

BULETIN I VENDIMEVE
GJYQËSORE

VOLUMI 1 (2016-2017)



Në zbatim të nenit 28, të Ligjit nr. 9920, datë 19.05.2008, “Për Procedurat Tatimore në Republikën e Shqipërisë”, i ndryshuar, Drejtoria e Përgjithshme e Tatimeve publikon në faqen e saj të internetit çdo gjashtë muaj një buletin informues mbi vendimet e formës së prerë të Gjykatës Administrative të Apelit, të Gjykatës së Lartë dhe të Gjykatës Kushtetuese për çështjet tatimore, me qëllim informimin e tatimpaguesve dhe në bazë të të cilave, për raste të unifikuara, reflekton rast pas rasti vendimet teknike, të cilat zbatohen për raste të tjera të ngjashme.

Ky buletin përmban disa njohuri bazë mbi hapat që ndiqen nga tatimpagusi gjatë procedurës së ankimit, si dhe përmbledhje të disa vendimeve të formës së prerë të Gjykatës Administrative të Apelit, të Gjykatës së Lartë dhe të Gjykatës Kushtetuese për çështjet tatimore. Ai është hartuar me një gjuhë të thjeshtë, por duke iu përmbajtur me saktësi terminologjisë ligjore të përdorur në Ligjin nr. 9920 datë 19.05.2008 “Për procedurat tatimore ne Republikën e Shqipërisë” i ndryshuar.



© Copyright DPT 2017. Të gjitha të drejtat të rezervuara

Asnjë pjesë e këtij publikimi nuk mund të riprodhohet, përkthehet, përshtatet, rregullohet, ose të ndryshohet në çdo lloj mënyre, të shpërndahet, komunikohet, huazohet, ruhet në sisteme të dhënash, apo të transmetohet në çdo formë a mënyrë, elektronike, mekanike, të fotokopjohet, regjistrohet apo të shfaqet për publikun, apo të jetë objekt i çdo veprimi a aktiviteti që ligji e mbron në favor të zotëruesit të të drejtës së autorit, pa lejen paraprake me shkrim nga DPT.



TABELA PERMBLEDHESE

I.	Vështrim i Përgjithshëm mbi procedurën e ankimit	3
II.	Materiale referimi	3
III.	Përmbledhje e Vendimeve të Gjykatës Kushtetuese	4
	Vendimi nr. 33 date 08.06.2016.....	4
IV.	Përmbledhja e Vendimeve të Gjykatës së Lartë	36
	Vendimi nr. 4 date 30.05.2011.....	36
V.	Përmbledhja e vendimeve të gjykatës administrative të apelit	47
1.	Vendime me objekt Pavlefshmëri Absolute	47
1.	Vendimi Nr.2170 (86-2017-2209) Date 18.05.2017	47
2.	Vendimi nr 745(682) date 22.02.2017.....	65
3.	Vendimi Nr. 986 (951) date 13.03.2017.....	77
4.	Vendimi Nr. 644 (86-2015-185) Date 24.03.2016	82
2.	Vendimet me objekt ankimi kontrolli tatimore.....	91
5.	Vendimi nr. 554(86-2016-543) datë 15.02.2017	91
6.	Vendimi Nr. 1755 date 26.04.2017	101
7.	Vendimi nr. 774(86-2017-696) Date 23/02/2017	115
3.	Vendim me objekt ankimi verifikimi ne terren.....	126
8.	Vendimi nr. 1967 date 10.05.2017	126
9.	Vendimi Nr. 282(86-2017-248) Datë 01.02.2017	138
4.	Vendim të ndryshme	148
10.	Vendimi Nr. 2444 Date 27.03.2017	148
11.	Vendim nr. 153 (86-2017-79) date 25.01.2017	153
12.	Vendim 1090/1064 16.03.2017	159
13.	Vendim nr 751(672) Date 22.02.2017.....	165
5.	Rimbursimi	177
14.	Vendimi nr. 887 (805) Date 01.03.2017.....	177

**VËSHTRIM I PËRGJITHSHËM MBI PROCEDURËN E ANKIMIT**

Sipas përcaktimeve në Kreun XI, të Ligjit nr. 9920, datë 19.05.2008, “Për Procedurat Tatimore në Republikën e Shqipërisë”, i ndryshuar, kur tatimpaguesi nuk është dakord me një akt administrativ dhe beson se Administrata Tatimore nuk e ka zbatuar në mënyrë korrekte ligjin, ka të drejtën e ankimit në Drejtorinë e Apelimit Tatimor (DAT) pranë Ministrisë së Financave, duke kërkuar shqyrtimin e pavarur të çështjeve që lidhen me këtë akt.

Drejtorja e Apelimit Tatimor është përgjegjëse për kryerjen e një shqyrtimi të drejtë dhe të paanshëm të të gjitha ankesave të iniciuara pranë Ministrisë së Financave sipas legjislacionit në fuqi. Për shqyrtimin dhe vendimmarrjen e apeliave tatimore, për vlera mbi 20.000.000 lekë, në Ministrinë e Financave është ngritur Komisioni për Shqyrtimin e Apelimit Tatimor (KSHAT), në përbërje të të cilit janë 7 anëtarë, tre përfaqësues të Ministrisë së Financave, dy përfaqësues të Drejtorisë së Përgjithshme të Tatimeve, Drejtori i Apelimit Tatimor dhe një përfaqësues i Avokaturës së Shtetit.

Tatimpaguesi ka të drejtë gjithashtu, të ankohet në rrugë administrative në Drejtorinë Rajonale, apo në Drejtorinë e Përgjithshme të Tatimeve, për çdo veprim apo mosveprim të zyrtarëve tatimorë, që mund të shkelin të drejtat e tatimpaguesit. Dërgimi i ankimit pranë DAT është hapi i parë në procesin e apelimit/ankimit. Ky hap duhet të merret përpara se ankesa të paraqitet në gjykatë.

Nëse tatimpaguesi nuk pajtohet me vendimin e Drejtorisë së Apelimit Tatimor, ka të drejtën ta kundërshtojë atë në Gjykatën Administrative të Shkallës së Parë.

Nëse nuk pajtohet me vendimin e Gjykatës Administrative të Shkallës së Parë, mund ta apelon atë (vendimin) në Gjykatën Administrative të Apelit.

MATERIALE REFERIMI

Informacion më të detajuar mund të gjeni në faqen tonë të internetit: <https://www.tatime.gov.al>

Qasja e lirë në legjislacionin dhe rregulloret e përditësuara është e aksesueshme lehtësisht në ndërfaqjen Legjislacioni, në linkun: <https://www.tatime.gov.al/c/6/legjislacioni>

Kujdes!

Informacioni i paraqitur në këtë material përshkruan situatën sipas legjislacionit në fuqi në Republikën e Shqipërisë. Ky legjislacion mund të jetë objekt ndryshimi apo shfuqizimi. Informacioni ka vetëm qëllim informimi dhe nuk duhet të konsiderohet si këshillim apo opinion ligjor. Për zgjidhjen e një rasti specifik kërkon ndihmë profesionale.



PËRMBLEDHJE E VENDIMEVE TË GJYKATËS KUSHTETUESE

VENDIMI NR. 33 DATE 08.06.2016

VENDIM

Gjykata Kushtetuese e Republikës së Shqipërisë, e përbërë nga: Bashkim Dedja, Kryetar, Vladimir Kristo, Sokol Berberi, Fatmir Hoxha, Gani Dizdari, Besnik Imeraj, Fatos Lulo, Vitore Tusha, anëtarë, me sekretare Blerina (Çinari) Basha, në datën 26.01.2016 mori në shqyrtim në seancë plenare me dyp të hapura çështjen me nr.77/31 Akti, që i përket:

KËRKUESE: SHOQATA PËR MBROJTJEN E TREGTARËVE DHE TË TREGUT, përfaqësuar në gjykim nga avokat Vasil Plaku, me prokurë të posaçme.

SUBJEKTE TË INTERESUARA:

- KUVENDI I REPUBLIKËS SË SHQIPËRISË, në mungesë.
- KËSHILLI I MINISTRAVE, përfaqësuar në gjykim nga përfaqësuesit e Avokaturës së Shtetit, Agim Hysi dhe Lorana Kasapi, me autorizim.
- MINISTRIA E FINANCIVE, përfaqësuar në gjykim nga Arjana Dyrmishi, me autorizim.

OBJEKTI: Shfuqizimi si të papajtueshme me Kushtetutën e Republikës së Shqipërisë i neneve 5, 7, 11, 13, 14, 15, 16, 17, 18, 19 dhe 20 të ligjit nr.99/2015 “Për disa ndryshime dhe shtesa në ligjin nr.9920, datë 19.05.2008 “Për procedurat tatimore në Republikën e Shqipërisë”, të ndryshuar”.

Pezullimi i zbatimit të ligjit nr.99/2015 “Për disa ndryshime dhe shtesa në ligjin nr.9920, datë 19.05.2008 “Për procedurat tatimore në Republikën e Shqipërisë”, të ndryshuar” deri në hyrjen në fuqi të vendimit përfundimtar të Gjykatës Kushtetuese.

BAZA LIGJORE: Nenet 4, 11, 17, 41, 42, 131/a, 134/1/f dhe 134/2 të Kushtetutës së Republikës së Shqipërisë; neni 1 i Protokollit nr.1 dhe neni 4 i Protokollit nr.7 të Konventës Europiane për të Drejtat e Njeriut; ligji nr. 8577, datë 10.02.2000 “Për organizimin dhe funksionimin e Gjykatës Kushtetuese të Republikës së Shqipërisë”.

GJYKATA KUSHTETUESE,

pasi dëgjoi relatoren e çështjes Vitore Tusha, përfaqësuesin e kërkueses, Shoqata për Mbrojtjen e Tregtarëve dhe të Tregut, i cili kërkoi pranimin e kërkesës; përfaqësuesit e subjekteve të interesuara, Këshillit të Ministrave dhe Ministrisë së Financave, që kërkuar rrëzimin e kërkesës, si dhe diskutoi çështjen në tërësi,



VËREN:

1. Kuvendi i Shqipërisë, mbi propozimin e Këshillit të Ministrave, ka miratuar ligjin nr.99/2015, datë 23.09.2015 “Për disa ndryshime dhe shtesa në ligjin nr.9920, datë 19.05.2008 “Për procedurat tatimore në Republikën e Shqipërisë”, të ndryshuar” (në vijim ligji nr.99/2015).

2. Nga përmbajtja e ligjit konstatohet se ndryshimet dhe shtesat trajtojnë çështje që kanë të bëjnë me riorganizimin e administratës tatimore dhe luftën ndaj konfliktit të interesit, si dhe ashpërsimin e masave ndaj veprimeve në kundërshtim me ligjin apo mosveprimeve të subjekteve tatimpaguese, që kanë për qëllim ushtrimin e kontrabandës dhe të evazionit fiskal. Po ashtu, ligji parashikon edhe masa për mbështetjen e bizneseve, të cilat kanë sjellje ligjore, si dhe mbrojtjen e qytetarëve.

3. Kërkuesja i është drejtuar Gjykatës Kushtetuese (Gjykata) në datën 24.11.2015 me kërkesë për shfuqizimin e neneve 5, 7, 11, 13, 14, 15, 15, 17, 18, 19 dhe 20 të ligjit nr.99/015, duke parashtruar në mënyrë të përmbledhur si vijon:

3.1. Për legjitimitimin: Shoqata mbron interesat ekonomike të tregtarëve të vegjël ose mëdhenj, me shumicë a pakicë, që ushtrojnë veprimtari në tregun shqiptar, të cilët janë anëtarë të saj, pa u kushtëzuar nga numri i tyre. Nisur nga arsyet e krijimit të shoqatës dhe ndikimi i drejtpërdrejtë i normave ligjore në veprimtarinë e përditshme ekonomike të tregtarëve që ajo mbron, kërkuesja legjitimohet *ratione materiae* për vënien në lëvizje të gjykimit kushtetues. Edhe për sa i takon legjitimitimit *ratione temporis*, kërkesa është paraqitur brenda afatit 3-vjeçar të miratimit të ligjit, në referim të nenit 50 të ligjit nr.8577, datë 10.02.2000 “Për organizimin dhe funksionimin e Gjykatës Kushtetuese të Republikës së Shqipërisë”.

3.2. Për themelin e çështjes:

3.2.1. Ligjvënësi duke mos respektuar parimin e proporcionalitetit, sipas nenit 17 të Kushtetutës, ka cenuar lirinë e veprimtarisë ekonomike dhe të drejtën e pronës në referim të neneve 11 dhe 41 të Kushtetutës. Normat e reja ligjore nuk sigurojnë një marrëdhënie të arsyeshme proporcionaliteti ndërmjet masës së përdorur dhe qëllimit që kërkohet të arrihet, për rrjedhojë mbi tregtarët rëndon një barrë e tepruar. Përmbajtja e dispozitave është shprehje e dukshme e ndërhyrjes joproporcionale nga ana e shtetit në pasurinë dhe lirinë e veprimtarisë ekonomike të subjekteve ndaj të cilave ai zbatohet. Ndërsa ligji i mëparshëm i dënonte subjektet me vlera të arsyeshme, që ishin të përshtatshme me shkeljen dhe natyrën e veprimtarisë me shumicë apo pakicë, ligji i ri i dënon subjektet pothuajse me shkatërrim të biznesit të tyre. Masa e gjobës 500 000 lekë për biznesin e vogël nuk mund të konsiderohet e pallogaritshme, kur xhiroja vjetore e atij biznesi arrin në 8 000 000 milionë lekë në vit, shumë e cila mund të jetë akoma më e vogël veçanërisht për tregtarët ambulantë ose për shitësit e prodhimeve bujqësore të zonave rurale. Edhe më joproporcionale është ndërhyrja për biznesin e madh, i cili gjobitet deri në vlerën 10 000 000 lekë pavarësisht shkeljes së kryer, vlerës së mallit apo detyrimit të papaguar.



3.2.2. Është cenuar e drejta e pronës, pasi masat e reja të gjobës, që u vendosen tatimpaguesve, në thelb çojnë në pakësim të pasurisë së tyre deri në shpronësim, gjë që bie në kundërshtim me përcaktimin e pikës 4 të nenit 41 të Kushtetutës. Edhe pse dispozitat ligjore në fushën e tatim-taksave kanë si synim kryesor vjeljen e detyrimeve të subjekteve, rritja në një masë të tillë e dënimeve administrative nuk mund të ketë asnjë interes të përligjur. Në referim të nenit 1 të Protokollit nr.1 të KEDNJ-së, i cili edhe pse i jep të drejtë shtetit të nxjerrë ligje që i gjykon të domosdoshme për të rregulluar përdorimin e pasurive në përputhje me interesin e përgjithshëm ose për të siguruar pagimin e taksave, të kontributeve të tjera, ose të gjobave, një e drejtë e tillë nuk është e pakufizuar dhe shteti nuk mund të shkojë përtej kufijve të caktuar të interesit të përgjithshëm nga i cili udhëhiqet për të ndërhyrë në pronën dhe të drejtat e individëve.

3.2.3. Është cenuar parimi ne bis in idem, sepse nenet 14, 15, 16, 17 dhe 18 të ligjit nr.99/2015 për disa nga shkeljet e konstatuara, parashikojnë se çdo konstatim/verifikim tjetër pas atij të parë konsiderohet evazion tatimor dhe administrata tatimore ka të drejtën ta kallëzojë penalisht tatimpaguesin. Fakti që administrata tatimore konstaton sërish të njëjtën shkelje nga i njëjti subjekt nuk mjafton për dërgimin e tij për ndjekje penale, pasi mbledhja e dy ose më shumë shkeljeve administrative nuk mund të konsiderohet shkelje penale.

3.2.4. Po ashtu masat e parashikuara si penalitete ndaj tatimpaguesve bien ndesh me jurisprudencën e GJEDNJ-së, e cila ka vlerësuar se disa masa administrative, për shkak të ashpërsisë së tyre, mund të konsiderohen të njëjta me dënimet penale, pavarësisht nëse kategorizohen se i përkasin një lloji përgjegjësie të caktuar. Dënimi administrativ është në vetvete një masë kufizuese e vendosur me ligj ndaj tatimpaguesve si rezultat i një kundërvajtjeje administrative të konstatuar dhe ka për qëllim riparimin e gjendjes së krijuar si pasojë e mosrespektimit të detyrimeve tatimore. Gjobat që lidhen me detyrimet tatimore nuk konsiderohen si kompensim për dëmin e ardhur si pasojë e sjelljes së tatimpaguesit, por qëllimi kryesor i tyre është të ushtrojë presion mbi të për të përmbushur detyrimet ligjore dhe ta ndëshkojë për shkeljen e tyre.

3.2.5. Në përcaktimin e dënimeve administrative që kanë karakter parandalues dhe ndëshkues si dënimi penal, masa që i vendoset subjektit duhet të jetë rezultat i vlerësimit të rrezikshmërisë shoqërore të veprimit, nga njëra anë, dhe shkallës së fajit të autorit, nga ana tjetër. Masa joproportionale e gjobës nuk mund të konsiderohet se është e nevojshme për të ruajtur efikasitetin e sistemit fiskal.

3.2.6. Është cenuar parimi i sigurisë juridike, pasi formulimi i dispozitave të kundërshtuara nuk plotëson kërkesën për qartësi dhe siguri. Ligji lë në diskrecionin e administratës tatimore të vlerësojë nëse një veprim i caktuar do të konsiderohet ose jo vepër penale dhe administrata tatimore mund të paraqesë kallëzim penal për çdo tatimpagues, me kusht që të konstatohet për të dytën herë e njëjta shkelje. Po ashtu, dispozitat nuk janë të qarta për sa i takon se çfarë nënkupton togfjalëshi “çdo konstatim/verifikim tjetër”, nëse ai i referohet të njëjtit aktkontrolli apo nëse i referohet respektimit të ligjit në kohë të ndryshme. Rregullimet ligjore krijojnë një mjedis pasigurie për ushtrimin e lirë të veprimtarisë ekonomike të



tatimpaguesve, të cilët janë tashmë të frikësuar për pasojat e të gjitha veprimeve të tyre, pa pasur të qartë nëse ato janë kundërvajtje administrative apo penale.

3.2.7. Është cenuar parimi i barazisë sipas nenit 18 të Kushtetutës, sepse ligji parashikon trajtim të diferencuar të tatimpaguesve të vegjël me ata të mëdhenj. Shoqata mbron interesat e ligjshme të të dyja këtyre kategorive, megjithatë ajo vlerëson se edhe masa e gjobës së vendosur për biznesin madh krahasuar me atë të vogël për të njëjtat shkelje përbën trajtim të diferencuar që nuk përlligjet nga arsye të interesit publik.

3.3 Për kërkesën e pezullimit të zbatimit të ligjit: Me hyrjen në fuqi të ligjit objekt kundërshtimi organet tatimore nuk kanë asnjë pengesë për të vënë në zbatim masat e reja të gjobave të miratuara, të cilat do të sjellin pasojat të rënda dhe të pariparueshme për interesat dhe veprimtarinë ekonomike të tregtarëve me shumicë dhe me pakicë.

4. Subjekti i interesuar, Këshilli i Ministrave, përmes Avokaturës së Shtetit, ka prapësuar si vijon:

4.1. Vendimi i ndërmjetëm i Gjykatës Kushtetuese për pezullimin e zbatimit të ligjit duhet të revokohet, pasi normat objekt kundërshtimi nuk cenojnë ndonjë interes shtetëror, shoqëror ose individual konkret. Për më tepër, vendimi i pezullimit bazohet në pretendime të natyrës hipotetike, të paprovuara nga kërkesja, çka bie ndesh me qëndrimin e jurisprudencës kushtetuese se palët duhet të provojnë pretendimet e tyre. Pezullimi i zbatimit të ligjit nuk kërkon vetëm ardhjen e pasojave të padëshirueshme, ekonomikisht të pafavorshme ose pasigurinë juridike, por edhe që të jenë të rënda dhe të shkojnë tej masës normale të kufizimit.

4.2. Në lidhje me legjitimitimin, shoqatës i mungon interesi i ligjshëm, i drejtpërdrejtë dhe vetjak në çështjen konkrete. Po ashtu, kërkesja nuk legjitimohet për kërkimin lidhur me cenimin e nenit 6 të KEDNJ-së, për faktin se, bazuar edhe në jurisprudencën e GJEDNJ-së, mosmarrëveshjet e lindura në fushën e tatim-taksave bien jashtë fushëveprimit të të drejtave dhe detyrimeve civile, pavarësisht nga efektet në të holla që ato prodhojnë detyrimisht për tatimpaguesin.

4.3. Pretendimi për kufizimin e të drejtave në kundërshtim me nenin 17 të Kushtetutës është i pabazuar. Gjendja aktuale përbën pengesë të vijueshme për të arritur objektivat socialë dhe ekonomikë, për këtë arsye ligji përbën një ndërhyrje të moderuar dhe proporcionale, pasi nuk shton pengesat për tatimpaguesit në kuadër të ushtrimit të veprimtarisë ekonomike, por rrit vetëm sanksionet për mospërbushjen nga ana e tyre të detyrimeve që kishin prej kohësh. Edhe pse në rastin e nxjerrjes së ligjeve për mbledhjen e taksave shteti nuk ka barrën të provojë mospërputhjen me interesin publik, pasi ky fakt prezumohet, përsëri mjetet e përcaktuara janë në përputhje me qëllimin që synohet të arrihet, pasi situata aktuale, e vlerësuar edhe në lidhje me krizën e tejzgjatur të ekonomisë botërore, kërkon zbatimin e mekanizmave që përmbushin objektivat socialë dhe që nuk kanë si objektiv vetëm mbledhjen e të ardhurave.



4.4. Po ashtu i pabazuar është edhe pretendimi për cenimin e lirisë së veprimtarisë ekonomike, për faktin se veprimtaria në fushën e procedurave tatimore nuk përbën në asnjë rast element që mund të konsiderohet si premisë për t'u përfshirë në kushte apo kritere si ato që do ta cenonin këtë liri. Ligji nr.9920/2008, i ndryshuar edhe me normat objekt kundërshtimi, ka mundësuar vijimin e veprimtarisë ekonomike normale për të gjitha subjektet tatimpaguese, shumë prej të cilëve kanë mundësuar rritjen optimale të fitimit. Për më tepër, respektimi i procedurave tatimore nuk është një e drejtë e tatimpaguesve, por detyrim për ta, që në asnjë rast nuk ka ndërhyrë në lirinë e veprimtarisë ekonomike të tyre.

4.5. Nenet 155 dhe 157 të Kushtetutës sigurojnë qëndrueshmërinë e sistemit buxhetor, duke përcaktuar burimet e krijimit të të ardhurave në buxhetin e shtetit, midis të tjerave nëpërmjet detyrimit kushtetues për të paguar detyrimet tatimore, të cilat nuk janë të negociueshme dhe mbliiden nga organet tatimore me mënyrat e përcaktuara me ligj. Ndërhyrja e shtetit në fushën e tatim-taksave përjashtohet si lëndë për shqyrtim edhe nga jurisprudenca e Gjykatës Europiane për të Drejtat e Njeriut, e cila ka përjashtuar mundësinë për t'i analizuar ato në kontekstin e detyrimeve që burojnë nga neni 6/1 i KEDNJ-së dhe neni 1 i Protokollit nr.1 të saj.

4.6. Edhe pretendimi për cenimin e parimit të sigurisë juridike si rezultat i diskrecionit të administratës tatimore për të vlerësuar nëse veprimet ose mosveprimet e tatimpaguesve përbëjnë vepër penale, është i pabazuar. Ligji objekt kundërshtimi nuk sjell ndryshime në kuadrin ligjor të konsoliduar në këtë drejtim, por me qëllim rritjen e përgjegjshmërisë së organeve tatimore, brenda hapësirave të neneve 180 dhe 181 të Kodit Penal (KP-ja) e në referim të detyrimeve që burojnë nga neni 281 "Kallëzimi nga nëpunësit publik" i Kodit të Procedurës Penale (KPP-ja), ka parashikuar detyrimet përkatëse.

