

## المعالجة الجبائية للأجور وفقا لقانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة 2022

## Tax treatment of wages according the law of taxes Act 2022

سعيداني محمد السعيد<sup>1</sup> ، عوان عزالدين<sup>2</sup><sup>1</sup> جامعة عمار ثليجي الأغواط، مخبر دراسات التنمية الاقتصادية ، الجزائر، ms.saidani@lagh-univ.dz<sup>2</sup> جامعة عمار ثليجي الأغواط، مخبر دراسات التنمية الاقتصادية، الجزائر، a.aouane@lagh-univ.dz

تاريخ النشر: 2022/09/15

تاريخ القبول: 2022/07/03

تاريخ الاستلام: 2022/04/11

## ملخص:

توضح هذه الدراسة مفهوم الأجور وأهميتها بالنسبة للفرد و المجتمع و المؤسسات حيث تعد الأجور الأساس في إستقرار العامل في عمله والرضى عنه وفي تحقيق وتيرة عالية من الإنتاجية، وعليه أخذت الدراسة شرح وعرض لأهم النظريات المتعلقة بالأجور وأبرز العناصر المكونة للأجور وقراءة تامة في الضريبة على الدخل الإجمالي تشمل كل التغيرات التي مست قانون الخاص بالضريبة على الدخل الإجمالي، لتحقيق الدراسة فقد تم ذلك من خلال مبحثين: المبحث الأول يشمل مجمل الجوانب النظرية والجبائية للأجور في المؤسسات ، والمبحث الثاني شرح تفصيلي حول المعالجة الجبائية للأجور في المؤسسات وذلك حسب ما طرأ في قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة 2022.

الكلمات المفتاحية: الأجر، المنح، العلاوات، التعويضات، الاقتطاعات، الضريبة على الدخل الإجمالي، المعالجة الجبائية للأجور

**Abstract:**

This Study Illustrates the Concept of wages and their Importance to the Individual, Society and Institutions . Wages are the basis for the Stability of the Worker's Work, his Satisfaction with the Worker's work and the Achievement of a High rate of Productivity. The Study therefore Explained and Presented the Most Important Wage Theories, the Most Prominent Wage Components and a full Reading of the Gross Income tax , Including all the Changes That Affected the Gross Income Tax Act. The First one Covers all Theheretical and Fiscal Aspects of Wages in Enterprises. The Second is a Detailed Explanation of the Compulsory treatment of wages in Enterprises, as was done in the Direct Taxation and Similar Fees Act 2022.

Keywords: Pay, Grants, Bonuses, Compensation, Deductions, gross Income tax, Compulsory wage Treatment

## 1 المقدمة

في ظل العولمة الإقتصادية والتطورات التي شهدتها العالم في أنظمة المحاسبة والمنافسة الحادة في المؤسسات أصبحت دراسة الأجور تكتسي لدى الدارسين والمفكرين أهمية كبيرة منذ ظهور الفكر الإقتصادي وتعد عملية تسيير الأجور من أكثر الوظائف أهمية وحساسية في إدارة الموارد البشرية في المؤسسات، إذ عليها أن تهتم بوضع سياسة موضوعية للأجر تضمن تحقيق العدالة النسبية بين شاغلي الوظائف المختلفة وضمان تلبية الحاجات المتباينة للعاملين، فالأجور في الزمن الحالي أصبحت تكتسي أهمية كبيرة في الوقت الحالي بسبب إختيار القدرة الشرائية في الجزائر والعالم بصفة عامة كما يجب على المؤسسة بدورها أن تحصل على أقصى الإيرادات أو إنتاج يمكن من خلاله الإنفاق على العنصر البشري، كما أن العامل بدوره يعتبر المحور المركزي والمهم في المؤسسات العامة والخاصة وبصفته شريك لا يستغنى عليه في أي عمل يهدف إلى تحقيق نمو اقتصادي، ووجب وجود نظام يحكم ويحمي الحقوق العمالية الناجمة عن العقود المبرمة بين العامل وصاحب العمل، وأيضا بات من الواجب والملزم من الدولة سن تشريعات وقوانين جبائية للأجور في هذا المجال هدفها بالدرجة الأولى فرض الضريبة التي تحقق العدالة الإجتماعية الملائمة تختلف حسب سلم الأجور للعمال لهذه الفئة والمحافظة على قدرتها الشرائية في الزمن الحالي؛ الجزائر هي الأخرى بدورها بادرت بحماية هذا الحق الخاص بالعمال فظهر ذلك من خلال سن و تعديل أهم التشريعات الجبائية و القوانين الخاصة بالضريبة على الدخل الإجمالي حيث قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، حيث تضمن في طياته المعالجة الجبائية والتخفيضات والإعفاءات الخاصة بالأجور

**الإشكالية:** وعلى أساس ما ذكر أعلاه، وبغية معالجة هذا الموضوع، تتجلى معالم إشكالية او التي يمكن طرحها ضمن التساؤل الرئيسي التالي:

ماهية الأجور؟ وكيف تتم معالجة عنصر الأجر من الناحية الجبائية؟.

وبهدف الإحاطة بجوانب الموضوع وكذا تحليل الإشكالية الرئيسية، كان لا بد لنا من طرح الفرضيات التالية:

تتم المعالجة المحاسبية للأجور حسب نظام المحاسبي المالي والمعالجة الجبائية وفقا لتشريع وأحكام جبائية

**أهمية وأهداف الدراسة:**

إبراز الجانب النظري للأجور من مفاهيم ومكوناته،

إعطاء نظرة حول الضريبة على الدخل الإجمالي لصنف الرواتب والأجور طبقا للقانون الجزائري،

**منهج الدراسة:** لإنجاز هذا البحث، اقتضت الضرورة إتباع المنهج الوصفي التحليلي من أجل وصف وتحليل طبيعة العلاقة بين

كل من الأجور، المعالجة الجبائية ويظهر ذلك من خلال الجزء النظري للبحث؛ تطرقنا فيه لمفهوم الأجر و الجزء الثاني تحدثنا عن

