

منهجية عمل لجان الاعتراض الزكوية والضريبية في المملكة العربية السعودية

يحيى علي الجبر و محمد سلطان السهلي

أستاذ المحاسبة المساعد - معهد الإدارة العامة بالرياض

وأستاذ المحاسبة المساعد - جامعة الملك سعود بالرياض

المملكة العربية السعودية

jabry@ipa.edu.sa

(قدم للنشر في ١٠/٢٦/١٤٢٦هـ وقبل للنشر في ١١/٢٥/١٤٢٦هـ)

المستخلص. تهدف هذه الدراسة إلى التعرف على منهجية عمل لجان الاعتراض الزكوية والضريبية الابتدائية في المملكة العربية السعودية، واستشفاف المعوقات التي تعترض عملها. وتوصلت الدراسة والتي استخدمت أسلوب المقابلات الشخصية لجمع بياناتها، إلى أن اللجان تعتمد بشكل كبير على أحد أعضائها لصياغة التوجه الذي تتبناه هذه اللجان لمعالجة الاعتراض. وأن عملية البت في الاعتراضات الزكوية أكثر صعوبة من البت في الاعتراضات الضريبية بسبب تعدد الآراء الفقهية التي ترتبط عادة بالمعالجة المحتملة للاعتراض الزكوي. كما تشير نتائج الدراسة إلى أن اللجان تولي "خطاب الاعتراض" اهتمامًا خاصًا عند دراسة الاعتراض وذلك لحصر وتحديد البنود المُعتَرَض عليها وفهم وجهة نظر المكلف حيالها. إضافة إلى ذلك، توصلت الدراسة إلى تحديد عدد من المعوقات التي تعترض عمل لجان الاعتراض والتي سيسهم معالجتها في تطوير عمل تلك اللجان.

١ - مقدمة

إضافة إلى الأهمية الشرعية للزكاة والأهمية النظامية للضريبة، فإن للزكاة والضريبة أهمية اقتصادية كبيرة باعتبار أنهما مورد هام من موارد الخزينة العامة في المملكة العربية السعودية. حيث تُقدر حصيلة الزكاة الشرعية في المملكة بين (٢٣,٤) إلى (٣٣,٨) مليار ريال سنوياً، وهو ما يمثل نحو (٢,٥٪) إلى (٣,٦) من الدخل المحلي (الذكير، ٢٠٠٥). وعلى الرغم من وجود عدد من البحوث المحاسبية التي تناولت الزكاة والضريبة في المملكة العربية السعودية مفهوماً وتطبيقاً (مثل رفاعي ١٩٩٩، السلطان ١٩٨٧ و ١٩٩٣، الفيصل ١٩٨٩، محمد ١٩٨٨، المنيف ١٩٩٢، ندى ١٩٩٩)، إلا أن هناك نقصاً واضحاً في البحوث التي تتناول الجانب الإجرائي لنظام جباية الزكاة ونظام ضريبة الدخل. وتتبع أهمية هذا النوع من البحوث في كونه يسهم في جهود تطوير الأنظمة الزكوية والضريبية. واستشعاراً بأهمية هذا النوع من البحوث، أوصى السهلي والجبر (٢٠٠٥) عند دراستهم لخصائص الاعتراضات الزكوية والضريبية في المملكة بدراسة الكيفية التي تمارس بها لجان الاعتراض مهامها وذلك للإسهام في تطوير آلية الاعتراض. وتهدف هذه الدراسة إلى التعرف إجمالاً على منهجية عمل لجان الاعتراض الزكوية والضريبية الابتدائية (للجان) في المملكة، واستشفاف المعوقات التي تعترض عملها.

٢ - أهمية وأهداف الدراسة

على الرغم من أن مفهوم لجان الاعتراض ليس جديداً في المملكة، إلا أن التغيرات الاقتصادية التي تمر بها المملكة فرضت الاهتمام بتلك اللجان خصوصاً في ظل خطة الحكومة نحو الإصلاح الإداري والاقتصادي. ومع أن المملكة شهدت خلال السنوات الأخيرة إصلاحات إدارية واقتصادية كبيرة، إلا أن بعض الاقتصاديين يرى أن الإصلاحات المتعلقة بمصلحة الزكاة والدخل (المصلحة)، وهي الجهة المسؤولة عن تحصيل الزكاة والضريبة في المملكة،

تعتبر بطيئة ولا ترقى إلى أهمية الدور الذي تقوم به المصلحة باعتبارها أحد أركان النظام الاقتصادي في أي بلد والمسئول الأول عن مورد مهم من موارد الدولة. ولقد طالب هؤلاء الاقتصاديون بتسريع وتيرة تلك الإصلاحات ومنها إعادة تنظيم لجان الاعتراض، ووضع نظام داخلي لعملها يكفل سرعة البت في الاعتراضات المحالة إليها (الفايز، ٢٠٠٢).

ولذلك كان من الضروري أن ينشط البحث المحاسبي لدراسة لجان الاعتراض الزكوية والضريبية باعتبارها ركيزة من ركائز النظام الزكوي والضريبي في المملكة. ومن هنا فإن هذا البحث يهدف إلى دراسة منهجية عمل لجان الاعتراض الابتدائية، والتعرف على كيفية ممارسة هذه اللجان لمهامهم، وبوجه خاص فإن هذا البحث يهدف إلى الإجابة عن الأسئلة التالية:

- (١) ما أبرز الخصائص اللوجستية لأعمال اللجان ؟
- (٢) ما الآلية التي تتبعها اللجان في دراسة الاعتراضات ؟
- (٣) ما أبرز الجوانب التي يتم التركيز عليها أثناء جلسة الاستماع ؟

وتستمد هذه الدراسة أهميتها من كونها تتناول موضوعاً لم يسبق تناوله في المملكة ومن ثم فهي تشكل إضافة مهمة تساعد على التعرف على واقع عمل لجان الاعتراض الزكوية والضريبية. حيث يسهم ذلك في مساعدة الجهات التشريعية والتنفيذية على استشفاف المعوقات التي تعترض عملها وتحديد من فعاليتها ومن ثم الإسهام في تطوير عمل تلك اللجان. كما أن التعرف على واقع عمل لجان الاعتراض يفيد أيضاً في تعريف الأطراف التي تتعامل معها سواء من المكلفين أو المصلحة بالأسس التي تنتهجها في عملها ومن ثم رفع كفاءة التعامل مع تلك اللجان.

وسيتم تنظيم باقي هذه الدراسة إلى أقسام رئيسة هي: الاعتراض الزكوي والضريبي في المملكة، ثم الاعتراض الضريبي في عدد من الدول المتقدمة. ويأتي بعد ذلك منهجية الدراسة، ثم نتائج الدراسة، وأخيراً الخلاصة والتوصيات.

٣ - الاعتراض الزكوي والضريبي في المملكة العربية السعودية

تمثل لجان الاعتراض إحدى ركائز النظام الزكوي والضريبي في المملكة. حيث تتولى هذه اللجان الفصل في الخلافات الزكوية والضريبية التي تنشأ بين المصلحة والمكلفين (المادة السابعة والستين، نظام ضريبة الدخل ١٤٢٥هـ). وبذلك تمثل لجنة الاعتراض الابتدائية هيئة إدارية مستقلة ذات اختصاص قضائي تفصل في المنازعات التي تتعلق بنظام جباية الزكاة ونظام ضريبة الدخل. وتُشكل لجان الاعتراض الزكوية والضريبية الابتدائية عادة من موظفين حكوميين وذلك بقرار من وزير المالية. وتتكون اللجنة من رئيس وثلاثة أعضاء على الأقل من المتخصصين في مجال المحاسبة، والأنظمة والقانون، على أن يكون أحدهم من موظفي المصلحة. ويعاد تشكيل اللجان كل أربع سنوات مع مراعاة استمرار عضو أو أكثر لفترات جديدة من أجل الاستفادة من خبرته (المادة الحادية والستون، اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل، ١٤٢٥هـ). ويوجد في المملكة حالياً ست لجان اعتراض ابتدائية، ثلاث منها في مدينة الرياض، واثنان في مدينة جدة، وواحدة في مدينة الدمام.

وتعتبر أحكام الشريعة الإسلامية المرجع الأساسي لنظام جباية الزكاة الصادر بموجب المرسوم الملكي رقم (١٧/٢/٢٨/٢٨٣٤) وتاريخ ١٣٧٠/٦/٢٩هـ وهو النظام الذي تطبقه المصلحة على مكلفي الزكاة. كما أن نظام ضريبة الدخل الصادر بموجب المرسوم الملكي رقم (م/١) وتاريخ ١٤٢٥/١/١٥هـ هو المرجع الأساسي لأحكام ضريبة الدخل المطبقة في المملكة. وتقوم المصلحة بموجب تعميمها رقم ٩/٢٥٧٤ وتاريخ

١٤٢٦/٥/١ هـ بتطبيق بعض الأحكام الإجرائية والقواعد المحاسبية الواردة في نظام ضريبة الدخل على مكلفي الزكاة، وذلك بهدف توحيد الإجراءات لجميع مكلفي المصلحة سواء كانوا خاضعين للزكاة أم للضريبة.

