة (ض)، حيث إن نسبة الصرف على معين في الوقف المملوكة له (ض) تجاوزت 10%.

3.5.3 الشركات غير الربحية، والشركات المملوكة لها بالكامل.

قسم نظام الشركات الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/132) بتاريخ 1 ذي الحجة 1443هـ الشركات غير الربحية إلى شركات غير ربحية عامة، وشركات غير ربحية خاصة، وذلك كما يلي:

الشركة غير الربحية العامة: هي شركة تتخذ شكل شركة المساهمة وليس لها اتخاذ أي شكل آخر، وتنفق الأرباح المتحققة من ممارسة نشاطها في أي من المصارف والمجالات غير الربحية العامة التي تهدف حصرًا إلى خدمة المجتمع بعمومه وتحدد الوزارة بالتنسيق مع المركز الوطني لتنمية القطاع غير الربحي تلك المصارف والمجالات.

الشركة غير الربحية الخاصة: هي شركة تتخذ شكل الشركة ذات المسؤولية المحدودة أو شركة المساهمة أو شركة المساهمة المبسطة وليس لها اتخاذ أي شكل آخر، وتنفق الأرباح المتحققة من ممارسة نشاطها في أي من المصارف والمجالات غير الربحية.

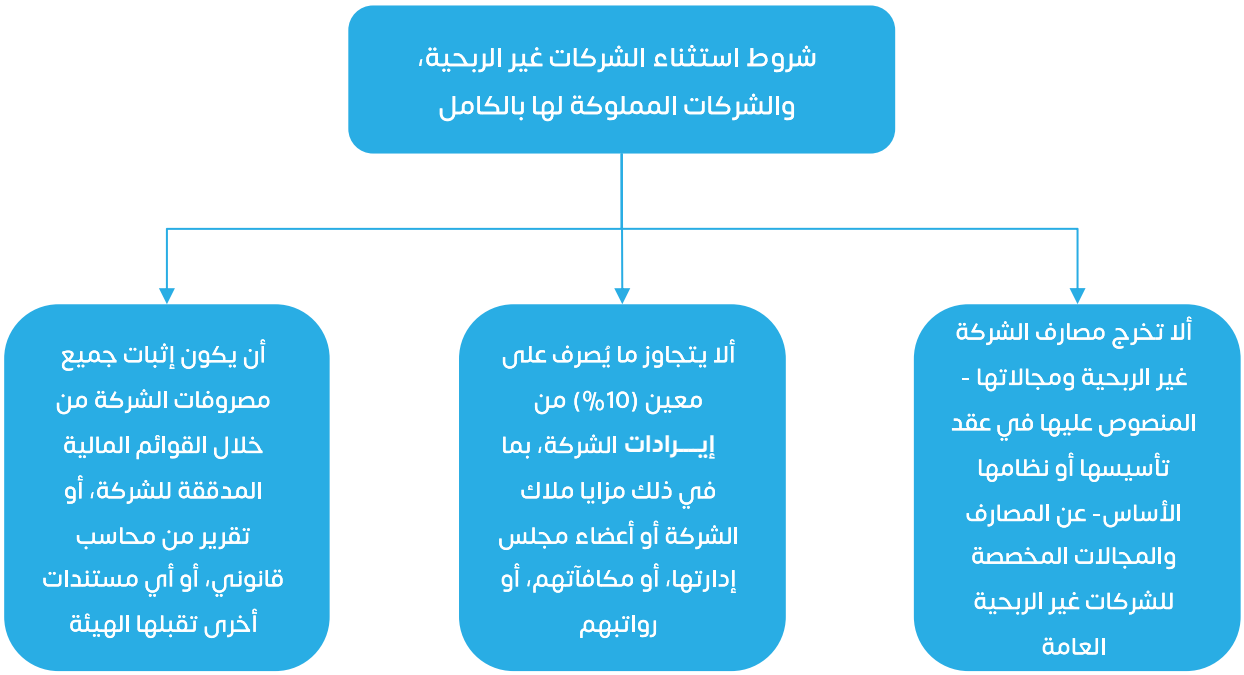
تستثنى من الخضوع لجباية الزكاة الشركات غير الربحية، والشركات المملوكة لها بالكامل، المؤسسة وفق أحكام نظام الشركات ولائحته التنفيذية وأي تعديلات تطرأ عليهما، مع مراعاة ما يأتي:

أ. ألا تخرج مصارف الشركة غير الربحية ومجالاتها -المنصوص عليها في عقد تأسيسها أو نظامها الأساس- عن المصارف والمجالات المخصصة للشركات غير الربحية العامة.

ب. ألا يتجاوز ما يُصرف على معين (10%) من إيرادات الشركة، بما في ذلك مزايا ملاك الشركة أو أعضاء مجلس إدارتها، أو مكافآتهم، أو رواتبهم؛ لقاء الخدمات والأعمال التي يقدمونها للشركة.

ج. أن يكون إثبات جميع مصروفات الشركة -بما في ذلك ما ورد في (ب) من هذه الفقرة- من خلال القوائم المالية المدققة للشركة، أو تقرير من محاسب قانوني مرخص له في المملكة، أو أي مستندات أخرى تقبلها الهيئة.

وتعد هذه المعالجة استثناءً من الخضوع لجباية الزكاة للشركات غير الربحية وفقًا لما ورد في نظام الشركات ولائحته التنفيذية التي نصت في المادة (196) على: "استثناء من الأنظمة ذات العلاقة، تضع هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، بالتنسيق مع الوزارة الضوابط اللازمة لعدم خضوع الشركات غير الربحية لأحكام جباية الزكاة وإعفائها من الضرائب".



مثال (43):

شركة غير ربحية مؤسسة وفق نظام الشركات السعودي ومثبت في قوائمها المالية أن جميع مصارفها في المجالات العامة المخصصة للشركات غير الربحية، تظهر القوائم أن نسبة الصرف على معين تبلغ 10% من إيرادات الشركة وذلك بخلاف مزايا أعضاء مجلس الإدارة التي بلغت 5%، **هل تتحقق شروط الاستثناء من جباية الزكاة على الشركة؟**

الحل:

لا تتحقق شروط الاستثناء من جباية الزكاة على الشركة، حيث إن نسبة الصرف على معين بلغت 15%، وذلك لدخول مزايا أعضاء مجلس الإدارة ضمن نسبة الصرف على معين.

مثال (44):

شركة غير ربحية مؤسسة وفق نظام الشركات السعودي ومثبت في قوائمها المالية أن جميع مصارفها في المجالات العامة المخصصة للشركات غير الربحية، تظهر القوائم لها أن نسبة الصرف على معين تبلغ 10% من إيرادات الشركة، كما تشمل هذه النسبة مزايا أعضاء مجلس الإدارة، **هل تتحقق شروط الاستثناء من جباية الزكاة على الشركة؟**

الحل:

نعم تتحقق شروط الاستثناء من جباية الزكاة على الشركة حيث إنها مؤسسة وفق نظام الشركات السعودي ومثبت في قوائمها المالية أن جميع مصارفها في المجالات العامة المخصصة للشركات غير الربحية كما أن نسبة الصرف على معين لم تتجاوز 10% إيرادات الشركة.

3.5.4 من يصدر في شأنه قرار من الهيئة بعدم خضوعه لجباية الزكاة؟

يجوز للهيئة استثناء بعض المكلفين من الخضوع لجباية الزكاة، عند تحقق موجبات ذلك وفقًا لما تراه الهيئة، ويكون هذا الاستثناء بقرار من الهيئة يصدر في هذا الشأن.

3.5.5 إلغاء قرار عدم الخضوع لجباية الزكاة

للهيئة الحق في إلغاء قرار عدم الخضوع لجباية الزكاة في حال قدم المكلف معلومات غير صحيحة أو لم يلتزم بأحكام الاستثناء من الخضوع، وإعادة الربط بناء على المعلومات المتوافرة لديها، مع إبلاغ المكلف بأسباب إلغاء القرار، وذلك أن قرار عدم الخضوع يعتمد في دراسته على ما يقدمه المكلف من المستندات والوثائق، حيث يقع على عاتق المكلف عبء إثبات صحة ما يقدمه من المعلومات والمستندات المعلقة بطلب الاستثناء من الخضوع لجباية الزكاة.

ومثال ذلك أن تقوم شركة ذات مسؤولية محدودة مملوكة لوقف بتقديم طلب الاستثناء من الخضوع لجباية الزكاة على أساس أنها مملوكة بالكامل للوقف، وبافتراض أن الشركة قدمت عند طلب الاستثناء المستندات والمعلومات المطلوبة، ومن ذلك عقد التأسيس الذي يُظهر أن كامل حصص الشركة مملوكة للوقف، ثم قامت الهيئة بعد ذلك بدراسة الطلب وإصدار قرار بعدم خضوع المكلف لجباية الزكاة وفقًا للمستندات المقدمة من قبله.

بعد ذلك اتضح للهيئة عند فحصها إحدى المنشآت ذات العلاقة بالشركة المستثناة أن عقد التأسيس المقدم من قبلها عند تقديم طلب الاستثناء قد طرأ عليه بعض التعديلات التي لم تقم الشركة بتقديمها للهيئة، وقد تضمنت هذه التعديلات دخول شريك جديد في الشركة، ما يجعل الشركة غير مملوكة للوقف بالكامل كما اتضح أن هذه التعديلات كانت سارية عند تقديم الشركة لطلب الاستثناء.

وبناء على ذلك وحيث قامت الشركة بتقديم معلومات غير صحيحة تتعلق بنسبة ملكية الوقف للشركة فإنه يحق للهيئة إلغاء قرار عدم الخضوع الذي قامت بإصداره مسبقًا.

مثال (45):

حصلت إحدى المؤسسات الأهلية على قرار عدم الخضوع لجباية الزكاة عن عام 2024م وذلك بعد تقديمها طلبًا بذلك، بعد ذلك تبين للهيئة أن بعض المعلومات المقدمة من المؤسسة عند تقديم الطلب كانت غير صحيحة، **هل يحق للهيئة إلغاء قرار عدم الخضوع في هذه الحالة وإعادة الربط بناء على المعلومات المتوافرة لديها؟**

الحل:

نعم، يحق للهيئة إلغاء قرار عدم الخضوع وإعادة الربط بناء على المعلومات المتوافرة لديها، حيث إن المكلف قدم بيانات غير صحيحة فيما يتعلق بطلب عدم الخضوع المقدم سابقًا الذي تم قبوله بناء على هذه البيانات التي تبين عدم صحتها.

3.6 بداية جباية الزكاة للأغراض الزكوية

تضمنت المادة العاشرة من اللائحة أحكام بداية العام الزكوي الأول للمكلف، حيث يبدأ العام الزكوي الأول للمكلف حسب التاريخ الأسبق لأي مما يأتي:

أ. إصدار السجل التجاري للمنشأة.

ب. الحصول على أول ترخيص من التراخيص اللازمة لممارسة النشاط، بموجب الأنظمة واللوائح ذات الصلة السارية في المملكة.

ج. إيداع رأس المال، وفق الأنظمة ذات الصلة.

ويترتب على ذلك بداية حساب الوعاء الزكوي وتحديد عدد الأيام الفعلية للعام الزكوي الأول، حيث تختلف أحوال المكلفين عند الإنشاء حسب المتطلبات النظامية والإجراءات المتعلقة ببداية النشاط، ومن أمثلة ذلك ما يلي:

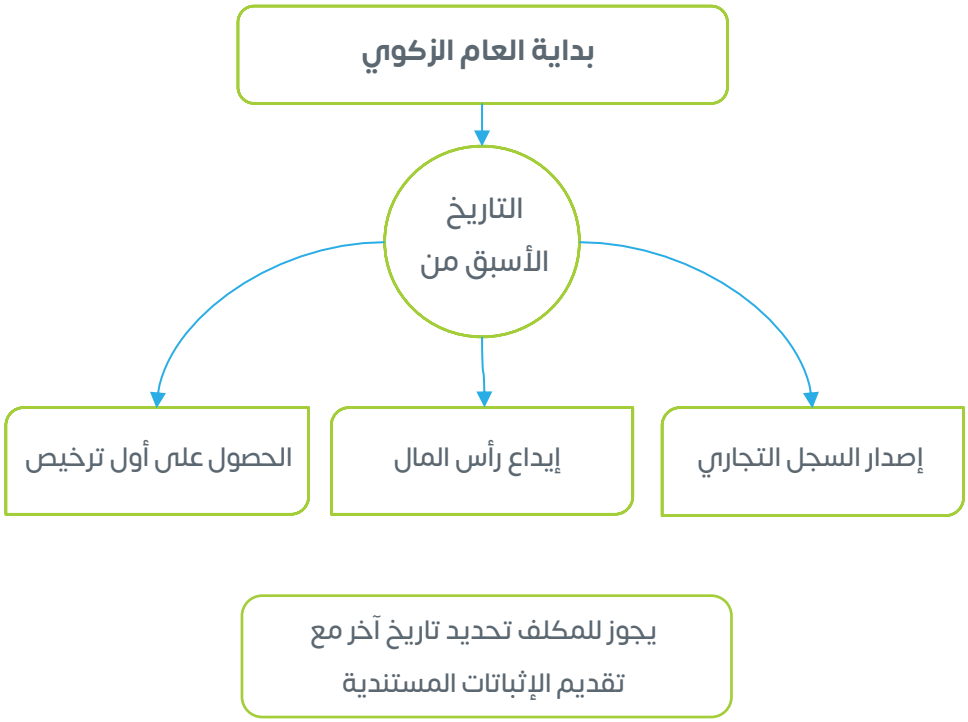
- يتطلب إنشاء الشركات عمومًا قيدها في السجل التجاري وذلك قبل البدء في ممارسة النشاط، حيث تزاول الشركة أغراضها بعد قيدها لدى السجل التجاري وحصولها على التراخيص اللازمة كما نصت على ذلك المادة العاشرة من نظام الشركات، وتكتسب الشركة الشخصية الاعتبارية بعد قيدها لدى السجل التجاري، كما لا يجوز الاحتجاج على الغير بعقد تأسيس الشركة أو نظامها الأساسي إلا بعد القيد لدى السجل التجاري، كما أشارت إلى ذلك المادتان الثامنة والتاسعة من نظام الشركات.

- قد تتطلب بعض الأنشطة المهنية أو الخيرية إصدار التراخيص اللازمة من الجهات المعنية قبل إصدار السجل التجاري.

- يتطلب إنشاء الشركة المساهمة إيداع القدر المدفوع من رأس المال المصدر قبل القيد لدى السجل التجاري، حيث يجب أن يرفق بالنظام الأساس عند تقديم طلب تأسيس الشركة شهادة إيداع القدر المدفوع من رأس المال المصدر وذلك حسبما نصت عليه المادة الحادية والستون من نظام الشركات.

قد تختلف المتطلبات النظامية والإجرائية لتأسيس الكيانات والمنشآت من وقت لآخر، ما يستدعي مراعاة آلية تحديد العام الزكوي الأول للمكلف حسب الأسبق من المحددات المذكورة أعلاه.
كما أن من المهم الإشارة إلى أن من حقوق المكلف التي أشارت إليها اللائحة في المادة الثانية والتسعين منها، أنه يحق للمكلف تحديد تاريخ آخر لبداية النشاط متى قدم المستندات المثبتة لذلك التي تقبل بها الهيئة.

يرتبط ببداية العام الزكوي الأول للمكلف بما ورد في المادة الخامسة عشرة من اللائحة من التأكيد على خضوع الفترة القصيرة في بداية النشاط التي تقل عن (354) يومًا لجباية الزكاة مع اعتبار أثر ذلك على نسبة الزكاة، وفي المقابل لا تخضع لجباية الزكاة الفترة المالية القصيرة التي تقل عن (354) يومًا في نهاية النشاط.



مثال (46):

أصدرت شركة الحياة للاستشارات المهنية سجلها التجاري لبدء ممارسة النشاط في تاريخ 1 نوفمبر 2024م بناء على ترخيص الاستشارات المهنية الصادر من الجهة المختصة في تاريخ 15 أكتوبر 2024م، كما قامت الشركة بإيداع رأس مالها في تاريخ 2 ديسمبر 2024م، **ما هو تاريخ بداية العام الزكوي لشركة الحياة؟**

الحل:

يبدأ العام الزكوي لشركة الحياة في تاريخ 15 أكتوبر 2024م وهو تاريخ حصولها على ترخيص ممارسة النشاط كون هذا التاريخ سابقًا لتاريخ إصدار السجل التجاري وتاريخ إيداع رأس المال.

مثال (47):

حصلت شركة النور للخدمات الطبية على ترخيص ممارسة النشاط في تاريخ 2 مايو 2025م، ولم تقم الشركة بإصدار السجل التجاري أو إيداع رأس المال، كما لم تقم بممارسة النشاط فعليًا إلا في تاريخ 10 يوليو 2025م، وكان لدى الشركة كل المستندات المثبتة لذلك، **ما هو تاريخ بداية العام الزكوي لشركة النور؟**

الحل:

الأصل أن يبدأ العام الزكوي لشركة النور في تاريخ 2 مايو 2025م وهو تاريخ إصدار ترخيص مزاولة النشاط، إلا أنه يجوز للشركة طلب تحديد تاريخ بداية النشاط الفعلي 10 يوليو 2025م كتاريخ لبداية النشاط وفقًا للمستندات المتوافرة لديها، وتقوم الهيئة بالنظر في ذلك حسب المستندات المقدمة.

3.7 التوقف عن ممارسة النشاط للأغراض الزكوية

تضمنت المادتان الحادية عشرة والثانية عشرة من اللائحة أحكام التوقف عن ممارسة النشاط، حيث تتوقف جباية الزكاة عند توقف المكلف عن ممارسة النشاط توقفًا دائمًا، شريطة تقديم المكلف طلبًا كتابيًا إلى الهيئة خلال (60) ستين يومًا من تاريخ التوقف، وإلا استمرت المحاسبة الزكوية حتى تاريخ تقديم الطلب، وللهيئة تحديد تاريخ آخر لتوقف المكلف عن ممارسة النشاط إذا قدمت ما يثبت ذلك.

كما يعدّ المكلف متوقفًا عن النشاط لأغراض التصفية بمجرد افتتاح إجراءات التصفية، وعلى المصفي أو أمين الإفلاس أو لجنة الإفلاس حسب الأحوال الواردة في الأنظمة ذات الصلة، إبلاغ الهيئة كتابيًّا ببدء إجراءات التصفية، والمقصود بإجراء التصفية حسبما ورد في نظام الإفلاس الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/50) بتاريخ 28 جمادى الأولى 1439هـ أنه الإجراء الذي يهدف إلى حصر مطالبات الدائنين وبيع أصول التفليسة وتوزيع حصيلته على الدائنين تحت إدارة أمين التصفية، ويفتتح إجراء التصفية بناء على حكم المحكمة المختصة وفقًا لما نصت عليه المادة التاسعة والتسعون من نظام الإفلاس، وبطبيعة الحال فإن للهيئة التحقق من صحة افتتاح إجراء التصفية وطلب المستندات المثبتة لذلك.

لا يشمل توقف جباية الزكاة الحالات التالية:

أ. عند توقف المكلف عن ممارسة النشاط توقفًا مؤقتًا.

ب. عند توقف المكلف عن ممارسة بعض أنشطته واستمراره في بقيتها، فتستمر جباية الزكاة على الأنشطة الأخرى المستمرة.

ج. حالات الانقضاء الأخرى غير الإفلاس، حيث يجب في هذه الحالات تقديم الإقرارات الزكوية المستحقة، وسدادها، وتقديم القوائم المالية في مواعيدها النظامية لحين الانقضاء.

مثال (48):

لدى الشركة (ن) عدد من الأنشطة المتنوعة، قرر مجلس إدارة الشركة إيقاف النشاط (أ) دائمًا، مع استمرار بقية أنشطة الشركة، **هل تتوقف جباية الزكاة عن المكلف وفقًا لذلك؟**

الحل:

تستمر جباية الزكاة على الأنشطة المستمرة ويجب على الشركة تقديم إقراراتها الزكوية والالتزام بدفع المستحقات الزكوية بموجبها، ولا يؤثر في ذلك توقف بعض أنشطة الشركة.

مثال (49):

قام مالك الشركة (ع) بالتوقف عن ممارسة النشاط دائمًا وقام بإلغاء السجل التجاري الخاص بالشركة، **هل تعد الشركة في هذه الحالة متوقفة عن النشاط للأغراض الزكوية؟**

الحل:

تعد الشركة متوقفة عن النشاط للأغراض الزكوية، حيث توقفت الشركة عن ممارسة النشاط توقفًا دائمًا، ويتطلب ذلك تقديم الشركة طلبًا كتابيًا خلال (60) يومًا من تاريخ التوقف.

مثال (50):

قرر مجلس إدارة الشركة (هـ) التوقف عن ممارسة النشاط مؤقتًا حتى يتم الانتهاء من كل الاشتراطات النظامية المتعلقة بخطوط إنتاج الشركة، **هل تعد الشركة في هذه الحالة متوقفةً عن النشاط للأغراض الزكوية؟**

الحل:

لا تعد الشركة متوقفة عن النشاط للأغراض الزكوية في هذه الحالة، حيث توقفت الشركة عن ممارسة النشاط توقفًا مؤقتًا.

3.8 تغيير الملاك والشكل النظامي خلال ممارسة النشاط

يقصد بتغيير الملاك نقل ملكية الحصص أو تداول الأسهم سواء كان ذلك اختيارًا من خلال البيع والتنازل أو كان لازمًا مثل حالات الوفاة أو حالات التنفيذ على الحصص والأسهم، وقد نصت المادة الخامسة والعشرون من نظام الشركات أن انتقال الحصص في الشركات يكون من خلال القيد لدى السجل التجاري، ويستثنى من ذلك الشركات المساهمة التي يكون انتقال الأسهم فيها من خلال القيد في سجل المساهمين في حال كانت غير مدرجة أو من خلال تداول الأسهم في السوق المالية في حال كانت مدرجة.

وعلى ذلك فقد يتغير الملاك في الشركة بأشكالها المتعددة خلال العام الزكوي، وهو أمر شائع متكرر مع استمرار الشركة في ممارسة النشاط.
كما أن من صور تغير الملاك انتقال ملكية المؤسسة الفردية من مالك إلى آخر خلال العام الزكوي، سواء كان ذلك بالبيع أو التنازل أو غير ذلك.

يقصد بتغيير الشكل النظامي تحول الشركة من شكل إلى آخر، كأن تتحول الشركة من شركة ذات مسؤولية محدودة إلى شركة مساهمة، وقد أجاز نظام الشركات في المادة العشرين بعد المائتين تحول الشركة من شكل إلى شكل آخر وفقًا لبعض الضوابط الواردة في النظام، كما لا يترتب على تحول الشركة نشوء شخص ذي صفة اعتبارية جديد، وتظل الشركة محتفظة بحقوقها ومسؤولة عن التزاماتها السابقة للتحول كما أكدت ذلك المادة الثالثة والعشرون بعد المائتين من نظام الشركات.

لا تتأثر جباية الزكاة عن العام الزكوي بأي شكل من أشكال تغيير الملاك أو انتقال ملكية الحصص وذلك تأسيسا على أن المكلف مستمر في مزاولة النشاط حسبما ورد في المادة الثالثة عشرة من اللائحة، ويشمل ذلك الحالات التالية:

1. إذا توفي فيه أحد ملاك المكلف، أو تنازل فيه عن حصته لغيره -سواء أكانوا ورثة أم غيرهم- مع استمرار المكلف في نشاطه.
2. إذا انتقلت ملكية المؤسسة الفردية إلى مالك آخر، بالبيع أو التنازل أو نحوهما، حيث تحسب زكاتها في نهاية العام الزكوي عن كامل العام الزكوي دون النظر في مدة ملكية كل مالك لها.
3. إذا تحول المكلف من شكل نظامي إلى شكل نظامي آخر، حيث لا يتأثر خضوع المكلف لأحكام اللائحة بذلك.
4. اختلاف نسب الملاك والحصص خلال العام الزكوي، حيث يحاسب المكلف بحسب ملاكه وحصص الملكية نهاية العام الزكوي.

مثال (51):

الشركة (ب) مملوكة للشريك (أحمد) والشريك (محمد)، قرر الشريك (أحمد) في منتصف العام أن يتنازل عن كامل حصته في الشركة (ب) لشريك جديد، **كيف تحاسب الشركة (ب) في نهاية العام الزكوي مع دخول الشريك الجديد؟**

الحل:

تحاسب الشركة (ب) عن كامل العام الزكوي طالما أنها مستمرة في نشاطها، ولا يؤثر في ذلك دخول الشريك الجديد خلال العام.

مثال (52):

يمتلك (عبدالله) مؤسسة فردية تعمل في نشاط المطاعم، قام (عبدالله) في شهر نوفمبر من عام 2024م بالتنازل عن المؤسسة لمالك جديد سعودي مقيم، **كيف تحاسب المؤسسة في نهاية العام الزكوي؟**

الحل:

تحاسب المؤسسة الفردية عن كامل العام الزكوي، ولا يؤثر في ذلك التنازل عن المؤسسة خلال العام.

مثال (53):

يمتلك (أحمد) مؤسسة فردية تعمل في نشاط المطاعم، قام (أحمد) في شهر أغسطس من عام 2024م بالتنازل عن المؤسسة لمالك جديد غير سعودي، **كيف تحاسب المؤسسة في نهاية العام الزكوي؟**

الحل:

لا تخضع المؤسسة للزكاة في نهاية العام الزكوي باعتبار أنها مملوكة لشخص غير سعودي، كما لا تخضع الفترة القصيرة المتعلقة بالمالك السعودي للزكاة.

مثال (54):

قرر الشركاء في شركة الفلاح -شركة ذات مسؤولية محدودة خاضعة لجباية الزكاة- أن يتم تحويل الشركة إلى شركة مساهمة مقفلة مع دخول مساهمين جدد وذلك خلال العام الزكوي، قامت الشركة بالتحول إلى الشكل النظامي الجديد قبل نهاية العام الزكوي، **كيف تحاسب الشركة زكويًا في نهاية العام؟**

الحل:

لا يتأثر خضوع الشركة لأحكام اللائحة في حال تحولها من شكل نظامي إلى شكل نظامي آخر، حيث تحاسب الشركة عن كامل العام دون النظر إلى تغيير الشكل النظامي للشركة ودخول الشركاء الجدد.

3.9 الاندماج بين المكلفين

يقصد بالاندماج ضم شركة إلى شركة قائمة أو مزج الشركات لتأسيس شركة جديدة، حيث نصت المادة الخامسة والعشرون بعد المائتين من نظام الشركات على أن الاندماج يكون بضم شركة أو أكثر إلى شركة أخرى قائمة، أو يكون بمزج شركتين أو أكثر لتأسيس شركة جديدة.

كما تضمن نظام الشركات أحكامًا متعددة تتعلق بحالات الاندماج مما له اتصال بالمعالجة الزكوية لحالات الاندماج، ومن ذلك:

- فيما يتعلق بحالات الاندماج التي ينتج عنها كيان من خلال مزج الشركات لإنشاء كيان جديد فإن قرار الاندماج يسري ويعد نافذًا من تاريخ قيد الشركة الناشئة الجديدة لدى السجل التجاري.
- أما ما يتعلق بحالات الاندماج التي لا ينتج عنها كيان جديد وإنما يتم فيها ضم الشركة المندمجة في الشركة الدامجة فإن قرار الاندماج يسري ويعد نافذًا من تاريخ قيد بيانات الشركة المندمجة في شركة الشركة الدامجة لدى السجل التجاري.
- كما تنتقل بنفاذ قرار الاندماج جميع حقوق الشركة أو الشركات المندمجة والتزاماتها وأصولها إلى الشركة الدامجة في الحالات التي لا ينشأ فيها كيان جديد، أو إلى الشركة الناشئة الجديدة في الحالات التي ينشأ فيها كيان جديد.

يتضح مما سبق أن تاريخ قيد الشركة الناشئة الجديدة هو التاريخ المعتبر لنفاذ قرار الاندماج كما أن تاريخ قيد بيانات الشركة المندمجة في التاريخ المعتبر لنفاذ قرار الاندماج، وينتج عن ذلك أن كل الالتزامات النظامية تنتقل إلى الكيان الجديد في الحالات التي ينشأ فيها كيان جديد وإلى الكيان الدامج المستمر في الحالات التي لا ينشأ فيها كيان جديد بما في ذلك الالتزامات الزكوية.

تضمنت المادة الرابعة عشرة من اللائحة أحكام الاندماج بين المكلفين التي تندرج تحت الحالتين الواردتين في نظام الشركات وذلك كما يلي:

الحالة الأولى: إذا نتج عن الاندماج إنشاء كيان جديد.

أ. إذا كان المكلف يحاسب وفق السنة الهجرية، فيحاسب عن سنة هجرية كاملة في حال كانت سنته المالية قصيرة، ويحاسب عن سنتين هجريتين في حال كانت سنته المالية طويلة، ولا يطبق على هذه الحالة ما ورد في الفقرة (4) من المادة الخامسة عشرة المتعلقة بعدم خضوع الفترة المالية القصيرة في نهاية النشاط.

ب. إذا كان المكلف يحاسب وفق السنة الميلادية، فيحاسب عن سنة ميلادية كاملة في حال كانت سنته المالية قصيرة، ويحاسب عن سنتين ميلاديتين في حال كانت سنته المالية طويلة، ولا يطبق على هذه الحالة ما ورد في الفقرة (4) من المادة الخامسة عشرة المتعلقة بعدم خضوع الفترة المالية القصيرة في نهاية النشاط.

في هذه الحالة سينشأ كيان جديد عن عملية الاندماج التي تمت، وسيكون هذا الكيان الجديد هو المكلف للأغراض الزكوية، وهنا لا بد من تحديد العام الزكوي الأول لهذا المكلف الجديد من كونه عامًا قصيرًا أو طويلًا، إضافة إلى كونه عامًا هجريًا أو ميلاديًا، وذلك بالنظر إلى عقد تأسيس هذا الكيان الجديد أو نظامه الأساسي أو أي مستندات أخرى متعلقة بذلك، ويترتب على ذلك ما يلي:

في حال كانت السنة قصيرة فيحاسب المكلف عن عام زكوي كامل، وتكون النسبة 2.5% في حال السنة الهجرية و(2.5% / 354) * 365 في حال السنة الميلادية.
في حال كانت السنة طويلة فيحاسب المكلف عن عامين زكويين، وتكون النسبة (2.5% * 2) في حال السنة الهجرية و(2.5% / 354) * 365) * 2) في حال السنة الميلادية.

ومقصود هذه المعالجة محاسبة الكيان الجديد الناشئ عن عملية الاندماج مع اعتبار المدد السابقة لعملية للاندماج فيما يتعلق بالشركات المندمجة، حيث يتم النظر إلى الكيان الجديد بوصفه امتدادًا لأنشطة الكيانات المندمجة فيه، وذلك كما يلي:

- في حال السنة القصيرة يحاسب الكيان الجديد عن سنة كاملة، وذلك لتغطية الفترة القصيرة الجديدة، إضافة إلى الجزء القصير من السنة السابقة لعملية الاندماج، ما يشكل سنة كاملة تتم المحاسبة عنها حسب كونها سنة هجرية أو ميلادية.

على سبيل المثال لو كان الاندماج في منتصف سنة 2024م وكانت الفترة الزكوية بعد الاندماج قصيرة تنتهي في نهاية سنة 2024م، فستكون المحاسبة الزكوية عن سنة 2024م كاملة، وكأن المقصود هو شمول الفترة الزكوية لكامل نشاط الشركات المندمجة قبل الاندماج وبعده.

في حال السنة الطويلة يحاسب الكيان الجديد عن سنتين كاملتين، وذلك لتغطية الفترة الطويلة الجديدة، إضافة إلى الجزء القصير من السنة السابقة لعملية الاندماج، ما يشكل سنتين كاملتين تتم المحاسبة عنهما بحسب كونه سنة المكلف هجرية أو ميلادية.

على سبيل المثال لو كان الاندماج في منتصف سنة 2024م وكانت الفترة الزكوية بعد الاندماج طويلة تنتهي في نهاية سنة 2025م، فستكون المحاسبة الزكوية عن سنة 2024م و2025م، وكأن المقصود هو شمول الفترة الزكوية لكامل نشاط الشركات المندمجة قبل الاندماج وبعده.

حالات الاندماج التي ينتج عنها إنشاء كيان جديد		
الحالة	سنة المكلف هجرية	سنة المكلف ميلادية
سنة قصيرة	يحاسب عن سنة هجرية كاملة الوعاء الزكوي × 2.5%	يحاسب عن سنة ميلادية كاملة الوعاء الزكوي x [2.5% / 354 يومًا] x عدد أيام السنة كاملة
سنة طويلة	يحاسب عن سنتين هجريتين الوعاء الزكوي × 2.5% × 2	يحاسب عن سنتين ميلاديتين الوعاء الزكوي x [2.5% / 354 يومًا] x عدد أيام السنة كاملة x 2

الحالة الثانية: إذا نتج عن الاندماج ضم مكلف إلى مكلف آخر دون إنشاء كيان جديد:

يحاسب المكلف المُتَملِّك -المستمر في النشاط- وفقًا لسنته المالية، ويبدأ العام الزكوي للمكلف من تاريخ آخر إقرار قدّمه للهيئة، حيث لا يترتب على الاندماج أي انقطاع في فترات الإقرارات الزكوية فيما يتعلق بالمكلف المستمر في النشاط.

ومقصود هذه المعالجة محاسبة المكلف المستمر زكويًا دون انقطاع متضمنًا ذلك الكيان المندمج، حيث لا يؤثر اندماج المنشأة المندمجة في الفترات الزكوية للمكلف المستمر في ممارسة النشاط، على سبيل المثال لو كان الاندماج في منتصف عام 2025م، وكان آخر إقرار قدمه المكلف المستمر في النشاط هو الإقرار الزكوي عن عام 2024م، فتكون المحاسبة الزكوية للمكلف المستمر في النشاط عن سنة 2025م كاملة متضمنًا ذلك الكيان المندمج الذي سيكون جزءًا من الكيان المستمر في النشاط.

مثال (55):

قامت الشركة (أ) بالاندماج مع الشركة (ب) وتكوين شركة جديدة (ج)، وبموجب هذ الاندماج انتهت الصفة النظامية للشركة (أ) والشركة (ب)، فإذا علمت أن وعاء الزكاة للشركة (ج) هو 50,000 ريال فكم ستكون زكاة السنة الأولى المستحقة على الشركة (ج) وفقًا للافتراضات التالية:

1. تحاسب الشركة (ج) وفق السنة الهجرية وكانت سنتها الأولى سنةً قصيرة تبدأ من 15 جمادى الأولى 1446 هـ وتنتهي في 30 ذي الحجة 1446هـ.
2. تحاسب الشركة (ج) وفق السنة الهجرية وكانت سنتها الأولى سنةً طويلة تبدأ من 15 رمضان 1446هـ وتنتهي في 31 ذي الحجة 1447هـ.

الحل:

الحالة	سنة المكلف هجرية
سنة قصيرة 15 جمادى الأولى 1446هـ إلى 30 ذي الحجة 1446هـ	يحاسب عن سنة هجرية كاملة الوعاء الزكوي × 2.5% 50,000 ريال × 2.5% = 1,250 ريال
سنة طويلة 15 رمضان 1446هـ إلى 30 ذي الحجة 1447هـ	يحاسب عن سنتين هجريتين الوعاء الزكوي × 2.5% × 2 50,000 ريال × 2.5% × 2 = 2,500 ريال

مثال (56):

قامت الشركة (أ) بالاندماج مع الشركة (ب) لتكوين شركة جديدة (ج)، وبموجب هذ الاندماج انتهت الصفة النظامية للشركة (أ) والشركة (ب)، فإذا علمت أن وعاء الزكاة للشركة (ج) هو 70,000 ريال **فكم ستكون زكاة السنة الأولى المستحقة على الشركة (ج) وفقًا للافتراضات التالية؟**

1. تحاسب الشركة (ج) وفق السنة الميلادية وكانت سنتها الأولى سنة قصيرة تبدأ من 10 أغسطس 2024م وتنتهي في 31 ديسمبر 2024م.
2. تحاسب الشركة (ج) وفق السنة الميلادية وكانت سنتها الأولى سنة طويلة تبدأ من 10 أغسطس 2024م وتنتهي في 31 ديسمبر 2025م.

الحل: عدد أيام السنة كاملة

الحالة	سنة المكلف هجرية
سنة قصيرة 10 أغسطس 2024 م إلى 31 ديسمبر 2024م	يحاسب عن سنة ميلادية كاملة الوعاء الزكوي × [2.5% / 354 يومًا × في عدد أيام السنة كاملة] 70,000 ريال × [2.5% / 354 يومًا × 366 يومًا] 70,000 ريال × 2.5847% = 1,809.32 ريال
سنة طويلة 10 أغسطس 2024م إلى 31 ديسمبر 2025م	يحاسب عن سنتين ميلاديتين الوعاء الزكوي × [2.5% / 354 يومًا × في عدد أيام السنة كاملة] ×2 70,000 ريال × [2.5% / 354 يومًا × 365 يومًا] ×2 70,000 ريال × 2.5777% × 2 = 3,608.76 ريال

مثال (57):

قررت الشركة (ن) الاندماج مع الشركة (م) وذلك بالاستحواذ على كامل الشركة (م) مع استمرار الشركة (ن)، قدمت الشركة (ن) آخر إقرار لها قبل الاندماج عن عام 2024م في تاريخ 01 أبريل 2025م، **كم ستكون زكاة السنة المالية الأولى للشركة (ن) بعد الاندماج إذا كان وعاء الزكاة للسنة الأولى بعد الاندماج هو 100,000 ريال؟**

الحل:

يبدأ العام الزكوي للشركة (ن) من تاريخ آخر إقرار تم تقديمه قبل الاندماج، وحيث إن آخر إقرار تم تقديمه كان إقرار عام 2024م فيبدأ العام الزكوي الأول في 01 يناير 2025م، وعليه تحاسب الشركة (ن) عن سنة ميلادية كاملة وهي سنة 2025م وذلك كما يلي:

$$\text{الوعاء الزكوي} = \left[\frac{2.5\%}{354 \text{ يومًا}} \times \text{في عدد أيام السنة الفعلية}\right]$$

$$100{,}000 \text{ ريال} = \left[\frac{2.5\%}{354 \text{ يومًا}} \times 365 \text{ يومًا}\right]$$

$$100{,}000 \text{ ريال} \times 2.5777\% = 2{,}577.7 \text{ ريال}$$

3.10 توحيد الحسابات للأغراض الزكوية

يقصد بالإقرار الزكوي الموحد الإقرار الذي يتضمن المحاسبة الزكوية للشركة القابضة أو المسيطرة والشركات التابعة وفقًا لقوائم مالية موحدة، وقد تضمنت المادة السادسة عشرة من اللائحة أحكام الحسابات والإقرارات الزكوية الموحدة، حيث يجوز للمكلف تقديم حسابات موحدة وإقرار زكوي موحد في أي من الحالات التالية:

1. إذا كانت الشركة مملوكة بالكامل للشركاء أنفسهم.
2. إذا كانت الشركة القابضة تملك الشركة التابعة (داخل أو خارج المملكة) بنسبة 100%.

ويشمل ذلك حالات الملكية المباشرة وغير المباشرة.

يترتب على تقديم الإقرار الزكوي الموحد ما يلي:

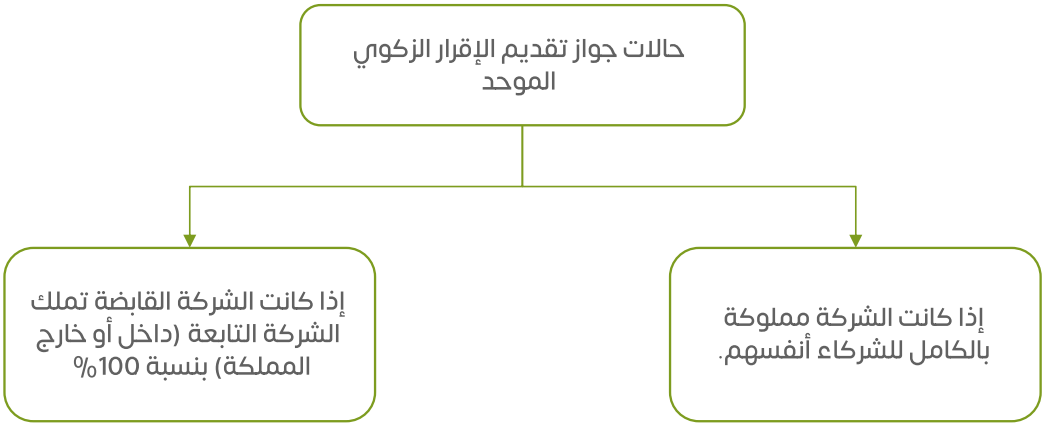
أ. يتم تقديم إقرار زكوي موحد عن كافة الشركات المدرجة ضمن إجراء التوحيد الزكوي.

ب. على الشركة التابعة تقديم إقرار المعلومات بشكل منفصل في حال إدراجها ضمن الإقرار الزكوي الموحد مع الشركة القابضة التي تتبعها والمملوكة لها بالكامل.

ج. لا يجوز للمكلف العدول عن إجراء تقديم الإقرار الزكوي الموحد إلا بعد موافقة الهيئة.

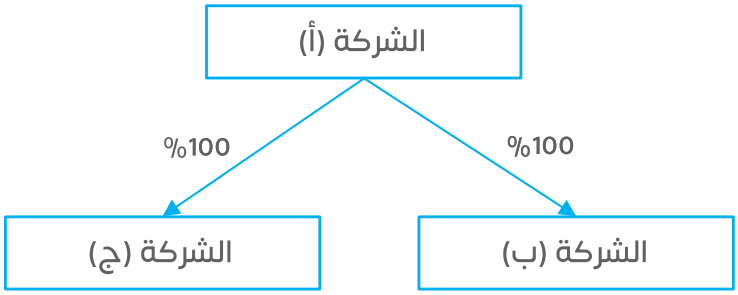
في الحالات التي لا يمكن فيها تقديم الإقرار الزكوي الموحد تحسب الزكاة لكل من الشركة القابضة والشركات التابعة لها على حدة، أيًّا كانت نسبة ملكية الشركة القابضة فيها، مع مراعاة معاملة الديون والاستثمارات بينهما وفقًا لما ورد في الفرع الثاني والفرع الرابع من الفصل الخامس من اللائحة، ويتعين على الشركة القابضة وعلى كلٍّ من شركاتها التابعة تقديم إقراراتها الزكوية المستقلة، كل على حدة وفقًا لإجراءات الهيئة.

يتضح مما سبق أن تقديم الإقرار الزكوي الموحد هو خيار متاح للمكلف، حيث يجوز للمكلف اختيار تقديم الإقرار الزكوي الموحد في الحالات التي يجوز فيها ذلك متى تبين له وجود المصلحة في هذا الإجراء لشركات المجموعة، ومقصود ذلك أن الأثر الزكوي لتقديم الإقرار الزكوي الموحد يختلف عادةً عن الأثر الزكوي لتقديم الإقرارات الزكوية المستقلة دون توحيد، ويختلف الأثر زيادة ونقصًا حسب طبيعة أصول والتزامات المكلف وشركاته التابعة، إضافة إلى طبيعة التعاملات البينية بين هذه الشركات.



مثال (58):

تمتلك الشركة (أ) الشركة (ب) والشركة (ج) بنسبة 100% **فهل يجوز لهذه الشركات توحيد الحسابات وتقديم إقرار زكوي موحد؟** علمًا أنها شركات سعودية ومسجلة لدى الهيئة وتقدم إقراراتها بشكل منفصل.

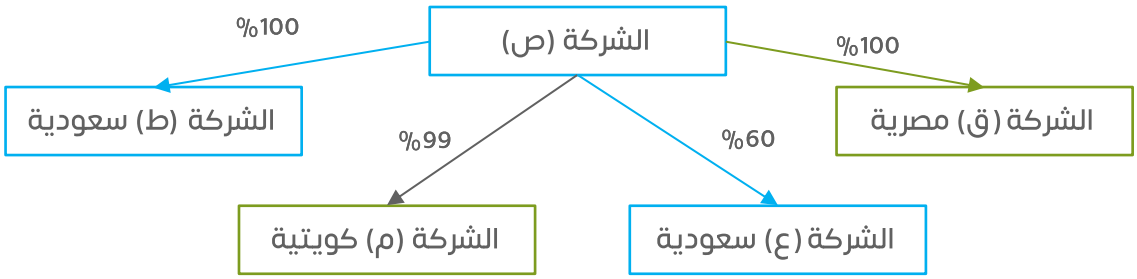


الحل:

حيث تمتلك الشركة (أ) الشركتين (ب) و(ج) ملكية كاملة بنسبة 100% فيحق لها أن تقوم بتوحيد الحسابات وتقديم إقرار زكوي موحد.

