



العدد ٣٤
السنة ٢٠٢٦

مجلة كلية القانون والعلوم السياسية

The College of Law and Political Science Journal

المركز النظامي للمقيم الخليجي غير المسلم في نطاق الخضوع الزكوي:

دراسة تحليلية في ضوء أحكام الشريعة الإسلامية ولائحة جباية الزكاة

محمد بن عبدالله الملحم^(*)

(*) أستاذ مساعد دكتور - جامعة الملك فيصل - كلية الحقوق mamulhim@kfu.edu.sa

المستخلص

يتناول هذا البحث إشكالية قانونية مركبة تتعلق بتحديد المركز النظامي للمقيم الخليجي غير المسلم في نطاق الخضوع الزكوي في المملكة العربية السعودية، في ضوء أحكام الشريعة الإسلامية والإطار النظامي المنظم لجباية الزكاة. وتنطلق الدراسة من تساؤل رئيس مؤداه: هل يكفي اقتران الصفة الخليجية بالإقامة وممارسة النشاط المرخص لترتيب الخضوع الزكوي على غير المسلم، أم أن الطبيعة الشرعية الخاصة للزكاة تحول دون هذا الامتداد وتستوجب تكييفاً نظامياً مغايراً؟ وتعتمد الدراسة على المنهج الوصفي التحليلي، وتختص إلى أن البناء اللائحي للخضوع يُنشئ إطاراً أولياً لقابلية الخضوع، غير أنه لا يكفي، بمفرده، لحسم الخضوع الزكوي النهائي في هذه الحالة المركبة ما لم يُقرأ في ضوء الطبيعة الشرعية للزكاة وموقعها في البناء النظامي السعودي. كما تكشف الدراسة أن انتفاء الخضوع الزكوي لا يستتبع، بالضرورة، انتقالاً تلقائياً إلى الوعاء الضريبي، بل يظل ذلك رهيناً بقيام سنده النظامي وتحقق شروطه الخاصة. وتمثل القيمة العلمية للدراسة في إبراز التمييز بين الخضوع الزكوي الأولي والخضوع الزكوي النهائي، وما يترتب على ذلك من آثار في التكييف النظامي وضبط التطبيق.

الكلمات المفتاحية

الزكاة، الخضوع الزكوي، المقيم الخليجي، غير المسلم، جباية الزكاة

للاستشهاد بهذا البحث:

الملحم م. ب. ع. (٢٠٢٦). المركز النظامي للمقيم الخليجي غير المسلم في نطاق الخضوع الزكوي: دراسة تحليلية في ضوء أحكام الشريعة الإسلامية ولائحة جباية الزكاة، مجلة كلية القانون والعلوم السياسية، ٣٤، ٨٧-١١٠،

<https://doi.org/10.61279/7cc0cs24>

تاريخ الاستلام: ١ نيسان ٢٠٢٦ تاريخ القبول: ٢٥ آب ٢٠٢٦ تاريخ النشر ورقياً: ٢٥ تشرين الثاني ٢٠٢٦

متوفر على الموقع الالكتروني: ٢٥ تشرين الثاني ٢٠٢٦

متوفر على: <https://jpls.edu.iq/index.php/jpls/ar/article/view/654>

متوفر على: <https://iasj.mohesr.gov.iq/journals/journal/view/253>

ترميز رقمي: <https://doi.org/10.61279/7cc0cs24>

مفهرسة على: <https://doaj.org/toc/2664-4088>

المجلة تعمل بنظام التحكم المجهول لكل من الباحث والمحكمين

هذا البحث مفتوح الوصول ويعمل وفق (نسب المشاع الإبداعي) (نسب المُصنّف - غير تجاري - منع الاشتقاق ٤.٠ دولي)

يحفظ المؤلفون بحقوق النشر (Copyright) لأعمالهم المنشورة في المجلة، مع منح المجلة حق النشر الأول وذلك حسب سياسات المجلة

نسخة المجلة المنشورة هي النسخة الرسمية المعتمدة لأغراض التوثيق والاستشهاد العلمي

المجلة مؤرشفة في مستوعب المجلات العراقية المفتوحة

للزيد من المعلومات مراجعة الروابط من خلال الضغط على الشعارات ادناه



The Legal Status of the Non-Muslim GCC Resident within the Scope of Zakat Liability: An Analytical Study in Light of the Provisions of Islamic Sharia and the Executive Regulation of Zakat Collection

Mohammed Abdullah Almulhim(*)

(*) Assistant Professor Dr. - King Faisal University - College of Law mamulhim@kfu.edu.sa

Abstract

This research addresses a complex legal problem concerning the determination of the legal status of a non-Muslim Gulf resident within the scope of zakat liability in the Kingdom of Saudi Arabia, in light of Islamic Sharia provisions and the regulatory framework governing zakat collection. The study raises a central question: Is the combination of Gulf nationality, residency, and the practice of licensed activity sufficient to establish zakat liability for a non-Muslim, or does the specific Sharia nature of zakat prevent such an extension and require a different legal characterization? The study adopts the descriptive analytical approach. It concludes that the regulatory framework establishes a preliminary basis for liability, but is insufficient on its own to determine final zakat liability in this complex case unless interpreted in light of zakat's Sharia nature and its position within the Saudi legal system. The study also finds that the absence of zakat liability does not necessarily entail automatic transfer to the tax base, which remains conditional upon a legal basis and specific requirements. Its scientific contribution lies in distinguishing preliminary from final zakat liability and clarifying the resulting implications for legal characterization and application.

Key Words

zakat, zakat liability, GCC resident, non-Muslim, zakat collecting

Recommended citation

الملحم م. ب. ع. (٢٠٢٦). المركز النظامي للمقيم الخليجي غير المسلم في نطاق الخضوع الزكوي: دراسة تحليلية في ضوء أحكام الشريعة الإسلامية ولائحة جباية الزكاة، مجلة كلية القانون والعلوم السياسية، ٣٤، ٨٧-١١٠.

<https://doi.org/10.61279/7cc0cs24>

Received 1 April 2026; accepted 25 Aug. 2026

published 25 Oct. 2026 ; published online: 25 Oct. 2026

Available online at: <https://jpls.edu.iq/index.php/jpls/ar/article/view/653>

Online archived copy can be found at: <https://iasj.mohesr.gov.iq/journals/journal/view/253>

Indexed by: <https://doaj.org/toc/2664-4088>

Crossref DOI: <https://doi.org/10.61279/bk9xqr23>

This article has been reviewed under the journal's double-blind peer review policy.

This article is open access and licensed under a Creative Commons Attribution-NonCommercial-NoDerivatives 4.0 International License (CC BY-NC-ND 4.0).

Authors retain the copyright to their works published in the journal, while granting the journal the right of first publication according to the journal's [policies](#).

The published version of the journal is the official version authorized for documentation and scholarly citation purposes.

The journal is archived in the Iraqi Open Access Journals database.

For more information, please refer to the links by clicking on the logos below .



المقدمة

تتمتع الزكاة في المملكة العربية السعودية بخصوصية قانونية ونظامية تميزها عن غيرها من الأعباء المالية، إذ لا تُبنى بوصفها التزاماً مالياً وضعياً مجرداً، وإنما تستند إلى أصل شرعي أصيل ظل حاضراً في البناء النظامي المنظم لجبايتها. ومن ثم، فإن التنظيمات التنفيذية المتعاقبة لا تنشئ أصل الالتزام بالزكاة، بل تتجه إلى ضبط نطاق تطبيقه، وبيان أوصاف الخاضعين له، وتنظيم إجراءاته وآثاره في إطار يجمع بين المرجعية الشرعية والصياغة النظامية الحديثة.

وفي هذا السياق، جاءت اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة لتعيد بناء نطاق الخضوع الزكوي من خلال تعريفات دقيقة للأشخاص والصفات والروابط النظامية ذات الصلة، بما يعكس اتجاهاً واضحاً نحو إحكام الإطار التنظيمي للجباية. غير أن هذا الإحكام الظاهري لا يحول دون بروز حالات مركبة تتجاوز المعالجة النصية المباشرة، وتستدعي تفسيراً قانونياً أعمق يوازن بين مدلولات النصوص وطبيعة الوعاء الذي تنتمي إليه. ومن أبرز هذه الحالات حالة المقيم الخليجي غير المسلم الذي يباشر نشاطاً اقتصادياً في المملكة، إذ تتداخل في شأنه مجموعة من الأوصاف النظامية التي قد توحى، في ظاهرها، بقابلية الخضوع، في حين يثير وصفه الديني تساؤلاً جوهرياً حول مدى انسجام هذه النتيجة مع الطبيعة الشرعية الخاصة للزكاة.

ومن هنا، لا تنحصر الإشكالية في مجرد التحقق من انطباق بعض الأوصاف الشكلية الواردة في اللائحة،

بل تمتد إلى مستوى أعمق يتعلق بحدود الأثر الذي يمكن أن تنتجه هذه الأوصاف في وعاء شرعي منظم، وإلى أي مدى يجوز للتوسع التنظيمي في تحديد النطاق الشخصي للخضوع أن يفضي إلى تقرير التزام زكوي نهائي في حالة قد لا تستقيم مع الأساس الذي يقوم عليه هذا الوعاء. وعلى هذا الأساس، فإن البحث لا يتناول حالة فردية معزولة بقدر ما يتناول مسألة تكييف قانوني تتصل بالعلاقة بين الأصل الشرعي للزكاة والبناء النظامي المنظم لها، وما يثيره هذا التفاعل من إشكالات في التطبيق والتفسير وتحديد المركز النظامي للمكلف.

وتجلى القيمة العلمية لهذه الدراسة في أنها لا تقف عند حدود السؤال التقليدي المتعلق بثبوت الخضوع أو انتفاءه، بل تسعى إلى بناء معالجة تحليلية أكثر دقة، تقوم على التمييز بين مستوى أولي من الخضوع يستفاد من ظاهر الأوصاف النظامية، ومستوى نهائي لا يثبت إلا بعد اختبار مدى انسجام تلك الأوصاف مع طبيعة الزكاة بوصفها وعاءً شرعياً منظماً. ومن ثم، فإن الدراسة تستهدف الإسهام في ضبط التفسير النظامي لهذه الحالة المركبة، وتقديم معالجة أكثر اتساقاً مع كل من الاعتبارات الشرعية ومتطلبات اليقين النظامي وحسن التطبيق.

أهمية الدراسة

تنبع أهمية هذه الدراسة من أنها تتناول مسألة تقع عند نقطة التقاء بين المرجعية الشرعية للزكاة والبناء النظامي الحديث المنظم لجبايتها في المملكة العربية السعودية.

