



The impact of imposing income tax on intellectual property rights and its impact on tax revenues/ applied research

Sarah saad jabaar

Post Graduate Institute for Accounting and
Financial Studies-University of Baghdad

Sarra.saad120k@pgiafs.uobaghdad.iq

Received: 10/12/2023

Asst. Prof. Dr. Wafa Hussein Al-Haidari

Post Graduate Institute for Accounting and Financial
Studies-University of Baghdad

wafaa.alhaidari@pgiafs.uobaghdad.edu.iq

Accepted: 14/1/2024

Published: 30/9/2024

Abstract:

The research aims to shed light on intellectual property rights because of their importance and impact in increasing the revenues of the economic unit. Accordingly, the research sought to explain the imposition of income tax on intellectual property rights and its impact on the tax revenue. The research community was represented by the General Authority for Taxes, and the research sample was represented by a number of workers in The General Authority for Taxes and in various locations. As for the method adopted in the research, the researchers used the questionnaire as a tool of scientific research to demonstrate the extent of awareness of employees in the General Authority for Taxes about the imposition of income tax on intellectual property rights and its impact on the tax proceeds. Sixty-seven questionnaires were distributed and the data was analyzed using SPSS program

One of the most important conclusions reached by the researchers was the existence of a significant relationship between imposing a tax on intellectual property rights and tax revenues, which contributes to increasing the state's general budget revenues as well as distributing the tax burden, which achieves justice as one of the goals of sustainable development

Keywords: Intellectual property rights, as a means of taxation, tax limitation

تأثير فرض ضريبة الدخل على حقوق الملكية الفكرية وانعكاسها على الحصيلة الضريبية / بحث تطبيقي

أ.م.د. وفاء حسين سلمان الحيدري

المعهد العالي للدراسات المحاسبية والمالية-جامعة بغداد

سارة سعد جبار

المعهد العالي للدراسات المحاسبية والمالية-جامعة بغداد

المستخلص:

يهدف البحث الى تسليط الضوء على حقوق الملكية الفكرية لما لها من أهمية وتأثير في زيادة إيرادات الوحدة الاقتصادية، وعليه سعى البحث الى بيان فرض ضريبة الدخل على حقوق الملكية الفكرية وانعكاسه على الحصيلة الضريبية ، تمثل مجتمع البحث بالهيئة العامة للضرائب وتمثلت عينة البحث بعدد من العاملين في الهيئة العامة للضرائب وبمواقع مختلفة ، أما الاسلوب المعتمد في البحث فقد استخدم الباحثان الاستبانة كاداة من ادوات البحث العلمي لبيان مدى ادراك العاملين في الهيئة العامة للضرائب لفرض ضريبة الدخل على حقوق الملكية الفكرية وانعكاس ذلك على الحصيلة الضريبية ، وتم توزيع سبعة وستون استمارة وتم تحليل البيانات باستخدام برنامج SPSS .

وكان من اهم الاستنتاجات التي توصل اليها الباحثان وجود علاقة ذات دلالة معنوية بين فرض الضريبة على حقوق الملكية الفكرية والحصيلة الضريبية مما يسهم في زيادة ايرادات الموازنة العامة للدولة فضلا عن توزيع العبء الضريبي مما يحقق العدالة كإحدى اهداف التنمية المستدامة.

الكلمات المفتاحية: حقوق الملكية الفكرية، الحصيلة الضريبية، الحصر الضريبي
المقدمة:

تعد الضريبة مصدراً رئيسياً من مصادر تمويل الموازنة العامة , ولأنها تساعد في تحقيق التوازن المالي وتمويل النفقات العامة فضلاً عن تعزيز التوزيع العادل للثروة وتحقيق العدالة الاجتماعية , ولأن الاشخاص والشركات يحتاجون الى حماية افكارهم واختراعاتهم لضمان حقوقهم القانونية ومنع الاخرين من استغلالها دون إذن . انطلق البحث من مشكلة مفادها عدم فرض ضرائب جديدة في التشريع الضريبي العراقي وتحمل العبء الضريبي من قبل افراد دون اخرين الامر الذي قد يلزم لفرض المزيد من الضرائب لزيادة عدد المكلفين وتوسيع الوعاء الضريبي وبالتالي ينعكس على الحصيلة الضريبية واستنادا الى المشكلة تم صياغة الفرضية كأساس لحل المشكلة مفادها وجود علاقة ذات دلالة معنوية بين فرض ضريبة الدخل وحقوق الملكية الفكرية مما ينعكس على الحصيلة الضريبية. ولتغطية متغيرات البحث تم تقسيم البحث الى اربعة مباحث يغطي الاول منها منهجية البحث اما الثاني فيتمثل بالاطار التعريفي بحقوق الملكية الفكرية والحصيلة الضريبية ، اما المبحث الثالث فيتمثل بالجانب التطبيقي ويأتي المبحث الرابع والاخير باهم الاستنتاجات والتوصيات

المبحث الاول : منهجية البحث

اولاً:مشكلة البحث

تتمثل مشكلة البحث في عدم وجود نص قانوني يؤدي الى فرض الضريبة على حقوق الملكية الفكرية مما ينعكس على الحصيلة الضريبية التي تعد احد الموارد اللازمة لتمويل الموازنة العامة للدولة . وبالإمكان التعبير عن المشكلة بالتساؤلات الآتية:

- 1- ما مستوى إدراك العاملين في الهيئة العامة للضرائب لمصطلح حقوق الملكية الفكرية؟
- 2- ما هو انعكاس فرض ضريبه الدخل على حقوق الملكية الفكرية في زيادة الحصيلة الضريبية؟
- 3- ما مدى توافر الامكانيات لدى الهيئة العامة للضرائب المتعلقة بطرق حصر الضريبة لجميع انواع الملكية الفكرية ؟

ثانياً:أهمية البحث

تكمن أهميه البحث في بيان

- 1- التعرف على حقوق الملكية الفكرية
- 2- امكانية فرض الضريبة على حقوق الملكية الفكرية
- 3- الحصيلة الضريبية وما لها من تاثير في زيادة الايرادات وتوزيع العبء الضريبي .

ثالثاً:اهداف البحث : يسعى البحث لتحقيق الاهداف الآتية :

- 1-تقديم إطار نظري عن المفاهيم الاساسية للملكية الفكرية
- 2- التعرف على معوقات فرض ضريبة الملكية الفكرية في العراق
- رابعاً:فرضيات البحث: يقوم البحث على الفرضيات الرئيسة الآتية :-

- 1-سينعكس فرض الضريبة على حقوق الملكية الفكرية على الحصيلة الضريبية .