مثال (59):

الشركة (ص) شركة سعودية مسجلة لدى الهيئة وتقدم إقراراتها بشكل مستقل، تمتلك هذه الشركة مجموعة شركات داخل وخارج المملكة وذلك كما يلي:



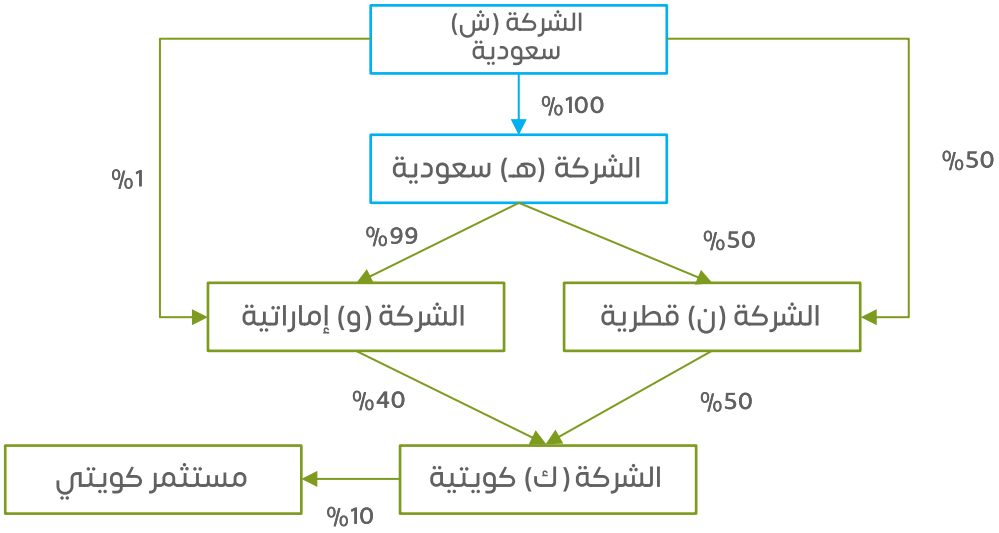
بناء على هيكل الملكية الموضح أعلاه، **كيف يمكن للشركة (ص) توحيد الحسابات وتقديم إقرار زكوي موحد؟**

الحل:

يمكن للشركة (ص) توحيد الحسابات وتقديم إقرار زكوي موحد مع الشركات المملوكة لها بنسبة 100% سواء كانت هذه الشركات داخل المملكة أو خارج المملكة، وعليه يمكن للشركة (ص) توحيد الحسابات وتقديم الإقرار الزكوي مع الشركة (ق) والشركة (ط) فقط.

مثال (60):

تمتلك الشركة (ش) مجموعة من الشركات بشكل مباشرة وغير مباشرة وذلك كما يلي:



فإذا علمت أن الشركة (ش) شركة سعودية ومسجلة لدى الهيئة وبناء على هيكل الملكية الموضح أعلاه، **كيف يمكن للشركة (ش) توحيد الحسابات وتقديم إقرار زكوي موحد؟**

الحل:

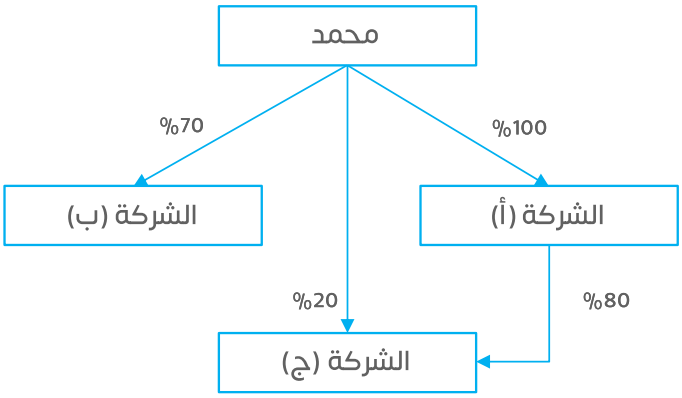
بتفصيل هيكل الملكية للشركة (ش) يتضح التالي:

- تمتلك الشركة (ش) الشركة (هـ) بنسبة 100% مباشرة.
- تمتلك الشركة (ش) الشركة (ن) بنسبة 50% مباشرة ونسبة 50% بشكل غير مباشر من خلال الشركة (هـ) وبذلك تكون ملكية الشركة (ش) للشركة (هـ) بنسبة 100%.
- تمتلك الشركة (ش) الشركة (و) بنسبة 99% بشكل غير مباشر من خلال الشركة (هـ) وبنسبة 1% مباشرة، وبذلك تكون ملكية الشركة (ش) للشركة (و) بنسبة 100%.
- تمتلك الشركة (ش) الشركة (ك) بنسبة 90% بشكل غير مباشر من خلال الشركة (ن) والشركة (و).

بناء على ما تقدم يمكن للشركة (ش) توحيد الحسابات وتقديم إقرار زكوي موحد مع الشركة (هـ) والشركة (ن) والشركة (و)، ولا يمكن ذلك مع الشركة (ك).

مثال (61):

محمد شخص سعودي يمتلك الشركات السعودية التالية:



بناء على هيكل الملكية الموضح أعلاه، **كيف يمكن توحيد الحسابات وتقديم إقرار زكوي موحد؟**

الحل:

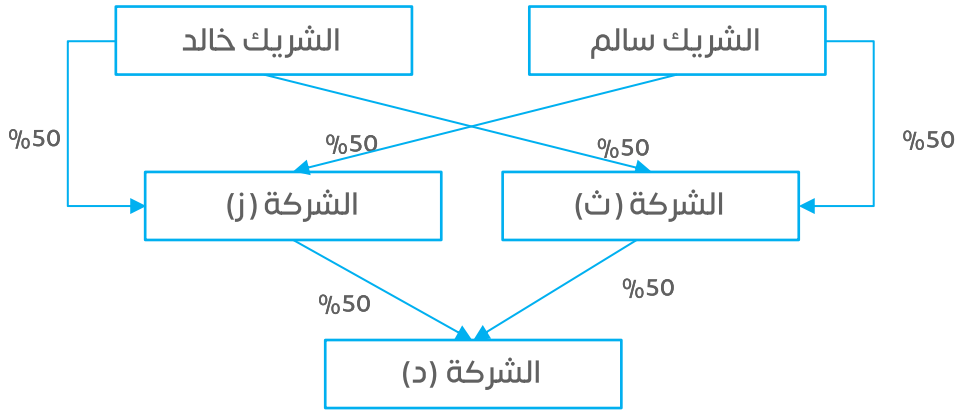
بتفصيل هيكل الملكية للشركات المملوكة لمحمد يتضح التالي:

- يمتلك محمد الشركة (أ) بنسبة 100% مباشرة.
- يمتلك محمد الشركة (ج) بنسبة 20% مباشرة ونسبة 80% بشكل غير مباشر من خلال الشركة (أ) وبذلك تكون ملكية محمد للشركة (ج) ملكية كاملة بنسبة 100%.
- يمتلك محمد الشركة (ب) بنسبة 70% فقط.

يمكن للشركات المملوكة لنفس الشريك بالكامل التقدم بطلب توحيد الحسابات وتقديم إقرار زكوي موحد، وبتطبيق ذلك على هيكل الملكية فيمكن ذلك للشركتين (أ) و(ج).

مثال (62):

الشريك سالم والشريك خالد شخصان سعوديان يمتلكان الشركات السعودية التالية:



بناء على هيكل الملكية الموضح أعلاه، **كيف يمكن توحيد الحسابات وتقديم إقرار زكوي موحد؟**

الحل:

بتفصيل هيكل الملكية للشركات المملوكة للشريكين يتضح التالي:

- الشركة (ث) مملوكة بنسبة 100% للشريكين مباشرة حيث يمتلك الشريك (سالم) نسبة 50% والشريك (خالد) نسبة 50%.
- الشركة (ز) مملوكة بنسبة 100% للشريكين مباشرة حيث يمتلك الشريك (سالم) نسبة 50% والشريك (خالد) نسبة 50%.
- الشركة (د) مملوكة بنسبة 100% للشريكين بشكل غير مباشر حيث يمتلك الشريك (سالم) نسبة 50% والشريك (خالد) نسبة 50% وذلك من خلال الشركتين (ث) و(ز).

يمكن للشركات المملوكة بالكامل لنفس الشركاء التقدم بطلب توحيد الحسابات وتقديم إقرار زكوي موحد، وتطبيق ذلك على هيكل الملكية فيمكن ذلك لجميع الشركات المملوكة للشريكين.

4. حساب الوعاء الزكوي

4.1 المقدمة

يتم حساب الوعاء الزكوي وفقًا لما تضمنته اللائحة من الأحكام والإجراءات، حيث تضمن الباب الثاني من اللائحة «قواعد حساب الزكاة» كل الأحكام المتعلقة بحساب الوعاء الزكوي، بدءًا من القواعد العامة لحساب الوعاء الزكوي مرورًا بتفاصيل بنود الوعاء من عناصر الإضافة والحسم وانتهاءً بالأحكام المتعلقة بالوعاء الزكوي التي يجب مراعاتها عند حساب الزكاة.

تهدف هذه المقدمة إلى العرض المجمل والعام لخطوات وإجراءات حساب وعاء الزكاة التي يمكن ترتيبها فيما يلي:

أولًا: إجراءات عناصر الإضافة إلى الوعاء الزكوي.

ثانيًا: إجراءات عناصر الحسم من الوعاء الزكوي.

ثالثًا: مراعاة الأحكام المرتبطة بالوعاء.

4.1.1 إجراءات عناصر الإضافة إلى الوعاء الزكوي:

يمكن تقسيم خطوات إجراءات عناصر الإضافة للوعاء الزكوي إلى ثلاثة أقسام:

أ- إضافة بنود حقوق الملكية وما في حكمها:

تعد بنود حقوق الملكية مكونًا أساسيًا من مكونات الوعاء الزكوي، وتتم إضافة كل بنود حقوق الملكية إلى وعاء الزكاة برصيد آخر المدة، وتشتمل حقوق الملكية على كل البنود المصنفة ضمن حقوق الملكية في القوائم المالية للمكلف، إضافة إلى البنود التي تتم إعادة تصنيفها ضمن حقوق الملكية للأغراض الزكوية، مثل المخصصات التي تعامل معاملة حقوق الملكية وغيرها من البنود التي تتطلب إعادة تصنيف إلى حقوق الملكية مثل الأرباح تحت التوزيع.

تستلزم إعادة تصنيف البنود إلى حقوق الملكية استبعاد هذه البنود من تصنيفها السابق، ما له أثر في إجراءات حساب الوعاء الأخرى، ومثال ذلك: عند معاملة الأرباح تحت التوزيع المصنفة ضمن الالتزامات المتداولة معاملة حقوق الملكية فيتم القيام بما يلي:

- إضافة الأرباح تحت التوزيع ضمن بنود حقوق المليكة برصيد آخر المدة.
- استبعاد الأرباح تحت التوزيع من الالتزامات المتداولة، ما له أثر في إجراءات الوعاء الأخرى مثل إجراء تنسيب الالتزامات الذي يعتمد في إحدى حالاته على إضافة نسبة من الالتزامات المتداولة إلى الوعاء.

ب- إضافة الفرق بين صافي الربح/الخسارة المعدل وصافي الربح/الخسارة الدفتري:

ترتبط هذه الإضافة ببنود حقوق الملكية ارتباطًا مباشرًا، وذلك أن بنود حقوق الملكية المضافة إلى وعاء الزكاة تضمنت إضافة بند الأرباح المبقاة برصيد آخر المدة، ومن المعلوم أن بند الأرباح المبقاة يتضمن صافي الربح الدفتري للعام الذي قد يتضمن بعض المصروفات غير المقبول حسمها للأغراض الزكوية أو بعض الإيرادات غير المصرح عنها.

بناء على ذلك تتم إضافة الفرق بين صافي الربح الدفتري وصافي الربح المعدل إلى وعاء الزكاة بوصفه فرقًا يجب إعادته إلى صافي الربح الدفتري المضاف إلى وعاء الزكاة مسبقًا ضمن بنود حقوق الملكية.

ج- إضافة الالتزامات في حدود الأصول المحسومة:

بعد إضافة بنود حقوق الملكية والفرق بين صافي الربح المعدل والدفتري، يتم الانتقال لإضافة بنود الالتزامات وذلك بما لا يتجاوز الأصول المحسومة من الوعاء.

تشتمل إضافة الالتزامات على إضافة الالتزامات غير المتداولة برصيد آخر المدة، كما تشتمل على إجراء تصحيح إضافة الالتزامات -في حال التطابق- والمقصود بذلك إجراءات التنسيب عند حسم أصل متداول أو عند عدم حسم أصل غير متداول.

تستلزم إضافة الالتزامات التحقق من الأصول المحسومة وطبيعتها وذلك للأسباب التالية:

1. معرفة مقدار الأصول المحسومة التي تعد حدًا لإضافة الالتزامات.
2. معرفة الأصول المحسومة من الأصول المتداولة، والأصول غير المحسومة من الأصول غير المتداولة وذلك لأغراض التنسيب.

4.1.2 إجراءات عناصر الحسم من الوعاء الزكوي.

بعد إضافة عناصر الإضافة يتم حسم عناصر الحسم من الوعاء الزكوي، وتتضمن عناصر الحسم من الوعاء الزكوي الأصول غير الزكوية والأصول المزكاة الواردة في اللائحة التي يمكن تقسيمها إلى الأصول والممتلكات المستخدمة في النشاط، والأصول والممتلكات العقارية، والاستثمارات المزكاة، والديون والمبالغ المستحقة على الغير التي يمكن حسمها، إضافة إلى عناصر الحسم الأخرى.

كما تتضمن عناصر الحسم من الوعاء عددًا من الإجراءات والضوابط والمعالجات التفصيلية الواردة في اللائحة.

4.1.3 مراعاة الأحكام المرتبطة بالوعاء.

يتم حساب الوعاء الزكوي بحسم عناصر الحسم من عناصر الإضافة، حيث ينتج عن ذلك ناتج الوعاء الزكوي.

عند الوصول لناتج الوعاء يجب التحقق من بعض الأحكام المرتبطة بالوعاء ومن ذلك عدم نقص الوعاء عن صافي الربح المعدل للمكلف، ما يترتب عليه الانتقال للحد الأدنى الذي يُعد بديلًا للوعاء في هذه الحالة، كما يجب التحقق من عدم تجاوز الحد الأعلى للوعاء.

ومن ذلك أن يتم النظر والتحقق من أيام العام الزكوي؛ لتحديد نسبة الزكاة المطبقة على الوعاء الزكوي للمكلف.

خطوات وإجراءات حساب وعاء الزكاة

(1)
إضافة عناصر الإضافة

- حقوق الملكية وما في حكمها
- الفرق بين صافي الربح/الخسارة المعدل وصافي الربح/الخسارة الدفتري
- الالتزامات في حدود الأصول المحسومة

(2)
حسم عناصر الحسم

مثل: الأصول والممتلكات الثابتة المستخدمة في النشاط، الأصول العقارية والاستثمارات القابلة للحسم

(3)
الوصول إلى ناتج الوعاء

ناتج الوعاء (طرح الخطوة الأولى من الخطوة الثانية)

(4)
التحقق من حدود الوعاء

الحد الأدنى للوعاء

في حال نقص ناتج الوعاء عن صافي الربح المعدل فيكون الوعاء البديل هو الحد الأدنى

ناتج المعادلة أعلاه

في حال زاد ناتج الوعاء على صافي الربح المعدل فتكون المحاسبة الزكوية على ناتج الوعاء مع مراعاة عدم تجاوز الحد الأعلى للوعاء

الحد الأعلى للوعاء

في حال زاد ناتج الوعاء على الحد الأعلى فيكون الوعاء هو الحد الأعلى

(5)
حساب الزكاة

وعاء الزكاة بحسب الحالات السابقة × نسبة الزكاة (بحسب سنة المكلف) = الزكاة المستحقة

مثال (63):

تضمنت القوائم المالية لإحدى الشركات السعودية عن عام 2025م البيانات التالية:

قائمة المركز المالي			
الموجودات		**المطلوبات وحقوق الملكية**	
موجودات متداولة		**مطلوبات متداولة**	
نقدية	9,000 ريال	دائنون	3,000 ريال
مدينون	3,000 ريال	مصروفات مستحقة	1,000 ريال
مخزون	17,000 ريال	مخصص دعاوى قضائية	4,000 ريال
		مخصص الزكاة	6,000 ريال
الإجمالي	**29,000 ريال**	**الإجمالي**	**14,000 ريال**
موجودات غير متداولة		**مطلوبات غير متداولة**	
ممتلكات ومعدات	20,000 ريال	قروض بنكية	12,000 ريال
أصول ملموسة	16,000 ريال	التزامات منافع الموظفين	6,000 ريال
استثمارات	12,000 ريال		
الإجمالي	**48,000 ريال**	**الإجمالي**	**18,000 ريال**
		حقوق ملكية	
		رأس المال	25,000 ريال
		الأرباح المبقاة	20,000 ريال
		الإجمالي	**45,000 ريال**
الإجمالي	**77,000 ريال**	**الإجمالي**	**77,000 ريال**

قائمة الدخل	
الإيرادات	20,000 ريال
تكلفة الإيرادات	5,000 ريال
مجمل الربح	**15,000 ريال**
مصروفات عمومية وإدارية	6,000 ريال
مصروفات البيع والتوزيع	2,000 ريال
الربح قبل الزكاة	**7,000 ريال**
الزكاة	2,000 ريال
صافي الربح	**5,000 ريال**

كما تضمنت القوائم المعلومات التالية:

- يتضمن بند المخزون على مبلغ 5,800 ريال عبارة عن قطع غيار غير معدة للبيع وتمثل نسبتها من الأصول المتداولة 20%.
- بند الاستثمارات عبارة عن استثمار في شركة في دولة الكويت ولا ينوي المكلف دفع نصيبه من زكاتها في المملكة، وتمثل نسبته من الأصول غير المتداولة 25%.
- تتضمن المصروفات العمومية والإدارية تبرعات مدفوعة خارج المملكة وغير مقبولة للأغراض الزكوية بمبلغ 1,000 ريال.

كم ستكون زكاة الشركة بناء على المعلومات أعلاه؟

الحل:

يكون حساب الزكاة وفق الخطوات التالية:

أولًا: إضافة عناصر الإضافة:

- حقوق الملكية وما في حكمها:

البند	المبلغ
بنود حقوق الملكية برصيد آخر المدة (رأس المال + الأرباح المبقاة)	45,000 ريال
البنود المعادة تصنيفها إلى حقوق الملكية (مخصص الزكاة + مخصص دعاوى قضائية)	10,000 ريال
حقوق الملكية وما في حكمها	**55,000 ريال**

الفرق بين صافي الربح المعدل وصافي الربح الدفتري

البند	المبلغ
صافي الربح الدفتري بعد الزكاة	5,000 ريال
المصاريف غير المقبولة (التبرعات)	1,000 ريال
صافي الربح المعدل	**6,000 ريال**

الالتزامات بحدود الأصول المحسومة

البند	المبلغ
الالتزامات في حدود الأصول المحسومة	18,000 ريال
إضافة الالتزامات المتداولة بمقدار نسبة الأصل المتداول المحسوم (قطع الغيار غير المعدة للبيع) إلى إجمالي الأصول المتداولة.	800 ريال
تخفيض الالتزامات غير المتداولة المضافة إلى الوعاء بمقدار نسبة الأصل غير المتداول غير المحسوم (الاستثمارات) إلى إجمالي الأصول غير المتداولة.	(4,500 ريال)
إجمالي الالتزامات	**14,300 ريال**

وقد تم إجراء التنسيب وفق التالي:

تم حساب المبلغ المضاف بالجدول أعلاه المتعلق بقطع الغيار كالتالي:

سبب التنسيب	النسبة	نوع التصحيح	مبلغ التصحيح
أصل متداول محسوم (قطع الغيار)	قطع الغيار / الموجودات المتداولة 5,800 /29,000 = 20%	إضافة جزء من الالتزامات المتداولة غير المضافة	4,000 * 20% = 800 ريال

تم حساب المبلغ المستبعد بالجدول أعلاه المتعلق بالاستثمارات كالتالي:

سبب التنسيب	النسبة	نوع التصحيح	مبلغ التصحيح
أصل غير متداول غير محسوم (استثمارات)	استثمارات / الموجودات غير المتداولة 12,000 /48,000 = 25%	استبعاد جزء من الالتزامات المتداولة المضافة	18,000 * 25% = 4,500 ريال

وبناءً على ذلك تكون عناصر الإضافة كما يلي:

البند	المبلغ
حقوق الملكية وما في حكمها	55,000 ريال
الفرق بين صافي الربح المعدل وصافي الربح الدفتري	1,000 ريال
الالتزامات في حدود الأصول المحسومة	18,000 ريال
إضافة الالتزامات المتداولة بمقدار نسبة الأصل المتداول المحسوم (قطع الغيار غير المعدة للبيع) إلى إجمالي الأصول المتداولة.	800 ريال
تخفيض الالتزامات غير المتداولة المضافة إلى الوعاء بمقدار نسبة الأصل غير المتداول غير المحسوم (الاستثمارات) إلى إجمالي الأصول غير المتداولة.	(4,500 ريال)
إجمالي الإضافات	**70,300 ريال**

ثانيًا: حسم عناصر الحسم:

البند	المبلغ
ممتلكات ومعدات	20,000 ريال
أصول ملموسة	16,000 ريال
قطع غيار	5,800 ريال
إجمالي عناصر الحسم	**41,800 ريال**

ثالثًا: حساب الوعاء:

عناصر الإضافة	70,300 ريال
(-) عناصر الحسم	41,800 ريال
الصافي	**28,500 ريال**

رابعًا: التحقق من حدود الوعاء:

مقارنة الناتج المحسوب في الخطوة السابقة مع الحد الأدنى والحد الأعلى للوعاء:

حساب الحد الأدنى للوعاء	
الأصول غير المحسومة	35,200 ريال
(+) الفرق بين صافي الربح الدفتري وصافي الربح المعدل	1,000 ريال
الإجمالي	**36,200 ريال**
صافي الربح المعدل *	**6,000 ريال**
تتم مقارنة النتائج أعلاه ويكون الحد الأدنى للوعاء هو المبلغ الأقل، وبالتالي يكون الحد الأدنى 6,000 ريال.	

حساب الحد الأعلى للوعاء	
حقوق الملكية	55,000 ريال
(+) الفرق بين صافي الربح الدفتري وصافي الربح المعدل	1,000 ريال
الإجمالي	**56,000 ريال**
بالتالي يكون الحد الأعلى للوعاء هو 56,000 ريال	

* صافي الربح المعدل = صافي الربح المحاسبي + المصروفات غير المقبولة

= 5,000 ريال + 1,000 ريال = 6,000 ريال

وحيث إن ناتج الخطوة ثالثًا لا يقل عن الحد الدنى للوعاء ولا يزيد على الحد الأعلى، فيكون وعاء الزكاة هو ناتج الخطوة رقم (3)، أي: يكون وعاء الزكاة هو **28,500 ريال**.

خامسًا: حساب الزكاة:

نسبة الزكاة:

$$\frac{\%2.5}{354 \text{ يومًا}} \times \text{عدد أيام السنة الفعلية، ويكون الناتج كالتالي} = \frac{\%2.5}{354 \text{ يومًا}} \times 365 \text{ يومًا} = \%2.5777$$

مبلغ الزكاة:

= الوعاء الزكوي × نسبة الزكاة

= 28,500 ريال × 2.5777% = 734,60 ريال

4.2 عناصر الإضافة إلى الوعاء الزكوي

تضمنت المادة الثالثة والعشرون من اللائحة عناصر الإضافة إلى وعاء الزكاة لمكلف الحسابات إجمالًا وذلك كما يلي:

1. حقوق الملكية وما في حكمها.
2. الالتزامات الواردة في المادة التاسعة والعشرين وذلك في حدود الأصول المحسومة.
3. الفرق بين صافي الربح / الخسارة المعدل، وصافي الربح / الخسارة الدفتري.

كما تضمنت مواد اللائحة الإجراءات والضوابط والمعالجات التفصيلية المتعلقة بعناصر الإضافة إلى وعاء الزكاة، التي تستلزم مراعاتها والالتزام بها عند حساب وعاء الزكاة.

4.2.1 إضافة حقوق الملكية وما في حكمها

تتم إضافة بنود حقوق الملكية إلى وعاء الزكاة برصيد آخر المدة، وتشمل حقوق الملكية البنود المصنفة ضمن حقوق الملكية في القوائم المالية للمكلف ويشمل ذلك ما يلي:

4.2.1.1 البنود المصنفة ضمن حقوق الملكية في القوائم المالية للمكلف

حقوق الملكية هي حقوق ملاك المنشأة وتشمل المبالغ المستثمرة في المنشأة، إضافة إلى الأرباح أو الخسائر الناتجة عن عملياتها، وهي عبارة عن باقي قيمة الموجودات بعد استبعاد قيمة الالتزامات، وقد تختلف مكونات حقوق الملكية باختلاف الشكل القانوني للمنشأة، ومن أمثلة بنود حقوق الملكية ما يلي:

- رأس المال: هو المال المستثمر من الملاك في المنشأة والزيادات التي تطرأ عليه.
- الاحتياطيات بأنواعها: ما يتم تجنيبه من الأرباح للأغراض النظامية أو الأغراض المتفق عليها.
- الأرباح المبقاة: الأرباح المتحققة غير الموزعة من العام الحالي والأعوام السابقة.

تتم إضافة بنود حقوق الملكية إلى وعاء الزكاة برصيد آخر المدة، وتظهر حقوق الملكية كمجموعة مستقلة ضمن قائمة المركز المالي، كما أن التغيرات التي طرأت على بنود حقوق الملكية تظهر في قائمة مستقلة بمسمى قائمة التغيرات في حقوق الملكية، ويجب أن تشمل هذه القائمة فيما يخص كل مكون من مكونات حقوق الملكية الرصيد الدفتري في بداية الفترة والرصيد الدفتري في نهاية الفترة، إضافة إلى عدد من متطلبات الإفصاح الواردة في معيار المحاسبة الدولي 1 (IAS 1) -عرض القوائم المالية-.

إضافة إلى بنود المكونات الأساسية لحقوق الملكية فقد تضمن الفرع الثالث من الفصل الخامس من الباب الثاني من اللائحة عددًا من الأحكام التفصيلية المتعلقة ببنود حقوق الملكية ومن ذلك ما يلي:

- **الأرباح الموزعة:**

يقصد بالأرباح الموزعة: الأرباح المقرر توزيعها على المساهمين، وتكون الأرباح الموزعة محسومةً من رصيد الأرباح المبقاة آخر المدة، ومن المنظور الواقعي فإن الأرباح المقرر توزيعها خلال العام قد يرد عليها ما يلي:

- يتم توزيعها وإيداعها في حسابات الشركاء قبل نهاية العام الزكوي.

أو

- تبقى في ذمة المنشأة كأحد بنود الالتزامات لحين توزيعها في فترة لاحقة، وعادة ما تظهر ضمن الالتزامات المتداولة بمسمى أرباح مستحقة أو أرباح تحت التوزيع أو ما شابه ذلك.

على كلا الاحتمالين فإن الأرباح الموزعة ستكون مخفضة لرصيد الأرباح المبقاة وبالتالي مخفضة لحقوق الملكية، ما يجب معه معالجة الأرباح المستحقة (تحت التوزيع) على أساس أنها غير موزعة فعليًا، وحسب ما تضمنته المادتان السادسة والثلاثون والسابعة والثلاثون من اللائحة فإن معالجة الأرباح تحت التوزيع تكون كما يلي:

1. تضاف إلى وعاء الزكاة الأرباح المستحقة (تحت التوزيع) التي لم تودع في حسابات المساهمين خلال العام الزكوي وتعامل للأغراض الزكوية معاملة حقوق الملكية.

وسبب إضافتها إلى وعاء الزكاة هو تخفيضها لحقوق الملكية، مع عدم توزيعها، ما يوجب إعادتها إلى وعاء الزكاة.

ومثال ذلك أن تقوم الشركة بإصدار قرار توزيع أرباح من صاحب الصلاحية بمبلغ 100,000 ريال ويتم تخفيض هذا المبلغ من الأرباح المرحلة بناء على قرار التوزيع الصادر، إلا أن الشركة قامت بالتوزيع الفعلي بمبلغ 80,000 ريال فقط وبقي مبلغ 20,000 ريال كأرباح تحت التوزيع حتى نهاية العام، وبناء على ذلك تقوم الشركة عند حساب الوعاء الزكوي بإضافة الأرباح المبقاة برصيد آخر المدة (المخفضة بكامل الأرباح الموزعة)، مع قيامها بإضافة الأرباح تحت التوزيع والبالغة 20,000 ريال إلى وعاء الزكاة بوصفها أرباحًا غير موزعة.

2. يُقبل تخفيض الأرباح الموزعة للأرباح المبقاة للأغراض الزكوية -وإن كانت موزعة من ربح العام الحالي- شريطة أن تكون هذه الأرباح موزعة فعليًا وصدر بها قرار من صاحب الصلاحية.

ويقع على المكلف عبء إثبات تحقق التوزيع الفعلي للأرباح الموزعة، وذلك من خلال تقديم المستندات المثبتة لذلك بالإضافة، شريطة أن تكون هذه الأرباح موزعة وفقًا لقرار صادر من صاحب الصلاحية وذلك وفقًا لما هو منصوص عليه في المستندات النظامية للمنشأة.

كما أن من المنظور النظامي فقد أجاز نظام الشركات توزيع الأرباح المرحلية كما أشارت إلى ذلك المادة الثانية والعشرون من النظام، مع مراعاة الضوابط التفصيلية الواردة في اللائحة التنفيذية لنظام الشركات فيما يتعلق بذلك.

3. تضاف إلى وعاء الزكاة الأرباح الموزعة التي ثبت لدى الهيئة أن المكلف قام بتوزيعها بقصد تخفيض الوعاء الزكوي.

ومثال ذلك أن يقوم المكلف بتوزيع الأرباح صوريًا قبل نهاية العام الزكوي حيث يظهر رصيد الأرباح المبقاة المضافة إلى الوعاء مخفضًا بهذه التوزيعات الصورية، ومن ثم يقوم المكلف باستعادتها في بداية العام الزكوي اللاحق قاصدًا بذلك تخفيض الوعاء الزكوي، وبناء على ذلك وحيث ثبت أن مقصود المكلف من هذه الأرباح الموزعة هو تخفيض الوعاء الزكوي وليس حقيقة التوزيع على الشركاء، فإن هذه الأرباح الموزعة تضاف إلى وعاء الزكاة.

- **الخسائر المرحلة:**

تنشأ الخسائر المرحلة بسبب تراكم خسائر المنشأة من فترات سابقة، ويترتب على ذلك ظهور بند الخسائر المرحلة ضمن بنود حقوق الملكية، وتكون الخسائر المرحلة مخفضة لحقوق الملكية، وحسبما تضمنته المادة التاسعة والثلاثون من اللائحة فتعد هذه الخسائر مخفضة لحقوق الملكية حسب رصيدها الظاهر في قائمة المركز المالي للمكلف.

لا تختلف المعالجة الزكوية في حال كانت الخسائر المرحلة ناتجة بسبب خسارة العام الحالي، ومثال ذلك أن تكون لدى المنشأة أرباح مرحلة من سنة سابقة بمقدار 600,000 ريال إلا أن الشركة خلال العام حققت خسائر بمقدار 1,000,000 ريال، ما نتج عنه وجود خسائر مرحلة في نهاية العام بمقدار 400,000 ريال، حيث ستكون المعالجة في هذه الحالة تخفيض الخسائر المرحلة لحقوق الملكية بمقدار رصيد آخر المدة البالغ 400,000 ريال، ما يعني أن العبرة في الخسائر المرحلة هو رصيد الخسارة الظاهر ضمن بنود حقوق الملكية في نهاية العام وبصرف النظر عن منشأ هذه الخسارة وعن أي إطفاء أو تخفيض لها خلال العام.

أسهم الخزينة:

يقصد بها الأسهم المشتراة التي تحتفظ بها الشركة، حيث يجوز للشركة المساهمة شراء أسهمها إذا أجاز نظامها الأساس ذلك، ويكون شراء الشركة لأسهمها لعدد من الأغراض منها ما يلي:

- تخصيصها للعاملين في الشركة ضمن برنامج أسهم العاملين.
- إلغاء الأسهم المشتراة لأغراض تخفيض رأس المال.
- المبادلة بالأسهم المشتراة مقابل الاستحواذ على أسهم أو حصص أو شراء أصول.
- الوفاء بحقوق حملة أدوات الدين القابلة للتحويل إلى أسهم.
- أي غرض تراه الشركة وتوافق عليه وزارة التجارة.

كما تضمنت المادة الرابعة الثلاثون من اللائحة التنفيذية لنظام الشركات عددًا من الشروط والضوابط المتعلقة بشراء الشركة لأسهمها، وهي كما يلي:

أ. أن يكون غرض الشراء تخفيض رأس مال الشركة أو الاحتفاظ بالأسهم العادية محل الشراء كأسهم خزينة.

ب. ألا تتجاوز نسبة أسهم الخزينة في أي وقت من الأوقات 10% من إجمالي فئة أسهم الشركة محل الشراء.

ج. أن تكون قيمة الأسهم المشتراة مدفوعة بالكامل.

د. ألا يتجاوز الرصيد المدين لأسهم الخزينة رصيد الأرباح المبقاة.

محاسبيًا تظهر أسهم الخزينة مخفضة لحقوق الملكية مدة احتفاظ الشركة بها حيث يمكن للشركة بيع أسهم الخزينة في وقت لاحق حسب الضوابط الواردة في اللائحة التنفيذية لنظام الشركات.

حسبما تضمنته المادتان الأربعون والحادية والأربعون من اللائحة تعد أسهم الخزينة -في حال ظهورها لدى المكلف- مخفضةً للوعاء الزكوي.

ومثال ذلك أن تقرر شركة مساهمة شراء أسهم خزينة بما يتوافق مع نظامها الأساسي، وبناء على ذلك قامت الشركة بشراء هذه الأسهم ودفع كامل قيمتها، ويترتب على ذلك ظهور الأسهم المشتراة مخفضة لحقوق ملكية الشركة المساهمة، ما سيترتب عليه تخفيض الوعاء الزكوي للشركة بالمقدار نفسه.

- **برنامج حصص أسهم الموظفين:**

يُطبق الحكم المذكور أعلاه على أسهم الخزينة المحتفظ بها لغرض تخصيصها وتوزيعها على موظفي المنشأة، حيث تقوم بعض الشركات بتخصيص شراء أسهم الخزينة لغرض تخصيصه للعاملين لديها ضمن برنامج أسهم العاملين، وتضع الشركات عادةً بعض المعايير الداخلية لهذا الغرض، ويمثل هذا الإجراء أحد الإجراءات المهمة لتحفيز الموظفين والاحتفاظ بهم، إضافة إلى جذب أفضل الكفاءات، ويجوز تخفيض الوعاء الزكوي بأسهم الخزينة المحتفظ بها لغرض تخصيصها وتوزيعها على الموظفين عند تحقق الشروط الآتية:

1. موافقة الجمعية غير العادية على عملية شراء الأسهم والغرض من شرائها.
2. أن تنص سياسة المنشأة، أو لائحة المكافآت للموظفين -المعتمدة من قبل وزارة الموارد البشرية- أو أي مستند نظامي على برنامج منح الأسهم للموظفين.

ومثال ذلك أن تقرر شركة مساهمة شراء أسهم خزينة بناء على موافقة الجمعية غير العادية، وذلك لغرض تخصيص هذه الأسهم كحوافز لموظفي الشركة وفقًا للمعايير والاعتبارات الواردة في لائحة المكافآت للموظفين والمعتمدة من قبل وزارة الموارد البشرية، وعليه سيترتب على ذلك ظهور الأسهم المشتراة مخفضة لحقوق ملكية الشركة المساهمة، ما سيترتب عليه تخفيض الوعاء الزكوي للشركة بالمقدار نفسه.

4.2.1.2 البنود المعاد تصنيفها لحقوق الملكية التي تعامل معاملة حقوق الملكية للأغراض الزكوية.

ويشمل ذلك عددًا من البنود الواردة في اللائحة، وذلك كما يلي:

- **المخصصات التي تعامل معاملة حقوق الملكية:**

تعد المخصصات من المكونات المهمة في قائمة المركز المالي للمنشآت، وتعرف بأنها عبارة عن التزامات غير مؤكدة التوقيت والمبلغ، وللتمييز بين المخصصات والالتزامات الأخرى مثل الذمم المستحقة للدائنين حسبما ورد في المعيار الدولي للمحاسبة 37(IAS37) -المخصصات والالتزامات المحتملة- يكون من خلال اعتبار عدم وجود تأكيد بشأن توقيت أو مبلغ النفقات الواجبة فيما يتعلق بالمخصصات، بينما تعد المبالغ المستحقة للدائنين التزامات قائمة محددة الوقت والقيمة وفق الاتفاق الذي تم مع المورد.

عامة تُعد جميع المخصصات محتملة الحدوث ويجب إثباتها عندما يتحقق التالي:

- وجود واجب قائم على المنشأة سواء كان واجبًا نظاميًا أو ضمنيًا وذلك نتيجة لحدث سابق، ومن أمثلة ذلك: مبالغ نهاية الخدمة المستحقة، أو الغرامات المحتملة.
- يكون من المرجح أن ينتج عن هذا الواجب تدفقٌ خارجيٌ لموارد المنشأة.
- يمكن إجراء تقدير يمكن الاعتماد عليه للمبلغ الواجب.

من أمثلة المخصصات التي تقوم المنشأة بتكوينها، مخصص المخاطر الائتمانية، ومخصصات منافع والتزامات الموظفين، ومخصص الدعاوى القضائية، ومخصص الزكاة أو ضريبة الدخل، ومخصصات هبوط بعض أنواع الأصول، وغير ذلك من المخصصات التي تقوم المنشآت بتكوينها خلال العام حسب مقتضيات النشاط.

تظهر المخصصات في قائمة المالي حسب طبيعتها والهدف منها، وذلك كما يلي:

- قد يظهر المخصص ضمن بنود الالتزامات غير المتداولة، وذلك مثل مخصص منافع الموظفين.
- قد يظهر المخصص ضمن الالتزامات المتداولة، وذلك مثل مخصصات الدعاوى القضائية.
- قد يظهر المخصص مخفضًا لأصل متداول، وذلك مثل مخصص المخاطر الائتمانية المخفض لذمم المدينة.
- قد يظهر المخصص مخفضًا للأصول غير المتداولة، وذلك مثل مخصص خسائر انخفاض قيمة بعض أنواع الأصول الثابتة.

فيما يتعلق بتصنيف المخصصات للأغراض الزكوي فبحسب ما تضمنته المادة الرابعة والعشرون من اللائحة تعامل المخصصات وما في حكمها معاملة حقوق الملكية فتضاف برصيد آخر المدة، باستثناء مخصص مكافأة نهاية الخدمة، ومخصص الإجازات النظامية وما في حكمهما فتعامل معاملة الالتزامات غير المتداولة، وعلى ذلك فإن الأصل معاملة كل المخصصات معاملة حقوق الملكية للأغراض الزكوية وذلك فيما عدا مخصص مكافأة نهاية الخدمة، ومخصص الإجازات النظامية وما في حكمهما من المخصصات التي تمثل دينًا مستقرًا في الذمة لغير الملاك.

وسبب معاملة المخصصات معاملة حقوق الملكية هو اعتبارها جزءًا من أرباح المنشأة على أساس أن المخصصات هي في الواقع تجنيب من الأرباح، حيث يتم تكون المخصص من خلال تحميل مصروف المخصص على قائمة الدخل، ويوضح ذلك أن في حال انتفاء الغرض من المخصص فإنه يعاد مرة أخرى إلى إيرادات المنشأة.

- **الأرباح تحت التوزيع:**

تظهر الأرباح تحت التوزيع ضمن بنود الالتزامات المتداولة عادة، بوصفها أرباحًا مستحقةً الدفع على المنشأة لملاكها، وهي الأرباح التي صدر القرار بتوزيعها إلا أنها لم توزع بعد حيث قُفلت السنة المالية للمكلف (العام الزكوي) قبل استكمال إجراءات التوزيع، وحسبما تضمنته المادة السادسة والثلاثون من اللائحة فتعامل الأرباح تحت التوزيع معاملة حقوق الملكية، ما يجب معه إعادة تصنيفها من الالتزامات إلى بنود حقوق الملكية للأغراض الزكوية.

وسبب معاملة الأرباح تحت التوزيع معاملة حقوق الملكية هو اعتبارها جزءًا من أرباح المنشأة التي لم يتم توزيعها بعد، حيث تنشأ الأرباح تحت التوزيع محاسبيًا بنقلها من الأرباح المبقاة بناء على قرار التوزيع إلى الأرباح تحت التوزيع لحين توزيعها، وعلى ذلك فتتم معاملة الأرباح تحت التوزيع معاملة أصلها الذي انتقلت منه وهي أرباح الشركة.

ويتم معاملة الأرباح تحت التوزيع معاملة حقوق الملكية بصرف النظر عن مسماها في القوائم المالية، قد تظهر الأرباح تحت التوزيع بمسميات وتصنيفات مختلفة، **ومن ذلك:**

- تحت حساب الأطراف ذات العلاقة الدائنة.
- تحت مسمى الأرباح تحت التوزيع.
- تحت مسمى التوزيعات المستحقة.

- **قروض الشركاء الدائنة:**

المقصود بقروض الشركاء المبالغ المستحقة لهم على الشركة وذلك بخلاف الأرباح ورأس المال، وتنشأ قروض الشركة الدائنة باعتبارات مختلفة وأسباب متعددة، حيث قد تظهر بسبب تمويل الشركاء للشركة تمويلًا نقديًا أو تمويلًا عينيًا، كما قد تظهر بسبب تحمل الشركاء لبعض الأعباء المالية عن الشركة مثل قيام بعض الشركاء بدفع مصروفات الشركة نيابة عنها، أو بسبب المعاملات التجارية التي قد تجري مع الشركاء مثل الشراء من الشريك بالآجل.

كما تظهر قروض الشركاء بتصنيفات مختلفة حيث قد تظهر ضمن الالتزامات المتداولة أو غير المتداولة أو ضمن بنود حقوق الملكية وذلك حسب طبيعتها والغرض منها.

تظهر قروض الشركاء الدائنة في القوائم المالية للمنشآت بمسميات مختلفة، ومن ذلك على سبيل المثال:

- أطراف ذات علاقة دائنة.
- مساهمات إضافية من الشركاء.
- قروض الشركاء.
- رأس مال إضافي.

تتم معالجة قروض الشركاء الدائنة زكويًا حسبما ورد في اللائحة وذلك بصرف النظر عن المسمى والتصنيف، حيث تضمنت المادة الثلاثون من اللائحة الأحكام والحالات المتعلقة بمعالجة قروض الشركاء الدائنة للأغراض الزكوية، وبناء على ما تضمنته المادة فإن قروض الشركاء الدائنة تعامل بحسب نوع المنشأة، وذلك كما يلي:

1. الشركات المساهمة المدرجة في السوق المالية: تعامل قروض الشركاء وفق التصنيف الوارد في القوائم المالية للشركة دون أي متطلبات أو شروط.
2. المؤسسة الفردية وشركة الشخص الواحد: تعامل معاملة حقوق الملكية بصرف النظر عن تصنيفها المحاسبي.
3. شركات الأموال -عدا الشركات المدرجة في السوق المالية-: تعامل معاملة الالتزامات عند تحقق كل الشروط التالية:

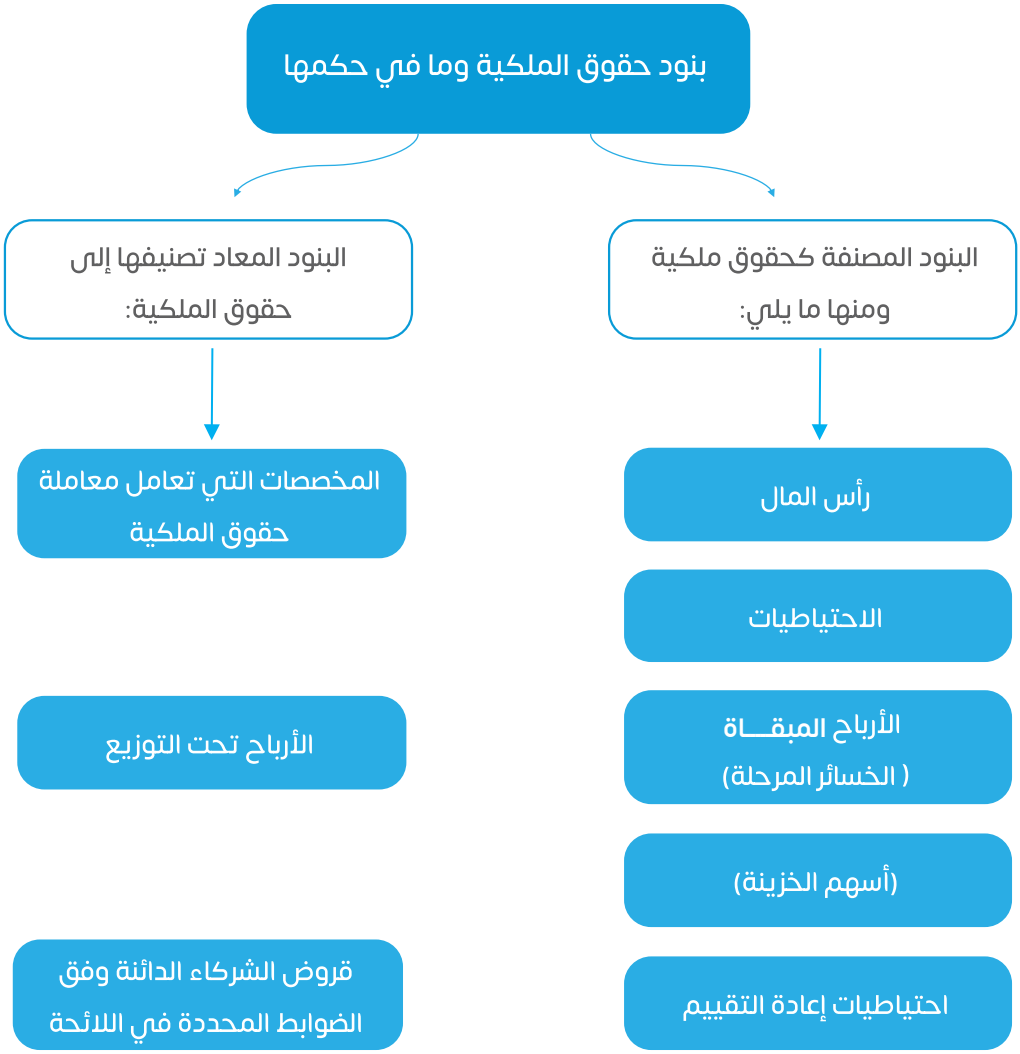
أ. وجود قوائم مالية معتمدة من محاسب قانوني في المملكة.

