



جامعة المنصورة

كلية الحقوق

قسم الاقتصاد السياسي

والتشريعات الاقتصادية

بحث بعنوان

# **دور الضرائب في تعزيز إيرادات الهيئات المحلية في العراق**

بحث مستل من رسالة الدكتوراه مقدم ضمن متطلبات الحصول على  
درجة الدكتوراه في الحقوق

إعداد الباحث

نوح علي إبراهيم

تحت إشراف

أ.د. إبراهيم عبد الله عبد الرؤوف

١٤٤٦هـ / ٢٠٢٥م

## ملخص البحث

تعد الإيرادات المحلية ركيزة أساسية لاستقلالية الهيئات المحلية في العراق، حيث تمثل المصدر الرئيسي الذي تعتمد عليه لتوفير الخدمات الأساسية وتحقيق التنمية المستدامة. يشكل النظام الضريبي في العراق عنصراً محورياً في تعزيز هذه الإيرادات، إلا أن النظام يواجه تحديات عديدة منها انخفاض كفاءة التحصيل الضريبي وعدم قدرة الإيرادات الضريبية على تلبية احتياجات الإنفاق العام. كذلك، هناك ضعف في البنية التحتية الإدارية والفنية لإدارة الضرائب بفعالية.

تسعى الدراسة إلى تحليل دور الضرائب في تعزيز الإيرادات المحلية في العراق، مع التركيز على النظام الضريبي وأدائه في توفير الموارد المالية للهيئات المحلية. تشمل أهداف الدراسة دراسة مصادر الإيرادات المحلية وتأثيراتها على تمويل الخدمات العامة والتنمية، وتقييم النظام الضريبي لتحديد أوجه القصور والفرص للتحسين، بالإضافة إلى اقتراح إصلاحات ضريبية لزيادة الكفاءة.

### الكلمات المفتاحية:

الإيرادات المحلية، النظام الضريبي، العراق، كفاءة الضرائب.

## **Abstract**

**Local revenues are a fundamental pillar for the financial independence of local authorities in Iraq, as they represent the primary source relied upon to provide essential services and achieve sustainable development. The tax system in Iraq plays a central role in enhancing these revenues. However, the system faces several challenges, including the low efficiency of tax collection and the inability of tax revenues to meet public spending needs. Additionally, there is a weakness in the administrative and technical infrastructure required to manage taxes effectively.**

**The study aims to analyze the role of taxes in enhancing local revenues in Iraq, with a focus on the tax system and its performance in providing financial resources for local authorities. The study objectives include examining the sources of local revenues and their impact on financing public services and development, evaluating the tax system to identify shortcomings and opportunities for improvement, and proposing tax reforms to increase efficiency.**

**The study also aims to understand the ability of local authorities to impose and manage taxes independently from central authorities and achieve a balance between local resources and federal revenues. The descriptive-analytical approach is used in the study, along with the analysis of financial and statistical data, to contribute to formulating practical recommendations for improving the tax system and increasing the efficiency of local revenues, thereby strengthening the independence of local authorities and contributing to sustainable development.**

### **KEY WORDS:**

**Local revenues, tax system . Iraq, tax efficiency,**

## مقدمة البحث

الإيرادات المحلية تشكل دعامة أساسية لتعزيز استقلالية الهيئات المحلية مالياً وإدارياً، إذ تمثل المصدر الرئيسي الذي تعتمد عليه هذه الهيئات لتحقيق التنمية الشاملة وتوفير الخدمات الأساسية للمجتمعات المحلية. وفي العراق، تُبرز دراسة الإيرادات المحلية أهميتها في ظل التعقيدات الاقتصادية والسياسية التي تمر بها البلاد. تتنوع هذه الإيرادات لتشمل الضرائب، الرسوم، والعوائد الناتجة عن استثمارات محلية، إلا أن الضرائب تظل أبرزها، نظراً لدورها المحوري في توفير الموارد المالية، وتعزيز العدالة الاجتماعية، وتحقيق الاستقرار المالي. فالضرائب ليست مجرد أداة تمويلية، بل هي أداة استراتيجية تدعم الأداء الاقتصادي العام.

لكن، النظام الضريبي في العراق يواجه تحديات جمة، أبرزها انخفاض كفاءة التحصيل الضريبي، وعدم قدرة الإيرادات الضريبية على تلبية متطلبات الإنفاق العام. يُضاف إلى ذلك ضعف البنية التحتية الإدارية والفنية اللازمة لتحقيق الإدارة الضريبية الفعالة. وفي هذا السياق، فإن دراسة النظام الضريبي وتحليل دوره في تعزيز الإيرادات المحلية تُعد أمراً بالغ الأهمية لتحديد نقاط القوة والضعف واقتراح آليات إصلاحية فعالة مستندة إلى تجارب دولية ناجحة.

إضافةً إلى ذلك، تعززت مبادئ اللامركزية الإدارية في العراق مع اعتماد دستور ٢٠٠٥ وقانون المحافظات رقم ٢١ لسنة ٢٠٠٨، حيث منح هذا الإطار القانوني الوحدات المحلية صلاحيات واسعة، تتضمن إدارة شؤونها الإدارية والمالية، وإصدار قوانين محلية وتنظيمية، ووفق المادة ١٢٢ من الدستور والمادة ٧ من القانون، تتمتع مجالس المحافظات بصلاحيات تُسهم في تحقيق اللامركزية الإدارية، شريطة أن تكون هذه الصلاحيات متوافقة مع الدستور، يُظهر هذا التوجه التزام العراق بتفعيل دور الهيئات المحلية لتحقيق التنمية المستدامة، لكنه يتطلب تنفيذ إصلاحات هيكلية تعزز كفاءة الإدارة المالية والاستفادة المثلى من الإيرادات المحلية.

(١)

---

(١) المادة (٧/ثالثاً) من قانون المحافظات غير المنتظمة في إقليم رقم ٢١ لسنة ٢٠٠٨ المعدل.



ويُظهر هذا النهج التزام العراق بتعزيز عمل الوحدات المحلية في تحقيق التنمية المستدامة، مما يتطلب إصلاحات جوهرية لضمان تحقيق أقصى استفادة من الإيرادات المحلية وتطوير أداء الإدارة المالية.

### أولاً: أهمية الدراسة:

الإيرادات المحلية تُعد مكوناً أساسياً لاستقلالية الهيئات المحلية في العراق. ويزداد الاهتمام بدراساتها مع التحديات والعقبات التي تعصف بالبلاد، حيث تعتمد الهيئات المحلية على الموارد المالية لتقديم الخدمات الأساسية وتحقيق التنمية المستدامة. ومن خلال تحليل دور الضرائب في تعزيز هذه الإيرادات، يمكن التوصل إلى حلول فعالة لتحسين الكفاءة المالية وتحقيق توازن أفضل بين السلطة المركزية وبين الوحدات المحلية.

### ثانياً: هدف الدراسة:

تهدف الدراسة إلى تقديم تحليل شامل للإيرادات المحلية في العراق، مع تسليط الضوء على الضرائب كعامل جوهري في تعزيز هذه الإيرادات. وتشمل الأهداف:

- دراسة أنواع ومصادر الإيرادات المحلية وتأثيرها على تمويل الخدمات العامة وتحقيق التنمية.
- تقييم النظام الضريبي الحالي لتحديد أوجه القصور والفرص المتاحة للتحسين.
- اقتراح إصلاحات ضريبية عملية تزيد من كفاءة النظام وتعزز الإيرادات المحلية.
- تحسين الأداء المالي والإداري للهيئات المحلية من خلال إصلاحات شاملة.

### ثالثاً: إشكالية الدراسة:

تتمحور الإشكالية حول تحليل حجم وتأثير الإيرادات المحلية على استقلالية الهيئات المحلية، مع التركيز على الضرائب ودورها في تعزيز هذه الإيرادات. وتشمل هذه الإشكالية فهم قدرة الهيئات المحلية على فرض وإدارة الضرائب استقلالاً عن المركز، وتحقيق توازن بين الموارد المحلية والاتحادية لدعم التنمية المستدامة.

- السؤال الرئيسي:

- كيف يمكن للهيئات المحلية في العراق فرض الضرائب والرسوم المحلية، وما دورها في تحقيق التنمية المستدامة؟

• الأسئلة الفرعية:

- هل من الممكن تحقيق استقلال مالي كامل للوحدات المحلية عن الإدارة المركزية؟
- ما هي المصادر المالية الأساسية التي تعتمد عليها هذه الهيئات؟
- ما الدور الذي تلعبه الضرائب المحلية في تعزيز الموارد المالية، ومدى تأثيرها على كفاءة أداء الهيئات المحلية؟

رابعاً: منهج الدراسة:

يعتمد الباحث على المنهج الوصفي التحليلي كإطار رئيسي لتحليل دور الإيرادات المحلية، وخاصة الضرائب، في تعزيز استقلالية الهيئات المحلية وتحقيق التنمية. استعرض البحث الأدبيات ذات الصلة وتحليل البيانات المالية والإحصائية الخاصة بالهيئات المحلية في العراق، بهدف تقديم صورة شاملة عن واقع النظام المالي والإداري لهذه الهيئات.

كما استعانت الدراسة بأساليب تحليل كمية ونوعية لتقييم تأثير الضرائب على حجم الإيرادات المحلية، مع التركيز على التباينات بين المحافظات المختلفة. ساهم هذا النهج في الكشف عن التحديات للنظم الضريبية المحلية، وتحديد الفرص الممكنة لتحسين كفاءة الأداء المالي.

بالإضافة إلى ذلك، استفادت الدراسة من تقارير رسمية ودراسات سابقة كمصادر رئيسية لتحليل الجوانب المختلفة للموضوع، مما ساهم في صياغة توصيات عملية وقابلة للتطبيق لتطوير النظام الضريبي وزيادة كفاءة الإيرادات المحلية.

خامساً: الدراسات السابقة:

١. دراسة ضويحي حمزة وبوزكري جيلالي (٢٠٢١): (٢)

---

(٢) ضويحي حمزة، وبوزكري جيلالي، "فاعلية أدوات السياسة المالية من منظور إسلامي ودورها في علاج المشاكل الاقتصادية"، مجلة مالية ومحاسبة الشركات، المجلد الأول، العدد الأول، ٢٠٢١، الصفحات ١٣-٢٢.

تناولت هذه الدراسة استخدام الأدوات المالية من منظور إسلامي لمعالجة التحديات الاقتصادية، وأكدت على دور الضرائب في تعزيز الإيرادات المحلية ودعم التنمية الاقتصادية. بينما ركزت دراستنا على النظام الضريبي العراقي وتقييم تأثيره المباشر على الإيرادات المحلية، تناولت الدراسة السابقة الأدوات المالية بشكل عام ومن منظور إسلامي.

## ٢. دراسة رائد عوفي حسين (٢٠١٦): (٣)

استعرضت هذه الدراسة اختصاصات السلطات المحلية وفق الدستور والقانون العراقي، مع تركيزها على أهم الاختصاصات المالية ومدى استقلالية الهيئات المحلية مالياً وإدارياً. تميزت دراستنا بالتركيز على مصادر تمويل الهيئات المحلية ودور الضرائب تحديداً في تعزيز هذه الإيرادات، ما يضيف بعداً أكثر تحديداً للموضوع.

## ٣. دراسة أريج طالب كاظم (٢٠١١): (٤)

تناولت هذه الدراسة موارد المحافظات العراقية، مركزة على مصادر التمويل والآليات المستخدمة في المحافظات التي لا تتبع نظاماً إدارياً واضحاً. بينما ركزت دراستنا على الضرائب المحلية ودورها في تعزيز الإيرادات، مع دراسة مدى قانونية فرض الضرائب من قبل الهيئات المحلية بجانب الإيرادات الأخرى.

## ٤. دراسة رائد ناجي أحمد (٢٠١٥): (٥)

ناقشت هذه الدراسة الجدل القانوني حول اختصاص المحافظات والهيئات المحلية في العراق بفرض الضرائب والرسوم، واستعرضت مواقف القضاء والقانون والفقه العراقي من هذه

---

(٣) رائد عوفي حسين، الموارد المالية للمحافظات غير المنتظمة في إقليم، مجلة جامعة تكريت للحقوق، السنة الأولى، المجلد الأول، العدد الثاني، الجزء الثاني، كانون الأول، ٢٠١٦.

(٤) أريج طالب كاظم، اختصاصات السلطات المحلية في التشريع العراقي في ظل الدستور الحالي، وقانون المحافظات غير المنتظمة في إقليم رقم ٢١ لسنة ٢٠٠٨، مجلة العلوم القانونية والسياسية، العدد الثالث، ٢٠١١.

(٥) رائد ناجي احمد، مدى اختصاص المحافظات غير المنتظمة بإقليم بفرض الضرائب والرسوم، دراسة قانونية متخصصة في النظام القانوني في العراق، مجلة كلية القانون للعلوم القانونية والسياسية، المجلد ٤، العدد ١٢، ٢٠١٥.

القضية. بينما تتشابه دراستنا مع هذه الدراسة في تناولها للجدل القانوني، إلا أننا تناولنا أيضاً مصادر تمويل الهيئات المحلية بصفة عامة، مع التركيز على الإيرادات وكيفية إدارتها لتحقيق التنمية.

### سادساً: خطة الدراسة:

للإجابة على التساؤلات التي تطرحها الدراسة، من الضروري استعراض وتحليل مصادر تمويل الهيئات المحلية وتحديد طبيعة دور الضرائب كمصدر أساسي من هذه المصادر. يهدف هذا الاستعراض إلى تقديم صورة واضحة عن إسهام الضرائب المحلية في تعزيز الموارد المالية للهيئات المحلية، ومدى مشروعيتها في ضوء الأطر القانونية المعمول بها في العراق. ويمكن تحقيق ذلك من خلال تناول المحاور التالية:

المطلب الأول: موارد الهيئات المحلية في العراق.

المطلب الثاني: الضرائب المحلية ودورها كمورد من موارد الهيئات المحلية.

### المطلب الأول

#### موارد الهيئات المحلية في العراق

تمثل الموارد المحلية عصب الاستقلال المالي للهيئات المحلية، حيث تشمل الإيرادات الناتجة عن الأنشطة والخدمات التي تقدمها المحافظة باستثناء قطاعي النفط والغاز. وفقاً للمادة (٤٤) من القانون، تشمل الموارد المحلية ما يلي:

- إيرادات الخدمات والمشاريع الاستثمارية: تُحصل هذه الإيرادات من الأجور والرسوم المفروضة على الخدمات التي تقدمها الهيئات المحلية، بالإضافة إلى العوائد المتحققة من الاستثمارات التي تقوم بها المحافظة في مختلف القطاعات.
- الضرائب والرسوم والغرامات: تُعد الضرائب والرسوم من المصادر الأساسية التي تعتمد عليها المحافظات، ويتم فرضها إما من قبل الحكومة الاتحادية، أو من قبل الهيئات المحلية.
- عوائد بيع أو تأجير الأموال العامة: تشمل الإيرادات الناتجة عن بيع أو تأجير الأصول المنقولة وغير المنقولة المملوكة للمحافظة.

- بدلات إيجار الأراضي: تحصل المحافظة على بدلات مالية نظير استخدام الشركات للأراضي الواقعة ضمن نطاقها الإداري.
- تعويضات بيئية وبنية تحتية: تتضمن الضرائب المفروضة على الشركات التي تتسبب في تلوث البيئة أو تلحق أضراراً بالبنى التحتية داخل المحافظة.
- التبرعات والهبات: تُقبل هذه الموارد بشرط أن تكون متوافقة مع الدستور والقوانين الاتحادية، ما يضمن شفافيته وقانونيتها.
- إيرادات المنافذ الحدودية: تحصل المحافظة على نصف الإيرادات المحصلة من المنافذ الحدودية الواقعة ضمن نطاقها الإداري.
- عوائد النفط والغاز: تحصل المحافظات على ٥ دولارات لكل برميل نفط خام منتج أو مكرر داخل المحافظة، بالإضافة إلى المبلغ ذاته عن كل ١٥٠ متراً مكعباً من الغاز الطبيعي المنتج.