منظماً، بما يكشف عن إشكالية أعمق نتصل بمدى كفاية التنظيم اللائحي وحده لإنتاج أثر زكوي نهائي.

أهداف الدراسة

تهدف هذه الدراسة إلى تحقيق ما يأتي:

١. تأصيل الطبيعة الشرعية والنظامية للخضوع الزكوي في المملكة العربية السعودية، وبيان أثر هذا التأصيل في تحديد المخاطب بأحكام الزكاة، وحدود سلطة التنظيم اللائحي في بناء نطاق الخضوع.
٢. تحليل المركز النظامي للمقيم الخليجي غير المسلم في ضوء اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة، من خلال استجلاء دلالة الصفة الخليجية، وأثر الإقامة، وممارسة النشاط المرخص، وبيان ما إذا كانت هذه العناصر تكفي لتأسيس خضوع زكوي نهائي، أم أنها لا تتجاوز حدود الخضوع الأولي الظاهر.
٣. بيان الإشكالات التطبيقية والآثار النظامية المترتبة على تكييف المركز الزكوي للمقيم الخليجي غير المسلم، ولا سيما من حيث حدود الانتقال إلى الوعاء البديل، وأثر ذلك في الإقرار، والفحص، والربط، والاعتراض، بما يسهم في تقديم معالجة أكثر اتساقاً مع الطبيعة الشرعية للزكاة ومتطلبات اليقين النظامي.

فاللائحة التنفيذية لجباية الزكاة لم تقتصر على إعادة تنظيم الأحكام الإجرائية للجباية، بل أعادت أيضاً رسم النطاق الشخصي للخضوع من خلال توسيع مفهوم "السعودي" ليشمل من يُعامل معاملته من مواطني دول مجلس التعاون الخليجي، مع ربط الخضوع كذلك بصفة الإقامة ومباشرة النشاط المرخص. ومن ثم، فإن تحديد المركز النظامي للمقيم الخليجي غير المسلم لا يمثل اقتراضاً نظرياً مجرداً، بل يعد مسألة لازمة لضبط التطبيق النظامي على نحو سليم ومتسق.

كما نتأكد أهمية الدراسة من زاوية عملية وقضائية، إذ إن الخطأ في تحديد المركز النظامي للشخص لا ينعكس فقط على تقدير الوعاء أو مقدار المستحق، بل قد يفضي من الأساس إلى إسناده إلى وعاء مالي غير مختص، وما يترتب على ذلك من اضطراب في الإقرار، والفحص، والربط، والاعتراض، وسائر الآثار الإجرائية اللاحقة. وقد أبرزت بعض الدراسات المتخصصة في المنازعات الزكوية والضريرية أن الخلاف في أصل الخضوع لا يظل خلافاً نظرياً، بل يمتد أثره إلى مجمل البناء الإجرائي للنزاع، وهو ما يمنح هذا الموضوع قيمة تطبيقية واضحة تتجاوز الإطار النظري المجرد.

وفضلاً عن ذلك، تستمد الدراسة أهميتها من بعدها العلمي، إذ إنها لا تقف عند بيان ما إذا كان المقيم الخليجي غير المسلم يدخل أو لا يدخل في دائرة الخضوع الزكوي، بل تسعى إلى فحص حدود العلاقة بين ظاهر الأوصاف اللائحية وطبيعة الزكاة بوصفها وعاءً شرعياً

مشكلة الدراسة

تتمثل مشكلة الدراسة في أن اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة أقامت، في ظاهرها، بناءً نظامياً للخضوع يقوم على أوصاف محددة، في مقدمتها الصفة الخليجية الداخلة في مفهوم "السعودي"، والإقامة، وممارسة النشاط المرخص. غير أن هذا البناء الظاهري يثير إشكالاً قانونياً حين يقترن بوصف غير المسلم، إذ لا تعود المسألة متعلقة بمجرد التحقق الشكلي من أوصاف الشخص، بل بمدى صلاحية هذه الأوصاف لإنتاج أثر في وعاء ذي طبيعة شرعية خاصة.

وعلى هذا الأساس، تثير الدراسة سؤالاً رئيساً مؤداه: ما المركز النظامي للمقيم الخليجي غير المسلم في نطاق الخضوع الزكوي في المملكة العربية السعودية؟

ويتفرع عن هذا السؤال الرئيس ثلاثة تساؤلات فرعية، هي:

أولاً: ما أثر الطبيعة الشرعية للزكاة في تحديد نطاق الخضوع الزكوي؟

ثانياً: هل تكفي الصفة الخليجية والإقامة وممارسة النشاط المرخص لتأسيس الخضوع الزكوي للمقيم غير المسلم؟

ثالثاً: ما أثر انتفاء الخضوع الزكوي في تحديد الوعاء المالي البديل؟

ومن ثم، فإن جوهر المشكلة لا ينحصر في تقرير الخضوع أو نفيه على نحو مجرد، بل يتمثل في تحديد حدود التكيف النظامي للخضوع الزكوي في هذه الحالة المركبة، وبيان مدى كفاية الأوصاف اللائحية الظاهرة لإنتاج أثر نهائي في وعاء شرعي منظم، فضلاً عن استجلاء ما يترتب على انتفاء هذا الخضوع من آثار نظامية تتصل بتحديد الوعاء المالي الواجب التطبيق.

فرضيات الدراسة

تقوم الدراسة على فرضية رئيسة مؤداها:

إن المركز النظامي للمقيم الخليجي غير المسلم في نطاق الخضوع الزكوي لا يتحدد بمجرد تحقق الأوصاف اللائحية الظاهرة، بل يتوقف على مدى انسجامها مع الطبيعة الشرعية للزكاة.

ويتفرع عنها ما يأتي:

أولاً: تُعد الطبيعة الشرعية للزكاة قيداً حاكماً في تفسير نطاق الخضوع الزكوي.

ثانياً: لا تكفي الصفة الخليجية والإقامة وممارسة النشاط المرخص، بمفردها، لإثبات الخضوع الزكوي النهائي للمقيم غير المسلم.

ثالثاً: لا يترتب على انتفاء الخضوع الزكوي انتقال تلقائي إلى ضريبة الدخل ما لم تتوافر شروطها النظامية.

منهج الدراسة

تعتمد الدراسة على المنهج الوصفي التحليلي. ويتجلى الجانب الوصفي في عرض الإطار النظامي المنظم لجباية الزكاة في المملكة العربية السعودية، ولا سيما النظام الأساسي للحكم، واللائحة التنفيذية لجباية الزكاة، ونظام ضريبة الدخل، بما يسمح بتحديد البنية القانونية العامة التي تنتظم ضمنها المسألة محل البحث.

أما الجانب التحليلي، فيتمثل في قراءة هذه النصوص قراءة مترابطة، واختبار مدى قدرة البناء اللائحي على ترتيب الخضوع في الحالة محل الدراسة، مع التمييز بين مستوى الخضوع الأولي ومستوى الخضوع النهائي، وبيان أثر الطبيعة الشرعية للزكاة في توجيه هذا التكييف. كما تفيد الدراسة من تأصيل شرعي عام بالقدر اللازم لتحديد طبيعة الزكاة بوصفها وعاءً شرعياً منظماً، من غير التوسع في تفرعات فقهية لا يقتضيها حل النزاع النظامي.

الدراسات السابقة

يمكن رد الدراسات السابقة المتصلة بموضوع البحث إلى ثلاث اتجاهات رئيسة.

يتمثل الاتجاه الأول في الدراسات التي تناولت البنية القانونية والإجرائية للمنازعات الزكوية والضريبية في المملكة العربية السعودية، ومن أبرزها دراسة أحمد عبد العزيز الطويان المعنونة: *The Tax and Zakat Appeal System in the Kingdom of Saudi Arabia: An Overview*، والمنشورة في مجلة الشريعة

والقانون، المجلد ٣٤، العدد ٨٢، الصفحات ٣٣-٥٥. وتبرز أهمية هذه الدراسة في أنها كشفت عن أن صحة التأصيل القانوني للخضوع تنعكس مباشرة على بنية الاعتراض والاستئناف والتقاضي، وإن كانت لا تناول مباشرة حالة المقيم الخليجي غير المسلم (الطويان، ٢٠٢٠، ص. ٣٣-٥٥).

أما الاتجاه الثاني، فيتمثل في الدراسات التي تناولت الشروط الفقهية المؤثرة في الوعاء الزكوي، ومن أبرزها دراسة صالح بن محمد الفوزان المعنونة: تمام الملك وأثره في الوعاء الزكوي: دراسة فقهية تطبيقية، المنشورة في مجلة الدراسات الإسلامية والبحوث الأكاديمية، العدد ٥٥، الصفحات ٤٢١-٤٥٧. وتكتسب هذه الدراسة أهميتها من أن شرط تمام الملك لا يظل مسألة فقهية مجردة، بل يمتد أثره التفسيري إلى تحديد مدى صلاحية الأوصاف القانونية الظاهرة لإنتاج أثر زكوي نهائي. غير أنها، مع ذلك، لا تعالج بصورة مباشرة الإشكال النظامي الخاص بالمقيم الخليجي غير المسلم (الفوزان، ٢٠١٥، ص. ٤٢١-٤٥٧).

أما الاتجاه الثالث، فيتمثل في الدراسات التي ركزت على الحوكمة والامثال المؤسسي للزكاة الإلزامية في السعودية، ومن أبرزها دراسة Sawmar and Mohammed المنشورة في *Journal of King Abdulaziz University: Islamic Economics*، المجلد ٣٤، العدد ١، الصفحات ٣-٢٤، والتي أوضحت أثر ممارسات الحوكمة في الامثال للزكاة الإلزامية في السعودية. كما أن دراسة *Al Lami* حول تطبيق الزكاة

اللاحق لا يؤسس أصل الالتزام، بل يتجه إلى ضبط نطاق تطبيقه وآلياته وإجراءاته^١.

ويتعزز هذا الفهم بما تكشف عنه الصياغة نفسها التي اعتمدتها اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة، إذ لم تُعرّف الإقرار الزكوي بوصفه مجرد بيان مالي محايد، وإنما بوصفه البيان الذي يُظهر "الزكاة المستحقة عليه شرعاً". وهذه العبارة ليست توصيفاً شارحاً عرضياً، بل تحمل دلالة تأسيسية في تكييف الوعاء ذاته، لأنها تجعل من الشرعية الموضوعية عنصراً داخلياً في بنية الالتزام، لا وصفاً خارجياً منفصلاً عنه. ومن ثم، لا يجوز أن يُفهم التنظيم اللائحي على نحو يخول له، بمفرده، إنتاج خضوع زكوي نهائي في كل حالة يندرج ظاهراً ضمن أوصافه، ما لم تكن النتيجة منسجمة مع طبيعة الوعاء الذي ينظمه^٢.

