



إصلاح ضريبة الدخل الإجمالي للمرتبات والأجور بين هدي في الزيادة في الحصيلة المالية وتحقيق العدالة الضريبية في الجزائر (الفترة 1992 – 2020 أنموذجا)

Reform of the gross income tax of salaries and wages between
the objectives of increasing the financial proceeds and achieving
tax justice in Algeria (1992-2020 model)

حاج سعيد يوسف¹، رابحي بوعبد الله²

1 جامعة أحمد بن يحيى الوشريسسي تيسمسيلت، مخبر الاقتصاد الحديث والتنمية

المستدامة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير،

hadji.said.youcef@cuniv-tissemsilt.dz

2 جامعة أحمد بن يحيى الوشريسسي تيسمسيلت، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية

وعلوم التسيير، Bouabdelleh.rabhi@cuniv-tissemsilt.dz

تاريخ القبول: 2021/10/05

تاريخ الاستلام: 2021/03/14

ملخص -

تهدف هذه الدراسة إلى إبراز مضمون الإصلاحات التي مست ضريبة الدخل الإجمالي للمرتبات خلال الفترة 1992 – 2020، ودراسة أثر هذه الإصلاحات على الحصيلة المالية وعلى تطبيق مبدأ العدالة الضريبية. وعليه فقد خلصت الدراسة إلى ارتفاع واضح للحصيلة المالية لضريبة الدخل الإجمالي للمرتبات والأجور بسبب هذه الإصلاحات، كما كان اعتماد الجدول التصاعدي لحساب هذه الضريبة من خلال الإصلاحات مؤشرا إيجابيا في إرساء العدالة الضريبية بين المكلفين، إلا أن عدم تعديله منذ 2008 رغم الزيادات في الأجور أفقد الجدول الهدف الذي أنشأ من أجله.

الكلمات الدالة -

الإصلاحات الجبائية، الضريبة على الدخل الإجمالي، المرتبات والأجور،
الحصيلة المالية، العدالة الضريبية.

Abstract-

This Study Aims To Highlight The Content Of The Reforms That Affected The Gross Income Tax Of Salaries And Wages During The Period 1992-2020, And To Examine The Impact Of These Reforms On The Financial Outcome And The Application Of The Principle Of Tax Justice. Accordingly, The Study Concluded Clear Rise In The Gross Income Tax On Salaries And Wages Due To These Reforms, And The Adoption Of The Progressive Scale For Calculating This Tax Through Reforms Was A Positive Indicator In The Establishment Of Tax Justice Among The Taxpayers, But Since 2008 It Has Not Been Adjusted Despite Wage Increases, The Scale Has Lost The Goal For Which It Was Established.

Key Words Tax Reforms, The Gross Income Tax Salaries And Wages, The Financial Outcome, Tax Justice.

1. - مقدمة

قامت الجزائر بإعادة هيكلة نظامها الجبائي وإصلاحه سنة 1992 وهذا ضمن الإصلاحات الاقتصادية التي أبدتها بعد الأزمة الاقتصادية التي مرت بها بسبب انهيار أسعار البترول، ومسيرة التحولات التي شهدتها الاقتصاد العالمي. فكان من نتائج هذا الإصلاح اعتماد نظام إخضاع خاص بالأشخاص الطبيعيين والمتمثل في الضريبة على الدخل الإجمالي IRG في إطار الجباية المباشرة، وتم إخضاع عدة أصناف من المداخل لهذه الضريبة ومن أهمها صنف المرتبات والأجور.

ومع مرور السنوات قام المشرع الجزائري بإدخال عدة تعديلات على الضريبة على الدخل الإجمالي للمرتبات والأجور، وكان المبتغى من ذلك الموازنة بين هدفين، هدف زيادة الحصيلة المالية من هذه الضريبة، وهدف تخفيف الضغط وتحقيق العدالة الضريبية لدى فئة العمال والأجراء ومراعاة القدرة التكليفية لديهم.

1.1. - الإشكالية: مما سبق تتوضح لدينا معالم إشكالية هذه الدراسة والتي نوجزها كالآتي:

ما أثر الإصلاحات الجبائية التي مست ضريبة الدخل الإجمالي للمرتبات والأجور على الحصيلة المالية وعلى تطبيق مبدأ العدالة الضريبية؟

2.1. -فرضيات الدراسة:

- حققت إصلاحات ضريبة الدخل الإجمالي للمرتبات والأجور زيادة معتبرة في الحصيلة المالية لهذه الضريبة خلال فترة الدراسة.
- لم تساهم إصلاحات ضريبة الدخل الإجمالي للمرتبات والأجور في تحقيق فعال لمبدأ العدالة الضريبية ضمن فئة العمال والأجراء.

3.1. -أهداف البحث: يهدف هذا البحث إلى:

- التعرف على مضمون الإصلاحات التي عرفتتها ضريبة الدخل الإجمالي للمرتبات والأجور.
- الوقوف على الحصيلة المالية للضريبة على الدخل الإجمالي للمرتبات والأجور ونسب مساهمتها في الجباية العادية.
- التحقق من مدى احترام المشرع الجبائي لمبدأ العدالة الضريبية خلال مختلف الإصلاحات.

4.1. -منهج الدراسة: اعتمدنا في الدراسة على توليفة من المناهج:

- المنهج الوصفي: الذي استعملناه للتعرف على ماهية الإصلاح الضريبي في الجزائر والوقوف على الإطار النظري لضريبة الدخل الإجمالي للمرتبات.
- المنهج التاريخي: من خلال تتبع مختلف الإصلاحات الصادرة في قوانين المالية.

- المنهج التحليلي: تحليل المعطيات والأرقام لمعرفة أثر إصلاحات ضريبة الدخل الإجمالي للمرتبات والأجور على الحصيلة المالية لهذه الضريبة وعلى تطبيق مبدأ العدالة الضريبية.

5.1. -الدراسات السابقة:

- دراسة مراد جبارة والياس يحيياوي، 2017، الضريبة على الأجور كآلية للتصحيح الذاتي وتخفيف التقلبات الاقتصادية -دراسة حالة الجزائر للفترة 1992- 2015 -، مجلة التنمية والاقتصاد التطبيقي، المجلد 01، العدد 01، اشتركت الدراسة مع بحثنا في الوقوف على الدور المالي للضريبة على الدخل الإجمالي للأجور في الجزائر ومدى مساهمتها في تحقيق الاستقرار الاقتصادي، ومما توصلت له الدراسة أن الضرائب على الأجور ساهمت بنسبة أدناها 68% في

مجموع الضرائب خلال فترة الدراسة، وأنها ساهمت بعد إصلاحات 2008 كعامل استقرار تلقائي.

-دراسة يوسف فاشي، 2017، إشكالية تحقيق العدالة في النظم الضريبية مع الإشارة إلى حالة الجزائر، مجلة الإدارة والتنمية للبحوث والدراسات، المجلد 05، العدد 10، حيث اشتركت الدراسة مع بحثنا في موضوع العدالة الضريبية وهدفت إلى معرفة مدى تحققها في النظام الضريبي الجزائري، فكان من بين النتائج المتوصل إليها أن العدالة الضريبية تتوفر في بعض الضرائب وأنظمة الاخضاع، ومن آثار عدم تحقيق العدالة الضريبية انتشار التهرب الضريبي والإخلال بشروط المنافسة.

