

**An AI-powered smart assistant acting as a spokesperson for a government entity – the Zakat, Tax and Customs Authority being a case in point.<sup>#</sup>**

**Saud bin Mahmoud Al-Halibi bin Zaid <sup>(1)\*</sup>**

(1) Researcher, Faculty of Law, King Faisal University, Kingdom of Saudi Arabia

Received: 1/2/2026

Accepted: 10/5/2026

Published: 23/7/2026

\* *Corresponding Author:*  
[salholiby@kfu.edu.sa](mailto:salholiby@kfu.edu.sa)

**DOI:**  
<https://doi.org/10.59759/law.v5i2.1798>

**Abstract**

Government agencies have recently been competing with private entities in customer service, and have gone further than the latter in their duty to explain and simplify the law and its provisions for those subject to it. To this end, users of government websites now interact with automated chatbots or intelligent assistants that answer their inquiries, guide them to the required information, and may even direct them to a legal ruling or administrative procedure. The tax administration in any country is one of the government agencies most interested in communicating with taxpayers and clarifying the provisions of the tax law to them, especially given what studies and reports indicate that the difficulty and complexity of the tax law is one of the most prominent reasons for weak compliance and increased tax loss (Tax Gap). Some tax administrations around

the world have already begun using smart assistants to interact with taxpayers and their inquiries at different levels.

This paper begins by defining smart assistants, explaining their mechanisms, and outlining the objectives of their use in government agencies in the first section. The second section focuses on the hypothetical case study: the use of smart assistants at the Zakat, Tax, and Customs Authority (the Authority) in the Kingdom of Saudi Arabia. This use is then legally regulated in the second section, leading into the third section, which examines the regulatory implications for both the Authority and taxpayers. Assuming that the smart assistant is trained and provided with information by the Authority to deliver helpful, accurate, and reliable responses to taxpayers, the researcher intends to measure the smart assistant's responses against the content of the informational and guidance manuals issued by the Authority.

---

<sup>#</sup> A special issue for the Third International Conference, entitled: **Artificial Intelligence, A Legal Vision Towards a Sustainable Future.**

Thus, it expresses its viewpoint and interpretation of zakat and tax regulations and bylaws, and is binding on the authority if the conditions are met and there are no impediments. It also has legal value and validity for the taxpayer if followed in good faith. While this outcome may not appear to be in the interest of the administrative body, it ultimately prioritizes the taxpayer's interests and ensures that government agencies take these tools seriously and are held accountable for their actions, just as they are held accountable for the content of their publications and guidelines.

**Keywords:** Artificial Intelligence, Smart Assistant, Smart Chat System, Chatbot, Tax Administration, Zakat, Tax and Customs Authority.

### المساعد الذكي القائم على برمجيات الذكاء الاصطناعي متحدثاً باسم الجهة الحكومية – هيئة الزكاة والضريبة والجمارك أنموذجاً.

د. سعود بن محمود الحليبي <sup>(1)</sup> بن زيد

(1) باحث، كلية الحقوق جامعة الملك فيصل، المملكة العربية السعودية.

#### ملخص

تتنافس الجهات الحكومية مؤخرًا مع الجهات الخاصة في خدمة العملاء، وتزيد على الأخيرة في واجبها بشأن تفسير وتبسيط القانون وأحكامه للمكلفين به. وفي سبيل ذلك، أصبح المتصفح لمواقع الجهات الحكومية يتعامل مع محادثات آلية أو مساعدات ذكية ترد على استفساراته وتوجهه إلى المعلومة المطلوبة، وربما أرشدته إلى حكم قانوني أو إجراء إداري. والإدارة الضريبية في أي بلد، من أكثر الجهات الحكومية اهتمامًا بالتواصل مع المكلفين وتوضيح أحكام القانون الضريبي لهم، خاصة مع ما تشير له الدراسات والتقارير من أن صعوبة القانون الضريبي وتعقيده من أبرز أسباب ضعف الالتزام وزيادة المفقود الضريبي (Tax Gap)، وقد بدأت بالفعل بعض الإدارات الضريبية حول العالم باستخدام المساعدات الذكية للتفاعل مع المكلفين واستفساراتهم بمستويات مختلفة.

ويتناول الباحث في هذه الورقة التعريف بالمساعدات الذكية وآلية عملها وأهداف استخدامها في الجهات الحكومية في المبحث الأول، ثم يخصص الحديث عن حالة الدراسة المفترضة: استخدام المساعد الذكي في هيئة الزكاة والضريبة والجمارك (الهيئة) في المملكة العربية السعودية وكيف

هذا الاستخدام قانونياً في المبحث الثاني، تمهيداً لدراسة الآثار النظامية على الهيئة وعلى المكلف في المبحث الثالث.

وعلى افتراض أن هذا المساعد الذكي يُدرَّب ويغذى بالمعلومات من قبل الهيئة من أجل ردود مفيدة ودقيقة وإفادات موثوقة للمكلفين، فإن الباحث يميل إلى قياس إفادات المساعد الذكي بمضمون الأدلة التعريفية والإرشادية التي تصدر عن الهيئة، وبالتالي يعبر عن وجهة نظرها وتفسيرها للأنظمة واللوائح الزكوية والضريبية، وهي ملزمة للهيئة إذا تحققت فيها الشروط وانتفتت الموانع، ولها قيمة قانونية وحجية بالنسبة للمكلف إذا اتبعها بحسن نية. هذه النتيجة وإن كانت في ظاهرها لا تصب في مصلحة جهة الإدارة إلا أنها تغلب جانب المكلف ومصلحته، بالإضافة إلى ضمان جدية الجهات الحكومية في استخدام هذه الأدوات وتحميلها مسؤولية ما يصدر عنها، تماماً كما تتحمل مسؤولية مضمون منشوراتها وأدلتها الإرشادية.

**الكلمات المفتاحية:** ذكاء اصطناعي، مساعد ذكي، نظام دردشة ذكية، بوت محادثة، إدارة ضريبية، هيئة الزكاة والضريبة والجمارك

### المقدمة.

يشهد العالم تحولاً رقمياً متسارعاً في القطاع الحكومي مع ظهور تقنيات الذكاء الاصطناعي، وتتوقع الدراسات أن تحدث هذه التقنيات تحولات كبيرة في فضاء الحكومة الرقمية وخدمة عملاء الجهات الحكومية،<sup>1</sup> ومن ذلك انتشار المساعدات الذكية (Chatbots) التي أصبحت أداة فاعلة لتحسين جودة التواصل بين الجهات الحكومية ومستفيديها،<sup>2</sup> ولأن المملكة العربية السعودية من الدول الرائدة في تبني التقنيات الحديثة وفق رؤية 2030 التي تستهدف بناء حكومة فعالة ورقمية، فقد تبنت عدد من الجهات الحكومية تطبيق هذه التقنية، فأصبح المواطن والمقيم في المملكة المتعامل مع بعض الجهات يتواصل مع متحدث آلي يوجهه للمعلومة المطلوبة والإجراء المنشود بشكل فوري وعلى مدار الساعة، غير أن تبني مثل هذه التقنيات - مع إيجابياتها وفوائدها - لا يخلو

<sup>1</sup> هيئة الحكومة الرقمية، وكلاء الذكاء الاصطناعي ونماذج العمل الكبيرة في الحكومة الرقمية، النسخة الأولى، 2025/01/13م، ص21، <https://dga.gov.sa/ar/digital-knowledge/AI-agents-large-action-models-digital-government>.

<sup>2</sup> المرجع السابق، ص13.

من تحديات يجب بحثها وتحليلها ومعالجتها، ومن ذلك الآثار القانونية لاستخدام تقنية المساعد الذكي على الجهة والمستفيد.

ويتخذ هذا البحث من هيئة الزكاة والضريبة والجمارك (الإدارة الضريبية في المملكة) حالة للدراسة، ليحلل الإطار النظامي عند تبني هذه التقنية والتكيف القانوني لإجابات المساعد الذكي والآثار القانونية المحتملة لها على الهيئة والمكلفين. وتشكل الهيئة أنموذجاً مثاليًا؛ فهي مطابقة بالتواصل مع المكلفين وتوعيتهم وتبسيط الأنظمة واللوائح والإجراءات الزكوية والضريبية لهم بشتى الوسائل المتاحة (كالاتصال الهاتفي والبريد الإلكتروني ووسائل التواصل الاجتماعي والمنشورات التوعوية والأدلة الإرشادية)؛ من أجل تعظيم مستوى الالتزام الطوعي وخفض المفقود الضريبي ورفع كفاءة التحصيل.

### أهمية البحث:

- تزايد استخدام تقنيات الذكاء الاصطناعي في الجهات الحكومية عامة، والإدارات الضريبية خاصة، وفي المملكة العربية السعودية كمظهر من مظاهر التحول الرقمي.
- الحاجة إلى التركيز على الجانب القانوني لاستخدام تقنية المساعد الذكي في الجهات الحكومية، وخاصة في هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، حيث يُعد هذا الموضوع حديثاً نسبياً في الفقه القانوني السعودي.
- أنه بحث استباقي يدرس الإطار التنظيمي لتطبيق تقنية المساعد الذكي في هيئة الزكاة والضريبة والجمارك.

### أسباب اختيار الموضوع

- المواكبة العلمية للتحولات التقنية في مجال الذكاء الاصطناعي وتطبيقاته في القطاع الحكومي، بدراسة البُعد القانوني لها، وخاصة في المجالات الحساسة كالإدارة الضريبية.
- كون هيئة الزكاة والضريبة والجمارك من الجهات الحكومية التي تتعامل مع شريحة واسعة من المستفيدين (المكلفين)، ما يجعلها أنموذجاً مثاليًا لدراسة تأثير استخدام المساعد الذكي على العلاقة بين الجهة الحكومية والمستفيد.
- وجود فراغ بحثي في دراسة القيمة القانونية لإفادات المساعد الذكي وأثرها على حقوق المكلفين والتزاماتهم.

**مشكلة البحث.**

تتمحور مشكلة البحث حول التساؤل الرئيسي وهو: ما الإطار القانوني المنظم لاستخدام المساعد الذكي القائم على الذكاء الاصطناعي من قبل هيئة الزكاة والضريبة والجمارك؟ وينبثق من هذا السؤال عدة تساؤلات فرعية، منها: ما التكيف القانوني لإفادات المساعد الذكي المقدمة للمكلفين؟ وهل تعد تلك الإفادات ملزمة للهيئة؟ هل يمكن للمكلف الاعتماد على إفادات المساعد الذكي كأساس للالتزامات الضريبية والزكوية والجمركية وفي المنازعات الضريبية؟

**أهداف البحث**

1. تحليل الإطار القانوني والنظامي لاستخدام المساعد الذكي كمتحدث باسم الجهة الحكومية في المملكة العربية السعودية.
2. دراسة التكيف القانوني لإفادات المساعد الذكي في ضوء الأنظمة واللوائح السارية.
3. دراسة حجية إفادات المساعد الذكي ومدى إلزاميتها للمكلفين والهيئة.
4. تقديم توصيات قانونية وعملية لتفعيل استخدام المساعد الذكي في الهيئة.

