الأمانة العامة للجان الضريبية
General Secretariat of Tax Committees

الفصل الرابع
حساب الزكاة بالأسلوب التقديري

كلمات مفتاحية: الهيئة- المكلف - محاسبة - الأسلوب التقديري- دفاتر تجارية- قوائم مالية- العام الزكوي- حدود دنيا وعليا- وعاء الزكاة

الدليل إلى نظام الزكاة : المادة العاشرة المحاسبة بالأسلوب التقديري

تُحاسب الهيئة بالأسلوب التقديري كل مكلف ليس لديه دفاتر تجارية تعكس حقيقة نشاطه، وغير ملزم بإصدار قوائم مالية وفقاً للأنظمة واللوائح والقواعد السارية ذات الصلة، مع مراعاة ما يأتي:

١-الأخذ بإقرار المكلف إذا كان أكبر من تقدير الهيئة.

٢-أنّ للهيئة إذا تبين لها أن تعاقدات المكلف تتم بطريقة التكلفة مضافاً إليها هامش ربح محدد؛ أن تأخذ بهامش الربح المحدد في العقد، وذلك فيما عدا التعاقدات التي تتم بين الجهات المرتبطة.

٣-أنّ للهيئة إذا توفرت لديها معلومات تخالف ما قدمه المكلف أن تأخذ بها.

٤-أنّ للهيئة الاسترشاد ببيانات المكلف لديها عند حساب زكاته بالأسلوب التقديري.

٥-أن يبدأ العام الزكوي الأول للمكلف الذي يحاسب بالأسلوب التقديري، وفقاً لما ورد في المادة (الثالثة عشرة) من اللائحة، ما لم يُثبت المكلف تاريخاً مغايراً لبدء النشاط تقبله الهيئة.

٦-أنّ للهيئة وضع حدود دنيا وعليا لمكونات تقدير وعاء الزكاة للمكلف الذي يُحاسب بالأسلوب التقديري، بناء على اختلاف المدن والمواسم والمناسبات وأي ظرف مؤثر في التقدير.

٧-أنّ للهيئة أن تقوم بتعديل طريقة حساب الأسلوب التقديري، متى رأت الحاجة لذلك؛ وفقاً لتحديث الأنظمة وتغير ظروف السوق وسلوك المكلفين.

٨-أنّ للهيئة إعادة توزيع الإيراد والمصاريف في المعاملات التي تتم بين أطراف مرتبطة أو أطراف لها القدرة على التأثير في أفعال أو قرارات المكلف بشكل مباشر أو غير مباشر، أو أطراف تابعة للمكلف؛ لتعكس الإيراد الذي كان سيتحقق لو كانت الأطراف مستقلة وغير مرتبطة.

نص لائحة ١٤٣٨هـ

المادة الثالثة عشرة:

تحديد وعاء الزكاة لمن لا يمسكون حسابات نظامية:

١-صغار المكلفين ممن لا يتطلب نشاطهم مسك دفاتر وسجلات نظامية يجوز محاسبتهم بالأسلوب التقديري.

٢-يتم تصنيف المكلف ضمن صغار المكلفين إذا توفرت فيه الضوابط التالية:

أ - أن لا يكون لديه أية استيرادات أو عقود.

ب- أن لا تتجاوز عدد السجلات التجارية التي يزاول المكلف العمل من خلالها عن خمسة.

ج- أن لا يتجاوز عدد العاملين لدى المكلف (١٠) عمال وموظفين إذا كان نشاطه تجارياً فقط ، و(٣٠) عاملاً وموظفاً للأنشطة الأخرى المختلفة)مقاولات ، خدمات ، حرف).

٣- لا يندرج ضمن فئة صغار المكلفين حتى في حالة انطباق المعايير أعلاه أصحاب الأنشطة التالية:

- تجار البيع بالجملة.
- تجار الذهب والمجوهرات .
- معارض السيارات.
- المصانع.
- المؤسسات المالية وأعمال الصرافة .
- خدمات التعليم.
- الفنادق والشقق المفروشة.
- الوكالات التجارية.
- الأنشطة والمراكز الصحية.