2- عدم وجود تأثير لفرض الضريبة على عوائد حقوق الملكية الفكرية و الحصيلة الضريبية.
خامساً: **منهج البحث:** من اجل تحقيق أهداف البحث سيتم الاعتماد على الأسلوب الوصفي التحليلي في دراسة متغيرات البحث(ضريبه الدخل ,الملكية الفكرية, الحصيلة الضريبية)

سادساً: **حدود البحث**

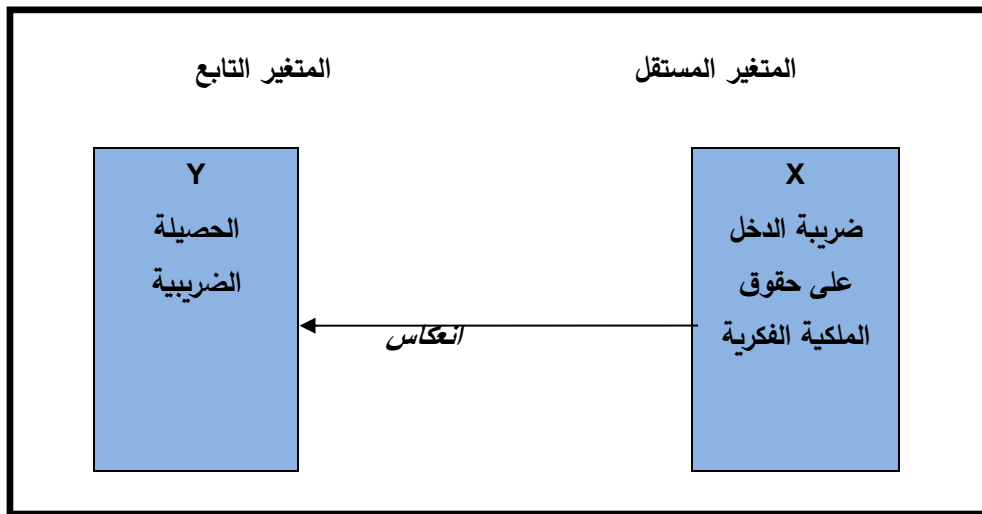
1- الحدود المكانية /تتمثل الحدود المكانية في الهيئة العامة للضرائب / المقر العام
2- الحدود البشرية / لغرض اختبار فرضيات البحث اعتمد الباحثان على الاسئلة الموجهة من خلال استمارة الاستبانة التي وزعت على عينة من مدراء الاقسام والشعب والمخمنين والموظفين في قسم الشركات والمهن التجارية وكذلك القانونيين في الهيئة المبحوثة بواقع (67) استبانة

سابعاً: **مجتمع وعينه البحث:** يتمثل مجتمع البحث بالهيئة العامة للضرائب أما عينة البحث فتمثلت بالعاملين في الهيئة (مدراء الاقسام والشعب والمخمنين والموظفين) ووزعت 67 استمارة.

ثامناً: **وسائل جمع البيانات والمعلومات:** تم الاعتماد على ما متوفر من الدراسات والبحوث والمقالات والدوريات والرسائل الجامعية والكتب العلمية المحلية والعربية والأجنبية المتخصصة بموضوع البحث لتغطية الجانب النظري . أما تغطية الجانب العملي فتم الاعتماد على الاستبانة كاداة من ادوات البحث العلمي وباستخدام برنامج SPSS وتكونت الاستبانة من ثلاثة محاور .

تاسعاً: **مخطط متغيرات البحث:** يبين الشكل الاتي متغيرات البحث

الشكل(1) مخطط متغيرات البحث



المبحث الثاني : الاطار التعريفي بحقوق الملكية الفكرية ، ضريبة الدخل ،والحصيلة الضريبية

اولاً: الملكية الفكرية

1- مفهوم وتعريف الملكية الفكرية :إن تقدم الإنسان في جوانب الحياة المتعددة سواء كان ذلك على المستوى الثقافي أو العلمي أو الاجتماعي أو الاقتصادية لابد له من استخدام العقل لتحقيق هذا الهدف، مما يثبت أهمية دور الإنتاج العقلي في توفير الحياة الطيبة. وعلية لابد من الاهتمام بمنتجات هذا العقل وحمايتها بشكل صحيح من خلال وضع آليات قانونية تساعد على تنمية الابداع والابتكار الروحي وتحفظ حقوقه الروحية والاقتصادية (أبو صلب، 2020: 8). بما في ذلك الاختراعات والمصنفات الأدبية والمصنفات الفنية والرموز والصور والأسماء المستخدمة للأعمال التجارية

وغيرها ونقسمها إلى قسمين يتمثل الجزء الأول بحقوق الملكية الصناعية وتشمل براءة الاختراع، العلامات التجارية الصناعية اما الجزء الثاني فيتمثل الملكية الفكرية الأدبية والفنية، بما في ذلك حق المؤلف، ويشمل المصنفات الأدبية والروايات والشعر والدراما، اما المصنفات الفنية، فتشمل اللوحات والتصوير الفوتوغرافي والمنحوتات والتصميمات، الحقوق المجاورة، بما في ذلك حقوق فنان الأداء والمنتجين ، التسجيلات الصوتية والبث الإذاعي والتلفزيوني (حسبان، 2020: 10) .