يحق للمكلف وفقاً للأنظمة الزكوية والضريبية الاعتراض على الربط الذي أجرته المصلحة خلال سنتين يوماً من تاريخ تسلمه خطاب الربط (المادة السادسة والستون، نظام ضريبة الدخل ١٤٢٥ هـ). ويجب أن يكون الاعتراض بموجب مذكرة مسببة يقدمها المكلف إلى المصلحة. ثم تقوم المصلحة بدورها بدراسة الاعتراض، وإذا اقتضت بصحته فلها أن تقبل الاعتراض أو جزء منه، وفي حالة استمرار الخلاف بين المكلف والمصلحة، فإن المصلحة ترفع الاعتراض إلى اللجنة الابتدائية (المادة الستون، اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل، ١٤٢٥ هـ). وتقوم اللجنة بدراسة الاعتراض والبت فيه، حيث تقوم في سبيل ذلك بتحديد جلسة استماع من خلال إخطار كل من المصلحة والمكلف بالتاريخ الذي تحدده لسماع مبرراتهما وحججهما وتقديم ما لديهما من مستندات. وللجنة أن تطلب من كل من المصلحة والمكلف تقديم ما تراه ضرورياً من البيانات والمستندات الإضافية. وإذا تخلف أحد الطرفين أو كلاهما عن حضور جلسة الاستماع، فللجنة أن تصدر قرارها وفق الوقائع والمستندات المعروضة عليها، ويجوز تأجيل الجلسة لأسباب تفتتج بها اللجنة لمرتين كحد أقصى (المادة الحادية والستون، اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل، ١٤٢٥ هـ).

ولا يعد انعقاد اللجنة صحيحاً إلا بحضور معظم أعضائها، على أن يكون من بينهم الرئيس أو نائبه. ويتوجب على اللجنة أن تنظر بدايةً في سلامة الاعتراض من الناحية الشكلية، من حيث تقديمه خلال الموعد النظامي، ومدى قانونية التمثيل لكل طرف، والتأكد من سداد الضريبة المستحقة على البنود غير المعترض عليها وذلك قبل النظر في الاعتراض من الناحية الموضوعية.

وتصدر قرارات اللجان في الاعتراض بأغلبية الأصوات، وإذا تساوت الأصوات يغلب الرأي الذي يصوت معه الرئيس. ولا يجوز أن يقل ربط الزكاة أو الضريبة في قرار اللجنة عما أقر به المكلف أو ممثله، ولا أن يتجاوز ربط المصلحة (المادة الحادية وستون، اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل، ١٤٢٥هـ).

ويجب على اللجنة أن تخطر كلاً من المصلحة والمكلف بقرارها، ويعد قرار اللجنة الابتدائية نهائياً ما لم يتم استئنافه. كما يجب على المصلحة تنفيذ القرار الابتدائي وتعديل الربط بموجبه وإشعار المكلف بذلك حتى لو تم استئنافه. وفي حالة عدم اقتناع أحد الطرفين بقرار اللجنة الابتدائية، فإن لأي منهما استئناف القرار الابتدائي أمام لجنة الاعتراضات الزكوية والضريبة الاستئنافية خلال ستين يوماً من تاريخ الإبلاغ بالقرار. كما يجوز لأي من المصلحة والمكلف التظلم من القرار الاستئنافي أمام ديوان المظالم خلال ستين يوماً من تاريخ الإبلاغ بقرار اللجنة الاستئنافية (المادة الحادية وستون، اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل، ١٤٢٥هـ).

٤ - الاعتراض الضريبي في عدد من الدول المتقدمة

يقدم هذا القسم نبذة عن آلية الاعتراض التي تُطبق في عدد من الدول وهي الولايات المتحدة الأمريكية وبريطانيا وكندا وذلك بغرض المقارنة مع الآلية التي يتم اتباعها في المملكة العربية السعودية.

٤-١ الاعتراض الضريبي في الولايات المتحدة الأمريكية

يجوز للمكلف في حال عدم موافقته على الربط الضريبي لمصلحة الضرائب الأمريكية (Internal Revenue Service (IRS أن يقوم بالاعتراض على هذا الربط من خلال مكتب الاستئناف Appeals Office الذي يمثل وحدة تابعة لمصلحة الضرائب لكنها مستقلة ومنفصلة عن بقية وحدات المصلحة

الأخرى. ويقوم المكلف ببيان أوجه اعتراضه على الربط الضريبي من خلال النقاش مع الموظفين التابعين لمكتب الاستئناف سواء عبر الهاتف أو اللقاء المباشر. أما في حال عدم رغبة المكلف في رفع اعتراضه إلى مكتب الاستئناف أو في حال أنه لم يصل إلى اتفاق مع مكتب الاستئناف لحل كل أو بعض الموضوعات محل الاستئناف، فإنه يجوز له أن يرفع اعتراضه الضريبي إلى إحدى المحاكم القضائية التالية: United States Tax Court، United States District Court Court of Federal Claims، وذلك تبعاً لعدد من الشروط الإجرائية والقانونية. وتعتبر هذه المحاكم مستقلة تماماً عن مصلحة الضرائب (Internal Revenue Service, 2005).

٤ - ٢ الاعتراض الضريبي في بريطانيا

يمكن للمكلف أن يقوم بالاستئناف على الربط الضريبي لمصلحة الضرائب والجمارك البريطانية (HM Revenue and Customs (HMRC) Inland Revenue) سابقاً) من خلال تقديم اعتراضه إلى الأمناء العامين General Commissioners أو الخاصين Special Commissioners. والأمناء هم أشخاص مستقلون قانونياً عن مصلحة الضرائب والجمارك عهد إليهم النظام بصلاحيات النظر في الاعتراضات الضريبية. ويتم عادة عرض الاعتراض الضريبي على الأمناء العامين ما لم تكن القضية محل الاعتراض معقدة أو طويلة، أو أن أيًا من المكلف أو المصلحة طلب عرضها على الأمناء الخاصين، أو أن القضية هي من أنواع القضايا التي حصر القانون النظر فيها على الأمناء الخاصين. ويجوز للمكلف في حال عدم موافقته على قرار الأمناء أن يطلب منهم إعادة النظر مرة أخرى في قرارهم، أو أن يستأنف قرارهم لدى المحاكم القضائية التي تتولى بدورها الفصل في الاعتراض (Department of Constitutional Affairs, 2004).

٤-٣ الاعتراض الضريبي في كندا

يمكن للمكلف في حال عدم موافقته على الربط الضريبي الذي قامت به مصلحة الضرائب الكندية (Canada Revenue Agency (CRA أن يعترض عبر فرع الاستئناف Appeals Branch التابع للمصلحة. ويعمل هذا الفرع باستقلالية عن باقي فروع مصلحة الضرائب. وفي حال عدم موافقة المكلف على قرار فرع الاستئناف فله رفع اعتراضه إلى محكمه الضرائب Tax Court of Canada لتتولى الفصل فيه (Canada Revenue Agency, 2005).

٥- منهجية الدراسة

يمكن تصنيف طرق البحث من ناحية التعمق في تناول موضوع البحث إلى طرق تهتم بالعموميات وطرق تهتم بالتفاصيل. ومن هنا فإن الدراسات التي تعتمد على عينة كبيرة من المشاهدات عادة ما تنتهي إلى تقديم نتائج عامة، أما الدراسات التفصيلية التي تعتمد على عدد محدود من المشاهدات فتتميز بأنها تقدم بيانات أكثر تفصيلاً (Patton, 1990).

وهذه الدراسة هي من النوع الثاني من الدراسات التي تركز على البيانات التفصيلية الملائمة لطبيعة الدراسة. ومن ثم فإن هذه الدراسة تعتمد على المنهج التحليلي من خلال تجميع وتحليل وتفسير البيانات المتعلقة بالعناصر الرئيسية للدراسة. واعتمدت هذه الدراسة على أسلوب المقابلات الشخصية لجمع البيانات التي استندت إليها. ويعد هذا المنهج ملائماً لغرض هذه الدراسة إذ يتمحور حول معرفة وفهم ظاهرة معينة كما هي في الواقع الفعلي (Patton, 1990). كما أن المنهج المتبع بواسطة هذه الدراسة يتفق مع الدراسات التي تناولت موضوعات مشابهة مثل تلك التي درست أنشطة لجان المراجعة،

Cohen, et al., (2002); Gibbins, et al., (1990); Gendron, et al., (2004); Spira, (1999).

٥- ١ جمع البيانات

تم جمع بيانات الدراسة من خلال إجراء المقابلات الشخصية مع أعضاء اللجان. ويذكر (Patton, 1990) أن هناك ثلاثة أنواع من المقابلات الشخصية. وهذه الأنواع هي:

- ١) مقابلة المحادثة غير الرسمية Informal Conversation Interview.
- ٢) مقابلة الاسترشاد العام General Interview Guide.
- ٣) المقابلة القياسية المفتوحة Standardized Open-ended Interview.

وتختلف هذه الطرق حول مدى الحاجة إلى تحديد الأسئلة قبل البدء في إجراء المقابلات. فالأسئلة حسب الطريقة الأولى يتم تحديدها من خلال سير المقابلة إذ إن المقابلة تأخذ الطابع غير الرسمي. أما الأسئلة في الطريقة الثانية فيتم تحديدها على شكل محاور عامة بدون أن تأخذ هذه المحاور أو الأسئلة تسلسلاً معيناً أو عبارات متطابقة مع كل مشارك. كما أن الأسئلة في ظل هذه الطريقة لا يتم صياغتها بشكل محدد، إنما يسترشد بها بشكل عام أثناء المقابلة للتحقق من تغطية المحاور الرئيسية، وذلك باعتبار أن هناك بيانات مشتركة ينبغي الحصول عليها من كل مشارك. أما الأسئلة التي تعتمد على الطريقة الثالثة فيتم تحديدها بالتفصيل، ويتم طرحها في تسلسل معين خلال المقابلة، كما يتم سؤال كل مشارك باستخدام عبارات متطابقة مع ترك الحرية للمشارك في الإجابة بالطريقة التي يراها مناسبة ودون قصر الإجابة مثلاً على الاختيار بين نعم أو لا.

وقد اعتمدت هذه الدراسة على الطريقة الثانية، مقابلة الاسترشاد العام، في جمع البيانات من المشاركين في المقابلات الشخصية. وقد قام الباحثان قبل البدء في المقابلات الشخصية بإعداد وتطوير الإطار العام للمقابلة بحيث تم تحديد محاور وموضوعات النقاش مع ترك الباب مفتوحاً لمناقشة أية موضوعات جديدة تظهر خلال المقابلة. وقد تم إعداد الإطار العام للمقابلة بناءً على أهداف الدراسة

مع الاسترشاد بالدراسات المشابهة (Gendron, *et al.*, 2004; Cohen, *et al.*, 2002; Spira, 1999) كما تم أيضاً مراجعة الإطار العام للمقابلة مع أحد أعضاء اللجان قبل وضعها في شكلها النهائي للاستفادة من خبرته بأعمال اللجنة.