المبادئ القضائية

- **مبدأ (١٧٣):** يجب أن تكون القوائم المالية مكتملة الأركان من حيث الإعداد والقياس والعرض والإفصاح، وينبني على مخالفة ذلك أحقية الهيئة في إهدار حسابات المكلف وإجراء الربط الضريبي بالأسلوب التقديري.
- **مبدأ (١٢٤):** إعداد القوائم المالية للمنشأة يقتضي أن تكون مكتملة الأركان من حيث الإعداد والقياس والعرض والإفصاح، ويترتب على مخالفة ذلك أحقية الهيئة في إهدار حسابات المنشأة وإجراءالربط الضريبي بالأسلوب التقديري.
- **-مبدأ (١٧٢):** عدم إمساك المنشأة دفاتر تجارية داخل المملكة رغم كونها شركة مقيمة - أثره – أحقية الهيئة في إهدار حساباته وإجراء الربط التقديري.
- **مبدأ (١٠٧):** تقديم المنشأة لقوائم مالية غير صحيحة، وعدم انتظام الدورة المحاسبية والمستندية، يترتب عليه أحقية الهيئة في إجراء الربط وفق الأسلوب التقديري.

السوابق القضائية القرارات الاستئنافية

- "تقديم المنشأة لقوائم مالية غير صحيحة، وعدم انتظام الدورة المحاسبية والمستندية، يترتب عليه أحقية الهيئة في إجراء الربط وفق الأسلوب التقديري"(١٢٥٥) (١٣٠٥) لعام ١٤٣٤هـ.
- "عدم إمساك المنشأة دفاتر تجارية داخل المملكة رغم كونها شركة مقيمة - أثره – أحقية الهيئة في إهدار حساباته وإجراء الربط التقديري". (١٤٨٩) لعام ١٤٣٦،
- "يجب أن تكون القوائم المالية مكتملة الأركان من حيث الإعداد والقياس والعرض والإفصاح، وينبني على مخالفة ذلك أحقية الهيئة في إهدار حسابات المكلف وإجراء الربط الضريبي بالأسلوب التقديري. (١٥٥٤) لعام ١٤٣٧هـ.
- "١ - إعداد القوائم المالية للمنشأة يقتضي أن تكون مكتملة الأركان من حيث الإعداد والقياس والعرض والإفصاح، ويترتب على مخالفة ذلك أحقية الهيئة في إهدار حسابات المنشأة وإجراءالربط الضريبي بالأسلوب التقديري.

٢ - يجب أن تكون القوائم المالية مكتملة الأركان من حيث الإعداد والقياس والعرض والإفصاح، وينبني على مخالفة ذلك أحقية الهيئة في إهدار حسابات المكلف وإجراء الربط الضريبي بالأسلوب التقديري". (١٦١٥) لعام ١٤٣٧هـ.

الأنظمة واللوائح الأخرى ذات العلاقة

- **قواعد حساب زكاة مكلفى التقدير** الإصدار (١,٠) الصادرة بقرار وزير المالية رقم (٨٥٢) وتاريخ ١٤٤١/٢/٢٨ هـ.

سادسا :- للهيئة أن تُعيد حساب مبيعات المكلف إذا تبين لها وجود مبيعات أعلى مما حوسب عليه، وللهيئة الحق في عدم إخضاع المكلف لهذه القواعد إذا تبين لها أن المكلف يمسك دفاتر تجارية.

التعاميم المتعلقة بالزكاة

- **التعميم رقم (١/٨٤٤٣/٢)** في ١٣٩٢/٨/٨هـ بشأن كيفية تحديد وعاء فريضة الزكاة. والذي حدد في البند (ثانياً) العناصر المكونة لوعاء فريضة الزكاة للمكلفين الخاضعين للتقدير وأهمها (رأس المال أول العام، والأرباح الصافية آخر العام).
- **التعميم رقم (١/١٢٢)** وتاريخ ١٤١٤/٨/١٩هـ بشأن بعض الموضوعات الزكوية التي بحثت في اجتماع مدراء القطاعات والفروع بالمصلحة. البند (١) بشأن الأساس الملائم لتحديد رؤوس الأموال للمكلفين الذين يعدلون عن إمساك حساباتهم النظامية والعودة لنظام التقدير، تقرر الهيئة بأن يتم التقدير لرأس مال المكلف عند المحاسبة الجزافي في هذه الحالة بالاسترشاد بالبنود الواردة في الحسابات المقدمة عن السنة السابقة مع الأخذ في الاعتبار واقع حال نشاط المكلف المؤيد بكافة طرق الإثبات المقنعة ".
- **التعميم رقم (١/١٤٩)** وتاريخ ١٤١٤ /١١/٧ بشأن المهل والمتضمن عدم اللجوء للتقدير الجزافي بسبب عدم تقديم الحسابات إلا بعد إخطار المكلف ومنحه المهلة المناسبة".
- **التعميم رقم (١/٣٤)** في ١٤١٥/٤/٨هـ بشأن إهدار حسابات مكلفي الزكاة والضريبة التي تكون بلغة غير عربية. والمتضمن أن " ١- إلزام جميع المكلفين بالضريبة أو الزكاة الأجانب والسعوديين أفراداً كانوا أم شركات بمسك دفاترهم التجارية باللغة العربية وتقديم حساباتهم النظامية باللغة العربية. ٢- إذا خالف أي من المكلفين ما ورد في الفقرة (١) بأن أمسك دفاتره التجارية بغير اللغة العربية وقدم حساباته النظامية باللغة العربية على أساس هذه الدفاتر فعلى الهيئة قبول هذه الحسابات وعدم إهدارها وربط الزكاة على المكلف بموجبها ... إهدار الحسابات لعدم مسك الدفاتر باللغة العربية خاص بالأمور الضريبية ".