يبين الجدول (1) تعريف الملكية الفكرية

جدول (1) تعريف الملكية الفكرية

المصدر	التعريف
(الحلبي، 2019: 51)	مجموع الحقوق التي ترد على كل ابتكار للعقل البشري من أفكار تتعلق بالعلوم والفنون شرط خروجها إلى عالم الوجود
(البيضان، 2017: 93)	ثمرة الأفكار والمعلومات المدرجة في الوعاء المادي التي يترتب عليها مزايا مالية وأدبية لصاحبها

يرى الباحثان الملكية الفكرية كل ما ينتجه العقل البشري وكان له وجود على ارض الواقع وترتب عليه اثر مادياً ومعنوياً

2- خصائص الملكية الفكرية: يتميز حق الملكية الفكرية بجملة خصائص التي تميزه عن غيرها من الحقوق و التي ممكن من خلالها التعرف على الحقيقة التي جعلت منها مجالاً خصباً و هي كالآتي :

أ- الملكية حق عالمي :هذه الميزة ضرورية لقانون الملكية الفكرية لأنها تترتب على مضمونها ولا تظهر في القوانين الأخرى. الاعتراف بحقوق الملكية كحق عالمي، بمعنى أنها تمنح صاحبها جميع الفوائد التي يمكن لمالكها حق التصرف في الشيء واستعماله في جميع الأغراض التي أعدت من أجلها. وإذا كان الشيء الذي يملكه بيتاً، فله أن ينتفع به بالسكنى فيه، كما يمكنه استغلاله ، مثلاً إيجار لاستئجار المنزل الذي يملكه والسيطرة عليه. الشيء الذي يملكه، أي بيع البيت الذي يملكه أو هدمه (الصدّة، بدون السنة: 17)

ب- الملكية حق وقائي: ويعني ذلك أن حق الملكية مقصور على المالك، أي أنه لا يجوز للغير أن يمس الشيء ولو كان الاعتداء بسيطاً، وأنه لا يجوز لأحد غير المالك الحق في ملكية لمس الشيء. انه فعل ذلك للاستفادة مما له، حتى لو لم يسبب أي ضرر (سعديه ١٦:٢٠١٣)

ت- الملكية حق دائم : لا يقصد بدوام حق الملكية ، أنها دائمة بالنسبة للشخص المالك ولأبد ، لأن المالك قد يتخلى عن الشيء الذي يملكه بأي تصرف ناقل للملكية ، وإنما المقصود بذلك أن حق الملكية هو الدائم ذلك لأنه يدوم مادام محله موجوداً و قائماً ، ولا يزول إلا بزواله (سعديه، ١٦:2013) .

ث- حق الملكية لم يعد حقاً مطلقاً : في ظل سيادة الملكية الفردية كان ينظر إلى حق الملكية على أنه حق مطلق ، فكان للمالك كل الحرية في مباشرة السلطات التي يمنحها له حق الملكية دون قيد ، و بظهور الملكية الفردية الاشتراكية التي أدت إلى وجود الكثير من القيود التي تحد من سلطات المالك لتحقيق مصلحة الجماعة ، فقد تطور مفهوم حق الملكية وأصبحت ذات وظيفه اجتماعية (سعديه ، ١٦:2013) .

ج-حق معنوي: ان لهذا الحق الشخصي: الأول أدبي والثاني مادي، يتمثل في الاستغلال الكامل لتلك الحقوق ، فالحق الأدبي يخص بالشخص الذي تنسب إليه الفكرة ، وهو المالك الوحيد لحق كشفها للجمهور أو تعديلها أو حتى تطويرها . لذا فالحق الأدبي حق لصيق بالشخص ، ولا يجوز أن يكون محلاً للتعامل بعكس الحق المالي القابل للاستغلال من خلال إفادة صاحب المصنف مادياً بمصنّفه ، فله الحق في ترخيص استغلاله (الحلبي، 2019: ٦١).

3- الملكية الفكرية وذوي المهن الحرة غير التجارية: هناك شروط عدة يجب توافرها عند أصحاب الملكية الفكرية ليمت تصنيفهم من ذوي المهن الحرة غير التجارية :

الشرط الأول : مزاوله مهتهم و أنشطتهم بصفة مستقلة

فيمثل الشرط الأول بمزاولة أصحاب حقوق الملكية الفكرية لمهتهم و أنشطتهم بصفة مستقلة وبعد هذا الشرط المعيار الرئيس للفرقة بين الضريبة على المهن الحرة والضرائب الأخرى، أو غير التجارية من جهة، وبين الضريبة الأخرى من جهة أخرى، إذ يشترط ممارسة المهنة من المكلف نفسه ولحساب نفسه وبكامل حريته وعلى مسؤوليته الشخصية فلا يكون مرتبطاً مع الغير بأية علاقة تكون في طبيعتها علاقة وظيفية ، أو تبعية ، أو أي علاقة يفهم منها لها علاقة الأخير برب العمل . وعليه إذا مارس أصحاب حقوق الملكية الفكرية أصالهم بصفة مستقلة فإنهم يخضعون للضريبة على الأرباح غير التجارية ، ولو كانت علاقتهم مع غيرهم بعقد محرر، أو شفهي وفي مقابل أجر دوري أو ثابت، ولا شك أن تحمل أصحاب حقوق الملكية الفكرية لمخاطر أعمالهم المستقلة ربحاً أو خسارة تميزهم عند المعاملة الضريبية عن نظرائهم ممن يتقاضون راتباً أو أجراً مستقراً من رب العمل وتجدر الإشارة إلى أن الاستقلال يشترط فقط للأشخاص الطبيعيين دون المعنويين(بيومي ,1998:217) وتخلص من ذلك أنه يلزم توافر ثلاثة شروط لكي تكون بصدد استقلال أصحاب حقوق الملكية الفكرية في أعمالهم :- (أبراهيم.1997:263)

1- عدم تبعيتهم للغير

2- تحملهم نتيجة اعمالهم

3- قيامهم بالعمل على مسؤوليتهم الشخصي

وإذا كان أصحاب حقوق الملكية الفكرية يعملون أكثر من عمل أحدها يخضع ، والآخر مستقرون فيه . فإنهم يخضعون للضريبة على الأرباح غير التجارية فيما الشرط يخص المستقل فقط.

الشرط الثاني : احتراف المهنة

يكون احتراف أصحاب حقوق الملكية الفكرية للمهنة بممارستها في وجه الاختيار والتكرار على نهج واحد، فكلمة المهنة كما سبق تعني احتراف العمل بصفة مستمرة ومنظمة(المعجم الوجيز,1999:146). وكلمة النشاط تؤدي المعنى نفسه ولكن بقدر أقل في التكرار، فهي تختلف عن العمل. العارض الذي لا يتكرر لكنها لا ترقى إلى درجة الاعتياد والاحتراف وتحديد اعتياد العمل في أمر تقديري تحكم طبيعة العمل، ويختلف باختلاف الظروف، ومن ثم قد لا يتكرر العمل في الماضي أو الحاضر ومع ذلك يتوافر فيه شرط الاحتراف للمهنة إذا توافرت النية نحو تكراره مستقبلاً إذا سنحت الظروف بذلك، أن المؤلف أو المصنف الأول لا يعتبر عملاً عرضياً طالما توافرت القرائن والنية حول مباشرة أعمال أخرى مستقبلاً(صدقي,1994:406) ويمكن على هذا الأساس القول بإخضاع الجائزة التشجيعية للمخرج السينمائي لضريبة المهن غير التجارية وفقاً الى ضريبة الأرباح غير التجارية هي ضريبة القانون العام ومن ثم فهي تسرى على كل مهنة أو نشاط لا يخضع لضريبة أخرى من الضرائب النوعية ما دام لم يعف بنص القانون . وأن الأرباح الخاضعة لهذه الضريبة هي التي تتصل بالنشاط

