الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم: IR-2024-171679

الصادر في الاستئناف المقيد برقم (Z-171679-2023)

في الدعوى المقامة

من/ المكلف **المستأنف/المستأنف ضده**

ضد/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك **المستأنف/المستأنف ضده**

الحمد لله وحده والصلاة والسلام على من لا نبي بعده:

إنه في يوم الأربعاء 2024/05/15م، اجتمعت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل المُشكلة بموجب الأمر الملكي رقم (13957) وتاريخ 1444/02/26هـ، وذلك بمقرها في مدينة الرياض، بحضور كلٍّ من:

الدكتور/ ... **رئيساً**

الدكتور/ ... **عضواً**

الأستاذ/ ... **عضواً**

وذلك للنظر في الاستئناف المقدم بتاريخ 2023/01/26م، من/ ... (هوية وطنية رقم...) بصفته وكيلًا بموجب الوكالة رقم (...)، وترخيص المحاماة رقم (...) ، ومن/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، على قرار الدائرة الثانية للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (ISR-2022-1846) الصادر في الدعوى رقم (Z-42810-2021) المتعلقة بالربط الزكوي لعام 2017م، في الدعوى المقامة من المكلف في مواجهة هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، والذي قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتي:

أولاً: قبول الدعوى المقامة من المدعية/ شركة ... للمقاولات شركة مساهمة مقفلة، سجل تجاري رقم (...)، ضد المدعى عليها/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، شكلاً.

ثانيًا: وفي الموضوع:

1- رفض الدعوى فيما يتعلق ببند الاستهلاك وصافي الأصول الثابتة.

2-/أ- اثبات انتهاء الخلاف بقبول المدعى عليها ببند مصروف الرواتب والأجور

2 / ب- رفض الدعوى فيما يتعلق ببند الرواتب وأجور العمالة الخارجية.

3- إلغاء إجراء المدعى عليها فيما يتعلق ببند إكراميات ضمن بند الرواتب والأجور

4- إلغاء إجراء المدعى عليها فيما يتعلق ببند إيرادات مستحقة.

5- إلغاء إجراء المدعى عليها فيما يتعلق ببند تأمينات محتجزة

6- رفض الدعوى فيما يتعلق ببند مخزون المواد.

7- إلغاء إجراء المدعى عليها فيما يتعلق ببند مخصص الغرامات المحتملة المكون (مصاريف مستحقة) لعام 2017م، وفق ما ورد من أسباب.

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم: IR-2024-171679

الصادر في الاستئناف المقيد برقم (Z-171679-2023)