ولا يعني هذا، بطبيعة الحال، إهدار الوظيفة التنظيمية لللائحة أو ردّها إلى مجرد تكرار للأصل الشرعي، وإنما يعني أن القراءة القانونية المنضبطة يجب أن تستوعب حدود ما يستطيع النص التنظيمي إنتاجه حين يتعلق الأمر بوعاء يستمد هويته من أصل شرعي حاضر في قلب المنظومة النظامية. فوظيفة اللائحة لا تتمثل في إنشاء ماهية الزكاة أو إعادة تعريفها تعريفاً ينفصل عن خصائصها، وإنما في بيان من يدخل في نطاقها، وكيفية

في النظام القانوني السعودي المعاصر تنفيذ في إبراز خصوصية الزكاة القانونية في السعودية وعدم إمكان فصلها عن أصلها الشرعي. غير أن هذه الأدبيات، على أهميتها، لا تعالج مباشرة إشكالية المركز النظامي للمقيم الخليجي غير المسلم عند تقاطع التوسيع اللائحي في الوصف الشخصي مع الطبيعة الشرعية للزكاة، وهو ما يمثل فراغ الدراسة الراهنة (Sawmar and Mohammed, 2021, pp. 3-24; Al Lami, 2009, pp. 82-110).

المبحث الأول

الأساس الشرعي والنظامي للخضوع الزكوي وأثره في تحديد المخاطب بالزكاة

أولاً: الطبيعة الشرعية للزكاة وأثرها في تقييد البناء النظامي

لا يستقيم النظر في نطاق الخضوع الزكوي في المملكة العربية السعودية من خلال النصوص اللائحية وحدها، ذلك أن نقطة الانطلاق الحاکمة في هذا الموضوع تتمثل في الطبيعة القانونية للزكاة ذاتها. فالزكاة، في البناء النظامي السعودي، لا تُصور بوصفها التزاماً مالياً وضعياً صرفاً تنشئه الإرادة التنظيمية ابتداءً، وإنما بوصفها وعاءً ذا أصل شرعي قرر النظام الأساسي للحكم أن الدولة تجبیه وتنفقه في مصارفه الشرعية، بما مؤداه أن التنظيم

١ هيئة الخبراء (١٩٩٢). النظام الأساسي للحكم، (١٤١٢هـ)، الصادر بالأمر الملكي رقم (٩٠/أ) بتاريخ ٢٧/٨/١٤١٢هـ، مجلس الوزراء، المملكة العربية السعودية، المادة ٢١: هيئة الزكاة والضريبة والجمارك (٢٠٢٤). اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة (١٤٤٥هـ)، الصادرة بقرار وزير المالية رقم (١٠٠٧) بتاريخ ١٩/٨/١٤٤٥هـ، والمعدلة بقرار وزير المالية رقم (١٢٤٨) بتاريخ ١١/١٠/١٤٤٦هـ، المملكة العربية السعودية، ص ٥-٦.

٢ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك (٢٠٢٤). اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة (١٤٤٥هـ)، مرجع سابق، المادة ١.

مقدمتها صفة الشخص، والإقامة، ومباشرة النشاط، ووجود الترخيص النظامي. غير أن هذه الأوصاف، على ما تنطوي عليه من أهمية في ضبط النطاق الشخصي والتطبيقي للجباية، لا تستقل بذاتها عن طبيعة الوعاء الذي تنتهي إليه. ومن هنا، يبدو من الأدق -منهجاً وتحليلاً- التمييز بين مستويين في بناء الخضوع: الخضوع الزكوي الأولي، وهو الذي ينشأ من تحقق الأوصاف اللائحية الظاهرة، والخضوع الزكوي النهائي، وهو الذي لا يثبت إلا بعد اختبار مدى انسجام تلك الأوصاف مع طبيعة الزكاة وخصائصها الشرعية^٤.

وتتجلى أهمية هذا التمييز في أنه يمنع الانزلاق إلى أحد مسلكين غير منضبطين: أولهما الاكتفاء بالقراءة الحرفية للنصوص اللائحية بما يفضي إلى التسوية بين جميع من تحققت فيهم الأوصاف الشكلية من غير نظر إلى طبيعة الوعاء، وثانيهما إهدار البنية النظامية برمتها بدعوى التمسك بالأصل الشرعي في صورة عامة لا تستوعب مقتضيات التنظيم. أما النهج الرصين، فيقوم على اعتبار الأوصاف اللائحية منتجة لقرينة خضوع أولية، ثم إخضاع هذه القرينة لاختبار موضوعي يرتبط بطبيعة الزكاة ذاتها. وبهذا، لا يقوم التكييف القانوني على ظاهر النص وحده، ولا على تجريد شرعي منفصل عنه، بل على مواءمة دقيقة بين مقتضيات التنظيم وحدود الأصل الذي ينتظم في إطاره.

تطبيقها، وما يرتبط بذلك من إجراءات ومعالجات تنفيذية. ولهذا، فإن أي توسع في تفسير نطاق الخضوع الزكوي يظل مقيداً، من الناحية المنهجية، بضرورة التحقق من اتساق هذا التوسع مع الطبيعة الشرعية للزكاة، لا بمجرد قابلية النص اللائحي لحمل معنى واسع في ذاته.

ومن هذا المنظور، يغدو واضحاً أن الخضوع الزكوي لا يمكن اختزاله في كونه أثراً مباشراً لصياغة تنظيمية مجردة، لأن الوعاء هنا لا يقوم على الإرادة النظامية وحدها، بل على التقاء البنية النظامية بالأصل الشرعي. وهذه النتيجة لا تنفي دور التنظيم، لكنها تحدد مجاله وحدوده: فاللائحة تنظم تطبيق الزكاة في المجال المؤسسي الحديث، غير أنها لا تملك أن تحولها إلى التزام مالي مفرغ من خصائصه الذاتية. وتفيد الكتابات التي تناولت الزكاة في النظام القانوني السعودي المعاصر في تأكيد هذا المعنى، إذ تبرز أن الزكاة، وإن انتظمت داخل إطار قانوني حديث، فإنها لا تفقد بذلك طابعها الشرعي المؤثر في تحديد شروط الخضوع وآثاره القانونية^٥.

ثانياً: الخضوع الزكوي بين مناهج الوجوب الشرعي وأوصاف الإلزام النظامي

تكشف اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة أن البناء النظامي للخضوع يقوم على جملة من الأوصاف المحددة، في

3 Al Lami, A.W., "Zakat as Islamic Taxation and its Application in the Contemporary Saudi Legal System," *Journal of Islamic State Practices in International Law*, Vol. 5, 2009, pp. 82–110.

٤ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك (٢٠٢٤). اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة (١٤٤٥هـ)، مرجع سابق، المادة ١؛ المواد ٣-٤.

على مسار الاعتراض والاستئناف في المنازعات الزكوية والضريبية، بما يؤكد أن التكيف ليس مسألة نظرية هامشية، بل يمثل أساساً أولياً في ضبط البنية الإجرائية للنزاع^٥.

ويمكن الاستفادة، في هذا السياق، من الأدلة التفسيرية الصادرة عن الهيئة، التي تؤكد أن الأدلة الإرشادية تمثل مفهوم الجهة المختصة وتفسيرها لتطبيق اللائحة. فوجود إطار تفسيري مؤسسي صادر عن الجهة القائمة على الجباية يكشف أن النص اللائحي، مهما بدا محددًا في ظاهره، يظل محتاجاً إلى قراءة فنية ومؤسسية تكشف حدود إنفاذه على الحالات الواقعية المختلفة، ولا سيما الحالات المركبة التي لا تستوعبها القراءة الحرفية المجردة^٦.

ثالثاً: حدود سلطة اللائحة في تنظيم الخضوع

إذا كانت المادة الثانية من اللائحة تقرر أن غايتها بيان أحكام جباية الزكاة وتوضيح الحقوق والالتزامات بما يحقق تطبيق هذه الشعيرة، فإن هذا النص يكشف بوضوح أن وظيفة اللائحة تنظيمية لا تأسيسية من جهة أصل الزكاة^٧. وعلى هذا الأساس، فإن إدخال مواطني دول مجلس التعاون الخليجي في مفهوم "السعودي" يجب أن يُفهم، ابتداءً، بوصفه توسيعاً تنظيمياً في نطاق

وعلى هذا الأساس، فإن وصف الشخص، والإقامة، والنشاط، والترخيص، وإن كان صالحاً لتشييد مركز قانوني أولي، إلا أنه لا يحسم، بالضرورة، اكتمال الخضوع الزكوي في جميع الأحوال. ففي الحالات المألوفة، قد يتطابق الخضوع الأولي مع الخضوع النهائي، لأن الأوصاف الظاهرة لا تثير تعارضاً مع طبيعة الوعاء. أما في الحالات المركبة، ومن بينها حالة المقيم الخليجي غير المسلم، فإن ظاهر الوصف التنظيمي قد يقود إلى نتيجة أولية، في حين يفرض الأصل الشرعي قيداً على اكتمال تلك النتيجة. ومن ثم، لا تكون الصفة الخليجية، والإقامة، ومباشرة النشاط، عناصر تقفل باب التكيف، بل عناصر تفتح على نحو أوسع، لأنها تستدعي النظر في حدود ما يمكن أن تنتج من أثر في وعاء ذي طبيعة خاصة.

ويفسر هذا التمييز، كذلك، لماذا تكون مسألة الخضوع الزكوي أكثر حساسية من مجرد الخضوع لوعاء مالي إداري. فالخطأ هنا لا يقف عند حدود تقدير المقدار أو تحديد وعاء الحساب، بل قد يمتد إلى تعيين الوعاء المختص من أساسه. وهذا ما يفسر الصلة الوثيقة بين صحة التكيف القانوني وبين سلامة البناء الإجرائي للمنازعة، إذ أوضحت دراسة أحمد عبد العزيز الطويان أن الخلافات المتعلقة بأصل الخضوع تنعكس مباشرة

5 Altawyan, Ahmed A (2020) "The Tax and Zakat Appeal System in the Kingdom of Saudi Arabia: An overview," *UAEU Law Journal* Vol. 2020: No. 82, Article 9, pp. 33-55.