-دراسة عبد الهادي مختار، 2016، إصلاح الضريبة على الدخل الإجمالي أحد أهم محاور الإصلاح الجبائي في الجزائر، مجلة البحوث العلمية في التشريعات البيئية، المجلد 06، العدد 06، وهي دراسة وقف من خلالها الباحث على أهم التعديلات التي مست الضريبة على الدخل الإجمالي منذ إصلاحات 1992، ومما توصل اليه الباحث أن التعديل الذي تم من خلال قانون المالية 2008 للجدول التصاعدي لحساب الضريبة على الدخل الإجمالي راعى البعد الاجتماعي برفعه للحد الأدنى إلى 120000 دج لتستفيد منه غالبية فئات المجتمع الجزائري الميسورة الحال.

2. -ماهية الإصلاح الضريبي في الجزائر:

1.2. -مفهوم الإصلاح الضريبي:

يعرف الإصلاح الضريبي على أنه التغيرات التي تطرأ على النظام الضريبي في الدولة لمواكبة التطورات الاقتصادية والاجتماعية أو لتحقيق خطط التنمية في مرحلة معينة من مراحل النمو، ويمكن أن يكون الإصلاح الجبائي شاملا لكل الهيكل الضريبي للدولة، أو أن يكون هذا الإصلاح جزئيا لنوع معين من الضرائب (عثمان و رجب العشماوي، 2007)

وهناك من يعرفه على أنه إدخال تغييرات نحو الأحسن، والعمل على سد الفراغات والثغرات القانونية الموجودة بالنظام الجبائي السابق، من أجل الرفع من مردوده، ومحاولة زيادة فعاليته، بما يخدم الاقتصاد الوطني العام والخاص (محمود، 2009)

ومما سبق نستنتج بأن الإصلاح الضريبي هو مجموعة من تغييرات وتعديلات تمس النظام الضريبي وتكون جزئية من خلال التعديل في الضرائب والرسوم القديمة، أو شاملة من خلال إلغاء ضرائب قديمة وإحلالها بأخرى جديدة، والهدف من كل ذلك الوصول إلى نظام بسيط يسهل تطبيقه والتحكم فيه، وكذا الرفع من التحصيل الجبائي إضافة إلى تحقيق العدالة بين المكلفين.

2.2. - أسباب الإصلاح الضريبي في الجزائر

تعددت أسباب اخضاع النظام الضريبي في الجزائر للإصلاحات، لكن سنوجز أهمها فيما يلي:

1.2.2. - تعقد النظام الضريبي وعدم استقراره: واجه المكلفون بالضرائب في الجزائر منذ الاستقلال نظاما ضريبيا معقدا يمتاز بتعدد الرسوم والضرائب وكثرة المعدلات واختلاف الأوعية والأجال، إضافة إلى ذلك عدم استقرار التشريع الضريبي، كل هذا أدى إلى صعوبة التطبيق والتحكم فيها سواء من طرف المكلفين أو من قبل الإدارة نتج عن كل هذا كثرة المنازعات. (بن شنوة، 2013)

2.2.2. - ضعف الجهاز الإداري للضرائب: عانت الجزائر من تدني مستوى وكفاءة الجهاز الإداري القائم على تسيير الضرائب وتحصيلها، ويعود سبب ذلك إلى صعوبة التحكم في الإدارة الضريبية بعد رحيل المستعمر الفرنسي مما أثر على مردوديتها، إضافة إلى تدني المستوى التعليمي والتكويني لموظفي الضرائب آنذاك مما أثر سلبا في أداء مهامهم على الوجه الكامل. (رجاشته، 2019)

3.2.2. - انهيار أسعار البترول: تعتبر الجباية البترولية من أهم موارد الخزينة في الجزائر، إلا أنه وفي سنة 1986 شهدت أسعار البترول انهيارا كبيرا حيث وصل سعر البرميل الواحد آنذاك 8 دولار فانخفضت الجباية البترولية، ليحدث نفس الشيء سنة 1998 حيث انخفض سعر البرميل إلى 12.85 دولار (انخفاض بـ 07 دولار)، شهدت الأسعار أيضا انخفاضا رهيبا في ديسمبر 2008 أين وصل السعر 40.5 دولار بعدما كان 147.27 دولار في جويلية 2008.

كما انخفضت الأسعار مرة أخرى أواخر 2014 لتمتد إلى سنة 2015 حيث قدرت الجباية البترولية سنة 2015 بنسبة 49.14% من الإيرادات الجبائية بعدما

كانت 61.99% سنة 2014 مما أثر سلبا على ميزانية الدولة التي تعتمد وبنسبة كبيرة على الجباية البترولية. (صرامة وقجاتي، 2018)

4.2.2. - التغييرات السياسية والاقتصادية: تميزت نهاية الثمانينات بتغير طبيعة النظام السياسي في الجزائر أين كان التحول من نظام الحزب الواحد إلى نظام التعددية الحزبية. كما شهد الاقتصاد الجزائري في السنوات الأخيرة من الثمانينات مشاكل كبيرة أدت إلى شل حركة التنمية، ومن أبرزها: انخفاض معدلات النمو وارتفاع نسب البطالة، زيادة التضخم ونقص العملات الصعبة بسبب تدهور أسعار البترول، مما أدى بالجزائر للجوء إلى البنك الدولي وصندوق النقد الدولي للحصول على قروض ومساعدات مالية، حيث في ماي 1989 تم إبرام اتفاقية استعداد ائتماني مع صندوق النقد الدولي ولكن بشرط القيام بتنفيذ برنامج تكييف وإصلاح اقتصادي. (بطاهر، 2004)

3.2. - أهداف الإصلاح الضريبي في الجزائر: للخروج من المشاكل الاقتصادية التي عانت منها الجزائر أدرجت اصلاح شامل لنظامها الضريبي وهذا من أجل:

1.3.2. - تحقيق العدالة الاجتماعية: سعت الجزائر من أجل تحقيق ذلك إلى الفصل بين الشخص الطبيعي والشخص المعنوي، وذلك بإخضاع الشخص الطبيعي إلى ضريبة الدخل الإجمالي IRG مع تطبيق الضريبة التصاعدية بالأجزاء، وإخضاع الشخص المعنوي إلى الضريبة على أرباح الشركات IBS والتي تعتبر ضريبة نسبية (مريم، 2014).

2.3.2. - رفع الحصيلة الضريبية: وهذا من خلال زيادة نسبة مساهمة الجباية العادية في تمويل الميزانية العامة والعمل على إحلال الجباية العادية محل الجباية البترولية التي يعتبر مصدرها غير دائم لتعرض مادة البترول لتقلبات في أسعارها في السوق العالمية (جمام، 2010)

3.3.2. - تشجيع الاستثمارات وجذبها: سواء المحلية منها والأجنبية وهذا بخلق بيئة استثمارية محفزة، من خلال تقديم تخفيضات في المعدلات ومنح إعفاءات ضريبية، وتشجيع الاستثمار في بعض القطاعات الاستراتيجية من خلال تقديم تحفيزات جبائية خاصة بتلك القطاعات.