4.7. Nga ana tjetër, nenet 180 dhe 181 të KP-së kanë për qëllim mbrojtjen e marrëdhënieve që garantojnë mbledhjen e rregullt të çdo detyrimi tatimor si tatime, taksa apo kontribute të tjera në buxhetin e shtetit nga cenimi i çdo subjekti që ushtron veprimtari ekonomike tregtare në mënyrë të ligjshme ose të paligjshme, që realizon të ardhura e shmang pagimin e detyrimeve tatimore mbi to sipas legjislacionit në fuqi. Në aspektin e zbatimit në praktikë këto dy nene kanë ndryshime mes tyre, pasi zbatimi i nenit 180 nuk lidhet me ndonjë parakusht, çka nënkupton se që në momentin që evidentohet vepra penale, subjekti tatimpagues konsiderohet se ka konsumuar elementet e saj. Kurse neni 181 kërkon parakushtin e dënimit të mëparshëm administrativ për ta konsideruar tatimpaguesin se e ka kryer veprën penale.

4.8. Pretendimi për mosrespektimin e parimit ne bis in idem (gjëja e gjykuar) bie ndesh me qëndrimin e jurisprudencës kushtetuese, sipas së cilës për të njëjtat shkelje mund të zhvillohen procese me karakter të ndryshëm penal dhe disiplinor. Nisur nga ky qëndrim është e pranueshme përgjegjësia e dyfishtë penale dhe tatimore për subjektet tatimpaguese.

5. Subjekti i interesuar, Ministria e Financave, gjatë seancës plenare ka prapësuar se:

5.1. Ndryshimet kryesore në ligjin nr.9920/2008 janë rrjedhojë e luftës kundër informalitetit, si një nga drejtimit kryesore të politikës së përgjithshme shtetërore për tremujorin e fundit të



vitit 2015. Në kushtet e evazionit të konsiderueshëm në vjeljen e të ardhurave në një sistem të bazuar mbi parimin e vetëllogaritjes dhe vetëvlerësimit të tatimit, ashpërsimi i masave për të luftuar maksimalisht informalitetin fiskal në shkallë vendi ka ndikim të drejtpërdrejtë në buxhetin e shtetit dhe në nivelin e të ardhurave për politika sociale, por, nga ana tjetër, kushtëzohet edhe nga prioritetet e procesit të integritetit evropian.

5.2. Ndryshimet ligjore lidhen me disa çështje kyçe, ku përfshihen rishikimi në rritje i masës së penalitetit të shkeljes tatimore për mosdeklarimin e punonjësve, për pagën reale dhe për moslëshimin e kuponit tatimor. Nga verifikimet dhe analizat në terren të administratës tatimore rezultoi se tatimpaguesit më me risk janë ata të cilët shesin me shumicë mallra dhe shërbime. Ligji standardizon gjobën në shumën 500 000 lekë në rastin e mosdeklarimit të adresës së subjektit tregtar, të punonjësve, dhe të pagës reale, shkelje tatimore, të cilat më përpara kanë qenë të diferencuara nga lloji i shkeljes dhe nga natyra e tatimpaguesit, i madh apo i vogël, ose subjekt me TVSH.

Vlerësimi i Gjykatës Kushtetuese

A. Për legjitimitimin e kërkuar

6. Gjykata përpara se të shprehet për themelin e çështjes, vlerëson të analizojë paraprakisht prapësimin e parashtruar nga subjekti i interesuar Këshilli i Ministrave për moslegjitimitimin *ratione personae* dhe *ratione materiae* të kërkuar. Sipas përfaqësuesve të Avokaturës së Shtetit shoqatës jo vetëm i mungon interesi i ligjshëm, i drejtpërdrejtë dhe vetjak në çështjen konkrete, por ajo nuk legjitimohet për kërkimin lidhur me cenimin e nenit 6 të KEDNJ-së, për faktin se, bazuar edhe në jurisprudencën e GJEDNJ-së, mosmarrëveshjet e lindura në fushën e tatim-taksave bien jashtë fushëveprimit të të drejtave dhe detyrimeve civile, pavarësisht nga efektet në të holla që ato prodhojnë detyrimisht për tatimpaguesin.

7. Çështjen e legjitimitit (*locus standi*) Gjykata e ka vlerësuar si një ndër aspektet kryesore që lidhen me inicimin e një procesi kushtetues. Në gjykime të kontrollit të kushtetutshmërisë së normës, subjektet iniciuese, që parashikohen në nenin 134/2, të Kushtetutës së Republikës së Shqipërisë, kanë detyrimin për të provuar lidhjen e domosdoshme që duhet të ekzistojë ndërmjet veprimtarisë ligjore që ato kryejnë dhe çështjes kushtetuese të ngritur. Shoqatat, në cilësinë e “organizatave të tjera”, janë të specifikuar në nenin 134/1/f, të Kushtetutës, si një ndër subjektet që ushtrojnë në mënyrë të kushtëzuar të drejtën për t’iu drejtuar Gjykatës, duke pasur legjitimitet kushtetues vetëm për çështjet që lidhen me interesat e tyre. Në kuptimin kushtetues dhe ligjor, shoqatat paraqiten si bashkime vullnetare të shtetasve mbi bazën e ideve, bindjeve, pikëpamjeve e interesave të përbashkëta (shih vendimet nr. 9, datë 23.03.2010; nr. 4, datë 23.02.2011; nr. 5, datë 16.02.2012; nr. 11, datë 06.03.2014; nr. 78, datë 22.12.2015 të Gjykatës Kushtetuese).

8. Vlerësimi nëse një organizatë ka ose jo interes bëhet rast pas rasti, në varësi të rrethanave të çdo çështjeje të veçantë. Organizata që vë në lëvizje Gjykatën duhet të provojë se në çfarë mënyre ajo mund të preket në një aspekt të situatës së saj, pra duhet të provojë lidhjen e drejtpërdrejtë dhe të individualizuar që ekziston midis situatës së saj dhe normës që kundërshton. Interesi për të vepruar duhet të jetë i sigurt, i drejtpërdrejtë dhe vetjak. Ky



interes konsiston tek e drejta e shkelur, te dëmi real ose potencial dhe jo te premiset teorike mbi antikushtetutshmërinë e normës që ka sjellë këtë cenim të interesit (shih vendimet nr. 16, datë 25.07.2008; nr. 43, datë 06.10.2011; nr. 5, datë 16.02.2012; nr.14, datë 21.03.2014; nr. 78, datë 22.12.2015 të Gjykatës Kushtetuese).

9. Në çështjen në shqyrtim Gjykata konstaton se kërkuesja legjitimohet *ratione personae*, në kuptim të rregullimit të parashikuar nga neni 134, pika 1, shkronja “f”, i Kushtetutës dhe neni 49, pika 2, i ligjit nr.8577, datë 10.2.2000 “Për organizimin dhe funksionimin e Gjykatës Kushtetuese të Republikës së Shqipërisë”. Shoqata është një subjekt juridik me 12 anëtarë themelues, e regjistruar me vendimin nr.162, datë 06.02.1998 të Gjykatës së Rrethit Gjyqësor Tiranë. Anëtarë të saj janë tregtarë të vegjël ose të mëdhenj, me shumicë ose pakicë, pronarët e restoranteve, kafeve, klubeve dhe të gjithë fshatarët që tregtojnë dhe shesin prodhimet e tyre në treg. Për këto arsye, Gjykata vlerëson se kërkuesja përfshihet në rrethin e subjekteve të përcaktuara në nenin 134, pika 1, shkronja “f”, të Kushtetutës, pasi ajo është krijuar si shoqatë dhe gëzon personalitet juridik në përputhje me kërkesat e ligjit.

10. Po ashtu, Gjykata vlerëson se kërkuesja legjitimohet *ratione temporis*, pasi kërkesa për shfuqizimin e normave ligjore është paraqitur brenda afatit 3-vjeçar të përcaktuar në nenin 50 të ligjit nr.8577, datë 10.02.2000 “Për organizimin dhe funksionimin e Gjykatës Kushtetuese të Republikës së Shqipërisë”.

11. Në lidhje me legjitimitimin *ratione materiae*, kërkuesja ka vënë në lëvizje një gjykim të kontrollit abstrakt dhe, sipas kërkesave të nenit 134, pika 2, të Kushtetutës, ka detyrimin të provojë interesin e saj në lidhje me çështjen, lidhjen e domosdoshme që ekziston ndërmjet misionit që ka dhe marrëdhënies juridike të cenuar nga dispozitat përkatëse të ligjit nr. 99/2015.

12. Sipas statutit të shoqatës rezulton se qëllimi i krijimit të saj është mbrojtja e interesave të tregtarëve nga sfidat e ekonomisë së tregut, për realizimin me sukses të qëllimit të biznesit të tyre, duke u specializuar vazhdimisht në njohjen, përdorimin e teknikës dhe parimet e ekonomisë së tregut, për t’i shpëtuar konkurrencës së pandershme dhe falimentimit. Shoqata ka për qëllim të ndërhyjë pranë organeve shtetërore për të siguruar ekuilibrat e tregut, si dhe të mbrojë interesat ligjore të tregtarëve vendas ose të huaj, kur ato shkelen nga organet tatimore ose organe të tjera, si dhe përfaqësimin në gjykime që kanë lidhje me to.

13. Për sa u takon neneve objekt kundërshtimi, ato synojnë rregullimin, në përputhje me ligjin, të veprimtarisë së tatimpaguesve, kur ata veprojnë në kundërshtim me detyrimet që burojnë nga procedurat tatimore. Në këto kushte Gjykata, bazuar në statutin, aktin e themelimit dhe natyrën e veprimtarisë së shoqatës, vlerëson se provohet lidhja e drejtpërdrejtë midis veprimtarisë ligjore për të cilën ajo është krijuar dhe çështjes kushtetuese të pretenduar prej saj.

14. Për sa i takon prapësimit të subjektit të interesuar, Këshillit të Ministrave, për moslegjitimitimin e kërkueses për sa i takon kërkimit për cenimin e garancive të nenit 6 të KEDNJ-së (nenit 42 të Kushtetutës), Gjykata vlerëson t’i referohet jurisprudencës së GJEDNJ-së mbi mosmarrëveshjet në fushën e tatimeve. Duke e analizuar atë në rrjedhë



kronologjike, Gjykata vëren se qëndrimet e GJEDNJ-së për përfshirjen e kësaj kategorie mosmarrëveshesh në fushën e të drejtave civile dhe detyrimeve, pavarësisht efekteve financiare që ato sjellin për tatimpaguesin, kanë evoluuar në mënyrë të vazhdueshme.

15. Gjykata konstaton se pavarësisht qëndrimit të mbajtur nga GJEDNJ-ja në çështjen “Ferazzini kundër Italisë”, ku ajo u shpreh se “mosmarrëveshjet në fushën e tatimeve ende mbeten çështje që përfshihen në prerogativat e autoritetit publik për shkak të predominimit të natyrës publike të raportit midis tatimpaguesit dhe komunitetit...” (shih vendimin e GJEDNJ-së [DHM], nr. 44759/98, § 29, DHM, 12 korrik 2001), jurisprudenca e saj në vijim ka mbështetur qëndrimin se veçanërisht kur çështjet kanë të bëjnë me vendosjen e mbitatimeve ose të gjobave, ato në rrethana të caktuara tërheqin garancitë që ofron neni 6 i KEDNJ-së në aspektin penal. Për zbatimin ose jo të garancive të nenit 6/1 të KEDNJ-së, për mosmarrëveshjet në fushën e tatimeve dhe taksave, thelbësore dhe përcaktuese mbetet natyra e mosmarrëveshjes konkrete, pra klasifikimi i saj si penale ose jo, bazuar në “kriteret Engel”, ku përfshihet klasifikimi i shkeljes nga legjislacioni kombëtar, natyra e shkeljes dhe shkalla e ashpërsisë të dënimit, që personi në fjalë rrezikon të marrë (shih Engel dhe të tjerë kundër Holandës, 8 qershor 1976; Jussila kundër Finlandës [DHM], nr. 73053/01, §§ 30-31, 23 nëntor 2006). Në vlerësimin e GJEDNJ-së, kriteri i dytë dhe i tretë janë alternativë dhe jo domosdoshmërisht kumulativë. Megjithatë kjo nuk përjashton qasjen kumulative, kur analiza e veçuar e secilit kriter nuk e bën të mundur arritjen në një përfundim të qartë mbi ekzistencën ose jo të një akuze penale (shih midis të tjerash, Rinas kundër Finlandës, nr. 17039/13, § 41, 27 janar 2015; Kiiveri kundër Finlandës, nr. 53753/12, § 31, 10 shkurt 2015).

16. Po ashtu GJEDNJ-ja është shprehur se ndërsa nuk ka asnjë dyshim mbi rëndësinë që kanë tatimet në funksionimin efektiv të shtetit, ajo nuk është e bindur që eliminimi i garancive procedurale në caktimin e penaliteteve ndëshkuese në atë sferë është i nevojshëm për të siguruar efikasitetin e sistemit fiskal ose nëse kjo, në të vërtetë, është në harmoni me frymën dhe qëllimin e Konventës (shih Jusilla kundër Finlandës, supra, § 36).

17. Për sa më sipër Gjykata vlerëson se, pavarësisht natyrës abstrakte të gjykimit kushtetues në çështjen konkrete, referimi i kërkuësës në nenin 6 të KEDNJ-së (ose nenin 42 të Kushtetutës), që lidhet më tepër me aspektin procedural të mbrojtjes të të drejtave materiale, nuk përbën pengesë për legjitimitimin e saj. Siç është shprehur edhe GJEDNJ-ja, qëndrimet që ajo mban lidhur me mosmarrëveshjet në fushën e tatimeve dhe taksave synojnë të rikujtojnë shtetin kundër të cilit është paraqitur ankimi lidhur me detyrimin e ligjvënësit kombëtar, që, në procesin e hartimit të ligjeve, në mënyrë vullnetare, të marrë parasysh paraprakisht garantimin e të drejtave dhe lirive themelore nga dispozitat e hartuara dhe jo ta bëjë këtë në mënyrë të sforcuar pas kontrollit kushtetues të ligjit.

18. Në këtë kuptim, Gjykata çmon se bazuar në rëndësinë që paraqet klasifikimi i mosmarrëveshjeve në fushën e tatimeve për garantimin e të drejtave dhe lirive themelore të subjekteve tregtare, si dhe nisur nga qëllimi i veprimtarisë së kërkuësës për mbrojtjen e të drejtave dhe interesave të tatimpaguesve, të cilat sipas saj cenohen si rezultat i ashpërsisë së masave administrative të konceptuara si dënime penale, provohet lidhja e drejtpërdrejtë



midis veprimtarisë ligjore për të cilën ajo është krijuar dhe çështjes kushtetuese të pretenduar prej saj, edhe në kuptim të nenit 42 të Kushtetutës dhe 6 të KEDNJ-së .

19. Për rrjedhojë, Gjykata vlerëson se pretendimi i subjektit të interesuar, Këshillit të Ministrave mbi moslegjitimitimin e kërkueses për cenimin e nenit 6/1 të KEDNJ-së është i pabazuar. Prima facie i takon juridiksionit kushtetues vlerësimi i mosmarrëveshjeve të lindura në fushën e tatimeve dhe taksave, të cilat pavarësisht nga efektet në të holla të cilat ato detyrimisht prodhojnë për tatimpaguesin, përfshihen në fushëveprimin e të drejtave dhe detyrimeve civile. Në këtë kuptim Gjykata vlerëson se është e drejta e kërkueses që në çdo rast, kur konstaton se një normë cenon interesat e saj, në tërësi ose në veçanti, t'i drejtohet juridiksionit kushtetues me kërkesë për shfuqizimin e normës konkrete.

20. Në vështrim të sa më sipër, Gjykata arrin në përfundimin se për sa kohë shoqata ka interes të drejtpërdrejtë në paraqitjen e kërkesës para juridiksionit kushtetues për shqyrtimin e pajtueshmërisë me Kushtetutën të neneve objekt kundërshtimi, ajo legjitimohet *ratione materiae* në kërkimet e saj.

B. Për kërkesën për pezullimin e zbatimit të ligjit objekt shqyrtimi

21. Kërkuësja ka kërkuar pezullimin e zbatimit të ligjit objekt kundërshtimi, duke argumentuar se zbatimi i masave të reja të gjobave të miratuara nga organet tatimore, do të sillte pasoja të rënda dhe të pariparueshme në interesat dhe veprimtarinë ekonomike të tregtarëve me shumicë dhe pakicë, sepse ndërmjet masës së përdorur dhe qëllimit që kërkohet të arrihet, mungon balanca, për rrjedhojë mbi tregtarët rëndon një barrë e tepruar dhe jo proporcionale. Po ashtu, kërkuësja argumenton se ligji parashikon trajtim të diferencuar të tatimpaguesve të vegjël me ata të mëdhenj pa një përligje objektive dhe të arsyeshme, në cenim të parimit të barazisë përpara ligjit, sipas nenit 18 të Kushtetutës. Masat e reja të gjobës, që u vendosen tatimpaguesve, në thelb çojnë në pakësim të pasurisë dhe cenojnë të drejtën për të gëzuar qetësisht atë, në kundërshtim me pikën 4 të nenit 41 të Kushtetutës. Parashikimet e reja ligjore nuk respektojnë parimin *ne bis in idem* dhe as atë të sigurisë juridike.

22. Mbledhja e Gjyqtarëve e mori paraprakisht në shqyrtim kërkesën për pezullimin e zbatimit të ligjit në datën 23.12.2015 dhe, duke i vlerësuar shkaqet e parashtruara në kuptim të nenit 45 të ligjit nr. 8577, datë 10.02.2000 “Për organizimin dhe funksionimin e Gjykatës Kushtetuese të Republikës së Shqipërisë”, arriti në përfundimin se ato janë të përligjura për të argumentuar parandalimin e pasojave që mund t’u vijnë të drejtave dhe lirive themelore të individëve si dhe funksionimit normal të shtetit të së drejtës. Për rrjedhojë, Mbledhja e Gjyqtarëve vendosi pranimin e kërkesës dhe pezullimin e zbatimit të ligjit objekt kundërshtimi.

23. Subjekti i interesuar, Këshilli i Ministrave, në seancën plenare publike të datës 26.01.2016, kërkoi revokimin e vendimit të pezullimit, me argumentin se normat objekt kundërshtimi jo vetëm nuk cenojnë ndonjë interes shtetëror, shoqëror ose individual konkret, por ato bazohen në pretendime të natyrës hipotetike, të paprovuara nga kërkuësja, çka bie ndesh me qëndrimin e jurisprudencës kushtetuese se palët duhet të provojnë pretendimet e



tyre. Sipas subjektit të interesuar, pezullimi i zbatimit të ligjit nuk kërkon vetëm ardhjen e pasojave të padëshirueshme ose ekonomikisht të pafavorshme apo pasiguri juridike, por ato duhet të jenë të rënda dhe të shkojnë tej masës normale të kufizimit.

24. Gjykata, me vendimin e ndërmjetëm të datës 26.01.2016, vendosi rrëzimin e kërkesës së subjektit të interesuar për revokimin e pezullimit të zbatimit të ligjit dhe lënien në fuqi të masës së pezullimit, duke arsyetuar se ekzistojnë argumente bindëse për mundësinë e cenimit të interesave shtetërore, shoqërore ose të individëve si rrjedhojë e zbatimit të menjëhershëm të normave ligjore të kundërshtuara, në kuptim të nenit 45 të ligjit nr.8577, datë 10.02.2000 “Për organizimin dhe funksionimin e Gjykatës Kushtetuese të Republikës së Shqipërisë”.

C. Për themelin e çështjes

C.1 Lidhur me pretendimin për cenimin e lirisë së veprimtarisë ekonomike dhe të së drejtës së pronës si rezultat i ndërhyrjes joproporcionale të ligjvënës

25. Kërkuesja ka pretenduar se normat objekt kundërshtimi kanë vendosur një barrë të tepruar mbi tatimpaguesit, pasi midis masave të përdorura - ashpërsimit të gjobave - dhe qëllimit që kërkohet të arrihet - lufta kundër informalitetit, evazionit fiskal apo kontrabandës - mungon një marrëdhënie e arsyeshme proporcionaliteti. Për rrjedhojë, sipas kërkueses, normat e reja ligjore, që parashikojnë gjoba në vlera të paarsyeshme, të cilat çojnë pothuajse me shkatërrim të biznesit të tatimpaguesve dhe janë të papërshtatshme për shkeljen me natyrën e veprimtarisë tregtare me shumicë apo pakicë, kufizojnë në mënyrë joproporcionale lirinë e veprimtarisë ekonomike dhe të drejtën e pronës, në referim të neneve 11 dhe 41 të Kushtetutës.

26. Subjekti i interesuar, Këshilli i Ministrave, ka prapësuar se është i pabazuar pretendimi për kufizimin joproporcional të lirisë ekonomike dhe të së drejtës së pronës, për faktin se situata aktuale e vlerësuar, në lidhje edhe me krizën e tejzgjatur të ekonomisë botërore, kërkon zbatimin e mekanizmave që përmbushin objektivat sociale dhe që nuk kanë si objektiv vetëm mbledhjen e të ardhurave. Në këtë kuptim, prezumohet pajtueshmëria midis ndërhyrjes së ligjvënës dhe interesit publik dhe, po ashtu, mjetet e përcaktuara janë në përputhje me qëllimin që synohet të arrihet. Për më tepër, sipas GJEDNJ-së ndërhyrja e shtetit në fushën e tatim-taksave përjashtohet si lëndë për shqyrtim në kontekstin e detyrimeve që burojnë nga neni 6/1 i KEDNJ-së dhe neni 1 i Protokollit nr.1 të saj.

27. Subjekti tjetër i interesuar, Ministria e Financave, ka parashtruar gjatë seancës plenare se për të luftuar maksimalisht informalitetin fiskal në shkallë vendi, ashpërsimi i masave ka ndikim të drejtpërdrejtë në buxhetin e shtetit dhe në nivelin e të ardhurave për politika sociale, por, nga ana tjetër, kushtëzohet edhe nga prioritetet e procesit të integritetit evropian.

28. Kushtetuta në nenin 11 parashikon se sistemi ekonomik i Republikës së Shqipërisë bazohet në pronën private e publike, si dhe në lirinë e veprimtarisë ekonomike. Jurisprudenca kushtetuese është shprehur në mënyrë të vazhdueshme lidhur me kuptimin dhe rëndësinë e lirisë së veprimtarisë ekonomike, duke e përkufizuar atë si e drejta për të lidhur kontrata, individualisht ose kolektivisht, lirisht dhe mbi bazën e vullnetit personal, e drejta për të



zgjedhur aktivitetin që dëshiron të ushtrojë individi, e drejta për të zgjedhur një punë sipas preferencës, etj. Kjo liri përfshin të gjitha të drejtat që lidhen me prodhimin, shpërndarjen ose konsumin e mallrave dhe shërbimeve. Forma më e lartë e lirisë ekonomike nënkupton të drejtën e pronës, lirinë pa asnjë kufizim të qarkullimit të fuqisë punëtore, të kapitalit dhe të mallrave. Po ashtu liria e veprimtarisë ekonomike përmban në vetvete edhe lirinë e biznesit ose aftësinë për të krijuar dhe mbyllur një sipërmarrje, lirinë e tregtisë ose mungesën e barrierave lidhur me importimin dhe eksportimin e mallrave dhe shërbimeve, lirinë monetare si masë për të garantuar qëndrueshmërinë e çmimit, lirinë fiskale mbi të ardhurat qoftë individuale, qoftë ndaj biznesit në mënyrë të veçantë, të drejtat e pronës si aftësi e individëve për të grumbulluar, poseduar dhe disponuar sende të lira nga ndërhyrja e shtetit, lirinë e investimit dhe qarkullimit të lirë të kapitaleve, veçanërisht kapitalit të huaj, lirinë financiare dhe pavarësinë nga kontrolli shtetëror, lirinë e punës për të ndërvepruar pa kufizime nga shteti (shih vendimin nr.17, datë 25.07.2008 të Gjykatës Kushtetuese).