وقد تركزت محاور المقابلة على المواضيع التالية:

- ملامح رئيسة حول أعضاء اللجان.
- الخصائص اللوجستية Logistical Features لأعمال اللجان.
- منهجية دراسة الاعتراضات.
- الاعتبارات الأساسية في جلسة الاستماع.

وقد تم جمع بيانات هذه الدراسة من خلال إجراء المقابلات الشخصية مع أعضاء اللجان الابتدائية العاملة في مدينة الرياض، حيث وافق (٨) أعضاء من تلك اللجان على إجراء المقابلة معهم. ويمثل هذا العدد نحو (٦٢٪) من إجمالي عدد أعضاء اللجان العاملة بمدينة الرياض وهم ١٣ عضواً^(١). وقد حرص الباحثان على أن تشمل المقابلات الشخصية أعضاءً من جميع التخصصات المختلفة المكوّنة للجنة (شرعية وقانونية ومحاسبية). كما اشتملت المقابلات على اللقاء برئيس لجنة، ونائب رئيس لجنة، بالإضافة إلى الأعضاء العاديين. وقد تم عقد المقابلات حسب تفضيل المشارك من ناحية الوقت والمكان أخذاً في الاعتبار هدوء وملاءمة المكان. وتم إجراء المقابلات بواسطة أحد الباحثين وتراوحت مدة المقابلات بين ٢٥ إلى ٧٥ دقيقة للمقابلة الواحدة.

ولزيادة درجة صدق أداة جمع البيانات، تم القيام بالخطوات التالية قبل البدء في المقابلة: أولاً، يتم توضيح هدف الدراسة للمشارك مع التأكيد على سرية البيانات والاستخدام العلمي المحدد لها. ثانياً، طلب من المشاركين تسجيل

(١) تم شغور مقعد أحد الأعضاء بشكل دائم بسبب ارتباطات عملية جديدة مما أدى إلى تقلص العدد الإجمالي للأعضاء إلى ١٣ عضواً.

المقابلة على آلة التسجيل، وفي حالة اعتذار المشارك عن التسجيل يتم الاستعانة بمساعد باحث متخصص لتوثيق المقابلة. ثالثاً، تم إبلاغ المشاركين بأن لهم الحق في مراجعة إجاباتهم، وإضافة أية تغييرات يرونها ضرورية حتى يشعروا بالارتياح في إجراء اللقاء.

٥-٢ تحليل البيانات

قام الباحثان بتحليل البيانات استناداً إلى النظرية السببية Grounded Theory (Glaser and Strauss Theory)، (1967) التي تعتمد على التوصل إلى النظرية من خلال التحليل المقارن للبيانات. وتركز هذه النظرية على تطوير وإعداد خصائص الموضوع (البحث) بدلاً من اختبارها. ويرى جلاسر وإستراس Glaser and Strauss أن هذه النظرية تتطلب الحصول على قدر معين من البيانات بدلاً من جميع البيانات.

وقد تم تنظيم البيانات المستخرجة من المقابلات اعتماداً على الطريقة التي اقترحها (Patton 1990) وذلك كما يلي:

١. تحديد الأجزاء الرئيسية (Paragraphs) في المقابلات.
٢. تصنيف الأجزاء حسب المواضيع بشكل أولي.
٣. تطبيق هذه التصنيفات على عينة أولية من المقابلات.
٤. إلغاء أو إحلال التصنيفات حسب الضرورة للتوصل إلى تصنيف نهائي للمواضيع الرئيسية في البيانات.
٥. استخدام التصنيف النهائي في بقية المقابلات، مع تعديل التصنيف كلما أصبح ذلك ضرورياً.
٦. تلخيص الأفكار العامة للمشاركين من خلال تلخيص كل جزء بعبارات لا تتجاوز ٥٠ حرفاً لوصف محتويات ذلك الجزء مع التركيز على الكلمات والعبارات الهامة.

وقام كل باحث بتصنيف (ترميز) المقابلات كلا على حدة، ثم مقارنة التصنيفين بعضهما ببعض للوصول إلى تصنيف موحد. بعد ذلك قام الباحثان بوصف وتحليل كل موضوع رئيسي في الدراسة كما سيأتي ذلك في القسم التالي.

٦ - نتائج الدراسة

يحتوي هذا القسم على عرض للنتائج بطريقة وصفية تحليلية كما هو متبع في الدراسات الميدانية المماثلة، وذلك باستخدام ما يعرف بالتقرير الوصفي (Descriptive Accounts في كتابة وعرض النتائج, Schatzman and Strauss, 1977; Woods, 1977) وهذه الطريقة تقوم على الوصف التفصيلي لأجزاء الدراسة، مع تحديد مستوى أو سقف معين من الوصف والتحليل للظاهرة محل الدراسة (Bruyn, 1966). وتمثل هذه النتائج عرضاً لأهم البيانات التي تم الحصول عليها من المشاركين. ويحتوي هذا القسم على أربعة أقسام فرعية، حيث يعرض القسم الأول ملامح رئيسية حول أعضاء اللجان من حيث التأهيل والاستقلال وبذل العناية اللازمة كما ويسلط الضوء على ملائمة عدد أعضاء اللجان الحالي. وبينما يتناول القسم الثاني النتائج المتعلقة بالخصائص اللوجستية لأعمال اللجان، فإن القسم الثالث يناقش آلية اللجان في دراسة الاعتراضات. وأخيراً فإن القسم الرابع يتناول الجوانب التي يتم التركيز عليها أثناء جلسة الاستماع.

٦-١ ملامح رئيسية حول أعضاء اللجان

٦-١-١ التأهيل

تنص المادة الواحدة والستون من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل على أن تتكون لجان الاعتراض من المتخصصين في مجال المحاسبة والضرائب، والأنظمة والقانون. وقد تم طرق مسألة تأهيل الأعضاء والتخصصات الأكثر ملائمة لعمل اللجنة. وفي هذا الجانب فإن جميع الأعضاء حاصلون على الدرجة الجامعية على الأقل، وعدد منهم حاصلون على درجات عليا كالماجستير والدكتوراه علاوة على تمتعهم بخبرات طويلة في مجالات عملهم. أما بالنسبة

لتخصصات أعضاء اللجان، فيرى المشاركون أن هناك نوعاً من التوازن حالياً بين عدد ممثلي التخصصات المحاسبية وممثلي التخصصات القانونية والشرعية في اللجنة، على الرغم من أنهم أوضحوا أن أكثر الاعتراضات التي تعرض على اللجان هي ذات طبيعة محاسبية وليست قانونية. لذا فإن عبء دراسة كثير من الاعتراضات يتركز على المتخصصين في المحاسبة، ولهذا فقد اقترح عدد من المشاركين زيادة عدد المتخصصين في المحاسبة في لجان الاعتراض. كما أشار المشاركون أيضاً إلى ضرورة أن يراعى في اختيار المتخصصين في القانون والشرعية ممن لديهم إلمام بفقہ المعاملات التجارية وخصوصاً المعاملات المعاصرة.

٦-١-٢ الاستقلال

لا شك أن الاستقلال من المسائل الهامة التي يجب دراستها في مثل هذه اللجان. فاللجان الابتدائية تقوم بإصدار أحكام قضائية قابلة للنفاذ فور صدورها. وبحكم أن المصلحة التي تعتبر طرفاً دائماً في أي اعتراض، تقدم دعماً إدارياً لوجسنيًا للجان الاعتراض، فإنه لا بد من معرفة آراء المشاركين حول رؤيتهم لمدى استقلال أعضاء اللجان عن المصلحة. وفي هذا الجانب أجمع المشاركون على عدم شعورهم بأي تأثير من المصلحة في عملهم كأعضاء في اللجان وأكدوا على أنهم يتمتعون بالاستقلال الحقيقي عن المصلحة.^(٢) واستدل المشاركون على هذا الاستقلال بالقرارات التي يصدرونها تأييداً للمكلفين وضد المصلحة. ومع هذا فإن المشاركين أشاروا إلى ضرورة تأكيد هذا الاستقلال للمكلفين موضحين أن عقد اجتماعات اللجان في مقر المصلحة ومشاركة موظفين من المصلحة أو من وزارة المالية في عضوية هذه اللجان قد يؤثر في الاستقلال الظاهري للجنة.^(٣) وقد اقترح أحد الأعضاء نقل مقر عقد اجتماعات

(٢) ينظر إلى الاستقلال الحقيقي على أنه مسألة ذهنية أو فكرية، ويقصد به الاستقلال في التفكير وإبداء الرأي في القضية.

(٣) يقصد بالاستقلال الظاهري الأخذ بوجهة نظر الشخص الخارجي (المصلحة/المكلف) في الحكم على علاقات العضو التي تهدد الاستقلال. لذا فإن أي علاقة لا تعطي مظهر الاستقلال للعضو يجب تجنبها. فالاحتفاظ بمظهر الاستقلال ضروري من أجل المحافظة على ثقة أطراف الاعتراض.

اللجان إلى مكان آخر غير مقر المصلحة للمحافظة على الاستقلال الظاهري. وعلى الرغم من أن وجود موظفي المصلحة أو وزارة المالية أعضاء في اللجنة قد يؤثر في الاستقلال الظاهري إلا أن بعض الأعضاء يرون أن وجود هؤلاء الأعضاء مفيد لأعمال اللجنة بسبب إلمامهم ودرايتهم بالأنظمة الزكوية والضريبية.

