

أثر تعديل الضريبة على الرواتب و الأجور حسب المادة 09 من قانون المالية التكميلي لسنة 2020

The Impact of the Tax Amendment on Salaries and Wages According to Article 09 of the Complementary Finance Law 2020.

نادية عبد الرحيم

جامعة عين تموشنت بلحاج بوشعيب، (الجزائر)، abderrahimnadia@hotmail.fr

النشر: 2021/09/30

القبول: 2021/06/26

الاستلام: 2021/05/04

ملخص:

هدفت الدراسة إلى تحليل الأثر الذي أحدثته التعديلات التي جاءت بها المادة 09 من قانون المالية التكميلي 2020 على الرواتب و الأجور التي مستها، وتبين من خلالها، أن الإعفاءات و التخفيضات التي تم إقرارها لم يكن لها التأثير المرغوب. فقد كان هذا الأخير ضعيفا جدا ولم يؤد إلى تحسين مستوى المداخيل المعنية .

الكلمات المفتاحية: : قانون المالية التكميلي 2020، الضريبة على المرتبات و الأجور، الإعفاءات و التخفيضات.

رموز JEL: H20، H21، H22.

Abstract:

The study aims to analyze the impact of the amendments introduced by Article 09 of the complementary Finance Law 2020 on salaries and wages which are affected by. So, it turns out that the exemptions and reductions approved didn't have the desired effect. It was very weak and didn't lead to improving the level of concerned income.

Keywords: Complementary Finance Law 2020, Tax on salaries and wages, exemptions and reductions.

(JEL) Classification : H20, H21, H22.

1. مقدمة:

تمثل حصيلة الضريبة على الدخل الإجمالي فئة الرواتب و الأجور واحدة من أهم عوائد الجباية العادية نظرا لاستنادها لمبدأ الاقتطاع من المصدر الذي يتفادى كلا من الغش و التهرب الضريبيين. حيث شكل إجمالي حصيلة الضريبة على الدخل الإجمالي لفئة الرواتب و الأجور 26% أي أكثر من ربع الجباية العادية الميزانية خلال سنة 2018، أي عند نفس مستوى مساهمة هذه الجباية منذ عدة سنوات، طبقا لإحصائيات وزارة المالية.

وحسب ذات البيانات فإن إجمالي الضريبة على الدخل، المقتطعة من المصدر، بلغت 691,85 مليار دج في 2018 (مقابل 685,73 مليار دج في 2017)، في حين أن الضريبة على المداخيل الأخرى بلغت 92,17 مليار دج مقابل (84,6 مليار دج). بالتالي فجزء كبير من عائدات الضريبة على الدخل الإجمالي يتم

تحصيله من نظام الاقتطاع من المصدر و من الاقتطاع على الرواتب و الأجر على وجه التحديد، وقد تطورت إيرادات الضريبة على هذه الفئة من المداخل بسبب الزيادة في الأجر.

وهذا ما يدل على أهمية هذه الضريبة بالمقارنة مع باقي الضرائب التي تعتمد على النظام التصريحي، الذي بني على حسن النية لدى المكلف بالضريبة. حيث أن اقتصار نظام الاقتطاع من المصدر على بعض المداخل دون غيرها يطرح السؤال حول مدى عدالتها. و نجاح النظام التصريحي يستند أساسا إلى ارتفاع درجة الوعي الضريبي لدى المكلفين بالضريبة، مع مقابله، منطقيًا، بنظام رقابة قوي وفعال.

وهو ما نفتقده بشكل ملحوظ في الجزائر، مما يسهل الجريمة الجبائية و يمس بشكل كبير بعدالة النظام الجبائي. حيث يدفع الموظف البسيط الضريبة المفروضة عليه بانتظام بينما يتهرب أصحاب رؤوس الأموال من الضريبة بسهولة دون عواقب في كثير من الأحيان.

وكإجراء ذو أغراض سياسية بالدرجة الأولى، تم - من خلال المادة 09 من قانون المالية التكميلي لسنة 2020-إلغاء الضريبة على الرواتب و الأجر التي تقل عن أو تساوي 30.000دج، وتخفيضها على المداخل التي تتراوح بين 30.000 و 35.000دج، و بين 30.000 و 40.000دج بالنسبة لذوي الاحتياجات الخاصة و المتقاعدين. هذا الإجراء له أثر مزدوج:

- على الرواتب و الأجر ، من جهة،
 - على العائدات الجبائية من جهة أخرى.
- وما يهمنا هنا هو الشق المتعلق بأثر هذه التعديلات على الرواتب و الأجر.

1.1. الإشكالية البحثية:

مما يقودنا لطرح الإشكالية التالية: كيف أثرت التعديلات التي جاءت بها المادة 09 من قانون المالية التكميلي 2020 على الرواتب و الأجر المعنية؟ ومن هذا السؤال الرئيسي نطرح الأسئلة الفرعية التالية:

- ما هي التعديلات التي جاءت بها المادة 09 من قانون المالية التكميلي 2020؟
- هل الأثر الذي أحدثته فعال بشكل يكفي لتحسين الرواتب و الأجر المعنية؟
- وللإجابة على الأسئلة المطروحة أعلاه تمت صياغة الفرضيتين التاليتين:
- أحدثت التغييرات أثرا إيجابيا قويا على المرتبات و الأجر المعنية بها،

2.1. أهمية البحث:

تأخذ هذه الدراسة أهميتها من مواكبتها للتعديلات التي أقرها قانون المالية التكميلي لسنة 2020، ومن أنها تتعلق بالفئات الهشة داخل المجتمع، أي بمدى عدالة النظام الجبائي الجزائري، و مساهمة تلك التعديلات في تعزيزها.

3.1. أهداف الدراسة:

تهدف هذه الدراسة إلى تحليل الأثر الذي أحدثته التعديلات التي جاءت بها المادة 09 من قانون المالية التكميلي لسنة 2020 على الرواتب و الأجر التي مستها، لمقارنة نتائجه بأهدافه، وذلك لمعرفة ما إذا كان قرارا فعالا.