الضريبة على الدخل الإجمالي ومعالجتها

## 2 الأدبيات النظرية للأجور

### 2-1 ماهية الأجور

#### أولا: مفهوم الأجور

قبل تطرق إلى مفهوم الأجور لا بد لنا من معرفة المصطلحات التالية والتي لها علاقة بمفهوم الأجر:

**العمل:** كل ما يبذل من جهد إنسان أو فكري أو فني أو جسماني لقاء أجر

**العامل:** كل شخص طبيعي يعمل لقاء أجر لدي صاحب العمل وتحت إدارته وتصرفه

**صاحب العمل:** كل شخص طبيعي أو اعتباري يستخدم عاملا أو أكثر لقاء الأجر

**عقد العمل:** هو إتفاق يلزم بموجبه أحد الأشخاص بالعمل لحساب شخص آخر ويسمى صاحب العمل وتحت إشرافه وإدارته.

**المدة القانونية للعمل:** يقصد بالمدة القانونية للعمل تلك المدة اليومية أو الأسبوعية التي يجب أن يقضيها العامل في مكان العمل أو

مكلف بها من طرف صاحب العمل

**التعويض:** تدل كلمه تعويض عنصر من المكافأة المالية أو من أجر يخصص للتعويض زيادة تكلفه المعيشة أو تسديد مصاريف مترتبة

عن ممارسه المهنة ويقصد منها أيضا المبالغ المدفوعة كتعويضات عن الضرر(سليمان، 2018، صفحة 18)

**المفهوم الاقتصادي للأجر:** يعتبر الأجر من العوامل المؤثرة بالدرجة الأولى في العلاقات الإقتصادية ويعبر عن جزء من الدخل

المخصص للإتفاق ويعتبر آخر تكلفة العمالة التي يعتبرها الإقتصاد عنصر من تكاليف الإنتاج. فيما يخص المفهوم الإقتصادي للأجر

ف يعتبرونه مجرد ثمن أو سعر للعمل يحدد وفق قاعدة أو قانون سوق العمل بالنظر إلى أهمية العمل المنجز من الناحية الكمية والنوعية

والمدة التي إستغرقها إنجازها(لعشيشي، 2010، صفحة 61)

**المفهوم الإجتماعي للأجر:** إذ يمثل المورد الأساسي والوحيد لمعيشة العامل في المجتمع

**المفهوم القانوني:** عرفت إتفاقية العمل الدولية الأجر على النحو التالي: يقصد بكلمة الأجر بصرف النظر عن طريقة حسابه ما يقدر

نقدا من المرتب وتحدد قيمته بالتراضي أو عن طريق القوانين ويستحق الدفع بموجب عقد خدمة المكتوب

وعلى ضوء ما سبق ذكره يمكننا القول أن الأجر هو ذلك المقابل الذي يلتزم بدفعه صاحب العمل للعامل لقاء ما قدمه له هذا الأخير

من جهد ووقت وما حقق له من نتائج وأهداف وبصرف النظر عن التسمية المعطاة له حتى يتمكن هذا العامل من تأمين إحتياجاته

الأساسية بالدرجة الأولى والتمكن من الإدخار للإستثمار ولو على مدى بعيد هذا من جهة ومن جهة ثانية بذل مزيد من الجهد

لتحسين مستوى أدائه كما ونوعا.(لعشيشي، 2010، صفحة 63)

#### ثانيا : أهداف الأجور

تحتل الأجور جانبا كبيرا من إهتمام العاملين والمنظمات التي يعملون بها ولهذا تظهر أهمية بالغة في عدة جوانب:

#### أولا: بالنسبة للفرد

الأجر الذي يقبضه الفرد من مؤسسته يكون مهما جدا له لأنه نظير الجهد الذي بذله وذلك لأسباب التالية:

\* يعكس الأجر المركز الإجتماعي للفرد في المجتمع الذي فيه وذلك من خلال ما يؤمنه الأجر للفرد من حاجات

\* يلعب الأجر دورا هاما في تحديد الحالة المعنوية والنفسية للأفراد وبالتالي يجب أن يشعر الفرد بأن الأجر الذي يتقاضاه يؤمن له

إستقرارالنفسي والمعنوي

\* يمثل الأجر مقياس لقيمة الفرد وأهميته بالنسبة للمؤسسة التي يعمق الفرد على أجر مرتفع فانه يشعر تقدير المؤسسة له بشكل أكبر والعكس صحيح (ناصر، 2004، صفحة 13)

\* تلعب الأجور دورا هاما في بقاء الفرد في المؤسسة الحالية أو الانتقال إليها

### ثانيا: بالنسبة للمؤسسة

فالأجور تشكل نسبة معتبرة من التكاليف، لهذا المنظمات تسعى جاهزة لمراقبة مستويات الأجور وذلك لأجل:

\* جذب والحصول على يد العاملة المؤهلة

\* حفاظ على الموارد العامة داخل المنظمة ومن تصريحها للخارج

\* تحقيق العدالة في تحديد وفي دفع الأجور والرواتب بما يتناسب مع العمل

\* تشجيع وتحفز العاملين لمزيد من الأداء المتميز مع مكافأة مثل هذا الأداء

\* مراقبة تكاليف الأجور والرواتب من خلال وضع هيكل لها يساعد على التأكد من أن الأجور والرواتب التي تدفع وتناسب مع حجم العمل

في كل الأحوال وكما يتفق الأغلب على أن الأجور من أهم العوامل وأبرزها لإيجاد علاقة طيبة بين المؤسسة والعمال فرضا العامل عن عمله يتوقف إلى حد كبير على قيمة دخله ورغبته في الحصول على عائد مادي مناسب مقابل أداء الوظيفة وفي حالة العكس فان المنازعات العمال تحتل صدارة(ناصر، 2004، صفحة 14)

### ثالثا: بالنسبة للمجتمع

إذا كانت للأجور أهميه للفرد والمؤسسة فهي بذلك تحوي أهميه أيضا بالنسبة للمجتمع ككل للأسباب التالية:

\* بما أن الأجور التي يحصل عليها الأفراد تحدد المستوى المعيشي لهم في المجتمع فإنها بالتالي تحدد درجة الرضا الذي يعيشه هذا المجتمع.