ب. أن تكون مصنفة في قوائم المكلف ضمن الالتزامات.

ج. أن تكون مدة السداد محددة في عقد التمويل.

د. أن يكون عائد التمويل متوافقًا مع سعر السوق.

وفي حال عدم تحقق الشروط الواردة أعلاه فتعامل قروض الشركاء في شركات الأموال -عدا الشركات المدرجة في السوق المالية- معاملة حقوق الملكية.


بنود حقوق الملكية وما في حكمها
البنود المصنفة كحقوق ملكية ومنها ما يلي:
البنود المعاد تصنيفها إلى حقوق الملكية:
رأس المال
الاحتياطيات
الأرباح المبقـــاة (الخسائر المرحلة)
(أسهم الخزينة)
احتياطيات إعادة التقييم
المخصصات التي تعامل معاملة حقوق الملكية
الأرباح تحت التوزيع
قروض الشركاء الدائنة وفق الضوابط المحددة في اللائحة

مثال (64):

ظهرت البيانات التالية في قائمة المركز المالي لإحدى الشركات في نهاية عام 2024م:

الموجودات		المطلوبات وحقوق الملكية	
موجودات متداولة		مطلوبات متداولة	
بنوك	90,000 ريال	مصروفات مستحقة	30,000 ريال
مصروفات مقدمة	120,000 ريال	أرصدة دائنة	70,000 ريال
أرصدة مدينة أخرى	160,000 ريال	مخصص الزكاة	50,000 ريال
الإجمالي	**370,000 ريال**	**الإجمالي**	**150,000 ريال**
موجودات غير متداولة		مطلوبات غير متداولة	
أصول ثابتة	150,000 ريال	قروض بنكية	50,000 ريال
استثمارات	120,000 ريال	التزامات منافع الموظفين	60,000 ريال
الإجمالي	**270,000 ريال**	**الإجمالي**	**110,000 ريال**
		حقوق ملكية	
		رأس المال	210,000 ريال
		أرباح مبقاة	170,000 ريال
		الإجمالي	**380,000 ريال**
الإجمالي	**640,000 ريال**	**الإجمالي**	**640,000 ريال**

ما عناصر حقوق الملكية التي تتم إضافتها إلى الوعاء الزكوي؟

الحل:

تكون عناصر حقوق الملكية وما في حكمها كما يلي:

البند	التصنيف المحاسبي	سبب الإضافة	المبلغ
رأس المال	حقوق ملكية	بند حقوق ملكية	210,000 ريال
أرباح مبقاة	حقوق ملكية	بند حقوق ملكية	170,000 ريال
مخصص الزكاة	ضمن الالتزامات المتداولة	يعامل معاملة حقوق الملكية	50,000 ريال
حقوق الملكية وما في حكمها			**430,000 ريال**

مثال (65):

ظهرت البيانات التالية في قائمة المركز المالي لإحدى الشركات في نهاية عام 2025م:

الموجودات		المطلوبات وحقوق الملكية	
موجودات متداولة		**مطلوبات متداولة**	
نقد وما في حكمه	50,000 ريال	مرابحات	20,000 ريال
ذمم مدينة تجارية	20,000 ريال	مصروفات مستحقة	10,000 ريال
مخزون	40,000 ريال	مخصص قضايا	5,000 ريال
الإجمالي	**110,000 ريال**	**الإجمالي**	**35,000 ريال**
موجودات غير متداولة		**مطلوبات غير متداولة**	
ممتلكات ومعدات	90,000 ريال	مرابحات	65,000 ريال
موجودات غير ملموسة	70,000 ريال	التزامات منافع الموظفين	35,000 ريال
الإجمالي	**160,000 ريال**	**الإجمالي**	**100,000 ريال**
		حقوق ملكية	
		رأس المال	120,000 ريال
		احتياطي نظامي	35,000 ريال
		خسائر مرحلة	(20,000 ريال)
		الإجمالي	**135,000 ريال**
الإجمالي	**270,000 ريال**	**الإجمالي**	**270,000 ريال**

- يتضمن بند المخزون مخصص مخزون راكد بمبلغ 10,000 ريال.
- يتضمن بند الذمم المدينة التجارية مخصص خسائر ائتمانية متوقعة بمبلغ 5,000 ريال.

ما عناصر حقوق الملكية التي تتم إضافتها إلى الوعاء الزكوي؟

الحل:

تكون عناصر حقوق الملكية وما في حكمها كما يلي:

البند	التصنيف المحاسبي	سبب الإضافة	المبلغ
رأس المال	حقوق ملكية	بند حقوق ملكية	120,000 ريال
احتياطي نظامي	حقوق ملكية	بند حقوق ملكية	35,000 ريال
خسائر مرحلة	حقوق ملكية	بند حقوق ملكية	(20,000 ريال)
مخصص قضايا	مصنف ضمن الالتزامات المتداولة	يعامل معاملة حقوق الملكية	5,000 ريال
مخصص مخزون راكد	ضمن الأصول المتداولة (للوصول لصافي قيمة الأصل المتداول)	يعامل معاملة حقوق الملكية	10,000 ريال
مخصص خسائر ائتمانية متوقعة	ضمن الأصول المتداولة (للوصول لصافي قيمة الأصل المتداول)	يعامل معاملة حقوق الملكية	5,000 ريال
حقوق الملكية وما في حكمها			**155,000 ريال**

مثال (66):

ظهرت البيانات التالية في قائمة المركز المالي لإحدى الشركات ذات المسؤولية المحدودة في نهاية عام 2024م:

الموجودات		المطلوبات وحقوق الملكية	
موجودات متداولة		مطلوبات متداولة	
نقد وما في حكمه	100,000 ريال	قروض	40,000 ريال
تكاليف العقد	70,000 ريال	التزامات عقود الإيجار	10,000 ريال
أصول العقد	90,000 ريال	التزامات العقد	100,000 ريال
مخزون	80,000 ريال	دائنون	20,000 ريال
مدينون	120,000 ريال	أطراف ذات علاقة	95,000 ريال
مرابحات قصيرة الأجل	200,000 ريال	أرباح تحت التوزيع	50,000 ريال
الإجمالي	**660,000 ريال**	**الإجمالي**	**315,000 ريال**
موجودات غير متداولة		مطلوبات غير متداولة	
ممتلكات ومعدات	150,000 ريال	قروض	110,000 ريال
موجودات غير ملموسة	60,000 ريال	التزامات عقود الإيجار	160,000 ريال
أصول حق استخدام	130,000 ريال	مخصص إزالة أصول	40,000 ريال
استثمارات	205,000 ريال	التزامات منافع الموظفين	75,000 ريال
الإجمالي	**545,000 ريال**	**الإجمالي**	**385,000 ريال**
		حقوق ملكية	
		رأس المال	200,000 ريال
		احتياطي نظامي	105,000 ريال
		احتياطيات أخرى	30,000 ريال
		أرباح مبقاة	170,000 ريال
		الإجمالي	**505,000 ريال**
الإجمالي	**1,205,000 ريال**	**الإجمالي**	**1,205,000 ريال**

- يتضمن بند المخزون مخصص مخزون راكد بمبلغ 40,000 ريال.
- يتضمن بند مدينون مخصص خسائر ائتمانية متوقعة بمبلغ 30,000 ريال.
- الأطراف ذات العلاقة الدائنة عبارة عن قرض من أحد الشركاء، كما أنه لا يوجد عقد تمويل مبرم بين الشريك والشركة، إضافة إلى عدم تحديد عائد تمويل للقرض.

ما هي عناصر حقوق الملكية التي تتم إضافتها إلى الوعاء الزكوي؟

الحل:

تكون عناصر حقوق الملكية وما في حكمها كما يلي:

البند	التصنيف المحاسبي	سبب الإضافة	المبلغ
رأس المال	حقوق ملكية	بند حقوق ملكية	200,000 ريال
احتياطي نظامي	حقوق ملكية	بند حقوق ملكية	105,000 ريال
احتياطيات أخرى	حقوق ملكية	بند حقوق ملكية	30,000 ريال
أرباح مبقاة	حقوق ملكية	بند حقوق ملكية	170,000 ريال
مخصص إزالة أصول	ضمن الالتزامات غير المتداولة (للوصول لصافي قيمة الأصل غير المتداول)	يعامل معاملة حقوق الملكية	40,000 ريال
مخصص مخزون راكد	ضمن الأصول المتداولة (للوصول لصافي قيمة الأصل المتداول)	يعامل معاملة حقوق الملكية	40,000 ريال
مخصص خسائر ائتمانية متوقعة	ضمن الأصول المتداولة (للوصول لصافي قيمة الأصل المتداول)	يعامل معاملة حقوق الملكية	30,000 ريال
أطراف ذات علاقة	مصنف ضمن الالتزامات المتداولة	يعامل معاملة حقوق الملكية	95,000 ريال
أرباح تحت التوزيع	مصنف ضمن الالتزامات المتداولة	يعامل معاملة حقوق الملكية	50,000 ريال
حقوق الملكية وما في حكمها			**760,000 ريال**

4.2.2 إضافة الفرق بين صافي الربح/الخسارة المعدل وصافي الربح/الخسارة الدفتري

يعد صافي الربح الدفتري بعد الزكاة والضريبة جزءًا من بنود حقوق الملكية المضافة إلى وعاء الزكاة، لكونه ضمن بند الأرباح المبقاة المضافة إلى وعاء الزكاة برصيد آخر المدة.

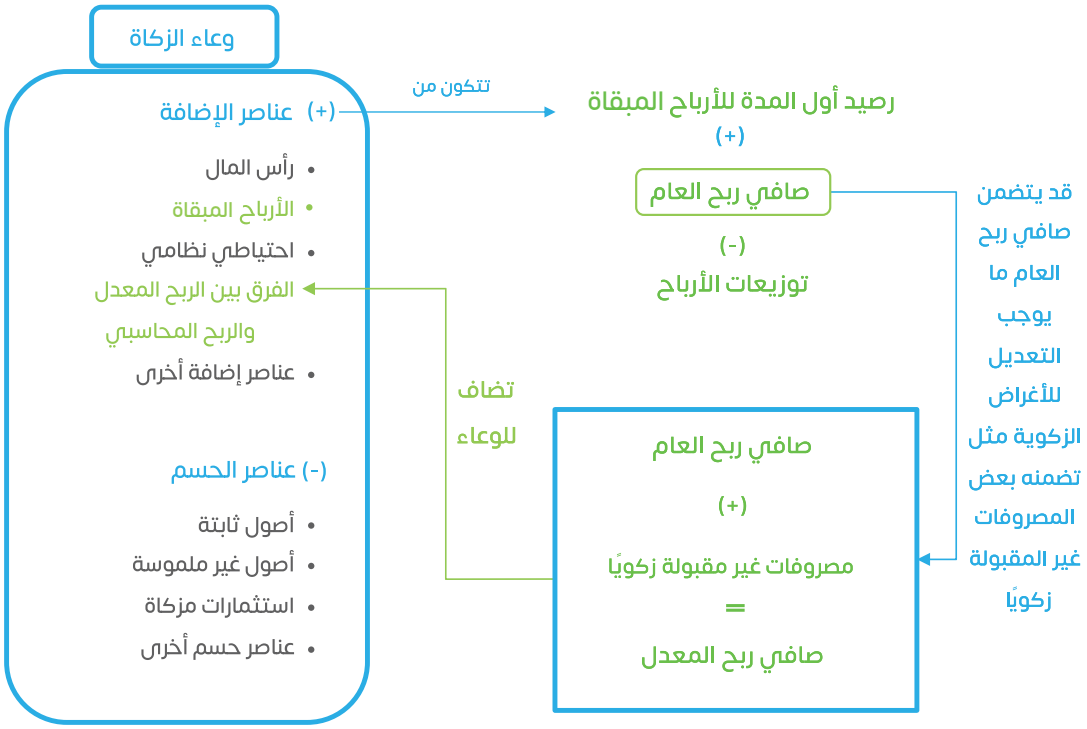
رصيد الأرباح المبقاة برصيد آخر المدة يتضمن ⇦ **رصيد أول المدة للأرباح المبقاة** + صافي ربح العام - توزيعات الأرباح

بناءً على ذلك قد يتضمن صافي الربح الدفتري ما يوجب التعديل عليه وفقًا لأحكام اللائحة، وفي هذه الحالة فإن الواجب التعديل على صافي الربح الدفتري للوصول إلى صافي الربح المعدل المقبول زكويًا، وحيث تمت إضافة صافي الربح الدفتري إلى وعاء الزكاة ضمن بند الأرباح المبقاة فإن المعالجة على الوعاء تكون بإضافة الفرق الذي تم تعديله على صافي الربح الدفتري للوصول إلى صافي الربح المعدل المقبول زكويًا.

عند تعديل صافي الربح الدفتري فإن التعديل يجري على صافي الربح الدفتري بعد الزكاة والضريبة، والسبب في ذلك أن الربح الدفتري المضمن في بند الأرباح المبقاة المضافة إلى الوعاء هو صافي الربح الدفتري بعد الزكاة والضريبة.

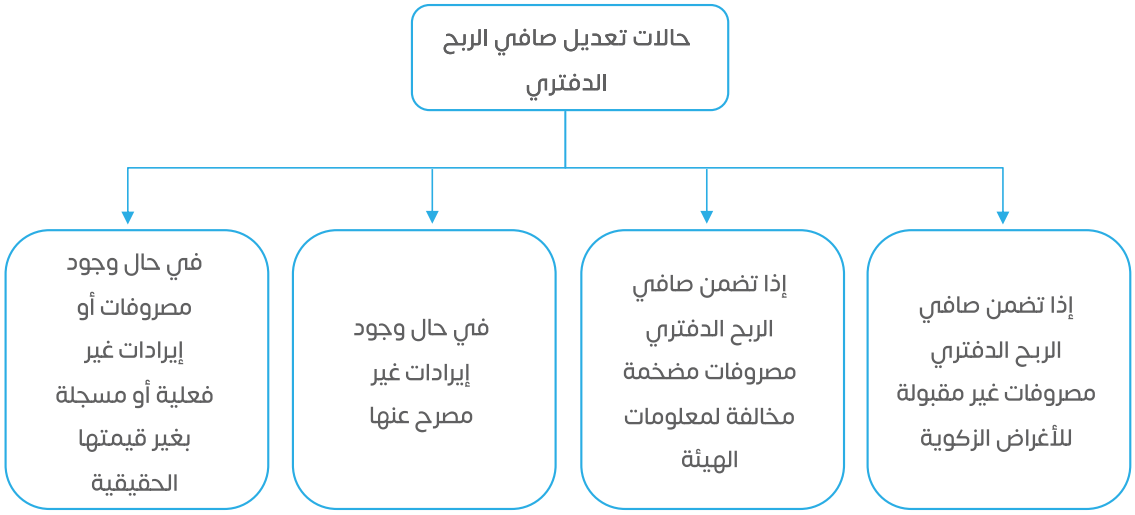
يُطبق ما تم ذكره على صافي الخسارة الدفترية التي تعد في حال تحققها جزءًا من الأرباح المبقاة المضافة إلى وعاء الزكاة برصيد آخر المدة، لذا في حالات تحقق الخسارة تتم إضافة الفرق بين صافي الخسارة المعدلة وصافي الخسارة الدفترية إلى وعاء الزكاة، كما أنه في بعض الحالات قد تتحول الخسارة الدفترية إلى صافي ربح معدل، ولا تختلف المعالجة في هذه الحالة كذلك حيث تتم إضافة الفرق بين الخسارة الدفترية وصافي الربح المعدل إلى وعاء الزكاة.

ارتباط التعديلات الزكوية على نتيجة النشاط بالوعاء الزكوي



تضمنت اللائحة الحالات التي يتم تعديل صافي الربح الدفتري عند تحققها وذلك كما يلي:

- إذا تضمن صافي الربح الدفتري مصروفات غير مقبولة للأغراض الزكوية كما ورد في المادة الثانية والستين والثالثة والستين من اللائحة.
- إذا تضمن صافي الربح الدفتري مصروفات مضخمة مخالفة لمعلومات الهيئة كما ورد في المادة الحادية والستين من اللائحة.
- في حال وجود إيرادات غير مصرح عنها كما ورد في المادة الستين من اللائحة.
- في حال وجود مصروفات أو إيرادات غير فعلية أو مسجلة بغير قيمتها الحقيقية كما ورد في المادة الرابعة والستين من اللائحة.



تضمنت المادة الثانية والستون من اللائحة الضوابط العامة لقبول المصروفات المحملة على قائمة الدخل للوصول إلى صافي الربح المعدل أو صافي الخسارة المعدلة من نتيجة نشاط المكلف، وذلك كما يلي:

1. أن تكون المصروفات فعلية، سواء كانت عادية أو ضرورية، ولو كانت متعلقة بسنوات سابقة، مع مراعاة ما ورد في الفقرة التاسعة من المادة الثالثة والستين من اللائحة التي عدت المخصصات المكونة خلال العام من المصاريف المقبولة.
2. أن تكون المصروفات مرتبطة بالنشاط.
3. أن تكون المصروفات مثبتة بمستندات تقبلها الهيئة.

يجب مراعاة الشروط العامة المذكورة أعلاه في جميع المصاريف المحملة على قائمة الدخل، حيث إن عدم تطابق أيّ من الشروط المذكورة أعلاه يجعل المصروف غير مقبول للأغراض الزكوية.

إضافة إلى الشروط العامة المذكورة في المادة الثانية والستين من اللائحة، فإنه يجب مراعاة بعض الشروط الخاصة لبعض المصروفات حيث تضمنت المادة الثالثة والستون من اللائحة شروطًا لقبول بعض المصروفات المعينة، وذلك كما يلي:

1. الديون المعدومة وفقًا للضوابط المذكورة في المادة الخامسة والستين من اللائحة.

يقصد بالديون المعدومة: المبالغ المستحقة على الغير ويتم شطبها واستبعادها من أصول المنشأة وتحميلها على الخسائر بسبب ترجيح وتأكيد عدم إمكانية تحصيلها، وتعد الديون المعدومة مباشرة من قائمة الدخل من المصروفات المقبولة للوصول إلى صافي الربح المعدل أو صافي الخسارة المعدلة في حال تحقق الشروط التالية:

أ. أن يقدم المكلف شهادة مصادقًا عليها من محاسب قانوني مرخص له في المملكة، تفيد بأن شطب هذه الديون قد تم بقرار من صاحب الصلاحية، ويسقط هذا الشرط في بعض الحالات الواردة في اللائحة.

ب. أن يكون المكلف قد اعترف بهذا الإيراد في سنة استحقاقه ضمن قوائمه المالية.

ج. أن تكون ناتجة عن ممارسة النشاط.

د. ألا تكون الديون على جهات مرتبطة بالمكلف.

2. قسط الاستهلاك السنوي، للأصول الثابتة التي تُطبق عليها الضوابط المذكورة في المادة الثامنة والأربعين من اللائحة.

يعرف الاستهلاك بأنه: عملية توزيع تكلفة الأصل على سنوات عمره الإنتاجي بهدف تحديد النقص الذي لحق به في كل فترة محاسبية، يتم قبول حسم الاستهلاك الدفتري المحمل على قائمة الدخل شريطة تحقق شروط حسم الأصول الثابتة المستهلكة والواردة في المادة الثامنة والأربعين من اللائحة، المتمثلة في التالي:

أ. أن تكون مدرجة في القوائم المالية للمكلف.

ب. أن تقتنى لغرض استخدامها وليس لإعادة بيعها.

ج. أن تحسم بصافي قيمتها الظاهرة في القوائم المالية.

د. أن تكون مسجلة باسم المكلف، ويسقط هذا الشرط عند تطابق بعض الشروط الواردة في اللائحة.

3. عوائد التمويل التي يتحمّلها مكلف الحسابات عن موظفيه في عقود تملك المساكن، عند تحقق الشروط المذكورة في المادة الرابعة والخمسين من اللائحة.

تعد تكاليف عوائد التمويل التي يتحمّلها مكلف الحسابات عن موظفيه في عقود تملك المساكن من المصروفات المقبولة للوصول إلى صافي الربح المعدل أو صافي الخسارة المعدلة، وذلك في الحالات التي يتحمل فيها المكلف عوائد التمويل نيابة عن موظفيه فيما يتعلق بتمويلات مساكن الموظفين من الجهات التمويلية، ولهذا الغرض يجب على المكلف مراعاة الشروط الواردة في المادة الرابعة والخمسين من اللائحة.

4. أجور وبدلات الملاك المسجلة في المؤسسة العامة للتأمينات الاجتماعية.

في الحالات التي يكون فيها الشريك أو المالك في منشأة موظفًا فيها فتعد الأجور والبدلات المدفوعة له من المصروفات المقبولة للوصول إلى صافي الربح المعدل أو صافي الخسارة المعدلة شريطة أن تكون هذه الأجور والبدلات مسجلة في التأمينات الاجتماعية، وعلى ذلك لا تقبل مصاريف رواتب الشركاء والملاك في حال كانت غير مسجلة في التأمينات الاجتماعية.

5. مكافآت أعضاء مجلس الإدارة -بما فيهم الملاك- بما لا يتعارض مع الأنظمة ذات العلاقة.

تعد مكافآت أعضاء مجلس الإدارة من المصروفات المقبولة للوصول إلى صافي الربح المعدل أو صافي الخسارة المعدلة بما لا يتعارض مع الأنظمة ذات العلاقة، وعلى ذلك يشترط لقبول مكافآت أعضاء مجلس الإدارة عدم مخالفة الأنظمة ذات العلاقة مثل نظام الشركات وأنظمة ولوائح هيئة السوق المالية فيما يتعلق بالشركات المساهمة المدرجة.

6. فرق الأجور الذي يزيد على المسجل لدى المؤسسة العامة للتأمينات الاجتماعية شريطة تقديم ما يؤيد ذلك من مستندات نظامية تقبلها الهيئة.

عادةً ما تظهر بعض الفروق بين ما تقوم المنشأة بتسجيله من الرواتب والبدلات في المؤسسة العامة للتأمينات الاجتماعية وما تقوم المنشأة بتحميله على قائمة الدخل من الرواتب والبدلات، وتظهر هذه الفروق لأسباب متعددة وشائعة، وللأغراض الزكوية يعد فرق الأجور الذي يزيد على المسجل لدى المؤسسة العامة للتأمينات الاجتماعية من المصروفات المقبولة للوصول إلى صافي الربح المعدل أو صافي الخسارة المعدلة شريطة تقديم ما يؤيد ذلك الفرق من مستندات نظامية تقبلها الهيئة.

7. التبرعات المدفوعة للجهات المرخصة داخل المملكة، وفق الأنظمة ذات العلاقة في المملكة.

تعد التبرعات المدفوعة من المصروفات المقبولة للوصول إلى صافي الربح المعدل أو صافي الخسارة المعدلة، شريطة أن تكون هذه التبرعات مدفوعة للجهات المرخصة داخل المملكة وأن تكون وفقًا للأنظمة ذات العلاقة، وبناءً على ذلك لا يقبل مصروف التبرعات المدفوعة إلى جهات غير مرخصة بجمع التبرعات، أو التبرعات المدفوعة إلى جهات خارج المملكة.

8. المصروفات الدراسية لأبناء موظفي مكلف الحسابات، بشرط أن تكون مدفوعة إلى منشأة تعليمية مرخصة في المملكة، ومنصوص عليها في عقد عمل الموظف أو لوائح المكلف

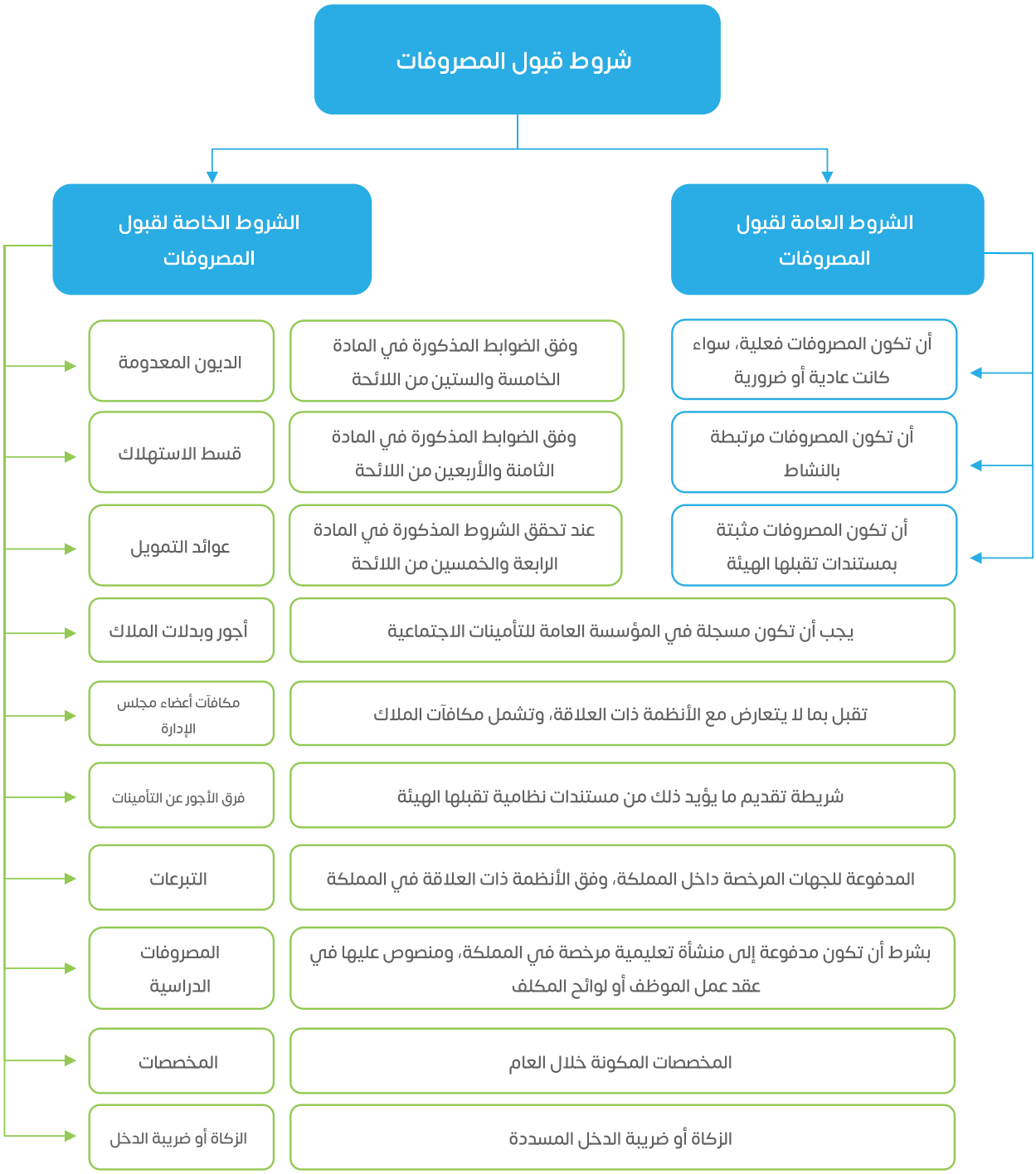
تعد المصروفات المدرسية التي تتحملها المنشأة عن موظفيها وفقًا للمزايا الوظيفية المحددة لهم من المصروفات المقبولة للوصول إلى صافي الربح المعدل أو صافي الخسارة المعدلة شريطة أن تكون مدفوعة إلى منشأة تعليمية مرخصة في المملكة، وينص عليها في عقد عمل الموظف أو لوائح المكلف.

9. المخصصات المكونة خلال العام.

تقوم المنشأة عند تكوين المخصص بتحميل قيمة المخصص المكون على قائمة الدخل وذلك لغرض إثبات الخسارة المترتبة على هذا الالتزام المحتمل في سنة تكوينه، ويظهر المخصص ضمن التزامات المنشأة لحين استخدامه أو انتفاء الغرض منه، وللأغراض الزكوية تعد المخصصات المكونة خلال العام من المصروفات المقبولة للوصول إلى صافي الربح المعدل أو صافي الخسارة، ويشمل ذلك كل أنواع المخصصات التي تقوم المنشأة بتكوينها خلال العام.

10. الزكاة أو ضريبة الدخل المسددة.

تعد مصاريف الزكاة وضريبة الدخل المسددة أو المستحقة خلال العام من المصروفات المقبولة للوصول إلى صافي الربح المعدل أو صافي الخسارة، ويشترط لقبول مصروف الزكاة وضريبة الدخل المحمل على قائمة الدخل أن تكون الزكاة أو الضريبة مسددة مع وجود المستندات المثبتة لذلك، ويدخل في ذلك الزكاة وضريبة الدخل المستحقة على المكلف فعليًا خلال العام الزكوي.


شروط قبول المصروفات
الشروط العامة لقبول المصروفات
الشروط الخاصة لقبول المصروفات
أن تكون المصروفات فعلية، سواء كانت عادية أو ضرورية
أن تكون المصروفات مرتبطة بالنشاط
أن تكون المصروفات مثبتة بمستندات تقبلها الهيئة
وفق الضوابط المذكورة في المادة الخامسة والستين من اللائحة
وفق الضوابط المذكورة في المادة الثامنة والأربعين من اللائحة
عند تحقق الشروط المذكورة في المادة الرابعة والخمسين من اللائحة
الديون المعدومة
قسط الاستهلاك
عوائد التمويل
يجب أن تكون مسجلة في المؤسسة العامة للتأمينات الاجتماعية
أجور وبدلات الملاك
تقبل بما لا يتعارض مع الأنظمة ذات العلاقة، وتشمل مكافآت الملاك
مكافآت أعضاء مجلس الإدارة
شريطة تقديم ما يؤيد ذلك من مستندات نظامية تقبلها الهيئة
فرق الأجور عن التأمينات
المدفوعة للجهات المرخصة داخل المملكة، وفق الأنظمة ذات العلاقة في المملكة
التبرعات
بشرط أن تكون مدفوعة إلى منشأة تعليمية مرخصة في المملكة، ومنصوص عليها في عقد عمل الموظف أو لوائح المكلف
المصروفات الدراسية
المخصصات المكونة خلال العام
المخصصات
الزكاة أو ضريبة الدخل المسددة
الزكاة أو ضريبة الدخل

مثال (67):

قائمة الدخل التالية لإحدى الشركات في نهاية عام 2024م:

قائمة الدخل	
الإيرادات	300,000 ريال
(-) تكلفة الإيرادات	100,000 ريال
مجمل الربح	**200,000 ريال**
(-) مصروفات عمومية وإدارية	50,000 ريال
(-) مصروفات البيع والتوزيع	60,000 ريال
الربح قبل الزكاة	**90,000 ريال**
(-) الزكاة	20,000 ريال
صافي الربح	**70,000 ريال**

- تضمنت تكلفة الإيرادات مبلغ 15,000 ريال عبارة عن مشتريات لا يوجد لها أي إثبات مستندي.
- تضمنت المصروفات العمومية والإدارية مبلغ 13,000 ريال عبارة عن تبرعات مدفوعة لجهات خارج المملكة.

كم يكون صافي الربح المعدل؟ مع تحديد المبلغ الواجب إضافته إلى وعاء الزكاة

الحل:

حساب صافي الربح المعدل	
صافي الربح الدفتري	70,000 ريال
(+) مصروفات غير مؤيدة بمستندات	15,000 ريال
(+) تبرعات مدفوعة لجهات خارجية	13,000 ريال
صافي الربح المعدل	**98,000 ريال**

أما المبلغ الواجب إضافته إلى وعاء الزكاة فيكون:

(+) مصروفات غير مؤيدة بمستندات	15,000 ريال
(+) تبرعات مدفوعة لجهات خارجية	13,000 ريال
الفرق بين صافي الربح المحاسبي وصافي الربح المعدل	**28,000 ريال**

لا تتم إضافة صافي الربح المعدل إلى وعاء الزكاة حيث إن صافي الربح الدفتري مضاف إلى الوعاء ضمن بند الأرباح المبقاة، لذلك تتم إضافة التعديلات فقط.

مثال (68)

قائمة الدخل التالية لإحدى الشركات في نهاية عام 2025م:

قائمة الدخل	
الإيرادات	90,000 ريال
(-) تكلفة الإيرادات	20,000 ريال
مجمل الربح	**70,000 ريال**
(-) مصروفات عمومية وإدارية	10,000 ريال
(-) مصروفات البيع والتوزيع	15,000 ريال
الربح قبل الزكاة	**45,000 ريال**
(-) الزكاة	3,000 ريال
صافي الربح	**42,000 ريال**

- تضمنت المصروفات العمومية والإدارية مبلغ 2,000 ريال عبارة عن بدلات للمالك غير مسجلة في التأمينات الاجتماعية.
- تضمنت مصروفات البيع والتوزيع مبلغ 6,000 ريال عبارة عن مصروفات دراسية لأبناء بعض موظفي الشركة وغير منصوص عليها في عقد العمل ولا لوائح الشركة الداخلية.

كم يكون صافي الربح المعدل؟ مع تحديد المبلغ الواجب إضافته لوعاء الزكاة

الحل:

حساب صافي الربح المعدل	
صافي الربح الدفتري	42,000 ريال
(+) بدلات للمالك غير مسجلة في التأمينات الاجتماعية	2,000 ريال
(+) مصروفات دراسية لأبناء موظفي المالك	6,000 ريال
صافي الربح المعدل	**50,000 ريال**

أما المبلغ الواجب إضافته إلى وعاء الزكاة فيكون:

(+) بدلات للمالك غير مسجلة في التأمينات الاجتماعية	2,000 ريال
(+) مصروفات دراسية لأبناء موظفي المالك	6,000 ريال
الفرق بين صافي الربح المحاسبي وصافي الربح المعدل	**8,000 ريال**

لا تتم إضافة صافي الربح المعدل إلى وعاء الزكاة حيث إن صافي الربح الدفتري مضاف إلى الوعاء ضمن بند الأرباح المبقاة ، لذلك تتم إضافة التعديلات فقط.

مثال (69):

قائمة الدخل التالية لإحدى الشركات في نهاية عام 2025م:

قائمة الدخل	
الإيرادات	1,040,000 ريال
(-) تكلفة الإيرادات	300,000 ريال
مجمل الربح	**740,000 ريال**
(-) مصروفات عمومية وإدارية	550,000 ريال
(-) مصروفات البيع والتوزيع	170,000 ريال
الربح قبل الزكاة	**20,000 ريال**
(-) الزكاة	40,000 ريال
صافي الخسارة	**(20,000 ريال)**

تضمنت المصروفات العمومية والإدارية مبلغ 150,000 ريال عبارة عن مصاريف ديون معدومة على جهات مرتبطة.

تضمنت المصروفات العمومية والإدارية مبلغ 70,000 ريال عبارة عن مجموعة من المخصصات المكونة خلال العام.

كم يكون صافي الربح المعدل؟ مع تحديد المبلغ الواجب إضافته لوعاء الزكاة؟

الحل:

حساب صافي الربح / الخسارة المعدلة	
صافي الخسارة الدفترية	(20,000 ريال)
(+) ديون معدومة على جهات مرتبطة غير مقبولة زكويًا	150,000 ريال
صافي الربح المعدل	**130,000 ريال**

أما المبلغ الواجب إضافته إلى وعاء الزكاة فيكون:

(+) ديون معدومة على جهات مرتبطة غير مقبولة زكويًا	150,000 ريال
الفرق بين صافي الربح المحاسبي وصافي الربح المعدل	**150,000 ريال**

لا تتم إضافة صافي الربح المعدل إلى وعاء الزكاة حيث إن صافي الربح الدفتري مضاف إلى الوعاء ضمن بند الأرباح المبقاة، لذلك تتم إضافة التعديلات فقط.

4.2.3 إضافة الالتزامات

يمكن تعريف الالتزامات بأنها: تعهدات على المنشأة تجاه الغير مقابل حصولها على سلع أو خدمات أو قروض وتظهر في الجانب الدائن من قائمة المركز المالي، كما قد تصنف الالتزامات في الجانب المتداول أو الجانب غير المتداول حسب طبيعة هذه الالتزامات والغرض منها ومدد التسوية المتوقعة لها، وقد تضمن معيار المحاسبة الدولي 1 (IAS 1) -عرض القوائم المالية- محددات تصنيف الالتزام ضمن الالتزامات المتداولة التي في حال عدم تطابقها فإن الواجب تصنيف الالتزام ضمن الالتزامات غير المتداولة.

للأغراض الزكوية تتم إضافة بنود الالتزامات إلى وعاء الزكاة برصيد آخر المدة وذلك في حدود الأصول المحسومة من الوعاء، والأصل أن تكون الإضافة للالتزامات غير المتداولة، حيث لا تضاف الالتزامات المتداولة إلى وعاء الزكاة إلا في حالات محددة حصرًا.

4.2.3.1 بنود الالتزامات

تضمنت المادة التاسعة والعشرون من اللائحة الالتزامات واجبة الإضافة إلى الوعاء وذلك كما يلي:

أ. **الالتزامات غير المتداولة، وتشمل التالي:**

- الديون بأنواعها مثل: القروض البنكية، التزامات عقود الإيجار، الدفعات المقدمة من عملاء المكلف، والصكوك والسندات المصدرة.

تتضمن هذه المجموعة التمويلات المعتادة الممولة لأصول المكلف مثل التمويلات النقدية التي تشمل القروض بأنواعها، إضافة إلى أدوات الدين مثل الصكوك والسندات، كما تشمل التمويلات العينية التي يمكن التمثيل لها بالتزامات عقود الإيجار التمويلي التي ينشأ عنها إثبات أصل حق الاستخدام، كما تشمل التمويلات النقدية الناتجة عن التعاملات مع العملاء مثل الدفعات النقدية المقدمة التي يتم استلامها من العملاء.

قد تظهر هذه البنود ضمن الالتزامات المتداولة في الحالات التي يتوقع فيها تسوية هذه الديون خلال الاثني عشر شهرًا المقبلة، ومن أمثلة ذلك ما يلي:

- الدفعات المقدمة التي ستتم تسويتها خلال العام القادم.
- الجزء المتداول من القروض غير المتداولة.
- التمويلات قصيرة الأجل.

إلا أن مقصود هذه البنود هو المصنف منها ضمن الالتزامات غير المتداولة.

ومثال ذلك في حال تضمنت قائمة المركز المالي لإحدى الشركات عددًا من الالتزامات غير المتداولة المتمثلة في التالي:

- قروض بنكية.
- التزامات عقود إيجار تمويلي.

كما تضمنت قائمة المركز المالي لنفس الشركة تسهيلات بنكية مصنفة ضمن الالتزامات المتداولة، وبناء على ذلك فيضاف إلى وعاء الزكاة الالتزامات غير المتداولة برصيد آخر المدة والمتمثلة في القروض البنكية والتزامات عقود الإيجار التمويلي.

- **المخصصات التي تمثل دينًا مستقرًّا في الذمة لغير الملاك؛ مثل: مخصص مكافآت نهاية الخدمة، ومخصص رصيد الإجازات ونحوها.**

الأصل هو معاملة المخصصات معاملة حقوق الملكية إلا في الحالات التي تكون فيها المخصصات تمثل دينًا مستقرًا على المنشأة فإنها في هذه الحالة تعامل معاملة الالتزامات، وذلك على أساس دخولها في مفهوم التعهدات الفعلية القائمة على المنشأة، حيث يعد مخصص نهاية الخدمة على سبيل المثال دينًا ثابتًا مستقرًا على المكلف متى ما انتهت خدمة الموظف، وعلى ذلك يعامل هذا النوع من المخصصات معاملة الالتزامات بصرف النظر عن تسميته في القوائم المالية.

في بعض الحالات قد تصنف بعض هذه المخصصات ضمن الالتزامات المتداولة، إلا أن مقصود هذه البنود هو المصنف منها ضمن الالتزامات غير المتداولة.

ومثال ذلك في حال تضمنت قائمة المركز المالي لإحدى الشركات عددًا من المخصصات المتمثلة في التالي:

- مخصص التزامات منافع الموظفين.
- مخصص رصيد إجازات الموظفين.
- مخصص دعاوى قضائية.

وقد تم تصنيف مخصص التزامات منافع الموظفين ضمن الالتزامات غير المتداولة كما تم تصنيف بقية المخصصات ضمن الالتزامات المتداولة، وبناء على ذلك يضاف إلى وعاء الزكاة مخصص التزامات منافع الموظفين برصيد آخر المدة، ولا يضاف مخصص رصيد إجازات الموظفين بسبب تصنيفه ضمن الالتزامات المتداولة، كما لا يضاف مخصص الدعاوى القضائية ضمن بنود الالتزامات حيث يعامل هذا المخصص معاملة حقوق الملكية.

- **الالتزام الضريبي المؤجل.**

الالتزام الضريبي المؤجل يعبر عن مبالغ ضرائب الدخل واجبة التسديد في الفترات المستقبلية والمتعلقة بالفروق المؤقتة الخاضعة للضريبة، وتظهر هذه المبالغ ضمن التزامات المكلف بوصفها واجبة السداد في فترة لاحقة، مثل الفروق الناتجة عن الفرق بين الاستهلاك الضريبي والاستهلاك المحاسبي.

قد يظهر مثل هذا البند في الشركات الخاضعة للضريبة أو الشركات المختلطة أو الشركات التي تتضمن قوائمها الموحدة شركات تابعة خارج المملكة خاضعة للضريبة في بلد الاستثمار، عالج معيار المحاسبة الدولي 12 (IAS 12) ضرائب الدخل حالات المحاسبة عن ضرائب الدخل وما ينشأ عن ذلك من الأصول والالتزامات.

ومثال ذلك في حال تضمنت قائمة المركز المالي لإحدى الشركات المختلطة التزامًا ضريبيًا مؤجلًا مصنفًا ضمن الالتزامات غير المتداولة، ففي هذه الحالة تتم إضافة بند الالتزام الضريبي المؤجل إلى وعاء الزكاة للشركة برصيد آخر المدة ضمن بنود الالتزامات.

- **بند التزامات العقد المثبتة وفق المعايير المحاسبية المعتمدة.**

التزامات العقد هي المبالغ المستلمة مقدمًا من العملاء إلى حين الوفاء بالتزامات العقد أو الخدمة وتطبيقها على الإيرادات، حيث يتم إثبات هذه الدفعات ضمن بند التزامات العقد الظاهر ضمن التزامات المكلف لحين تقديم الخدمة أو السلعة، ومقصود هذا البند ما كان مصنفًا منه ضمن الالتزامات غير المتداولة، حيث قد يظهر بند التزامات العقد ضمن الالتزامات المتداولة.

ومثال ذلك في حال تضمنت قائمة المركز المالي لإحدى الشركات بند التزامات العقد مصنفًا وفق التالي:

- الجزء غير المتداول من التزامات العقد مصنفٌ ضمن الالتزامات غير المتداولة.
- الجزء المتداول من التزامات العقد مصنفٌ ضمن الالتزامات المتداولة.

وبناء على ذلك يضاف إلى وعاء الزكاة الجزء غير المتداول من التزامات العقد برصيد آخر المدة ضمن بنود الالتزامات.

- **الأدوات المالية المشتقة السالبة.**

تعرف المشتقات المالية على أنها: أدوات مالية تستمد قيمتها من أصل حقيقي (كالسلع مثل الذهب) أو أصل مالي (كالأسهم أو السندات) أو أحد المؤشرات السوقية، تستخدم مثل هذه الأدوات في إدارة المخاطر المالية والتحوطات.

عامة تتصف المشتقات المالية بما يلي:

- تتغير قيمتها عند تغير الأصل الضمني، أي: البند المتفق عليه في العقد، مثل: سعر الفائدة، أسعار الصرف، وسعر سلعة معينة مثل النفط أو الذهب.
- لا تحتاج إلى صافي استثمار أولي عند إبرام العقد، أو قد يتم دفع مبالغ بسيطة كعلاوة عند إبرام العقد.
- سيتم تسويتها في المستقبل.

ومن أشهر الأمثلة على المشتقات المالية: العقود الآجلة، وعقود الخيارات وعقود المقايضة.

قد تظهر المشتقات المالية سالبة حسب قيمة الأصل أو المؤشر المرتبط بها، وينتج عن ذلك ظهور التزام على المنشأة، وتعد المشتقات المالية في هذه الحالة ضمن بنود الالتزامات واجبة الإضافة في حال تصنيفها ضمن الالتزامات غير المتداولة.

ومثال ذلك في حال تضمنت الالتزامات غير المتداولة لإحدى المنشآت أدوات مشتقات مالية فإن هذه المشتقات تعد من بنود الالتزامات واجبة الإضافة إلى وعاء الزكاة برصيد آخر المدة.

ب. **الالتزامات المتداولة، في الحالات المحصورة التالية:**

- في حال ثبت للهيئة أن الالتزام المتداول في حكم الالتزام غير المتداول.
- عند حسم أصل متداول وفقًا لإجراء التنسيب الذي سيتم إيضاحه.
- إذا كانت قيمة الالتزامات المتداولة غير المضافة إلى الوعاء أكبر من قيمة الأصول غير المحسومة من الوعاء، فيضاف الفرق إلى الوعاء، ويكون ذلك بعد إضافة كل بنود الإضافة وإجراء عمليات إعادة التصنيف وما يترتب عليها.