29. Përveç sa më sipër, liria e veprimtarisë ekonomike nënkupton edhe detyrimin e shtetit që, nëpërmjet legjislacionit, të ndërhyjë në rregullimin e saj me qëllim që, krahas lirisë së veprimtarisë ekonomike, të garantohet edhe parimi i shtetit social dhe i të mirës së përbashkët. Ky detyrim i ligjvënësit shprehet nëpërmjet nxjerrjes së normave konkrete juridike, me anë të të cilave disiplinohet ushtrimi i veprimtarisë së lirë ekonomike në sektorë apo fusha të caktuara, me qëllim mbrojtjen e tregut nga deformimet, që natyrshëm mund t'i mbartë me vete zhvillimi i lirë i veprimtarisë ekonomike (shih vendimin nr.28, datë 27.05.2010 të Gjykatës Kushtetuese).

30. Për shkak të rolit aktiv të shtetit, në drejtim të ushtrimit të lirisë së veprimtarisë ekonomike, hartuesit e Kushtetutës kanë parashikuar kriteret mbi bazën e të cilave mund të ndërhyhet për të rregulluar ushtrimin e kësaj të drejte. Neni 11, paragrafi 3 i Kushtetutës parashikon se “kufizimet e lirisë së veprimtarisë ekonomike mund të vendosen vetëm me ligj dhe vetëm për arsye të rëndësishme publike”. Nga përmbajtja e kësaj dispozite rezulton se kemi të bëjmë me kriteret që lidhen drejtpërdrejt me një liri konkrete, siç është ajo e veprimtarisë ekonomike. Nisur nga struktura e Kushtetutës, e veçanta e kësaj dispozite është se ajo nuk përfshihet në grupin e të drejtave dhe lirive të tjera, por gjendet e vendosur në pjesën ku parashikohen parimet themelore mbi të cilat mbështetet organizimi dhe funksionimi shtetëror i vendit. Pra, hartuesi i Kushtetutës ka preferuar ta konsiderojë lirinë e veprimtarisë ekonomike, së pari, si parim bazë të sistemit ekonomik të Republikës së Shqipërisë dhe, së dyti, si pjesë e katalogut të lirive dhe të drejtave të shtetasve. Është pikërisht ky element dallues i kësaj lirie, pra qenia e saj si një nga shtyllat e shtetit demokratik, që i jep kësaj lirie një natyrë të veçantë. Kjo veçanti shprehet edhe në aspektin e parashikimit të kriterit kufizues në të njëjtën dispozitë që duhet të aplikohet në raste konkrete (shih vendimet nr.10, datë 19.03.2008; nr.17, datë 27.03.2012 të Gjykatës Kushtetuese).

31. Pavarësisht këtij kriteri kufizimi, duke qenë se Gjykata Kushtetuese e shqyrton pretendimin për cenimin ose jo të kësaj lirie të lidhur ngushtë me sferën e individit, ajo është e detyruar t'i drejtohet edhe përmbajtjes së nenit 17/1 të Kushtetutës, e cila shtrihet ndaj të gjitha të drejtave dhe lirive të parashikuara në të. Konkretisht, dispozita e nenit 17/1



parashikon se “kufizime të të drejtave dhe lirive të parashikuara në këtë Kushtetutë mund të vendosen vetëm me ligj, për një interes publik ose për mbrojtjen e të drejtave të të tjerëve. Kufizimi duhet të jetë në përpjesëtim me gjendjen që e ka diktuar atë.” Pra, kjo dispozitë, përveç arsyes publike, të cilën e gjejmë edhe te neni 11/3, përmban detyrimin për të respektuar edhe kritere të tjera, si: kufizimi me anë të ligjit dhe ekzistenca e raportit të drejtë midis kufizimit dhe gjendjes që e dikton atë (shih vendimin nr 17, datë 27.03.2012 të Gjykatës Kushtetuese).

32. Gjykata vëren se në rastin konkret ballafaqohen interesat e tregtarëve për të ushtruar lirinë e veprimtarisë ekonomike dhe për të gëzuar qetësisht pronën e tyre, nga njëra anë, me interesat e shtetit për të luftuar ekonominë informale dhe fenomenet negative, që e shoqërojnë atë si evazioni fiskal, kontrabanda, etj., nga ana tjetër. Për të vlerësuar nëse në këtë rast kushti i barazpeshës është respektuar apo është përmbysur, pra nëse tatimpaguesit janë ngarkuar me një barrë apo peshë individuale tej masës ose shkallës së duhur, sado i rëndësishëm të jetë interesi publik, ose i komunitetit në përgjithësi, Gjykata çmon të nevojshme të vlerësojë nëse strategjia e ndërhyrjes së ligjvënësit respekton kriteret e mëposhtme: (i) nëse objektivi i ligjvënësit është mjaftueshëm i rëndësishëm për të justifikuar kufizimin e së drejtës; (ii) nëse masat e marra janë të lidhura në mënyrë të arsyeshme me objektivin - ato nuk mund të jenë arbitrare, të padrejta, ose të bazuara mbi vlerësime alogjike; (iii) nëse mjetet e përdorura nuk janë më të ashpra se sa duhen për të arritur objektivin e kërkuar - sa më të mëdha efektet e dëmshme të masës së përzgjedhur, aq më tepër duhet të jetë i rëndësishëm objektivi për t’u arritur, në mënyrë që masa të justifikohet si e nevojshme. Gjykata rithekson se proporcionaliteti i një kufizimi vlerësohet rast pas rasti, duke pasur parasysh se aspektet e mësipërme nuk duhet të analizohen veç e veç, por të gërshetuara me njëra-tjetrën (shih vendimin nr.12, datë 14.04.2010 të Gjykatës Kushtetuese). Pra në thelb të parimit të proporcionalitetit qëndron ekuilibrimi i drejtë i interesave, vlerësimi objektiv i tyre, si dhe shmangia e konfliktit nëpërmjet përzgjedhjes së mjeteve të duhura për realizimin e tyre (shih vendimet nr.52, datë 05.12.2012; nr.1 datë 06.02.2013 të Gjykatës Kushtetuese).

33. Jurisprudenca kushtetuese, veçanërisht për sa u takon mjeteve të përdorura, është shprehur se ligjvënësi duhet të zbatojë mjete të tilla ligjore, të cilat duhet të jenë efektive, d.m.th. të zgjedhura në mënyrë të tillë që të jenë të përshtatshme për realizimin e synimeve që ndiqen. Përdorimi i këtyre mjeteve duhet të jetë i domosdoshëm, gjë që do të thotë se synimi nuk mund të arrihet me mjete të tjera. Domosdoshmëria ka të bëjë, gjithashtu, edhe me përdorimin e mjeteve më pak të dëmshme për subjektet që u cenohen të drejtat dhe liritë. Kushti i përpjesëtimit të kufizimit me gjendjen që e ka diktuar, konkretizohet në kërkesën e domosdoshmërisë, dobishmërisë dhe proporcionalitetit, në kuptimin strikt të kufizimeve të imponuara. Respektimi i këtyre kushteve kërkon një analizë të kujdesshme në çdo rast konkret, duke ballafaquar interesin publik që dikton kufizimin me ato të drejta që si rezultat i tij i nënshtrohen kufizimit, si dhe duke vlerësuar edhe mënyrën e kufizimit (shih vendimet nr.16, datë 25.07.2008; nr.52, datë 05.12.2012 të Gjykatës Kushtetuese).



34. Parashikimi në nivel kushtetues i burimeve të krijimit të të ardhurave të buxhetit të shtetit, është shprehje e rëndësisë së tyre për të realizuar në një shkallë të gjerë politikat ekonomike shtetërore dhe për të konsoliduar sistemin buxhetor. Sipas nenit 155, taksat, tatimet dhe detyrimet financiare kombëtare e vendore, lehtësimi ose përjashtimi prej tyre i kategorive të caktuara të paguesve, si dhe mënyra e mbledhjes së tyre caktohen me ligj. Në referim të nenit 157 të Kushtetutës, buxheti i shtetit krijohet nga të ardhurat e mbledhura prej taksave, tatimeve dhe detyrimeve të tjera financiare, si dhe prej të ardhurave të tjera të ligjshme. Dispozitat e neneve 155 dhe 157 të Kushtetutës, të cilat konsolidojnë sistemin buxhetor dhe përcaktojnë burimet e krijimit të të ardhurave të buxhetit të shtetit, sanksionojnë detyrimin kushtetues për të paguar detyrimet tatimore. Qëllimi i sistemit tatimor është mirëqenia e përgjithshme, që do të thotë e individëve dhe e komunitetit në përgjithësi, si dhe përmbushja e objektivave sociale të shtetit. Prandaj taksat dhe tatimet nuk janë detyrime të negociueshme dhe mblidhen nga organet tatimore, me mënyrat e përcaktuara me ligj. Marrëdhëniet e tatim-taksave janë marrëdhënie ligjore detyrimi ndërmjet shtetit dhe tatimpaguesve dhe si të tilla ato mund të përcaktohen vetëm me ligj (shih vendimin nr. 16, datë 25.07.2008 të Gjykatës Kushtetuese).

35. Sistemi tatimor, i cili përfaqëson një sistem kompleks rregullator, luan veçanërisht rol thelbësor në rritjen dhe zhvillimin ekonomik të një vendi. Në këtë kuptim, para së gjithash sistemi tatimor duhet të jetë eficient, me qëllim që të mos pengojë përdorimin e burimeve monetare me efektivitet dhe me kosto sa më të ulët. Po ashtu, sistemi tatimor duhet të karakterizohet nga thjeshtësia e qartësia në konceptim dhe zbatim dhe të mbështetet mbi politika fiskale të parashikueshme, me qëllim ruajtjen e nivelit të pranueshëm të efektivitetit, edhe në rastet e ndryshimit të kushteve ekonomike. Mënyra e konceptimit dhe e zbatimit të sistemit tatimor përmirësohet nëse diskutimi ose njohja e tij mbështetet mbi një nivel të lartë transparence me të gjitha palët e interesit. Në këtë mënyrë, tatimpaguesit do të jenë të vetëdijshëm për tatimet që duhet të paguajnë dhe të sigurohen që sistemi tatimor nuk reflekton preferencat e grupimeve të caktuara. Në thelb, sistemi tatimor duhet të karakterizohet nga drejtësia, me qëllim që të sigurojë që trajtimi i tatimpaguesve jo vetëm të jetë i drejtë, por edhe të perceptohet si i tillë.

36. Efektiviteti dhe efikasiteti i sistemit tatimor mund të rrezikohet/ndikohet negativisht nga efektet e ekonomisë informale, e njohur ndryshe si “ekonomia gri ose në hije”. Kjo e fundit përkufizohet si “një tërësi veprimtarish ekonomike të kryera jashtë sferës rregullatore formale, ku mund të përfshihen veprimtari kriminale, veprimtari ekonomike fiktive, ekonomi informale dhe transaksione biznesi të fshehura ose të paligjshme. Nga aspekti statistikor, ajo ndahet në veprimtari të raportuar dhe të paraportuar; nga aspekti ligjor - e ligjshme dhe e paligjshme; nga aspekti fiskal – e taksuar, e taksueshme (por me fshehje të plotë ose të pjesshme të të ardhurave ndaj autoriteteve tatimore); dhe të tjera për të cilat nuk ka një rregullim taksor të qartë dhe që ushtrohet për shkak të vakumit ligjor” (shih fjalorin e Ekonomisë). Megjithatë, një sistem tatimor i thjeshtë e transparent, i mbështetur nga një proces eficient i administrimit tatimor, mund të kthehet në një instrument të rëndësishëm për uljen e niveleve të ekonomisë informale. Për këtë arsye, sistemi tatimor, krahas të drejtave



dhe detyrimeve të palëve, duhet të përmbajë edhe mekanizma, që nxisin subjektet ekonomike të përfshihen në procesin e formalizimit.

37. Politikat fiskale, të cilat kanë për qëllim rritjen e të ardhurave në buxhetin e shtetit dhe shpërndarjen e tyre në mënyrë eficiente, përbëjnë faktorë të rëndësishëm në strategjinë e zhvillimit ekonomik afatmesëm dhe afatgjatë të një vendi, veçanërisht për vende me ekonomi të vogla në tranzicion si Shqipëria. Vendimet për të ardhurat dhe shpenzimet publike ndikojnë në dinamikën e kursimeve/investimeve dhe pritshmëritë e agentëve ekonomike, ndaj kanë ndikim në përshpejtimin ose ngadalësimin e zhvillimit ekonomik të vendit. Në kushtet e krizës globale financiare dhe ekonomike, rimëkëmbja ekonomike mbetet prioritet i çdo vendi, dhe përgjithësisht kjo synohet të ndihmohet përmes një koordinimi midis politikave fiskale dhe politikës monetare.

38. Shpesh reformat radikale vlerësohen si instrumenti që përmbush nevojën për të rritur të ardhurat në buxhetin e shtetit, që krijohet nga të ardhurat e mbledhura prej taksave, tatimeve dhe detyrimeve të tjera financiare, si dhe prej të ardhurave të tjera të ligjshme. Këto reforma radikale të sistemit ekonomik dhe politik të një vendi ose gjendja e financave të shtetit mund të justifikojnë kufizime të forta të të drejtave themelore të individit, megjithatë rrethana të tilla nuk mund të mbështeten në dëm të parimeve themelore që përshkruajnë Konventën (shih vendimin e GJEDNJ-së në çështjen “Strain dhe të tjerë kundër Rumanisë” i datës 30.11.2005). Edhe për sa i takon hapësirës së vlerësimit, që i është dhënë shtetit, sado e konsiderueshme qoftë, ajo nuk mund të jetë e pakufizuar. Ushtrimi i diskrecionit të shtetit, madje edhe në kontekstin e reformave më komplekse, nuk mund të sjellë rrjedhoja në kundërshtim me standardet e Konventës (shih vendimin e GJEDNJ-së në çështjen “Maria Atanasiu dhe të tjerë kundër Rumanisë”, i datës 12.01.2011).

39. Edhe në fushën e taksave dhe tatimeve përgjithësisht shtetet gëzojnë një hapësirë të gjerë vlerësimi (shih çështjen Della Ciaja kundër Italisë, 22 qershor 1999). Konkretizimi me ligj i procedurave të caktimit të taksave e tatimeve, i mbledhjes së tyre apo vendosjes së penaliteteve, në rast mosrespektimi të detyrimeve ligjore, mund të përbëjnë burim për krijimin e një marrëdhënieje të tensionuar midis pushtetit diskrecional të legjislatorit për vendosjen e tatim-taksave dhe kufizimeve kushtetuese për ushtrimin e këtij pushteti. Akoma më i mundshëm është krijimi i këtij raporti të tensionuar nëse mbahet parasysh që GJEDNJ-ja e ka përkufizuar termin “tatim-vënie”, në parim, si një ndërhyrje në të drejtën e garantuar nga paragrafi i parë i nenit 1 të Protokollit nr. 1, përderisa e privon personin e interesuar nga një pronë, që do të thotë nga shuma e parave që duhet të paguhet (shih çështjet Burden kundër Mbretërisë së Bashkuar, 29 prill 2008, § 59; Orion-Břeclav, S.R.O. kundër Republikës Çeke, 13 janar 2004).

40. Megjithatë, për shkak të natyrës teknike që paraqet kuadri ligjor i tatimeve dhe taksave, diskrecioni i ligjvënësit domosdoshmërisht, në të gjitha rastet, duhet të respektojë parimet e drejtësisë dhe të shtetit të së drejtës, të sanksionuara në Kushtetutë. Këto parime janë universale, ato duhet të ndiqen si në bërjen e ligjeve, ashtu dhe në zbatimin e tyre. Ato nënkuptojnë se të gjitha institucionet shtetërore duhet të veprojnë vetëm në bazë dhe në zbatim të ligjit, se të drejtat dhe liritë e njeriut duhet të sigurohen dhe se drejtësisë natyrore



duhet t'i kushtohet vëmendje. Gjithashtu, ato presupozojnë faktin se masat e vendosura nga shteti për shkelje të ligjit duhet të jetë proporcionale, pra të përshtatshme për shkeljen, duhet të jenë në përputhje me objektivat legjitime e të rëndësishëm dhe nuk duhet të kufizojnë personin më shumë se është e nevojshme për të arritur këto objektiva (shih vendimin nr.8/2000 të Gjykatës Kushtetuese të Lituanisë).

41. Duke iu rikthyer çështjes konkrete, Gjykata paraprakisht vlerëson të sjellë në vëmendje se subjektet e interesuara nuk paraqitën argumente apo referenca konkrete, lidhur me bazueshmërinë e kësaj iniciative ligjore, në ndonjë studim paraprak të thelluar apo në praktikën më të mira europiane apo botërore në këtë drejtim, në ndonjë analizë kosto-përfitim (raportin mes efekteve pozitive dhe negative të ndërhyrjes) për të justifikuar ashpërsimin e penaliteteve, ose mbi nivelin e konsultimit publik të projektligjit me grupet e interesit dhe shkallën e pranueshmërisë së ndërhyrjes.

42. Sipas relacionit të Ministrisë së Financave për projektligjin, dhe po ashtu bazuar në procesverbalet e diskutimeve të tij në Komisionin për Ekonominë dhe Financën, të datave 21.09.2015 dhe 22.09.2015, shtesat dhe ndryshimet në ligjin nr.9920/2008, të ndryshuar, argumentohen si "... pjesë e paketës së masave ligjore në luftën ndaj informalitetit dhe tërësia e masave të propozuara lidhen me forcimin e penaliteteve për shkeljet kryesore në fushën tatimore, të cilat prodhojnë evazion të konsiderueshëm fiskal dhe mungesë të të ardhurave në buxhetin e shtetit. Objektivi i këtij ligji është krijimi i kushteve për konkurrencë të ndershme, mbrojtja e qytetarit, si dhe krijimi i një kulture të re tatimore si për tatimpaguesit, ashtu dhe për administratën tatimore. Propozimet e bëra në këtë projektligj synojnë forcimin e procedurave tatimore për të mbyllur hapësirat ligjore për kryerjen e evazionit fiskal dhe kontrabandës. Paralelisht propozohen masa që do të rritin vetëdeklarimin dhe ndërgjegjësimin e tatimpaguesve në pagesën e detyrimeve tatimore. Ligji ka si qëllim të mbështesë sjelljen e ndershme të bizneseve të rregullta dhe të rrisë shtrëngesën ndaj kundërvajtësve të ligjit, si ndaj atyre që kryejnë aktivitetet e kontrabandës, ashtu dhe ndaj atyre që kryejnë evazion tatimor ose shmangie tatimore. Tërësia e propozimeve ka ardhur si nevojshmëri nga situata reale që vërehet në zbatimin e ligjeve fiskale nga një pjesë e biznesit".

43. Gjykata vëren se kuadri ligjor për procedurat tatimore ka pësuar shtesa e ndryshime në mënyrë të vazhdueshme në vitet 2009, 2010, 2011, 2012, 2013, 2014 dhe 2015. Për këtë arsye Gjykata e çmon të nevojshme të analizojë në aspektin krahasues parashikimet ligjore objekt kundërshtimi me rregullimet përkatëse të kuadrit ligjor të mëparshëm për procedurat tatimore, me qëllim që të vlerësojë nëse masat e marra nga ligjvënësi janë të lidhura në mënyrë të arsyeshme me objektivin, pra se ato nuk janë arbitrare, të padrejta, ose të bazuara mbi vlerësime alogjike dhe nëse mjetet e përdorura, bazuar në objektivin e kërkuar, nuk janë më të ashpra sesa nevojitet për arritjen e tij.

44. Sipas kuadrit ligjor mbi procedurat tatimore, nëse administrata tatimore konstaton ushtrimin e veprimtarisë në fushën e shërbimeve nga persona të pajisur me leje/licencë/autorizim profesional, por që nuk e kishin regjistruar veprimtarinë në Qendrën Kombëtare të Regjistrimit (QKR-ja), përveç konfiskimit të materialeve, administrata



tatimore u propozon strukturave kompetente pezullimin e lejes/licencave/autorizimeve për ushtrimin e veprimtarisë për një periudhë gjashtëmujore (neni 41 i ligjit nr.9920/2008). Aktualisht, përveç sa më sipër, një tatimpagues, i cili konstatohet se kryen veprimtari në adresa të padeklaruara, për të cilat nuk ka kryer përditësimin e të dhënave, sipas ligjit, por mallrat që mban në ruajtje, i përdor apo i transporton të shoqëruara me dokumente tatimore, dënohet me gjobë prej 500 000 (pesëqind mijë) lekësh (neni 5 i ligjit nr.99/2015).

45. Për të siguruar mbledhjen e detyrimeve tatimore të papaguara plotësisht nga tatimpaguesi dhe jo në datën e duhur, kuadri ligjor parashikon rregulla për njoftimin, me postë rekomande, të një njoftimi me shkrim, ku kërkohet pagesa e plotë e detyrimit tatimor. Ky detyrim nuk zbatohet në rast se tatimi është me rrezik dhe tatimpaguesi, për të shmangur mbledhjen me forcë të detyrimit, mund të fshehë ose transferojë aktivët. Në këtë rast administrata tatimore, në përputhje me dispozitat e KP-së dhe KPP-së mund të kërkojë pranë organeve kompetente (i) ndalimin e lëvizjes jashtë territorit të tatimpaguesit; (ii) ndalimin e transferimit jashtë shtetit të shumave të depozituara në llogaritë e tj bankare (neni 89 i ligjit nr.9920/2008, i ndryshuar). Aktualisht, përveç sa më sipër, administrata tatimore, mund të angazhojë strukturat e saj për të verifikuar dhe monitoruar në vend aktivitetin tregtar të tatimpaguesit, me qëllim konfiskimin në fund të çdo dite të një shume jo më pak se 50 për qind të qarkullimit të realizuar, por jo më shumë se detyrimi tatimor, për të cilin ka filluar procedura e mbledhjes me forcë të detyrimeve tatimore, për llogari të detyrimeve tatimore të pashlyera të tatimpaguesit (neni 11 i ligjit nr.99/2015).

46. Po ashtu, një tatimpagues mban përgjegjësi nëse nuk paguan brenda afatit ligjor detyrimin tatimor apo kontributin dhe dënohet me gjobë të barabartë me 0,06 për qind të shumës së detyrimit të papaguar për çdo ditë, gjatë së cilës pagesa nuk është kryer (neni 114 i ligjit nr.9920/2008, i ndryshuar). Aktualisht, përveç sa më sipër ai gjobitet edhe për mospagimin në afat të kësteve paraprake të tatimit mbi fitimin ose të kësteve paraprake të tatimit të thjeshtuar mbi fitimin në masën 15 për qind të shumës së këstit për t'u paguar (neni 13 i ligjit nr. 99/2015).