٦ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك (١٤٤٥)، وفق اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة عام ١٤٤٥ هـ، دليل إرشادي، ٢٠٢٤، المملكة العربية السعودية، ص ١؛ ص ١١ تقريباً بحسب الدليل العام للأدلة التفسيرية.

٧ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك (٢٠٢٤)، اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة (١٤٤٥ هـ)، مرجع سابق، المادة ٢.

التطبيق، لا تقريراً آلياً ومطلقاً لكافة الآثار التي قد تنولد عن هذا الوصف بصرف النظر عن طبيعة الوعاء.

فهذا التوسيع يرتبط، في أصله، باعتبارات التكامل الاقتصادي والمساواة النظامية في بعض صور النشاط والمعاملة، وهو ما تدعمه وثائق مجلس التعاون وبعض النقاشات القانونية ذات الصلة. غير أن هذه الخلفية، مهما بلغت قوتها، لا تكفي، بمفردها، لحسم صلاحية هذا التوسيع لإنتاج خضوع زكوي نهائي في حالة لا تنسجم -في ظاهرها- مع الطبيعة الشرعية للزكاة. فالمساواة التنظيمية في بعض الآثار أو المجالات لا تستتبع بالضرورة التطابق في جميع الآثار، ولا سيما حين يكون الأثر محل البحث متعلقاً بوعاء شرعي مخصوص.

وثناً هذه النتيجة إذا استحضرنا أن بعض الكتابات القانونية في المملكة تناولت معاملة المواطن الخليجي، في بعض النطاقات، معاملة السعودي من حيث الربط الزكوي لا الضريبي، بما يكشف أن المساواة التنظيمية في هذا المجال ليست فكرة عارضة. غير أن هذه المساواة -مهما اتسع نطاقها- تظل دالة على المعاملة النظامية العامة، لا على التكييف النهائي في وعاء شرعي مخصوص. ومن ثم، فإن حدود سلطة اللائحة تظهر في أنها تنظم النطاق الشخصي والروابط المادية للخضوع، لكنها لا تملك -في تفسير صحيح لمنطوقها ووظيفتها- أن

تقرأ بما يفضي إلى نتيجة تنفصل عن طبيعة الزكاة ذاتها^٨.

ولهذا، لا يتعامل هذا البحث مع تعريف "السعودي" بوصفه حاسماً في ذاته، بل بوصفه عنصراً من عناصر التكييف، لا يكتسب دلالة الكاملة إلا عند قراءته في ضوء طبيعة الوعاء وأحكامه. فالمسألة لا تتعلق بمدى حق المنظم في توسيع النطاق الشخصي للخضوع من الناحية الإدارية أو الاقتصادية، وإنما تتعلق بمدى كفاية هذا التوسيع لإنتاج أثر زكوي نهائي. وهنا تظل الطبيعة الشرعية للوعاء هي الحد الذي يقف عنده التفسير، لا بوصفها عنصراً مناهضاً للنظام، بل بوصفها الإطار الذي يمنح النظام نفسه معناه وحدوده.

وعليه، فإن حدود سلطة اللائحة لا تفهم بوصفها قيداً على التنظيم من حيث المبدأ، بل بوصفها حداً لازماً لصحة التفسير. فاللائحة تملك أن تحدد من يدخل في دائرة الخضوع الأولي بحسب أوصاف نظامية معينة، لكنها لا تستطيع -من حيث التكييف النهائي- أن تنتج أثراً يناقض طبيعة الزكاة أو يتجاوزها. ومن هذه الزاوية، يظهر أن البحث في المركز النظامي للمقيم الخليجي غير المسلم لا يدور حول استثناء شخص من قاعدة عامة فحسب، بل حول اختبار البنية المفهومية ذاتها التي تحكم العلاقة بين الأصل الشرعي والتنظيم اللائحي في مجال الخضوع الزكوي.

٨ الرويس، خالد بن عبد العزيز، (٢٠٠٥)، "الخضوع للضريبة والاختصاص بنظر المنازعات الضريبية في المملكة العربية السعودية"، مجلة الحقوق، مج ٢٩، ع ٢، ص. ١٩٣-٢٢٩.

المقيم الخليجي غير المسلم في ضوء ما انتهى إليه هذا المبحث من أن الخضوع الزكوي لا يُستمد من ظاهر التنظيم وحده، بل من مدى موافقته مع طبيعة الزكاة وخصائصها.

المبحث الثاني

التكييف النظامي لمركز المقيم الخليجي غير المسلم في ضوء لائحة جباية الزكاة

أولاً: دلالة الصفة الخليجية في مفهوم "السعودي"

تنص المادة الأولى من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة على أن السعودي هو الشخص الحامل للجنسية السعودية، ومن يُعامل معاملته من مواطني دول مجلس التعاون الخليجي. وهذه الصياغة لا يمكن النظر إليها باعتبارها مجرد تعريف شكلي محايد، بل بوصفها تأسيساً لمركز نظامي خاص داخل البنية اللائحية، يجعل المواطن الخليجي -من حيث الأصل- داخل دائرة المعاملة النظامية المقررة للسعودي في بعض آثار اللائحة. غير أن هذه المساواة لا تستنفذ التحليل، بل تفتحه، لأن السؤال الجوهرى لا يقف عند حدود ثبوت المعاملة النظامية العامة، وإنما يتجه إلى مدى كفاية هذا الإدراج لإنتاج خضوع زكوي نهائى في جميع الأحوال، بما فيها حالة المقيم الخليجي غير المسلم. ومن ثم، فالأدق قانوناً أن تُفهم الصفة الخليجية على أنها تُنشئ قرينة تنظيمية أولية على قابلية الخضوع، لكنها لا تحسم وحدها اكتمال التكييف النهائى متى ظهر عنصر آخر يمس طبيعة الوعاء ذاته^٩.

وانطلاقاً من هذا التصور، يتبين أن الخضوع الزكوي في المملكة العربية السعودية لا يمكن رده إلى مجرد أثر مباشر لصياغة لائحية مجردة، لأن الزكاة، في بنيتها النظامية، تظل وعاءً ذا أصل شرعي حاضر في تحديد طبيعته وحدود تفسيره. ومن ثم، فإن النصوص التنظيمية، على ما تنهض به من دور في ضبط النطاق الشخصي والإجرائى للجباية، لا تستقل بإنتاج الخضوع الزكوي النهائى ما لم تُقرأ في ضوء الطبيعة الموضوعية للزكاة ذاتها. وعلى هذا الأساس، فإن أي معالجة قانونية لمسألة الخضوع لا تكون منضبطة ما لم تميز بين ما تُنشئه الأوصاف اللائحية من خضوع أولي ظاهر، وبين ما يقتضيه اكتمال التكييف من خضوع نهائى لا يثبت إلا بعد اختبار مدى انسجام هذه الأوصاف مع طبيعة الوعاء الشرعي.

ومن هنا، فإن الأهمية الحقيقية لما انتهى إليه هذا المبحث لا تقف عند تقرير الطابع الشرعي للزكاة أو عند تحديد حدود الوظيفة التنظيمية للائحة، بل تتجلى، على نحو أدق، في تأسيس الإطار المفاهيمي الذي يحكم الانتقال إلى المبحث التالي، إذ يصبح من غير الجائز قانوناً الاكتفاء بظاهر تعريف "السعودي"، أو بمجرد تحقق الإقامة والنشاط، للقول بثبوت الخضوع الزكوي النهائى، قبل استكمال فحص القيمة القانونية لهذه العناصر في الحالة محل البحث. وبهذا، يكون هذا المبحث قد أرسى الأساس النظري والمنهجي اللازم للانتقال إلى المبحث الثاني، الذي سيتناول التكييف النظامي لمركز

٩ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك (٢٠٢٤). اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة (١٤٤٥هـ)، مرجع سابق، المادة ١.

انسجم هذا الأثر مع الطبيعة الموضوعية للوعاء. ومن ثم، فإن الإشكال في هذا الموضوع لا يدور حول أصل المعاملة النظامية للخليجي، بل حول حدود الأثر الذي يمكن أن تنتجه تلك المعاملة حين يتعلق الأمر بوعاء لا يستمد هويته من التنظيم الإداري وحده، بل من أصل شرعي حاصر في بنيته القانونية. وبهذا المعنى، فإن الصفة الخليجية تفتح باب التكييف، لكنها لا تغلقه.

ثانياً: أثر الإقامة وممارسة النشاط في بناء المركز النظامي

تربط المادة الثالثة من اللائحة الخضوع بصفة الشخص السعودي المقيم الذي يمارس نشاطاً بموجب ترخيص في المملكة، بينما تفصل المادة الرابعة ضوابط الإقامة بالنسبة للشخص الطبيعي والاعتباري. وتكشف هذه الصياغة أن المنظم لم يكتفِ بالصفة الشخصية المجردة، بل اشترط كذلك رابطة إقليمية فعلية، ومباشرة نشاط اقتصادي منظم داخل المملكة. ومن ثم، فإن الصفة الخليجية، مقترنة بالإقامة والنشاط المرخص، تشكل معاً بناءً نظامياً قوياً لما يمكن وصفه بالخضوع الزكوي الأولي، أي ذلك المستوى من الخضوع الذي يثبت من ظاهر النصوص النظامية قبل الانتقال إلى مرحلة التكييف النهائي. غير أن هذا البناء، على ما ينطوي عليه من قوة تنظيمية، لا يكفي وحده لإنتاج الخضوع الزكوي النهائي إذا ظلت طبيعة الوعاء نفسه محل تساؤل، كما هو الشأن في حالة المقيم غير المسلم^{١٠}.

وتزداد دقة هذا الفهم إذا استحضرن أن معاملة مواطني دول مجلس التعاون معاملة خاصة داخل الأنظمة الاقتصادية والاستثمارية لا تعني، بالضرورة، التطابق الكامل في جميع المراكز النظامية مهما اختلفت طبيعة آثارها. فالتكامل الاقتصادي يبرر توسيع بعض الحقوق وفرص النشاط، كما يبرر بناء مركز قانوني متميز في بعض مجالات المعاملة، غير أن ترتيب أثر في وعاء شرعي خاص يظل مسألة مغايرة في طبيعتها، لأنها لا تتعلق بمجرد نطاق المساواة التنظيمية، بل بمدى صلاحية تلك المساواة لإنتاج التزام ذي طبيعة شرعية خاصة. ولهذا، فإن الصفة الخليجية في هذا البحث لا تُهمش، لكنها لا تُرفع أيضاً إلى مرتبة الحسم النهائي، بل تُوضع في موضعها الصحيح بوصفها عنصراً رئيساً في بناء الخضوع الأولي، لا عنصراً كافياً وحده لإثبات الخضوع الزكوي التام. وقد دعمت بعض الكتابات القانونية هذا الاتجاه حين قررت أن المواطن الخليجي يُعامل -في نطاقات معينة- معاملة السعودي من حيث الخضوع الزكوي لا الضريبي، مع بقاء الحاجة إلى التكييف في الحالات التي تتزاحم فيها أوصاف أخرى مؤثرة في تحديد الوعاء المختص^{١١}.