\* في حال كانت الأجور مرتفعة فإنها تمكن أفراد من الإدخار الذي من الممكن أن يساهم في الإستثمار،

\* في المجتمعات التي تكون فيها المستويات الأجور مرتفعة فإنه من الممكن فرض ضرائب على الدخول الأفراد وبالتالي يتمكن من إستخدامها في العديد من المشاريع الخدمية العامة

\* كما أن المعدلات العالية للأجر تجلب الضرائب تعتبر مورد عام لخزينة الدولة وتهدف إلى إمتصاص البطالة

\* من خلال الأجور يستطيع المجتمع أن يحافظ على الأيدي العاملة الخبيرة والجيدة

\* تعتبر الأجور من أهم عوامل تماسك المجتمع

\* أن الأجور من شأنها أن تساهم بدور كبير في تحسين حركه البيع وبالتالي تنشيط عملية الإستهلاك ومن ثم عملية الإنتاج في المؤسسة بصفة عامة (ناصر، 2004، صفحة 15)

### 2-2 مكونات الأجر وكيفية حسابه

#### أولا: مكونات الأجر

حسب ما نصت عليه المادة 81 من قانون رقم 90\_11 المتضمن علاقات العمل، فإن عبارة مرتب أو أجر تمثل مايلي:

\_ الأجر الأساسي الناجم على التصنيف المهني في الهيئة المستخدمة

\_ التعويضات المدفوعة بحكم أقدمية العامل أو مقابل ساعات الإضافية بحكم ظروف عمل خاصة، لسيما العمل التناوبي والعمل المضر

والزامي، بما فيه العمل الليلي وعلاوة المنطقة

\_العلاوات المرتبطة بإنتاجية العمل ونتائجه

وبصيغة أخرى، ينقسم الأجر إلى ثلاثة أمور تدخل في حساب تكلفة الأجر وهيا: الأجر النقدية (و هيا مادفعه المشروع للعاملين به من مرتبات وأجور يومية أو رواتب)، مزايا العينية (و هيا صافي تكلفة ما يقدمه المشروع للعاملين به من أغذية وملابس وخدمات طبية وإجتماعية) والتأمينات الإجتماعية والصحية (و هيا قيمة ما تساهم به المؤسسة من التأمين والمعاشات، والتأمين الصحي، وتأمين الشيخوخة، وتأمين ضد البطالة، وتأمين ضد إصابات العمل). (الرملاوي، 2012، صفحة 25)

من خلال الفقرتين أعلاه، يتضح لنا أن الأجر يتكون من جانبين أساسيين هما: جانب ثابت الذي يتمثل أساسا في الأجر الأساسي أو القاعدي، وآخر متغير يتجلى في كافات التعويضات والعلاوات الممنوحة للعمال كل حسب ظروف عمله وباعتبار أن هذه النقطة هيا إنطلاقة مهمة لتحديد مكونات الأجر، فلا بد لنا إذا من التعمق في هذه الأخيرة وفقا لما يلي:

### أ \_ الأجر القاعدي: **salair de base**

يوافق الأجر القاعدي عملا يستجيب لمعايير المنصب المشغول، وهو يكافئ كل التزامات القانونية الأساسية للموظف فيتحدد بذلك إنطلاقا من سلم الأجور بالنسبة للمؤسسات العمومية وذلك بضرب الرقم الإستدلالي (الرقم الإستدلالي أدنى للرتبة مضاف إليه الرقم الإستدلالي المرتبط بدرجة) في قيمة النقطة الإستدلالية، وتحديث قيمة النقطة الإستدلالية المنصوص عليها.

حسب مؤسسات الإقتصادية، بالنسبة للمؤسسات العمومية ذات الطابع الإقتصادي (صناعية وتجارية)، وعلى أغلب بعض المؤسسات الأخرى تابعة للقطاع الخاص، فهي تعتمد على تحديد الأجر القاعدي على شبكة الأجور التي تبنى بالإعتماد على مناصب العمل التي تحوزها المؤسسة، والتي تحدد من طرف هذه الأخيرة نفسها بدلالة الأهداف والمهام المخولة وكذا التكنولوجيات المستعملة، التنظيم الداخلي... (hamman, 2011, p. 83)

### ب \_ التعويضات، المنح والعلاوات: **Indemnites et primes**

تكافئ التعويضات مرتبطة بممارسة بعض النشاطات وكذا مكان ممارسة العمل وظروف الخاصة به، وعلى سبيل المثال لا الحصر، نذكر أهم العلاوات والتعويضات: تعويض الخبرة المهنية تعويض عمل منصب، علاوة الضرر، علاوة الساعات الإضافية، التعويض الجزائي على الخدمة الدائمة (حنيفة، 2015، صفحة 297) (إذا كانت المهنة تتطلب دائما ساعات إضافية تستبدل الساعات الإضافية بتعويض جزائي على الخدمة الدائمة)، علاوة المردودية الفردية الجماعية، منحة السلة (الإطعام) علاوة النقل، منحة الإستفادة من الأرباح، تعويض المنطقة الجغرافية، المنحة التعويضية لمصاريف التنقلات المهمة، منحة الأجر الوحيد، المنح العائلية. (الرسمية، 2007، صفحة 10 إلى 12)

### ج \_ الإقتطاعات:

للوصول للأجر الصافي الذي يتم دفعه للأجير لابد من إقطاع بعض العناصر، وإحتساب هذه الإقتطاعات يتطلب معرفة شاملة ودقيقة للإجراءات والقوانين الواردة في كل من قانون الضمان الإجتماعي وقانون الضرائب.

