

الملتقى الوطني حول الجباية بين التشريع والقضاء

كلية الحقوق و العلوم السياسية - جامعة غرداية يومي 16/15 نوفمبر 2023

المحور الثالث: الالتزامات الجبائية

عنوان المداخلة: شفافية الجباية في الجزائر على ضوء المبادرة الافريقية للشفافية الجبائية

د. خالي خديجة، استاذ مساعد قسم ب-

جامعة أحمد درايعية، أدرار/الجزائر

khali.khadidja@univ-adrar.edu.dz

الهاتف: 0662333512

أ.د. مهداوي عبد القادر، أستاذ التعليم العالي

جامعة أحمد درايعية، أدرار/الجزائر

الاميل: mahdaouiaek@univ-adrar.edu.dz

الهاتف: 0664425558

## ملخص:

تعتبر شفافية الجباية احد اهم مقومات النظام الجبائي الرشيد، لذلك اصبح تطبيقها مطلباً ضرورياً للتحكم في حجم الجباية على المستوى المحلي، و التنسيق و تبادل المعلومات على المستوى الإقليمي و الدولي، الامر الذي جعل الدول تسعى إلى تكييف منظوماتها الجبائية وفق معايير دولية تسهم في تهيئة مناخ تطبيقها.

بناء على ذلك تهدف هذه الدراسة إلى معرفة مدى استجابة النظام الجبائي الجزائري لمعايير المبادرة الافريقية للشفافية الجبائية وتبادل المعلومات، باعتبارها عضوا في المبادرة، في اطار اصلاحاتها الجبائية، بالاعتماد على المنهج التحليلي الوصفي، وقد خلصنا الى أنه على الرغم من الاصلاحات الجبائية المتعددة، الا أن النظام الجبائي الجزائري لا يزال يحتاج إلى إصلاحات عميقة، لا سيما فيما يتعلق بآليات تطبيق الشفافية الجبائية على المستويين الوطني والدولي.

**الكلمات المفتاحية:** الاصلاحات الجبائية، الشفافية، الجباية، الادارة الجبائية، المعايير الدولية.

## Abstract:

Tax transparency is considered one of the most important components of a rational tax system, so its application has become a necessary requirement, which has made countries seek to find international standards that contribute to creating a climate for their application. Accordingly, the study aimed to know the extent of Algeria's response to these standards within the framework of its tax reforms, relying on The descriptive analytical approach, we concluded that despite the multiple tax reforms, the Algerian tax system still needs profound reforms, especially with regard to the mechanisms for implementing tax transparency at the national and international levels.

**Keywords:** tax reforms, transparency, collection, tax administration, international standards.

## مقدمة:

يعتمد النظام الجبائي الجزائري بشكل كبير على التصريح الجبائي، خاصة بعد توجه الدولة نحو اقتصاد السوق والاصلاحات الضريبية بداية من سنة 1992، مروراً بإصلاحات سنة 2002، وصولاً إلى اصلاحات سنة 2015. والتصريح الجبائي في حد ذاته يعتمد أساساً على تصريحات المكلفين بدفع الضريبة والتي تتمثل في إقرار المكلف ببيان نشاطه أو دخله الذي يشكل وعاء الضريبة خلال فترة زمنية، ليقدّمه إلى الإدارة الجبائية التي تقوم بدورها على مراجعة مدى صحة المعلومات التي احتواها.

في سبيل النهوض بالنظام الجبائي الجزائري وضمان مواكبته للتطورات والتحويلات الاقتصادية العالمية، شرعت الجزائر من خلال اصلاحات الجبائية المتعاقبة والتعديلات التشريعية المتلاحقة إلى اعتماد واتخاذ التدابير القانونية والمؤسسية التي تهدف إلى تحقيق نظام جبائي حقيقي ينسجم مع المعايير الدولية، لا سيما تلك المتعلقة بتكريس متطلبات الشفافية في المجال الضريبي، الذي يقتضي ضرورة التزام الإدارة الجبائية بالإفصاح والكشف الدوري والمنتظم وبشكل استباقي بالتشريعات والتعليمات والمعلومات المتعلقة بالجباية بصفة عامة والتحصيل الجبائي بصفة خاصة، في مقابل التزام المكلفين بالإفصاح الصريح والحقيقي بكافة دخولهم خلال السنة.

ذلك أن تجسيد الشفافية الجبائية بشكل فعلي وعملي أصبح مطلباً ضرورياً من أجل تعزيز ثقة المكلفين بدفع الضريبة بالإدارة المكلفة بالتحصيل، كما أن مصداقية وفعالية النظام الجبائي في تحقيق أهدافه المرجوة، يرتكز على مدى قوة ومتانة العلاقة القائمة بين الإدارة الجبائية والمكلف، التي يجب أن تبنى على الثقة والشفافية في التعامل من قبل كلا الطرفين دون استثناء.

ولأن الشفافية الجبائية في حد ذاتها تقوم على التدفق الحر للمعلومات بحيث تكون كافة المعلومات المتعلقة بالجباية في متناول الجمهور، فإن ذلك يضع التزاماً على الدولة بصفة عامة والإدارة الجبائية بصفة خاصة باتخاذ كافة التدابير التي تركز على انفتاح الإدارة الجبائية على الجمهور، ويعتبر حق الحصول على المعلومات الجبائية من بين أهم الضمانات للمكلف بدفع الضريبة في إطار تواصله مع الإدارة الضريبية، فمن حقه معرفة وضعيته الجبائية، سواء باعتماد الإدارة الجبائية على استراتيجية النشر الاستباقي للمعلومات الضريبية، أو من خلال الاستجابة لطلبات الحق في الحصول على المعلومات الضريبية.

من هذا المنطلق فإن هذه الورقة البحثية تهدف لتسليط الضوء على مفهوم الشفافية الجبائية بشكل عام والتركيز على واقع الشفافية الجبائية في النظام الجبائي الجزائري، وتشخيص مدى استجابته للمعايير الدولية في مجال الشفافية وتبادل المعلومات لأغراض الجباية -على وجه الخصوص- تلك المعايير التي تم صياغتها من قبل مبادرة إفريقيا للمنتدى العالمي للشفافية و تبادل المعلومات لأغراض جبائية، بمناقشة إشكالية رئيسية تمثلت فيما يلي:

في ظل ما قامت به الجزائر من اصلاحات للنهوض بالنظام الجبائي الجزائري، ما مدى استجابة هذا الأخير لمعايير المبادرة الإفريقية للمنتدى العالمي للشفافية و تبادل المعلومات لأغراض جبائية ؟

نهدف من خلال هذه الاشكالية إلى:

- الوقوف على متطلبات الشفافية الجبائية

- استعراض واقع النظام الجبائي الجزائري في ظل الاصلاحات الجبائية غلى وجه الخصوص تلك المتعلقة بتكريس شفافية الضريبة والتحصيل الضريبي.
- تحديد المعايير الدولية الهادفة الى التكريس الفعلي للشفافية في المسائل الضريبية.
- معرفة مدى استجابة النظام الجبائي الجزائري لمعايير المبادرة الإفريقية للمنتدى العالمي للشفافية و تبادل المعلومات لأغراض جبائية، باعتبارها مبادرة إقليمية تتناسب مع المتطلبات العالمية للتعاون الجبائي الدولي.