وحيث لم يلقَ هذا القرار قبولاً لدى المكلّف (شـركة ... للمقاولات)، تقدم بلائحة اسـتئناف تضـمّنت مطالبته بنقض قرار دائرة الفصـل وإلغاؤه. كما لم يلقَ هذا القرار قبولاً لدى المسـتأنفة (هيئة الزكاة والضـريبة والجمارك)، فتقدمت بلائحة اسـتئناف اطّلعت عليها حيث يكمن اسـتئناف الهيئة على بند (ايرادات مستحقة) فتوضح الهيئة أنها عند الربط قامت بعدم حسم البند من الوعاء الزكوي لأنه ليس من البنود جائزة الحسـم الواردة في المادة الرابعة ثانياً من لائحة جباية الزكاة والتي حددت بالتفصـيل ما يتم حسـمه من الوعاء الزكوي ولم تتضـمن حسـم مثل هذا البند الذي يطالب بها المكلف، وتتمسـك الهيئة بصـحة وسـلامة إجرائها . كما نفيد بأن الهيئة لم تقم الحسـم من الوعاء الزكوي لكونه غير جائز الحسـم بالإضـافة إلى أنها ليسـت من البنود الواجبة الحسـم طبقاً للمادة (5) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة والصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) وتاريخ 1438/6/1هـ، وأثناء مرحلة الاعتراض قامت الهيئة بالرجوع إلى الربط المعدل والقوائم المالية حيث يتضـح أن المكلف يطالب بحسـم البند ولكون أن هذا البند في ذمة مليء غير مماطل (جهات حكومية) والدائن (المكلف) متمكن من تحصـيل ماله وبذلك فإن هذه المستحقات ديون مستحقة على جهات حكومية غير مماطلة أو مفلسة أو معسرة وقد تأيد إجراء الهيئة بالقرار الاستئنافي رقم 1769 لعام 1438هـ، عليه تتمسك الهيئة بصحة وسلامة إجرائها أن الدائرة لم تطلب من المكلف أي إيضـاح تفصـيلي تثبت صـحة ما دفع به المكلف، ولم تجد الهيئة أي مسـتندات مرفقة بهذا الخصـوص بأي حال، مما يجعل القرار حرياً بالإلغاء، وتؤكد الهيئة أن ما دفع به المكلف أمام الدائرة لا وجه معتبر له لعدم صـحته ولكون لا يسـتند إلى دليل يمكن الركون إليه حقيقة، أن المسـتأنف ضدها عندما تقدمت باعتراضها أمام الهيئة لم تقدم هذه المستندات التي تخص البند محل الاستئناف، ولم يتبين للهيئة على ماذا اسـتندت الدائرة عليه من كون هذه المسـتندات تخص بند محل الاسـتئناف وليس غيرها، وهل ما قدمه المكلف للدائرة يخص العام محل الاسـتئناف أم لا إذ لم يتوضـح ذلك من خلاله، وهل اطلعت الدائرة على مصـادقة المحاسـب القانوني عليها من عدمه، ولم توضـح الدائرة بيان كيفية التوصـل لهذا البند بشـكل تفصـيلي محاسـبياً ونظامياً مما يجب التنبه لذلك، لما أن اعتراض المستأنف ضده ابتداءً افتقر إلى الإثبات المستندي للبند محل الاستئناف وإيضاح كيفية معالجته للهيئة ابتداءً وإثبات هذا البند بشـكل محاسبي صـحيح ومصـادقة المحاسـب القانوني عليها بشـكل تفصـيلي ، فبناءً على ما تقدم رفضت الهيئة اعتراض المستأنف ضدها استناداً للمادة (العشرون) فقرة (3) من لائحة جباية الزكاة ، مما يعد قرار الدائرة معيباً والحال ما ذكر. وفيما يتعلق ببند (تأمينات محتجزة) فتوضـح الهيئة قيامها عند الربط بعدم حسـم البند من الوعاء الزكوي لأنه ليس من البنود جائزة الحسـم الواردة في المادة الرابعة ثانياً من لائحة جباية الزكاة والتي حددت بالتفصـيل ما يتم حسـمه من الوعاء الزكوي ولم تتضـمن حسـم مثل هذا البند الذي يطالب بها المكلف، كما أن الهيئة لم تقم الحسـم من الوعاء الزكوي لكونه غير جائز الحسـم بالإضـافة إلى أنها ليسـت من البنود الواجبة الحسـم طبقاً للمادة (5) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة والصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) وتاريخ 1438/6/1هـ، وأثناء مرحلة

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم: IR-2024-171679

الصادر في الاستئناف المقيد برقم (Z-171679-2023)