ومن هذا المنطلق ووفق مفهوم المهنة والنشاط التي تتطلب الاحتراف اشتراط الاعتياد الاخضاع هذا الاستغلال للضريبة على المهن الحرة يتوقف على مدى توافر نية الاستغلال المستقبلي حتى يمكن إخضاعه للضريبة فإذا لم تتوافر هذه النية فلا مجال للخضوع، (عبد النبي,2010:165)

الشرط الثالث توافر قصد الربح عند ممارسة المهنة او النشاط

يعد هذا الشرط أحد محددات العمل أو النشاط الفكري الخاضع للضريبة إذ يشترط توافر نية تحقيق الربح ولو تحقق الربح بصفة عرضية(عبد النبي , 2010 :165) ان المهنة أو النشاط من طبيعتها الاعتياد أو التكرار عند ممارستها مما يؤكد ضرورة توافر نية الكسب إلى الربح العارض تحقق في عمل اعتيادي لم تكن النية تتجه إليه لأن الغرض من ممارسة المهنة

مجرد الهوية أو أداء خدمات مجانية، أو نشر العلم أو المعرفة أو عمل الخير، فإنه لا يخضع للضريبة ولو حقق بعض الإيرادات، ، ولم يستثنى من ذلك إلا النشاطات التي ترمى إلى نشاط اجتماعي أو علمي أو رياضي وفي حدود ذلك النشاط فإذا تعدى نشاط هذه الحدود إلى نشاط آخر يخضع بطبيعته لضريبة المهن غير التجارية زال عنها الإعفاء لهذا النشاط ومن الأمثلة على ذلك المحامي الذي يدافع عن مصالح القراء وقضاياهم، والطبيب الذي يعالج الفقراء والموسيقى الذي يعزف أو يؤلف قطعة موسيقية تذاع في حفل خيري، والفنان الذي يرسم لوحة لإحدى الجهات الخيرية، وغير ذلك من صور الأعمال الخيرية التي لا يهدف فيها أصحاب حقوق الملكية الفكرية الى تحقيق الربح(بيومي ,1998:211)

الشرط الرابع : أن يكون الدخل ناتجا عن بيع واستغلال أصحاب حقوق الملكية الفكرية لحقوقهم المالية
يجب أن يكون الدخل الذي يتقاضاه أصحاب حقوق الملكية الفكرية ناتجا عن بيع واستغلال حقوقهم أن صورتهم البيع والاستغلال لحقوق الملكية الفكرية، لا يقتصر خضوع الدخل الناتج عن هاتين الصورتين فقط للضريبة على أرباح المهن غير التجارية بل يمتد ليشمل كل صور التصرفات القانونية بعوض أو بغير عوض، لا بد من التمييز بين أمرين:
الأول: التصرفات كالهبة والوصية إذا لم يترتب عليها زيادة في الذمة المالية للمؤلف الواهب ، أو إذا حدثت هذه الزيادة في صورة بإيراد غير مقصود ولم يتجه إليه المؤلف فترى أنه لا يخضع للضريبة في مثل هذه الحالات، الأمر الثاني التصرفات بعوض التي تشتمل على صور عدة :

أ- تصرفات لا إرادية مثل الاستيلاء: سواء المادي أم القانوني كالترخيص الإلزامي باستعمال براءة الاختراع، أو العلامات التجارية، أو نماذج المنفعة، أو النماذج الصناعية، أو التقليد، أو التزوير، أو السرقة، أو التعدي بأي صورة من صور التعدي على حقوق الملكية الفكرية بشقيها الأدبي والفني. هذه الصور ينتج عنها تعويض مالي من المسؤول عنها، أو المتعدي وفقا لقانون حماية حقوق الملكية الفكرية، أو القانون المدني، وهو دخل يترتب عليه زيادة إيجابية في ذمة أصحاب حقوق الملكية الفكرية ، هذا الإيراد يدخل ضمن أرباح المكلف في سنة قبضة ويخضع للضريبة (ابو صلب ,2010: 59)

ب- تصرفات إرادية وتشتمل على عدة صور منها: التنازل عن هذه الحقوق بأية صورة كالبيع مثلا تخضع للضريبة على أرباح المهن غير التجارية الاستعمال من جانب أصحاب حقوق الملكية الفكرية لحقوقهم، كالمخترع الذي يستعمل اختراعه، هذا الاستعمال ينتج عنه زيادة حتمية في الذمة المالية للمكلف ، نتيجة تحقيق وفورات في بنود مصروفاته بما يقابل قيمة أو مقابل استعمال هذا الحق. ومن ثم يخضع الاستغلال لهذه الحقوق للضريبة سواء تم عن طريق أصحابها مباشرة كالمخرج الذي يخرج أعماله، أو المطرب أو الفنان الذي يتحمل تكاليف إنتاج عمله الفني(عبد النبي ,2010: 162)

4- معوقات فرض ضريبه الدخل على حقوق الملكية الفكرية: يواجه فرض ضريبة الدخل على حقوق الملكية الفكرية عدة معوقات منها تشريعية وأخرى إدارية فضلاً عن الفنية

أ- **المعوقات التشريعية :** توجه انتقادات عديدة الى التشريع الضريبي العراقي لكونه لم يتضمن فرض ضرائب جديدة واكتفى بفرض الضريبة على مصادر الدخل منها (أرباح الأعمال التجارية او التي لها صبغة تجارية ,الفوائد والعمولات , بدلات ايجار الاراضي الزراعية , قيمة العقار او حق التصرف فيه) وغيرها من المصادر المشار اليها في قانون ضريبة الدخل رقم (113) لسنة 1982 المادة الثانية

ب- **المعوقات الإدارية:** وتتمثل المعوقات الادارية بالاتي :

