



# دليل أبرز البنود الزكوية محل الاعتراض



امسح هذا الكود للاطلاع على آخر تحديث  
لهذا المستند وكافة المستندات المنشورة  
أو تفضل بزيارة الموقع الإلكتروني [zatca.gov.sa](http://zatca.gov.sa)

الإصدار: 1 سبتمبر 2021م



## تنويه:

هذا الدليل إرشادي ويمثل مفهوم هيئة الزكاة والضريبة والجمارك وتفسيرها فيما يتعلق بتطبيق اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بقرار وزير المالية رقم (2216) وبتاريخ 1440/7/7هـ، ولا يعد مستنداً نظامياً، وتعد نصوصه مواداً إرشادية غير ملزمة للهيئة -، ولا يغني عن الرجوع إلى اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة والقواعد والقرارات ذات الصلة.



## جدول المحتويات

|    |                                                        |
|----|--------------------------------------------------------|
| 5  | 1. المقدمة                                             |
| 5  | 1-1 عن الزكاة                                          |
| 5  | 1-2 جباية الزكاة                                       |
| 5  | 1-3 تطبيق جباية الزكاة في المملكة العربية السعودية     |
| 6  | 1-4 هيئة الزكاة والضريبة والجمارك                      |
| 8  | 1-5 مهام هيئة الزكاة والضريبة والجمارك                 |
| 9  | 1-6 الدليل الإرشادي                                    |
| 9  | 2. مفاهيم الزكاة ومصطلحاتها وطرق حسابها                |
| 16 | 3. تحديد وعاء الزكاة للمكلف الذي يمسك الدفاتر التجارية |
| 16 | 3-1 بنود وعاء الزكاة (الإضافات)                        |
| 18 | 3-1-1 مفاهيم متعلقة بالإضافات                          |
| 19 | 3-1-2 ما يضاف إلى الوعاء الزكوي                        |
| 19 | 3-1-3 ما لا يضاف إلى الوعاء الزكوي                     |
| 20 | 3-1-4 ضوابط الإضافة إلى الوعاء الزكوي                  |
| 26 | 3-2 بنود وعاء الزكاة (الحسميات)                        |
| 27 | 3-2-1 مفاهيم متعلقة بالحسميات                          |
| 27 | 3-2-2 ما يحسم من الوعاء الزكوي                         |
| 28 | 3-2-3 ضوابط الحسم من الوعاء الزكوي                     |
| 32 | 3-2-4 الموجودات غير جائزة الحسم من الوعاء الزكوي       |
| 33 | 3-2-5 ضوابط عامة أخرى تتعلق بوعاء الزكاة               |



|    |                                                   |
|----|---------------------------------------------------|
| 36 | 3-2-6 أمثلة تطبيقية:                              |
| 40 | 4. التعديل على نتيجة النشاط                       |
| 41 | 4-1 المصروفات التي يجوز حسمها                     |
| 45 | 4-2 المصروفات التي لا يجوز حسمها                  |
| 46 | 5. التعريف بدليل أبرز البنود الزكوية محل الاعتراض |
| 58 | 6. احتساب الزكاة وإصدار الربط من قبل الهيئة       |
| 59 | 7. إجراءات الاعتراض والاستئناف                    |
| 60 | 7.1 تقديم اعتراض                                  |
| 60 | 7.2 ضوابط قبول الاعتراض                           |
| 60 | 7.3 التظلم لدى اللجان المختصة                     |
| 63 | 7.4 تسوية الخلاف                                  |
| 65 | 8. التواصل معنا                                   |
| 65 | ملحق: أسئلة شائعة                                 |



## 1. المقدمة

### 1.1 عن الزكاة

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

### 2.1 جباية الزكاة

مما يدل على عظم مكانة الزكاة في الإسلام؛ إناطة إدارتها والإشراف عليها بالدولة، حيث إن الدولة هي المخولة 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، ثم تحصيلها منهم، والإشراف على صرفها وتوزيعها على المستحقين.

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

### 3.1 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: (تُجسب الزكاة وتنفق في مصارفها الشرعية)، كما تضمنت المادة السابعة ما يدل على عناية الدولة بواجبات الشريعة والالتزام بها على وجه العموم، والتي تشمل جباية الزكاة وصرفها على المستحقين، حيث جاء فيها: (يُستمد الحكم في المملكة العربية السعودية سلطته من كتاب الله تعالى وسنة رسوله، وهما الحاکمان على هذا النظام، وجميع أنظمة الدولة).

وتأكيدًا لذلك؛ فقد صدر في عهد المؤسس الملك عبد العزيز -رحمه الله تعالى- المرسوم الملكي رقم (17/ 2 / 28 / 8634) بتاريخ 29 جماد الأولى 1370هـ الموافق (6 أبريل 1951م) المتضمن الأمر بجباية الزكاة، وتلا 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) وتاريخ 1 جماد الثاني 1438هـ. الموافق (28 فبراير 2017م) واللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2216) وتاريخ 7 رجب 1440هـ الموافق (14 مارس 2019م)، والتي يسري تطبيقها على الأعوام الزكوية التي تبدأ من 1 يناير 2019م لجميع المكلفين، عدا من يُحاسب بالأسلوب التقديري طبقًا للفصل الرابع من اللائحة فيسري تطبيق اللائحة على إقراراتهم التي تقدم بعد 31 ديسمبر 2019م. ولذلك فإن اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بتاريخ 7 رجب 1440هـ لا تسري على السنوات المالية التي قبل هذا التاريخ، وإنما تعامل تلك السنوات وفقًا للوائح والتعليمات السابقة عن هذا التاريخ.



وقد اعتنت اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة بوجه خاص ببيان أحكام الجباية في الأنشطة التجارية دون غيرها من الأموال الزكوية، ومتطلبات تقديم الإقرار الزكوي، وإجراءات الربط والفحص والسداد، والمدد الزمنية الخاصة بها. وتورد الحصلة الزكوية التي تجبها هيئة الزكاة والضريبة والجمارك وتودع أولاً بأول في حساب الضمان الاجتماعي، الذي يتولى إنفاقها في مصارفها الشرعية ومن هذه المصارف الفقراء والمساكين، وذلك طبقاً للمرسوم الملكي رقم (1/5/16) بتاريخ 5 محرم 1383 هـ الموافق (28 مايو 1963 م)، وجاء في الفقرة (1) منه: "تُجس الزكاة كاملة من جميع الشركات المساهمة وغيرها والأفراد ممن يخضعون للزكاة"، وفي الفقرة (2) منه: "تورد جميع المبالغ المستحقة إلى صندوق الضمان الاجتماعي".

#### 4.1 هيئة الزكاة والضريبة والجمارك

- تعد هيئة الزكاة والضريبة والجمارك الجهة المخولة بجباية الزكاة في المملكة العربية السعودية، والتي أنيط بها أعمال الجباية تنفيذاً للمرسوم الملكي (17/2/28 / 8634)، وتاريخ 29 جماد الأول 1370 هـ، والقاضي باستيفاء الزكاة من الذين يحملون الرعوية السعودية.
- أنشئت بالقرار الوزاري رقم (394)، وتاريخ 7 شعبان 1370 هـ، لتكون إحدى الجهات الحكومية التي تتبع وزارة المالية، وأنيط بها مهمة جباية الزكاة الشرعية.
- صدر المرسوم الملكي رقم (61) وتاريخ 5 محرم 1383 هـ، والذي تضمن الأمر بجباية الزكاة كاملة، وتوريدها لمؤسسة الضمان الاجتماعي.
- صدر بعد ذلك عدد من المراسيم الملكية والقرارات الوزارية المنظمة لأعمال جباية الزكاة، من أبرزها: المرسوم الملكي رقم (م/40) الصادر بتاريخ 2 رجب 1405 هـ، والذي تضمن الأمر بجباية الزكاة كاملة من جميع الشركات والمؤسسات وغيرها والأفراد ممن يخضعون للزكاة، ثم صدرت اللائحة التنفيذية للمرسوم الملكي (م/40)، بالقرار الوزاري رقم (2082)، وتاريخ 1 جماد الثاني 1438 هـ.
- ثم صدرت اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة بموجب القرار الوزاري رقم (2216) الصادر بتاريخ 7 رجب 1440 هـ، والتي يسري تطبيقها من 1 يناير 2019 م.



## اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة

**المرسوم الملكي بتاريخ 1370/6/29هـ**  
استفياؤ الزكاة من الذين يحملون الرعوية السعودية

**القرار الوزاري رقم (394)، وتاريخ 1370/8/7هـ**  
إنشاء مصلحة الزكاة

**المرسوم الملكي رقم (م/40) الصادر بتاريخ 1405/7/2هـ**  
الأمر بجباية الزكاة كاملة من جميع الشركات  
والمؤسسات وغيرها والأفراد ممن يخضعون للزكاة

**صدور اللائحة التنفيذية للمرسوم الملكي (م/40)**  
بالقرار الوزاري رقم (2082) وتاريخ 1438/6/1هـ

**بموجب القرار الوزاري رقم (2216) الصادر بتاريخ 1440/7/7هـ، والتي يسري تطبيقها 1 يناير 2019م**  
صدرت اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة

**في 1438/7/20هـ**  
تم تشكيل الهيئة العامة للزكاة والدخل بموجب  
قرار مجلس الوزراء رقم (465)



## 5.1 مهام هيئة الزكاة والضريبة والجمارك

حدد تنظيم هيئة الزكاة والضريبة والجمارك مهامها في المادة (الثالثة) منه، والتي تشمل ما يلي:

- جباية الزكاة وتحصيل الضرائب والرسوم الجمركية من المكلفين، وفقاً 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 المتوجبة عليهم.
- العمل على نشر الوعي لدى المكلفين وتقوية درجة التزامهم الطوعي، والتأكد من التزامهم بما يصدر من الهيئة من تعليمات وضوابط في مجال اختصاصها.
- توظيف التقنية الحديثة في تنفيذ أعمال الهيئة ومراقبتها وتسهيلها، وفي تعزيز 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 المتخصصة داخل المملكة وخارجها، وذلك في حدود اختصاصات الهيئة.
- تمثيل المملكة في المنظمات والهيئات والمحافل والمؤتمرات الإقليمية والدولية ذات الصلة باختصاصات الهيئة.



## مهام هيئة الزكاة والضريبة والجمارك



متابعة المكلفين لضمان تحصيل  
المستحقات المتوجبة عليهم



توفير خدمات عالية الجودة  
لمساعدة وخدمة المكلفين



تحصيل الزكاة والضرائب  
والرسوم الجمركية



تمثيل المملكة في المحافل  
والمؤتمرات الإقليمية والدولية ذات  
الصلة باختصاصات الهيئة



التعاون وتبادل الخبرات  
مع الهيئات والمنظمات  
الإقليمية والدولية



العمل على نشر الوعي لدى  
المكلفين والتزامهم، بما يصدر  
من الهيئة من تعليمات وضوابط

### 6.1 هذا الدليل الإرشادي :

يشتمل هذا الدليل على أبرز البنود الزكوية محل النزاع والاعتراض بين المكلفين وهيئة الزكاة والضريبة والجمارك، كالمعاملات الزكوية للاستثمارات، والمصاريف غير جائزة الحسم، والإضافات للوعاء الزكوي والمحسومات منه، والأرباح المبقة، والقروض بين الشركات الشقيقة، والخسائر المُرحَّلة، وغيرها من القضايا التي يكثر النزاع والاعتراض عليها من قبل المكلفين، حيث قامت الهيئة بدراسة وتحليل أبرز هذه البنود، وجمعتها في هذا الدليل، لاطلاع المكلفين عليها، ولتقليل النزاعات والخلاف بين المكلفين وهيئة الزكاة والضريبة والجمارك، وسعيًا من الهيئة لنشر الوعي في محاسبة الزكاة.

## 2. مفاهيم الزكاة ومصطلحاتها وطرق حسابها

### اللائحة:

اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2216) وتاريخ 7 رجب 1440 هـ.

### أ.جباية الزكاة:

قيام الدولة بحساب زكاة الأموال الخاضعة للزكاة، وتحصيلها من المكلف الخاضع، وتوريدها لوكالة الضمان الاجتماعي لتقوم بصرفها على مستفيدي الضمان. وجباية الزكاة من مهام الدولة، وقد كان النبي -صلى الله عليه وسلم- يبعث السعاة في كل عام لتحصيل الزكاة من عموم المسلمين، وتقوم بها في هذا الوقت نيابة عن ولي الأمر هيئة الزكاة والضريبة والجمارك؛ وفق الأنظمة واللوائح والقواعد ذات الصلة، وقد أصدرت الهيئة اللوائح والقواعد المنظمة لجباية الزكاة، ووفرت خدمات عالية الجودة للمكلف؛ لمساعدته على الوفاء بواجباته.



#### ب. المكلف:

شخص طبيعي أو اعتباري يمارس نشاطًا يخضع لجباية الزكاة بموجب اللائحة، سواءً أكان مؤسسة فردية، أم شركة، أم كان ممن يمارس النشاط بموجب ترخيص صادر من جهة مختصة.

#### ج. المكلف غير الخاضع:

مكلف حاصل على شهادة بعدم الخضوع لجباية الزكاة، وفقًا لإجراءات الهيئة.

#### د. المقيم:

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

#### هـ. غير المقيم:

كل شخص لا تنطبق عليه صفة المقيم.

#### ز. العام الزكوي:

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

**مثال (1):** تم تأسيس شركة بتاريخ 10 ديسمبر 2018م (تاريخ صدور السجل التجاري) وقد نص عقد التأسيس على أن تبدأ السنة المالية الأولى من تاريخ صدور السجل التجاري وتنتهي في 31 ديسمبر 2019م. عليه تكون السنة المالية الأولى للشركة هي الفترة من 10 ديسمبر 2018م حتى 31 ديسمبر 2019م.

#### ط. حولان الحول:

مضي اثني عشر شهرًا قمرًا (354 يومًا) على المال الزكوي الذي أكمل نصابًا، وهو من شروط الزكاة؛ لقول النبي -صلى الله عليه وسلم-: (لا زكاة في مال حتى يحول عليه الحول)، فإذا كان العام الزكوي للمكلف يختلف عن السنة الهجرية، أخرج المكلف الزكاة من خلال حساب نسبة الأيام من الحول، وفق الطريقة الآتية: قسمة اثنين ونصف في المئة (2.5 %) على عدد أيام السنة الهجرية (354)، مضروبة بعدد الأيام الفعلية للعام الزكوي للمكلف.

|                                          |                        |
|------------------------------------------|------------------------|
| X عدد الأيام الفعلية للعام الزكوي للمكلف | 2.5 %                  |
|                                          | عدد أيام السنة الهجرية |

وسبب المحاسبة بناء على الأساس اليومي هو تعذر استئناف حول لكل مال زكوي، وصعوبة تتبع العمليات الداخلية للمنشأة، وتعذر إلزام المنشآت بإصدار قوائم مالية خاصة بالزكاة.

ولا يُشترط الحول في الأرباح الناتجة أثناء الحول، كون حولها حول أصلها، حيث تخضع الأرباح بكامل نسبة الزكاة (2.5 %)، ولا تسري عليها المعادلة السابقة.



## حساب حولان الحول



مضي اثنا عشر شهراً قمرياً (354 يوماً) على المال  
الزكوي الذي أكمل نصاباً

$$\text{عدد الأيام الفعلية للعام} \times \frac{2.5\%}{\text{عدد أيام السنة الهجرية (354)}} = \text{الزكوي للمكلف}$$

**مثال (2):** تبدأ السنة المالية لشركة سين للغلال في 1 يناير 2019م وتنتهي في 31 ديسمبر 2019م من نفس العام (سنة ميلادية). وقد بلغ وعاء الزكاة للشركة في هذه السنة 2,500,000 ريال سعودي متضمناً أرباحاً معدلة لأغراض الزكاة قدرها 900,000 ريال سعودي.

### كيف يحسب وعاء الزكاة للشركة؟

يتم احتساب الزكاة بناءً على وعاء الزكاة كالتالي:

| عدد الأيام الفعلية للعام الزكوي للمكلف | X | 2.5 % | X | قيمة الوعاء | = | ****     |
|----------------------------------------|---|-------|---|-------------|---|----------|
|                                        |   |       |   |             |   |          |
| عدد أيام السنة الهجرية                 |   |       |   |             |   |          |
| 365                                    |   |       |   |             |   |          |
| 354                                    | X | 2.5 % | X | 1,600,000   | = | 41,242.9 |
| الربح المعدل                           | X | 2.5 % | X | 900,000     | = | 22,500   |
| الإجمالي                               |   |       |   | 2,500,000   |   | 63,742.9 |

### ف. الأنشطة التجارية:

الأعمال بكل صورها سواء أكانت تجارية، أو خدمية، أو نحو ذلك من الأعمال التي يقصد منها تحقيق الربح. ويدخل تحت ذلك من الأنشطة التجارية: الأنشطة العقارية، والمتاجرة بالسلع، وتقديم الخدمات، والأوراق المالية، وأنشطة التمويل والتأمين وجميع الأنشطة المصرفية، وغيرها. وقررت الأدلة الشرعية وجوب الزكاة في الأنشطة التجارية بمختلف أشكالها، ومن ذلك ما جاء في حديث جابر بن سمرة -رضي الله عنه-: (كان رسول الله -صلى الله عليه وسلم- يأمرنا أن نخرج الزكاة مما نعدده للبيع).