4.3.2. - إقامة إدارة ضريبية فعالة: ولتحقيق ذلك تم وضع خطة طموحة من

خلال:

- تعميم استعمال الإعلام الآلي في جميع مصالح الجهاز الضريبي؛

- كسب ثقة المكلف بإدارة الضرائب من خلال إزالة البيروقراطية والعراقيل

الموجودة داخل الإدارة

- رفع عدد الموظفين بالجهاز الضريبي. (شلفوم، 2012)

5.3.2. - تبسيط النظام الجبائي: وهذا من خلال تبسيط الإجراءات الإدارية

والمتعلقة أساسا بربط وتحصيل الضرائب، وكذا إزالة الغموض عن القوانين

والتشريعات الضريبية بما يجعلها مفهومة لدى المكلفين بالضريبة، وأن يتميز

بالاستقرار في تشريعاته. (مختار، 2016)

3. - عموميات حول الضريبة على الدخل الإجمالي صنف المرتبات والأجور

1.3. - تعريف الضريبة على المرتبات والأجور وخصائصها: هي ضريبة تفرض

على المرتبات والأجور، العلاوات، الأتعاب، الإكramيات التعويضات والمعاشات من كل

طبيعة كانت يتقاضاها العامل أو الموظف وهي ضريبة مباشرة وتقتطع بطريقة

اللاقطاع من المنبع. (رجاشته، 2019)

2.3. - المداخل الخاضعة للضريبة: ويخضع لضريبة الدخل الإجمالي

للمرتبات والأجور حسب الإقطاع من المصدر الإيرادات التالية (الضريبة على الدخل

الاجمالي: المرتبات والأجور، 2020):

- المداخل الأساسية (المرتبات، الأجور، العلاوات)؛

- المداخل الملحق (الإكramيات والزيادة في السعر مقابل الخدمات)؛

- الإيرادات المماثلة للأجور، على سبيل المثال: المزايا العينية (التغذية والسكن

والألبسة...)

- المداخل المدفوعة إلى الشركاء والمسيرين لشركات ذات مسؤولية محدودة والشركاء في

شركات الأشخاص والشركات المدنية المهنية وأعضاء شركات المساهمة،

- العلاوات والتعويضات والتسديدات والمنح المدفوعة لمسير الشركات.

3.3. - آلية حساب الضريبة على الأجور والمرتبات وطريقة التحصيل: تخضع

الأجور والمرتبات للاقطاع من المصدر لضريبة الدخل الإجمالي والتي يتم حسابها

وفق الجدول التصاعدي الشهري لحساب IRG salaires، والذي نستخرجه من

خلال تقسيم حدود شرائح الجدول التصاعدي السنوي المذكور في المادة 104 من

قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة على 12 (شهراً)، حيث نقوم بتقسيم الأجر وفق شرائح الجدول ابتداءاً بالشريحة الأولى المعفاة من الضريبة ثم على باقي الشرائح التي يقابل كل منها معدل ضريبي معين. وبعد حساب قيمة الضريبة يتم تطبيق تخفيضات نسبية محددة حسب كل حالة. (IR G Traitement et salaires, 2020)

4. - مضمون إصلاح ضريبة الدخل الإجمالي للمرتبات والأجور

شهد الإصلاح الجبائي لضريبة الدخل الإجمالي للمرتبات والأجور مراحل متعددة نوجزها كالآتي:

1.4. - الإصلاح الجبائي لسنة 1992: تم خلال قانون المالية لهذه السنة استبدال مختلف الضرائب السابقة على مداخيل الأشخاص مثل (BIC, BNC, ITS) بضريبة موحدة وشاملة لكل أنواع المداخيل هي الضريبة على الدخل الإجمالي IRG، وكانت المرتبات والأجور من بين المداخيل الخاضعة لهذه الضريبة. كما تم إقرار من خلال المادة 104 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة الجدول التصاعدي السنوي والذي نستخرج منه الجدول التصاعدي الشهري (الجريدة الرسمية، 1991).

جدول 1. الجدول التصاعدي الشهري لحساب IRG salaires حسب قانون

المالية 1992

نسبة الضريبة	قسط الدخل الشهري الخاضع
0%	لا يتجاوز 2100
12%	من 2101 إلى 3150
15%	من 3151 إلى 5250
19%	من 5251 إلى 8400
23%	من 8401 إلى 12600
29%	من 12601 إلى 17850
35%	من 17851 إلى 24150
42%	من 24151 إلى 31500
49%	من 31501 إلى 39900
56%	من 39901 إلى 49350
63%	من 49351 إلى 59850
70%	أكثر من 59850

المصدر: المادة 17 من قانون المالية 1992، ص 24 - 43

ونلاحظ أن الجدول يتكون من 12 شريحة يقابلها 12 معدل تتراوح نسبها (بين 12% و70%)، ويقدر الأجر الأدنى المعفى من الضريبة بـ: 2100,00 دج/شهر، في حين نجد الأجر الأعلى والخاضع لمعدل 70% يقدر بـ: 59850,00 دج/شهر، ولقد تم تعديله من خلال قانون المالية التكميلي 1992 ليصبح 252000,00 دج/شهر. كما تضمنت المادة 104 تطبيق تخفيضات نسبية على الضريبة حسب ثلاثة (03) فئات هي: العزاب، المتزوجون بدون أطفال، والمتزوجون الذين لديهم أطفال. (الجريدة الرسمية، 1992، صفحة 1874).

2.4. -التعديلات الخاصة بسنة 1994: تضمن قانون المالية لسنة 1994 تعديلات مهمة فيما يتعلق بالجدول التصاعدي، (الجريدة الرسمية ، 1993) كما هو مبين فيما يلي:

جدول 2. الجدول التصاعدي الشهري لحساب IRG salaires حسب قانون المالية 1994

نسبة الضريبة	قسط الدخل الشهري الخاضع
0%	لا يتجاوز 2500
15%	من 2501 إلى 10000
20%	من 10001 إلى 20000
30%	من 20001 إلى 60000
40%	من 60001 إلى 160000
50%	أكثر من 160000

المصدر: المادة 09 من قانون المالية 1994، ص 06

حيث تم التقليل في عدد الشرائح الخاضعة من 12 إلى 06 شرائح يقابلها 06 معدلات (من 15% إلى 50%)، كما تم الرفع من الأجر الأدنى المعفى من الضريبة ليصبح 2500,00 دج/شهر، وبالمقابل تم خفض من الأجر الأعلى والخاضع لأعلى معدل 50% ليصبح 160000,00 دج/شهر بعدما كان 252000,00 دج/شهر، كما تم تعديل نظام التخفيضات النسبية حيث أصبح ضمن فئتين: العزاب والمتزوجون.