و من الملاحظ أنه هناك نوعان من الإقتطاعات التي يخضع لها الأجر وتتمثل أساسا في:

### 1 \_ الإقتطاعات الإجبارية:

\_ **إشتراكات الضمان الإجتماعي:** إجباريا في النظام الضمان الإجتماعي طبقا لتشريع المعمول به، ويقع دفع هذه الإشتراكات على عاتق المستخدم، كما يتعين على صاحب العمل القيام بخصم حصة للعامل بمقدار 9 % من أجرة المنصب، ولا يمكن لهذا العامل الإعراض على هذا الخصم، وتقع حصة المستخدم بالنسبة 26 % على عاتقه وتوزع نسبة الإشتراك لضمان الإجتماعي للجزائر وفقا للجدول التالي:

الجدول رقم 01: توزيع نسبة الإشتراك في الضمان الإجتماعي

المجموع	حصة صندوق خدمات الإجتماعية	الحصة التي يتكلف بها الأجير	الحصة التي يتكلف بها المستخدم	الفروع
13%	—	%1,50	%11.50	التأمينات الإجتماعية
%1.25	—	—	%1.25	حوادثعمل وأمراض مهنية
18,25%	%0.5	%6.75	11%	التقاعد
%1.50	—	%0.5	%1	تأمين على بطالة
%0.50	—	%0.25	%0.25	تقاعد مسبق
%34.5	%0.5	%9	25%	مجموع

المصدر: الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 49، المرسوم التنفيذي رقم 15 \_ 236 المؤرخ في 03 سبتمبر سنة 2015، الذي سيحدد توزيع نسبة الإشتراك في الضمان الإجتماعي، المادة، 01، ص 09.

مع العلم أن الحصة الإجمالية التي يدفعها المستخدم باسم إشتراكات الضمان الإجتماعي تقدر ب 26% من مجموع أجرة المنصب لكافة العمال، والتي تمثل مجموع العناصر التالية:

\_ 25% حصة المستخدم في اشتراكات الضمان الإجتماعي part patronale

\_ 0.5% حصة صندوق الخدمات الإجتماعية part des oeuvres sociales

\_ 0.5% حصة السكن الإجتماعي part de logement social (الصندوق الوطني للتأمينات الاجتماعية)

وبالتالي:

25% حصة المستخدم + 0.5% حصة السكن الإجتماعي + 09% حصة العامل = 34.5% تدفع لهيئة الضمان الإجتماعي للأجراء + 0.5% تدفع لصندوق الخدمات الإجتماعية = مجموع 35%

\_ **الضريبة على الدخل الإجمالي:** هي ضريبة تقتطع من المنبع، أي من الأجر مباشرة وتدفع لمصلحة الضرائب، ويحدد مقدار الإقتطاع وفق جدول شهري يحتوي على فئات الأجر الإجمالي ومقدار إقتطاع

\_ **إقتطاعات إجبارية أخرى:** ممكن لظرف الإقتصادي، إستثنائي، مرسوم أو قرار حكومي أن يتعرض كل العمال، أو فئات معينة لإقتطاعات... إجبارية، كما قد يتعرض العامل إلى حكم قضائي يجبره على دفع جزء من أجرته إلى طرف آخر، قد يكون ذلك بواسطة المؤسسة المستخدمة حيث تكلف هذه الأخيرة بحذف أو إقتطاع المبلغ الذي وضع عليه الحجز ودفعه مباشرة إلى من له الحق فيه، وهذا ما يطلق عليه ب الإعتراضات على الأجر (حنيفة، 2015، صفحة 289)

## 2 \_ الإقتطاعات الإختيارية:

من بين هذه الإقتطاعات نذكر على سبيل المثال:

\_ **التسيقات على الرواتب والأجور:** في حالة تقديم المؤسسة لعمالها سلفات يمكن أن يتم إقتطاعها دفعة واحدة، أو في أقساط من أجرته الصافية اللاحقة وذلك حسب ما تم الإتفاق عليه بين المستخدم والأجير

\_ الإقتطاعات العضوية في التعاضدية: وهي جمعيات تضم أعضاء مهنة أو منشأة واحدة يؤدون لها إشتراكات دورية مقابل مساعدتهم عند طرف الطارئ أو تقدم لهم خدمات معينة

\_ إقتطاعات أخرى: مثل دفع أقساط في حالة التأمين على الحياة و أقساط السكن (حنيفة، 2015، صفحة 291)

ثانيا: حساب الأجر

يتكون الأجر عند حسابه من ثلاثة مجموعات أساسية بالإضافة إلى الإقتطاعات

\_ المجموعة الأولى: العناصر المكونة لأجرة المنصب تتكون أجرة المنصب غالبا من سبعة عناصر أساسية وفقا للعلاقة التالية:

أجرة المنصب = الأجر القاعدي + تعويض الخبرة المهنية + تعويض عمل المنصب + تعويض الساعات الإضافية + تعويض الضرر + علاوة المردودية الفردية والجماعية

\_ المجموعة الثانية: العناصر المكملة للأجرة والخاضعة للضريبة تتمثل هذه العناصر في بعض المنح والعلاوات التي يستفيد منها العامل بإضافتها لأجرته، لكنها تكون خاضعة للضريبة على الدخل الإجمالي وغير خاضعة لإقتطاعات الضمان الإجتماعي، ولعل أبرزها يتمثل في: علاوة النقل والسلة الإستفادة من الأرباح، علاوة السكن...

بدمج المجموعتين السابقتين نتحصل على ما يسمى بالأجر الخام  $salaires\ brut$  والذي نوضحه في العلاقة التالية:

الأجر الخام = أجرة المنصب + منحة السلة + تعويض النقل + تعويض السكن + تعويض إستعمال السيارة

\_ المجموعة الثالثة: العناصر المكملة للأجرة والغير الخاضعة للضريبة (حنيفة، حسياني، و صالح بوعلام، الواضح في المحاسبة المالية وفق المعايير الدولية، 2013، صفحة 309)

تضم هذه المجموعة كافة المنح والعلاوة والتعويضات التي تضاف للأجر ولا تخضع لإقتطاعات الضمان الإجتماعي على الدخل الإجمالي من بينها: منحة التدريس، الأجر الوحيد، تعويض المنطقة الجغرافية، المنحة التعويضية لمصاريف التنقلات والمهمات...