٦-١-٣ بذل العناية

يمكن أن تقاس العناية المهنية المبذولة بواسطة أعضاء اللجان بالوقت المبذول من قبلهم في أعمال اللجنة (Gendron et al., 2004) وبينما يقوم الأعضاء بعقد اجتماعات دورية رسمية ثلاث مرات أسبوعياً في الغالب، إلا أن الوقت المبذول في أعمال اللجنة يشمل أيضاً الوقت الإضافي التي يقضيه العضو في دراسة الاعتراض خارج وقت الاجتماعات الرسمية. وعلى الرغم من إجماع المشاركين على قيامهم بدراسة الاعتراضات خارج وقت تلك الاجتماعات إلا أنه ظهر تفاوت بين المشاركين في مقدار الوقت الإضافي، وذلك كما يظهر من الإجابتين التاليتين لعضوين من أعضاء اللجان:

- "يبلغ متوسط الساعات الأسبوعية التي أقضيها في دراسة الاعتراضات بين ٧-٨ ساعات، عدا الساعات التي تستغرقها الاجتماعات التي تعقدها اللجنة".
- "تبلغ الساعات الأسبوعية المتعلقة بأعمال اللجنة التي أقضيها في حضور الجلسات والتحضير لتلك الاجتماعات خمس ساعات تقريباً".

وهذا التفاوت في الوقت المبذول قد يرتبط بتخصص العضو، فكلما كان الاعتراض المعروض على اللجنة ليس من تخصص العضو الأصيل والأساسي كلما كانت مساهمته والوقت الذي يبذله محدوداً بحدود إلمامه بالمسائل التخصصية المرتبطة بالاعتراض.

٦-١-٤ عدد الأعضاء

تتشكل اللجان القائمة حاليًا من أربعة إلى خمسة أعضاء، وقد أجمع المشاركون على أن عدد أعضاء اللجان الحالي كافٍ وملائم لتأدية مهام اللجنة. إلا أنهم يرون ضرورة زيادة عدد اللجان لمقابلة العدد الكبير من الاعتراضات المحالة إلى اللجان، وذلك تجنبًا لتأخير البت في الاعتراضات، وهو ما يتضح من خلال وجهة النظر التالية لأحد المشاركين:

"من تجربتنا في العمل في اللجنة نلاحظ أن الاعتراضات التي تطرح على اللجنة كثيرة. لذلك أتساءل هل تكفي اللجان الثلاثة لإنهاء الأعمال المتعلقة بالاعتراضات في مدينة الرياض؟ أعتقد أن عدد اللجان الحالي غير كافٍ، وأن هناك حاجة إلى زيادته للضعف، أي من ثلاث إلى ست لجان [في مدينة الرياض]. ويلاحظ أن الزيادة الأخيرة في عدد اللجان كانت خطوة جيدة لتخفيف العبء على اللجان القائمة إلا أن الحاجة لا تزال قائمة إلى زيادة عدد اللجان لمواكبة كثرة الاعتراضات"^(٤).

كما أشار أحد المشاركين إلى أنه على الرغم من أن عدد أعضاء اللجان كافٍ بشكل عام لتأدية أعمال اللجنة، إلا أن انشغال بعض الأعضاء أو اعتذارهم عن الحضور يؤدي إلى فقدان مساهمتهم في أعمال هذه اللجان. كما أشار عضو آخر أيضًا إلى أن الإجراءات الإدارية الخاصة بإحلال عضو جديد محل العضو الذي يشغل مقعده تأخذ في الغالب فترة طويلة نسبيًا، وهذا يؤدي إلى أن تعمل اللجنة بعدد ناقص ومن ثم التأثير على سرعة إنهاء البت في الاعتراضات.

كما أشار معظم المشاركين إلى أن عدم تفرغ أعضاء اللجان يسهم في تأخير البت في الاعتراضات، لأن العضو لا يستطيع تخصيص معظم وقته

(٤) وفقًا للقرار الوزاري رقم ٢٤٥٤ وتاريخ ١٤٢٥/٩/١١هـ تم زيادة عدد اللجان من خمس إلى ست لجان على مستوى المملكة.

لأعمال اللجنة بحكم ارتباطاته بعمله الأساسي. ومع ذلك يرى أغلبية المشاركين عدم وجود حاجة لتفريغ أعضاء اللجان، كما يتضح من خلال وجهة النظر التالية لأحد الأعضاء:

• "تشكيل لجان الاعتراض من أعضاء متفرغين قد يؤدي إلى تغليب الطابع الإداري على أعمالها وقد يؤدي إلى جمودها مما يعوق تطعيمها بأوجه جديدة كل فترة زمنية".

ولا شك أن عدم تفرغ أعضاء اللجان يتواءم مع توجه وزارة المالية بإحلال عناصر جديدة في اللجان عند إعادة تشكيلها، فالنظام ينص على إعادة تشكيل اللجنة كل أربع سنوات مع مراعاة استمرار واحد أو أكثر من الأعضاء في اللجنة لفترة أو لفترات أخرى. ومع ذلك فإن أحد المشاركين يقترح تفريغ عضو على الأقل في كل لجنة لزيادة الفعالية في أداء اللجنة لمهامها.

٦-٢ الخصائص اللوجيستية لأعمال اللجان

٦-٢-١ المساندة الإدارية

تعتبر التسهيلات المتاحة للجان من توافر المساعدين الإداريين والمقر المناسب والتجهيزات الفنية من حاسب آلي وطابعات وآلات تصوير وأجهزة اتصال مما يساعد على أداء اللجان لمهامها. وفي هذا المجال أشار المشاركون إلى أن المصلحة وفرت مساعدين إداريين ومقار لعقد لقاءات اللجان، إلا أنهم أجمعوا على أن الإمكانيات أو التسهيلات المتاحة حالياً غير كافية، وليست بالمستوى الذي يتطلع إليه أعضاء اللجان، كما أنها لا تتناسب مع أهمية هذه اللجان التي تنظر في قضايا ذات ثقل مالي كبير^(٥). وأشار أحد المشاركين إلى أن اللجنة التي يشارك في عضويتها نقلت مقر عقد اجتماعاتها من مقر المصلحة إلى

(٥) أشار السهلي والجبر (٢٠٠٥م) إلى أن متوسط قيمة الاعتراضات يبلغ ٤٨,٤٧٩,٨٧٨ ريالاً سعودياً.

مقر جهة عمل رئيس اللجنة في جهة حكومية أخرى وذلك لتوافر تجهيزات على مستوى أفضل. وهذه النتيجة تشير إلى ضرورة توفير التسهيلات المناسبة التي تتناسب مع أهمية الدور التي تقوم به هذه اللجان.

وقد جرت العادة على أن يتم تخصيص طاقم إداري يتكون من سكرتير وناسخ ومراسل لمساندة اللجنة في أداء أعمالها، ويتم تكليف هذا الطاقم من بين موظفي المصلحة. وهذا الطاقم الإداري غير متفرغ لأعمال اللجنة بل يقوم أعضاؤه بأعمال أخرى ذات علاقة بدورهم الوظيفي في المصلحة. ولقد أجمع المشاركون على أهمية الدور الذي يقوم به هذا الطاقم الإداري خاصة السكرتير في مساندة اللجنة في أدائها لإعمالها. حيث يتم الاعتماد على السكرتير بشكل كبير في تجهيز الاعتراضات للاطلاع وترتيب الاجتماعات وتوثيق جلسات الاستماع. وعلى الرغم من تأكيد المشاركين بأن السكرتير لا يشارك في المناقشة أو التصويت إلا أنهم أشاروا إلى أنه يسهم بحكم خبرته وإطلاعه بوصفه موظفًا في المصلحة في تقديم بعض الإيضاحات الفنية التي يمكن الاستفادة منها أثناء النظر في الاعتراضات.

كما أجمع المشاركون على أهمية أن يتم تفريغ السكرتير لعمل اللجان فقط دون أن يكلف بمهام إضافية في المصلحة، حتى يتسنى له التركيز على أنشطة اللجنة. كما أكدوا على أهمية تنمية مهارات السكرتير من خلال تدريبه على استخدام الحاسب الآلي واستخدام التقنية الحديثة كالبريد الإلكتروني، ورأوا أن ذلك سيساعد على الرفع من كفاءة وسرعة التعامل مع الاعتراضات.

٦-٢-٢ الاستعانة بالخبراء

قد تشتمل الاعتراضات التي تنتظر فيها اللجان على مسائل تخصصية تحتاج إلى الاستعانة بخبراء متخصصين في هذه المسائل. وعلى الرغم من أن اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل قد أعطت اللجان حق الاستعانة بالخبراء عند الحاجة (المادة الثانية والستون، ١٤٢٥هـ)، إلا أن المشاركين أشاروا إلى

عدم ممارستهم لهذا الحق من قبل. كما أشاروا إلى أنهم يرون أن هناك حاجة إلى الاستعانة بالخبراء خاصة في ظل وجود بعض الاعتراضات التي تتضمن جوانب تخصصية بحتة مثل المسائل الفنية المتعلقة بصناعة التأمين. وقد يُعزى عدم استعانة اللجان بخبراء في الفترة الماضية إلى عدم وضوح آلية الاستعانة بهؤلاء الخبراء أو بسبب عدم وجود الاعتماد المالي الكافي لتغطية أتعاب هؤلاء الخبراء. ولقد اقترح أحد المشاركين إيجاد قائمة معتمدة بخبراء يمكن مراسلتهم ومعرفة رأيهم عند الحاجة وبشكل سريع. في حين اقترح مشارك آخر تشكيل فريق دائم من المتخصصين ترفع إليه اللجان الأسئلة عند الحاجة.

