

## سياسة الإعفاء الضريبي ومساهمة في تحقيق العدالة الضريبية في الجزائر

## - الضريبة على المرتبات/الرواتب والأجور نموذجاً -

## Tax exemption policy and its contribution to achieving tax justice in Algeria

## -Tax on salaries and wages as a model-

هداجي ندى<sup>1</sup>، زيرمي نعيمة<sup>2</sup><sup>1</sup> جامعة طاهري محمد، مخبر الدراسات الاقتصادية والتنمية المحلية بالجنوب الغربي-بشار (الجزائر)، hedadji.nada@univ-bechar.dz<sup>2</sup> جامعة طاهري محمد - بشار (الجزائر)، zirmi.naima@univ-bechar.dz

تاريخ النشر: 2024/06/30

تاريخ القبول: 2024/05/05

تاريخ الارسال: 2024/01/17

## ملخص:

هدفت هذه الدراسة إلى تبيان مساهمة سياسة الإعفاء الضريبي في تحقيق العدالة الضريبية في الجزائر، وذلك بالاعتماد على المنهج الوصفي التحليلي من خلال توضيح المفاهيم المتعلقة بالإعفاء الضريبي والعدالة الضريبية، والوقوف على مختلف الإعفاءات الضريبية الخاصة بالضريبة على الدخل الإجمالي صنف المرتبات/الرواتب والأجور، ودراسة مدى مساهمتها في تحقيق العدالة الضريبية بالاعتماد على أداة الاستبيان، وتوزيعها على موظفي المصالح الضريبية التابعة لولاية بشار كعينة للدراسة، وتحليل نتائجها باستخدام برنامج SPSS إصدار (26)، بالإضافة إلى برنامج Excel.

توصلت هذه الدراسة أن الإعفاءات الضريبية الخاصة بصنف المرتبات/الرواتب والأجور تساهم في تحقيق العدالة الضريبية في الجزائر.

كلمات مفتاحية: إعفاء ضريبي، عدالة ضريبية، الضريبة على مرتبات/رواتب والأجور، الجزائر.

تصنيفات JEL: H24, H22, H20.

## Abstract:

This study aimed to demonstrate the contribution of the tax exemption policy in achieving tax justice in Algeria, by relying on the descriptive analytical approach by clarifying the concepts related to tax exemption and tax justice, identifying the various tax exemptions related to the tax on gross income, classifying salaries and wages, and studying the extent to which its contribution to achieving tax justice by relying on the questionnaire tool, distributing it to employees of the tax authorities of Bechar State as a sample for the study, and analyzing its results using SPSS version (26), and Excel.

This study found that tax exemptions specific to the category of salaries and wages contribute to achieving tax justice in Algeria.

**Keywords:** Tax exemption, Tax justice, Tax on salaries and wages, Algeria.

**JEL Classification Codes:** H20, H22, H24.

## المقدمة:

تصنف العدالة الضريبية على أنها من أهم مبادئ فرض الضريبة، إذ تتحقق من خلال توزيع الضرائب بين المكلفين توزيعاً عادلاً كل حسب قدرته التكليفية، أي مراعاة الأوضاع الشخصية والاجتماعية للمكلفين بالضريبة، ومن هذا المنطلق وُجدت ما يعرف بالإعفاءات الضريبية.

تعتبر الإعفاءات الضريبية من بين السياسات التي تنتهجها الدولة، والتي تقتضي في عدم فرض الضريبة على دخل معين بنص القانون، وتكون إما في شكل إعفاء دائم أو مؤقت، كلي أو جزئي، لاعتبارات تقدرها بنفسها تتلاءم والوضع الاقتصادي، الاجتماعي والسياسي للدولة، ومن جهة أخرى نرى أن حصيلة الضريبة على الدخل الإجمالي صنف المرتبات/الرواتب والأجور، تمثل واحد من أهم عائدات الجباية العادية في الجزائر، وذلك نظراً لاتباعها لمبدأ الاقتطاع من المصدر، وباعتبارها من الضرائب المؤثرة بشكل كبير على النمط المعيشي للفرد، وعليه في هذا الأساس قام المشرع الجزائري بمنح جملة من الإعفاءات الضريبية تمس هذا صنف، وذلك بهدف التخفيف من حدة الضريبة، بشكل يضمن تحسين الوضع الاجتماعي، وتوفير الحياة الكريمة وتحقيق الرفاهية للمكلف، وكان تحديث قانون المالية لسنة 2022 آخر تعديل مس هذا الصنف منذ قانون المالية لسنة 2008.

إشكالية الدراسة: في ضوء ما سبق ذكره، ارتأينا إلى طرح الإشكالية التالية:

هل تساهم سياسة الإعفاء الضريبي الخاصة بصنف المرتبات/الرواتب والأجور في تحقيق العدالة الضريبية في الجزائر؟

## فرضيات الدراسة:

✓ **الفرضية الرئيسية:** تساهم الإعفاءات الضريبية الواردة في الضريبة على الدخل الإجمالي صنف الضريبة على المرتبات/الرواتب والأجور في تحقيق العدالة الضريبية بين المكلفين في الجزائر.

للإجابة وتحليل الإشكالية المطروحة السابقة تم صياغة الفرضيات الفرعية التالية:

✓ تتناسب الإعفاءات الضريبية الممنوحة لصنف الضريبة على المرتبات/الرواتب والأجور مع الوضع الاجتماعي للمكلف بالضريبة في الجزائر؛

✓ يراعي التشريع الجبائي الجزائري حسب تعديل قانون المالية لسنة 2022 مقومات ووسائل تحقيق العدالة الضريبية.

## أهمية الدراسة:

تكمن أهمية الدراسة في تبيان مساهمة الإعفاء الضريبي في تحقيق العدالة الضريبية في الجزائر، باعتبارها من السياسة المنتهجة لتكريس هذا المبدأ، وذلك من خلال التطرق إلى مفهومي الإعفاء الضريبي والعدالة الضريبية، وعرض جملة من الإعفاءات الضريبية من الضريبة على المرتبات/الرواتب والأجور، كونها النموذج الأمثل للضرائب التي تتخذ من الدخل وعاءً لها، وباعتبارها ضريبة يتم اقتطاعها من المصدر.

## أهداف الدراسة:

تتمثل أهداف الدراسة في:

✓ الإلمام بالجانب النظري للإعفاء الضريبي والعدالة الضريبية؛

✓ تسليط الضوء على مختلف الإعفاءات الضريبية الواردة في الضريبة على الدخل الإجمالي صنف المرتبات/الرواتب والأجور في الجزائر؛

✓ دراسة مدى مساهمة الإعفاء الضريبي الخاصة بضرية صنف المرتبات/الرواتب والأجور في تحقيق العدالة الضريبية في الجزائر من وجهة نظر موظفي المصالح الضريبية.

حدود الدراسة: جاء تقسيم حدود الدراسة إلى:

– حدود زمانية: للفترة الممتدة من سنة 2022-2023.