تم الاعتماد لذلك على المنهج الوصفي التحليلي، بما يتلاءم مع تحديد و شرح ما جاءت به المادة 09 من قانون المالية التكميلي لسنة 2020، ثم عرض و تحليل الأثر الذي أحدثته تلك التعديلات من الناحية التقنية على الرواتب و الأجر التي مستها، لنصل في الأخير إلى مناقشة فعاليتها.

2. الإطار النظري للضريبة على الدخل الإجمالي فئة الرواتب و الأجر:

من المفيد التذكير ببعض التعاريف المتعلقة بالمادة الخاضعة للضريبة في المقام الأول، ثم ننتقل إلى عرض ما جاءت به المادة 09 من قانون المالية التكميلي لسنة 2020:

1.2. تعريف مصطلحات الدراسة:

يتم استعمال مصطلحي الأجر و التعويض على أنهما مترادفان، لكن في الواقع، مصطلح التعويض يمكن أن يقتصر في معناه على مقابل العمل (الأجر) أو أن يدل على كل ما يتحصل عليه الأجير من المستخدم مهما كان شكله" (CADIN, GUERRIN, PIGEYRE, & PRALONG, 2007, p. 235). حسب THÉVENET ، يتشكل التعويض من الأجر أو الراتب العادي الأساسي و كل الامتيازات و الملحقات المدفوعة، بشكل مباشر أو غير مباشر، في شكل نقدي أو عيني من المستخدم للعامل كمقابل لاستخدامه. (THEVENET, DEJOUX, MARBOT, & BENDER, 2007, p. 258)

تأخذ التعويضات شكلين هما:

- **التعويضات المالية:** وتنقسم بدورها إلى التعويضات المباشرة (remuneration in cash) أو النقدية و التعويضات غير المباشرة أو غير النقدية أي العينية (remuneration in kind).

- التعويضات غير المالية أو المعنوية.

التعويض المباشر أو التعويض النقدي هو "نوع من الثمن المادي على شكل رواتب ، أجور، علاوات مالية، مكافآت مالية، حوافز مالية) الذي يقدم خلال زمن قصير (...) من صاحب العمل لأي عامل فيها باختلاف وظيفته لقاء تقديمه جهده ووقته و مهارته لخدمة وتحقيق أهداف المنظمة" (محمد تيسير الشرعة و محمود سنجق، 2015، صفحة 272)

يتكون التعويض المباشر من ثلاثة عناصر: الأجر الثابت، أجر الأداء، العلاوات، يسمح أجر الأداء بالأخذ بعين الاعتبار المجهود المبذول من الشخص لأداء مهمته على أحسن وجه. (ROCK, COURNOYER, & LAVOIE, 2006, p. 341)

يمكن القول أن الأجر و الراتب يمثلان من الناحية التقنية شيء واحد، لكن جرت العادة على أن يطلق مصطلح الراتب أو المرتب على التعويض النقدي الذي يدفع لشاغلي الأعمال الإدارية أو المكتبية (الياقات البيضاء)، و مصطلح الأجر على التعويض النقدي المدفوع لشاغلي الأعمال الميدانية (الياقات الزرقاء)، حيث يمكن أن تدفع تعويضاتهم على أساس الكمية المنتجة أو الزمن أو الاثنين معا.

تضم التعويضات المباشرة كذلك نظام المكافآت المالية القائم على مفهوم أساسي هو إعادة تعزيز أو تقوية الأداء الجيد أي أن تكون المكافآت مستمرة طالما أن أداء الفرد متميز، فالمعرفة المسبقة للعاملين بأنهم كلما حققوا أداء متميزا حصلوا على مكافأة يدفعهم للاستمرار في بذل الجهود و تحقيق التميز، فالفرق بين الحوافز و المكافآت يكمن في كون الحوافز تمثل القوى المحركة التي تحث الفرد على تحسين مستوى أدائه، في حين أن المكافآت تعطى للفرد بعد تحقيقه لأداء متميز للعمل. (بخوش، 2013، صفحة 150) عن (وصفي عقيلي، 2005، صفحة 518)

أما التعويضات غير المباشرة (النوعية) أو ما يسمى بالمزايا الوظيفية الإضافية كالامتيازات الاجتماعية و هي " الفوائد غير النقدية المقدمة للموظفين بدلا من الخدمات التي تقدمها لهم المنظمة" (السعيد مبروك، 2014، صفحة 103)، أي بعبارة أخرى، خدمات متنوعة ذات قيمة مالية، تقدمها المنظمات لجميع العاملين لديها. كما تشير منظمة التعاون و التنمية الاقتصادية إليها على أنها تعويضات نوعية و تشمل المرتبات و الأجور المدفوعة بطرق مختلفة، بما فيها السلع و الخدمات. (OCDE, 2020)

التعويضات غير المالية (المعنوية): تعمل على الإشباع الذاتي و الاجتماعي، و تشمل جملة من العناصر كإرسال خطابات الشكر للمتميزين و المشاركة في اتخاذ القرارات، و الاعتراف بالإنجاز، و

الإبداع، ووجود علاقة طيبة بين الرؤساء و المرؤوسين وإدراج أسماء المتميزين في لوحات الشرف(بخوش، 2013، صفحة 151) عن (سيد مصطفى، 2004، الصفحات 370-375)

2.2. المداخل الخاضعة للضريبة على الدخل الإجمالي فئة المرتبات و الأجر:

تدرج المرتبات و التعويضات و الأتعاب و الأجر و المنح و الربوع العمرية في تكوين الدخل الإجمالي المعتمد أساسا لإقرار الضريبة على الدخل الإجمالي.(المادة 66 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة، 2020)

بالتالي يخضع للضريبة على الدخل الإجمالي حسب الإقتطاع من المصدر:(الموقع الرسمي للمديرية العامة للضرائب، 2020)

- المداخل الأساسية (المرتبات، الأجر، العلاوات)،
 - المداخل الملحقة (الإكراميات والزيادة في السعر مقابل الخدمات)،
 - الإيرادات المماثلة للأجر، على سبيل المثال: المزايا العينية (التغذية والمسكن والألبسة...)
- وعلى هذا الأساس تعتبر أيضا، بغرض الإخضاع الضريبي، كأجر:(المادة 67 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة، 2020)