- **التعميم رقم (١٥-١٦٣-٣)** في ١٤١٧/١١/٢٨هـ بشأن كيفية محاسبة قصور الأفراح والشقق المفروشة في إطار ما يرد للهيئة من صور الروابط الزكوية. والذي تضمن " الاهتمام بمحاسبة هذه الأنشطة سواء بموجب حسابات نظامية وذلك هو الأصل أو بطريقة التقدير الدقيق والعادل النسبي في حالة عدم تقديم الحسابات النظامية على أن يكون ذلك مبنيا على مستندات وسجلات ...".
- **التعميم رقم (١٤٣٢/١٦/٥٨٣)** وتاريخ ١٤٣٢-١-٢٩ بشأن المواضيع الفنية والإدارية والإجرائية التي تمت مناقشتها في اجتماع مدراء الإدارات والفروع بالمصلحة لعام ١٤٣١ وما تقرر بشأنها، والذي تضمن في البند (١٦) ما يلي: " ..القاعدة المطبقة أن يتم إجراء ربط معدل وفقا للمعلومات التي ظهرت للهيئة لاحقا، ويحق لها أن تطلب الحسابات السابقة ومناقشتها سواء كان للمكلف زكويا أم ضريبياً على أن لا يقل الوعاء المسدد عنه عن وعاء العام السابق".
- **التعميم رقم (١٤٣٨/٨٠/٢٩٩٥٦)** التاريخ ١٤٣٨/٥/١ الخاص بقيام بعض الفروع بمحاسبة بعض المكلفين على أساس تقديري ثم أظهر برنامج "قوائم" ان لهم حسابات منتظمة، ليتم مطالبتهم بالحسابات قاصرة على الأعوام ٢٠١٣م وما بعدها.

القرارات الوزارية المتعلقة بالزكاة

- **القرار رقم (٣٩٣)** وتاريخ ١٣٧٠/٨/٦هـ باللائحة التنفيذية لفريضة الزكاة.
- **القرار رقم (٣٥٢٥/٤)** وتاريخ ١٣٩٣/٣/١هـ بالموافقة على تسوية الزكاة على التجار السعوديين الموردين لشركة أرامكو على أساس نسبة أرباح بين (٢,٥ و ٣٪) .
- **القرار رقم (٢١٩٢ /٤ /٩)** وتاريخ ٢٠ /٤ /١٣٩٤هـ بالموافقة على تحديد نسب صافي الربح للمستوردين السعوديين عن عام ١٣٩٤هـ بواقع(٥٪)لمستوردي المواشي ، (١٠٪) لمستوردي الأرزاق.
- **القرار رقم (٢٧ /٢٦٢٢)** وتاريخ ١١ /٥ /١٣٩٥هـ بحسم(٣٠٪)للمستوردين والمقاولين اللذين ليست لديهم حسابات مقابل المصروفات تسري على عام ١٣٩٤هـ.
- **القرار رقم (٣١٢/٣٢)** وتاريخ ١٤١٣/١/٢٧هـ بشأن ضوابط فحص حسابات المنشآت التي تمسك حسابتها بواسطة الحاسب الآلي.
- **القرار رقم (١٣١/٣)** وتاريخ ١٤١٥/١/٦هـ بشأن إهدار الحسابات والمتضمن أن " ١- إلزام جميع المكلفين بالضريبة أو الزكاة الأجانب والسعوديين أفراداً كانوا أم شركات بمسك دفاترهم التجارية باللغة العربية وتقديم حساباتهم النظامية باللغة العربية. ٢- إذا خالف أي من المكلفين ما ورد في الفقرة (١) بأن أمسك دفاتره التجارية بغير اللغة العربية وقدم حساباته النظامية باللغة العربية على أساس هذه الدفاتر فعلى الهيئة قبول هذه الحسابات وعدم إهدارها وربط الزكاة على المكلف بموجبها ... إهدار الحسابات لعدم مسك الدفاتر باللغة العربية خاص بالأمور الضريبية ".