## ط. أحكام الالتزامات وأثرها على الزكاة:

تنقسم الالتزامات المتعلقة بالزكاة إلى قسمين:

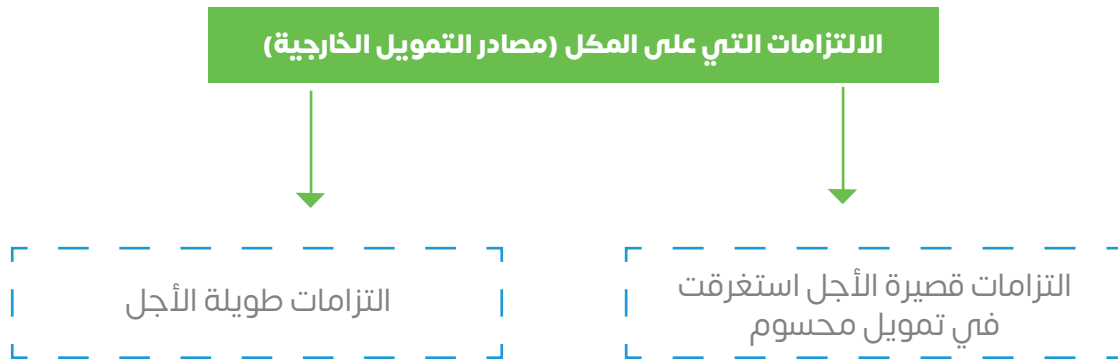
### الالتزامات التي على المكلف:

وتتمثل بالقروض، والدائنين، وأوراق الدفع، والتمويل الحكومي والتجاري، ونحوها.

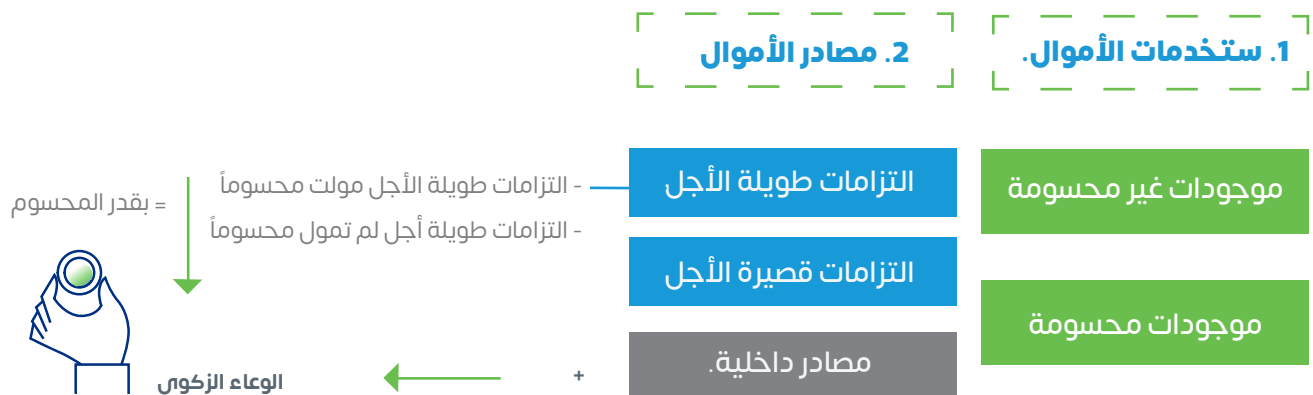
### وحكم الالتزامات التي على المكلف بشكل عام:

أنها تُنقص وعاء الزكاة للمكلف، من خلال عدم إضافتها لمكونات الوعاء، وفق طريقة الهيئة، مع اختلاف المعالجة المحاسبية المعمول بها في الهيئة بين الالتزامات قصيرة الأجل، والالتزامات طويلة الأجل.

فالالتزامات قصيرة الأجل التي مولت محسومًا ستضاف إلى الوعاء، بخلاف التي لم تمول محسومًا فإنها لن تضاف لمكونات الوعاء، وأما الالتزامات طويلة الأجل فتضاف لمكونات الوعاء، على ألا يتجاوز إجمالي المضاف قدر العناصر المحسومة وذلك حفظًا للأموال الزكوية من أن تستغرق في الديون، ولكون هذه الديون مضمونة بالأصول الثابتة وما في حكمها من الموجودات المحسومة، ولو لم تمولها؛ تحقيقًا للتوازن و العدل، واجتنابًا للحسم المزدوج، مما يعني أن الالتزامات طويلة الأجل تُنقص الوعاء بالقدر الزائد عما مول موجودات محسومة.



## ضوابط إضافة الالتزامات طويلة الأجل إلى الوعاء





### الالتزامات التي للمكلف:

وتتمثل بالذمم المدينة، وأوراق القبض، والدفعات المقدمة، ونحوها، ويزكي منها ما كان ممولاً من مصدر تمويل داخلي.

### ظ. الإقرار الزكوي:

هو نموذج معد من قبل هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، ويحوي عدداً من العناصر والبنود، ويجب تعبئته وتقديمه وتسديد الزكاة المتوجبة من واقعه من قبل كل مكلف، والغرض من الإقرار وتقديمه هو بيان مقدار الوعاء الزكوي للمنشأة وتمكين الهيئة من إجراء الربط وفقاً لبيانات الإقرار، وأنواع الإقرار هي:

- **النوع الأول:** إقرار للمكلف الذي يمسك دفاتر تجارية وحسابات نظامية، ويقوم بإصدار قوائم مالية متوافقة مع المتطلبات النظامية.
- **النوع الثاني:** إقرار للمكلف الذي يُحاسب تقديرياً، ممن ليس لديهم دفاتر تجارية وحسابات نظامية.
- **النوع الثالث:** إقرار معلومات للمكلف المعفى من جباية الزكاة، أو الذي دُفعت الزكاة عنه، كالشركة التابعة المدرجة ضمن إقرار موحد لشركة قابضة، أو اتحادات "الكونسرتيوم" فيجب عليه تقديم إقرار يتضمن الإفصاح عن بياناته.

### ك. الربط:

قرار من الهيئة يوضح قبولها للإقرار، أو تعديله وذلك وفقاً للمعلومات المتوفرة لديها في حينه.

### ل. الدفاتر التجارية:

مجموعة الدفاتر التجارية التي يحتفظ بها المكلف، والتي تسجل بها جميع المعاملات التجارية، والموصوفة بنظام الدفاتر التجارية الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/61) وتاريخ 17 ذو الحجة 1409هـ، ولائحته التنفيذية وأية تعديلات تطرأ عليها.

### م. طرق حساب الزكاة:

يتم حساب الزكاة وفقاً لإحدى طريقتين، وهما:

- الطريقة المباشرة (طريقة صافي الموجودات الزكوية).
- الطريقة غير المباشرة (طريقة مصادر الأموال).

وتختلف كل طريقة عن الأخرى في الإجراءات وفي بنود قائمة المركز المالي المستخدمة فيهما لأغراض احتساب الزكاة، مع اتفاقهما في النتيجة (الوعاء الزكوي)، حيث إن كلتا الطريقتين توصل لنفس النتيجة في حال صحة تطبيقها واستخدام المعايير والمعطيات نفسها، وفيما يلي بيان مجمل للطريقتين:



## الطريقة المباشرة (طريقة صافي الموجودات الزكوية):

- تُبنى هذه الطريقة على إجراءين أساسيين، هما:  
إضافة جميع الموجودات الزكوية للمنشأة، بما في ذلك الذمم المدينة التي للمكلف.
- حسم قيمة 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):

تُبنى هذه الطريقة على إجراءين أساسيين، هما:

### إضافة:

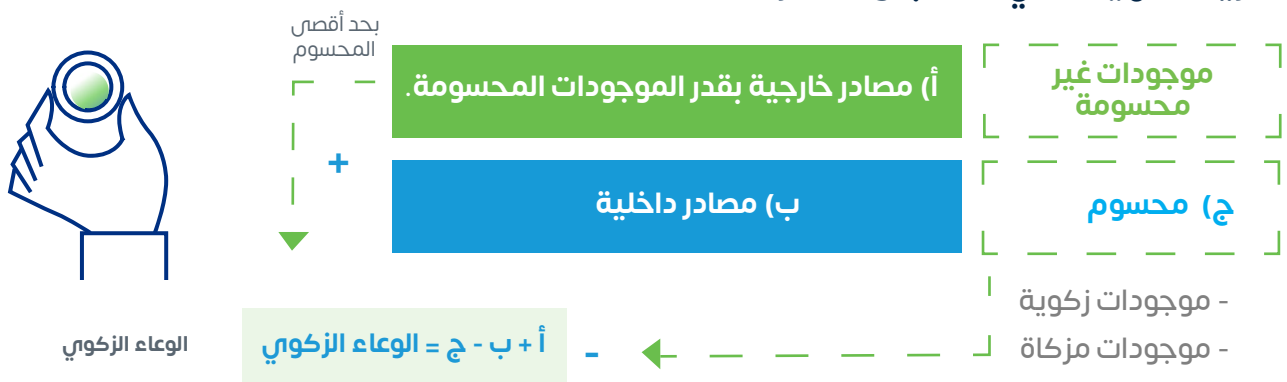
- مصادر الأموال الخارجية التي استغرقت في عنصر محسوم من الوعاء، والتي تشمل الالتزامات طويلة الأجل، والالتزامات التي علم أنها مولت محسومًا؛ فتضاف هذه الالتزامات بما لا يتجاوز الموجودات المحسومة.
- جميع مصادر الأموال الداخلية للمنشأة (رأس المال، الأرباح المدورة).
- صافي ربح السنة المعدل محل المحاسبة.

### حسم:

- أ. قيمة الموجودات غير الزكوية للمنشأة الواجبة الحسم وفقًا لشروط اللائحة.
- ب. قيمة الموجودات المزكاة في منشآت أخرى، مثل: (الاستثمار في حصص شركات سعودية).

الوعاء الزكوي = مصادر الأموال الداخلية (حقوق الملكية والمخصصات وصافي ربح السنة المعدل) + مصادر الأموال الخارجية بما لا يتجاوز الموجودات المحسومة (الالتزامات طويلة الأجل والالتزامات التي علم أنها مولت محسومًا) - الموجودات غير الزكوية - الموجودات المزكاة أو صافي الربح المعدل للسنة أيهما أكبر.

## طريقة الهيئة في حساب وعاء الزكاة





### مثال (3): البيانات التالية لأحد الشركات كما في نهاية السنة المالية:

| قائمة المركز المالي     |                     |           |                                      |
|-------------------------|---------------------|-----------|--------------------------------------|
| المطلوبات وحقوق الملكية |                     | الموجودات |                                      |
| ر.س                     |                     | ر.س       |                                      |
| 6,000                   | مطلوبات متداولة     | 9,000     | موجودات متداولة                      |
| 7,000                   | مطلوبات طويلة الأجل | 8,000     | موجودات طويلة الأجل (ممتلكات ومعدات) |
| 4,000                   | حقوق الملكية        |           |                                      |
| 17,000                  | الإجمالي            | 17,000    | الإجمالي                             |

#### أ) احتساب الوعاء بالطريقة غير المباشرة

| البند                         | ر.س     |
|-------------------------------|---------|
| المطلوبات طويلة الأجل         | 7,000   |
| حقوق الملكية                  | 4,000   |
| ناقصاً: الموجودات طويلة الأجل | (8,000) |
| الوعاء الزكوي                 | 3,000   |

يتم إضافة مصادر التمويل الخارجية للوعاء أولاً لمقابلتها بالمحسومات وذلك بما لا يتجاوز القيمة الاجمالية للمحسومات ومن ثم اضيفت مصادر التمويل الداخلية، وبالتالي في المثال أعلاه تم إضافة المطلوبات طويلة الاجل للوعاء بالكامل لأنها اقل من المحسومات، ومن ثم إضافة حقوق الملكية .

#### ب) احتساب الوعاء بالطريقة المباشرة:

| البند                       | ر.س     |
|-----------------------------|---------|
| الموجودات المتداولة         | 9,000   |
| ناقصاً: المطلوبات المتداولة | (6,000) |
| الإجمالي                    | 3,000   |

#### ج. الحساب التقديري:

آلية تستخدمها الهيئة في محاسبة المكلف الذي لا يمسك دفاتر تجارية وحسابات نظامية. وذلك أن الأصل في تحديد الوعاء الزكوي للمكلف أنه يستند إلى سجلاته النظامية المشتملة على البيانات التي يمكن من خلالها تحديد وعائه الزكوي، وعند عدم تحقق ذلك فإن الهيئة تقوم بتحديد وعاء زكوي له، وفق المعلومات المتاحة لديها، مع أحقية الهيئة في تعديل هذا الوعاء في حال ظهور بيانات أو معلومات لم تكن معلومة وقت إجراء الربط. وتلجأ الهيئة للأسلوب التقديري عند عدم التزام المكلف بالمدد المحددة لتقديم الإقرار، أو عند وجود إشكالات تتعلق بثقة الهيئة في صحة البيانات التي يقدمها المكلف، وفقاً لسجلاته، وذلك طلباً للاقترب بأكبر قدر ممكن من وعائه الصحيح.



## س. أساس حساب الزكاة:

يستند حساب زكاة الشركات المعاصرة بشكل عام على المبادئ المحاسبية في الجملة، وذلك أن المفاهيم الزكوية الشرعية يمكن أن تطبق على الشركات التي تعد قوائم مالية، وفقاً للمعايير المحاسبية المعمول بها في المملكة العربية السعودية، مع التحقق من التزام المكلف بمعيار العرض والإفصاح ودقة الإيضاحات المذكورة، كالتمييز بين الموجودات الثابتة والموجودات المتداولة مع إضافة بعض المتطلبات المتعلقة بزيادة إفصاح المنشأة، كنوع الاستثمارات المملوكة للمنشأة، ومدى خضوعها للزكاة من عدمه، والتي لا تظهر ضمن القوائم المالية، ولكنها ضرورية لغايات تكوين الوعاء الزكوي.

## 3. تحديد وعاء الزكاة للمكلف الذي يمسك الدفاتر التجارية

تحديد وعاء الزكاة للمكلف الذي يمسك دفاتر تجارية وحسابات منتظمة وفقاً لطريقة الهيئة في جباية الزكاة والتي تم شرحها في القسم الثاني من هذا الدليل<sup>1</sup>. ووفقاً لهذه الطريقة تضاف مصادر أموال المكلف الداخلية وما استغرق من مصادر أمواله الخارجية في تمويل محسوم (الإضافات)، ثم تحسم الموجودات غير الزكوية (الحسميات)<sup>2</sup>.

### 1.3 بنود وعاء الزكاة (الإضافات)

تتكون الإضافات لوعاء الزكاة للمكلف الذي يمسك دفاتر تجارية وحسابات منتظمة من مصادر الأموال الداخلية (حقوق الملكية) ومصادر الأموال<sup>3</sup>.

### أسباب الإضافة إلى الوعاء الزكوي:

- مقابلة الموجودات المحسومة بما استغرق فيها من التزامات.
- الوصول إلى الموجودات الزكوية الممولة من مصادر الأموال الداخلية.

### مثال (4): البيانات التالية لأحد الشركات كما في نهاية السنة المالية:

| قائمة المركز المالي     |                     |           |                                      |
|-------------------------|---------------------|-----------|--------------------------------------|
| المطلوبات وحقوق الملكية |                     | الموجودات |                                      |
| ر.س                     |                     | ر.س       |                                      |
| 8,000                   | مطلوبات متداولة     | 10,000    | موجودات متداولة                      |
| 2,000                   | مطلوبات طويلة الأجل | 5,000     | موجودات طويلة الأجل (ممتلكات ومعدات) |
| 5,000                   | حقوق الملكية        |           |                                      |
| 15,000                  | الإجمالي            | 15,000    | الإجمالي                             |



## (أ) احتساب الوعاء:

| البند                         | ر.س     |
|-------------------------------|---------|
| المطلوبات طويلة الأجل         | 2,000   |
| حقوق الملكية                  | 5,000   |
| ناقصاً: الموجودات طويلة الأجل | (5,000) |
| الوعاء                        | 2,000   |

تضاف مصادر التمويل الخارجية إلى الوعاء الزكوي أولاً لمقابلتها بالمحسومات، ومن ثم إضافة مصادر التمويل الداخلية، وبالتالي أضيفت في المثال أعلاه المطلوبات طويلة الأجل إلى الوعاء الزكوي، ومن ثم أضيفت حقوق الملكية.

## أسباب الإضافة إلى الوعاء الزكوي



الوصول إلى الموجودات الزكوية  
الممولة من مصادر الأموال الداخلية



مقابلة الموجودات المحسومة بما  
استغرق فيها من التزامات.



### 1.1.3 مفاهيم متعلقة بالإضافات

تقوم طريقة الهيئة في حساب وعاء الزكاة على حصر جميع مصادر الأموال الداخلية وما مول موجودات محسومة من مصادر الأموال الخارجية.

#### بناء وعاء الزكاة:

عند بناء الوعاء يجب إضافة الالتزامات التي على المكلف (مصادر التمويل الخارجية) ابتداءً؛ وذلك بافتراض أولويتها في تمويل البنود المحسومة قبل مصادر التمويل الداخلية وذلك وفقاً للترتيب التالي:

#### مصادر أموال خارجية (بحد أقصى قيمة الموجودات المحسومة):

1. الالتزامات التي يعلم أنها مولت موجودات محسومة، مثل: (كمبيالة لشراء أصل ثابت).
2. الالتزامات طويلة الأجل (بالنظر لأجل الدين)، مثل: (القروض التي يكون أجلها أكثر من 354 يوماً).

**مثال (5) :** البيانات التالية لأحد الشركات كما في نهاية السنة المالية:

| قائمة المركز المالي                  |        |                         |        |
|--------------------------------------|--------|-------------------------|--------|
| الموجودات                            |        | المطلوبات وحقوق الملكية |        |
| ر.س                                  |        | ر.س                     |        |
| موجودات متداولة                      | 8,000  | مطلوبات متداولة         | 3,000  |
| موجودات طويلة الأجل (ممتلكات ومعدات) | 6,000  | مطلوبات طويلة الأجل     | 7,000  |
|                                      |        | حقوق الملكية            | 4,000  |
| الإجمالي                             | 14,000 | الإجمالي                | 14,000 |

#### (أ) احتساب الوعاء بالطريقة غير المباشرة:

| البند                                           | ر.س     |
|-------------------------------------------------|---------|
| المطلوبات طويلة الأجل (بما لا يتجاوز المحسومات) | 6,000   |
| حقوق الملكية                                    | 4,000   |
| ناقصاً: الموجودات طويلة الأجل                   | (6,000) |
| وعاء الزكاة                                     | 4,000   |

تضاف مصادر التمويل الخارجية للوعاء أولاً لمقابلتها بالمحسومات وذلك بما لا يتجاوز القيمة الإجمالية للمحسومات، ومن ثم إضافة مصادر التمويل الداخلية، وبالتالي تم إضافة المطلوبات طويلة الأجل في المثال أعلاه للوعاء في حدود الموجودات المحسومة، ومن ثم إضافة حقوق الملكية.