- الإدارة الضريبية

تختص الإدارة الضريبية بتنفيذ القوانين الضريبية والتحقق من سلامة تطبيقها حماية لحقوق الدولة من جهة وحقوق المكلفين من جهة أخرى ، واقتراح التعديلات والتشريعات الضريبية التي ترقى بالنظام الضريبي إلى درجات من الإتقان والكمال وتساعد على تحقيق أهدافه الاقتصادية والاجتماعية والسياسية . و يقصد بالإدارة الضريبية مجموعة الأجهزة الإدارية التي تعمل على تنفيذ قواعد التشريع الضريبي عن طريق متابعة فرض الضريبة على المكلفين وكذلك عملية تحصيل تلك الضرائب وعليه فان إحدى العوامل التي تسهم في نجاح أي سياسة ضريبية تتمثل بلا شك في تواجد الإدارة الضريبية ذات كفاءة والخبرة الميدانية ومرونة العمل(عيساني وبلال، ٢٠٢٢، ٦٢) اللوائح والقوانين العامة في الدولة ، وهذا ما يعرف بالالتزامات العامة للإدارة الضريبية ، وبما أن الإدارة الضريبية هي إدارة متخصصة في تأسيس الضرائب وتحصيلها ، فانه يفرض عليها التزامات في هذا المجال ، وهذا ما يعرف بالالتزامات الخاصة بالإدارة الضريبية(عبد الغفور ، ٢٠٠٨، ٣٤،

تواجه الإدارة الضريبية عده معوقات منها :-

- **كفاءة الإدارة الضريبية** : تتوفر في الإدارة الضريبية العراقية و البيروقراطية و الرشاوى فضلاً عن عدم تمكنها من التخفيف من حدة التهرب الضريبي بفعل رقابتها الجبائية الضعيفة ، وتصنف إدارة الضرائب في المراتب الأولى عالمياً من حيث تلقي الرشاوي(خضرة وخديجة ، 2022: 102)

-**تفشي ظاهرة الفساد الضريبي** : يعرف برنامج الأمم المتحدة الإنمائي الفساد على أنه " إساءة استعمال السلطة العمومية أو المنصب أو السلطة ، سواء عن طريق الرشوة ، أم الابتزاز ، استغلال النفوذ ، المحسوبية أو الغش ، تقديم إكراميات للتعجيل بالخدمات عن طريق الاختلاس ، و رغم أن الفساد كثيراً ما يعد جريمة يرتكبها الموظفون في القطاع العام ويعد الفساد الضريبي من أهم مظاهر هذه الظاهرة ، ويعرف الفساد المالي أنه " أحد أشكال الفساد المالي الذي يهدف إلى تحقيق مكاسب شخصية على حساب دافعي الضرائب من جهة ، وعلى حساب الإيرادات الضريبية من جهة أخرى(خضرة وخديجه، مصدر سابق :١٠٣)

القيم الاجتماعية و الثقافية : تعد القيم الاجتماعية السائدة فلا يمكن للأخير أن يكتب له النجاح في ظل سيادة الذهنية العشائرية و القبلية عند التعيين أو الترقيع في الوظائف بدل اعتماد أسس الجدارة و الكفاءة المتوفرة في الأشخاص ، و من القيم الثقافية المعيقة أيضاً للإصلاح الإداري ما يعرف بالشخصنة أو الفردية وعدم الرغبة في التعاون مع الآخرين ، مما يثبط روح الفريق و أصحاب القرار ينسفون جهود بعض و يكون الفرد هو محور كل شيء و ليس المؤسسة

عدم وجود أجهزة متخصصة قادرة على تولي مسؤولية إدارة الإصلاح : إن غياب جهاز متخصص و كفوء يعمل على تسيير و متابعة عملية الإصلاح الإداري لدليل على عدم توفر القناعة الكافية بالموضوع من قبل الحكومات و الدول إن الإصلاح الإداري مهمة لا بد أن يعهد بها إلى إدارة معينة توفر لها الآليات اللازمة لذلك . (إبراهيم ، 2010 : 131-132)

ج- المعوقات الفنية

- **الحصر الضريبي** :-

يتمثل الحصر الضريبي بالإجراءات والوسائل التي تعتمدها الحكومة وتنفذها الإدارة الضريبية ، التي تحول دون حدوث التهرب الضريبي ، أو تحد منه ، إذ من خلال عملية الحصر الضريبي يتم التوصل إلى كشف حقيقة المركز المالي والاقتصادي للمكلف والوصول إلى المادة الخاضعة للضريبة بشكل علمي ودقيق من خلال الاستعانة بالنصوص القانونية للتجريم الضريبي التي يتعرض لها المتهربون(علوان ، ٢٠٢٠ : ٢١) .

- **خصائص الحصر الضريبي**

يتمتع الحصر الضريبي بعدة خصائص نذكر منها (شكر ، ٢٠١٤ : 30):

- أ- أنه عملية إدارية تقوم بها الإدارة الضريبية استناداً إلى التحويل القانوني الممنوح لها .
ب - كما يعد من الآليات التي تسهم في إضافة أوعية ضريبية جديدة ترفع من حجم الحصيلة الضريبية ج- ويعد الحصر الضريبي من ضمن أجهزة الإحصاء التي يمكن الاعتماد عليها في تحديد حجم الوعاء الضريبي و الإنتاج القومي.
د- يعد أهم الإجراءات التي من الممكن أن تحد من ظاهرة التهرب الضريبي .
هـ- يسهم في اعداد الدراسات و التقارير الدورية . عن التطورات الطارئة على الصعيد الاقتصادي و الاجتماعي .