الاعتراض قامت الهيئة بالرجوع إلى الربط المعدل والقوائم المالية حيث يتضح أن المكلف يطالب بحسم البند ولكون أن هذا البند في ذمة مليء غير مماطل (جهات حكومية) والدائن (المكلف) متمكن من تحصيل ماله وبذلك فإن هذه المستحقات ديون مستحقة على جهات حكومية غير مماطلة أو مفلسة أو معسرة وقد تأيد إجراء الهيئة بالقرار الاستئنافي رقم 1769 لعام 1438هـ، أن الدائرة لم تطلب من المكلف أي إيضاح تفصيلي تثبت صحة ما دفع به المكلف، ولم تجد الهيئة أي مستندات مرفقة بهذا الخصوص بأي حال، مما يجعل القرار حرياً بالإلغاء، وتؤكد الهيئة أن ما دفع به المكلف أمام الدائرة لا وجه معتبر له لعدم صحته ولكون لا يستند إلى دليل يمكن الركون إليه حقيقة، أن المستأنف ضدها عندما تقدمت باعتراضها أمام الهيئة لم تقدم هذه المستندات التي تخص البند محل الاستئناف، ولم يتبين للهيئة على ماذا استندت الدائرة عليه من كون هذه المستندات تخص بند محل الاستئناف وليس غيرها، وهل ما قدمه المكلف للدائرة يخص العام محل الاستئناف أم لا إذ لم يتوضح ذلك من خلاله، وهل اطلعت الدائرة على مصادقة المحاسب القانوني عليها من عدمه، ولم توضح الدائرة بيان كيفية التوصل لهذا البند بشكل تفصيلي محاسبياً ونظامياً مما يجب التنبه لذلك، لما أن اعتراض المستأنف ضده ابتداءً افتقر إلى الإثبات المستندي للبند محل الاستئناف وإيضاح كيفية معالجته للهيئة ابتداءً وإثبات هذا البند بشكل محاسبي صحيح ومصادقة المحاسب القانوني عليها بشكل تفصيلي، فبناءً على ما تقدم رفضت الهيئة اعتراض المستأنف ضدها استناداً للمادة (العشرون) فقرة (3) من لائحة جباية الزكاة، مما يعد قرار الدائرة معيباً والحال ما ذكر. وفيما يتعلق ببند (خطأ مادي في قرار الدائرة الثانية بخصوص مخزون مواد) فتوضح الهيئة أن الأصل في القرار منطوقه وليس ما ورد في حيثياته، وتؤكد الهيئة على أنها لم تقبل حسم البند أعلاه من الوعاء الزكوي لأنه ليس من البنود جائزة الحسم الواردة في المادة (4) من لائحة جباية الزكاة الصادرة عام 1438هـ، أما ما ذكرته الدائرة في حيثيات قرارها الصادر أن هذه المواد مشتراه لغرض الاستخدام وليس للبيع فنرد على ذلك بأن طبيعة المخزون يتمثل في أنه مخزون تشغيلي مرتبط بالمشاريع والذي يظهر ضمن تكلفة المبيعات وعليه لا يعامل معاملة المخزون جائز الحسم. وعليه تتمسك الهيئة بصحة وسلامة اجراءها، وتطالب بقبول استئنافها ونقض قرار دائرة الفصل وإلغاؤه.

وفي يوم الأربعاء الموافق 2024/05/15م، عقدت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل جلستها بحضور أعضائها المدونة أسمائهم في المحضر، وذلك عبر التواصل المرئي طبقاً لإجراءات التقاضي المرئي عن بعد؛ استنادًا على ما جاء في البند رقم (1) من المادة الخامسة عشرة من قواعد عمل اللجان الزكوية والضريبية والجمركية الصادرة بالأمر الملكي رقم: (25711) وتاريخ: 08/04/1445هـ؛ وبعد الاطلاع على طلب الاستئناف، وعلى المذكرات المقدمة، وما احتواه ملف القضية من أوراق ومستندات، وبعد المداولة، وحيث إن الدعوى مهيأة للفصل فيها بحالتها الراهنة، فإن الدائرة تقرر قفل باب المرافعة وحجز القضية للفصل فيها.