ويهدف القانون من خلال هذا التقسيم إلى تعزيز التوازن بين الموارد الاتحادية والمحلية، بحيث تتمكن الهيئات المحلية من تحقيق استقلال نسبي في إدارة شؤونها المالية مع ضمان حصولها على الدعم الاتحادي اللازم. ومع ذلك، يبرز التحدي في تحسين كفاءة تحصيل الموارد المحلية، وضمان استخدامها بشكل فعال لتحقيق التنمية الشاملة والمستدامة<sup>(٦)</sup>.

وعليه فإن المصادر التي تتحصل منها الهيئات المحلية على مواردها المالية تنقسم إلى شقين: الشق الأول هو الموارد الواردة من الحكومة الاتحادية، والشق الثاني فهي الموارد المحلية:

## الفرع الأول

### الموارد الاتحادية للهيئات المحلية

ونقصد هنا ما يتم تخصيصه من موارد من قبل السلطة المركزية لصالح الإدارات المحلية إلى المبالغ التي تُمنح لهذه الهيئات من خلال الموازنة العامة للدولة، بالإضافة إلى موارد أخرى

---

(٦) المادة من قانون المحافظات غير المنتظمة في إقليم رقم ٢١ لسنة ٢٠٠٨ المعدل النافذ.

يتم تخصيصها لدعم الهيئات المحلية في تنفيذ البرامج والمشروعات التنموية<sup>(١)</sup>، وتتعدد صور هذه الموارد، وفيما يلي التفاصيل المتعلقة بها:

### أولاً: الموارد الواردة من موازنة الدولة الاتحادية:

تُعتبر هذه المبالغ المالية المصدر الرئيسي لتمويل الهيئات المحلية. ويجري تحديد قيمة هذه الموارد استناداً إلى معايير تُقرّها وزارة المالية، ويتم تصديق هذه المعايير من قبل السلطة التشريعية عند إقرار الموازنة العامة الاتحادية. تتغير هذه التخصيصات المالية سنوياً بناءً على تقديرات الموازنة العامة ومتطلبات الإنفاق، كما تخضع هذه التخصيصات لتقلبات اقتصادية وسياسية، ما يجعلها تعتمد على معايير مرنة ومتنوعة<sup>(٢)</sup>.

وقد نص المشرع العراقي في المادة (١٢١/ثالثاً) من الدستور على تخصيص "حصة عادلة" للأقاليم والمحافظات من إجمالي الإيرادات التي تم تحصيلها من قبل الحكومة الاتحادية، بحيث تكفي هذه الحصة لتغطية الأعباء والمسؤوليات الملقة على عاتق تلك الهيئات<sup>(٣)</sup>. وتُعتمد معايير توزيع هذه الموارد بناءً على موارد المحافظات وحاجاتها السكانية، الأمر الذي يُمكن الهيئات المحلية من تلبية احتياجاتها التنموية والخدمية بشكل عادل. كما أكد الدستور في المادة (١١٢/أولاً) على تخصيص حصة إضافية للأقاليم التي بها إنتاج نفطي، مع مراعاة الأضرار البيئية والاجتماعية التي تعرضت لها بعض المناطق نتيجة السياسات السابقة<sup>(٤)</sup>.

---

(١) د. فواز خلف ظاهر، د. علياء غازي موسى، الإطار القانوني لمصادر تمويل الهيئات المحلية ومعوقاته في العراق، مرجع سابق، ص ١٣٨.

(٢) عمار رحيم الكنان، اللامركزية الإدارية في دستور العراق لعام ٢٠٠٥ وأثرها في تنمية المحافظات غير المنتظمة في إقليم، دراسة مقارنة، مكتبة القانون المقارن، بغداد، العراق، ٢٠١٧، ص ١٢٣.

(٣) المادة ١٢١/ثالثاً من دستور جمهورية العراق لسنة ٢٠٠٥.

(٤) حيث نصت المادة ١١٢/أولاً من دستور جمهورية العراق لسنة ٢٠٠٥ على أن: " أولاً:- تقوم الحكومة الاتحادية بإدارة النفط والغاز المستخرج من الحقول الحالية مع حكومات الاقاليم والمحافظات المنتجة على ان توزع وارداتها بشكل منصف يتناسب مع التوزيع السكاني في جميع انحاء البلاد، مع تحديد حصة لمدة

وقد نص قانون المحافظات لعام ٢٠٠٨ على أن المحافظ هو المسؤول عن إعداد موازنة المحافظة وفقاً للمعايير التي حددها الدستور، باستثناء القضايا التي تتعلق بالاختصاصات الخاصة بالحكومة الاتحادية. ويتم رفع هذه الموازنة إلى مجلس المحافظة لاعتمادها بعد مراجعتها. يتم توزيع هذه المخصصات المالية بناءً على تقييمات شاملة لمتطلبات التنمية المحلية، مما يعكس مرونة النظام المالي في التعامل مع الاحتياجات المتزايدة للمحافظات<sup>(١)</sup>.

وتهدف تخصيصات الموازنة العامة إلى دعم الهيئات المحلية في تحسين مستوى الخدمات العامة التي تقدمها، مثل الصحة والتعليم والبنية التحتية، إضافة إلى تعزيز قدرة هذه الهيئات على تنفيذ مشروعات تنموية تساهم في رفع مستوى المعيشة للمواطنين. ويشمل ذلك تلبية احتياجات النمو السكاني في مختلف المحافظات وتحقيق التوازن في توزيع التنمية بين الأقاليم المختلفة.

ووفقاً لقانون الموازنة العامة الاتحادية لسنة ٢٠٢١ فقد بلغ إجمالي الإنفاق المخصص للمجالس المحلية في المحافظات نحو ١٠٣،٤٤١،١٣٥ ألف دينار عراقي، وبلغت قيمة الأموال المخصصة للإدارة العامة والمحلية في محافظة كركوك عن نفس العام نحو ١١٤،٠٩٠،١٣٦ ألف دينار عراقي، وكانت الإيرادات المخصصة لمحافظة البصرة ١،٦٦٢،٤١٨،٤٠٦ ألف دينار عراقي، في حين بلغت المخصصات لمحافظة نينوي ٤٣٦،٢٩٣،٥٩٤ ألف دينار عراقي، وفي محافظة بغداد بلغت المخصصات نحو ٣،٧٤٤،٦٢١،٩٣٦ ألف دينار عراقي، وفي محافظة ذي قار بلغت المخصصات لعام ٢٠٢١ نحو ١،٥٦١،٦٧١،٣١٦ ألف دينار عراقي، وفي محافظة ديالى بلغت المخصصات ١،٠٠٠،٥٤٣،٨٢٠ ألف دينار عراقي، وفي محافظة بابل بلغت المخصصات نحو ١،٣٤١،٧٠٩،٠٥٢ ألف دينار عراقي، وفي محافظة الأنبار بلغت قيمة المخصصات نحو ٢٦٧،٧٠٦،٨٦٥ ألف دينار عراقي، وفي محافظة ميسان بلغت المخصصات نحو ٦٢٢،٨٥٧،٣٠٢ ألف دينار عراقي، وفي محافظة واسط بلغت المخصصات نحو ٧٦٩،٣٣٢،٨٨٣ ألف دينار عراقي، وفي محافظة النجف الأشرف بلغت المخصصات

---

محددة للأقاليم المتضررة والتي حرمت منها بصورة مجحفة من قبل النظام السابق والتي تضررت بعد ذلك

بما يؤمن التنمية المتوازنة للمناطق المختلفة من البلاد، وينظم ذلك بقانون

(١) المادة (٣١/أولاً) من قانون المحافظات غير المنتظمة في إقليم رقم ٢١ لسنة ٢٠٠٨ المعدل.

٨٥٧،٠٧٣،٣٥٤ ألف دينار عراقي، وفي محافظة الديوانية بلغ نحو ٨٢٧،٢٥٨،٨٨١ ألف دينار عراقي، وفي محافظة المثنى بلغت المخصصات ٤٥٠،٠٥٤،٨٦٣ ألف دينار عراقي، وفي محافظة كربلاء بلغت المخصصات نحو ٧٨٩،٩٥١،٠٥٩ ألف دينار عراقي، وفي محافظة صلاح الدين بلغت المخصصات نحو ٢١٤،٤٣٤،٦٧٩ ألف دينار عراقي، في حين بلغ إجمالي المخصصات الإنفاقية لهذا العام نحو ١٦٤،٢٠٦،٠٠٦،١٥٥ ألف دينار عراقي<sup>(١)</sup>.

### الجدول رقم (١)

#### جدول المخصصات الإنفاقية للمحافظات العراقية لعام ٢٠٢١

المحافظة	المخصصات (ألف دينار عراقي)	نسبة المخصصات إلى إجمالي الإنفاق (%)
كركوك	١١٤٠٩٠١٣٦	٠,١
البصرة	١٦٦٢٤١٨٤٠٦	١,٠
نينوى	٤٣٦٢٩٣٥٩٤	٠,٣
بغداد	٣٧٤٤٦٢١٩٣٦	٢,٣
ذي قار	١٥٦١٦٧١٣١٦	١,٠
ديالى	١،٠٠٠،٥٤٣،٨٢٠	٠,٦
بابل	١٣٤١٧٠٩٠٥٢	٠,٨
الأنبار	٢٦٧٧٠٦٨٦٥	٠,٢
ميسان	٦٢٢٨٥٧٣٠٢	٠,٤
واسط	٧٦٩٣٣٢٨٨٣	٠,٥
النجف الأشرف	٨٥٧٠٧٣٣٥٤	٠,٥
الديوانية	٨٢٧٢٥٨٨٨١	٠,٥
المثنى	٤٥٠٠٥٤٨٦٣	٠,٣
كربلاء	٧٨٩٩٥١٠٥٩	٠,٥
صلاح الدين	٢١٤٤٣٤٦٧٩	٠,١
الإجمالي	١٦٤،٢٠٦،٠٠٦،١٥٥	١٠٠

(١) قانون الموازنة العامة الاتحادية للعراق لسنة ٢٠٢١، ص ٦٣.



## الجدول إعداد الباحث

مصدر البيانات: قانون الموازنة العامة الاتحادية للعراق، ٢٠٢١، ص ٦٣.

ومن خلال مراجعة الجدول رقم (١) يتضح أن:

- المحافظات ذات أعلى مخصصات في الموازنة الاتحادية تمثلت في ثلاث محافظات وهي:  
أ- بغداد: حصلت على أعلى نسبة من المخصصات، حيث بلغت ٣,٧٤٤,٦٢١,٩٣٦ ألف دينار عراقي، وهو ما يمثل حوالي ٢,٣% من إجمالي الإنفاق. يعود ذلك إلى كون بغداد العاصمة وأكبر المدن العراقية من حيث عدد السكان والأهمية الاقتصادية.  
ب- البصرة: حصلت على مخصصات قدرها ١,٦٦٢,٤١٨,٤٠٦ ألف دينار عراقي، وهو ما يمثل حوالي ١,٠% من إجمالي الإنفاق. البصرة تعتبر مركزاً اقتصادياً هاماً بفضل مينائها ومصادر النفطية.  
ج- ذي قار: بلغت مخصصاتها ١,٥٦١,٦٧١,٣١٦ ألف دينار عراقي، بنسبة ١,٠% من إجمالي الإنفاق، مما يعكس الأهمية الاستراتيجية والتحديات التنموية في هذه المحافظة.
- المحافظات ذات مخصصات متوسطة:  
ديالى، بابل، ميسان، واسط، النجف الأشرف، الديوانية، وكربلاء تتراوح نسب مخصصاتها بين ٠,٤% و ٠,٨% من إجمالي الإنفاق. تعكس هذه النسب التوازن في توزيع الموارد بين هذه المحافظات التي تتميز بتنوع سكانها وأهمية مواقعها.
- المحافظات ذات المخصصات الأقل:  
- الأنبار: حصلت على ٢٦٧,٧٠٦,٨٦٥ ألف دينار عراقي، بنسبة ٠,٢% من إجمالي الإنفاق، وهي نسبة منخفضة مقارنة ببعض المحافظات الأخرى.  
- صلاح الدين: مخصصاتها بلغت ٢١٤,٤٣٤,٦٧٩ ألف دينار عراقي، بنسبة ٠,١% من إجمالي الإنفاق، مما يعكس ربما التركيز على أولويات أخرى في هذه المحافظة.

- كركوك: حصلت على ١١٤,٠٩٠,١٣٦ ألف دينار عراقي، بنسبة ١,٠% من إجمالي الإنفاق.

## الجدول رقم (٢)

حساب الإيرادات والمصروفات في محافظة ديالى للسنوات ٢٠٢٠ - ٢٠٢٢ بالدينار

### العراقي

البند	٢٠٢٠	٢٠٢١	٢٠٢٢
إيراد النشاط السلعي	٢٣٠,٣٠٠	٦٦٥,٥٧٥	٣٦٥,٦٧٥
إيراد النشاط التجاري	٥١٩,٧٩٥,٢٧٥	٨١٦,٧٤٧,٠٦٢	٩٤٤,٨٧١,٠٤٦
إيراد النشاط الخدمي	٤٣٢,٦٦٤,٠٤٩	٥٧٧,١٦٨,٣٩٥	٧٠٣,٠٧٤,١٤٣
فوائد دائنة وإيجارات الأراضي	٢١٦,٨٨١,٣٦٦	١٧٣,٨٧٨,٩٦٢	٣٥٤,٢٤٢,٩١٤
الإيرادات التحويلية	١٩٦,١٤٧,٤٤٣	٢١٠,٣٢٨,٢١٦	٢٣٦,٢١٦,٤٩٠
الإيرادات الأخرى	٩٣,٨١٨,٩٠١	٤٣,٩٥٠,١٤٣	١٣١,٠١٤,٩٥٢
مجموع الإيرادات	٣٢٢,٤٨٦,٤٣٢	٣٧١,٥٦٩,١٦٥	٤٤٩,٥٧٣,٣٦٣

### الجدول إعداد الباحث

مصدر البيانات: حسابات الإيرادات والمصروفات للسنة المالية المنتهية بمحافظة كركوك، مديرية بلديات محافظة ديالى، للسنوات ٢٠٢٠، ٢٠٢١، ٢٠٢٢.

ويوضح الجدول رقم (٢) حساب الإيرادات المحلية الواردة لمحافظة ديالى خلال السنوات ٢٠٢٠ - ٢٠٢٢، كنموذج على حجم الإيرادات المحلية من الجدول رقم (٢) حساب الإيرادات والمصروفات في محافظة ديالى للسنوات ٢٠٢٠ - ٢٠٢٢ حيث يتضح أن إيراد محافظة شهد ديالى زيادة ملحوظة في مجموع الإيرادات على مدى السنوات الثلاث، حيث ارتفعت من ٣٢,٢٤٨,٦٤٣,٢٣٠ دينار عراقي في ٢٠٢٠ إلى ٤٤,٩٥٧,٣٣٦,٣٩٤ دينار عراقي في ٢٠٢٢، وأن هناك نمو في الإيرادات التجارية والخدمية يعكس تحسن النشاطات الاقتصادية في

المحافظة، ومع ذلك فإن الإيرادات التحويلية تمثل الجزء الأكبر من مجموع الإيرادات، مما يشير إلى اعتماد المحافظة بشكل كبير على التحويلات الحكومية.

