

ضريبة القيمة المضافة

القرار رقم: (VD-2020-376)

ال الصادر في الدعوى رقم: (V-8858-2019)

لجنة الفصل

الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة القيمة المضافة في مدينة الدمام

المفاتيح:

ضرائب - ضريبة القيمة المضافة - تقييم ضريبي - إعادة التقييم - غرامات - غرامة تقديم إقرار ضريبي خاطئ - غرامة التأخير في سداد الضريبة.

الملخص:

مطالبة المدعي بإلغاء قرار الهيئة العامة للزكاة والدخل بشأن التقييم النهائي للربع الأول والثاني لعام ٢٠١٩م، وفرض غرامات الخطا في تقديم الإقرار وغرامة التأخير في السداد - أجابت الهيئة بأنه بعد مراجعة الإقرار قامت بإدراج مبيعات لم يُفصح عنها المدعي، وبعد الرجوع لبيانات المدعي لدى مؤسسة النقد تبيّن أن هناك نقاط بيع خاصة بالمدعي لم يُفصح عنها المدعي ياقرره، ونظراً لوجود اختلاف في قيمة الضريبة المستحقة، التي لم تسدّد في موعدها النظامي، تم فرض غرامة تقديم إقرار ضريبي خاطئ، وغرامة التأخير في السداد - دلت النصوص النظامية على أن للهيئة إجراء تقييم ضريبي للخاضع للضريبة بصرف النظر عن الإقرار الضريبي المقدم منه - كل مكلف قدّم إلى الهيئة إقراراً ضريبياً خاطئاً ترتب عليه خطاً في احتساب الضريبة أقل من المستحق يجب معاقبته بغرامة تقديم إقرار ضريبي خاطئ المقررة نظاماً - عدم سداد المكلف الضريبة المستحقة في موعدها نتيجة الإقرار الضريبي الخاطئ يُوجب معاقبته بغرامة التأخير في السداد المقررة نظاماً - ثبت للدائرة أن المدعية لم تقدم التبرير عن الفروقات بين نقاط البيع والإقرار المقدم عن فترة الربع الرابع لعام ٢٠١٨م، وأن هذه المبالغ ناتجة عن توريد لم يُفصح عنه المدعية، ومن ثم صحة إعادة التقييم محل الدعوى فإن المدعي لم تأخذ كافة الإجراءات التي تكفل لها تقديم إقرار صحيح، وأن الخطا في تقديم الإقرار نتج عنه تأخير في السداد. مؤدى ذلك: رفض الاعتراض - اعتبار القرار النهائي وواجب النفاذ بموجب المادة (٤٤) من قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية.

المستند:

- المادة (٥)، (١٢٣)، (٦٣) من الاتفاقية الموحدة لضريبة القيمة المضافة لدول مجلس التعاون لدول الخليج العربية، وقد صدرت موافقة المملكة على الاتفاقية بموجب المرسوم الملكي رقم (٥١) وتاريخ ١٤٣٨/٣/٥٠هـ، وتم نشر الاتفاقية الموحدة لضريبة القيمة المضافة لدول مجلس التعاون في صحيفة أم القرى بعدها الصادر رقم (٤٦٦٧) بتاريخ ٢٤/٧/١٤٣٨هـ.
- المادة (٢)، (٤٢)، (١٢)، (٤٣) من نظام ضريبة القيمة المضافة الصادر بموجب المرسوم الملكي رقم (١١٣) وتاريخ ٢٠١٤٣٨/١١/٢٠هـ.
- المادة (١)، (١٤)، (١٢٠)، (١٦٢)، (١٥٩) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة القيمة المضافة الصادرة بموجب قرار مجلس إدارة الهيئة العامة للزكاة والدخل رقم (٣٨٣٩) بتاريخ ١٤٣٩/١٢/١٤هـ.

الواقع:

الحمد لله، والصلوة والسلام على رسول الله وعلى آله وصحبه وسلم، وبعد: إنه في يوم الأحد (١١/٠١/١٤٤٢هـ) الموافق (٢٠٠٨/٣٠)، اجتمعت الدائرة الأولى للفصل في مخالفات ومتنازعات ضريبة القيمة المضافة في مدينة الدمام؛ وذلك للنظر في الدعوى المشار إليها أعلاه، وحيث استوفت الدعوى الأوضاع النظامية المقررة، فقد أودعت لدى الأمانة العامة للجان الضريبية برقم (٨٨٥٨-٢٠١٩-٧) بتاريخ ١٣/١٤٣٩/١٢هـ.