3.4. - التعديلات الخاصة بسنة 1999: أبقت التعديلات في هذه السنة على نفس عدد الشرائح إلا أن حدود الشرائح هو ما تم التعديل فيه بالضبط، (الجريدة الرسمية ، 1998) كما هو مبين في الجدول رقم (3):

جدول 3. الجدول التصاعدي الشهري لحساب IRG salaires حسب قانون

المالية 1999

نسبة الضريبة	قسط الدخل الشهري الخاضع
%0	لا يتجاوز 5000
%10	من 5001 إلى 15000
%20	من 15001 إلى 30000
%30	من 30001 إلى 60000
%35	من 60001 إلى 160000
%40	أكثر من 160000

المصدر: المادة 10 من قانون المالية 1999، ص 05

حيث تم الرفع من الأجر الأدنى المعفى من الضريبة ليصبح 5000,00 دج/شهر، كما تم خفض أعلى معدل من 50% إلى 40% في حين تم الحفاظ على الأجر الأعلى كما هو.

4.4. -التعديلات الخاصة بسنة 2003: لم تكن التعديلات التي جاء بها قانون المالية 2003 بالكبيرة، (الجريدة الرسمية ، 2002) كما هو مبين في الجدول رقم (4):

جدول 4. الجدول التصاعدي الشهري لحساب IRG salaires حسب قانون

المالية 2003

نسبة الضريبة	قسط الدخل الشهري الخاضع
%0	لا يتجاوز 5000
%10	من 5001 إلى 15000
%20	من 15001 إلى 30000
%30	من 30001 إلى 90000
%35	من 90001 إلى 270000
%40	أكثر من 270000

المصدر: المادة 14 من قانون المالية 2003، ص 06

حيث حافظت على الجدول كما هو ليقصر التغيير على الأجر الأعلى الخاضع لمعدل 40% والذي كان 160000,00 دج/شهر ليصبح 270000,00 دج/شهر. كما تم التعديل في التخفيضات النسبية المطبقة على الضريبة

5.4. - التعديلات الخاصة بسنة 2008: شهد قانون المالية 2008 تغييرات

جذرية كما يلي:

جدول 5. الجدول التصاعدي الشهري لحساب IRG salaires حسب قانون

المالية 2008

نسبة الضريبة	قسط الدخل الشهري الخاضع
0%	لا يتجاوز 10000
20%	من 10001 إلى 30000
30%	من 30001 إلى 120000
35%	أكثر من 120000

المصدر: المادة 05 من قانون المالية 2008، ص 4 - 5

حيث تم تخفيض الشرائح إلى 04 شرائح فقط تقابلها 04 معدلات (0٪، 20٪، 30٪، 35٪)، كما تم مضاعفة الأجر الأدنى المعفى من الضريبة ليصبح 10000,00 دج/شهر، في حين تم خفض من الأجر الأعلى والخاضع لأعلى معدل 35٪ ليصبح 120000,00 دج/شهر. كما تم أيضا التعديل في معدل التخفيض النسبي من الضريبة، حيث تم إقرار معدل واحد لكل الفئات والمتمثل في تخفيض بنسبة 40٪ على ألا يقل التخفيض عن 12000 دج/سنويا ولا يزيد عن 18000 دج/سنويا (الجريدة الرسمية، 2007).

6.4. - التعديلات الخاصة بسنة 2020: تضمن قانون المالية التكميلي 2020

مجموعة من الإصلاحات الهامة ومن أبرزها (الجريدة الرسمية، 2020):

- إعفاء كامل للمداخيل التي لا تتعدى مبلغ 30000,00 دج من الضريبة على الدخل الإجمالي.

- إضافة تخفيض نسبي ثاني للفئة التي مداخيلها تفوق 30000,00 دج وتقل عن 35000,00 دج، ويتم حساب الضريبة على الدخل الإجمالي في هذه الحالة وفق الصيغة الآتية:

ض.د. = الضريبة على الدخل الإجمالي (وفق التخفيض الأول) * (3/8) - (3/20000)

- أما مداخيل العمال المعوقين حركيا أو عقليا أو المكفوفين أو الصم البكم وكذا العمال المتقاعدين التابعين للنظام العام والتي تفوق 30000,00 دج وتقل عن 40000,00 دج فإنها تستفيد من

تخفيض إضافي على مبلغ الضريبة على الدخل الإجمالي على ألا يتراكم مع التخفيض المشار إليه أعلاه ويتم حسابها كآتي:

ض.د. = الضريبة على الدخل الإجمالي (وفق التخفيض الأول) $\times (3/5) - (3/12500)$

5. - أثر إصلاح ضريبة الدخل الإجمالي للمرتبات والأجور على الحصيلة المالية وعلى مبدأ العدالة الضريبية: من أهم الأهداف التي ترمي الدول إليها عند إصلاح نظامها الجبائي هو الرفع من الإيرادات، وتخفيف الضغط على المكلفين وتحقيق العدل، وسنحاول أن نقف على مدى تحقيق المشرع الجبائي الجزائري لهذين الهدفين من خلال إصلاح الضريبة على المرتبات والأجور.

1.5. - أثر إصلاح ضريبة الدخل الإجمالي للمرتبات والأجور على الحصيلة المالية:

للقوف على الأثر المالي للإصلاحات سنتتبع الحصيلة المالية لهذه الضريبة خلال الفترة (1993 - 2019) كما يوضحه الجدول رقم (6):

جدول 6. الحصيلة المالية للضريبة على الدخل الإجمالي للمرتبات والأجور ونسبة مساهمتها في الحصيلة العامة لضريبة الدخل الإجمالي وفي حصيلة الجباية العادية

الوحدة: مليار دج

السنوات	الضريبة على الدخل الإجمالي صنف الأجور والمرتبات (1)	حصيلة الضريبة على الدخل الإجمالي (2)	حصيلة الجباية العادية (3)	النسبة (1) إلى (2)	النسبة (1) إلى (3)
1993	,49922	,58725	,469121	%87,93	%18,52
1994	,79023	,44729	,174176	%80,78	%13,50
1995	,07532	,05838	,992241	%84,27	%13,25
1996	,22033	,76044	,603290	%74.21	%11,43
1997	,87037	,63050	,013314	%74.79	%12,06
1998	,06043	,91058	,828329	%73.09	%13,06
1999	,47035	,23049	,767314	%72.04	%11,27
2000	,31034	,03050	,502349	%68.57	%9,82
2001	,69044	,74062	,238398	%71.12	%11,22
2002	,63051	,76070	,896482	%72.96	%10,69
2003	,93059	,79079	,925524	%75.10	%11,42
2004	,88074	,08096	,411580	%77.93	%12,90
2005	,77082	,600105	,472640	%78.38	%12,92
2006	,96094	,840121	,884720	%77.93	%13,17
2007	,670122	,600158	,750766	%77.34	%16,00
2008	,900151	,900193	,289965	%78.33	%15,74
2009	,420180	,950228	,6121146	%78.80	%15,74
2010	,842244	,653300	,9441297	%81,43	%18,86
2011	,650382	,166435	,1001527	%87,93	%25,06
2012	,523552	,549606	,6001908	%91,09	%28,95
2013	,367494	,774556	,0192031	%88,79	%24,34
2014	,968531	,532602	,4562091	%88,28	%25,44
2015	,000577	,220666	,7002354	%86,61	%24,50
2016	,000573	,000720	,2002482	%79,58	%23,08
2017	,735685	,343770	,0032630	%89,02	%26,07
2018	,849691	,025784	,5002648	%88,24	%26,12
2019	774,512	861,534	2843,465	%89,90	%27,24
سبتمبر 2020	579,338	650,102	1997,697	%89,11	%29,00

المصدر: من إعداد الباحثين بالاعتماد على:

- عبد الهادي مختار، 2016، ص 157.