### ثانياً: الضرائب والرسوم الاتحادية:

تُعتبر الضرائب الاتحادية مصدراً رئيسياً لتمويل الهيئات المحلية، حيث أشارت المادة ٤٤/ثانياً لقانون المحافظات إلى أهمية هذه العائدات في دعم موارد المحافظات. ومع ذلك، فإن القانون لم يوضح النسب المحددة أو الآليات التفصيلية التي تحكم عملية تحصيل هذه الإيرادات، مما أدى إلى وجود غموض في كيفية توزيعها. ولتجاوز هذا الإشكال، تدخل المشرع العراقي عبر قانون الإدارة المالية الاتحادي الصادر سنة ٢٠١٩، والذي نص صراحة على تخصيص نسبة ٥٠% من إجمالي الضرائب والرسوم الاتحادية لصالح المحافظات. هذا التعديل التشريعي يُعد خطوة مهمة نحو تعزيز اللامركزية المالية وضمان حصول المحافظات على حصتها العادلة من الموارد العامة<sup>(١)</sup>.

حيث تضمن هذه الآلية أن تحصل الوحدات المحلية على حصة من الضرائب والرسوم التي تفرضها الحكومة المركزية، وهو ما يعزز من استقلالها المالي ويمكنها من تحقيق أهدافها التنموية. ورغم هذا الإجراء، إلا أن غياب الآلية الواضحة للتحصيل قد يُعرق سلاسة تنفيذ هذا التخصيص، ويُحتمل أن تؤدي التحديات الإدارية والفنية إلى تأخير تخصيص هذه الموارد للمحافظات.

### ثالثاً: التبرعات والهبات:

تشكل التبرعات والهبات مصدراً تكميلياً لتعزيز موارد للهيئات المحلية، حيث تسمح القوانين العراقية للمحافظات بقبول هذه المساهمات بشرط أن تكون متوافقة مع الإطار الدستوري

---

(١) حيث نص هذا القانون في المادة (١/٢٩) منه على أن: "تؤول لحساب المحافظة (بما فيها محافظات الإقليم) الإيرادات المالية التالية: ١. (٥٠%) من الرسوم والضرائب الاتحادية التي يتم استيفؤها من الدوائر الممولة مركزياً في المحافظة، ويستثنى من ذلك المبالغ المتحصلة من إيرادات الضرائب والرسوم.

والقانوني، وقد أشارت المادة ٤٤/رابعاً من قانون المحافظات إلى أن الموارد المالية للمحافظة التبرعات والهبات.<sup>(٢)</sup>

إلا أن هذا النص آثار تساؤلات حول مدى خضوع هذه التبرعات والهبات للرقابة المالية الاتحادية، وهل يجب إدراجها في موازنة للدولة العامة أم أنها تُعتبر موارد مستقلة للمحافظات؟ في هذا الصدد، لم يتطرق الدستور العراقي ولا قانون المحافظات إلى تفاصيل تنظيم هذه المسألة. ومع ذلك، فإن قانون الموازنة الصادر سنة ٢٠٢٣ قد جاء ليعالج هذا الجانب، حيث نص على ضرورة قيد التبرعات والهبات وبشرط موافقة وزير المالية، وذلك كإيرادات نهائية تُدرج في الخزينة العامة. بعد ذلك، يتم توجيه هذه الأموال نحو الأغراض المحددة التي قُدمت من أجلها، مما يضمن شفافية استخدامها ومراقبتها ضمن الإطار المالي العام للدولة<sup>(٣)</sup>.

### رابعاً: القروض:

تُعرف القروض بأنها المبالغ المالية التي تحصلها الدولة أو الهيئات العامة من أجل تمويل مشاريعها أو أنشطتها المختلفة، سواء كانت هذه الأموال مصدرها أفراداً أو كيانات قانونية، أو مؤسسات مالية سواء كانت مؤسسات محلية أو هيئات دولية<sup>(٤)</sup>، ويتضمن القرض التزاماً من الجهة المقترضة برد المبلغ الأصلي بالإضافة إلى الفوائد المتفق عليها، وذلك وفقاً للشروط والأطر الزمنية المحددة في اتفاقية القرض. أما فيما يتعلق بالقروض المحلية، فهي تشير تحديداً

---

(٢) حيث نصت على أنها تشمل: تشمل: "التبرعات والهبات التي تحصل عليها المحافظة، بما لا يتعارض مع الدستور والقوانين الاتحادية النافذة المادة (٤٤/رابعاً) من قانون المحافظات غير المنتظمة في إقليم رقم ٢١ لسنة ٢٠٠٨ المعدل.

(٣) حيث نصت المادة (الأولى/ ثالثاً) على أن: "تُقيّد مبالغ المنح والتبرعات المقدمة من حكومات ومؤسسات أجنبية إلى الوزارات والجهات غير المرتبطة بوزارة أو المحافظات ومجالس المحافظات بموجب مذكرات التفاهم أو المقدمة من القطاع الخاص بعد قبولها من وزير المالية الاتحادي إيراداً نهائياً للخزينة، سواء أكانت هذه المنح والتبرعات على شكل مساعدات فنية أم تنفيذ مشاريع (عدا الدورات التدريبية)، على أن يتم قيد قيمها التكمينية في سجلات الوزارة أو الجهة غير المرتبطة بوزارة أو الأقاليم والمحافظات ذات العلاقة. ويكون قبول المنح النقدية أو العينية وإعادة تخصيصها بالتنسيق بين الجهات المستفيدة وبين كل من وزارتي التخطيط والمالية الاتحاديتين".

(٤) د. محمد بدران، أسس تمويل الحكم المحلي ومصادره، دراسة مقارنة، دار النهضة العربية، القاهرة، ١٩٨٣، ص ٧٤.

إلى الأموال التي تقوم مجالس المحافظات باقتراضها من مصادر محلية، مثل الأفراد، أو الشركات، أو البنوك، أو غيرها من الهيئات، مع الالتزام الكامل بسداد هذه الأموال مع الفوائد المترتبة عليها ضمن الشروط المتفق عليها<sup>(٥)</sup>.

من الجدير بالذكر أن قانون المحافظات لسنة ٢٠٠٨ المعدل لم يذكر بشكل صريح إمكانية قيام الهيئات المحلية بالاقتراض. ومع ذلك، فقد منح هذه الهيئات صلاحية واسعة بموجب المادة ١٧/٧، والتي تخولها ممارسة أي اختصاصات أخرى يقررها القانون أو الدستور النافذ. هذا النص العام يمكن أن يُفسر على أنه يفتح الباب أمام الهيئات المحلية للقيام بالاقتراض، شرط أن يكون ذلك ضمن الإطار الدستوري والقانوني<sup>(٦)</sup>.

إضافة إلى ذلك، فقد أتاح قانون الإدارة المالية لسنة ٢٠١٩ للمحافظات إمكانية الاقتراض المحلي، ولكن بشروط محددة. حيث اشترط القانون أن يتم تحصيل موافقة وزير المالية بشكل مسبق، كما يجب أن تكون هذه القروض ضمن التخصيصات المالية المقررة بالموازنة الاتحادية، والتي يتم إقرارها من قبل مجلس الوزراء. وبالتالي، فإن الاقتراض المحلي للهيئات المحلية يُعد مسموحاً به، ولكن ضمن ضوابط قانونية صارمة تهدف إلى حسن ضمان إدارة الموارد المالية، ومنع أي تجاوزات قد تؤثر على الاستقرار المالي للدولة.

ويرى بعض الفقهاء أن القرض لا يشكل مصدراً حقيقياً للإيرادات مثل الضرائب والرسوم، لأنه يتم سداؤه عبر هذه الإيرادات، مما يجعله ضريبة مؤجلة تتحملها الأجيال المستقبلية. ولهذا، لا يجيز الفقه التقليدي الاقتراض إلا إذا كانت الأجيال القادمة ستستفيد من النفقات العامة التي يمولها القرض<sup>(٧)</sup>.

---

(٥) د. هاني علي الطهراوي، "قانون الإدارة المحلية والحكم المحلي في الأردن وبريطانيا"، الطبعة الأولى، دار الثقافة للنشر والتوزيع، عمان، ٢٠٠٤، ص. ١٣٨.

(٦) د. علياء غازي موسى الحياي ود. ظافر مدحي فيصل الدوري، مدى مشروعية الاختصاص المالي لمجالس المحافظات غير المنتظمة في إقليم، مجلة الأستاذ الباحث للدراسات القانونية والسياسية، العدد الثالث، سبتمبر، ٢٠١٦، ص ١٧.

(٧) د. علياء غازي موسى الحياي ود. ظافر مدحي فيصل الدوري، مرجع سابق، ص ١٨.

وفي المقابل، يرى فقهاء آخرون أن القرض هو مصدر حقيقي للإيرادات لأن الدولة والهيئات المحلية لا تلجأ إلى الاقتراض لتمويل الإنفاق الاستهلاكي، بل لتمويل النفقات الاستثمارية التي تزيد الإنتاج المحلي وبالتالي تعزز الطاقة الضريبية مستقبلاً. بهذا، يتم توزيع العبء المالي بين الجيل الحالي والأجيال القادمة<sup>(٨)</sup>.

من جانب آخر، يمكن القول إن قدرة السلطات المحلية على الاقتراض تتحدد بعدة عوامل، منها تجنب إقبال كاهل الهيئات أو السلطات المحلية بسبب محدودية قدرتها على التحكم بظروفها الجغرافية وقلة مواردها. هذه القيود تجعلها تتردد في الاقتراض خشية زيادة عبء خدمة الدين على الميزانية المحلية في المستقبل، مما يزيد الضغط على دافعي الضرائب ويضعف الثقة بالسلطة المحلية<sup>(٩)</sup>.

كما يجب أن يتم الحصول على موافقة من المشرع أو الحكومة مسبقاً على القرض، حيث يتم منح الهيئات المحلية صلاحية الاقتراض في حدود معينة ووفق شروط محددة، عادةً، تقتصر هذه الموافقة على المبادئ الأساسية مثل تحديد مبلغ القرض، مدته، ومعدل الفائدة<sup>(١٠)</sup>.

## الفرع الثاني

### الموارد المحلية للهيئات المحلية

تشكل الموارد المحلية الركيزة الأساسية لتمويل الهيئات المحلية، حيث تُعرف بأنها الأموال التي يتم توليدها من خلال الإيرادات الداخلية الناشئة ضمن حدود الوحدة الإدارية المحلية. تتميز هذه الموارد بكونها خاضعة بشكل كامل لسيطرة الإدارة المحلية، سواء في عملية تحصيلها أو إدارتها، مما يعزز استقلال الوحدات المحلية ويمنحها المرونة اللازمة لتنفيذ مشاريعها وتقديم الخدمات الأساسية للمواطنين.

---

(٨) د. عادل فليح العلي: المالية العامة والتشريع المالي الضريبي، الطبعة الأولى، دار الحامد للنشر والتوزيع، عمان، ٢٠٠٧، ص ١٤٩.

(٩) محمد حلمي مراد، "مالية الهيئات المحلية في البلاد العربية"، مطبعة نهضة مصر، القاهرة، ١٩٦٢، ص ١٤٩.

(١٠) منصور ميلاد يونس، "مبادئ المالية العامة"، المؤسسة الفنية للطباعة، بدون مكان نشر، ٢٠٠٤، ص ٨٣.

وقد حرص الدستور العراقي وقانون المحافظات على تحديد مصادر متنوعة لهذه الموارد، مما يوفر للهيئات المحلية قاعدة مالية واسعة تمكنها من تلبية متطلباتها التنموية والخدمية. ومن بين هذه المصادر، تأتي الضرائب المحلية في المقدمة، حيث تعد أحد الأدوات المالية المهمة التي تعتمد عليها المحافظات في تمويل أنشطتها. بالإضافة إلى ذلك، تشمل الموارد المحلية إيرادات أخرى مثل أجور الخدمات المقدمة من قبل المحافظات، سواء في مجالات الصحة، التعليم، أو البنية التحتية.

كما تشمل الموارد المحلية العوائد المالية الناتجة عن المشروعات الاستثمارية التي يتم تنفيذها ضمن حدود المحافظة، والتي تسهم في تعزيز الاقتصاد المحلي وتوفير فرص عمل جديدة. إلى جانب ذلك، تُعتبر بدلات بيع أو إيجار ممتلكات الدولة مصدراً إضافياً للإيرادات، حيث يمكن للهيئات المحلية استغلال هذه الممتلكات بشكل أمثل لزيادة مواردها المالية. ولا يمكن إغفال الإيرادات الناتجة عن المنافذ الحدودية، والتي تُعد مصدراً مهماً للتمويل، خاصة في المحافظات التي تقع على حدود الدولة. وأخيراً، تشمل الموارد المحلية حصة المحافظة من عوائد البترودولار الناتجة عن إنتاج النفط والغاز.

سنتناول تفصيل هذه الموارد في الفقرات القادمة، مع تخصيص المطلب الثاني للحديث عن الضرائب والرسوم المحلية، على النحو الآتي:

### **أولاً: إيرادات أجور الخدمات والمشروعات الاستثمارية التي تنفذها المحافظة:**

تمثل إيرادات أجور الخدمات والمشروعات الاستثمارية إحدى الموارد المهمة التي تعتمد عليها الهيئات المحلية في تمويل أنشطتها، حيث تشمل العوائد التي تحصل عليها من تقديم الخدمات للسكان المحليين أو من المشروعات الاستثمارية التي تديرها ضمن حدودها الإدارية. ومن أبرز الأمثلة على هذه الإيرادات ما تحصل عليه المحافظات من رسوم استخدام المتنزهات العامة، والحدائق، إلى جانب العوائد الناتجة عن مراكز التسوق، وساحات وقوف السيارات، الفنادق، والمشروعات الاستثمارية الأخرى<sup>(١١)</sup>.

---

(١١) د. سامي حسن نجم عبد الله، الإدارة المحلية وتطبيقاتها في العراق والدول المقارنة، الطبعة الأولى، المركز القومي للإصدارات القانونية، القاهرة، ٢٠١٤، ص ٣٥٦.

وقد أقر قانون الإدارة المالية الصادر سنة ٢٠١٩ هذه الإيرادات كحق للهيئات المحلية، مع وضع شرط أن تعود الأموال المحصّلة إلى الدوائر التي قامت بتحصيلها، مما يعزز قدرة هذه الدوائر على تحسين خدماتها وتطوير بنيتها التحتية<sup>(١٢)</sup>، كما نص القانون على استمرار صلاحية الوزارات، بالإضافة إلى المحافظات، في فرض الرسوم وأجور الخدمات التي كانت قد فرضت خلال الأعوام (٢٠١٦، ٢٠١٧، ٢٠١٨)، مع إتاحة المجال لتعديل هذه الرسوم أو حتى فرض رسوم جديدة وفقاً للضوابط التي يحددها الوزير المختص أو المحافظ. وقد استثنى القانون الرسوم السيادية التي يتم فرضها من قبل قوانين الاتحاد النافذة، مؤكداً على أهمية إصدار الضوابط اللازمة من قبل الجهات المختصة لتنظيم هذه العملية.<sup>(١٣)</sup>

كما أكد قانون الموازنة الصادر لسنة ٢٠٢٣ على استمرار صلاحية فرض الرسوم وأجور الخدمات وتعديلها، مع تخصيص نسبة ٨٠% من هذه الإيرادات لصالح الجهة التي قامت بتحصيلها، بينما تُحول نسبة ٢٠% إلى الخزينة العامة للدولة كإيرادات نهائية. كما نصت المادة ٢١ على:

"على أن تُحول نسبة (٨٠%) من الإيرادات إلى الجهات ذات العلاقة و(٢٠%) إلى الخزينة العامة للدولة."<sup>(١٤)</sup>

كذلك نصت التعليمات على استمرار تخويل المحافظين بفرض الرسوم والأجور عن الخدمات التي يقدمونها، مع استثناء الرسوم السيادية التي تخضع للقوانين الاتحادية<sup>(١٥)</sup>.