– حدود مكانية: شملت الدراسة عينة من الموظفين العاملين في كل من المديرية الولائية للضرائب، مفتشية الضرائب، مركز الضرائب وقباضة الضرائب لولاية بشار، الجزائر.

منهجية الدراسة والأدوات المستخدمة:

للإجابة عن الإشكالية المطروحة، اعتمدت الدراسة على المنهج الوصفي التحليلي، وذلك بالاعتماد على أسلوب الاستبيان، بغية جمع المعلومات، وتحليل نتائجها، باستخدام برنامج SPSS الحزمة الإحصائية للعلوم الاجتماعية (Statistical Package for the Social Sciences) إصدار (26)، بالإضافة إلى برنامج Excel، وعرض أهم النتائج المتوصل إليها ومناقشتها.

الدراسات السابقة: يمكن طرح بعض الدراسات السابقة كما يلي:

➤ دراسة (Silva Miranda Marconi, and others)، والتي توصلت إلى أن الإعفاءات الضريبية لم تساهم في تحقيق النمو الاقتصادي للبرازيل، إذ أدت إلى انخفاض في إيرادات تحصيل الضرائب، كما أن هذه الإعفاءات لها آثار إيجابية على النشاط الصناعي للقطاع الخاص، على غرار القطاع العام (Marconi & and others, 2022).

➤ دراسة (نبق بوبكر، وآخرون)، والتي خلصت إلى أنه لا توجد عدالة ضريبية بالمفهوم الذي يرمي إليه التشريع الجزائري، خاصة اختلاف المكلفين في مدى تحملهم في تحديد الوعاء والتصريح الضريبي تجاه الإدارة الضريبية، كما أن مساهمة الأجراء أكبر في تمويل خزينة الدولة على غرار باقي المكلفين (نبق و وآخرون، 2021).

➤ دراسة (قصاص مروة أسماء)، والتي توصلت إلى أن الإعفاءات الضريبية التي جاءت في قانون المالية لسنة 2015، تهدف لتحفيز الصناعة الوطنية، بالإضافة إلى بلوغ القدرة التنافسية في مجال التكنولوجيا الحديثة، بالإضافة إلى إضفاء العدالة بين المستثمرين المستفيدين، وترقية الإنتاج الوطني (قصاص، 2015).

تميزت هذه الدراسة عن الدراسات السابقة كونها ربطت بين متغيرات البحث (الإعفاء الضريبي والعدالة الضريبية)، من خلال إبراز مدى مساهمة سياسة الإعفاء الضريبي في تحقيق العدالة الضريبية في الجزائر، بتسليط الضوء على الضريبة على المرتبات/الرواتب والأجور كنموذج، باعتبارها ضريبة تقتطع من المصدر، بينما عالجت بعض الدراسات السابقة موضوع الإعفاءات الضريبية وأثره على النمو الاقتصادي، أو دراسة واقع العدالة الضريبية حسب نوع النظام الضريبي المطبق ولم ترتبط بحدود مكانية معينة، أو التي كانت في بيئات دولية مختلفة.

كما تميز موقع دراستنا في طريقة معالجة الموضوع محل الدراسة، إذ اعتمدنا في ذلك على الاستبيان، مما يسمح بأخذ فكرة أوسع عن نتائج هذا الإجراء، في حين اكتفت الدراسات السابقة بتحليل القوانين المالية والتشريعات الجبائية.

تقسيم الدراسة:

للإجابة على إشكالية الدراسة، تم تقسيم محاور الدراسة على النحو التالي:

- المحور الأول: الإطار النظري لسياسة الإعفاء الضريبي لصنف المرتبات/الرواتب والأجور والعدالة الضريبية.
- المحور الثاني: الدراسة الميدانية: مساهمة سياسة الإعفاء الضريبي لصنف المرتبات/الرواتب والأجور في تحقيق العدالة الضريبية في الجزائر.

### 1- الإطار النظري لسياسة الإعفاء الضريبي لصنف المرتبات/الرواتب والأجور والعدالة الضريبية:

#### 1-1- ماهية الإعفاء الضريبي:

من بين الإستراتيجيات التي تتبعها الدولة بغية تحقيق منفعة عامة، وتنمية اقتصادية واجتماعية شاملة هو الإعفاء الضريبي، لذلك سنتعرض إلى تعريف هذا المصطلح وتحديد أشكاله وآثاره ومن ثم التطرق إلى الإعفاءات الضريبية من الضريبة على المرتبات/الرواتب والأجور.

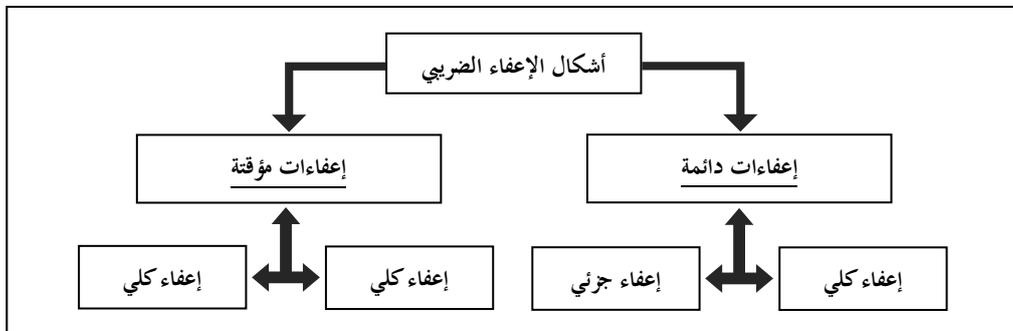
#### 1-1-1- تعريف الإعفاء الضريبي وأشكاله:

يمثل الإعفاء الضريبي إحدى أدوات السياسة الضريبية، والتي تمثل ويمكن تعريفه على أنه "عدم فرض الضريبة على دخل معين، إما بشكل مؤقت أو دائم، وذلك وفقاً للقانون، إذ تلجأ الدول إليه لاعتبارات تقدرها بنفسها، وبما يتلائم ويتمشى مع ظروفها الاقتصادية والاجتماعية" (الزبيدي، 2015، صفحة 232).

يتضح من خلال التعريف السابق، على أنه عبارة عن استثناء كلي أو جزئي لبعض الضرائب إما بصفة دائمة أو مؤقتة، للاعتبارات تحددها وتفرضها الدولة، بغية تحقيق جملة من الأهداف المرجوة، سواء كانت هته الأهداف سياسية أو اقتصادية واجتماعية.

للإعفاء الضريبي أشكال يمكن إيجازها كالآتي:

الشكل (01): أشكال الإعفاء الضريبي



المصدر: من إعداد الباحثين بالاعتماد على (البريشي، 2015، صفحة 259).