٦-٢-٣ توافر التعليمات الإدارية والإجرائية

لمعرفة الكيفية التي تعمل بها اللجنة كان من الضروري معرفة مدى توافر تعليمات إدارية وإجرائية تسهل من عمل العضو داخل اللجنة بحيث تشرح واجباتهم وحقوقهم وكيفية قيامهم بأعمال اللجنة. وفي هذا المجال أشار المشاركون إلى عدم وجود تعليمات مفصلة بهذا الشأن، فاللائحة التنفيذية اكتفت بالإشارة إلى واجبات اللجنة عامةً. وذكر عدد من الأعضاء أن عدم وجود تلك التعليمات يفضي إلى غموض في التعامل مع بعض الجوانب المتعلقة بالاعتراضات. فعلى سبيل المثال، لا توجد تعليمات بشأن المهلة التي يتعين خلالها تزويد اللجنة بالبيانات الإضافية بواسطة المصلحة أو المكلف. ورأى المشاركون أن وجود تعليمات واضحة يسهم في سرعة الإنجاز ويؤسس لممارسات ثابتة بعيدًا عن الاجتهادات التي قد تختلف من لجنة إلى أخرى. والرأي التالي لأحد الأعضاء يؤكد أهمية إيجاد تلك التعليمات:

"عدم وجود تعليمات مفصلة حول كيفية عمل اللجنة كانت مشكلة واجهتنا خصوصًا في بداية العمل في اللجنة. ولقد قام رئيس اللجنة ومن خلال خبرته السابقة في أعمالها بشرح آلية العمل فيها لبقية الأعضاء. ومن الأفضل أن يكون هناك ملف أو دليل للعضو الجديد المنضم إلى اللجنة بحيث يتضمن صلاحياته

وواجباته ومهامه وآليات الاتصال بأطراف الاعتراض وكيفية الحصول على المعلومات ذات العلاقة ونماذج من اعتراضات سابقة، وذلك من أجل مساعدة العضو الجديد على القيام بدوره".

٦-٢-٤ ملاءمة الحوافز

كما تم تناول الجهد المبذول من قبل الأعضاء في القسم السابق فإن هذا القسم يتناول الحوافز الممنوحة لهم وذلك بسبب وجود الارتباط الطبيعي بين مستوى الحوافز الممنوحة وبين مقدار الجهد المبذول. وأشار جميع المشاركين إلا واحدًا منهم، إلى أن المكافأة المادية الممنوحة للأعضاء لا تتناسب مع خبراتهم أو مستوياتهم التعليمية والوظيفية، كما أنها لا ترقى إلى مستوى الجهد الذي يبذلونه. وأفاد الأعضاء بأن المكافأة تحتسب بناءً على عدد الاجتماعات التي يحضرها العضو بحد أقصى ١٢ جلسة في الشهر. وقد يؤدي ربط المكافأة بحضور الاجتماع فقط دون النظر إلى الوقت الذي يبذله العضو في دراسة الاعتراضات خاصة خارج وقت الاجتماعات إلى تأثير سلبي في أداء العضو وهذا يقلل من سرعة الإنجاز. ولذلك فمن الأهمية بمكان إعادة النظر في ربط المكافأة بحضور الاجتماعات فقط، بل هناك حاجة إلى مكافأة العضو أيضًا على الوقت الذي يبذله خارج تلك الاجتماعات. خاصة أن الغالبية أشاروا إلى أنهم ينظرون إلى مسألة مدى ملاءمة الحوافز المادية بالجهد الذي يبذله العضو. وعلى الرغم من تأكيد الأعضاء على عدم ملاءمة الحوافز المادية بشكل عام، إلا أنهم شددوا على أهمية الجوانب المعنوية التي يستشعرونها من خلال مشاركتهم في تلك اللجان وهي تتمثل في خدمة الوطن والخبرة الكبيرة في المسائل الزكوية والضريبية.

٦-٢-٥ التوثيق

فيما يتعلق بتوثيق أعمال اللجنة، أشار المشاركون إلى أنهم لا يقومون بتوثيق جلسات المناقشة أو المداولة، لكنهم يقومون بتوثيق مداولات جلسة الاستماع. ويعزو المشاركون عدم توثيق جلسات المداولة إلى عدم وضوح المهام التي ينبغي على السكرتير القيام بها مما يوجد الحاجة إلى أهمية وضع توصيف دقيق لتلك المهام.

٦-٢-٦ مدة الاجتماع وتوقيته

أفاد المشاركون بأن الوقت الذي تخصصه اللجان لاجتماعاتها يرتبط بدرجة تعقيد الاعتراض، وعدد البنود الذي يحتويها الاعتراض، ومدى الجهد الذي يبذله الأعضاء في التحضير ودراسة الاعتراض. أما فيما يتعلق بتوقيت الاجتماع ومدى ملاءمته للأعضاء، فقد أفاد المشاركون بأن توقيت اجتماعات اللجنة يتم بالتنسيق والتشاور بين الأعضاء. كما أفادوا بأن الاجتماعات تُعقد في الغالب في نهاية الدوام الرسمي ليوم العمل، أي فترة ما بعد الظهر. ويرى معظم المشاركين أن توقيت الاجتماع مناسب بحكم أنهم غير متفرغين، وأنهم مرتبطون بأعمالهم الأساسية. وإن كان بعض المشاركين يرى أن عقد الاجتماع في نهاية دوام اليوم يؤثر في فعالية العضو بسبب عودته من عمله الأساسي مرهقا مما يؤثر في أدائه خاصة إذا طال وقت الاجتماع.

٦-٣ آلية دراسة الاعتراضات

٦-٣-١ الآلية التي تتبعها اللجان في دراسة الاعتراض

تهدف هذه الدراسة إلى فهم المنهجية التي تتبناها اللجان في دراسة الاعتراض. ومن تحليل بيانات الدراسة يتضح أن هناك تشابهاً كبيراً بين اللجان محل الدراسة في المنهجية المتبعة بواسطتهم في هذا الصدد. حيث أكد المشاركون على أن اللجان عند النظر في الاعتراض تعتمد بشكل كبير على

العضو المتخصص في موضوع الاعتراض في صياغة توجه اللجنة لمعالجة هذا الاعتراض. ويمكن تلخيص المنهجية التي تتبعها اللجان، حسب إفادة المشاركين، على النحو التالي:

- (١) تنتظر اللجان في الاعتراضات حسب تاريخ إحالتها إلى اللجنة.
- (٢) يقوم السكرتير بعد التنسيق مع رئيس اللجنة بإرسال بيانات الاعتراض إلى الأعضاء للاطلاع عليها.
- (٣) تعقد اللجنة جلسة أولية لمناقشة موضوع الاعتراض.
- (٤) يتم تكليف أحد الأعضاء المتخصصين في موضوع الاعتراض للنظر فيه وتكوين تصور أولي حوله، وتحضير الأسئلة التي يمكن طرحها على المكلف أو المصلحة أثناء جلسة الاستماع، وذلك لمزيد من الفهم لوجهة نظر كل طرف.
- (٥) تعقد اللجنة جلسة الاستماع ويتم خلالها طرح الأسئلة المعدة أو أي أسئلة جديدة تبرز أثناء الجلسة على ممثلي المكلف والمصلحة، والاستماع إلى وجهات نظرهم. وقد يطلب من طرفي الاعتراض تقديم بيانات ومستندات إضافية ترى اللجنة أهميتها.
- (٦) عند استكمال البيانات الإضافية المطلوبة من قبل اللجنة، يطلب من العضو المتخصص، وفي الغالب العضو الذي تولى تكوين التصور الأولي حول الاعتراض، يطلب منه وضع تصور كامل عن الاعتراض والخروج برأي حول كيفية معالجة الاعتراض.
- (٧) يطرح الرأي الذي توصل إليه العضو المتخصص على اللجنة ويتم مناقشة ومداولة جوانب الاعتراض بشكل جماعي. وقد تتبنى اللجنة الرأي الذي اقترحه العضو المتخصص أو قد تطلب من عضو آخر إجراء مزيد من الدراسة للاعتراض تمهيداً للبت فيه.

والآراء التالية لثلاثة من المشاركين تعكس المنهجية السابقة:

• "إذا عُرض على اللجنة اعتراض فيتم مناقشته، فإذا ما تم تحديد موضوع الاعتراض كأن يكون الاعتراض ذا طبيعة شرعية مثلاً، فيتم إحالته للعضو ذي التخصص الشرعي للنظر فيه منفرداً في البداية، ثم إذا جاء وقت الاستماع نسمع آراء طرفي الاعتراض ونطرح عليهم الأسئلة، ثم فور انتهاء جلسة الاستماع والحصول على البيانات المطلوبة يتم إحالة الاعتراض إلى العضو صاحب الاختصاص الذي نظر فيه من البداية فيقوم بدراسته ويحاول أن يخرج بتوجه معين لمعالجة الاعتراض، ثم بعد ذلك يبدأ النقاش بيننا في اللجنة ثم نأخذ توجهًا عامًا لكيفية البت في الاعتراض".

• "غالبًا ما يتم تكليف عضو بدراسة الاعتراض، ثم يقوم هذا العضو بإعداد عرض لجوانب هذا الاعتراض على بقية الأعضاء، ومن ثم مناقشته، فإما أن يتم الوصول إلى قرار بشأن البت في الاعتراض أو يتم استكمال دراسة الاعتراض من قبل زميل آخر".

• "لجنتنا وضعت منهجية على أساس أن يدرس الاعتراض من قبل عضو ثم يعطى لعضو آخر ثم يتم تحضير الأسئلة التي ستطرح في جلسة الاستماع. ثم في جلسة الاستماع يتولى أحد الأعضاء توجيه الأسئلة بحضور بقية الأعضاء، بعد ذلك تنتظر اللجنة في أغلب الحالات توفير بيانات إضافية تستغرق ما بين أسبوعين إلى شهرين للحصول عليها حسب طبيعة البيانات المطلوبة، فإذا تم استكمال هذه البيانات يطلب من أحد الأعضاء سواء الذي بدأ بدراسة الاعتراض أو غيره بدراسة الاعتراض في ظل البيانات الإضافية ووضع تصور للبت في الاعتراض، ثم يتم عقد جلسة للمداولة والنقاش أو يتم إحالتها لعضو آخر لوضع تصور، ثم نجتمع ونبت في الاعتراض".