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم: IR-2024-171679

الصادر في الاستئناف المقيد برقم (Z-171679-2023)

أسباب القرار

وحيث إنه وبخصوص استئناف المكلف، وبعد فحص ملف القضية وحيث يعدّ التأكد من صفة أطراف الدعوى من الأمور الأولية التي يتم الفصل فيها قبل الدخول في موضوع الدعوى، وحيث اطلعت الدائرة على لائحة الاستئناف المقدمة، وتبيّن أن مقدم الدعوى محامٍ مرخص له وقام بتقديم طلب الاستئناف وتوقيعه على غير مطبوعاته الخاصة في حين كان من الواجب عليه تقديم الطلبات واللوائح على مطبوعاته الخاصة استنادًا على المادة (01/13) من اللائحة التنفيذية لنظام المحاماة، التي نصّت على أنه "على المحامي أن يتخذ له أوراقًا خاصة به لتقديم كتاباته عليها للجهات، وأن تشتمل على اسمه، واسم المقر الرئيس، والفرعي، ورقم وتاريخ الترخيص، وأرقام الهاتف، وصندوق البريد، والرمز البريدي، وليس له أن يقدم للجهات أي كتابة على أوراق لا تشتمل على ذلك، أو أوراق لا تخصه." واستناداً على المادة(7) من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية والتي نصت على "يكون تمثيل أطراف الدعوى وفقاً للأحكام الواردة في نظام المحاماة ولائحته التنفيذية" وبما أن مقدم الاستئناف والحال ما ذكر لم يتقيّد بالشروط الواجبة لصحّة التمثيل، فإن الدائرة تنتهي إلى عدم قبول الاستئناف لتقديمه من غير ذي صفة.

وحيث إنه بخصوص استئناف الهيئة، وحيث إنه بمراجعة مستندات القضية ولائحة الاستئناف المقدمة من الهيئة تبيّن للدائرة استيفاء شروط نظر الاستئناف شكلاً وفقاً للشروط المنصوص عليها في الأنظمة واللوائح والقرارات ذات الصلة، الأمر الذي يكون معه طلب الاستئناف مقبولاً شكلاً لتقديمه من ذي صفة، وخلال المدة النظامية المقررة لإجرائه.

وفي الموضوع، وفيما يتعلق باستئناف الهيئة على بند (ايرادات مستحقة)، وحيث يكمن استئناف الهيئة في قيامها بعدم حسم البند من الوعاء الزكوي لأنه ليس من البنود جائزة الحسم، واستنادًا على الفقرة (أولاً/5) من المادة (4) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) وتاريخ 1438/6/1هـ والتي نصت على أنه: "يتكون وعاء الزكاة من كافة أموال المكلف الخاضعة للزكاة ومنها:..5- القروض الحكومية والتجارية وما في حكمها من مصادر التمويل الأخرى مثل الدائنون، أوراق الدفع، حساب الدفع على المكشوف التي في ذمة المكلف وفقاً للآتي: أ- ما بقي منها نقداً وحال عليها الحول. ب- ما استخدم منها لتمويل ما يعد للقنية. ج- ما استخدم منها في عروض التجارة وحال عليها الحول."، كما نصت الفقرة (4) من البند (أولاً) من المادة (الرابعة) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) وتاريخ 1438/6/1هـ على أن: "يتكون وعاء الزكاة من كافة أموال المكلف الخاضعة للزكاة ومنها: 4- الإيرادات المقدمة التي حال عليها الحول"، واستناداً إلى الفتوى الشرعية رقم (19643) وتاريخ 1418/5/23هـ التي نصت على:" الديون التي تكون للشركة على المدينين باجل او آجال مهما كانت آجالها تجب فيها الزكاة اذا حال عليها الحول وهى في ذمة مدين ملئ غير مماطل والدائن متمكن من استخلاص ماله"، واستنادًا للفتوى الشرعية رقم (23408) وتاريخ

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة الدخل

قرار رقم: IR-2024-171679

الصادر في الاستئناف المقيد برقم (Z-171679-2023)