ويؤدي ذلك إلى نتيجة منهجية مهمة، مؤداها أن الصفة الخليجية لا تُنتج بذاتها سوى إمكان أولي للخضوع، أما تحويل هذا الإمكان إلى خضوع نهائي فلا يتحقق إلا إذا

١٠. الرويس، خالد بن عبد العزيز، (٢٠٠٥)، "الخضوع للضريبة والاختصاص بنظر المنازعات الضريبية في المملكة العربية السعودية"، مرجع سابق، ص. ١٩٣-٢٢٩.

١١. هيئة الزكاة والضريبة والجمارك (٢٠٢٤). *اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة* (١٤٤٥هـ)، مرجع سابق، المادتان ٣ و٤.

الإقامة والنشاط يمثلان عنصرين مشتركين في بناء الاختصاص المالي عمومًا، لكنهما لا يحسمان، بمفردهما، نوع الوعاء إلا بعد اكتمال التكيف النظامي في ضوء طبيعة ذلك الوعاء^{١٢}.

ثالثًا: وصف غير المسلم بوصفه عنصرًا حاسمًا في التكيف النهائي

لا يُعد وصف غير المسلم، في هذه المسألة، وصفًا عرضيًا أو ثانويًا يمكن تجاوزه بدعوى كفاية الأوصاف النظامية الأخرى، لأن أثره لا يتعلق بإجراء شكلي أو بوصف إداري محض، بل بطبيعة الوعاء نفسه. فإذا كانت الزكاة -بحسب النظام الأساسي للحكم واللائحة التنفيذية ذاتها- وعاءًا ذا طبيعة شرعية، فإن تجاهل هذا الوصف عند التكيف النهائي ينتهي إلى قراءة مبتورة للمنظومة القانونية، لأنها تفصل بين النصوص التي تحدد الخاضعين والنصوص التي تكشف ماهية الوعاء وطبيعته. ومن ثم، فإن الراجح قانونًا أن اجتماع الصفة الخليجية والإقامة والنشاط المرخص ينتج خضوعًا زكويًا أوليًا من حيث ظاهر النصوص، غير أنه لا يكفي بذاته لإثبات الخضوع الزكوي النهائي في حالة غير المسلم، لأن هذا الخضوع النهائي لا يثبت إلا إذا تحققت الانسجام بين الوصف النظامي وطبيعة الزكاة الشرعية^{١٣}.

ولا يعني هذا أن البحث يقرر حكمًا فقهيًا تفصيليًا خارج نطاقه، بل يعني أنه يقرر نتيجة نظامية منضبطة مفادها

ومن الناحية التحليلية، ثبتت الإقامة والنشاط أن الشخص داخل دائرة التنظيم الاقتصادي والقانوني في المملكة، وأنه يرتبط برابطة فعلية تبرر مساءلته عن التزام مالي منظم. غير أن هذه الرابطة لا تحسم، بذاتها، نوع الوعاء الواجب التطبيق، لأن السؤال الحاسم لا يتعلق فقط بإمكان إخضاع الشخص لنظام مالي، بل بتعيين ما إذا كان هذا النظام هو الزكاة تحديدًا أم وعاءًا آخر. فاللائحة تُنشئ الرابطة التنظيمية، لكنها لا تستطيع وحدها أن تحسم، في كل الأحوال، أن هذه الرابطة تؤدي إلى الزكاة لا إلى غيرها. ومن هنا، يظهر الفرق بين إمكان الإخضاع المالي وتعيين الوعاء المالي المختص، وهو فرق جوهري في هذه الدراسة، لأن الخلط بينهما يؤدي إلى بناء نتيجة نهائية على عناصر لا تزال في حقيقتها عناصر أولية في التكيف.

ويزداد هذا المعنى وضوحًا إذا استحضرنا أن نظام ضريبة الدخل نفسه يعالج حالات الشخص غير المقيم الذي يمارس النشاط في المملكة من خلال منشأة دائمة، ويحدد نطاق الخضوع الضريبي على هذا الأساس. وهذا يدل على أن وجود رابطة اقتصادية فعلية داخل المملكة لا يساوي، بذاته، الخضوع للزكاة، بل قد يكون أساسًا لوعاء مالي آخر بحسب الوصف القانوني الصحيح للشخص والنشاط. وعليه، فإن

١٢ هيئة الخبراء (٢٠٠٤). نظام ضريبة الدخل، (١٤٢٥هـ)، الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/١) بتاريخ ١٥/١/١٤٢٥هـ، مجلس الوزراء، المملكة العربية السعودية، المواد ذات الصلة بالخاضعين وغير المقيمين والمنشأة الدائمة.

١٣ هيئة الخبراء (١٩٩٢). النظام الأساسي للحكم، مرجع سابق، المادة ٢١: هيئة الزكاة والضريبة والجمارك (٢٠٢٤). اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة (١٤٤٥هـ)، مرجع سابق، المادة ١.

رابعاً: حدود الانتقال إلى الوعاء البديل

إذا انتهى التكليف إلى عدم كفاية البناء اللائحي لإثبات الخضوع الزكوي النهائي، فهل يترتب على ذلك تلقائياً الخضوع لضريبة الدخل؟ النصوص لا تسعف بهذا الانتقال الآلي. فالمادة السادسة من اللائحة تقرر أن مكلف نظام ضريبة الدخل والخصص الخاضعة له لا يخضعون لأحكامها، لكنها لا تقرر أن كل من خرج من نطاق الزكاة يدخل فوراً في نطاق الضريبة. كما أن نظام ضريبة الدخل ينظم على نحو مستقل حالات الشخص غير المقيم الذي يمارس النشاط في المملكة من خلال منشأة دائمة، ويحدد الدخل الخاضع للضريبة وأساسه القانوني على هذا النحو. ومن ثم، فإن الانتقال إلى الوعاء البديل لا يمكن أن يبنى على مجرد الاستنتاج السليبي من عدم انطباق الزكاة، بل يقتضي فحصاً مستقلاً لشروط الوعاء الضريبي ونطاق تطبيقه^{١٥}.

وتترتب على هذه النتيجة قيمة عملية بالغة، لأنها تحول دون الوقوع في خطئين متعاكسين: أولهما توسيع الزكاة على نحو لا تحتمله طبيعتها، وثانيهما افتراض الضريبة من غير تحقق شروطها النظامية. والنهج القانوني السليم يقتضي التعامل مع الزكاة والضريبة بوصفهما وعاءين مستقلين، لكل منهما أساسه، وشروطه، ونطاقه. فإذا انتهى الخضوع الزكوي النهائي، وجب أن يبدأ تحليل مستقل للوعاء الآخر، لا أن يُفترض وجوده لمجرد غياب الأول. وبهذا، لا يصبح نفي الزكاة دليلاً مباشراً

أن التكليف القانوني في هذه الحالة لا يجوز أن يتوقف عند ظاهر التوسيع اللائحي وحده. فإذا كانت اللائحة قد أحالت إلى الوصف الشرعي في تعريف الإقرار الزكوي، فإن هذه الإحالة تفرض على المفسر ألا يفصل بين النصوص التي تحدد النطاق الشخصي للخضوع والنصوص التي تحدد طبيعة الوعاء ذاته. ومن ثم، فالمسألة ليست مجرد "استثناء ديني" على قاعدة تنظيمية، بل اختبار للمدى قدرة النص اللائحي على إنتاج أثر في وعاء شرعي منظم من دون أن ينفصل عن أساسه. وهنا تتجلى أصالة البحث، لأنه لا يقف عند ظاهر التعريفات، بل ينفذ إلى البنية المفهومية التي تنتظمها.

كما يمكن تدعيم هذا التحليل بالاستفادة من الدراسات التي أبرزت مركزية بعض الشروط الموضوعية في تكوين الوعاء الزكوي، مثل شرط تمام الملك. فهذه الدراسات، وإن لم تعالج مسألة المقيم الخليجي غير المسلم مباشرة، تؤكد أن تحقق بعض الأوصاف القانونية أو الاقتصادية لا يكفي وحده لإنتاج أثر زكوي نهائي ما لم تكتمل بقية العناصر الموضوعية التي يقوم عليها الوعاء. ومن هذه الزاوية، يعمل وصف غير المسلم هنا بوصفه عنصراً كاشفاً لعدم كفاية الظاهر التنظيمي وحده في إنتاج النتيجة النهائية، لا بوصفه عنصراً خارجياً منفصلاً عن بنية التحليل^{١٤}.

١٤ الفوزان، صالح بن محمد، (٢٠١٥)، "تمام الملك وأثره في الوعاء الزكوي: دراسة فقهية تطبيقية"، مجلة الدراسات الإسلامية والبحوث الأكاديمية، ع ٥٥، ص. ٤٢١-٤٥٧.

١٥ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك (٢٠٢٤). اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة (١٤٤٥هـ)، مرجع سابق، المادة ٦؛ هيئة الخبراء (٢٠٠٤). نظام ضريبة الدخل، (١٤٢٥هـ)، مرجع سابق، المواد ذات الصلة بالخاضعين وغير المقيمين والمنشأة الدائمة.

على الضريبة، كما لا يصبح وجود الرابطة الاقتصادية دليلاً مباشراً على الزكاة، بل يظل معيار الفصل هو التكيف النظامي الصحيح. وقد دعمت بعض الكتابات القانونية السعودية هذا المعنى حين قررت أن إمكان الجمع بين نظام جباية الزكاة ونظام ضريبة الدخل يقوم على معالجة أشخاص وأوصاف قانونية مختلفة، لا على إحلال أحدهما محل الآخر في كل حالة^{١٦}.

وعليه، فإن حدود الانتقال إلى الوعاء البديل لا يمكن فهمها إلا في ضوء مبدأ منهجي حاكم، مؤداه أن انتفاء الخضوع الزكوي لا يُنتج بذاته مركزاً ضريبياً بديلاً، وإنما يرفع فقط يد الوعاء الأول، لتبدأ بعد ذلك عملية تكيف جديدة مستقلة، تتحقق من توافر شروط الوعاء الآخر وسنده القانوني. وهذا هو ما يمنح هذه الدراسة بعدها العملي، لأنها لا تنتهي إلى مجرد نفي أو إثبات، بل تسعى إلى ضبط مسار التكيف ذاته، وتحديد الحد الفاصل بين ما يُنتجه ظاهر التنظيم، وما لا يكتمل إلا باستيفاء شروط الوعاء المختص.