بنود الالتزامات واجبة الإضافة

الالتزامات غير المتداولة وتشمل ما يلي:

- الديون بأنواعها مثل: القروض البنكية، التزامات عقود الإيجار، الدفعات المقدمة من عملاء المكلف، والصكوك والسندات المصدرة.
- المخصصات التي تمثل دينًا مستقرًّا في الذمة لغير الملاك؛ مثل: مخصص مكافآت نهاية الخدمة، ومخصص رصيد الإجازات ونحوها.
- الالتزام الضريبي المؤجل.
- بند التزامات العقد المثبتة وفق المعايير المحاسبية المعتمدة.
- الأدوات المالية المشتقة السالبة.

الالتزامات المتداولة في الحالات المحصورة التالية:

- في حال ثبت للهيئة أن الالتزام المتداول في حكم الالتزام غير المتداول.
- عند حسم أصل متداول وفقًا لإجراء التنسيب.
- إذا كانت قيمة الالتزامات المتداولة غير المضافة إلى الوعاء أكبر من قيمة الأصول غير المحسومة من الوعاء، فيضاف الفرق إلى الوعاء.

4.2.3.2 إجراءات إضافة الالتزامات إلى الوعاء

بناء على ما تقدم يمكن تلخيص إجراءات إضافة الالتزامات إلى الوعاء الزكوي في الخطوات التالية:

أولًا: حصر بنود الالتزامات غير المتداولة الواردة في الفقرة الأولى من المادة التاسعة والعشرين وذلك بأرصدة آخر المدة، مع الأخذ في الحسبان البنود التي تمت معاملتها ضمن حقوق الملكية.

ثانيًا: إعادة تصنيف الالتزامات المتداولة إلى التزام غير متداول في الحالات التي يثبت فيها أن الالتزام المتداول في حكم الالتزام غير المتداول، وذلك كقيام المكلف بتجديد دين صنف بأنه متداول مع الدائن نفسه للغرض ذاته، أو أعيد جدولة الدين مع الدائن نفسه للغرض ذاته.

ثالثًا: التحقق من استبعاد البنود التي سيعاد تصنيفها إلى حقوق الملكية، ومن ذلك إعادة تصنيف قروض الشركاء الدائنة إلى حقوق الملكية وفقًا لما ورد في المادة الثلاثين من اللائحة.
بذلك يتم حصر الالتزامات واجبة الإضافة إلى الوعاء الزكوي قبل إجراء التصحيح عليها.

رابعًا: يتم تصحيح إضافة الالتزامات المحددة في الخطوتين السابقتين وفقًا لحالات التنسيب الواردة في المادة الخامسة والعشرين من اللائحة، وذلك عند حسم أصل متداول أو عند عدم حسم أصل غير متداول كما سيتم إيضاحه.

خامسًا: تتم إضافة الالتزامات واجبة الإضافة إلى وعاء الزكاة والمحددة في الخطوات السابقة مع مراعاة أن تكون الالتزامات المضافة إلى الوعاء في حدود الأصول المحسومة منه.

سادسًا: يتم التحقق من عدم زيادة الالتزامات غير المضافة إلى الوعاء عن الأصول غير المحسومة منه،

ويكون ذلك بعد القيام بكل إجراءات التصحيح وإعادة التصنيف وما يترتب عليها، وفي حال زيادة الالتزامات غير المضافة إلى الوعاء عن الأصول غير المحسومة منه تتم إضافة الفرق إلى وعاء الزكاة.

إجراءات إضافة الالتزامات إلى وعاء الزكاة

4.2.3.3 تنسيب الالتزامات المضافة إلى الوعاء الزكوي

يقصد بتنسيب الالتزامات الخارجية المضافة إلى الوعاء الزكوي: تصحيح إضافات الالتزامات إلى الوعاء الزكوي عند حسم أصل متداول أو عدم حسم أصل غير متداول وذلك وفقًا لمبدأ المقابلة الوارد في المادة العشرين الذي يفترض أن الالتزامات غير المتداولة مقابلة للأصول غير المتداولة، وأن الالتزامات المتداولة مقابلة للأصول المتداولة، كما يرتبط بذلك افتراض أن الأصل في الأصول غير المتداولة الحسم ما لم يثبت خلاف ذلك، وأن الأصل في الأصول المتداولة عدم الحسم ما لم يثبت خلاف ذلك، حيث يتم إجراء تصحيح الالتزامات وفقًا لما ورد في المادة الخامسة والعشرين من اللائحة عند تحقق الحالتين التاليتين أو إحداهما:

- في حال حسم أصل متداول ويكون التصحيح بإضافة ما يقابله من الالتزامات المتداولة غير المضافة للوعاء وذلك بنسبة الأصل المحسوم إلى إجمالي الأصول المتداولة منسوبة للالتزامات المتداولة.
- في حال عدم حسم أصل غير متداول ويكون التصحيح باستبعاد ما يقابله من الالتزامات غير المتداولة المضافة إلى الوعاء وذلك بنسبة الأصل غير المحسوم إلى إجمالي الأصول غير المتداولة منسوبة للالتزامات غير المتداولة المضافة إلى الوعاء.
- وتكون معادلات التصحيح كما يلي:
- عند حسم أصل متداول لا بد من تصحيح إضافة الالتزامات وذلك بإضافة نسبة من الالتزامات المتداولة غير المضافة للوعاء وذلك كما يلي:

> الالتزامات المتداولة المضافة إلى الوعاء الزكوي = (الأصل المتداول المحسوم ÷ إجمالي الأصول المتداولة) × الالتزامات المتداولة.

على ألا يتجاوز الالتزام المتداول المضاف إلى الوعاء قيمة الأصل المتداول المحسوم.

- عند عدم حسم أصل غير متداول لا بدَّ من تصحيح إضافة الالتزامات وذلك باستبعاد نسبة من الالتزامات غير المتداولة المضافة للوعاء وذلك كما يلي:

> الالتزامات غير المتداولة المستبعدة من الإضافة إلى الوعاء الزكوي = (الأصل غير المتداول المستبعد ÷ إجمالي الأصول غير المتداولة) × الالتزامات غير المتداولة.

على ألا يتجاوز الالتزام غير المتداول المستبعد من الوعاء قيمة الأصل غير المتداول غير المحسوم.

وبناءً على ما تقدم فلا حاجة إلى تصحيح الالتزامات المضافة إلى الوعاء عند حسم كل الأصول غير المتداولة، وعدم حسم كل الأصول المتداولة.

مثال (70):

ظهرت البيانات التالية في قائمة المركز المالي لإحدى الشركات في نهاية عام 2024م:

الموجودات		المطلوبات وحقوق الملكية	
موجودات متداولة		**مطلوبات متداولة**	
نقد وما في حكمه	200,000 ريال	قروض جزء متداول	80,000 ريال
مخزون	160,000 ريال	دائنون	100,000 ريال
الإجمالي	**360,000 ريال**	**الإجمالي**	**180,000 ريال**
موجودات غير متداولة		**مطلوبات غير متداولة**	
ممتلكات ومعدات	250,000 ريال	قروض جزء غير متداول	220,000 ريال
موجودات غير ملموسة	100,000 ريال	التزامات منافع الموظفين	110,000 ريال
الإجمالي	**350,000 ريال**	**الإجمالي**	**330,000 ريال**
		حقوق ملكية	
		رأس المال	100,000 ريال
		احتياطي نظامي	30,000 ريال
		أرباح مبقاة	70,000 ريال
		الإجمالي	**200,000 ريال**
الإجمالي	**710,000 ريال**	**الإجمالي**	**710,000 ريال**

- الموجودات غير المتداولة قابلة للحسم بالكامل.
- الموجودات المتداولة غير قابلة للحسم بالكامل.

ما مبلغ الالتزامات واجب الإضافة إلى وعاء الزكاة؟

الحل:

يكون تحديد مبلغ الالتزامات واجب الإضافة إلى وعاء الزكاة كما يلي:

الالتزامات التي تضاف للوعاء	
قروض جزء غير متداول	220,000 ريال
التزامات منافع الموظفين	110,000 ريال
الإجمالي	**330,000 ريال**

لم يتم تصحيح إضافة الالتزامات بسبب حسم كامل الأصول غير المتداولة وعدم حسم أي من الأصول المتداولة.

مثال (71):

ظهرت البيانات التالية في قائمة المركز المالي لإحدى الشركات في نهاية عام 2025م:

الموجودات		المطلوبات وحقوق الملكية	
موجودات متداولة		**مطلوبات متداولة**	
نقد وما في حكمه	70,000 ريال	قروض	60,000 ريال
مخزون	90,000 ريال	التزامات عقود إيجار – جزء متداول	30,000 ريال
الإجمالي	**160,000 ريال**	**الإجمالي**	**90,000 ريال**
موجودات غير متداولة		**مطلوبات غير متداولة**	
ممتلكات ومعدات	100,000 ريال	التزامات عقود إيجار – جزء غير متداول	130,000 ريال
أصول حق الاستخدام	90,000 ريال	التزامات منافع الموظفين	95,000 ريال
الإجمالي	**190,000 ريال**	**الإجمالي**	**225,000 ريال**
		حقوق ملكية	
		رأس المال	10,000 ريال
		احتياطي نظامي	5,000 ريال
		أرباح مبقاة	20,000 ريال
		الإجمالي	**35,000 ريال**
الإجمالي	**350,000 ريال**	**الإجمالي**	**350,000 ريال**

- الموجودات غير المتداولة قابلة للحسم بالكامل.
- المخزون يتضمن مبلغ 56,000 ريال عبارة عن قطع غيار غير معدة للبيع وقابلة للحسم.

ما مبلغ الالتزامات واجب الإضافة إلى وعاء الزكاة؟

الحل:

يكون تحديد مبلغ الالتزامات واجب الإضافة إلى وعاء الزكاة كما يلي:

أولًا: إضافة الالتزامات غير المتداولة وما في حكمها:

الالتزامات التي تضاف للوعاء	
التزامات عقود إيجار – جزء غير متداول	130,000 ريال
التزامات منافع الموظفين	95,000 ريال
إجمالي الالتزامات المضافة إلى الوعاء قبل التصحيح (التنسيب)	**225,000 ريال**

ثانيًا: حساب مبلغ التصحيح المتعلق بالأصل المتداول المحسوم (قطع الغيار):

سبب التنسيب	النسبة	نوع التصحيح	مبلغ التصحيح
أصل متداول محسوم (قطع غيار)	قطع الغيار / الموجودات المتداولة = 56,000 / 160,000 = 35%	إضافة جزء من الالتزامات المتداولة غير المضافة	90,000 * 35% = 31,500 ريال

ثالثًا: الوصول إلى مبلغ الالتزامات واجب الإضافة إلى الوعاء:

الالتزامات التي تضاف للوعاء	
التزامات عقود إيجار – جزء غير متداول	130,000 ريال
التزامات منافع الموظفين	95,000 ريال
إجمالي الالتزامات قبل التنسيب	**225,000 ريال**
تصحيح إضافة الالتزامات بسبب حسم أصل متداول	31,500 ريال
إجمالي الالتزامات بعد التنسيب	**256,500 ريال**

وحيث إن الأصول المحسومة من الوعاء ستكون بمبلغ 246,000 ريال، فستكون إضافة الالتزامات إلى الوعاء بما لا يتجاوز هذا المقدار، وعلى ذلك ستكون الالتزامات المضافة إلى الوعاء بمبلغ 246,000 ريال فقط.

يلاحظ أن إجمالي الأصول غير المحسومة أكبر من إجمالي الالتزامات غير المضافة إلى الوعاء لذلك لم تتم إضافة أي فروق تتعلق بذلك.

مثال (72):

ظهرت البيانات التالية في قائمة المركز المالي لإحدى الشركات في نهاية عام 2026م:

الموجودات		المطلوبات وحقوق الملكية	
موجودات متداولة		**مطلوبات متداولة**	
نقد وما في حكمه	500,000 ريال	تسهيلات بنكية	130,000 ريال
مدينون	170,000 ريال	مخصص قضايا	70,000 ريال
مصاريف مقدمة وذمم مدينة أخرى	200,000 ريال	مصروفات مستحقة	30,000 ريال
الإجمالي	**870,000 ريال**	**الإجمالي**	**230,000 ريال**
موجودات غير متداولة		**مطلوبات غير متداولة**	
ممتلكات ومعدات	319,500 ريال	قروض	170,000 ريال
أصول حق الاستخدام	250,000 ريال	التزامات عقود إيجار	290,000 ريال
استثمارات	100,500 ريال	التزامات منافع الموظفين	100,000 ريال
الإجمالي	**670,000 ريال**	**الإجمالي**	**560,000 ريال**
		حقوق ملكية	
		رأس المال	200,000 ريال
		احتياطي نظامي	150,000 ريال
		أرباح مبقاة	400,000 ريال
		الإجمالي	**750,000 ريال**
الإجمالي	**1,540,000 ريال**	**الإجمالي**	**1,540,000 ريال**

- الاستثمارات عبارة عن استثمارات في شركات خارجية غير مزكاة بالكامل.
- يتضمن بند المصاريف المقدمة والذمم المدينة الأخرى مبلغ 87,000 ريال عبارة عن ودائع نظامية تُطبق عليها شروط الحسم.

ما مبلغ الالتزامات واجب الإضافة إلى وعاء الزكاة؟

الحل:

يكون تحديد مبلغ الالتزامات واجب الإضافة إلى وعاء الزكاة كما يلي:

أولًا: إضافة الالتزامات غير المتداولة وما في حكمها:

الالتزامات التي تضاف للوعاء	
قروض	170,000 ريال
التزامات عقود إيجار	290,000 ريال
التزامات منافع الموظفين	100,000 ريال
إجمالي الالتزامات المضافة إلى الوعاء قبل التصحيح (التنسيب)	**560,000 ريال**

ثانيًا: حساب مبالغ التصحيح:

- التصحيح المتعلق بالأصل المتداول المحسوم (ودائع نظامية):

سبب التنسيب	النسبة	نوع التصحيح	مبلغ التصحيح
أصل متداول محسوم (ودائع نظامية)	ودائع نظامية / الموجودات المتداولة 87,000/ 870,000 = 10%	إضافة جزء من الالتزامات المتداولة غير المضافة	160,000 * 10% = 16,000 ريال

*يلاحظ استبعاد مخصص القضايا من مبلغ الالتزامات المتداولة بسبب إعادة تصنيفه ضمن بنود حقوق الملكية.

- التصحيح المتعلق بالأصل غير المتداول غير المحسوم (الاستثمارات):

سبب التنسيب	النسبة	نوع التصحيح	مبلغ التصحيح
أصل غير متداول غير محسوم (استثمارات)	استثمارات / الموجودات غير المتداولة 100,500/ 670,000 = 15%	استبعاد جزء من الالتزامات غير المتداولة المضافة	560,000 * 15% = 84,000 ريال

ثالثًا: الوصول إلى مبلغ الالتزامات واجب الإضافة إلى الوعاء:

الالتزامات التي تضاف للوعاء	
قروض	170,000 ريال
التزامات عقود إيجار	290,000 ريال
التزامات منافع الموظفين	100,000 ريال
إجمالي الالتزامات قبل التنسيب	**560,000 ريال**
تصحيح إضافة الالتزامات بسبب حسم أصل متداول	16,000 ريال
تصحيح إضافة الالتزامات بسبب عدم حسم أصل غير متداول	(84,000) ريال
إجمالي الالتزامات بعد التنسيب	**492,000 ريال**

يلاحظ أن إجمالي الأصول غير المحسومة أكبر من إجمالي الالتزامات غير المضافة إلى الوعاء لذلك لم تتم إضافة أي فروق تتعلق بذلك.

مثال (73):

قائمة المركز المالي التالية لإحدى الشركات المساهمة المدرجة في السوق المالية في نهاية عام 2024م:

قائمة المركز المالي		
الموجودات		
	2024م (ريال)	**2023م (ريال)**
موجودات متداولة		
نقد وما في حكمه	5,000,000	5,375,000
مدينون	5,750,000	6,840,000
مخزون	7,500,000	6,250,000
مستحق من أطراف ذات علاقة	6,250,000	4,375,000
مصروفات مدفوعة مقدمًا وأرصدة مدينة أخرى	5,000,000	7,500,000
مجموع الموجودات المتداولة	**29,500,000**	**30,340,000**
موجودات غير متداولة		
ممتلكات ومعدات	7,500,000	7,750,000
موجودات غير ملموسة	1,875,000	2,125,000
أصول حق استخدام	5,000,000	7,500,000
تكاليف العقد	3,300,000	3,490,000
استثمارات	3,750,000	3,262,500
مجموع الموجودات غير المتداولة	**21,425,000**	**24,127,500**
مجموع الموجودات	**50,925,000**	**54,467,500**

المطلوبات وحقوق الملكية		
المطلوبات المتداولة		
قروض طويلة الأجل - جزء متداول	4,150,000	5,875,000
قروض قصيرة الأجل	2,537,500	2,375,000
التزامات عقود الإيجار - جزء متداول	1,250,000	2,500,000
مستحق إلى أطراف ذات علاقة	2,500,000	4,662,500
مصروفات مستحقة وأرصدة دائنة أخرى	6,500,000	5,850,000
مخصص الزكاة	562,500	400,000
مجموع المطلوبات المتداولة	**17,500,000**	**21,662,500**
المطلوبات غير المتداولة		
قروض طويلة الأجل - جزء غير متداول	8,750,000	5,000,000
التزامات عقود الإيجار - جزء غير متداول	11,250,000	11,875,000
التزامات العقد	4,300,000	4,410,000
التزام ضريبي مؤجل	1,000,000	920,000
التزامات منافع الموظفين	250,000	237,500
مجموع المطلوبات غير المتداولة	**25,550,000**	**22,442,500**
حقوق ملكية		
رأس المال	1,250,000	1,250,000
احتياطي نظامي	375,000	362,500
أرباح مبقاة	6,250,000	8,750,000
مجموع حقوق الملكية	**7,875,000**	**10,362,500**
مجموع المطلوبات وحقوق الملكية	**50,925,000**	**54,467,500**

لأغراض حساب إضافات الوعاء الزكوي للشركة تم الحصول على البيانات التالية:

- عناصر الحسم المقبول حسمها من الوعاء الزكوي للشركة كانت كما يلي:

البند	التصنيف المحاسبي	المبلغ (ريال)
ممتلكات ومعدات	موجودات غير متداولة	7,500,000
موجودات غير ملموسة	موجودات غير متداولة	1,875,000
أصول حق استخدام	موجودات غير متداولة	5,000,000
تكاليف العقد	موجودات غير متداولة	3,300,000
استثمارات مزكاة (ضمن بند الاستثمارات)	موجودات غير متداولة	2,750,000
مستحقات حكومية متأخرة (ضمن بند المدينون)	موجودات متداولة	1,200,000
إجمالي الحسميات المقبولة		**21,625,000**

- بند المستحق إلى أطراف ذات علاقة عبارة عن مبلغ مستحق للشركاء ولا توجد عقود مبرمة أو عائد تمويل محدد لهذا المبلغ.
- يتضمن بند مصروفات مستحقة وأرصدة دائنة أخرى أرباحًا تحت التوزيع بمبلغ 3,000,000 ريال.
- تتضمن قائمة المركز المالي المخصصات التالية:

المخصص	رصيد نهاية المدة (ريال)
مخصص الزكاة	562,500
التزامات منافع الموظفين	250,000

- كان صافي الربح الدفتري للعام بمبلغ 9,000,000 ريال وقد اشتمل على المصروفات التالية:

المصروف	المبلغ (ريال)
مصروف صيانة وتجهيزات	1,670,000
مصروف تبرعات لجهات خارج المملكة	320,000
مصروف الزكاة المسددة	190,000
مصروف إعدام ديون مباشرة على جهة مرتبطة بالشركة	4,000,000
مصروف استهلاك معدات الشركة	250,000

المطلوب حساب مبلغ إضافات الوعاء الزكوي للشركة لعام 2024م.

الحل:

أولًا: الفرق بين صافي الربح الدفتري وصافي الربح المعدل:

البند	المبلغ (ريال)
مصروف تبرعات لجهات خارج المملكة	320,000
مصروف ديون معدومة على جهة مرتبطة بالشركة	4,000,000
الفرق بين صافي الربح الدفتري وصافي الربح المعدل	**4,320,000**

ثانيًا: عناصر الإضافة إلى الوعاء الزكوي:

- حقوق الملكية وما في حكمها:

البند	المبلغ (ريال)
رأس المال	1,250,000
احتياطي نظامي	375,000
أرباح مبقاة	6,250,000
أرباح تحت التوزيع	3,000,000
مخصص الزكاة	562,500
مجموع عناصر حقوق الملكية	**11,437,500**

- الالتزامات:

البند	المبلغ (ريال)
قروض طويلة الأجل - جزء غير متداول	8,750,000
التزامات عقود الإيجار - جزء غير متداول	11,250,000
التزامات العقد	4,300,000
التزام ضريبي مؤجل	1,000,000
التزامات منافع الموظفين	250,000
مجموع عناصر الالتزامات قبل التنسيب	**25,550,000**
إضافة الالتزامات المتداولة بمقدار نسبة الأصل المتداول المحسوم (المستحقات الحكومية المتأخرة) إلى إجمالي الأصول المتداولة.	566,838.13
تخفيض الالتزامات غير المتداولة المضافة إلى الوعاء بمقدار نسبة الأصل غير المتداول غير المحسوم (الاستثمارات غير مزكاة) إلى إجمالي الأصول غير المتداولة.	(1,000,000)
مجموع عناصر الالتزامات بعد التنسيب	**25,116,838.13**
الالتزامات التي تضاف للوعاء في حدود الأصول المحسومة	**21,625,000**

يلاحظ أنه لم تتم إضافة بند المستحق إلى أطراف ذات علاقة حيث إن الشركة مساهمة حيث يعامل البند بحسب تصنيفه في القوائم المالية (التزام متداول).

تم حساب مبلغ التصحيح الخاص بالمستحقات الحكومية المتأخرة المحسومة كالتالي:

سبب التنسيب	النسبة	نوع التصحيح	مبلغ التصحيح
أصل متداول محسوم	المستحقات الحكومية / الموجودات المتداولة 29,500,000 /1,200,000 = 4.067%	إضافة جزء من الالتزامات المتداولة غير المضافة	13,937,500 * 4.067% = 566,838.13 ريال

يلاحظ أنه تم استبعاد البنود المعاد تصنيفها إلى حقوق ملكية من الالتزامات المتداولة عند تطبيق المعادلة.

تم حساب مبلغ التصحيح الخاص بالاستثمارات غير المزكاة كالتالي:

سبب التنسيب	النسبة	نوع التصحيح	مبلغ التصحيح
أصل غير متداول غير محسوم (استثمارات غير مزكاة)	استثمارات غير مزكاة / الموجودات غير المتداولة 21,425,000 /1,000,000 = 4.667%	حسم جزء من الالتزامات غير المتداولة المضافة	25,550,000 *4.667% = 1,192,418.50 ريال وحيث إن مبلغ الأصل غير المحسوم هو 1,000,000 ريال فقط فلا يجب أن يتجاوز مبلغ التصحيح هذا الرقم

يلاحظ أنه تم حساب مبلغ التصحيح بناء على قيمة الالتزامات المضافة إلى الوعاء قبل التنسيب.

وبناء على التفاصيل أعلاه يكون مبلغ الإضافات لوعاء زكاة الشركة هو التالي:

البند	المبلغ (ريال)
عناصر حقوق الملكية وما في حكمها	11,437,500
عناصر الالتزامات في حدود الأصول المحسومة	21,625,000
الفرق بين صافي الربح المعدل وصافي الربح الدفتري	4,320,000
إجمالي إضافات الوعاء	**37,382,500**

4.3 عناصر الحسم من الوعاء الزكوي

يتم حسم عناصر الحسم من الوعاء الزكوي وذلك برصيد آخر المدة، حيث يتم حسم هذه الأصول لغرض استبعادها من الوعاء الزكوي للمكلف وذلك لأسباب متعددة منها: إما لكونها أصولًا مستخدمة في النشاط مثل الأصول الثابتة، أو لكونها مزكاةً في أوعية زكوية أخرى مثل بعض أنواع الاستثمارات، أو لوجود مانع من التصرف بها مثل بعض أنواع الودائع النظامية.

تضمنت المادة السادسة والعشرون من اللائحة عناصر الحسم الأساسية، كما تضمنت المادة الثامنة والأربعون من اللائحة الشروط العامة لحسم الأصل والممتلكات غير المتداولة وما في حكمها، ويمكن تلخيصها فيما يلي:

أ. أن تكون مدرجة في القوائم المالية للمكلف.

حيث لا يجوز حسم أي عنصر غير مضمن في قائمة المركز المالي للمكلف، ولو كان مستخدمًا في النشاط، مثل أن تقوم المنشأة باستخدام بعض الآلات والمعدات دون تسجيلها في دفاترها المحاسبية، ففي هذه الحالة لا تعد هذه الآلات والمعدات ضمن عناصر الحسم المقبولة.

ب. أن تقتنى لغرض استخدامها وليس لإعادة بيعها.

حيث يعد الأصل في هذه الحالة مقتنى بقصد البيع وليس بقصد الاستخدام في النشاط، ما يخرجه عن مقصود الحسم باعتبار أصلًا زكويًا

ج. أن تحسم بصافي قيمتها الظاهرة في القوائم المالية.

تظهر بنود قائمة المركز المالي حسب طبيعة البند وفقًا للمعالجة المحاسبية المقررة في المعايير ذات الصلة، حيث يمكن أن تظهر قيم بنود قائمة المركز المالي وفق محددات متفاوتة، ومن أمثلة ذلك ما يلي:

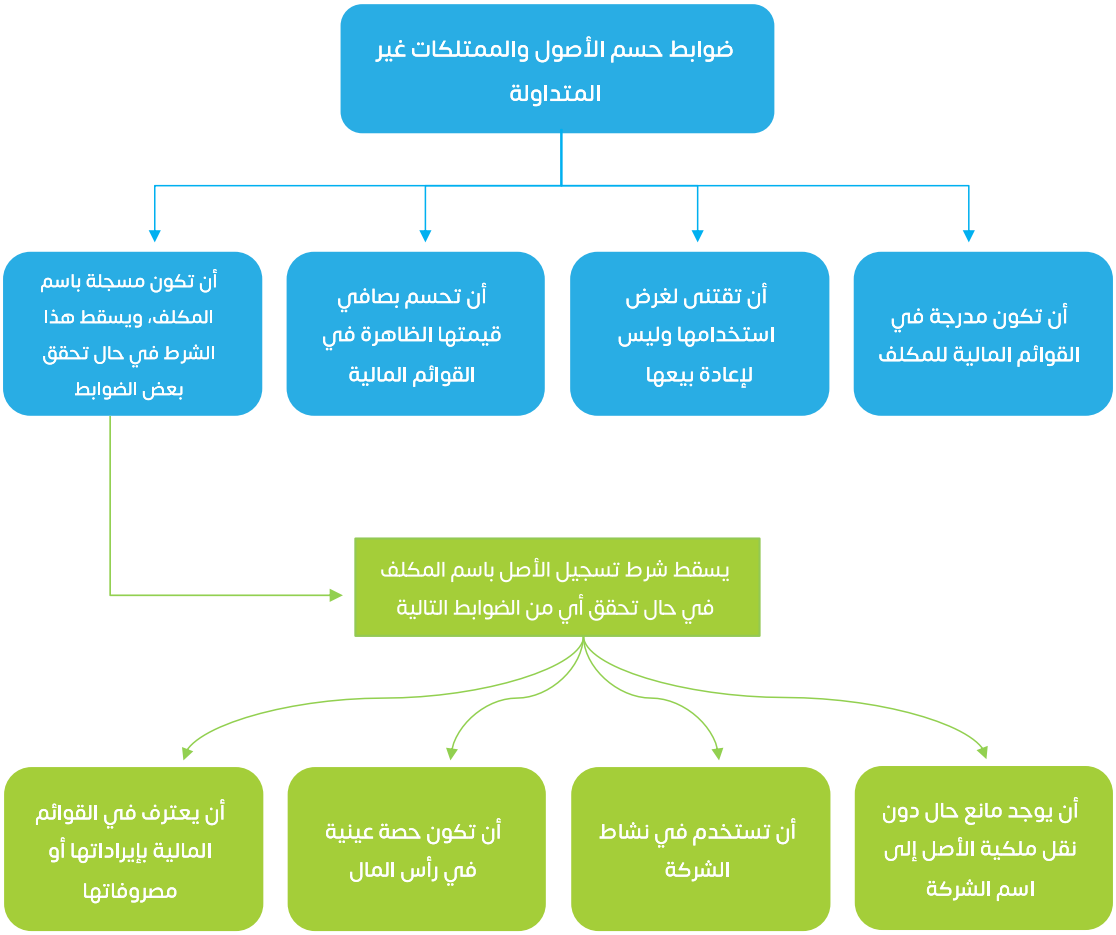
- بالتكلفة.
- بالقيمة العادلة.
- بالقيمة الدفترية وفق المعالجة المقررة.

وعلى كل حال فإن الواجب هو حسم الأصل بقيمته الظاهرة في القوائم المالية.

د. أن تكون مسجلة باسم المكلف، ويسقط هذا الشرط في حال تحقق أي من الضوابط التالية:

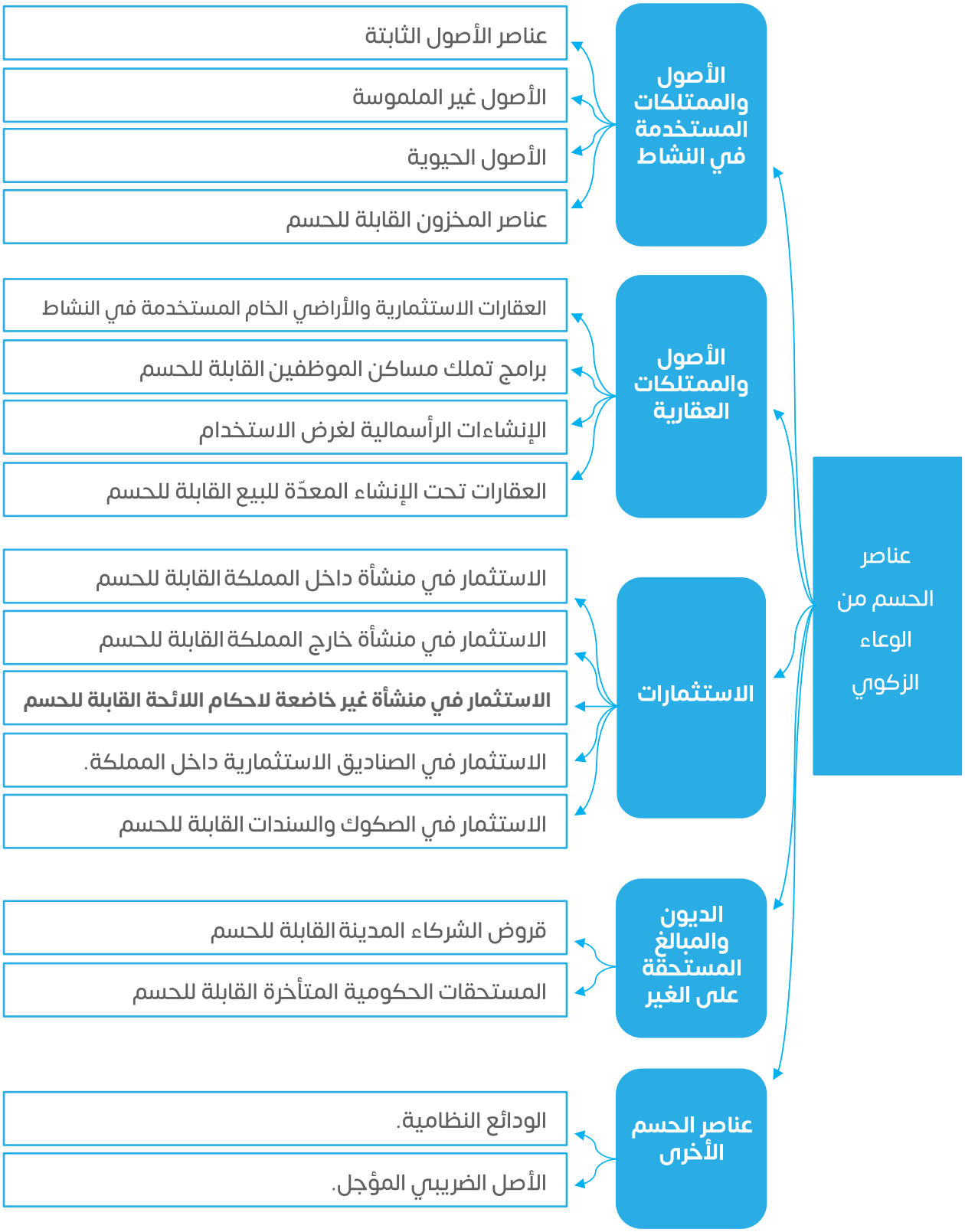
1. أن يوجد مانع حال دون نقل ملكية الأصل إلى اسم الشركة.
2. أن تستخدم في نشاط الشركة.
3. أن تكون حصة عينية في رأس المال.
4. أن يعترف في القوائم المالية بإيراداتها أو مصروفاتها.

إضافة إلى ذلك يستلزم حسم العناصر الواردة أعلاه مراعاة كل الشروط والضوابط والاعتبارات الأخرى الواردة في اللائحة، كما قد تضمنت اللائحة عددًا من عناصر الحسم الأخرى ومن ذلك قروض الشركاء المدينة إذا أضيفت ضمن مكونات وعاء الزكاة للمدين ضمن حقوق ملكيته، المستحقات الحكومية المتأخرة حسب الضوابط والشروط التي وردت في اللائحة.



يمكن تقسيم عناصر الحسم الواردة في اللائحة إلى خمس مجموعات رئيسية:

1. الأصول والممتلكات المستخدمة في النشاط.
2. الأصول والممتلكات العقارية.
3. الاستثمارات.
4. الديون والمبالغ المستحقة على الغير.
5. عناصر الحسم الأخرى.


عناصر الحسم من الوعاء الزكوي
الأصول والممتلكات المستخدمة في النشاط
عناصر الأصول الثابتة
الأصول غير الملموسة
الأصول الحيوية
عناصر المخزون القابلة للحسم
الأصول والممتلكات العقارية
العقارات الاستثمارية والأراضي الخام المستخدمة في النشاط
برامج تملك مساكن الموظفين القابلة للحسم
الإنشاءات الرأسمالية لغرض الاستخدام
العقارات تحت الإنشاء المعدّة للبيع القابلة للحسم
الاستثمارات
الاستثمار في منشأة داخل المملكة القابلة للحسم
الاستثمار في منشأة خارج المملكة القابلة للحسم
الاستثمار في منشأة غير خاضعة لاحكام اللائحة القابلة للحسم
الاستثمار في الصناديق الاستثمارية داخل المملكة.
الاستثمار في الصكوك والسندات القابلة للحسم
الديون والمبالغ المستحقة على الغير
قروض الشركاء المدينة القابلة للحسم
المستحقات الحكومية المتأخرة القابلة للحسم
عناصر الحسم الأخرى
الودائع النظامية.
الأصل الضريبي المؤجل.

4.3.1 الأصول والممتلكات المستخدمة في النشاط

من المنظور المحاسبي تظهر الممتلكات والمعدات والعقارات المستخدمة في نشاط المكلف ضمن أصول المنشأة غير المتداولة، وقد تضمن المعيار الدولي للمحاسبة 16 (IAS 16) -العقارات والآلات والمعدات- المعالجات المحاسبية للأصول المستخدمة في نشاط المنشأة المتمثلة في العقارات والآلات والمعدات المستخدمة في نشاط المكلف، مثل المقر المستخدم للإدارة والمعدات المستخدمة للتصنيع، كما عرفها المعيار بأنها: الأصول الملموسة التي يحتفظ بها لاستخدامها في إنتاج أو توريد السلع أو الخدمات، أو التي يحتفظ بها لتأجيرها للغير أو لاستخدامها في أغراض إدارية، ويتوقع استخدامها خلال أكثر من فترة واحدة. للأغراض الزكوية يمكن أن يدخل في هذه المجموعة عناصر الحسم المتمثلة في الأصول والممتلكات الثابتة أو المستخدمة في نشاط المكلف وما في حكمها من المنظور الزكوي، وتشمل ما يلي:

1. عناصر الأصول الثابتة.
2. الأصول غير الملموسة.
3. الأصول الحيوية.
4. عناصر المخزون القابلة للحسم.

4.3.1.1 عناصر الأصول الثابتة

تضمنت المادة التاسعة والأربعون من اللائحة اعتبار الأصول الثابتة المستخدمة في نشاط المكلف من عناصر الحسم من الوعاء الزكوي، ويدخل في ذلك الدفعات المقدمة لشراء الأصول الثابتة، كما يدخل في حكم الأصول الثابتة للأغراض الزكوية أصل حق الاستخدام المصنف غير متداول عند المستأجر في عقود الإيجار التمويلي، وفقًا للمعالجات الواردة في المعيار الدولي للتقرير المالي 16 (IFRS16) الذي أشار إلى أنه يجب على المستأجر في تاريخ بداية عقد الإيجار إثبات أصل لحق الاستخدام ضمن أصول المستأجر، ويدخل في ذلك الأصول الممولة للمستأجر في عقود التأجير التمويلي في مشروعات البناء والتشغيل والتحويل (BOT) ونحوها، إضافة إلى تكاليف العقد المصنفة غير متداولة.

4.3.1.2 الأصول غير الملموسة

الأصول غير الملموسة أصول غير نقدية قابلة للتحديد وليس لها وجود مادي، وقد تضمن المعيار الدولي للمحاسبة 38 (IAS 38) -الأصول غير الملموسة- المعالجات المحاسبية للأصول غير الملموسة، وقد اشترط المعيار لإثبات الأصل غير الملموس أن يكون من المرجح أن تتدفق إلى المنشأة منافع مستقبلية متوقعة ومرتبطة بالأصل وكذلك إمكانية قياس الأصل بطريقة يمكن الاعتماد عليها، وعلى هذا الاعتبار تعد الأصول غير الملموسة أصولًا مستخدمة في نشاط المكلف وليست معدةً للبيع أو المتاجرة، مما يصح معه معاملتها زكويًا معاملة الأصول الثابتة الملموسة، ومن الأمثلة عليها: برامج الحاسب الآلي وبراءة الاختراع والملكية الفكرية.

وبناء على ما تقدم فقد تضمنت المادة الخمسون من اللائحة اعتبار الأصول غير الملموسة المحتفظ بها لغير غرض المتاجرة بها من عناصر الحسم من الوعاء الزكوي.

4.3.1.3 الأصول الحيوية

الأصل الحيوي حيوان حي أو نبات مستخدم في نشاط المكلف وممكن أن ينتج عنه منافع اقتصادية مستقبلية إلى المنشأة، ومن أمثلة ذلك قطيع الأبقار والدواجن والنباتات باستثناء النباتات المثمرة، ويظهر هذا النوع من الأصول ضمن موجودات الشركة غير المتداولة عادةً، وعلى هذا الاعتبار تعد الأصول الحيوية أصولًا مستخدمة في نشاط المكلف وليست معدةً للبيع أو المتاجرة، ما يصح معه معاملتها زكويًا معاملة الأصول الثابتة المستخدمة في النشاط، وقد تضمن المعيار الدولي للمحاسبة 41 (IAS 41) -الزراعة- المعالجات المحاسبية للأصول الحيوية.

تضمنت المادة الحادية والخمسون من اللائحة اعتبار الأصول الحيوية المصنفة ضمن الأصول غير المتداولة في القوائم المالية من عناصر الحسم من الوعاء الزكوي، ولا يدخل في ذلك الأصول الحيوية إذا كانت معدّة للبيع.

4.3.1.4 عناصر المخزون القابلة للحسم

المحتفظ بها في مرحلة الإنتاج لمنتجات البيع المعتاد للمنشاة، كما يشمل الأصول المحتفظ بها في شكل مواد خام أو مستلزمات مستخدمة في عملية الإنتاج، وقد تضمن المعيار الدولي للمحاسبة 2 (IAS 2) -المخزون- المعالجات المحاسبية لبند المخزون، ومن المنظور المحاسبي يتضمن بند المخزون عددًا من العناصر حسب طبيعة نشاط المنشأة، ومثال ذلك اختلاف مكونات بند المخزون في المنشآت الصناعية عن المنشآت التجارية، حيث يتضمن بند المخزون في المنشآت التجارية البضاعة المتاحة للبيع بينما يتضمن بند المخزون في المنشآت الصناعية عددًا من البنود المتنوعة مثل:

- المواد الخام.
- المستهلكات مثل الوقود والزيوت.
- قطع الغيار
- الإنتاج تحت التشغيل.
- الإنتاج التام.

وفقًا لما تضمنته المادة الثانية والخمسون من اللائحة فلا يعد بند المخزون من عناصر الحسم إلا الحالات التالية:

- **المواد غير المعدّة للبيع -كقطع الغيار.**

ومقصود ذلك قطع الغيار التي ليس المقصود منها إعادة البيع وإنما المقصود منها الاستخدام، مثل قطع الغيار المستخدمة للآلات والمعدات.

- **المواد الخام المصنفة أصولًا متداولة وليست جزءًا من المنتج النهائي.**

ويشمل ذلك المستلزمات المستخدمة في عمليات الإنتاج مثل الوقود وزيوت التشحيم.

مثال (74)

تضمنت قائمة المركز المالي لإحدى الشركات عناصر الأصول التالية:

البند	التصنيف المحاسبي	القيمة
ممتلكات ومعدات	غير متداول	1,000 ريال
أصول حق استخدام	غير متداول	5,000 ريال
مدينون	متداول	3,000 ريال
مستحق لأطراف ذات علاقة	غير متداول	500 ريال

أي من عناصر الأصول أعلاه يمكن حسمه من الوعاء الزكوي للشركة؟

الحل:

يمكن حسم العناصر التالية من الوعاء الزكوي للشركة:

ممتلكات ومعدات	1,000 ريال
أصول حق استخدام	5,000 ريال
إجمالي عناصر الحسم	**6,000 ريال**

يستلزم حسم عناصر الأصول أعلاه مراعاة الشروط العامة لحسم الأصول والواردة في المادة الثامنة والأربعين من اللائحة.

مثال (75)

تضمنت قائمة المركز المالي لإحدى الشركات عناصر الأصول التالية:

البند	التصنيف المحاسبي	القيمة
ممتلكات ومعدات	غير متداول	200,000 ريال
مخزون	متداول	90,000 ريال
أصول حيوية	متداول	50,000 ريال

يتكون بند المخزون من التالي:

- قطع غيار غير معدة للبيع بمبلغ 10,000 ريال.
- مواد خام ليست جزءًا من المنتج النهائي بمبلغ 20,000 ريال.
- الأصول الحيوية هي أصول معدة للبيع.

أي من عناصر الأصول أعلاه يمكن حسمه من الوعاء الزكوي للشركة؟

الحل:

يمكن حسم العناصر التالية من الوعاء الزكوي للشركة:

ممتلكات ومعدات	200,000 ريال
قطع غيار	10,000 ريال
مواد خام	20,000 ريال
إجمالي عناصر الحسم	**230,000 ريال**

- يستلزم حسم عناصر الأصول أعلاه مراعاة الشروط العامة لحسم الأصول والواردة في المادة الثامنة والأربعين من اللائحة.
- لم يتم حسم الأصول الحيوية كونها معدة للبيع.
- حسم بعض الأصول المتداولة (ضمن المخزون) يستلزم تصحيح إضافات الالتزامات وفقًا لما ورد في المادة الخامسة والعشرين من اللائحة.

4.3.2 الأصول والممتلكات العقارية

يدخل في هذه المجموعة عناصر الحسم المتمثلة في الأصول والممتلكات العقارية وتشمل ما يلي:

1. العقارات الاستثمارية والأراضي الخام المستخدمة في النشاط.
2. برامج تملك مساكن الموظفين.
3. الإنشاءات الرأسمالية لغرض الاستخدام.
4. العقارات تحت الإنشاء المعدّة للبيع.

4.3.2.1 العقارات الاستثمارية والأراضي الخام المستخدمة في النشاط

يقصد بالعقارات الاستثمارية: العقارات المحتفظ بها لكسب إيرادات إيجارية أو لإنماء رأس المال أو للسببين معًا حسبما ورد في المعايير المحاسبية ذات الصلة وذلك وفقًا لما ورد في معيار الدولي للمحاسبة 40 (IAS 40) -العقارات الاستثمارية- الذي تضمن المعالجات المحاسبية للعقارات الاستثمارية حيث لا تتضمن العقارات الاستثمارية العقارات المقتناة لغرض البيع في سياق نشاط المنشاة المعتاد أو المقتناة لغرض استخدمها من قبل المنشأة للأغراض الإدارية أو الإنتاجية، ومن أمثلة ذلك اقتناء الشركة مبنى مملوكًا لها لغرض تأجيره على الغير، وعلى هذا الاعتبار تعد العقارات الاستثمارية أصولًا مستخدمة لأغراض النشاط وتحقيق العائد وليست معدةً للبيع أو المتاجرة، مما يصح معه معاملتها زكويًا معاملة الأصول الثابتة، وقد تضمنت المادة التاسعة والأربعون من اللائحة اعتبار العقارات الاستثمارية غير المتداولة والأراضي الخام المستخدمة في النشاط من عناصر الحسم من الوعاء الزكوي شريطة أن تكون هذه الأصول العقارية غير معدة للبيع.