تتلخص وقائع هذه الدعوى في أن (... أطالله عن نفسه بموجب هوية وطنية رقم (...)، تقدم بلائحة دعوى تضمنت اعتراضه على إعادة التقييم المقدم من الهيئة العامة للزكاة والدخل المتعلق بإقرار الربع الرابع من عام ٢٠١٨م لأغراض ضريبة القيمة المضافة، ذكر فيها: أطلب إلغاء التقييم والغرامات المرتبطة عليه.

وبعرض لائحة الدعوى على المدعي عليها، أجاب: «أولاً: الدفع الشكلي: قام المدعي بتقديم طلب مراجعة لدى الهيئة على الفترة الضريبية محل الاعتراض، ونتيجةً لعدم استيفائه متطلبات رفع الاعتراض، فقد تم إلغاء الطلب آلياً، وعلى إثر ذلك لم يصدر قرار من الهيئة حيال تلك الفترة محل الاعتراض، وكما هو معلوم أنه وفقاً للقواعد العامة للظلم من القرارات الإدارية، فإنه يجب على المدعي ابتداءً التقدم باعتراضه لدى الهيئة العامة للزكاة والدخل قبل تقديم دعوه للأمانة العامة للجان الضريبية؛ لسيما أن الهيئة في قرارها الصادر بشأن عملية إعادة التقييم قد أشعرته بتقديم طلب مراجعة على نتيجة عملية التقييم عبر التواصل مع الهيئة وتقديم الأدلة المطلوبة،

وذلك خلال المدة المنصوص عليها بالإشعار. وهذا الإجراء يتفق مع المبدأ المستقر في القانون الإداري، الذي يلزم ذوي الشأن بالتلطّلم لدى جهة الإدارة ابتداءً «التلطّلم الرئاسي»، كما أن المادة (٤٩) من نظام ضريبة القيمة المضافة نصت على أنه: «يجوز لمن صدر ضده قرار بالعقوبة التلطّلم منه أمام الجهة القضائية المختصة خلال ثلاثة يوماً من تاريخ العلم به، وإلا عُدّ نهائياً غير قابل للطعن أمام أي جهة قضائية أخرى»، وحيث إن قرار إعادة التقييم لا يُعد قراراً يخضع لصلادحة الهيئة المنوط بها بصفتها الجهة القضائية المختصة، بل إنه يُعد قراراً يخضع لصلادحة الهيئة مسؤولية إدارة وفحص وتقييم الإدارية المشرفة على تحصيل الضريبة؛ فضلاً عن ذلك فالمادة (٥٠) من نظام ضريبة القيمة المضافة نصت على أنه: «...، تولى الهيئة مسؤولية إدارة وفحص وتقييم وتحصيل الضريبة، ولها في سبيل ذلك اتخاذ ما تراه من إجراءات»، كما أن المادة (٢٦) من نظام ضريبة القيمة المضافة أكدت على أحقيّة الهيئة في إجراء إعادة التقييم الضريبي للخاضع للضريبة وإجراءات الاعتراض عليه، وكما أنه في ظل غياب النص يتم الرجوع للمبادئ العامة للمرافعات ذات العلاقة؛ حيث إن التلطّلم في مفهوم قواعد المرافعات أمام ديوان المظالم: هو إلزام صاحب الشأن قبل إثارة الدعوى بتقدیم طلب، أو التّماس، إلى الجهة الإدارية بهدف إعادة النظر في قرارها الذي ينزع في مسروعيته. وبناءً على ما تقدّم، فقد حددت الهيئة في إشعار التقييم المرسل للخاضعين للضريبة ضرورة تقديم طلب مراجعة أمام الهيئة. وهذا بالتالي يجعل رفع الدعوى أمام الأمانة قبل استيفاء هذا الإجراء معيباً شكلاً. ثانياً: الطلبات: بناءً على ما سبق، فإن الهيئة تطلب من اللجنة الموقرة الحكم بعدم قبول الدعوى شكلاً».