47. Për sa u takon masave për ata tatimpagues, që nuk deklarojnë punonjësit, legjislacioni tatimor ka pësuar ndryshime të vazhdueshme. Fillimisht masa e gjobës përcaktohej në varësi të mënyrës së regjistrimit të tatimpaguesit: (a) i regjistruar si subjekt i tatimit mbi vlerën e shtuar dhe tatimit mbi fitimin dënohej me gjobë prej 100 000 (njëqind mijë) lekësh; (b) të tjerë, me gjobë prej 50 000 (pesëdhjetë mijë) lekësh (neni 119 i ligjit nr.9920/2008). Aktualisht parashikohet se nëse nga verifikimi dhe kontrolli në vendndodhjen e biznesit rezulton se tatimpaguesi nuk ka deklaruar në organin tatimor çdo të punësuar rishtazi, të paktën një ditë kalendarike përpara fillimit të punës, (i) përveç detyrimit për pagimin e shumës së detyrimeve tatimore dhe kontributeve të sigurimeve shoqërore e shëndetësore, të llogaritura nga data e konstatimit, (ii) dënohet me gjobë prej 500 000 (pesëqind mijë) lekësh. Çdo konstatim i përsëritur i mosdeklarimit të punonjësve konsiderohet evazion tatimor dhe administrata tatimore ushtron të drejtën për të bërë (iii) kallëzimin penal për tatimpaguesin (neni 14 i ligjit nr.99/2015).



48. Për sa i takon mosdeklarimit të pagës reale të punonjësve, Gjykata vëren se ndërsa kuadri ligjor i mëparshëm nuk përmbante ndonjë rregullim lidhur me këtë detyrim të tatimpaguesit, aktualisht ai (i) krahas detyrimit për pagimin e shumës së detyrimeve tatimore dhe kontributeve të sigurimeve shoqërore e shëndetësore, të llogaritura nga data e konstatimit të mosdeklarimit, (ii) dënohet me gjobë prej 500 000 (pesëqind mijë) lekësh, dhe për çdo konstatim të përsëritur të mosdeklarimit të punonjësve, kur konsiderohet evazion tatimor, administrata tatimore ushtron të drejtën për të bërë (iii) kallëzimin penal për tatimpaguesin (neni 15 i ligjit nr.99/2015).

49. Në rastet kur administrata tatimore konstatonte se tatimpaguesi mbante në ruajtje, përdorte apo transportonte mallra të pashoqëruara me dokumente tatimore, ligji parashikonte dënimin e tij me konfiskim të të gjithë sasisë së mallit dhe administrata tatimore mund të ushtronte të drejtën për ta kallëzuar penalisht tatimpaguesin (neni 121 i ligji nr.9920/2008, i ndryshuar). Aktualisht, një tatimpagues i ndodhur në të njëjtat kushte dënohet me (i) gjobë në masën 10 000 000 (dhjetë milionë) lekë, (ii) me konfiskim të të gjithë sasisë së mallit, që mbahej në ruajtje, përdorej apo transportohej, i pashoqëruar me dokumente tatimore, si dhe (iii) me rivlerësim tatimor të të ardhurave për një periudhë 6-mujore. Për çdo konstatim (verifikim) tjetër pas verifikimit të parë administrata tatimore ushtron të drejtën për ta (iv) kallëzuar penalisht tatimpaguesin (neni 16 i ligjit nr.99/2016).

50. Për sa u takon shkeljeve në përdorimin e pajisjeve fiskale, veçanërisht moslëshimit të kuponit tatimor, për të dokumentuar qarkullimin e realizuar të mallrave apo të shërbimeve, Gjykata vëren se më parë ligji parashikonte dënimin me gjobë, masa e së cilës ka ndryshuar në mënyrë të vazhdueshme (neni 122/1/b i ligjit nr.9920/2008, i ndryshuar). Fillimisht ajo varionte nga 100 000 (njëqind) mijë lekë për konstatimin e parë të shkeljes, në 500 000 (pesëqind) mijë lekë në të dytin, dhe për rastin e tretë të shkeljes mbyllje të veprimtarisë deri në 6 muaj (ligji nr.10209/2009). Më pas, masa e gjobës përcaktohej në varësi të mënyrës së regjistrimit të tatimpaguesit, konkretisht: subjektet e tatimit mbi vlerën e shtuar dhe tatimit mbi fitimin për konstatimin e parë të shkeljes dënoheshin me gjobë prej 200 000 (dyqind mijë) lekësh, të tjerët, me gjobë prej 100 000 (njëqind mijë) lekësh; për shkeljen e dytë dënoheshin respektivisht 300 000 (treqind) mijë lekë dhe 200 000 (dyqind) mijë lekë, dhe herën e tretë me 500 000 (pesëqind) mijë lekë të dyja kategoritë, ose mbyllje të veprimtarisë deri në 6 muaj (ligji nr.10 145/2011). Ndryshimet e mëvonshme ligjore parashikonin se tatimpaguesi për çdo konstatim (verifikim) të kryer dënohej me gjobë në masën 200 000 (dyqind mijë) lekë për tatimpaguesit e regjistruar si subjekte të tatimit mbi fitimin dhe në masën 50 000 (pesëdhjetë mijë) lekë për tatimpaguesit e tjerë; për çdo konstatim (verifikim) tjetër pas të parit, dënohej me gjobë në masën 300 000 (treqind mijë) lekë për tatimpaguesit e regjistruar si subjekte të tatimit mbi fitimin dhe gjobë, në masën 100 000 (njëqind mijë) lekë për tatimpaguesit e tjerë; për çdo konstatim të përsëritur të moslëshimit të kuponit tatimor, pas aplikimit të dy dënimeve administrative, ai kallëzohej penalisht nga administrata tatimore për evazion fiskal (ligji nr.164/2014). Aktualisht nëse tatimpaguesi nuk lëshon kupon tatimor për të dokumentuar qarkullimin e realizuar të mallrave apo të shërbimeve, për çdo konstatim (verifikim) të kryer, ai dënohet (i) me gjobë të barabartë me 100 për qind të detyrimit tatimor, të padeklaruar ose të papaguar, si rezultat i moslëshimit të faturës, (ii)



përveç detyrimeve tatimore dhe interesave, që llogariten e paguhen në përputhje me dispozitat e këtij ligji dhe të ligjeve specifike tatimore, (iii) me gjobë në masën 500 000 (pesëqind mijë) lekë dhe me (iv) rivlerësim tatimor të të ardhurave për 6 muajt e fundit, për çdo konstatim (verifikim) tjetër pas verifikimit të parë (v) kallëzohet penalisht nga administrata tatimore (neni 17, pika 1/b i ligjit nr.99/2015).

51. Nëse më parë tatimpaguesi lëshonte një kupon tatimor/dëftesë tatimore/biletë me vlerë të parashtypur, që nuk përmbante elementet e përcaktuara në këtë ligj dhe në aktet nënligjore, për sa më sipër ai dënohej me gjobë në masën 30 000 (tridhjetë mijë) lekë (neni 122/1/c i ligjit nr.9920/2008, i ndryshuar). Aktualisht tatimpaguesi për këtë shkelje dënohet me gjobë në masën 100 000 (njëqind mijë) lekë (neni 17, pika 1/c i ligjit nr.99/2015).

52. Kuadri ligjor parashikon gjobë në masën 20 000 (njëzet mijë) lekë edhe nëse tatimpaguesi nuk afishon në një vend të dukshëm një poster, që tregon detyrimin e blerësit të mallrave apo të përfituesit të shërbimit për të kërkuar kupon tatimor (neni 122/1/d i ligjit nr.9920/2008, i ndryshuar). Aktualisht, përveç sa më sipër, tatimpaguesi dënohet edhe me gjobë në masën 500 000 (pesëqind mijë) lekë për mosafishimin në një vend të dukshëm, në adresën ku kryen veprimtarinë, të një posteri që tregon të drejtën e blerësit për të mos paguar për mallrat dhe shërbimet e blera. Administrata tatimore ushtron të drejtën edhe të kallëzimit penalisht të tatimpaguesit (neni 17, pika 2/d.1 i ligjit nr.99/2015).

53. Më parë tatimpaguesi dënohej për mosafishimin e çmimeve të shitjes së mallrave apo shërbimeve dhe nëse ishte tatimpagues i klasifikuar si biznes i vogël, ai dënohej me gjobë me 35 000 (tridhjetë e pesëmijë) mijë lekë, kurse për tatimpaguesit e tjerë gjoba ishte 65 000 (gjashtëdhjetë e pesë) mijë lekë (neni 130 i ligjit nr.9920/2008, i ndryshuar). Aktualisht, në rast mosafishimi të çmimeve të shitjes së mallrave apo shërbimeve, tatimpaguesi dënohet me gjobë 500 000 (pesëqind mijë) lekë (neni 20 i ligjit nr.99/2015).

54. Lidhur me përdorimin dhe mirëmbajtjen e pajisjeve fiskale, kuadri ligjor parashikon se tatimpaguesi mban përgjegjësi dhe dënohet me gjobë në masën 25 000 (njëzet e pesë mijë) lekë kur ai nuk njofton menjëherë për defektin e ndodhur në pajisjen fiskale ose sistemin e monitorimit të qarkullimit dhe nuk plotëson në rregull librezën fiskale të defekteve (neni 122/1/gj i ligjit nr.9920/2008, i ndryshuar). Kurse nëse tatimpaguesi mban ose përdor pajisje fiskale apo sisteme të monitorimit të qarkullimit, të cilat nuk janë në përputhje me këtë ligj apo aktet nënligjore në zbatim të tij, tatimpaguesi dënohet me (i) konfiskim të mallrave gjendje dhe administrata tatimore ushtron të drejtën për ta (ii) kallëzuar penalisht tatimpaguesin (neni 17, pika 3 i ligjit nr.99/2015).

55. Në rast të moslëshimit të faturës tatimore apo faturës tatimore me TVSH, tatimpaguesi më parë dënohej (i) me gjobë të barabartë me 100 për qind të detyrimit tatimor, të padeklaruar ose të papaguar, si rezultat i moslëshimit të faturës, (ii) përveç detyrimeve tatimore dhe interesave, që llogariten dhe paguhen në përputhje me dispozitat e këtij ligji dhe të ligjeve specifike tatimore (neni 124 i ligjit nr. 9920/2008, i ndryshuar). Aktualisht në rast moslëshimi të faturës tatimore, dëftesës tatimore apo faturës tatimore me TVSH, tatimpaguesi dënohet (i) me gjobë të barabartë me 100 për qind të detyrimit tatimor, të



padeklaruar ose të papaguar, si rezultat i moslëshimit të faturës, (ii) përveç detyrimeve tatimore dhe interesave, që llogariten dhe paguhen në përputhje me dispozitat e këtij ligji e të ligjeve specifike tatimore. Nëse tatimpaguesi shet mallra me shumicë, ai dënohet (i) me gjobë të barabartë me 100 për qind të detyrimit tatimor, të padeklaruar ose të papaguar, si rezultat i moslëshimit të faturës, (ii) përveç detyrimeve tatimore e interesave, që llogariten dhe paguhen në përputhje me dispozitat e këtij ligji e të ligjeve specifike tatimore, (iii) me gjobë në masën 10 000 000 (dhjetë milionë) lekë dhe (iv) rivlerësim të të ardhurave për një periudhë 6-mujore. Për çdo konstatim (verifikim) tjetër pas verifikimit të parë, administrata tatimore (v) kallëzon penalisht tatimpaguesin (neni 18 i ligjit nr.99/2015).

56. Ligji objekt kundërshtimi ka parashikuar dënime me gjobë edhe në normat e reja, konkretisht një gjobë prej 30 000 (tridhjetë mijë) lekësh për çdo mosngarkim /ngarkim jo të saktë nga tatimpaguesi të të dhënave të numrave IMEI të telefonave celularë dhe një gjobë në masën e detyrimit tatimor, kur nga kontrolli nga administrata tatimore tek tatimpaguesit rezultojnë detyrim tatimor edhe pse pasqyrat financiare të tyre janë certifikuar nga kompanitë audituese se janë në përputhje me legjislacionin fiskal (neni 19 i ligjit nr.99/2015).

57. Duke iu rikthyer analizës së përshtatshmërisë dhe domosdoshmërisë së masave të reja ligjore, Gjykata vëren ato parashikojnë zbatimin njëkohësisht të disa penaliteteve për një tatimpagues, i cili krahas pagimit të disa llojeve të gjobave, mund t'i nënshtrohet rivlerësimit tatimor për një periudhë kohore të caktuar, t'i konfiskohet malli, si dhe mund të kallëzohet penalisht nga organet e administratës tatimore nëse shkelja përbën evazion fiskal.

58. Gjykata vlerëson se qëllimi i përgjithshëm i masave administrative është të parandalojë veprimet ose mosveprimet e qëllimshme apo neglizhente të tatimpaguesve, që vijnë në kundërshtim me ligjin, duke siguruar, për rrjedhojë, përmbushjen e detyrimeve që burojnë nga legjislacioni tatimor. Për më tepër, duke qenë se detyrimet tatimore përbëjnë burimin kryesor të të ardhurave të buxhetit të shtetit, garantimi i sjelljeve ligjore të tatimpaguesve siguron krahas qëndrueshmërisë ekonomike edhe mundësinë e zbatimit të politikave sociale efektive.

59. Dënimi administrativ në fushën e tatim-taksave ka natyrë parandaluese, megjithatë ky tipar nuk përcakton në vetvete karakterin ndëshkues të tij. Kriteret të cilat duhen marrë parasysh si përcaktuese të dënimit përfshijnë shkallën e shkeljes, sjelljen e mëparshme të tatimpaguesit dhe përpjekjet e tij për të eliminuar apo pakësuar pasojat negative konkrete, personalitetin dhe kushtet social – ekonomike të tij. Qëllimi i ligjvënësimit në parashikimin e gjobave administrative është të ushtrojë presion ndaj tatimpaguesve për të vepruar në përputhje me detyrimet ligjore, duke synuar rivendosjen e balancës ekonomike që ekzistonte përpara shkeljes. Në këtë kuptim, masa nuk duhet të synojë ndëshkimin e atyre që shkelin rregullat, sepse në të kundërt ajo më tepër se parandaluese është ndëshkuese dhe, në thelb, përafrohet me një sanksion penal. Sistemet e ndjekjes penale dhe të dënimeve administrative janë të pavarur nga njëra-tjetra dhe mbrojnë lloje të ndryshme të marrëdhënieve shoqërore. Në këtë kuptim edhe dallimi mes sanksioneve penale dhe atyre administrative është i natyrës cilësore, çka nënkupton që sanksioni penal ndryshon nga ai administrativ në aspektin social dhe etik të dënimit dhe në efektin potencial diskreditues të personit që kryen shkeljen.



60. Gjykata duke iu referuar nenit 34 të KP-së vëren se gjoba si dënim për kryerjen e një vepre penale konsiston në pagimin në favor të shtetit të një shume të hollash brenda kufijve të parashikuar nga ligji. Dënimi me gjobë jepet nga gjykata për personat që kryejnë krime dhe kundravajte penale, pasi është hetuar rreth aftësisë pagueuse të tyre, e përcaktuar kjo e fundit nga gjendja personale dhe pasurore e personit dhe nga rrethana të tjera që lidhen me to. Gjoba varion nga 100 (njëqind) mijë deri në 10 (dhjetë) milionë lekë për personat që kryejnë krim, dhe nga 50 (pesëdhjetë) mijë gjer në 3 (tre) milionë lekë për personat që kryejnë kundravajtjet penale.

61. Veçanërisht duke iu referuar veprave penale në lidhje me taksat dhe tatimet, Gjykata konstaton se fshehja e të ardhurave dhe mospagimi i taksave dhe tatimeve, sipas neneve 180 dhe 181, janë krime të dënueshme me gjobë dhe burgim. Për rrjedhojë, masa e gjobës që duhet të paguajë tatimpaguesi në rast të kryerjes së këtyre krimeve varion nga 100 mijë lekë deri në 10 milionë lekë. Ndërsa ndryshimi në aparatet matëse dhe prishja e shenjave të bllokimit apo pezullimit të veprimtarisë tregtare përbëjnë kundravajtje penale, sipas neneve 182 dhe 182/a, dhe tatimpaguesi mund të gjobitet nga 50 mijë lekë gjer në 3 milion lekë.

62. Gjykata vëren se normat ligjore penale që përcaktojnë veprat penale në lidhje me taksat dhe tatimet kanë pësuar disa ndryshime me ligjin nr.135/2015, konkretisht është shfuqizuar dënimi me gjobë në nenet 180, 182 dhe 182/a, si dhe është shtuar neni 180/a që e cilëson moslëshimin e kuptonit tatimor, dëftesës ose faturës tatimore si kundravajtje penale, pasi është marrë më parë masa administrative, dhe e dënon me gjobë ose me burgim deri në një vit. Ndërkohë, ushtrimi i një aktiviteti tregtar të paligjshëm ose të paregjistruar në organet tatimore, të papajisur me kasë fiskale sipas dispozitave ligjore në fuqi ose dhënia e urdhrave në kundërshtim me ligjin, me qëllim moslëshimin e kuponit tatimor, dëftesës ose faturës tatimore, kur është marrë më parë masa administrative përbën krim dhe dënohet me burgim deri në tre vjet.

63. Duke e krahasuar masën e gjobave për krimet në fushën e taksave dhe tatimeve, që varion nga 100 mijë lekë deri në 10 milionë lekë, me masën e gjobave të parashikuara nga normat objekt kundërshtimi, Gjykata konstaton se këto të fundit jo vetëm janë disa herë më larta se ato të përcaktuara për kundërvajtjet penale në fushën e taksave dhe tatimeve, por e tejkalojnë kufirin e gjobave të parashikuara për krimet në atë fushë.

64. Referuar edhe “kriteret Engel” të përpunuara nga GJEDNJ-ja e të përshkruara edhe më parë në këtë vendim (shih paragrafin 15), për sa i takon kriterit të parë, që ka të bëjë me klasifikimin e shkeljes nga legjislacioni kombëtar, Gjykata vëren se gjobat janë vendosur sipas përcaktimeve të legjislacionit tatimor në fuqi në Shqipëri, konkretisht ligji nr.9920/2008, i ndryshuar. Megjithatë, si GJEDNJ-ja, ashtu dhe GJED-ja mbajnë qëndrimin se natyra e legjislacionit nuk është përcaktues i natyrës jopenale të çështjes tatimore (shih vendimet e GJED-së në çështjen Bonda, 5 qershor 2012, C -489/10, § 37; Akeberg Fransson, 26 shkurt 2013, C-617/10, § 35). Lidhur me kriterin e dytë, që ka të bëjë me vetë natyrën e shkeljes, Gjykata vëren se normat e kundërshtuara dhe gjobat që ato përcaktojnë zbatohen ndaj tatimpaguesve me shumicë dhe pakicë, përgjegjës për përmbushjen e detyrimeve tatimore, dhe nuk i drejtohen vetëm një grupi të caktuar subjektesh. Ndërsa për sa i takon



kriterit të tretë, që lidhet me shkallën e ashpërsisë të dënimit që subjekti tatimpagues rrezikon të marrë, Gjykata vëren se gjobat përveçse janë konceptuar si dënime fikse, ato janë ashpërsuar dukshëm krahasuar me kuadrin e mëparshëm ligjor.

65. Në vështrim të sa më sipër, Gjykata vlerëson se ashpërsia e gjobave në rastin konkret është e tillë sa ato në thelb shndërrohen në dënime penale. Bazuar në karakteristikat dhe qëllimet e ndryshme midis dënimeve administrative me gjobë të vendosura për një shkelje me natyrë administrative dhe atyre të parashikuara për të njëjtën shkelje kur ajo kualifikohet si vepër penale, Gjykata çmon se kjo masë e ligjvënësit e ka kapërcyer logjikën normale të synimit dhe qëllimit të një mase administrative në fushën e taksave dhe të tatimeve. Për rrjedhojë, Gjykata vlerëson se masat e gjobave janë dukshëm të ekzagjeruara dhe jo të përshtatshme për të justifikuar arritjen e qëllimit dhe objektivit për të cilin ato janë parashikuar.

66. Gjykata rithekson se lufta kundër informalitetit, krijimi i kushteve për konkurrencë të ndershme, duke evituar evazionin fiskal dhe kontrabandën, si dhe rritja e efektivitetit të organizimit e të funksionimit të administratës tatimore, me qëllim mbrojtjen e qytetarit nga veprime abuzive në fushën e tatim-taksave, duhet të mbetet një objektiv i rëndësishëm i ligjvënësit dhe që në parim i shërben një interesi madhor publik. Po ashtu, Gjykata çmon se janë të mirëpritura reformat në sistemin tatimor kur ato kanë për qëllim krijimin e një kulture përgjegjësie ndaj detyrimeve ligjore si për tatimpaguesit, ashtu dhe për administratën tatimore, pasi ato përbëjnë shtysa të domosdoshme për zhvillimin e sistemit ekonomik të vendit.

67. Megjithatë, Gjykata çmon se pavarësisht rëndësisë së objektivit të ligjvënësit dhe pranisë së interesit publik për një sistem tatimor efektiv, që siguron të ardhura të qëndrueshme për buxhetin e shtetit dhe, për rrjedhojë, edhe të mundësive konkrete për zbatimin e politikave sociale, bazuar në kërkesën kushtetuese për ndërhyrje legjislative proporcionale, në rastin konkret masat e parashikuara nuk i shërbejnë ligjvënësit për të përmbushur efektivisht objektivin e kalimit nga ekonomia informale në atë formale.

68. Për rrjedhojë Gjykata vlerëson se ndërhyrja e ligjvënësit në çështjen konkrete nuk është në përputhje me parimin e proporcionalitetit, dhe si e tillë cenon lirinë ekonomike dhe të drejtën e pronës së tatimpaguesve, duke sjellë për pasojë një ndërhyrje thelbësore në gjendjen e tyre financiare dhe në thelbin e veprimtarisë ekonomike që ata ushtrojnë.

69. Në vështrim të sa më sipër, Gjykata vlerëson se masat e gjobave të parashikuara nga nenet 5, 14, 15, 16 (pika 4 e shtuar në nenin 121), 17, pika 1, 17, pika 2, 18 (pika 2 e nenit 124) dhe 20 të ligjit nr.99/2015 “Për disa ndryshime dhe shtesa në ligjin nr.9920, datë 19.05.2008 “Për procedurat tatimore në Republikën e Shqipërisë”, të ndryshuar” nuk janë proporcionale dhe të arsyeshme për të rivendosur balancën e drejtë midis kërkesave të interesit të përgjithshëm të komunitetit për një ekonomi të formalizuar dhe kërkesave të mbrojtjes së lirisë së ushtrimit të veprimtarisë ekonomike dhe të së drejtës së pronës të tatimpaguesve. Për sa kohë normat ligjore të mësipërme jo vetëm nuk sigurojnë baraspeshën e kërkuar mes së drejtës së kufizuar dhe interesit publik, por përkundrazi e kanë përmbysur



atë duke vendosur një barrë të tepruar e të papërballeshme për subjektet tatimpaguese, Gjykata arrin në përfundimin se pretendimi i kërkuësës për mosrespektimin e parimit të proporcionalitetit në ndërhyrjen ligjore dhe për rrjedhojë cenimin e lirisë së veprimtarisë ekonomike dhe të së drejtës së pronës, është i bazuar dhe duhet pranuar.

70. Në lidhje me pretendimet e tjera të kërkuësës për cenimin e parimit të sigurisë juridike, parimit ne bis in idem dhe të barazisë përpara ligjit, Gjykata vlerëson se pretendimet nuk janë ngritur në nivel kushtetues, për rrjedhojë nuk mund të vijojë me analizën e mëtejshme të tyre.

PËR KËTO ARSYE:

Gjykata Kushtetuese e Republikës së Shqipërisë, në mbështetje të neneve 131/a dhe 134/1/f të Kushtetutës, si dhe të nenit 72 e në vijim të ligjit nr. 8577, datë 10.02.2000 “Për organizimin dhe funksionimin e Gjykatës Kushtetuese të Republikës së Shqipërisë”, me shumicë votash,

V E N D O S I:

- Pranimin pjesërisht të kërkesës.