وفي ضوء ذلك، ينتهي هذا البحث إلى أن الصفة الخليجية، والإقامة، ومباشرة النشاط المرخص، وإن كانت تشكل في مجموعها بناءً نظامياً قوياً لقابلية الخضوع، فإنها لا تستنفد، بذاتها، عناصر التكيف النهائي للمركز الزكوي للمقيم الخليجي غير المسلم. فهذه العناصر لا تؤسس أكثر من مركز أولي ظاهر يبرر

إدخال الشخص في دائرة الفحص النظامي للخضوع، غير أنها لا تكفي لحسم انتسابه النهائي إلى وعاء الزكاة، ما دام وصف غير المسلم يثير إشكالاً يتصل بطبيعة الوعاء نفسه، لا بمجرد استكمال أوصافه الشكلية. ومن ثم، فإن القيمة التحليلية لهذا المبحث لا تتجلى في تقرير الخضوع أو نفيه على نحو تجريدي، بل في إثبات أن التكيف في هذه الحالة لا يقوم على تطابق مباشر بين نص وواقع، وإنما يعقد في المسافة الفاصلة بين ظاهر تنظيمي من جهة، وطبيعة شرعية حاكمة من جهة أخرى.

وعلى هذا الأساس، فإن النتيجة الأهم التي يفضي إليها هذا المبحث تتمثل في أن نفي الخضوع الزكوي النهائي لا يعني، تلقائياً، استقرار الشخص في وعاء مالي بديل، بل يثير بدوره مسألة جديدة تتصل بحدود الانتقال إلى الضريبة، وشروط هذا الانتقال، وآثاره التطبيقية في الإقرار، والفحص، والربط، والاعتراض. وبهذا المعنى، لا يقف المبحث الثاني عند تحديد المركز النظامي للمقيم الخليجي غير المسلم فحسب، بل يمهّد منطقياً للمبحث الثالث، الذي سيتناول الإشكالات التطبيقية والآثار النظامية المترتبة على هذا التكيف، ولا سيما ما يتصل بمخاطر التوسع في الخضوع، أو الاستبعاد غير المنظم، وحدود الوعاء المالي البديل.

١٦ الرويس، خالد بن عبد العزيز، (٢٠٠٥)، "الخضوع للضريبة والاختصاص بنظر المنازعات الضريبية في المملكة العربية السعودية"، مرجع سابق، ص. ١٩٣-٢٢٩.

المبحث الثالث

الإشكالات التطبيقية والآثار النظامية المترتبة

على تحديد المركز الزكوي

أولاً: مخاطر التوسع في التفسير اللائحي للخضوع

إن القول بخضوع كل خليجي مقيم يباشر نشاطاً مرخصاً للزكاة، ولو كان غير مسلم، ينطوي على قراءة حرفية متجزأة للنصوص المنظمة للخضوع، إذ يتجه هذا الفهم إلى استنفاد مدلول الأوصاف اللائحية الظاهرة من غير أن يضعها في سياقها النظامي الكامل، ولا سيما السياق الذي يربط الإقرار بالزكاة المستحقة شرعاً، ويؤسس جباية الزكاة في المملكة على المادة الحادية والعشرين من النظام الأساسي للحكم. ومن ثم، فإن هذا الاتجاه لا يقتصر أثره على التوسع في مدلول النص، بل يمتد إلى تحويل الخضوع الزكوي من تكييف يقوم على التفاعل بين الأصل الشرعي والتنظيم النظامي إلى نتيجة تُبنى على ظاهر الوصف وحده، بما يضعف اتساق البناء القانوني للوعاء ذاته^{١٧}.

وتجلى خطورة هذا الاتجاه في أنه لا ينتج خلافاً نظرياً في التكييف فحسب، بل ينعكس على مجمل البنية الإجرائية اللاحقة للخضوع. فإذا أُسند الشخص إلى وعاء الزكاة ابتداءً على أساس غير مكتمل، فإن ذلك ينعكس على نوع الإقرار المطلوب، والمستندات

الواجب تقديمها، وأساس الفحص، ومشروعية الربط، وحدود الاعتراض. وهنا يبرز الفارق بين الخطأ في تقدير مقدار المستحق داخل وعاء ثبت أصل انطباقه، والخطأ في اختيار الوعاء من أساسه، لأن الأول يظل خلافاً داخل الإطار المختص، أما الثاني فيمس أصل الشرعية النظامية للمطالبة. وقد أبرزت دراسة الطويان أن الخلاف في أصل الخضوع لا يظل خلافاً تجريبياً، بل يتصل اتصالاً مباشراً بهيكل الاعتراض والاستئناف في المنازعات الزكوية والضريبية، وهو ما يمنح هذا الإشكال بعداً إجرائياً بالغ الأثر^{١٨}.

ومن ثم، فإن التوسع في التفسير اللائحي للخضوع لا يُعد مجرد خيار تأويلي واسع، بل يمثل، في حقيقته، تهديداً لمبدأ اليقين النظامي في الأوعية المالية، لأنه يُخضع المكلف لنتيجة نهائية استناداً إلى ظاهر جزئي للنص، من غير استيفاء مقتضيات التكييف الكامل. ولهذا، فإن الرصانة القانونية تقتضي النظر إلى التوسع هنا لا بوصفه سعة في التفسير، بل بوصفه إخلالاً بضابط التناسب بين ظاهر التنظيم وطبيعة الوعاء.

ثانياً: مخاطر الاستبعاد غير المنظم

إذا كان التوسع في الخضوع يمثل خطراً من جهة، فإن استبعاد المقيم الخليجي غير المسلم من الزكاة استناداً إلى الأصل الشرعي العام، من غير بيان نظامي منضبط لأثر

١٧ هيئة الخبراء (١٩٩٢). النظام الأساسي للحكم، مرجع سابق، المادة ٢١: هيئة الزكاة والضريبة والجمارك (٢٠٢٤). اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة (١٤٤٥هـ)، مرجع سابق، المادة ١: هيئة الزكاة والضريبة والجمارك (١٤٤٥)، وفق اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة عام ١٤٤٥هـ، دليل إرشادي، مرجع سابق، ص ٥-٦.

18 Altawyan, Ahmed A (2020) "The Tax and Zakat Appeal System in the Kingdom of Saudi Arabia: An overview," op. cit, pp. 33-55.

فإن ترك المركز النظامي للمقيم الخليجي غير المسلم من غير تفسير رسمي أو بناء تفسيري مستقر يُنتج ازدواجية في التطبيق: فهو، من ناحية، يمنع الحسم النهائي في الخضوع، ومن ناحية أخرى، لا يضع إطاراً واضحاً للمعالجة اللاحقة. والنتيجة في الحالتين واحدة: اضطراب في مسار الامتثال، واتساع في مساحات النزاع.

ثالثاً: أثر الغموض على المحاسبة والربط والاعتراض

لا يبقى الغموض في تحديد المركز النظامي للمكلف مسألة نظرية مجردة، بل ينتج آثاراً عملية مباشرة في جميع مراحل المعالجة الزكوية. فاللائحة التنفيذية عرفت الإقرار الزكوي والربط الزكوي والمكلف وغير ذلك من المصطلحات الأساسية، بما يدل على أن عملية الجباية تقوم على بناء مترابط يبدأ بتحديد المركز القانوني للشخص، ثم ينتقل إلى الإقرار والفحص والربط والاعتراض. فإذا وقع الخطأ في تعيين هذا المركز من البداية، فإن سائر الإجراءات اللاحقة تصبح مبنية على أساس مهتز، مهما بلغت دقتها الشكلية، حيث جاء في قرار الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في الدمام: "دفعت المدعى عليها (هيئة الزكاة والضريبة والجمارك) بأنها قامت بفرض الضريبة نظراً لأنه تم تحويل الأرباح من الكيان القديم، فرع الشركة الأجنبية، إلى الحساب الجاري للكيان الجديد للشركة السعودية برأس مال خليجي وعليه تم رفض

هذا الاستبعاد، يمثل خطراً من الجهة المقابلة. فالمشكلة لا تُحل بمجرد نفي الخضوع الزكوي، لأن هذا النفي لا يكتمل أثره القانوني إلا إذا أمكن تحديد ما إذا كان الشخص يظل خارج أي وعاء، أو ينتقل إلى وعاء آخر، أو يحتاج إلى تكييف مستقل وفق شروط مغايرة. وإذا تُركت هذه المسألة لاجتهادات متفرقة وغير موحدة، نشأ تفاوت في التطبيق، وتراجعت القدرة على التنبؤ القانوني، وضعفت الثقة المؤسسية في سلامة المعالجات النظامية للحالات المركبة.

وتؤكد الأدبيات الحديثة المتعلقة بحوكمة الزكاة الإلزامية في السعودية أن وضوح القواعد واتساقها يمثلان عنصرين مؤثرين في الامتثال والثقة المؤسسية، إذ أظهرت دراسة Sawmar and Mohammed أن الشفافية والإفصاح والإحساس بالعدالة الإجرائية ترتبط ارتباطاً إيجابياً بامتثال المكلفين، وأن الثقة تؤدي دوراً وسيطاً مهماً في العلاقة بين الحوكمة والامتثال¹⁹. ومن ثم، فإن حماية الطبيعة الشرعية للزكاة لا تتحقق بمجرد نفي الخضوع في حالة معينة، بل تتحقق أيضاً بربط هذا النفي بمعالجة نظامية واضحة تمنع الفراغ وتحدد الأثر القانوني المترتب عليه.

ومن هذه الزاوية، لا يكون الاستبعاد غير المنظم أقل خطراً من التوسع غير المنضبط، لأن الأول يفرغ النظام من وضوحه، والثاني يفرغ الوعاء من طبيعته. ولهذا،

19 Sawmar, A.A. and Mohammed, M.O., "How Governance Practices Influence Mandatory Zakāh Payment in Saudi Arabia?", *Journal of King Abdulaziz University: Islamic Economics*, Vol. 34, No. 1, 2021, doi: 10.4197/Islec. pp. 3–24, esp. pp. 17–20.