### المحور الاول: الشفافية الجبائية والنظام الجبائي الجزائري: قراءة في المفهوم وواقع التطبيق

أصبحت الشفافية اليوم تشكل احد اهم مقومات النظام الجبائي الرشيد، لما لها من اهمية في الحد من ممارسات الادارة الجبائية الخاطئة، ومن ثم المساهمة في تقليل نسبة التهرب والغش الضريبي، والممارسات غير المشروعة، لذلك اصبح تكريسها في النظام الجبائي في اي دولة مطلباً ملحا وضرورياً من اجل تحقيق نظام جبائي حقيقي يعمل على ضمان تحسين وضعيتها الاقتصادية، ومن ثم تحقيق تنمية مستدامة.

بالنظر لحدثة مفهوم الشفافية الجبائية سنحاول فيما يلي البحث في مفهومها من خلال التركيز على تحديد مدلولها وبيان اهم متطلبات تطبيقها، هذا من جهة، واستعراض اهم مظاهر النظام الجبائي الجزائري، ومعرفة مدى استجابة الاصلاحات الضريبية التي قامت بها الجزائر في مجال تطبيق الشفافية في المسائل الضريبية على المستوى الوطني، من جهة أخرى.

#### أولاً- مفهوم الشفافية الجبائية ( Tax transparency /Fiscal transparency ):

تعد الشفافية الجبائية أحد المفاهيم الحديثة التي اوجدتها التحولات الاقتصادية العالمية، وبالنظر لحدثة هذا المفهوم فقد طرحت مسألة تطبيقها من الناحية العملية اشكالات عديدة جعلت الباحثين والفقهاء في مجال الجبائية يولون مسألة ضبط هذا المفهوم اهمية كبيرة، سنحاول فيما يلي استعراض اهم التعريفات التي رصدت لهذا المفهوم، والبحث في اهم متطلبات تطبيقها من الناحية النظرية والعملية.

#### 1- تعريف الشفافية الجبائية:

الشفافية الجبائية مفهوم مركب من مصطلحين "الشفافية" و"الجبائية"، لذلك يقتضي تحديد تعريف الشفافية الجبائية ضرورة تحديد تعريف كل مصطلح على حد.

فالشفافية في معجم اللغة العربية المعاصرة يقصد بها "قابلية الجسم لإظهار ما وراءه، ويستعار للشخص الذي يظهر ما يبطن، فيقال له: "رجل ذو شفافية".

وفي اللغة الانجليزية يشار إليها بمصطلح (Transparency)، الذي يعني الوضوح (Obvious)، أو الشيء الجلي كما الصورة المرسومة على زجاج يجلى للعين من خلال نور يشع خلفها، او بشكل اكثر اقتراباً من المعنى المطلوب تعني: كل ما يمكن استيعابه وفهمه بسهولة او ما يتيسر استيضاحه واكتشافه ببسر<sup>2</sup>، أما في اللغة الفرنسية فيشار إليها بمصطلح (Transparence)، والتي يراد بها في معجم المصطلحات الفرنسية بأنها: " مبدأ تنظيم المجتمع الديمقراطي"<sup>3</sup>

ويراد بالشفافية في الاصطلاح العلانية والوضوح، وهي عكس السرية، التي يقصد بها إخفاء الأفعال عمداً، وينطبق ذلك على جميع أعمال ونشاطات الإدارات التابعة للحكومة بوزاراتها المختلفة، والمؤسسات الخاصة التي لها علاقة بمصلحة الجمهور<sup>4</sup>.

أما بالنسبة للتعريف الفقهي ففي ظل عدم وجود تعريف قانوني للشفافية رصدت لهذه الأخيرة تعريفات فقهية عديدة اختلفت باختلاف الزاوية التي ينظرُ منها كل فقيه، وفي ذلك نجد الفقيه برقلاوي قد عرفها على أنها "الوضوح والعقلانية والالتزام للمتطلبات أو للشروط المرجعية للعمل، وتكافؤ الفرص للجميع وسهولة الإجراءات التنفيذية وبساطتها وسهولة فهمها والاتفاق عليها وكذلك النزاهة في تنفيذها"<sup>5</sup>. الشفافية كما يراها الخلفي تعني: "حصول أفراد المجتمع على كافة المعلومات المرتبطة بالوحدات الحكومية وما تصدره من قرارات في أي ساعة يشاؤون، ويتطلب هذا أن تصدر الوحدات الحكومية تقارير دورية تتعلق بنشاطها ونتيجتها الافراد المجتمع ويعتبر توفير المعلومات وسهولة الحصول عليها مؤشراً على درجة الشفافية"<sup>6</sup>.

تعني كذلك تقاسم المعلومات والمكاشفة، فهي تضمن التدفق الحر والشامل والموصول للمعلومات حيث تصبح متاحة للجميع وتوفر قنوات وإجراءات واضحة، بما في ذلك أصحاب المصالح والمسؤولين، وكذلك الكشف عن مختلف القواعد و الأنظمة و التعليمات و اللوائح المعتمدة في تنفيذ السياسات العمومية، و إنفاق الثروات بحيث تسمح فيما بعد بالمحاسبة و المساءلة و التقييم<sup>7</sup>.

في ذات السياق يذهب خبراء صندوق النقد الدولي إلى أن الشفافية يراد بها الانفتاح على الجمهور، فيما يتعلق بهيكل ووظائف القطاع الحكومي ونوايا السياسة الاقتصادية وحسابات القطاع العام، التي من شأنها تعزز المساءلة وتثبت المصادقية وتحشد تأييد قوى للسياسات الاقتصادية من جانب الجمهور الذي سيكون على علم تام بمجريات الأمور<sup>8</sup>.