#### مصادر أموال داخلية:

- حقوق الملكية، مثل: (رأس المال، الاحتياطيات والأرباح المبقاة).
- المخصصات المدورة بعد حسم المستخدم منها خلال العام، مثل: (مخصص نهاية الخدمة بعد حسم المستخدم منه خلال العام).



### 3.1.2 ما يضاف إلى الوعاء الزكوي:

نورد أدناه أمثله للبنود التي تضاف للوعاء مع ذكر بعض الضوابط في القسم التالي، وإيراد بعض الأمثلة لمزيد من الإيضاح:

| المبلغ | البند                                               | المجموعة                                                    |
|--------|-----------------------------------------------------|-------------------------------------------------------------|
| × ×    | رأس المال أول العام                                 | حقوق الملكية وما في حكمها                                   |
| × ×    | الزيادة في رأس المال خلال العام                     |                                                             |
| × ×    | الاحتياطيات المُرخَّلة من سنوات سابقة               |                                                             |
| × ×    | الأرباح المدورة من سنوات سابقة                      |                                                             |
| × ×    | صافي ربح العام المعدل لأغراض جباية الزكاة           |                                                             |
| × ×    | التغير في القيمة العادلة الناتجة عن إعادة التقييم   |                                                             |
| × ×    | المخصصات أول المدة بعد حسم المستخدم منها خلال العام | المخصصات                                                    |
| × ×    | الإيرادات المقدمة                                   | الالتزامات التي على المكلف المصنفة طويلة الأجل وما في حكمها |
| × ×    | الدفعات المقدمة                                     |                                                             |
| × ×    | الدائنون                                            |                                                             |
| × ×    | أوراق الدفع                                         |                                                             |
| × ×    | القروض وما في حكمها + القسط المتداول من القرض       |                                                             |
| × ×    | قروض الشركاء أو الملاك                              |                                                             |
| × ×    | المبالغ المحتجزة من المقاولين (ضمان جودة الأداء)    |                                                             |
| × ×    | المبالغ المستحقة إلى أطراف ذات علاقة                |                                                             |
| × ×    | الأرباح تحت التوزيع                                 |                                                             |

تضاف بنود الإضافات أعلاه على أساس أرصدة آخر المدة ما لم يذكر تحديداً في ضوابط الإضافة (1.3.4) خلاف ذلك.

### 3.1.3 ما لا يضاف إلى الوعاء الزكوي:

نورد أدناه أمثله للبنود التي لا تضاف إلى الوعاء الزكوي:

| المبلغ | البند                           | المجموعة                                                                                        |
|--------|---------------------------------|-------------------------------------------------------------------------------------------------|
| **     | القروض                          | الالتزامات التي على المكلف المصنفة قصيرة الأجل وما في حكمها ما لم يعلم أنها مولت موجودات محسومة |
| × ×    | الدائنون                        |                                                                                                 |
| × ×    | المصاريف المستحقة               |                                                                                                 |
| × ×    | أوراق الدفع                     |                                                                                                 |
| × ×    | حساب السحب على المكشوف          |                                                                                                 |
| × ×    | قروض الشركاء أو الملاك          |                                                                                                 |
| × ×    | المبالغ المحتجزة                |                                                                                                 |
| × ×    | المبلغ المستحق لأطراف ذات علاقة |                                                                                                 |



### 4.1.3 ضوابط الإضافة إلى الوعاء الزكوي:

يضاف رأس المال إلى الوعاء الزكوي وفقاً للضوابط التالية:

1. يضاف رصيد أول المدة.
2. تضاف الزيادة التي تمت على رأس المال خلال العام بالكامل إذا كان مصدرها داخلياً (حقوق الملكية، وقروض الشركاء، ...).
3. تضاف الزيادة التي تمت على رأس المال خلال العام بالكامل إذا مولت أي بند من البنود المحسومة من الوعاء الزكوي.
4. تضاف الزيادة النقدية التي تمت على رأس المال إذا لم تمول محسوماً من الوعاء بنسبة عدد أيام الفترة للعام الزكوي، حيث تعد من ضمن مصادر التمويل الأخرى المشار إليها في المادة الرابعة فقرة (أ/3) من اللائحة.

### حالات إضافة رأس المال للوعاء :

#### يضاف رأس المال إلى الوعاء الزكوي

|                          |                                  |                                                       |
|--------------------------|----------------------------------|-------------------------------------------------------|
| 1. رصيد أول المدة كاملاً | 2. الزيادة خلال العام كاملة في   | 3. تضاف الزيادة التي لم تمول محسوماً بنسبة عدد الأيام |
|                          | <b>الحالتين:</b>                 |                                                       |
|                          | إن كان مصدرها داخلياً            |                                                       |
|                          | إن مولت بنداً من البنود المحسومة |                                                       |

**مثال (6):** قامت إحدى الشركات بزيادة رأس مالها خلال العام بمبلغ 10,000,000 ريال سعودي بتاريخ 1 يوليو 20XXم، وذلك على النحو التالي:

- 3,000,000 ريال سعودي تحويل من الاحتياطي العام.
- 7,000,000 ريال سعودي تمويل نقدي من الشركاء استخدم منها 5,000,000 ريال سعودي لشراء خط إنتاج جديد و 2,000,000 ريال سعودي بتاريخ لتمويل شراء بضاعة ومواد خام.

فما المبلغ الذي يجب إضافته إلى الوعاء الزكوي؟



- 1- يضاف كامل مبلغ 3,000,000 ريال سعودي، وهي الزيادة التي تمت من الاحتياطي العام إلى وعاء الزكاة، لكونها تحويلًا داخليًا من أحد عناصر حقوق الملكية.
- 2- يضاف مبلغ 5,000,000 ريال سعودي، وهو الزيادة التي تمت لتمويل شراء خط إنتاج جديد بالكامل إلى وعاء الزكاة لأنها مولت محسومًا.
- 3- يضاف مبلغ الزيادة التي تمت لتمويل شراء بضاعة ومواد خام (2,000,000 ريال سعودي) بنسبة عدد الأيام على أساس أنها مصدر من مصادر التمويل الأخرى، وتعامل معاملة الالتزامات التي على المكلف، وبالتالي يضاف مبلغ 1,000,000 ريال سعودي كما هو محتسب أدناه مع الالتزامات بما لا يتجاوز مبلغ المحسومات من الوعاء كالتالي:

| عدد الأيام المتبقية حتى نهاية السنة المالية | X | قيمة الزيادة | = | ****      |
|---------------------------------------------|---|--------------|---|-----------|
|                                             |   |              |   |           |
| عدد أيام السنة 365                          |   |              |   |           |
| 183                                         | X | 2,000,000    | = | 1,000,000 |
| 365                                         |   |              |   |           |

### الاحتياطيات:

- تضاف إلى الوعاء برصيد أول أو آخر الفترة، إذا بقي الرصيد إلى نهاية العام.
- إذا تحولت الاحتياطيات إلى أحد حسابات حقوق الملكية، فتضاف إلى الوعاء عن كامل المدة ضمن حقوق الملكية.
- إذا تم التصرف بالرصيد خلال العام مثل التوزيعات النقدية فلا يضاف الجزء الذي تم التصرف فيه للوعاء.

**مثال (7):** لدى إحدى الشركات رصيد احتياطي اختياري عام بمبلغ 10,000,000 ريال سعودي، تم استخدام مبلغ 5,000,000 ريال سعودي لغرض زيادة رأس المال وتم استخدام مبلغ 2,000,000 ريال سعودي في توزيعات أرباح نقدية للشركاء.

### فما المبلغ الذي يجب إضافته للوعاء؟

يضاف مبلغ 5,000,000 ريال سعودي من الاحتياطيات التي استخدمت لغرض زيادة رأس المال؛ إلى الوعاء، إضافة إلى الرصيد المتبقى من الاحتياطيات وذلك بعد حسم توزيعات الأرباح النقدية كالتالي:

الرصيد بداية السنة ناقصًا توزيعات الأرباح النقدية خلال العام:

$$5,000,000 + 3,000,000 (2,000,000 - 5,000,000) = 8,000,000 \text{ ريال سعودي}$$



## ضوابط إضافة الاحتياطي إلى الوعاء الزكوي

1. تضاف إلى الوعاء برصيد أول الفترة، إذا بقي الرصيد بنهاية العام.
2. إذا تحولت الإحتياطيات إلى أحد حسابات حقوق الملكية، فتضاف إلى الوعاء عن كامل المدة ضمن حقوق الملكية.
3. إذا تم التصرف بالرصيد بنهاية العام بالتوزيع مثلاً فلا يضاف للوعاء.

### الأرباح المدورة:

1. تضاف إلى وعاء الزكاة برصيد أول الفترة ناقصاً توزيعات الأرباح المسددة خلال العام الزكوي.
2. التوزيعات التي لم يتقدم أصحابها لتسلمها وتم تجنيبها في حسابات بنكية منفصلة تعد توزيعات مسددة للشركاء.
3. تعتبر توزيعات الأرباح من أرباح العام الحالي ضمن الإضافات السالبة في وعاء الزكاة في حال تجاوزها رصيد الأرباح المبقاة.

**مثال (8):** بلغ رصيد بداية الفترة للأرباح المدورة 5,000,000 ريال سعودي، حيث قامت الشركة بتوزيع أرباح نقدية خلال العام وقدرها 6,000,000 ريال سعودي.  
**فما المبلغ الذي يجب إضافته للوعاء؟**

يضاف رصيد الأرباح المدورة إلى الوعاء بعد حسم التوزيعات النقدية التي تمت خلال العام كالتالي:  
 الرصيد بداية السنة ناقصاً التوزيعات النقدية خلال العام:  
 $6,000,000 - 5,000,000 = (1,000,000)$  ريال سعودي  
 في هذه الحالة بلغت قيمة التوزيعات النقدية أكثر من رصيد الأرباح المدورة خلال العام وبالتالي يضاف المبلغ بالسالب إلى الوعاء.

## ضوابط إضافة الأرباح المدورة للوعاء :

- تضاف إلى الوعاء برصيد أول الفترة ناقصاً توزيعات الأرباح المسددة خلال العام الزكوي.
- توزيعات مسددة للشركاء.

### الالتزامات التي على المكلف:

تضاف الالتزامات التي على المكلف وما في حكمها والمشار إليها في بنود الإضافات أعلاه، إلى الوعاء الزكوي وفقاً للضوابط التالية:

1. الالتزامات التي تكون مدتها (354) يوماً أو أكثر، وكذلك الالتزامات التي مدتها (354) يوماً وتكون متداخلة بين أكثر من عام زكوي؛ تضاف إلى الوعاء بنسبة عدد الأيام للعام الزكوي.
2. تضاف الالتزامات قصيرة الأجل التي مولت محسوماً.



3. لا ينقطع الحول بتجديد أو إحلال الالتزامات بالتزامات أو مصادر تمويل أخرى تقوم بتمويل ما كانت تموله هذه الالتزامات، ولا بإعادة جدولة الالتزامات مع الدائن نفسه.
4. ألا يتجاوز إجمالي مبلغ الالتزامات المضافة إلى الوعاء الزكوي طبقاً لما ذكر في البنود أعلاه إجمالي الحسميات من الوعاء.
- علمًا بأن الالتزامات التي على المكلف والمصنفة قصيرة الأجل (أقل من سنة قمرية)، لا تضاف إلى وعاء الزكاة إلا إذا كانت لتمويل موجودات محسومة من الوعاء.

## ضوابط إضافة الإلتزامات التي على المكلف

### تضاف الإلتزامات التي على المكلف وما في حكمها والمشار إليها في بنود الإضافات أعلاه، إلى الوعاء الزكوي وفقاً للضوابط التالية:

تضاف الإلتزامات قصيرة الأجل التي مولت محسوماً.

ألا يتجاوز إجمالي مبلغ الإلتزامات المضافة للوعاء الزكوي طبقاً لما ذكر في البنود أعلاه إجمالي الحسميات من الوعاء.

الإلتزامات التي تكون مدتها (354) يوماً وأكثر، وكذلك الإلتزامات التي مدتها (354) يوماً وتكون متداخلة بين أكثر من عام زكوي، تضاف إلى الوعاء بنسبة عدد الأيام للعام الزكوي.

لا ينقطع الحول بتجديد أو إحلال الإلتزامات بالتزامات أو مصادر تمويل أخرى تقوم بتمويل ما كانت تموله هذه الإلتزامات، ولا بإعادة جدولة الإلتزامات مع الدائن نفسه.

**مثال (9):** حصلت إحدى الشركات على قرض طويل الأجل بمبلغ 1,000,000 ريال سعودي بتاريخ 20 أغسطس 2019م علمًا بأن نهاية السنة المالية للشركة هي 31 ديسمبر 2019م، وأن الشركة لديها قرض قصير الأجل مدته ستة أشهر بمبلغ 2,000,000 ريال سعودي حصلت عليه بتاريخ 1 يناير 2019م وتمت إعادة جدولته لمدة ستة أشهر أخرى، كيف يحدد ما يتم إضافته للوعاء من القروض؟

بالنسبة للقرض طويل الأجل يتم إضافته للوعاء بناء على عدد الأيام للعام الزكوي كالتالي:

| عدد الأيام المتبقية حتى نهاية السنة المالية | X | قيمة الدين | = | ****    |
|---------------------------------------------|---|------------|---|---------|
|                                             |   |            |   |         |
| عدد أيام السنة 365                          |   |            |   |         |
| 133                                         | X | 1,000,000  | = | 364,384 |
| 365                                         |   |            |   |         |

بالنسبة للقرض قصير الأجل، يتم إضافته للوعاء بالكامل على أساس أن الحول لا ينقطع بإعادة جدولة الدين مع الدائن نفسه. بناءً عليه تم إضافة مبلغ 2,000,000 ريال سعودي بالكامل للوعاء.



**مثال (10):** حصلت إحدى الشركات على قرض بمبلغ 2,000,000 ريال سعودي بتاريخ 10 فبراير 2019م، ويستحق السداد في 1 فبراير 2020م، علمًا بأن نهاية السنة المالية في 31 يناير 2020م،  
**كيف يحدد ما يتم إضافته للوعاء؟**

| بالنسبة للقرض قصير الأجل يتم إضافته للوعاء بناء على عدد الأيام للعام الزكوي كالتالي: |   |            |   |                                             |
|--------------------------------------------------------------------------------------|---|------------|---|---------------------------------------------|
| ****                                                                                 | = | قيمة الدين | X | عدد الأيام المتبقية حتى نهاية السنة المالية |
|                                                                                      |   |            |   | عدد أيام السنة 365                          |
| 1,945,205                                                                            | = | 2,000,000  | X | 355                                         |
|                                                                                      |   |            |   | 365                                         |

أضيف القرض قصير الأجل وذلك لأن مدته أكثر من (354 يومًا) ومتداخل بين أكثر من عام زكوي، وذلك عملًا بالفقرة (أ/3) من المادة الرابعة من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة.

**مثال (11):** حصلت إحدى الشركات على قروض قصيرة الأجل (أقل من 354 يومًا) وكانت على النحو التالي:

- 3,000,000 ريال سعودي استخدام لتمويل شراء قطعة أرض.
- 2,000,000 ريال سعودي استخدام لتمويل شراء بضاعة.
- 1,000,000 ريال سعودي استخدام لمقابلة التزامات متعددة في النشاط.

**فما المبلغ الذي يجب إضافته للوعاء في كل حالة؟**

1- يضاف مبلغ 3,000,000 ريال سعودي بالكامل إلى وعاء الزكاة، حيث استخدم في تمويل محسوم. (أصل ثابت)

2- لا يضاف مبلغ 2,000,000 ريال سعودي لكونه قرضًا قصير الأجل ولم يمول محسومًا. (أصل ثابت)

3- لا يضاف مبلغ 1,000,000 ريال سعودي ما دام أنه قرض قصير الأجل واستخدام في التزامات متعددة في النشاط ولم تتضمن تمويل محسوم.



### المخصصات:

1. (يضاف/يحسم) إلى (الأرباح/الخسائر) المخصص المكون خلال العام الزكوي.
2. يضاف رصيد أول المدة للوعاء ناقصًا المستخدم خلال العام.
3. إذا كان الوعاء الزكوي الحد الأدنى (الأرباح المعدلة)؛ فلا يسمح بحسم المستخدم من المخصصات منها لكونه حسم من رصيد المخصصات أول العام.

### المخصصات:

(يضاف/يحسم) إلى (الأرباح/الخسائر) المخصص المكون خلال العام الزكوي



يضاف رصيد أول المدة للوعاء ناقصًا المستخدم خلال العام.



إذا كان الوعاء الزكوي الحد الأدنى (الأرباح المعدلة) فلا يسمح بحسم المستخدم من المخصصات منها لكونه حسم من رصيد المخصصات أول العام.



### مثال (12): يوضح الجدول أدناه حركة المخصصات خلال السنة:

| البيان                             | رصيد أول العام | مكون خلال العام | مستخدم خلال العام | رصيد آخر العام |
|------------------------------------|----------------|-----------------|-------------------|----------------|
| مكافآت تعويض نهاية الخدمة          | 2,000,000      | 500,000         | 300,000           | 2,200,000      |
| مخصص الالتزامات المشكوك في تحصيلها | 1,000,000      | 200,000         | -                 | 1,200,000      |
| الإجمالي                           | 3,000,000      | 700,000         | 300,000           | 3,400,000      |

فما المبلغ الذي يجب إضافته لتعديل نتيجة النشاط؟

| البند                           | المبلغ  |
|---------------------------------|---------|
| مبلغ المخصصات المكون خلال العام | 700,000 |

وما المبلغ الذي يجب إضافته إلى الوعاء الزكوي؟



| المبلغ    | البند                                 |
|-----------|---------------------------------------|
| 3,000,000 | رصيد المخصصات أول العام               |
| 300,000   | يحسم: المستخدم من المخصصات خلال العام |
| 2,700,000 | رصيد المخصصات الذي يضاف للوعاء        |

يضاف التغيير في القيمة العادلة المحسومة وفقاً للفقرة (6) من المادة السادسة من اللائحة إلى مكونات الوعاء الزكوي.