حيث أن الإعفاءات الدائمة غالباً ما تحيط بالجوانب الاجتماعية، كدعم المستوى المعيشي للفئات الدنيا عبر إعفائها من أداء الضريبة (حروشي و بوعلالة، 2020، صفحة 296)، أو إعفاء دخول الجمعيات الخيرية وأصولها، والسياسية كإعفاء السلك الدبلوماسي، أو من يحملون درجات عليا، أما الإعفاءات المؤقتة فغالباً ما تكون بهدف دعم المشاريع الاستثمارية خاصة الأجنبية منها، وتكون محدد بمدة معينة كخمس أو عشر سنوات (البريشي، 2015، صفحة 260).

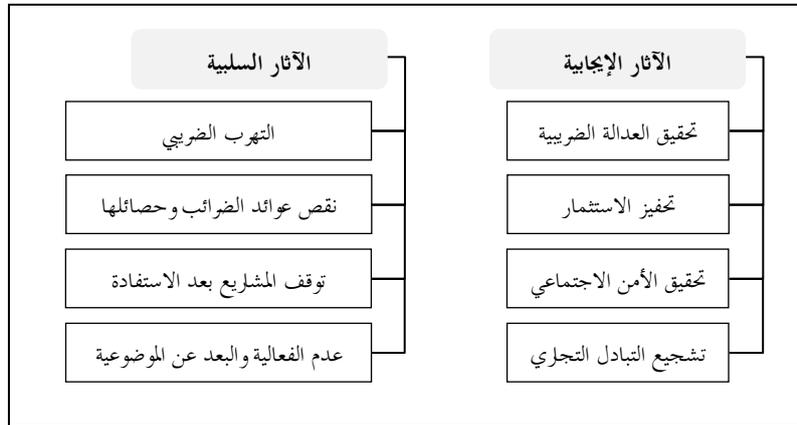
كما يمكن أن يكون الإعفاء الضريبي كلي، وذلك بإسقاط الحق طوال المدة المعينة، أو جزئي، بإسقاط الدولة جزء من حقها في فرض الضريبة لمدة أو فترة معينة (قدي، 2006، صفحة 173).

### 1-1-2 آثار الإعفاءات الضريبية:

هناك مجموعة من الآثار المترتبة من الإعفاءات الضريبية، يمكن تصنيفها إلى آثار إيجابية وأخرى سلبية، يمكن توضيحها في

الشكل التالي:

الشكل (02): الآثار الإيجابية والسلبية للإعفاءات الضريبية



المصدر: من إعداد الباحثين بالاعتماد على (البريشي، 2015، الصفحات 267 - 268).

### 1-1-3 الإعفاءات الضريبية الواردة في الضريبة على المرتبات/الرواتب والأجور:

يخضع للضريبة على الدخل الإجمالي صنف المرتبات/الرواتب والأجور، الأجراء الذين يتلقون أجور ورواتب لقاء قوة عملهم العضوية والفكرية، بالإضافة إلى المتقاعدين أو ذوي حقوقهم الذين يقبضون معاشات تقاعد (سمايين، 2022، صفحة 331).

وفق نص المادة 68 من (ق.ض.م.ر.م)، يمكن تقسيم الإعفاءات الضريبية بالنسبة لصنف الضريبة على المرتبات/الرواتب والأجور إلى:

- إعفاءات ذات طابع سياسي: مثل إعفاء الأشخاص والشخصيات من جنسية أجنبية والعاملين في المخازن المركزية للتموين.
- إعفاءات ذات طابع اجتماعي: منها ما هو خاص (كالإقامة والعزلة، في حدود 70% من الأجر القاعدي، وتعويض التسريح)، ومنها ما هو ذات الطابع العائلي (كالأجر الوحيد ومنحة الأمومة والمنح العائلية)، وتعويضات أخرى مرصودة لمصاريف التنقل أو المهمة، المنطقة الجغرافية، التعويضات المؤقتة والمنح والريوع العمرية المدفوعة لضحايا حوادث العمل.
- إعفاءات بهدف دعم التشغيل: والمتمثلة غالباً في الأجور والمكافآت المدفوعة في إطار البرامج الرامية إلى تشغيل الشباب، وفقاً للشروط المحددة الذي نص عليها القانون.

## 2-1- ما هيبة العدالة الضريبية:

يعد موضوع العدالة الضريبية اليوم من المحاور والركائز الأساسية التي تسعى الدولة جاهدة إلى تحقيقها، وعليه سنحاول تعريفها وتحديد أنواعها وذكر مقومات ووسائل تحقيقها.

### 1-2-1- تعريف العدالة الضريبية:

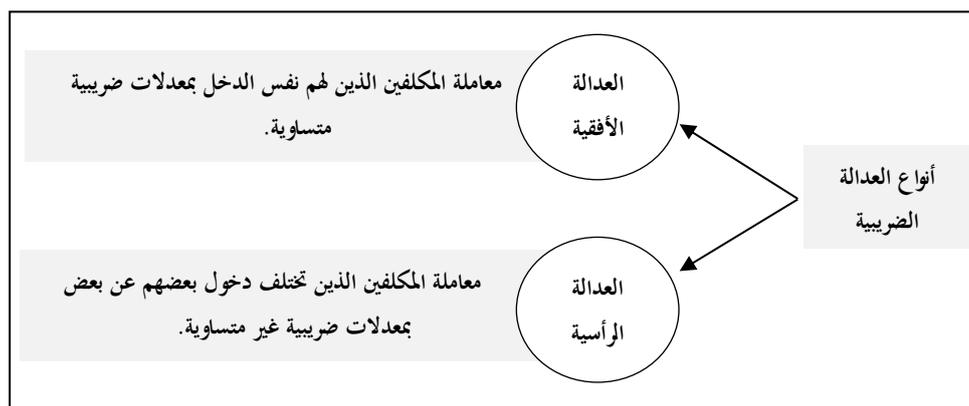
جاء تعريفها في كتاب الاقتصادي آدم سميث "ثروة الأمم" على أنها المساهمة في النفقات الحكومية وفقاً للمقدرة التكلفة النسبية في حماية الدولة (Smith, 1898, p. 310).

كما تعرف أيضاً على أنها مساهمة الأفراد في تحمل العبء الضريبي تبعاً لمقدرتهم التكلفة (الهندي، 2019، صفحة 192)، بحيث يتحمل الأفراد ذوو الدخل المرتفع عبئاً ضريبياً أكبر مما يتحمل الأفراد الذين يحققون دخلاً أقل (صديق، 1997، صفحة 39).