كما يعرفها البنك الكويتي على أنها التزام الادارة بتقديم المعلومات الدقيقة والمتكاملة والحديثة إلى أصحاب المصالح؛ بما يتفق مع المتطلبات التشريعية والرقابية ضمن إطار عمل الشفافية، بالإضافة إلى تطبيق ممارسات وإجراءات متكاملة للإفصاح عن المعلومات؛ وإمكانية حصول العموم - بما في ذلك المستثمرون الأفراد - على المعلومات المعلنة بصورة فورية<sup>9</sup>.

ونعتقد أن اقرب تعريف للمعنى المطلوب من الشفافية في مجال دراستنا هو التعريف الذي قدمته دراسة "كوبيتس" و"كريغ" (Kopits and Craig) ، التي تعد واحدة من اهم الدراسات التي عرفت الشفافية بين ثناياها عندما تناولتها على انها: "الانفتاح على الجمهور في ما يتعلق بهيكل ووظائف القطاع الحكومي، ونوايا السياسات المالية العامة، وحسابات القطاع العام الذي من شأنه تعزيز المساءلة وتثبيت المصادقية، وحشد تأييد اقوى للسياسات الاقتصادية السليمة من قبل الجمهور، مع الاخذ بالاعتبار ان انعدامها(اي الشفافية) يؤدي إلى تزعزع الاستقرار، وعدم الكفاءة، والافتقار إلى العدالة"<sup>10</sup>.

من خلال استقراء التعريفات السابق ذكرها نخلص إلى أن الشفافية هي نتاج طبيعي لسلوك الاتصال بين اطراف العلاقة في اي مجال، بحيث تتطلب الشفافية توفير المعلومات الدقيقة في مواقيتها وإفصاح المجال أمام الجميع للاطلاع على المعلومات الضرورية والموثقة، وهو ما يتطلب أن تنشر(المعلومات) بعلنية ودورية من أجل توسيع دائرة المشاركة والرقابة والمحاسبة ومحاصرة الفساد من جهة، والمساعدة على اتخاذ القرارات الصالحة في السياسة العامة من جهة أخرى.

أما الجباية فيعرفها البعض على أنها مجموعة القواعد المتعلقة بتحديد وتحصيل الضرائب والرسوم والاقتطاعات الأخرى وتمثل اقتطاعات نقدية تقوم بها الدولة على الافراد لتغطية نفقاتها وتحقيق نفع عام، وتكون على شكل ضريبة أو رسم إتاوة، أو اقتطاع آخر<sup>11</sup>.

الجدير بالذكر أنه هناك تشابه كبير بين مصطلح الجباية ومصطلح الضريبة في المعنى، لذلك نجد في العديد من الحالات يشار إلى الجباية بالضريبة، لكن وجب التنبيه إلى أن مفهوم الجباية أشمل من مفهوم الضريبة، فالجباية تشمل كل أنواع الضرائب والرسوم وجميع الاقتطاعات المالية الأخرى، وبالتالي تشكل الضريبة جزء من الجباية فقط إلى جانب الرسم، حيث تعرف الضريبة بأنها عبارة عن اقتطاع مالي إلزامي ونهائي تحدده الدولة ودون مقابل بغرض تحقيق أهداف عامة<sup>12</sup>.

في مجال دراستنا هذه نستخدم مصطلح الجباية بمفهومها الواسع الذي يشمل في مضمونه كل الاقتطاعات التي تقوم بها الدولة أو الهيئات التابعة لها والتي تضم كل من الضرائب والرسوم والمساهمات الاجتماعية.

نخلص في الاخير من خلال استعراض تعريفات الشفافية والجبائية إلى أن الشفافية الجبائية مفهوم يتمحور حول توفير المناخ المناسب الذي يسمح للمكلف بالاطلاع على القوانين والانظمة والتعليمات واجراءات التحاسب وكل ما يتعلق بعملية تقدير وتحصيل الضرائب والرسوم وطريقة اقتطاعهما، وذلك عن طريق اعتماد الادارة الجبائية على وسائل النشر المتعددة ولا سيما الحديثة منها(فتح مواقع ويب، البوابة الالكترونية...إلخ)، مقابل التزام المكلف بالدفع بتقديم كافة المعلومات الصحيحة التي تحدد مداخله السنوية، كل ذلك من أجل تحقيق تحصيل جبائي حقيقي وعادل وفي الوقت المناسب.

## 2-متطلبات تطبيق الشفافية الجبائية:

الشفافية بصفة عامة هي أداة تنظيمية تهدف إلى التقليل من مخاطر الفساد وآثاره، وفي المجال الجبائي-باعتباره مجال دراستنا- تهدف إلى الحد من انتشار الغش والتهرب الضريبي، من جهة، وتحسين أداء الادارة الجبائية من خلال ضبط سلوكيات موظفي الادارة الجبائية في تطبيق سياسة التحصيل الضريبي، من جهة أخرى، ومن ثم المساهمة في تقوية إيرادات الدولة، لكن تحقيق هذه الاهداف وغيرها يتطلب من الناحية الواقعية ضرورة اتخاذ مجموعة من التدابير والاجراءات التشريعية والعملية التي تعمل على تكريس وتعزيز تطبيقها(الشفافية الجبائية)، فيما ترى فيما تتمثل هذه المتطلبات؟

### أ-تكريس الشفافية الجبائية قانونيا:

يعني ذلك وضع اطار قانوني ينظم كيفية تطبيق الشفافية في المسائل الجبائية، على أن يتضمن ذلك تحديد الادوار والمعلومات التي يحق للمكلف الحصول عليها، من خلال تحديد المعلومات التي يجب على الادارة الجبائية الالتزام بنشرها بشكل استباقي، وتحديد الاجراءات الادارية التي تبين كيفية الحصول على المعلومات التي تتطلب تحرير طلب واتباع اجراءات ادارية من اجل الحصول على نسخة منها(مثلاً عندما يتعلق الامر بالمعلومات الضريبية الخاصة، اي تلك التي تتعلق بمقدار الضريبة المطبق على مداخل المكلف والتي لا يرغب في اطلاع الغير عليها).

ب-تمكين المكلف من حقه في الحصول على المعلومات الدقيقة وفي الوقت المناسب بخصوص وضعيته الجبائية:

يقصد بذلك الرد على استفسارات المكلفين في وقت معقول، بالإضافة إلى اطلاع المكلف على كافة الاجراءات الادارية والقانونية التي تمكنه من الدفاع عن حقوقه لكي يتحمل عبئا ضريبيا على حسب قدرته، وهذا لا يمكن تحقيقه إلا إذا كان العون المكلف بتحصيل الضريبة على دراية تامة بالالتزامات

الوظيفية وذو كفاءة عالية<sup>13</sup>، والذي من شأنه أن يدعم ويعزز التواصل بين المكلف والادارة الجبائية مما يسهم بلا شك في تعزيز الثقة بين الطرفين.