### 2.3 بنود وعاء الزكاة (الحسميات)

تتكون بنود الحسميات من وعاء الزكاة للمكلف الذي يمسك الدفاتر التجارية وحسابات منتظمة من الموجودات غير الزكوية، كالموجودات الثابتة، والموجودات الخاضعة لجباية الزكاة في وعاء آخر كالاستثمارات في رؤوس أموال شركات خاضعة للزكاة في المملكة، أو التي دفع المكلف زكاتها بشكل مستقل، وبعض الموجودات الأخرى التي حددتها اللائحة<sup>(1)</sup>.

#### 1.2.3 مفاهيم متعلقة بالحسميات

تتضمن طريقة الهيئة في احتساب وعاء الزكاة حسم جميع الموجودات غير الزكوية، والموجودات المزكاة بصورة مستقلة وبعض البنود الأخرى. وتتكون البنود الرئيسية للحسميات بصورة عامة من الآتي:

1. الموجودات غير الزكوية، وتشمل الموجودات الثابتة، مثل المباني والآلات والمعدات، والأثاث والموجودات غير الملموسة... إلخ.
2. الموجودات المزكاة، وتشمل الاستثمار لغير المتاجرة في حصص شركات سعودية أو شركات أجنبية خضعت للزكاة بصورة مستقلة وفقاً للضوابط المحددة في اللائحة.



## ضوابط الحسم من الوعاء الزكوي

تحسم الموجودات الثابتة وما في حكمها بصافي القيمة الدفترية المثبتة بالحسابات بشرط استخدامها في نشاط المكلف. ويشمل ما في حكم الموجودات ما يلي:

1. قطع الغيار والمواد غير المعدة للبيع
2. الدفعات لشراء الموجودات الثابتة
3. الموجودات الممولة للمستأجر في عقود التأجير التمويلي في مشروعات البناء والتشغيل والتحويل (BOT)، أو مشروعات البناء والتملك والتشغيل (BOO)، أو مشروعات البناء والتملك والتشغيل ونقل الملكية (BOOT)، ونحوها من الصور المماثلة.

**مثال (13):** تعاقدت إحدى الشركات مع الهيئة العامة للطيران المدني لإنشاء مطار في منطقة الجوف، وكان العقد على صيغة البناء والتملك والتشغيل ونقل الملكية (BOOT) بحيث تقوم الشركة ببناء المطار وامتلاكه لمدة عشر سنوات يشغل فيها المطار لصالح الشركة، ثم تنقل الملكية في نهاية فترة العقد (عشر سنوات) إلى الهيئة العامة للطيران المدني، وقد أنفقت الشركة في السنة الأولى 24,000,000 ريال سعودي لبناء المشروع. يحق للشركة حسم تكلفة المشروع (24,000,000 ريال سعودي) من وعائها الزكوي.

**مثال (14):** تعاقدت إحدى الشركات مع شركة الكهرباء لإنشاء محطة كهرباء في منطقة الطائف، والعقد على صيغة البناء والتشغيل والتحويل (BOT)، بحيث تقوم الشركة ببناء المحطة وتشغيلها لصالحها، ثم تنقل الملكية في نهاية فترة العقد (عشر سنوات) إلى شركة الكهرباء، وقد أنفقت الشركة في السنة الأولى 50,000,000 ريال سعودي على المشروع. يحق للشركة حسم ما أنفقته على المشروع (50,000,000 ريال سعودي) من وعائها الزكوي.

**مثال (15):** تعاقدت إحدى الشركات مع هيئة التطوير لإنشاء فندق في مدينة الرياض، وكان العقد على صيغة البناء والتملك والتشغيل (BOO)، بحيث تقوم الشركة بإنشاء الفندق وامتلاكه وتشغيله لصالحها، وقد أنفقت الشركة 100,000,000 ريال سعودي لإنشاء الفندق. يحق للشركة حسم تكلفة إنشاء الفندق (100,000,000 ريال سعودي) من وعائها الزكوي.



### 3.2.2 ما يحسم من الوعاء الزكوي

نورد أدناه أمثلة للبند التي تحسم من الوعاء الزكوي:

| المبلغ | البند                                                                              |
|--------|------------------------------------------------------------------------------------|
| (××)   | صافي الموجودات الثابتة وما في حكمها                                                |
| (××)   | الإنشاءات الرأسمالية                                                               |
| (××)   | الموجودات غير الملموسة بغير نية الاتجار بها                                        |
| (××)   | الاستثمارات في منشآت داخل وخارج المملكة لغير المتاجرة وفقاً للضوابط المذكورة أدناه |
| (××)   | صافي مصاريف التأسيس وما قبل التشغيل وما في حكمها من المصاريف الرأسمالية            |
| (××)   | صافي خسارة العام الزكوي المعدلة لأغراض الزكاة                                      |
| (××)   | صافي الخسارة المدورة المعدلة لأغراض جباية الزكاة وفقاً للضوابط المحددة أدناه       |
| (××)   | صافي قيمة العقارات تحت التطوير المعدة للبيع وفقاً للضوابط المحددة أدناه            |
| (××)   | الوديعة النظامية لشركات التأمين وإعادة التأمين                                     |
| (××)   | مخزون المدخلات الزراعية المشتراة لغرض الاستخدام في الإنتاج                         |

### 3.2.3 ضوابط الحسم من الوعاء الزكوي

1. تحسم الموجودات الثابتة وما في حكمها بصافي القيمة المثبتة بالحسابات بشرط استخدامها في نشاط المكلف. ويشمل ما في حكم الموجودات ما يلي:

#### قطع الغيار والمواد غير المعدة للبيع.

• الدفعات لشراء الموجودات الثابتة.

• الموجودات الممولة للمستأجر في عقود التأجير التمويلي في مشروعات البناء والتشغيل والتحويل (BOT)، أو مشروعات البناء والتملك والتشغيل (BOO)، أو مشروعات البناء والتملك والتشغيل ونقل الملكية (BOOT) ونحوها من الصور المماثلة.



2. تحسم من الوعاء الزكوي الإنشاءات الرأسمالية والمشاريع تحت التنفيذ التي تنشأ من أجل استخدامها في النشاط وليس لغرض البيع.

3. تحسم الاستثمارات طويلة الأجل لغير المتاجرة في منشآت داخل المملكة إذا تمثلت في حصص شركات خاضعة لأحكام جباية الزكاة، أي أنها تمثل موجودات مزكاة لدى الجهات المستثمر فيها.

**تحسم الاستثمارات في منشآت خارج المملكة وفقاً للآتي:**

- أن تكون الاستثمارات في رؤوس أموال حصص شركات لغير المتاجرة.
- أن يسدد المكلّف زكاة هذه الاستثمارات للهيئة بموجب شهادة معتمدة من محاسب قانوني مرخص له في المملكة.
- أن يكون الحد الأدنى لوعاء زكاة هذه الاستثمارات هو نصيب المكلّف من ربحها الصافي الوارد في القوائم المالية.

4. صافي الخسارة المدورة بموجب ربط الهيئة بعد إضافة المخصصات التي سبق تخفيض الخسارة بها في سنة تكوينها أو الخسائر المدورة طبقاً للدفاتر التجارية للمكلّف أيهما أقل.

## ضوابط حسم الاستثمارات من الوعاء الزكوي

### تحسم الاستثمارات في منشآت خارج المملكة وفقاً للآتي:

أن تكون الاستثمارات في حصص شركات لغير المتاجرة

أن يسدد المكلّف زكاة هذه الاستثمارات للهيئة بموجب شهادة معتمدة من محاسب قانوني مرخص له في المملكة

أن يكون الحد الأدنى لوعاء زكاة هذه الاستثمارات هو نصيب المكلّف من ربحها الصافي الوارد في القوائم المالية



**مثال (16):** البيانات التالية لإحدى الشركات كما في 31 ديسمبر 20XXم

رأس المال: 2,000,000 ريال سعودي.  
 الاحتياطي النظامي: 500,000 ريال سعودي.  
 الخسائر المدورة بموجب الربط: 900,000 ريال سعودي.  
 الخسائر المدورة طبقاً للدفاتر: 750,000 ريال سعودي.  
 خسائر العام المعدلة: 450,000 ريال سعودي.  
 الموجودات الثابتة: 800,000 ريال سعودي.  
 كيف يتم معالجة البنود أعلاه عند تحديد الوعاء الزكوي؟

| المبلغ (ر.س) | البند                  |
|--------------|------------------------|
|              | الإضافات               |
| 2,000,000    | رأس المال              |
| 500,000      | الاحتياطي النظامي      |
| (750,000)    | الخسائر المدورة        |
| (450,000)    | خسائر العام المعدلة    |
| 1,300,000    | إجمالي الإضافات للوعاء |
|              | المحسومات              |
| 800,000      | الموجودات الثابتة      |
| 800,000      | إجمالي المحسومات       |
| 500,000      | الوعاء الزكوي          |

##### 5. تحسم العقارات تحت التطوير المعدة للبيع وفقاً لما يلي:

- أن تكون مصنفة موجودات غير متداولة في القوائم المالية.
- أن تكون معدة للبيع بعد الانتهاء من تطويرها.
- ألا تكون معروضة للبيع على حالتها.
- ألا يتجاوز مجموع المبيعات والدفعات المقدمة المستلمة من عملائها منها نسبة خمس وعشرين بالمئة (25 %) من قيمتها الظاهرة في القوائم المالية للعام الزكوي محل الإقرار. وللهيئة مراجعة هذه النسبة وتعديلها بحسب حال السوق وظروفه، مع مراعاة أن نسبة الـ 25 % هي لكل مشروع على حدة، وليس لإجمالي البند الظاهر في القائمة المالية.



**مثال (17):** شركة تعمل في مجال الاستثمار العقاري، حيث بلغ رصيد المشاريع تحت التطوير المصنفة ضمن الموجودات غير المتداولة 1,000,000 ريال سعودي، وبلغ إجمالي المبيعات والدفعات المستلمة 20% من قيمتها الظاهرة في القوائم المالية.

نظراً لأن المشاريع مصنفة ضمن الموجودات غير المتداولة، ولأن قيمة المبيعات التي تمت من المشاريع خلال العام أقل من 25% لذا يحسم إجمالي المبلغ وقدره 1,000,000 ريال سعودي من وعاء الزكاة.

6. تحسم المدخلات الزراعية (المخزنة) والمشتراة لغرض الاستعمال في الإنتاج للمكلف الذي يمارس النشاط الزراعي، وذلك لخضوعها للزكاة في النشاط الزراعي.

### 4.2.3 الموجودات غير جائزة الحسم من الوعاء الزكوي:

نورد أدناه أمثلة للبند التي لا تحسم من الوعاء الزكوي:

| المبلغ | ما لا يحسم من الوعاء                                                      | المجموعة               |
|--------|---------------------------------------------------------------------------|------------------------|
| × ×    | النقد وما في حكمه                                                         | الموجودات غير المحسومة |
| × ×    | المخزون                                                                   |                        |
| × ×    | الالتزامات التي للمكلف أيًا كان أجلها، أو طبيعتها                         |                        |
| × ×    | الاستثمارات في الصكوك والسندات                                            |                        |
| × ×    | الاستثمارات في شركات خارج المملكة ما لم يتم سداد الزكاة عنها              |                        |
| × ×    | الاستثمارات في عقارات تحت التطوير غير المستوفية للشروط المحددة في اللائحة |                        |
| × ×    | قطع الغيار المعدة للبيع                                                   |                        |
| × ×    | الموجودات غير الملموسة المشتراة بنية الاتجار                              |                        |
| × ×    | الاستثمار في ودائع أو معاملات آجلة                                        |                        |
| × ×    | الودائع النظامية باستثناء الودائع النظامية لشركات التأمين وإعادة التأمين  |                        |
| × ×    | الاستثمارات بغرض الاتجار                                                  |                        |



## ما لا يحسم من الوعاء الزكوي

الذمم المدينة | المدفوعات المقدمة المدينة | أوراق القبض

المستحق من أطراف ذات علاقة | الذمم الحكومية المدينة

### 3.2.5 ضوابط عامة أخرى تتعلق بوعاء الزكاة:

#### 1. يجب ألا يقل الوعاء الزكوي، عن صافي الربح المعدل لأغراض جباية الزكاة<sup>5</sup>.

**مثال (18):** بلغ وعاء الزكاة لأحد المكلفين (1,000,000) ريال سعودي وبلغ الربح المعدل 1,100,000 ريال سعودي للفترة 1 يناير 20××م إلى 31 ديسمبر 20××م من نفس العام.

ما وعاء الزكاة للشركة؟

بما أن الوعاء الزكوي أقل من الربح المعدل، لذا لا بد أن تحتسب الزكاة بناء على الربح المعدل.

الربح المعدل  $\times 2.5\%$  = مبلغ الزكاة المستحق

$1,100,000 \times 2.5\% = 27,500$  ريال

#### 2. يحاسب المكلف عن زكاة كامل العام الزكوي الذي توفي فيه أحد الشركاء أو تنازل فيه عن حصته ودخل آخرون محله، سواء أكانوا ورثة أم غيرهم، إذا استمر المكلف في نشاطه.

**مثال (19):** شركة تضامنية تنتهي سنتها المالية في 31 ديسمبر 2019م، وفي تاريخ 1 يوليو 2019م، تنازل أحد الشركاء عن حصته في الشركة لشريك آخر.

كيف تحاسب الشركة زكويًا لهذا العام؟

ما دام أن النشاط مستمر فلا يتأثر الوعاء الزكوي بدخول أو خروج شريك، وبالتالي تحاسب الشركة عن كامل العام الزكوي طبيعيًا طبقًا للائحة ولاستمرار النشاط.

#### 3. تحاسب المنشأة الفردية عن العام الزكوي الذي انتقلت خلاله الملكية بشكل كامل لملك آخرين بالنسبة والتناسب للفترة المالية، سواء أكان انتقال الملكية بالبيع أم بالتنازل ونحوهما.



**مثال (20):** مؤسسة فردية انتقلت ملكيتها بالكامل لمالك جديد في 1 يوليو 2019م، علمًا بأن السنة المالية تنتهي في 31 ديسمبر 2019م.

كيف يتم احتساب زكاة المؤسسة لهذا العام بافتراض أن الوعاء الزكوي المحتسب بلغ 10,000,000 ريال سعودي؟

المالك القديم: يحاسب نسبة وتناسبًا من بداية العام حتى تاريخ انتقال الملكية (30 يونيو 2019م).

المالك الجديد: يحاسب نسبة وتناسبًا من تاريخ انتقال الملكية (1 يوليو 2019م) إلى نهاية العام (31 ديسمبر 2019م).

احتساب الوعاء لكل من المالك القديم والجديد:

| عدد الأيام قبل انتقال الملكية للمالك القديم وبعدها للمالك الجديد | X | الوعاء الزكوي | = | ****      |
|------------------------------------------------------------------|---|---------------|---|-----------|
|                                                                  |   |               |   |           |
| عدد أيام السنة 365                                               |   |               |   |           |
| 183                                                              | X | 10,000,000    | = | 5,000,000 |
| 365                                                              |   |               |   |           |

4. في حالة تحول المكلف من شكل نظامي إلى آخر بأي صورة من الصور، فلا تنطبق المحاسبة بالنسبة والتناسب بخلاف ما ذكر في الفقرة (3) أعلاه.

يوضح الجدول أدناه المعاملة الزكوية في حالات التحول من كيان قانوني إلى آخر كما يلي:

| تحول الكيان القانوني |                    |                                                                                     |
|----------------------|--------------------|-------------------------------------------------------------------------------------|
| من                   | إلى                | المعاملة الزكوية                                                                    |
| شركة أموال / أشخاص   | مؤسسة فردية        | لا تتأثر المعاملة الزكوية                                                           |
| مؤسسة فردية          | شركة أموال / أشخاص | لا تتأثر المعاملة الزكوية                                                           |
| شركة أموال / أشخاص   | شركة أموال / أشخاص | لا تتأثر المعاملة الزكوية                                                           |
| مؤسسة فردية          | مؤسسة فردية        | تقسم الفترة بين المالك القديم والمالك الجديد بالنسبة والتناسب وتحاسب على هذا الأساس |



5. يجب ألا تُجرى أي مقاصة أو تسوية بين أرصدة الملاك أو الشركاء الدائنة (بما في ذلك الحسابات الجارية لهم) وأرصدة مدينة لملاك أو شركاء آخرين (بما في ذلك الحسابات الجارية لهم).

6. يؤخذ في الحسبان للأغراض الزكوية نتائج إعادة التقييم طبقاً للقيمة العادلة الظاهرة في القوائم المالية.

**مثال (21):** تمتلك شركة البحر حصصاً في شركة السلام (شركة مساهمة سعودية مدرجة في سوق الأسهم)، وهي مصنفة كاستثمارات طويلة الأجل

بلغت القيمة العادلة للاستثمارات في شركة السلام 1,000,000 ريال سعودي في بداية العام الزكوي، إلا إن القيمة العادلة ارتفعت إلى 1,500,000 ريال سعودي في نهاية العام الزكوي. وقد تم إدراج الزيادة في القيمة العادلة (500,000 ريال سعودي) في قائمة الدخل الشامل الآخر.