- المداخل المدفوعة إلى الشركاء و المسيرين لشركات ذات مسؤولية محدودة و الشركاء في شركات الأشخاص والشركات المدنية المهنية و أعضاء شركات المساهمة،
- المبالغ المقبوضة من قبل أشخاص يعملون في بيوتهم بصفة فردية لحساب الغير ، وهذا مقابل عملهم،

- التعويضات و التسديدات و التخصيصات الجزافية المدفوعة لمديري الشركات، لقاء مصاريفهم،
- علاوات المردودية و المكافآت أو غيرها التي تمنح لفترات غير شهرية، بصفة اعتيادية من قبل المستخدمين،

- المبالغ المسددة لأشخاص يمارسون، إضافة إلى نشاطهم الأساسي كأجراء نشاط التدريس أو البحث أو المراقبة أو كإساتذة مساعدين بصفة مؤقتة، وكذلك المكافآت الناتجة عن كل نشاط ظرفي ذي طابع فكري.
- كما تخضع المعاشات و الربوع العمرية للضريبة على المرتبات و الأجر طبقا لأحكام المادة 76 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة .

3.2. التخفيضات المطبقة:

تحسب الضريبة على الدخل الإجمالي للأجراء أو العمال وفق الجدول الشهري للضريبة المطبقة على الدخل الإجمالي للأجراء الوارد أدناه، الذي تم إنجازه طبقاً لأحكام المادة 104 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة و التي تمنح التخفيضات التالية:

- تستفيد المداخيل المذكورة في المادة 66 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة من تخفيض نسبي على الضريبة الإجمالية بمعدل يساوي 40%. غير أنه لا يمكن لهذا التخفيض أن يقل عن 12.000 / سنة أو يفوق 18.000 دج / سنة (أي ما بين 1.000 و 1.500 دج / شهر).
- تستفيد مداخل العمال المعوقين حركياً أو عقلياً أو بصرياً أو الصم البكم وكذا العمال المتقاعدين التابعين للنظام العام، من تخفيض إضافي على مبلغ الضريبة على الدخل الإجمالي في حدود 1.000 دج في الشهر، ما يعادل:

- 80% فيما يخص الدخل الذي يفوق أو يساوي 20.000 دج ويقل عن 25.000 دج،
- 60% فيما يخص الدخل الذي يفوق أو يساوي 25.000 دج ويقل عن 30.000 دج،
- 30% فيما يخص الدخل الذي يفوق أو يساوي 30.000 دج ويقل عن 35.000 دج،
- 10% فيما يخص الدخل الذي يفوق أو يساوي 35.000 دج ويقل عن 40.000 دج.
- يُطبق تخفيض قدره 20% على المرتبات المدفوعة بعنوان عقد الخبرة أو التكوين.

لـ الأعباء القابلة للحسم :

تُحسم من التعويضات الخاضعة للضريبة: (المادة 73 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة،

(2020)

- المبالغ التي يقتطعها المستخدم لتشكيل معاشات أو منح التقاعد؛
 - المساهمة العمالية في التأمينات الاجتماعية.
- لا تدرج في وعاء الضريبة على الدخل الإجمالي للأجراء: المزايا العينية المتعلقة فقط بالتغذية و المسكن الممنوحة للعاملين في المناطق الواجب ترقيتها، المنصوص عليها في التنظيم الساري المفعول. (المادة 72 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة، 2020)

4.2. حساب الضريبة:

إذا تعلق الأمر براتب إجمالي مؤسس على تعريفه شهرية، يطبق مباشرة عليه الجدول المتعلق بالضريبة على الدخل الإجمالي للأجراء. أما إذا كان مؤسساً على تعريفه غير شهرية فيتم حساب الراتب الشهري، ثم تطبيق الجدول عليه، ثم استخراج الاقتطاع الموافق للفترة المعنية.

الجدول 01 : الجدول المختصر للضريبة على الدخل الإجمالي للأجراء

نسبة الضريبة (%)	قسط الدخل الشهري الخاضع للضريبة (دج)
0	لا يتجاوز 10.000
20	من 10.001-30.000
30	من 30.001-120.000
35	يتجاوز 120.000

المصدر: (المادة 104 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة، 2020)

مثال: في حالة أجر خاضع للضريبة 26.000 دج

حساب الاقتطاع الشهري:

الضريبة	النسبة	الفرق	القسط
0	0	10.000	من 0-10.000
3.200	20	16.000	26.000-10.001
3.200			المجموع المتراكم
1.280			التخفيض
1.920			الاقتطاع الشهري

أما فيما يتعلق بالرواتب الشهرية الخاضعة للضريبة التي يفوق مبلغها 120.000 دج، يحسب الاقتطاع

الشهري كما يلي:

$$\text{ض.د.إ.} = 29.500 + (\text{الراتب الشهري الخاضع للضريبة الذي يفوق } 120.000 - 120.000) \times 35\%$$

مثال: الاقتطاع الخاص ب 240.000 دج

$$\text{ض.د.إ.} = 29.500 + (240.000 - 120.000) \times 35\%$$

$$\text{ض.د.إ.} = 29.500 + 42.000 = 71.500 \text{ دج.}$$

3. تعديلات قانون المالية التكميلي لسنة 2020:

جاءت المادة 09 من قانون المالية التكميلي لتعدل و تتم أحكام المادة 104 من قانون الضرائب

المباشرة و الرسوم المماثلة، للأسباب التالية: (المادة 09 من قانون المالية التكميلي ، 2020)