**منهج البحث**

يعتمد البحث على المنهج الوصفي التحليلي، من خلال دراسة الأنظمة واللوائح والقرارات ذات الصلة بهيئة الزكاة والضريبة والجمارك والإطار النظامي للقرارات التفسيرية الصادرة عنها، من أجل تحليل الإطار القانوني لاستخدام تقنية المساعد الذكي القائم على الذكاء الاصطناعي في هيئة الزكاة والضريبة والجمارك.

**الدراسات السابقة**

بعد البحث في قواعد البيانات الرقمية، والأبحاث المنشورة على الشبكة، وبعد النظر في مجلات البحوث العلمية، لم يظهر للباحث وجود دراسات سابقة تناولت موضوع البحث ومشكلته، ويعود ذلك إلى حداثة تطبيقات الذكاء الاصطناعي في الجهات الحكومية السعودية بشكل عام، وإلى عدم إطلاق هيئة الزكاة والضريبة والجمارك لتقنية مساعد ذكي حتى الآن، مما يتيح الفرصة لوضع لبنة أولى للإطار التنظيمي لاستخدام المساعد الذكي كقناة تواصل للهيئة.

وتجدر الإشارة إلى وجود بعض الدراسات العامة حول استخدام تقنيات الذكاء الاصطناعي في القطاع الحكومي والتحول الرقمي في المملكة العربية السعودية، إلا أن أيًا منها - حسب اطلاع الباحث - لم يتناول الجوانب القانونية لاستخدام المساعد الذكي، ولم تتطرق إلى التكيف القانوني لإفاداته وحجيتها عند النزاع.

المبحث الأول: الإطار المفاهيمي للمساعدات الذكية في الجهات الحكومية

### المطلب الأول: ماهية المساعدات الذكية القائمة على الذكاء الاصطناعي

يجدر قبل التعريف بالمساعدات الذكية القائمة على الذكاء الاصطناعي والتفرقة بينها وبين ما قد يشبهها، أن يتم التعريف بالمساعد الذكي ثم الذكاء الاصطناعي في مطلبين متتابعين مختصرين، من غير غوص في تفاصيل تقنية تخرج البحث عن سياقه.

#### الفرع الأول: تعريف المساعد الذكي

يعرّف معجم Merriam-Webster مصطلح المساعد الذكي (chatbot) بأنه برنامج حاسوبي يحاكي تصرفات الأشخاص مصمم لمحاكاة البشر.<sup>1</sup> وهذا التعريف العام لا يدخل في تفاصيل عمل المساعد الذكي أو كيفية برمجته، إلا أنه تجدر الإشارة إلى أن هذه البرامج الحاسوبية (المساعدات الذكية) يمكن أن تتخذ واجهة محاكاة كتابية نصية مع المستخدم البشري كما هو الحال في كثير من المواقع الإلكترونية اليوم، ويمكن أن يتخذ شكل محاكاة صوتية مع المستخدم البشري.<sup>2</sup> وفي كل الأحوال، فإن المساعد الذكي مصمم لفهم لغة الإنسان العادي والتعامل معها والرد بها.

#### الفرع الثاني: تعريف الذكاء الاصطناعي

للذكاء الاصطناعي تعريفات كثيرة، ومنها على سبيل المثال تعريف منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية OECD بأنه "نظام آلي يمكنه - بالنسبة لمجموعة معينة من الأهداف التي يحددها الإنسان - إصدار تنبؤات أو توصيات أو قرارات تؤثر على البيانات الحقيقية أو الافتراضية. ويتم تصميم أنظمة الذكاء الاصطناعي للعمل بمستويات مختلفة من الاستقلالية".<sup>3</sup> وقريب من هذا التعريف، تعريف الاتحاد الأوروبي في تشريع برلمانه الصادر عام 2024.<sup>4</sup> وتشترك هذه

<sup>1</sup> انظر معجم Merriam-Webster على الشبكة العنكبوتية، مادتي chatbot و bot.

<sup>2</sup> انظر الهيئة السعودية للبيانات والذكاء الاصطناعي، معجم البيانات والذكاء الاصطناعي، الطبعة الثانية، 2024، مادة بوت محاكاة.

<sup>3</sup> See OECD, Recommendation of the Council on Artificial Intelligence, OECD/LEGAL/0449.

<sup>4</sup> European Union, REGULATION (EU) 2024/1689 OF THE EUROPEAN PARLIAMENT AND OF THE COUNCIL of 13 June 2024 laying down harmonised rules on artificial intelligence and amending Regulations (EC) No 300/2008, (EU) No 167/2013, (EU) No 168/2013, (EU) 2018/858, (EU) 2018/1139 and (EU) 2019/2144 and

التعريفات في وصف الذكاء الاصطناعي بالنظام أو البرنامج الحاسوبي أولاً وبمحاكاة الإنسان والاستقلالية عنه ثانياً. بعبارة أخرى، فإن الإنسان المبرمج والمنتج لهذا النظام أو البرنامج الحاسوبي، يعدّه ليقوم بوظائفه وأعماله باستقلالية عنه، وبناء على معطيات وأهداف معينة يحددها الإنسان له سلفاً. كما يعرف معجم البيانات والذكاء الاصطناعي الذكاء الاصطناعي (بشكل عام) بأنه "مجال من مجالات علوم الحاسب يركز على بناء أنظمة قادرة على أداء مهام تتطلب عادةً ذكاءً بشرياً، مثل التعلم والاستدلال والتطوير الذاتي".<sup>1</sup>

### الفرع الثالث: تعريف المساعد الذكي القائم على الذكاء الاصطناعي

تناول الفرعان السابقان مصطلحا المساعد الذكي والذكاء الاصطناعي كل على حدة، وبالجمع بينهما يمكن القول بأن المساعد الذكي القائم على الذكاء الاصطناعي هو برنامج حاسوبي يحاكي المحادثات البشرية من خلال الأوامر الصوتية أو المحادثة النصية ويعمل كمساعد افتراضي للمستخدمين.<sup>2</sup>

### المطلب الثاني: التفرقة بين المساعدات الذكية والأدوات التقليدية للرد على الاستفسارات

المساعدات المقصودة في هذا البحث هي القائمة على الذكاء الاصطناعي دون ما سواها من أدوات وأنظمة تقليدية للإجابة عن الاستفسارات، فالأخيرة محدودة الاستخدامات والقدرات، ولا تثير ذات الإشكالات الحديثة التي يفحصها هذا البحث ويدرس آثارها النظامية. ويتضح ذلك عند التفرقة بين هذه الأدوات البرمجية في التعريف الاصطلاحي وبناء على المعايير الآتية:

جدول 1: تعريفات الهيئة السعودية للبيانات والذكاء الاصطناعي لنوعي أنظمة المحادثة

| بوت محادثة (المساعدات الذكية) | بوت محادثة موجه (الأنظمة التقليدية) |
|-------------------------------|-------------------------------------|
|-------------------------------|-------------------------------------|

Directives 2014/90/EU, (EU) 2016/797 and (EU) 2020/1828 (Artificial Intelligence Act), Article 3(1): 'AI system' means a machine-based system that is designed to operate with varying levels of autonomy and that may exhibit adaptiveness after deployment, and that, for explicit or implicit objectives, infers, from the input it receives, how to generate outputs such as predictions, content, recommendations, or decisions that can influence physical or virtual environments.

<sup>1</sup> انظر معجم البيانات والذكاء الاصطناعي، مرجع سابق حاشية 4، مادة ذكاء اصطناعي.

<sup>2</sup> Luo X, Tong S, Fang Z, Qu Z., Machines vs. Humans: The Impact of Artificial Intelligence Chatbot Disclosure on Customer Purchases. Marketing Science, Vol. 38, No. 6, 2019, p. 937, <https://doi.org/10.1287/mksc.2019.1192>.

|                                                                                                                                  |                                                                                                                                          |
|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| برنامج ذكاء اصطناعي يستخدم أساليب معالجة اللغات الطبيعية للتفاعل مع المستخدمين عن طريق المحادثات الصوتية أو النصية. <sup>1</sup> | بوت محادثة قائم على قواعد، ويشتمل على تسلسل من محادثات معدة سابقاً. ويطلق عليه أيضاً ... بوت محادثة قائم على كلمات مفتاحية. <sup>2</sup> |
|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|

جدول 2: مقارنة بين المساعدات الذكية القائمة على الذكاء الاصطناعي والأنظمة التقليدية<sup>3</sup>

| م | المعيار                         | المساعدات الذكية                                                                      | الأنظمة التقليدية                                                     |
|---|---------------------------------|---------------------------------------------------------------------------------------|-----------------------------------------------------------------------|
| 1 | فهم اللغة البشرية الطبيعية      | مطورة لفهم اللغة الطبيعية والتفاعل معها                                               | مطورة لفهم أنماط وأوامر معينة وكلمات مفتاحية محدودة                   |
| 2 | إدراك السياق والمحادثات السابقة | تحتفظ بتفاصيل المحادثة وتبني على المعلومات المقدمة سابقاً، وتوفر تجربة محادثة مترابطة | لا تربط بين المحادثات ولا تستخدم السابقة منها لخدمة الحديث            |
| 3 | التعلم والتكيف                  | ممكن                                                                                  | غير ممكن                                                              |
| 4 | التعامل مع الاستفسارات الجديدة  | ممكن                                                                                  | غير ممكن، وغالباً ما تظهر للمستخدم رسالة خطأ ثم يُوجه لإعادة المحادثة |
| 5 | مسارات المحادثة                 | غير محدودة                                                                            | محدودة ومحددة مسبقاً                                                  |
| 6 | عرض المعلومات                   | متقدم ومتنوع                                                                          | محدود ومحدد مسبقاً                                                    |

<sup>1</sup> انظر معجم البيانات والذكاء الاصطناعي، مرجع سابق حاشية 4، مادة بوت محادثة.

<sup>2</sup> انظر معجم البيانات والذكاء الاصطناعي، مرجع سابق حاشية 4، المواد بوت محادثة موجه، بوت محادثة قائم على قواعد، وبوت محادثة قائم على كلمات مفتاحية.