وبعرض مذكرة المدعي عليها على المدعي، أجاب الأخير: «نفيدكم بأننا قد استوفينا المستندات المطلوبة، ولكن لم يتم قبول اعتراضنا؛ وذلك لعدم سداد الغرامة الواقعة علينا قبل الاعتراض، مع العلم بأننا تواصلنا مع الهيئة عن طريق الهاتف المجاني؛ وذلك للسماح لنا بتقدیم الاعتراض قبل نفاد المدة المسموحة؛ حيث إن إجمالي مبلغ الغرامات عن الأربعة أرباع (الربع الثاني من عام ٢٠١٨ - الربع الثالث من عام ٢٠١٨ - الربع الرابع من عام ٢٠١٨ - الربع الأول من عام ٢٠١٩) قرابة (٤٧٠,٠٠) ألف ريال، ويعُد هذا مبلغاً ضخماً بالنسبة إلينا، ولم تتوافر السيولة الكافية لسداده قبل المدة المسموحة من قبل الهيئة. وبعد سداد المبلغ تم التواصل مع الهيئة للنظر في الاعتراض، ومع الأسف تم رفض طلبنا وذلك لنفاد المدة؛ ومن ثم تم اللجوء إلى سعادتكم حسب تعليمات هيئة الزكاة والدخل للنظر في طلبنا لإعادة التقييم. هذا والله ولي التوفيق، ولكم منا خالص الشكر والتقدير».

وفي يوم الأربعاء بتاريخ ٢٢/١٢/١٤٤١هـ، انعقدت الجلسة طبقاً لإجراءات التقاضي المرئي عن بعد، وحيث رغب الطرفان نظر الدعوى، وذلك بمشاركة (...) أصلالة عن نفسه بموجب هوية وطنية رقم (...) ومشاركة ممثل المدعي عليها (...)، وقد طلبت الدائرة من المدعي تقديم صيغة دعوى عن الفترة محل الاعتراض مؤيدة بطلباته، على أن تُودع لدى اللجنة، وعلى المدعي عليها أن تقدم جوابها قبل موعد الجلسة بيومين على الأقل. وقد عقبت المدعي عليها بأنها تتمسك بدفع شكلي يتعلق بفوائت

مدة سماع الدعوى. وقررت الدائرة تأجيل موعد نظر الدعوى لجلسة يوم الأحد ٢٠/٠٨/٢٠٢٠م الساعة ٣م. وفي اليوم المحدد، انعقدت الجلسة طبقاً لإجراءات التقاضي المرئي عن بعد، وحيث رغب الطرفان نظر الدعوى، وذلك بمشاركة (...) أصلالة عن نفسه بموجب هوية وطنية رقم (...), ومشاركة ممثل المدعى عليها (...) هوية وطنية رقم (...), وحيث قدم المدعى لائحة دعوى ختم فيها طلباته بإعادة التقييم وإلغاء التقييم الصادر من الهيئة العامة للزكاة والدخل المتعلق بالربع الرابع من عام ٢٠١٨م والبالغ (٦٢,٧٣٩,٢٢) ريالاً، وإلغاء غرامة التأخير بالسداد والبالغة (٢٨,٢٢٨,١٥) ريالاً، وبسؤال طرفي الدعوى عما إذا كان لديهما ما يودان تقديمها، خلاف ما سبق أن تقدما به من خلال صحيفة الدعوى وما لحقها من ردود، أجابا بالنفي. وبناءً عليه، أخلت الدائرة القاعة للمداولة وإصدار القرار.

الأسباب:

بعد الاطلاع على أوراق الدعوى، وبعد التدقيق، واستناداً إلى نظام ضريبة القيمة المضافة الصادر بالمرسوم الملكي الكريم رقم (١١٣/٢١١٢) بتاريخ ١٤٣٨/١١/٢٠٢٠هـ وتعديلاته، وعلى اللائحة التنفيذية للنظام الصادرة بقرار من مجلس إدارة الهيئة العامة للزكاة والدخل برقم (٣٨٣٩) بتاريخ ١٤٣٨/١٤/١٢هـ وتعديلاتها، وعلى قواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية الصادرة بالأمر الملكي الكريم رقم (٤٠/٢٦٠) بتاريخ ١٤٤١/١١/٦هـ، وعلى الاتفاقية الموحدة لضريبة القيمة المضافة لدول مجلس التعاون الخليجي، والأنظمة واللوائح ذات العلاقة.