وعليه إنطلاقا مما سبق وعلى ضوء كل ما تم ذكره وتوضيحه من خلال هذا المطلب، يمكننا حساب الأجر الواجب الدفع للعامل أو الأجير وتوضيحه من خلال قانون الموالي:

أجرة المنصب + أجر واجب العناصر مكملة لأجرة الدفع وخاضعة للضريبة = أجر الخام - (إض إ + الضريبة على الدخل + إقتطاعات إجبارية) = أجر الصافي + العناصر المكملة وغير الخاضعة للضريبة - إقتطاعات إجبارية = أجر واجب الدفع (لعشيشي، 2010، صفحة 114)

3 الأجور من الناحية الجبائية:

3-1 الضريبة على الدخل الإجمالي

أولا: مفهوم الضريبة على الدخل الإجمالي تعريف الضريبة على الدخل الإجمالي: يقصد بالضريبة على الدخل الإجمالي تلك الضريبة التي تعرض على مجموع الدخل المحقق من مصادر مختلفة ومتعددة ' بحيث تنص المادة رقم 01 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة على أنه تأسس ضريبة سنوية وحيدة على دخل الأشخاص الطبيعيين تسمى بالضريبة على الدخل الإجمالي وتفرض هذه الضريبة على الدخل الصافي للمكلف بالضريبة ولها(الضرائب، 2022، صفحة 10) عدة خصائص من بينها:

ضريبة سنوية: بحيث تفرض مرة واحدة في السنة على المداخيل المحققة خلال السنة

ضريبة مباشرة: إن المكلف لا يمكنه نقل عبئها إلى الغير

ضريبة شخصية: حيث أنها تراعي الوضعية الشخصية للمكلف

**ضريبة وحيدة:** بحيث تجمع مختلف الأصناف الدخل الصافي للمكلف وتفرض عليه ضريبة واحدة في السنة  
**ضريبة تصريحية:** يتعين على المكلف تقديم تصريح سنوي إلى مفتشية الضرائب بموجب الوثيقة يصرح بمداخله قبل الفاتح من ماي من كل سنة

**ضريبة تصاعدية:** بحيث يرتفع معدل الضريبة بارتفاع شرائح تفرض على الدخل الصافي والذي يتم الحصول عليه بعد الطرح الأعباء المحددة قانونا من الدخل الإجمالي الخام (قحموش، 2012، صفحة 60)

### ثانيا: المداخل والأجور الخاضعة للضريبة على الدخل الإجمالي

تدرج المرتبات والتعويضات والأتعاب والأجور والمنح والريوع العمرية في تكوين الدخل الإجمالي المعتمد أساس الإقرار الضريبة على الدخل الإجمالي

وتعتبر الأجور لتأسيس الضريبة قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة:

المداخل المدفوعة إلى الشركاء والمسيرين الشركات ذات المسؤولية محدودة والشركاء في شركات الأشخاص وشركات المدنية المهنية وأعضاء شركة المساهمة

المبالغ المقبوضة من قبل أشخاص يعملون في بيوتهم بصفة فردية لحساب الغير وهذا مقابل عملهم

التعويضات والتسديدات والتخصيصات الجزافية المدفوعة لمديري الشركات لقاء مصاريفهم

العلاوات المدفوعة والمكافأة أو غيرها التي تمنح لفترات غير شهرية بالصفة الإعتيادية من قبل المستخدمين

المبالغ المسددة لأشخاص يمارسون إضافة إلى نشاطهم الأساسي كإجراء نشاط التدريس أو البحث أو المراقبة أو كأساتذة مساعدين بصفة مؤقتة وكذلك المكافآت الناتجة عن كل نشاط ظرفي ذي الطابع فكري (الضرائب، 2022، صفحة 20)

### ثالثا: شروط إقتطاع من المصدر الذي يخضع للضريبة

الإقتطاع من المصدر الذي تخضع له المرتبات والأجور والمعاشات والريوع العمرية:

1) يخضع الإقتطاع من المصدر أجراء وأصحاب المعاشات والريوع العمرية الذين يزيد أجرهم الإجمالي المحسوب عند الإقتضاء، بالشهر، عن حد يحدد مبلغه بموجب قانون المالية

2) يتكون أساس هذا الإقتطاع من قيمة المبالغ المحددة وفقا لأحكام المادة 69 من هذا القانون

3) أ- في ما يتعلق بالإستدراكات أجور والرواتب والمعاشات والريوع العمرية، فإنها تقسم على عدد الشهور التي تتعلق بها. إقتطاع الضريبة يتحصل عليه بضرب هذا العدد من الشهور بالفرق الضريبي المحسوب من خلال الزيادة بصفة وهمية مبلغ الإستدراك الموافق لكل شهر والمتعلق بنفس الدفع أو الذي دفع حديثا

ب- هذا النمط الحسابي المحدد أعلاه يطبق أيضا على الإستدراكات المتعلقة بالمبالغ التي تعتبر كأجور منفردة.

ج- من أجل تحديد عدد الشهور، كل مدة أقل من 15 يوما تعتبر غير محتسبة، كل مدة تعادل أو تفوق 15 يوما كشهر كامل

د تحدد الضريبة الخاصة بكل إستدراك، مهما تكن الفترة التي يتعلق بها، بتطبيق جدول والأحكام الجبائية السارية المفعول وقت الدفع مع أخذ الحالة العائلية وأعبائها في اليوم الأول من شهر نفسه بعين الاعتبار

4) الحالة العائلية التي يجب أن تأخذ بعين الإعتبار هي التي توجد في اليوم الأول من الشهر الذي تدفع خلاله أو بمقتضاه الرواتب والأجور والمعاشات والرياح العمرية

5) يعتبرون بأنهم على عاتق المدين بالضريبة عند الشهر الذي يقع فيه الدفع وبشرط عدم وجود مداخل متميزة على المداخل التي تستعمل كأساس لفرض الضريبة

## المعالجة الجبائية للأجور وفقا لقانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة 2022

أ\_ أبنائه، عندما يكون عمرهم اقل من 18 سنة أو أقل من 25 سنة، عندما يثبت مواصلتهم للدراسة أو عند إثباتهم إصابتهم بإعاقة تحدد نسبتها عن طريق نص تنظيمي

ب\_ ضمن نفس شروط أولاد متكفل بهم في بيته والذين يتقاضى عليهم منح عائلية أو تعويضات خاصة بالحضانة (6) خلافا للأحكام السابقة تعتبر الزوجة الأجير المتزوجة بدون أولاد في كفالتها وهذا مهما كان عدد الأولاد في العائلة عندما يتقاضى الزوج الأجير، بهذا الشأن منحاً عائلية.