<sup>3</sup> ولمزيد عن التفرقة بين المساعدات الذكية والأنظمة التقليدية بأنواعها وخصائصهما التقنية والبرمجية والوظيفية، يمكن الرجوع إلى المصادر التقنية المختصة، ومنها الآتي:

See e.g., Mctear, Michael. (2020), Conversational AI: Dialogue Systems, Conversational Agents, and Chatbots, Synthesis Lectures on Human Language Technologies. 13. 1-251; Nirala, K. K., Singh, N. K., & Purani, V. S. (2022), A Survey on Providing Customer and Public Administration Based Services Using AI: Chatbot, Multimedia Tools and Applications, Vol 81 No 16, 22215-22246. <https://doi.org/10.1007/s11042-021-11458-y>.



|   |                              |                  |                                         |
|---|------------------------------|------------------|-----------------------------------------|
|   |                              | والتحليل المنطقي |                                         |
| 7 | تخصيص المحادثة للمستخدم      | عالية جدًا       | محدود جدًا                              |
| 8 | التعامل مع الأخطاء           | أفضل             | محدود جدًا وغالبًا يكون بإعادة المحادثة |
| 9 | التكامل مع خدمات وأنظمة أخرى | لا محدودة        | محدودة جدًا                             |

وبناء على هذه التفرقة، يمكن القول بأن الأنظمة التقليدية لا تثير تخوفًا من الجهات الحكومية أو الخاصة في استخدامها بشأن المسؤولية عن مخرجاتها وإفاداتها للمستخدمين نظرًا لكونها محدودة المسارات والبيانات، قائمة على أوامر وتوجيهات وكلمات مفتاحية محددة سلفًا، وغير قابلة لإنتاج واستنتاج بيانات وتفسيرات وتعليقات منطقية بناء على بيانات أخرى، وأي خروج من المستخدم عن مسار المحادثة المحدد مسبقًا، فذلك يؤدي إلى رسالة خطأ وتوجيه المستخدم لبدء المحادثة من جديد. وعلى النقيض من ذلك، فالمساعدات الذكية القائمة على الذكاء الاصطناعي تقدم مسارات محادثة غير محدودة وتتميز بقدرة على فهم اللغة البشرية الطبيعية ومعالجة كم هائل من البيانات المسبقة أو المدخلة من المستخدم وتحليلها واستخدامها لإنتاج وتوليد إجابات وإفادات وتفسيرات وتحليلها وتسريبها للمستخدم، كما أنها قادرة على تحليل معطيات المحادثة وسياقها لتخصيص المحادثة والمخرجات لكل مستخدم، وتعالج الأخطاء وتتعامل مع الحالات غير المتوقعة بشكل أفضل، وتقدم استجابات منطقية للاستفسارات التي لم ترها من قبل؛ وبناء عليه تثار أسئلة هذا البحث في حال استخدام الجهة الحكومية محل الدراسة لهذه التقنية لخدمة مستفيديها.

### المطلب الثالث: لماذا المساعدات الذكية في الجهة الحكومية (والإدارة الضريبية خصوصًا)؟

تساهم تقنية المساعدات الذكية في تحسين تجربة المستخدم وتعزيز رضا المستفيدين عن طريق توفير قناة تواصل رسمية تتفاعل فوراً مع المستفيدين، وتقدم لهم الدعم على مدار الساعة بالإجابة عن الاستفسارات وتبسيط الإجراءات، مع إمكانية تخصيص هذه التقنية لتقديم تجارب تتناسب مع خدمات الجهة واحتياج المستفيد، كما أن المساعد الذكي يزيد من الكفاءة التشغيلية عبر أتمتة المهام الروتينية (والمعقدة أيضاً) كمراجعة المدخلات وإصدار التراخيص، مما يقلل الأخطاء البشرية ويمكن الجهة الحكومية من استثمار مواردها البشرية في مهام أهم، بالإضافة إلى ذلك،

فإن استخدام تقنية كالمساعد الذكي يعزز التحول الرقمي للحكومات ويوفر للجهة بيانات تستفيد منها لدعم اتخاذ القرار وتحسين خدمة المستفيدين مستقبلاً، كل ذلك مع توفير التكاليف ورفع الإنتاجية.<sup>1</sup>

كل ما تقدم من فوائد للجهات الحكومية ينطبق على الإدارات الضريبية في أي دولة، ويزيد على ذلك كله بفوائد تختص بها الإدارة الضريبية والمكلفين، ومنها:

#### 1. زيادة الوعي المالي وتبسيط الأنظمة واللوائح الزكوية والضريبية:

يساهم المساعد الذكي في تبسيط المفاهيم والأحكام والإجراءات الضريبية المعقدة، وتقديمها بلغة سهلة مفهومة للمكلفين غير المتخصصين أو غير القادرين على تحمل تكاليف الاستشارة القانونية، وتشير الدراسات والتقارير إلى أن تعقيد الأنظمة الضريبية وصعوبة فهمها من أهم أسباب عدم الالتزام الضريبي، بل وفوات بعض المزايا الضريبية على بعض المكلفين، أو تكبدهم تكاليف إضافية لضمان الالتزام.<sup>2</sup> وبالتالي، فإن توفير مساعد ذكي يستطيع شرح الالتزامات الضريبية بطريقة مبسطة يساهم في زيادة معدلات الالتزام الطوعي مقللاً المفقود الضريبي<sup>3</sup> وممكنًا المكلفين من الاستفادة من المزايا الضريبية المتاحة لهم نظاماً.

#### 2. خفض تكلفة الالتزام الضريبي للإدارة الضريبية والمكلفين:

من الأهداف المشتركة بين أي إدارة ضريبية ومكلفين خفض تكلفة الالتزام الضريبي، فالإدارات الضريبية مطالبة بتحقيق أعلى درجات الكفاية الممكنة (أقل تكلفة لتحصيل كل دولار أو ريال)،<sup>4</sup>

<sup>1</sup> انظر هيئة الحكومة الرقمية، وكلاء الذكاء الاصطناعي ونماذج العمل الكبيرة في الحكومة الرقمية، الحاشية رقم 1.  
<sup>2</sup> على سبيل المثال، تشير التقديرات إلى أن نقص الثقافة المالية في الولايات المتحدة يكلف أكثر من 388 مليار دولار في عام 2023 وحده، أو قرابة 1506 دولارات لكل بالغ. انظر:

National Taxpayer Advocate, Annual Report to Congress 2024, Taxpayer Advocate Service, Internal Revenue Service, 2024, pp. 104-117.

<sup>3</sup> يعرف المفقود الضريبي (Tax Gap) بالفارق بين ما تتوقع الإدارة الضريبية تحصيله في نهاية العام الضريبي وبين ما يتم تحصيله بالفعل في وقته، أو هو مقدار الالتزام الضريبي الحقيقي الذي لم يتم دفعه طوعية وفي الوقت المناسب. انظر:

Internal Revenue Service, Research, Applied Analytics and Statistics, Pub. 5869, Federal Tax Compliance Research: Tax Gap Projections for Tax Year 2022 (Oct. 2024), p. 4, <https://www.irs.gov/pub/irs-pdf/p5869.pdf>; National Taxpayer Advocate, footnote 13, p. 110.

<sup>4</sup> انظر مثلاً تنظيم هيئة الزكاة والضريبة والجمارك الصادر بقرار مجلس الوزراء رقم 570 وتاريخ 1442/09/22 هـ (ويشار إليه في هذا البحث بتنظيم الهيئة اختصاراً)، المادة الثالثة: "تهدف الهيئة إلى القيام بأعمال جباية الزكاة وتحصيل الضرائب والرسوم الجمركية، وتحقيق أعلى درجات الالتزام من قبل المكلفين بها بالواجبات المفروضة

والمكلفون شركات كانوا أو أفراد، ينظرون إلى الضريبة الواجبة كأى مصروفات أخرى لنشاطهم ويسعون لتخفيضه وتخفيض تكلفة الامتثال للقوانين ذات العلاقة، خاصة أصحاب المنشآت الصغيرة والمتوسطة، وتساهم الإدارة الضريبية ومنشوراتها التوعوية وقنوات التواصل معها، كالمساعد الذكي في خفض هذه التكلفة من خلال توفير المعلومات والإرشادات اللازمة بشكل مجاني ومباشر، مما يخفض تكاليف خدمة العملاء في الإدارة الضريبية، ويقلل حاجة المكلفين إلى الاستعانة بالاستشارات المدفوعة أو تخصيص موارد داخلية كبيرة لفهم الالتزامات الضريبية.

### 3. تقليل الأخطاء غير المقصودة من الإدارة الضريبية والمكلفين:

كثير من حالات عدم الالتزام الضريبي ناتجة عن أخطاء غير مقصودة بسبب عدم فهم المتطلبات الضريبية بشكل صحيح أو أخطاء حسابية بحتة،<sup>1</sup> ويساعد المساعد الذكي في تقليل هذه الأخطاء من خلال تقديم إرشادات دقيقة ومخصصة لكل مكلف حسب وضعه ومعطيات حالته، كما أنه يوحد إفادات الإدارة الضريبية حول المسائل المماثلة ولا يترك الأمر لاحتمال خطأ موظف في اتصال هاتفي أو نحوه.

### 4. بناء علاقة إيجابية بين الإدارة الضريبية والمكلف وتوفير دعم مستمر:

يوفر المساعد الذكي خدمة مستمرة على مدار الساعة وطوال أيام الأسبوع، مما يتيح للمكلفين الحصول على المعلومات والإرشادات في أي وقت، دون الحاجة لمواعيد أو انتظار أو تقييد بساعات العمل الرسمية، ومن شأن توفير المساعد الذكي أن يفتح قناة تواصل دائمة مع المكلفين

عليهم وفقاً لأفضل الممارسات وكفاية عالية". وفي تقاريرها السنوية، تحسب الإدارات الضريبية عادةً تكلفة التحصيل، انظر مثلاً تقرير الإدارة الضريبية في المملكة المتحدة:

HMRC's annual report and accounts 2023 to 2024: performance overview, 30 July 2024, <https://www.gov.uk/government/publications/hmrc-annual-report-and-accounts-2023-to-2024/hmracs-annual-report-and-accounts-2023-to-2024-performance-overview>. ("And we do this at a cost of around half a penny for every pound collected.")

<sup>1</sup> انظر مثلاً تقرير الإدارة الضريبية في ولاية كاليفورنيا بشأن الأخطاء الشائعة في الإقرارات الضريبية:

California Franchise Tax Board (FTB), Identify areas of recurrent taxpayer noncompliance: 2024 Taxpayer Bill of Rights Report, State of California, 2024, <https://www.ftb.ca.gov/about-ftb/data-reports-plans/taxpayer-bill-of-rights/2024/identify-areas-of-recurrent-taxpayer-noncompliance.html>.

وأن يساهم في بناء علاقة إيجابية بين المكلف والإدارة الضريبية وتغيير الصورة النمطية عن الإدارة الضريبية من جهة جبائية إلى جهة داعمة ومساعدة للمكلفين.<sup>1</sup> أخيراً، فقد بدأت بالفعل عدد من الإدارات الضريبية حول العالم في استخدام تقنيات الرد الآلي كالمساعد الذكي القائم على الذكاء الاصطناعي؛ لتحقيق هذه الأهداف وغيرها، حيث تشير إحصاءات منظمة OECD إلى أن أكثر من 60% من الإدارات الضريبية محل الدراسة تستخدم بالفعل تقنيات الرد الآلي (القائمة على الذكاء الاصطناعي وغيرها).<sup>2</sup>

### المبحث الثاني،

المساعد الذكي في الإدارة الضريبية السعودية – الواقع والتكيف

#### المطلب الأول: واقع ومستقبل استخدام المساعدات الذكية في الجهات الحكومية السعودية

أثمر التزام المملكة العربية السعودية بتطوير خدماتها الرقمية، وتعزيز كفاءة أداء أجهزتها الحكومية، وتمكين التحول الرقمي، تقدماً ملحوظاً في مجال الحكومة الإلكترونية وفقاً لعدة مؤشرات،<sup>3</sup> ولحكومة هذه الطفرة التقنية الحكومية في المملكة وتحقيق الاستثمار الأمثل فيها وتحسين تجربة العملاء، أنشئت هيئة الحكومة الرقمية،<sup>4</sup> وفي نفس السياق، ولاهتمام المملكة في

<sup>1</sup> انظر هيئة الحكومة الرقمية، وكلاء الذكاء الاصطناعي ونماذج العمل الكبيرة في الحكومة الرقمية، الحاشية رقم 1.