**كيف تتم معالجة الاستثمار في شركة السلام في الإقرار الزكوي؟**

| المبلغ (ر.س) | البند                                                |
|--------------|------------------------------------------------------|
| 1,500,000    | قيمة الاستثمار الذي يحسم من الوعاء الزكوي            |
| 500,000      | التغير في القيمة العادلة الذي يضاف إلى الوعاء الزكوي |



## 4. التعديل على نتيجة النشاط

يتم التعديل على نتيجة النشاط (الربح الدفترية أو الخسارة الدفترية) للوصول إلى صافي الربح المعدل لأغراض الزكاة على النحو التالي<sup>6</sup>:

| المبلغ | البند                                       |
|--------|---------------------------------------------|
| ر.س    |                                             |
| × × ×  | صافي الربح أو الخسارة الدفترية للعام        |
| × × ×  | يضاف: المصاريف غير جائزة الحسم              |
| × × ×  | صافي الربح أو الخسارة المعدلة لأغراض الزكاة |

## 1.4 المصروفات التي يجوز حسمها

يجوز حسم المصروفات التالية لتحديد نتيجة النشاط لأغراض الزكاة:

| المصروف                                                                           | الشروط الواجب توافرها في المصروف                                                                                                                                   |
|-----------------------------------------------------------------------------------|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| المصروفات العادية والضرورية اللازمة للنشاط                                        | أن تكون النفقة فعلية ومؤيدة بمستندات وقرائن تقبل بها الهيئة وقابلة للتأكد من صحتها، ولو كانت متعلقة بسنوات سابقة.                                                  |
|                                                                                   | أن تكون مرتبطة بنشاط المكلف، ولا تتعلق بمصروفات شخصية أو بأنشطة أخرى لا تخص المكلف.                                                                                |
|                                                                                   | ألا تكون ذات طبيعة رأسمالية، وفي حال إدراج مصروف ذي طبيعة رأسمالية ضمن المصروفات؛ فإنه يُعدل به نتيجة النشاط ويضم إلى الموجودات الثابتة ويستهلك ضمن استهلاك الأصل. |
| رواتب وبدلات المالك أو الشريك                                                     | يجوز حسمها في حدود الرواتب والبدلات المصرح عنها لدى المؤسسة العامة للتأمينات الاجتماعية.                                                                           |
| المكافآت المدفوعة إلى رئيس مجلس الإدارة ونائبه وأعضاء المجلس من الملاك أو الشركاء | يجوز حسمها في حدود المكافآت التي تدفع للأشخاص المستقلين.                                                                                                           |



|                                                                                                                                                                            |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                              |
|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| الديون المعدومة                                                                                                                                                            | <p>أن يكون قد سبق التصريح عن الإيرادات التي نتجت عنها تلك الالتزامات ضمن إيرادات المكلف في سنة استحقاق الإيراد.</p> <p>أن يقدم المكلف شهادة مصادقاً عليها من محاسب قانوني مرخص له في المملكة، تفيد بأن شطب هذه الالتزامات تم بقرار من صاحب الصلاحية، وذلك عند طلب الهيئة لتلك الشهادة.</p> <p>ألا تكون الالتزامات على جهات مرتبطة بالمكلف.</p> <p>أن يلتزم المكلف بالتصريح عما يتم تحصيله من تلك الالتزامات في المستقبل.</p> |
| قسط الاستهلاك السنوي للموجودات الثابتة                                                                                                                                     | <p>أن تكون الموجودات مملوكة.</p> <p>أن تكون الموجودات مُعدة للاستخدام في النشاط، وفقاً للمثبت في دفاتر المكلف التجارية.</p> <p>أن يكون قسط الاستهلاك معقولاً وليس مبالغاً فيه.</p>                                                                                                                                                                                                                                           |
| التبرعات                                                                                                                                                                   | <p>أن تكون مدفوعة للجهات المصرح لها بتلقي التبرعات داخل المملكة ومؤيدة بمستندات ثبوتية.</p> <p>أن تعاد للوعاء في العام التالي.</p>                                                                                                                                                                                                                                                                                           |
| المكون خلال العام من احتياطي الأقساط غير المكتسبة، ومن احتياطي الأخطار القائمة، في شركات التأمين (و/أو) إعادة التأمين (لمزيد من التفاصيل يتم الرجوع إلى دليل نشاط التأمين) | <p>أن يكون تحديدها وفقاً للمعايير المهنية المتبعة في هذا النوع من النشاط، ووفقاً للأنظمة واللوائح والقواعد السارية ذات الصلة بالنشاط المذكور.</p>                                                                                                                                                                                                                                                                            |
| المصروفات المدرسية المدفوعة لأبناء المكلف                                                                                                                                  | <p>أن تكون مدفوعات إلى منشأة تعليمية مرخص لها داخل المملكة.</p> <p>أن ينص عليها صراحة في عقد عمل الموظف وفي لوائح الشركة التي يعمل بها.</p> <p>أن يتم تأييد هذه المصروفات بمستندات صرف مقبولة لدى الهيئة.</p>                                                                                                                                                                                                                |

**مثال (22):** بلغت قيمة الاستيراد لإحدى الشركات كما في 31 ديسمبر 2019م 100,000,000 ريال سعودي طبقاً لدفاتر الشركة، علماً بأن الاستيراد طبقاً للبيانات الجمركية هو 80,000,000 ريال؛ كيف يعالج ذلك الفرق؟

بما أن قيمة الاستيراد - طبقاً للبيانات الجمركية - أقل من القيمة الدفترية ففي هذه الحالة يتم رد الفرق وقدره 20,000,000 ريال سعودي إلى الربح المعدل.



في المثال السابق، وبافتراض أن قيمة الاستيراد طبقاً لدفاتر الشركة هو 80,000,000 ريال سعودي، علماً بأن الاستيراد طبقاً للبيانات الجمركية هو 100,000,000 ريال سعودي؛  
كيف يعالج ذلك الفرق؟

#### 1. بافتراض أن المنشأة تحقق نسبة مجمل ربح قدرها 8%:

بما أن الاستيراد طبقاً لبيان للبيانات الجمركية أعلى من القيمة الدفترية، فإنه في هذه الحالة يحتسب ربح تقديري بناء على نسبة مجمل ربح الإقرار إلى إيرادات النشاط، وقد بلغت النسبة -حسب الموضح أعلاه- 8% . وبما أن الحد الأدنى لهامش الربح الذي حددته الهيئة هو 10.5% ، فإنه يحتسب الربح بواقع ( 10.5% ) من الفرق وتحتسب الزكاة على الناتج بواقع ( 2.5% ) .

فرق الاستيراد =  $10.5\% \times 2.5\% =$  قيمة الزكاة

قيمة الزكاة =  $20,000,000 \times 10.5\% \times 2.5\% = 52,500$  ريال سعودي.

#### 2. بافتراض أن المنشأة تحقق نسبة مجمل ربح قدرها 15%:

في هذه الحالة فإن قيمة الزكاة = فرق الاستيراد  $\times 15\% \times 2.5\%$

قيمة الزكاة =  $20,000,000 \times 15\% \times 2.5\% = 75,000$  ريال سعودي.

## 4.2 المصروفات التي لا يجوز حسمها:

لا يجوز حسم المصروفات التالية لتحديد نتيجة النشاط لأغراض الزكاة:

1. المصروفات والتكاليف غير المرتبطة بنشاط المكلف، ومنها على سبيل المثال :-

أ. المصروفات ذات الطبيعة الرأسمالية.

ب. الرواتب والأجور وما في حكمها المدفوعة للمالك أو الشريك أو أي من أفراد عائلته غير ما هو مسجل لدى التأمينات الاجتماعية.

ج. المصروفات الشخصية المتعلقة بالشركاء.

2. المصروفات غير المؤيدة بمستندات أو قرائن أخرى مقبولة للهيئة.

3. الزكاة أو الضريبة المستحقة أو المسددة ما عدا ضريبة القيمة المضافة المتكبدة من قبل المكلف.

4. حصة العاملين في صناديق التقاعد وصناديق الادخار

5. المخصصات والاحتياطيات المكونة خلال العام.

6. قيمة الزيادة في أسعار المواد أو الخدمات المقدمة من أطراف مرتبطة أو لها القدرة على التأثير في أفعال أو قرارات المكلف بشكل مباشر أو غير مباشر مقارنة بالأسعار المستخدمة بين أطراف مستقلة وفقاً للأنظمة واللوائح والقواعد السارية ذات الصلة.

7. فرق الاستيراد - الناتج من مقارنة قيمة الاستيراد الوارد في الإقرار المقدم من المكلف بقيمته الواردة في البيانات الجمركية بعد حسم الاستيراد المضاف إلى الأصول الثابتة خلال العام الزكوي- يعالج كما يلي:

أ. إذا كانت قيمة استيراد المكلف الواردة في الإقرار أكبر من قيمته الواردة في البيانات الجمركية؛ فيضاف الفرق كاملاً إلى صافي الربح.

ب. إذا كانت قيمة استيراد المكلف الواردة في الإقرار أقل من قيمته الواردة في البيانات الجمركية فيحسب ربح لهذا الفرق بما لا يقل عن نسبة مجمل ربح الإقرار إلى إيرادات النشاط، وتعديل به نتيجة النشاط.



**مثال (23) :** بلغ صافي الربح لإحدى الشركات كما في 31 ديسمبر 20XX م 10,000,000 ريال سعودي؛ فإذا علمت أن صافي الربح يتضمن المصاريف التالية:

مصروف لم يتمكن المكلف من إثباته مستندياً بمبلغ 40,000 ريال سعودي.  
رواتب مدفوعة لأحد الشركاء غير مسجل لدى التأمينات الاجتماعية بمبلغ 400,000 ريال سعودي.  
مصروفات شخصية متعلقة بأحد الشركاء بمبلغ 30,000 ريال سعودي.  
مخصص نهاية الخدمة مكون بمبلغ 100,000 ريال سعودي.  
زكاة بمبلغ 50,000 ريال سعودي  
تم شراء بضاعة من طرف ذي علاقة بمبلغ 120,000 ريال سعودي علماً بأن القيمة السوقية لهذه البضاعة هو 100,000 ريال سعودي.

**كيف يحتسب الربح المعدل لأغراض الزكاة؟**

**ترد المصاريف غير جائزة الحسم إلى صافي الربح؛ للوصول إلى صافي الربح المعدل كالتالي:**

| البند      | المبلغ     |
|------------|------------|
| صافي الربح | 10,000,000 |

**يضاف:**

|                                                |                   |
|------------------------------------------------|-------------------|
| مصروف لم يتمكن المكلف من إثباته مستندياً       | 40,000            |
| رواتب الشركاء غير الخاضعة للتأمينات الاجتماعية | 400,000           |
| مصروفات شخصية متعلقة بالشركاء                  | 30,000            |
| مخصص نهاية الخدمة مكون خلال السنة              | 100,000           |
| مصروفات زكاة                                   | 50,000            |
| فرق سعر قيمة بضاعة من طرف ذي علاقة             | 20,000            |
| <b>صافي الربح المعدل</b>                       | <b>10,640,000</b> |



**مثال (24):** يبين الجدول التالي حركة المخصصات لإحدى الشركات كما في 31 ديسمبر 20XXم:

| رصيد أول العام                                                                   | مكون خلال العام | مستخدم خلال العام | رصيد آخر العام |                                      |
|----------------------------------------------------------------------------------|-----------------|-------------------|----------------|--------------------------------------|
| ر.س                                                                              | ر.س             | ر.س               | ر.س            |                                      |
| 1,000,000                                                                        | 300,000         | 200,000           | 1,100,000      | مخصص نهاية الخدمة                    |
| 2,000,000                                                                        | 500,000         | 800,000           | 1,700,000      | مخصص الديون المشكوك في تحصيلها       |
| 500,000                                                                          | 100,000         | -                 | 600,000        | مخصص المخزون المتقادم والبطيء الحركة |
| 3,500,000                                                                        | 900,000         | 1,000,000         | 3,400,000      | الإجمالي                             |
| فإذا علمت أن ربح العام بلغ 8,000,000 ريال سعودي فاحسب الربح المعدل لغراض الزكاة. |                 |                   |                |                                      |

| 20XX      |                                                  |
|-----------|--------------------------------------------------|
| ر.س       |                                                  |
| 8,000,000 | صافي ربح العام                                   |
|           | يضاف:                                            |
| 300,000   | مخصص نهاية الخدمة المكون خلال العام              |
| 500,000   | مخصص الديون المشكوك في تحصيلها المكون خلال العام |
| 100,000   | مخصص المخزون المتقادم والبطيء الحركة             |
| 8,900,000 | صافي الربح المعدل                                |



## 5. التعريف بدليل أبرز البنود الزكوية محل الاعتراض

يشتمل هذا الدليل على أبرز البنود الزكوية محل النزاع والاعتراض بين المكلفين وهيئة الزكاة والضريبة والجمارك، كالمعاملات الزكوية للاستثمارات، والمصاريف غير جائزة الحسم، والإضافات للوعاء الزكوي والمحسومات منه، والأرباح المبقاة، والقروض بين الشركات الشقيقة، والخسائر المرحّلة، وغيرها من البنود التي يكثر النزاع والاعتراض عليها من قبل المكلفين، حيث قامت الهيئة بدراسة وتحليل أبرز هذه البنود، وجمعتها في هذا الدليل، لإطلاع المكلفين عليها، ولتقليل النزاع والخلاف بين المكلفين وهيئة الزكاة والضريبة والجمارك، وسعيًا من الهيئة لنشر الوعي في محاسبة الزكاة.

### أبرز البنود الزكوية محل الاعتراض:

سيتم في هذا الفصل التطرق لأبرز البنود محل الاعتراض، والتي تتلخص في الآتي:

1. الربط التقديري لعدم تقديم الإقرار خلال الموعد النظامي.
2. المصاريف غير جائزة الحسم (زيادة مصروف الرواتب والأجور الموضح في القوائم عن المسجل بالتأمينات الاجتماعية).
3. الاستثمارات.
4. الأصول الثابتة غير المستخدمة في النشاط.
5. الأرباح تحت التوزيع.
6. العقارات تحت التطوير.
7. فرق الإيرادات بين القوائم المالية وإقرارات ضريبة القيمة المضافة والتصرفات العقارية.
8. القروض المدينة أو التمويل المساند أو الإضافي وما في حكمها الممنوحة للمنشأة المستثمر فيها.
9. خضوع شركات الأوقاف الخيرية والجمعيات غير الهادفة للربح:

### البند الأول: الربط التقديري لعدم تقديم الإقرار خلال الموعد النظامي:

#### أولاً: وصف البند

يُقصد بهذا البند: إجراء الربط من قبل هيئة الزكاة والضريبة والجمارك عند عدم تقديم المكلف للإقرار في الموعد النظامي، حيث تقوم الهيئة بتأسيس التزام زكوي تقريبي، بالاستعانة بما لديها من مصادر معلومات تخص المكلف، ويجوز للمكلف الاعتراض على هذا الالتزام، وتصحيح البنود التي تمت بموجب ربط الهيئة من وجهة نظره.

#### ثانياً: المشكلة (عدم التزام المكلف بالإجراء النظامي)

قيام المكلف الذي يمسك دفاتر تجارية بعدم تقديم الإقرار الزكوي أو تقديمه عن السنة المالية، بعد تجاوز المدة النظامية المحددة لوجوب تقديم الإقرار الزكوي المحددة بـ (120) يومًا من نهاية العام الزكوي، ومع تجاوز المكلف لهذه المدة النظامية فإن هيئة الزكاة والضريبة والجمارك سوف تقوم بالربط التقديري له، نظرًا لتجاوزه المدة المحددة في تقديم الإقرار الزكوي عن السنة المالية.



### ثالثاً: الإجراء الافتراضي (النظامي)

الالتزام بتقديم الإقرار بموعده النظامي، خلال مئة وعشرين (120) يوماً من انتهاء العام الزكوي للمكلف، وعدم التأخر في ذلك، والذي يعتبر في حال الالتزام به ضماناً تمنع من قيام الهيئة بإجراء الربط التقديري، حيث إن الربط التقديري يُعد وسيلة تلجأ لها الهيئة اضطراراً! لأغراض بناء وعاء زكوي للمكلف الذي لم يقدم للهيئة إقراراً يُعبر عن موجوداته والتزاماته، وما يتضمنه من مقدار الوعاء الزكوي، والواجب الزكوي عليه.

### رابعاً: معالجة الهيئة

عند عدم تقديم المكلف الذي يمسك دفاتر تجارية لإقراره الزكوي خلال المدة النظامية المحددة، تقوم الهيئة في هذه الحالة بالربط على المكلف ومحاسبته بالأسلوب التقديري، لأن المكلف تجاوز المدة النظامية المحددة باللائحة (120) يوماً الخاصة بتقديم الإقرار.

### خامساً: السند النظامي

نصت اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم 2216 وتاريخ 7 رجب 1440 هـ في الفقرة الثانية من المادة الحادية عشرة، على الآتي:

### ”للهيئة محاسبة المكلف بالأسلوب التقديري في الحالات الآتية:

- إذا لم يلتزم المكلف بتقديم الإقرار خلال المدة الموضحة في المادة (السابعة عشرة) من اللائحة“.

وقد نصت المادة السابعة عشرة من اللائحة على الآتي:

”على كل مكلف تقديم الإقرار ومرفقاته باللغة العربية وأداء الزكاة وفق النماذج وإجراءات الهيئة، وذلك خلال مدة لا تتجاوز مئة وعشرين (120) يوماً من نهاية العام الزكوي، وإذا صادف آخر هذه المدة عطلة رسمية، امتدت إلى أول يوم عمل بعدها“.

**مثال (25):** شركة الغروب تمسك دفاتر تجارية ويتم محاسبتها وفق آلية محاسبة المكلفين الذين يمسكون دفاتر تجارية، ولم تقدم الشركة الإقرار في الموعد النظامي، وفق ما نصت عليه اللائحة (120) يوم، فقامت الهيئة بالربط عليها، ومحاسبتها بالأسلوب التقديري، وفقاً للمعلومات والبيانات المتوفرة لدى الهيئة عن المكلف، لعدم الالتزام بتقديم الإقرار والقوائم المالية في الموعد النظامي.