- Shfuqizimin si të papajtueshme me Kushtetutën e Republikës së Shqipërisë të neneve 5, 14, 15, 16 (pika 4 e shtuar në nenin 121), 17, pikat 1 dhe 2, 18 (pika 2 e nenit 124) dhe 20 të ligjit nr.99/2015 “Për disa ndryshime dhe shtesa në ligjin nr.9920, datë 19.05.2008 “Për procedurat tatimore në Republikën e Shqipërisë, të ndryshuar”.

- Rrëzimin e kërkesës për pretendimet e tjera.

Ky vendim është përfundimtar, i formës së prerë dhe hyn në fuqi ditën e botimit në Fletoren Zyrtare.

MENDIM PARALEL

1. Gjykata Kushtetuese (Gjykata) ka vendosur pranimin pjesërisht të kërkesës së Shoqatës për Mbrojtjen e Tregtarëve dhe të Tregut dhe ka shfuqizuar si të papajtueshme me Kushtetutën e Republikës së Shqipërisë nenet 5, 14, 15, 16 (pika 4 e shtuar në nenin 121), 17, pikat 1 dhe 2, 18 (pika 2 e nenit 124) dhe 20 të ligjit nr. 99/2015 “Për disa ndryshime dhe shtesa në ligjin nr.9920, datë 19.05.2008 “Për procedurat tatimore në Republikën e Shqipërisë, të ndryshuar”.

2. Shumica në përfundim të arsyetimit të saj ka vlerësuar se masat e gjobave të parashikuara nga nenet e lartpërmendura nuk janë proporcionale dhe të arsyeshme për të rivendosur balancën e drejtë midis kërkesave të interesit të përgjithshëm të komunitetit për një ekonomi të formalizuar dhe kërkesave të mbrojtjes së lirisë së ushtrimit të veprimtarisë ekonomike dhe të së drejtës së pronës të tatimpaguesve. Gjithashtu, sipas shumicës, këto norma kanë përmbysur baraspeshën e kërkuar mes së drejtës së kufizuar dhe interesit publik, duke vendosur një barrë të tepruar e të papërballeshme për subjektet tatimpaguese, duke cenuar



në këtë mënyrë parimin e proporcionalitetit në ndërhyrjen ligjore dhe, për rrjedhojë, lirinë e veprimtarisë ekonomike dhe të së drejtës së pronës (shih paragrafin nr. 69 të vendimit të shumicës).

3. Ndërsa në lidhje me pretendimet e tjera të kërkuases për cenimin e parimit të sigurisë juridike, parimit ne bis in idem dhe të barazisë përpara ligjit, shumica ka vlerësuar se ato nuk janë ngritur në nivel kushtetues, duke mos i analizuar ato (shih paragrafin nr. 70 të vendimit të shumicës).

4. Pajtohemi me vendimin e shumicës lidhur me cenimin e parimit të proporcionalitetit dhe për rrjedhojë të lirisë së veprimtarisë ekonomike dhe të drejtës së pronës, por vlerësojmë se antikushtetutshmëria e neneve 14/2, 15/2, 16/4, 17/1/b/ii dhe 18/2 të ligjit objekt shqyrtimi duhej trajtuar edhe nën këndvështrimin e respektimit të parimit të sigurisë juridike.

5. Lidhur me cenimin e parimit të sigurisë juridike kërkuësja pretendon se formulimi i dispozitave të kundërshtuara nuk plotëson kërkesën për qartësi dhe siguri. Sipas saj, ligji lë në diskrecionin e administratës tatimore të vlerësojë nëse një veprim i caktuar do të konsiderohet ose jo vepër penale dhe administrata tatimore mund të paraqesë kallëzim penal për çdo tatimpagues, me kusht që të konstatohet për të dytën herë e njëjta shkelje. Po ashtu, dispozitat nuk janë të qarta për sa i takon se çfarë nënkupton togfjalëshi “çdo konstatim/verifikim tjetër”, nëse ai i referohet të njëjtit aktkontrolli apo nëse i referohet respektimit të ligjit në kohë të ndryshme. Rregullimet ligjore krijojnë një mjedis pasigurie për ushtrimin e lirë të veprimtarisë ekonomike të tatimpaguesve, të cilët janë tashmë të frikësuar për pasojat e të gjitha veprimeve të tyre, pa pasur të qartë nëse ato janë kundërvajtje administrative apo penale (shih paragrafin nr. 3.2.6. të vendimit të shumicës).

6. Gjykata në jurisprudencën e saj ka theksuar se parimi i sigurisë juridike përfshin besimin te sistemi juridik, pa marrë përsipër garantimin e çdo pritshmërie për mosndryshim të një situate të favorshme ligjore. Besueshmëria ka të bëjë me bindjen e individit se nuk duhet të shqetësohet vazhdimisht ose të jetojë me frikë për ndryshueshmërinë dhe pasojat negative të akteve juridike, të cilat mund të cenojnë jetën e tij private ose profesionale dhe të përkeqësojnë një gjendje të vendosur me akte të mëparshme. Rregullimet ligjore që kanë të bëjnë me të drejtat e shtetasve duhet të kenë qëndrueshmëri të mjaftueshme që siguron vijimësinë e tyre. Si rregull, nuk mund të mohohen interesa dhe pritshmëri të ligjshme të qytetarëve nga ndryshimet në legjislacion. Shteti duhet të synojë të ndryshojë një situatë të rregulluar më parë vetëm nëse ndryshimi sjell pasoja pozitive (shih vendimin nr.43, datë 26.06.2015 të Gjykatës Kushtetuese).

7. Gjithashtu, Gjykata është shprehur se për të kuptuar dhe zbatuar drejt parimin e sigurisë juridike, kërkohet, nga njëra anë, që ligji në një shoqëri të ofrojë siguri, qartësi dhe vazhdimësi, në mënyrë që individët t'i drejtojnë veprimet e tyre në mënyrë korrekte e në përputhje me të dhe, nga ana tjetër, vetë ligji të mos qëndrojë statik nëse duhet t'i japë formë një koncepti. Një rregullim i pasaktë i normës ligjore, që i lë shteg zbatuesit t'i japë asaj kuptime të ndryshme dhe që sjell pasoja, nuk shkon në përputhje me qëllimin, stabilitetin,



besueshmërinë dhe efektivitetin që synon vetë norma (shih vendimin nr.43, datë 26.06.2015 të Gjykatës Kushtetuese).

8. Po në këtë drejtim, Gjykata ka theksuar se mungesa e harmonizimit të dispozitave të një ligji me ato të ligjeve të tjera mund të mos krijojë në vetvete antikushtetutshmëri, por kur paqartësia krijon probleme të tilla që çojnë në zbatim të gabuar të dispozitave ligjore dhe në cenim të parimit të shtetit të së drejtës e të sigurisë juridike, atëherë nuk mund të pranohet se këto norma nuk janë të papajtueshme edhe me frymën e Kushtetutës (shih vendimin nr. 43, datë 26.06.2015 të Gjykatës Kushtetuese).

9. Duke iu kthyer çështjes në fjalë, ne gjyqtarët në pakicë, jemi të mendimit se në nenet 14/2 , 15/2 , 16/4 , 17/1/b/ii dhe 18/2 të ligjit objekt shqyrtimi, vihet re një lloj konfondimi për sa u takon veprimeve apo mosveprimeve të tatimpaguesve që mund të kualifikohen si vepra penale në lidhje me tatimet dhe taksat. Madje parashikimi në normat e kundërshtuara i “çdo konstatimi të përsëritur” apo “për çdo konstatim (verifikim) tjetër pas verifikimit të parë” i veprimeve të tilla si mosdeklarimi i punonjësve; mosdeklarimi i pagës reale të punonjësve; mbajtja në ruajtje, përdorimi apo transporti i mallrave të pashoqëruara me dokumente tatimore; moslëshimi i kuponit tatimor për të dokumentuar qarkullimin e realizuar të mallrave apo të shërbimeve; moslëshimi i faturës tatimore, dëftesës tatimore apo i faturës tatimore me TVSH nga tatimpaguesi që shet mallra me shumicë, krijon një mjedis të paqartë në drejtim të detyrimeve që burojnë nga ligji për tatimpaguesit dhe pasojat e veprimeve të tyre.

10. Nga këto parashikime vlerësojmë se përcaktimi i veprimeve/mosveprimeve të reja për të ushtruar të drejtën e kallëzimit penal të tatimpaguesit nga ana e administratës tatimore krijon paqartësi në funksionimin e sistemit të taksave dhe tatimeve dhe krijon kontradikta si brenda ligjit, ashtu edhe në raport me ligje të tjera që rregullojnë probleme të kësaj natyre (Kodi Penal). Mendojmë se përpjekje të tilla ndonëse janë justifikuar me nevojën emergjente për t’iu përgjigjur sfidave të kalimit nga ekonomia informale drejt formalizimit, në praktikë krijojnë paqartësi dhe konfuzion, të cilat pasjellin edhe probleme në kuptimin dhe zbatimin e gabuar dhe jo uniform të ligjit.

11. Me fjalë të tjera, tendenca e ligjvënësit për të përmirësuar procedurat për administrimin e detyrimeve tatimore, si dhe të parimeve të organizimit e të funksionimit të administratës tatimore mendojmë se konsiston në garantimin e funksionalitetit të sistemit tatimor në përgjithësi, si dhe të qartësisë, kuptueshmërisë dhe qëndrueshmërisë së tij. Përkundrazi, nenet e lartpërmendura të ligjit në fjalë nuk përmirësojnë sistemin tatimor, por japin disa zgjidhje non sens që bien ndesh me Kodin Penal, pasi krijojnë vepra penale të reja.

12. Në këtë drejtim, Gjykata ka konsideruar se miratimi i dispozitave penale pa respektuar procedurën e parashikuar nga neni 81/2/d i Kushtetutës, vjen në kundërshtim me parimet e shtetit të së drejtës dhe me qëllimet e legjislacionit penal. Sipas nenit 4/1 të Kushtetutës, e drejta përbën bazën dhe kufijtë e veprimtarisë së shtetit. Në këtë kuptim miratimi i dispozitave të reja penale, ndryshimi ose plotësimi i tyre me shumicë të thjeshtë dhe jo me tri



të pestat e të gjithë anëtarëve të Kuvendit përbën një akt që u bie ndesh këtyre parimeve (shih vendimin nr. 50, datë 10.07.2015 të Gjykatës Kushtetuese).

13. Gjykata ka çmuar se delegimi që ka bërë ligjvënësi në paragrafin e dytë të nenin 1, shkronja “a”, të Kodit Penal për përfshirjen e dispozitave penale edhe në ligje të tjera, nuk është argument për të justifikuar miratimin e dispozitave të reja penale me ligje të thjeshta (siç quhen në doktrinën kushtetuese ligjet që kërkojnë miratim me shumicë të thjeshtë). Një delegim i tillë duhet të respektojë në çdo rast parimet e ligjshmërisë dhe të shtetit të së drejtës, të sanksionuara në nenet 4 dhe 29, në lidhje dhe me nenin 81/2 të Kushtetutës (shih vendimin nr. 50, datë 10.07.2015 të Gjykatës Kushtetuese).

14. Në përputhje me parimin e proporcionalitetit është e vërtetë se ligjvënësi lidhur me vlerësimin e mjetit të zgjedhur për ndëshkimin e shkelësve të ligjit dhe qëllimin që kërkohet të arrihet ka një hapësirë të lirë dhe të gjerë veprimi, e cila mund të shqyrtohet në shkallë të kufizuar nga kjo Gjykatë. Megjithatë, Gjykata vlerëson se kur është fjala për parashikimin e dispozitave penale si “ultima ratio” ose dhe të ligjeve të tjera organike, të parashikuara shprehimisht në nenin 81/2 të Kushtetutës, kjo hapësirë është e kushtëzuar në çdo rast nga detyrimi për miratimin e tyre me tri të pestat e deputetëve të Kuvendit (shih vendimin nr.50, datë 10.07.2015 të Gjykatës Kushtetuese).

15. Në rastin konkret vërehet se nenet 14/2, 15/2, 16/4, 17/1/b/ii dhe 18/2 të ligjit 99/2015 objekt shqyrtimi parashikojnë figura konkrete të veprës penale, respektivisht atë të mosdeklarimit të punonjësve; të mosdeklarimit të pagës reale të punonjësve; të mbajtjes në ruajtje, përdorimit apo transportit të mallrave të pashoqëruara me dokumente tatimore; të moslëshimit të kuponit tatimor për të dokumentuar qarkullimin e realizuar të mallrave apo të shërbimeve; të moslëshimit të faturës tatimore, dëftesës tatimore apo i faturës tatimore me TVSH nga tatimpaguesi që shet mallra me shumicë, të cilat sipas përmbajtjes së dispozitave përbëjnë kundërvajtje penale, pasi i japin të drejtën administratës tatimore të ushtrojë kallëzim penal ndaj tatimpaguesit.

16. Nga ana tjetër konstatohet se ligji nr. 99/2015 është miratuar në mbështetje të neneve 78 e 83/1 të Kushtetutës, pra ai është miratuar me shumicë të thjeshtë. Për pasojë, bazuar në jurisprudencën e kësaj Gjykate, vlerësojmë se nenet e lartpërmendura bien ndesh me nenet 4, 29 dhe 81/2/d të Kushtetutës dhe si të tilla duheshin shfuqizuar.

17. Në vijim të këtij arsytimi, nenet 14/2, 15/2, 16/4, 17/1/b/ii dhe 18/2 i referohen nenit 131 të ligjit objekt shqyrtimi, i cili parashikon veprat penale në fushën tatimore. Për këtë arsye, për shkak të lidhjes së drejtpërdrejtë ndërmjet neneve të lartpërmendura, vlerësojmë se, bazuar në nenin 48/2 të ligjit nr.8577, datë 10.02.2000 “Për organizimin dhe funksionimin e Gjykatës Kushtetuese të Republikës së Shqipërisë”, që i lejon kësaj Gjykate të marrë në shqyrtim edhe akte të tjera normative kur ato kanë lidhje me objektin e kërkesës, meqenëse neni 131 i ligjit nr. 99/2015 mbart të njëjtat probleme kushtetuese si më lart, duhej gjithashtu të shfuqizohej.

18. Si përfundim, jemi të mendimit se nenet 14/2, 15/2, 16/4, 17/1/b/ii, 18/2 dhe 131 të ligjit nr. 99/2015 cenojnë parimin e sigurisë juridike, si dhe vijnë në kundërshtim me nenet 4, 29



dhe 81/2/d të Kushtetutës, pasi përcaktojnë vepra të reja penale për të cilat kërkohet votimi me shumicë të cilësuar.

Anëtarë: Gani Dizdari, Vladimir Kristo

MENDIM PARALEL

1. Në çështjen, me kërkuese Shoqatën për Mbrojtjen e Tregtarëve dhe të Tregut ndaj të njëjtin qëndrim me shumicën për pranimin e kërkesës dhe dispozitivin, por nuk pajtohem me linjën e arsytimit të bërë prej saj në lidhje me themelin e çështjes. Për këtë arsye e çmoj të rëndësishme të shprehem me mendim paralel.

2. Kërkuesja ka pretenduar se normat objekt kundërshtimi kanë vendosur një barrë të tepruar mbi tatimpaguesit, pasi midis masave të përdorura - ashpërsimit të gjobave - dhe qëllimit që kërkohet të arrihet - lufta kundër informalitetit, evazionit fiskal apo kontrabandës - mungon një marrëdhënie e arsyeshme proporcionaliteti. Për rrjedhojë, sipas kërkueses, normat e reja ligjore, që parashikojnë gjoba në vlera të paarsyeshme, të cilat çojnë pothuajse me shkatërrim të biznesit të tatimpaguesve dhe janë të papërshtatshme për shkeljen me natyrën e veprimtarisë tregtare me shumicë apo pakicë, kufizojnë në mënyrë joproporcionale lirinë e veprimtarisë ekonomike dhe të drejtën e pronës, në referim të neneve 11 dhe 41 të Kushtetutës (§ 25 i vendimit).

3. Shumica është shprehur se “ndërrhyrja e ligjvënësit në çështjen konkrete nuk është në përputhje me parimin e proporcionalitetit, dhe si e tillë cenon lirinë ekonomike dhe të drejtën e pronës së tatimpaguesve, duke sjellë për pasojë një ndërrhyrje thelbësore në gjendjen e tyre financiare dhe në thelbin e veprimtarisë ekonomike që ata ushtrojnë” (§ 68 i vendimit). Më tej, shumica ka vlerësuar se masat e gjobave të parashikuara nga ligji objekt shqyrtimi nuk janë proporcionale dhe të arsyeshme për të rivendosur balancën e drejtë midis kërkesave të interesit të përgjithshëm të komunitetit për një ekonomi të formalizuar dhe kërkesave të mbrojtjes së lirisë së ushtrimit të veprimtarisë ekonomike dhe të së drejtës së pronës të tatimpaguesve. Ajo ka arritur në përfundimin se pretendimi i kërkueses për mosrespektimin e parimit të proporcionalitetit në ndërrhyrjen ligjore dhe, për rrjedhojë, cenimin e lirisë së veprimtarisë ekonomike dhe të së drejtës së pronës, është i bazuar dhe duhet pranuar (§ 69 i vendimit).

4. Bashkohem me qëndrimin e shumicës për sa i përket cenimit të së drejtës së pronës, por jo për sa i përket cenimit të lirisë së veprimtarisë ekonomike. Nuk pajtohem me arsytimin e shumicës, që e ka trajtuar cenimin e së drejtës së pronës në kuadrin e cenimit të lirisë ekonomike dhe si pasojë të cenimit të kësaj të fundit. Vlerësoj se në rastin konkret është cenuar e drejta e pronës, por jo liria e veprimtarisë ekonomike, bazuar në argumentet e paraqitura në vijim. Edhe në vështrim të jurisprudencës së GJEDNJ-së, si dhe të jurisprudencës kushtetuese të vendeve të tjera, gjobat administrative në fushën e tatimeve janë vlerësuar në këndvështrim të cenimit të së drejtës së pronës dhe jo të lirisë ekonomike. Përcaktimi i qartë i standardit kushtetues të kontrollit të gjobave administrative, përveçse përbën një detyrim për Gjykatën në zgjidhjen e çështjes konkrete, i shërben njëkohësisht edhe kërkesave që burojnë nga parimi i sigurisë ligjore, parashikueshmërisë dhe



qëndrueshmërisë, të cilat duhet të respektohen si nga ligjvënësi në procesin e hartimit dhe miratimit të ndryshimeve ligjore të nevojshme, ashtu dhe nga Gjykata në shqyrtimin e çështjeve të ngjashme.

5. E drejta e pronës private është e garantuar nga Kushtetuta. Ligji mund të parashikojë kufizime në ushtrimin e së drejtës së pronës vetëm për interesa publikë ose vetëm kundrejt një shpërblimi të drejtë nëse këto kufizime barazohen me shpronësimin (neni 41 i Kushtetutës). Sipas nenit 1 të Protokollit 1 të KEDNJ-së çdo person fizik ose juridik ka të drejtën e gëzimit paqësor të pasurisë së tij. Askush nuk mund të privohet nga prona e tij, përveçse për arsye të interesit publik dhe në kushtet e parashikuara nga ligji dhe nga parimet e përgjithshme të së drejtës ndërkombëtare.

6. Ligji objekt shqyrtimi ka ndryshuar masat e gjobave administrative në rastet e shkeljeve të ligjit në fushën e tatimeve. Siç ka konstatuar shumica, ato parashikojnë zbatimin njëkohësisht të disa penaliteteve për një tatimpagues, i cili krahas pagimit të disa llojeve të gjobave, mund t'i nënshtrohet rivlerësimit tatimor për një periudhë kohore të caktuar, t'i konfiskohet malli, si dhe mund të kallëzohet penalisht nga organet e administratës tatimore nëse shkelja përbën evazion fiskal (§ 57 i vendimit). Kërkuesi, ndër të tjera, ka pretenduar se ashpërsimi i gjobave tatimore ka cenuar të drejtën e pronës së tatimpaguesve të garantuar nga Kushtetuta dhe neni 1 i Protokollit 1 të KEDNJ-së.

7. Bazuar në nenin 17 të Kushtetutës, si dhe në metodën dhe kriteret e vlerësimit të ndjekura nga GJEDNJ-ja për raste të ngjashme, në vijim është analizuar nëse në rastin konkret: a) A konsiderohet pronë/pasuri, sipas kuptimit të nenit 41 të Kushtetutës dhe nenit 1 të Protokollit 1 të KEDNJ-së, shuma financiare në të holla nga e cila tatimpaguesit privohen për shkak të gjobave tatimore?; b) A ka pasur një ndërhyrje shtetërore në gëzimin e pasurisë/pronës?; c) Nëse po, a është bërë kjo ndërhyrje në mënyrë të ligjshme, për një interes publik dhe në përpjesëtim me gjendjen që e ka diktuar atë?

a) A kemi të bëjmë me “pasuri/të drejta pronësore” në rastin konkret?

8. Në nenin 41 të Kushtetutës, në pikat 1 dhe 2, përcaktohet: “E drejta e pronës private është e garantuar. 2. Prona fitohet me dhurim, me trashëgimi, me blerje dhe me çdo mënyrë tjetër klasike të parashikuar në Kodin Civil.” Koncepti i “pronës/pasurisë” në paragrafin e parë të nenit 1 të Protokollit nr. 1 ka një kuptim autonom, i cili nuk kufizohet në pronësinë e të mirave materiale dhe është i pavarur nga klasifikimi formal në të drejtën e brendshme. Në të njëjtën mënyrë si mallrat materiale, të drejta dhe interesa të caktuara që përbëjnë asete mund të konsiderohen si “të drejta pronësore” dhe kështu si “pasuri” për qëllimet e kësaj dispozite (shih Iatridis kundër Greqisë [GC], nr. 31107/96, § 54; Beyeler kundër Italisë [GC], nr. 33202/96, § 100; Bronioëski kundër Polonisë [GC], nr. 31443/96, § 129). “Pasuritë” brenda kuptimit të nenit 1 të Protokollit nr.1 mund të jenë ose “pasuri ekzistuese” ose asete, përfshirë pretendimet për të cilat kërkuesi mund të argumentojë se ka të paktën një “pritshmëri legjitime”, që do të realizohet (shih Gratzinger dhe Gratzingerova kundër Republikës Çeke [GC], nr. 39794/98, § 69). Në këtë çështje, zbatimi i gjobave të kundërshtuara do të sjellë privimin e subjekteve që i nënshtrohen ligjit për procedurat



tatimore nga një element i pronës, përkatësisht nga shumat që këto subjekte duhet të paguajnë. Ky qëndrim mbështetet në jurisprudencën e GJEDNJ-së për raste të ngjashme (shih Mamidakis kundër Greqisë, nr.35533/04, vendimi përfundimtar i GJEDNJ-së 11/04/2007; Phillips kundër Mbretërisë së Bashkuar, nr. 41087 / 98, § 51, vendim i GJEDNJ-së 2001-VII).

b) A ka cenim të së drejtës së pronës/pasurisë nëpërmjet gjobave tatimore në rastin konkret?

9. Në rastin konkret, siç është pranuar nga kërkesja dhe nga subjektet e interesuara, ka ndërhyrje në gëzimin paqësor të pasurisë së tatimpaguesve. Kështu, gjobat tatimore, të parashikuara nga ligji nr. 99/2015, janë shuma monetare ose mallra të cilat merren nga pasuria/prona e tatimpaguesve në masën e caktuar nga gjoba administrative.