### ج- العمل على توضيح وشرح القوانين واللوائح والتعليمات ذات الطابع الجبائي:

الذي يتطلب بدوره ضرورة تحسين أداء الادارة الجبائية في مجال شفافية المعلومات الجبائية، من خلال العمل على انشاء مصلحة خاصة في مختلف هياكل الادارة الجبائية على ان تتولى مسألة توضيح وشرح التشريعات واللوائح والتعليمات المتعلقة بمختلف جوانب الضريبة بما فيها كيفية دفعها وطريقة تحصيلها والعقوبات المترتبة عن عدم تطبيقها، سواء بالنسبة للمكلف بدفع الضريبة أو بالنسبة للعون المكلف بتحصيل الضرائب.

### د- العمل على تبسيط وتسهيل اجراءات دفع الضرائب:

نشير هنا الى ضرورة ادخال التكنولوجيا الحديثة في عملية التحصيل الجبائي، من خلال فتح منصات خاصة تمكن المكلف من دفع مستحقاته الضريبية عن بعد دون التنقل إلى مقر الادارة الجبائية.

### ه- تفعيل اجهزة الرقابة على تطبيق الشفافية الجبائية:

يتطلب ذلك استحداث هيئة رقابة جبائية (Fiscal Supervision Authority) بموجب نصوص قانونية تتولى مسألة الرقابة على مدى التزام الادارة الجبائية لمتطلبات تطبيق الشفافية الجبائية، على أن يتم تزويدها بخدمات التحكم في الادوات المعلوماتية التي من شأنها تعمل على سهولة اكتشاف التجاوزات والاطفاء في المسائل الضريبية

### ثانيا- النظام الجبائي الجزائري(The Algerian tax system):

1-تعريف النظام الجبائي: يعرف النظام الجبائي بشكل عام بأنه: "مجموعة التشريعات أو السياسات والأجهزة التي تنظم وتخطط وتدبر وتنفيذ عمليات تعبئة وجباية الاستقطاعات المالية التي يؤديها الأفراد الطبيعيون والمعنويون للدولة بصورة جدية ونهائية دون مقابل"<sup>14</sup>، وبالمفهوم الضيق يراد به " مجموعة القواعد القانونية والفنية التي تمكن من الاستقطاع الضريبي في مراحل المتتالية من التشريع إلى الربط والتحصيل"<sup>15</sup>.

كما يعرفه سعيد عثمان بأنه: "مجموعة محددة ومختارة من الصور الفنية للضريبة تتلاءم مع ظروف وخصائص البيئة التي تعمل في نطاقها، وتتمثل في مجموعها برامج ضريبة متكاملة، تعمل بطريقة محددة من خلال التشريعات والقوانين الضريبية المصدرة، وما يصاحبها من لوائح تنفيذية ومذكرات تفسيرية تسعى لتحقيق أهداف محددة تمثل أهداف السياسة الجبائية بصفة عامة وأهداف النظام الجبائي بصفة خاصة"<sup>16</sup>.

وتبعاً لاختلاف الايديولوجيات واختلاف طبيعة الانظمة القانونية، نجد لكل دولة نظام جبائي خاص بها، تحاول من خلاله تحسين وضعيتها الاقتصادية، ومن ثم تحقيق تنمية مستدامة.

### 2-واقع النظام الجبائي الجزائري:

الجزائر كغيرها من الدول لها نظام جبائي خاص، عرف تطورات واصلاحات عديدة بداية من اصلاحات سنة 1992 والتي تم بموجبها التأسيس لنظام جبائي جديد، حيث أن الحكومة اضطرت إلى تغيير سياستها من اعتمادها على الجباية البترولية إلى الجباية العادية بسبب أزمت أسواق النفط و ما نتج عنها، وهذا ما ظهر جليا من خلال الاهتمام بالسياسة الجبائية، المتمثلة في مجموعة البرامج و الإصلاحات التي وضعتها الدولة لتحقيق تنمية اقتصادية و دعم برامج الإنعاش الاقتصادي<sup>17</sup>.

على اثر ذلك تم تقسم الضرائب المباشرة وغير المباشرة إلى خمسة أنواع في خمسة قوانين، وهذه الاخيرة بدورها عرفت تعديلات عديدة بموجب قوانين المالية السنوية والتكميلية<sup>18</sup>، وحاليا يتضمن

التشريع الضريبي الجزائري ستة قوانين، تتمثل في قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة (CIDTA)، قانون الرسوم على رقم الاعمال (CTCA)، قانون الضرائب غير المباشرة (CII)، قانون حقوق التسجيل، قانون حقوق الطابع، قانون الاجراءات الجبائية.

هذا وتشكل إدارة الجبائية الركيزة الاساسية في النظام الجبائي الجزائري، وذلك انطلاقا من دورها الهام المنوط بها والمتمثل في تعبئة الموارد المالية الموجهة لتغطية الأعباء العمومية وتجسيد الأهداف المنشودة في إطار السياسات التنموية للبلاد.

### 3- الاصلاحات الجبائية في مجال تعزيز الشفافية في المسائل الضريبية:

يعرف الاصلاح الجبائي على أنه "التغيير المقصود للنظام الجبائي القائم بهدف التكفل بالحاجات الجديدة أو المعدلة والاستجابة لقيود المحيط الجديدة، فالإصلاح الجبائي الحقيقي لا بد أن يأخذ بعين الاعتبار الخصوصيات الاقتصادية، الاجتماعية والسياسية الخاصة بكل بلد، كما يمكن التعبير عن الإصلاح الجبائي على أنه مجموع التغييرات المتعلقة بالضرائب الحكومية والمحلية بهدف تحسينها، وهو بذلك مسار معقد من العمليات والإجراءات يتم التخطيط لها وتنفيذها عبر فترة زمنية طويلة"<sup>19</sup>.

وفي هذا الاطار اتجهت الجزائر نحو ادخال اصلاحات جذرية على منظومتها الجبائية بداية من سنة 1992 مرورا بإصلاحات 2002 وصولا إلى اصلاحات سنة 2015، والتي تمت على مستويات عديدة، سنحاول التركيز فيما يلي على تلك الاصلاحات المتعلقة بتكريس الشفافية الجبائية فقط.