---

(١٢) المادة (٤/٢٩) من قانون الإدارة المالية الاتحادية رقم ٦ لسنة ٢٠١٩ المعدل.

(١٣) وجاء في المادة (١٩/أولاً) من قانون الموازنة العامة الاتحادية رقم ١ لسنة ٢٠١٩: "استمرار الوزارات والجهات غير المرتبطة بوزارة والمحافظات كافة في فرض رسوم أو أجور الخدمات التي تم فرضها خلال الأعوام (٢٠١٦، ٢٠١٧، ٢٠١٨)، أو فرض رسوم جديدة، وفق ضوابط يحددها الوزير المختص أو المحافظ".

(١٤) المادة (٢١/أولاً) من قانون الموازنة العامة الاتحادية رقم ١٣ لسنة ٢٠٢٣، الوقائع العراقية العدد ٤٧٢٦، حزيران، ٢٠٢٣، ص ٤٠.

(١٥) د. فواز ظاهر، د. علياء موسى، الإطار القانوني لمصادر تمويل الهيئات المحلية...، مرجع سابق، ص ١٤٧.



وتعد إيرادات أجور الخدمات والمشروعات الاستثمارية وسيلة فعالة لزيادة الموارد المالية للهيئات المحلية، حيث تساهم في تمويل المشاريع التنموية وتحسين مستوى الخدمات المقدمة للسكان. كما أن تخصيص جزء كبير من هذه الإيرادات للجهات المحلية التي استوفتها يعزز من كفاءة الأداء الإداري والمالي، ويدعم استقلالية المحافظات في إدارة شؤونها.

وقد بلغ إيراد النشاط الخدمي لمحافظة ديالى لسنة ٢٠٢٠ نحو ٤٣٢٦٦٤٠٤٩٤ دينار عراقي، من إجمالي إيرادات بلغ ٣٢٢٤٨٦٤٣٢٣٠ دينار عراقي في حين بلغ إيراد النشاط الخدمي لمحافظة ديالى لسنة ٢٠٢١ نحو ٥٧٧١٦٨٣٩٥٥ دينار عراقي، من إجمالي إيرادات بلغ نحو ٣٧١٥٦٩١٦٥٠٢ دينار عراقي، في حين بلغ إيراد النشاط الخدمة لسنة ٢٠٢٢ نحو ٧٠٣٠٧٤١٤٣٨ دينار عراقي، من إجمالي إيرادات بلغ نحو ٤٤٩٥٧٣٣٦٣٩٤ دينار عراقي<sup>(١٦)</sup>.

وفي محافظة كركوك بلغ إيراد النشاط الخدمي في عام ٢٠١٩ نحو ١٤٠٨٩١٣٥٥٠ دينار عراقي، كما بلغ إيراد النشاط الخدمي في عام ٢٠٢٠ نحو ٥٠٠٩٣٣١٥٦ دينار، كما بلغ إيراد النشاط الخدمي نحو ٢٨١١٥٠٥٤٠٩ في عام ٢٠٢١ وفي عام ٢٠٢٢ بلغ إيراد النشاط الخدمي نحو ٢٢٨٧٣٥٧٥١٧،٥ دينار عراقي<sup>(١٧)</sup>.

## ثانياً: بدلات بيع وإيجار أموال الدولة:

تُعد هذه النوعية من الإيرادات، مورد مالي هام تعتمد عليه الهيئات المحلية. يتيح هذا المورد للمحافظات تعزيز إيراداتها من خلال استغلال ممتلكات الدولة بشكل فعال ضمن الإطار القانوني المنظم لذلك.

---

(١٦) - الإيرادات والمصروفات للسنة المالية المنتهية في ٣١/كانون الأول/ ٢٠٢١ ، ٢٠٢٢ ، محافظة ديالى، مديرية بلديات محافظة ديالى، السنوات ٢٠٢١ ، ٢٠٢٢ .

(١٧) - كشف إيرادات النشاط الجاري للسنة المالية المنتهية للسنوات ٢٠٢٠ - ٢٠٢٢ ، مديرية البلديات العامة/ بلديات محافظة كركوك، وزارة الإعمار والإسكان والبلديات والأشغال العامة، ٢٠٢٢ ، كشف رقم ١١ .

وقد أشار قانون المحافظات بوضوح إلى هذا المورد في المادة ٤٤/خامساً<sup>(١٨)</sup> ، حيث أكد على أن بيع أو تأجير ممتلكات الدولة يتم وفقاً للقوانين الاتحادية السارية، مثل قانون بيع وإيجار أموال الدولة، مما يضمن تنظيم هذه العمليات بشكل يحقق الشفافية والعدالة ويعزز من الاستخدام الأمثل لأموال الدولة.

وتشمل الذمة المالية للوحدات الإدارية إيجار عقاراتها وأرباح مشروعاتها، وإيرادات أوراقها المالية<sup>(١٩)</sup>، وتتقسم أموال المحليات من حيث كونها مصدراً للإيرادات إلى دومين مالي ودومين صناعي وتجاري ودومين عقاري، ويقصد بالدومين المالي الأوراق المالية المملوكة للمحافظات أو الإدارات المحلية، أما الدومين العقاري فيقصد به ما تملكه الهيئات المحلية من ثروات طبيعية، والمعادن، والمناجم والأراضي الزراعية، وغيرها... إضافة إلى ذلك يوجد الدومين الصناعي والتجاري وهو ما تملكه الهيئات المحلية من مشروعات تجارية أو صناعية تُدرّ عليه الأموال نتيجة بيع منتجاتها وتعتبر هذه الإيرادات أرباح للهيئات المحلية بعد طرح نفقة الإنتاج منها وتستخدم في تمويل ميزانياتها، بالإضافة إلى أن أملاك المحافظات أو الوحدات الإدارية يمكن أن تكون مملوكة ملكية خاصة وتخضع للقانون الخاص، وحيث يقصد من ملكيتها تحقيق دخل مالي وهو ما يقابل الدومين الخاص للدولة، ويسمى بالدومين المحلي، والذي يتحدد بأموال الهيئات المحلية ضمن حدودها الإقليمية، وذلك مثل المشروعات الصناعية والأراضي الزراعية<sup>(٢٠)</sup>، ومنها ما يكون ملكية عامة لا يقصد منها الحصول على الأرباح حيث تكون

---

(١٨) حيث نصت المادة ٤٤/خامساً من قانون المحافظات غير المنتظمة في إقليم، على أن:

"تتكون الموارد المالية للمحافظة مما يأتي: خامساً: الإيرادات المتحصلة من بدلات بيع وإيجار أموال الدولة المنقولة وغير المنقولة وفقاً لقانون بيع وإيجار أموال الدولة والقوانين الأخرى النافذة"

(١٩) د. خالد سمارة الزغبى، الموارد المحلية للوحدات الإدارية في نظام الإدارة المحلية، مجلة العلوم الإدارية، السنة الثلاثين، العدد الأول، ١٩٨٨، ص ١٣٠.

(٢٠) رائد عوفي حسين، الموارد المالية للمحافظات غير المنتظمة في إقليم، مجلة جامعة تكريت للحقوق، السنة الأولى، المجلد الأول، العدد الثاني، الجزء الثاني، كانون الأول، ٢٠١٦، ص ٦٣٢.

مخصصة للمنفعة العامة، وتتولى الدولة إدارة مرافقها العامة، وهذه الأموال تخضع لأحكام القانون العام ويسمى الدومين العام المحلي<sup>(٢١)</sup>.

### جدول رقم (٣)

الإيرادات الخاصة بأنشطة بيع وإيجار أموال الدولة والأنشطة السلعية والتجارية في محافظة ديالى

خلال الفترة من ٢٠٢٠ إلى ٢٠٢٢ بالدينار العراقي

السنة	إيراد النشاط السلعي	إيراد النشاط التجاري	فوائد دائنة وإيجارات الأراضي	مجموع الإيرادات
٢٠٢٠	٢,٣٠٣,٠٠٠	٥,١٩٧,٩٥٢,٧٥٣	٢,١٦٨,٨١٣,٦٦٢	٧,٣٦٩,٠٦٩,٤١٥
٢٠٢١	٦,٦٥٥,٧٥٠	٨,١٦٧,٤٧٠,٦٢٢	١,٧٣٨,٧٨٩,٦٢٣	٩,٩١٢,٩١٥,٩٩٥
٢٠٢٢	٣,٦٥٦,٧٥٠	٩,٤٤٨,٧١٠,٤٦٣	٣,٥٤٢,٤٢٩,١٤٢	١٢,٩٩٤,٧٩٦,٣٥٥

### الجدول إعداد الباحث

مصدر البيانات: حسابات الإيرادات والمصروفات للسنة المالية المنتهية بمحافظة كركوك، مديرية بلديات محافظة ديالى، للسنوات ٢٠٢٠، ٢٠٢١، ٢٠٢٢.

واستطاع الباحث الوصول لبعض البيانات المتعلقة بموارد محافظة ديالى في العراق خلال الفترة من ٢٠٢٠ - ٢٠٢١ والتي تتضح من الجدول رقم (١٠) والتي اتضح منها أن حجم الإيرادات بالنسبة لبدلات بيع وإيجار أموال الدولة والتي يدخل ضمنها الأنشطة التجارية والصناعية وإيجارات أموال الدولة، قد بلغت عام ٢٠٢٠ نحو ٧,٣٦٩,٠٦٩,٤١٥ دينار عراقي، ثم ارتفع مجموع الإيرادات إلى ٩,٩١٢,٩١٥,٩٩٥ دينار عراقي وفي عام ٢٠٢٢ ازداد مجموع الإيرادات إلى ١٢,٩٩٤,٧٩٦,٣٥٥ دينار عراقي.

ونستنتج من ذلك أن مجموع الإيرادات من النشاط السلعي، النشاط التجاري، والفوائد الدائنة وإيجارات الأراضي قد شهد نمواً مستمراً من ٢٠٢٠ إلى ٢٠٢٢، حيث ارتفع من ٧,٣٧ مليار دينار في ٢٠٢٠ إلى حوالي ١٢,٩٩ مليار دينار في ٢٠٢٢، وأن إيرادات النشاط التجاري: يمثل

(٢١) د. عادل فليح العلي، المالية العامة والتشريع الضريبي، الطبعة الأولى، دار الحامد للنشر والتوزيع، عمان، ٢٠٠٧، ص ٧٩.

الجزء الأكبر من الإيرادات في جميع السنوات الثلاث، مما يعكس أهمية القطاع التجاري في المحافظة.

ثالثاً: ٥٠% من الإيرادات المحصلة عن المنافذ الحدودية للمحافظة، وحصة من البترول المستخرج منها:

تُعتبر إيرادات المنافذ الحدودية وحصة البترول دولار من إنتاج النفط والغاز من بين أهم الموارد المالية التي أقرتها التشريعات العراقية لدعم المحافظات المحلية وتمويل مشاريعها التنموية. وقد جاء التعديل الثاني لقانون المحافظات ٢٠١٣ ليعزز هذا الجانب، حيث منح المحافظات الحق في تحصيل نسبة ٥٠% من الإيرادات الناتجة عن المنافذ الحدودية الواقعة ضمن حدودها الإدارية<sup>(١)</sup>، وهو الأمر الذي يسهم بشكل ما في رفع مستوى المعيشة لسكان هذه المحافظات وتحقيق الرفاهية الاقتصادية، إلا أنه يعاب على هذا التعديل أنه يميز بين المحافظات، فإذا كانت بعض المحافظات غير منتجة للنفط أو ليس لها منافذ حدودية فستحرم من مورد مالي هام تستفيد به محافظات أخرى<sup>(٢)</sup>، ولذلك كان الأولى أن يكون تخصيص الخمسة دولارات أو ١٥٠ متر مكعب لصالح إعمار المحافظات ككل أو تنمية الأقاليم أو دعم الاحتياطي المالي للدولة بما ينعكس على المحافظات كلها دون تمييز.

وقد أولت التشريعات العراقية اهتماماً كبيراً بتحديد حصة المحافظات والإقليم من الإيرادات الناتجة عن النفط والغاز المنتجين ضمن حدودها. وقد أكد قانون الإدارة المالية رقم ٦ لسنة ٢٠١٩ المعدل هذا الحق، حيث نصت المادة (٢/٢٩) منه على منح المحافظات نسبة محددة من الإيرادات الناتجة عن الثروات الطبيعية وهي ٥% من إيرادات النفط المكرر، و ٥% من إيرادات الغاز<sup>(٣)</sup>.

---

(١) المادة (١١/ثانياً) من قانون رقم ١٩ لسنة ٢٠١٣.

(٢) د. أحمد يحيى هادي الزهيري، التعديل الثاني لقانون المحافظات غير المنتظمة بإقليم رقم ١٩ لسنة ٢٠١٣، ٢٠١٣، دراسة نقدية تحليلية، مجلة العلوم القانونية والسياسية، المجلد الخامس، العدد الثاني، ٢٠١٦، ص ١٦٨.

(٣) حيث نصت المادة (٢/أولاً/٥) من قانون الموازنة العامة الاتحادية لعام ٢٠١٩، على أن: "تعتمد نسبة (٥%) خمسة من المائة، من إيرادات النفط الخام المنتج في المحافظة و (٥%) خمسة من المائة

وقد وسَّع قانون الموازنة الصادر عام ٢٠٢٣ من نطاق هذه الحصة وأكد على نفس النسبة، ولكنه أضاف آليات محددة لاستخدام هذه الإيرادات. نصت المادة الثانية/الفقرة الخامسة-أ على أن:

- تُعتمد نسبة ٥% من إيرادات النفط الخام المنتج في المحافظات والإقليم.
- تُعتمد نفس النسبة لإيرادات النفط المكرر والغاز الطبيعي المنتج.
- تُخصص ٢ تريليون دينار بصيغة مشاريع للإقليم والمحافظات المنتجة.
- يُسمح للإقليم والمحافظة باستخدام حتى ٥٠% من هذه التخصيصات لاستيراد الطاقة، تقديم الخدمات، أو تغطية نفقات العلاج وغيرها.
- تُمنح الأولوية للمناطق المتضررة بصورة أكبر من غيرها، ولتكرير النفط ولمشاريع حماية البيئة.
- تُجرى التسويات الحسابية للمبالغ غير المخصصة من السنوات السابقة وفق تدقيق ديوان الرقابة المالية<sup>(١)</sup>.

---

من إيرادات النفط الخام المكرر في مصافي لمحافظة و(٥%) خمسة من المائة من إيرادات الغاز الطبيعي المنتج في المحافظة...."