<sup>2</sup> OECD (2023), Tax Administration 2023: Comparative Information on OECD and other Advanced and Emerging Economies, OECD Publishing, Paris, p. 70, <https://doi.org/10.1787/900b6382-en>.

وعلى سبيل المثال، يمكن لمتصفح المواقع الرسمية للإدارات الضريبية في الدول التالية ملاحظة استخدام المساعدات الافتراضية أو الذكية: الولايات المتحدة الأمريكية، سنغافورة، الإمارات العربية المتحدة، اليونان، البرتغال. ففي التجربة الأمريكية مثلاً، أصبحت الأدوات الإلكترونية عموماً (ومنها المساعد) جزءاً لا يتجزأ من تجربة المكلف في تقديم الإقرارات الضريبية، ويُرجح أن يستمر هذا التوجه، في ظل توجيه مصلحة الضرائب الأمريكية للمكلفين نحو المزيد من الأدوات الإلكترونية وأدوات المساعدة الذاتية. انظر:

National Taxpayer Advocate, Fiscal Year 2019 Objectives Report to Congress, Washington, D.C. Internal Revenue Service, 2019, p 26; Blank, Joshua D., and Leigh Z. Osofsky, Legal Calculators and the Tax System, Ohio State Technology Law Journal, vol. 16, no. 1, 2020, p 80.

<sup>3</sup> قفزت المملكة 25 مركزاً في مؤشر الأمم المتحدة لتطور الحكومة الإلكترونية لعام 2024، لتصبح تحتل المركز الرابع عالمياً، كما حققت المملكة المركز السابع عالمياً في مؤشر المشاركة الإلكترونية. انظر هيئة الحكومة الرقمية، السعودية الرابعة عالمياً في الخدمات الرقمية 2024، 2024/09/17، <https://dga.gov.sa/ar/news/Saudi-arabia-ranks-4th-in-digital-services>.

<sup>4</sup> انظر تنظيم هيئة الحكومة الرقمية الصادر بقرار مجلس الوزراء رقم 418 في 25/07/1442 هـ لمزيد من المعلومات عن الهيئة وأدوارها واختصاصاتها وأهدافها. وللمزيد حول تفاصيل وإحصاءات المنصات والمنتجات والخدمات الإلكترونية الحكومية، انظر هيئة الحكومة الرقمية، دليل الخدمات الرقمية للجهات الحكومية،

مجال الذكاء الاصطناعي، أنشأت هيئة مختصة لتنظيم المجال وحوكمتها،<sup>1</sup> وأطلقت له استراتيجية وطنية،<sup>2</sup> وشجعت البحث العلمي فيه،<sup>3</sup> والاستثمار في تقنياته.<sup>4</sup> والأمثلة على استخدام التقنيات الحديثة من قبل الجهات الحكومية السعودية كثيرة، وتحديدًا الاستفادة من تقنيات الذكاء الاصطناعي وتوظيف chatbots أو أنظمة الرد الآلي التقليدية والمعتمدة على الذكاء الاصطناعي متعددة، فمنها أنظمة متاحة داخليًا لخدمة منسوبي الجهة وتسهيل أعمالهم وتقليل الأخطاء فيها وزيادة فاعليتها،<sup>5</sup> ومنها أنظمة متاحة لعامة المستفيدين،<sup>6</sup> ومنها أنظمة تحت التجربة.<sup>7</sup> ويرى الباحث بأن هذا توظيف هذه التقنية مرشح للزيادة المطردة في السنوات المقبلة، مع تزايد قدرات تقنيات الذكاء الاصطناعي في مجال الحكومة الرقمية وتطبيقاته المفيدة، ومع تشجيع الحكومة السعودية على الاستثمار فيها.<sup>8</sup>

2023/04/23م، <https://dga.gov.sa/ar/digital-knowledge/digital-services-for-government-entities-guide>

<sup>1</sup> انظر الأمر الملكي رقم أ/471 وتاريخ 1440/12/29هـ بإنشاء الهيئة السعودية للبيانات والذكاء الاصطناعي والمركز الوطني للذكاء الاصطناعي الذي يرتبط تنظيميًا بالهيئة، وكذلك قرار مجلس الوزراء رقم 19 وتاريخ 1445/01/07هـ بإنشاء المركز الدولي لأبحاث وأخلاقيات الذكاء الاصطناعي.

<sup>2</sup> انظر الاستراتيجية الوطنية للبيانات والذكاء الاصطناعي الصادرة عن الهيئة السعودية للبيانات والذكاء الاصطناعي عام 2020م،

<https://sdaia.gov.sa/ar/SDAIA/SdaiaStrategies/Pages/NationalStrategyForDataAndAI.aspx>.

<sup>3</sup> على سبيل المثال، من خلال برامج ومنح هيئة البحث والتطوير والابتكار، تدعم الدولة المشاريع البحثية المتعلقة بالأولويات الوطنية، ومنها الاستدامة والاحتياجات الأساسية واقتصاديات المستقبل، وتتضمن هذه الأولويات موضوعات ومجالات متعددة تتعلق بالذكاء الاصطناعي. ويمكن الاطلاع على ذلك كله من خلال موقع الهيئة:

<https://rdia.gov.sa>

<sup>4</sup> جذب التمويل الفعال والمستقر للفرص الاستثمارية المتميزة في البيانات والذكاء الاصطناعي من أهداف وأبعاد الاستراتيجية الوطنية للبيانات والذكاء الاصطناعي، انظر الحاشية 22.

<sup>5</sup> كالديوان العام للمحاسبة ووزارة المالية، انظر بدر أحمد الزهراني، استخدام نظام الدردشة الذكية بوزارة المالية بالمملكة العربية السعودية، Arab Journal for Scientific Publishing، الإصدار السابع، العدد الثالث والسبعون، 2024م.

<sup>6</sup> على سبيل المثال لا الحصر: سارة - المساعدة الذكية من الهيئة العامة للغذاء والدواء، ومساعد أبشر من وزارة الداخلية، والمساعد الافتراضي من وزارة العدل، وسارة - المرشدة الذكية من الهيئة السعودية للسياحة، والمساعد الذكي في منصة بلدي من وزارة البلديات والإسكان، والمساعد الافتراضي لوزارة الصناعة والثروة المعدنية، والمساعد الذكي من صندوق تنمية الموارد البشرية. ويمكن الاطلاع على هذه المساعدات عبر مواقع الجهات الرسمية.

<sup>7</sup> كديوان المظالم (القضاء الإداري).

<sup>8</sup> توصي هيئة الحكومة الرقمية الجهات الحكومية في السعودية بزيادة البحث والتطوير في هذه التقنيات وتعزيز الاستثمار فيها مع استكمال الأطر التنظيمية اللازمة. انظر هيئة الحكومة الرقمية، مرجع سابق، حاشية رقم خطأ! الإشارة المرجعية غير معرفة، ص 16-19. كما تشير الهيئة في دراستها إلى أن من فوائد هذه التقنيات تقديم خدمات حكومية سلسلة وفعالة للمستخدمين، وزيادة رضاهم، وتعزيز تفاعلهم ودعمهم على مدار الساعة، وأن من أنوارها

### المطلب الثاني، واقع ومستقبل المساعد الذكي في هيئة الزكاة والضريبة والجمارك

تستثمر الإدارة الضريبية في المملكة (هيئة الزكاة والضريبة والجمارك)<sup>1</sup> - كغيرها من الجهات الحكومية - في التقنيات التي تجعل أعمالها أكثر كفاءة وتسعى إلى تسهيل الالتزام على المكلفين. ووفقاً لتنظيم الهيئة، فإنها مطالبة بذلك، حيث إنها تهدف إلى "القيام بأعمال جباية الزكاة وتحصيل الضرائب والرسوم الجمركية، وتحقيق أعلى درجات الالتزام من قبل المكلفين بها بالواجبات المفروضة عليهم وفقاً لأفضل الممارسات وبكفاية عالية"،<sup>2</sup> كما أن من اختصاصاتها المنصوصة صراحة: "توفير خدمات عالية الجودة للمكلفين؛ لمساعدتهم على الوفاء بواجباتهم"، وكذلك "توظيف التقنية الحديثة في تنفيذ أعمال الهيئة ومراقبتها وتسهيلها".<sup>3</sup> وبناء على ذلك، لدى الهيئة الآن منظومة من المنصات الإلكترونية في خدمة المكلفين.<sup>4</sup>

وبالمجمل، يظهر أن الهيئة لم تطلق - حتى تاريخه - مساعداً ذكياً معتمداً على الذكاء الاصطناعي كما فعلت عدد من الجهات الحكومية الأخرى، إلا أن الاستقراء يدعم فكرة تبني الهيئة لهذه التقنية، من خلال معطيات متعددة، منها العامة، ومنها الخاصة بالهيئة، فمن المعطيات العامة الزيادة المطردة في استخدام تقنية المساعد الذكي القائم على الذكاء الاصطناعي من قبل الجهات الحكومية في المملكة كما أسلفنا، وتشجيع الجهات المختصة في المملكة لتوظيف هذه التقنية.<sup>5</sup>

خدمة العملاء والاستشارات القانونية. انظر ص 11-14. وفي إصدارها بشأن الذكاء الاصطناعي التوليدي للجهات الحكومية، تؤكد الهيئة السعودية للبيانات والذكاء الاصطناعي بأن استخدام جهة حكومية لروبوت محادثة لخدمة المستفيدين من خدماتها يمكن أن يرفع جودة الخدمة المقدمة لهم ويثري تجربتهم ويرد على استفساراتهم ويقدم شرحاً مفصلاً للمطلوب ويوفر الوقت والجهد. انظر الهيئة السعودية للبيانات والذكاء الاصطناعي، مبادئ الذكاء الاصطناعي التوليدي للجهات الحكومية، النسخة الأولى، يناير 2024، ص 13.

<sup>1</sup> بشار إليها في بقية البحث بالهيئة اختصاراً.

<sup>2</sup> تنظيم الهيئة، المادة الثالثة.

<sup>3</sup> المرجع السابق.

<sup>4</sup> يمكن الاطلاع على عشرات من الخدمات الزكوية والضريبية والجمركية الإلكترونية التي تقدمها الهيئة من خلال صفحة الخدمات الإلكترونية على موقعها: <https://zatca.gov.sa/ar/eServices/Pages/default.aspx>، أو انظر: هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، الدليل التفاعلي للخدمات الإلكترونية، الإصدار الأول، فبراير 2022م: [https://zatca.gov.sa/ar/HelpCenter/guidelines/Documents/ZATCA\\_App\\_Guideline.pdf](https://zatca.gov.sa/ar/HelpCenter/guidelines/Documents/ZATCA_App_Guideline.pdf).