كلمات مفتاحية: الهيئة- محاسبة- المكلف- الأسلوب التقديري- دفاتر تجارية- الإقرار- المستندات- اللغة العربية- القوائم المالية - الأنظمة واللوائح

الدليل إلى نظام الزكاة : المادة الحادية عشرة: حالات المحاسبة التقديرية

للهيئة محاسبة المكلف بالأسلوب التقديري في الحالات الآتية:

١-إذا لم تتمكن من الوصول إلى بيانات مثبتة تعكس واقع المكلف ونشاطه، ومن ذلك مسك دفاتر تجارية غير دقيقة.

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

٣-إذا لم يُقدم المكلف المستندات المطلوبة باللغة العربية، ومن ذلك: القوائم المالية، أو الدفاتر التجارية خلال المدة الموضحة في المادة (السابعة عشرة) من اللائحة.

٤-إذا لم تتوافق البيانات الواردة في الدفاتر التجارية للمكلف مع واقع نشاطه.

٥-إذا لم يلتزم المكلف في الدفاتر التجارية بالنماذج التي بينتها الأنظمة واللوائح والقواعد السارية ذات الصلة.

٦-إذا تبين للهيئة عدم صحة المعلومات المقدمة من المكلف في الإقرار.

٧-إذا لم يتمكن المكلف من إثبات صحة المعلومات المدونة في إقراره بمستندات تقبلها الهيئة.

نص لائحة ١٤٣٨هـ

يقابلها الفقرة (٥) من المادة الثالثة عشرة ، وقد جرى نص هذه الفقرة على النحو التالي:

٥- يحق للهيئة محاسبة المكلفين بالأسلوب التقديري من أجل إلزامهم بالتقيد بالمتطلبات النظامية في الحالات التالية:

أ - عدم تقديم المكلف إقراره الزكوي المستند إلى دفاتر وسجلات نظامية في الموعد النظامي.

ب- عدم مسك دفاتر وسجلات نظامية دقيقة تعكس حقيقة وواقع نشاط المكلف.

ج- مسك الدفاتر والسجلات بغير اللغة العربية في حالة إخطار المكلف كتابياً بترجمتها للعربية خلال مهلة تحددها الهيئة بما لا يتجاوز ثلاثة شهور وعدم تقيده بذلك.

د - عدم التقيد بالشكل والنموذج والطريقة المطلوبة في دفاتر وسجلات المكلف وفقاً لما قضى به نظام الدفاتر التجارية.

هـ- عدم تمكن المكلف من إثبات صحة المعلومات المدونة في إقراره بموجب مستندات ثبوتية.

و- إخفاء معلومات أساسية في الإقرار كإخفاء إيرادات أو إدراج مصروفات غير حقيقية أو تسجيل أصول لا تعود ملكيتها للمكلف.

المبادئ القضائية

- **مبدأ (٢٩):**

عدم تقديم المنشأة للمستندات أو القوائم المالية لاستثماراتها الخارجية، يترتب عليه أحقية الهيئة في احتساب أرباح تقديرية على تلك الاستثمارات وضمها للوعاء الزكوي.

- **مبدأ (٣٠):**

عدم تقديم المنشأة للمستندات أو القوائم المالية، يترتب عليه أحقية الهيئة في الربط التقديري.

- **مبدأ (١٠٧):**

تقديم المنشأة لقوائم مالية غير صحيحة، وعدم انتظام الدورة المحاسبية والمستندية ، يترتب عليه أحقية الهيئة في إجراء الربط وفق الأسلوب التقديري.

- **مبدأ (١٩٢):**

إعداد القوائم المالية يقتضي أن تكون مكتملة الأركان مع وجود مستندات ودفاتر وسجلات محاسبية، وانتفاء ذلك يترتب عليه أحقية الهيئة في إهدار حسابات المنشأة وإجراء الربط التقديري وفرض غرامة الإخفاء.