(7) يتم حساب الإقتطاع من المصدر طبقاً للجدول منصوص عليه في المادة 104 الفقرة 3 من هذا القانون (الضرائب، 2022، صفحة 21)

### 3-2 حساب الضريبة على الدخل الإجمالي:

#### أولا : كيفية خضوع الأجر للضريبة على الدخل الإجمالي

يتم حساب الضريبة على الأجور بالنسبة للأجور مدفوعة شهريا عن طريق تطبيق الجدول التصاعدي الشهري : barème progressif على الأجر الخاضع للضريبة كما يلي :

#### الجدول رقم 02: فئات جدول الضريبة على الدخل الإجمالي للأجراء (بالقسط الشهري)

نسبة الضريبة	قسط الدخل الخاضع للضريبة (دج)
0%	لا يتجاوز : 20000 دج
23%	من 20001 دج إلى 40000 دج
27%	من 40001 دج إلى 80000 دج
30%	من 80001 دج إلى 160000 دج
33%	من 160001 دج إلى 320000 دج
35%	أكبر من 320000 دج

المصدر: من إعداد الباحث بالإعتماد على قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة التكميلي لسنة 2022 المادة 104 ص 30 بالنسبة لهذه الفئة من المداخل يتكون الأساس الضريبي من الفرق بين: الناتج المحصل بإستثناء الممنوحات ذات الطابع الإجتماعي مثل منحة الأجر الوحيد والمنح العائلية وإشتراكات التأمينات الإجتماعية والتقاعد، ويتكون الناتج الإجمالي من العناصر التالية: المكافآت الأساسية (أجور والرواتب)، المكافآت الإضافية (تعويضات، علاوات المردودية) المزايا العينية (إطعام مسكن ملابس تدفئة إضاءة....)

أما العناصر المستثناة فهي تتمثل في: التعويضات المرصودة لمصاريف التنقل أو المهمة، التعويضات عن المنطقة الجغرافية المنح ذات الطابع العائلي التي ينص عليها التشريع الإجتماعي مثل: الأجر الوحيد والمنح العائلية ومنحة الأمومة بالإضافة إلى مزايا العينية التي تتعلق فقط بالإطعام والمسكن الممنوحة لأجراء العاملين في المناطق واجب ترقيتها (بن اعمار، 2011، صفحة 215)

حيث يتعين من أجل حساب الضريبة على الأجور بتطبيق البرام الشهري إتباع المراحل الآتية :

\_ تحديد الأجر الخاضع للضريبة بإستبعاد العناصر غير الخاضعة للضريبة على الأجور

- \_ تخفيض الإقتطاعات العمالية في التامينات الاجتماعية من الأجر الخاضع للضريبة
- \_ مراجعة العدد الأخير من الأجر الخاضع للضريبة إلى الصفر مثلا : 59978,22 تصبح 59970
- \_ تحديد شريحة الدخل المناسبة التي ينتمي إليها الأجر الخاضع للضريبة
- \_ تخفيض الحد الأدنى للشريحة المناسبة من الأجر الخاضع للضريبة
- \_ ضرب الحاصل المحصل عليه في الخطوة السابقة في معدل مقابل للشريحة المناسبة
- \_ إضافة مبلغ متراكم السابق للشريحة المناسبة إلى الحاصل المحصل عليه سابقا
- بالنسبة للعلاوات المردودية والتعويضات الفترة غير الشهرية ( التي تدفع فصليا ، سداسيا ، أو سنويا )بالإضافة إلى المبالغ المدفوعة لأشخاص يمارسون أنشطة البحث و التعليم أو المراقبة أو كإساتذة مساعدين بصفة مؤقتة ، فإنها تخضع لإقتطاع من المصدر بتطبيق معدل 10 بعد خصم إقتطاعات الضمان الاجتماعي و دون الاستفادة من أي تخفيضات (إسماعين، 2021، صفحة 347)

ثانيا : **التخفيضات والإعفاءات المرتبطة بالضريبة على الدخل الإجمالي: صنف الرواتب والأجور**

#### التخفيضات

- \_ تستفيد كل من المرتبات والتعويضات والأتعاب والأجور والمنح والريوع العمرية، من تخفيض نسبي من الضريبة الإجمالية يقدر بنسبة 40%، غير أنه لا يمكن أن يقل هذا التخفيض عن 1000 دج / شهريا أو يزيد عن 1500 دج / شهريا (أي ما بين 12000 دج و18000 دج) سنويا.