### 2-2-1- أنواع العدالة الضريبية:

يمكن تحديد نوعين من العدالة الضريبية، والتي نوضحها في الشكل التالي:

الشكل (03): أنواع العدالة الضريبية

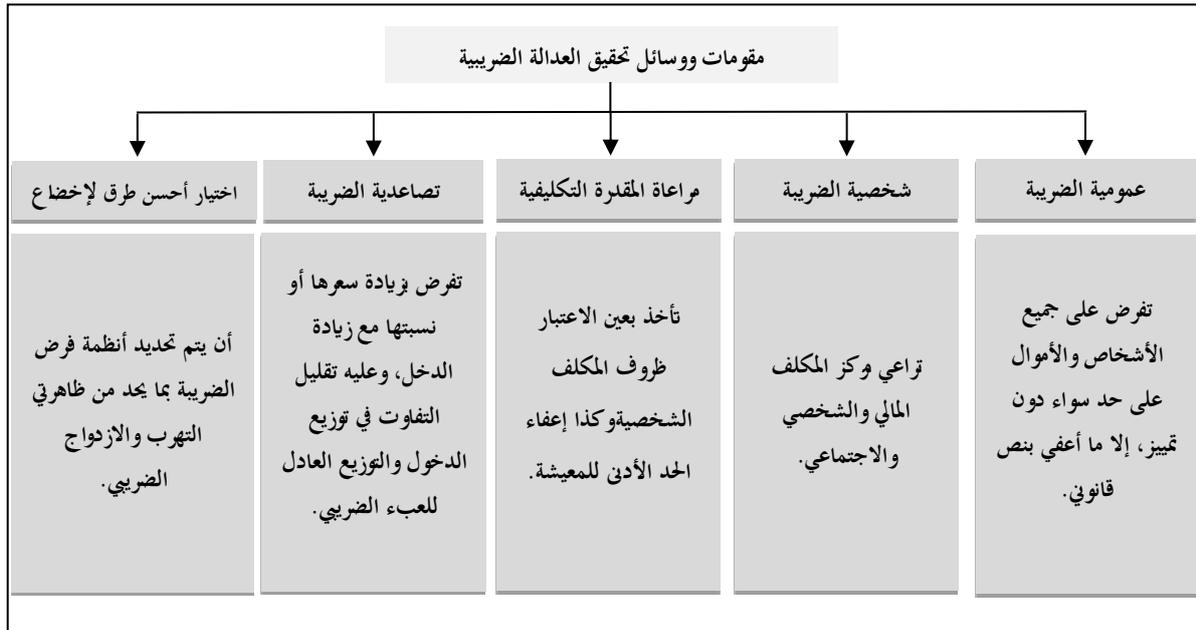


المصدر: من إعداد الباحثين بالاعتماد على (غازي، 1998، صفحة 94).

### 3-2-1- مقومات ووسائل تحقيق العدالة الضريبية:

حتى تتحقق العدالة في النظام الجبائي المطبق، يجب على الدول أن تراعي مجموعة من المقومات والوسائل التي لا بد من وجودها، والتي يمكن إيجاز أهمها في الشكل التالي:

الشكل (04): مقومات ووسائل تحقيق العدالة الضريبية

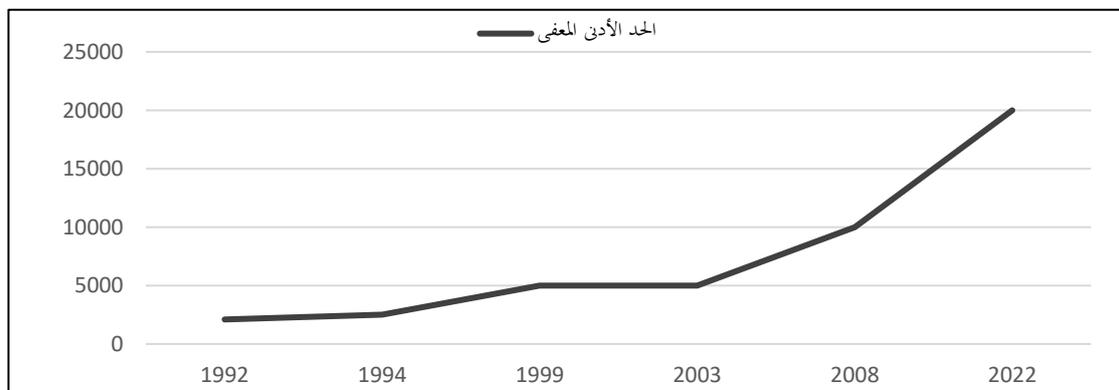


المصدر: من إعداد الباحثين بالاعتماد على (عبد الهادي، 2016، الصفحات 68-69)، و (عاطف، 2011، الصفحات 87-88).

### 1-3- سياسة الإعفاء الضريبي لصنف المرتبات/الرواتب والأجور وعلاقتها بالعدالة الضريبية:

يعتبر الإعفاء الضريبي من الآثار الإيجابية لتحقيق العدالة الضريبية (البريشي، 2015، صفحة 267)، وتمثل العلاقة التي تربط بين الإعفاء الضريبي لصنف المرتبات/الرواتب والأجور بالعدالة الضريبية، في مراعاة المقدرة التكلفة للمكلفين بالضريبة، إذ يأخذ بعين الاعتبار عند تحديده، ظروف المكلفين المالية والشخصية والاجتماعية، وعليه اختلاف العبء الضريبي الذي يتحمله المكلفون من مكلف إلى آخر حسب تداعيات الأوضاع التي تمر بها الدولة، ويتجلى ذلك من خلال ارتفاع الحد الأدنى المعفى من الضريبة لصنف المرتبات/الرواتب والأجور، والتي نوضحها في الشكل التالي:

الشكل (05): ارتفاع الحد الأدنى المعفى من الضريبة على الدخل الإجمالي لصنف المرتبات/الرواتب والأجور (1992-2022)



المصدر: من إعداد الباحثين بالاعتماد على (القوانين المالية والقوانين التكميلية، 2023).

يلخص الشكل أعلاه التغيرات الحاصلة للحد الأدنى المعفى من الضريبة على الدخل الإجمالي لصنف المرتبات/الرواتب والأجور، وذلك منذ استحداث هذه الضريبة في نص المادة 15 من قانون المالية التكميلي 1992، إلى غاية تحديث قانون المالية

لسنة 2022، حيث قدر في سنة 1992 بـ 2.100 دج، ليتم تعديله في سنة 1994 ليبلغ 2.500 دج، ليرتفع إلى مبلغ 5.000 دج حسب تعديل قانون المالية لسنة 1999، وفي سنة 2008 قدر بـ 10.000 دج، ليصل إلى 20.000 دج حسب آخر تعديل المنصوص عنه في المادة 31 من قانون المالية لسنة 2022.

جاءت هذه التعديلات بالارتفاع في الحد الأدنى المعفى من الضريبة والخاصة بصنف المرتبات/الرواتب والأجور، والخاضعة للجدول التصاعدي بالشرائح الشهري، بالإضافة إلى نص المادة 09 من قانون المالية التكميلي لسنة 2020، والتي تنص على إعفاء المدخيل التي لا تتعدى مبلغ 30.000 دج من الضريبة على الدخل الإجمالي إعفاءً كاملاً، لمواكبته التطورات الحاصلة بتعاقب قوانين المالية سابقة الذكر، بهدف إضفاء مبدأ العدالة الضريبية.

## 2- الدراسة الميدانية: مساهمة سياسة الإعفاء الضريبي لصنف المرتبات/الرواتب والأجور في تحقيق العدالة الضريبية في الجزائر.