### البند الثاني: مصاريف غير جائزة الحسم (زيادة مصروف الرواتب والأجور الموضح في القوائم عن المسجل بالتأمينات الاجتماعية):

#### أولاً: وصف البند

يعد بند مصاريف الرواتب والأجور أحد البنود الرئيسية للمصروفات التي تظهر في قائمة الدخل، بحيث تزيد من مصروفات المنشأة وتقلل من أرباحها، ولا بد من تساوي قيمة مصروفات الرواتب والأجور المسجلة في القوائم المالية مع قيمة الرواتب والأجور المسجلة في التأمينات الاجتماعية، وفي حال كانت الرواتب والأجور المسجلة في التأمينات الاجتماعية أقل من المسجلة في القوائم المالية دون أن يقدم المكلف ما يوضح طبيعة هذه الفروق مستنداً فإنه يتم الأخذ بما هو مسجل في التأمينات الاجتماعية ورد الفرق إلى الوعاء الزكوي، حيث إن المعتمد هو ما كان مسجلاً لدى بيانات التأمينات الاجتماعية.



### ثانيًا: المشكلة (عدم التزام المكلف بالإجراء النظامي)

يقصد بهذه المشكلة: ما يتكبده المكلف من قيمة بنود الرواتب والأجور التي ينفقها لتشغيل نشاطه، ثم يقوم بعد ذلك بتسجيلها ضمن المصروفات التي تؤثر على نتيجة نشاطه، حيث تعد تخفيض لصافي أرباحه، مع عدم مراعاة ضوابط مصروف الرواتب التي تقبل لأغراض جباية الزكاة، حيث إن هناك العديد من الضوابط الواجب مراعاتها قبل اعتبار أي مصروف مقبولاً لأغراض جباية الزكاة، وفي حال عدم مراعاة الضوابط، فإن الهيئة ستقوم بإصدار ربط زكوي للمكلف، يهدف لتصحيح التزامه بالواجب الزكوي. ستقوم بإصدار ربط زكوي للمكلف، يهدف لتصحيح التزامه بالواجب الزكوي.

وبناء على ذلك، فإن البنود التي تدرج ضمن مفهوم مصاريف الرواتب والأجور، يجب أن تكون مسجلة ضمن المؤسسة العامة للتأمينات الاجتماعية، أو أن يقدم المكلف ما يوضح طبيعة هذه الفروق مستندياً ولذلك فإن اعتبارها مصروفًا يخفض به صافي دخل المنشأة، والذي بدوره سيكون مؤثرًا على الوعاء الزكوي للمكلف، من دون مراعاة الضوابط الخاصة بنود الرواتب والأجور، يعتبر إجراءً خاطئاً من المكلف، حيث إن الواجب على المكلف عدم اعتباره مصروفًا مؤثرًا على صافي نتيجة النشاط للمنشأة، إلا بعد تحقق الشروط المذكورة في الفقرة (1/أ) من المادة الثامنة من اللائحة لأغراض جباية الزكاة.

### ثالثًا: الإجراء الافتراضي (النظامي)

الالتزام بأحكام الفقرة (1/أ) من المادة الثامنة من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم 2216 وتاريخ 7 رجب 1440هـ، ومراعاة ضوابط المصروفات مقبولة الحسم وغير مقبولة الحسم، وتحديدًا ضوابط مصاريف الرواتب والأجور والذي يعني عدم حسم أي بند يدرج ضمن بنود مصاريف الرواتب والأجور إلا بعد تحقق الشروط الخاصة به.

### رابعًا: معالجة الهيئة

عندما يزيد مصروف الرواتب والأجور المسجل في إقرار المكلف عن قيمة الرواتب والأجور المسجل في التأمينات الاجتماعية، دون أن يقدم المكلف ما يوضح طبيعة هذه الفروق مستندياً فإن هيئة الزكاة والضريبة والجمارك تقوم برد الفرق المحمل بالزيادة بين مصروفات الرواتب والأجور المسجلة بالتأمينات الاجتماعية عن المسجلة إقرار المكلف، حيث تعتمد الهيئة في تسجيل مصروفات الرواتب والأجور على ما هو مسجل في التأمينات الاجتماعية عند زيادته عن المسجل في إقرار المكلف دون وجود مبرر لذلك، وذلك وفقًا لأحكام الفقرة الثانية من المادة التاسعة من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم 2216 وتاريخ 7 رجب 1440هـ.

### خامسًا: السند النظامي

نصت اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم 2216 وتاريخ 7 رجب 1440هـ في الفقرة الثانية من المادة التاسعة، على الآتي:

« لا يجوز حسم المصروفات الآتية لتحديد صافي نتيجة النشاط:

- المصروفات التي لا يتمكن المكلف من إثباتها بمستندات مؤيدة أو قرائن أخرى تقبلها الهيئة.»

**مثال (26):** شركة الشمس قامت بتقديم إقرارها الزكوي عن السنة المالية للعام 2020م وقد اشتمل الإقرار الزكوي على حسم عدد من المصروفات ومنها مصروفات الرواتب والأجور حسب ما هو مسجل بالقوائم المالية - مع كونه أكبر مما هو مسجل بالتأمينات الاجتماعية، بعد ذلك تقوم الهيئة بالربط على المكلف وعدم الاعتماد في هذه الحالة على بند مصروفات الرواتب والأجور المسجل بالقوائم المالية، في حال لم يقدم المكلف ما يوضح طبيعة هذه الفروق مستندياً بل تعتمد الهيئة على ما هو مسجل في التأمينات الاجتماعية،

وذلك بناء على ما ورد في الفقرة الثانية من المادة التاسعة من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم 2216 وتاريخ 7 رجب 1440هـ .



## البند الثالث: الاستثمارات (عدم حسم الاستثمارات في الصكوك والصناديق الاستثمارية، عدم حسم الاستثمارات في شركات تابعة):

### أولاً: وصف البند

الاستثمارات هي أحد أصول المنشأة التي تظهر في قائمة المركز المالي ضمن الأصول المتداولة أو غير المتداولة، وهي تعبر عن القيمة المستثمر فيها سواء كانت هذه الاستثمارات في صناديق استثمارية أو في شركات تابعة أو في عقارات أو في أوراق مالية كالأسهم والسندات والصكوك، أو غيرها من أنواع الاستثمارات.

### ثانياً: المشكلة (عدم التزام المكلف بالاجراء النظامي )

يمكن إيضاح بعض الحالات التي لا يلتزم المكلف خلالها بالمعالجة النظامية للاستثمارات المدرجة ضمن قوائمه المالية.

### الحالة الأولى: الاستثمارات في منشآت داخل المملكة (طويلة الأجل):

عندما يقوم المكلف بالاستثمار في منشآت داخل المملكة بحيث تظهر هذه الاستثمارات في قائمة المركز المالي ضمن أصول المكلف ثم يقوم المكلف بحسم تلك الاستثمارات دون مراعاة ضوابط حسم الاستثمارات المذكورة، والتي نصت على اشتراط أن تكون تلك الاستثمارات لغير المتاجرة وخاضعة لجباية الزكاة، وعليه فإن استثمار المكلف في منشآت داخل المملكة غير خاضعة لجباية الزكاة لا يمكن اعتباره من البنود المحسومة من الوعاء الزكوي، كالاستثمار في الصناديق الاستثمارية غير الخاضعة لجباية الزكاة.

- وفي حال خضوع المنشأة المستثمر فيها لجباية الزكاة، وكان الاستثمار فيها يصنف طويل الأجل، فإنه يمكن للمكلف اعتبار قيمة الاستثمار من البنود المحسومة من الوعاء الزكوي.

### الحالة الثانية: الاستثمارات قصيرة الأجل:

- عندما يقوم المكلف بالاستثمار في استثمارات قصيرة الأجل، بحيث تظهر هذه الاستثمارات في قائمة المركز المالي ضمن أصول المكلف المتداولة، ثم يقوم بحسم تلك الاستثمارات المتداولة دون مراعاة ضوابط حسم الاستثمارات، والمتضمنة اشتراط أن تكون تلك الاستثمارات المحسومة من الوعاء الزكوي استثمارات لغير المتاجرة، ولذا فلا يجوز حسم الاستثمارات قصيرة الأجل من الوعاء الزكوي.

### الحالة الثالثة: الاستثمارات في منشآت خارج المملكة:

يقصد بهذه الحالة قيام المكلف بالاستثمار في منشآت خارج المملكة، بحيث تظهر هذه الاستثمارات في قائمة المركز المالي ضمن أصول المكلف، ثم يقوم بحسم تلك الاستثمارات، دون مراعاة ضوابط حسم الاستثمارات، والمتضمنة اشتراط ألا تكون هذه الاستثمارات لغرض المتاجرة مع الالتزام باحتساب المكلف الزكاة المستحقة وفق أحكام اللائحة عن هذه الاستثمارات ضمن إقراره الزكوي وتوريدها للهيئة، وإرفاق شهادة معتمدة من محاسب قانوني مرخص له في المملكة. وعليه فإن استثمار المكلف في منشآت خارج المملكة لا يمكن اعتباره من البنود المحسومة من الوعاء الزكوي مباشرة، وإنما يتوجب على المكلف الالتزام بعدة ضوابط، وفي حال تحققها فإنه يجوز له اعتبارها من البنود المحسومة من الوعاء الزكوي.



### ثالثاً: الإجراء الافتراضي (النظامي)

يتوجب على المكلف الالتزام بضوابط حسم الاستثمارات، والتي نصت على شروط الحسم للاستثمار الخارجي، والتي منها شرط ألا تكون هذه الاستثمارات لغرض المتاجرة مع احتساب المكلف الزكاة المستحقة عن هذه الاستثمارات ضمن إقراره الزكوي، وتوريدها للهيئة، واعتمادها من محاسب قانوني مرخص له في المملكة.

- شروط الحسم للاستثمار الداخلي، والتي منها اشتراط أن تكون تلك الاستثمارات خاضعة لجباية الزكاة، وأن تكون تلك الاستثمارات مصنفة استثمارات طويلة الأجل.

والذي يعني في حال التزام المكلف بضوابط حسم الاستثمارات الواردة في الفقرة الرابعة من المادة الخامسة من اللائحة حمايته من قيام الهيئة بإجراء الربط لهذه البنود.

### رابعاً: معالجة الهيئة

تقوم الهيئة بقبول حسم الاستثمارات في الحالات الآتية:

- الاستثمارات في منشآت داخل المملكة إذا كانت تلك الاستثمارات تخضع لجباية الزكاة.
- الاستثمارات في منشآت خارج المملكة بشرط ألا تكون هذه الاستثمارات لغرض المتاجرة مع احتساب المكلف ضمن إقراره الزكوي الزكاة المستحقة عن هذه الاستثمارات وفقاً لأحكام اللائحة ويوردها للهيئة، مع إرفاق شهادة معتمدة من محاسب قانوني مرخص له في المملكة، على أن يكون الحد الأدنى لوعاء زكاة هذه الاستثمارات هو نصيب المكلف من صافي الربح المحاسبي الوارد في القوائم المالية لهذه الاستثمارات سواءً وزع الربح أم لم يوزع.

### وتقوم الهيئة بعدم قبول حسم الاستثمارات في الحالات الآتية:

- الاستثمار في منشآت داخل المملكة إذا كانت تلك الاستثمارات في منشأة غير مسجلة لدى الهيئة لأغراض جباية الزكاة.
- الاستثمارات المعدة للمتاجرة، حتى لو تم تصنيفها ضمن الأصول طويلة الأجل، إذا تم التحقق من وجود عمليات بيع وشراء على الاستثمار خلال السنة.
- الاستثمار في سندات أو صكوك أو عملات أو ودائع أو معاملات آجلة.
- الاستثمار في منشآت خارج المملكة إذا لم تنطبق عليه شروط الحسم.
- القروض المدينة أو التمويل المساند أو الإضافي وما في حكمها الممنوحة للمنشأة المستثمر فيها حتى وإن تم تصنيفه ضمن الاستثمارات.

### خامساً: السند النظامي:

تضمنت اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم 2216 وتاريخ 7 رجب 1440هـ في الفقرة الرابعة والخامسة من المادة الخامسة (5) منها، على الآتي:

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

- الاستثمارات في منشأة داخل المملكة لغير المتاجرة، إذا كانت تلك المنشأة مسجلة لدى الهيئة، وتخضع لجباية الزكاة بموجب اللائحة. ولا تُعد الأصول المؤجرة تمويلياً في الدفاتر التجارية للمؤجر استثماراً يحسم من وعاء الزكاة مهما كان تبويبها في القوائم المالية، وكذلك لا تُعد القروض المدينة أو التمويل المساند أو الإضافي وما في حكمها الممنوحة للمنشأة المستثمر فيها استثماراً يحسم من وعاء الزكاة.



## وتضمنت الفقرة الخامسة من نفس المادة على الآتي:

- الاستثمارات في منشأة خارج المملكة لغير المتاجرة، بشرط أن يسدد المكلف زكاة هذه الاستثمارات للهيئة بموجب شهادة معدة وفقاً لأحكام اللائحة ومعتمدة من محاسب قانوني مرخص له في المملكة، على أن يكون الحد الأدنى لوعاء زكاة هذه الاستثمارات هو نصيب المكلف من صافي الربح المحاسبي الوارد في القوائم المالية لهذه الاستثمارات سواء وُزِعَ الربح أم لم يوزع، وإذا لم يلتزم المكلف باحتساب وأداء الزكاة وفقاً لذلك فلا تحسم هذه الاستثمارات من وعاء الزكاة.»

تشتمل قيمة الأصول لإحدى الشركات كما في 31 ديسمبر 20XXم على البنود التالية:

استثمارات في منشآت داخل المملكة (وكانت هذه المنشآت تخضع لجباية الزكاة) بمبلغ 400,000 ريال سعودي.

استثمارات في منشآت داخل المملكة (وكانت هذه المنشآت لا تخضع لجباية الزكاة) بمبلغ 100,000 ريال سعودي.

استثمارات في صكوك حكومية بمبلغ 300,000 ريال سعودي.

استثمارات في عملات أجنبية بمبلغ 200,000 ريال سعودي.

استثمارات في منشآت خارج المملكة (لم تتحقق فيه شروط الحسم المذكورة في اللائحة) بمبلغ 600,000

**كيف يتم معالجة بنود هذه الاستثمارات لأغراض جباية الزكاة؟**

## مثال (27) :

| البند                                                                         | المبلغ    | المعالجة الزكوية                            |
|-------------------------------------------------------------------------------|-----------|---------------------------------------------|
| استثمارات في منشآت داخل المملكة (وكانت هذه المنشآت تخضع لجباية الزكاة)        | 400,000   | تحسم من الوعاء الزكوي                       |
| استثمارات في منشآت داخل المملكة (وكانت هذه المنشآت لا تخضع لجباية الزكاة)     | 100,000   | لا تحسم قيمة هذا الاستثمار من الوعاء الزكوي |
| استثمارات في صكوك حكومية*                                                     | 300,000   | لا تحسم قيمة هذا الاستثمار من الوعاء الزكوي |
| استثمارات في عملات أجنبية                                                     | 200,000   | لا تحسم قيمة هذا الاستثمار من الوعاء الزكوي |
| استثمارات في منشآت خارج المملكة (لم تتحقق فيه شروط الحسم المذكورة في اللائحة) | 600,000   | لا تحسم قيمة هذا الاستثمار من الوعاء الزكوي |
| إجمالي الاستثمارات التي لا تحسم من الوعاء الزكوي                              | 1,200,000 |                                             |

\* (للمكلف الذي لا تنطبق عليه قواعد حساب أنشطة التمويل)



## البند الرابع: الأصول الثابتة غير المستخدمة في النشاط :

### أولاً: وصف البند

الأصول الثابتة هي أحد أصول المنشأة التي تظهر في قائمة المركز المالي ضمن الأصول غير المتداولة، وهي تعبر عن قيمة الأصول الثابتة المملوكة للمنشأة، سواء كانت هذه الأصول الثابتة أراض، أو عقارات، أو مزارع، أو أصول منقولة أو غيرها من أمثلة الأصول الثابتة، والتي تُعد ضمن الأصول المحسومة من الوعاء الزكوي.

### ثانياً: المشكلة (عدم التزام المكلف بالإجراء النظامي)

عندما يقوم المكلف بتسجيل قيمة الأصول الثابتة والتي لم يثبت استخدامها بالنشاط، ضمن الأصول الثابتة للمنشأة التي تظهر في قائمة المركز المالي، وذلك بهدف زيادة بنود المحسومات من الوعاء الزكوي، دون مراعاة أهمية استناد معلومات قائمة المركز المالي على وثائق رسمية، حيث إن تسجيل الأصول الثابتة التي لم يثبت استخدامها بالنشاط، ضمن الأصول الثابتة الظاهرة في قائمة المركز المالي للمنشأة، يعد إجراء خاطئاً، لأن هيئة الزكاة والضريبة والجمارك لا تقبل اعتبار الأصل الثابت غير المستخدم في النشاط من ضمن البنود المحسومة من وعاء الزكاة.

### ثالثاً: الإجراء الافتراضي (النظامي)

أهمية استناد كامل معلومات قائمة المركز المالي على وثائق رسمية، والذي يعني عدم إظهار الأصول الثابتة التي لم يثبت استخدامها في النشاط للمنشأة، ضمن الأصول الثابتة التي تظهر في قوائمها المالية.

### رابعاً: معالجة الهيئة

تقوم الهيئة بالربط على المكلف، ورفض هذا الحسم الذي قام به المكلف، لعدم وجود مستندات تثبت استخدام هذا الأصل الثابت بالنشاط، التي ينبني عليها إظهارها في القوائم المالية للمنشأة كأصول ثابتة محسومة من الوعاء الزكوي، حيث إن تسجيل الأصول الثابتة التي لم يثبت استخدامها بالنشاط ضمن الأصول الثابتة الظاهرة في قائمة المركز المالي للمنشأة، يخالف مبدأ استناد معلومات قائمة المركز المالي على وثائق ومستندات رسمية.