من حيث الشكل: لما كان المدعى يهدف من دعوه إلى إلغاء قرار الهيئة العامة للزكاة والدخل بشأن اعترافه على إعادة التقييم المتعلق بإقرار الربع الرابع من عام ٢٠١٨م والغرامات المترتبة عليه؛ وذلك استناداً إلى نظام ضريبة القيمة المضافة ولائحته التنفيذية، وحيث إن هذا النزاع يُعد من النزاعات الداخلة ضمن اختصاص لجنة الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية بموجب المرسوم الملكي رقم (١١٣/٢٠٢٠) بتاريخ ١٤٣٨/١٢/١٤هـ، وحيث إن النظر في مثل هذه الدعوى مشروط بالاعتراض عليه خلال (٣٠) يوماً من تاريخ الإخبار به؛ وحيث إن الثابت أن المدعى تبلغ بالقرار في تاريخ ٢٩/١٠/٢٠٢٠م، وقدّم اعترافه بتاريخ ١٣/١١/٢٠١٩م؛ مما تكون معه الدعوى قدّمت خلال المدة النظامية المنصوص عليها، مستوفيةً أوضاعها الشكلية؛ مما يتعمّن معه قبول الدعوى شكلاً.

من حيث الموضوع: فيما يخص التقييم النهائي، فإنه بتأمّل الدائرة في أوراق الدعوى وإجابة طرفيها بعد إمهالهما ما يكفي لإبداء وتقديم ما لديهما، ثبت للدائرة أن المدعى عليها قامت بإعادة التقييم للفترة المتعلقة بالربع الرابع من عام ٢٠١٨م لوجود إبرادات لم يُفصح عنها المدعى في إقراره الضريبي، وأصدرت الهيئة قرارها استناداً إلى المادة (١٤) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة القيمة المضافة، التي نصت على أنه: «دون

الإخلال بالمادة الثانية من النظام، ولأغراض تطبيق الاتفاقية والنظام في المملكة، تُفرض الضريبة على كافة توريدات السلع والخدمات التي يقوم بها أي شخص خاضع للضريبة في المملكة ...»، وحيث نصت الفقرة (١) من المادة (٢٠) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة القيمة المضافة على أنه: «في الحالات التي يتم فيها توريد سلع أو خدمات وتنص الفاتورة أو الاتفاق بين المورد والعميل على سداد المقابل على أقساط دورية، يُعد كل قسط على أنه توريد منفصل يتم في تاريخ استحقاق القسط أو تاريخ السداد الفعلي أيهما أسبق»، وحيث نصت المادة (٢) من نظام ضريبة القيمة المضافة على أنه: «تُفرض الضريبة على استيراد وتوريد السلع والخدمات وفقاً للأحكام المنصوص عليها في الاتفاقية والنظام واللائحة»، كما نصت الفقرة (١) من المادة (٢٦) من نظام ضريبة القيمة المضافة على أنه: «للهيئة إجراء تقييم ضريبي للخاضع للضريبة بصرف النظر عن الإقرار الضريبي المقدم منه». ولما كانت الفقرة (١) من المادة (٦٤) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة القيمة المضافة تنص على أنه: «للهيئة إصدار تقييم للالتزامات الشخصية الخاضع للضريبة بضريبة القيمة المضافة لفترة ضريبية أو أكثر، ويجب على الهيئة إشعاره بذلك التقييم عند إصداره»، كما نصت الفقرة (١) من المادة (٢٣) من الاتفاقية الموحدة لضريبة القيمة المضافة لدول الخليج العربي على أنه: «تُستنقض الضريبة في تاريخ توريد السلع أو الخدمات أو في تاريخ إصدار الفاتورة الضريبية أو في تاريخ استلام المقابل جزئياً أو كلياً، وفي حدود المبلغ المستلم، أيهما أسبق»، كما نصت المادة (٥) من الاتفاقية الموحدة لضريبة القيمة المضافة لدول مجلس التعاون لدول الخليج العربي على أنه: «- يُقصد بتوريد السلع نقل ملكية هذه السلع أو حق التصرف بها كمالك. - يشمل توريد السلع المعاملات الآتية: أ- التنازل عن حيازة السلع بموجب اتفاق يقضي بنقل ملكية هذه السلع أو إمكانية نقلها بتاريخ لاحق لتاريخ الاتفاق أقصاه تاريخ سداد المقابل كلياً، ب- منح حقوق عينية متفرعة عن الملكية تعطي حق استخدام عقارات، ج- نقل ملكية السلع بمقابل بصورة قسرية عملاً بقرار صادر عن السلطات العامة أو بأي قانون نافذ».