#### أ- انشاء هياكل جديدة للإدارة الجبائية في اطار برنامج عصرنة الادارة الجبائية:

الذي تم الانطلاق فيه سنة 2006 من خلال استحداث هياكل جديدة للإدارة الجبائية في اطار تجسيد فكرة عصرنة الادارة الجبائية تمثلت تلك الهياكل في:

✓ **مديرية كبريات المؤسسات:** قامت الجزائر باستحداث مديريةية كبريات المؤسسات سنة 2002 (قانون المالية 2002) في إطار البرنامج الشامل لتحديث وعصرنة إدارتها الجبائية سواء من الناحية التنظيمية أو العملية، لكنها لم تدخل للميدان العملي إلا في سنة 2006<sup>20</sup>، تتكفل هذه المديرية بمهمة تسيير الملفات الجبائية المتعلقة بالمؤسسات التابعة للقانون الجزائري، الخاضعة للضريبة على ارباح الشركات التي يفوق رقم اعمالها 100 مليون دينار جزائري، الشركات البترولية وكذا الشركات الاجنبية التي ليس لها قيمة مهنية في الجزائر من خلال وضع جهاز متكامل للتسيير المعلوماتي للضريبة، والعمل على تحسين نوعية الخدمات المقدمة للمؤسسات بواسطة المحادث الجبائي الوحيد، بالإضافة إلى الاشراف على عملية تحديث و تبسيط الإجراءات، من خلال تقوية الضمانات للمكلفين بالضريبة المعترف بها<sup>21</sup>.

✓ **انشاء مراكز الضرائب:** يمثل هذا الهيكل مكسب معتبر للإدارة الجبائية التي تبنت استراتيجية جديدة تهدف من خلاله الى التقرب أكثر من المكلفين بالضريبة بغية كسب ثقتهم، و العمل على ضمان تقديم احسن خدمة لهم، من خلال انشاء مصلحة للإعلام والاستقبال لتحسين العلاقة مع المكلفين، التي تعمل بدورها على تسهيل الاتصال بالمصالح الجبائية من خلال لصق المعلومات الخاصة بشروط الدخول والاستقبال في المصالح، واستغلال شبكة الانترنت والتكنولوجيا الحديثة للتواصل مع المكلفين، وفي هذا الاطار قامت المديرية العامة للضرائب بإنشاء موقع إلكتروني أدرجت فيه مختلف القوانين الجبائية والمالية والنصوص التنظيمية ذات الطابع الجبائي، بالإضافة إلى العديد من الخدمات المتاحة عبر الانترنت، نذكر منها على سبيل المثال، امكانية الاتصال عبر فضاء تفاعلي لطلب أي معلومة تخص التنظيم الجبائي عبر الرابط الإلكتروني التالي [contact\\_dhi@mf.gov.dz](mailto:contact_dhi@mf.gov.dz)، وضع

منتدى للنقاش يسمح بتبادل الآراء والمعلومات حول موضوع معين، وادخال النظام المعلوماتي "جبايتك"<sup>22</sup>.

✓ استحداث المركز الجوازي للضرائب: وهو عبارة عن مصلحة عملية جديدة للمديرية العامة للضرائب، مخصصة حصرياً لتسيير الملفات وتحصيل الضرائب المستحقة، والعمل على ضمان تقديم خدمة نوعية للمكلفين بالضريبة وذلك من خلال تبسط وتنسيق عسرة الاجراءات، والبحث عن المعلومات الجبائية وتجميعها، كما تعمل على ضمان مهمة الاستقبال واعلام المكلفين بالضريبة، وتولي مهمة نشر المعلومات والآراء لصالح المكلفين بالضريبة التابعين لمجال اختصاصاتها عن طريق مصلحة الاستقبال والإعلام<sup>23</sup>.

#### ب- تأهيل الاعوان المكلفة بالتحصيل الجبائي:

يعتبر تأهيل المستخدمين عنصراً أساسياً في تحسين الخدمات المقدمة للمكلفين، وفي هذا الإطار تبنت الادارة الجبائية في ظل الاصلاحات المنتهجة برنامجاً تكوينياً لموظفيها قصد تجديد معارفهم وتكييفها مع مختلف التغيرات بهدف زيادة كفاءتهم وتحسين طرق تعاملاتهم مع المكلفين لكسب ثقتهم<sup>24</sup>.

### المحور الثاني: النظام الجبائي الجزائري وعناصر مبادرة إفريقيا للمنتدى العالمي للشفافية و تبادل المعلومات لأغراض جبائية: أي استجابة؟

لم تعد مسألة تكريس وتطبيق الشفافية الجبائية من المسائل الداخلية فحسب، بل اصبح تطبيقها ذا شأن دولي ايضاً، لا سيما بعد التوجه العالمي نحو تكريس قيم الديمقراطية في التسيير المالي نتيجة للأزمة المالية العالمية التي شهدتها دول العالم سنة 2008، بالإضافة إلى تطور دور الشركات التجارية الدولية في مجال التجارة الدولية، حيث سعت دول العالم إلى وضع مجموعة من التدابير والاجراءات بهدف تكريس الشفافية في المسائل الضريبية للحد من ظاهرة الغش والتهرب الضريبي.

وفي هذا الاطار دعت مجموعة العشرين (G20) كافة الدول إلى توسيع نطاق الانضمام إلى المنتدى العالمي للشفافية وتبادل المعلومات في المسائل الضريبية، يشار إليه بالإنجليزية (The Global Forum on Transparency and Exchange of Information for Tax Purposes)، والذي أُعيد تشكيله في سنة 2009، وهو منبر دولي يضم حالياً أكثر من 160 عضواً، على قدم المساواة، ومن مسؤولياته التأكد من تبني وتطبيق جميع أعضائه للمعايير المعتمدة دولياً فيما يتعلق بالشفافية وتبادل المعلومات في المسائل الضريبية<sup>25</sup>.

استجابة لذلك تم إطلاق مبادرة إفريقيا، حول الشفافية الضريبية في عام 2014، وهي شراكة بين المنتدى العالمي (G20) و38 دولة أفريقية؛ انضمت الجزائر إلى هذه المبادرة في نوفمبر 2021 بمناسبة انضمامها إلى المنتدى العالمي للشفافية و تبادل المعلومات لأغراض جبائية، بما في ذلك بنك التنمية الأفريقي والاتحاد الأوروبي وحكومتى سويسرا والمملكة المتحدة، وقد منحت مجموعة العشرين العضوية الدائمة للاتحاد الإفريقي؛ الذي يضم 55 دولة في قمتها بالهند يومي 9 و10 سبتمبر 2023<sup>26</sup>، والذي من شأنه أن يمكن إفريقيا من المساهمة في التوجه العالمي بشأن كيفية تطبيق الشفافية وإجراءات مكافحة الفساد ومبادئ الحكم الرشيد.