### 2-1- الطريقة والأدوات:

في هذا الجزء، سيتم تحديد مجتمع وعينة الدراسة المستهدفة، وكذا الأساليب المستخدمة في جمع البيانات، وتبيان الأدوات والأساليب الإحصائية المستعملة في هذا الدراسة.

#### 2-1-1- تحديد مجتمع وعينة الدراسة:

يتكون مجتمع الدراسة من المكلفين بالضريبة على الدخل الإجمالي صنف المرتبات/الرواتب والأجور، كما ركزت الدراسة في اختيار العينة على أن يكون أفرادها من موظفي قطاع المصالح الضريبية، من (مديرية الضرائب، مفتشية الضرائب، مركز الضرائب وقباضة الضرائب) لولاية بشار، والذين تتوفر لديهم الخبرة العملية والعلمية في الاختصاص بالإضافة إلى القدرة على الحكم، بهدف التوصل إلى نتائج دقيقة.

#### 2-1-2- الأساليب المستخدمة في جمع البيانات:

بهدف جمع البيانات لإعداد هذه الدراسة، تم الاعتماد على طريقة المسح المكتبي والمتمثلة أساساً في المقالات العلمية والكتب المتخصصة في النظام الجبائي الجزائري، والقوانين المالية والتشريعات الجبائية، بالإضافة إلى الدراسات السابقة حول الموضوع، كما تم إعداد استبيان بغية الحصول على البيانات الأولية، من خلال اتباع الخطوات المتعارف عليها عند إعداد وتوزيع قوائم الاستبيان، إذ تم توزيع (46) استمارة، وتم استرداد (40) استمارة صالحة للتحليل الإحصائي.

#### 2-1-3- الأدوات والأساليب الإحصائية المستخدمة:

تتمثل الأدوات الإحصائية التي تم انتهاجها بغرض تحليل نتائج الاستبيان في برنامج Spss، الإصدار (26)، بالإضافة إلى برنامج Excel، ومن أجل قياس درجة استجابة المستجوبين، تم استخدام مقياس ليكارت الخماسي (Likert Scale)، إذ تم إعطاء الأوزان التالية حسب الجدول التالي:

## الجدول (01): مقياس ليكارت الحماسي

الوزن	أوافق بشدة	أوافق	لا أوافق ولا أعارض	لا أوافق	لا أوافق بشدة
الدرجة	5	4	3	2	1

المصدر: (خير، 2018، صفحة 26).

أما الأساليب الإحصائية فتمثلت في التحليل الإحصائي الوصفي وما يندرج تحته من تحليل التكرارات والنسب المئوية، بهدف التعرف على الصفات الشخصية والوظيفية لمفردات الدراسة، وتحديد استجابات الأفراد واتجاه عبارات محاور الدراسة، كما تم حساب المتوسطات الحسابية لكل عبارة من عبارات الاستبيان وترتيبها باستخدام الانحرافات المعيارية حسب أعلى متوسط، بالإضافة إلى استخدام T-test one sample لا اختبار (T) للعينة الواحدة من أجل اختبار فرضيات الدراسة.

## 4-1-2- اختبار ثبات وصدق أداة الدراسة:

لقياس ثبات الاستبيان، تم الاعتماد على معامل ألفا كرو نباخ (Alpha Cronbach)، لقياس الثبات الداخلي لمجموعة الفقرات أو عبارات المحاور، إذ يقيس الارتباط بين العبارات التي تقيس نفس الخاصية. ويتم حساب صدق الاستبيان من خلال حساب الجذر التربيعي لمعامل ألفا كرو نباخ، حيث يوضح الجدول التالي معامل الثبات لمحاور الاستبيان والتي قدرت بـ 0.774 لإجمالي عبارات الاستبيان، ومنه نجد أن الاستبيان يتمتع بدرجة ثبات مرتفع حيث تجاوز 0.6، ويقترّب من الواحد الصحيح، أما بالنسبة لمعامل الصدق فقد قدر بـ 0.879، والذي يعتمد على 0.70 كحد أدنى للثبات، وعليه يدل على أن الاستبيان يتسم بالتناسق الداخلي وبالوثوقية، ويمكن الاعتماد عليه في التطبيق الميداني للدراسة.

## الجدول (02): معامل ألفا كرو نباخ

المحاور	عدد العبارات	معامل ألفا كرو نباخ	معامل الصدق
جميع محاور الاستبيان	21	0.774	0.879

المصدر: من اعداد الباحثين بالاعتماد على مخرجات Spss الإصدار (26).

## 2-2- تحليل ومناقشة النتائج:

## 1-2-2- الخصائص الوصفية لعينة الدراسة:

تم توجيه استمارات الاستبيان للموظفين لكل من مديرية العامة للضرائب، مفتشية الضرائب، مركز الضرائب، وقباضة الضرائب بولاية بشار، إذ تم الاهتمام بالمؤهل العلمي، الخبرة المهنية والسن، مقر العمل واسم المنصب المشغل، والجدول التالي يوضح هذه الخصائص:

## الجدول (03): الخصائص الوصفية لعينة الدراسة

النسبة %	التكرار	الفئات	خصائص العينة
52.5 %	21	ذكر	الجنس
47.5 %	19	أنثى	
17.5 %	7	أقل من 30 سنة	العمر
40 %	16	من 30 إلى 40 سنة	
42.5 %	17	أكثر من 40 سنة	

سياسة الإعفاء الضريبي ومساهمتها في تحقيق العدالة الضريبية في الجزائر - الضريبة على المرتبات/الرواتب والأجور نموذجاً

المؤهل العلمي	بكالوريا	16	40 %
	ليسانس	6	15 %
	ماستر	18	45 %
	فما فوق	0	0 %
الخبرة المهنية	أقل من 5 سنوات	11	27.5 %
	من 5 إلى 10 سنوات	8	20 %
	أكثر من 10 سنوات	21	52.5 %
مقر العمل	مديرية الولاية للضرائب	20	50 %
	مفتشية الضرائب	6	15 %
	مركز الضرائب	5	12.5 %
	قياسة الضرائب	9	22.5 %
منصب العمل	رئيس مصلحة	6	15 %
	مفتش ضرائب	14	35 %
	رئيس مصلحة المتابعة والتحصيل	2	5 %
	رئيس فرقة التفتيش والتحقيق الجبائي	1	2.5 %
	محقق في المحاسبة	2	5 %
	متصرف	3	7.5 %
	مكتب التنظيم والعلاقات العامة	3	7.5 %
	قايض ضرائب	4	10 %
	وكيل مفوض	3	7.5 %
	ملحق رئيسي للإدارة	2	5 %

المصدر: من اعداد الباحثين بالاعتماد على مخرجات Spss الإصدار (26).