<sup>5</sup> انظر مثلاً الحاشية رقم خطأ! الإشارة المرجعية غير معروفة. كما أن هيئة الحكومة الرقمية أدرجت "روبوت دردشة" كقالب من قوالب كود المنصات الصادر عنها، وهو على غرار كود البناء الموحد، يعتبر نظام التصميم الموحد للمنصات والخدمات الحكومية الرقمية في المملكة. انظر هيئة الحكومة الرقمية، كود المنصات نظام التصميم الموحد للمملكة العربية السعودية، 2024/01/17م: <https://dga.gov.sa/ar/digital-knowledge/national-design-system-of-Saudi-Arabia>.

ومن المعطيات الخاصة بالهيئة:

- اهتمام الهيئة الواضح برقمنة أعمالها وتطويرها وتيسيرها، تطبيقاً لنص تنظيمها على ذلك.<sup>1</sup>
  - كون الهيئة من الجهات التي تعنى بخدمة العملاء طوال أيام الأسبوع عبر عدة قنوات،<sup>2</sup> وذلك وفقاً لاختصاصاتها في مساعدة المكلفين ومتابعتهم للوفاء بواجباتهم ونشر الوعي لرفع الالتزام الطوعي.<sup>3</sup>
  - أن الهيئة مطالبة برفع كفاءة أعمالها في الجباية والتحصيل وفقاً لأفضل الممارسات.<sup>4</sup>
  - أهمية التواصل مع المكلفين بشكل فاعل وتوعيتهم بما لهم وعليهم، وتبسيط الأنظمة الزكوية والضريبية والجمركية لهم؛ لرفع مستوى الالتزام وتحقيق أدنى مفقود ضريبي ممكن.
- ومن هنا تتضح أهمية النظر في مآلات تبني مثل هذه التقنية، لدراسة التكيف القانوني والآثار النظامية لوجود هذا المساعد الذكي في الهيئة استباقياً.

### المطلب الثالث: التكيف القانوني لإفادات المساعد الذكي في الهيئة الفرع الأول: التكيف القانوني لما يصدر عن الهيئة

من خلال استقراء الأنظمة واللوائح الضريبية يتبين وجود نوعين من القرارات التي تصدر عن الهيئة فيما يتعلق بتطبيق هذه الأنظمة واللوائح: النوع الأول: قرارات تنفيذية في مرتبة اللوائح، وتصدر من مجلس إدارة الهيئة<sup>5</sup> أو وزير المالية،<sup>6</sup> والنوع الثاني: قرارات ومنشورات أخرى تسميها الهيئة القرارات التفسيرية، وتلحق بها الأدلة الإرشادية والمنشورات الزكوية والضريبية، وهذه الأخيرة تصدر من الهيئة نفسها وتعتبر أقل مرتبة من الأولى.

<sup>1</sup> تنظيم الهيئة، المادة الثالثة (5).

<sup>2</sup> انظر صفحة اتصل بنا على موقع الهيئة: <https://zatca.gov.sa/ar/contactus/Pages/default.aspx>.

<sup>3</sup> تنظيم الهيئة، المادة الثالثة (2-5).

<sup>4</sup> تنظيم الهيئة، المادة الثالثة.

<sup>5</sup> انظر مثلاً المادة الثانية والخمسون من نظام ضريبة القيمة المضافة الصادر بالمرسوم الملكي رقم م/113 وتاريخ 1438/11/02 هـ: "يصدر مجلس إدارة الهيئة اللائحة خلال ثلاثين يوماً من تاريخ صدور النظام، ويعمل بها من تاريخ نفاذه. ويصدر كذلك القرارات والتعليمات اللازمة لتنفيذ أحكام النظام واللائحة"، وكذلك المادة العشرون من نظام ضريبة التصرفات العقارية الصادر بالمرسوم الملكي رقم م/84 وتاريخ 1446/03/19 هـ.

<sup>6</sup> انظر المادة التاسعة والسبعون من نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم م/1 وتاريخ 1425/01/15 هـ، وكذلك المرسوم الملكي رقم م/40 وتاريخ 1405/07/02 هـ المتضمن جباية الزكاة كاملة من جميع الشركات والمؤسسات وغيرها ممن يخضعون للزكاة، وقرار مجلس الوزراء رقم 126 وتاريخ 1436/02/30 هـ القاضي في البند (ثانياً) بتفويض وزير المالية بإصدار القرارات اللازمة لتنفيذ المرسوم الملكي رقم م/40 وتاريخ 1405/07/02 هـ، وبناء على ذلك صدرت اللوائح التنفيذية لجباية الزكاة وتعديلاتها المتعاقبة حتى اللائحة الأخيرة لعام 1445 هـ.

وفي حين لا يثور جدل أو شك حول إلزامية النوع الأول من القرارات للهيئة أو المكلفين، فإن الأمر يختلف بالنسبة إلى النوع الثاني من القرارات، فهل الهيئة ملزمة بما يصدر عنها من مضامين قراراتها التفسيرية وأدلتها الإرشادية ومنشوراتها التوعوية؟ وهل يستطيع المكلفون الاحتجاج بها في حال نشوء منازعة مع الهيئة؟ الإجابة عن ذلك لا تخلو من تفصيل، فقد كانت هذه منطقة رمادية في الماضي خصوصاً مع العبارات التي تستخدمها الهيئة في بداية أو نهاية أدلتها ومنشوراتها، وتتضمن مثلاً: "هذا الدليل إرشادي ويمثل مفهوم هيئة الزكاة والضريبة والجمارك وتفسيرها فيما يتعلق بتطبيق اللائحة التنفيذية ... ولا يعد مستنداً نظامياً، وتعد نصوصه مواداً إرشادية غير ملزمة للهيئة، ولا يغني عن الرجوع إلى اللائحة ... والقواعد والقرارات ذات الصلة".<sup>1</sup>

ومؤخراً حدثت تغييرات في بعض النصوص اللائحية ذات العلاقة بمدى إلزامية هذه الإصدارات ومضامينها للهيئة، ومن ذلك تعديل اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة القيمة المضافة والمتضمن حذف الفقرة 5 من المادة الخامسة والسبعين المتعلقة بالقرارات التفسيرية،<sup>2</sup> حيث كانت تنص الفقرة على أن "أي رأي أو قرار تفسيري تصدره الهيئة وفقاً لهذه المادة لن يكون ملزماً للهيئة أو لأي شخص خاضع للضريبة"<sup>3</sup> مع احتفاظ الهيئة بحق إصدار قرارات ملزمة وفقاً للمادة الثانية والخمسين من النظام.<sup>4</sup> تلا ذلك تعديل اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة لعام 1440هـ<sup>5</sup> بإضافة المادة الثلاثين (مكرر)<sup>6</sup> والتي تضمنت الآتي:

3. تلتزم الهيئة بمضمون التفسيرات الواردة في الأدلة الإرشادية أو النشرات الزكوية أو القرارات التفسيرية وفقاً للفقرتين (1) و (2) من هذه المادة عند تطبيق أحكام النظام واللائحة على الفترات

<sup>1</sup> انظر مثلاً الدليل الإرشادي العام للزكاة، الإصدار الثاني، الصادر عن الهيئة في نوفمبر 2021م، وكذلك الإصدار الأول الصادر في سبتمبر 2019م، وكلاهما لشرح اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم 2216 وتاريخ 1440/07/07هـ، وانظر أيضاً الدليل الإرشادي لزكاة مكلفي التقديري، النسخة الثانية، مايو 2021م. وفي نفس السياق، فقد ذُبلت الهيئة إصدارها المعنون: معجم بأهم المصطلحات الزكوية والضريبية والجمركية الصادر عام 2021م بعبارة إخلاء مسؤولية أطول وأكثر تفصيلاً.

<sup>2</sup> انظر قرار مجلس إدارة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك رقم 23-04-01 وتاريخ 1444/11/26هـ.  
<sup>3</sup> الفقرة الخامسة المحذوفة من المادة الخامسة والسبعين من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة القيمة المضافة (اللائحة صادرة بقرار مجلس إدارة الهيئة رقم 3839 وتاريخ 1438/12/14هـ).

<sup>4</sup> نظام ضريبة القيمة المضافة الصادر بالمرسوم الملكي رقم م/113 وتاريخ 1438/11/02هـ وتعديلاته، والمادة الثانية والخمسين تشير إلى اختصاص مجلس إدارة الهيئة بإصدار اللائحة التنفيذية والقرارات والتعليمات اللازمة لتنفيذ أحكام النظام واللائحة، وعليه فهي من النوع الأول.

<sup>5</sup> صدرت هذه اللائحة بالقرار الوزاري رقم 2216 وتاريخ 1440/07/07هـ.

<sup>6</sup> عدلت اللائحة بالقرار الوزاري رقم 25 وتاريخ 1445/01/08هـ.



التي تلي إصدار أو نشر أو تعديل هذه الأدلة الإرشادية أو النشرات الزكوية أو القرارات التفسيرية، دون أن يمتد ذلك إلى الفترات السابقة لإصدارها أو نشرها أو تعديلها.

5. لا يسري حكم الفقرة (3) من هذه المادة في الحالات التالية:

أ. اختلاف الوقائع أو الأنشطة أو المعاملات الفعلية عن تلك المحددة في الأدلة الإرشادية أو النشرات الضريبية أو القرارات التفسيرية.

ب. إغفال أو تحريف وقائع جوهرية.

ج. المعاملات التي لا تستوفي الافتراضات أو الاشتراطات التي تضمنتها الأدلة الإرشادية أو النشرات الضريبية أو القرارات التفسيرية.

6. الغرض من أي مستند تصدره الهيئة وفقاً لهذه المادة هو توضيح كيفية تطبيق أحكام النظام واللائحة على معاملة معينة تتضمن مجموعة محددة من الوقائع. ولا يقصد به منح الهيئة صلاحية تقديم أي استثناء أو إعفاء أو امتياز أو خصم أو أي ميزة أخرى عدا ما هو جائز بمقتضى أحكام النظام واللائحة.

وأخيراً صدرت اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة لعام 1445هـ<sup>1</sup> متضمنة ما يماثل المادة المذكورة أعلاه في مادتين<sup>2</sup>، وفيهما التزام الهيئة بمضمون ما يصدر عنها في أدلتها الإرشادية وقراراتها التفسيرية بالشروط المذكورة أعلاه، والموضحة في الشكل 1 أدناه.