ثانياً: ضريبه الدخل

وردت عدة تعريفات لعدة لضريبة الدخل فعرفت بأنها ضريبة تفرض على إيرادات فرد أو شركة ، وعادة ما تطبق ضرائب الدخل في صورة نسب مئوية من الدخل قبل اقتطاع الضريبة. (Murphy, 2010: 207) كما عرفت بأنها ضريبه مباشره تفرض على الأشخاص سواء كانوا طبيعيين او معنويين الذي يمارسون المهن والنشاطات المختلفة (https://ar.m.wikipedia.org/wiki) هذا وعرفها الجحيشي بأنها الضريبة التي تتخذ من الدخل وعاء لها وهذه الضريبة اما ان تكون ضريبه نوعيه على الرواتب والاجور والارباح... الخ او تكون عامه على مجموع عناصر الدخل على اختلاف انواعه ومصادره. (الجحيشي, 2008: 15)

خصائص ضريبه الدخل في العراق

تتميز ضريبه الدخل في العراق بعده خصائص نستعرض منها :-

- 1- شخصيه الضريبة :- تعد ضريبه الدخل في العراق شخصيه حيث إنها تفرض على دخل الشخص سواء كان طبيعي او معنوي ولا يتعدى أثرها على المكلفين الآخرين
- 2- تصاعديه الضريبة :-فرض المشرع العراقي الضريبة التصاعديه على دخول الاشخاص الطبيعيه والمعنويين وذلك تحقيقاً للعدالة مراعيًا للظروف الاقتصادية والاجتماعية للمكلفين
- 3-أقليمي الضريبة:-أخذ المشرع الضريبي العراقي بمبدء الإقليمية الذي يقضي بسريان ضريبه الدخل على الدخول التي تحققت في العراق أم خارجه (قدهه ,: 2021_ 49)
- 4- سنوية الضريبة :-لا يكفي المشرع العراقي بالحصول على الدخل الصافي لفرض الضريبة وإنما بشرط أن تحقق في المدة زمني معينه غالباً ما تكون سنه ماليه وهي السنه اللاحقه لسنه نجوم الدخل (الزبيدي ,: 48)

ثالثاً: الحصيلة الضريبية

1- مفهوم الحصيلة الضريبية

تعد الحصيلة الضريبية مصدر مهم من مصادر الإيرادات العامة للدولة ، لذلك تسعى الدول كافة الى زيادتها لدورها الفعال في توجيه النشاط الاقتصادي وتحتل الإيرادات الضريبية ومكوناتها وأساليب تحصيلها أهمية بالغة في السياسة المالية وتشكل الحجر الأساس في قدرات الدولة الاتفاقيه ، وتعد الضرائب أحد مصادر التمويل الرئيسية للدولة وبذلك تحتل أهمية كبيرة في تمويل الموازنة العامة فالحصيلة الضريبية تنحصر في المبالغ التي تحصل الدولة عليها من فرض الضرائب المختلفة في النظام الضريبي(الساعدي&احمد, 2022: 329) ، وتعد الضرائب احد مصادر التمويل السيادية للدولة ، وبذلك تحتل أهمية كبيرة في تمويل الموازنة العامة فهي تسهم بشكل مباشر في تغطية النفقات العامة ، لذا فإن الحصيلة الضريبية تنحصر في الاموال التي تحصل الدولة عليها من فرض الضرائب المختلفة في نظامها الضريبي ، أو بعبارة أخرى أنها المبالغ التي تجبى من قبل الإدارة الضريبية بعد تحديد المادة الخاضعة لدخول الأشخاص (الطبيعيين والمعنويين) الخاضعين للقوانين الضريبية(اسماعيل &شاکر, 2008: 216)

2-تعريف الحصيلة الضريبية

وردت عدة تعاريف للحصيلة الضريبية إذ عرفت بانها جميع المبالغ التي تحصل من قبل الإدارة الضريبية من خلال فرض الضرائب على الأشخاص الطبيعيين والمعنويين الخاضعين لها قانونا في أية دولة في مدة زمنية معينة ، (صبري ، 2018 : 62) وهذا عرفت بأنها المبالغ التي تجبها الإدارة الضريبية بعد تحديد المادة الخاضعة لدخول الأشخاص الطبيعيين والمعنويين الخاضعين للقوانين الضريبية (العسكري ، 2014 : 52) .
يرى الباحثان أن الحصيلة الضريبية عبارة عن المبالغ التي تجبها الدولة من الاشخاص الطبيعيين والمعنويين وفق التشريعات والقوانين الضريبية خلال مدة زمنية معينة في دولة من دول العالم .

3-اهمية الحصيلة الضريبية

تلعب الضرائب دوراً مهماً في الاقتصاد ، فهي إحدى الأدوات الأساسية للسياسة المالية للدول والتي تستخدمها في توجيه الاقتصاد والتحكم به ، وذلك لما تتمتع به من قدرة في التأثير على الواقع الاقتصادي .
وترتبط أهميتها بطبيعة دور الدولة في الاقتصاد(بساس ودوه ، 2021 : 119) وتتمثل أهميتها بالاتي :- (شكور، ٢٠٢٢ : 385).

- 1- تقديم الأموال اللازمة للدولة لكي تتمكن من القيام بوظائفها الرئيسية ، والتي أخذت بالازدياد ، والانتساع بمرور الوقت نتيجة للتطور الاقتصادي والاجتماعي الذي تطلب تدخل الدولة بهذا القدر في أغلب جوانب حياة المجتمع .
- 2- تمثل الإيرادات المتأتية من الضرائب حصة ضخمة تمكن الدولة في إنجاز مهامها الانفاقية والاستثمارية .
- 3- إن الأموال التي يتم تحصيلها من المصادرة والغرامات بسبب التهرب الضريبي ، أو الجمركي أو ضرائب المبيعات تتوول إلى الخزانة العامة ، وتمثل جزء من مصادر النفقات العامة للدولة التي تقوم بدورها بأنفاقها على الخدمات والمرافق العامة حتى تتمكن من تحقيق النفع العام للجمهور ، أي عند دخولها في حسابات ، وموارد الدولة لمواجهة النفقات العامة المتزايدة وتقليل نسبة العجز في الموازنة العامة للدولة تزداد عام بعد عام .
- 4- تساهم الإيرادات الضريبية في تقليل الفوارق بين فئات المجتمع ، من ناحية حجم الملكية ، وما يحصلون عليه من دخول ، لأن الضرائب تعد من أفضل الطرائق لإعادة توزيع الدخل داخل الاقتصاد.
- 5- تمكن الدولة من تحقيق أهداف اقتصادية من خلال تنفيذها للإيرادات الضريبية ، لأن الضرائب وسيلة بيد الدولة للتأثير في الأوضاع الاقتصادية مثل التشجيع على الإنتاج الوطني أو تشجيع الصادرات ، أو تنمية قطاع أكثر من آخر .