4.3.2.2 برامج تملك مساكن الموظفين

تتضمن برامج دعم مساكن الموظفين التي تقدمها المنشآت لموظفيها صورًا متعددة، ومن ذلك على سبيل المثال:

- قيام المنشأة بتمويل موظفيها لشراء المساكن مباشرة دون وجود أي جهات تمويلية.
- قيام المنشأة ببناء المساكن وبيعها على الموظفين بالآجل.
- قيام المنشأة بإنشاء المساكن وإتاحتها للموظفين خلال فترة عملهم لدى الشركة وفق شروط واعتبارات محددة دون تملك الموظفين لهذه المساكن.
- قيام المنشأة بالتنسيق مع الجهات التمويلية التي تقوم بدورها بتمويل موظفي المنشأة، على أن تتحمل المنشأة الفوائد والأرباح الناتجة عن عقد التمويل.

ينتج عن بعض الصور المذكورة نشوء بعض الأصول في دفاتر المنشأة وذلك كما يلي:

- ديون مستحقة على الموظفين في حال التمويل المباشر من المنشأة.
- ديون مستحقة على الموظفين في حال التمويل بيع المسكن بالآجل على الموظف.
- أصول عقارية في حال إنشاء المساكن من قبل المنشأة وإتاحتها للموظفين.

وفقًا لما تضمنته المادة الثالثة والخمسون تعد المساكن المملوكة لمكلف الحسابات التي يكون الغرض منها توفير مساكن لموظفيه من عناصر الحسم من الوعاء الزكوي، ويدخل في ذلك ديون مساكن الموظفين وهي القروض السكنية المدفوعة للموظفين من خلال برامج دعم مساكن الموظفين، وحسب ما ورد في المادة الرابعة والخمسين من اللائحة فتعد ديون مساكن الموظفين من عناصر الحسم من الوعاء الزكوي في حال تحققت الشروط التالية:

- إذا تضمنت عقودها ما يفيد بأن التمويل كان عبر القرض الحسن، أو البيع الآجل؛ دون أن يستحق عليه المكلف أي أرباح مالية، أو رسوم زائدة على أصل مبلغ التمويل.
- ألا يتجاوز سعر الوحدة السكنية الذي يتحمله الموظف تكلفتها الفعلية على المكلف، وألا يتحمل الموظف أي مبالغ إضافية مقابل القرض، ويشمل ذلك الحالات التي يتم فيها إنهاء العقد قبل إتمام مدته.

4.3.2.3 الإنشاءات الرأسمالية لغرض الاستخدام

في الحالات التي يتم فيها إنشاء العقارات أو الممتلكات المستخدمة في النشاط داخليًا من قبل المنشأة، فإنه يتم إثباتها محاسبيًا كإنشاءات رأسمالية بتكاليف الإنشاء وذلك لحين جاهزيتها للاستخدام، ومثال ذلك قيام الشركة بإنشاء المقر الإداري لها.

في مرحلة الإنشاء تعامل الإنشاءات الرأسمالية معاملة الأصول الثابتة، حيث تضمنت المادة التاسعة والأربعون من اللائحة اعتبار الإنشاءات الرأسمالية والمشروعات تحت الإنشاء التي تُنشأ لغرض استخدامها في نشاط مكلف الحسابات وليس لغرض بيعها من عناصر الحسم من الوعاء الزكوي.

4.3.2.4 العقارات تحت الإنشاء المعدّة للبيع

في الحالات التي تقوم فيها المنشأة بإنشاء عقارات لبيعها في سياق نشاط المنشأة فإن هذه العقارات تعد نوعًا من أنواع المخزون المشمولة في المعيار الدولي للمحاسبة 2 (IAS 2) -المخزون-، حيث يشمل المخزون وفقًا للمعيار الأراضي والعقارات المحتفظ بها لإعادة بيعها.

تتسم هذه الأنواع من المشاريع بحاجتها إلى مدة زمنية طويلة نسبيًا لغرض إنشاء الأصل وجاهزيته للبيع، لذا أجازت اللائحة حسم هذا النوع من المشاريع في مراحل الإنشاء وقبل بدء عمليات البيع وفقًا للنسب والمحددات الواردة في المادة الثالثة السبعين من اللائحة التي اشترطت لحسم العقارات تحت الإنشاء بغرض البيع من الوعاء الزكوي التالي:

- ألا تكون معروضة للبيع على حالتها الراهنة.
- ألا تتجاوز نسبة تكلفة المبيعات خمسة وعشرين في المائة (25%) سنويًا من قيمتها الظاهرة في القوائم المالية للعام الزكوي محل الإقرار الزكوي، في ضوء الضوابط الآتية:

أ. أن تكون مصنفة ضمن الأصول غير المتداولة في القوائم المالية، مع قبول تصنيفها ضمن الأصول المتداولة إذا كان ذلك بموجب المعايير المحاسبية المقررة.

ب. أن تحسب نسبة كل مشروع على حدة.

ج. أن تحسب النسبة بناء على تكلفة المبيعات.

وفقًا للمعادلة الآتية:

قيمة الاستبعادات (المبيعات) بالتكلفة ÷ (رصيد أول المدة + الإضافات خلال العام) = نسبة تكلفة المبيعات.

مثال (76)

تضمنت قائمة المركز المالي لإحدى الشركات عناصر الأصول التالية:

البند	التصنيف المحاسبي	القيمة
ممتلكات ومعدات	غير متداول	100,000 ريال
عقارات استثمارية	غير متداول	120,000 ريال
مشروعات تحت التنفيذ	غير متداول	70,000 ريال
مصروفات مدفوعة مقدمًا	متداول	30,000 ريال

- العقارات الاستثمارية عبارة عن أصول عقارية مؤجرة غير معدة للبيع.
- المشروعات تحت التنفيذ عبارة عن مشروع مقر إداري لغرض استخدامه في نشاط الشركة.

أي من عناصر الأصول أعلاه يمكن حسمه من الوعاء الزكوي للشركة؟

الحل:

يمكن حسم العناصر التالية من الوعاء الزكوي للشركة:

ممتلكات ومعدات	100,000 ريال
عقارات استثمارية	120,000 ريال
مشروعات تحت التنفيذ	70,000 ريال
إجمالي عناصر الحسم	**290,000 ريال**

يستلزم حسم عناصر الأصول أعلاه مراعاة الشروط العامة لحسم الأصول الواردة في المادة الثامنة والأربعين من اللائحة.

مثال (77)

تضمنت قائمة المركز المالي لإحدى الشركات عناصر الأصول التالية:

البند	التصنيف المحاسبي	القيمة
إنشاءات رأسمالية	غير متداول	320,000 ريال
العقارات تحت الإنشاء	متداول	4,000,000 ريال
أصول غير ملموسة	غير متداول	110,000 ريال
مخزون	متداول	80,000 ريال

- العقارات تحت الإنشاء عبارة عن مشروع لبيع الشقق السكنية، وقد كانت قيمة الشقق المبيعة خلال العام (بالتكلفة) 400,000 ريال كما كان رصيد أول المدة للعقارات تحت الإنشاء بمقدار 1,000,000 ريال، كما أن المشروع ما زال في مرحلة الإنشاء وقد كانت التكاليف المضافة خلال العام 3,400,000 ريال.
- يتكون بند المخزون من التالي:
- قطع غيار غير معدة للبيع بمبلغ 40,000 ريال.
- مواد خام جزء من المنتج النهائي بمبلغ 25,000 ريال.

أي من عناصر الأصول أعلاه يمكن حسمه ضمن الوعاء الزكوي للشركة؟

الحل:

فيما يتعلق بالعقارات تحت الإنشاء فإن نسبة تكلفة المبيعات

= (400,000 / (3,400,000 + 1,000,000) = 9.09%، وعليه يمكن حسم المشروع من الوعاء الزكوي.

يمكن حسم العناصر التالية من الوعاء الزكوي للشركة:

إنشاءات رأسمالية	320,000 ريال
العقارات تحت الإنشاء	4,000,000 ريال
أصول غير ملموسة	110,000 ريال
قطع غيار	40,000 ريال
إجمالي عناصر الحسم	**4,470,000 ريال**

- يستلزم حسم عناصر الأصول أعلاه مراعاة الشروط العامة لحسم الأصول والواردة في المادة الثامنة والأربعين من اللائحة.
- لم يتم حسم المواد الخام كونها جزءًا من المنتج النهائي.
- حسم بعض الأصول المتداولة (ضمن المخزون) أو العقارات تحت الإنشاء يستلزم تصحيح إضافات الالتزامات وفقًا لما ورد في المادة الخامسة والعشرين من اللائحة.

4.3.3 الاستثمارات

تقوم المنشآت بأنواع مختلفة من الاستثمارات لتحقيق العوائد أو تنمية رأس المال، كما قد تشكل هذه الاستثمارات نشاط المنشأة الرئيس كما قد تشكل نشاطًا عارضًا لدى المنشأة، ومن أمثلة الاستثمارات لدى من المنشآت ما يلي:

- الاستثمار في حقوق الملكية في المنشآت (الأسهم أو الحصص).
- الاستثمار في صناديق الاستثمار بأنواعها.
- الاستثمار في أدوات الدين (الصكوك والسندات).
- الاستثمار في أدوات أسواق النقد (مثل الودائع والمرابحات).

للأغراض الزكوية يكون المكلف مسؤولًا عن زكاة الاستثمارات الظاهرة ضمن أصوله، ولا يجوز للمكلف حسم هذه الاستثمارات إلا في حالة كانت مزكاة من قبله أو من قبل المنشاة المستثمر فيها شريطة ألا تكون لأغراض المتاجرة، وقد تضمنت اللائحة على إيضاح الأحكام المرتبطة بذلك وفق الأقسام التالية:

1. الاستثمار في منشأة داخل المملكة.
2. الاستثمار في منشأة خارج المملكة.
3. الاستثمار في منشأة غير خاضعة لأحكام اللائحة.
4. الاستثمار في الصناديق الاستثمارية داخل المملكة.
5. الاستثمار في الصكوك والسندات.

محاسبيًا تعالج هذه الأنواع من الاستثمارات كأصول مالية ضمن المعيار الدولي للتقرير المالي 9 (IFRS 9) -الأدوات المالية-،ما لم يتضمن الاستثمار في حقوق الملكية (الحصص أو الأسهم) سيطرةً أو تأثيرًا مهمًا على المنشأة المستثمر فيها، وذلك كما يلي:

نوع الاستثمار	الوصف	المعالجة المحاسبية
الاستثمار في حقوق الملكية وأدوات الدين	لا ينطوي الاستثمار على سيطرة أو تأثر مهم	تتم المحاسبة عنها ضمن المعيار الدولي للتقرير المالي 9 (IFRS 9) -الأدوات المالية-
الاستثمار في حقوق الملكية	المنشأة التي يكون للمستثمر تأثير مهام فيها (منشأة زميلة)	تتم المحاسبة عنها بطريقة حقوق الملكية، وتتم معالجتها ضمن المعيار الدولي للمحاسبة 28 (IAS 28) -الاستثمارات في الشركات الزميلة والمشاريع المشتركة-
الاستثمار في حقوق الملكية	منشأة تسيطر عليها منشأة أخرى (شركة تابعة)	تتم المحاسبة عنها بطريقة حقوق الملكية ومعالجتها ضمن المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية 10 (I FRS 10) -القوائم المالية الموحدة-

لا تتأثر المعالجة الزكوية بطريقة المحاسبة المستخدمة لمعالجة الاستثمار، حيث يجوز حسم الاستثمارات المذكورة أعلاه متى كانت مزكاة وكانت لغير أغراض المتاجرة، وذلك وفقًا للضوابط والاعتبارات الواردة في اللائحة.

يشترط لحسم الاستثمار أن يكون لغير المتاجرة وقد تضمنت المادة الثانية والأربعون من اللائحة الاعتبارات والضوابط المتعلقة بالمتاجرة، بما لا يتعارض مع الشروط والأحكام الخاصة لكل استثمار، وذلك كما يلي:

- عند اعتبار الاستثمار محتفظًا به لغرض المتاجرة؛ فإن هذا الأثر يُطبق على موجودات المحفظة الاستثمارية التي تضمنها هذا الاستثمار، ولا يؤثر ذلك في كامل موجودات بند الاستثمار الظاهر في القوائم المالية.

ويقصد بالمحفظة الاستثمارية: الوعاء الاستثماري الذي يتم من خلاله الاستثمار في مجموعة من الأوراق المالية المدرجة ويتم إنشاؤه عادةً من خلال إحدى الشركات المالية المرخصة.

- تعد المحفظة الاستثمارية لغرض المتاجرة في حال تطابق **أي من الحالات الآتية:**

أ. إذا كانت طبيعة نشاط المكلف المتاجرة في الاستثمار، وذلك من واقع القوائم المالية أو المستندات النظامية للمكلف أو أي مستند آخر يوضح طبيعة نشاط المكلف.

ب. أن يدار الاستثمار من قبل شخص آخر غير تابع للمستثمر بموجب عقد عمل، ويملك هذا الشخص قرار البيع والشراء، ما لم تنص اتفاقية إدارة الاستثمار بينهما على أن دور هذا الشخص هو الاستثمار لغير المتاجرة، باستثناء مدير الصندوق في الصناديق الاستثمارية.

ج. إذا كان الاستثمار مصنفًا في القوائم المالية للمكلف في الأصول المتداولة.

د. إذا كان الاستثمار مدرجًا في السوق المالية، وقام المكلف بعملية بيع ثم شراء تلتها عملية بيع أو أكثر، أو قام المكلف بعملية شراء ثم بيع تلتها عملية شراء أو أكثر خلال العام في المحفظة نفسها.

ه. أن يكون لدى المستثمر رغبة معلنة أو مثبتة أو قرار في التخلص من ذلك الاستثمار، سواءً بسعر محدد أو خلال مدة أقل من سنة واحدة.

و. في حال كان المكلف يصنف قوائمه المالية على السيولة ولم يقدم ما يفيد بأن هذا الاستثمار متوقع تحققه خلال مدة تتجاوز (365) يومًا بعد نهاية العام الزكوي.

تعد المحفظة الاستثمارية لغرض المتاجرة في حال تطابق أي من الحالات الآتية

إذا كانت طبيعة نشاط المكلف المتاجرة في الاستثمار، وذلك من واقع القوائم المالية أو المستندات النظامية للمكلف أو أي مستند آخر.

أن يدار الاستثمار من قبل شخص آخر غير تابع للمستثمر بموجب عقد عمل، ويملك هذا الشخص قرار البيع والشراء، ما لم تنص اتفاقية إدارة الاستثمار بينهما على أن دور هذا الشخص هو الاستثمار لغير المتاجرة، باستثناء مدير الصندوق في الصناديق الاستثمارية.

إذا كان الاستثمار مصنفًا في القوائم المالية للمكلف في الأصول المتداولة.

إذا كان الاستثمار مدرجًا في السوق المالية، وقام المكلف بعملية بيع ثم شراء تلتها عملية بيع أو أكثر، أو قام المكلف بعملية شراء ثم بيع تلتها عملية شراء أو أكثر خلال العام في المحفظة نفسها.

أن يكون لدى المستثمر رغبة معلنة أو مثبتة أو قرار في التخلص من ذلك الاستثمار، سواءً بسعر محدد أو خلال مدة أقل من سنة واحدة.

في حال كان المكلف يصنف قوائمه المالية على السيولة ولم يقدم ما يفيد بأن هذا الاستثمار متوقع تحققه خلال مدة تتجاوز (365) يومًا بعد نهاية العام الزكوي.

4.3.3.1 الاستثمار في منشأة داخل المملكة

تضمنت المادة الثالثة والأربعون من اللائحة اعتبار الاستثمار في منشأة داخل المملكة (استثمار في حقوق الملكية) من عناصر الحسم من الوعاء الزكوي، عند تحقق الشروط التالية:

أ. أن تصنف قيمة هذا الاستثمار ضمن الأصول غير المتداولة.

ب. أن يكون الاستثمار لغير غرض المتاجرة.

ج. أن تكون المنشأة المستثمر فيها مسجلة لدى الهيئة، وخاضعة لجباية الزكاة.

والغرض من اشتراط كون المنشأة المستثمر فيها مسجلة لدى الهيئة، وخاضعة لجباية الزكاة هو ضمان تزكية هذه الاستثمارات من خلال الشركة المستثمر فيها.

مثال (78):

بمراجعة إيضاح بند الاستثمار الظاهر في القوائم المالية لإحدى الشركات الخاضعة لجباية الزكاة تبين أن الاستثمار عبارة عن التالي:

نوع الاستثمار	التصنيف المحاسبي	القيمة	إيضاح
استثمار في شركة محلية	أصل غير متداول	5,000,000 ريال	الشركة المستثمر فيها خاضعة لجباية الزكاة

ما هي المعالجة الزكوية لهذا الاستثمار؟

الحل:

يمكن حسم هذا الاستثمار من الوعاء الزكوي للشركة حيث إن الاستثمار في شركة مسجلة لدى الهيئة وخاضعة لجباية الزكاة ولغير أغراض المتاجرة ومصنف ضمن الأصول غير المتداولة.

مثال (79) :

بمراجعة إيضاح بند الاستثمار الظاهر في القوائم المالية لإحدى الشركات الخاضعة لجباية الزكاة تبين أن الاستثمار عبارة عن التالي: -

نوع الاستثمار	التصنيف المحاسبي	القيمة	إيضاح
استثمار في شركة محلية	أصل متداول	8,000,000 ريال	الشركة المستثمر فيها خاضعة لجباية الزكاة

ما هي المعالجة الزكوية لهذا الاستثمار؟

الحل:

لا يمكن حسم هذا الاستثمار من الوعاء الزكوي للشركة بسبب تصنيفه ضمن الأصول المتداولة

4.3.3.2 الاستثمار في منشأة خارج المملكة

تضمنت المادة الرابعة والأربعون من اللائحة اعتبار الاستثمار (استثمار في حقوق الملكية) في منشأة خارج المملكة من عناصر الحسم من الوعاء الزكوي، عند تحقق الشروط التالية:

أ. أن تصنف قيمة هذا الاستثمار ضمن الأصول غير المتداولة في القوائم المالية للمكلف.

ب. أن يكون الاستثمار لغير غرض المتاجرة.

ج. أن يسدد المكلف زكاة هذه الاستثمارات للهيئة ضمن الإقرار الزكوي، وتحسب زكاة هذه الاستثمارات بشكل مستقل عن وعاء الزكاة بموجب شهادة معدة وفقًا لأحكام اللائحة، ومعتمدة من محاسب قانوني مرخص له في المملكة.

د. أن يكون الحد الأدنى للوعاء الزكوي لهذه الاستثمارات وفقًا لما ورد في المادة السابعة والعشرين من اللائحة سواء وزع الربح أو لم يوزع.

وفي هذه الحالة ستكون تزكية الاستثمار عن طريق المستثمر نفسه، وليس عن طريق الشركة المستثمر فيها كما هو الحال في الشركات المحلية المسجلة لدى الهيئة.

كما تضمنت المادة السادسة والأربعون من اللائحة حساب وعاء الزكاة الاستثمارات الخارجية بحسم الالتزامات المتداولة من الأصول المتداولة وذلك في حال عدم تمكن المكلف من حساب زكاة الاستثمارات الخارجية -وفق مبررات تقبلها الهيئة-، كما يشترط لذلك ما يلي:

1. أن تكون نسبة ملكية المكلف في رأس مال الشركة المستثمر فيها أقل من (50%).
2. عدم تمكن المكلف من حساب الزكاة وفقًا لأحكام اللائحة.
3. عدم تمكن المكلف من الوصول إلى البيانات التفصيلية اللازمة لذلك.
4. عدم تمكن المكلف من تزويد المحاسب القانوني بالبيانات المذكورة.

مثال (80):

تتضمن تفاصيل بند الاستثمار الظاهر في القوائم المالية لإحدى الشركات الخاضعة لجباية الزكاة التالي:

نوع الاستثمار	التصنيف المحاسبي	القيمة	إيضاح
استثمار في شركة خارج المملكة	أصل غير متداول	9,000,000 ريال	لا تنوي الشركة دفع نصيبها من زكاة الشركة المستثمر فيها

ما هي المعالجة الزكوية لهذا الاستثمار؟

الحل:

لا يمكن حسم هذا الاستثمار من الوعاء الزكوي للشركة حيث إن الاستثمار في شركة خارج المملكة ولم تقم الشركة بدفع نصيبها من زكاة الشركة المستثمر فيها.

4.3.3.3 الاستثمار في منشأة غير خاضعة لأحكام اللائحة

تضمنت المادة السابعة والأربعون من اللائحة اعتبار الاستثمار (استثمار في حقوق الملكية) في منشأة غير خاضعة لأحكام اللائحة من عناصر الحسم من الوعاء الزكوي، عند تحقق الشروط التالية:

أ. أن تصنف قيمة هذا الاستثمار ضمن الأصول غير المتداولة في القوائم المالية للمكلف.

ب. أن يسدد المكلف زكاة هذه الاستثمارات للهيئة ضمن الإقرار الزكوي، وتحسب زكاة هذه الاستثمارات بشكل مستقل عن وعاء الزكاة بموجب شهادة معدة وفقًا لأحكام اللائحة، ومعتمدة من محاسب قانوني مرخص له في المملكة.

ج. أن يكون الحد الأدنى للوعاء الزكوي لهذه الاستثمارات وفقًا لما ورد في المادة السابعة والعشرين من اللائحة سواء وزع الربح أو لم يوزع.

وفي هذه الحالة كذلك ستكون تزكية الاستثمار عن طريق المستثمر نفسه، وليس عن طريق الشركة المستثمر فيها كما هو الحال في الشركات المحلية المسجلة لدى الهيئة.

مثال (81):

من خلال عملية الفحص لإحدى الشركات الخاضعة لجباية الزكاة تبين أن بند الاستثمار الظاهر في القوائم المالية يحتوي على التفاصيل التالية:

نوع الاستثمار	التصنيف المحاسبي	القيمة	إيضاح
استثمار في شركة محلية	أصل غير متداول	3,000,000 ريال	تلقت الشركة المستثمر فيها خطابًا من الهيئة بالموافقة على استثنائها من الخضوع لجباية الزكاة، وقد قام المكلف بدفع نصيبه من زكاة الشركة المستثمر فيها.

ما هي المعالجة الزكوية لهذا الاستثمار؟

الحل:

يمكن حسم هذا الاستثمار من الوعاء الزكوي للشركة حيث إن الاستثمار في شركة غير خاضعة لجباية الزكاة إلا أن الشركة المستثمرة قامت بدفع نصيبها من زكاة الشركة المستثمر فيها.

4.3.3.4 الاستثمار في الصناديق الاستثمارية داخل المملكة

لأغراض الحسم الزكوي من المهم التفريق بين الاستثمار في صناديق التمويل والاستثمار في أنواع الصناديق الأخرى، وذلك باعتبار أن صناديق التمويل خاضعة لجباية الزكاة، ما يترتب عليها اعتبارها ضمن عناصر الحسم من الوعاء الزكوي في حال تطابق شروط حسم الاستثمار في منشأة داخل المملكة وذلك حسبما نصت عليه المادة الخامسة والأربعون من اللائحة.

أما أنواع الصناديق الأخرى فقد تضمنت الفقرة السادسة من المادة السادسة والسبعين من اللائحة أنه باستثناء صناديق التمويل المباشر وغير المباشر، فلا تخضع الصناديق لجباية الزكاة وفق اللائحة، بما في ذلك الصناديق التي تتخذ شكل منشأة ذات أغراض خاصة ومرخصة من هيئة السوق المالية، شريطة ألا تقوم بأعمال اقتصادية أو نشاطات استثمارية لم ينص عليها في النظام الأساس أو الشروط والأحكام الخاصة بتلك الصناديق الاستثمارية.

وعلى ذلك لا يجوز لمالك الوحدة في الصناديق الاستثمارية -فيما عدا صناديق التمويل المباشر وغير المباشر- أن يحسم استثماره في الصندوق من الوعاء الزكوي إلا عند تحقق الشروط التالية:

أ. أن يكون استثماره في الصندوق لغير المتاجرة.

ب. أن يحسب زكاة استثماره في الصندوق ويسددها للهيئة؛ إما ضمن قوائمه المالية المدققة، وإما بموجب شهادة مُعدة وفقًا للائحة، ومعتمدة من محاسب قانوني مرخص له في المملكة، وفقًا لما ورد في المادة الثامنة والسبعين من اللائحة.

ج. أن تتضمن القوائم المالية للمستثمر أو الشهادة المشار إليهما في الفقرة السابقة، حساب زكاة مالك الوحدة، وذلك من خلال حساب الوعاء الزكوي للصندوق، ثم تحديد عدد الوحدات التي يملكها من الصندوق، وانتهاء بحساب الزكاة المستحقة عليه.

ولهذا الغرض وفي حال عدم تمكن المكلف (مالك الوحدة) من الوصول إلى البيانات التفصيلية للصندوق، وتزويد المحاسب القانوني بها، فيمكن تطبيق الإجراء الوارد في المادة السادسة والأربعين من اللائحة المشار إليه في الفقرة (4.3.3.2) من هذا الدليل.

مثال (82)

بمراجعة إيضاح بند الاستثمار الظاهر في القوائم المالية لإحدى الشركات الخاضعة لجباية الزكاة تبين أن الاستثمار عبارة عن التالي:

نوع الاستثمار	التصنيف المحاسبي	القيمة	إيضاح
استثمار في صندوق تمويل محلي	أصل غير متداول	14,000,000 ريال	الصندوق المستثمر فيه عبارة عن صندوق تمويل مباشر مرخص من هيئة السوق المالية

ما هي المعالجة الزكوية لهذا الاستثمار؟

الحل:

يمكن حسم هذا الاستثمار من الوعاء الزكوي للشركة حيث إن الاستثمار في صندوق خاضع لجباية الزكاة ولغير أغراض المتاجرة ومصنف ضمن الأصول غير المتداولة.

4.3.3.5 الاستثمار في الصكوك والسندات

وفقًا لما ورد في الفقرة الخامسة والخمسين من اللائحة فيجوز للمكلف حسم الاستثمار في الصكوك والسندات غير الحكومية وذلك في حال قام مصدر هذه الصكوك والسندات بمعاملة الصكوك والسندات التي يصدرها معاملة رأس المال، ويمكن إثبات ذلك بتصريح المصدر من خلال أي مستند تقبله الهيئة بمعاملتها معاملة رأس المال في الإقرار الزكوي، كما لا يجوز للمكلف المصدر العدول عن هذه المعاملة خلال فترة استحقاق الصكوك والسندات.

والغرض ذلك ضمان إضافة هذه الصكوك والسندات ضمن الوعاء الزكوي للمصدر وذلك لغرض قبول حسمها لدى المستثمر.

مثال (83):

تتضمن تفاصيل بند الاستثمار الظاهر في القوائم المالية لإحدى الشركات الخاضعة لجباية الزكاة البيانات التالية:

نوع الاستثمار	التصنيف المحاسبي	القيمة	إيضاح
استثمار في صكوك مصدرة من إحدى الشركات المحلية	أصل غير متداول	25,000,000 ريال	لا يوجد لدى الشركة ما يثبت معاملة الصكوك لدى مصدر للصكوك معاملة رأس المال

ما هي المعالجة الزكوية لهذا الاستثمار؟

الحل:

لا يمكن حسم هذا الاستثمار من الوعاء الزكوي للشركة حيث إن الصكوك المستثمر فيها لا تعامل لدى المصدر معاملة رأس المال في وعائها الزكوي.

مثال (84)

تضمنت قائمة المركز المالي لإحدى الشركات في نهاية 2024م عناصر الأصول التالية:

البند	التصنيف المحاسبي	القيمة
ممتلكات ومعدات	غير متداول	700,000 ريال
إنشاءات رأسمالية	غير متداول	300,000 ريال
استثمارات في منشآت داخل المملكة	غير متداول	1,000,000 ريال
استثمارات في منشآت خارج المملكة	غير متداول	600,000 ريال

- الإنشاءات الرأسمالية للاستخدام في نشاط الشركة.
- الاستثمارات في منشآت داخل المملكة هي عبارة عن استثمارات في شركات مساهمة سعودية لغير غرض المتاجرة.
- الاستثمارات في منشآت خارج المملكة هي استثمارات غير متداولة لغير غرض المتاجرة، ولا تنوي الشركة سداد نصيبها من زكاة هذه الشركات.

أي من عناصر الأصول أعلاه يمكن حسمه من الوعاء الزكوي للشركة؟

الحل:

يمكن حسم العناصر التالية من الوعاء الزكوي للشركة:

ممتلكات ومعدات	700,000 ريال
إنشاءات رأسمالية	300,000 ريال
استثمارات في منشآت داخل المملكة	1,000,000 ريال
إجمالي عناصر الحسم	**2,000,000 ريال**

- يستلزم حسم عناصر الأصول أعلاه مراعاة الشروط العامة لحسم الأصول والواردة في المادة الثامنة والأربعين من اللائحة.
- يستلزم حسم عناصر الاستثمارات أعلاه مراعاة الضوابط العامة المتعلقة بضوابط المتاجرة والواردة في المادة الثانية والأربعين من اللائحة.

مثال (85)

تضمنت قائمة المركز المالي لإحدى الشركات في نهاية عام 2024م عناصر الأصول التالية:

البند	التصنيف المحاسبي	القيمة
عقارات تحت التطوير	متداول	3,000,000 ريال
عقارات استثمارية	غير متداول	4,000,000 ريال
استثمارات في منشآت داخل المملكة	غير متداول	4,500,000 ريال
استثمار في صناديق محلية	غير متداول	2,500,000 ريال
استثمارات في منشآت خارج المملكة	غير متداول	5,000,000 ريال

- العقارات تحت التطوير معدة للبيع وتجاوزت نسبة تكلفة المبيعات لجميع المشاريع 30%.
- يتكون تحليل الاستثمارات في منشآت داخل المملكة من التالي:

البند	القيمة	ملاحظات
استثمارات في شركات مسجلة لدى الهيئة	4,500,000 ريال	لغير غرض المتاجرة

- يتكون تحليل الاستثمارات في صناديق محلية من التالي:

البند	القيمة	ملاحظات
استثمار في صندوق تمويل	1,500,000 ريال	-
استثمار في صندوق عقاري	1,000,000 ريال	لغير غرض المتاجرة ولا تنوي الشركة سداد نصيبها من زكاة الصندوق.

- الاستثمارات في منشآت خارج المملكة عبارة عن استثمار في شركة إماراتية لغير غرض المتاجرة، وقد قامت الشركة بسداد نصيبها من زكاة الشركة المستثمر فيها بموجب شهادة معتمدة من محاسب قانوني مرخص له في المملكة.
- **أي من عناصر الأصول أعلاه يمكن حسمه من الوعاء الزكوي للشركة؟**

الحل:

يمكن حسم العناصر التالية من الوعاء الزكوي للشركة:

عقارات استثمارية	4,000,000 ريال
استثمار في شركات داخل المملكة	4,500,000 ريال
استثمار في صندوق تمويل	1,500,000 ريال
استثمارات في منشآت خارج المملكة	5,000,000 ريال
إجمالي عناصر الحسم	**15,000,000 ريال**

- يستلزم حسم عناصر الأصول أعلاه مراعاة الشروط العامة لحسم الأصول والواردة في المادة الثامنة والأربعين من اللائحة.

مثال (86):

تضمنت قائمة المركز المالي لإحدى الشركات في نهاية عام 2025م عناصر الأصول التالية:

البند	التصنيف المحاسبي	القيمة
ممتلكات ومعدات	غير متداول	700,000 ريال
استثمارات في صكوك وسندات غير حكومية	غير متداول	9,000,000 ريال
استثمارات في منشآت داخل المملكة	غير متداول	3,000,000 ريال

- بحسب نشرة الإصدار المتعلقة بالصكوك المستثمر فيها فإن الشركة المصدرة للصكوك تعامل الصكوك معاملة رأس المال في إقرارها الزكوي.
- يتكون تحليل الاستثمارات في منشآت داخل المملكة من التالي:

البند	القيمة	ملاحظات
استثمار في صندوق تمويل	1,000,000 ريال	-
استثمار في صندوق أسهم	2,000,000 ريال	لغير غرض المتاجرة وقد قامت الشركة بسداد نصيبها من زكاة الصندوق المستثمر فيه بموجب شهادة معتمدة من محاسب قانوني مرخص له في المملكة

أي من عناصر الأصول أعلاه يمكن حسمه من الوعاء الزكوي للشركة؟

الحل:

يمكن حسم العناصر التالية من الوعاء الزكوي للشركة:

ممتلكات ومعدات	700,000 ريال
استثمارات في صكوك وسندات غير حكومية	9,000,000 ريال
استثمارات صندوق تمويل	1,000,000 ريال
استثمار في صندوق أسهم	2,000,000 ريال
إجمالي عناصر الحسم	**12,700,000 ريال**

يستلزم حسم عناصر الأصول أعلاه مراعاة الشروط العامة لحسم الأصول والواردة في المادة الثامنة والأربعين من اللائحة.

4.3.4 الديون والمبالغ المستحقة على الغير

يدخل في هذه المجموعة عناصر الحسم المتمثلة في الديون أو المبالغ المستحقة على الغير وتشمل ما يلي:

1. قروض الشركاء المدينة.
2. المستحقات الحكومية المتأخرة.

4.3.4.1 قروض الشركاء المدينة

تضمنت المادة الحادية والثلاثون من اللائحة الحالات التي يجوز فيها اعتبار قروض الشركاء المدينة الممنوحة لشركات الأموال عدا الشركات المدرجة في السوق المالية، وشركات الأشخاص من عناصر الحسم من الوعاء الزكوي، وذلك في الحالات التي تتحقق فيها الشروط التالية:

أ. وجود قوائم مالية للشركة الممنوحة.

ب. أن تكون مدة السداد غير محددة في عقد التمويل.

ج. أن يكون عائد التمويل غير متوافق مع سعر السوق.

كما يجوز اعتبار قروض الشركاء المدينة من عناصر الحسم من الوعاء الزكوي في الحالات التي تكون ملكية المنشأة الممنوحة قد آلت إلى سيطرة تامة من جهة المكلف؛ كمؤسسة فردية، أو شركة شخص واحد وكان الممنوح مسجلًا لدى الهيئة، ويخضع لجباية الزكاة بموجب اللائحة.

أما ما يتعلق بالشركات المدرجة في السوق المالية فلا يجوز اعتبار قروض الشركاء المدينة الممنوحة لهذه الشركات من عناصر الحسم من الوعاء الزكوي.

والغرض من هذه المعالجة إظهار التلازم بين معاملة القروض المدينة والقروض الدائنة، فإذا عوملت القروض لدى الطرف المدين ضمن حقوق الملكية فإنها تحسم لدى الطرف الدائن.

يترتب على حسم قروض الشركاء المدينة ما يترتب على عناصر الحسم الأخرى، ومن ذلك إجراء التنسيب في حالات مصنفة ضمن الأصول المتداولة، وكذلك زيادة حد إضافة الالتزامات إلى الوعاء.

مثال (87)

تضمنت الأرصدة المدينة لإحدى شركات الأموال رصيد أطراف ذات علاقة مدينة يتضمن التفاصيل التالية:

نوع الطرف	التصنيف المحاسبي	القيمة	إيضاح
شركة تابعة	أصل متداول	17,000,000 ريال	يظهر رصيد لدى الشركة التابعة ضمن حسابات الأطراف ذات العلاقة الدائنة وقد قامت الشركة التابعة بمعاملة هذا الرصيد معاملة حقوق الملكية وذلك بسبب عدم تطابق شروط معاملته ضمن بنود الالتزامات

ما هي المعالجة الزكوية لرصيد الأطراف ذات العلاقة المدينة؟

الحل:

يمكن حسم رصيد الطراف ذات العلاقة المدينة (قروض الشركاء المدينة) وذلك بسبب تطابق شروط الحسم الواردة في اللائحة عليه.

4.3.4.2 المستحقات الحكومية المتأخرة

تضمنت المادة الثانية والثلاثون من اللائحة اعتبار المستحقات الحكومية المتأخرة من عناصر الحسم من الوعاء الزكوي، عند تحقق الشروط التالية:

أ. أن يثبت للهيئة أن السبب في تأخر سداد مستحقات المكلف يرجع إلى الجهة الحكومية، وعلى المكلف تقديم مستندات استحقاقه هذه المبالغ، وتأخر الجهة الحكومية في صرفها.

ب. أن تكون مصنفة في القوائم المالية ضمن الأصول المتداولة.

ومقصود الحسم هو ثبوت عدم إمكانية تحصيل المكلف لهذه المستحقات في الوقت المحدد لها لسبب خارج عن إرادته، ما يعد مانعًا من التصرف بها.

مثال (88):

تضمنت قائمة المركز المالي لإحدى الشركات عناصر الأصول التالية:

البند	التصنيف المحاسبي	القيمة
ممتلكات ومعدات	غير متداول	100,000 ريال
أصول غير ملموسة	غير متداول	30,000 ريال
أطراف ذات علاقة	غير متداول	70,000 ريال
مدينون	متداول	60,000 ريال

- يتمثل بند الأطراف ذات العلاقة في قرض ممنوح لإحدى الشركات التابعة الخاضعة لجباية الزكاة في المملكة، غير محدد له مدة سداد ودون عائد تمويل، وقد قامت الشركة المستثمر فيها بتنصيف هذا القرض للأغراض الزكوية ضمن حقوق الملكية.
- يتضمن بند المدينين مستحقات حكومية متأخرة بمبلغ 30,000 ريال، ويتوافر لدى الشركة ما يثبت أن سبب التأخر راجع إلى الجهة الحكومية وأن الشركة مستحقة لهذا المبلغ.

أي من عناصر الأصول أعلاه يمكن حسمه من الوعاء الزكوي للشركة؟

الحل:

يمكن حسم العناصر التالية من الوعاء الزكوي للشركة:

ممتلكات ومعدات	100,000 ريال
أصول غير ملموسة	30,000 ريال
أطراف ذات علاقة غير متداولة (قرض لشريك)	70,000 ريال
مستحقات حكومية متأخرة	30,000 ريال
إجمالي عناصر الحسم	**230,000 ريال**

- يستلزم حسم عناصر الأصول أعلاه مراعاة الشروط العامة لحسم الأصول الواردة في المادة الثامنة والأربعين من اللائحة.
- حسم بعض الأصول المتداولة (ضمن المدينون) يستلزم تصحيح إضافات الالتزامات وفقًا لما ورد في المادة الخامسة والعشرين من اللائحة.

4.3.5 عناصر الحسم الأخرى

يدخل في هذه المجموعة عناصر الحسم الواردة في اللائحة وغير المشمولة في المجموعات السابقة، وتشمل ما يلي:

- الودائع النظامية.
- الأصل الضريبي المؤجل.

4.3.5.1 الودائع النظامية

تضمنت المادة السادسة والخمسون من اللائحة اعتبار الودائع النظامية من عناصر الحسم من الوعاء الزكوي في حال تحقق الشروط التالية:

أ. أن يكون المكلف ملزمًا بإيداعها لدى الجهة المختصة وفقًا للأنظمة ذات الصلة.

ب. ألا يستحق المكلف عليها أي عوائد.

وعلى ذلك فلن يتمكن المكلف من التصرف في هذه الودائع بسبب لزوم إيداعها لدى الجهات المختصة، كما لا يستفيد المكلف من عوائد تتعلق بها، ما يجيز حسمها وتخفيض الوعاء الزكوي بها.

4.3.5.2 الأصل الضريبي المؤجل

تضمنت المادة السادسة والعشرون من اللائحة اعتبار الأصل الضريبي المؤجل من عناصر الحسم من الوعاء الزكوي.

ويقصد بالأصل الضريبي المؤجل: قيمة ضرائب الدخل التي يستحق استردادها في الفترات المستقبلية فيما يتعلق بالآتي:

- الفروق المؤقتة المخصومة، أي: القابلة للخصم من الربح الضريبي في الفترات المستقبلية.
- الخسائر الضريبية غير المستخدمة والمرحلة للفترات التالية.
- الخصم الضريبي غير المستخدم والمرحل للفترات التالية.

مثال (89):

تضمنت قائمة المركز المالي لإحدى الشركات في نهاية عام 2025م عناصر الأصول التالية:

البند	التصنيف المحاسبي	القيمة
ممتلكات ومعدات	غير متداول	500,000 ريال
أصول ضريبية مؤجلة	غير متداول	120,000 ريال
ودائع نظامية	متداول	900,000 ريال
مخزون	متداول	250,000 ريال

- الودائع النظامية عبارة عن ودائع يلزم على الشركة إيداعها لدى بعض الجهات وفقًا للأنظمة ذات الصلة، كما أن الشركة لا تستحق عليها أي عوائد.
- يتكون بند المخزون من التالي:

البند	القيمة	ملاحظات
قطع غيار	120,000 ريال	غير معدة للبيع
مواد خام	80,000 ريال	ليست جزءًا من المنتج النهائي

أي من عناصر الأصول أعلاه يمكن حسمه من الوعاء الزكوي للشركة؟

الحل:

يمكن حسم العناصر التالية من الوعاء الزكوي للشركة:

ممتلكات ومعدات	500,000 ريال
أصول ضريبية مؤجلة	120,000 ريال
ودائع نظامية	900,000 ريال
قطع غيار	120,000 ريال
مواد خام	80,000 ريال
إجمالي عناصر الحسم	**1,720,000 ريال**

- يستلزم حسم عناصر الأصول أعلاه مراعاة الشروط العامة لحسم الأصول والواردة في المادة الثامنة والأربعين من اللائحة.
- حسم بعض الأصول المتداولة (ضمن المخزون) أو الودائع النظامية والأصول الضريبية المؤجلة يستلزم تصحيح إضافات الالتزامات وفقًا لما ورد في المادة الخامسة والعشرين من اللائحة

مثال (90):

قائمة المركز المالي التالية لإحدى الشركات ذات المسؤولية المحدودة في نهاية عام 2024م:

قائمة المركز المالي		
الموجودات		
	2024م (ريال)	2023م (ريال)
موجودات متداولة		
نقد وما في حكمه	10,500,000	11,287,500
مدينون	12,075,000	14,364,000
مخزون	15,750,000	13,125,000
أصول حيوية	8,677,000	7,360,000
مدينو عقود إيجار تمويلي	2,000,000	4,000,000
مصروفات مدفوعة مقدمًا وأرصدة مدينة أخرى	8,500,000	11,750,000
مجموع الموجودات المتداولة	**57,502,000**	**61,886,500**
موجودات غير متداولة		
ممتلكات ومعدات	15,750,000	16,275,000
موجودات غير ملموسة	3,937,500	4,462,500
مشروعات تحت التنفيذ	6,980,000	5,290,000
أصول حق استخدام	7,875,000	6,851,250
تكاليف العقد	6,930,000	7,329,000
استثمارات	10,500,000	15,750,000
عقارات استثمارية	37,000,000	26,400,000
مستحق من أطراف ذات علاقة	13,125,000	9,187,500
مجموع الموجودات غير المتداولة	**102,097,500**	**91,545,250**
مجموع الموجودات	**159,599,500**	**153,431,750**

المطلوبات وحقوق الملكية		
المطلوبات المتداولة		
تسهيلات بنكية	5,328,750	4,987,500
مستحق إلى أطراف ذات علاقة	5,250,000	9,791,250
مصروفات مستحقة وأرصدة دائنة أخرى	13,650,000	12,285,000
مجموع المطلوبات المتداولة	**24,228,750**	**27,063,750**
المطلوبات غير المتداولة		
التزامات عقود الإيجار	23,625,000	24,937,500
التزامات العقد	9,030,000	9,261,000
التزامات منافع الموظفين	525,000	498,750
مجموع المطلوبات غير المتداولة	**33,180,000**	**34,697,250**
حقوق ملكية		
رأس المال	62,625,000	62,625,000
احتياطي نظامي	9,761,250	9,761,250
أرباح مبقاة	29,804,500	19,284,500
مجموع حقوق الملكية	**102,190,750**	**91,670,750**
مجموع المطلوبات وحقوق الملكية	**159,599,500**	**153,431,750**

لأغراض حساب حسميات الوعاء الزكوي للشركة تم الحصول على البيانات التالية:

يتكون بند المخزون من التالي:

البند	معلومات إضافية	المبلغ (ريال)
قطع غيار	غير معدة للبيع	3,000,000
مواد مستهلكات	ليست جزءًا من المنتج النهائي	5,000,000
منتجات تامة الصنع	مخزنة لغرض البيع	7,750,000
إجمالي المخزون		**15,750,000**

يتكون بند «المدينون» من التالي:

البند	معلومات إضافية	المبلغ (ريال)
عملاء داخليون	ذات أعمار ديون لا تتعدى 90 يومًا	7,075,000
عملاء خارجيون	مبيعات مصدرة للخارج	3,500,000
مستحقات حكومية	متأخرة لفترة طويلة لسبب يرجع للجهة الحكومية	1,500,000
إجمالي المدينون		**12,075,000**

يتكون بند المستحق من أطراف ذات علاقة من التالي:

البند	معلومات اضافية	المبلغ (ريال)
مستحق من الشركة (أ)	الشركة (أ) هي شركة تابعة وقد تم منحها هذا التمويل بموجب عقد تمويل غير محدد مدة السداد فيه وبعائد تمويل غير متوافق مع سعر السوق.	10,125,000
مستحق من الشركة (ب)	الشركة (ب) هي شركة تابعة، وقد تم تصنيف هذا المبلغ ضمن الالتزامات في إقرارها الزكوي بسبب تطابق الشروط المتعلقة بذلك.	3,000,000
إجمالي المستحق من الأطراف ذات العلاقة		**13,125,000**

يتكون بند الاستثمارات من التالي:

البند	معلومات إضافية	المبلغ (ريال)
استثمار في شركات داخل المملكة	شركات خاضعة لجباية الزكاة ومسجلة في الهيئة.	6,000,000
استثمار في صناديق استثمارية	استثمار غير مزكى	1,500,000
استثمار في سندات غير حكومية	استثمار لغير المتاجرة وقد قام المصدر بمعاملتها معاملة رأس المال في إقراره الزكوي.	3,000,000
إجمالي الاستثمارات		**10,500,000**

المطلوب حساب مبلغ حسميات الوعاء الزكوي للشركة لعام 2024م.