ولعل المنهجية السابقة التي تشير إلى اعتماد اللجان بشكل كبير على العضو المتخصص من أعضائها في صياغة توجهها حيال كيفية البت في الاعتراض تبرز أهمية بذل العناية والاهتمام باختيار أعضاء اللجان ممن يتمتعون بالتأهيل والخبرة المناسبين. كما تؤكد هذه المنهجية على أهمية زيادة عدد المتخصصين في مجال المحاسبة في اللجان من أجل سرعة التعامل مع الاعتراضات خاصة أن أكثر الاعتراضات ذات طبيعة محاسبية تخصصية.

ومما أشار إليه المشاركون كذلك أن التعليمات الزكوية والضريبية لم تحدد مهلة معينة يجب البت خلالها في الاعتراض. كما أشاروا إلى أن اللجنة وإن كانت تسعى لسرعة البت في الاعتراضات بقدر الإمكان، إلا أنها لا تحدد لنفسها وقتاً معيناً للبت في الاعتراض، كما أنها لا تحدد المهلة التي يجب على العضو المكلف بدراسة الاعتراض إنهاء الدراسة خلالها. كما أشار المشاركون إلى عدم وجود جدول أعمال يبرمج الاعتراضات التي ستطرح على اللجنة بعد دراستها من العضو المتخصص. وأكدوا أن وجود جدول أعمال واضح والالتزام به سيحث العضو المكلف بالدراسة على سرعة الإنجاز مما سينعكس إيجاباً على أداء اللجنة بشكل عام.

٦-٣-٢ النواحي التي تراعيها اللجنة خلال دراسة الاعتراضات

أفاد المشاركون بأنهم ينظرون في بداية دراستهم لأي اعتراض إلى النواحي الشكلية، وبالتحديد التأكد من قيام المكلف بتقديم الاعتراض خلال المدة المحددة نظاماً. وهذا يتفق مع ما تضمنته اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل من ضرورة نظر اللجنة بدايةً في سلامة الاعتراض من الناحية الشكلية (المادة الحادية والستون، ١٤٢٥هـ). ثم بعد ذلك تقوم اللجنة بالتركيز على النواحي الموضوعية للاعتراض. حيث تقوم بدراسة ما يعرف بـ "خطاب الاعتراض"، وهو الخطاب الذي حرره المكلف والذي يوثق فيه اعتراضه على ربط المصلحة والذي يحتوي على البنود محل الاعتراض. وأشار المشاركون إلى أنهم يعطون

أهمية كبيرة لهذا الخطاب لحصر وتحديد البنود المعترض عليها وفهم وجهة نظر المكلف حيالها.

ويشير المشاركون إلى أنهم يهتمون بكتاب الاعتراض الذي يحرره المكلف ولا يكتفون بالخطاب الذي ترفعه المصلحة عادة إلى اللجنة والذي يشتمل على كل من البنود التي تقدم المكلف بالاعتراض عليها ووجهة نظر المصلحة حول هذه البنود. حيث يرى الأعضاء أن هذا الخطاب الأخير قد يعيد صياغة الاعتراض الذي قدمه المكلف مما يفقده بعضاً من جوانبه المهمة. والاهتمام الكبير الذي يوليه أعضاء اللجان لخطاب الاعتراض أثناء تناولهم للاعتراضات يشير إلى ضرورة أن يبذل المكلفون العناية الفائقة في إعداد هذا الخطاب.

كما أفاد المشاركون أيضاً بأنهم ينظرون عند دراستهم للاعتراض في ملف المكلف الذي تحتفظ به المصلحة، وهذا الملف يحتوي على التقارير المالية للمكلف والإقرارات الزكوية أو الضريبية وربوط المصلحة. إلا أن نتيجة المقابلات تشير إلى أهمية أن تضع المصلحة آلية تسمح بالتأكد من استكمال ملفات المكلفين قبل رفعها إلى اللجنة لتجنب إطالة المدة اللازمة للبت في الاعتراض وذلك كما يتضح من الإجابة التالية لأحد الأعضاء:

• "عدد من الملفات تأتي إلى اللجنة غير مكتملة، مما يجعلنا نطلب استكمالها، وهذا أمر يعوق عملنا".

وأفاد المشاركون أيضاً بأنهم عندما يطلبون من المصلحة أو من المكلف تزويد اللجنة ببيانات أو مستندات إضافية، فإنهم يولون تلك البيانات أو المستندات اهتماماً خاصاً أثناء دراسة الاعتراض. فهذه البيانات أو المستندات تكون مفيدة في استجلاء بعض المسائل التي قد تكون غامضة. وفي هذا الصدد يؤكد المشاركون على أن كثيراً من الاعتراضات ليست مرتبطة بمدى توافق مستندات من عدمها، بل هي مرتبطة بشكل أكبر باختلاف وجهات النظر حول

المعالجة المناسبة للبند محل الاعتراض. ولذلك فكثير من المستندات المطلوبة ليست من قبيل المستندات الإثباتية بل هي مستندات توضيحية. فمثلاً قد تطلب اللجنة الاطلاع على كشف لحركة الاستثمارات خلال فترة معينة لتحديد ما إذا كانت الاستثمارات هي من قبيل عروض التجارة التي تجب فيها الزكاة أو من قبيل عروض الفنية التي لا تجب فيها الزكاة. وأفاد المشاركون بأنهم يفترضون سلامة وصدق تلك المستندات ما لم يظهر لهم العكس.

وحول مدى تعاون المصلحة والمكلف في توفير البيانات أو المستندات الإضافية التي قد تطلبها اللجنة، أجمع المشاركون على تعاون المصلحة والمكلف بشكل عام في هذا الصدد خاصة أن عدم توفير البيانات المطلوبة قد يؤثر في موقف الطرف غير المتعاون. كما أفاد بعض المشاركين بأنهم لاحظوا أنه على الرغم من ميل غالبية المكلفين إلى سرعة التجاوب مع اللجنة رغبة في إنهاء الموقف الزكوي أو الضريبي، إلا أنهم لاحظوا أيضاً ميل بعض المكلفين إلى محاولة إطالة الوقت وربما يكون ذلك للاستفادة من تأخير دفع المبالغ المستحقة المترتبة على عملية البت في الاعتراض.

وحول مدى استرشاد الأعضاء بالقرارات أو السوابق التي تصدرها لجان الاعتراض الابتدائية والاستئنافية السابقة عند البت في الاعتراضات، أوضح المشاركون بأنهم يسترشدون بتلك السوابق بشكل عام. لكنهم أفادوا بأن وجود تلك السوابق لا يعني بالضرورة الأخذ بنفس توجهها، خاصة فيما يتعلق بالاعتراضات الزكوية بسبب احتمال أخذ اللجنة برأي فقهي غير ذلك الذي اعتمدت عليه السابقة الابتدائية أو الاستئنافية. كما أكد المشاركون بأنهم يولون أهمية أكبر لقرارات اللجان الاستئنافية مقارنة بقرارات اللجان الابتدائية. كما أفادوا بأنهم يعطون تاريخ صدور السابقة الابتدائية أو الاستئنافية اهتماماً خاصاً، فكلما كان التاريخ حديثاً كان الاهتمام بالسابقة أكبر.

٦-٣-٣ الاعتراضات الزكوية مقارنة بالاعتراضات الضريبية

أكد جميع المشاركين استنادهم إلى الفتاوى الشرعية من أجل البت في الاعتراضات الزكوية وكذلك استنادهم إلى نظام ضريبة الدخل من أجل البت في الاعتراضات الضريبية. وهذا يتواءم مع الأنظمة الزكوية والضريبية التي تقرر أن أحكام الشريعة الإسلامية هي المرجع الأساسي لأحكام جباية الزكاة وأن نظام ضريبة الدخل هو المرجع لأحكام ضريبة الدخل المطبقة في المملكة. كما أكد جميع المشاركين على أن عملية البت في الاعتراضات الزكوية أكثر صعوبة من الضريبية^(٦). ويعزو المشاركون ذلك إلى أن الاعتراض الزكوي يرتبط في أحيان عدة بمسائل قد تتعدد الآراء الفقهية حول كيفية معالجتها، وهذا يؤدي إلى ظهور وجهات نظر متعددة داخل اللجنة نفسها حول المعالجة المحتملة للاعتراض. أما بالنسبة للاعتراضات الضريبية فيتم إرجاعها فقط لرأي واحد يتمثل فيما ينص عليه نظام ضريبة الدخل. وفيما يلي وجهتا نظر لاثنتين من المشاركين حول هذا الموضوع:

- "معالجة الاعتراضات الضريبية تبدو لي أنها واضحة حيث يوجد نظام محدد ولا تحتاج إلى اجتهاد. أما الاعتراضات الزكوية فهي مرتبطة بقضايا فقهية قد يكون فيها أقوال متعددة مما يجعل البت فيها أصعب".
- "بالنسبة للنواحي الضريبية فإنها واضحة لوجود نظام ضريبي، لكن ارتباط الاعتراضات الزكوية بآراء فقهية متعددة أدى إلى أن بعض الأعضاء يترثون كثيراً للموافقة على قرار معين لوجود تلك الآراء المتعددة، ولذلك فالاعتراضات الزكوية تأخذ وقتاً أطول من الاعتراضات الضريبية".

(٦) أوضح السهلي والجبر (٢٠٠٥م) أن نسبة الاعتراضات الزكوية تبلغ (٥٥٪) من إجمالي بنود الاعتراضات، في حين تبلغ نسبة الاعتراضات الضريبية (٤٥٪).