(١) حيث نصت المادة الثانية في فقرتها الخامسة / أ من قانون الموازنة العامة الاتحادية في العراق رقم ١٣ لسنة ٢٠٢٣ على أن: "تعتمد نسبة (٥%) (خمس من المائة) من إيرادات النفط الخام (بالسعر المحدد في الموازنة العامة) المنتج في الإقليم والمحافظات المنتجة، و(٥%) (خمس من المائة) من إيرادات النفط الخام المكرر في مصافي الإقليم والمحافظات، و(٥%) (خمس من المائة) من إيرادات الغاز الطبيعي المنتج في الإقليم والمحافظات المنتجة، بالسعر المكافئ لبرميل النفط على أساس السعر المحدد في الموازنة العامة، على أن يختار الإقليم والمحافظة المنتجة إحدى الإيرادات المنتجة آنفاً، وعلى أن يخصص مبلغ مقداره (٢,٠٠٠,٠٠٠,٠٠٠) ألف دينار (اثنان تريليون دينار)، بصيغة مشاريع إلى الإقليم والمحافظات المنتجة من أصل التخصيصات المشار إليها بالبند (أ-أ) من المادة (٢) المذكورة آنفاً، وللإقليم والمحافظة حق التصرف والاستخدام بما لا يزيد على (٥٠%) (خمسين من المائة) من التخصيصات المشار إليها آنفاً لغرض استيراد الطاقة الكهربائية أو تقديم الخدمات للإقليم أو المحافظة وتنظيفها أو نفقات العلاج للمرضى داخل وخارج العراق أو للنفقات الجارية بحسب احتياجات الإقليم أو المحافظات، وتكون أولوية الإنفاق للمناطق الأكثر تضرراً من إنتاج وتصفيه النفط ولمشاريع حماية البيئة وذلك من خلال إجراء المناقلة المطلوبة، وعلى أن يتم إجراء التسويات الحسابية بعد تدقيقها من ديوان الرقابة المالية الاتحادي في موازنة

## المطلب الثاني

### الضرائب والرسوم المحلية ودورها كمورد من موارد الهيئات المحلية

تُعتبر الضرائب والرسوم المحلية من المصادر المالية الأساسية التي تعتمد عليها الهيئات المحلية في العراق، حيث تُفرض بموجب النصوص الدستورية والقوانين الاتحادية النافذة. تشمل هذه الضرائب، من بين أمور أخرى، تلك التي تهدف إلى تعويض الأضرار البيئية الناتجة عن الأنشطة الاقتصادية<sup>(١)</sup>، والتي تُعرف بأنها: "الضرائب المفروضة على الأفراد أو الجهات التي تلحق أضراراً بالبيئة من خلال أنشطتها الاقتصادية أو استخدام تقنيات إنتاجية ملوثة."<sup>(٢)</sup>

ويهدف هذا المطلب إلى استعراض وتحليل قيمة الضرائب المحلية المحصلة في بعض المحافظات العراقية، مع التطرق للفروقات في نسب الحصيلية بين المحافظات. كما سنتناول أهم المعوقات التي تؤثر على تحصيل الضرائب المحلية، عدا مشكلة التهرب الضريبي. وذلك على التفصيل الآتي:

## الفرع الأول

### حجم وقيمة الضرائب والرسوم المحلية في العراق

شكل الضرائب والرسوم إحدى أبرز الإيرادات السيادية التي تعكس قوة الدولة وشرعيتها القانونية، ولا يجوز فرضها إلا من خلال جهات معتمدة تمتلك الصلاحية لتمثيل الدول<sup>(٣)</sup>،

---

السنة اللاحقة، بما فيها مستحقات المحافظة للسنوات السابقة التي لم يُخصص مبالغ لها والمدققة من ديوان الرقابة المالية الاتحادي

(١) المادة ٤٤/ثانياً/ ٥ من قانون المحافظات غير المنتظمة في إقليم رقم ٢١ لسنة ٢٠٠٨.

(٢) د. أحمد خلف حسين وإبراهيم علي محمد، الضرائب على التلوث البيئي بين دواعي الحماية وغياب السند القانون، مجلة جامعة تكريت للعلوم القانونية والسياسية، جامعة تكريت، المجلد الرابع، السنة الرابعة، العدد السادس عشر، ص ٢٢٢.

(٣) د. رائد ناجي احمد، مدى اختصاص المحافظات غير المنتظمة بإقليم بفرض الضرائب والرسوم، دراسة قانونية متخصصة في النظام القانوني في العراق، مجلة كلية القانون للعلوم القانونية والسياسية، المجلد ٤، العدد ١٢، ٢٠١٥، ص ٣٧٠.

وتختلف الضرائب المحلية عن الضرائب العامة في نطاق تطبيقها والجهة التي تقوم بفرضها. فالضريبة المحلية تقتصر على الوحدة الإدارية التي تُفرض فيها ولا تمتد إلى مناطق أخرى، بينما تشمل الضريبة العامة جميع أنحاء الدولة. كما أن السلطات المحلية هي التي تختص بفرض الضرائب المحلية لصالحها، بينما تفرض الضرائب العامة من قبل الجهات المركزية ويُعاد ريعها إلى الخزانة العامة للدولة.

وتُعد الرسوم المحلية مصدراً مهماً للإيرادات في المحافظات، ويُعرف الرسم بأنه مبلغ إلزامي يُدفع مقابل خدمة محددة تقدمها الدولة، ويتميز بتحقيقه منفعة مزدوجة؛ حيث يحصل الأفراد على منفعة خاصة، بينما يستفيد المجتمع من تنظيم العلاقة بين المواطنين والهيئات الحكومية في إطار تقديم الخدمات العامة. (١)

وبرغم الاختلاف حول مدى أحقية الهيئات المحلية في فرض الضرائب المحلية، إلا أن الضرائب والرسوم مثلت مورداً من موارد الهيئات المحلية وفقاً للقانون، ومع ذلك فإن الضرائب والرسوم المحلية كانت نسبتها ضئيلة بالنسبة لإجمالي إيرادات الهيئات المحلية، وسنحاول في هذا المطلب أن نوضح حجم إيرادات الضرائب والرسوم في بعض المحافظات العراقية لمحاولة معرفة هذا الحجم وذلك على النحو الآتي:

### أولاً: حجم الرسوم المحلية في بعض محافظات العراق:

نتيجة الصعوبة التي وجدها الباحث في الوصول لبعض البيانات المتعلقة بالهيئات المحلية في العراق، استطاع الباحث الوصول لبعض البيانات المتعلقة بالرسوم المفروضة في محافظات العراق، وسنعرض في ذلك لبعض المحافظات مثل محافظة كركوك، ويبين الجدول (٤) أن قيمة الرسوم في عام ٢٠١٩ قد بلغت نحو ٩٦،٢٨٥،٢٨٩ دينار عراقي، وفي عام ٢٠٢٠ انخفضت إيرادات الرسوم إلى ٣١،٢٠١،٩٨١ دينار عراقي، وهو انخفاض كبير بنسبة تقارب ٦٨%، وفي عام ٢٠٢١ شهدت زيادة ملحوظة لتصل إلى ١٨٠،٥٨٢،٤٦٢ دينار عراقي، مما

---

(١) د. علياء غازي موسى الحياي ود. ظافر مدحي فيصل الدوري، مدى مشروعية الاختصاص المالي لمجالس المحافظات غير المنتظمة في إقليم، مرجع سابق، ٢٠١٦، ص ١٥.

يشير إلى انتعاش اقتصادي أو زيادة في الفعاليات التي تتطلب رسوماً، وفي عام ٢٠٢٢ حدث زيادة جديدة إلى ١٨٥,٢٩٨,٣٠٧ دينار عراقي، وذلك قبل أن تنخفض عام ٢٠٢٣ إلى ٣٣,٩٥٩,٩٤٦ دينار عراقي.

#### الجدول رقم (٤)

يوضح قيمة الرسوم في محافظة كركوك خلال الفترة ٢٠١٩ - ٢٠٢٣

السنوات	قيمة الرسوم	إجمالي الإيرادات
٢٠١٩	٩٦٢٨٥٢٨٩	٦١٣٦٢٩٢٣٥١
٢٠٢٠	٣١٢٠١٩٨١	٣٦٤٨٦٦٥٠٧٣
٢٠٢١	١٨٠٥٨٢٤٦٢	٣٢٦٣٧١٣٧٤٤
٢٠٢٢	١٨٥٢٩٨٣٠٧	٩٨١٨٨٩٣٢٨٦
٢٠٢٣	٣٣٩٥٩٩٤٦	٩٧٧٩٨٤٤٠٠

#### الجدول إعداد الباحث

مصدر البيانات: حساب العمليات الجارية للسنة المالية، مديرية البلديات العامة، بلديات محافظة كركوك، وزارة الإعمار والإسكان والبلديات والأشغال العامة، السنوات من ٢٠١٩-٢٠٢٣.

ومن خلال بيانات الجدول السابق، يتضح انخفاض نسبة مساهمة الرسوم إلى إجمالي الإيرادات ١,٥٧% في عام ٢٠١٩، ثم انخفضت نسبة الرسوم إلى ٠,٨٦% في عام ٢٠٢٠، وهذا الانخفاض يعكس تراجعاً في الإيرادات من الرسوم مقارنة بإجمالي الإيرادات، وفي عام ٢٠٢١ شهدت نسبة الرسوم زيادة ملحوظة إلى ٥,٥٣%، وهو ما يعكس زيادة كبيرة في قيمة الرسوم مقارنة بالإيرادات الكلية، مما يشير إلى اعتماد أكبر على الرسوم كمصدر للإيرادات، استمرت نسبة الرسوم في الارتفاع لتصل إلى ٧,٥٥% في عام ٢٠٢٢ وهو ما يشير إلى أن الرسوم أصبحت تشكل جزءاً أكبر من إجمالي الإيرادات، وذلك قبل أن تنخفض نسبة الرسوم مرة أخرى إلى ٣,٤٧%، وهذا الانخفاض يعكس تقليصاً في الاعتماد على الرسوم كمصدر رئيسي للإيرادات مقارنة بالعامين السابقين.

ونستنتج من ذلك أن نسبة الرسوم إلى إجمالي الإيرادات قد شهدت تقلبات كبيرة خلال الفترة ٢٠١٩-٢٠٢٣، حيث بدأت بنسبة منخفضة في ٢٠١٩ و ٢٠٢٠، ثم ارتفعت بشكل كبير



في ٢٠٢١ و ٢٠٢٢، وعادت لتتخفّض في ٢٠٢٣، وبناء على ذلك يتضح أنه لا توجد علاقة ثابتة بين قيمة الرسوم وإجمالي الإيرادات، حيث لم يكن ارتفاع قيمة الرسوم في بعض السنوات مصحوباً بارتفاع مماثل في إجمالي الإيرادات، وهو ما يعني أن الإيرادات تعتمد على عدة مصادر أخرى بجانب الرسوم وأن الرسوم تمثل انخفاض كبير.

### ثانياً: حجم الضرائب المحلية:

من الصعوبة بمكان التعرف على حجم وقيمة الضرائب المحلية في إجمالي الهيئات المحلية العراقي لاسيما في كافة المحافظات، ولذلك حاول الباحث الوصول لبعض البيانات من خلال التوجه إلى مديريات بعض المحافظات، وقد واجهت صعوبات للحصول على البيانات المتعلقة بالضرائب، ومع ذلك توصلت إلى بعض إحصاءات للإيرادات الضريبية المحلية في محافظة كركوك خلال الخمس سنوات الأخيرة، والتي سنحاول من خلال هذه البيانات إلقاء الضوء على حجم ودور الضرائب المحلية في تعزيز إيرادات الهيئات المحلية في العراق، حيث يتضح من خلال الجدول رقم (٥) أن هناك تقلبات كبيرة في نسبة مساهمة الضرائب إلى إجمالي الإيرادات المحلية، ففي العام ٢٠١٩ بلغت الضرائب المحلية على الدخول والثروات نحو ٢٠٦١٩٠٤٧٨،٦٦٧ دينار عراقي، وفي عام ٢٠٢١ ارتفعت إلى ٢٥٩،٢٦٣،٣٣٢ دينار عراقي، إلا أنها في عام ٢٠٢٢ انخفضت بشكل كبير حيث بلغت ٤٨،٦١٧،١٧٨ دينار عراقي، وفي عام ٢٠٢٣ شهدت زيادة تصل إلى شهدت زيادة لتصل إلى ٥١١،٠٥٩،٩٤٦ دينار عراقي<sup>(١)</sup>.

ومن خلال مقارنة هذه البيانات بإجمالي الإيرادات المحلية للمحافظة خلال فترة الدراسة، سنلاحظ أن نسبة الضرائب المحلية كانت ضعيفة للغاية وغير مؤثرة في إجمالي الإيرادات الضريبية المحلية ففي عام ٢٠١٩ كانت نسبة الضرائب إلى إجمالي الإيرادات المحلية ٣،٣٦%، وفي عام ٢٠٢١ ارتفعت هذه النسبة إلى ٧،٩٤%، وذلك قبل أن تتخفّض بشكل حاد عام ٢٠٢٢

---

(١) يراجع في تفاصيل ذلك الجدول رقم (٥).

لتصبح أقل من ١% من إجمالي الإيرادات الضريبية، وإن كانت قد عاودت الارتفاع في عام ٢٠٢٣ لتصبح نسبة مساهمتها نحو ٥,٢٣% من إجمالي الإيرادات المحلية للمحافظة.

#### جدول رقم (٥)

##### حجم الضرائب المحلية في محافظة كركوك في العراق

السنة	الضرائب على الدخل والثروات	إجمالي الإيرادات المحلية	نسبة الضرائب إلى إجمالي الإيرادات المحلية(%)
٢٠١٩	٢٠٦,١٩٠,٤٧٨	٦,١٣٦,٢٩٢,٣٥١	٣,٣٦%
٢٠٢٠	--	٣,٦٤٨,٦٦٥,٠٧٣	--
٢٠٢١	٢٥٩,٢٦٣,٣٣٢	٣,٢٦٣,٧١٣,٧٤٤	٧,٩٤%
٢٠٢٢	٤٨,٦١٧,١٧٨	٩,٨١٨,٨٩٣,٢٨٦	٠,٥٠%
٢٠٢٣	٥١,١٠٥,٢٩٣	٩٧٧,٩٨٤,٤٠٠	٥,٢٣%

#### الجدول إعداد الباحث

مصدر البيانات:

- حساب تنفيذ الموازنة للسنة المالية المنتهية في ٣١/كانون الأول/ ٢٠٢٣ - محافظة كركوك ٢٠٢٣.
- كشف إيرادات النشاط الجاري للسنة المالية المنتهية في ٣١/١٢/٢٠٢٢ - محافظة كركوك - ٢٠٢٢.
- كشف الإيرادات التحويلية والأخرى للسنة المالية المنتهية في ٣١/١٢/٢٠٢٠ - محافظة كركوك ٢٠٢٠.

ويمكن من خلال هذه البيانات أن نلاحظ أن نسبة الضرائب المحلية لإجمالي الإيرادات المحلية في المحافظة قد شهدت تقلبات كبيرة، وهو ما يعكس تغييرات كبيرة في سياسات الضرائب والدخل من ناحية، ويرجع كذلك لاعتماد المحافظات على الموارد التحويلية المخصصة لها من الإدارة المركزية، فيلاحظ أن الإيرادات التحويلية بكافة أنواعها قد بلغت عام ٢٠٢٠ في محافظة كركوك نحو ٢٤٧٢١٣٠٥٢٣ دينار عراقي من إجمالي إيرادات بلغ نحو ٣٦٤٨٦٦٥٠٧٣ دينار عراقي، أي أن نسبة الإيرادات التحويلية إلى إجمالي الإيرادات في محافظة كركوك عام ٢٠٢٠ هي حوالي ٦٧,٧٦%، في حين لم تتخط نسبة الضرائب في نفس العام مستوى ٤%.

#### الفرع الثاني

##### معوقات فرض الضرائب والرسوم المحلية في العراق

يعتبر فرض الضرائب أو الرسوم محلياً من قبيل الموضوعات التي تكتسب أهمية خاصة إذ يترتب عليه اقتطاعات مالية لدخول المكلفين بها، ولما يترتب عليها من تمويل الهيئات المحلية بما يمكنها من توفير مصادر للإنفاق على الخدمات التي تقدمها، ومع ذلك فقد رأينا أن نسبة فرض الضرائب والرسوم المحلية تعاني من انخفاض في غلتها، وضعف في تحصيلها على الصعيد المحلي، وهو ما انعكس بشكل كبير مساهمتها في الإيرادات المحلية، ومن هنا كان لابد من البحث العوامل أو الأسباب التي تعوق نجاح فرض الضرائب والرسوم على الصعيد المحلي، وأسباب ضعف هذه الغلة، فهل يعتبر التهرب الضريبي هو السبب الوحيد لضعف الحصيلة الضريبية على الصعيد المركزي والمحلي؟ أم أن هناك أسباب أخرى لاسيما على الصعيد المحلي؟

وواقع الأمر، فإن المعوق الأساسي والرئيسي لعملية فرض الضرائب والرسوم المحلية، والتي تعد معوقاً أساسياً بجانب التهرب الضريبي في العراق، هي مسألة مدى جواز فرض هذه الضرائب من الناحية القانونية؟ وبعبارة أخرى هل يجوز للهيئات المحلية متمثلة في المحافظات في العراق أن تقوم بفرض ضرائب ورسوم محلية؟ لاسيما وأن الدستور العراقي ينص صراحة على مبدأ قانونية الضرائب والرسوم.