- \_ تستفيد المداخل التي لا تتعدى مبلغ 30.000 دج من إعفاء كامل من الضريبة على الدخل الإجمالي
- \_ تستفيد المداخل التي تفوق مبلغ 30.000 دج وتقل عن 35.000 دج من تخفيض إضافي، ويتم تحديد الضريبة على الدخل الإجمالي المستحقة بالنسبة لهذه الفئة من الدخل، وفقا للصبغة الآتية:

الضريبة على الدخل الإجمالي الجديدة = الضريبة على الدخل (وفقا للتخفيض الأول) (51/137) - (8/27925)

- \_ كما تستفيد المداخل التي تفوق 30.000 دج وتقل عن 40000 دج، التي يتقاضاها العمال المعوقون حركيا أو عقليا أو المكفوفون الصم البكم، وكذا العمال المتقاعدون التابعون لنظام العام من تخفيض إضافي على المبلغ 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 للصبغة الآتية:

الضريبة على د إ = الضريبة على د إ (وفقا للتخفيض الأول) (93/61) - (41/81213)

- \_ كما يطبق تخفيض قدره 20% على المرتبات المدفوعة بعنوان عقد للخبرة أو تكوين. (الضرائب، 2022، صفحة 30)

#### الإعفاءات

- أ) الأشخاص من الجنسية الأجنبية الذين يعملون في الجزائر في إطار مساعدة بدون مقابل ' منصوص عليها بإتفاق الدولي
- ب) الأشخاص من جنسية أجنبية الذين يعملون في المخازن المركزية للتموين، التي أنشأ نظامها الجمركي بمقتضى المادة 196 مكرر من قانون الجمارك.
- ت) الأجور والمكافآت الأخرى المدفوعة في إطار البرامج الرامية إلى تشغيل الشباب، وفقا للشروط محددة عن طريق التنظيم
- ث) العمال المعوقون حركيا أو عقليا أو بصريا أو الصم البكم الذين تقل أجورهم أو معاشاتهم عن 20000 دج/شهريا وكذا العمال المتقاعدون الذين تقل معاشاتهم في النظام العام عن هذا المبلغ

- ج) التعويضات المرصودة لمصاريف التنقل أو المهمة التعويضات عن المنطقة الجغرافية
- ح) المنح ذات الطابع العائلي التي ينص عليها التشريع الإجتماعي مثل: الأجر الوحيد والمنح العائلية ومنحة الأمومة
- خ) التعويضات المؤقتة والمنح والريوع العمرية المدفوعة لضحايا حوادث العمل أو لذوي حقوقهم
- د) المنح البطالة والتعويضات والمنح المدفوعة على أي شكل كان من قبل الدولة والجماعات المحلية والمؤسسات العمومية تطبيقا للقوانين والمراسيم الخاصة بالمساعدة والتأمين
- ذ) الريوع العمرية المدفوعة كتعويضات عن ضرر بمقتضى حكم قضائي من أجل تعويض ضرر جسماني نتج عنه بالنسبة للضحية، عجز دائم كلي ألزمه اللجوء لمساعدة الغير لقيام بالأفعال العادية للحياة
- ر) معاشات المجاهدين والأرامل والأصول من جراء وقائع حرب التحرير الوطنية
- ز) المعاشات المدفوعة بصفة إلزامية على إثر حكم قضائي
- س) تعويضة التسريح. (شعباني، 2017، صفحة 213)

### ثالثا : دفع الضريبة على الأجور

يتم دفع الضريبة على الأجور عن طريق الإقتطاع من المصدر ( *retenue à la source* ) من طرف رب العمل لدى قباضة الضرائب التي يتبع لها مكتب الذي قام بدفع الأجور ويتم ذلك شهريا خلال العشرين يوم الأولى من الشهر الذي يلي الشهر الذي أحررت فيه الإقتطاعات و هذا عن طريق إستعمال نموذج خاصة بدفع الضريبة حيث المؤسسات و الإدارات العمومية يتوجب عليها التصريح بالضريبة على الدخل الإجمالي ب إستعمال نموذج G50 A وثيقة بنية اللون يتم فيه تصريح بها بإسم المؤسسة وعنوانها و تاريخ الخاص بالدفع و يحمل التصريح مبلغ الإجمالي للضريبة على الدخل الإجمالي بالأرقام و الحروف، (مديرية العامة للضرائب، 2022)

أما بالنسبة للمؤسسات الإقتصادية أو هيئات ذات الطابع الصناعي و التجاري و المؤسسات التابعة لنظام الحقيقي يتم التصريح بالضريبة عن الدخل الإجمالي عن طريق نموذج G50 تكون زرقاء اللون و يتم دفع التصريح بالدفع على مستوى قباضة الضرائب التابعة لها المؤسسة إقليميا. (إسماعين، 2021، صفحة 355)

### 4 الخاتمة

من خلال عرض هذا المقال توصلنا إلا أن الأجر هو المقابل المالي الذي يدفعه صاحب العمل إلى العامل نظير الخدمات التي يؤديها، كما تبين لنا أهمية الأجر لدى العامل من خلال تحديد مركزه الإجتماعي والمعيشي والصحي، وكذلك بالنسبة للمؤسسة من أجل رفع مستوى الكفاءة الإنتاجية وتخفيض النفقات وإنعكاسها الإيجابي على المجتمع والدخل بصفة عامة. كما أن الضريبة على الدخل الإجمالي بصفتها مباشرة يتم إقتطاعها من الأجر الخاضع للضريبة للحصول على قسط ضريبة هذا طبعا بعد الخضوع للإعفاءات و تخفيضات هذا من الناحية الجبائية و ذلك حسب التعديلات التي طرأت على قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة الأخيرة فهيا تتم عن طريق طرق و أليات و قواعد تتضمن في طياتها العديد من التخفيضات تختلف حسب إختلاف الأجور من عامل إلى آخر مع العلم أن إعداد أجور يتبع في هذه المعالجة القوانين والأنظمة المطبقة والسارية المفعول في الجزائر، قانون العمل، الإتفاقيات الجماعية، النظام المحاسبي المالي في إعداد كشف الأجر و نفس شيء تتبع المؤسسة القوانين الجبائية و قانون الضرائب المباشرة في المعالجة الجبائية وهي الضريبة على الدخل الإجمالي، فهذه الأخيرة تمثل إيرادا من إيرادات خزينة الدولة وبالتالي خضوع الأجور والرواتب للتشريع الجبائي أمر قانوني وإلزامي باستثناء تلك التي تحصّلت على اعفاءات نصّ عليها التشريع الجزائري.

لذلك نعتبر الأجر هو أساس في خلق التوازن وبعث التنمية والاستقرار في المجتمع للأهمية التي يحصى بها ودوره الفعال.