ووجهة النظر الثانية تشير إلى أن الاعتراضات الزكوية تحتاج إلى وقت أطول للبت فيها، وهذا يتفق مع ما توصل إليه السهلي والجبر (٢٠٠٥) من أن لجنة الاعتراضات الابتدائية تبذل ١,٣٣٨ يوماً في المتوسط لكي تبت في الاعتراضات الزكوية مقابل ٨٤٤ يوماً للاعتراضات الضريبية.

٦-٤ الجوانب التي يتم التركيز عليها أثناء جلسة الاستماع

تنص الفقرة (٣) من المادة الحادية والستين من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل على أن "يخطر رئيس اللجنة كلاً من مصلحة الزكاة والدخل والمكلف بالتاريخ الذي تحدده اللجنة لسماع مبرراتهما وحججهما وتقديم ما لديهما من مستندات". وتم استشفاف آراء المشاركين حول أهمية جلسة الاستماع وما إذا كانت تسهم في التأثير في قرار اللجنة بشأن الفصل في الاعتراض. ويرى المشاركون أن جلسة الاستماع مفيدة وذات تأثير في قرار اللجنة بشكل عام. وأفادوا بأنهم يقومون خلال الجلسة بطرح الأسئلة التي يتم إعدادها سلفاً على طرفي الاعتراض. ولاحظ الأعضاء أن طرفي الاعتراض قد يُقدمان في جلسة الاستماع بيانات جديدة لم تعرض على اللجنة من قبل قد تفيد في توضيح البنود القائمة محل الاعتراض. ويلاحظ أن اللجان تسمح بتقديم بيانات جديدة تتعلق ببنود الاعتراض القائمة ولكنها لا تنظر في أي بنود جديدة قد يضيفها المكلف أثناء جلسة الاستماع، وهذا يتضح من الإجابة التالية لأحد المشاركين:

• "لا ننظر إلا في البنود التي يحتويها خطاب الاعتراض، فلو أضاف المكلف في جلسة الاستماع بنوداً أخرى فإننا لا ننظر فيها".

وأشار المشاركون إلى أن جلسة الاستماع يستفاد منها بشكل أساسي لمزيد من الفهم لوجهات نظر طرفي الاعتراض وفي استيضاح الجوانب التي تساعد اللجنة على البت في الاعتراضات. وتعكس الإجابة التالية لأحد المشاركين ما تقدم:

• "جلسة الاستماع تفيد في الوصول إلى وضوح في الرؤية لكيفية التعامل مع الاعتراض. كما يمكن من خلال جلسة الاستماع الاطلاع على أمور لم يرد ذكرها في اعتراض المكلف أو وجهة نظر المصلحة".

هذه النتيجة تؤكد أن اللجان تستفيد من جلسة الاستماع لتعميق فهمها لوجهات نظر طرفي الاعتراض. وهذا يشير إلى أهمية الإعداد الجيد لجلسة الاستماع من قبل طرفي الاعتراض. وبالتحديد التركيز على توضيح وجهات نظرهم بما في ذلك تقديم بيانات جديدة تدعم وجهات النظر تلك. مع ملاحظة أن على المكلف عدم إضاعة الجهود في إضافة بنود اعتراض جديدة أثناء جلسة الاستماع لأن اللجان لن تنتظر فيها في الغالب.

ولقد لاحظ المشاركون أن العناية المبذولة من قبل ممثلي طرفي الاعتراض للإعداد لجلسة الاستماع تتفاوت من ممثل إلى آخر. لكنهم يشيرون بصفة عامة إلى أن المكلف أو ممثله يبذل عناية واهتمامًا كبيرًا في التعامل مع الاعتراض مقارنة بممثلي المصلحة. وقد يرجع ذلك إلى أن المكلف أو ممثله سيستفيد مباشرة من كسب هذا الاعتراض في حين قد تكون مسألة كسب الاعتراض بالنسبة لممثل المصلحة أمرًا روتينيًا لا يرتبط بمنفعة مباشرة. ومن ثم فإنه من الضروري أن توجد المصلحة نظام حوافز فعال لممثليها مرتبطًا بكسب الاعتراض.

أما فيما يتعلق بعدد الحضور في جلسات الاستماع، فلا تضع اللجان بشكل عام أي قيود على عدد أو شخصية الحضور. ولاحظ المشاركون أن المصلحة تُمثل في الغالب بمندوبين أو ثلاثة، في حين قد يحضر المكلف الجلسة بنفسه أو مع أحد محاسبيه، أو أنه قد يوفد محاسبه القانوني. ولاحظ المشاركون أن حضور بعض المكلفين جلسة الاستماع بأنفسهم دون أن يكون لديهم إلمام بجوانب الاعتراض من الناحية الفنية ودون أن يرافقهم أحد المتخصصين يفقدهم فرصة الاستفادة من جلسة

الاستماع في عرض وجهة نظرهم أمام اللجنة. ولقد أشار عدد من المشاركين إلى أن تكليف مكتب محاسبي لتمثيل المكلف يسهم في عرض وجهة نظر المكلف بصورة أوضح وذلك بحكم الخبرة والتخصص. كما أشاروا في هذا الصدد إلى إبداء المكاتب المحاسبية الكبيرة عناية أكبر في التعامل مع الاعتراضات مقارنة بالمكاتب الأخرى.

أما فيما يتعلق بتكرار جلسة الاستماع ووقتها فإن اللجنة تعقد عادة جلسة استماع واحدة لأغلب الاعتراضات، وبالإمكان عقد أكثر من جلسة استماع للاعتراض الواحد إذا دعت الحاجة. وتتراوح مدة الجلسة بين نصف ساعة وأربع ساعات. ولعل هذه النتائج تشير إلى حرص اللجنة على إتاحة الوقت الكافي لطرفي الاعتراض لبيان وجهة نظرهم.

كما أفاد عدد من المشاركين إلى أنهم يستفيدون من جلسة الاستماع أيضاً لطلب توفير بيانات أو مستندات إضافية من المكلف أو المصلحة. ولاشك أن الانتظار إلى حين عقد جلسة الاستماع لطلب تلك البيانات أو المستندات الإضافية يؤدي إلى إطالة الوقت اللازم للبت في الاعتراض. وهذا حداً بأحد المشاركين إلى اقتراح استخدام البريد أو وسائل الاتصال الحديثة لطلب البيانات توفيراً للوقت، ثم يتم عقد جلسة الاستماع بعد توافر تلك البيانات.

٧ - الخلاصة والتوصيات

يتناول هذا البحث بالدراسة ركيزة من ركائز النظام الزكوي والضريبي في المملكة العربية السعودية وهي لجان الاعتراض الزكوية والضريبية الابتدائية. وتتبع أهمية هذا البحث من كونه يتناول موضوعاً لم يسبق بحثه، حيث يهدف إلى فهم منهجية عمل لجان الاعتراض وذلك للإسهام في مساعدة الجهات التشريعية والتنفيذية على استشفاف المعوقات التي تعترض عمل تلك اللجان ومن ثم معالجتها. ويسهم البحث كذلك في تعريف الأطراف التي تتعامل

مع لجان الاعتراض بالآلية التي تعمل بها تلك اللجان بغرض الإسهام في رفع كفاءة التعامل معها.

وأظهر البحث اعتماد اللجان بشكل كبير على العضو المتخصص من أعضائها في صياغة التوجه الذي تتخذه للفصل في الاعتراض. وهذه النتيجة تؤكد على أهمية العناية باختيار أعضاء اللجان ممن يتمتعون بالتأهيل والخبرة المناسبين من أجل تحقيق فاعلية وكفاءة عملية التعامل مع الاعتراضات. كما تؤكد هذه النتيجة على أهمية زيادة عدد المتخصصين في مجال المحاسبة في لجان الاعتراض من أجل سرعة التعامل مع الاعتراضات خاصة أن البحث أكد على أن أكثر الاعتراضات التي تحال إلى اللجنة ذات طبيعة محاسبية تخصصية.

كما أشار البحث أيضاً إلى أن عملية البت في الاعتراضات الزكوية أكثر صعوبة من البت في الاعتراضات الضريبية بسبب تعدد الآراء الفقهية التي ترتبط بالمعالجة المحتملة للاعتراض الزكوي. كما توصل البحث كذلك إلى أن اللجان تولي "خطاب الاعتراض" اهتماماً خاصاً عند دراسة الاعتراض وذلك لحرص وتحديد البنود المُعتَرَض عليها وفهم وجهة نظر المكلف حيالها. وهذه النتيجة تبرز أهمية العناية بإعداد هذا الخطاب من قبل المكلفين. كما تبين أيضاً أنه وعلى الرغم من استرشاد الأعضاء بشكل عام بقرارات لجان الاعتراض الابتدائية والاستئنافية السابقة، إلا أن وجود تلك السوابق لا يعني بالضرورة الأخذ بنفس توجهها. خاصة فيما يتعلق بالاعتراضات الزكوية، وذلك بسبب احتمال تبني اللجنة لرأي فقهي غير ذلك الذي استند إليه القرار السابق.

وأظهر البحث أيضاً أن جلسة الاستماع التي تعقدها اللجنة تسهم بشكل عام في التأثير في قرار اللجنة بشأن البت في الاعتراض، وأن اللجان تستفيد من هذه الجلسة بشكل أساسي لتعميق فهمها لوجهات نظر طرفي الاعتراض. وهذا يشير إلى أهمية الإعداد الجيد لجلسة الاستماع من قبل طرفي الاعتراض والعمل

على توضيح وجهات نظرهم بما في ذلك تقديم بيانات جديدة تدعم وجهات النظر تلك. كما أظهر البحث أن على المكلف عدم إضاعة الجهود في إضافة بنود اعتراض جديدة أثناء جلسة الاستماع، غير تلك التي يحتويها خطاب الاعتراض، لأن اللجان لن تنتظر فيها في الغالب.

كما توصل البحث أيضًا إلى أهمية زيادة عدد اللجان للتعامل مع العدد الكبير من الاعتراضات التي تحال إليها وسرعة البت فيها. كما تبين أيضًا أن هناك حاجة إلى إيجاد تعليمات داخلية مفصلة لآلية عمل اللجان لإزالة أي غموض في التعامل مع الاعتراضات.