الإثبات والفحص. وقد بينت دراسة الطويان أن بنية الطعن في المنازعات الزكوية والضريبية ترتبط بصحة التأصيل القانوني للخضوع، في حين أظهرت دراسة *Sawmar and Mohammed* أن وضوح الإطار المنظم وشفافية تطبيقه عنصران جوهريان في دعم الامتثال. ومن ثم، فإن الغموض في المركز النظامي لا يمس الجانب النظري فحسب، بل يمس كفاءة المنظومة الإجرائية ذاتها^{٢٢}.

ومن هنا، فإن أثر الغموض لا يقتصر على تأخير الحسم أو اتساع الخلاف، بل يمتد إلى إضعاف الثقة في عدالة التطبيق. فحين لا يكون معيار التكييف واضحاً، يصبح الربط عرضةً للطعن من جهة أصله، لا من جهة مقداره فقط، وتتحول المنازعة من خلاف في الحساب إلى خلاف في الأساس القانوني ذاته. وهذه نتيجة تكشف أن المسألة محل الدراسة لا تتعلق بمجرد حالة خاصة، بل بمستوى الضبط المنهجي الذي يحكم الانتقال من النص إلى التطبيق.

رابعاً: ضوابط المعالجة النظامية الرشيدة

في ضوء ما سبق، يمكن استخلاص جملة من الضوابط التي يتوقف عليها بناء معالجة نظامية رشيدة لهذه الإشكالية. أول هذه الضوابط هو عدم الاكتفاء بظاهر

اعتراض المدعية استناداً على الفقرة (ب/6) من المادة (63) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل، وحيث انتهت الدائرة إلى ما ثبت لديها في البند السالف من أن إجراء الهيئة بفرض ضريبة الأرباح الرأسمالية على الشركة وما ترتب على هذا الربط من إجراءات كان على غير أساس سليم، مما انتهت معه إلى إلغائه، ونظراً لسقوط تكليف تلك الضريبة عن الشركة أمام الهيئة بالنسبة لتلك الواقعة، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول اعتراض المدعية وإلغاء قرار المدعى عليها" (الأمانة العامة للجان الزكوية والضريبية والجمركية، قرار رقم 960-2022-IZD)^{٢٠}. ولهذا، فإن تحديد المركز النظامي للفتة محل الدراسة يجب أن يُعامل بوصفه مسألة تأسيسية تسبق كل محاسبة لاحقة، لا مسألة فرعية يمكن تأجيلها إلى مرحلة الفحص أو الاعتراض^{٢١}.

كما أن هذا الغموض يضر بالمالك والمكلف والجهة المختصة معاً. فهو من جهة يُضعف القدرة على التخطيط المالي والامتثال الواضح، لأن الشخص لا يستطيع أن يرتب مركزه الإجرائي على نحو سليم إذا ظل وعاءه المحتمل محل تردد. ومن جهة أخرى، يُرهق الجهة المختصة ويرفع احتمالات النزاع، لأنه يفتح الباب أمام اعتراضات تتعلق بأصل الخضوع لا بمقداره فحسب، ويعقد مسار

٢٠ الأمانة العامة للجان الزكوية والضريبية والجمركية (٢٠٢٢). قرارات اللجان: قرار رقم 960-2022-IZD، الأمانة العامة للجان الزكوية والضريبية والجمركية، المملكة العربية السعودية.

٢١ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك (٢٠٢٤). اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة (١٤٤٥هـ). مرجع سابق، المادة ١، المادة ٦.

22 Sawmar, A.A. and Mohammed, M.O., "How Governance Practices Influence Mandatory Zakāh Payment in Saudi Arabia?", op. cit, pp. 3–24, esp. pp. 17–20; Altawyan, Ahmed A (2020) "The Tax and Zakat Appeal System in the Kingdom of Saudi Arabia: An overview," op. cit, pp. 33-55.

القانوني. وإذا غلب الاعتبار الثاني من غير مراعاة لطبيعة الوعاء، أفضى ذلك إلى توسع غير منضبط في تقرير الخضوع، بما يخل بإسلامة التكليف من أساسه. ومن ثم، فإن المعالجة الرشيدة لا تقوم على ترجيح أحد المستويين وإهدار الآخر، وإنما تقوم على الموازنة الدقيقة بينهما في إطار تفسيري واضح ومستقر. وقد عززت الأدبيات الحديثة في مجال حوكمة الزكاة هذا الاتجاه، حين ربطت بين وضوح القواعد، والثقة المؤسسية، ومستوى الامتثال، وأظهرت أن سلامة التطبيق لا تنفصل عن دقة الإطار التفسيري الذي ينتظمها^{٢٤}.

وفي ضوء ذلك، يتبين أن الإشكال المتصل بتحديد المركز الزكوي للمقيم الخليجي غير المسلم لا ينحصر في نطاق التكليف النظري المجرد، بل يتجاوز ذلك إلى البنية التطبيقية للجباية برمتها، بما تشمله من الإقرار، والفحص، والربط، والاعتراض، واستقرار الثقة في سلامة المعالجة النظامية. فالتوسع غير المنضبط في تفسير الخضوع يفضي إلى إسناد الشخص إلى وعاء قد لا يكتمل سنده النظامي، في حين أن الاستبعاد غير المنظم يفضي، في المقابل، إلى فراغ تفسيري لا يقل خطورة من حيث أثره في الامتثال واليقين. ومن ثم، فإن النتيجة الجوهرية التي يفضي إليها هذا المبحث تتمثل في أن سلامة التكليف لا تتحقق بمجرد نفي الخضوع أو إثباته على نحو تجريدي، بل تتحقق من خلال ضبط المسار

التوسيع في تعريف "السعودي" لإثبات الخضوع الزكوي النهائي في الحالات المركبة، لأن هذا الظاهر لا يؤدي، بذاته، إلى اكتمال التكليف ما لم يُقرأ في ضوء طبيعة الزكاة نفسها. وثانيها هو التمييز المنهجي بين الخضوع الزكوي الأولي والخضوع الزكوي النهائي، بما يمنع الخلط بين ما تنتجه الأوصاف اللائحة من قابلية أولية للخضوع، وما يقتضيه اكتمال التكليف من انسجام مع طبيعة الوعاء الشرعي. وثالثها هو منع الانتقال التلقائي من نفي الزكاة إلى إثبات الضريبة، لأن المادة السادسة من اللائحة لا تنشئ هذا الانتقال بذاته، وإنما ترفع يد الوعاء الأول، لتبقى الحاجة قائمة إلى فحص شروط الوعاء البديل على نحو مستقل. أما رابعها، فيتمثل في ضرورة صدور تفسير رسمي أو معالجة تنظيمية مكحلة تبين حكم المقيم الخليجي غير المسلم على نحو صريح، بما يحقق قدرأ أعلى من اليقين النظامي ويحدد من احتمالات التباين في التطبيق^{٢٥}.

إن الأهمية الحقيقية لهذه الضوابط لا تنبع من قيمتها الإجرائية فحسب، بل من كونها تحفظ التوازن بين مستويين يتعذر الاستغناء عن أي منهما في بناء معالجة نظامية منضبطة: أولهما، صون الطبيعة الشرعية للزكاة بما تقتضيه من حدود في التفسير والتطبيق، وثانيهما، ضمان الكفاءة النظامية للجباية بما يحقق الوضوح والاستقرار وحسن الإدارة. فإذا جرى تغليب الاعتبار الأول في معزل عن معالجة تنظيمية واضحة، نشأ فراغ تفسيري يربك الامتثال ويضعف القدرة على التنبؤ

٢٣ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك (٢٠٢٤). *اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة* (١٤٤٥هـ)، مرجع سابق، المادة ١؛ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك (١٤٤٥)، *وفقى اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة عام ١٤٤٥هـ*، دليل إرشادي، مرجع سابق، ص ٥-٦.

24 Sawmar, A.A. and Mohammed, M.O., "How Governance Practices Influence Mandatory Zakāh Payment in Saudi Arabia?", op. cit, pp. 3-24, esp. pp. 17-20.

التفسير الذي ينتقل من ظاهر النص إلى تعيين الوعاء المختص على أساس منضبط ومتسق.

وعلى هذا الأساس، يتأكد أن الصفة الخليجية، والإقامة، ومباشرة النشاط المرخص، وإن كانت تنهض مجتمعة بتأسيس خضوع أولي ظاهر، فإنها لا تكفي، بذاتها، لإثبات الخضوع الزكوي النهائي، الذي يظل رهين استحكال التكيف في ضوء طبيعة الزكاة ذاتها. وإذا انتفى هذا الخضوع، فإن ذلك لا يستتبع تلقائياً استقرار الشخص في وعاء مالي بديل، بل يقتضي مباشرة تكيف مستقل جديد، يتحقق من توافر شروط الوعاء الآخر وسنده النظامي. وبهذا يتحدد الحد الفاصل بين ما ينتجه ظاهر التنظيم من أثر أولي، وما لا يكتمل إلا باستيفاء شروط الوعاء المختص، وهو ما يمنح هذا المبحث قيمته التحليلية في ضبط العلاقة بين البنية اللائحية للخضوع والآثار التطبيقية المترتبة على تكيفه.

الخاتمة

انتهت هذه الدراسة إلى أن تحديد المركز النظامي للمقيم الخليجي غير المسلم في نطاق الخضوع الزكوي لا يقبل المعالجة في حدود القراءة الحرفية للنصوص اللائحية، ولا يُحسم بمجرد تحقق الأوصاف النظامية الظاهرة، بل يقتضي تكيفاً قانونياً مركباً يستوعب، في آن واحد، الطبيعة الشرعية للزكاة والبنية النظامية المنظمة لجبايتها. وقد كشفت الدراسة أن الصفة الخليجية، والإقامة، وممارسة النشاط المرخص، لا تنهض في هذه الحالة إلا بتأسيس مركز أولي يبرر إدخال الشخص في دائرة الفحص النظامي، غير أنها لا تكفي، بذاتها، لحسم

انتسابه النهائي إلى وعاء الزكاة، ما دام هذا الوعاء محتفظاً بطبيعته الشرعية الخاصة.

وفي هذا الإطار، لا تتمثل القيمة العلمية للدراسة في مجرد نفي الخضوع أو إثباته، بل في إبراز أن جوهر الإشكال ينصرف إلى التمييز بين الخضوع الزكوي الأولي بوصفه أثراً لظاهر الأوصاف اللائحية، والخضوع الزكوي النهائي بوصفه نتيجة لا تكتمل إلا بعد استيفاء مقتضيات التكيف في ضوء طبيعة الزكاة ذاتها. كما انتهت الدراسة إلى أن انتفاء الخضوع الزكوي لا يستتبع، من الناحية النظامية، انتقالاً تلقائياً إلى وعاء ضريبي بديل، لأن الوعاء الضريبي لا يقوم على مجرد غياب الزكاة، بل على شروط مستقلة وسند نظامي خاص. ومن ثم، فإن الإسهام الرئيس الذي تنتهي إليه الدراسة يتمثل في إعادة ضبط منهج تفسير النصوص المنظمة للخضوع الزكوي في الحالات المركبة، على نحو يحقق التوازن بين مقتضيات الشرعية ومتطلبات اليقين النظامي وحسن التطبيق.