السوابق القضائية القرارات الاستئنافية

- "تقديم المنشأة لقوائم مالية غير صحيحة، وعدم انتظام الدورة المحاسبية والمستندية، يترتب عليه أحقية الهيئة في إجراء الربط وفق الأسلوب التقديري". (١٣٠٥) لعام ١٤٣٤هـ ، (١٦٨٧) لعام ١٤٣٨هـ.
- "عدم تقديم المنشأة للمستندات أو القوائم المالية لاستثماراتها الخارجية، يترتب عليه أحقية الهيئة فياحتساب أرباح تقديرية على تلك الاستثمارات وضمها للوعاء الزكوي".(١٣٤٦) لعام١٤٣٥هـ.
- "عدم تقديم المنشأة للمستندات أو القوائم المالية، يترتب عليه أحقية الهيئة في الربط التقديري" .(١٤٠٤) لعام ١٤٣٥هـ، (١٥٤٤) لعام ١٤٣٧ هـ.
- إعداد القوائم المالية يقتضي أن تكون مكتملة الأركان مع وجود مستندات ودفاتر وسجلات محاسبية، وانتفاء ذلك يترتب عليه أحقية الهيئة في إهدار حسابات المنشأة وإجراء الربط التقديري وفرض غرامة الإخفاء. (١٥٧٠) لعام ١٤٣٧ هـ، (١٦٦٨) لعام ١٤٣٨هـ.

التعاميم المتعلقة بالزكاة

- **التعميم رقم (٢/١/٨٤٤٣)** في ١٣٩٢/٨/٨هـ بشأن كيفية تحديد وعاء فريضة الزكاة. والذي حدد في البند (ثانيا) العناصر المكونة لوعاء فريضة الزكاة للمكلفين الخاضعين للتقدير وأهمها (رأس المال أول العام، والأرباح الصافية آخر العام).
- **التعميم رقم (١/١١)** في ١٤١١/١/٩هـ بشأن تطبيق الإقرارات الزكوية والضريبية، والمتضمن الرد على الاستفسارات المتعلقة بالاقرارات رقمي (٣، ٤) واستيضاح بعض النقاط المتعلقة بالتنفيذ، وأنه يلزم بالدراسة الوقوف على الطبيعة والتأكد من حقيقة وضع المكلف من حيث حجم النشاط الذي يزاوله في ميدان العمل.
- **التعميم رقم (١/١٢٢)** وتاريخ ١٤١٤/٨/١٩هـ بشأن بعض الموضوعات الزكوية التي بحثت في اجتماع مدراء القطاعات والفروع بالمصلحة. البند (١) بشأن الأساس الملائم لتحديد رؤوس الأموال للمكلفين الذين يعدلون عن إمساك حساباتهم النظامية والعودة لنظام التقدير، تقرر الهيئة بأن يتم التقدير لرأس مال المكلف عند المحاسبة الجزافي في هذه الحالة بالاسترشاد بالبنود الواردة في الحسابات المقدمة عن السنة السابقة مع الأخذ في الاعتبار واقع حال نشاط المكلف المؤيد بكافة طرق الإثبات المقنعة ".

- **التعميم رقم (١/٣٤)** في ١٤١٥/٤/٨هـ بشأن إهدار حسابات مكلفي الزكاة والضريبة التي تكون بلغة غير عربية. والمتضمن أن " ١- إلزام جميع المكلفين بالضريبة أو الزكاة الأجانب والسعوديين أفراداً كانوا أم شركات بمسك دفاترهم التجارية باللغة العربية وتقديم حساباتهم النظامية باللغة العربية. ٢- إذا خالف أي من المكلفين ما ورد في الفقرة (١) بأن أمسك دفاتره التجارية بغير اللغة العربية وقدم حساباته النظامية باللغة العربية على أساس هذه الدفاتر فعلى الهيئة قبول هذه الحسابات وعدم إهدارها وربط الزكاة على المكلف بموجبها ... إهدار الحسابات لعدم مسك الدفاتر باللغة العربية خاص بالأمور الضريبية ".

القرارات الوزارية المتعلقة بالزكاة

(القرار الوزاري رقم ٨٥٢ وتاريخ ٢٨-٢-١٤٤١ هـ المتعلق بقواعد حساب زكاة مكلفي التقديري)