وأظهر البحث أيضًا أن أعضاء لجان الاعتراض يشعرون بتمتعهم بالاستقلال عن المصلحة في جميع ما يتعلق بعملهم كأعضاء باللجنة. إلا أنهم أكدوا على الحاجة إلى تأكيد هذا الاستقلال للمكلفين، ومن ذلك عقد اجتماعات اللجان في مكان آخر غير مقر المصلحة. أما من ناحية الإمكانيات والتسهيلات المتاحة للجان، فقد أوضحت النتائج أنها غير كافية ولا تتناسب مع أهمية الدور الذي تقوم به هذه اللجان التي تنتظر في قضايا ذات ثقل مالي كبير. ويرى أعضاء اللجان أهمية أن يتم تفريغ سكرتير اللجنة لعمل اللجان فقط، وكذلك أهمية تنمية مهارات السكرتير للإسهام في سرعة التعامل مع الاعتراضات.

وأخيرًا فإن نتائج هذا البحث يجب أن تقرأ بصفه عامة أخذًا في الاعتبار أنها محدودة بالبيانات المستخدمة، فقد اعتمدت هذه الدراسة على البيانات المستقاة من المقابلات الشخصية مع أعضاء اللجان. ولاشك أن دقة هذه البيانات مرتبطة بخبرة العضو ومركزه الوظيفي ومدى إدراكه الشخصي لطبيعة الموضوعات محل النقاش، وكذلك أيضًا طبيعة الشخصية للعضو نفسه (مثل مستوى النقاؤل، الجدية، الموضوعية). كما أن عينة هذه الدراسة تشمل اللجان الابتدائية فقط، ومن ثم فلا يمكن تعميم نتائجها بالضرورة على اللجان الاستئنافية. إلا أن تلك الحدود

لا تقلل من أهمية هذا البحث بصفته أول دراسة تتناول منهجية عمل لجان الاعتراض في المملكة العربية السعودية.

بالإضافة إلى ما سبق، فإن هذه الدراسة لا تهدف إلى تقييم فعالية لجان الاعتراض. بل هي تساعد على فهم آلية عمل اللجان، هذا الفهم الذي يسهم في تطوير عمل تلك اللجان وربما من ثم فعاليتها. ولذلك فالدراسة الحالية تمثل نقطة انطلاق لمزيد من الدراسات المستقبلية. فمن الدراسات المقترحة التي يمكن إجراؤها القيام بدراسة لتقييم فعالية اللجان. كما يمكن إجراء دراسة مماثلة على اللجان الاستئنافية للتعرف على الفروقات بينها وبين اللجان الابتدائية.

المراجع

أولاً: المراجع العربية

- إجراءات جباية فريضة الزكاة الشرعية (١٤٢٢هـ) مصلحة مطابع الحكومة، الرياض.
- الذكير، مقبل صالح (٢٠٠٥م) "مهلكات الناس: شح مطاع!.. عوائد الزكاة"، جريدة الاقتصادية، العدد ٤٤٠١ بتاريخ ٢٩ أكتوبر ٢٠٠٥.
- رفاعي، سامي نجدي محمد (١٩٩٩م) "مشكلات قياس وعاء الزكاة في الشركات القابضة والتابعة"، ورقة علمية، الندوة الثامنة لسبل تطوير المحاسبة في المملكة العربية السعودية، جامعة الملك سعود.
- السلطان، سلطان محمد (١٩٨٧م) "التحليل المحاسبي لقياس وعاء الزكاة عن عروض التجارة"، مجلة كلية العلوم الإدارية، جامعة الملك سعود، المجلد ١٢، العدد ١.
- السلطان، سلطان محمد (١٩٩٣م) "دراسة تحليلية لقياس الدخل الضريبي في المملكة العربية السعودية"، المجلة العلمية للاقتصاد والتجارة، جامعة عين شمس، العدد الأول.
- السهلي، محمد سلطان، والجبر، يحيى علي (٢٠٠٥م) "الاعتراضات الزكوية والضريبية في المملكة العربية السعودية: نظرة تحليلية"، مجلة جامعة الملك سعود، العلوم الإدارية (مقبول للنشر).
- اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/١) وتاريخ ١٤٢٥/١/١٥هـ.

الفايز، عبدالمجيد عبدالرحمن (٢٠٠٢م) "مصلحة الزكاة والدخل: متى يتم تطوير آليات العمل؟"، جريدة الرياض، العدد ١٢٤٨٩ بتاريخ ٢٠٠٢/٨/٣١م.

الفيصل، عبدالله محمد (١٩٨٩م) "هل تدخل الزكاة ضمن مصاريف الشركة المساهمة أم لا؟: وجهة نظر"، الإدارة العامة، ٦٢(٤)، معهد الإدارة العامة.

محمد، فاروق عبدالعال (١٩٨٨م) "الزكاة والضرائب بين التحميل على الإيراد وتوزيع الربح في المملكة العربية السعودية"، ورقة علمية، الاجتماع الخامس للجمعية العمومية لجمعية المحاسبة السعودية، جامعة الملك سعود.

المنيف، عبد الله علي (١٩٩٢م) "التصفية ومدى وضوح معالجتها في النظام الضريبي السعودي"، مجلة جامعة الملك سعود، كلية العلوم الإدارية، ٤(١).

ندي، رجب أحمد محمد (١٩٩٩م) "محاسبة الزكاة من منظور معيار الموضوعية في المحاسبة"، ورقة علمية، الندوة الثامنة لسبل تطوير المحاسبة في المملكة العربية السعودية، جامعة الملك سعود.

نظام جباية الزكاة (١٣٧٠هـ) الصادر بالمرسوم الملكي رقم (١٧/٢٨/٢٨٣٤) وتاريخ ١٣٧٠/٦/٢٩هـ.

نظام ضريبة الدخل (١٣٧٠هـ) الصادر بالمرسوم الملكي رقم (١٧/٢٨/٣٣٢١) وتاريخ ١٣٧٠/١/٢١هـ.

نظام ضريبة الدخل (١٤٢٥هـ) الصادر بالمرسوم الملكي رقم (١/م) وتاريخ ١٤٢٥/١/١٥هـ.

وزارة المالية (١٤٢٦هـ) مصلحة الزكاة والدخل، تعميم رقم ٩/٢٥٧٤ وتاريخ ١٤٢٦/٥/١٤هـ القاضي بتطبيق بعض الأحكام الإجرائية والقواعد المحاسبية الواردة في نظام ضريبة الدخل على مكلفي الزكاة الشرعية.

وزارة المالية (١٤٢٥هـ) مصلحة الزكاة والدخل، قرار رقم ٢٤٥٤ وتاريخ ١٤٢٥/٩/١١هـ القاضي بزيادة عدد لجان الاعتراض الابتدائية من خمس إلى ست لجان.

ثانيًا: المراجع الأجنبية

- Bruyn, S. (1966) "The Human perspective in sociology: The methodology of participants observation", Englewood Cliffs: NJ: Prentice-Hall.
- Canada Revenue Agency (2005) Retrieved on 27/7/2005 from http://www.cra-arc.gc.ca/E/pub/xi/rc4213/rc4213eq.html#P92_3133.
- Cohen, J., Krishnamoorthy, G. and Wright, A. (2002) "Corporate governance and the audit process", *Contemporary Accounting research* 19(4): 573-594.

- Department of Constitutional Affairs** (2004) "Tax Appeals: A guide to appealing against decisions of the Inland Revenue on tax and other matters", DCA Corporate Communications, London, UK.
- Gendron, Y., Bedard, J. and Gosselin, M.** (2004) "Getting inside the black box: A field study of practices in "effective" audit committees", *Auditing: A Journal of practice and Theory* 23(1):153-171.
- Gibbins, M., Richardson, A. and Waterhouse, J.** (1990) "The management of corporate financial disclosure: Opportunism, ritualism, policies, and processes", *Journal of Accounting Research* 28(1): 121-143.
- Glaser, B. and Strauss, A.** (1967) "The Discovery of grounded theory: Strategies for qualitative research", Chicago: Aldine.
- Internal Revenue Service** (2005) Publication 5, "Your appeal rights and how to prepare a protest if you don't agree", Washington D.C.: IRS. Retrieved on 26/7/2005 from www.irs.ustreas.gov.
- Patton, M.** (1990) *"Qualitative valuation and research Methods"*, Second Edition, Newbury Park, CA: Sage Publications.
- Schatzman, L. and Strauss, A.** (1973) *"Field research: Strategies for natural sociology"*, Englewood Cliffs: NJ: Prentice-Hall.
- Spira, L.** (1999) "Ceremonies of governance: perspectives on the role of the audit committee", *Journal of Management and governance* 3: 231-260.

Work Methodology of *Zakat* and Tax Objection Committees in the Kingdom of Saudi Arabia

Yahya Ali Al-Jabr

*Assistant Professor of Accounting
Institute of Public Administration-Riyadh
Kingdom of Saudi Arabia*

and

Mohammed Sultan Al-Sehali

*Assistant Professor of Accounting
King Saud University-Riyadh
Kingdom of Saudi Arabia*

Abstract. This study aims at understanding the work methodology of the First Instance Committees on *Zakat* and Tax Objection in the Kingdom of Saudi Arabia, and exploring the obstacles that face these committees. The study which is based on in depth interviews, shows that these committees depend mainly on one of their members to formulate the position adopted to resolve the objection. The study reveals also that settlement of *Zakat* objections is more difficult than tax objections because the former are usually associated with different Islamic jurisprudences that can be potentially applied to the objection. The study shows also that the Committees, in examining the objection, give the "Letter of Objection" special attention so as to specify the items of objection and grasp the view point of the applicant. In addition, the study reveals a number of obstacles that hinder the work of the objection committees. Settlement of these obstacles will help enhance the effectiveness of these committees.