النتائج

أولاً: بينت الدراسة أن الصفة الخليجية، والإقامة، وممارسة النشاط المرخص، لا تنتج في حالة المقيم الخليجي غير المسلم سوى أساس تنظيمي أولي للخضوع، ولا تكفي وحدها لإثبات الخضوع الزكوي النهائي.

ثانياً: أسفرت الدراسة عن أن الطبيعة الشرعية للزكاة تمثل قيداً حاكماً في تفسير النصوص المنظمة للخضوع، بما يمنع الاكتفاء بظاهر الأوصاف اللائحية متى كان هذا

الظاهر غير كافٍ لإنتاج أثر نهائي في وعاء شرعي منظم.

الآخر، بل يظل كل منهما مرهوناً بشروطه وأساسه النظامي المستقل.

ثالثاً: خلصت الدراسة إلى أن التكييف السليم لهذه الحالة يقتضي التمييز بين الخضوع الزكوي الأولي والخضوع الزكوي النهائي، وأن هذا التمييز يمثل المدخل المنهجي الحاسم لفهم المركز النظامي للمقيم الخليجي غير المسلم وضبط آثاره التطبيقية.

رابعاً: إعداد إرشادات تطبيقية موحدة توجه المكلفين، والمحاسبين، وجهات الفحص والربط والاعتراض إلى الأسس النظامية السليمة في تكييف هذه الحالة، بما يعزز اليقين القانوني ويحد من تباين الممارسة.

رابعاً: كشفت الدراسة أن انتفاء الخضوع الزكوي لا يستتبع، من تلقاء نفسه، خضوع الشخص لضريبة الدخل، بل يظل هذا الانتقال رهين تكييف مستقل يستند إلى شروط الوعاء الضريبي وأساسه النظامي، بما ينفي قيام أي انتقال آلي بين الوعاءين.

إقرار تضارب المصالح

يُقر المؤلف بعدم وجود أي تضارب محتمل في المصالح فيما يتعلق بالبحث أو التأليف أو نشر هذا المقال.

التمويل

لم يتلق المؤلف أي دعم مالي لإجراء هذا البحث أو تأليفه أو نشره.

البيان الأخلاقي

هذا البحث يتوافق مع المعايير الأخلاقية لإجراء الدراسات العلمية. وقد تم الحصول على موافقة خطية من جميع المشاركين الأفراد المشمولين في الدراسة.

بيان توفر البيانات

البيانات متاحة عند الطلب من المؤلف المراسل.

الشكر والتقدير

لا يوجد شكر وتقدير أفصح به الباحث

التوصيات

أولاً: إقرار معالجة تنظيمية صريحة، سواء في صورة تفسير رسمي أو نص لائحي مكمل، تنوّل تحديد المركز النظامي للمقيم الخليجي غير المسلم في نطاق الخضوع الزكوي على نحو يرفع الغموض ويوحد التطبيق.

ثانياً: اعتماد التمييز بين الخضوع الزكوي الأولي والخضوع الزكوي النهائي بوصفه إطاراً تفسيرياً لازماً لمعالجة الحالات المركبة في نطاق الجباية، وتضمينه في التوجيهات التطبيقية ذات الصلة.

ثالثاً: التأكيد، على المستوى التنظيمي والتطبيقي، على أن انتفاء أحد الوعاءين لا يفضي تلقائياً إلى ثبوت

المصادر

أولاً: التشريعات والأنظمة واللوائح

هيئة الخبراء بمجلس الوزراء. (١٩٩٢). النظام الأساسي للحكم (١٤١٢هـ)، الصادر بالأمر الملكي رقم (٩٠/أ) بتاريخ ١٤١٢/٨/٢٧هـ. مجلس الوزراء، المملكة العربية السعودية.

نظام جباية الزكاة. (د.ت.). النص المنشور في منصة الأنظمة، والمتضمن قصر استيفاء الزكاة الشرعية على الأفراد والشركات الذين يحملون الجنسية السعودية، وفقاً لأحكام الشريعة الإسلامية.

هيئة الخبراء بمجلس الوزراء. (٢٠٠٤). نظام ضريبة الدخل (١٤٢٥هـ)، الصادر بالمرسوم الملكي رقم (١/م) بتاريخ ١٤٢٥/١/١٥هـ. مجلس الوزراء، المملكة العربية السعودية.

هيئة الزكاة والضريبة والجمارك. (١٤٤٥هـ). اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة، الصادرة بقرار وزير المالية رقم (١٠٠٧) بتاريخ ١٤٤٥/٨/١٩هـ، والمعدلة بقرار وزير المالية رقم (١٢٤٨) بتاريخ ١٤٤٦/١٠/١١هـ. المملكة العربية السعودية.

ثانياً: القرارات والأدلة الرسمية

هيئة الزكاة والضريبة والجمارك. (٢٠٢٤). دليل إرشادي وفق اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة عام ١٤٤٥هـ. المملكة العربية السعودية.

الأمانة العامة للجان الزكوية والضريبية والجمركية. (٢٠٢٢). قرارات اللجان: القرار رقم ٩٦٠-٢٠٢٢-IZD الأمانة العامة للجان الزكوية والضريبية والجمركية، المملكة العربية السعودية.

ثالثاً: الدراسات والدوريات العربية

الرويس، خ. ع. (٢٠٠٥). الخسوع للضريبة والاختصاص بنظر المنازعات الضريبية في المملكة العربية السعودية. مجلة الحقوق، ٢٩ (٢)، ١٩٣-٢٢٩.

الفوزان، ص. م. (٢٠١٥). تمام الملك وأثره في الوعاء الزكوي: دراسة فقهية تطبيقية. مجلة الدراسات الإسلامية والبحوث الأكاديمية، (٥٥)، ٤٢١-٤٥٧.

رابعاً: المصادر الإلكترونية

الأمانة العامة للجان الزكوية والضريبية والجمركية. (د.ت.). المنصة الإلكترونية للأمانة العامة للجان الزكوية والضريبية والجمركية <https://gstc.gov.sa/ar/Pages/default.aspx>.

- Altawyan, Ahmed A. (2020). *The tax and zakat appeal system in the Kingdom of Saudi Arabia: An overview*. *UAEU Law Journal*, 2020(82), Article 9.
- Al Lami, A. W. (2009). *Zakat as Islamic taxation and its application in the contemporary Saudi legal system*. *Journal of Islamic State Practices in International Law*, 5, 82–110.
- Sawmar, A. A., & Mohammed, M. O. (2021). *How governance practices influence mandatory Zakāh payment in Saudi Arabia?* *Journal of King Abdulaziz University: Islamic Economics*, 34(1), 3–24. <https://doi.org/10.4197/Islec.34-1.1>

References

- Al-Fawzan, S. M. (2015). *Tamam al-milk wa-atharuhu fi al-wi'a al-zakawi: Dirasah fihiyyah tatbiqiyyah* [Complete ownership and its effect on the zakat base: An applied jurisprudential study]. *Journal of Islamic Studies and Academic Research*, (55), 421–457.
- Al Lami, A. W. (2009). *Zakat as Islamic taxation and its application in the contemporary Saudi legal system*. *Journal of Islamic State Practices in International Law*, 5, 82–110.
- Al-Ruwaiys, K. A. (2005). *Al-khudu' lil-daribah wal-ikhtisas bi-nazar al-munaza'at al-daribiyyah fi al-Mamlakah al-Arabiyyah al-Sa'udiyyah* [Tax liability and jurisdiction over tax disputes in the Kingdom of Saudi Arabia]. *Journal of Law*, 29(2), 193–229.
- Altawyan, A. A. (2020). *The tax and zakat appeal system in the Kingdom of Saudi Arabia: An overview*. *UAEU Law Journal*, 2020(82), Article 9.
- Bureau of Experts at the Council of Ministers. (1992). *Al-nizam al-asasi lil-hukm* [Basic Law of Governance] (1412 AH), issued by Royal Order No. (A/90) dated 27/8/1412 AH. Council of Ministers, Kingdom of Saudi Arabia.

Bureau of Experts at the Council of Ministers. (2004). *Nizam daribat al-dakhl* [Income Tax Law] (1425 AH), issued by Royal Decree No. (M/1) dated 15/1/1425 AH. Council of Ministers, Kingdom of Saudi Arabia.

General Secretariat of the Zakat, Tax and Customs Committees. (n.d.). *Al-minassah al-iliktruniyyah lil-amanah al-amma lil-lijan al-zakawiyah wal-daribiyyah wal-jumrukiyyah* [Electronic platform of the General Secretariat of the Zakat, Tax and Customs Committees]. <https://gstc.gov.sa/ar/Pages/default.aspx>

General Secretariat of the Zakat, Tax and Customs Committees. (2022). *Qararat al-lijan: Al-qarar raqm IZD-2022-960* [Committee decisions: Decision No. IZD-2022-960]. General Secretariat of the Zakat, Tax and Customs Committees, Kingdom of Saudi Arabia.

Sawmar, A. A., & Mohammed, M. O. (2021). How governance practices influence mandatory Zakāh payment in Saudi Arabia? *Journal of King Abdulaziz University: Islamic Economics*, 34(1), 3–24. <https://doi.org/10.4197/Islec.34-1.1>

Zakat Collection Law. (n.d.). *Nizam jibayat al-zakah* [Zakat Collection Law]. Text published on the Laws Platform, stipulating that statutory zakat collection is restricted to individuals and companies holding Saudi nationality in accordance with Islamic Sharia.

Zakat, Tax and Customs Authority. (2024). *Dalil irshadi wifq al-la'ihah al-tanfidhiyyah li-jibayat al-zakah al-sadirah am 1445 AH* [Guidance guide based on the Implementing Regulations for Zakat Collection issued in 1445 AH]. Kingdom of Saudi Arabia.

Zakat, Tax and Customs Authority. (1445 AH). *Al-la'ihah al-tanfidhiyyah li-jibayat al-zakah* [Implementing Regulations for Zakat Collection], issued by Minister of Finance Decision No. (1007) dated 19/8/1445 AH, and amended by Minister of Finance Decision No. (1248) dated 11/10/1446 AH. Kingdom of Saudi Arabia.