#### أولاً- عناصر مبادرة إفريقيا للمنتدى العالمي للشفافية و تبادل المعلومات لأغراض جبائية:

يهدف هذا المنتدى إلى تعزيز تطبيق الشفافية وتبادل المعلومات لأغراض الجبائية، ولهذا الغرض قام اعضاء المنتدى والاعضاء المشاركين بصياغة مجموعة من المبادئ في مجال الشفافية وتبادل

المعلومات في المسائل الضريبية، والتي تعد بمثابة معايير دولية يتوجب على الدول الاعضاء الالتزام بها من أجل مكافحة التهرب الضريبي والتدفقات المالية الأخرى غير المشروعة بشكل أفضل وتحسين تعبئة الموارد المحلية في نهاية المطاف، حيث تمحورت تلك المعايير حول نقطتين أساسيتين، تمثلت في: تبادل المعلومات عند الطلب، والتبادل التلقائي للمعلومات.

## **1- المعيار الاول: الشفافية وتبادل المعلومات عند الطلب (Transparency and exchange of information on request)**

يقصد بتبادل المعلومات (EOIR) في مفهوم المنتدى المعلومات ذات الصلة المتعلقة بإدارة أو تنفيذ القوانين الضريبية المحلية للدولة مقدمة الطلب، حيث يتطلب هذا المعيار (EOIR) من سلطة الضرائب تقديم معلومات عند الطلب إلى سلطة ضرائب أخرى تكون ذات صلة بشكل متوقع بإجراء تحقيق ضريبي وإنفاذ قوانينها الضريبية أو أحكام اتفاقية ضريبية في القوة بين البلدين<sup>27</sup>.  
وبهدف ضمان التطبيق الفعلي لهذا المعيار اكد المنتدى على ضرورة توفر ثلاثة ركائز اساسية تتمثل في<sup>28</sup>:

### **أ- توافر المعلومات (Availability of information):**

في هذا الاطار اكد المنتدى على وجوب التزام سلطة الضرائب بضمان التأكد من توافر المعلومات القانونية والمفيدة لجميع الكيانات والترتيبات القانونية ذات الصلة، والسجلات المحاسبية والوثائق الأساسية، والمعلومات المصرفية (بما في ذلك المعلومات عن أصحاب الحسابات القانونيين والمستفيدين) في البنوك.

### **ب- الوصول إلى المعلومات (Access to information):**

ينبىه المنتدى إلى أن الوصول إلى المعلومات يستوجب ضرورة تمتع سلطة الضرائب بالصلاحيات للحصول على المعلومات ذات الصلة للأغراض الضريبية بما في ذلك الملكية القانونية، والمنفعة، والمعلومات المحاسبية والمصرفية.

### **ج- تبادل المعلومات (Exchange of information)**

وهنا يؤكد المنتدى على ضرورة تمكين سلطة الضرائب من كافة الآليات والأدوات التي تجعلها قادرة على تبادل المعلومات في الوقت المناسب.

## **2- المعيار الثاني: التبادل التلقائي لمعلومات الحسابات المالية (Automatic exchange of financial account information)**

يتطلب تطبيق معيار التبادل التلقائي لمعلومات الحسابات المالية (AEOI) من المؤسسات المالية تطبيق قواعد العناية الواجبة والإبلاغ بشكل مشترك ودوري عن المعلومات المتعلقة بالحسابات المالية للمكلفين الضريبيين في السلطات الضريبية الأخرى إلى سلطات التصديق المحلية الخاصة بهم، على أن تقوم هذه الأخيرة تلقائيًا بتبادل هذه المعلومات مع المراجع المصدقة في السلطات الضريبية الأخرى (أي بلد الإقامة الضريبية لصاحب الحساب).

يعتبر معيار الإبلاغ المشترك (Common Reporting Standard-CRS) الذي أعدته منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية (OECD) بالعمل مع مجموعة العشرين (G20) أحد ركائز معيار التبادل التلقائي لمعلومات الحسابات المالية في المسائل الضريبية، والذي يسمح للسلطات الضريبية الحصول على المعلومات المتعلقة بالأصول المالية التي يحتفظ فيها الخاضعون للضرائب في دول أخرى وذلك للمساعدة في مكافحة التهرب الضريبي.

ويحدد معيار الإبلاغ المشترك معلومات الحسابات المالية الواجب تبادلها مع السلطات الضريبية ذات العلاقة ويحدد المؤسسات المالية المطلوب منها الإبلاغ، علاوة على ذلك يحدد أنواع الحسابات المالية وأصحاب الحسابات بالإضافة إلى إجراءات العناية الواجبة التي يجب أن تتبعها المؤسسات المالية المعنية<sup>29</sup>.

وفي هذا السياق يؤكد المنتدى بأن تطبيق هذا المعيار له تأثير إيجابي على مكافحة التهريب الضريبي، على سبيل المثال، وجدت الدراسات أن عدد الأصول المالية المحتفظ بها في المراكز المالية الدولية انخفض بنسبة 22% منذ بداية مبادرة الطاقة الذرية الإيرانية في ظل نظام الإبلاغ المشترك، وفي عام 2021، تم تبادل معلومات عن أكثر من 111 مليون حساب مالي بموجب المعايير الموحدة للإبلاغ الضريبي في جميع أنحاء العالم، بما يغطي أصولاً تبلغ قيمتها حوالي 11 تريليون يورو. ومن عام 2014 إلى عام 2021، حددت البلدان التي تطبق معيار AEOI مبلغ 3.5 مليار يورو خلال عام 2014، ولأول مرة، في عام 2022، أبلغت إحدى الدول الأفريقية عن تحديد 10.6 مليون يورو كضرائب إضافية من خلال استخدام بيانات المعايير الموحدة للإبلاغ الضريبي<sup>30</sup>.

لذلك يوصي المنتدى بأنه لضمان التطبيق الفعلي لمعيار التبادل التلقائي للمعلومات بأنه يتوجب على السلطات الضريبية القيام بما يلي<sup>31</sup>:

1-التأكد من أن جميع المؤسسات المالية المبلغة تطبق إجراءات العناية الواجبة التي تتوافق مع المعايير الموحدة للإبلاغ الضريبي لمراجعة الحسابات المالية التي تحتفظ بها وجمع المعلومات المطلوبة بموجب المعايير الموحدة للإبلاغ الضريبي والإبلاغ عنها.