-<http://www.dgpp-mf.gov.dz/index.php/donnees-statistique/12-statistiques/sphere-financiere/106-la-situation-resumee-des-operations-du-tresor>. Consulté le: 19/09/2021

-Rapport annuel de la Banque d'Algérie 2017, p 113

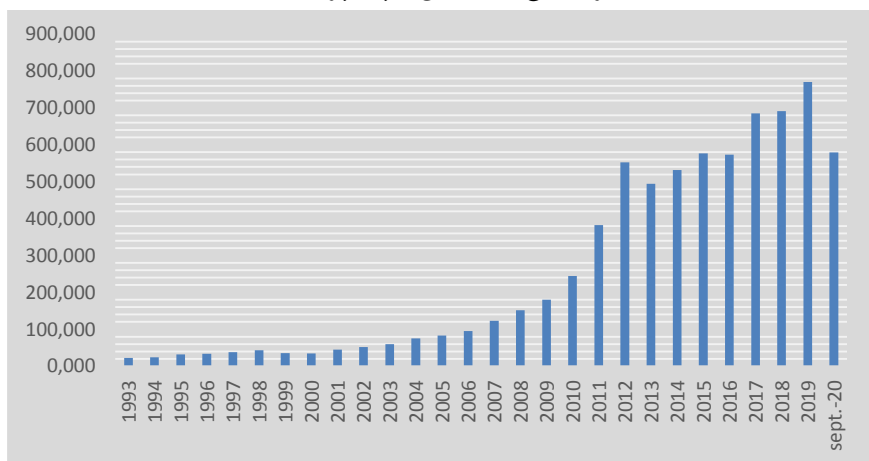
من خلال الجدول رقم (6) نستنتج ما يلي:

- الارتفاع المتزايد للحصيلة المالية لضريبة الدخل الإجمالي للمرتبات

والأجور خلال هذه الفترة: كما يوضحه الشكل الموالي:

شكل 1: تطور الحصيلة المالية لضريبة الدخل الإجمالي للمرتبات والأجور خلال

الفترة (من 1993 إلى سبتمبر 2020)



المصدر: من إعداد الباحثين بالاعتماد على معطيات الجدول رقم (6)

- حسب الشكل رقم (1) فقد شهدت حصيلة ضريبة الدخل الإجمالي

للمرتبات والأجور في الفترة من 1993 إلى 2003 تزايدا طفيفا وفي بعض الأحيان انخفاضاً (سنة 1999، سنة 2000) وهذا رغم الإصلاح الجبائي لهذه الضريبة سنة 1992 ومختلف التعديلات التي أجريت عليها خلال هذه الفترة، حيث بلغت الحصيلة 23,79 مليار دج سنة 1994 لترتفع إلى 43,06 مليار دج فقط سنة 1998 لتشهد تراجعاً إلى 35,47 مليار دج سنة 1999، ومن الأسباب التي أثرت على الحصيلة في هذه الفترة برامج الإصلاح الاقتصادي التي انتهجتها الدولة تحت وصاية صندوق النقد الدولي FMI من أجل الخروج من الأزمة الاقتصادية

وإعادة جدولة الديون الخارجية، حيث تم في هذه المرحلة بالضبط غلق عدد كبير من المؤسسات الوطنية وتسريح الآلاف من العمال، حيث بلغت نسبة البطالة في سنة 1999 نسبة 30٪، وهذا ما أثر على الحصيلة المالية لهذه الضريبة.

- أما خلال الفترة من 2004 إلى 2019 بدأت نتائج إصلاحات هذه الضريبة في الظهور، أين شهدت الحصيلة المالية ارتفاعا ملحوظا، فقد ارتفعت من 74,88 مليار دج سنة 2004 لتبلغ 151,9 مليار دج سنة 2008 ثم لتصل إلى 552,52 مليار دج سنة 2012، وقد بلغت آخر حصيلة لها 770,52 مليار دج سنة 2019. وهناك عوامل أخرى ساهمت في ذلك منها:

➤ الاستراتيجية الوطنية للتشغيل التي تبناها الجزائر خلال هذه الفترة، حيث وضعت من خلالها خطة عمل ومجموعة أهداف ساهمت في تقليص نسب البطالة من 28,84٪ سنة 2000 إلى 17,7٪ سنة 2004 لتصل إلى 10,5٪ سنة 2016 قابلهما ارتفاع في عدد أفراد الفئة العاملة من 2,5 مليون عامل سنة 2000 إلى 10,8 مليون عامل سنة 2016 (حسيبة، 2019).

➤ الزيادة في الأجر الوطني القاعدي المضمون خلال هذه المرحلة، حيث ارتفع من 8000 دج سنة 2001 ليصل حتى 18000 دج سنة 2012.

➤ الزيادات التي أقرتها الحكومة على الأجور وبأثر رجعي خلال هذه المرحلة بعد ضغوطات النقابات العمالية من أجل ذلك.

- هيمنة ضريبة الدخل الإجمالي للمرتبات والأجور في الحصيلة الإجمالية للضريبة على الدخل الإجمالي: إذا علمنا أن المداخل الخاضعة للضريبة على الدخل الإجمالي حسب المادة 02 من قانون الضرائب تشمل خمسة أنواع من المداخل إلا أننا نلاحظ هيمنة ضريبة الدخل الإجمالي للمرتبات والأجور على الحصيلة الإجمالية للضريبة على الدخل الإجمالي IRG، وقد بلغ معدل نسبة المساهمة غالبا أكثر من 75٪، خاصة في العشر السنوات الأخيرة.

وقد بلغت أقصى نسبة لها سنة 2012، حيث وصلت نسبة مساهمة IRG SALAIRES في الحصيلة العامة لـ IRG نسبة 91٪ بالمقابل ساهم IRG الأصناف الأخرى للدخل بنسبة 09٪ فقط من الحصيلة الإجمالية. هذا يجعلنا

ندرك مدى ارتفاع الضغط على صنف المرتبات والأجور وضعف إيرادات الضرائب على الأصناف الأخرى رغم تعددها واتساع وعائها، ومن أسباب ذلك:

- قدرة المكلفين ضمن الأصناف الأخرى على التهرب الضريبي وعدم التصريح بالمدخيل الحقيقية؛

- التعديلات المتتالية في نظام الضريبة على الدخل الإجمالي الذي تم إقراره في البداية على أساس إخضاع كل أصناف الدخل إلى الجدول التصاعدي واعتماد ضريبة وحيدة يتم فرضها وتحصيلها في موطن إقامة المكلف، ليتم التراجع عن ذلك من خلال فرض معدلات نسبية (محررة من الضريبة) على بعض الأصناف الأخرى من المدخيل؛

- عجز الإدارة الضريبية عن ضبط المدخيل الخاضعة ومراقبتها وهذا بسبب ضعف نظام المعلومات لديها والذي يعتمد كثيرا على النظام المصري وحركة الأموال والذي يشهد هو أيضا ضعفا وهشاشة؛

- منح الإعفاءات والامتيازات بطرق عشوائية وعدم التحكم فيها.