### ثانيا: نتائج الدراسة

قادنا هذا البحث للخروج بأهم النتائج التالية:

- \_تعد الأجور أحد أهم حوافز العمل خاصة في المجتمعات النامية نظرا لضعف مستواها مقارنة بمستوى معيشة وإحتياجات العامل.
- \_الأجر هو المقابل المالي المدفوع للعامل ويتكون من الأجر الأساسي وجملة من المكافآت والتعويضات والإقتطاعات إن تصميم نظام سليم للأجور يتطلب القيام بعدة خطوات متسلسلة؛
- \_للأجر أهمية بالغة لا تعود منفعتها على العامل وحسب، بل تمتد إلى المؤسسة وحتى الدولة فهيا تخضع لضرائب تدر عائدات للخزينة العمومية ، والمعالجة الجبائية له فتكون ضمن إطار قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة

### ثالثا: الإقتراحات

- كل البحوث العلمية تحتوي في خاتمتها على جملة من الإقتراحات والتوصيات التي يسعى الباحث ونمن خلالها أن يتم تجسيدها على أمل أن تعود بالنفع والفائدة على المجتمع ، و تلتخص أهم إقتراحات موضوعنا كالتالي :
- \_ ضرورة الإهتمام وتطوير أنظمة الأجور و ذلك من أجل تحقيق أهداف إستراتيجية بالنسبة للعمال؛
- \_ وضع سياسة إستراتيجية للأجور توافق متطلبات الفعلية لحقوق العمال و ذلك بدراسة شاملة لأصناف الأجور الممنوحة و القيمة النقاط الإستدلالية بالنسبة لقطاع الوظيف العمومي؛
- \_ مراعات قيمة المكافأة والتعويضات الممنوحة للعمال بإعتبارها جزء بسيط من الأجر و العمل على زيادة قيمتها الحقيقية
- \_ قراءة شاملة في الإقتطاعات الأجور مثل الضمان الإجتماعي و غيرها بإعتبار نسبة الإقتطاع كبيرة بالنسبة للأجر ،
- \_ العمل على دراسة تخص الضريبة على الدخل الأجمالي و ذلك بنص قوانين و تشريعات تدر بفائدة وزيادة لقيمة الأجر وذلك مما يساعد على تحسين مستوى القدرة الشرائية.

5. قائمة المراجع:

✓ الكتب:

- بن ربيعة حنيفة ، الواضح في المحاسبة العامة ، دار هومة للطباعة والنشر ، بوزريعة ، الجزائر ، 2002،  
بن ربيعة حنيفة، الواضح في المحاسبة المالية وفق المعايير المحاسبية الدولية ، دار هومة للطباعة والنشر، بوزريعة ، الجزائر ، 2015،  
محمد سعيد محمد الرملاوي ، سياسة الأجور والأرباح والفوائد في الفقه الإسلامي ، ط1 ، دار الفكر الجامعي، الإسكندرية ،  
مصر ، 2012،  
أحمد طرطار ، تقنيات المحاسبة العامة ، ط1 ، جسور للنشر والتوزيع ، المحمدية الجزائر ، 2015،  
جمال لعشيشي ، محاسبة المؤسسة والجباية وفق النظام المحاسبي الجديد ، متيحة للطباعة ، براقي، الجزائر ، 2010،  
بن إعمارة منصور الضرائب على الدخل الإجمالي ، ط2 ، دار هومة للطباعة و النشر والتوزيع، الجزائر ، 2011،  
حسياني عبد الحميد ، الواضح في المحاسبة المالية وفق المعايير الدولية ، ط1، منشورات كليك ، المحمدية ، الجزائر ، 2013،  
ديقور أحمد ، المحاسبة المالية وفق النظام المحاسبي المالي ، ط1 ، النشر الجامعي الجديد ، الدالية كيفان تلمسان ، الجزائر  
2017،  
جباية المؤسسة ، شعباني لطفي ، دار النشر الصفحات الزرقاء ، الجزائر ، 2017،  
عيسى سماعيل ، جباية و محاسبة المؤسسة ، دار النشر صفحات الزرقاء ، الجزائر ، 2021

✓ الرسائل الجامعية:

سومر أديب ناصر ، أنظمة الأجور و أثرها على أداء العاملين في الشركات و مؤسسات القطاع العام الصناعي في سورية  
، مذكرة ماجستير في إدارة الأعمال ، كلية الإقتصاد

قحموش سمية ، دور المراجعة الجبائية في تحسين جودة التصريحات ، مذكرة ماجستير جامعة بسكرة ، 2012،

✓ الجرائد الرسمية، القوانين و المراسيم:

الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 61 ، المرسوم الرئاسي رقم 07\_304 المؤرخ في 29 سبتمبر سنة 2007، يحدد  
شبكة إستدلالية لمرتبات و نظام دفع

الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية ، العدد 49 ، المرسوم التنفيذي رقم 15 \_ 236 المؤرخ في 03 سبتمبر سنة 2015  
، الذي سيحدد توزيع نسبة الإشتراك في الضمان الإجتماعي ، المادة ، 01 ، ص 09 .

قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة، 2022،

الكتب باللغة الاجنبي.

Moussa hammam, comptabilité générale selon le SCF et les normes IFRS, –  
Tomel, édition et diffusion de livres : le savoir, TiziOuzou, Algérie, 2011.

#### المواقع الإلكترونية:

أحمية سليمان، قانون علاقات العمل في التشريع الجزائري ، مطبوعة إلكترونية خاصة بطلبة الماستر ، قسم القانون الخاص ،  
كلية الحقوق ، جامعة الجزائر ، 2018 ، من الموقع الإلكتروني : [www.abjjad.com](http://www.abjjad.com)  
الصندوق الوطني للتأمينات الإجتماعية : [www.cnas.dz](http://www.cnas.dz)  
المدرية العامة للضرائب : [www.mfdgi.gov.Dz](http://www.mfdgi.gov.Dz)