من خلال الجدول نلاحظ أن المؤهل العلمي للعينة مرتفع، بحيث سجلت ما نسبته 45 % متحصلين على شهادة ماستر، وعليه يعد مؤشر جيد وهام على أن جميع أفراد العينة باستطاعتهم الإجابة على أسئلة الاستبيان بشكل دقيق وجيد، في حين بلغت الفئة العمرية التي تفوق 40 سنة مقدار 42.5 % كأكبر نسبة وهو ما يعبر عنه بالأقدمية في هذا المجال، كما سجلت الخبرة المهنية لفئة (أكثر من 10 سنوات) أعلى نسبة قدرت بـ 52.5 %، والذي يدل على أن أفراد العينة يتمتعون بالخبرة العلمية والعملية، والمكونة من 10 مناصب حسب الاختصاص، والموزعة على مختلف قطاع المصالح الضريبية التابعين لولاية بشار، مما يعزز الثقة في إجاباتهم والاعتماد عليها في التحليل.

## 2-2-2- تحليل عبارات الاستبيان:

### • تحليل عبارات المحور الأول: سياسة الإعفاء الضريبي لصنف المرتبات/الرواتب والأجور في الجزائر:

يوضح الجدول التالي النتائج المتوصل إليها من المحور الأول والمكون من ستة (06) عبارات، تخص الإعفاءات الضريبية الواردة في صنف المرتبات/الرواتب والأجور في الجزائر.

## الجدول (04): المؤشرات الإحصائية لعبارات المحور الأول سياسة الإعفاء الضريبي لصف المرتبات/الرواتب والأجور في الجزائر

الرقم	العبارات	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الاتجاه العام للعينة	الأهمية النسبية
01	يؤدي نشر القوانين والتعليمات الخاصة بالإعفاءات الضريبية إلى زيادة الثقة بين المكلفين والإدارة الضريبية؛	4.20	0.51	أوافق بشدة	1
02	تتأثر الحصيلة الجبائية الخاصة بصفن الضريبة على المرتبات/الرواتب والأجور بحجم الإعفاءات الضريبية؛	3.72	0.84	أوافق	3
03	إن نصوص الإعفاءات الواردة في القانون الجبائي الجزائري الخاص بالضريبة على المرتبات/الرواتب والأجور تتناسب والوضع الاجتماعي للمكلف بالضريبة في الجزائر؛	3.42	0.93	أوافق	5
04	الإعفاءات الضريبية الممنوحة لصفن المرتبات/الرواتب والأجور تنسجم مع الأجر الوطني الأدنى المضمون (20.000 دج)؛	3.37	1.00	لا أوافق ولا أعارض	6
05	إعفاء الأجور الضعيفة (فئة أقل من 30.000 دج) يساعد في تحسين القدرة الشرائية للمواطن؛	3.65	1.00	أوافق	4
06	يهدف النظام الجبائي الجزائري إلى إنعاش مناطق الجنوب بمنح إعفاءات ضريبية لفئة المكلفين بالضريبة على المرتبات/الرواتب والأجور.	3.77	0.86	أوافق	2
المتوسط العام لسياسة الإعفاء الضريبي لصفن المرتبات/الرواتب والأجور في الجزائر		3.65	0.54	أوافق	

المصدر: من اعداد الباحثين بالاعتماد على مخرجات Spss الإصدار (26).

من خلال الجدول أعلاه نرى أن النتائج تشير إلى أن المتوسط الحسابي العام لسياسة الإعفاء الضريبي لصفن المرتبات/الرواتب والأجور في الجزائر بلغ (3.65)، بانحراف معياري قدره (0.54)، بدرجة "أوافق"، إذ كانت أغلب إجابات أفراد العينة أن الحصيلة الجبائية الخاصة بصفن المرتبات/الرواتب والأجور تتأثر بحجم الإعفاءات الضريبية الممنوحة لهذه الفئة، كما أن إعفاء الأجور الأقل من (30.000 دج) يساعد في تحقيق القدرة الشرائية للمواطن، وأن نصوص الإعفاءات الواردة في القانون الجبائي الجزائري الخاص بالضريبة على المرتبات/الرواتب والأجور تتناسب والوضع الاجتماعي للمكلف بالضريبة في الجزائر، وهذا ما يؤكد صحة الفرضية الفرعية الأولى.

• تحليل عبارات المحور الثاني: العدالة الضريبية في الجزائر:

يوضح الجدول التالي النتائج المتوصل إليها من المحور الثاني، والمكون من ثمانية (08) عبارات تخص واقع العدالة الضريبية

في الجزائر.

## الجدول (05): المؤشرات الإحصائية لعبارات المحور الثاني العدالة الضريبية في الجزائر

الرقم	العبارات	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الاتجاه العام للعينة	الأهمية النسبية
01	تراعي مواد القانون الجبائي الجزائري حسب تعديل قانون المالية لسنة 2022 الفروق بين الطبقات الاجتماعية للمكلفين؛	3.70	0.60	أوافق	4
02	إن مبدأ تصاعدية الضريبة يهدف إلى توزيع العبء الضريبي بين المكلفين مما يؤدي إلى تحقيق العدالة الضريبية أكثر مما تحققه النسب الضريبية؛	3.67	0.76	أوافق	5
03	تتحقق العدالة الضريبية من خلال تحمل كل مكلف نصيبه في تمويل النفقات العامة؛	4.10	0.30	أوافق	2
04	كلما كان عدد الشرائح مرتفع كلما أدى إلى تحقيق العدالة الضريبية؛	3.60	0.87	أوافق	7
05	اقتطاع الضريبة من المصدر يحقق العدالة الضريبية بين المكلفين؛	4.12	0.79	أوافق	1

سياسة الإعفاء الضريبي ومساهمة في تحقيق العدالة الضريبية في الجزائر - الضريبة على المرتبات/الرواتب والأجور نموذجاً

06	إن تحمل العبء الضريبي حسب المقدرة التكلفة يحقق العدالة الضريبية؛	3.92	0.65	أوافق	3
07	تتحقق العدالة الضريبية (العدالة الأفقية) عندما يتم معاملة المكلفين ذوي الظروف الاقتصادية المتماثلة معاملة ضريبية مماثلة ويتحملون أعباء متساوية؛	3.65	0.76	أوافق	6
08	معاملة المكلفين ذوي المراكز الاقتصادية غير المتساوية، معاملة ضريبية غير متساوية تحقق العدالة الضريبية (العدالة الرأسية).	3.25	1.21	لا أوافق ولا أعارض	8
المتوسط العام للعدالة الضريبية في الجزائر		3.75	0.37	أوافق	

المصدر: من اعداد الباحثين بالاعتماد على مخرجات Spss الإصدار (26).

بالاعتماد على الجدول أعلاه نلاحظ أن أغلبية آراء أفراد العينة كانت إيجابية حول مدى تحقق العدالة الضريبية في الجزائر، إذ قدر المتوسط الحسابي العام لمحور العدالة الضريبية في الجزائر بـ (3.75)، بانحراف معياري بلغ (0.37)، ويتضح ذلك من خلال احتلال العبارة رقم (05) المرتبة الأولى بمتوسط حسابي قدره (4.12)، وانحراف معياري قدره (0.79)، إذ أن الاقتران من المصدر يحقق العدالة الضريبية بين المكلفين، وهو النظام المعمول به في صنف الضريبة على الدخل الإجمالي لصنف المرتبات/الرواتب والأجور، كما احتلت العبارتين (03) و(06) المرتبتين الثانية والثالثة، حيث أن مساهمة المكلف في تمويل النفقات العامة، وحسب المقدرة التكلفة يحقق العدالة الضريبية في الجزائر، كما أن مواد القانون الجبائي الجزائري حسب تعديل قانون المالية لسنة 2022 تراعي الفروق بين الطبقات الاجتماعية للمكلفين بالضريبة، وهذا ما يثبت صحة الفرضية الفرعية الثانية والتي مفادها: أن التشريع الجبائي الجزائري حسب تعديل قانون المالية لسنة 2022 يراعي مقومات ووسائل تحقيق العدالة الضريبية.