وعليه، لا يجوز صدورها إلا بقانون يصدر السلطة المختصة بالدولة<sup>(١)</sup>. وهنا فإنه لكي نستطيع الوقوف على معوقات فرض الضرائب والرسوم المحلية لابد من تناول مدى إمكانية فرض هذه الضرائب من قبل الهيئات المحلية في العراق، وموقف الفقه والقضاء من هذه المسألة، وهو ما نتناوله توضيحاً على النحو الآتي:

### أولاً: مبدأ قانونية الضريبة وأثره على فرض الضرائب المحلية:

إن هذا المبدأ يعني أنه يجب أن تكون كافة الضرائب والرسوم مفروضة بموجب قانون، مما يعني أنه لا يمكن فرض أي ضريبة أو رسم إلا إذا كان هناك نص قانوني يحدد ذلك، وهذا

---

(١) حيث تنص المادة (٢٨/أولاً) من الدستور العراقي لسنة ٢٠٠٥ على أن: - "لا تفرض الضرائب والرسوم ولا تعدل ولا تجبى، ولا يعفى منها، إلا بقانون".

المبدأ يضمن أن تكون جميع الإجراءات المتعلقة بالضرائب والرسوم شفافة وقائمة على أسس قانونية واضحة، مما يحمي حقوق الأفراد ويعزز الثقة في النظام المالي<sup>(١)</sup>.

ولتطبيق مبدأ قانونية الضريبة، الذي ينص عليه الدستور، يجب أن يصدر قانون من الجهة المخولة بذلك بموجب الدستور، بغض النظر عن شكل هذه الهيئة أو طريقة تشكيلها، ويعكس هذا المبدأ أهمية أن يكون هناك إطار قانوني يتسم بالوضوح ينظم عملية فرض الضرائب، ويعزز من مبدأ الشفافية والمساءلة في النظام الضريبي<sup>(٢)</sup>.

والواقع أن دساتير العراق المتتالية قد أكدت على هذا المبدأ، حيث نص أول دستور للدولة العراقية (دستور ١٩٢٥) على أنه "لا يجوز وضع الضرائب أو الرسوم إلا بقانون"، وهو ما هذا ما تبناه دستور ١٩٦٣ المؤقت<sup>(٣)</sup>، كما تم التأكيد على هذا المبدأ في الدستور الدائم لعام ٢٠٠٥، الذي تضمن نصاً يمنع فرض الضرائب أو الرسوم دون وجود قانون ينظم ذلك<sup>(٤)</sup>.

وبناء على ذلك، فإن الأصل أنه لا يجوز فرض الضرائب أو الرسوم بدون صدور قوانين بها من السلطات التشريعية المختصة، وهنا يثور التساؤل يتمثل في مدى تأثير تطبيق هذا المبدأ على حق الهيئات المحلية في العراق في فرض الضرائب والرسوم؟

للإجابة على هذا التساؤل يجب أن نوضح موقف القانون في ظل دستور الدولة العراقية النافذ وكذلك في ظل قانون إدارة الدولة الملغي والنافذ، وذلك على النحو الآتي:

#### - اختصاص الهيئات المحلية بفرض الضرائب والرسوم في ظل دستور ٢٠٠٥:

لقد تبنى دستور ٢٠٠٥ النافذ النظام الاتحادي للدولة العراقية، وعمل وفقاً لذلك على توسيع صلاحيات الهيئات المحلية المتمثلة في المحافظات بشكل غير مسبوق في الأنظمة الدستورية

---

(١) علياء غازي الحيايي وظاهر الدوري، مرجع سابق، ص ٢١.

(٢) رائد ناجي أحمد، مدى اختصاص المحافظات غير المنتظمة بإقليم بفرض الضرائب والرسوم، مرجع سابق، ص ٣٧٣.

(٣) حيث نص على أن "أداء الضرائب والتكاليف العامة واجب وشرف، ولا تُفرض ضريبة أو رسم، ولا يجوز إعفاء أحد منها إلا بقانون" المادة ٣٨ من دستور العراق المؤقت لسنة ١٩٦٣.

(٤) المادة ٢٨ أولاً: من دستور العراق لسنة ٢٠٠٥.

التي تبنت النظام اللامركزي الإداري، ومع ذلك فقد تبنى المشرع العراقي قانونية الضرائب والرسوم، وهو ما يعني أنه لا يجوز أن تفرض الضرائب أو الرسوم إلا بقانون، وهنا يكون التساؤل هل يحق للهيئات المحلية إصدار تشريعات محلية تتضمن فرض الضرائب والرسوم وفقاً للدستور العراقي؟ أم لا يحق لها ذلك؟

وواقع الأمر، فإنه في ظل النظام الاتحادي (الفدرالي)، من الطبيعي أن تُمنح الأقاليم أو الولايات الأحقية في إصدار قوانين ذات صفة محلية تسري على الإقليم فقط، بالإضافة إلى اختصاص سلطة التشريع الاتحادية في سن القوانين التي تنفذ في جميع أقاليم الدولة ومحافظاتها<sup>(١)</sup>.

إلا أن المشرع العراقي قد خرج على هذا الأصل، حيث أعطى للمحافظات بجانب إقليم كردستان سلطة إصدار القوانين المحلية، وهو ما يمكن أن يستدل عليه من خلال إشراكه للمحافظات بجميع المسائل التي أُنيطت بالإقليم، وكذلك رسم السياسة البيئية بالتعاون مع المحافظات، وهو ما يفهم منه أن الدستور قد عامل المحافظات معاملة الإقليم بشأن بالاختصاصات المشتركة بين السلطتين الاتحادية والإقليم<sup>(٢)</sup>.

أكد الدستور العراقي في المادة (١٢٢) على مبدأ هام يتمثل في أن جميع الصلاحيات التي لم يتم النص عليها ضمن الاختصاصات المتعلقة بالسلطة المركزية، تعود بشكل تلقائي إلى الأقاليم والمحافظات. وهو ما يعكس فلسفة دستورية تهدف إلى تعزيز اللامركزية الإدارية والمالية، حيث يتم منح السلطات الاتحادية صلاحيات محددة واستثنائية، في حين تُترك

---

(١) ووفقاً لذلك فقد نص الدستور على أن: "تمنح المحافظات التي لم تنتظم في إقليم الصلاحيات الإدارية والمالية الواسعة بما يمكنها من إدارة شؤونها على وفق مبدأ اللامركزية الإدارية وينظم ذلك بقانون". ومن البديهي أن النظام الإداري اللامركزي لا يتعدى مفهومه توزيع الوظيفة الإدارية بين السلطة المركزية والوحدات الإدارية في المحافظات، مع بقاء السلطة التشريعية والقضائية بيد المركز"، المادة ٥٣/ ثانياً من دستور العراق النافذ لسنة ٢٠٠٥.

(٢) رائد ناجي أحمد، مدى اختصاص المحافظات غير المنتظمة بإقليم بفرض الضرائب والرسوم، مرجع سابق، ص ٣٩١.

الصلاحيات الأخرى، بما في ذلك تلك التي قد تنشأ في المستقبل، لتصبح من اختصاص المحافظات والأقاليم<sup>(١)</sup>.

هذا المبدأ الدستوري يُعتبر بمثابة ضمان مهمة لتعزيز استقلالية المحافظات وتمكينها من إدارة شؤونها المحلية بشكل أكثر فعالية. فهو يسمح للمحافظات بتبني سياسات وقرارات تتناسب مع احتياجاتها المحلية دون انتظار موافقة أو توجيه من السلطات المركزية، طالما أن هذه الصلاحيات لا تتعارض مع الاختصاصات الحصرية للسلطات الاتحادية.

كما أشارت المادة ذاتها إلى أنه في حالة وجود نزاع بين القوانين الصادرة عن الحكومة الاتحادية وتلك الصادرة عن الأقاليم أو المحافظات، فإن الأولوية لتطبيق قانون الأقاليم والمحافظات. يؤكد ذلك أن الأقاليم والمحافظات تمتلك صلاحية إصدار قوانين، حيث وردت لفظة "قانون" في المادة بشكل واضح وصريح<sup>(٢)</sup>، مما يمنح هذه القوانين صفة العلوية على القانون الاتحادي، شريطة أن تكون القوانين المحلية ضمن نطاق الصلاحيات المشتركة المحددة في الدستور<sup>(٣)</sup>.

يبدو أن المشرع العراقي قد تبني هذا الفهم الدستوري بشكل واضح من خلال إصدار قانون المحافظات رقم ٢١ لسنة ٢٠٠٨ المعدل، والذي يُعد إطاراً قانونياً يعزز مبدأ اللامركزية الإدارية والمالية، فقد نص هذا القانون على أن مجلس المحافظة يُعتبر السلطة التشريعية والرقابية في المحافظة، مما يمنحه صلاحية إصدار التشريعات المحلية التي تمكنه من إدارة شؤون المحافظة بشكل فعال وفقاً لمبدأ اللامركزية<sup>(٤)</sup>.

ومع ذلك، فقد وضع القانون ضوابط مهمة لضمان عدم تعارض هذه التشريعات المحلية مع الدستور العراقي أو القوانين الاتحادية، وهذا التوازن بين الصلاحيات المحلية والاتحادية

---

(١) المادة ١٢٢ من الدستور العراقي.

(٢) علياء غازي الحيايلى وظاهر الدوري، مرجع سابق، ص ٢١.

(٣) د. حميد حنون خالد، "مبادئ القانون الدستوري وتطور النظام السياسي في العراق"، القسم الثاني، توزيع مكتبة محمود النعيمي، ٢٠٠٩، ٢٠١٠، ص ١٦٧.

(٤) المادة ٢/أولاً من قانون المحافظات غير المنتظمة في إقليم رقم ٢١ لسنة ٢٠٠٨ المعدل.

يعكس حرص المشرع على تعزيز الاستقلالية للمحافظات في إدارة شؤونها الداخلية، مع الحفاظ على الوحدة الوطنية وعدم المساس بالصلاحيات السيادية للدولة.

علاوة على ذلك، أكدت المادة (٧/ثالثاً) من القانون على أن مجلس المحافظة يمتلك صلاحية إصدار القوانين المحلية وكذلك الأنظمة وكذلك التعليمات اللازمة لتنظيم شؤونه المالية والإدارية، بما يدعم استقلالية المحافظة في إدارة شؤونها، جاء هذا النص ليؤكد الالتزام بمبدأ اللامركزية، شريطة ألا تتعارض هذه التشريعات مع النصوص الدستورية الاتحادية النافذة، مما يضمن التنسيق بين السلطات المحلية والاتحادية في إطار الحفاظ على وحدة الدولة<sup>(١)</sup>.

وعليه فإنه من ناحية مدى تأثير مبدأ القانونية الضريبية على فرض الضرائب والرسوم المحلية، يمكن القول بأن لها تأثير أساسي إذ لا يجوز وفقاً لهذا المبدأ أن يتم فرض ضرائب من قبل السلطات المحلية وفقاً لقرارات إدارية، وإنما لا يكون ذلك إلا بموجب تشريع محلي، وذلك مع الأخذ في الاعتبار أن المشرع قد أعطى للمحافظات الصلاحيات التشريعية في إصدار القوانين، إلا أن ذلك يبقى مشروطاً بعدم تعارض هذه القوانين مع القوانين الاتحادية، ومن ثم لا يجوز فرض رسوم أو ضرائب تخالف القواعد والقوانين المنصوص عليها في القوانين الاتحادية. وإذا كان هذا هو ما يمكن أن نستنتجه من النصوص القانونية والدستورية في العراق، أن للمحافظات والهيئات المحلية سلطة إصدار تشريعات محلية، فإن التساؤل الذي يثور هو هل يمكن أن تصدر تشريعات تفرض ضرائب ورسوم محلية؟ وما موقف الفقه والقضاء من هذه المسألة؟

ولعل هذا هو ما نجيب عليه في النقطة القادمة:

**ثانياً: موقف الفقه والقضاء من فرض الضرائب والرسوم المحلية من قبل الهيئات المحلية:**

إذا كنا قد انتهينا إلى أن النصوص القانونية في العراق تؤدي إلى إمكانية إصدار الهيئات المحلية المتمثلة في المحافظات تشريعات محلية تتولى تنظيم أمورها المحلية، فإن التساؤل يتعلق

---

(١) المادة ٧/ ثالثاً من قانون المحافظات غير المنتظمة في إقليم رقم ٢١ لسنة ٢٠٠٨ المعدل.

بمدى إمكان إصدار تشريعات تتضمن فرض ضرائب ورسوم محلية؟ وموقف الفقه والقضاء من هذه المسألة؟

وواقع الأمر فإن هذه المسألة كانت مثار جدل طويل على الصعيدين الفقهي والقضائي، وهو ما نوضحه على النحو الآتي:

#### – موقف القضاء العراقي من المسألة:

في هذا السياق، يمكن التمييز بين موقف مجلس شورى الدولة وموقف المحكمة الاتحادية العليا فيما يتعلق بصلاحيات مجالس المحافظات في فرض الضرائب والرسوم، فقد أصدر مجلس شورى الدولة عدة فتاوى تتناول هذه المسألة، ومن بينها فتوى مهمة جاءت رداً على استيضاح مقدم من وزارة البلديات والأشغال العامة، تناولت الفتوى تساؤلات حول حق مجالس المحافظات، سواء كانت سلطة تشريعية أم تنفيذية، في استيفاء ضرائب ورسوم تتعارض مع القوانين النافذة في ذلك الوقت. كما تناولت الفتوى مدى سريان عبارة "فرض ضرائب ورسوم" الواردة في القسم (٢) من الأمر (٧١)، خاصة في حال تقاطعها مع التشريعات القائمة<sup>(١)</sup>.

وأوضحت الفتوى الصادرة عن مجلس شورى الدولة أن الفقرة (٢) من القسم (٢) من الأمر (٧١) تمنح مجالس المحافظات صلاحية تحصيل الإيرادات الضريبية والرسوم المحلية. ومع ذلك، أشارت الفتوى إلى نص البند (أولاً) من المادة (٢٨) من الدستور العراقي<sup>(٢)</sup>، هذا النص الدستوري يُعتبر إطاراً عاماً يحدد آلية فرض الضرائب والرسوم، مما يعني أن أي إجراء يتعلق بفرض أو تعديل الضرائب والرسوم يجب أن يتم من خلال تشريع قانوني صادر عن السلطة التشريعية المختصة.

هذا التفسير يعكس حرص مجلس شورى الدولة على التوفيق بين صلاحيات مجالس المحافظات في إدارة مواردها المالية وبين الالتزام بالدستور والقوانين النافذة. فمن ناحية، يتمتع

---

(١) قرار مجلس شورى الدولة رقم ٣٩٩ الصادر في ٢٠٠٨/٣/١١ المنشور في قرارات وفتاوى مجلس شورى الدولة، وزارة العدل، مجلس شورى الدولة، ٢٠٠٨، ص ١١٧، ١١٨.

(٢) المادة (٢٨ / أولاً) من الدستور العراقي الذي ينص على أن "لا تُفرض الضرائب والرسوم ولا تُعدل ولا تُجبي ولا يُعفى منها إلا بقانون



مجالس المحافظات بصلاحيّة تحصيل الإيرادات عبر الضرائب والرسوم، ولكن من ناحية أخرى، يجب أن يتم ذلك في إطار التشريعات المعمول بها، وليس بشكل تعسفي أو خارج الإطار القانوني.