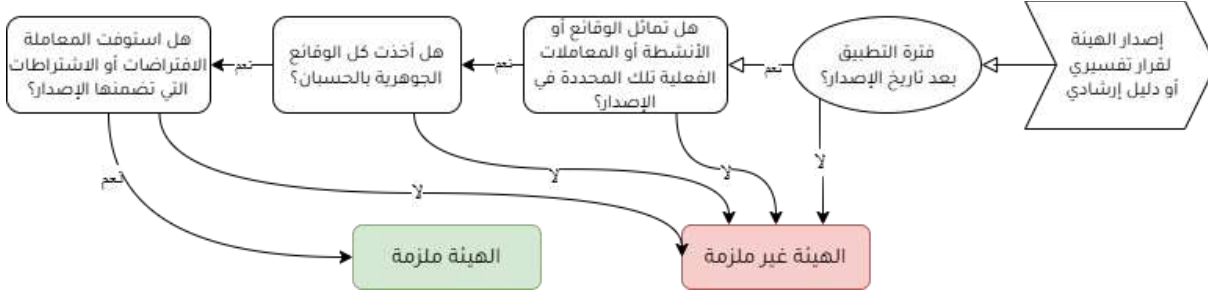
وتزامنت هذه التغييرات التشريعية، مع تغير الصياغة المستخدمة في منشورات الهيئة وأدلتها، لتتضمن مثلاً: "وتؤكد الهيئة على تطبيقها للمعالجات التوضيحية الواردة في هذا الدليل -حيثما تنطبق-، وذلك في ضوء النصوص النظامية ذات الصلة"<sup>3</sup>.

<sup>1</sup> صدرت هذه اللائحة بالقرار الوزاري رقم 1007 وتاريخ 1445/08/19هـ.

<sup>2</sup> المادتان السادسة والعشرون بعد المئة والسابعة والعشرون بعد المئة.

<sup>3</sup> انظر على سبيل المثال بداية الدليل الإرشادي الخاص بتسعير المعاملات، الإصدار الثالث، يونيو 2024م، وكذلك منشور إرشادات مبسطة حول تقديم الإقرار الضريبي، 2023م، وكذلك الدليل الإرشادي لزكاة مكلفي التقدير - وفق اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة - إصدار 1440هـ، النسخة الثانية، مايو 2021م.

الشكل 1: الاتجاه الجديد حيال التزام الهيئة بمضمون قراراتها التفسيرية وأدلتها الإرشادية



والملاحظ في هذه المستجدات على المستوى التشريعي اللائحي واللغوي المستخدم في الأدلة والمنشورات، تغير واضح في اتجاه الهيئة بإلزامها نفسها بما يصدر عنها من مضامين منشوراتها وأدلتها إذا تطابقت المعطيات والوقائع المنشورة، مما يؤدي إلى تعزيز الثقة بما تنشره الهيئة لدى المكلفين، من دون التقليل من أهمية استشارة المختصين حول كل حالة زكوية أو ضريبية وملابساتها.

### الضلع الثاني: التكييف القانوني لإفادات المساعد الذكي للهيئة

يثور التساؤل عن الطبيعة القانونية والتكييف المناسب لإفادات المساعد الذكي للمكلفين بشأن الأنظمة الزكوية والضريبية في حال استخدمته الهيئة. وتطبيقاً للإطار القانوني المشار إليه آنفاً، فلا يصح قطعاً تكييفها كقرارات لائحية تنفيذية ملزمة لكل الأطراف؛ لأن صاحب الصلاحية المنصوص عليه في الأنظمة واللوائح الزكوية والضريبية لهذا النوع من القرارات هو إما مجلس إدارة الهيئة أو الوزير (رئيس مجلس إدارتها). يتبقى إذن فرضية تكييفها ضمن النوع الثاني من القرارات،<sup>1</sup> فهل يصح اعتبار إفادات المساعد الذكي في منزلة قرارات الهيئة التفسيرية وكمضامين أدلتها الإرشادية ونشراتها الزكوية والضريبية؟ والجواب المطروح في هذا البحث هو نعم؛ لعدة تبريرات، منها أن عمل المساعد الذكي يتسق مع اختصاص الهيئة في مساعدة المكلفين على الالتزام بتوعيتهم وإرشادهم بتوظيف التقنيات الحديثة، وهذا هدف مشترك بين إصدار الهيئة

<sup>1</sup> يستبعد الباحث فرضية ثالثة وهي أن تكون إفادات المساعد الذكي مجرد آراء استشارية عامة غير ملزمة، لأسباب، منها عدم تصور ذلك من الجهات الحكومية إذا تواصل معها المستفيد من خدماتها بأي شكل من الأشكال، حيث إن موثوقية هذه الإفادات بالنسبة للمكلف تكمن في أنها صادرة من جهة رسمية مختصة، وإلا فلا معنى لها بالنسبة له إن كانت عامة وغير ملزمة، وكذلك اتساق فكرة إلزام الهيئة بما يصدر عنها مع توجه الهيئة نفسها كما بين هذا المطلب آنفاً بالتعديلات التنظيمية في لائحة جباية الزكاة ونظام ضريبة القيمة المضافة.

للقرارات التفسيرية والأدلة الإرشادية والنشرات الزكوية والضريبية من جهة وفكرة وجود المساعد الذكي لتسهيل الوصول إلى مضامين تلك القرارات والأدلة والنشرات (بل والأنظمة واللوائح ذوات العلاقة) للمكلف وشرحها وتبسيطها له.<sup>1</sup> كما يمكن للهيئة تقييد المساعد الذكي بمصادرها الرسمية الموثوقة التي تمثل وجهة نظرها وتفسيرها للأنظمة واللوائح الزكوية والضريبية.

جدول 3: مقارنة بين القرارات التفسيرية والأدلة الإرشادية وبين إفادات المساعد الذكي

| معيار المقارنة | المشترك                                                                                                      | التعليق                                                                                                                                        |
|----------------|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| جهة الإصدار    | الهيئة                                                                                                       | 1. لا يختص بإصدارها مجلس إدارة الهيئة أو الوزير، ولذا يستحيل اعتبارها من القرارات اللائحية التنفيذية<br>2. صادرة من جهة مختصة وموثوقة          |
| مصدر المعلومات | الأنظمة واللوائح الزكوية والضريبية والقرارات التفسيرية والأدلة الإرشادية والنشرات التوعوية الصادرة من الهيئة | تتم تغذية المساعد الذكي ببيانات ضخمة من الهيئة تشمل على ما ذكر، وهو يستنتج منها ما يصلح لإفادة المكلف، ولا ينشئ حكماً جديداً أو إجراءً مبتدعاً |
| الهدف          | التوعية والتوضيح والإرشاد والتبسيط ومساعدة المكلفين على الالتزام الطوعي                                      | فكرة المساعد الذكي مكتملة لمساعد الهيئة وجهودها في ذلك كله، وميسرة لوصول المكلفين إلى مضامين تلك المصادر والمنشورات وشرحها وتبسيطها            |
| الأثر          | إلزامية الإفادة للهيئة والمكلف إذا انطبقت عليها                                                              | يناقش ذلك المبحث الثالث                                                                                                                        |

<sup>1</sup> انظر بحث Blank & Osofsky، الحاشية رقم 18، ص 81 حيث يرجحان قياس إفادات بوت المحادثة في موقع مصلحة الضرائب الأمريكية على منشورات مصلحة الضرائب، فالمساعد الضريبي التفاعلي يستخرج إجابات واضحة وبسيطة من القوانين والأحكام القضائية المتشابهة.

|  |                 |
|--|-----------------|
|  | الشروط اللائحية |
|--|-----------------|

## المبحث الثالث،

## الآثار القانونية لاستخدام المساعد الذكي في الإدارة الضريبية

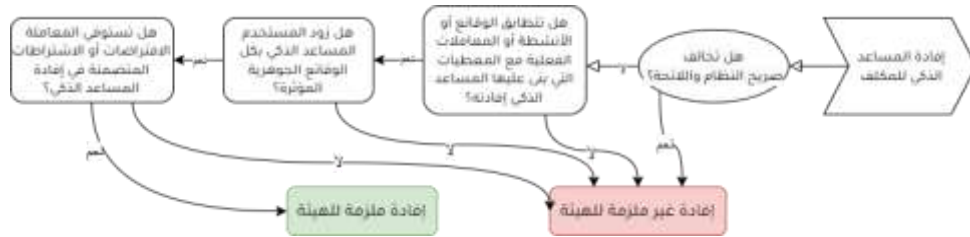
## المطلب الأول: آثار استخدام المساعد الذكي على الإدارة الضريبية

## الفرع الأول: مسؤولية الهيئة عن صحة إفادات المساعد الذكي

تقدم القول بأن الهيئة متجهة في السنوات الأخيرة إلى إلزام نفسها بمضامين منشوراتها إذا تطابقت المعطيات والمعاملات وانتقت الاختلافات الجوهرية بين المنشور والواقعة محل البحث، ويرى الباحث بأن هذا الإطار الجديد الذي وضعت الهيئة لنفسها بشأن قراراتها التفسيرية وأدلتها الإرشادية ومنشوراتها الزكوية والضريبية (انظر الشكل 1) صالح للتطبيق كذلك على ردود وإفادات المساعد الذكي مع شيء من التعديل فيما يتعلق بالشروط الأول (أن تكون الواقعة بعد وقت الإصدار لا قبله) إذ لا يُتصور تطبيق هذا الشرط على إفادات المساعد الذكي لأنها تصدر بعد الواقعة لا قبلها إلا إذا كان المساعد يجيب عن أسئلة لوقائع افتراضية لم تقع بعد. وعليه يمكن القول بأن الهيئة تكون ملزمة بإفادات المساعد الذكي (المستقاة أصلاً من الأنظمة واللوائح والقرارات التفسيرية والأدلة الإرشادية) بالشروط الآتية:

1. ألا تتعارض إفادة المساعد الذكي صراحة مع أحكام الأنظمة واللوائح.
2. تطابق الوقائع أو المعاملات الفعلية مع المعطيات المقدمة من المكلف للمساعد الذكي.
3. عدم إغفال أو تحريف وقائع جوهرية من شأنها أن تغير إفادة المساعد الذكي.
4. استيفاء الواقعة الفعلية محل السؤال لافتراضات أو اشتراطات إفادة المساعد الذكي.

## الشكل 2: الإطار المقترح حيال التزام الهيئة بمضمون إفادات المساعد الذكي



وليس المقصود من هذا الاتجاه تثبيط الهيئة عن استخدام هذه التقنية، بل تشجيعها على تبنيها واستثمار فوائدها لتحقيق أهداف الهيئة وتحسين تجربة المكلفين وجودة خدمتهم، ولكن بعد التقنين والدراسة والتجربة والتدريب الجيد والتقيد الملائم للمصادر المتاحة للمساعد الذكي وطريقة الرد

المناسبة، والاحتفاظ بسجل مفصل لجميع المحادثات مع المكلفين. وبعبارة أخرى، فإن التوصية هنا هي ضرورة أن توازن الهيئة بين استثمار قدرات المساعد الذكي القائم على الذكاء الاصطناعي وتطويره لتسهيل وتقريب الأنظمة واللوائح والمنشورات الزكوية والضريبية للمكلفين، وبين تقييده لتفادي تجاوز أحكام النظام أو تفسيرات الهيئة المعتمدة؛<sup>1</sup> وأهمية هذه الموازنة بالنسبة للهيئة أكبر من بعض الجهات الحكومية الأخرى، فالهيئة مطالبة بالتواصل مع المكلفين وتوعيتهم وإيصال المعلومة الصحيحة الدقيقة، وإلا فإن خزينة الدولة معرضة لخطر ارتفاع المفقود الزكوي والضريبي والمكلفين معرضين لمخاطر عدم الالتزام وما يترتب عليها من غرامات وعقوبات.