الحل:

بناء على التفاصيل أعلاه يكون عناصر الحسم من وعاء الزكاة للشركة كما يلي:

البند	المبلغ (ريال)
ممتلكات ومعدات	15,750,000
موجودات غير ملموسة	3,937,500
مشروعات تحت التنفيذ	6,980,000
أصول حق استخدام	7,875,000
تكاليف العقد	6,930,000
عقارات استثمارية	37,000,000
استثمار في شركات داخل المملكة	6,000,000
استثمار في سندات غير حكومية	3,000,000
مواد غير معدة للبيع	3,000,000
مواد خام ليست جزءًا من المنتج النهائي	5,000,000
مستحقات حكومية متأخرة	1,500,000
مستحق من الشركة (أ)	10,125,000
إجمالي حسميات الوعاء	**107,097,500**

يلاحظ عدم حسم بند (مدينو عقود إيجار تمويلي) الظاهر ضمن أصول الشركة وذلك وفقًا لما نصت عليه المادة 35 من اللائحة من عدم اعتبار الأصول المؤجرة تمويليًا في القوائم المالية استثمارًا يُحسم من الوعاء الزكوي للمؤجر، مهما كان تصنيفها في القوائم المالية.

4.4 الأحكام المرتبطة بالوعاء الزكوي

يحسب مكلف الحسابات الوعاء الزكوي بإضافة عناصر الإضافة الواردة في المادة الثالثة والعشرين محسومًا منها عناصر الحسم وفقًا لأحكام اللائحة، إلا أن من المهم بعد حساب الوعاء الزكوي مراعاة عدد من الأحكام الواردة في اللائحة والمتعلقة بالوعاء الزكوي المحسوب، ومن ذلك أحكام حدود الوعاء وأحكام نسبة الزكاة المستخدمة.

4.4.1 حدود الوعاء

بعد حساب الوعاء الزكوي من المهم مراعاة الحد الأدنى للوعاء الذي يتم الانتقال إليه إذا نقص ناتج الوعاء عن صافي الربح المعدل، إضافة إلى مراعاة عدم تجاوز الحد الأعلى للوعاء.

4.4.1.1 الحد الأدنى للوعاء

تضمنت المادة السابعة والعشرون من اللائحة أحكام الحد الأدنى للوعاء، حيث يعد الحد الأدنى للوعاء الوارد في المادة وعاءً بديلًا لا يتأثر بعناصر الإضافة وعناصر الحسم، ويكون بناء على نتيجة نشاط المكلف بما فيها نتيجة نشاط الشركات المستثمر فيه، حيث لا يتم النظر في الحد الأدنى للوعاء إلا في حال نقص الوعاء الزكوي لمكلف الحسابات عن صافي الربح المعدل أما في حال زيادة الوعاء الزكوي عن صافي الربح المعدل فلا يتم النظر إلى الحد الأدنى للوعاء ومن ذلك عدم تحقيق المكلف صافي ربح معدل مع كون نتيجة الوعاء موجبة، وبطبيعة الحال ليس للمكلف وعاء زكوي يحاسب بموجبه إذا كانت نتيجة وعاء مكلف الحسابات بالسالب، ولم يحقق صافي ربح معدل.

ويكون الحد الأدنى للوعاء هو الأقل مما يلي:

1. مجموع الأصول غير المحسومة مضافًا إليها الفرق بين صافي الربح المعدل وصافي الربح الدفتري.
2. صافي الربح المعدل.

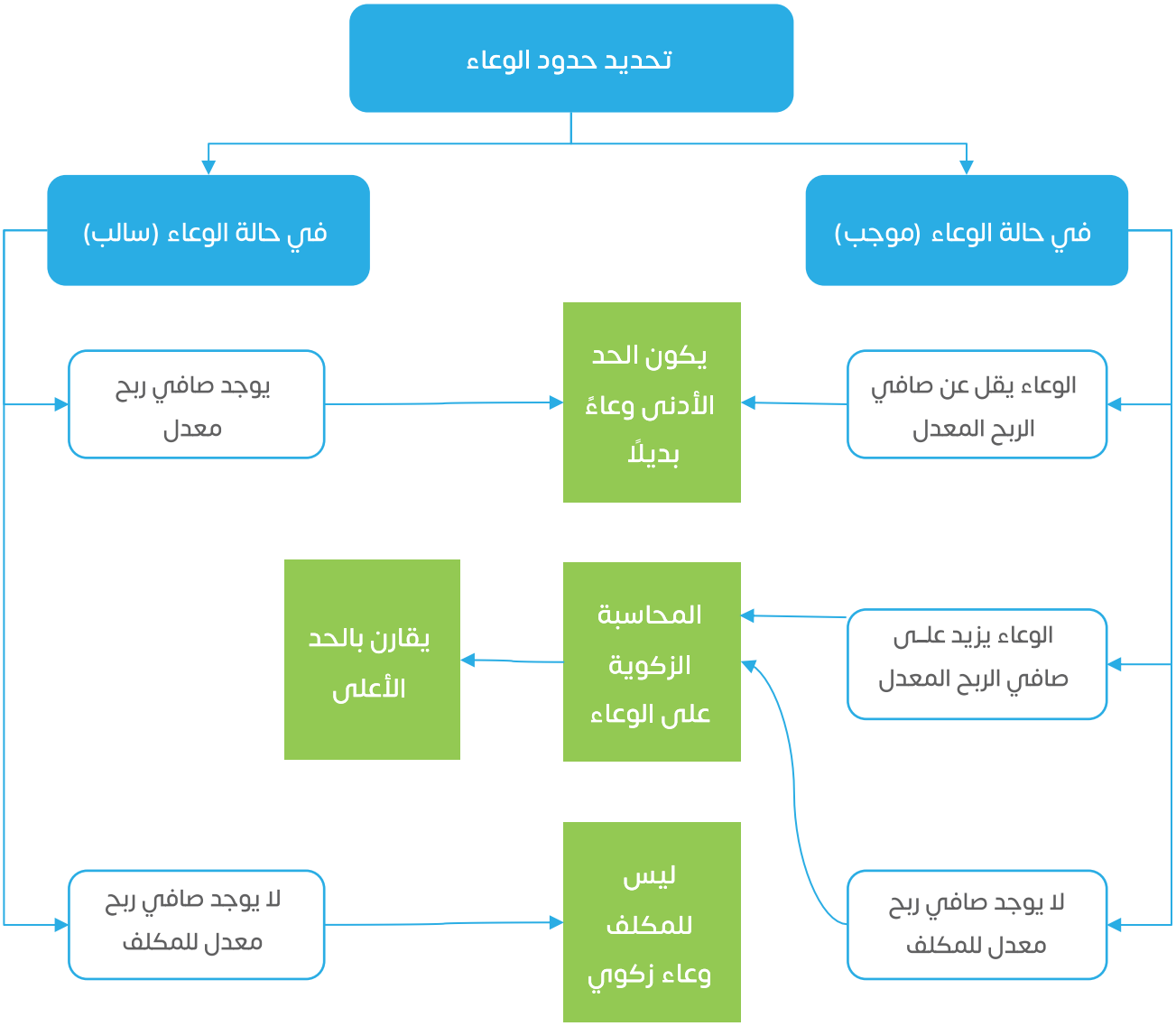
4.4.1.2 الحد الأعلى للوعاء

تضمنت المادة الثامنة والعشرون أحكام الحد الأعلى للوعاء الذي يجب اعتباره بعد حساب الوعاء الزكوي للمكلف حيث لا يتجاوز الوعاء الخاضع للزكاة الحد الأعلى المحدد في المادة.

يكون الحد الأعلى للوعاء كما يلي:

> حقوق الملكية وما في حكمها وفق القيمة الظاهرة في قائمة المركز المالي في نهاية العام الزكوي مضافًا إليها الفرق بين صافي الربح أو الخسارة المعدل للسنة، وصافي الربح أو الخسارة الدفترية.

وتشمل حقوق الملكية أي بند أعيد تصنيفه ليصبح ضمن حقوق الملكية؛ مثل: الأرباح تحت التوزيع المصنفة ضمن الالتزامات، إضافة إلى قروض الشركاء والمخصصات التي تعامل معاملة حقوق الملكية وفقًا لأحكام اللائحة.



لا يجوز أن يقل الوعاء عن الحد الأدنى أو أن يزيد على الحد الأعلى

مثال (91)

ظهرت البيانات التالية لدى شركة الوفاق في نهاية عام 2024م:

البند	المبلغ
حقوق الملكية	300,000 ريال
صافي الربح المعدل	190,000 ريال
صافي الربح الدفتري	140,000 ريال
الفرق بين صافي الربح المعدل وصافي الربح الدفتري	50,000 ريال
وعاء الزكاة	490,000 ريال
الحد الأدنى للوعاء	105,000 ريال

كم يكون وعاء الزكاة في هذه الحالة؟

الحل:

حيث إن وعاء الزكاة أكبر من صافي الربح المعدل تتم مقارنة الوعاء بالحد الأعلى المحسوب، ولا يتم النظر في الحد الأدنى للوعاء، وذلك كما يلي:

حساب الحد الأعلى للوعاء	
حقوق الملكية	300,000 ريال
(+) الفرق بين صافي الربح الدفتري وصافي الربح المعدل	50,000 ريال
الإجمالي	**350,000 ريال**

وحيث إن مبلغ الوعاء يزيد على الحد الأعلى المحسوب فيكون وعاء الزكاة للشركة هو الحد الأعلى البالغ 350,000 ريال.

4.4.2 نسبة الزكاة

حسبما نصت عليه المادة الخامسة عشرة من اللائحة تكون نسبة الزكاة 2.5% في حال كان العام الزكوي لمكلف الحسابات سنة هجرية، وفي حال اختلاف العام الزكوي للمكلف عن السنة الهجرية تحسب نسبة الزكاة بقسمة 2.5% على عدد أيام السنة الهجرية مضروبة في عدد الأيام الفعلية للعام الزكوي لمكلف الحسابات، وفق المعادلة الآتية:

نسبة الزكاة = (2.5% ÷ عدد أيام السنة الهجرية) × عدد أيام السنة المالية للمكلف.

من المعتاد أن يختلف العام الزكوي للمكلف عن السنة الهجرية، ما يوجب استخدام نسبة الزكاة بناء على عدد الأيام الفعلية، ومن أمثلة حالات الاختلاف ما يلي:

- في حال كانت سنة المكلف سنة ميلادية.

تكون عدد أيام السنة في حال كانت سنة المكلف ميلادية 365 يومًا، ما يوجب حساب نسبة الزكاة كما يلي: (2.5% ÷ 354) × 365 = 2.5777 %، مع ملاحظة زيادة عدد أيام السنة الميلادية يومًا واحدًا لتكون (366) في حال السنة الكبيسة مثل عام 2024م.

- في حال الفترة القصيرة في بداية النشاط.

في حال كانت السنة الأولى للمكلف قصيرةً فإن عدد أيام السنة الأولى ستقل عن 354 يومًا، ما يوجب معه حساب نسبة الزكاة، وعلى افتراض أن عدد أيام السنة الأولى القصيرة 270 يومًا فيتم حساب نسبة الزكاة كما يلي: (2.5% ÷ 354) × 270 = 1.9067 %.

- في حال الفترة الطويلة في بداية النشاط.

في حال كانت السنة الأولى للمكلف طويلة فإن عدد أيام السنة الأولى ستزيد على 354 يومًا، ما يوجب معه حساب نسبة الزكاة، وعلى افتراض أن عدد أيام السنة الأولى الطويلة 400 يوم فيتم حساب نسبة الزكاة كما يلي: (2.5% ÷ 354) × 400 = 2.824 %.

- في حال تعديل نهاية السنة المالية للمكلف.

قد تقوم المنشأة بتعديل السنة المالية خلال العام، ما سيترتب عليه ظهور فترة انتقالية قصيرة أو طويلة حسب الأحوال، ومثال ذلك أن تكون السنة المالية للمكلف تنتهي في نهاية شهر 12 من كل عام ويتم تعديل السنة المالية للمكلف حيث تنتهي نهاية شهر 9، وسينتج عن هذا التعديل فترة انتقالية قصيرة بداية من شهر 1 حتى نهاية شهر 9، وعند تقديم الإقرار الزكوي عن الفترة الانتقالية القصيرة فتكون نسبة الزكاة بناء على عدد الأيام الفعلية للفترة القصيرة الانتقالية.

مثال (92):

شركة سعودية تقدم إقرارها الزكوي بناء على سنتها المالية الهجرية البالغة 354 يومًا، فما نسبة الزكاة الواجب استخدامها؟

الحل:

بما أن سنة الشركة هجرية بعدد أيام 354 يومًا فتكون نسبة الزكاة الواجب استخدامها هي 2.5%.

مثال (93):

شركة سعودية بدأت سنتها المالية الأولى في تاريخ 1 مايو 2024م وتنتهي في تاريخ 31 ديسمبر 2024م، فما نسبة الزكاة الواجب استخدامها؟

الحل:

بما أن سنة الشركة سنة ميلادية قصيرة في بداية النشاط بعدد أيام 245 يومًا فيجب حساب نسبة الزكاة كالتالي:

$$\frac{2.5\%}{354 \text{ يومًا}} \times \text{عدد أيام السنة الفعلية، ويكون الناتج كالتالي} = \frac{2.5\%}{354 \text{ يومًا}} \times 245 \text{ يومًا} = 1.7302\%$$

مثال (94):

شركة سعودية بدأت سنتها المالية الأولى في تاريخ 9 أكتوبر 2024م وتنتهي في تاريخ 31 ديسمبر 2025م، فما نسبة الزكاة الواجب استخدامها؟

الحل:

بما أن سنة الشركة سنة ميلادية طويلة بعدد أيام 449 يومًا فيجب حساب نسبة الزكاة كالتالي:

$$\frac{2.5\%}{354 \text{ يومًا}} \times \text{عدد أيام السنة الفعلية، ويكون الناتج كالتالي} = \frac{2.5\%}{354 \text{ يومًا}} \times 449 \text{ يومًا} = 3.1709\%$$

حالات تطبيقية شاملة على حساب الوعاء الزكوي.

مثال (95):

القوائم التالية لإحدى الشركات في نهاية عام 2024م:

قائمة المركز المالي			
الموجودات		**المطلوبات وحقوق الملكية**	
موجودات متداولة		**مطلوبات متداولة**	
نقد وما في حكمه	30,000 ريال	تسهيلات قصيرة أجل	15,000 ريال
مخزون	40,000 ريال	مصاريف مستحقة وأرصدة دائنة أخرى	5,000 ريال
الإجمالي	**70,000 ريال**	**الإجمالي**	**20,000 ريال**
موجودات غير متداولة		**مطلوبات غير متداولة**	
ممتلكات ومعدات	80,000 ريال	قروض طويلة أجل	40,000 ريال
موجودات غير ملموسة	25,000 ريال	التزامات منافع الموظفين	35,000 ريال
الإجمالي	**105,000 ريال**	**الإجمالي**	**75,000 ريال**
		حقوق ملكية	
		رأس المال	40,000 ريال
		احتياطي نظامي	10,000 ريال
		أرباح مبقاة	30,000 ريال
		الإجمالي	**80,000 ريال**
الإجمالي	**175,000 ريال**	**الإجمالي**	**175,000 ريال**

الموجودات غير المتداولة قابلة للحسم بالكامل.

- المخزون يتضمن مبلغ 5,000 ريال عبارة عن قطع غيار غير معدة للبيع.

قائمة الدخل	
الإيرادات	50,000 ريال
تكلفة الإيرادات	20,000 ريال
مجمل الربح	**30,000 ريال**
مصروفات عمومية وإدارية	15,000 ريال
مصروفات البيع والتوزيع	5,000 ريال
الربح قبل الزكاة	**10,000 ريال**
الزكاة	3,000 ريال
صافي الربح الدفتري	**7,000 ريال**

- تتضمن المصروفات العمومية والإدارية مصروف تبرعات لجهات غير مصرح لها بتلقي التبرعات بمبلغ 2,000 ريال.
- المطلوب حساب زكاة الشركة.

الحل:

أولًا: صافي الربح المعدل:

البند	المبلغ
صافي الربح الدفتري	7,000 ريال
(+) تبرعات لجهات غير مصرح لها بتلقي التبرعات	2,000 ريال
التعديلات الزكوية	**2,000 ريال**
صافي الربح المعدل	**9,000 ريال**

ثانيًا: عناصر الإضافة إلى الوعاء الزكوي:

حقوق الملكية وما في حكمها:

البند	المبلغ
رأس المال	40,000 ريال
احتياطي نظامي	10,000 ريال
أرباح مبقاة	30,000 ريال
مجموع عناصر حقوق الملكية	**80,000 ريال**

الالتزامات:

البند	المبلغ
قروض طويلة أجل	40,000 ريال
التزامات منافع الموظفين	35,000 ريال
مجموع عناصر الالتزامات قبل التنسيب	**75,000 ريال**
تصحيح إضافات الالتزامات المتداولة مقابل حسم قطع الغيار	1,428 ريال
مجموع عناصر الالتزامات بعد التنسيب	**76,428 ريال**

تم حساب مبلغ التصحيح الخاص بقطع الغيار المحسومة كما يلي:

سبب التنسيب	النسبة	نوع التصحيح	مبلغ التصحيح
حسم أصل متداول (قطع غيار)	قطع الغيار / الموجودات المتداولة 5,000 /70,000 = 7.14%	إضافة جزء من الالتزامات المتداولة غير المضافة	20,000 * 7.14% = 1,428 ريال

ثالثًا: عناصر الحسم من الوعاء الزكوي:

البند	المبلغ
ممتلكات ومعدات	80,000 ريال
موجودات غير ملموسة	25,000 ريال
قطع الغيار	5,000 ريال
مجموع عناصر الحسم	**110,000 ريال**

رابعًا: تكوين الوعاء:

البند	المبلغ
عناصر الإضافة	
(+) حقوق الملكية وما في حكمها	80,000 ريال
(+) الالتزامات في حدود الأصول المحسومة	76,428 ريال
(+) الفرق بين صافي الربح المعدل وصافي الربح الدفتري	2,000 ريال
إجمالي عناصر الإضافة	**158,428 ريال**
عناصر الحسم	
(-) عناصر الحسم	110,000 ريال
إجمالي عناصر الحسم	**110,000 ريال**
وعاء الزكاة	**48,428 ريال**

خامسًا: مقارنة حدود الوعاء وحساب الزكاة المستحقة:

حساب الحد الأدنى للوعاء	
الأصول غير المحسومة	65,000 ريال
(+) الفرق بين صافي الربح الدفتري وصافي الربح المعدل	2,000 ريال
الإجمالي	**67,000 ريال**
صافي الربح المعدل	**9,000 ريال**
تتم مقارنة النتائج أعلاه ويكون الحد الأدنى للوعاء هو المبلغ الأقل، وبالتالي يكون الحد الأدنى 9,000 ريال	

حساب الحد الأعلى للوعاء	
حقوق الملكية	80,000 ريال
(+) الفرق بين صافي الربح الدفتري وصافي الربح المعدل	2,000 ريال
الإجمالي	**82,000 ريال**
بالتالي يكون الحد الأعلى للوعاء هو 82,000 ريال	

وحيث إن وعاء الزكاة المحسوب والبالغ (48,428 ريالًا) لا يزيد على الحد الأعلى فيكون وعاء الزكاة للشركة هو مبلغ (48,428 ريالًا).

سادسًا: حساب الزكاة:

بما أن سنة الشركة ميلادية بعدد أيام 366 يومًا فيجب حساب نسبة الزكاة كالتالي:

$$\frac{\%2.5}{354 \text{ يومًا}} \times \text{عدد أيام السنة الفعلية، ويكون الناتج كالتالي} = \frac{\%2.5}{354 \text{ يومًا}} \times 366 \text{ يومًا} = \%2.5847$$

الزكاة = وعاء الزكاة × نسبة الزكاة

= 48,428 ريالًا × 2.5847% = 1,251.72 ريالًا

مثال (96):

القوائم التالية لإحدى الشركات في نهاية عام 2025م:

قائمة المركز المالي			
الموجودات		**المطلوبات وحقوق الملكية**	
موجودات متداولة		**مطلوبات متداولة**	
نقد وما في حكمه	100,000 ريال	تسهيلات بنكية	150,000 ريال
مخزون	200,000 ريال	أرصدة دائنة أخرى	90,000 ريال
ودائع مرابحات	400,000 ريال	مخصص الزكاة	60,000 ريال
الإجمالي	**700,000 ريال**	**الإجمالي**	**300,000 ريال**
موجودات غير متداولة		**مطلوبات غير متداولة**	
ممتلكات ومعدات	210,000 ريال	قروض	200,000 ريال
استثمار في شركات تابعة	130,000 ريال	التزامات منافع الموظفين	70,000 ريال
مستحق من أطراف ذات علاقة	320,000 ريال	التزامات أخرى	130,000 ريال
الإجمالي	**660,000 ريال**	**الإجمالي**	**400,000 ريال**
		حقوق ملكية	
		رأس المال	320,000 ريال
		احتياطي نظامي	80,000 ريال
		أرباح مبقاة	260,000 ريال
		الإجمالي	**660,000 ريال**
الإجمالي	**1,360,000 ريال**	**الإجمالي**	**1,360,000 ريال**

- يتضمن المخزون مبلغ 110,000 ريال عبارة عن قطع غيار غير معدة للبيع.
- الشركة التابعة شركة خاضعة لجباية الزكاة في المملكة.
- بند المستحق من أطراف ذات علاقة عبارة عن قرض على الشركة التابعة تمت معاملته معاملة الالتزامات في الوعاء الزكوي للشركة التابعة.
- يتضمن بند أرصدة دائنة أخرى مخصص قضايا بمبلغ 30,000 ريال.
- الالتزامات الأخرى عبارة عن قروض حكومية طويلة أجل.

قائمة الدخل	
الإيرادات	560,000 ريال
تكلفة الإيرادات	260,000 ريال
مجمل الربح	**300,000 ريال**
مصروفات عمومية وإدارية	120,000 ريال
مصروفات البيع والتوزيع	95,000 ريال
الربح قبل الزكاة	**85,000 ريال**
الزكاة	27,000 ريال
صافي الربح الدفتري	**58,000 ريال**

- تتضمن تكلفة الإيرادات رواتب للملاك بمبلغ 70,000 ريال غير مسجلة في التأمينات الاجتماعية.
- تتضمن المصروفات العمومية والإدارية مصروفات دراسية لأبناء موظفي الشركة مدفوعة لمدارس خارج المملكة بمبلغ 20,000 ريال.

المطلوب حساب زكاة الشركة.

الحل:

أولًا: صافي الربح المعدل:

البند	المبلغ
صافي الربح الدفتري	58,000 ريال
(+) رواتب الملاك غير المسجلة في التأمينات الاجتماعية	70,000 ريال
(+) مصروفات دراسية مدفوعة لمدارس خارج المملكة	20,000 ريال
التعديلات الزكوية	**90,000 ريال**
صافي الربح المعدل	**148,000 ريال**

ثانيًا: عناصر الإضافة إلى الوعاء الزكوي:

حقوق الملكية وما في حكمها:

البند	المبلغ
رأس المال	320,000 ريال
احتياطي نظامي	80,000 ريال
أرباح مبقاة	260,000 ريال
مخصص زكاة	60,000 ريال
مخصص قضايا	30,000 ريال
مجموع عناصر حقوق الملكية	**750,000 ريال**

-
-

الالتزامات:

البند	المبلغ
قروض	200,000 ريال
التزامات منافع الموظفين	70,000 ريال
التزامات أخرى	130,000 ريال
مجموع عناصر الالتزامات قبل التنسيب	**400,000 ريال**
تصحيح إضافات الالتزامات المتداولة مقابل حسم المواد الخام	32,999.4 ريال
تصحيح إضافات الالتزامات غير المتداولة مقابل عدم حسم المستحق من أطراف ذات علاقة	(193,936 ريالًا)
مجموع عناصر الالتزامات بعد التنسيب	**239,063.4 ريال**

تم حساب مبلغ التصحيح الخاص بالمواد الخام كالتالي:

سبب التنسيب	النسبة	نوع التصحيح	مبلغ التصحيح
حسم أصل متداول (مواد خام)	مواد خام / الموجودات المتداولة 110,000 /700,000 = 15.714 %	إضافة جزء من الالتزامات المتداولة غير المضافة	210,000 * 15.714% = 32,999.4 ريال

يلاحظ أنه تم استبعاد البنود المعاد تصنيفها إلى حقوق ملكية من الالتزامات المتداولة عند تطبيق المعادلة.

تم حساب مبلغ التصحيح الخاص بالمستحق من أطراف ذات علاقة غير المحسوم كما يلي:

سبب التنسيب	النسبة	نوع التصحيح	مبلغ التصحيح
أصل غير متداول غير محسوم (مستحق من أطراف ذات علاقة)	مستحق من أطراف ذات علاقة / الموجودات غير المتداولة = 660,000 /320,000 %48.484	استبعاد جزء من الالتزامات غير المتداولة المضافة	=%48.484 * 400,000 193,936 ريالًا

يلاحظ أنه تم حساب مبلغ التصحيح بناء على قيمة الالتزامات المضافة إلى الوعاء قبل التنسيب.

ثالثًا: عناصر الحسم من الوعاء الزكوي:

البند	المبلغ
ممتلكات ومعدات	210,000 ريال
استثمار في شركات تابعة	130,000 ريال
مواد خام	110,000 ريال
مجموع عناصر الحسم	**450,000 ريال**

رابعًا: تكوين الوعاء:

البند	المبلغ
عناصر الإضافة	
(+) عناصر حقوق الملكية وما في حكمها	750,000 ريال
(+) عناصر الالتزامات في حدود الأصول المحسومة	239,063.4 ريال
(+) الفرق بين صافي الربح المعدل وصافي الربح الدفتري	90,000 ريال
إجمالي عناصر الإضافة	**1,079,063.4 ريال**
عناصر الحسم	
(-) عناصر الحسم	450,000 ريال
إجمالي عناصر الحسم	**450,000 ريال**
وعاء الزكاة	**629,063.4 ريال**

خامسًا: مقارنة حدود الوعاء والوصول للوعاء الزكوي:

حساب الحد الأدنى للوعاء
حيث إن ناتج الوعاء أكبر من صافي الربح المعدل، يتم النظر إلى الحد الأدنى

حساب الحد الأعلى للوعاء	
حقوق الملكية	750,000 ريال
(+) الفرق بين صافي الربح الدفتري وصافي الربح المعدل	90,000 ريال
الإجمالي	**840,000 ريال**
بالتالي يكون الحد الأعلى للوعاء هو 840,000 ريال	

وحيث إن وعاء الزكاة المحسوب والبالغ (629,063.4 ريال) لا يزيد على الحد الأعلى فيكون وعاء الزكاة للشركة هو مبلغ (629,063.4 ريال).

سادسًا: حساب الزكاة:

بما أن سنة الشركة ميلادية بعدد أيام 365 يومًا فيجب حساب نسبة الزكاة كالتالي:

$$\frac{\%2.5}{354\ \text{يومًا}} \times \text{عدد أيام السنة الفعلية، ويكون الناتج كالتالي} = \frac{\%2.5}{354\ \text{يومًا}} \times 365\ \text{يومًا} = \%2.5777$$

الزكاة = وعاء الزكاة × نسبة الزكاة

= 629,063.4 ريال × 2.5777% = 16,215.37 ريال.

مثال (97):

القوائم التالية لإحدى الشركات ذات المسؤولية المحدودة في نهاية عام 2024م:

قائمة المركز المالي					
الموجودات			**المطلوبات وحقوق الملكية**		
	2024م	**2023م**		**2024م**	**2023م**
موجودات متداولة			**مطلوبات متداولة**		
نقد وما في حكمه	4,000,000 ريال	4,300,000 ريال	قروض طويلة - جزء متداول	3,700,000 ريال	4,700,000 ريال
مدينون	3,000,000 ريال	4,000,000 ريال	مستحق إلى أطراف ذات علاقة	8,000,000 ريال	7,500,000 ريال
مخزون	6,000,000 ريال	5,000,000 ريال	التزامات عقود الإيجار	1,000,000 ريال	2,000,000 ريال
مرابحات	5,000,000 ريال	3,500,000 ريال	دفعات مقدمة	2,000,000 ريال	3,730,000 ريال
تكاليف العقد	4,500,000 ريال	5,500,000 ريال	مخصص زكاة	450,000 ريال	320,000 ريال
مصروفات مقدمة	4,000,000 ريال	6,000,000 ريال	مخصص إجازات	320,000 ريال	250,000 ريال
			مصروفات مستحقة	5,200,000 ريال	7,200,000 ريال
الإجمالي	**26,500,000 ريال**	**28,300,000 ريال**	**الإجمالي**	**20,670,000 ريال**	**25,700,000 ريال**
موجودات غير متداولة			**مطلوبات غير متداولة**		
ممتلكات ومعدات	6,000,000 ريال	6,200,000 ريال	قروض طويلة	7,000,000 ريال	4,000,000 ريال
موجودات غير ملموسة	1,500,000 ريال	1,700,000 ريال	التزامات عقود الإيجار	9,000,000 ريال	9,500,000 ريال
أصول حق استخدام	4,000,000 ريال	6,000,000 ريال	دفعات مقدمة	3,000,000 ريال	4,500,000 ريال
عقارات استثمارية	5,000,000 ريال	6,100,000 ريال	مخصص إزالة الأصول	1,150,000 ريال	1,610,000 ريال
تكاليف العقد	1,470,000 ريال	2,620,000 ريال	التزامات منافع الموظفين	200,000 ريال	190,000 ريال
استثمارات	3,000,000 ريال	3,000,000 ريال			
الإجمالي	**20,970,000 ريال**	**25,620,000 ريال**	**الإجمالي**	**20,350,000 ريال**	**19,800,000 ريال**
			حقوق ملكية		
			رأس المال	1,000,000 ريال	1,000,000 ريال
			احتياطي نظامي	300,000 ريال	290,000 ريال
			احتياطيات أخرى	150,000 ريال	130,000 ريال
			أرباح مبقاة	5,000,000 ريال	7,000,000 ريال
			الإجمالي	**6,450,000 ريال**	**8,420,000 ريال**
الإجمالي	**47,470,000 ريال**	**53,920,000 ريال**	**الإجمالي**	**47,470,000 ريال**	**53,920,000 ريال**

- يتضمن بند «المدينون» مبلغ 2,000,000 ريال عبارة عن مستحقات حكومية متأخرة ولدى الشركة ما يثبت أن السبب في تأخر سداد هذه المستحقات يرجع إلى الجهة الحكومية.
- يتضمن بند الاستثمارات مبلغ 2,000,000 ريال استثمارات في شركات خارج المملكة ولا تنوي الشركة دفع نصيبها من زكاة الشركة الخارجية، ومبلغ 1,000,000 ريال استثمار في شركات داخل المملكة ومسجلة لدى الهيئة.
- بند المستحق إلى أطراف ذات علاقة عبارة عن مبلغ مستحق لأحد الشركاء ولا توجد عقود مبرمة أو عائد تمويل محدد لهذا المبلغ.

قائمة الدخل		
	2024م	2023م
الإيرادات	25,000,000 ريال	27,000,000 ريال
تكلفة الإيرادات	12,000,000 ريال	9,700,000 ريال
مجمل الربح	**13,000,000 ريال**	**17,300,000 ريال**
مصروفات عمومية وإدارية	4,000,000 ريال	3,200,000 ريال
مصروفات البيع والتوزيع	2,000,000 ريال	4,000,000 ريال
الربح قبل الزكاة	**7,000,000 ريال**	**10,100,000 ريال**
الزكاة	350,000 ريال	290,000 ريال
صافي الربح الدفتري	**6,650,000 ريال**	**9,810,000 ريال**

- تتضمن تكلفة الإيرادات تكلفة خدمات تم تسجيلها بالزيادة حيث تبين أن الفاتورة المتعلقة بها تبلغ 2,000,000 ريال بينما تم تسجيلها بمبلغ 3,000,000 ريال.
- تتضمن المصروفات العمومية والإدارية مخصصات مكونة بمبلغ 3,500,000 ريال.

المطلوب حساب زكاة الشركة.

الحل:

أولًا: صافي الربح المعدل:

البند	المبلغ
صافي الربح الدفتري	6,650,000 ريال
(+) فواتير لتكاليف مسجلة بالزيادة	1,000,000 ريال
التعديلات الزكوية	**1,000,000 ريال**
صافي الربح المعدل	**7,650,000 ريال**

ثانيًا: عناصر الإضافة إلى الوعاء الزكوي:

حقوق الملكية وما في حكمها:

البند	المبلغ
رأس المال	1,000,000 ريال
احتياطي نظامي	300,000 ريال
احتياطيات أخرى	150,000 ريال
أرباح مبقاة	5,000,000 ريال
مخصص زكاة	450,000 ريال
مخصص إزالة الأصول	1,150,000 ريال
مستحق إلى أطراف ذات علاقة	8,000,000 ريال
مجموع عناصر حقوق الملكية	**16,050,000 ريال**

الالتزامات:

البند	المبلغ
قروض طويلة - جزء غير متداول	7,000,000 ريال
التزامات عقود الإيجار - غير متداولة	9,000,000 ريال
دفعات مقدمة	3,000,000 ريال
التزامات منافع الموظفين	200,000 ريال
مجموع عناصر الالتزامات قبل التنسيب	**19,200,000 ريال**
تصحيح إضافات الالتزامات المتداولة مقابل حسم المستحقات الحكومية المتأخرة	922,610 ريال
تصحيح إضافات الالتزامات غير المتداولة مقابل عدم حسم استثمارات خارجية	(1,831,680 ريال)
مجموع عناصر الالتزامات بعد التنسيب	**18,290,930 ريال**

يلاحظ أن إجمالي الأصول غير المحسومة من الوعاء أكبر من إجمالي الالتزامات غير المضافة إلى الوعاء لذلك لم تتم إضافة أي فروق تتعلق بذلك.

تم حساب مبلغ التصحيح الخاص بالمستحقات الحكومية المتأخرة المحسومة كالتالي:

سبب التنسيب	النسبة	نوع التصحيح	مبلغ التصحيح
أصل متداول محسوم (المستحقات الحكومية المتأخرة)	المستحقات الحكومية / الموجودات المتداولة 26,500,000 /2,000,000 = 7.55 %	إضافة جزء من الالتزامات المتداولة غير المضافة	12,220,000 * 7.55% = 922,610 ريالات

يلاحظ أنه تم استبعاد البنود المعاد تصنيفها إلى حقوق ملكية من الالتزامات المتداولة عند تطبيق المعادلة.

تم حساب مبلغ التصحيح الخاص بالاستثمارات الخارجية غير المحسومة كالتالي:

سبب التنسيب	النسبة	نوع التصحيح	مبلغ التصحيح
أصل غير متداول غير محسوم (استثمارات غير مزكاة)	استثمارات غير مزكاة / الموجودات غير المتداولة 20,970,000 /2,000,000 = 9.54%	حسم جزء من الالتزامات غير المتداولة المضافة	19,200,000 * 9.54% = 1,831,680 ريالًا

يلاحظ أنه تم حساب مبلغ التصحيح بناء على قيمة الالتزامات المضافة إلى الوعاء قبل التنسيب.

ثالثًا: عناصر الحسم من الوعاء الزكوي:

البند	المبلغ
ممتلكات ومعدات	6,000,000 ريال
موجودات غير ملموسة	1,500,000 ريال
أصول حق استخدام	4,000,000 ريال
عقارات استثمارية	5,000,000 ريال
تكاليف العقد	1,470,000 ريال
استثمارات في شركات داخل المملكة ومسجلة لدى الهيئة.	1,000,000 ريال
مستحقات حكومية متأخرة	2,000,000 ريال
مجموع عناصر الحسم	**20,970,000 ريال**

رابعًا: تكوين الوعاء:

البند	المبلغ
عناصر الإضافة	
(+) عناصر حقوق الملكية وما في حكمها	16,050,000 ريال
(+) عناصر الالتزامات في حدود الأصول المحسومة	18,290,930 ريال
(+) الفرق بين صافي الربح المعدل وصافي الربح الدفتري	1,000,000 ريال
إجمالي عناصر الإضافة	**35,340,930 ريال**
عناصر الحسم	
(-) عناصر الحسم	
إجمالي عناصر الحسم	**20,970,000 ريال**
وعاء الزكاة	**14,370,930 ريال**

خامسًا: مقارنة حدود الوعاء وحساب الزكاة المستحقة:

حساب الحد الأدنى للوعاء
حيث إن ناتج الوعاء أكبر من صافي الربح المعدل لا يتم النظر إلى الحد الأدنى

حساب الحد الأعلى للوعاء	
حقوق الملكية	16,050,000 ريال
(+) الفرق بين صافي الربح الدفتري وصافي الربح المعدل	1,000,000 ريال
الإجمالي	**17,050,000 ريال**
بالتالي يكون الحد الأعلى للوعاء هو 17,050,000 ريال	

وحيث إن وعاء الزكاة المحسوب والبالغ (14,370,930 ريالًا) لا يزيد على الحد الأعلى فيكون وعاء الزكاة للشركة هو مبلغ (14,370,930 ريالًا).

سادسًا: حساب الزكاة:

بما أن سنة الشركة ميلادية بعدد أيام 366 يومًا فيجب حساب نسبة الزكاة كالتالي:

$$\frac{\%2.5}{354 \text{ يومًا}} \times \text{عدد أيام السنة الفعلية، ويكون الناتج كالتالي} = \frac{\%2.5}{354 \text{ يومًا}} \times 366 \text{ يومًا} = \%2.5847$$

الزكاة = وعاء الزكاة × نسبة الزكاة

= 14,370,930 ريالًا × 2.5847% = 371,445.43 ريال.

5. حقوق المكلف والتزاماته تجاه الهيئة

5.1 المقدمة

تضمن الباب الرابع من اللائحة حقوق المكلف والتزاماته، وقد تضمنت حقوق المكلف والتزاماته عددًا من الضوابط والشروط والاعتبارات المرتبطة بذلك.

تم إفراد حقوق المكلف والتزاماته في باب مستقل لما لذلك من الأهمية في حفظ حقوق المكلف ووضوح التزاماته، ما يعد داعمًا للالتزام الزكوي.

5.2 حقوق المكلف

5.2.1 بداية جباية الزكاة

في بعض الأحوال قد لا يعبر تاريخ بداية العام الزكوي الأول للمكلف والوارد في المادة العاشرة من اللائحة عن البداية الفعلية لنشاط المكلف الموجبة لبداية جباية الزكاة، مثل وجود بعض العوائق النظامية التي تمنع المكلف من بداية النشاط أو من التصرف في أمواله، في مثل هذه الأحوال يمكن للمكلف تحديد البداية الفعلية للنشاط مع تقديم المستندات المثبتة لذلك شريطة أن تقبل بها الهيئة وتكون مثبتة للتاريخ الفعلي لبداية النشاط.

وحيث تضمنت المادة العاشرة من اللائحة تاريخ بداية العام الزكوي للمكلف كما تم إيضاحه في الفقرة (3.6) من هذا الدليل، إلا أن المادة الثانية والتسعين من اللائحة أعطت المكلف الحق في تحديد تاريخ آخر لبداية النشاط بعد تقديمه المستندات الثبوتية التي تم الاستناد إليها في تحديد هذا التاريخ شريطة أن تقبل الهيئة بهذه المستندات المقدمة من المكلف.

وبناء على ما تقدم ففي حال عدم تحديد المكلف تاريخ آخر لبداية نشاطه أو في حال عدم قبول الهيئة للمستندات المقدمة من قبله في ذلك، فإن بداية جباية زكاة المكلف تكون وفقًا للأسبق من التالي:

أ. إصدار السجل التجاري للمنشأة.

ب. الحصول على أول ترخيص من التراخيص اللازمة لممارسة النشاط، بموجب الأنظمة واللوائح ذات الصلة السارية في المملكة.

ج. إيداع رأس المال، وفق الأنظمة ذات الصلة.

5.2.2 تعديل الإقرار الزكوي

من حقوق المكلف التي نصت عليها اللائحة: حق المكلف في التقدم بطلب تعديل الإقرار الزكوي، ويقصد بتعديل الإقرار الزكوي قيام المكلف بتعديل المعلومات الواردة في الإقرار المقدم من قبله، ويكون ذلك في الأحوال التي يظهر فيها للمكلف وجود خطأ أو نقص في الإقرار المقدم من قبله، ويشمل ذلك الحالات التي ينتج عنها زيادة في مبلغ الزكاة المستحقة أو نقص في مبلغ الزكاة المستحقة.

ومن أمثلة تلك الأخطاء ما يلي:

- التصريح عن الإيرادات في الإقرار بما يزيد على مبلغ الإيرادات الصحيح.
- عدم تعديل صافي الربح بأحد المصاريف غير المقبولة.
- عدم التصريح عن أحد بنود الإضافة أو الحسم.
- التصريح عن أحد بنود الإضافة أو الحسم بقيمة غير صحيحة.

يعد طلب تعديل الإقرار أحد حقوق المكلف المحفوظة له مع مراعاة الضوابط والشروط المتعلقة بذلك حيث أجازت اللائحة للمكلف في المادة الثالثة والتسعين منها طلب تعديل الإقرار الزكوي وفقًا للإجراءات والاعتبارات المحددة في المادة الثالثة بعد المائة التي سيتم تفصيلها في أحكام الإقرار والواردة في الفقرة (6.2.2) من هذا الدليل.

5.2.3 تقسيط المستحقات الزكوية

يحق للمكلف طلب تقسيط المستحقات الزكوية في الأحوال التي لا يتمكن فيها من سداد المستحقات الزكوية دفعةً واحدةً مع مراعاة الشروط والضوابط المرتبطة بذلك، ويقصد بتقسيط المستحقات الزكوية قيام المكلف بسداد المبالغ المستحقة على أقساط محددة المقدار والمدة، ومن أمثلة ذلك أن تكون المستحقات الزكوية ناتجة عن ربوط زكوية عن عدد من السنوات السابقة، ما قد يتعذر معه في بعض الأحوال سداد كامل المبلغ دفعة واحدة، أو عند وجود بعض عوائق السيولة لدى المكلف عند تقديم الإقرار الزكوي، ما يتعذر معه سداد مبلغ الزكاة دفعة واحدة، حيث إنه في مثل هذه الأحوال يجوز للمكلف التقدم بطلب تقسيط المستحقات الزكوية.

من المهم الإشارة إلى أن طلب التقسيط مشروط بموافقة الهيئة على ذلك وفقًا لمبررات التقسيط المقدمة من المكلف، وقد تضمنت المادة الرابعة والتسعون من اللائحة حق المكلف في تقسيط المستحقات الزكوية وذلك بتقديمه طلبًا لتقسيط المستحقات الزكوية. وقد حددت المادة الثامنة عشرة بعد المائة من اللائحة الضوابط المتعلقة بذلك كما سيتم تفصيلها في أحكام التحصيل الواردة في الفقرة (6.5.2) من هذا الدليل.

5.2.4 استرداد المبالغ الزائدة

من حقوق المكلف التي تضمنتها اللائحة حق المكلف في استرداد مبالغ الزكاة المسددة بالزيادة، ويقصد بها المبالغ التي قام المكلف بسدادها بمقدار زائد على الزكاة المستحقة عليه، ومن الأمثلة الشائعة لسداد المستحقات الزكوية بالزيادة هي قيام المكلف بتعديل الإقرار المتضمن مستحقات زكوية بالزيادة، وفقًا لما ورد في الفقرة (5.2.2) من هذا الدليل، وقبول الهيئة لهذه التعديلات، ما سينتج عنه وجود مبالغ مسددة بالزيادة نتيجة للإقرار الزكوي المسدد بالزيادة، وكذلك قيام المكلف عند الاعتراض على الربط الزكوي بسداد جزء من المبالغ المعترض عليها لغرض تقديم الاعتراض، ومن ثم صدور نتيجة الاعتراض لمصلحة المكلف، ما سينتج عنه وجود مبالغ مسددة بالزيادة متمثلة في الجزء المسدد من المبالغ المعترض عليها التي صدر القرار فيها لمصلحة المكلف.

تضمنت المادة الخامسة والتسعون من اللائحة حق المكلف في استرداد المبالغ التي ثبت سدادها بما يتجاوز المستحقات الزكوية، وقد حددت المادة السابعة بعد المائة الإجراءات والضوابط المتعلقة بذلك كما يلي:

1. إذا تبين أن المكلف دفع للهيئة مبلغًا زائدًا على الزكاة المستحقة عليه بموجب اللائحة، فيعد ذلك المبلغ تعجيلًا منه للزكاة اللاحقة، ويرحل لحساب المكلف للأعوام الزكوية اللاحقة؛ ما لم يطلب المكلف من الهيئة استرداده خلال (5) خمس سنوات من الموعد النظامي لسداد المبلغ، ويراعى في حساب هذه المدة أنه في حال صدور ربط على المكلف واعترض عليه؛ فيتم استئناف حساب المتبقي من المدة بعد صدور قرار نهائي يؤكد استحقاق المكلف لهذه المبالغ.
2. على الهيئة دراسة طلب المكلف، والتحقق من وجود مبالغ مدفوعة بالزيادة من قبله، وإنهاء ذلك خلال (30) ثلاثين يومًا من تاريخ ثبوت حق المكلف في الاسترداد، وبعد طلبه له.
3. لا ينظر لأي طلب رد مبالغ مسددة بالزيادة إذا كانت هناك إقرارات زكوية لم تقدم للهيئة، أو في حالات الاعتراض أو الاستئناف؛ إلا بعد صدور حكم نهائي يؤكد استحقاق المكلف لهذه المبالغ، وترد المبالغ الزائدة للمكلف بعد صدور الحكم النهائي لصالحه.
4. يجوز للمكلف أن يطلب ترحيل المبالغ المسددة بالزيادة لسداد أي مستحقات زكوية أو ضريبية لدى الهيئة، ويعد تاريخ طلب المكلف بالترحيل هو التاريخ المثبت لواقعة دفع هذه المستحقات.