2-أن تتبادل المعلومات مع جميع الشركاء المناسبين المهتمين وفقاً لمعيار التبادل التلقائي للمعلومات، في الوقت المناسب، مع ضمان فرزها وإعدادها والتحقق من صحتها ونقلها.

3-وفي الأخير يجب عليها(السلطات الضريبية) الحفاظ على سرية المعلومات المتبادلة وحمايتها بشكل صحيح، واستخدامها وفقاً لاتفاقية التبادل التي تم بموجبها تبادلها.

ثانياً- مدى استجابة الجزائر لعناصر مبادرة إفريقيا للمنتدى العالمي للشفافية و تبادل المعلومات لأغراض جنائية:

أشار تقرير جديد صادر عن منظمة الشفافية الضريبية في إفريقيا سنة 2023<sup>32</sup> إلى أن البلدان الأفريقية تسير على الطريق الصحيح لتغيير الاتجاه، بعد أن خسرت ما يصل إلى 60 مليار دولار سنوياً في التدفقات المالية غير المشروعة، وأضاف التقرير أن الدول الأفريقية خلال الفترة 2009-2022، حققت “1.69 مليار أورو في الإيرادات الإضافية، من خلال الإفصاح الطوعي، وتنفيذ آليات تبادل المعلومات والتحقيقات الدقيقة في الأنشطة الخارجية المتعلقة بالتهرب الضريبي والتدفقات المالية غير المشروعة”<sup>33</sup>.

لكن على الرغم من ذلك أشارت السيدة زائدة مانتا، رئيسة أمانة المنتدى العالمي إلى أنه بالرغم من النتائج الإيجابية للتقرير، إلا أنه هناك مجال للدول الأفريقية لزيادة استخدامها لأدوات الشفافية الضريبية، فعلى سبيل المثال، على الرغم من أن 15 دولة أرسلت طلبات للحصول على معلومات ضريبية في عام 2021، إلا أن أربع دول، وهي كينيا وتونس والجزائر ونيجيريا، استأثرت بنسبة 92 % من هذه الطلبات<sup>34</sup>.

يعكس هذا أن الجزائر لا زالت بحاجة إلى بذل مجهودات إضافية في مجال الشفافية وتبادل المعلومات في المسائل الضريبية من خلال العمل على تحسين أداء الإدارة الضريبية وتمكينها من الانفتاح

على الجمهور المتعامل معها، سواء على المستوى المحلي أو على المستوى الدولي، من اجل الحد من انتشار ظاهرة الغش والتهرب الضريبي الذي ينجم عنه بلا شك ضعف في تعبئة الموارد المالية.

## خاتمة

في ختام دراستنا لموضوع تحديات الشفافية الجبائية في الجزائر على ضوء مبادرة إفريقيا للمنتدى العالمي للشفافية و تبادل المعلومات لأغراض جبائية، خلصنا إلى مجموعة من النتائج تلخصت فيما يلي:

- الشفافية في المسائل الضريبية أصبحت اليوم تشكل احد اهم ركائز النظام الجبائي الرشيد.
  - بالنظر إلى اتساع رقعة التبادلات والتعاملات المالية، لم يعد تطبيقها(الشفافية الجبائية) يقتصر على المستوى الوطني والمحلي، وانما أصبح مطلباً ضرورياً وملحاً حتى على المستوى الدولي، وهو ما جعل العديد من الدول – لا سيما على المستوى الافريقي-تسعى جاهدة إلى ايجاد وصياغة معايير دولية تسهم في تهيئة المناخ المناسب الذي يضمن التطبيق الفعلي للشفافية في كافة المسائل الضريبية من خلال تعزيز وتكريس سياسة المكاشفة وتبادل المعلومات الضريبية وتسهيل اجراءات الحصول عليها، الذي من شأنه يعزز الثقة بين المكلفين بالضريبة من جهة والادارة الضريبية من جهة ثانية، ومن ثم تحقيق الاهداف المسطرة لتحقيق تنمية مستدامة على جميع الاصعدة.
  - استجابة لمطالب تطبيق الشفافية الجبائية شرعت الجزائر إلى اقرار اصلاحات على مستوى النظام الجبائي تمثل اهمها في عصرنة الادارة الجبائية القائم على الشفافية وتبادل المعلومات وتسهيل اجراءات حصول المكلفين بالضريبة عليها من خلال نشر المعلومات والقوانين والتنظيمات ذات الصلة.
  - على الرغم الاصلاحات الجبائية التي اعتمدها الجزائر للنهوض بالنظام الجبائي الجزائري ومواكبة التحولات والتطورات الاقتصادية العالمية، الا أن النظام الجبائي الجزائري لا زال بحاجة إلى اصلاحات اعمق.
- انطلاقاً من النتائج المشار إليها اعلاه نقترح مجموعة من التوصيات نلخصها كما التالي:**
- تكثيف عملية تبادل المعلومات الخاصة بالمكلفين ونشاطاتهم المختلفة على المستوى الوطني والدولي، بصفة دورية قصد الذي من شأنه أن يساهم في وضع الاستراتيجيات الحقيقية والفعالة في عملية التحصيل الضريبي ومن ثم الحد من التهرب والغش الضريبي.
  - تفعيل هيئات الرقابة وتمكينها من الآليات القانونية التي تضمن من خلالها التزام الادارة بتنفيذ سياسة المكاشفة ونشر المعلومات بشكل دوري وتلقائي.
  - العمل على تبسيط الإجراءات الإدارية المتعلقة بربط تحصيل الضريبة، من خلال تبسيط قوانين الضرائب واستحداث مصالح خاصة داخل كل هيكل ضريبي تناط لها مهمة شرح القوانين والاجراءات للمكلفين بالضريبة من جهة، والاعوان المكلفة بالتحصيل من جهة ثانية.
  - تنمية الوعي الضريبي من خلال عقد ندوات مفتوحة يتم من خلال تشجيع المجتمع على تخطي هاجز التصريح الحقيقي للمداخيل، الذي في غالب الاحوال يكون له عواقب وخيمة بالنسبة للمكلف بها وبالنسبة للدولة على حد سواء.