وعلى ذلك يرى الباحث أن تكون الهيئة ملزمة بالإفادات الصادرة عن المساعد الذكي ومسؤولة عنها - تمامًا كمنشوراتها الأخرى - إذا انطبقت الشروط وانتفتت الموانع، ففي حال اتخذ المكلف معالجة زكوية أو ضريبية بناء على إفادة صادرة من المساعد الذكي، فأضاف إلى الوعاء أو حسم منه مثلاً مما أثر على مقدار الزكاة أو الضريبة الواجبة سلباً أو إيجاباً، وأثبت أمام الهيئة أو اللجان المختصة اعتماده على إفادة مستوفية للشروط من المساعد الذكي فإنه لا يؤاخذ على المعالجة محل المنازعة، إلا إذا ثبت سوء نيته بأي شكل من الأشكال. ولا يعفي الهيئة من هذه المسؤولية أي عبارة شكلية توضع في بداية محادثة المكلف مع المساعد الذكي تتضمن عدم اعتبار هذه المحادثة استشارة قانونية ولا تعبر بالضرورة عن تفسير الهيئة ورأيها؛ لأن المساعد الذكي هو صوت الهيئة في سياق المحادثة والمتحدث باسمها، وبدلاً من عبارة مكررة في أول كل محادثة، قد يكون من الأنفع أن يُدرب المساعد على ردود فاعلة تذكر الدليل والتعليل وتحيل إلى الأنظمة واللوائح والمنشورات الرسمية ذات العلاقة، فإذا سأل المكلف مثلاً عن إمكان خصم مصروف تبرع إلى جمعية خيرية داخل المملكة لحساب الربح المعدل، فبدلاً من إجابة مختصرة قاطعة كالإفادة الآتية:

نعم، يجوز خصم التبرعات للجمعيات المرخصة داخل المملكة لأغراض حساب الربح المعدل أو الخسارة المعدلة.

يمكن أن تكون الإجابة أكثر شمولية وتحقيقاً لهدف حماية الهيئة من المسؤولية، كالإفادة الآتية:

<sup>1</sup> تجدر الإشارة هنا إلى زاوية أخرى للموازنة، وهي أن الحذر المبالغ فيه والتقييد الزائد ينحو بالمساعد الذكي منحى بوت المحادثة الموجه أو المعتمد على كلمات مفتاحية؛ وبالتالي قلة الإفادة من قدرات الذكاء الاصطناعي في التحليل والاستنتاج للأنظمة واللوائح والمنشورات الزكوية والضريبية.

نعم، يجوز خصم التبرعات للجمعيات المرخصة داخل المملكة وفق الأنظمة ذات العلاقة لأغراض حساب الربح المعدل أو الخسارة المعدلة،\* وذلك مع مراعاة ضوابط قبول المصروفات\*\* ولمزيد من التفاصيل والأمثلة، يمكن الرجوع إلى اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة لعام 1445هـ والدليل الإرشادي الخاص.

### \* المادة الثالثة والستون: المصروفات المقبولة

#### -- المادة الثانية والستون: مراعاة ضوابط قبول المصروفات نشاط المكلف

فإذا تحققت كل شروط إلزام الهيئة بما يصدر عن المساعد الذكي، وزادت الهيئة على ذلك بتدريب المساعد الذكي على تقديم إفادات شاملة للشروط والأدلة النظامية والمراجع الإرشادية، ووقع المساعد الذكي في الخطأ فلا مناص من تحمل الهيئة لمسؤولية ذلك بإعادة ما دفعه المكلف فوق الواجب، أو إعفائه من مسؤولية الخطأ والنقص في القدر الواجب عليه. ومن المبررات لتحميل الهيئة للمسؤولية - إلى جانب الشبه الكبير والقياس السائغ مع منشوراتها كما سبق - ضمان جدية استخدام هذه التقنية بالنسبة للهيئة أخذًا بالحسبان تأثيرها على المكلفين وقدرتها على الإقناع، وضمن موثوقية مخرجاتها بالنسبة للمكلفين وحماية حقوقهم.<sup>1</sup>

وبمفهوم المخالفة، فإذا اختل شرط من شروط إلزام الهيئة بإفادة المساعد الذكي، بإغفال المكلف مثلاً لإحدى المعطيات المؤثرة على المعالجة الزكوية أو الضريبية، فإن الهيئة غير مسؤولة عن المعلومة المغلوطة التي تحصل عليها المكلف من المساعد الذكي، ولا يجوز احتجابه بالإفادة حال حدوث نزاع.

### الفرع الثاني: ضرورة المتابعة والتطوير والتحديث والشفافية

ومن الآثار المحتملة على الهيئة في حال استخدام المساعد الذكي القائم على الذكاء الاصطناعي للتواصل مع المكلفين وخدمتهم، ضرورة تطويره وتحديثه باستمرار، وذلك على المستويين التقني

<sup>1</sup> تشير الأبحاث المتخصصة إلى أن صوت المنظمة يكون أكثر تأثيراً وإقناعاً عندما يكون مخصصاً وموجهاً نحو فرد معين (الحالة الأولى) بدلاً من مجموعة مجهولة من الأفراد (الحالة الثانية)، وتنطبق الحالة الأولى على المساعد الذكي الذي يجري محاكاة كشخص إلى شخص آخر، بينما تنطبق الحالة الثانية الأقل تأثيراً على المنشورات الضريبية التي تطرح معلومات وتوجيهات عامة. انظر بحث Blank & Osofsky، الحاشية رقم 18، ص 84 والمصادر المذكورة. كما تشير أبحاث أخرى إلى علاقة طردية في ثقة الأفراد في أنظمة وتقنيات الذكاء الاصطناعي المستخدمة من قبل الجهات الحكومية، فكلما زادت ثقتهم في الجهة، زادت ثقتهم في أدواتها التقنية ومخرجاتها. انظر:

Yi-Fan Wang et al. Citizens' trust in AI-enabled government systems, Information Polity, Vol 29 No 3, pp. 293-312 (2024). Available at: <https://doi.org/10.3233/IP-230065>.

والقانوني: فالتقني لما يجري على هذه التقنيات من تغييرات متسارعة وما تتعرض له من مخاطر سيبرانية وهي خارج نطاق هذا البحث، والقانوني يعني الأطر والمراجع النظامية لاستخدام هذه التقنية، فمن جهة على الهيئة المواعمة مع السياسات والأنظمة ذات العلاقة بالذكاء الاصطناعي في المملكة واستخدامه من قبل الجهات الحكومية،<sup>1</sup> ومن جهة أخرى يجب أن يُغذى المساعد الذكي بأحدث المستجدات والتغييرات في الأنظمة واللوائح والمنشورات ذات العلاقة؛ لمواكبة التغيرات المستمرة في المجالات الزكوية والضريبية، ولتفادي توليد إفادات خاطئة أو غير متسقة، كما ينبغي على الهيئة الإفصاح التفصيلي عن مصادر المعلومات التي تم تدريب المساعد الذكي عليها، وحدود معرفته، والتحديثات التي تطرأ عليه، وسياسة معالجته للبيانات المدخلة؛ مما يساعد المكلف على تقييم إمكانية الاعتماد على إفاداته.

#### المطلب الثاني، آثار استخدام المساعد الذكي على المكلف الضريبي

خلافًا لبعض الأنظمة القانونية الضريبية أخرى،<sup>2</sup> لا تحوي الأنظمة الزكوية والضريبية السعودية على إطار نظامي متكامل وصريح لتحديد حجية الآراء والإرشادات التي تقدمها الإدارة الضريبية بشكل عام (سواء من خلال موظفيها أو من خلال المنشورات الإرشادية أو المساعدات الذكية) عدا ما تمت مناقشته أعلاه من تغييرات في اللوائح والذي ينص على التزام الهيئة دون الدخول في تفاصيل ذلك الالتزام أو آثاره على الهيئة والمكلف، ولا درجة الحجية والقيمة القانونية حال النزاع، وهذا الفرع يؤكد الأثر المترتب على توليد المساعد الذكي لإفادات مستوفية للشروط وحجية هذه الإفادات؛ لأسباب متعددة، ومنها:

1. موثوقية وحجية إفادات المساعد الذكي (كالمعلومات المنشورة من الهيئة) كامتداد طبيعي للثقة المشروعة التي تحكم العلاقة بين المكلف والهيئة كإدارة ضريبية منوط بها توعية المكلفين والتواصل معهم وتبسيط النظام لهم عبر قنوات تواصل مختلفة، ومنها المساعد الذكي إذا وفرته الهيئة كقناة رسمية من قنوات التواصل مع المكلفين، وقامت بتدريبه وتغذيته بالمعلومات والبيانات

<sup>1</sup> انظر مثلاً الحاشية رقم خطأ! الإشارة المرجعية غير معروفة، وكذلك الاستراتيجية الوطنية المشار إليها في الحاشية رقم 22.

<sup>2</sup> لمثال على إطار نظامي لحالات الإعفاء من العقوبات في قانون الضرائب الأمريكي بناء على إفادة من مختص أو قرار تفسيري رسمي من مصلحة الضرائب الأمريكية، ولمناقشة مشكلة الاحتجاج بإفادات المساعد الذكي أمام القضاء الأمريكي، انظر مثلاً:

Joshua D. Blank & Leigh Z. Osofsky, Automated Legal Guidance, Cornell Law Review, vol. 106, 2020, p 233-239.

الرسمية؛ وعليه فإن المكلف يكتسب حقاً مشروعاً في الاعتماد على المعلومات والإرشادات التي يقدمها هذا المساعد، تأسيساً على عدة أمور، ومنها: أ) الثقة في الجهة الحكومية المختصة المصدرة لهذه الإفادات طالما أنها عبر وسيلة تواصل رسمية معتمدة،<sup>1</sup> ب) افتراض سلامة نية المكلف في استخدامه للمساعد الذكي وعدم تحميله مسؤولية الخطأ حال حدوثه.

2. توفر الأساس النظامي لحجية سجلات إفادات المساعد الذكي كدليل رقمي، وذلك وفقاً لنظام التعاملات الإلكترونية السعودي الذي يجعل الأصل صحة المحررات والسجلات الإلكترونية وتمتعها بالحجية القانونية، إذا استوفت الشروط المنصوص عليها في النظام،<sup>2</sup> وكذلك نظام الإثبات في مادته السابعة والخمسين.<sup>3</sup> وبالتالي، يفترض أن يكون للمكلف الذي يحتفظ بنسخة من المحادثة مع المساعد الذكي حق تقديمها كدليل في المنازعات الضريبية، خاصة مع امتلاك الهيئة لسجل مفصل وموثوق لجميع المحادثات.

#### الخاتمة

بحمد الله، يختم الباحث هذا البحث بنتائج رئيسية وتوصيات مختصرة مباشرة:

#### أبرز النتائج:

1. اتجاه الجهات الحكومية السعودية لتبني تقنيات الذكاء الاصطناعي والمحادثة الذكية أو المساعد الذكي (Chatbots) كقناة تواصل مع المستفيدين، وتشجيع الجهات المنظمة على الاستثمار فيها وتوظيفها.
2. مناسب تبني هيئة الزكاة والضريبة والجمارك لتقنية المساعد الذكي للتواصل مع المكلفين وتوعيتهم، بهدف رفع الالتزام الطوعي وكفاءة التحصيل الزكوي والضريبي.