10. Nenet 155 dhe 157 të Kushtetutës sanksionojnë detyrimin kushtetues për të paguar detyrimet tatimore, të cilat përcaktohen vetëm me ligj, që rregullon përmbajtjen e detyrimit, procedurën e pagesës së tyre, çështjet organizative të administratës tatimore, metodat e llogaritjes të pagesës së tatimeve, gjobat administrative në rastet e shkeljeve etj.

11. Edhe garancia që përmban paragrafi i parë i nenit 1 të Protokollit 1 të KEDNJ-së për mbrojtjen e pasurisë/pronës nuk cenon, sipas paragrafit 2 të po këtij neni, të drejtën e shteteve për të zbatuar ligje që ato i çmojnë të nevojshme për të rregulluar përdorimin e pasurive në përputhje me interesin e përgjithshëm ose për të siguruar pagimin e taksave, të kontributeve ose të gjobave të tjera. Megjithatë, pavarësisht hapësirës së vlerësimit që gëzojnë shtetet, ndër të tjera, për të kontrolluar përdorimin e pronës në përputhje me interesin e përgjithshëm, siç ka theksuar shumica, duke iu referuar jurisprudencës së GJEDNJ-së, sado e konsiderueshme qoftë, ajo nuk mund të jetë e pakufizuar. Ushtrimi i diskrecionit të shtetit, madje edhe në kontekstin e reformave më komplekse, nuk mund të sjellë rrjedhoja në kundërshtim me standardet e Konventës. Pra, ndërhyrja rregullatore duhet të bëhet duke respektuar disa kritere, konkretisht ajo duhet të jetë e ligjshme, të bëhet për një interes publik, si dhe të jetë në përpjesëtim me qëllimin që kërkohet të arrihet. Pikërisht këto kritere janë përcaktuar edhe në nenin 17/1 të Kushtetutës, fushëveprimi i të cilit shtrihet, si rregull, në të gjitha të drejtat dhe liritë kushtetuese.

c) A është bërë kjo ndërhyrje në mënyrë të ligjshme, për një interes publik dhe në përpjesëtim me gjendjen që e ka diktuar atë?

12. Sipas jurisprudencës së GJEDNJ-së, të cituar edhe nga shumica, mosmarrëveshjet në fushën e tatimeve ende mbeten çështje që përfshihen në prerogativat e autoritetit publik për shkak të predominimit të natyrës publike të raportit midis tatimpaguesit dhe komunitetit [...]” (shih vendimin e GJEDNJ-së [DHM], nr. 44759/98, § 29, DHM, 12 korrik 2001). Për të përmbushur kriterin e ligjshmërisë, ligji duhet të jetë në përputhje me shtetin e së drejtës, të jetë i qartë, i parashikueshëm, të parashikojë garanci kundër ndërhyrjes shtetërore arbitrare, si dhe të ofrojë garanci të mjaftueshme procedurale (shih N.K.M. kundër Hungarisë, nr. 66529/11, § 48-49). Vendorsja me ligj e llojeve të dënimeve administrative, ashtu si dhe vetë përcaktimi i masave të gjobave është përgjithësisht diskrecion i pushtetit legjislativ, i cili, në



përputhje me kërkesat dhe me nevojat në ndryshim të shoqërisë, bën rregullimin ligjor përkatës, siç ka bërë në rastin konkret.

13. Për sa i përket qëllimit të ligjit, siç ka pohuar edhe shumica, ai konsiston në parandalimin e veprimeve ose mosveprimeve të qëllimshme apo neglizhente të tatimpaguesve, që vijnë në kundërshtim me ligjin, duke siguruar, përmes masave administrative, përmbushjen e detyrimeve që burojnë nga legjislacioni tatimor. Marrja e masave ligjore në luftën ndaj informalitetit, krijimi i kushteve për konkurrencë të ndershme, forcimi i procedurave tatimore për të mbyllur hapësirat ligjore për kryerjen e evazionit fiskal dhe të kontrabandës janë objektivat që synon të realizojë ligji konkret, bazuar në relacionin shoqëruar të projektligjit. Padyshim parandalimi i evazionit fiskal është një objektiv legjitim me rëndësi publike. Shteti ka diskrecion të ndërmarrë iniciativa ligjore, në kuadër të reformave ekonomike e financiare, për të rritur efektivitetin e mbledhjes së tatimeve. Megjithatë, kjo nuk do të thotë se ligjvënësi mund të vendosë çdo lloj detyrimi ligjor apo çdo lloj dënimi me gjobë për shkelje të ligjeve tatimore, duke i justifikuar me arritjen e qëllimit rregullator. Në përcaktimin e masës së gjobave ligjvënësi është i detyruar të respektojë parimet themelore kushtetuese, të cilat shërbejnë si kufizime/limite në masën në të cilën shoqëria ndjek qëllimet e saj rregullatore në fushën e tatimeve. Kur analizohet një ndërhyrje rregullatore nuk ka rëndësi të vlerësohet në terma absolutë nëse vlerat themelore janë respektuar apo jo, e rëndësishme është të vlerësohet deri në ç'masë janë respektuar këto vlera themelore. Kështu, në rast konflikti midis qëllimeve rregullatore dhe parimeve themelore kushtetuese, qëllimet rregullatore ndiqen me kusht që të respektohen vlerat kushtetuese në masën e domosdoshme në një shoqëri demokratike liberale. Në këtë mënyrë qëllimi mund të promovohet dhe të arrihet, duke garantuar njëkohësisht që pushteti publik të ushtrohet në mënyrë legjitime. Duke qenë se qëllimi esencial i ligjeve rregullatore është arritja e objektivave të tyre, kriteri primar për të vlerësuar ligjin është efektiviteti i tij. Përpjekjet për të arritur efektivitetin, si rezultat i ligjit, kufizohen nga parime dhe vlera kushtetuese të evidentueshme për shkak të aspektit publik të rregullimit. Këto vlera kushtetuese kërkojnë që parashikimet rregullatore të jenë të autorizuar nga ligji, të jenë të qarta, transparente, të qëndrueshme, të drejta në aspektin procedural, proporcionale dhe racionale.

14. Siç ka theksuar edhe GJEDNJ-ja, një ndërhyrje, përfshirë edhe atë që rezulton nga një masë për të siguruar pagesën e taksave, duhet të arrijë një "ekuilibër të drejtë" midis kërkesave të interesit të përgjithshëm të komunitetit dhe kërkesave të mbrojtjes së të drejtave themelore të individit. Shqetësimi për të arritur këtë ekuilibër është pasqyruar në strukturën e nenit 1 si një i tërë, duke përfshirë edhe paragrafin e dytë: duhet të ekzistojë një marrëdhënie e arsyeshme proporcionaliteti midis mjeteve të përdorura dhe qëllimeve të ndjekura (shih MA dhe 34 të tjerët kundër Finlandës, nr 27793/95, 10 qershor 2003). Edhe nëse është e ligjshme, jo arbitrare dhe për një interes publik, një ndërhyrje në të drejtën e gëzimit të pasurisë/pronës duhet gjithmonë të arrijë këtë "ekuilibër të drejtë" (shih N.K.M. kundër Hungarisë, nr. 66529/11, § 60).

15. Proporcionalitetin e një kufizimi Gjykata e ka vlerësuar rast pas rasti, duke analizuar nëse: (i) objektivi i ligjvënësit është mjaftueshëm i rëndësishëm për të justifikuar kufizimin e



së drejtës; (ii) masat e marra janë të lidhura në mënyrë të arsyeshme me objektivin - ato nuk mund të jenë arbitrare, të padrejta ose të bazuara mbi vlerësime alogjike; (iii) mjetet e përdorura nuk janë më të ashpra se sa duhen për të arritur objektivin e kërkuar - sa më të mëdha efektet e dëmshme të masës së përzgjedhur, aq më tepër duhet të jetë i rëndësishëm objektivi për t'u arritur, në mënyrë që masa të justifikohet si e nevojshme (shih vendimin nr. 12, datë 14.04.2010 të Gjykatës Kushtetuese). Gjykata ka theksuar se kufizimet e vendosura nga ligjvënësi duhet të përmbushin kriteret e përcaktuara në nenin 17 të Kushtetutës dhe pikërisht që kufizimi duhet të bëhet me ligj për një interes publik ose për mbrojtjen e të drejtave të të tjerëve, të jetë në përpjesëtim me gjendjen që e ka diktuar atë, të mos cenojë thelbin e së drejtës dhe të mos tejkalojë kufizimet e parashikuara në Konventën Evropiane të të Drejtave të Njeriut (shih vendimin nr. 16, datë 25.07.2008 të Gjykatës Kushtetuese).

16. Duke iu referuar kriterëve të përcaktuara nga jurisprudenca e Gjykatës dhe e GJEDNJ-së, në çështjen konkrete është e rëndësishme të vlerësohet nëse zbatimi i ligjit objekt shqyrtimi, më konkretisht i gjobave tatimore, imponon një barrë të tepruar mbi tatimpaguesit ose cenon në mënyrë të konsiderueshme situatën e tyre financiare dhe në këtë mënyrë dështon në arritjen e një ekuilibri të drejtë midis interesave të ndryshëm të përfshirë në këtë çështje.

17. Siç është konstatuar edhe nga shumica, e cila ka krahasuar parashikimet e ligjit konkret me kuadrin e mëparshëm ligjor, masa e gjobave është rritur disa herë dhe masat e reja ligjore parashikojnë zbatimin njëkohësisht të disa penaliteteve për një tatimpagues. Gjithashtu, duke e krahasuar masën e gjobave për krimet në fushën e taksave dhe tatimeve, që varion nga 100 mijë lekë deri në 10 milionë lekë, me masën e gjobave të parashikuara nga normat objekt kundërshtimi, ajo ka konstatuar se këto të fundit jo vetëm janë disa herë më larta se ato të përcaktuara për kundërvajtjet penale në fushën e taksave dhe tatimeve, por e tejkalojnë kufirin e gjobave të parashikuara për krimet në atë fushë (§ 63 i vendimit). Subjektet e interesuara nuk argumentuan se përse gjobat e parashikuara nga kuadri i mëparshëm ligjor nuk kanë qenë efektive. Siç është evidentuar edhe nga shumica, ato nuk paraqitën argumente apo referenca konkrete në studime të thelluara në fushën e tatimeve apo në ndonjë analizë të specializuar kosto-përfitim (raportin mes efekteve pozitive dhe negative të ndërhyrjes) për të justifikuar ashpërsimin e penaliteteve. Për pasojë, ligjvënësi nuk arriti të bindë Gjykatën për domosdoshmërinë e ashpërsimit të sanksioneve administrative dhe nëse masa të tjera më pak kufizuese janë shqyrtuar dhe janë vlerësuar si jo të përshtatshme për arritjen e qëllimit që ka ligji konkret.

18. Bazuar në sa më sipër, vlerësoj se ndërhyrja e ligjvënësit, nëpërmjet ashpërsimit të gjobave administrative në ligjin objekt shqyrtimi, nuk është në përpjesëtim me gjendjen që e ka diktuar dhe qëllimin që kërkohet të arrihet dhe, për rrjedhojë, ka një cenim të së drejtës së pronës, në kuptim të nenit 41 të Kushtetutës dhe nenit 1 të Protokollit 1 të KEDNJ-së.

Anëtar: Sokol Berberi

MENDIM PAKICE

Në çështjen me kërkuese Shoqatën për Mbrojtjen e Tregtarëve dhe të Tregut nuk ndajmë të njëjtin qëndrim me shumicën për pranimin e kërkesës me objekt shfuqizimin e neneve 5, 7,



11,13, 14, 15, 16, 17, 18, 19 dhe 20 të ligjit nr.99/2015 “Për disa shtesa dhe ndryshime në ligjin nr.9920, datë 19.05.2008 “Për procedurat tatimore në Republikën e Shqipërisë”, të ndryshuar”, si të papajtueshme me Kushtetutën. Për këtë arsye e çmojmë të rëndësishme të shprehemi me mendim pakice.

Ndryshe nga shumica jemi të mendimit se kërkuesja nuk ka parashtruar argumente se ligji objekt shqyrtimi ka cenuar interesat e saj për të justifikuar legjitimitimin përpara Gjykatës Kushtetuese, në kuptim të nenit 134, paragrafi i dytë, të Kushtetutës.

Lidhur me themelin e çështjes, kërkuesja ka pretenduar se ligji objekt shqyrtimi ka cenuar nenin 11 të Kushtetutës, në të cilin parashikohet se sistemi ekonomik bazohet në pronën private e publike, si dhe në ekonominë e tregut dhe në lirinë e veprimtarisë ekonomike, dhe se kufizimet e lirisë ekonomike mund të bëhen vetëm me ligj, për një arsye të rëndësishme publike. Sipas kërkueses dispozitat objekt shqyrtimi cenojnë lirinë ekonomike, pasi masat e reja të gjobave të vendosura krijojnë një barrë të rëndë dhe ndërhyje joproporcionale nga ana e shtetit në pasurinë dhe lirinë e subjekteve ndaj të cilave drejtohet ligji.

Gjykata Kushtetuese e ka interpretuar gjerësisht konceptin e lirisë së veprimtarisë ekonomike të garantuar nga neni 11 i Kushtetutës. Sipas saj, kjo liri nënkupton, kryesisht, të drejtën për të lidhur kontrata, individualisht ose kolektivisht, lirisht dhe mbi bazën e vullnetit personal, të drejtën për të zgjedhur aktivitetin që dëshiron të ushtrojë individi, të drejtën për të zgjedhur një punë sipas preferencës etj. Kjo liri përfshin të gjitha të drejtat që lidhen me prodhimin, shpërndarjen ose konsumin e mallrave dhe të shërbimeve. Liria e veprimtarisë ekonomike përmban në vetvete shumë të drejta dhe liri si: lirinë e biznesit ose aftësinë për të krijuar dhe mbyllur një sipërmarrje, lirinë e tregtisë ose mungesa e barrierave lidhur me importimin dhe eksportimin e mallrave dhe shërbimeve, lirinë monetare si masë për të garantuar qëndrueshmëri të çmimit, lirinë fiskale mbi të ardhurat qoftë individuale, qoftë ndaj biznesit në mënyrë të veçantë, të drejtat e pronës si aftësi e individëve për të grumbulluar, poseduar dhe disponuar sende, të lirë nga ndërhyrja e shtetit, lirinë e investimit dhe qarkullimit të lirë të kapitaleve, veçanërisht kapitalit të huaj, liria financiare dhe pavarësia nga kontrolli shtetëror, si dhe liria e punës për të ndërvepruar pa kufizime nga shteti (shih vendimet nr. 14, datë 21.03.2014; nr.10, datë 19.03.2008; nr.19, datë 09.07.2009; nr.24, datë 24.07.2009 të Gjykatës Kushtetuese).

Nisur nga sa më sipër, pakica vlerëson se nga përmbajtja e dispozitave të kundërshtuara, si dhe nga raporti i Komisionit për Ekonominë dhe Financat, që ka shoqëruar ligjin, rezulton se objekt i tij është krijimi i kushteve për konkurrencë të ndershme, mbrojtja e qytetarit, si dhe krijimi i një kulture të re tatimore si për tatimpaguesin, ashtu dhe për administratën tatimore. Propozimet e bëra me ligj, si dhe normat e miratuara kanë synuar mbylljen e hapësirave për kryerjen e evazionit fiskal dhe të kontrabandës nga ana e tatimpaguesve.

Sipas statutit të shoqatës, objekt i veprimtarisë së saj është mbrojtja e interesave ekonomikë të tregtarëve të vegjël ose të mëdhenj, me shumicë ose pakicë, që ushtrojnë veprimtari në tregun shqiptar. Ndërsa dispozitat e kundërshtuara parashikojnë masa për të mbështetur dhe garantuar sjelljen e ndershme të bizneseve, duke rritur sanksionet ndaj atyre që kryejnë



evazion fiskal dhe kontrabandë, ndërkohë që në gjykim kërkesja parashtroi se ligji cenon interesat e anëtarëve të saj, por asnjë anëtar nuk kryen veprimtari të paligjshme.

Gjithashtu, kërkesja ka pretenduar se dispozitat objekt shqyrtimi kanë cenuar parimin e proporcionalitetit, pasi normat e reja nuk sigurojnë proporcionalitet midis masës së përdorur dhe qëllimit që kërkohet të arrihet.

Lidhur me këtë pretendim pakica çmon se ndërhyrja me ligj dhe masat e caktuar nga ana e ligjvënësit janë proporcionale dhe të vendosura për shkak të gjendjes së diktuar nga rastet e shumta të shmangies së tatimpaguesve, në pagimin e detyrimeve tatimore, duke kryer evazion fiskal dhe kontrabandë. Masat e vendosura janë me interes publik dhe mbrojnë si interesat e tatimpaguesve që zbatojnë ligjin dhe konkurrencën e ndershme, ashtu edhe ato të qytetarëve.

Gjykata Kushtetuese është shprehur se shteti duhet të luajë rolin e katalizatorit për realizimin efektiv të lirisë ekonomike, nga njëra anë, dhe mbrojtjen e kësaj lirie, nga ana tjetër. Vetëm shteti mund të arrijë të krijojë mjedisin e vërtetë dhe optimal për ushtrimin e kësaj lirie vetjake, prandaj ai duhet parë si rregullator me qëllim mbrojtjen e tregut nga deformimet që natyrshëm mund t'i mbartë me vete zhvillimi i lirë i veprimtarisë ekonomike (shih vendimet nr. 14, datë 21.03.2014; nr.10, datë 19.03.2008; nr.24, datë 24.07.2009 të Gjykatës Kushtetuese).

Si përfundim, për sa më sipër, pakica çmon se dispozitat objekt shqyrtimi nuk kanë cenuar parimin e lirisë ekonomike të parashikuar në nenin 11 të Kushtetutës, arsye për të cilën kërkesa nuk duhet të ishte pranuar.

Anëtarë: Besnik Imeraj, Fatmir Hoxha



PËRMBLEDHJA E VENDIMEVE TË GJYKATËS SË LARTË

VENDIMI NR. 4 DATE 30.05.2011

VENDIM

Kolegjet e Bashkuara të Gjykatës së Lartë të përbëra nga: Shpresa Beçaj Kryesuese, Gani Dizdari Anëtar, Ardian Dvorani Anëtar, Besnik Imeraj Anëtar, Fatos Lulo Anëtar, Ardian Nuni Anëtar, Evelina Qirjako Anëtare, Guxim Zenelaj Anëtar, Majlinda Andrea Anëtare, Medi Bici Anëtar, Andi Çeliku Anëtar, Aleksandër Muska Anëtar:

në seancën gjyqësore të datës 30.05.2011, morën në shqyrtim çështjen civile nr.31001-00012 00-2011, me palë:

PADITËS: SHOQËRIA TREGTARE “XXX” SH.A., në mungesë

TË PADITUR: DREJTORIA RAJONALE E TATIMPAGUESVE TË MËDHENJ TIRANË, përfaqësuar në gjyq nga juristja Ogerta Hoxha dhe avokati i shtetit Abaz Deda.

DREJTORIA E APELIMIT TATIMOR, PRANË DREJTORISË SË PËRGJITHSHME TË TATIMEVE, përfaqësuar në gjyq nga avokati i shtetit Abaz Deda.

OBJEKTI: Shfuqizimi i aktit administrativ “Njoftim-Vlerësimi” për detyrimet nr.23702/5 prot., datë 26.11.2009. Shfuqizimi i vendimit nr.1113, datë 10.03.2010 i Drejtorisë së Apelitit Tatimor, pranë Drejtorisë së Përgjithshme të Tatimeve Tiranë.

BAZA LIGJORE: Nenet 31, 32/1, shkronja “a”, 324 të K.Pr.Civile. Ligji nr.9920, datë 19.05.2008, “Për Procedurat Tatimore në Republikën e Shqipërisë”. Nenet 116, 118 e vijues të Kodit të Procedurave Administrative.

Kolegji Civil i Gjykatës së Lartë, me vendimin nr.2, datë 25.01.2011 ka vendosur:

Kalimin e çështjes për gjykim në Kolegjet e Bashkuara, për unifikimin e praktikës gjyqësore.

KOLEGJET E BASHKUARA TË GJYKATËS SË LARTË

pasi dëgjuan relatimin e gjyqtarëve Aleksandër Muskaj dhe Ardian Nuni; përfaqësuesen e palës së paditur, juristen Ogerta Hoxha, e cila kërkoi lënien në fuqi të vendimit nr.8115, datë 01.11.2010 të Gjykatës së Shkallës së Parë Tiranë; avokatin e shtetit Abaz Deda, i cili kërkoi lënien në fuqi të vendimit nr.8115, datë 01.11.2010, të Gjykatës së Shkallës së Parë Tiranë; si dhe pasi shqyrtuan dhe diskutuan çështjen në tërësi; në mungesë të palës paditëse,

V Ë R E J N Ë

Kolegji Civil i Gjykatës së Lartë, me vendimin nr.02, datë 25.01.2011 ka vendosur kalimin e çështjes për gjykim në Kolegjet e Bashkuara të Gjykatës së Lartë për unifikim të praktikës gjyqësore, për t’iu dhënë përgjigje këtyre pyetjeve:



- a. A janë kamatëvonesat pjesë e detyrimit tatimor, në kuptim të pikës 1 të nenit 107 të ligjit nr.9920, datë 19.05.2008 “Për Procedurat Tatimore në Republikën e Shqipërisë” ?
- b. Nëse kamatëvonesat janë pjesë e detyrimit tatimor, duhet të jenë të përcaktuara në njoftimin e vlerësimit të administratës tatimore, apo tatimpaguesi, duhet t’i llogarisë vetë ato dhe t’i paguajë, pavarësisht nëse njoftim vlerësimi tatimor i përmban si detyrim apo jo?

A. Në lidhje me faktet.

1. *PALA PADITËSE*, Shoqëria Tregtare “Fisheku” sh.a., *ËSHTE* shoqëri anonime, me seli në Tiranë dhe ushtron aktivitet tregtar, me objekt “shitje me shumicë të karburanteve”. Shoqëria është regjistruar në regjistrin e shoqërive tregtare pranë Gjykatës së Shkallës së Parë Tiranë, me vendimin nr.22035, datë 29.09.1999.

2. Drejtoria Rajonale e Tatimpaguesve të Mëdhenj, e thirrur në gjykim në cilësinë e palës së paditur, gjatë kontrollit të ushtruar në dokumentacionin e shoqërisë, ka konstatuar dhe ka njoftuar palën paditëse për detyrime të papaguara.

Me Njoftim-Vlerësimin për detyrimet, nr.23702/5 prot., datë 26.11.2009, pala paditëse është detyruar të paguajë shumën 5.449.872 lekë, si detyrim që buron nga tatimi, kamatëvonesat dhe gjokat, të krijuara, gjatë ushtrimit të aktivitetit tregtar për vitet 2008 dhe 2009.

3. Pala paditëse e ka kundërshtuar Njoftim-Vlerësimin nr.23702/5, datë 26.11.2009, përpara Drejtorisë së Apelit Tatimor Tiranë.

Drejtorja e Apelit Tatimor Tiranë, me Njoftimin nr.15200/1 prot., datë 11.01.2010, ka kërkuar nga pala paditëse plotësimin e dokumentacionit, që i bashkëlidhë ankimit administrativ, brenda 15 ditëve.

Pas plotësimit të dokumentacionit të vlerësuar prej saj, pala paditëse ka paraqitur përsëri ankimin administrativ kundër Njoftim-Vlerësimit datë 26.11.2009.

Drejtorja e Apelit Tatimor Tiranë me vendimin nr.1113, datë 10.03.2010, ka vendosur *“refuzimin e ankimit, për shkak se e konsideron ankimin të papranueshëm, pasi nuk është kryer pagesa e detyrimit tatimor (kamatëvonesat), në shumën 149.835 lekë”*.