### خامساً: السند النظامي

نصت اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم 2216 وتاريخ 7 رجب 1440 هـ في الفقرة الثانية من المادة الخامسة منها، على الآتي:

« يحسم من وعاء الزكاة للمكلف الذي يمسك الدفاتر التجارية الأصول الثابتة المقتناة لغرض استخدامها في نشاط المكلف، وذلك بالقيمة الدفترية الظاهرة في القوائم المالية »

**مثال (28):** شركة (أ) قامت بتقديم إقرارها الزكوي وقد سجلت قيمة أصول ثابتة غير مستخدمة في النشاط بقيمة 2,000,000 ريال، ضمن الأصول الثابتة لها، وبعد مراجعة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك تبين لها أن هذه الأصول غير مستخدمة في النشاط، وبالتالي ستقوم هيئة الزكاة والضريبة والجمارك بالإجراء الآتي: عدم قبول حسم قيمة الأصول الثابتة غير مستخدمة في النشاط بقيمة 2,000,000 ريال.



## البند الخامس: الأرباح تحت التوزيع:

### أولاً: وصف البند

الأرباح المبقاة هي أحد عناصر حقوق الملكية، التي تظهر في قائمة المركز المالي، وتعبر عن الأرباح المرحلة من سنوات سابقة ولم يتم توزيعها على المساهمين، وتحتفظ بها المنشأة لغرض تمويل عملياتها.

### ثانياً: المشكلة (عدم التزام المكلف بالإجراء النظامي)

يقوم المكلف عند تقديم الإقرار الزكوي بعدم إضافة الأرباح المعلن عن توزيعها، اعتقاداً منه أنها لا تعد ضمن الإضافات للوعاء وأنها في حكم الأرباح التي تم توزيعها فعلياً.

### ثالثاً: الإجراء الافتراضي (النظامي)

يضاف رصيد الأرباح تحت التوزيع للوعاء الزكوي مهما كان تصنيفها في قائمة المركز المالي، سواء كانت توزيعات مقترحة من مجلس الإدارة أو تم اعتماد توزيعها، باستثناء الأرباح المعلن عن توزيعها ولم يتقدم أصحابها لاستلامها؛ بشرط أن تكون في حساب خاص لا يسمح للمكلف بالتصرف فيه.

### رابعاً: معالجة الهيئة

تقوم الهيئة بإضافة بند الأرباح تحت التوزيع إلى الوعاء الزكوي، مهما كان تصنيفها في قائمة المركز المالي، باستثناء الأرباح المعلن عن توزيعها ولم يتقدم أصحابها لاستلامها إذا تم إيداعها في حساب خاص لا يسمح للمكلف بالتصرف فيه.

### خامساً: السند النظامي

نصت اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة بالقرار الوزاري رقم 2216 وتاريخ 7 رجب 1440هـ في الفقرة (8) من المادة الرابعة، على الآتي:

«الأرباح تحت التوزيع، ما عدا الأرباح المعلن عن توزيعها ولم يتقدم أصحابها لتسلمها؛ بشرط أن تكون مودعة في حساب خاص لا يسمح للمكلف بالتصرف فيه»

**مثال (29):** شركة (التميز) تنوي تقديم إقرارها الزكوي للسنة المنتهية (20××) والتي تحتوي على الأرباح بالنحو الآتي :

رصيد الأرباح المرحلة من سنوات سابقة بقيمة 3,000,000 ريال

الأرباح المقترحة توزيعها (لم يعتمد توزيعها) 200,000 ريال

الأرباح تحت التوزيع (تم الإعلان عنها ولم يتقدم أصحابها لتسلمها ولكنها لم تودع في حساب خاص لايسمح للمنشأة بالتصرف فيه) بقيمة 400,000 ريال

الأرباح تحت التوزيع (تم الإعلان عنها ولم يتقدم أصحابها لتسلمها وهي مودعة في حساب خاص لايسمح للمنشأة بالتصرف فيه) بقيمة 900,000 ريال

**كيف يتم معالجة بنود هذه الأرباح لأغراض جباية الزكاة؟**



| البند                                                                                                                 | المبلغ    | المعالجة الزكوية                       |
|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-----------|----------------------------------------|
| رصيد الأرباح المرحلة من سنوات سابقة                                                                                   | 3,000,000 | تضاف قيمة هذه الأرباح للوعاء الزكوي    |
| الأرباح تحت التوزيع (لم يعلن عن توزيعها)                                                                              | 200,000   | تضاف قيمة هذه الأرباح للوعاء الزكوي    |
| الأرباح تحت التوزيع (تم الإعلان عنها ولم يتقدم أصحابها لتسلمها ولكنها لم تودع في حساب خاص لايسمح للمنشأة بالتصرف فيه) | 400,000   | تضاف قيمة هذه الأرباح للوعاء الزكوي    |
| الأرباح تحت التوزيع (تم الإعلان عنها ولم يتقدم أصحابها لتسلمها وهي مودعة في حساب خاص لايسمح للمنشأة بالتصرف فيه)      | 900,000   | لا تضاف قيمة هذه الأرباح للوعاء الزكوي |

## البند السادس: العقارات تحت التطوير :

### أولاً: وصف البند:

بند العقارات تحت التطوير هو أحد عناصر قائمة المركز المالي التي يتم تصنيفها أصولاً غير متداولة.

### ثانياً: المشكلة (عدم التزام المكلف بالإجراء النظامي)

قيام المكلف بحسم بند العقارات تحت التطوير مع عدم تحقق الشروط الواردة في اللائحة بهذا الخصوص حيث نصت اللائحة على عدد من الشروط، فيقوم المكلف على سبيل المثال بحسم قيمة العقارات تحت التطوير وهي معروضة للبيع على حالتها، أو أن يقوم المكلف بحسم قيمة العقارات تحت التطوير وقد تجاوز مجموع المبيعات والدفعات المستلمة من العملاء منها نسبة خمسة وعشرين في المئة (25 %) من قيمتها الظاهرة في القوائم المالية للعام الزكوي محل الإقرار، وإجراء الحسم من المكلف لمثل هذه الحالات مخالف لشروط الحسم المنصوص عليها في اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم 2216 وتاريخ 7 رجب 1440هـ وبالتالي لا تقبل هيئة الزكاة والضريبة والجمارك الحسم في هذه البنود.

### ثالثاً: الإجراء الافتراضي (النظامي)

يجب على المكلف عند تقديمه للإقرار الزكوي في حال تضمن قوائمه المالية عقارات تحت التطوير، التأكد من انطباق الشروط الخاصة بحسم العقارات تحت التطوير، الواردة في اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم 2216 وتاريخ 7 رجب 1440هـ والمنصوص فيها على ألا تكون هذه العقارات المعدة للبيع معروضة للبيع على حالتها، وألا يتجاوز مجموع المبيعات والدفعات المقدمة المستلمة من العملاء منها ما نسبته خمسة وعشرين في المئة (25 %) من قيمتها الظاهرة في القوائم المالية للعام الزكوي محل الإقرار،



#### رابعاً: معالجة الهيئة

لا تقبل الهيئة حسم بند العقارات تحت التطوير إلا بتحقيق الشروط الواردة باللائحة والتي منها ألا تكون العقارات معروضة للبيع على حالتها، وألا يتجاوز مجموع المبيعات والدفعات المقدمة المستلمة من العملاء ما نسبته خمسة وعشرين في المئة (25%) من قيمتها الظاهرة في القوائم المالية للعام الزكوي محل الإقرار.

#### خامساً: السند النظامي

نصت اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة في القرار الوزاري رقم (2216) بتاريخ 7 رجب 1440هـ في الفقرة (9) من المادة الخامسة على أنه يحسم من وعاء الزكاة للمكلف الذي يمسك الدفاتر التجارية البنود الآتية: «الفقرة التاسعة: قيمة العقارات تحت التطوير المعدة للبيع، التي يتم تصنيفها أصولاً غير متداولة في القوائم المالية، والمزعم بيعها بعد الانتهاء من تطويرها، ما لم تكن معروضة للبيع على حالتها أو يتجاوز مجموع المبيعات والدفعات المقدمة المستلمة من العملاء منها ما نسبته خمسة وعشرين في المئة 25% من قيمتها الظاهرة في القوائم المالية للعام الزكوي محل الإقرار».

**مثال (30):** بلغ رصيد عقارات التطوير لشركة (أ) الظاهر ضمن الموجودات غير المتداولة في القوائم المالية كما في 31 ديسمبر 2020م 30,000,000 ريال سعودي، وبلغت نسبة المبيعات منها 20%، فما هو رصيد بند العقارات التطوير الذي يجوز حسمه من الوعاء الزكوي؟

يحسم رصيد عقارات التطوير الظاهر في القوائم المالية كما في 31 ديسمبر 2020م بمبلغ 30,000,000 ريال بالكامل من وعاء الزكاة حيث تعتبر عقارات التطوير موجودات غير زكوية ولم تبلغ نسبة المبيعات منها 25%.

**مثال (31):** بلغ رصيد عقارات تحت التطوير لشركة (ب) الظاهر ضمن الموجودات في القوائم المالية كما في 31 ديسمبر 2020م 10,000,000 ريال سعودي، وقد تم عرض جميع هذه العقارات للبيع على حالتها، فما هو رصيد بند العقارات تحت التطوير الذي يجوز حسمه من الوعاء الزكوي؟

لا يجوز حسم رصيد العقارات تحت التطوير من وعاء الزكاة حيث تعتبر هذه العقارات تحت التطوير معروضة للبيع على حالتها.



**مثال (32):** شركة العامرة العقارية تعمل في مجال التطوير العقاري، وقد كان من ضمن مشاريعها مشروع (أ) التزمت من خلاله بتنفيذ وإنشاء فلل سكنية ومشروع (ب) التزمت من خلاله بتنفيذ وإنشاء شقق سكنية، وقد بلغ إجمالي رصيد العقارات تحت التطوير 1,000,000 ريال سعودي، وكانت تفاصيل البند كالتالي:

مشروع أ: رصيد نهاية المدة 300,000 ريال.

رصيد بداية المدة: 250,000، الإضافات: 100,000، الاستبعادات: 50,000

مشروع ب: رصيد نهاية المدة 700,000 ريال.

رصيد بداية المدة: 1,200,000، الإضافات: 50,000، الاستبعادات: 550,000

المطلوب: حساب المبلغ الذي يحسم من الوعاء.

**مشروع أ: نسبة المبيعات والدفعات المقدمة = 14%**

**مشروع ب: نسبة المبيعات والدفعات المقدمة = 44%**

نظراً لأن نسبة مبيعات المشروع (أ) لم تتجاوز نسبة 25% فيتم حسم رصيد المشروع (300,000) من الوعاء، بينما المشروع (ب) بلغت نسبة المبيعات 44% من المشروع لذا لا يقبل حسم هذا الرصيد (700,000 ريال) من الوعاء الزكوي.

### **البند السابع: فرق الإيرادات بين القوائم المالية وإقرارات ضريبة القيمة المضافة والتصرفات العقارية:**

#### **أولاً: وصف البند**

تقوم الهيئة عند مراجعة الإقرار الزكوي، بالتحقق من البيانات التي أفصح عنها المكلف، ومقارنتها بما يتوفر لديها من مستندات وبيانات، سواء كانت هذه البيانات مستفادة من مصادر داخل الهيئة، أو من مصادر خارج الهيئة، ومن أبرز تلك البنود بند الإيرادات، والذي يتم الإفصاح عنه من قبل المكلف بشكل منفصل في نظام ضريبة القيمة المضافة، ولأغراض الفحص والمراجعة يقوم الفاحص بالتحقق والمقارنة بين الإيرادات وفق قائمة الدخل والإيرادات المفصّل عنها في إقرارات ضريبة القيمة المضافة عن نفس الفترة.

#### **ثانياً: المشكلة (عدم التزام المكلف بالإجراء النظامي)**

يتم الإفصاح في إقرار ضريبة القيمة المضافة بمبيعات (إيرادات) لا تتطابق عند مقارنتها مع الإيرادات المدرجة ضمن قائمة الدخل للمكلف، وعليه فتقوم الهيئة بناء على المعلومات والقرائن المتاحة لها، وبعد طلب الإيضاحات والمستندات اللازمة من المكلف للتحقق من طبيعة هذه الفروق، بالربط على المكلف بناء على المعلومات والقرائن المتاحة.

#### **ثالثاً: الإجراء الافتراضي (النظامي)**

يتوجب على المكلف التأكد من توفر البيانات والمستندات اللازمة التي تبرر أي فروقات إن وجدت بين الإقرارات المقدمة طبقاً لنظام ضريبة القيمة المضافة، وضريبة التصرفات العقارية، ونحوها وبين الإيرادات وفق قائمة الدخل للمكلف.

#### **رابعاً: معالجة الهيئة**

تقوم الهيئة بطلب المستندات اللازمة التي توضح طبيعة هذه الفروقات، وعند عدم قيام المكلف بتزويد الهيئة بالمستندات والمعلومات اللازمة، أو كانت هذه المستندات غير كافية، فإنه يحق للهيئة رد أي فروقات في الإيرادات بين الإيرادات المدرجة في إقرارات ضريبة القيمة المضافة والإيرادات المدرجة في قائمة الدخل للمكلف، وبالتالي زيادة الأرباح المعدلة بهذه الفروقات.



### خامسًا: السند النظامي

ما نصت عليه اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم 2216 وتاريخ 7 رجب 1440هـ، في المادة الثامنة عشرة المتضمنة الآتي:

( ويقع عبء إثبات صحة ما ورد في الإقرار من بنود وأي بيانات أخرى على المكلف، وفي حال عدم تمكنه من إثبات صحة ما ورد في إقراره، جاز للهيئة عدم إجازة البند الذي لا يُثبت المكلف صحته).

### وكذلك ما نصت عليه المادة التاسعة عشرة من اللائحة والتي نصت على:

(للهيئة فحص ومراجعة إقرار المكلف وطلب ما تحتاجه من إيضاحات ومستندات، ولها أن تفوض أيًا من منسوبيها أو غيرهم للحضور إلى موقع المكلف لإجراء الفحص الميداني للدفاتر التجارية والمستندات، وعلى المكلف توفير ما تطلبه الهيئة خلال مدة لا تتجاوز عشرين (20) يومًا من تاريخ تسلم طلب البيانات. وإذا لم يلتزم المكلف بتقديم البيانات خلال تلك المدة؛ فلهيئة تجديد المدة أو الربط بناء على المعلومات والقرائن المتاحة. ويجري توثيق الفحص الميداني بمحضر يوقعه ممثل الهيئة وممثل المكلف المفوض نظامًا، وفي حال عدم وجود ممثل المكلف المفوض نظامًا أو رفضه التوقيع على المحضر؛ فيُثبت ذلك في المحضر. وفي جميع الأحوال يُعد المحضر حجة على المكلف فيما يتعلق بالوقائع المثبتة فيه)

**مثال (33):** قدمت شركة (الجودة) إقرارها الزكوي عن عام 2020م، وقد بلغت الإيرادات المفصح عنها في قائمة الدخل 1,600,000 ريال، وعند قيام الهيئة بإجراء الربط اللازم على الشركة تبين أن الإيرادات المفصح عنها في نظام ضريبة القيمة المضافة 2,000,000 ريال، وقد قامت الهيئة بالطلب من المكلف -شركة الجودة- بتقديم المستندات اللازمة التي تؤيد وتبرر هذه الفروقات، إلا أن الشركة لم تتجاوب مع طلب الهيئة ولم يتم تقديم المستندات المطلوبة. وعليه قامت الهيئة بإضافة الفرق البالغ 400,000 ريال إلى صافي الربح المعدل لأغراض الزكاة للمكلف شركة الجودة.

### البند الثامن: القروض المدينة أو التمويل المساند أو الإضافي وما في حكمها الممنوحة للمنشأة المستثمر فيها:

#### أولًا: وصف البند

يقصد بهذه الحالة: الديون الممولة من أحد المكلفين، لصالح مكلف آخر يملك فيه المكلف الممول نسبة من ملكيته، بحيث تظهر قيمة هذه التمويلات في جانب الأصول غير المتداولة، وفي هذه الحالة فإن قيمة هذه التمويلات تظهر ضمن قائمة الالتزامات لدى المكلف المدين، ويتم معالجتها زكويًا في الشركة المستثمر فيها بحسب أحكام اللائحة، مع عدم خصمها من الوعاء لدى الطرف الدائن مهما كان تبويبها.

#### ثانيًا: المشكلة (عدم التزام المكلف بالإجراء النظامي)

يقوم المكلف الدائن بحسم قيمة البند الذي يمثل دينًا على شركة مستثمر فيها، من الوعاء الزكوي.

#### ثالثًا: الإجراء الافتراضي (النظامي)

عدم حسم القروض المدينة أو التمويل المساند أو الإضافي وما في حكمها الممنوحة للمنشأة المستثمر فيها، وذلك للإقرارات الزكوية المقدمة عن السنوات المالية التي تبدأ في أو بعد 1 يناير 2019م، حيث أنها لا تعد استثمارًا يحسم من وعاء الزكاة للشركة المستثمرة



#### رابعاً: معالجة الهيئة

إجراء الربط على المكلف، وعدم قبول حسم الدين المملوك للدائن، الذي مول منشأة مستثمر فيها، وذلك للإقرارات الزكوية المقدمة عن السنوات المالية التي تبدأ في أو بعد 1 يناير 2019م

#### خامساً: السند النظامي

ما تضمنته الفقرة 4 من المادة الخامسة من اللائحة التي نصت على: (وكذلك لا تعد القروض المدينة أو التمويل المساند أو الإضافي وما في حكمها الممنوحة للمنشأة المستثمر فيها استثماراً يحسم من وعاء الزكاة).

**مثال (34):** قدمت شركة (الجودة) إقرارها الزكوي عن عام 2020م، وقد تضمنت قائمة المركز المالي لشركة الجودة -ضمن بنود الأصول غير المتداولة- بند (قرض ممنوح لشركة السلام) بقيمة 1,000,000 ريال، وتعتبر شركة السلام إحدى الشركات التابعة لشركة الجودة حيث تمتلك شركة الجودة نسبة 30% من شركة السلام. وعليه لا يسمح بحسم قيمة القرض البالغ 1,000,000 ريال من الوعاء الزكوي لشركة الجودة.