<sup>1</sup> Yi-Fan Wang et al. footnote 52, pp. 293–312.

<sup>2</sup> نظام التعاملات الإلكترونية الصادر بالمرسوم الملكي رقم م/18 وتاريخ 1428/03/08هـ، المادة الخامسة: "1- يكون للتعاملات والسجلات والتوقيعات الإلكترونية حجيتها الملزمة، ولا يجوز نفي صحتها أو قابليتها للتنفيذ ولا منع تنفيذها بسبب أنها تمت كلياً أو جزئياً بشكل إلكتروني بشرط أن تتم تلك التعاملات والسجلات والتوقيعات الإلكترونية بحسب الشروط المنصوص عليها في هذا النظام".

<sup>3</sup> نظام الإثبات الصادر بالمرسوم الملكي رقم م/43 وتاريخ 1443/05/26هـ، المادة الثالثة والخمسون: "يكون الدليل الرقمي غير الرسمي حجة على أطراف التعامل - ما لم يثبت خلاف ذلك - في الحالات الآتية: 1. إذا كان صادراً وفقاً لنظام التعاملات الإلكترونية أو نظام التجارة الإلكترونية. 2. إذا كان مستقداً من وسيلة رقمية منصوص عليها في العقد محل النزاع. 3. إذا كان مستقداً من وسيلة رقمية موثقة أو مشاعة للعموم".



3. قياس إفادات المساعد الذكي من الهيئة بمضمون قراراتها التفسيرية ومنشوراتها وأدلتها الإرشادية والتوعوية، الملزمة للهيئة في حال تحقق الشروط وانتفاء الموانع.
4. لا بد من توفير إطار قانوني واضح يحدد حق المكلف في الاستشهاد بإفادات المساعد الذكي، وحجية هذه الإفادات أمام اللجان والمحاكم المختصة، مع توفير الضمانات اللازمة لحماية المكلف عند اعتماده على هذه الإفادات.

#### أبرز التوصيات:

1. ضرورة توفير الضمانات الكافية لموثوقية استخدام المساعد الذكي من الهيئة، ومن ذلك تبني إطار متكامل لقيمة إفاداته القانونية للمكلفين والإدارة الضريبية وحجيتها عند النزاع
2. أهمية حفظ سجل متكامل ومفصل لجميع المحادثات يمكن استرجاعه من قبل الهيئة أو المكلف عند الحاجة.
3. تدريب المساعد الذكي لتقديم إفادات شاملة توازن بين حماية الهيئة من المسؤولية، وبين الإجابة الوافية على سؤال المكلف المخصصة حسب المعطيات.
4. الحاجة إلى المراجعة الدورية لأداء المساعد الذكي وتحليل أثره الحقيقي، وتحديث قواعد بياناته بمستجدات الأنظمة واللوائح والمنشورات الرسمية ذات العلاقة.

#### فهرس المراجع

#### أولاً: المصادر القانونية

1. الأمر الملكي رقم أ/471 وتاريخ 1440/12/29 هـ بإنشاء الهيئة السعودية للبيانات والذكاء الاصطناعي والمركز الوطني للذكاء الاصطناعي.
2. المرسوم الملكي رقم م/40 وتاريخ 1405/07/02 هـ بشأن جباية الزكاة.
3. نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم م/1 وتاريخ 1425/01/15 هـ.
4. نظام التعاملات الإلكترونية الصادر بالمرسوم الملكي رقم م/18 وتاريخ 1428/03/08 هـ.
5. نظام ضريبة القيمة المضافة الصادر بالمرسوم الملكي رقم م/113 وتاريخ 1438/11/02 هـ وتعديلاته.
6. نظام الإثبات الصادر بالمرسوم الملكي رقم م/43 وتاريخ 1443/05/26 هـ.

7. نظام ضريبة التصرفات العقارية الصادر بالمرسوم الملكي رقم م/84 وتاريخ 1446/03/19هـ.
8. تنظيم هيئة الزكاة والضريبة والجمارك الصادر بقرار مجلس الوزراء رقم 570 وتاريخ 1442/09/22هـ.
9. قرار مجلس الوزراء رقم 126 وتاريخ 1436/02/30هـ بتفويض وزير المالية بإصدار القرارات اللازمة لتنفيذ المرسوم الملكي رقم م/40 وتاريخ 1405/07/02هـ.
10. قرار مجلس الوزراء رقم 19 وتاريخ 1445/01/07هـ بإنشاء المركز الدولي لأبحاث وأخلاقيات الذكاء الاصطناعي.
11. تنظيم هيئة الحكومة الرقمية الصادر بقرار مجلس الوزراء رقم 418 في 25/07/1442هـ.
12. اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة القيمة المضافة الصادرة بقرار مجلس إدارة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك رقم 3839 وتاريخ 1438/12/14هـ وتعديلاتها، ومنها قرار مجلس إدارة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك رقم 01-04-23 وتاريخ 1444/11/26هـ.
13. اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم 2216 وتاريخ 1440/07/07هـ وتعديلاتها، ومنها القرار الوزاري رقم 25 وتاريخ 1445/01/08هـ.
14. اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم 1007 وتاريخ 1445/08/19هـ.

#### ثانياً، المصادر العربية

1. الزهراني، بدر أحمد، استخدام نظام الدردشة الذكية بوزارة المالية بالمملكة العربية السعودية، Arab Journal for Scientific Publishing، الإصدار السابع، العدد الثالث والسبعون، 2024م.
2. الهيئة السعودية للبيانات والذكاء الاصطناعي، الاستراتيجية الوطنية للبيانات والذكاء الاصطناعي، 2020م.
3. الهيئة السعودية للبيانات والذكاء الاصطناعي، معجم البيانات والذكاء الاصطناعي، الطبعة الثانية، 2024.

4. الهيئة السعودية للبيانات والذكاء الاصطناعي، مبادئ الذكاء الاصطناعي التوليدي للجهات الحكومية، النسخة الأولى، يناير 2024.
5. هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، الدليل الإرشادي الخاص بتسعير المعاملات، الإصدار الثالث، يونيو 2024م.
6. هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، الدليل الإرشادي العام للزكاة، الإصدار الأول، سبتمبر 2019م.
7. هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، الدليل الإرشادي العام للزكاة، الإصدار الثاني، نوفمبر 2021م.
8. هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، الدليل الإرشادي لزكاة مكلفي التقديري، النسخة الثانية، مايو 2021م.
9. هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، معجم بأهم المصطلحات الزكوية والضريبية والجمركية، 2021م.
10. هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، إرشادات مبسطة حول تقديم الإقرار الضريبي، 2023م.
11. هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، الدليل التفاعلي للخدمات الإلكترونية، الإصدار الأول، فبراير 2022م.
12. هيئة الحكومة الرقمية، دليل الخدمات الرقمية للجهات الحكومية، 2023/04/23م.
13. هيئة الحكومة الرقمية، وكلاء الذكاء الاصطناعي ونماذج العمل الكبيرة في الحكومة الرقمية، النسخة الأولى، 2025/01/13م.
14. هيئة الحكومة الرقمية، السعودية الرابعة عالمياً في الخدمات الرقمية 2024، 2024/09/17، <https://dga.gov.sa/ar/news/Saudi-arabia-ranks-4th-in-digital-services>.
15. هيئة الحكومة الرقمية، كود المنصات نظام التصميم الموحد للمملكة العربية السعودية، 2024/01/17م: <https://dga.gov.sa/ar/digital-knowledge/national-design-system-of-Saudi-Arabia>.

ثالثاً: المصادر الأجنبية

1. Blank, Joshua D., and Leigh Z. Osofsky, Automated Legal Guidance, Cornell Law Review, vol. 106, 2020.
2. Blank, Joshua D., and Leigh Z. Osofsky, Legal Calculators and the Tax System, Ohio State Technology Law Journal, vol. 16, no. 1, 2020.
3. California Franchise Tax Board (FTB), Identify areas of recurrent taxpayer noncompliance: 2024 Taxpayer Bill of Rights Report, State of California, 2024, <https://www.ftb.ca.gov/about-ftb/data-reports-plans/taxpayer-bill-of-rights/2024/identify-areas-of-recurrent-taxpayer-noncompliance.html>.
4. European Union, REGULATION (EU) 2024/1689 OF THE EUROPEAN PARLIAMENT AND OF THE COUNCIL of 13 June 2024 laying down harmonised rules on artificial intelligence and amending Regulations (EC) No 300/2008, (EU) No 167/2013, (EU) No 168/2013, (EU) 2018/858, (EU) 2018/1139 and (EU) 2019/2144 and Directives 2014/90/EU, (EU) 2016/797 and (EU) 2020/1828 (Artificial Intelligence Act).
5. HMRC's Annual Report and Accounts 2023 to 2024: Performance Overview, 30 July 2024, <https://www.gov.uk/government/publications/hmrc-annual-report-and-accounts-2023-to-2024/hmrCs-annual-report-and-accounts-2023-to-2024-performance-overview>.
6. Internal Revenue Service, Research, Applied Analytics and Statistics, Pub. 5869, Federal Tax Compliance Research: Tax Gap Projections for Tax Year 2022 (Oct. 2024), <https://www.irs.gov/pub/irs-pdf/p5869.pdf>.

7. Luo X, Tong S, Fang Z, Qu Z., Machines vs. Humans: The Impact of Artificial Intelligence Chatbot Disclosure on Customer Purchases. Marketing Science, Vol. 38, No. 6, 2019, <https://doi.org/10.1287/mksc.2019.1192>.
8. Mctear, Michael, Conversational AI: Dialogue Systems, Conversational Agents, and Chatbots, Synthesis Lectures on Human Language Technologies. 13, 2020.
9. Merriam–Webster Dictionary.
10. National Taxpayer Advocate, Annual Report to Congress 2024, Taxpayer Advocate Service, Internal Revenue Service, 2024.
11. National Taxpayer Advocate, Fiscal Year 2019 Objectives Report to Congress, Washington, D.C. Internal Revenue Service, 2019.
12. Nirala, K. K., Singh, N. K., & Purani, V. S., A Survey on Providing Customer and Public Administration Based Services Using AI: Chatbot, Multimedia Tools and Applications, Vol 81 No 16, 2022, <https://doi.org/10.1007/s11042-021-11458-y>.
13. OECD, Recommendation of the Council on Artificial Intelligence, OECD/LEGAL/0449.
14. OECD, Tax Administration 2023: Comparative Information on OECD and other Advanced and Emerging Economies, OECD Publishing, Paris, 2023, <https://doi.org/10.1787/900b6382-en>.
15. Yi–Fan Wang et al., Citizens' trust in AI-enabled government systems, Information Polity, Vol 29 No 3, 2024, <https://doi.org/10.3233/IP-230065>.