1426/11/18هـ الصادرة من اللجنة الدائمة للبحوث العلمية والإفتاء حول الديون المستحقة من الجهات الحكومية والتي نصت على ما يلي: "المبالغ المستحقة لشخص لدى أي جهة حكومية إذا تأخر سدادها لأي سبب من تلك الجهة المطلوبة ولو علم به صاحب الحق لا تجب عليه الزكاة حتى يستلمها ويحول عليها الحول بعد قبضها لقوله تعالى: (فاتقوا اللّه ما استطعتم)، ولأن الزكاة مواساة فلا تجب على شخص لا يستطيع قبضها وليس في يده شيء منها." . وبناءً على ما تقدم، وباطلاع الدائرة على ملف الدعوى وما حتواه من أوراق، وحيث أن الزكاة لا تجب على الدائن في أمواله المستحقة لدى الجهات الحكومية والتي لا يستطيع تحصيلها بسبب تأخير من الجهات الحكومية وليس نتيجة لتقصيره أو عدم التزامه بالمعيار والاشتراطات المحددة من قبل الجهة الحكومية، وحيث لم يقدم المكلف ما يثبت مطالبته لهذه الأموال من الجهات المتعاقد معها، مما يتضح معه تقصيره في المطالبة، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل بشأن هذا البند.

وفيما يتعلق باستئناف الهيئة على بند (تأمينات محتجزة)، وحيث يكمن استئناف الهيئة في قيامها بعدم حسم البند من الوعاء الزكوي لأنه ليس من البنود جائزة الحسم، واستنادًا على الفقرة (أولاً/5) من المادة (4) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) وتاريخ 1438/6/1هـ والتي نصت على أنه: "يتكون وعاء الزكاة من كافة أموال المكلف الخاضعة للزكاة ومنها: ..5- القروض الحكومية والتجارية وما في حكمها من مصادر التمويل الأخرى مثل الدائنون، أوراق الدفع، حساب الدفع على المكشوف التي في ذمة المكلف وفقاً للآتي: أ- ما بقي منها نقداً وحال عليها الحول. ب- ما استخدم منها لتمويل ما يعد للقنية. ج- ما استخدم منها في عروض التجارة وحال عليها الحول."، كما نصت الفقرة (4) من البند (أولاً) من المادة (الرابعة) من اللائحة التنفيذية لجباية الزكاة الصادرة بالقرار الوزاري رقم (2082) وتاريخ 1438/6/1هـ على أن: "يتكون وعاء الزكاة من كافة أموال المكلف الخاضعة للزكاة ومنها: 4- الإيرادات المقدمة التي حال عليها الحول"، استناداً إلى الفتوى الشرعية رقم (19643) وتاريخ 1418/5/23هـ التي نصت على:" الديون التي تكون للشركة على المدينين باجل او آجال مهما كانت آجالها تجب فيها الزكاة اذا حال عليها الحول وهى في ذمة مدين ملئ غير مماطل والدائن متمكن من استخلاص ماله"، واستنادًا للفتوى الشرعية رقم (23408) وتاريخ 1426/11/18هـ الصادرة من اللجنة الدائمة للبحوث العلمية والإفتاء حول الديون المستحقة من الجهات الحكومية والتي نصت على ما يلي: "المبالغ المستحقة لشخص لدى أي جهة حكومية إذا تأخر سدادها لأي سبب من تلك الجهة المطلوبة ولو علم به صاحب الحق لا تجب عليه الزكاة حتى يستلمها ويحول عليها الحول بعد قبضها لقوله تعالى: (فاتقوا اللّه ما استطعتم)، ولأن الزكاة مواساة فلا تجب على شخص لا يستطيع قبضها وليس في يده شيء منها." . وبناءً على ما تقدم، وباطلاع الدائرة على ملف الدعوى وما حتواه من أوراق، وحيث أن الزكاة لا تجب على الدائن في أمواله المستحقة لدى الجهات الحكومية والتي لا يستطيع تحصيلها بسبب تأخير من الجهات الحكومية وليس نتيجة لتقصيره أو عدم التزامه بالمعيار والاشتراطات المحددة من

قبل الجهة الحكومية، وحيث لم يقدم المكلف ما يثبت مطالبته لهذه الأموال من الجهات المتعاقد معها، مما يتضح معه تقصيره في المطالبة، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل بشأن هذا البند.