- تطور الحد الأدنى المضمون للأجر بمرور الوقت ليبلغ حاليا 18.000دج
 - التأثير السلبي لمستوى التضخم على القدرة الشرائية للمواطنين،
 - وجود فئة كبيرة من العمال الأجراء الذين يتقاضون مداخيل تقل عن 35.000دج،
 - عدم تحديث الرواتب و الأجر، لاسيما بالنسبة للموظفين منذ عدة سنوات،
 - عدم مراجعة سلم الضريبة على الدخل الإجمالي منذ أكثر من عقد من الزمن.
- حيث أقرت ما يلي: (المادة 09 من قانون المالية التكميلي ، 2020)
- إعفاء المداخيل التي لا تتعدى مبلغ 30.000دج من الضريبة على الدخل الإجمالي إعفاء كاملا،
 - تستفيد المداخيل التي تفوق 30.000دج وتقل عن 35.000دج من تخفيض إضافي، ويتم تحديد الضريبة على الدخل الإجمالي المستحقة بالنسبة لهذه الفئة من الدخل وفقا للصيغة الآتية:
 - الضريبة على الدخل الإجمالي=الضريبة على الدخل الإجمالي(وفقا للتخفيض الأول) $\times (3/8) - (3/20.000)$.
 - تستفيد المداخيل التي تفوق 30.000دج و تقل عن 40.000دج، التي يتقاضاها العمال المعوقون حركيا أو عقليا أو المكفوفون أو الصم البكم، وكذا العمال المتقاعدون التابعون للنظام العام من تخفيض إضافي على مبلغ الضريبة على الدخل الإجمالي، على ألا يتراكم مع التخفيض الثاني المشار إليه أعلاه.
 - يتم تحديد الضريبة على الدخل الإجمالي المستحقة بالنسبة لهذه الفئة من الدخل وفقا للصيغة التالية:
 - الضريبة على الدخل الإجمالي= الضريبة على الدخل الإجمالي(وفقا للتخفيض الأول) $\times (3/5) - (3/12.500)$
- يدخل هذا التدبير حيز التنفيذ ابتداء من 1 يونيو(جوان) 2020.
- بالتالي، فقد تم تحديد أربع شرائح من الدخل الخاضع، ولكل معاملته فيما يخص الضريبة على الرواتب و الأجر:

1.3. الرواتب و الأجر التي تقل عن 30.000دج:

- تستفيد من إعفاء كامل، و لنشرح ذلك بالمثال المذكور أعلاه:
- ففي حالة الدخل الخاضع الذي يساوي 26.000دج كان الاقتطاع الشهري بعنوان الضريبة على الدخل الإجمالي 1.920دج، ويصبح بموجب هذا القانون يساوي الصفر، أي بزيادة قدرها مبلغ الضريبة السابقة.
- مبلغ الزيادة في الراتب= مبلغ الضريبة السابقة- مبلغ الضريبة الحالية.
- ويلخص الجدول التالي الفرق الذي يحدثه الإعفاء:

الجدول 02: مبالغ الإعفاءات للأجور المساوية أو التي تقل عن 30.000 دج

الفرق أو مبلغ الزيادة في الدخل	الضريبة على الدخل الإجمالي الجديد	الضريبة على الدخل الإجمالي القديم	فئة الدخل
0	0	0	15000
400	0	400	17000
800	0	800	19000
1200	0	1200	21000
1560	0	1560	23000
1800	0	1800	25000
2040	0	2040	27000
2300	0	2300	29000
2500	0	2500	30000

المصدر: من إعداد الباحثة اعتمادا على الجدول التصاعدي للضريبة على المرتبات و الأجور 2008.

2.3. الرواتب و الأجور المحصورة بين 30.000 دج و 35.000 دج:

تستفيد من تخفيض وفقا لمعادلة بسيطة:

- الضريبة على الدخل الجديدة = الضريبة على الدخل القديمة وفقا للتخفيض الأول $\times (3/8) - (3/20.000)$.
ولنشرح ذلك بمثال عملي: ففي حالة دخل خاضع يساوي 33.000 دج، يكون الاقتطاع بتطبيق الجدول أعلاه مع التخفيض الأول الخاص به كما يلي:

الضريبة	النسبة	الفرق	القسط
0	0	10.000	من 0-10.000
4.000	20	20.000	10.001-30.000
900	30	3.000	30.001-33.000
4.900			المجموع المتراكم
1.500			التخفيض
3.400			الاقتطاع الشهري

بالتالي تصبح:

الضريبة على الأجر الجديدة = $3.400 \times (3/8) - (3/20.000)$.

الضريبة على الأجر الجديدة = 2.400 دج.

مبلغ الزيادة في الراتب = $3.400 - 2.400$

مبلغ الزيادة في الراتب = 1.000 دج.

ويوضح الجدول التالي الاختلاف بين الضريبة القديمة و الضريبة الجديدة:

الجدول 03: الفرق بين الضريبة على الدخل الإجمالي القديمة

و الضريبة على الدخل الإجمالي الجديدة

الفرق أو مبلغ الزيادة في الدخل	الضريبة على الدخل الإجمالي الجديد	الضريبة على الدخل الإجمالي القديم	فئة الدخل
2500	0	2500	30000
2250	400	2650	30500
2000	800	2800	31000
1750	1200	2950	31500
1500	1600	3100	32000
1250	2000	3250	32500
1000	2400	3400	33000
750	2800	3550	33500
500	3200	3700	34000
250	3600	3850	34500

المصدر: (مشروع قانون المالية التكميلي، 2020، صفحة 13)

3.3. الرواتب و الأجر المحصورة بين 30.000 دج و 40.000 دج التي يتقاضاها ذوو الاحتياجات الخاصة، و المتقاعدون:

تستفيد هي الأخرى من تخفيض وفقا للمعادلة التالية:

- الضريبة على الدخل الجديدة = الضريبة على الدخل القديمة وفقا للتخفيض الأول $\times (3/5)$ - (3/12.500).

بأخذ نفس المثال السابق، وحتى نلاحظ الفرق، تصبح الضريبة كما يلي:

الضريبة على الأجر الجديدة = $3.400 \times (3/5) - (3/12.500)$.