مثال (98):

قام أحد المكلفين بتقديم الإقرار الزكوي لعام 2024م وكان المبلغ المستحق بموجب الإقرار هو 1,200,000 ريال، وقام المكلف بسداد المبلغ بناء على نتيجة الإقرار، ثم تبين بعد قيام الهيئة بالربط الزكوي أن المبلغ المستحق أقل من قيمة الإقرار، حيث كان 1.000.000 ريال. .

في نهاية عام 2025م قام المكلف بتقديم طلب استرداد المبلغ المسدد بالزيادة إلى الهيئة، فهل يجوز للمكلف تقديم طلب استرداد المبلغ المسدد بالزيادة في هذه الحالة؟

الحل:

حيث قام المكلف بتقديم طلب استرداد المبلغ المسدد بالزيادة خلال مدة 5 سنوات من الموعد النظامي لسداد المبلغ، فإنه يصح تقديم طلب الاسترداد، وعلى الهيئة دراسة طلب المكلف والتحقق من وجود مبالغ مدفوعة بالزيادة من قبله، وإنهاء ذلك خلال (30) ثلاثين يومًا من تاريخ ثبوت حق المكلف في الاسترداد.

مثال (99):

مكلف قام بسداد مبلغ 100,000 ريال بالزيادة على الإقرار الزكوي لعام 2024م، خلال عام 2025م قامت الهيئة بفحص الإقرار وإصدار الربط الزكوي متضمنًا مستحقات زكوية إضافية على الإقرار بمبلغ 130,000 ريال بسداد وقام المكلف بسداد المبلغ ثم الاعتراض على الربط الصادر من قبل الهيئة.

في مرحلة الاستئناف وقبل صدور القرار النهائي عن الاعتراض المقدم، قدم المكلف طلب استرداد المبلغ المسدد بالزيادة، هل يجوز للمكلف تقديم طلب استرداد المبلغ المسدد بالزيادة في هذه الحالة؟

الحل:

لا ينظر لطلب المكلف برد المبالغ الزائدة في هذه الحالة حيث إن الاعتراض ما زال في مرحلة الاستئناف.

5.2.5 الحفاظ على سرية المعلومات

تتعهد الهيئة بالحفاظ على سرية المعلومات المرتبطة بالمكلف والمقدمة من المكلف أو من غيره من الأشخاص حيث تضمنت المادة السادسة والتسعون من اللائحة حق المكلف في الحفاظ على سرية المعلومات المقدمة من قبله للهيئة، حيث أوجبت المادة على الهيئة المحافظة على سرية المعلومات المقدمة لها، وقد حددت المادة الثامنة بعد المائة الحالات التي تتيح للهيئة الإفصاح عن المعلومات المقدمة لها بما لا يتعارض مع حفاظها على سرية المعلومات وذلك كما يلي:

- أن يكون الإفصاح مطلوبًا بموجب الأنظمة واللوائح ذات الصلة، أو بموجب حكم قضائي.
- أن يكون الإفصاح مطلوبًا من قبل الجهات الرقابية ذات الصلة بتطبيق أحكام اللائحة.
- أن يكون الإفصاح مطلوبًا من قبل جهة رسمية في دولة أجنبية تنفيذًا لأي معاهدة أو اتفاقية تكون المملكة طرفًا فيها.
- أن يكون الإفصاح بناء على موافقة مكتوبة من المكلف.

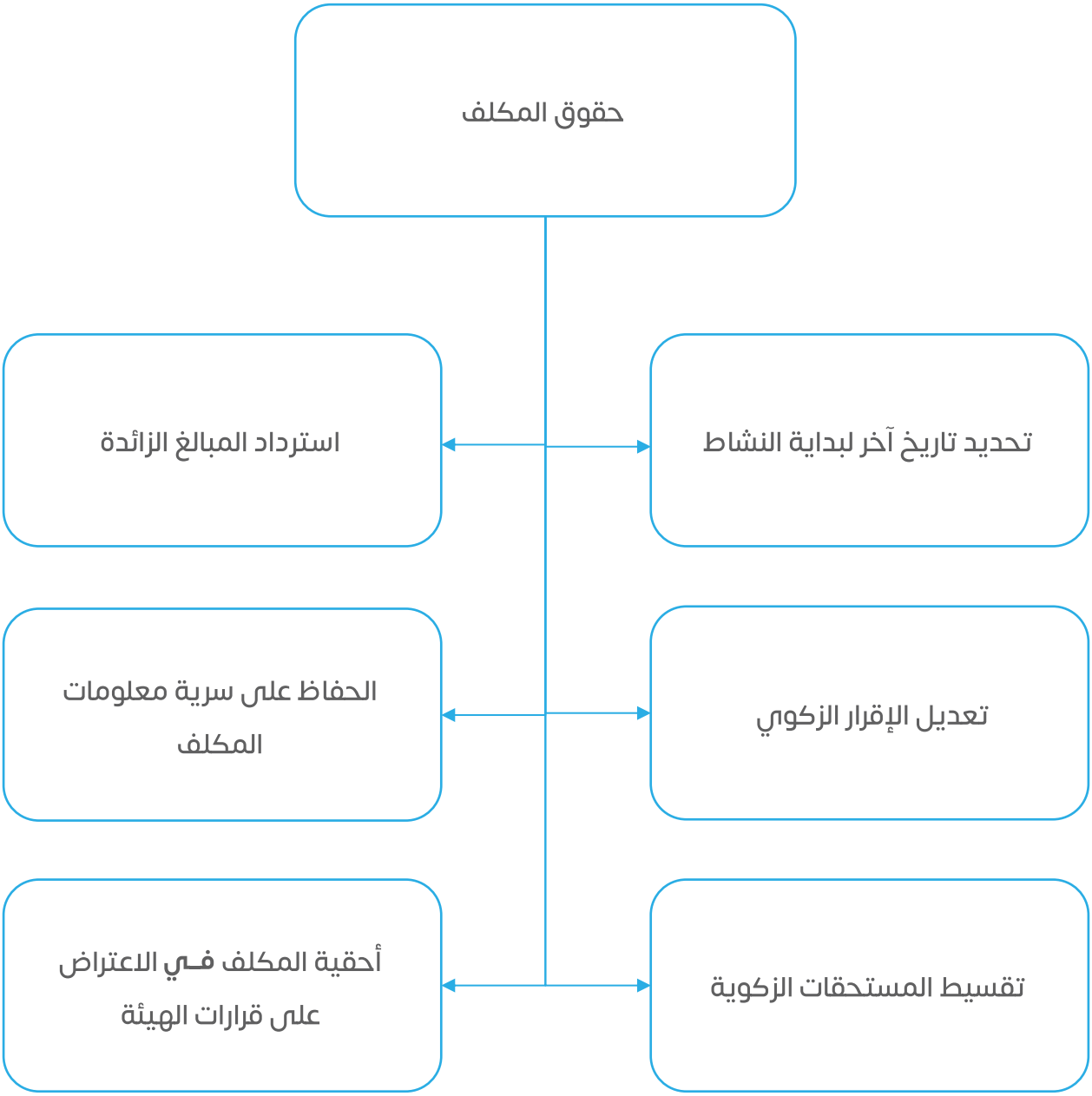
كما تضمنت المادة التاسعة بعد المائة الشروط الواجب اعتبارها عند الإفصاح عن المعلومات في ضوء الحالات المذكورة الموضحة أعلاه، وذلك كما يلي:

1. أن يكون الإفصاح بتكليف رسمي من الهيئة.
2. ألا يتجاوز الإفصاح حدود الغرض المقصود منه، وبالقدر اللازم لتحقيق الغرض من الإفصاح.
3. اتخاذ كل الإجراءات التي تضمن حفظ البيانات السرية التي أفصح عنها المكلف، وعدم فقدها أو تلفها أو تداولها بشكل غير مشروع.
4. التأكد قبل الشروع في الإفصاح أن الشخص الذي سيُفصح له على علم تام بسريّتها، وبمتطلبات السرية.

5.2.6 أحقية المكلف في الاعتراض على قرارات الهيئة

في حال عدم موافقة المكلف على القرار الصادر من الهيئة، فله حق الاعتراض رسميًا على هذه القرار، وقد تضمنت المادة السابعة والتسعون من اللائحة حق المكلف في الاعتراض أمام الهيئة على القرارات الصادرة منها وذلك قبل التظلم لدى دوائر الفصل أو التقدم للهيئة بطلب التسوية مع اللجنة الداخلية.

كما يتطلب تقديم الاعتراض الزكوي كذلك مراعاة ما ورد في قواعد عمل اللجان الزكوية والضريبية والجمركية، الصادرة بالأمر الملكي رقم (25711) بتاريخ 08 ربيع الثاني 1445هـ، ومن أمثلة ذلك تقديم الاعتراض من ذي صفة خلال المدد النظامية المحددة لذلك. وقد تضمنت المادة السادسة عشرة بعد المائة أحكام الاعتراض كما سيرد تفصيلها في أحكام الربط الزكوي في الفقرة (6.3.3) من هذا الدليل.


حقوق المكلف
تحديد تاريخ آخر لبداية النشاط
استرداد المبالغ الزائدة
تعديل الإقرار الزكوي
الحفاظ على سرية معلومات المكلف
تقسيط المستحقات الزكوية
أحقية المكلف في الاعتراض على قرارات الهيئة

5.3 التزامات المكلف

5.3.1 التسجيل لدى الهيئة وتقديم الإقرار الزكوي وأداء المستحقات الزكوية

تضمنت المادة الثامنة والتسعون من اللائحة التزامات المكلف المتمثلة في التسجيل لدى الهيئة، ثم تقديم الإقرارات الزكوية وأداء المستحقات المترتبة عليها، وذلك كما يلي:

1. التسجيل لدى الهيئة قبل نهاية السنة المالية الأولى.

يراعى عند التسجيل تقديم البيانات الصحيحة للمكلف. حيث يعد التسجيل لدى الهيئة هو الالتزام الأول الذي يترتب عليه إمكانية تقديم الإقرارات الزكوية وسداد ما ينشأ عنها من مستحقات.

2. تقديم الإقرار الزكوي والمستندات التي استُند إليها في تحديد الوعاء الزكوي وفقًا لأحكام اللائحة؛ على أن يتم تحديد المستندات المطلوبة وفق نماذج وإجراءات الهيئة.

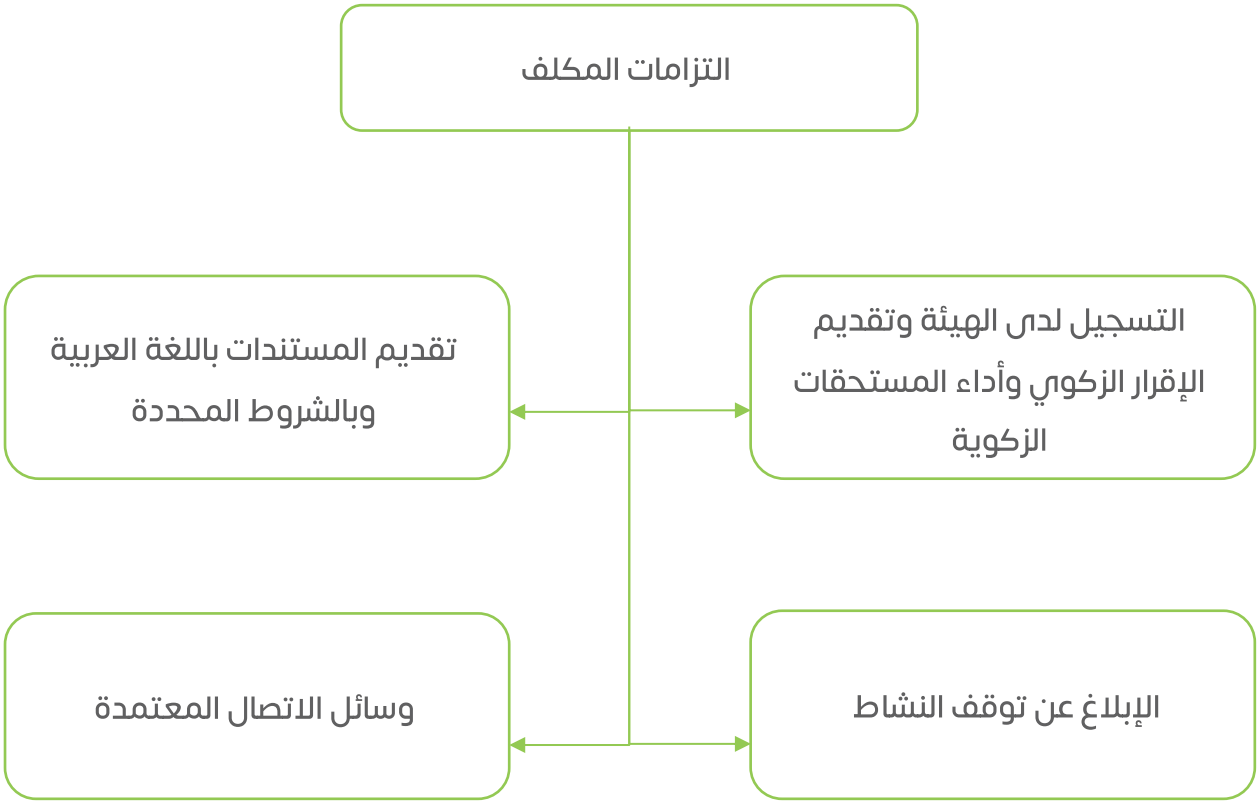
ويجب على المكلف مراعاة المدد النظامية المتعلقة بتقديم الإقرار الزكوي، إضافة إلى التحقق من الفترة الزكوية المقدم عنها الإقرار.

3. تقديم أي مستندات أو إيضاحات تطلبها الهيئة عند فحص ومراجعة الإقرار الزكوي، وتمكينها من الوصول إليها، بما لا يخل بالأنظمة والإجراءات النظامية ذات الصلة.

حيث يقع على المكلف عبء إثبات صحة ما ورد في إقراره الزكوي من معلومات، ما يوجب على المكلف تقديم كل المستندات المثبتة لما ورد في إقراره الزكوي، وذلك عند طلب الهيئة.

4. أداء المستحقات الزكوية للهيئة -فيما عدا المكلف المستثنى من الخضوع- في ضوء أحكام اللائحة.

يعد سداد المستحقات الزكوية من أهم التزامات المكلفين، ويجب على المكلف سداد الزكاة المستحقة خلال المدة النظامية، مع اعتبار جواز تقسيط المستحقات الزكوية الناتجة عن الإقرار وفقًا لما ورد في الفقرة (5.2.3) من الدليل.


التزامات المكلف
التسجيل لدى الهيئة وتقديم الإقرار الزكوي وأداء المستحقات الزكوية
تقديم المستندات باللغة العربية وبالشروط المحددة
الإبلاغ عن توقف النشاط
وسائل الاتصال المعتمدة

مثال (100):

مكلف تنتهي سنته المالية الأولى بنهاية عام 2024م، ما هو الالتزام الزكوي الواجب عليه فيما يتعلق بتوقيت التسجيل لدى الهيئة؟

الحل:

يجب على المكلف التسجيل لدى الهيئة قبل نهاية سنته المالية الأولى.

5.3.2 لغة ونماذج المستندات المقدمة من قبل المكلف

ألزمت اللائحة المكلفين في المادة التاسعة والتسعين منها بتقديم كل المستندات والإيضاحات المؤيدة للإقرارات المقدمة باللغة العربية، كما اشترطت لقبولها أن تقدم من ذي صفة، ويكون طلب الهيئة للمستندات وفق الضوابط التالية:

أ. أن توضح الهيئة مسوغات طلب المستند، وأن يكون بحدود الغرض الذي طلب لأجله.

ب. أن تراعى الهيئة المدة الكافية لإمهال المكلف بتقديم المستند المطلوب؛ على ألا تقل المدة عن عشرة أيام عمل.

كما أجازت اللائحة للهيئة طلب المستندات دون التقيد بالضوابط الواردة أعلاه إذا ثبت لها تقديم المكلف وثائق أو معلومات غير صحيحة بقصد التهرب الزكوي.

كما أوضحت اللائحة أن تعتد الهيئة بجميع المحررات الرسمية الصادرة من الجهات الحكومية ذات الاختصاص، وتتحمل الهيئة عبء إثبات عدم صحتها، ومن أمثلة ذلك الأحكام القضائية الصادرة من المحاكم المختصة، كشوف المؤسسة العامة للتأمينات الاجتماعية، وغير ذلك.

مثال (101):

قامت الهيئة بطلب بعض المستندات والإيضاحات المؤيدة للإقرار الزكوي المقدم من أحد المكلفين عن عام 2024م وذلك لأغراض الفحص الزكوي، وقام المكلف بتقديم المستندات من خلال شخص آخر لا يوجد له صفة نظامية مع المكلف، كما قام بتقديم الإيضاحات من نظامه المحاسبي باللغة الإنجليزية حيث لا يدعم نظامه المحاسبي لغة أخرى، هل يعد المكلف قد التزم بمتطلبات تقديم المستندات طبقًا لما جاء في اللائحة؟

الحل:

لا يعد المكلف في هذه الحالة قد وفى بالتزاماته الواردة في اللائحة حيث إن لغة المستندات يجب أن تكون باللغة العربية، كما يجب أن يتم تقديم المستندات من ذي صفة.

5.3.3 الإبلاغ عن توقف النشاط

تضمنت اللائحة في المادة (100) منها إلزام المكلف بإبلاغ الهيئة عند توقفه عن ممارسة النشاط، توقفاً دائماً، بشرط تقديم طلب كتابي إلى الهيئة خلال (60) يوماً من تاريخ التوقف وقد تضمنت المادة الحادية عشرة من اللائحة الأحكام المتعلقة بتوقف المكلف عن ممارسة النشاط كما تم تفصيله في الفقرة (3.7) من هذا الدليل، وفي حال عدم التزام المكلف بإبلاغ الهيئة بذلك؛ فللهيئة الاستمرار في حساب الزكاة على المكلف.

وتكمن أهمية ذلك في أن التوقف الدائم عن ممارسة النشاط هو أحد موجبات توقف جباية الزكاة، ما يتطلب الإبلاغ من قبل المكلف في مثل هذه الأحوال، ويكون توقف جباية الزكاة مشروطًا بتقديم المكلف طلبًا كتابيًا بذلك خلال المدة المحددة وإلا استمرت المحاسبة الزكوية حتى تاريخ تقديم الطلب، كما أن للهيئة تحديد تاريخ آخر لتوقف المكلف عن ممارسة النشاط إذا قدمت ما يثبت ذلك.

مثال (102):

مكلف توقف عن ممارسة النشاط ولم يبلغ الهيئة بذلك، هل يعد عدم إبلاغ الهيئة إخلالًا بالالتزامات الزكوية من قبل المكلف؟

الحل:

نعم، يعد هذا المكلف مخلًا بالتزاماته المنصوص عليها في اللائحة، حيث لم يقم بإبلاغ الهيئة عند توقفه عن ممارسة النشاط وللهيئة الاستمرار في حساب الزكاة على المكلف بناء على ذلك.

5.3.4 وسائل الاتصال المعتمدة

تكون المخاطبات والإخطارات الموجهة من الهيئة للمكلف منتجة لآثارها النظامية إذا كانت عن طريق الوسائل المُقرة لدى الهيئة حيث تضمنت المادة الواحدة بعد المائة من اللائحة اعتبار وسائل التواصل بين الهيئة والمكلفين منتجةً لآثارها النظامية، وتشمل على سبيل المثال لا الحصر التالي: النظام الآلي للهيئة، والرسائل النصية، والبريد الإلكتروني، والعنوان الوطني للمكلف، أو أي وسيلة أخرى تقرّها أو تعتمدها الهيئة.

كما يوجب ذلك على كل المكلف الحرص على تحديث بيانات التواصل لدى الهيئة مباشرة في حال طرأ عليها أي تعديل أو تغيير وذلك لتجنب تعثر محاولات التواصل والإبلاغ.

6. إجراءات جباية الزكاة

6.1 المقدمة

تضمن الباب الخامس من اللائحة إجراءات جباية الزكاة ويتضمن إيضاح أحكام وإجراءات الجباية، وذلك بما يضمن وضوح هذه الإجراءات للمكلف وبما لا يتعارض مع دور الهيئة في الحفاظ على أموال مستحقي الزكاة.

6.2 أحكام الإقرار الزكوي

6.2.1 تقديم الإقرار الزكوي

يعد تقديم الإقرار الزكوي خلال المدة النظامية من أهم الالتزامات الواجبة على المكلف، ويكون ذلك من خلال النموذج المعد لذلك في بوابة الهيئة، وقد تضمنت المادة الثانية بعد المائة من اللائحة إيضاح فترة استحقاق الإقرار الزكوي وآلية تقديمه وسداده، وذلك كما يلي:

- على مكلف الحسابات تقديم الإقرار الزكوي، وأداء المستحقات الزكوية بموجبه للهيئة خلال مدة لا تزيد على (120) مائة وعشرين يومًا من نهاية العام الزكوي، وفي حال وافق آخر هذه المدة إجازة رسمية، فيمتد تاريخ الاستحقاق إلى أول يوم عمل بعد الإجازة.
- على مكلف الحسابات تقديم الإقرار الزكوي وفق نموذج الإقرار الزكوي لمكلف الحسابات في النظام الإلكتروني للهيئة، مرفقًا به المستندات المتعلقة بالبيانات الواردة في الإقرار الزكوي وفق نموذج الإقرار الزكوي لحساب مكلف الحسابات في النظام الإلكتروني للهيئة.
- يكون سداد المستحقات الزكوية بحوالة بنكية عن طريق نظام "سداد"، أو غيرها من الوسائل التي تقبلها الهيئة.

يترتب على عدم تقديم الإقرار الزكوي في الموعد النظامي المحدد اختلاف مدة التقادم التي يحق للهيئة فيها الربط أو إعادة الربط أو تصحيح الأخطاء، حيث تكون المدة في حالة التأخر في تقديم الإقرار الزكوي (10) سنوات من تاريخ انتهاء الأجل المحدد لتقديم الإقرار الزكوي كما هو موضح في الفقرة (6.2.4) من هذا الدليل، كما أن عدم تقديم الإقرار الزكوي يعطي الحق للهيئة في افتراض المستحقات الزكوي وفقًا لأحكام الافتراض الزكوي الواردة في الفقرة (6.4) من هذا الدليل.

مثال (103):

شركة سعودية قامت بالتسجيل لدى الهيئة في تاريخ 30 مايو 2024م وتنتهي سنتها المالية في تاريخ 31 ديسمبر 2024م، ما هي المدة التي يجب فيها على الشركة تقديم الإقرار الزكوي؟

الحل:

حيث إن السنة المالية للشركة تنتهي في 31 ديسمبر 2024م فيلزم تقديم الإقرار الزكوي، وأداء المستحقات الزكوية بموجبه للهيئة خلال مدة لا تزيد على (120) مائة وعشرين يومًا من هذا التاريخ، أي: يجب تقديم الإقرار الزكوي بعد نهاية العام وبما لا يجاوز تاريخ 30 أبريل 2025م.

6.2.2 تعديل الإقرار الزكوي

تضمنت المادة الثالثة بعد المائة من اللائحة حق المكلف في تعديل الإقرار الزكوي وفق الضوابط التالية:

- لمكلف الحسابات إذا تبين له وجود خطأ في الإقرار الزكوي، أن يتقدم للهيئة بطلب تعديل الإقرار الزكوي.
- إذا وافقت الهيئة على طلب تعديل الإقرار الزكوي، يجب على مكلف الحسابات تعديل الإقرار الزكوي خلال مدة لا تزيد على (30) ثلاثين يومًا، وفي حال عدم التزام المكلف بتقديم الإقرار المعدل خلال هذه المدة، فعلى المكلف إعادة التقدم للهيئة بطلب التعديل.

كما حددت اللائحة في المادة الرابعة بعد المائة ضوابط تعديل الإقرار الزكوي، وذلك كما يلي:

1. أن يكون تقديم طلب تعديل الإقرار الزكوي عن طريق النظام الإلكتروني للهيئة.
2. إرفاق المستندات والمسوّغات التي تقبلها الهيئة.
3. تقديم الإقرار المعدل خلال المدة الزمنية المحددة لذلك.
4. في حال كان طلب المكلف تعديل إقراره بالنقص فتُضاف الشروط التالية:

أ. أن يكون تقديم طلب تعديل الإقرار الزكوي قبل صدور الربط الزكوي.

ب. عدم مضي المدة المحددة للتقادم عند التقدم بالطلب.

ج. عند تعديل الإقرار بناء على طلب المكلف، فإن مدة التقادم الواردة في المادة السادسة بعد المائة من اللائحة تحسب من تاريخ تعديل الإقرار.

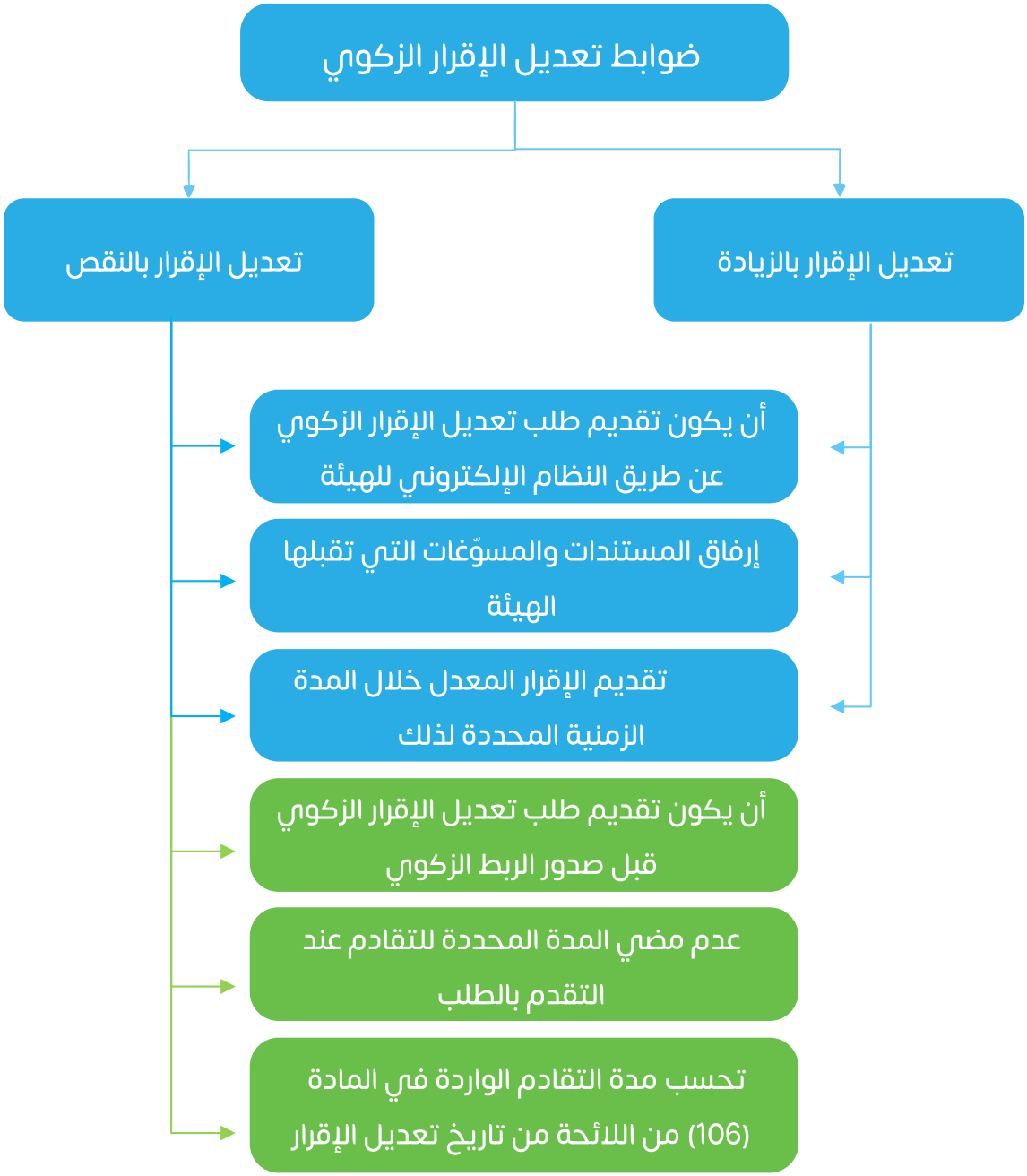
يتضح مما سبق أن تعديل الإقرار الزكوي يتطلب موافقة الهيئة على إجراء التعديل، كما أن موافقة الهيئة تتطلب التعديل خلال مدة لا تزيد على (30) ثلاثين يومًا، ويهدف ذلك إلى ضبط إجراء تعديل الإقرارات الزكوية والنظر في مبررات ذلك وفق المستندات والمبررات المقدمة من قبل المكلف

مثال (104):

مكلف قام بتقديم إقراره الزكوي لعام 2024م في الموعد النظامي وقام بسداد الزكاة المستحقة بموجبه، إلا أنه اكتشف بعد تقديم الإقرار أنه لم يقم بإضافة بند من بنود الإضافة إلى الوعاء الزكوي بموجب أحكام اللائحة ويترتب عليه زيادة في مبلغ الزكاة المستحقة، كيف يقوم المكلف بتعديل إقراراه؟

الحل:

حيث إن التعديل سينتج عنه زيادة في مبلغ الزكاة المستحقة فيجب على المكلف تقديم طلب للهيئة بتعديل الإقرار الزكوي وفي حال موافقة الهيئة يمكن للمكلف تعديل الإقرار خلال مدة (30) يومًا من تاريخ الموافقة، ويجب على المكلف تقديم طلب التعديل من خلال النظام الإلكتروني للهيئة كما يجب عليه إرفاق المستندات المدعمة للتعديل.


ضوابط تعديل الإقرار الزكوي
تعديل الإقرار بالزيادة
تعديل الإقرار بالنقص
أن يكون تقديم طلب تعديل الإقرار الزكوي عن طريق النظام الإلكتروني للهيئة
إرفاق المستندات والمسوّغات التي تقبلها الهيئة
تقديم الإقرار المعدل خلال المدة الزمنية المحددة لذلك
أن يكون تقديم طلب تعديل الإقرار الزكوي قبل صدور الربط الزكوي
عدم مضي المدة المحددة للتقادم عند التقدم بالطلب
تحسب مدة التقادم الواردة في المادة (106) من اللائحة من تاريخ تعديل الإقرار

6.2.3 فحص الإقرار الزكوي

يقصد بفحص الإقرار الزكوي: قيام الهيئة بتدقيق ومراجعة الإقرار المقدم من المكلف وذلك للتأكد من صحة الإقرار، ولغرض تنظيم وضبط عملية الفحص الزكوي فقد أوضحت المادة الخامسة بعد المائة أحكام فحص الإقرار الزكوي، وذلك كما يلي:

- للهيئة فحص الإقرار الزكوي في مقر المكلف، أو مقر الهيئة، أو في أي مكان آخر تحدّده الهيئة.
- للهيئة طلب ما تحتاجه من إيضاحات ومستندات بما لا يخل بالأنظمة والإجراءات النظامية ذات الصلة، ولها أن تفوض أيًّا ممن يعمل لديها أو لمصلحتها للحضور إلى مقرّ مكلف الحسابات لأغراض الفحص.
- يجري توثيق الفحص الميداني بمحضر يوقعه ممثل الهيئة وممثل مكلف الحسابات المفوض نظامًا، وفي حال عدم وجود ممثل مكلف الحسابات المفوض نظامًا أو رفضه التوقيع على المحضر؛ فيُثبت ذلك في المحضر، وجميع الأحوال يعدّ المحضر حجة على مكلف الحسابات فيما يتعلق بالوقائع المثبتة فيه.

كما حددت اللائحة المدة النظامية لتوفير المكلف للمستندات المطلوبة وذلك في مدة لا تزيد على (20) عشرين يومًا عمل من تاريخ طلب الهيئة، وفي حال عدم التزام المكلف بذلك فللهيئة تجديد المدة أو الربط الزكوي بافتراض المستحقات الزكوية وفقًا للضوابط المذكورة في المادة الخامسة عشرة بعد المائة التي سيتم إيضاحها في الفقرة (6.4) من هذا الدليل.

مثال (105):

قدم أحد المكلفين إقراره الزكوي عن عام 2025م في الموعد النظامي، وخلال عام 2026م قامت الهيئة ببدء إجراءات فحص الإقرار حيث استلم المكلف إشعارًا بطلب المعلومات المحددة لعملية الفحص، لم يقم المكلف بتقديم المعلومات المطلوبة في الموعد النظامي لتوفير المتطلبات والبالغ 20 يوم عمل، ما هي الإجراءات التي يمكن اتخاذها تجاه المكلف بعد انتهاء المدة المذكورة؟

الحل:

يحق للهيئة في هذه الحالة تجديد مدة تسليم المستندات أو الربط الزكوي بافتراض المستحقات الزكوية وفقًا للضوابط المذكورة في المادة الخامسة عشرة بعد المائة من اللائحة.

6.2.4 تصحيح الإقرار الزكوي

يترتب على فحص إقرار الزكوي حق قيام الهيئة بتصحيح الإقرار في الحالات التي يلزم فيها ذلك، وذلك عند وجود النقص أو الخطأ في الإقرار المقدم من قبل المكلف، وقد تضمنت المادة السادسة بعد المائة من اللائحة أحكام تصحيح الإقرار الزكوي حيث تضمنت الحالات التي تجيز للهيئة الربط أو إعادة الربط أو تصحيح الأخطاء خلال مدة 5 سنوات من تاريخ انتهاء الأجل المحدد لتقديم الإقرار الزكوي، والحالات التي تجيز للهيئة الربط أو إعادة الربط أو تصحيح الأخطاء خلال مدة 10 سنوات من تاريخ انتهاء الأجل المحدد لتقديم الإقرار الزكوي والحالات التي تجيز للهيئة الربط أو إعادة الربط أو تصحيح الأخطاء دون التقيد بمدة محددة، وذلك كما يلي:

1. **للهيئة الحق في الربط وإعادة الربط أو تصحيح الأخطاء مدة (5) خمس سنوات من تاريخ انتهاء الأجل المحدد لتقديم الإقرار الزكوي في أيٍّ من الحالات الآتية:**

أ. الربط أو إعادة الربط أو تصحيح الأخطاء في تطبيق أيٍّ من أحكام اللائحة أو الأنظمة ذات الصلة.

ب. الربط وإعادة الربط في حال اكتشفت الهيئة أن إقرار المكلف غير صحيح أما كان ذلك من خلال معلومات كانت متاحة لها خلال الفترة النظامية المحددة للربط، أو كان من الممكن للهيئة الحصول عليها خلال تلك المدة.

2. **للهيئة الربط أو إعادة الربط أو تصحيح الأخطاء مدة (10) عشر سنوات من تاريخ نهاية المدة المقررة لتقديم الإقرار في أيٍّ الحالات الآتية:**

أ. تقديم الإقرار الزكوي بعد الموعد النظامي المحدد بـ 120 يومًا من نهاية العام الزكوي.

ب. تقديم إقرار غير مكتمل، أو مخالف للنماذج المُعتمدة لدى الهيئة.

ج. عدم أداء المستحقات الزكوية حسب الإقرار الزكوي خلال المدة النظامية.

د. عدم تقديم الإقرار وحساب الزكاة وفقًا للافتراض الزكوي المنصوص عليه في المادة الرابعة عشرة بعد المائة والمادة الخامسة عشرة بعد المائة، كما سيأتي إيضاحه في الفقرة (6.4) من هذا الدليل.

3. **للهيئة إعادة الربط الزكوي دون التقيد بمدة معينة في الحالات الآتية:**

أ. إذا ثبت للهيئة تقديم مكلف الحسابات وثائق أو معلومات غير صحيحة بقصد التهرب الزكوي.

ب. إذا وافق مكلف الحسابات على إجراء إعادة الربط الزكوي، أو طلب من الهيئة ذلك ووافقت عليه.

ج. عند عدم تسجيل المكلف لدى الهيئة.

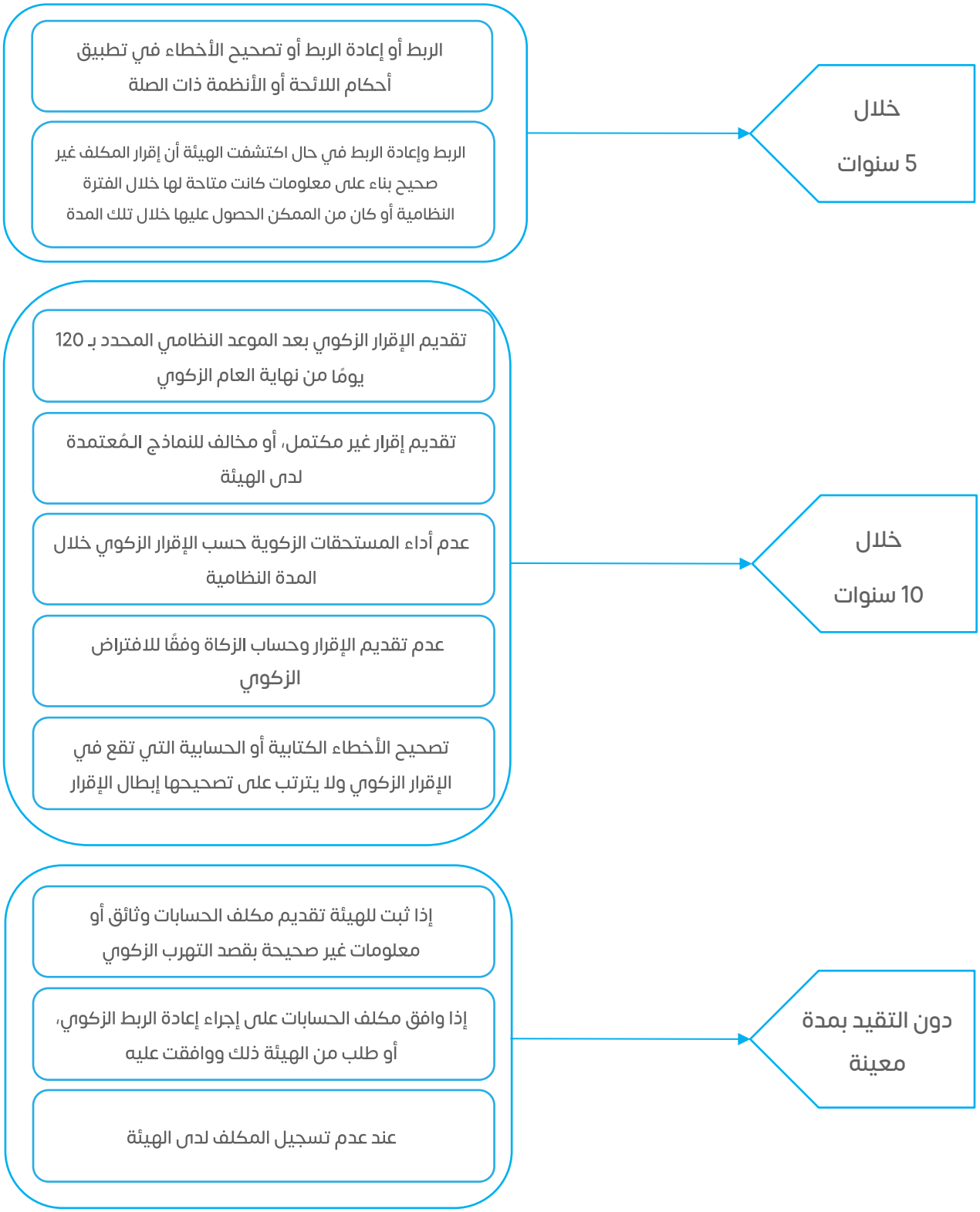
4. للهيئة تصحيح الأخطاء الكتابية أو الحسابية التي تقع في الإقرار الزكوي ولا يترتب على تصحيحها إبطال الإقرار، خلال (10) عشر سنوات من تاريخ انتهاء الأجل المحدد لتقديم الإقرار الزكوي.

5. للهيئة إحالة من قدم مستندات أو معلومات غير صحيحة أو مضللة إلى الجهات المختصة لاتخاذ الإجراءات النظامية بحقه.

6. للهيئة الحق في تسجيل المكلف غير المسجل لديها، ولها الحق في الربط الزكوي عليه دون التقيد بمدة معينة وفقًا لما ورد في الفصل الثالث من هذا الدليل.

يهدف وضع الضوابط الزمنية المذكورة إلى تحديد مدد التقادم التي يجوز للهيئة خلالها الربط أو إعادة الربط أو تصحيح الأخطاء، والغرض من ذلك هو دعم استقرار المعاملات الاقتصادية للمكلفين، حيث يتصور المكلف المدد الزمنية التي يمكن خلالها إجراء الربط على الإقرارات الزكوية المقدمة قبله، ما يمكن معه التحوط للفروق الزكوية المحتملة.

مدة الربط أو إعادة الربط أو تصحيح الأخطاء



مثال (106):

قدمت إحدى الشركات إقرارها الزكوي للعام المنتهي في 31 ديسمبر 2024م وذلك في تاريخ 7 مايو 2025م، وقامت بسداد مبلغ الزكاة المستحق في نفس تاريخ التقديم، كم المدة التي يحق فيها للهيئة الربط على الشركة فيها في هذه الحالة؟

الحل:

حيث قدمت الشركة الإقرار الزكوي بعد انتهاء الموعد النظامي المحدد بـ 120 يومًا من نهاية العام الزكوي، فيحق للهيئة الربط على الشركة خلال مدة (10) عشر سنوات من تاريخ نهاية المدة المقررة لتقديم الإقرار.

مثال (107):

قدمت إحدى الشركات إقرارها الزكوي للعام المنتهي في 31 ديسمبر 2024م وذلك في تاريخ 2 مارس 2025م، وقامت بسداد مبلغ الزكاة المستحق في نفس تاريخ التقديم، وبفحص الهيئة لإقرار المكلف تبين لها وجود خطأ في تطبيق أحكام اللائحة فيما يتعلق بجانب الإضافات إلى وعاء الزكاة، كم المدة التي يحق فيها للهيئة الربط على الشركة فيها في هذه الحالة؟

الحل:

حيث قدمت الشركة الإقرار الزكوي وقامت بسداد الزكاة المستحقة في الموعد النظامي، وحيث إن سبب الربط هو وجود خطأ في تطبيق أحكام اللائحة فيحق للهيئة الربط على الشركة خلال مدة (5) خمس سنوات من تاريخ انتهاء الأجل المحدد لتقديم الإقرار الزكوي

6.2.5 الاحتفاظ بمستندات الإقرار الزكوي

ألزمت المادة العاشرة بعد المائة من اللائحة المكلفين بحفظ المستندات التي تم الاستناد إليها في تقديم الإقرار لمدة لا تقل عن (10) عشر سنوات.

كما تضمنت المادة حق الهيئة في طلب البيانات أو الإيضاحات لغرض التحقق من صحة أي بيانات أو إيضاحات تم الاعتماد عليها في حساب المستحقات الزكوية على ألا تتجاوز مدة (10) عشر سنوات من تاريخ تقديم الإقرار الزكوي.

كما أن للهيئة الحصول على أي بيانات أو مستندات يحتفظ بها أي طرف ثالث، دون الرجوع إلى مكلف الحسابات؛ بما في ذلك الوصول المباشر إلى البيانات والمستندات عامة بما لا يخل بالأنظمة والإجراءات النظامية ذات الصلة.

وفيما يلي أمثلة لتلك السجلات الواجب الاحتفاظ بها وتقديمها للهيئة في حال طلبت من المكلف:

- الدفاتر المحاسبية.
- كشوف البنوك وأي سجلات مالية.
- مستندات الاستيراد والتصدير.
- العقود الخاصة بالمبيعات والمصاريف.
- الفواتير الصادرة أو المستلمة من قبل المكلف.
- تحليلات الأرصدة المحاسبية.

6.2.6 إثبات صحة الإقرار الزكوي

يقع على مكلف الحسابات عبء إثبات صحة ما ورد في الإقرار الزكوي، وفقًا لما ورد في المادة الحادية عشرة بعد المائة، ويوجب ذلك على المكلفين أهمية التحقق من كل بنود الإقرار والتأكد من حيازة كل المستندات المثبتة لذلك.

كما تضمنت المادة أن في حال تعذّر على مكلف الحسابات إثبات صحة ما ورد في الإقرار الزكوي فيحق للهيئة عدم إجازة البند الذي لم يُثبت المكلف صحته، أو الربط الزكوي بافتراض المستحقات الزكوية وفقًا للضوابط المذكورة في المادة الخامسة عشرة بعد المائة التي سيتم إيضاحها في الفقرة (6.4) من هذا الدليل.

6.3 الربط الزكوي

6.3.1 إصدار الربط الزكوي

عرفت المادة الأولى من اللائحة الربط الزكوي بأنه قرار من الهيئة يفصح عن قبولها للإقرار الزكوي أو تعديله، أو تحديد مقدار الزكاة المستحقة على مكلف التقديري أو مكلف الحسابات، وفقًا للمعلومات المتوافرة والإجراءات المعمول بها في الهيئة.