المبحث الثالث : الجانب التطبيقي للبحث

- 1-مجتمع وعينة البحث: يتمثل مجتمع البحث بالهيئة العامة للضرائب وتمثل عينة البحث العاملين في الهيئة من (مدراء الاقسام ,وكيل اول ,وكيل ثاني ,ورؤساء الشعب ,مخمنين, موظفين , القانونيين) وكما يأتي :-

الجدول(2)مجتمع وعينة البحث

مجتمع وعينة البحث				
الوزن النسبي	عينة البحث		مجتمع البحث	
67%	2	مدراء الاقسام	3	مدراء اقسام
86%	12	مدراء الشعب	15	مدراء الشعب
67%	2	وكيل اول	3	وكيل اول
89%	2	وكيل ثاني	3	وكيل ثاني
82%	17	مخمنين(الشركات ,كبار المكلفين)	19	مخمنين(الشركات ,كبار المكلفين)
85%	15	موظفي قسم المهن التجارية	18	موظفي قسم المهن التجارية

%74	17	القانونيين	20	القانونيين
%100	67	المجموع	81	المجموع

1- اختبار فرضيات البحث : إنَّ الهدف الاساسي لهذه الفقرة هي اختبار فرضيات التأثير الخاصة بمتغيرات البحث والتي تتمحور حول التأثير المباشر بين تلك المتغيرات وقد استخدم الباحثان لهذا الغرض تحليل الانحدار الخطي البسيط (Simple Regression Analysis) الذي عن طريقه يتم تحديد التأثير المباشر بين المتغيرات. ومن أجل اختبار معنوية أنموذج الانحدار الخطي البسيط استخدم الباحث أيضاً اختبار (F) إذ يوجد تأثير معنوي إذا كانت قيمة (F) المحسوبة أكبر من قيمة (F) الجدولية وعند مستوى معنوية (0.05) او اقل ولا يوجد هذا التأثير إذا كانت قيمة (F) المحسوبة أصغر من قيمة (F) الجدولية عند مستوى معنوية أكبر (0.05) وباستخدام برنامج (spss v.25) .
أ- اختبار الفرضية الرئيسية الاولى:

ان وجود ضريبة على حقوق الملكية الفكرية ينعكس على الحصيلة الضريبية
يوضح الجدول () مقدار الانحدار الخطي البسيط . لغرض تقدير وجود علاقة معنوية ذو دلالة احصائية بين فرض الضريبة على حقوق الملكية الفكرية إذ يتضح ما يأتي :

أولاً:- إنَّ قيمة (F) المحسوبة للأنموذج المقدر بلغ (10.152) عند مستوى دلالة (0.01) .وهي أكبر من الجدولية المقدر (4.400) و بناءً عليه تقبل الفرضية البديلة التي تنص (وجود علاقة معنوية ذو دلالة احصائية بين فرض الضريبة على حقوق الملكية الفكرية) وهذا يعني وجود تأثير ذات دلالة إحصائية معنوية وبدرجة ثقة (99%).

جدول (3) قيمة F المحسوبة لعلاقة التأثير بين المتغيرات

ANOVA ^a						
Model		Sum of Squares	Df	Mean Square	F	Sig.
1	Regression	4.400	1	4.400	10.152	.001 ^b
	Residual	28.172	65	433		
	Total	56.709	66			

a. Dependent Variable: ضريبة الدخل على حقوق الملكية الفكرية
b. Predictors: الحصيلة الضريبية

المصدر :اعداد الباحثان الاعتماد على برنامج SPSS V.28

جدول (4) قيمة R2 المحسوبة لعلاقة التأثير بين متغيرات البحث

Model Summary				
Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	.368	.335	.112	65834

a. Predictor(x,y)

المصدر :من اعداد الباحثان بالاعتماد (28) spss v.

ب- اختبار الفرضية الثانية

لا توجد علاقة ذات طبيعة معنوية بين فرض الضريبة على حقوق الملكية الفكرية وانعكاسها على الحصيلة الضريبية من وجهة نظر العاملين في الهيئة العامة للضرائب

هذا ويبين الجدول (5) إنَّ قيمة (F) المحسوبة للأنموذج المقدر بلغ (54.764) عند مستوى دلالة (0.01) .وهي اقل من الجدولية التي تبلغ (75.563) و بناءً على ذلك ترفض فرضية العدم والتي تنص (لا توجد علاقة معنوية ذو دلالة احصائية بين فرض الضريبة على حقوق الملكية الفكرية وانعكاسها على الحصيلة الضريبية) وهذا يعني وجود تأثير ذات دلالة إحصائية معنوية لمتغيرات البحث وبدرجة ثقة (99%).

جدول (5) قيمة F المحسوبة لعلاقة التأثير بين متغيرات البحث

ANOVA ^a						
Model		Sum of Squares	Df	Mean Square	F	Sig.
1	Regression	54.764	1	54.764	75.563	.000 ^b
	Residual	45.765	66	.245		
	Total		67			

a. Dependent Variable
b. Predictors: (Constant),

المصدر : اعداد الباحثان بالاعتماد على برنامج SPSS V. 28

جدول(6) قيمة R² المحسوبة لعلاقة التأثير بين متغيرات البحث

Model Summary				
Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	.591 ^a	.349	.345	.47442

a. Predictors: (Constant),

المصدر : اعداد الباحثان بالاعتماد على برنامج SPSS V .28

المبحث الرابع : الاستنتاجات والتوصيات

أولاً: الاستنتاجات

بعد الانتهاء من البحث وبجانبه النظري والعملية توصلت الباحثة الى جملة من الاستنتاجات وكما في ادناه:

- 1- عدم وجود نص بفرض ضريبة على عوائد الملكية الفكرية في قانون ضريبة الدخل رقم (113) لسنة 1982 .
- 2- تسهم الاعفاءات والسماحات والتنازلات بموجب قانون ضريبة الدخل في تخفيض الوعاء الضريبي .
- 3- هناك حاجة لإجراء بعض التغييرات في التشريع الضريبي لمواكبة التطورات الحاصلة في الأنظمة الضريبية في العالم.
- 4- يسهم عدم تحقق الرقابة على الإقرارات الضريبية للمكلفين بشكل كافي الى التهرب الضريبي .
- 5- يسهم نظام المكافآت والحوافز في الهيئة العامة للضرائب في تقليل التهرب الضريبي .
- 6- هناك علاقة بين فرض الضريبة على عوائد حقوق الملكية الفكرية والحصيلة الضريبية .