الضريبة على الأجر الجديدة = $4.166,67 - 5.666,67$

الضريبة على الأجر الجديدة = 1.500 دج

الضريبة على الأجر القديمة = $3.400 - 0,3 \times 3.400$ (تطبيق التخفيض الثاني 30% الخاص بذوي

الاحتياجات الخاصة الذين يحصلون على أجر خاضع يساوي 30.000 دج ويقل عن 35.000 دج دون

تجاوز 1.000 دج)

الضريبة على الأجر القديمة=2.400دج

مبلغ الزيادة في الراتب=2.400-1.500

مبلغ الزيادة في الراتب=900دج.

الجدول 04: الفرق بين الضريبة على الدخل الإجمالي الجديدة و الضريبة على الدخل الإجمالي القديمة للعمال ذوي الاحتياجات الخاصة و المتقاعدين.

فئة الدخل	الضريبة على الدخل الإجمالي القديمة	الضريبة على الدخل الإجمالي الجديدة	الفرق أو مبلغ الزيادة في الدخل
30000	1750	0	1750
31000	1960	500	1460
31500	2065	750	1315
32500	2275	1250	1025
34000	2700	2000	700
36000	3870	3000	870
37500	4275	3750	525
38000	4410	4000	410
38500	4545	4250	295
39000	4680	4500	180
39500	4815	4750	65

المصدر: (مشروع قانون المالية التكميلي، 2020، صفحة 14)

4.3. الرواتب و الأجر التي لا تنتمي للفئات المذكورة أعلاه:

بالنسبة لهذه الفئة من الأجر لم يمسه أي تغيير بموجب المادة 09 من قانون المالية التكميلي، فالتعديلات لم تمس الجدول التصاعدي للضريبة على الرواتب و الأجر، وإنما جاء على شكل معادلات تمس فقط فئة الدخل المعنية، بالتالي فلم تستفد لا من إعفاء و لا حتى تخفيض. فستحافظ الضريبة على هذه الفئة من الأجر على مستوياتها السابقة.

4. أثر تعديلات المادة 09 من قانون المالية التكميلي 2020 على الأجر المعنية:

تؤثر الإعفاءات و التخفيضات التي أقرتها المادة 09 من قانون المالية التكميلي لسنة 2020 على المكلفين بالضريبة الذين تقل أجورهم عن 35.000دج أو عن 40.000دج حسب الحالة ، حيث أن:

- مبالغ الإعفاء بالنسبة للفئة الأولى تتراوح بين 0 دج و 2500 دج.
- مبالغ التخفيض بالنسبة للفئة الثانية تتراوح بين 0 دج و 2500 دج.
- مبالغ التخفيض بالنسبة للفئة الثالثة تتراوح بين 0 دج و 1750 دج.

1.4. أثر الإعفاءات التي مست المداخل التي تقل عن أو تساوي 30.000 دج:

نستهل هذا التحليل بهذا الجدول الذي يوضح مبالغ الإعفاءات الممنوحة للأجر التي تقل عن أو تساوي 30.000 دج، وكذا نسبة الضريبة القديمة إلى الدخل الخاضع أي نسبة الإعفاء:

الجدول 05: مبالغ ونسب الإعفاء للأجر التي تقل أو تساوي 30.000 دج

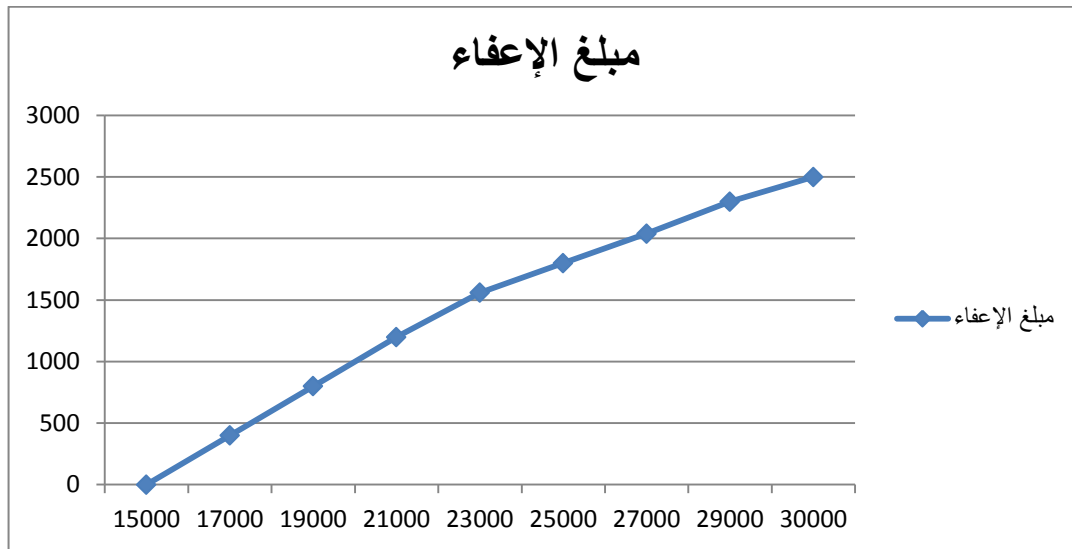
فئة الدخل	الضريبة على الدخل الإجمالي القديم	الفرق أو مبلغ الزيادة في الدخل	نسبة الضريبة القديمة إلى الدخل الخاضع %	الدخل الصافي الجديد
15000	0	0	0	15.000
17000	400	400	2,3529412	17.400
19000	800	800	4,2105263	19.800
21000	1200	1200	5,7142857	22.200
23000	1560	1560	6,7826087	24.560
25000	1800	1800	7,2	26.800
27000	2040	2040	7,5555556	29.040
29000	2300	2300	7,9310345	31.300
30000	2500	2500	8,3333333	32.500

المصدر: من إعداد الباحثة اعتمادا على الجدول التصاعدي للمرتبات و الأجر 2008.