وبناءً على ما سبق، أكدت الفتوى أن مفهوم "القانون" في الدستور يتطلب أن تتضمن التشريعات الخاصة بفرض الضرائب والرسوم تفاصيل دقيقة، تشمل أنواع الضرائب والرسوم، الفئات الخاضعة لها، والإجراءات المرتبطة بها. واستناداً إلى هذا الإطار القانوني، خلص المجلس إلى أنه لا يجوز لمجالس المحافظات فرض أي ضرائب أو رسوم إلا إذا تم ذلك بموجب قانون يحدد هذه التفاصيل بشكل واضح وصريح.

وبناءً على ذلك فإن مجلس شورى الدولة أكد على أن مجالس المحافظات لا يحق لها إصدار قوانين لأي غرض، ومن ثم لا يجوز لها أن تصدر قوانين تتضمن فرض ضرائب ورسوم محلية ولو بشكل غير مباشر، إذ أنه لا يقر بحق المحافظات في إصدار قوانين من الأساس، وبما أن الفرائض المالية لا تفرض إلا بقانون وفقاً للدستور، فإن النتيجة أنه لا يجوز فرض الضرائب والرسوم للهيئات المحلية، لأن الأخيرة لا تملك الأداة القانونية التي تمكنها من هذا الفرض.

أما المحكمة العليا فقد انتاب موقفها في هذه المسألة بعضاً من الغموض والاضطراب، إذ لم يكن رأيها ثابتاً في جميع قراراتها، وهو ما أدى لفتح الباب أمام الخلافات بين السلطة المركزية والمحافظات، مما أدى إلى اشتغالها أكثر من تهدئها أو تخفيفها، ففي البداية قررت المحكمة معارضتها لحق المحافظات في فرض الرسوم والضرائب، ولم يتبين موقف المحكمة الاتحادية العليا بشكل مباشر، وإنما بشكل غير مباشر، من خلال عدم الاعتراف بحق المجالس في أي صفة تشريعية تمكنها من سن القوانين المحلية، ومن ذلك ما صدر عن المحكمة من القرار رقم ١٣ في عام ٢٠٠٧، حيث أكدت المحكمة الاتحادية العليا من خلال قراراتها أن مجلس المحافظة لا يمتلك صفة تشريعية تسمح له بإصدار قوانين محلية مستقلة<sup>(١)</sup>.

---

(١) ووفقاً لتفسير المحكمة، فإن الصلاحيات الممنوحة لمجالس المحافظات تُصنف تحت الفقرة (ثانياً) من المادة (١٢٢) من الدستور العراقي، وليس الفقرة (ثالثاً). هذا التمييز مهم، حيث أن الفقرة (ثانياً) تنص على أن

ووفقاً لذلك فإن مجلس المحافظة يمتلك صلاحيات إدارية ومالية واسعة تمكنه من إدارة شؤون المحافظة، ومع ذلك، فإن هذه الصلاحيات لا تعني استقلالية مطلقة، بل يجب أن يتم ممارستها في إطار القوانين الاتحادية التي يتم تشريعها لتنظيم وتحديد هذه الصلاحيات بما يتوافق مع أحكام الدستور.

وفي حكم مغاير للحكم السابق، تراجعت المحكمة عن موقفها، وقررت العدول عن توجيهها السابق الرافض لفرض المحافظات والهيئات المحلية للضرائب والرسوم، حيث أقرت بإعطائها مثل هذه الصلاحية، وذلك في عدة أحكام وقرارات لاحقة، ففي قرار مهم صدر بتاريخ ٢٠٠٨/٤/٢١، أجابت المحكمة عن استفسار مجلس محافظة النجف بشأن مدى سلطة مجالس المحافظات في سن القوانين المتعلقة بفرض وإنفاق الرسوم والغرامات استناداً إلى القوانين العراقية النافذة.

وقد أوضحت المحكمة أن فرض الضرائب تُعتبر من الشؤون المالية التي تضمنتها المادة (٥٣/ثانياً)، ومن ثم تتمتع مجالس المحافظات بحق إصدار القوانين اللازمة لفرض وجباية وإنفاق الضرائب والرسوم والغرامات المحلية، وأكدت المحكمة أن هذا الحق يلاءم ما جاء به الدستور في مادته ١١٥، والتي تمنح الأولوية التطبيق للقوانين المحلية، في حالات الاختصاصات المشتركة مع السلطات الاتحادية.

كما أشارت المحكمة إلى أن الصلاحيات التشريعية الخاصة بفرض القوانين الاتحادية، والتي نصت عليها المادة (٦١/أولاً) من الدستور، تبقى من اختصاص المجلس النيابي حصرياً. وأكدت أن المواد (١١٠ - ١١٤) حددت مجالات الصلاحيات الحصرية والمشاركة للسلطات الاتحادية، والتي لا يجوز لمجالس المحافظات تجاوزها..<sup>(١)</sup>

---

الصلاحيات التي لم تُنص عليها كاختصاصات حصرية للسلطات الاتحادية تعود إلى الأقاليم والمحافظات غير المنتظمة في إقليم، ولكنها تخضع للقوانين الاتحادية النافذة. يراجع القرار رقم ١٣/اتحادية/ ٢٠٠٧ الصادر في ٢٠٠٧/٧/١٦ والمشار إليه لدى: علاء صبري التميمي، قرارات المحكمة الاتحادية العليا، بغداد، ٢٠٠٩، ص ٢٤٦.

(١) فوز خلف ظاهر، وعلياء غازي موسى، الإطار القانوني لمصادر تمويل الهيئات، مرجع سابق، ص ١٥٩.

وخلاصة الأمر، وما يمكن أن ينتهي إليه الباحث في هذا الصدد هو أن:

- القضاء العراقي لم يكن على نسق واحد فيما يخص حق مجالس المحافظات في فرض الضرائب والرسوم، وأن مجلس الشورى بالدولة قد رفض منح هذا الحق لمجالس المحافظات، بينما استقر رأي المحكمة العليا في النهاية على منحه له.
- أن الخلافات في هذه المسألة لم تنشأ نتيجة نزاعات قضائية، وإنما استندت إلى فتاوى وآراء تفسيرية، ولعل ذلك هو ما يثير الاستغراب والدهشة -وفق رأي البعض<sup>(١)</sup>- إذ كيف استمر الخلاف منذ صدور دستور ٢٠٠٥ بين السلطة المركزية وسلطات مجالس المحافظات حول حق الأخيرة في فرض الضرائب والرسوم، دون أن يبادر أي من الطرفين إلى رفع هذا النزاع أمام الجهات القضائية المختصة للنظر فيه وفق اختصاصها القضائي.

وأخيراً فإننا نرى أنه من الضروري توحيد موقف القضاء في مسألة الاختصاص المالي لمجالس المحافظات ومنحها صلاحيات مالية واسعة، بل والتأكيد على حقها في فرض الضرائب والرسوم المحلية، لاسيما وأن الواقع العملي أثبت أن هناك العديد من المحافظات من قد قامت بالفعل بإصدار تشريعات محلية مثل مجلس محافظة كركوك الذي أصدر قانون يتضمن فرض ضرائب ورسوم استيفاء أجور رفع ونقل النفايات والقمامة<sup>(٢)</sup>، كذلك أصدر مجلس محافظة النجف الأشرف القانون رقم ١ لسنة ٢٠١٠ بفرض الضمان على ضريبة الدخل المفروضة بموجب قانون ضريبة الدخل الاتحادي ١٩٨٢، وضريبة العقار المفروضة بموجب القانون ١٦٢ لسنة ١٩٥٩، وجميع أنواع الضرائب الأخرى المفروضة بموجب القوانين العراقية بنسبة ١٠% من مبلغ هذه الضرائب<sup>(٣)</sup>.

#### - موقف الفقه من مسألة فرض الهيئات المحلية للضرائب والرسوم المحلية:

لقد نتج عن الخلاف والغموض وعدم الوضوح الذي انتاب النصوص الدستورية وتنفيذها، فيما يتعلق باختصاص الهيئات المحلية (المحافظات) إزاء السلطات الاتحادية بشكل عام

---

(١) رائد ناجي أحمد، مدى اختصاص المحافظات غير المنتظمة بإقليم بفرض الضرائب، مرجع سابق، ص ٤٠٢.

(٢) كتاب محافظة كركوك رقم ٧٥٤ الصادر في ٢٥/٢/٢٠١٦، غير منشور.

(٣) نشر في جريدة الوقائع النجفية العدد الخامس، الصادر في كانون الثاني/شباط/آذار ٢٠١٠.

واختصاصهما المالي بشكل خاص، ومدى سلطة المحافظات في فرض الضرائب، خلافاً فقهيّاً كذلك، حيث تباينت الآراء الفقهية في هذه المسألة، وفي هذا الصدد نوضح أهم هذه الآراء:

- **الرأي الأول:** يذهب أصحاب هذا الرأي إلى أن مناقشة مدى أحقية الهيئات المحلية والمحافظات في فرض الضرائب والرسوم يكون من خلال الوقوف عند مسألة ما تملكه المحافظة من صلاحيات تشريعية في ظل قانون المحافظات النافذ، وانتهوا وفقاً لهذا الرأي إلى عدم تمتع المحافظات بأية صلاحيات تشريعية، ومن ثم لا يجوز لها إصدار قوانين محلية، وهو الأمر الذي ينسحب على حقها في فرض الضرائب والرسوم، إذ أن هذا الفرض لا يكون إلا بقانون وهي لا تملك حق إصدار القوانين<sup>(١)</sup>.

حيث يرى هذا الاتجاه أن النظام الإداري اللامركزي يقوم على تمكين الهيئات المحلية من اتخاذ قرارات إدارية متعلقة بإدارة شؤونها المحلية، دون أن يكون لها صلاحيات ذات صلة بالتشريع، ووفقاً لهذا الرأي، تظل الهيئات المحلية كيانات إدارية بحتة، تتولى إدارة المحافظة مع الالتزام الكامل بالقوانين العامة التي تضعها السلطة التشريعية الوطنية<sup>(٢)</sup>، وأن المشرع العراقي قد تنبه لهذا الإشكال وتعامل معه بشكل صريح في المادة (٣١/ثانياً) من قانون المحافظات، حيث نص على أن مجلس المحافظة ملزم "بتنفيذ القرارات التي يتخذها...". بحيث يؤكد النص أن صلاحيات مجلس المحافظة تظل إدارية وتنفيذية فقط، وأن استخدام تعبير "القرارات" بدلاً من "التشريعات" إلى عدم الاعتراف لمجالس المحافظات بصلاحيات سن القوانين. كما عززت المادة (٧/خمس عشرة) هذا التوجه، حيث أشارت إلى إصدار جريدة محلية لنشر "القرارات والأوامر" دون الإشارة إلى "التشريعات"، مما يدعم الرأي القائل بأن مجالس المحافظات تمارس سلطتها ضمن إطار إداري بحت. بناءً على ذلك، فإن المشرع قد راعى أن

---

(١) أريج طالب كاظم، اختصاصات السلطات المحلية في التشريع العراقي في ظل الدستور الحالي، وقانون المحافظات غير المنتظمة في إقليم رقم ٢١ لسنة ٢٠٠٨، مجلة العلوم القانونية والسياسية، العدد الثالث، ٢٠١١، ص ١٤٩ - ١٥٠.

(٢) رائد ناجي أحمد، مدى اختصاص المحافظات غير المنتظمة بإقليم بفرض الضرائب والرسوم، مرجع سابق، ص ٤٠٦.

دور مجالس المحافظات يقتصر على اتخاذ القرارات الإدارية التي تمكنها من إدارة شؤونها دون تجاوز حدود اختصاصها أو الخوض في المجالات التشريعية.

ومن وجهة نظرنا وهو ما نتفق فيه مع غيرنا<sup>(١)</sup>، أن الحجج التي استند عليها أصحاب هذا الرأي رغم وجاهتها في جانب مهم وهو أن اختصاص الهيئات المحلية هي الإدارة وفق نظام اللامركزية الإدارية وليس إصدار التشريعات، إلا أنه وبرغم ذلك فإن الاستناد على توجه المشرع في استخدام تعبير "القرارات" بدل القوانين، في المادة ٣١/ثانياً يعتبر من قبيل الحجج الواهية إذ أنه يشير إلى تعارض في القانون نفسه وتناقض عند المشرع، فمن غير المعقول أن يكون قصد المشرع في المواد الأولى من القانون نحو حال معين ثم ينصرف في المواد اللاحقة إلى حال آخر، كما أنه لا توجد فترة زمنية فاصلة بين هذه المواد المشرعة لكي يمكن القول إن الخطأ السابق تم تداركه لاحقاً، وفي نفس الوقت نرى أن المشرع هنا قد أخطأ إذ سمح لإيجاد طريق لمثل هذا القصور، وهو ما ندعوه إلى التدخل لتلافيه، بتعديل النص بأن يكون مجلس المحافظة ملزم بتنفيذ "القوانين والقرارات" التي يصدرها.

- **الرأي الثاني:** ذهب أصحاب هذا الرأي إلى التوفيق بين النصوص التي تبدو متضاربة أو مبهمه في دستور عام ٢٠٠٥، خاصة فيما يتعلق بصلاحيات مجالس المحافظات المالية والإدارية<sup>(٢)</sup> مما يشير إلى أن فرض الضرائب والرسوم يجب أن يتم حصرياً من خلال تشريع قانوني صادر عن السلطة التشريعية الاتحادية. وفي المقابل، توجد نصوص دستورية أخرى، مثل المادة (١٢٢)، التي منحت المحافظات صلاحيات مالية وإدارية واسعة وفقاً لمبدأ اللامركزية الإدارية. هذه المادة تُعتبر أساساً لتمكين المحافظات من إدارة شؤونها المحلية بشكل مستقل، بما في ذلك الجوانب المالية، دون الحاجة إلى تدخل مباشر من السلطات الاتحادية في كل تفصيل. ووفقاً لهذا الرأي فإن ما ورد في المادة ٢٨/أولاً ينبغي أن ينصرف إلى الضرائب والرسوم الاتحادية ذلك أن هذه الأخيرة هي التي يجب أن تفرض أو تعدل أو يعفى منها بقانون، أما ما

---

(١) رائد ناجي أحمد، المرجع السابق، ص ٤٠٧.

(٢) ومن أبرز هذه النصوص المتضاربة المادة (٢٨/أولاً)، التي نصت على أنه "لا تُفرض الضرائب والرسوم ولا تُعدل ولا تُجبي ولا يُعفى منها إلا بقانون".

تفرضه المحافظات والهيئات المحلية من رسوم وضرائب فيكفي أن تفرض استناداً إلى قانون يسنه مجلس النواب، والذي يمنح بدوره المحافظات صلاحية فرض أنواع من عينة من الضرائب والرسوم.

ولعل هذا الرأي يستند إلى توجه المشرع المصري في التفرقة بين الضرائب العامة والضرائب المحلية إذ لم يجز أن تفرض الأولى إلا بقانون، بينما سمح بفرض الثانية بقرارات إدارية تصدرها الهيئات المحلية بناء على قانون الذي يجيز لها فرض تلك الأعباء<sup>(١)</sup>.