### البند التاسع: خضوع شركات الأوقاف الخيرية والجمعيات غير الهادفة للربح:

#### أولاً: وصف البند

عدم تسجيل من يصدر في شأنه قرار من الهيئة بعدم خضوعه لجباية الزكاة في الهيئة، وبالتالي عدم تقديم الإقرارات الزكوي في مواعيدها، حيث يعتقد هؤلاء المكلفين أن عدم خضوعهم لجباية الزكاة، يعفيهم من التسجيل لدى الهيئة وتقديم إقرار معلومات.

#### ثانياً: المشكلة (عدم التزام المكلف بالإجراء النظامي)

عدم التسجيل في الهيئة وتقديم إقرار المعلومات.

#### ثالثاً: الإجراء الافتراضي (النظامي)

يتوجب على جميع المكلفين التسجيل في الهيئة وتقديم الإقرار، سواءً المكلفين الخاضعين لجباية الزكاة أو من صدر بحقهم قرار من الهيئة بعدم الخضوع للزكاة.

#### رابعاً: معالجة الهيئة

إلزام جميع المكلفين بكافة المتطلبات والواجبات الزكوية بما في ذلك التسجيل وتقديم الإقرار.

#### خامساً: السند النظامي

ما نصت عليه اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم 2216 وتاريخ 7 رجب 1440هـ، في المادة السادسة عشرة، والمتضمنة الآتي:

(على كل مكلف تسري عليه أحكام اللائحة - التسجيل لدى الهيئة قبل نهاية سنته المالية الأولى، بما في ذلك المكلف غير الخاضع)



**مثال (35):** شركة أوقاف الإحسان، شركة خيرية غير ربحية، لم تسجل في هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، بسبب أن الهدف من الشركة خيري بالكامل، وبالتالي لا تخضع للزكاة وفق وجهة نظرهم.

يجب على شركة الإحسان التسجيل لدى الهيئة وتقديم الإقرار الزكوي وفق نصوص اللائحة.

## 6. إجراءات الاعتراض والاستئناف

في حال لم يوافق المكلف على قرار صادر من الهيئة، فإنه يجوز له الاعتراض على قرارها (ضمن المدة النظامية المشار إليها في هذا القسم)، وذلك من خلال الرفع لهيئة الزكاة والضريبة والجمارك، لحل النزاع المتعلق بالربط أو أي قرارات أخرى صادرة عن الهيئة فيما يتعلق بالربط الزكوية، وذلك وفقاً للترتيب التالي:

- تقديم الاعتراض لدى الهيئة خلال المدة المحددة، وفي حال قامت الهيئة برفض الاعتراض أو انقضت المدة النظامية للرد من قبل الهيئة، ولم يحصل المكلف على رد؛ فإنه يحق له الانتقال للخطوة التالية.
- التظلم لدى لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية، وفي أي مرحلة من مراحل الاعتراض أمام لجان الفصل، يحق للمكلف طلب الرفع للجنة الداخلية لدى الهيئة لتسوية الخلافات الزكوية والضريبية عليها.

طلب الاعتراض على إقرار

الاعراض

1 إرساءات

2 تفاصيل المكلف

3 تفاصيل الاعتراض

4 المدخل التاريخي

5 إرساءات أخرى

6 إقرار

← السابق

الرجوع

خط مسودة

إحضار لائحة

مرفقات

→ التالي

التفاصيل المتعلقة بالاعتراض (للتحديد المبلغ المعترض عليه، لابد من تعديل الإقرار بالدخول على زر الإقرار أعلاه)

| رقم المرجعي للإقرار * | مئة الربط | القرار من | القرار إلى | نوع الضريبة | العملة | لغة الربط (العملة) (الهيئة) | المبلغ المعترض عليه من المكلف | المبلغ المعترض عليه | تفاصيل الإقرار |
|-----------------------|-----------|-----------|------------|-------------|--------|-----------------------------|-------------------------------|---------------------|----------------|
|                       |           |           |            |             |        |                             |                               |                     | إقرار          |

+

أضف سطر جديد

الرجاء كتابة الأسباب المختصرة للاعتراض مع الزامية ارفاق مذكر الاعتراض \*



## 7.1 تقديم اعتراض

في حال قيام الهيئة بإصدار الربط الزكوي، سيتم إشعار المكلف بحقه في الاعتراض على قرار الهيئة، ويمكنه تقديم الاعتراض عبر النظام الإلكتروني للهيئة «إيراد».

## 7.2 ضوابط قبول الاعتراض

يشترط لقبول الهيئة اعتراض المكلف على أي قرار من قرارات الهيئة الالتزام بالضوابط الآتية:

1. تقديم الاعتراض خلال المدة النظامية:

يكون تقديم الاعتراض خلال ستين (60) يومًا من تاريخ إشعار الربط كما هو مذكور في الإشعار، ويعد الربط نهائيًا إذا لم يتم تقديم الاعتراض خلال الفترة الزمنية المحددة، ويجب أن يتضمن الطلب على الأقل نقاط الخلاف، وأسباب الاعتراض على قرار الهيئة، بالإضافة إلى المستندات الثبوتية التي تؤيد وجهة نظر المكلف.

2. سداد المبالغ المتعلقة بالربط وفقاً لما يلي:

البنود غير المعترض عليها:

يجب على المكلف سداد المبالغ المستحقة بالكامل على البنود غير المعترض عليها خلال المدة النظامية للاعتراض.

طلب الاعتراض على إقرار

إشعار الاعتراض

1 إشعارات 2 تفاصيل المكلف 3 تفاصيل الاعتراض 4 المدخل الفرعي 5 إيصالات أخرى 6 ملحق

← قبل ← قسم ← خط مسودة ← إيصالات أخرى ← مرفقات ← عودة →

التفاصيل المتعلقة بالاعتراض (لتحديد المبلغ المعترض عليه، لابد من تعديل الإقرار بالدخول على زر الإقرار أدناه)

| رقم العنصر للإقرار | مدة الربط | الفترة من | الفترة إلى | نوع التعريب | العملة | قيمة الربط المعالجة (الدينار) | المبلغ المعترض عليه من المكلف | المبلغ المعترض عليه | تعديل الإقرار |
|--------------------|-----------|-----------|------------|-------------|--------|-------------------------------|-------------------------------|---------------------|---------------|
|                    |           |           |            |             |        |                               |                               |                     | إقرار         |

+ اصف سطر جديد

رجاء كتابة الأدبب المختصرة للاعتراض مع الزامية ارفاق دلائل الاعتراض \*



### سداد جزء من البنود المعترض عليها:

يجب على المكلف سداد جزء من المبالغ المستحقة على البنود المعترض عليها خلال المدة النظامية للاعتراض، وهي خمس وعشرين في المئة (25 %) من قيمة الربط أو تقديم ضمان مالي بما لا يقل عن خمسين في المئة (50 %) من المبالغ المستحقة على البنود المعترض عليها.

#### 1. المراجعة الداخلية

تبدأ الهيئة بعملية المراجعة الداخلية بعد استلام الاعتراض، حيث يقوم قسم المراجعة بإجراء المراجعة الداخلية للربط المعترض عليه من قبل المكلف، والرد على الاعتراض في غضون 90 يومًا، ويمكن أن ينتج عن عملية المراجعة أحد الأمور الآتية:

أ. قبول الاعتراض بالكامل: وتقوم الهيئة بعد ذلك بإصدار ربط جديد بدلًا من الربط الأول المعترض عليه، وإشعار المكلف بذلك.

ب. قبول الاعتراض جزئيًا: وتقوم الهيئة بعد ذلك بإصدار ربط جديد بدلًا من الربط الأول، وإشعار المكلف بذلك.

ج. رفض الاعتراض بالكامل: وتقوم الهيئة بإخطار المكلف برفض اعتراضه على ربط الهيئة السابق.

وفي حال صدور قرار من الهيئة بالرفض أو القبول الجزئي يجوز للمكلف تقديم طلب امام لجنة تسوية الخلافات الزكوية والضريبية بالهيئة أو التظلم لدى الأمانة العامة للجان الضريبية خلال 30 يومًا من تاريخ صدور القرار من الهيئة، أو في حال مضي 90 يومًا من تاريخ تقديم الاعتراض دون أن تبت فيه الهيئة، (انظر البند 7-3)

### 7.3 التظلم لدى اللجان المختصة:

صدر الأمر الملكي الكريم رقم (26040) وتاريخ 21 ربيع الثاني 1441هـ بالموافقة على قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية، والمتضمنة في المادة الثانية منه إجازة إقامة دعوى التظلم على القرارات الصادرة من الهيئة.

وعليه فتكون الجهة القضائية المختصة التي يجوز للمكلف التظلم أمامها على قرارات الهيئة هي لجنة الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية، واللجنة الاستئنافية للمخالفات والمنازعات الضريبية، وهما لجان منفصلتان عن الهيئة.

وعلى المكلف الذي يرغب في التظلم على القرارات النهائية الصادرة من الهيئة تقديم تظلم امام لجنة الفصل خلال فترة 30 يومًا من تاريخ إصدار إشعار إعادة الربط أو رفض الاعتراض، أو في حال مضي 90 يومًا من تاريخ تقديم الاعتراض دون أن تبت فيه الهيئة، وبعد قرار الهيئة نهائيًا في حال عدم التظلم عليه خلال الفترة المحددة، وفي حال استئناف المكلف أو الهيئة على قرارات لجنة الفصل يرفع النزاع إلى اللجنة الاستئنافية التي تكون قراراتها نهائية وملزمة ولا يجوز الطعن فيها.



#### 7.4 تسوية الخلاف

شكلت الهيئة لجنة لتسوية النزاعات الزكوية والضريبية التي تنشأ من اعتراض المكلف على ربوط الهيئة، وهي لجنة داخلية لتسهيل حل النزاعات الزكوية والضريبية.

وتعد لجنة التسوية مسؤولة عن حل النزاع بين الهيئة والمكلف، حيث تقدم اللجنة حلاً للنزاعات ليكون بديلاً عن تقديم تظلم رسمي أمام لجنة الفصل واللجنة الاستئنافية - اللتان تعدان جهتين قضائيتين مختصتين بنظر النزاعات الزكوية - ويجوز للمكلف التقدم بطلب إلى اللجنة لمراجعة القرار الصادر من قسم المراجعة في الهيئة، ويجوز للجنة نفسها أن تتواصل مع المكلف في حال قدم التظلم إلى لجنة الفصل.

ويجب عند تقديم المكلف طلب إصدار قرار التسوية إلى لجنة التسوية أن يتضمن الطلب على الأقل نقاط النزاع وأسباب الاعتراض على قرار الهيئة، بالإضافة إلى المستندات الثبوتية التي تؤيد وجهة نظره.

وفي أثناء ذلك يتم تعليق إجراءات التظلم الرسمي أمام لجنة الفصل أو اللجنة الاستئنافية نتيجة لطلب التوجه إلى لجنة تسوية النزاعات، وذلك إلى أن يتم صدور قرار من اللجنة في طلب التسوية،

وتقوم لجنة التسوية بإخطار المكلف إذا تم قبول أو رفض طلب حل النزاع عبر لجنة التسوية خلال 30 يوماً من تاريخ تقديم الطلب.

#### حالات رفض التسوية

ترفض التسوية في حال حدوث أي من الحالات التالية:

- تعند عدم قناعة اللجنة بأسباب اعتراض المكلف، وتقوم اللجنة بإخطار المكلف برفض طلبه.
  - تعند عدم حصول المكلف على قرار من لجنة التسوية خلال ستين يوماً. من تاريخ تقديمه الطلب (ما لم يتم الإخطار بتمديد المدة 60 يوماً إضافياً)، فيعد الطلب مرفوضاً في هذه الحالة.
  - تعند رفض المكلف قرار التسوية، أو عدم إخطار اللجنة كتابةً بالموافقة على قرار التسوية.
- ويترتب على رفض قرار التسوية جواز استكمال التظلم الرسمي، حيث تستكمل إجراءات التظلم أمام لجنة الفصل واللجنة الاستئنافية، وتعلق مؤقتاً خلال إجراءات لجنة التسوية.



## مخطط الاعتراض والتظلم





## 8. التواصل معنا

للحصول على المزيد من المعلومات بشأن أي معاملة خاضعة للزكاة يرجى زيارة الموقع الإلكتروني: [zatca.gov.sa](http://zatca.gov.sa) أو التواصل معنا على الرقم التالي 19993.

## ملحق: أسئلة شائعة

الأسئلة الشائعة المتعلقة بالبند الأكثر اعتراضاً:

**(1) ماهي المدة النظامية التي يجب على المكلف الذي يمسك دفاتر تجارية عدم تجاوزها عند تقديمه للقرار الزكوي، وما هو الإجراء الذي ستتخذه الهيئة في حال تجاوز هذه المدة النظامية ذلك؟**

يجب على كل مكلف تقديم الإقرار ومرفقاته باللغة العربية وأداء الزكاة وفق نماذج وإجراءات الهيئة، وذلك خلال مدة لا تتجاوز مئة وعشرين (120) يوماً من نهاية العام الزكوي، وإذا صادف آخر هذه المدة عطلة رسمية، امتدت إلى أول يوم عمل بعدها، وفي حال تجاوز المكلف الذي يمسك دفاتر تجارية المدة النظامية المحددة باللائحة فإنه يحق للهيئة القيام بالربط على المكلف ومحاسبته بالأسلوب التقديرى وفق ما نصت عليه اللائحة.

**(2) كيف يتم التعامل مع مصاريف الرواتب والأجور المسجلة في القوائم المالية في حال كون قيمتها أعلى من المسجلة في التأمينات الاجتماعية ؟**

يتم اعتماد قيمة الرواتب والأجور المسجلة في التأمينات الاجتماعية، ورد ما زاد من مصروفات الرواتب والأجور المسجلة بالتأمينات الاجتماعية إلى صافي الربح المعدل.

**(3) هل يجوز قيام المكلف بحسم بند العقارات تحت التطوير في حال تجاوز مجموع المبيعات والدفعات المستلمة من العملاء منها نسبة خمسة وعشرين في المئة (25 %) من قيمتها الظاهرة في القوائم المالية للعام الزكوي محل الإقرار؟**

لا يجوز حسم بند العقارات تحت التطوير يتجاوز مجموع المبيعات والدفعات المقدمة المستلمة من العملاء منها ما نسبته خمسة وعشرين في المئة (25 %) من قيمتها الظاهرة في القوائم المالية للعام الزكوي محل الإقرار



## الأسئلة الشائعة المتعلقة بالوعاء:

1. هل يجوز للمنشأة حسم حصة الموظف في صناديق التقاعد النظامية كصندوق معاشات التقاعد أو التأمينات الاجتماعية أو صناديق التوفير والادخار من الوعاء الزكوي؟  
لا يجوز حسم حصة الموظف في تلك الصناديق من الوعاء الزكوي.

## 2. ما المصاريف التي يجوز حسمها من وعاء الزكاة؟

تحسم كافة المصاريف العادية والضرورية اللازمة للنشاط سواء أكانت مسددة أم مستحقة وصولاً إلى صافي نتيجة النشاط بشرط توفر الضوابط الآتية:

1. أن تكون نفقة فعلية مؤيدة بمستندات ثبوتية أو قرائن أخرى تُمكن الهيئة من التأكد من صحتها ولو كانت متعلقة بسنوات سابقة.
2. أن تكون مرتبطة بالنشاط ولا تتعلق بمصاريف شخصية أو بأنشطة أخرى.
3. ألا تكون ذات طبيعة رأسمالية، وفي حالة إدراج مصروف ذي طبيعة رأسمالية ضمن المصروفات تعدل به نتيجة النشاط ويضم للموجودات الثابتة ويستهلك وفقاً للنسب النظامية.

## 3. هل يجوز لصاحب المنشأة حسم رواتبه وبدلاته من الوعاء الزكوي؟

تعد رواتب وبدلات صاحب المنشأة سواءً كانت مؤسسة فردية أو شركة أموال أو شركة أشخاص، وكذلك المكافآت التي تدفع لرئيس ونائب رئيس وأعضاء مجلس إدارة الشركاء في المنشأة، من المصروفات التي يجوز حسمها بشرط أن تكون رواتب وبدلات صاحب المنشأة مسجلة في التأمينات الاجتماعية، والمكافآت في حدود ما يصرف للمستقلين.

## 4. هل يمكن دفع الزكاة لأحد المؤسسات الخيرية الرسمية، بحيث يتم تزويد الهيئة بالمستندات الثبوتية، ويكتفي بالدفع لتلك الجهة؟

هيئة الزكاة والضريبة والجمارك هي الجهة المناطة بجباية الزكاة من المنشآت الخاضعة لها، حيث تقوم الهيئة بإيداع مبالغ الزكاة في حساب البنك المركزي السعودي الخاص بوكالة وزارة شؤون الضمان الاجتماعي للصرف منها على مستحقيها، علماً بأن التبرعات لتلك المؤسسات الخيرية تعد من المصاريف الجائزة للحسم من وعاء زكاة المكلف الذي يمسك حسابات نظامية متى قدمت المستندات الثبوتية المؤيدة لها.

## 5. هل يحق للمكلف الاعتراض على ربط الهيئة؟

على ربط الهيئة خلال 60 يوماً من تاريخ الربط



## مستند خارجي

تم إعداد هذا الدليل الإرشادي لأغراض التوعية والتثقيف فحسب، ومحتواه قابل للتعديل في أي وقت، وهو لا يعتبر بأي حال من الأحوال ملزمًا لهيئة الزكاة والضريبة والجمارك ولا يعتبر بأي شكل من الأشكال استشارة قانونية. ولا يمكن الاعتماد عليه كمرجع قانوني بحد ذاته، ولا بد دائمًا من الرجوع إلى نصوص القوانين الواردة في اللائحة المعمول بها في هذا الشأن. ويتوجب على كل شخص خاضع لقوانين الزكاة والضرائب والجمارك أن يتحقق من واجباته والتزاماته القانونية، وهو وحده مسؤول عن الانضباط والالتزام بهذه القوانين والتعليمات. ولن تكون هيئة الزكاة والضريبة والجمارك مسؤولة بأي شكل من الأشكال عن أي ضرر أو خسارة يتعرض لها المكلف وتكون ناجمة عن عدم التزامه بالتعليمات والقوانين السارية.