● تحليل عبارات المحور الثالث: مدى مساهمة سياسة الإعفاء الضريبي لصنف المرتبات/الرواتب والأجور في تحقيق

العدالة الضريبية في الجزائر:

يوضح الجدول التالي النتائج المتوصل إليها من المحور الثالث، والمكون من سبع (07) عبارات تتعلق بمدى مساهمة سياسة الإعفاء الضريبي لصنف المرتبات/الرواتب والأجور في تحقيق العدالة الضريبية في الجزائر.

الجدول (06): المؤشرات الإحصائية لعبارات المحور الثالث لمدى مساهمة سياسة الإعفاء الضريبي لصنف المرتبات/الرواتب والأجور

في تحقيق العدالة الضريبية في الجزائر

الرقم	العبارات	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الاتجاه العام للعينة	الأهمية النسبية
01	من شروط تحقيق سياسة الإعفاء الضريبي للعدالة الضريبية هو توسيع نطاقها وتوجيهها إلى الفئات المستحقة؛	3.97	0.61	أوافق	1
02	الاعتماد على المعايير الموضوعية وعدم المبالغة لإقرار الإعفاء الضريبي يحقق العدالة الضريبية؛	3.92	0.72	أوافق	3
03	كثرة الإعفاءات الضريبية قد يؤثر سلبا على تحقيق العدالة الضريبية؛	3.92	0.82	أوافق	2
04	الإعفاءات الدائمة تحقق العدالة الضريبية أكثر مما تحققه الإعفاءات المؤقتة؛	3.22	0.97	لا أوافق ولا أعارض	7
05	حجم الإعفاءات الممنوحة في إطار الضريبة على المرتبات/الرواتب والأجور تحقق العدالة الضريبية بين المكلفين؛	3.22	0.99	لا أوافق ولا أعارض	6
06	الإعفاءات المنصوص عليها في المادة 104 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة تساعد في تحقيق العدالة الضريبية؛	3.62	0.74	أوافق	5
07	إن الإعفاءات الممنوحة في إطار مراعاة الظروف الاجتماعية للمكلف المنصوص عليها في المادة 68 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة تساهم في تحقيق	3.70	0.68	أوافق	4

				العدالة الضريبية.
أوافق	0.46	3.65	المتوسط العام لمدى مساهمة سياسة الإعفاء الضريبي لصنف المرتبات/الرواتب والأجور في تحقيق العدالة الضريبية في الجزائر	

المصدر: من اعداد الباحثين بالاعتماد على مخرجات Spss الإصدار (26).

تشير نتائج الجدول أعلاه أن الاتجاه العام لإجابات العينة إيجابية نحو "أوافق"، حيث سجل المتوسط الحسابي العام للمحور الثالث بـ (3.65)، وبانحراف معياري قدره (0.46)، لصالح مدى مساهمة سياسة الإعفاء الضريبي لصنف المرتبات/الرواتب والأجور على العدالة الضريبية في الجزائر، وهذا ما يتضح من خلال العبارة رقم (01)، حيث حصلت على أعلى متوسط حسابي والذي بلغ (3.97)، بانحراف معياري قدر بـ (0.61)، تليها العبارتين (02) و(03)، والتي تظهر من خلالها العلاقة ما بين سياسة الإعفاء الضريبي والعدالة الضريبية، إذ أن توسيع نطاق سياسة الإعفاء الضريبي وتوجيهها إلى الفئات المستحقة، والاعتماد على المعايير الموضوعية وعدم المبالغة لإقرارها يحقق العدالة الضريبية، ثم تليها العبارتين (07) و(06) في المرتبة الرابعة والخامسة على التوالي، بدرجة إجابة "أوافق"، واللذان تنصان على أن الإعفاءات المنصوص عليها في المادة 104، والإعفاءات الممنوحة في إطار مراعاة الظروف الاجتماعية للمكلف المنصوص عليها في المادة 68 من (ق.ض.م.ر.م) الخاصة بصنف المرتبات/الرواتب والأجور تساهم في تحقيق العدالة الضريبية.

### 2-3- اختبار فرضيات الدراسة:

بهدف اختبار صحة فرضيات الدراسة، تم إخضاع إجابات أفراد العينة للجزء الثاني من الاستبيان لاختبار (T) لعينة واحدة (One-Sample Statistics)، والموضحة في الجدول التالي:

#### الجدول (07): نتائج اختبار الفرضيات حسب اختبار (T) للعينة الواحدة

المحاور	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	قيمة (T) الجدولية	قيمة (T) المحسوبة	درجة الحرية (ddl)	مستوى الدلالة (Sig)
المحور الأول	3.65	0.54	1.69	42.82	39	0.000
المحور الثاني	3.75	0.37	1.69	62.76	39	0.000
المحور الثالث	3.65	0.46	1.69	49.59	39	0.000

المصدر: من اعداد الباحثين بالاعتماد على مخرجات Spss الإصدار (26).

يتضح من خلال الجدول أعلاه تمحور متوسطات الحسابية لكل محور في المجال [3.40-4.19] وهو مجال الموافقة، كما أن قيمة (T) المحسوبة للمحور الثالث قدرت بـ (49.59) وهي أكبر من قيمة (T) الجدولية والتي تقدر بـ (1.69)، وأن مستوى الدلالة الإحصائية (Sig) والتي قدرت بـ (0.000) أقل من (0.05)، وبناءً على صحة الفرضيتين الفرعيتين ومخرجات الجدول رقم (07) تثبت صحة الفرضية الرئيسية والتي مفادها: تساهم الإعفاءات الضريبية الواردة في الضريبة على الدخل الإجمالي صنف الضريبة على المرتبات/الرواتب والأجور في تحقيق العدالة الضريبية بين المكلفين في الجزائر.