وفيما يتعلق باستئناف الهيئة على بند (خطأ مادي في قرار الدائرة الثانية بخصوص مخزون مواد)، لكون قرار الفصل أيّد إجراء الهيئة فلا محل للمطالبة، الأمر الذي تنتهي معه الدائرة إلى صرف النظر عن هذا البند.

و فيما يتعلق باستئناف الهيئة على بند (اكراميات ضمن الرواتب والاجور)، وبند (مخصص غرامات محتملة مكون)، وحيث نصت المادة (70) من نظام المرافعات الشرعية الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 1435/01/22هـ على أنه: "للخصوم أن يطلبوا من المحكمة في أي حال تكون عليها الدعوى تدوين ما اتفقوا عليه من إقرار أو صلح أو غير ذلك في محضر الدعوى، وعلى المحكمة إصدار صك بذلك"، كما نصت الفقرة (1) من المادة (70) من اللائحة التنفيذية لنظام المرافعات الشرعية الصادرة بقرار وزير العدل رقم (39933) وتاريخ 1435/05/19هـ على أنه: "إذا حصل الاتفاق قبل ضبط الدعوى فيلزم رصد مضمون الدعوى والإجابة قبل تدوين الاتفاق، مع مراعاة أن يكون أصل الدعوى من اختصاص الدائرة، ولو كان مضمون الاتفاق من اختصاص محكمة أو دائرة أخرى، بشرط أن يكون محل الدعوى أو بعضه من بين المتفق عليه"، وبناءً على ما تقدم، وحيث ثبت لهذه الدائرة طلب الهيئة لترك الاستئناف وفق ما ورد في الخطاب الصادر منها في المذكرة الإلحاقية والمتضمن على " تود الهيئة أن تفيد الدائرة الموقرة بسحب استئنافها فيما يتعلق بالبند أعلاه تحديداً وما ترتب على استئناف الهيئة من إجراءات لهذا البند وذلك وفق ما انتهى إليه قرار دائرة الفصل من حيثيات." الأمر الذي يتعين معه لدى الدائرة قبول ترك الخصومة.

وبناء على ما تقدم وباستصحاب ما ذكر من أسباب قررت الدائرة بالإجماع ما يأتي:

منطوق القرار

أولاً: من الناحية الشكلية:

1- عدم قبول الاستئناف شكلاً من مقدمه المكلف/ شركة ... للمقاولات سجل تجاري رقم (...)، رقم مميز (...)، ضد قرار الدائرة الثانية للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (ISR-2022-1846) الصادر في الدعوى رقم (Z-42810-2021) المتعلقة بالربط الزكوي لعام 2017م، وذلك لرفعه من غير ذي صفة.

2- قبول الاستئناف شكلاً من مقدمه هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، ضد قرار الدائرة الثانية للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة الدخل في مدينة الرياض ذي الرقم (ISR-2022-1846) الصادر في الدعوى رقم (Z-42810-2021) المتعلقة بالربط الزكوي لعام 2017م.

ثانياً: وفي الموضوع:

1- قبول ترك الخصومة فيما يتعلق باستئناف الهيئة على بند (اكراميات ضمن الرواتب والاجور).

2- قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (ايرادات مستحقة).

3- قبول استئناف الهيئة وإلغاء قرار دائرة الفصل فيما يتعلق ببند (تأمينات محتجزة).

4- قبول ترك الخصومة فيما يتعلق باستئناف الهيئة على بند (مخصص غرامات محتملة مكون).

5- صرف النظر عما يتعلق باستئناف الهيئة على بند (خطأ مادي في قرار الدائرة الثانية بخصوص مخزون مواد).

ويعتبر هذا القرار نهائيًا وفقًا لأحكام المادة السابعة والأربعون والثامنة والأربعون من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية.

عضو **عضو**

الأستاذ/ ... **الدكتور/ ...**

رئيس الدائرة

الدكتور/ ...