- مكانة الضريبة على الدخل الإجمالي للمرتبات والأجور في حصيللة

الجباية العادية:

بلغت مساهمة حصيللة IRG SALAIRES في حصيللة الجباية العادية في سنة 1993 نسبة 18,52% لتتخفص إلى 9,82% سنة 2000 لتبلغ أعلى نسبة لها بـ 28,95% سنة 2012 لتستقر النسبة بين 24-27 % في الخمس السنوات الأخيرة، مما يجعلنا نستنتج أهمية هذه الضريبة وكونها أداة مهمة في السياسة الاقتصادية بتأثيرها المزدوج على مكونين مهمين في الطلب الكلي، فهي من جهة تؤثر على الاستهلاك الذي يمثل الجزء الأكبر من مكونات الطلب الكلي، والذي بدوره يؤثر على باقي المكونات، وبالمقابل تؤثر على الإنفاق الحكومي، لكن هذين الأثرين متضادين، وهذا ما يدفع رجال السياسة الاقتصادية للمفاضلة بين المكونين وفق ما تقتضيه الظروف الاقتصادية والاجتماعية (جبارة و يحياوي، 2017)

- الأثر المالي لتعديلات قانون المالية التكميلي 2020 على ضريبة الدخل الإجمالي للمرتبات والأجور: إن منح الإعفاء من الضريبة على الدخل الإجمالي للمرتبات والأجور على المدخيل التي تقل عن 30000,00 دج، ومنح تخفيض

إضافي للأجور التي تزيد عن 30000,00 دج وتقل عن 35000,00 دج سيكون له تأثير كبير في انخفاض الحصيلة المالية لهذه الضريبة، خاصة إذا علمنا أن الفئة الغالبة وهم العمال التنفيذيين (Agents d'exécutions) هم ضمن هذه الشريحة، ضف إلى ذلك قيام القطاع الخاص بالتهرب عن هذه الضريبة من خلال عدم التصريح بالأجور الحقيقية لمستخدميه والاكتفاء بالحد الأدنى، علما بأن عدد المستخدمين في القطاع الخاص يمثلون نسبة 63% من العدد الإجمالي للمستخدمين حسب آخر الإحصائيات.

2.5. - أثر إصلاح ضريبة الدخل الإجمالي للمرتبات والأجور على تحقيق العدالة الضريبية:

يعد تحقيق العدالة الضريبية بين المكلفين أحد المبادئ الأساسية التي يسعى أي نظام ضريبي إلى تجسيدها، وينص مبدأ العدالة الضريبية على القيام بتحصيل الضرائب بطريقة متساوية بين المكلفين أي توزيع العبء بينهم بطريقة واضحة (KHLEFA, 2011)، وسنحاول الوقوف على مدى التزام المشرع الجبائي الجزائري بتحقيق مبدأ العدالة الضريبية ضمن الإصلاحات التي فرضها على ضريبة الدخل الإجمالي للمرتبات والأجور من خلال بعض المؤشرات:

1.2.5. - مؤشر عمومية الضريبة: ويقصد بها المساواة في فرض الضريبة على جميع الأشخاص والأموال دون أن تكون هناك تفرقة في المعاملة (قاشي، 2016)، وهذا المبدأ قد أكدته المشرع الجبائي فيما يتعلق بالضريبة على الدخل الإجمالي للمرتبات والأجور من خلال:

- العمومية الشخصية: نجد هذا مذكور في المادة 03 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة والتي تنص على الآتي: «يخضع لضريبة الدخل على كافة مداخيلهم الأشخاص الذين يوجد موطن تكليفهم في الجزائر».

- العمومية المالية: نجد هذا وارد في المادة 67 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة والتي عدت جميع المداخيل التي تعتبر أجورا لتأسيس الضريبة عليها.

2.2.5. - مؤشر القدرة على الدفع: والذي ينص على مراعاة المقدرة التكليفية للأفراد من خلال تجسيد عدالة أفقية بين المكلفين والتي يقصد منها

أن المواطنين المتساوون في دخولهم لابد أن يدفعوا ضرائب متساوية وعدالة عمودية والمقصود منها أن الذين لهم اختلاف في دخولهم يدفعون ضرائب مختلفة حسب درجة اختلاف دخولهم (قاشي، 2016، صفحة 99).

ونجد أن المشرع الجبائي قد احترم هذا المبدأ في ضريبة الدخل الإجمالي للمرتبات والأجور أين أقر الجدول التصاعدي في حساب هذه الضريبة، إضافة إلى تخفيضات نسبية حسب كل حالة، وقد حافظ على هذا المبدأ رغم كل الإصلاحات.

3.2.5. - مؤشر الحد الأدنى المعفى من الضريبة: تراعي غالبية التشريعات الضريبية إعفاء حد أدنى للدخول من تحمل الضرائب، وهذا الحد الأدنى هو ما يسمى بحد الكفاف أو القدر الضروري اللازم للفرد وأسرته للمحافظة على كيانهم، من خلال الإصلاحات التي مست الضريبة على الدخل الإجمالي للمرتبات والأجور نلاحظ قيام المشرع الجبائي برفع الحد الأدنى المعفى وتقديم تخفيضات نسبية في كل مرة حسب ما يبينه الجدول:

جدول 7. مقارنة تغيرات الحد الأدنى المعفى من الضريبة مع تغيرات الأجر الوطني القاعدي المضمون للفترة (1994 - 2020)

الأجر الوطني القاعدي المضمون	الحد الأدنى المعفى بعد التخفيضات النسبية		الحد الأدنى المعفى حسب الجدول التصاعدي	السنة
	المتزوجون	العزاب		
4 000,00	160,00 4	160,003	500,00 2	1 994
6 000,00	500,00 7	500,006	000,00 5	1 999
8 000,00	000,00 9	8000,00	5 000,00	2 003
18 000,00	15 000,00	000,00 15	000,00 10	2 008
20 000,00	30 000,00	30 000,00	000,00 10	2 020

المصدر: من إعداد الباحثان بالاعتماد على:

- قوانين المالية 1994 - 1999 - 2003 - 2008 - 2020 -

- موقع الديوان الوطني للإحصائيات www.ons.dz

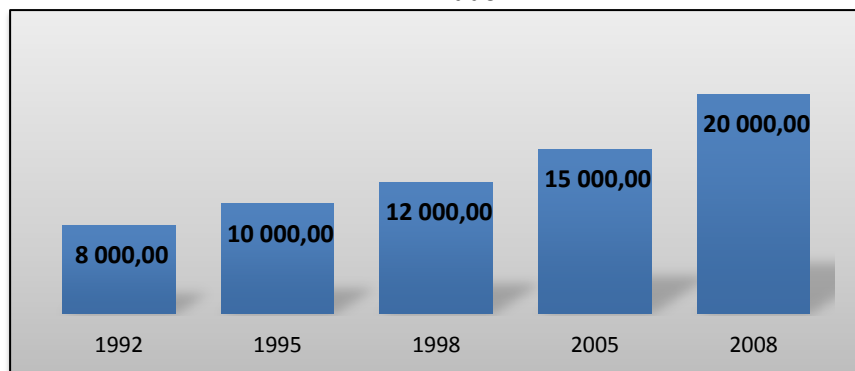
وكان الهدف من ذلك مراعاة القدرة الشرائية للمكلف وضمان الحد الأدنى من المعيشة وهو إجراء في ظاهره يجسد مدى مراعاة المشرع للحالة الاجتماعية

لتلك الفئة وتحقيق العدالة الضريبية بين المكلفين، إلا أنه وعند مقارنة الحد الأدنى المعفى من الضريبة خلال المرحلة من 1994 إلى 2019 بالأجر الوطني القاعدي المضمون SNMG كما يبينه الجدول رقم 7 نلاحظ تقارب في القيمة والمساواة أحيانا، خاصة إذا علمنا بأن الأجر القاعدي هو الذي يمثل القدر الضروري واللازم للمعيشة، لذلك نقول بأن الحد الأدنى المعفى من الضريبة في هذه المرحلة كان ضعيفا، وفيه إضرار بالطبقات الضعيفة التي تجد نفسها تدفع هذه الضريبة رغم ضعف مداخيلها، وهذا كله مناف لمبدأ العدالة الضريبية الذي يدعو إلى حماية الطبقات الضعيفة وإعادة توزيع الثروة بين الافراد.

لكن في سنة 2020 تم استدراك الأمر من طرف المشرع الجبائي، حيث وابتداء من 01 جوان 2020 تم رفع الحد الأدنى المعفى من الضريبة إلى مبلغ 30000,00 دج وتقديم تخفيض إضافي للأجور التي تتواجد بين 30000,00 دج و35000,00 دج وهو ما ساهم في رفع أجور هذه الشريحة، وهذا التدبير يعتبر بمثابة رد اعتبار لهذه الشريحة وتعزيز لمبدأ العدالة الضريبية.

- كما لاحظنا قيام المشرع من خلال مختلف الإصلاحات بمراعاة فئة المعوقين حركيا أو عقليا أو بصريا أو سمعيا، حيث أورد لهم حد أدنى معفى مختلف كما يبينه الشكل الآتي:

شكل 3. تطور الحد الأدنى المعفى من الضريبة لفئة المعوقين للفترة 1992 - 2008



المصدر: من إعداد الباحثان بالاعتماد على

قوانين المالية لسنوات (1992- 1995- 1998- 2005- 2008)

- إضافة إلى منح تخفيضات إضافية خاصة بهم وهذا مراعاة للجانب الاجتماعي لهذه الفئة، وهو إجراء يكرس مبدأ العدالة الاجتماعية واحترام الطبقات الضعيفة من المجتمع وحمايتها.

4.2.5. - مؤشر الضرائب التصاعدية: وهو من أهم مؤشرات إرساء العدالة الضريبية وتحقيق العدالة الاجتماعية التي يمكن استخدامها في الحكم على مدى نجاح أي نظام ضريبي في تحقيق أهدافه الاجتماعية (مختار، 2016).

وهذا بالضبط ما اعتمدته المشرع الجبائي الجزائري في حساب الضريبة على الدخل الإجمالي للمرتبات والأجور حين اعتمد منذ الإصلاح الجبائي لسنة 1992 جدول تصاعدي لحساب هذه الضريبة وهو محدد في المادة 104 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة وهو أمر إيجابي كان الهدف منه معاملة المكلفين كل حسب قدرته التكليفية. وقد شهد الجدول عدة إصلاحات مست عدد شرائحه ومعدلات الإخضاع فيه، إلا أنه ومنذ 2008 (12 سنة) لم يتم تعديله رغم التغيرات التي شهدتها الأجور والرواتب وهذا بسبب الارتفاع المتزايد لأسعار المواد والسلع (خاصة قبل تعديلات قانون المالية التكميلي 2020) إلا أنه تم معاملة فئة العمال والأجراء بنفس نظام حساب الضريبة وهذا مخالف للعدالة الضريبية.

والجدول التصاعدي الحالي كما أشرنا إليه سابقا يتكون من أربعة شرائح يقابلها أربعة معدلات، لكن لو أخذنا بالحسبان تعديلات قانون المالية التكميلي 2020 والتي تقضي بإعفاء المداخل التي تقل عن 30000,00 دج من الضريبة سيصبح يتكون فعليا من شريحتين فقط، الشريحة الأولى [من 30001 إلى 120000] خاضعة لمعدل 30٪ والشريحة الثانية [أكثر من 120000] خاضعة لمعدل 35 ٪، وهذا معناه أن كل الرواتب والأجور الخاضعة لـ IRG salaires ستكون ضمن مجالين فقط وهذا أفقد الجدول التصاعدي قيمته والهدف الذي أنشأ من أجله.

6. - خاتمة:

من خلال هذه الدراسة تطرقنا إلى أهم الإصلاحات الجبائية التي أقرتها قوانين المالية خلال الفترة من 1992 إلى 2020 والتي مست ضريبة الدخل الإجمالي للمرتبات والأجور، كما تتميز بمردودية مالية عالية، كما وقضنا على أثر هذه الإصلاحات على الإيرادات المالية وأثرها على تطبيق مبدأ العدالة الضريبية بين المكلفين، وقد خلصت الدراسة إلى:

- النتائج:

- ارتكزت إصلاحات ضريبة الدخل الإجمالي للمرتبات والأجور على الجدول التصاعدي لحساب هذه الضريبة من خلال التعديل في شرائحه ومعدلاته، وفي التخفيضات النسبية على الضريبة؛

- لم يكن تأثير الإصلاحات الكبير على الحصيلة المالية للضريبة خلال الفترة الأولى (1993 - 2003) بسبب تناقص أعداد العمال بعد غلق عدد كبير من المؤسسات العمومية، ليظهر أثرها في الفترة الثانية (2004 - 2019) أين شهدت الحصيلة ارتفاعا هاما؛

- ارتفاع مساهمة الضريبة على المرتبات والأجور في الحصيلة الاجمالية للضريبة على الدخل الإجمالي بمعدل 75٪، يبين لنا ارتفاع الضغط على هذه الضريبة وضعف حصيلة الأصناف؛

- أهمية ومكانة الضريبة على الدخل الإجمالي للمرتبات والأجور في النظام الجبائي الجزائري بسبب المساهمة الكبيرة لهذه الضريبة في حصيلة الجباية العادية بنسبة 25٪؛

- قيام المشرع الجبائي برفع الحد الأدنى المعفى من الضريبة خلال مختلف الإصلاحات لم يكن كافيا في الفترة من 1992 - 2019 وهذا لتقارب قيمة الحد الأدنى المعفى بالأجر القاعدي المضمون.