- مست الإعفاءات الرواتب و الأجر من الصنف 01 و حتى الصنف 09 و هي المداخل التي تقل عن أو تساوي 30.000 دج،
- نلاحظ بالدرجة الأولى، أن نسبة الضريبة القديمة إلى الدخل الخاضع قد تراوحت بين 0% و 8,33%، وهي معدلات إخضاع منخفضة، لكنها تتعلق بمداخل تدرج تحت خط الفقر، وهي مداخل يجب تدعيمها ضمانا للعدالة الإجتماعية،
- جاءت الإعفاءات بمبالغ صغيرة أقصاها 2.500 دج، وهي مبالغ لا تضمن تحسين القدرة الشرائية علما أن هذا هو الهدف الأساسي من هذا التعديل، خصوصا في ظل انخفاض قيمة الدينار الجزائري،

- وما نلاحظه أيضا هو تقارب الدرجات في الصنف 1 من خلال تحديد الأجر الوطني الأدنى المضمون ب 20.000 دج و هو ما يتسبب في تحسين دخل فئة على حساب الفئات الأخرى، حيث تتساوى فيما بعد مع فئات الدخل الأقل منها درجة،
- نلاحظ من الجدول كذلك، أن الإعفاء يكون تصاعديا، كما هو الحال بالنسبة للضريبة، فكلما زاد الدخل زادت قيمة الإعفاء، وكان من الأصح أن يكون العكس صحيحا، وهو ما يوضحه الشكل التالي:

الشكل 01: اتجاه الإعفاءات.



المصدر: من إعداد الباحثة اعتمادا على الجدول أعلاه.

2.4. أثر التخفيضات التي مست المداخيل المحصورة بين 30.000 دج و 35.000 دج:

- يوضح الجدول التالي تأثير التخفيضات الممنوحة للأجر التي تتجاوز 30.000 دج وتقل عن أو تساوي 35.000 دج، كما يوضح نسبة التخفيض إلى الضريبة القديمة:

الجدول 06: تأثير التخفيضات الممنوحة للأجر المحصورة بين 30.000 دج و 35.000 دج

الدخل الصافي الجديد	نسبة التخفيض إلى الضريبة القديمة (%)	نسبة الضريبة الجديدة إلى الدخل الخاضع (%)	نسبة الضريبة القديمة إلى الدخل الخاضع (%)	الفرق أو مبلغ الزيادة في الدخل	الضريبة على الدخل الإجمالي الجديد	الضريبة على الدخل الإجمالي القديم	فئة الدخل
30.250	100	0	8,33	2500	0	2500	30000

32750	84,90	1,31	8,68	2250	400	2650	30500
33000	71,428	2,58	9,03	2000	800	2800	31000
33250	59,32	3,80	9,36	1750	1200	2950	31500
33500	48,38	5	9,68	1500	1600	3100	32000
33750	38,46	6,15	10	1250	2000	3250	32500
34000	29,41	7,27	10,30	1000	2400	3400	33000
34250	21,12	8,35	10,59	750	2800	3550	33500
34500	13,51	9,41	10,88	500	3200	3700	34000
34750	6,49	10,43	11,15	250	3600	3850	34500

المصدر: من إعداد الباحثة اعتمادا على الجدول رقم 03 أعلاه.

من خلال الجدول نلاحظ ما يلي:

- مست التخفيضات المداخل المندرجة في الصنفين 10 و 11 فقط، علما أنه كان يمكن توسيع مجال التخفيض بما يضمن إدراج المزيد من الأصناف التي تعتبر أجورها ضمن الأجر الضعيفة،
- انخفاض نسبة الضريبة إلى الدخل الخاضع بمستويات تنازلية حيث انخفضت بنسب متفاوتة تتراوح بين 8% و 1% تقريبا، حيث تراوحت التخفيضات بالتقريب بين 6% و 85% من الضريبة القديمة، وهي نسب مهمة، إذا تعلقت بمبالغ أو أسس مرتفعة، لكن بما أننا نتحدث عن مبالغ منخفضة تبقى تلك التخفيضات منخفضة جدا.
- تقارب صافي الأجر على الرغم من اختلاف الصنف أو الدرجة، فعلى سبيل المثال بعدما كان الفرق بين الصنف 12 و الصنف 10 يقدر بحوالي 5.000 دج أصبح بعد التعديل لا يتعدى 2.000 دج. هذا ناجم عن منح التخفيضات لشرائح من الدخل دون غيرها على الرغم من تقاربها مما أحدث نوعا من عدم العدالة في التعامل مع أصحاب المداخل ذوي المؤهلات الأعلى، حيث تمت مساواتهم تقريبا مع الصنف أو الدرجة الأدنى.
- من ناحية أخرى نرى جليا أن نسبة الضريبة الجديدة إلى طول الفئة أو قيمة الدخل التي تزيد عن 30.000 دج [أي: الضريبة الجديدة ÷ (الدخل الخاضع - الحد الأدنى للفئة 30.000)] تساوي نسبة ثابتة و هي 80% وهي نسبة كبيرة جدا، فهذا يعني أن الزيادة الفعلية التي تترتب عن هذا التخفيض ليست سوى مبالغ رمزية موضحة في الجدول في خانة مبلغ الزيادة في الدخل بما لا يتجاوز 2.500 دج.

- يعني نتساءل في هذا المقام عن مدى فعالية هذا الإجراء ، بالنظر إلى أن خط الفقر يشمل كل من يتحصل على مداخيل تقل عن 50.000دج، و التضخم الناجم عن انخفاض قيمة الدينار الجزائري ، بما يسبب ارتفاعا متواصلا في الأسعار، حيث قدر معدله المتوسط في نهاية ديسمبر 2019 ب1,95(الموقع الرسمي للمديرية العامة للتقدير و السياسات، 2020) ، حيث حذر الكثير من الخبراء من أن التأثير سيكون على الإيرادات العمومية بشكل سلبي دون أن يعود بنفع حقيقي على القدرة الشرائية للمواطن.

- و بالحديث عما جاء به قانون المالية التكميلي لسنة 2020، نلاحظ من الجدول أعلاه نسب الضريبة على المرتبات و الأجر إلى الدخل الخاضع حيث يمكننا معاينة الخلل في الوتيرة التصاعدية للضريبة حيث ترتفع النسبة المئوية، بعد تقسيم فئات الدخل إلى شرائح متساوية، ب2,35 ثم 1,86 ثم 1,5 ثم 1,07 ثم 0,42، ثم 0,38،0,35، وهذا ما يتنافى مع مبدأ الضريبة التصاعدية.