وفقًا لما ورد في المادة الثانية عشرة بعد المائة تصدر الهيئة الربط الزكوي بناءً على الإقرار الزكوي والمعلومات المتوافرة لديها، كما يحق لها تعديل الربط مع إيضاح أسباب التعديل، وقد تلجأ الهيئة في حالات معينة إلى الافتراض الزكوي وفقًا للضوابط المذكورة في المادة الخامسة عشرة بعد المائة التي سيتم إيضاحها في الفقرة (6.4) من هذا الدليل.

ووفقًا لما ورد في المادة السابعة والخمسين من اللائحة يحق للهيئة عند اكتشاف اختلاف في المعلومات أن تعيد الربط الزكوي على مكلف الحسابات وفقًا للمعالجات الآتية:

1. إذا كان الفرق يؤثر في أحد عناصر حقوق الملكية وما في حكمها، فيضاف الفرق إلى الوعاء الزكوي.
2. **إذا كان الفرق يؤثر في أحد عناصر الالتزامات غير المتداولة فيعالج وفق ما يأتي:**

أ. إذا كانت الالتزامات غير المتداولة مساوية أو أكثر من مجموع عناصر الحسم، فيؤخذ بما ورد في الإقرار الزكوي، ولا يضاف الفرق إلى الوعاء الزكوي.

ب. إذا كانت الالتزامات غير المتداولة أقل من مجموع عناصر الحسم، فيضاف الفرق إلى الوعاء الزكوي، على ألا يتجاوز مجموع الإضافات مجموع عناصر الحسم.

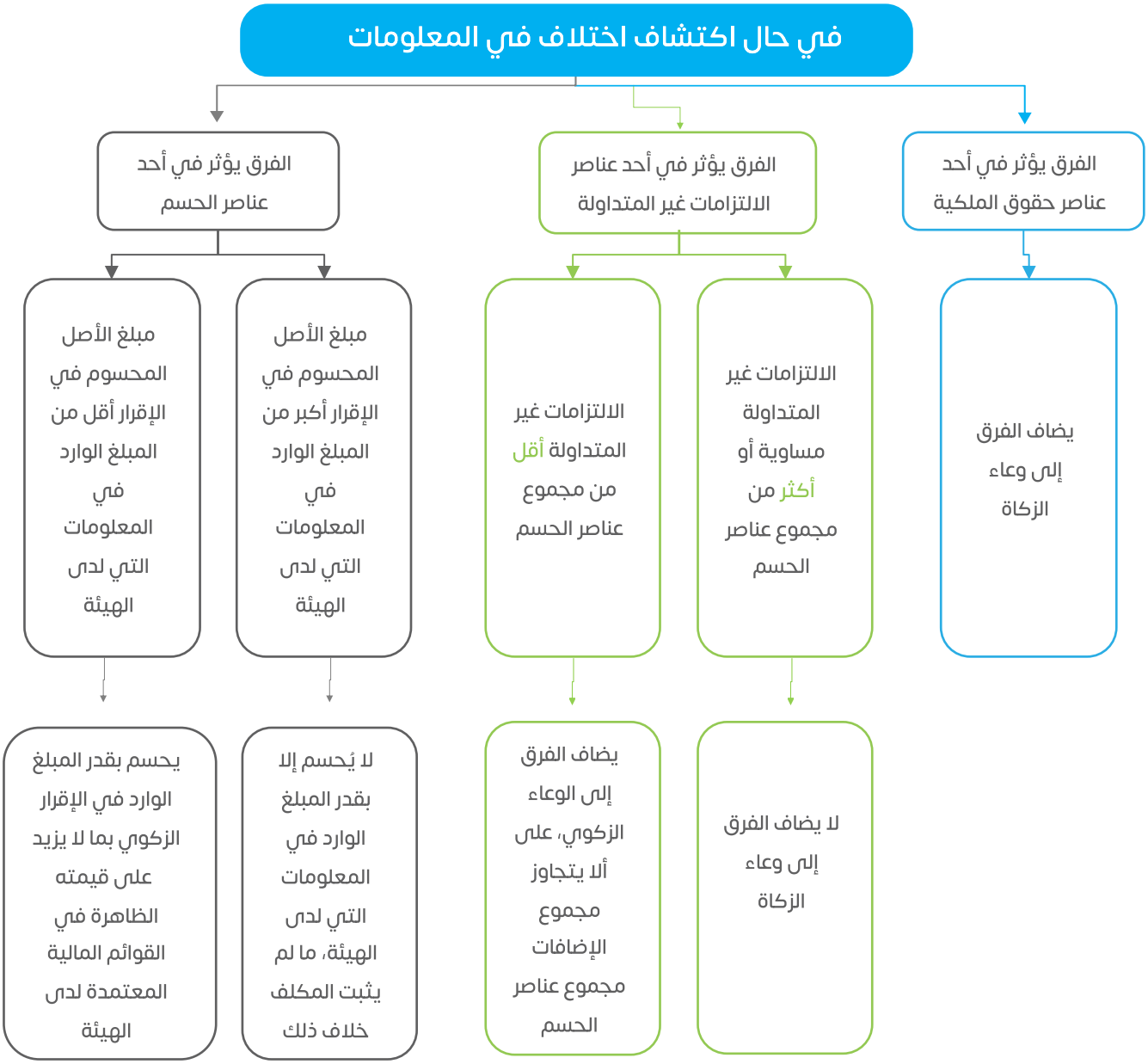
3. إذا كان الفرق يؤثر في أحد عناصر الحسم فيعالج وفق ما يأتي:

أ. إذا كان مبلغ الأصل المحسوم الوارد في الإقرار الزكوي أكبر من المبلغ الوارد في المعلومات التي لدى الهيئة؛ فلا يُحسم إلا بقدر المبلغ الوارد في المعلومات التي لدى الهيئة، ما لم يُثبت المكلف خلاف ذلك.

ب. إذا كان مبلغ الأصل المحسوم الوارد في الإقرار الزكوي أقل من المبلغ الوارد في المعلومات التي لدى الهيئة؛ فيُحسم بقدر المبلغ الوارد في الإقرار الزكوي بما لا يزيد على قيمته الظاهرة في القوائم المالية المعتمدة لدى الهيئة.

4. إذا زادت قيمة العناصر المحسومة نتيجة قرار نهائي فيضاف من الالتزامات غير المتداولة إلى الوعاء وفق أحكام التنسيب الواردة في المادة الخامسة والعشرين من اللائحة التي تم تفصيلها في الفقرة (4.2.3.3) من هذا الدليل.

معالجات إعادة الربط الزكوي



6.3.2 الإبلاغ بالربط الزكوي

في حال قامت الهيئة بالربط على المكلف فإنه يجب عليها تبليغ المكلف بالربط الزكوي وذلك حسبما ورد في المادة الثالثة عشرة بعد المائة من اللائحة، وذلك على أن يشتمل الإبلاغ ما يأتي:

1. أساس وسبب حساب الربط الزكوي.
2. مقدار المستحقات الزكوية المرتبط على الربط.
3. تاريخ أداء المستحقات الزكوية المترتبة على الربط.
4. حق المكلف في الاعتراض على الربط الزكوي.

ويهدف ذلك إلى حصول المكلف على كل الإيضاحات اللازمة فيما يتعلق بالربط الزكوي، ما يمكن المكلف من معرفة أسباب الربط واتخاذ القرار الملائم تجاه الاعتراض على الربط الزكوي من عدمه، إضافة إلى تمكينه من المناقشة والإيضاح في حال الاعتراض وفقًا لأسباب وأسس الحساب المقدمة من الهيئة.

6.3.3 الاعتراض على الربط الزكوي

يجوز للمكلف الاعتراض على الربط الزكوي الصادر من قبل الهيئة، خلال (60) يوماً من تاريخ إصدار الربط الزكوي وقد تضمنت المادة السادسة عشرة بعد المائة الأحكام المتعلقة بتقديم طلب الاعتراض، حيث يحق لمن صدر بشأنه قرار من الهيئة الاعتراض عليه وفقًا لما تقضي به قواعد عمل اللجان الزكوية والضريبية والجمركية، الصادرة بالأمر الملكي رقم (25711) بتاريخ 08 ربيع الثاني 1445هـ، وأي تعديلات تطرأ عليها.

كما أوضحت المادة أن لقبول الاعتراض من الناحية الشكلية يجب على المكلف التالي:

1. أداء جميع المستحقات الزكوية على البنود غير المعترض عليها.
2. سداد ما لا يقل عن (10%) من قيمة المبالغ الزكوية للبنود المعترض عليها، ولا يزيد على (25%) منها، أو تقديم ضمان مالي بذلك، وللهيئة وضع الضوابط المنظمة.

يعد الاعتراض على الإقرارات الزكوية أحد الحقوق المحفوظة للمكلفين، حيث يحق للمكلف الاعتراض على القرارات الصادرة من قبل الهيئة ومن أمثلتها ما يلي:

- الربط الزكوي.
- الافتراض الزكوي.
- رفض طلب الاستثناء من الخضوع لجباية الزكاة.

يكون اعتراض المكلف وفقًا للأحكام الواردة في قواعد عمل اللجان الزكوية والضريبية والجمركية، الصادرة بالأمر الملكي رقم (25711) بتاريخ 08 ربيع الثاني 1445هـ، وأي تعديلات تطرأ عليها، إضافة إلى ما ورد في اللائحة من الأحكام المتعلقة بالاعتراض.

عمليًا يمكن الوصول لإنهاء الاعتراض المقدم في إحدى المراحل الثلاثة التالية:

- عند مراجعة الهيئة للاعتراض بعد تقديمه.
- لدى لجان تسوية الخلافات والمنازعات الزكوية والضريبية والجمركية الداخلية في الهيئة.
- لدى اللجان المنازعات الزكوية والضريبية والجمركية.

حيث يقوم المكلف بتقديم الاعتراض لدى الهيئة ابتداءً وعند رفض الهيئة للاعتراض المقدم يمكن للمكلف التقدم بتسوية مقترحة لدى اللجنة الداخلية أو التظلم لدى اللجان المنازعات الزكوية والضريبية والجمركية.

وقد شكلت الهيئة لجان تسوية الخلافات والمنازعات الزكوية والضريبية والجمركية، وهي لجان داخلية لتسهيل حل النزاعات الزكوية والضريبية، حيث تقدم اللجنة حلًا للنزاعات ليكون ذلك بديلًا عن تقديم تظلم رسمي لدى اللجان المنازعات الزكوية والضريبية والجمركية حيث يجوز للمكلف التقدم إلى لجان التسوية لمراجعة القرار الصادر من الهيئة، ويمكن للمكلف التقدم إلى لجان التسوية بعد رفض اعتراضه المقدم لدى الهيئة ويمكنه التقدم كذلك خلال نظر الدعوى لدى لجان المنازعات الزكوية والضريبية والجمركية.

أما ما يتعلق بلجان المنازعات الزكوية والضريبية والجمركية فتعد هي الجهة القضائية المختصة التي يجوز للمكلف التظلم لديها على قرارات الهيئة وذلك بعد تقديم الاعتراض لدى الهيئة ورفضه، وهما لجنتان منفصلتان عن الهيئة (لجنة الفصل ولجنة الاستئناف)، وعلى المكلف الذي يرغب في التظلم على القرارات النهائية الصادرة من الهيئة تقديم التظلم مباشرة إلى لجنة الفصل خلال فترة 30 يومًا من اليوم التالي لتاريخ رفض الاعتراض المقدم من قبله، أو في حال مضي 90 يومًا من تاريخ تقديم الاعتراض دون أن تبت فيه الهيئة، وفقًا للتفاصيل والأحكام الواردة في قواعد عمل اللجان الزكوية والضريبية والجمركية.

مثال (108):

قدمت شركة الأمل إقرارها الزكوي لعام 2024م في الموعد النظامي، وقامت الهيئة بالفحص على الشركة ومراجعة البيانات المقدمة من قبلها، وتبين للهيئة أن الشركة لم تقم بإضافة مخصص القضايا الظاهر ضمن الالتزامات المتداولة، ما هو الإجراء الذي يمكن أن تقوم الهيئة بإجرائه على وعاء الزكاة للمكلف؟

الحل:

حيث إن البند المكتشف يعد أحد عناصر حقوق الملكية وما في حكمها، فإن الإجراء الذي يمكن أن تقوم به الهيئة هو إضافة مبلغ المخصص إلى الوعاء الزكوي ضمن عناصر حقوق الملكية.

مثال (109):

قامت الهيئة بفحص إقرار الزكاة المقدم من شركة النور عن عام 2025م، وتبين للهيئة أن الشركة لم تقم بإضافة القروض طويلة الأجل المصنفة ضمن الالتزامات غير المتداولة في القوائم المالية إلى وعاء الزكاة، وتوافرت لدى الهيئة المعلومات التالية:

- القروض طويلة الأجل غير المضافة إلى الوعاء تبلغ 100,000 ريال.
- الالتزامات غير المتداولة المضافة إلى الوعاء تبلغ 130,000 ريال.
- مبلغ عناصر الحسم المحسومة من الوعاء تبلغ 150,000 ريال.

ما هو الإجراء الذي يمكن أن تقوم الهيئة بإجرائه على وعاء الزكاة للمكلف؟

الحل:

حيث إن المبلغ غير المضاف إلى الوعاء يتمثل في الالتزامات غير المتداولة (القروض) فيضاف إلى الوعاء في حدود المبلغ المحسوم فقط، وحيث إن المبلغ المحسوم من الوعاء يبلغ 150,000 ريال وتمت إضافة مبلغ 130,000 ريال من قبل الشركة في إقرارها المقدم، فبالتالي يمكن إضافة مبلغ 20,000 ريال فقط لبند الالتزامات غير المتداولة حيث لا تتجاوز الالتزامات المضافة إلى الوعاء الأصول المحسومة منه.

مثال (110):

قدمت شركة التعاون الإقرار الزكوي عن عام 2024م، وتبين للهيئة بعد فحص الإقرار أن الشركة قامت بحسم الأصول غير الملموسة من الوعاء بمبلغ 200,000 ريال، بينما تبين المعلومات الثابتة لدى الهيئة أن الرصيد النهائي الأصول غير الملموسة هو 150,000 ريال، ما هو الإجراء الذي يمكن أن تقوم الهيئة بإجرائه على وعاء الزكاة للمكلف؟

الحل:

حيث إن مبلغ الأصل المحسوم الوارد في الإقرار الزكوي أكبر من المبلغ الوارد في المعلومات الثابتة لدى الهيئة؛ فيمكن للهيئة أن تقوم بحسم الأصل بمقدار المعلومات الثابتة لديها بمبلغ 150,000 ريال ما لم يثبت المكلف خلاف ذلك.

6.4 الافتراض الزكوي

عرفت المادة الأولى من اللائحة الافتراض الزكوي بأنه تحديد الهيئة وعاءً زكويًّا للمكلف أو لبعض بنود الوعاء الزكوي، وفقًا لما ورد في المادتين الرابعة عشرة والخامسة عشرة بعد المائة من اللائحة.

تضمنت المادة الرابعة عشرة بعد المائة من اللائحة أنه يحق للهيئة افتراض المستحقات الزكوية في أي من الحالات التالية:

1. عند عدم تقديم مكلف الحسابات الإقرار الزكوي وفق أحكام الإقرار الزكوي الواردة في الفصل الأول من الباب الخامس من اللائحة التي تم تفصيلها في الفقرة (6.2.1) من هذا الدليل والمتعلقة بتقديم الإقرار الزكوي.
2. عند امتناع مكلف الحسابات عن تزويد الهيئة بالمستندات التي تطلبها أثناء المدة المحددة في المادة الخامسة بعد المائة.
3. عند حصول الهيئة على معلومات إضافية مؤثرة في حساب الوعاء الزكوي.

يتضح مما سبق أن الافتراض الزكوي هو إجراء تقوم به الهيئة في الحالات التي لا يقوم فيها المكلف بتقديم المتطلبات النظامية المتعلقة بتقديم الإقرار الزكوي أو تقديم المعلومات المطلوبة، أو عند حصول الهيئة على معلومات إضافية مؤثرة في حساب الوعاء الزكوي، ويختلف الافتراض الزكوي عن الربط الزكوي في أن الربط الزكوي يعتمد على المعلومات المتوافرة لدى الهيئة التي تقوم الهيئة بناء عليها بقبول الإقرار الزكوي أو تعديله، بخلاف الافتراض الزكوي الذي تقوم به الهيئة عن نقص المعلومات أو عدم تقديمها.

حالات الافتراض الزكوي

عند عدم تقديم مكلف الحسابات الإقرار الزكوي وفق أحكام الإقرار الزكوي الواردة في اللائحة

عند امتناع مكلف الحسابات عن تزويد الهيئة بالمستندات التي تطلبها أثناء المدة المحددة في اللائحة

عند حصول الهيئة على معلومات إضافية مؤثرة في حساب الوعاء الزكوي

6.4.1 ضوابط الافتراض الزكوي

عند تحقق حالات الافتراض الزكوي فعلى الهيئة الالتزام بالضوابط الواردة في المادة الخامسة عشر بعد المائة وهي كما يلي:

1. أن يطبق الافتراض الزكوي بعد إنذار مكلف الحسابات، ومضي مدة لا تقل عن (60) ستين يومًا من تاريخ إنذاره.
2. أن يكون ذلك بناء على المعلومات والبيانات المتوافرة لدى الهيئة.

6.4.2 الاعتراض على الافتراض الزكوي

يتم الاعتراض على الافتراض الزكوي وفقًا لما تم إيضاحه في الفقرة (6.3.3) من هذا الدليل.

مثال (111):

لم يقم أحد المكلفين بتقديم إقراراه الزكوي عن عام 2024م، هل يحق للهيئة افتراض المستحقات الزكوية على المكلف في هذه الحالة؟

الحل:

نعم يحق للهيئة افتراض المستحقات الزكوية على المكلف في هذه الحالة حيث لم يقم المكلف بتقديم الإقرار الزكوي وفق أحكام الإقرار الزكوي الواردة في اللائحة ويكون ذلك بعد إنذار المكلف ومضي مدة لا تقل عن (60) ستين يومًا من تاريخ إنذاره.

مثال (112):

مكلف حسابات استلم إشعار بدء الفحص على إقراره الزكوي لعام 2024م من الهيئة وتم تحديد 20 يومًا لتسليم متطلبات الفحص، إلا أن المكلف لم يتجاوب مع الهيئة ولم يقدم المستندات المطلوبة والداعمة لإقراره المقدم خلال المدة المحددة، هل يحق للهيئة افتراض المستحقات الزكوية على المكلف في هذه الحالة؟

الحل:

نعم يحق للهيئة افتراض المستحقات الزكوية على المكلف في هذه الحالة حيث لم يقدم المكلف المستندات المطلوبة خلال المدة النظامية المحددة، ويكون ذلك بعد إنذار المكلف ومضي مدة لا تقل عن (60) ستين يومًا من تاريخ إنذاره.

6.5 تحصيل المستحقات الزكوية

6.5.1 أداء المستحقات الزكوية

يجب على المكلف سداد المبالغ المستحقة عليه بموجب الإقرار الزكوي المقدم أو بموجب الربوط الصادرة من قبل الهيئة، وذلك في الحالات التي تكون فيها هذه المستحقات نهائية، وقد تضمنت المادة السابعة عشرة بعد المائة الحالات التي تُعدّ المستحقات الزكوية فيها نهائية وحالّة الأداء على المكلف، وذلك كما يلي:

1. موافقة المكلف على الربط الزكوي، أو مُضي (60) ستين يومًا من تاريخه دون اعتراض لدى الهيئة، أو في حال عُدت الدعوى المرفوعة ضد الهيئة لدى دوائر لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الزكوية والضريبية والجمركية كأن لم تكن وذلك للأسباب المذكورة في قواعد عمل اللجان الزكوية والضريبية والجمركية.
2. تقديم المكلف الإقرار، ومُضي (120) مائة وعشرين يومًا من نهاية العام الزكوي دون سداد المستحق الزكوي الذي صرح عنه في إقراره.
3. عند التعديل على الإقرار وفقًا لما ورد في المادتين الثالثة والرابعة بعد المائة والموضحة في الفقرة (5.2.2) من هذا الدليل.
4. صدور قرار نهائي من دوائر لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الزكوية والضريبية والجمركية أو دوائر اللجان الاستئنافية للمخالفات والمنازعات الزكوية والضريبية والجمركية في اللجان الزكوية والضريبية والجمركية.
5. إذا لم يُقِم المكلف دعوى أمام دوائر لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الزكوية والضريبية والجمركية، أو لم يتقدم المكلف بطلب اعتراض على قرار الهيئة أمام اللجنة الداخلية لغرض التسوية خلال (30) ثلاثين يومًا من تاريخ رفض الهيئة لاعتراض المكلف، أو من مُضي (90) تسعين يومًا من تاريخ اعتراض المكلف لدى الهيئة دون البت فيه، وقد عرفت اللائحة اللجنة الداخلية أنها " اللجنة الداخلية في الهيئة، والمعنية بتسوية الخلافات التي تنشأ بينها وبين المكلفين في شأن قرارات الهيئة".
6. مُضي (30) ثلاثين يومًا من تاريخ رفض التسوية من اللجنة الداخلية دون قيد الدعوى أمام دوائر الفصل
7. إبلاغ المكلف كتابيًّا بإلغاء التقسيط.
8. صدور قرار منه للنزاع من اللجنة الداخلية.

حالات اعتبار المستحقات الزكوية نهائية

موافقة المكلف على الربط الزكوي، أو مضي (60) ستين يومًا من تاريخه دون اعتراض لدى الهيئة، أو في حال عُدت الدعوى المرفوعة ضد الهيئة لدى دوائر لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الزكوية والضريبية والجمركية كأن لم تكن

تقديم المكلف الإقرار، ومضي (120) مائة وعشرين يومًا من نهاية العام الزكوي دون سداد المستحق الزكوي الذي صرح عنه في إقراره

عند التعديل على الإقرار وفقًا لما ورد في المادتين الثالثة و الرابعة بعد المائة من اللائحة

صدور قرار نهائي من دوائر لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الزكوية والضريبية والجمركية أو دوائر اللجان الاستئنافية للمخالفات والمنازعات الزكوية والضريبية والجمركية في اللجان الزكوية والضريبية والجمركية

مُضي (30) ثلاثين يومًا من تاريخ رفض التسوية من اللجنة الداخلية دون قيد الدعوى أمام دوائر الفصل

إذا لم يُقِم المكلف دعوى أمام دوائر لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الزكوية والضريبية والجمركية، أو لم يتقدم المكلف بطلب اعتراض على قرار الهيئة أمام اللجنة الداخلية لغرض التسوية خلال (30) ثلاثين يومًا من تاريخ رفض الهيئة لاعتراض المكلف، أو من مُضي (90) تسعين يومًا من تاريخ اعتراض المكلف لدى الهيئة دون البت فيه

إبلاغ المكلف كتابيًّا بإلغاء التقسيط

صدور قرار منه للنزاع من اللجنة الداخلية

6.5.2 تقسيط المستحقات الزكوية وإلغاء طلب التقسيط

أجازت اللائحة في المادة الثامنة عشرة بعد المائة للمكلفين تقسيط مستحقاتهم الزكوية وفقًا للضوابط التالية:

أ. أن يقدم إلى الهيئة الطلب موضحًا فيه المستحقات الزكوية واجبة الأداء، والسنوات المالية المتعلقة بها، وأسباب عدم قدرته على أدائها في تاريخ الاستحقاق، والمستندات المؤيدة لذلك، ويشتمل الطلب على عدد الأقساط المقترحة، وقيمة كل قسط، والدفعات المقدمة.

ب. تقوم الهيئة بدراسة الطلب والرد على المكلف خلال (30) ثلاثين يومًا من تاريخ اكتمال المتطلبات، مع مراعاة ملاءة المكلف، وحجم نشاطه وطبيعته وظروف السوق.

ج. ألا تزيد مدة التقسيط على المدة المستحق عنها الالتزام، وللهيئة زيادة مدة التقسيط بما لا يزيد على ضعف عدد السنوات المستحق عنها الالتزام.

وللهيئة الحق في تحديد مدة الأقساط وقيمة كل قسط وإلغاء التقسيط وفقًا لتقدير الهيئة متى تبين لها أن المستحقات الزكوية معرضة للضياع.

يتضح مما سبق أن طلب التقسيط حق للمكلف شريطة موافقة الهيئة على مبررات التقسيط المقدمة التي توضح عدم قدرة المكلف على سداد المستحقات الزكوية في مواعيدها المحددة، مع وجوب قيام المكلف بالالتزام بالأقساط المحددة ومواعيد سداداها وفي حال موافقة الهيئة على الطلب، حيث تضمنت المادة التاسعة عشرة بعد المائة حق الهيئة في إلغاء التقسيط واعتبار المستحقات الزكوية حالة الأداء، وذلك بتبليغ كتابي تصدره الهيئة للمكلف في أي من الحالات التالية:

- عند توقف المكلف عن أداء قسطين متتاليين.
- عند توقف المكلف عن أداء ثلاثة أقساط متفرقة خلال مدة التقسيط.
- إذا تبين للهيئة أنه قد لا يتم سداد المستحقات الزكوية.

مثال (113):

قام مكلف بتقديم الإقرار الزكوي عن عام 2024م، ويرغب المكلف في تقديم طلب تقسيط للهيئة عن مستحقات الإقرار الزكوي، ما هي مدة التقسيط التي يمكن للمكلف تقسيط المستحقات فيها؟

الحل:

حيث إن المدة المستحق عنها الالتزام هي عام واحد فقط عام 2024م فتكون مدة التقسيط المسموحة للمكلف هي عام واحد، ويحق للهيئة زيادة هذه المدة بما لا يزيد على سنة إضافية أخرى.

مثال (114):

قام مكلف بتقديم إقرار الزكاة عن عام 2025م وقدم طلبًا للهيئة لتقسيط المستحقات الزكوية الناتجة عن الإقرار وتم قبول الطلب، بعد ذلك توقف المكلف عن سداد القسطين الثالث والرابع على التوالي، ما هو الإجراء الذي يمكن اتخاذه من قبل الهيئة بموجب أحكام اللائحة؟

الحل:

حيث إن المكلف توقف عن سداد قسطين متتاليين فيحق للهيئة إلغاء التقسيط واعتبار المستحقات الزكوية حالة الأداء.

مثال (115):

قام مكلف بتقديم إقرار الزكاة عن عام 2024م وقدم طلبًا للهيئة لتقسيط المستحقات الزكوية الناتجة عن الإقرار وتم قبول الطلب، توقف المكلف عن سداد الأقساط الثاني والرابع والسادس، ما هو الإجراء الذي يمكن اتخاذه من قبل الهيئة بموجب أحكام اللائحة؟

الحل:

حيث إن المكلف توقف عن أداء ثلاثة أقساط متفرقة خلال مدة التقسيط فيحق للهيئة إلغاء التقسيط واعتبار المستحقات الزكوية حالة الأداء.

6.5.3 التأخر في أداء المستحقات الزكوية

تضمنت المادة العشرون بعد المائة الإجراءات اللازمة لمتابعة أداء المستحقات الزكوية في حال تأخر المكلف عن أدائها، وذلك كما يلي:

1. إذا تأخر المكلف في أداء المستحقات الزكوية عليه وفقًا للمواعيد المحددة في اللائحة، ترسل الهيئة إلى المكلف مطالبةً أولى بالأداء خلال (30) ثلاثين يومًا من تاريخ إبلاغه بالمطالبة، فإن لم يؤدّ المكلف ما عليه فترسل إليه مطالبة ثانية بأدائها خلال (30) ثلاثين يومًا تالية، فإن لم يؤدّ المكلف ما عليه فترسل إليه مطالبة ثالثة بأدائها خلال (30) ثلاثين يومًا أخرى.
2. عند عدم تجاوب المكلف مع مطالبات الأداء الأولى والثانية والثالثة يجوز للهيئة اتخاذ جميع الإجراءات النظامية لإلزام المكلف بأداء المستحقات الزكوية عليه، وتبليغ المكلف بجميع الإجراءات المتخذة في حقه.
3. إذا لم يؤدّ المكلف المستحقات الزكوية عليه وفقًا للمواعيد المحددة في اللائحة، جاز للهيئة طلب الحجز على أمواله المنقولة وغير المنقولة الجائز حجزها نظامًا، وفقًا للإجراءات التالية:

- الكتابة للبنك المركزي السعودي، وهيئة السوق المالية، وغيرهما من الجهات ذات الصلة، حسبما تراه الهيئة مناسبًا للحجز على أصول المكلف وأمواله التي في البنوك والمصارف العاملة في المملكة؛ بما لا يزيد على المستحقات الزكوية على المكلف، وتوريدها إلى الهيئة عند الطلب.
- الكتابة لوزارة المالية للحجز على أي مبالغ لديها تخص المكلف؛ بما لا يزيد على المستحقات الزكوية عليه.
- الكتابة لوزارة العدل لإيقاف أي تصرف للمكلف في أمواله غير المنقولة.
- الحجز على واردات المكلف بما لا يزيد على المستحقات الزكوية عليه.
- طلب الحجز على أي مبلغ يكون أي طرف ثالث مدينًا به للمكلف.

كما أوضحت المادة الرابعة والعشرون بعد المائة ضوابط الحجز على الأموال وذلك كما يلي:

- لا يُجوز الحجز على أموال المكلف المستحقة لموظفيه أو غيرهم، بما فيها مصاريف المعيشة بموجب الأنظمة واللوائح والقواعد ذات الصلة السارية في المملكة، وتُحدد تلك الأموال في ضوء المعلومات المتوافرة لدى الهيئة.

- يتعين على الجهة التي نفذت الحجز على أموال المكلف تسليم الأموال المحجوزة لديها للهيئة عند طلبها، بما في ذلك المبالغ التي للمكلف لدى الجهة التي نفذت الحجز، وذلك في تاريخ استلام التبليغ بالحجز وطلب تسليم الأموال المحجوزة.

- يكون الحجز على مال المكلف المدين لدى الغير بما لا يزيد على المستحقات الزكوية، ويُطبق ذلك على الشخص الطبيعي إذا كان شريكًا متضامنًا في شركة أشخاص أو شركة توصية بالأسهم. ويستثنى من الحجز الأدوات التي يستخدمها المكلف في ممارسة نشاطه ومستلزماته الشخصية بما لا يزيد على (300,000) ثلاثمائة ألف ريال.

كما أشارت المادة الخامسة والعشرون بعد المائة من اللائحة إلى أنه يجوز للهيئة طلب التنفيذ على أموال المكلف المدين للهيئة؛ ببيعها بما يكفي لأداء المستحقات الزكوية عليه بعد انتهاء إجراءات الحجز وانتهاء مدد الإنذار، وفقًا للإجراءات النظامية ذات الصلة السارية في المملكة، مع وجوب مراعاة الآتي:

- أن تتولى الهيئة أو الجهة المختصة بيع الأموال المحجوزة.

- أن تسمح الهيئة للمكلف بتقديم قائمة بالأموال التي يرغب في استثنائها من عملية البيع إذا كانت قيمة بيع أمواله الأخرى تفي بالمستحقات الزكوية عليه.

- أن تُدفع مصاريف الحجز والبيع من ثمن بيع الأموال، ثم تُؤدّى المستحقات الزكوية، ويعاد أي مبلغ متبقٍّ للمكلف.

- يُعلّق بيع أموال المكلف أثناء مدة المراجعة القضائية للربط الزكوي الذي جرى على أساسه الحجز؛ ما عدا الأموال المعرضة للتلف، أو الأموال التي طلب المكلف بيعها؛ فلا يعلق بيعها.

كما أنه إذا كان على المكلف مستحقات نهائية فللهيئة -بناء على الأمر السامي رقم (16145) بتاريخ 1 ربيع الثاني 1437هـ أو أي تعديلات تطرأ عليه- التنسيق مع الجهات ذات الصلة لمنع المكلف من الدخول في المنافسات الحكومية، أو استقدام أي عمالة، أو إصدار وتجديد سجلات ورخص العمل التي تمكنه من ممارسة النشاط.

6.5.4 المستحقات الزكوية على المكلف بعد وفاته

أوضحت المادة الحادية والعشرون بعد المائة من اللائحة أن في حال وفاة صاحب المؤسسة الفردية مع عدم استيفاء ما عليه من مستحقات زكوية للهيئة؛ فيجب على الهيئة تحصيل تلك المستحقات قبل قسمة التركة، وإلا فيطالب الورثة أو الموصى لهم بأداء تلك المستحقات؛ كل حسب نصيبه من التركة، وبما لا يزيد على إجمالي التركة.

6.6 الأحكام الختامية

6.6.1 الأدلة الإرشادية

نصت المادة السادسة والعشرون بعد المائة على أن تعمل الهيئة على نشر الوعي لدى المكلفين وتقوية درجة التزامهم الطوعي، وتصدر ما يلزم من أدلة إرشادية أو نشرات زكوية لمساعدتهم على الوفاء بواجباتهم.

6.6.2 القرارات التفسيرية

تضمنت المادة السابعة والعشرون بعد المائة من اللائحة بعض الأحكام المرتبطة بالقرارات التفسيرية وهي كما يلي:

1- للهيئة -حسب تقديرها- أن تصدر قرارًا تفسيريًّا لإيضاح المعالجة الزكوية لأي معاملة وفقًا لأحكام اللائحة، من خلال قرار تفسيري يصدر لمن يقدم الطلب أو ينشر للعموم، ويبيِّن القرار التفسيري الفترة التي يسري عليها، كما يكون إصدار القرار التفسيري وفقًا للأحكام والإجراءات التي تحددها الهيئة.

2- تلتزم الهيئة بمضمون التفسيرات الواردة في الأدلة الإرشادية؛ أو النشرات الزكوية، أو القرارات التفسيرية؛ عند تطبيق أحكام اللائحة على الفترات التي تلي إصدار هذه الأدلة الإرشادية، أو النشرات الزكوية، أو القرارات التفسيرية، أو نشرها، أو تعديلها؛ دون أن يمتد ذلك إلى الفترات السابقة لإصدارها أو نشرها أو تعديلها.

3- يجب أن تراعي الهيئة الالتزام بأحكام اللائحة عند إصدار القرارات التفسيرية.

4- لا يسري حكم الفقرة (2) من هذه المادة في الحالات الآتية:

أ- اختلاف الوقائع أو الأنشطة أو المعاملات الفعلية عن تلك المحددة في الأدلة الإرشادية أو النشرات الضريبية أو القرارات التفسيرية.

ب- إغفال أو تحريف وقائع جوهرية.

ج- المعاملات التي لا تستوفي الافتراضات أو الاشتراطات التي تضمنتها الأدلة الإرشادية أو النشرات الضريبية أو القرارات التفسيرية.

5- الغرض من أي مستند تصدره الهيئة وفقًا لهذه المادة هو توضيح كيفية تطبيق أحكام اللائحة على معاملة معينة تتضمن مجموعة محددة من الوقائع، ولا يقصد به منح الهيئة صلاحية تقديم أي استثناء أو إعفاء أو امتياز أو خصم أو أي ميزة أخرى عدا ما هو جائز بمقتضى أحكام اللائحة.

6.6.3 قواعد خاصة لحساب الزكاة لبعض الأنشطة

أعطت المادة الثامنة والعشرون بعد المائة من اللائحة الحق لمحافظ الهيئة في اقتراح قواعد خاصة لحساب أوعية الزكاة أو التسجيل أو تقديم الإقرار لبعض الأنشطة، على أن تُعتمد هذه القواعد بقرار من وزير المالية، ويُبلغ بها المكلفون الممارسون لهذه الأنشطة والجهات الإشرافية عليهم.

7. خاتمة الدليل

7.1 المصطلحات المحاسبية في حساب الزكاة

1. القيمة العادلة

السعر الذي يتم تسلمه لبيع أصل أو يتم دفعه لتحويل التزام في معاملة نظامية بين المشاركين في السوق في تاريخ القياس.

2. صافي الربح المعدل

صافي الربح الدفتري بعد تعديله بمتطلبات اللائحة، مثل: المصروفات غير المقبولة أو الإيرادات غير المصرح عنها.

3. صافي الخسارة المعدلة

صافي الخسارة الدفترية بعد تعديلها بمتطلبات اللائحة مثل المصروفات غير المقبولة أو الإيرادات غير المصرح عنها.

4. المصروفات المقبولة

هي المصروفات التي قبلت اللائحة حسمها مطلقًا أو بشروط محددة في اللائحة.

5. الصكوك أو السندات

هي أوراق مالية تصدرها الحكومات أو الشركات لجمع الأموال من المستثمرين لفترة زمنية محددة بتاريخ سداد محددة.

6. الأصل الضريبي المؤجل

قيمة ضرائب الدخل التي يستحق استردادها في الفترات المستقبلية فيما يتعلق بالآتي:

- الفروق المؤقتة المخصومة، أي القابلة للخصم من الربح الضريبي في الفترات المستقبلية.
- الخسائر الضريبية غير المستخدمة والمرحلة للفترات التالية.
- الخصم الضريبي غير المستخدم والمرحل للفترات التالية.

7. الالتزام الضريبي المؤجل

مبالغ ضرائب الدخل التي ستصبح مستحقة الدفع في الفترات المستقبلية فيما يتعلق بالفروق المؤقتة الخاضعة للضريبة.

8. إعادة التصنيف

معالجة واردة في اللائحة تقتضي إعادة تصنيف بنود الالتزامات إلى مجموعة أخرى في القوائم المالية وفقًا لأحكام اللائحة.

9. قروض الشركاء الدائنة والمدينة

المبالغ المستحقة للشركاء أو على الشركاء وذلك بخلاف رأس المال والأرباح المرحلة أو المستحقة.

10. تكاليف العقد

التكاليف المتكبدة للحصول على عقد أو تكاليف معينة للوفاء بالعقد، يتم الاعتراف بها كأصل عند تحقق الشروط المحاسبية ذات الصلة.

11. التزامات العقد

مبالغ مستلمة مقدمًا من العملاء إلى حين الوفاء بالتزامات العقد أو الخدمة وتنفيذها على الإيرادات.

12. المشتقات المالية

أدوات مالية تستمد قيمتها من أصل حقيقي (كالسلع مثل الذهب) أو أصل مالي (كالأسهم أو السندات) أو أحد المؤشرات السوقية، تستخدم مثل هذه الأدوات في إدارة المخاطر المالية والتحوطات ولأغراض المضاربة البحتة وغيرها.

عامة تتصف المشتقات المالية بما يلي:

- تتغير قيمتها عند تغير الأصل الضمني، أي البند المتفق عليه في العقد؛ مثل: سعر الفائدة، أسعار الصرف، وسعر سلعة معينة مثل النفط أو الذهب.
- لا تحتاج إلى صافي استثمار أولي عند إبرام العقد، أو قد يتم دفع مبالغ بسيطة كعلاوة عند إبرام العقد.
- سيتم تسويتها في المستقبل.

13. التزامات عقود الإيجار

الالتزامات الناتجة عن عقود الإيجار التمويلي لدى المستأجر.

14. أصل حق الاستخدام

الأصول الناتجة عن عقود الإيجار التمويلي لدى المستأجر.

15. الأصل المؤجر تمويليًا

الأصول المؤجرة وفقًا لعقود الإيجار التمويلي.

16. حقوق الملكية

باقي قيمة الموجودات بعد استبعاد قيمة الالتزامات، وتختلف مكونات حقوق الملكية باختلاف الشكل القانوني للمنشأة، وتشمل عادة: رأس المال، والاحتياطيات، والأرباح المدورة، والخسائر المتراكمة.

17. الأرباح تحت التوزيع

أرباح تم الإقرار بتوزيعها ولم يتم إيداعها في حسابات المساهمين.

18. الأرباح الموزعة

أرباح تم الإقرار بتوزيعها وإيداعها في حسابات المساهمين.

19. أسهم الخزينة

أسهم الشركة المعاد اقتناؤها من قبل الشركة نفسها.

20. الخسارة المرحلة

رصيد الخسائر المدورة من سنوات سابقة.

21. الأرباح غير المحققة

المكاسب أو الأرباح الناتجة عن فروق إعادة تقييم بعض أنواع الأصول.

22. المحفظة الاستثمارية

الوعاء الاستثماري الذي يتم من خلاله الاستثمار في الأوراق المالية المدرجة ويتم إنشاؤه عادةً من خلال إحدى الشركات المالية المرخصة.

23. العقارات الاستثمارية

عقارات محتفظ بها لكسب إيرادات إيجارية أو لإنماء رأس المال أو كليهما.

24. الأصول الحيوية

مجموعة من الحيوانات والنباتات الحية التي يتم الاحتفاظ بها لممارسة النشاط.

25. الأصول غير الملموسة

أصول غير نقدية قابلة للتحديد وليس لها وجود مادي.

26. المشاريع العقارية تحت الإنشاء

المشاريع العقارية غير مكتملة البناء التي ما زالت في مرحلة التطوير أو البناء.

27. المخصصات

التزامات غير مؤكدة التوقيت والمبلغ ويتم عرضها في قائمة المركز المالي حسب طبيعتها.

28. الشركة القابضة

شركة مساهمة أو ذات مسؤولية محدودة تهدف إلى السيطرة على شركات أخرى مساهمة أو ذات مسؤولية محدودة تدعى الشركات التابعة، بامتلاك أكثر من نصف رأس مال تلك الشركات أو بالسيطرة على تشكيل مجلس إدارتها.

29. الشركة التابعة

شركة مساهمة، أو ذات مسؤولية محدودة، تمت السيطرة عليها من شركة قابضة مساهمة أو ذات مسؤولية محدودة.

7.2 الأسئلة الشائعة

1. في حال كانت السنة المالية للمكلف سنة هجرية، إلا أن الفترة المالية كانت قصيرةً أو طويلة فما نسبة الزكاة المستعملة لغرض حساب الزكاة؟

وفقًا لما تضمنته المادة الخامسة عشرة من اللائحة تكون النسبة بناء على عدد الأيام الفعلية، وذلك وفقًا للمعادلة الواردة في المادة المتمثلة في:

نسبة الزكاة = (2.5% ÷ عدد أيام السنة الهجرية) × عدد أيام السنة المالية للمكلف

2. هل يمكن للشركة القابضة تقديم إقرار زكوي موحد في حال كانت الشركة المملوكة لها بالكامل خارج المملكة؟

نعم، وفقًا لما ورد في المادة السادسة عشرة من اللائحة يمكن تقديم إقرار زكوي موحد في حال كانت الشركة المملوكة لها خارج المملكة أو داخلها.

3. في حال تم توزيع أرباح من أرباح العام الحالي، فهل يمكن تخفيض هذه الأرباح الموزعة من الوعاء في حال كان الوعاء هو الحد الأدنى؟

لا تخفض توزيعات الأرباح من الحد الأدنى للوعاء بما في ذلك صافي الربح المعدل وذلك وفقًا لمًا نصت عليه المادة السابعة والعشرون من اللائحة.

4. هل يضاف مخصص الإجازات المصنف كمتداول إلى الالتزامات المضافة إلى الوعاء؟

لا تضاف الالتزامات المتداولة إلى الوعاء بما في ذلك المخصصات التي تعامل معاملة الالتزامات إلا في الحالات المحددة في المادة التاسعة والعشرين من اللائحة.

5. هل تضاف الإضافة على رأس المال إلى الوعاء الزكوي بكامل قيمتها؟

وفقًا لما ورد في المادة السابعة عشرة من اللائحة يعتمد مكلف الحسابات في عناصر الإضافة وعناصر الحسم على القيمة الظاهرة في قائمة المركز المالي في نهاية العام الزكوي للمكلف، ما يعني أنه يضاف برصيد آخر العام متضمنًا كل العمليات التي تمت خلال العام.

6. في حال كانت قروض الشركاء الدائنة مصنفة في القوائم المالية ضمن حقوق الملكية فهل يمكن تصنيفها ضمن بنود الالتزامات في حال تطابق الشروط الأخرى الواردة في المادة الثلاثين؟

في حال تصنيف قروض الشركاء ضمن حقوق الملكية في قائمة المركز المالي لا يمكن معاملتها معاملة الالتزامات وفقًا لما تضمنته المادة الثلاثون من اللائحة.

7. هل يعد مصروف ضريبة القيمة المضافة المتكبد من قبل المكلف من المصاريف المقبولة للأغراض الزكوية؟

يعد مصروف ضريبة القيمة المضافة المتكبد من قبل المكلف من المصاريف المقبولة للأغراض الزكوية في حال كانت الضريبة تكلفة لازمة على المكلف وغير قابلة للخصم في إقرار ضريبة القيمة المضافة.

8. هل تعد الضريبة المستقطعة المتكبدة من قبل المكلف من المصاريف المقبولة للأغراض الزكوية؟

تعد الضريبة المستقطعة المتكبدة من قبل المكلف من المصروفات المقبولة للأغراض الزكوية في حال كانت مدفوعة ومرتبطة بنشاط المكلف.

9. هل يتطلب من الصناديق الاستثمارية تقديم الإقرار الزكوي ودفع الزكاة بموجبه؟

وفقًا للمادة السادسة والسبعين فإن الصندوق يقدم إقرار معلومات لغرض الإفصاح ولا يعد الصندوق ملزمًا بدفع الزكاة وانما تقع على عاتق ملاك الوحدات ويستثنى من ذلك صناديق التمويل.

10. ما الحالات التي يمكن معها حسم الصكوك والسندات؟

في حال كانت لغير المتاجرة وكان المصدر قد صرح من خلال أي مستند تقبله الهيئة بمعاملتها معاملة رأس المال في الإقرار الزكوي.

امسح هذا الكود للاطّلاع على آخر تحديث
لهذا المستند وكافة المستندات المنشورة
أو تفضل بزيارة الموقع الإلكتروني zatca.gov.sa