4. Pala paditëse i është drejtuar gjykatës dhe ka kërkuar “shfuqizimin e aktit administrativ, Njoftim-Vlerësimit për detyrimet, nr.23702/5 prot., datë 26.11.2009”, të nxjerrë nga Drejtoria Rajonale e Tatimpaguesve të Mëdhenj, si dhe të vendimit nr.1113, datë 10.03.2010 të Drejtorisë së Apelit Tatimor, pranë Drejtorisë së Përgjithshme të Tatimeve Tiranë.

B. Procedurat gjyqësore.

5. Në seancën gjyqësore të datës 22.10.2010, Drejtoria Rajonale Tatimore e Tatimpaguesve të Mëdhenj Tiranë, duke pretenduar se nga ana e palës paditëse nuk është konsumuar rekursi administrativ (ankimi i palës paditëse nuk është shqyrtuar nga Drejtoria e Apelit Tatimor, për shkak të mos parapagimit të detyrimit), ka kërkuar nxjerrjen e çështjes jashtë juridiksionit gjyqësor.



6. Gjykata e Shkallës së Parë Tiranë, me vendim të ndërmjetëm nr.8115, datë 01.11.2010, ka vendosur: *“Të nxjerrë jashtë juridiksionit gjyqësor çështjen civile me nr.8139 Akti, me palë paditëse Shoqëria “Fisheku” sh.a., Tiranë dhe të paditur Drejtoria Rajonale e Tatim Paguesve të Mëdhenj Tiranë, DAT pranë Drejtorisë së Përgjithshme të Tatimeve, me objekt: Shfuqizimin e aktit administrativ, Njoftim Vlerësimin për detyrimet nr.23703/5 prot., datë 26.11.2009 dhe vendimit nr.1113, datë 10.03.2010 të Drejtorisë së Apelimit Tatimor, pranë Drejtorisë së Përgjithshme të Tatimeve ...”*.

Gjykata e Shkallës së Parë Tiranë është bazuar në nenin 59 të Kodit të Procedurës Civile. Në vendimin e saj i është referuar nenit 107 të Ligjit nr.9920, datë 19.05.2008, *“Për Procedurat Tatimore në Republikën e Shqipërisë”*, si dhe Udhëzimit nr.24, datë 02.09.2008, *“Për Procedurat Tatimore në Republikën Shqipërisë”*.

Gjykata, duke cituar vendimin nr.3, datë 10.01.2008 të Kolegjeve të Bashkuara të Gjykatës së Lartë, ka përsëritur se: *“... nëse gjykatës i rezulton se ankimi administrativ është paraqitur jashtë afatit dhe/ose mungojnë dokumentet shoqëruese, sipas nenit 55 të ligjit dhe, është shkaku i mos shqyrtimit në themel të ankimit nga organi administrativ, gjykata vendos konform neneve 36 e 59 të Kodit të Procedurës Civile, nxjerrjen e çështjes jashtë juridiksionit gjyqësor...”*.

7. Kundër vendimit ka bërë ankim të veçantë Shoqëria “Fisheku” sh.a., duke kërkuar prishjen e vendimit nr.8115, datë 01.11.2010 të Gjykatës së Shkallës së Parë Tiranë dhe kthimin e çështjes për vazhdimin e gjyqimit.

Pala e paditur në ankimin e paraqitur ka pretenduar këto shkaqe:

“Shoqëria Anonime “Fisheku”, i ka paguar të gjitha detyrimet që rrjedhin nga Njoftim-Vlerësimi i kundërshtuar gjyqësisht.

Neni 107 i ligjit nr.9920, datë 19.05.2008, si dhe Udhëzimi i Ministrisë së Financave, nuk parashikojnë të bëhet parapagim për interesat apo kamatëvonesat, pasi ligji përcakton qartë se parapaguhet vetëm detyrimi.

Njoftim-Vlerësimi nuk përmban asnjë detyrim në lidhje me interesat apo kamatëvonesat.

Gjykata Kushtetuese ka konsoliduar praktikën në lidhje me kushtëzimet e vendosura nga administrata publike, të cilat përbëjnë një kufizim jo proporcional, ndërhyrje të pajustificuar, në të drejtën kushtetuese për një proces të rregullt ligjor.

Kjo gjykatë e konsideron të tepërt dhe jo në proporcion të drejtë me parimin e “interesit publik” kushtëzimet e natyrës pasurore (gjoba, interesa), të cilat çënojnë drejtpërdrejt aksesin në gjykatë të subjekteve tatimore (vendimi nr.18, datë 23.04.2008).

Edhe legjislacioni i vjetër tatimor, tashmë i ndryshuar, Ligji nr.8560, datë 22.12.1999 “Për Procedurat Tatimore në Republikën e Shqipërisë” parashikonte se: “Para se të paraqiten për apelim në shkallët e apelimit administrativ, tatimpaguesit janë të detyruar të



parapaguajnë detyrimin tatimor, pa përfshirë interesat dhe gjobat që lidhen me këtë detyrim”.

Për sa sipër humbet kuptimin interpretimi i palës së paditur dhe i gjykatës, i bazuar në nenin 6, “Detyrimi Tatimor”, pika 3 e ligjit të sipërcituar”.

C. Vlerësimi i Kolegjeve të Bashkuara të Gjykatës së Lartë.

8. Vlerësimi ligjor i rrethanave të faktit, nga ana e Kolegjeve të Bashkuara të Gjykatës së Lartë, do të shërbejë, jo vetëm për vlerësimin e zgjidhjes së çështjes konkrete, por edhe për unifikimin e qëndrimeve në zbatimin në praktikë të ligjit.

9. Objekti i padisë në gjykim është, kundërshtimi i Njoftim-Vlerësimit tatimor nr.23703/5 prot., datë 26.11.2009 dhe i vendimit nr.1113, datë 10.03.2010, i Drejtorisë së Apelit Tatimor, pranë Drejtorisë së Përgjithshme të Tatimeve Tiranë.

10. Kundërshtimi i aktit administrativ, Njoftim-Vlerësimi Tatimor, është parashikuar në Kreun XIII të Ligjit nr.9920, datë 19.05.2008, “Për Procedurat Tatimore në Republikën e Shqipërisë”.

Në nenin 106 të ligjit është parashikuar se cilat akte përbëjnë objekt të kundërshtimit administrativ, forma e ankimit, organi të cilit i drejtohet ankimi, si edhe afati brenda të cilit, duhet të paraqitet ankimi:

“1. Tatimpaguesi mund të ankimojë kundër çdo njoftim vlerësimi, çdo vendimi që ndikon në detyrimin e tij tatimor, çdo kërkesë për rimbursim ose lehtësim tatimor, ose çdo akti ekzekutiv të posaçëm tatimor, në lidhje me tatimpaguesin

2. Ankimi bëhet me shkrim dhe në formën e parashikuar në zbatim të këtij ligji, me Udhëzim të Ministrit të Financave.

3. Tatimpaguesi e dorëzon ankimin në Drejtorinë e Apelit Tatimor brenda 30 ditëve kalendarike nga data kur vlerësimi ose vendimi i administratës tatimore është marrë, ose vlerësohet të jetë marrë nga tatimpaguesi”.

Ndërsa, në nenin 107 të Ligjit nr.9920, datë 19.05.2008, “Për Procedurat Tatimore në Republikën e Shqipërisë”, ligjvënësi ka parashikuar pagesën e detyrueshme të detyrimit tatimor, detyrim i cili është objekt i ankimit:

“ 1. Tatimpaguesi, i cili kërkon të ankimojë, sipas pikës 1 të nenit 106 të këtij ligji, duhet që, bashkë me ankesën, të paguajë shumën e plotë të detyrimit tatimor, të përcaktuar në njoftimin e vlerësimit të administratës tatimore.

2. Shuma e pagueshme, sipas pikës 1 të këtij neni, përjashton gjithë gjobat e përfshira në vlerësimin tatimor të ankimuar.

3. Ankimi merret në shqyrtim vetëm kur tatimpaguesi ka paguar detyrimin tatimor, që është subjekt i ankimit.

4. Akti administrativ, i lëshuar nga administrata tatimore dhe për të cilin nuk është ankimuar në rrugë administrative, nuk mund të ankimohet në rrugë gjyqësore”.



11. Nenet 106 dhe 107 të ligjit material, nr.9920, datë 19.05.2008 “Për Procedurat Tatimore në Republikën e Shqipërisë”, kushtëzojnë subjektin tatimpagues për vënien në lëvizje të procesit të ankimit kundër aktit administrativ.

Në rastin e kundërshtimit të Njoftim-Vlerësimit tatimor, subjekti tatimpagues duhet të **paguajë të plotë shumën e detyrimit tatimor, të përcaktuar në njoftim vlerësimin tatimor.**

Dispozita materiale përmban njëkohësisht edhe ndalimin e organit administrativ të shqyrtojë ankimin në rastet kur nuk është përmbushur detyrimi i përcaktuar në dy paragrafët e mësipërme, të po kësaj dispozite.

12. Me “detyrim tatimor”, Ligji nr.9920, datë 19.05.2008, “Për procedurat tatimore në Republikën e Shqipërisë”, në nenin 6/3 nënkupton **“tatimin, kamatëvonesat, si dhe gjobat, për rastet e parashikuara nga ky ligj”**.

Dallohet qartësia në ligj që, **për t’u marrë në shqyrtim ankimi, detyrimisht duhet që të parapaguhet, sipas aktit administrativ Njoftim-Vlerësimit, detyrimi tatimor, i cili duhet të ketë të përfshirë tatimin dhe kamatëvonesat.**

Gjobat, megjithëse konsiderohen sipas nenit të cituar, si pjesë e detyrimit tatimor, nuk përfshihen, si pjesë e parapagimit të detyrimit, si një kusht i domosdoshëm për të marrë në shqyrtim ankimin administrativ.

Përfshirjen e gjobave nga detyrimi tatimor, i cili duhet të paguhet përpara fillimit të ankimit administrativ e ka parashikuar, jo vetëm pika 2, e nenit 107 të ligjit nr.9920, datë 19.05.2008 “Për procedurat tatimore në Republikën e Shqipërisë”.

Udhëzimi nr.24, datë 02.09.2008 i Ministrit të Financave ka parashikuar që:

“Shuma e detyrimit për t’u paguar përfshin vetëm shumën e tatimit dhe interesin, nëse ka, në aktin administrativ që ankimohet, që është i pagueshëm në momentin e ankimit, duke përjashtuar gjobat e përfshira në aktin administrativ objekt ankimi”.

Gjithashtu, përjashtimi nga pagimi i gjobave si pjesë përbërëse e detyrimit tatimor është realizuar edhe nga vendimi nr.16, datë 25.07.2008 i Gjykatës Kushtetuese të Republikës së Shqipërisë, e cila e konsideron në kundërshtim me Kushtetutën, detyrimin e biznesit të parapaguajë, si pjesë të detyrimit tatimor, edhe gjobën.

13. Zhvillimet e legjislacionit tatimor në Republikën e Shqipërisë kanë ruajtur të njëjtat karakteristika, në lidhje me përkufizimin e detyrimit tatimor, apo në lidhje me institutin e parapagimit të detyrimit, si kusht për realizimin e ankimit administrativ.

Edhe në vlerësimin e çështjes nga pikëpamja historike, rezulton koherenca me ligjin e mëparshëm, nr.8560, datë 22.12.1999 “Për Procedurat Tatimore”. Ligjvënësi ka parashikuar si kusht, për paraqitjen e ankimit administrativ, parapagimin e detyrimeve tatimore, të përcaktuara në Njoftim-Vlerësimin e nxjerrë nga organi administrativ, përkatësisht organi tatimor.

Në harmoni edhe me ligje të tjera materiale tatimore, ndër të cilët ligji nr.8438, datë 28.12.1998 “Për tatimin mbi të ardhurat” (nenet 30 dhe 36 të tij), apo dhe të ligjit nr.8560, datë 22.12.1999 “Për procedurat tatimore në Republikën e Shqipërisë” (nenet 21 dhe 36)



dallohet parashikimi i ndalimit të shqyrtimit të ankimit administrativ, pa parapagimin e detyrimit tatimor.

14. Legjislacioni tatimor në Republikën e Shqipërisë, duke qenë instrument i politikës ekonomike e sociale të shtetit, është ndërtuar në përputhje me kërkesat e nenit 155 të Kushtetutës së Republikës, sipas të cilit:

“Taksat, tatimet dhe detyrimet financiare kombëtare e vendore, lehtësimi ose përjashtimi prej tyre i kategorive të caktuara të paguesve, si dhe mënyra e mbledhjes së tyre, caktohen me ligj”.

Qëllimi i vendosjes së këtyre rregullave është garantimi i mbledhjes së tatimeve dhe shmangia e fenomenit negativ të mospagimit të tyre, me rrjedhoja për ekonominë e vendit.

15. Tatimet dhe taksat janë pjesë e sistemit financiar të shtetit. Buxheti i Shtetit krijohet nga të ardhurat e mbledhura prej taksave, tatimeve dhe detyrimeve të tjera financiare, si dhe prej të ardhurave të tjera të ligjshme (neni 157 i Kushtetutës). Qëllimi i sistemit tatimor është mirëqenia e përgjithshme, që do të thotë e individëve dhe e komunitetit në përgjithësi, si dhe përmbushja e objektivave sociale të shtetit.

Nenet 155 dhe 157 të Kushtetutës sigurojnë qëndrueshmërinë e sistemit buxhetor, duke përcaktuar burimet e krijimit të të ardhurave të buxhetit të shtetit, midis të tjerave, nëpërmjet detyrimit kushtetues, për të paguar detyrimet tatimore.

Taksat dhe tatimet nuk janë detyrime të negociueshme dhe mblidhen nga organet tatimore, me mënyrat e përcaktuara me ligj. Marrëdhëniet e tatim-taksave, janë marrëdhënie ligjore detyrimi ndërmjet shtetit dhe tatimpaguesve dhe si të tilla, ato mund të përcaktohen vetëm me ligj.

16. Pagesa e një sasie të caktuar të hollash, e barasvlefshme me masën e detyrimit tatimor, gjobave dhe interesave, është një shumë e cila merret nga pasuria e tatimpaguesit, rrjedhojë e detyrimit, që tatimpaguesit i buron nga ligji për pagimin e detyrimeve financiare. Detyrimi për pagimin e tatimeve dhe taksave, apo detyrimeve të tjera financiare, është detyrim i parashikuar nga neni 155 i Kushtetutës, i disiplinuar në ligje dhe akte të tjera nën ligjore.

17. Vendosja e parakushtit të pagimit të detyrimit tatimor, përpara fillimit të procedurave të ankimit, nga pikëpamja formale duket, si një kufizim i së drejtës për t’iu drejtuar gjykatës, e parashikuar në nenin 42 të Kushtetutës, si dhe në nenin 17 të Konventës Evropiane për të Drejtat e Njeriut.

E drejta për ankim efektiv nuk përjashton mundësinë e kufizimit të saj, mjafton që të konkurrojnë kushtet e parashikuara në nenin 17 të Kushtetutës. Në këtë kontekst, Kolegjet e Bashkuara gjejnë se ky kufizim i përcaktuar me ligj, nuk çënon thelbin e së drejtës, është në përpjestim me gjendjen që e ka diktuar dhe, nuk tejkalon kufizimet e parashikuara në Konventën Evropiane “Për mbrojtjen e të Drejtave të Njeriut dhe Lirive Themelore”. Kufizimi i të drejtës së ankimit për rastet e përmbushjes së detyrimeve fiskale i shërben interesit publik, në përputhje me politikat e shtetit që kanë të bëjnë me grumbullimin e të ardhurave të ligjshme për shtetin.



18. Në vijim, duket dhe është pretenduar, kontradiktë midis bazës ligjore të funksionimit të veprimtarisë administrative mbi taksat e tatimet, me nenin 41 të Kushtetutës së Republikës.

Neni 41 i Kushtetutës së Republikës garanton të drejtën e pronës private dhe, njëkohësisht përcakton kriteret për shpronësimin apo kufizimin me ligj të ushtrimit të kësaj të drejte.

19. I njëjti dyshim vërehet dhe në pajtueshmërinë e këtij legjislacioni, me nenin 1 të Protokollit nr.1 të Konventës Evropiane “Për mbrojtjen e të Drejtave të Njeriut dhe Lirive Themelore”, i cili garanton në substancë të drejtën e pronës. Në esencë ky nen mbron gëzimin e qetë të pronës, vendos kushte për privimin nga pasuria, si dhe u njeh shteteve të drejtën, midis të tjerave, të kontrollojnë përdorimin e pasurive në pajtim me interesin e përgjithshëm.

Në kundërshtim me dyshimet e krijuara është pikërisht Protokollin nr.1 i Konventës Evropiane “Për mbrojtjen e të Drejtave të Njeriut dhe Lirive Themelore”, që krijon mundësi për shtetet, në zbatim të parimit të ligjshmërisë, të kenë në fuqi ligje, për të siguruar pagesën e taksave, kontributeve të tjera, ose të gjobave.

20. Në ligjin nr.9920, datë 19.05.2008 “Për Procedurat Tatimore në Republikën e Shqipërisë” është parashikuar koncepti “detyrim tatimor”, njëkohësisht është realizuar edhe mundësia e ankimit administrativ.

Kolegjet e Bashkuara të Gjykatës së Lartë, pasi analizuan pajtueshmërinë e legjislacionit material të tatim - taksave me Kushtetutën e Republikës dhe aktet juridike ndërkombëtare, pas analizës dhe interpretimit të normave të Ligjit nr.9920, datë 19.05.2008, “Për Procedurat Tatimore në Republikën e Shqipërisë”, arrijnë në vlerësimin unifikues se:

“Tatimi i papaguar dhe kamatëvonesat e krijuara janë pjesë dhe përbëjnë detyrimin tatimor, i cili duhet të paguhet, përpara fillimit të procedurave të ankimit administrativ. Mospagimi i tyre përpara paraqitjes së ankimit administrativ, kundër Njoftim-Vlerësimit, passjell mos-shqyrtimin e kërkesës ankimore”.

21. Sipas nenit 76 të Ligjit nr.9920, datë 19.05.2008, “Për Procedurat Tatimore në Republikën e Shqipërisë”, kur tatimpaguesi nuk paguan detyrimin tatimor brenda afateve të përcaktuara në ligje të veçanta, ai është i detyruar që, për periudhën nga afati ligjor deri në datën e pagesës, të paguajë kamatëvonesë.

Masa e kamatëvonesës është 120 përqind e shkallës së interesit ndërbankar të Bankës së Shqipërisë, që përcaktohet çdo tremujor, në bazë të shkallës mesatare të tremujorit paraardhës.

22. Gjithashtu, nëse një rimbursim, i cili duhej kryer nga administrata tatimore, sipas nenit 75 të ligjit nr.9920, datë 19.05.2008, “Për procedurat tatimore në Republikën e Shqipërisë”, nuk kryhet brenda 30 ditëve kalendarike, administrata tatimore paguan kamatëvonesë për shumën e paguar më tepër:

a. kur një shumë e paguar më tepër kreditohet kundrejt një detyrimi tatimor tjetër, kamatëvonesa paguhet, duke filluar nga data e pagesës më tepër, deri në afatin e pagesës së tatimit, kundrejt të cilit bëhet kreditimi;



b. kur një shumë e paguar më tepër rimbursohet, kamatëvonesa paguhet për periudhën nga 30 ditë, pas bërjes së pagesës më tepër, deri në kryerjen e rimbursimit.

23. Kamatëvonesat konsiderohen pjesë e pandarë e detyrimit tatimor të tatimpaguesit. Ato duhet të paguhen në çdo rrethanë dhe nuk mund të hiqen nga administrata tatimore, as të ankimohen, me përjashtim të rasteve kur ka gabime në llogaritje ose kur detyrimi tatimor, për të cilin zbatohen, ndryshon. Kamatëvonesat mbledhen duke respektuar të gjitha procedurat e mbledhjes së tatimeve të papaguara.

24. Përveç kësaj, pagimi i detyrimeve paraqitet si një interes publik për të siguruar që autoriteti financiar tatimor të ushtrojë aktivitet normal, të saktë dhe të përshtatshëm me interesin publik, për qëllime të realizimit të tatim-taksave edhe më tej, të vlerësimit tatimor. Kjo veprimtari është e siguruar nga disa kushte të përcaktuara me ligjet tatimore dhe është e lidhur me kërcënimin e kamatëvonesave apo gjobave financiare, për rastet e shmangieve nga pagimi i detyrimeve, apo mospagimi në kohë i detyrimeve.

25. Njoftim-Vlerësimi tatimor, përfshirë detyrimin e papaguar, kamatëvonesat dhe gjrobat, nuk duhet konsideruar vetëm, si kërkesë apo urdhërim shlyerje e detyrimit të parashikuar tatimor nga ana e tatimpaguesit, por edhe si objektivi më i rëndësishëm i masave në lidhje me pagimin e detyrimeve.

Në mënyrë më të posaçme, objektivi i Njoftim-Vlerësimit tatimor është që të ushtrojë presion mbi tatimpaguesit për të përmbushur detyrimet e tyre dhe për të ndëshkuar shkeljet që kanë shkaktuar mospërmbushjen e detyrimit.

Në këtë mënyrë, kamatëvonesat dhe gjrobat, janë “*sanksione parandaluese dhe ndëshkuese*”. (shih “Ozturk kundër Gjermanisë” i datës 21 shkurt 1984, Seria A Nr 73, f. 18, § 50).

26. Detyrimi tatimor, në veçanti për kamatëvonesat, rezulton të jetë detyrim progresiv. Llogaritja ditë pas dite e tij, nga organi tatimor, do të shkaktonte konfuzion, për rrjedhojë, do të rrezikonte seriozisht ekzekutimin e plotë dhe të saktë të detyrimit.

Praktikat e administratës tatimore kanë njohur disa mënyra të vjeljes së detyrimeve që përmbajnë kamatëvonesa, të gjitha me synimin që përmbushja e detyrimit tatimor të jetë sa më efektive për palët, subjektin tatimpagues dhe shtetin.

Mënyrat e pagesës së detyrimit tatimor që përmban kamatëvonesa janë rregulluar me akte nënligjore dhe kanë funksionuar në përgjithësi në bazë të praktikave të paqëndrueshme dhe konfliktuale.

Shkak i paqëndrueshmërisë dhe konfliktualitetit ka qenë natyra e detyrimit që përmban kamatëvonesa dhe pas kësaj sjellja administrative e palëve, rrjedhojë e vlerësimeve dhe vullneteve të ndryshme ndaj ekzistencës dhe përmbushjes së detyrimit.

27. Paqartësitë në kuptimin dhe zbatimin e ligjit, në lidhje me ekzekutimin vullnetar apo të detyrueshëm të detyrimit tatimor, janë përcjellë dhe në organet administrative të apelimit, si edhe në ato gjyqësore, duke shkaktuar qëndrime të ndryshme.

28. Është pranuar ndërkohë, nga vullneti dhe sjellja e palëve, subjektet tatimpagues dhe shteti, parashikimi në ligj dhe në akte të tjera nënligjore, që kamatëvonesat lindin në çastin që duhej të ekzekutohej detyrimi në të holla dhe përfundojnë në çastin e përmbushjes së plotë të tij.



29. Në një marrëdhënie midis subjekteve debitor-kreditor krijimi, zhvillimi apo ndërprerja kamatëvonesave, varet vetëm nga vullneti dhe sjellja e debitorit për të përmbushur në kohë detyrimin.