و الخلل واضح من الأساس في تركيبة الجدول التصاعدي للضريبة على الدخل الإجمالي الوارد في المادة 104 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة، حيث نجد طول الفئات الدنيا قصيرا على عكس الفئات العليا مع انتقال سريع للمعدلات بفارق 20 نقطة في المرحلة الأولى ثم بفارق 10 نقاط في المرحلة الثانية ثم أخيرا بفارق 5 نقاط، و كان الأجدر أن يكون العكس صحيحا. أي أن يكون طول الفئات الدنيا أطول من طول الفئات العليا، مع انتقال المعدلات بصفة تدرجية بفوارق بسيطة أولا للتصاعد تدريجيا.

- كان الأخرى عوضا عن وضع معادلات تستهدف فئة معينة من المداخيل دون غيرها، تماشيا مع مبدأ العدالة الضريبية، مراجعة جدية للجدول التصاعدي للضريبة على الدخل الإجمالي بما يحقق:

لـ تبسيط الإجراءات، عوضا عن تعقيدها أكثر بتخصيص معادلات لحساب التخفيضات الخاصة بكل فئة بناء على تخفيضات موجودة سابقا،

لـ إخضاعا ضريبيا عادلا لكل الفئات،

3.4. أثر التخفيضات التي مست المداخيل المحصورة بين 30.000دج و40.000دج:

نتنقل بالتحليل لتأثير التخفيضات الممنوحة بموجب المادة 09 من قانون المالية التكميلي على الرواتب و الأجر لفئة ذوي الاحتياجات الخاصة، و التي تتراوح بين 30.000دج و 40.000دج، و هو ما يوضحه الجدول التالي:

الجدول 07: تأثير التخفيضات الممنوحة للأجور المحصورة بين 30.000 دج و 40.000 دج

نسبة التخفيض إلى الضريبة القديمة (%)	نسبة الضريبة الجديدة إلى الضريبة القديمة (%)	نسبة الضريبة الجديدة إلى الدخل الخاضع (%)	نسبة الضريبة القديمة إلى الدخل الخاضع (%)	الفرق أو مبلغ الزيادة في الدخل	الضريبة على الدخل الإجمالي الجديد	الضريبة على الدخل الإجمالي القديم	فئة الدخل
100	0	0	5,83	1750	0	1750	30000
74,48	25,51	1,61	6,32	1460	500	1960	31000
63,68	36,31	2,38	6,55	1315	750	2065	31500
45,05	54,94	3,84	7	1025	1250	2275	32500
25,92	74,07	5,88	7,94	700	2000	2700	34000
22,48	77,51	8,33	10,75	870	3000	3870	36000
12,28	87,71	10	11,4	525	3750	4275	37500
9,29	90,70	10,52	11,60	410	4000	4410	38000
6,49	93,50	11,03	11,80	295	4250	4545	38500
3,84	96,15	11,53	12	180	4500	4680	39000

المصدر: من إعداد الباحثة اعتمادا على الجدول رقم 04 أعلاه.

- انخفضت نسبة الضريبة إلى الدخل بمعدلات تراوحت بين 5% و 0,47%، حيث تراوحت التخفيضات نسبة إلى الدخل الخاضع بين 3% و 75% تقريبا، وهي نسب مهمة. لكن بالنظر للمبالغ التي لم تتجاوز 1750 دج تبقى تلك النسب مهما تتعلق بمبالغ رمزية.
- بتطبيق نفس المعادلة السابقة [أي: الضريبة الجديدة ÷ (الدخل الخاضع - الحد الأدنى للفئة (30.000)] يظهر جليا أن نسبة الضريبة الجديدة إلى طول الفئة أو قيمة الدخل التي تزيد عن 30.000 دج تساوي نسبة ثابتة و هي 50% أي أن الزيادة الفعلية التي تترتب عن هذا التخفيض 1750 دج كما هو موضح في الجدول أعلاه في خانة مبلغ الزيادة في الدخل.
- نلاحظ من الجدول أن مبالغ و نسب التخفيض لهذه الفئة تقل عن تلك الممنوحة للفئة التي سبقتها (أي الأجور المحصورة بين 30.000 دج و 35.000 دج) وهذا راجع لاستفادة فئة ذوي الاحتياجات الخاصة من تخفيض ثان، بالتالي فالضريبة القديمة كانت أصلا مخفضة، مما جعل نسبة التخفيض تبدو أقل.

5. الخاتمة:

عالجنا من خلال هذا العمل الآثار التي أحدثتها التعديلات التي أقرها قانون المالية التكميلي لسنة 2020 بخصوص الضريبة على الدخل الإجمالي فئة الرواتب و الأجر من خلال المادة 09 من نصه، وقد قادنا ذلك إلى ملاحظة النتائج التالية:

1.5. النتائج:

جاء إجراء تعديل الضريبة على الأجر الضعيفة كمحاولة لتحسين القدرة الشرائية للمواطنين، وعلى الرغم من تحسنها بالنسبة للفئات الهشة خصوصا، حيث أصبح آخر صافي للدفع لا يقل عن 20.000 دج. لكن وكما لاحظنا خلال هذه الدراسة أن هته الإجراءات لم تؤت النتيجة المطلوبة بحيث كان الأثر الذي أحدثته أثرا إيجابيا ضعيفا، ويمكن تلخيص أهم النقاط التي حدثت من مدى فعالية هذا الإجراء في النقاط التالية:

- لم ترق إلى تطلعات أصحاب المداخل المعنية في تحسين قدرتهم الشرائية، حيث لم تتجاوز مبالغ التخفيضات و لا حتى الإعفاءات مبلغ 2.500 دج،
- تقارب صافي الأجر على الرغم من اختلاف الصنف أو الدرجة نظرا لأن الإعفاءات و التخفيضات الممنوحة مست شرائح من الدخل دون غيرها مما أحدث نوعا من عدم العدالة في التعامل مع أصحاب المداخل ذوي المؤهلات الأعلى، حيث تمت مساواتهم تقريبا مع الصنف أو الدرجة الأدنى.
- تحديد سقف الأجر المعنية بالإعفاء بمبلغ 30.000 دج وبمبلغ 35 000 دج بالنسبة للتخفيضات.
- القوانين التي جاء بها قانون المالية التكميلي لم تنطرق إلى المنح الفصلية كمنحة المردودية، حيث لم تتغير نسبة 10 % من الضريبة.
- كما أن هذا الإجراء قد قوبل بمجموعة من العوامل التي من شأنها الحد من فعاليته من بينها:
- انخفاض قيمة الدينار الجزائري مقابل العملات الأجنبية وبالتالي ارتفاع الأسعار،
- رفع الضرائب غير المباشرة لتعويض الفجوة في عائدات الضرائب المباشرة ، وهو ما يمس مباشرة بالقدرة الشرائية لفئات الدخل الضعيفة. على غرار الارتفاع الذي مس معدلات الرسم على القيمة المضافة سنة 2017 ، ثم أسعار الرسم على المنتجات البترولية سنة 2020.

2.5. التوصيات:

- كان من الأخرى، عوضا عن وضع معادلات تستهدف فئة معينة من المداخيل دون غيرها، و تماشيا مع مبدأ العدالة الضريبية، القيام بالإجراءات التالية:
- مراجعة جدية للجدول التصاعدي للضريبة على الدخل الإجمالي بما يحقق تبسيط الإجراءات، إضافة إلى تحقيق إخضاع ضريبي أكثر عدالة بالنسبة لكل فئات الدخل. وبما يضمن الحفاظ على مبدأ الضريبة التصاعدية،
 - رفع الحد الأدنى للأجور المعفية من مبلغ 30.000 دج إلى مبلغ 50 000. 00 دج تماشيا مع خط الفقر.
 - إجراء دراسة لرفع الحد الأعلى للأجور المعنية بالتخفيضات إلى مستوى يشمل كل فئات الدخل الضعيفة،
 - دراسة إمكانية رفع الأجر الوطني الأدنى المضمون إلى مستوى أعلى مقبول،
 - الرفع من قيمة النقطة الاستدلالية (45 دج) بما يسمح بتحسين الأجر القاعدي و المنح و العلاوات.
 - محاولة حل أزمة تراجع قيمة الدينار الجزائري مقابل العملات الأجنبية ، التي تهدد بشكل جدي القدرة الشرائية لأصحاب الدخل الضعيف، من خلال تصحيح تركيبة الاقتصاد الجزائري الريعي.
 - العمل على القضاء على الغش و التهرب الجبائين، زيادة على تحسين تحصيل الإيرادات الجبائية، عوضا عن اللجوء لرفع الضرائب غير المباشرة.
- في الأخير، تجدر الإشارة إلى أنه من المتوقع أن يبلغ ناقص القيمة المترتب عن هذه التعديلات حوالي 82,63 مليار دج.(مشروع قانون المالية التكميلي، 2020، صفحة 14) في المقابل يتوقع أن تخلف الزيادة في الرسم على المنتجات البترولية إيرادات إضافية للميزانية. بالنسبة للفترة الممتدة من جوان إلى ديسمبر 2020 تقدر ب 41,5 مليار دج(مشروع قانون المالية التكميلي، 2020، صفحة 35) إضافة للزيادات المترتبة في مجال الرسم على القيمة المضافة المقدرة ب7,9 مليار دج(مشروع قانون المالية التكميلي، 2020، صفحة 36). يعني ستغطي ناقص القيمة بنسبة 59,78% أي بنسبة 60% تقريبا.

6. المراجع:

تاريخ الاطلاع 15 06 2020، من الموقع الرسمي للمديرية العامة للضرائب:

<https://www.mfdgi.gov.dz/index.php/ar/com-smartslider3/2014-05-29-07-39-37/2014-05-28-14-50-13>

تاريخ الاطلاع 05 06 2020، من الموقع الرسمي للمديرية العامة للتقدير و السياسات: [http://www.dgpp-](http://www.dgpp-mf.gov.dz)

CADIN, L., GUERRIN, F., PIGEYRE, F., & PRALONG, J. (2007). *Gestion des ressources humaines*. Paris: DUNOD.

OCDE. (2020). *Glossary of statistical terms-wages and salaries-SNA definition*.

ROCK, G., COURNOYER, F., & LAVOIE, S. (2006). *L'entreprise en action*. CANADA: ERPI.

THEVENET, M., DEJOUX, C., MARBOT, E., & BENDER, A.-F. (2007). *Fonctions RH: politiques, métiers et outils des ressources humaines*. Montreuil: Pearson Education.

إبراهيم السعيد مبروك. (2014). *إدارة الموارد البشرية*. مصر: دار وفاء لندنيا الطباعة و النشر.

أحمد سيد مصطفى. (2004). *إدارة الموارد البشرية (الإدارة المعاصرة لرأس المال الفكري)*. مصر: الناشر أحمد السيد مصطفى.

المادة 09 من قانون المالية التكميلي . (2020).

المادة 104 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة. (2020).

المادة 66 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة. (2020).

المادة 67 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة. (2020).

المادة 72 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة. (2020).

المادة 73 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة. (2020).

عطا الله محمد تيسير الشريعة، و غالب محمود سنجد. (2015). *إدارة الموارد البشرية*. الأردن: الدار المنهجية للنشر و التوزيع.

عمر وصفي عقيلي. (2005). *إدارة الموارد البشرية المعاصرة (بعد استراتيجي)*. الأردن: دار و ائل للنشر و التوزيع.

مديحة بخوش. (2013). دور استراتيجية التعويضات في تحقيق الميزة التنافسية-دراسة ميدانية في المصارف التجارية الجزائرية. *مجلة الباحث*، 12 (12)، الصفحات 149-158.

مشروع قانون المالية التكميلي. (2020).