- **الرأي الثالث:** يرى أنصار هذا الرأي أن فرض الضرائب يدخل ضمن نطاق الاختصاصات المشتركة بين الهيئات المحلية والسلطات المركزية. فمن جهة، تتمتع الهيئات المحلية بصلاحيات فرض الضرائب المحلية لتحقيق الأهداف التنموية والخدمية ضمن حدودها الإدارية. ومن جهة أخرى، يكون للسلطة الاتحادية الحق في فرض الضرائب العامة التي تشمل كافة أرجاء الدولة<sup>(٢)</sup>، ومع ذلك، يشترط أن يتم هذا التوزيع للصلاحيات بطريقة تضمن انسجام التشريعات المحلية مع القوانين الاتحادية، بحيث لا يؤدي التشريع المحلي إلى تعطيل أو تعارض مع التشريعات الاتحادية القائمة، وذلك لتحقيق التكامل والتوازن بين مستويات الحكم المختلفة في إطار النظام القانوني والمالي للدولة.

وينتقد هذا الرأي من قبل البعض<sup>(٣)</sup> على أساس أن القول بأن فرض الضرائب اختصاص مشترك ليس له أساس من الدستور والقانون، ذلك أن المادة ١١٤ من الدستور قد حددت الاختصاصات التي تشارك فيها السلطتين المحلية والاتحادية، ولم يكن من بينها الاختصاص بفرض الضرائب، ومن ناحية أخرى فإن هذا القول يتعارض مع المادة ١١٥ التي قررت أنه في حال التعارض بين القانونين فإن العبرة تكون للقانون المحلي، وبالتالي إذا تعارض قانون

---

(١) د. حيدر وهاب عبود، صياغة الموازنة العامة، مجلة الحقوق، كلية القانون، الجامعة المستنصرية، السنة السادسة، العدد الثامن عشر، ٢٠١٢، ص ٩٤ - ٩٥.

(٢) د. علي هادي عطية الهلالي، الاتجاهات الحديثة في الضرائب المباشرة، بدون دار ومكان نشر، ٢٠١٢، ص ٢٣ - ٢٤.

(٣) رائد ناجي أحمد، مدى اختصاص المحافظات غير المنتظمة بإقليم بفرض الضرائب والرسوم، مرجع سابق، ص ٤٠٩.

ضريبي اتحادي مع قانون ضريبي محلي، فإن الأولوية تكون للقانون الضريبي المحلي وهي نتيجة مغايرة لما انتهى إليه هذا الرأي من عدم تعطيل التشريع الاتحادي.

**الرأي الرابع:** يذهب صاحب هذا الرأي إلى ضرورة مناقشة الموضوع من جميع الجوانب ذات العلاقة بالموضوع، من الناحية الدستورية، يُثار تساؤل مهم حول تفسير المادة (٢٨) من الدستور العراقي<sup>(١)</sup>، ومع ذلك، فإن هذه المادة لم توضح طبيعة هذه الضرائب، أي ما إذا كانت ضرائب عامة اتحادية أم ضرائب محلية، كما أنها لم تحدد المقصود بـ"القانون"؛ هل هو القانون الذي تصدره السلطة الاتحادية أم القانون الذي تصدره أي جهة تمتلك سلطة التشريع وفقاً للدستور؟

ووفقاً لقاعدة "المطلق يجري على إطلاقه ما لم يُقيد بنص"، وبما أن نص المادة (٢٨) لم يحدد الجهة التي تصدر القانون (اتحادية أم محلية)، ولم يحدد أيضاً نوع الضريبة أو طبيعتها، فإنه يمكن تفسير هذا النص بشكل واسع، بناءً على ذلك، يمكن القول إن المحافظات تمتلك صلاحية فرض الضرائب والرسوم المحلية، وذلك استناداً إلى سلطاتها في سن القوانين المحلية التي تخولها إدارة شؤونها المالية والإدارية وفقاً لمبدأ اللامركزية<sup>(٢)</sup>.

ومن وجهة نظرنا، فإننا نرى أن طبيعة النظام الإداري اللامركزي في العراق، وما تخلله من صلاحيات واسعة أعطيت للمحافظات، ناهيك عن الاختصاصات التي أعطت لإقليم كردستان، فضلاً عن الواقع الذي يعيشه العراق من الناحية الإدارية، وما تضمنته النصوص الدستورية والتشريعية من إجازة فرض الضرائب والرسوم، وأخيراً ما يجري عليه الواقع في المحافظات العراقية من إصدار بعض المحافظات لقوانين تتضمن النص على فرض ضرائب ورسوم محلية، كلها عوامل تدفعنا إلى القول بإجازة فرض الضرائب والرسوم المحلية، ولعل هذا الرأي هو الرأي الذي يتفق مع المنطق العملي ومع ما هو معمول به في الواقع، وعليه نرى

---

(١) والتي تنص على أنه "لا تُفرض الضرائب والرسوم ولا تُعدل ولا تُلغى ولا يُعفى منها إلا بقانون".

(٢) رائد ناجي أحمد، مدى اختصاص المحافظات غير المنتظمة بإقليم بفرض الضرائب والرسوم، مرجع سابق، ص ٤١٢.

أنه يجوز للمحافظات إصدار تشريعات محلية تتضمن فرض ضرائب ورسوم محلية تعزز بها مواردها ومدخولها الدوري.

## الخاتمة

في الختام تناولنا بالبحث حجم الإيرادات المحلية في العراق ودور الضرائب في تعزيزها، توصلنا إلى العديد من النتائج والتوصيات الهامة التي يمكن أن تسهم في تحسين أداء النظام المالي والإداري للهيئات المحلية في العراق.

### أولاً: النتائج:

١. هناك تفاوت كبير في حجم الإيرادات المحلية بين المحافظات العراقية، حيث تعتمد بعض المحافظات بشكل كبير على الموارد النفطية، بينما تعتمد أخرى على الإيرادات من الرسوم والمشاريع الاستثمارية.
٢. تظل الموارد الاتحادية مصدراً رئيسياً للإيرادات المحلية في العراق، حيث توفر الحكومة الاتحادية مبالغ مالية كبيرة لدعم المحافظات، خاصة تلك التي تعاني من نقص في الموارد المحلية.
٣. يواجه النظام المالي المحلي تحديات إدارية وفنية كبيرة، منها ضعف البنية التحتية لتحصيل الضرائب، وغياب الشفافية والمساءلة في إدارة الإيرادات والنفقات.
٤. أن هناك خلافات في مسألة مدى جواز فرض الضرائب المحلية لم تنشأ نتيجة نزاعات قضائية، وإنما استندت إلى فتاوى وآراء تفسيرية، وأن هذه الخلافات استمرت منذ صدور دستور ٢٠٠٥ بين السلطة المركزية وسلطات مجالس المحافظات حول حق الأخيرة في فرض الضرائب والرسوم، دون أن يبادر أي من الطرفين إلى رفع هذا النزاع أمام الجهات القضائية المختصة للنظر فيه وفق اختصاصها القضائي.



## ثانياً: التوصيات:

١. ينبغي للحكومة العراقية أن تعمل على تنفيذ إصلاحات شاملة لتعزيز كفاءة النظام الضريبي المحلي. يتضمن ذلك تحديث آليات ووسائل تحصيل الضرائب، ونشر الوعي الضريبي بين الأفراد والشركات لتعزيز ثقافة الامتثال الضريبي. كما يجب تعزيز أنظمة الرقابة والمتابعة لضمان تحصيل الضرائب بشكل عادل ومنظم، مما يعزز من ثقة المواطنين بالنظام الضريبي ويزيد من الإيرادات المحلية.
٢. ، يجب توسيع قاعدة الإيرادات المحلية من خلال تطوير قطاعات اقتصادية متنوعة مثل السياحة، الزراعة، والصناعة. يتطلب ذلك تشجيع الاستثمارات الأجنبية والمحلية، وتوفير بيئة استثمارية جاذبة تدعم نمو هذه القطاعات، مما يسهم في تعزيز الاقتصاد المحلي وزيادة الإيرادات غير النفطية.
٣. لتحقيق إدارة مالية فعالة، يجب تطبيق نظم رقابة مالية متطورة وضمان تقديم تقارير مالية دورية وشفافة للمواطنين. هذا الإجراء يعزز من ثقة المجتمع بالهيئات المحلية ويضمن استخدام الموارد المالية بشكل أمثل، مما يسهم في بناء شراكة قوية بين المواطنين والحكومة.
٤. ينبغي توجيه الاستثمارات نحو تحسين البنية التحتية الأساسية مثل شبكات النقل، الطاقة، والخدمات الأساسية. هذه المشاريع لا تدعم النمو الاقتصادي فحسب، بل توفر أيضاً قاعدة قوية لزيادة الإيرادات المحلية من خلال تحسين جودة الحياة وجذب الاستثمارات.
٥. يجب تطوير كفاءات الكوادر في الهيئات المحلية تدريباً مستمراً وتأهيلاً مهنيّاً لضمان إدارة فعالة للإيرادات والنفقات.
٦. لضمان تنمية متوازنة ومستدامة، يجب توزيع الموارد الاتحادية بشكل عادل يأخذ بعين الاعتبار احتياجات كل محافظة وإمكاناتها الاقتصادية. هذا التوزيع العادل يسهم في تقليص الفجوات التنموية بين المحافظات ويدعم تحقيق العدالة الاجتماعية.
٥. من الضروري توحيد موقف القضاء بشأن الاختصاص المالي لمجلس المحافظة، وأن يقرر لها بصلاحيات مالية واسعة، بما في ذلك حق فرض الضرائب والرسوم المحلية، إذ أن هناك حاجة إلى تأكيد هذه الصلاحيات بشكل قانوني وقضائي.

## قائمة المراجع

### • المصادر العامة والمتخصصة والبحوث:

١. أحمد خلف حسين وإبراهيم علي محمد، الضرائب على التلوث البيئي بين دواعي الحماية وغياب السند القانوني، مجلة جامعة تكريت للعلوم القانونية والسياسية، جامعة تكريت، المجلد الرابع، السنة الرابعة، العدد السادس عشر.
٢. أحمد يحيى هادي الزهيري، التعديل الثاني لقانون المحافظات غير المنتظمة بإقليم رقم ١٩ لسنة ٢٠١٣، دراسة نقدية تحليلية، مجلة العلوم القانونية والسياسية، المجلد الخامس، العدد الثاني، ٢٠١٦.
٣. أريج طالب كاظم، اختصاصات السلطات المحلية في التشريع العراقي في ظل الدستور الحالي، وقانون المحافظات غير المنتظمة في إقليم رقم ٢١ لسنة ٢٠٠٨، مجلة العلوم القانونية والسياسية، العدد الثالث، ٢٠١١.
٤. حميد حنون خالد، "مبادئ القانون الدستوري وتطور النظام السياسي في العراق"، القسم الثاني، توزيع مكتبة محمود النعيمي، ٢٠٠٩، ٢٠١٠.
٥. حيدر وهاب عبود، صياغة الموازنة العامة، مجلة الحقوق، كلية القانون، الجامعة المستنصرية، السنة السادسة، العدد الثامن عشر، ٢٠١٢.
٦. رائد عوفي حسين، الموارد المالية للمحافظات غير المنتظمة في إقليم، مجلة جامعة تكريت للحقوق، السنة الأولى، المجلد الأول، العدد الثاني، الجزء الثاني، كانون الأول، ٢٠١٦.
٧. رائد ناجي احمد، مدى اختصاص المحافظات غير المنتظمة بإقليم بفرض الضرائب والرسوم، دراسة قانونية متخصصة في النظام القانوني في العراق، مجلة كلية القانون للعلوم القانونية والسياسية، المجلد ٤، العدد ١٢، ٢٠١٥.
٨. سامي حسن نجم عبد الله، الإدارة المحلية وتطبيقاتها في العراق والدول المقارنة، الطبعة الأولى، المركز القومي للإصدارات القانونية، القاهرة، ٢٠١٤.
٩. سمارة الزغبى، الموارد المحلية للوحدات الإدارية في نظام الإدارة المحلية، مجلة العلوم الإدارية، السنة الثلاثين، العدد الأول، ١٩٨٨.
١٠. عادل فليح العلي: المالية العامة والتشريع المالي الضريبي، الطبعة الأولى، دار الحامد للنشر والتوزيع، عمان، ٢٠٠٧.
١١. علي هادي عطية الهلالي، الاتجاهات الحديثة في الضرائب المباشرة، بدون دار ومكان نشر، ٢٠١٢.
١٢. علياء غازي موسى الحياي ود. ظافر مدحي فيصل الدوري، مدى مشروعية الاختصاص المالي لمجالس المحافظات غير المنتظمة في إقليم، مجلة الأستاذ الباحث للدراسات القانونية والسياسية، العدد الثالث، سبتمبر، ٢٠١٦.

١٣. عمار رحيم الكناني، اللامركزية الإدارية في دستور العراق لعام ٢٠٠٥ وأثرها في تنمية المحافظات غير المنتظمة في إقليم، دراسة مقارنة، مكتبة القانون المقارن، بغداد، العراق، ٢٠١٧.

١٤. محمد بدران، أسس تمويل الحكم المحلي ومصادره، دراسة مقارنة، دار النهضة العربية، القاهرة، ١٩٨٣.

١٥. محمد حلمي مراد، "مالية الهيئات المحلية في البلاد العربية"، مطبعة نهضة مصر، القاهرة، ١٩٦٢.

١٦. ميلاد يونس، "مبادئ المالية العامة"، المؤسسة الفنية للطباعة، بدون مكان نشر، ٢٠٠٤.

١٧. هاني علي الطهراوي، "قانون الإدارة المحلية والحكم المحلي في الأردن وبريطانيا"، الطبعة الأولى، دار الثقافة للنشر والتوزيع، عمان، ٢٠٠٤.

#### • التقارير الوطنية والدولية:

١. الإيرادات والمصروفات للسنة المالية المنتهية في ٣١/كانون الأول/ ٢٠٢١ ، ٢٠٢٢ ، محافظة ديالي، مديرية بلديات محافظة ديالي، السنوات ٢٠٢١ ، ٢٠٢٢.

٢. حساب تنفيذ الموازنة للسنة المالية المنتهية في ٣١/كانون الأول/ ٢٠٢٣ - محافظة كركوك ٢٠٢٣.

٣. حسابات الإيرادات والمصروفات للسنة المالية المنتهية بمحافظة كركوك، مديرية بلديات محافظة ديالي، للسنوات ٢٠٢٠ ، ٢٠٢١ ، ٢٠٢٢.

٤. حساب العمليات الجارية للسنة المالية، مديرية البلديات العامة، بلديات محافظة كركوك، وزارة الإعمار والإسكان والبلديات والأشغال العامة، السنوات من ٢٠١٩ - ٢٠٢٣.

٥. كشف الإيرادات التحويلية والأخرى للسنة المالية المنتهية في ٣١/١٢/٢٠٢٠ - محافظة كركوك ٢٠٢٠.

٦. كشف إيرادات النشاط الجاري للسنة المالية المنتهية في ٣١/١٢/٢٠٢٢ - محافظة كركوك - ٢٠٢٢.

٧. كشف إيرادات النشاط الجاري للسنة المالية المنتهية للسنوات ٢٠٢٠ - ٢٠٢٢ ، مديرية البلديات العامة/ بلديات محافظة كركوك، وزارة الإعمار والإسكان والبلديات والأشغال العامة، ٢٠٢٢.

#### • القوانين:

١. دستور جمهورية العراق لسنة ٢٠٠٥.

٢. قانون المحافظات غير المنتظمة في إقليم رقم ٢١ لسنة ٢٠٠٨ المعدل.

٣. قانون المحافظات غير المنتظمة في إقليم رقم ٢١ لسنة ٢٠٠٨.
٤. قانون الموازنة العامة الاتحادية رقم ١٣ لسنة ٢٠٢٣، الوقائع العراقية العدد ٤٧٢٦ ، حزيران، ٢٠٢٣.
٥. قانون الموازنة العامة الاتحادية في العراق رقم ١٣ لسنة ٢٠٢٣.
٦. قانون الموازنة العامة الاتحادية لعام ٢٠١٩.
٧. قانون الموازنة العامة الاتحادية للعراق، ٢٠٢١.