وتأسيساً على ما سبق، وبناءً على ما قدم، وحيث إن المدعي قدّم إقراره للربع الرابع من عام ٢٠١٨م، وقام بإدراج توريدات في بند المبيعات المحلية الخاضعة للضريبة بالنسبة الأساسية، وبعد مراجعة الهيئة للإقرار، قامت بإدراج مبيعات لم يفصح عنها المدعي، وبعد الرجوع لبيانات المدعي لدى مؤسسة النقد تبيّن أن هناك نقاط بيع خاصة بالمدعي بمبلغ وقدره (٣١,٥٨٤,٠٥٤) ريالاً؛ وحيث إن هذه المبالغ لم يُفصح عنها المدعي بإقراره، وحيث إنه لم يقدّم التبرير عن الفروقات بين نقاط البيع والإقرار المقدم عن فترة الربع الرابع لعام ٢٠١٨م، فإنه من المقرر أن هذه المبالغ ناتجة عن توريد لم يُفصح عنه المدعي، فطبقاً لنص المادة (٤) من اللائحة التنفيذية لضريبة القيمة المضافة، فإن المدعي لم يلتزم بأحكام النظام واللائحة، الأمر الذي تخلص معه الدائرة إلى صحة إجراء المدعي عليها.

فيما يخص غرامة الخطأ في الإقرار:

فإنه بتأمّل الدائرة في أوراق الدعوى وإجابة طرفيها بعد إمهالهما ما يكفي لإبداء

وتقديم ما لديهما، ثبت للدائرة أن المدعي عليها قامت بفرض غرامة الخطأ في الإقرار استناداً إلى الفقرة (١) من المادة (٤٢) من نظام ضريبة القيمة المضافة، التي نصت على أنه: «يعاقب كل من قدم إلى الهيئة إقراراً ضريبياً خاطئاً، أو قام بتعديل إقرار ضريبي بعد تقديمه، أو قدم أي مستند إلى الهيئة يخص الضريبة المستحقة عليه وتنج عن ذلك خطأ في احتساب مبلغ الضريبة أقل من المستحق، بغرامة تعادل (٥٠٪) من قيمة الفرق بين الضريبة المحتسبة والمستحقة»، كما نصت الفقرة (٢/أ-ب) من المادة (٤٢) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة القيمة المضافة على أنه: «إضافةً إلى المعلومات المطلوبة بموجب المادة الأربعين من هذه اللائحة، للهيئة أن تطلب في النموذج المعتمد من قبلها، الإفصاح عن المعلومات الآتية المتعلقة بالفترة الضريبية ذات الصلة: أ- القيمة الإجمالية لجميع توريدات السلع والخدمات الخاضعة للنسبة الأساسية ولنسبة الصفر التي قام بها الشخص الخاضع للضريبة، وإجمالي ضريبة المخرجات للتوريدات. ب- القيمة الإجمالية لجميع السلع والخدمات التي تم توريدها إلى الشخص الخاضع للضريبة، وإجمالي ضريبة المدخلات المخصومة»، وحيث نصت الفقرة (١) من المادة (٤٢) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة القيمة المضافة على أنه: «يجب على الشخص الخاضع للضريبة أو من ينوب عنه أن يقدم إقراره الضريبي إلى الهيئة في موعد أقصاه اليوم الأخير من الشهر الذي يلي نهاية الفترة الضريبية التي يتعلق بها الإقرار الضريبي».