## الهوامش:

- 1 أحمد مختار عمر، معجم اللغة العربية المعاصرة، عالم الكتب، ط1، القاهرة، 2008، ص1218.
- 2 عماد الشيخ داود، الثقافة ومراقبة الفساد، ضمن كتاب: الفساد والحكم الصالح في البلد العربية، بحوث ومناقشات الندوة الفكرية التي نظمها مركز دراسات الوحدة العربية بالتعاون مع المعهد السويدي بالإسكندرية، مركز دراسات الوحدة العربية، بيروت، ص140.
- 3 " Au sens figuré, principe d'organisation de la société démocratique". Serge Guinchard et Thierry Debard, Lexique Des Termes Juridiques, 21<sup>e</sup> édition, DALLOZ, 2014, p.930.
- 4 جميل عودة إبراهيم، سياسة الحكم الرشيد: مفهوم الشفافية كحق للمواطن، شبكة النبا المعلوماتية، مقال منشور بتاريخ 2018/11/15، على الموقع <https://m.annabaa.org/arabic/goodgovernance/17258> تم الإطلاع عليه بتاريخ 15:05 2020/03/16
- 5 الصيرفي محمد، الفساد والإصلاح والتطور الإداري، مؤسسة حورس الدولية، بدون طبعة، الإسكندرية، مصر، 2008، ص 221، 222.
- 6 سناء أحمد ياسين، شفافية الاداء الحكومي لدولة العراق، مجلة العلوم الاقتصادية والادارية، بغداد، العدد101، 2017، ص590.
- 7 السبيعي فارس، دور الشفافية والمساءلة في الحد من الفساد الاداري في القطاعات الحكومية، اطروحة دكتوراه، جامعة نايف للعلوم الأمنية، قسم العلوم الادارية، الرياض، 2010، ص16.
- 8 Kopits & Caring / Transparency in Government Operation / Washington /IMF / Occasional paper / No 158 / 1998 /
- 9 الشفافية والافصاح، مقال منشور على موقع البنك الكويتي: <https://www.nbk.com/ar/about-nbk-group/corporate-governance/disclosures-transparency.html>، تم الاطلاع عليه بتاريخ:2023/09/21، ص13:21
- 10 فتيحة حيمر، الشفافية كآلية للحد من الفساد، مجلة العلوم الاجتماعية، جامعة عمر التليجي، الاغواط، العدد 24، 2017، ص25.
- 11 بوزيدة حميد، جباية المؤسسة، دروس في جباية المؤسسة، سنة 3 محاسبة ومالية، جامعة بومرداس، 2021/2020، ص01.
- 12 حابي عبد اللطيف، محاضرات في مقياس جباية المؤسسة، سنة ثالثة ليسانس، جامعة ابي بكر بلقايد، الجزائر، 2023/2022، ص11.
- 13 امزيان عزيز، دور الشفافية في تكريس العدالة والمساواة في تحمل العبء الضريبي، مجلة دراسات وابحاث، جامعة زيان عاشور الجلفة، عدد 7، 2012، ص112.
- 14 بصاشي هدى، صفحة صليحة، واقع النظام الجبائي الجزائري وأثره على الاستثمار، مجلة البحوث في العلوم المالية والمحاسبة، جامعة محمد بوضياف المسيلة، الجزائر، العدد02، 2018، ص109.
- 15 جازية أمير، المنظومة الجبائية في الجزائر: المشاكل وضرورة الإصلاح، مجلة دراسات جبائية، جامعة البليدة، الجزائر، المجلد7، العدد2، 2018، ص73.
- 16 سعيد عبد العزيز عثمان، النظم الضريبية مدخل تحليلي مقارنة، الدار الجامعية، الاسكندرية، مصر، 2000، ص17.
- 17 بلجيلالي فتيحة، بنية صابرينة، دراسة تحليلية تقييمية لآثر اصلاحات السياسة الجبائية على الانعاش الاقتصادي، مجلة دراسات جبائية، جامعة البليدة 02، الجزائر، العدد 02، 2018، ص193.
- 18 فاتح أحمية، دوز اصلاح النظام الضريبي الجزائري في تحسين الايرادات الضريبية، مجلة مراجعة الإصلاحات لاقتصادية والتكامل في الاقتصاد العالمي، المدرسة العليا للتجارة، الجزائر، العدد02، 2021، ص165.
- 19 بلجيلالي فتيحة، مرجع سابق، ص197.
- 20 نجاة نوي، دور مراكز الضرائب في تحسين الخدمة المقدمة للمكلفين-مركز الضرائب البويرة نموذجاً، المجلة الدولية للأداء الاقتصادي، العدد01، 2021، ص332
- 21 بلجيلالي فتيحة، مرجع سابق، ص206.
- 22 المديرية العامة للضرائب، عصرنة الادارة الجبائية 2018.
- 23 المديرية العامة للضرائب، المركز الجوارى للضرائب، 2023.
- 24 نجاة نوي، مرجع سابق، ص337.
- 25 تأسست مجموعة العشرين في عام 1999 بعد الأزمة المالية الآسيوية في الفترة 1997-1998 كمنندى غير رسمي لوزراء المالية ومحافظي البنوك المركزية في أهم الاقتصادات الصناعية والنامية لمناقشة الاستقرار الاقتصادي والمالي الدولي، وتضم مجموعة العشرين (G20) 19 دولة (الأرجنتين، أستراليا، البرازيل، كندا، الصين، فرنسا، ألمانيا، الهند،

---

إندونيسيا، إيطاليا، اليابان، جمهورية كوريا، المكسيك، روسيا، المملكة العربية السعودية، جنوب أفريقيا، تركيا، الولايات المتحدة). المملكة المتحدة والولايات المتحدة والاتحاد الأوروبي. أنظر:

G20 – Background Brief, INDIA’S G20 PRESIDENCY 2023. Seen on site: <https://www.g20.org>, on dat:22/09/2023.

<sup>26</sup> محمد حمود علي الرجائي، افريقيا في مجموعة العشرين، مقال منشور بتاريخ:2023/09/17، تم الاطلاع عليه على الموقع: <https://www.aa.com.tr/ar> ، وذلك بتاريخ:2023/09/22 9:50.

<sup>27</sup>[https://www.nbr.gov.bh/FTR/exchange\\_of\\_information\\_on\\_request](https://www.nbr.gov.bh/FTR/exchange_of_information_on_request)

<sup>28</sup> tax-transparency-in-africa-2023.pdf , P21.

<sup>29</sup> [https://www.nbr.gov.bh/FTR/common\\_reporting\\_standard](https://www.nbr.gov.bh/FTR/common_reporting_standard)

<sup>30</sup> tax-transparency-in-africa-2023.pdf.,p21

<sup>31</sup> Op ct,p21.

<sup>32</sup> tax-transparency-in-africa-2023.pdf, Africa Initiative Progress Report,

<sup>33</sup> Op ct.

<sup>34</sup> <https://www.afdb.org/ar/akhbar-wa-ahdath/balaghat-sahafyah/52609>.