### الخاتمة:

قام المشرع الجزائري بإدخال عدة تعديلات مست الضريبة على الدخل الإجمالي لصنف المرتبات/الرواتب والأجور، كمحاولة لتخفيف الضغط الضريبي لهذه الفئة وتحقيقاً لمبدأ العدالة الضريبية، وذلك من خلال إرساء جملة من الإعفاءات الضريبية المنصوص

عليها في المادة 68 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، بالإضافة إلى إعفاء المداخيل التي تقل عن أو تساوي مبلغ 30.000 دج من الضريبة على الدخل الإجمالي إعفاءً كاملاً، وتخفيضها على المداخيل التي تتراوح ما بين 30.000 دج و35.000 دج، وبين 30.000 دج و40.000 دج لفئة ذوي الاحتياجات الخاصة والمتقاعدين، حسب نص المادة 09 من قانون المالية التكميلي لسنة 2020، والتعديل على الجدول التصاعدي بالشرائح الشهري للضريبة على الدخل الإجمالي حسب نص المادة 31 من قانون المالية لسنة 2022، بغية تحقيق إخضاع ضريبي أكثر عدالة وبما يضمن مراعاة القدرة التكاليفية وتحسين الوضع الاجتماعي للمكلف بالضريبة.

#### نتائج الدراسة:

- من خلال ما تم التطرق إليه في الجانب النظري والتطبيقي لهذه الدراسة، وانطلاقاً من تحليل إجابات أفراد العينة واختبار فرضيات الدراسة، توصلنا إلى جملة من النتائج يمكن تلخيصها فيما يلي:
- تتأثر الحصيلة الجبائية الخاصة بصنف الضريبة على المرتبات/الرواتب والأجور بحجم الإعفاءات الضريبية الممنوحة لهذه الفئة، وذلك لاتباعها لنظام الاقتطاع من المصدر؛
  - من مؤشرات تحقيق العدالة الضريبية ارتفاع الحد الأدنى المعفى من الضريبة الخاصة بصنف المرتبات/الرواتب والأجور، وذلك بهدف مواكبة التطورات الحاصلة حسب تداعيات الأوضاع التي تمر بها الدولة؛
  - إن الإعفاءات الضريبية الممنوحة لصنف الضريبة على المرتبات/الرواتب والأجور تتناسب والوضع الاجتماعي للمكلف بالضريبة في الجزائر؛
  - إن التشريع الجبائي الجزائري حسب تعديل قانون المالية لسنة 2022 يراعي مقومات ووسائل تحقيق العدالة الضريبية من خلال إخضاع جميع الأشخاص الذين يوجد موطن تكليفهم في الجزائر (عمومية الضريبة)، ومراعاة الحالة الشخصية للمكلف ومركزه المالي والاجتماعي (شخصية الضريبة)، ومراعاة المقدرة التكاليفية من خلال إعفاء الحد الأدنى من الالتزامات الضريبية، والاعتماد على مبدأ تصاعدي الضريبة، وعلى نظام الاقتطاع من المصدر الذي يحد من ظاهرة التهرب الضريبي؛
  - تساهم الإعفاءات الضريبية المنصوص عليها في المادة 104، والإعفاءات الممنوحة في إطار مراعاة الظروف الاجتماعية للمكلف المنصوص عليها في المادة 68 من (ق.ض.م.ر.م) الخاصة بصنف المرتبات/الرواتب والأجور في تحقيق العدالة الضريبية في الجزائر من وجهة نظر موظفي المصالح الضريبية.

#### توصيات الدراسة:

- بناءً على النتائج المتوصل إليها من خلال هذه الدراسة، وحتى تتحقق العدالة الضريبية على نطاق أوسع ارتأينا تقديم جملة من التوصيات، نذكر منها:
- إجراء دراسة لرفع من الأجر الوطني الأدنى المضمون إلى مستوى أعلى مقبول حتى تتسجم والإعفاءات الضريبية الممنوحة لصنف المرتبات/الرواتب والأجور؛

- ضرورة إعادة النظر في نظام الاقتطاع من المصدر، إذ أن اقتصاره على مداخيل صنف المرتبات/الرواتب والأجور، دون الأصناف الأخرى يطرح إشكالية حول مدى عدالة هذه الضريبة مقارنة بالضرائب الأخرى؛
- يجب إعادة النظر في طول الفئات الدنيا في تركيب الجدول التصاعدي بالشرائح للضريبة على الدخل الإجمالي، إذ يجب أن تكون أطول من طول الفئات العليا.

#### المصادر والمراجع:

1. أسماء مروة قصاص. (2015)، دراسة تحليلية للإعفاءات الجبائية في ظل قانون المالية لسنة 2015. مجلة دراسات جبائية، المجلد 04 (العدد 01).
2. القوانين المالية والقوانين التكميلية. (2023)، موقع المديرية العامة للضرائب. من (DGI) <https://www.mfdgi.gov.dz/ar/> تاريخ الاطلاع 2023/07/10.
3. بوبكر نبق، و وآخرون. (2021)، دراسة مدى تحقق العدالة الضريبية في الواقع: الضريبة على الدخل نموذجاً. مجلة العلوم الإدارية والمالية، المجلد 05 (العدد 01).
4. جلول حروشي، عمر بوعلالة. (2020)، حوكمة القرار الجبائي مدخل لفعالية السياسة الجبائية في الجزائر، مجلة التكامل الاقتصادي، المجلد 08 (العدد 04).
5. رمضان صديق. (1997)، الضرائب في الفكر المالي والقضاء الدستوري. القاهرة، مصر: دار النهضة العربية.
6. عبد الباسط علي جاسم الزبيدي. (2015)، قانون الضرائب المباشرة. عمان: دار الحامد للتوزيع والنشر.
7. عبد المجيد قدي. (2006)، المدخل إلى السياسات الاقتصادية الكلية -دراسة تحليلية تقييمية- (المجلد الطبعة الثالثة). الجزائر: ديوان المطبوعات الجامعية.
8. عناية غازي. (1998)، المالية العامة والتشريع الضريبي. عمان، الأردن: دار البيارق.
9. عيسى سماعين. (2022)، جباية ومحاسبة المؤسسة تقنيات جبائية ومحاسبية. الجزائر: Pages Bleues.
10. فاطمة أحمد الهندي. (2019)، دراسة تحليلية لواقع العدالة الضريبية في النظام السوري. مجلة جامعة دمشق للعلوم الاقتصادية والقانونية، المجلد 35 (العدد 02).
11. محمد إسماعيل البريشي. (2015)، الإعفاءات الضريبية في الفقه الإسلامي مفهومها مجالاتها وآثارها. دراسات علوم الشريعة والقانون، المجلد 42 (العدد 1).
12. محمد خير. (2018)، التحليل الإحصائي للبيانات باستخدام برمجية IMB Spss (المجلد الطبعة الأولى). عمان، الأردن: دار صفاء للنشر والتوزيع.
13. محمد موسى عاطف. (2011)، العدالة الضريبية في التشريع المصري بين النظرية والتطبيق. القاهرة، مصر: دار النهضة العربية.
14. مختار عبد الهادي. (2016)، الإصلاحات الجبائية ودورها في تحقيق العدالة الاجتماعية في الجزائر. الجزائر: جامعة أبي بكر بلقايد تلمسان.
15. Marconi, S. M., & and others. (2022), Effects of Tax Exemption on Economic Growth. (MC, Ed.) Brazilian Business Review(N°19).
16. Smith, A. (1898), The wealth of Nation (Vols. book-v.). London: Routledge and Son Limited.