وتأسيساً على ما سبق، وبناءً على ما قدم، وحيث إن من صحيح شروط تطبيق ضريبة القيمة المضافة تقديم الإقرار بالشكل الصحيح، فكان يجب على المدعي اتخاذ كافة الإجراءات التي تكفل له تقديم إقراره بالشكل الصحيح، وحيث إن الرأي في البند الأول والخاص بالتقدير النهائي عن الربع الرابع لعام ٢٠١٨ قد أفضى إلى صحة ما انتهت إليه المدعي عليها، وثبت الخطأ في احتساب الضريبة من قبل المدعي بقيمة أقل مما كان يجب الإقرار به؛ الأمر الذي تخلص معه الدائرة إلى صحة إجراء المدعي عليها فيما يخص غرامة الخطأ في تقديم الإقرار.

فيما يخص غرامة التأخير بالسداد:

فإنه بتأمل الدائرة في أوراق الدعوى وإجابة طرفيها بعد إمهالهما ما يكفي لإبداء وتقديم ما لديهما، ثبت للدائرة أن المدعي عليها قامت بفرض غرامة التأخير بالسداد استناداً إلى المادة (٤٣) من نظام ضريبة القيمة المضافة، التي نصت على أنه: «يعاقب كل من لم يسدّد الضريبة المستحقة خلال المدة التي تحدّدها اللائحة بغرامة تعادل (٥٪) من قيمة الضريبة غير المسدّدة، عن كل شهر أو جزء منه لم تسدد عنه الضريبة»، وحيث نصت المادة (٤٣) من الاتفاقية الخليجية الموحدة لضريبة القيمة المضافة على أنه: «تحدد كل دولة عضو مدد وشروط وضوابط سداد الضريبة الصافية المستحقة السداد من قبل الخاضع للضريبة»، كما نصت الفقرة (١) من المادة (٤٧) من نظام ضريبة القيمة المضافة (سداد الضريبة) على أنه: «تحدد اللائحة مدد وشروط وضوابط سداد الضريبة الصافية المستحقة السداد من قبل الخاضع للضريبة». ولمّا كانت الفقرة (١) من المادة (٥٩) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة القيمة المضافة (سداد الضريبة)

تنص على أنه: «يجب على الشخص الخاضع للضريبة أن يسدّد الضريبة المستحقة عليه عن الفترة الضريبية كحد أقصى في اليوم الأخير من الشهر الذي يلي نهاية تلك الفترة الضريبية».

وتأسيساً على ما سبق، وبناءً على ما قدّم، وحيث إن غرامة التأخير في السداد الصادرة في حق المدعي تجت بعد مراجعة المدعي عليها الإقرار الخاص بالفترة الضريبية عن إقرار الربع الرابع لعام ٢٠١٨م، وهو ما نتج عنه وجود اختلاف في قيمة الضريبة المستحقة، التي لم تسدّد في ميعادها النظامي؛ حيث إن المهلة النظامية لسداد الضريبة المستحقة كحد أقصى في اليوم الأخير من الشهر الذي يلي نهاية تلك الفترة الضريبية وفقاً لنص الفقرة (١) من المادة (٥٩) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة القيمة المضافة. وعليه، وحيث إن المدعي لم يُقم بسداد الضريبة المستحقة في موعيدها النظامي؛ الأمر الذي تخلص معه الدائرة إلى صحة إجراء المدعي عليها في فرض غرامة التأخير في السداد.

وبناءً على ما تقدّم، وعملاً بأحكام الاتفاقية الموحدة ونظام ضريبة القيمة المضافة ولائحته التنفيذية وقواعد عمل لجان الفصل في المخالفات والمنازعات الضريبية، قررت الدائرة بعد المداولة بالإجماع:

القرار:

رد الدعوى المقامة من (...), سجل تجاري رقم (...) ضد الهيئة العامة للزكاة والدخل. صدر هذا القرار حضورياً بحق الأطراف، وحدّدت الدائرة يوم الثلاثاء ٢٧/١٠/٢٠٢٠م موعداً لتسليم نسخة القرار، ولأطراف الدعوى طلب استئنافه خلال (٣٠) يوماً من اليوم التالي للتاريخ المحدد لتسليمها، وفي حال عدم تقديم الاعتراض يصبح نهائياً وواجب النفاذ بعد انتهاء هذه المدة.

وصلَ الله وسَلَّمَ عَلَى نَبِيِّنَا مُحَمَّدٍ وَعَلَى آلِهِ وَصَحْبِهِ أَجْمَعِينَ.