ثانياً: التوصيات

استناداً الى الاستنتاجات المبينة في المبحث الاول من هذا الفصل بالإمكان صياغة التوصيات الآتية :

- 1- ضرورة ان يتضمن قانون ضريبة الدخل فرض الضريبة على عوائد حقوق الملكية الفكرية .
- 2- ضرورة الاهتمام بالإقرارات الضريبية للمكلفين فضلاً عن المكلفين غير المسجلين للحد من التهرب الضريبي والذي سيسهم في زيادة الحصيلة الضريبية.
- 3- تعزيز نظام المكافآت والحوافز في الهيئة العامة للضرائب لدوره الفاعل في زيادة الحصيلة الضريبية .
- 4- ضرورة أقامه الدورات وورش العمل للتعريف بمفهوم الملكية الفكرية في الهيئة العامة للضرائب .
- 5- ضرورة تسجيل كافة البيانات المتعلقة بعوائد أصحاب الملكية الفكرية لمساعدة السلطة الضريبية بفرض الضريبة على عوائد حقوق الملكية الفكرية .

المراجع ومصادر

- 1- الزبيدي ، عبد الباسط علي جاسم. (٢٠٠٥) ، " وعاء ضريبة الدخل في التشريع الضريبي. العراقي " ، كلية القانون جامعة الموصل ،العراق
- 2- الحلفي، مهدي نعيم حسن. (٢٠١٩) "رهن الملكية الفكرية - دراسة مقارنة"، كلية القانون ، جامعة كربلاء، العراق

- 3- خديجة ، عباس خضرة بختي. (٢٠٢٠) ، "السياسة الضريبية ودورها في التنمية الاقتصادية " ، الجزائر
- 4- البيضاني، انتصار بديع مطير .(٢٠١٧) ،"النظام القانوني للمصنفات الادبية والفنية للاشخاص المعنوية "،كلية القانون، جامعة كربلاء
- 5- ابو صلب ،خاتمة عبد حسن .(٢٠٢٠)،" المعاملة الضريبية لمقابل حقوق الملكية الفكرية وفق تشريعات ضريبية الدخل الفلسطينية- دراسة مقارنة"، جامعة النجاح الوطنية ،فلسطين
- 6- ابراهيم ،حراش.(2010)،"عصرنة الادارة الضريبية كمتغير من متغيرات الاصلاح لزيادة فعالية التسير "،كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسير ،جامعة الجزائر ،الجزائر
- 7- الصده، عبد المنعم فرج (بدون سنه)، "الحقوق العينية الأصلية دراسة حالة في قانون اللبناني والمصري" ، دار النهضة العربية النشر ، لبنان.
- 8- شكر، حتى بعد الله .(٢٠١٤) ، " فاعلية اجراءات الحصر الضريبي ودورها في توسيع الوعاء الضريبي، المعهد العالي للدراسات المحاسبية والمالية ،جامعة بغداد
- 9- صدقي ،عاطف ،(1970) ،التشريع الضريبي المصري ،الطبعة الاولى، النهضة العربية ،مصر
- 10- زكريا بيومي (١٩٩٨)،التشريع الضريبي في مصر، الطبعة الاولى .
- 11- الحسيان ،عبد الكريم (٢٠٢٠)، دراسة تحليلية للمواقف القضائية في حقوق الملكية الفكرية في المنطقة العربية، المنظمة العالمية لحقوق الملكية الفكرية الويبو.
- 12- اسماعيل، هيثم عبد الخالق وشاكر ، وكفاءة عبد الكريم .(٢٠٠٨) مساهمة الجهات الساندة في زيادة الحصيلة الضريبية بحث تطبيقي على عينة من القطاع الصحي ،المعهد العالي للدراسات المحاسبية ومالية جامعة بغداد ، وزارة العلوم والتكنولوجيا
- 13- الجحيشي، عبد الباسط على جاسم (٢٠٠٨)، الإغفاءات من ضريبة الدخل (دراسة مقارنة) الطبعة الأولى ، دار حامد للنشر والتوزيع، الأردن، عمان
- 14- ناصر، عيسائي وبلال، نقاش. (٢٠٢٢) ،" دور الزكاة الضريبية في التنمية الاقتصادية "، قسم العلوم الإنسانية ،جامعه محمد بوضياف كلية العلوم الإنسانية والاجتماعية، الجزائر
- 15- شكور، احمد مبارك واحمد، نضال رؤوف .(٢٠٢٢) ،" التنسيق بين ضريبة العقار والدخل وأثره على الحصيلة الضريبية "، المعهد العالي للدراسات المحاسبية والمالية ، جامعة بغداد
- 16- عز الدين ،ابراهيم (1997) ،الوجيز في التشريع الضريبي المصري .الطبعة الاولى ، القاهرة ، مصر
- 17- قداد ، مجد عيس .(٢٠٢١) ،"اثر ضريبة الدخل توزيعات الأرباح في الشركات المساهمة المدرجة في سوق عمان الأوراق مالية "، كلية الأعمال ،جامعة الشرق الأوسط الأردن.
- 18- العسكري، زينة محمد .(2014) ،"دور ضريبة العقار في زيادة الإيرادات الضريبية " ، المعهد العالي للدراسات المحاسبية والمالية ،جامعة بغداد
- 19- عبد النبي ، محمد عرفان .(٢٠١٠) ، " المعاملات الضريبية لمقابل حقوق الملكية الفكرية فيمصر"دراسة مقارنة"، جامعة المنوفية ،كلية الحقوق ، مصر ، اطروحة دكتوراه.
- 20- عبد الغفور، حسام فايز احمد .(٢٠٠٨)، "العلاقة بين المكلف والإدارة الضريبية وأثرها على الحصيلة الضريبية " ، جامعة النجاح الوطنية ، نابلس ،فلسطين
- 21- صبري ، زينه فاضل، (٢٠١٨) "اثر استخدام الاجراءات التحليلية في تعزيز ثقة ومصداقية القوائم المالية المقدمة للإدارة الضريبية" ، المعهد العالي للدراسات المحاسبية والمالية، جامعة بغداد
- 22- سعديه، شرقي .(٢٠١٣) ،"التعسف في استعمال حق الملكية"، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة أكلي معند أولحاج، الجزائر
- 23- الساعدي ، سمير مزهر حسن ،ونضال، رؤوف احمد .(٢٠٢٠) ، "انعكاس تطبيق المعيار المحاسبي الدولي رقم 24-(AS) على الحصيلة الضريبية"،المعهد العالي للدراسات المحاسبية والمالية ، جامعة بغداد
- 24- معجم الوجيز ١٩٩٠ طبعة خاصة بوزارة التربية والتعليم المصري
- 25- Murphy, R. P. (2012). Lessons for the young economist. Ludwi