- رفع الحد الأدنى المعفى من الضريبة إلى 30000.00 دج من خلال قانون المالية التكميلي 2020 يعتبر ردا للاعتبار لذوي الدخل الضعيفة ولقدرتهم الشرائية وتحقيقا لمبدأ العدالة الضريبية؛

- اعتماد الجدول التصاعدي في حساب الضريبة على الدخل الإجمالي للمرتبات والأجور مؤشر إيجابي في إرساء العدالة الضريبية بين المكلفين، إلا أن

عدم تعديله منذ 2008 رغم الزيادات في الأجور أفقد الجدول قيمته والهدف الذي أنشأ من أجله.

- التوصيات:

- الاعتناء أكثر بتحصيل الضريبة على الدخل الإجمالي للأنواع الأخرى من المداخل (خاصة الأرباح المهنية) وتوسيع الوعاء الضريبي وهذا من أجل تخفيف الضغط على ضريبة الدخل الإجمالي للمرتبات والأجور وتحسين الحصيلة المالية لهذه الضريبة عموماً؛

- مراجعة الجدول التصاعدي المعتمد لحساب ضريبة الدخل الإجمالي للمرتبات والأجور وتعديله من خلال إضافة شرائح ومعدلات أخرى مما سيؤدي إلى تخفيف العبء على الأجور والمرتبات الخاضعة، وتحقيق المزيد من العدالة الضريبية بين المكلفين.

7. - المراجع:

- الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، قانون رقم 91 - 95 مؤرخ في 16 ديسمبر 1991 يتضمن قانون المالية 1992، العدد 65، الصادرة في: 1991/12/18، ص ص 24 - 43.

- الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، قانون رقم 98 - 12 مؤرخ في 31 ديسمبر 1998 يتضمن قانون المالية 1998، العدد 98، الصادرة في: 1998/12/31، ص 05.

- الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، قانون 11 - 02 مؤرخ في 24 ديسمبر 2002 يتضمن قانون المالية 2003، العدد 80، الصادرة في: 2002/12/25، ص 06.

- الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، قانون رقم 07 - 12 مؤرخ في 30 ديسمبر 2007 يتضمن قانون المالية 2008، العدد 82، الصادرة في: 2007/12/31، ص ص 04 - 05.

- الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، قانون 20 - 07 مؤرخ في 04 جوان 2020 يتضمن قانون المالية التكميلي 2020، العدد 33، الصادرة في: 2020/06/04، ص 05.

- الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، مرسوم تشريعي رقم 92 - 04 مؤرخ في 11 أكتوبر 1992 يتضمن قانون المالية التكميلي لسنة 1992، العدد 73، الصادرة في: 1992/10/11.

- الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، مرسوم تشريعي رقم 93-18 مؤرخ في 29 ديسمبر 1993 يتضمن قانون المالية لسنة 1994، العدد 88، الصادرة في: 1993/12/30، ص 06.
- الضريبة على الدخل الإجمالي: المرتبات والأجور، متوفر على موقع المديرية العامة للضرائب: <https://www.mfdgi.gov.dz>، تاريخ الاطلاع: 2020/09/05، على الساعة: 21:00.
- حسيبة بن عمار، (2019)، موساوي عبد النور، سياسات التشغيل في الجزائر بين السياسات الخاملة والسياسات النشيطة في الفترة 1999-2016، مجلة دراسات اقتصادية، المجلد 6، العدد 1، ص 195.
- حنان شلغوم، (2012)، أثر الإصلاح الضريبي في الجزائر وانعكاساته على المؤسسة الاقتصادية - دراسة حالة الشركة الجزائرية للمياه -، مذكرة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير والعلوم التجارية، جامعة محمد منتوري قسنطينة، الجزائر، ص 18-19.
- سعيد عبد العزيز عثمان وشكري رجب العشماوي، (2007)، اقتصاديات الضرائب، الدار الجامعية، مصر، ص 535.
- عبد المجيد رجاشته، (2019)، تقييم الإصلاح الجبائي، مذكرة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد أمين دباغين سطيف، الجزائر، ص 132.
- علي بطاهر، (2004)، سياسة التحرير والإصلاح الاقتصادي في الجزائر، مجلة اقتصاديات شمال إفريقيا، المجلد 01، العدد 01، ص 182.
- عبد الوحيد صرامة، عبد الحميد قجاتي، (2018)، مكانة الجباية البترولية في الاقتصاد الوطني بين الاستقرار والتقلب - دراسة قياسية للفترة 1980-2015، مجلة دراسات جبائية، المجلد 06، العدد 02، ص 226-231.
- فريدة بن شنهوة، (2013)، الإصلاح الجبائي في الجزائر وتأثيراته المحتملة على الاقتصاد الوطني، مجلة العلوم الاقتصادية، المجلد 08، العدد 08، ص 33.
- محمد هاني كيكي، إلياس نجمة، الضرائب المباشرة في سوريا من منظور العدالة الضريبية، متوفر على موقع: <https://www.researchgate.net>، تاريخ الاطلاع: 2020/10/28، على الساعة: 10:00.
- محمود جمام، (2009)، الإصلاح الضريبي في ظل التغيرات الاقتصادية والسياسية، مجلة العلوم الانسانية، المجلد ب، العدد 31، ص 252.
- محمود جمام، (2010)، النظام الضريبي وآثاره على التنمية الاقتصادية، أطروحة دكتوراه، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة محمد منتوري، قسنطينة، الجزائر، ص 12.

- مختار عبد الهادي، (2016)، الإصلاحات الجبائية ودورها في تحقيق العدالة الاجتماعية في الجزائر، أطروحة دكتوراه، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة أبي بكر بلقايد تلمسان، الجزائر، ص 119.
- مراد جبارة، الياس يحيوي، (2017)، الضريبة على الأجور كآلية للتصحيح الذاتي وتخفيف التقلبات الاقتصادية دراسة حالة الجزائر 1992- 2015، مجلة التنمية والاقتصاد التطبيقي، المجلد 01، العدد 01، ص 06.
- مريم قاسمي، (2014)، إصلاح هيكل الإدارة الجبائية، مذكرة ماجستير كلية الحقوق، جامعة الجزائر 03، الجزائر، ص 10.
- يوسف قاشي، (2017)، إشكالية تحقيق العدالة في النظم الضريبية مع الإشارة إلى حالة الجزائر، مجلة الإدارة والتنمية للبحوث والدراسات، المجلد 05، العدد 10، ص 104.
- Hadj KHFLEFA, (2011), l'incidence fiscale l'autofinancement des entreprises cas de l'entreprise nationale SONATRACH/Activité aval/GL2Z, mémoire de magister, faculté des sciences économiques des sciences de gestion et des sciences commerciales, université d'Oran, Algérie, p 11.
- Direction Générale des Impôts, IRG Traitement et salaires, consulte sur le site : <https://www.mfdgi.gov.dz/index.php/com-smartslider3/faq/163-cat-quest-2/815-irg-traitements-et-salaires>, vue le : 10/09/2021 à 22 :10