Rrjedhojë e akteve ligjore dhe nënligjore, si dhe e aktivitetit dhe dokumentacionit financiar pranë administratës tatimore, jo vetëm prezumohet, por edhe është njohur dhe realizuar në fakt mundësia e subjektit tatimpagues, për të ardhur në dijeni, në çdo kohë, të vlerës së detyrimit tatimor në përgjithësi, si dhe të kamatëvonesave në veçanti.

30. Përcaktimi përfundimtar i kamatëvonesave në aktin e Njoftim-Vlerësimit të detyrimit tatimor është i pamundur, për shkak të natyrës së tyre vazhduese. Sipas standardeve të kontabilitetit i vetmi moment në të cilin përllogaritet në mënyrë përfundimtare dhe maturohet interesi, kamatëvonesa, është kur paguhet detyrimi.

Në rrethanat kur detyrimi tatimor në përgjithësi është i panegociueshëm, kur ai është i përcaktueshëm në çdo kohë nga subjekti tatimpagues, Kolegjet e Bashkuara të Gjykatës së Lartë, arrijnë në vlerësimin unifikues se:

“llogaritja dhe pagimi i kamatëvonesave është detyrim vazhdues i subjektit tatimpagues, deri në çastin e përmbushjes së plotë të detyrimit kryesor”.

D. Në lidhje me zgjidhjen e çështjes.

31. Pala paditëse, “Fisheku” sh.a., ka pretenduar gjatë gjykimit në Gjykatën e Shkallës së Parë Tiranë dhe, gjatë gjykimit të çështjes në Gjykatën e Lartë, se ka përmbushur detyrimin ligjor, duke parapaguar shumën e plotë të detyrimit tatimor, të përcaktuar në njoftimin e vlerësimit të administratës tatimore.

Nga pala e paditur është prapësuar se pala paditëse nuk e ka përmbushur plotësisht detyrimin ligjor, nuk ka paguar kamatëvonesat, të cilat janë pjesë e detyrimit tatimor. Të paditurit kanë përdorur si bazë ligjore të prapësimit të tyre pikën 3 të nenit 6 të Ligjit nr.9920, datë 19.05.2008 “Për procedurat tatimore në Republikën e Shqipërisë”:

“Detyrimi tatimor për tatimin, kamatëvonesat, si dhe gjobat, për rastet e parashikuara nga ky ligj”.

Paditësit kanë pranuar faktin që nuk janë paguar kamatëvonesat, me justifikimin që, në aktin e njoftuar nga pala e paditur, në pjesën e kamatëvonesave nuk ishte përcaktuar si detyrim.

32. Pala paditëse, “Fisheku” sh.a., përpara së t’i drejtohej me ankim administrativ Drejtorisë së Apelit Tatimor Tiranë, “... duhet që, bashkë me ankesën, të paguajë shumën e plotë të detyrimit tatimor, të përcaktuar në njoftimin e vlerësimit të administratës tatimore...”, duke u përjashtuar të gjithë gjobat e përfshira në vlerësimin tatimor të ankimuar, në zbatim të pikës 2 të nenit 107 të Ligjit nr.9920, datë 19.05.2008, “Për Procedurat Tatimore në Republikën e Shqipërisë”.

Jo vetëm kaq, por, në pikën 4 të po kësaj dispozite është përcaktuar se: “... Akti administrativ, i lëshuar nga administrata tatimore dhe për të cilin nuk është shqyrtuar nga organi administrativ, nuk mund të ankimohet në rrugë gjyqësore”.



Kërkuesi, para se t'i referohej rrugës gjyqësore për kundërshtimin e akteve të vlerësimit tatimor, nuk ka paguar tërësisht detyrimin, kusht ky, për të realizuar ankimin administrativ e atë gjyqësor.

33. Nisur nga rrethanat e faktit të treguara, arritjet e Kolegjeve të Bashkuara të Gjykatës së Lartë në unifikimin e praktikës gjyqësore, vendimi i ndërmjetëm nr.8115, datë 01.11.2010 i Gjykatës së Shkallës së Parë Tiranë, me të cilin është vendosur: *“Nxjerrja jashtë juridiksionit gjyqësor e çështjes civile me nr.8139 Akti, me palë paditëse Shoqëria “Fisheku” sh.a., Tiranë dhe të paditur Drejtoria Rajonale e Tatim Paguesve të Mëdhenj Tiranë”*, gjendet i drejtë, i bazuar në fakt dhe në ligj dhe do të lihet në fuqi.

34. Pretendimet e parashtruara në ankimin e palës paditëse, pasi u verifikuan nga Kolegjet e Bashkuara të Gjykatës së Lartë, gjenden të pabazuara në ligj.

35. Kolegjet e Bashkuara të Gjykatës së Lartë vërejnë se shkak material i ankimit administrativ dhe kërkesë padisë së palës paditëse është vendimi i administratës tatimore Njoftim-Vlerësimi, nëpërmjet të cilit janë vendosur e njoftuar detyrimet tatimore për paditësin.

Kolegjet pajtohen me jurisprudencën e Gjykatës Evropiane të të Drejtave të Njeriut, sipas të cilës organet tatimore janë organe administrative dhe veprimtaria e tyre, apo aktet që ato nxjerrin, nuk mund të konsiderohen të mjaftueshme për t'u përfshirë në kriteret dhe kushtet e nenit 6 § 1 të Konventës Evropiane “Për mbrojtjen e të Drejtave të Njeriut dhe Lirive Themelore”.

“Gjykata çmon që Shtetet Kontraktuese duhet të jenë të lirë për t'i dhënë autoriteteve tatimore fuqinë, të vendosin ndëshkime të tilla si vlerësime në lidhje me taksat, edhe kur ato arrijnë në sasi të mëdha. Ky sistem nuk është në mospërputhje me Nenin 6 § 1, me kusht që tatimpaguesi mund të kundërshtojë, çdo lloj vendimi rreth tij, përpara një trupi gjyqësor që ka juridiksion të plotë, duke përfshirë fuqinë për të anuluar në çdo aspekt, të faktit dhe të ligjit, vendimin e kundërshtuar”.

(“Bendenoun kundër Francës” - 24 shkurt 1994, fq 19-20, § 46 dhe “Umlauf pushtet vs. Austria e 23 tetor 1995, Seria A nr.328-B, fq 39-40, § § 37-39.)

36. Gjykata Evropiane e të Drejtave të Njeriut ka përkrahur në mënyrë të vendosur që, në përgjithësi, kundërvajtjet dhe mosmarrëveshjet civile të natyrës fiskale janë jashtë fushëveprimit të ***“të drejtave dhe detyrimeve të një natyre civile”***, të parashikuara nga neni 6 i Konventës, pavarësisht nga efektet financiare, që ato prodhojnë për tatimpaguesin (*Ferrazzini kundër Italisë, [GC], n. 44759/98, publikuar në ECHR 2001- VII*).

GJEDNJ në vazhdimësi ka përkufizuar konceptin “akuzë penale” në terma të kufizuar dhe të pavarur, me shtrirje brenda situatave juridike të karakterizuara nga tre kriteret: **(i)** kualifikimi ligjor i marrëdhënies apo normës juridike, **(ii)** natyra e kundërligjshmërisë dhe **(iii)** lloji e rëndësia e dënimit. (*shih, ndër vendime të tjera, “Ozturk kundër Gjermanisë”, gjykim i cituar më sipër, §26 dhe “Lauko e Kadubec kundër Sllovakia” 2 shtator 1998, “Reports of Judgements and Decisions” 1998 – VI, pp. 2492 e 2518.*)

37. Marrëdhënia juridike që është bërë shkak për nisjen e procesit gjyqësor midis palëve, nuk është e karakterit penal. Ajo rregullohet nga ligje të ndryshme tatimore. Gjithashtu, janë të përcaktuara dhe organet tatimore dhe administrative, rregullat që duhet të



ndiqen në ecurinë dhe rregullimin e këtyre marrëdhënieve. Përfundimisht nuk mund të thuhet që, veprimtaria e administratës tatimore, akt vlerësimi tatimor, përfshirë dhe elementë të tillë si kamatëvonesa apo gjoba, janë të parashikuara dhe gjejnë rregullim nga legjislacioni penal.

Është e nevojshme që të vlerësohet dhe prania e dy kritereve të tjera, “natyra e kundërligjshmërisë dhe lloji e rëndësia e dënimit”. Këto kritere janë kritere alternative dhe jo kumulative. Kjo do të thotë që, për zbatimin e nenit 6 të Konventës, është e mjaftueshme të dallohet, nëse vepra është e natyrës penale në këndvështrimin e Konventës, ose për nga natyra dhe shkalla e ashpërsisë, në përgjithësi i përket sferës "penale".

Përsa i përket natyrës së sjelljes të paditësit, gjykata vëren se administrata tatimore ka konstatuar detyrime tatimore të papaguara, detyrime të cilat rezultojnë të vendosura në përputhje me ligjin nr.9920, datë 19.05.2008, “Për Procedurat Tatimore në Republikën e Shqipërisë”, të cilit i nënshtrohen të gjithë personat përgjegjës për të paguar tatime.

38. Referimi në rekurs tek vendimet nr.18, datë 23.04.2010 dhe nr.16, datë 25.07.2008 të Gjykatës Kushtetuese është i gabuar.

Në vendimin nr.16, datë 25.07.2008 Gjykata Kushtetuese ka arritur në përfundimin se: ... *“parapagimi i gjobës, si parakusht për të ngritur padi në gjykatë, është një barrë e tepruar që nuk diktohet nga nevoja e efektivitetit të masave administrative, siç është ajo e vjeljes së gjobave. Për pasojë, duke qenë e tillë, masa e parapagimit të gjobës, si parakusht për realizimin e të drejtës për t’iu drejtuar gjykatës për kundërshtimin e kësaj mase administrative, përbën një ndërhyrje të palejueshme në të drejtën kushtetuese për një proces të rregullt ligjor, të parashikuar në nenin 42 të Kushtetutës”*.

Ndërkohë, në çështjen konkrete, “si parakusht për realizimin e të drejtës për t’iu drejtuar gjykatës” nuk ka qenë pagimi i gjobës, por pagimi i kamatëvonesave si pjesë e detyrimit tatimor.

39. Në çështjen “Janosevic kundër Suedisë” (vendimi i datës 23 korrik 2002, Nr.34619/97) GJEDNJ ka ritheksuar se: *“Neni 6 § 1 i Konventës parashikon "të drejtën për një proces gjyqësor", - ku "aksesi në gjykatë" përbën një ndër elementet themelore të së drejtës, për një gjykim të drejtë. Kjo e drejtë nuk është absolute, por mund të jetë objekt i kufizimeve. Sidoqoftë, këto kufizime nuk duhet të prekin thelbin e së drejtës. Përveç kësaj, kufizimet nuk do të konsiderohen në përputhje me Nenin 6 § 1 në qoftë se nuk ndjekin një qëllim të ligjshëm ose, nëse nuk ekziston një marrëdhënie e arsyeshme e proporcionalitetit midis mjeteve të përdorura dhe qëllimit të ndjekur (shih, ndër vendimet e tjera, vendimi Deëeer v. Belgjikë 27 shkurt 1980, Seria A nr.35, fq 24-25, § § 48-49, dhe Ishull - Mouhoub kundër Francës të datës 28 tetor 1998, Raportet 1998 - VIII, p.3227, § 52)*.

40. Në çështjen konkrete, njoftim vlerësimi, detyrimi tatimor dhe kamatëvonesat, si akte të nxjerra nga administrata tatimore, në bazë të ligjit justifikojnë ndërhyrjen, duke e konsideruar kufizimin në proporcionalitet, me qëllimin për vjeljen e tatim-taksave. Gjykata, përkundër mungesës së vullnetit të paditësve, për të respektuar detyrimet ligjore, nuk gjen asnjë arsye të veçantë që do t’i mundësonte paditësve aksesin e drejtpërdrejtë në gjykatë.

“Vetëm nëse ka arsye të veçanta, ankesa mund të referohet drejtpërdrejt në gjykatë. Në një rast normal, rishikimi nga autoriteti tatimor është një kusht për shqyrtimin e ankimit nga gjykata” (“Janosevic kundër Suedisë”).



41. Rezulton që gjykata e shkallës së parë të ketë respektuar parimet e të drejtës, duke u bazuar veç të tjerave dhe, në vlerësimet unifikuese të vendimit nr.3, datë 10.01.2008 të Kolegjeve të Bashkuara të Gjykatës së Lartë, vendim i që i ka paraprirë përfundimeve të Gjykatës Kushtetuese, pikërisht në vendimin të cilit i referohen ankuesit:

“Kushti i proporcionalitetit të ndërhyrjes, me gjendjen që e ka diktuar atë (ndërhyrjen), imponon ligjvënësin të aplikojë mjete të tilla ligjore, të cilat duhet të jenë efektive, d.m.th. të zgjedhura në mënyrë të tillë që të jenë të përshtatshme për realizimin e synimeve që ndiqen” (Vendim nr.16, datë 25.07.2008 i Gjykatës Kushtetuese)

42. ***“Gjykata e nxjerr çështjen jashtë juridiksionit gjyqësor vetëm kur paditësi, për faj të tij, nuk e ka paraqitur ankimin administrativ në afat ose nuk ka kompletuar dokumentet shoqëruese sipas ligjit (megjithëse organi administrativ e ka vënë në dijeni për të metat e ankimit)”*** (Vendim nr.3, datë 10.01.2008 i Kolegjeve të Bashkuara të Gjykatës së Lartë.)

PËR KËTO ARSYE

Kolegjet e Bashkuara të Gjykatës së Lartë, në bazë të nenit 17 të Ligjit nr.8588, datë 15.03.2000, “Për Organizimin dhe Funksionimin e Gjykatës së Lartë të Republikës së Shqipërisë”, si dhe neneve 59, 481 të Kodit të Procedurës Civile,

V E N D O S Ë N

- Lënien në fuqi të vendimit nr.8115, datë 01.11.2010 të Gjykatës së Shkallës së Parë Tiranë.
- Ky vendim është unifikues dhe dërgohet për botim në Fletoren Zyrtare.

Tiranë, më 30.05.2011

PËRMBLEDHJA E VENDIMEVE TË GJYKATËS ADMINISTRATIVE TË APELIT

1. VENDIME ME OBJEKT PAVLEFSHMËRI ABSOLUTE

1. VENDIMI NR.2170 (86-2017-2209) DATE 18.05.2017

Gjykata Administrative e Apelit, e perbere prej: KRYESUESE - ANETARE - ANETAR -

Asistuar nga sekretare gjyqesore _____, ne Tirane ne date 23.05.2017 mori ne shqyrtim ne dhome keshillimi, ceshtjen administrative me nr. rregjistri themeltar, me pale ndergjyqese:

PADITES: Shoqeria "XX" shpk, shoqeri ne falimentim, me seli ne Vlore,

I PADITUR: Drejtoria Rajonale Tatimore e Tatimpaguesve te Medhenj,



OBJEKTI: Konstatimin si pjeserisht absolutisht të pavlefshëm të aktit administrativ, Njoftim Vleresimit Tatimor nr.xxxx prot date xxxxx, të leshuar nga Drejtoria Rajonale Tatimore e Tatimpaguesve të Medhenj, vetëm sa i takon vleresimit tatimor për TVSH-ne gjoba dhe kamatvonesa në shumen totale 104.295.320 leke.

BAZA LIGJORE: Ligji nr.49/2012 "Për organizimin dhe funksionimin e gjykatave administrative dhe gjykimin e mosmarreveshjeve administrative". Nenet 32/a, 154, Nenet 105, 116/c dhe nenet 117 të Kodit të Procedurave Administrative". Ligji nr.9920/2008 "Për procedurat Tatimore në RSH" dhe Udhezirni nr.24/2008.

Gjykata Administrative e Shkalles së Parë Vlore me vendimin nr.117 datë 02.02.2015 ka vendosur:

Pranimin e kerkese padise.

Konstatimin e pjesshem të pavlefshmerisë absolute të aktit administrativ nr.xxxx/5 datë 07.08.2014 "Njoftim Vleresimi për detyrimet", të leshuar nga Drejtoria Rajonale Tatimore, Njësia e Tatimpaguesve të Medhenj, përsa i përket vleresimit për TVSH-ne gjoba dhe kamatvonesa në shumen prej 104.295.320 leke të vitit 2014, duke e vlerësuar këtë gjobë të pakërkueshme me procedurë ekzekutimi për shkak të kësaj pavlefshmerie.

Shpenzimet gjyqësore i ngarkohen palës së paditur.

Kunder këtij vendimi mund të bëhet ankimi në Gjykatën e Apelit Administrativ Tiranë, brenda 15 ditëve nga e nesërmja e shpalljes së tij, afat ky i cili për palën e paditur në mungesë fillon nga e nesërmja e marrjes së vendimit.

Kunder këtij vendimi në datë 04.02.2015 ka paraqitur ankimi palës së paditur Drejtoria Rajonale Tatimore Tatimpaguesit të Medhenj duke parashtruar këto shkaqe për ndryshimin e Vendimit dhe rrezimin e padisë:

- Sikurse rezulton në nxjerrjen e njoftimit vleresimit tatimor, objekt gjykimi nga ana e të paditurit është respektuar procedura e nxjerrjes së aktit administrativ, Kështu me shkresën nr. xxxx, datë 18.03.2014, DRTM ka njoftuar paditesin për kryerjen e kontrollit të plotë tatimor sipas programit bashkelidhur. Procedurat tatimore në nenin 83 përcaktojnë detyrimin e administratës për të hartuar projektin e raportit dhe informimin e tatimpaguesit mbi këtë projekt me qëllim që ky i fundit të paraqes observacionin e tij Edhur me rezultatet e konkluduar nga grupi i kontrollit përpara se organi tatimor të vendosë përfundimisht për rezultat e vlerësuar.

Me shkresën nr. xxx, datë xxxxx, DRTM ka nisur të tatimpaguesi projektin e raportit të kontrollit duke e njoftuar atë që brenda 15 ditëve nga marrja e vendimit, kishte të drejtën e ankimit të tij në DRTM. Duke përbushur kështu kushtin ligjor të përcaktuar në nenin 83 dhe 37 të Ligjit nr.9920/2008 për të degjuar nga administrata tatimore përpara se kjo e fundit të marrë vendim mbi pasurinë e tij.



Paditesi ka paraqitur perpara DRTM observacionin e tij lidhur me projekt raportin e dates 07.07.2014 i cili eshte protokolluar ne DRTM me nr.xxx13 date 24.07.2014 i cili eshte marre ne shqyrtim nga DRTM--ja, fakt qe e tregon raporti perfundimtar i kontrollit i cili e ka marre ne shqyrtim observacionin e shoqerise. Ne zbatim te nenit 84 te Ligjit nr.9920/2008, grupi i kontrollit ka hartuar raportin perfundimtar te kontrollit ate te dates 28.06.2014, i cili se bashku me rezuJtatet e tij te detajuara ne njoftim vleresimin nr.xxxx/5 date 07.08.2014 i eshte derguar paditesit.

Pra nga te gjitha faktet e parashtuara me siper del qarte qe organi tatimor ka vepruar ne perputhje te plote me procedurat e percaktuara ne Ligj per kryerjen e kontrollit dhe nga paditesi nuk ka pretendirne lidhur me keto fakte.

- Sikurse konstatohet paditesi per te vertetuar pavlefshrnerine absolute te kerkuar ka ngritur pretendime rreth themelit te ceshtjes duke pretenduar se baza ligjore e perdorur nga DRTM nuk ka lidhje me rastin e tij dhe nuk ngre asnje pretendim mbi proceduren e kryerjes se kontrollit. Por nga ana tjeter paditesi nuk ka sjelle asnje argument dhe prove per te vertetuar kerkimin e tij per pavlefshmeri absolute te pjesshme te aktit administrativ qe ka te beje me formen dhe proceduren e kontrollit te ushtruar deri ne nxjerrjen e aktit njoftim vleresimi tatimor nr.xxxx/5, date 07.08.2014. Ashtu sikurse parashtua me lart pretendimet e tij kane te bejne me thernelin me bazen ligjore dhe dokumentacioni qe eshte perdorur ne nxjerrjen e detyrimeve tatimore.

Per me teper fakt tjeter qe proven se pretendimet e paditesit jane te pambeshtetura ne ligj dhe ne prova e tregon edhe kerkimi i paditesit, nepermjet te cilit kerkon konstatimin e pjesshern te pavlefshrnerise absolute te njoftim vleresimit vetem per tvsh-nen dhe tatim fitimin. Sqarojme Gjykatën edhe njehere se njoftim vleresimi i dale si rezultat i kontrollit tatimor permban detyrime te vleresuara per detyrimin e tvsh-se dhe tatim fitimit. Pra me te njejten procedure kontrolli jane vleresuar njekohesisht keto dy tatime dhe nuk ka se si njeri te jete nxjerre konform ligjit dhe tjeri ne kundërshtim flagrant me ligjin. Tatim fitimi dhe tvsh-jajane dy tatime qe kane lidhje me njera tjetren dhe rastin tone objekt gjykimi inspektori i kontrollit ka vleresuar tvsh-ne si rrjedhoje e nje difference prej 2,607,383 litra birre e pa deklaruar ne sistem, pra qe eshte hedhur per konsum e pa dokumentuar dhe deklaruar qe eshte konstatuar duke u nisur nga sasia e maltos se perpunuar. Dhe si rrjedhoje e kesaj difference te padeklaruar kemi rritje te te ardhurave te tatueshme per te cilat llogaritet edhe detyrimi i tatim fitimit per keto te ardhura te padeklaruar dhe penaliteti perkates.

Duke qene se pasqyrat financiare nga paditesi deklarohen ne organin tatimor deri ne 31 mars 2015 ne haze te se cilave llogaritet edhe tatim fitimi, nga kontrolli nuk u vleresua ky detyrim per tia lene paditesit per ta deklaruar ate ne pasqyrat financiare dhe u vendos vetem penaliteti perkates mbështetur ne nenin 124.1 "Kundërvajtje per mos leshim fature" te Udhezimit Nr 24 date 02,09.2008 "Per procedurat tatimore ne R.SH" me 10 % te te ardhurave te vleresuara ne shumen 26,073,830 leke.

- Ne lidhje me pretendimin e paditesit se nga organi tatimor nuk eshte kryer inventari fizik duke mos zbatuar programin e kontrollit sqarojme per Gjykatën Administrative



te Apelit, se bazuar ne Ligjin nr.61/2012 "Per akcizat ne RSH", paditesi eshte subjekt i pageses se akcizes per produktet e prodhuara dhe duke qene subjekt i akcizes, nga Drejtoria e Pergjithshme e Doganave eshte ushtruar kontroll per akcizen dhe nga ky kontroll eshte bere inventari fizik i lendes se pare dhe te birres, produkt i prodhuar nga paditesi. Duke u nisur nga sasia e maltos se perpunuar ka rezultuar se sasia prej 2.607.383 litra birre, e pa deklaruar ne sistem (qe dote thote e hedhur per konsum) pa paguar detyrimet sipas ligjit nr.61/2012 per akcizat dhe lidhur me kete sasi eshte here vleresimi per akcizen. Ky infonnacion eshte derguar zyrtarisht nga Drejtoria e Pergjithshme e Doganes (Departamenti i Akcizes) me shkresen nr.1271/1, date 24.06.2014. Ky fakt, pervec shkrases se sipercituar te cilen e kemi depozituar ne cilesine e proves, citohet edhe ne raportin e kontrollit te ushtruar nga DRTM ne faqen 13 te tij, duke sqaruar edhe bazen ligjore qe mbeshtet te drejten e perdorimit te informacionit te ardhur nga D.P.Doganeve per vleresim tatimor, konkretisht neni 72/b te Ligjit nr.9920/2008.

- Per me teper sqarojme se ky kontroll fizik eshte kryer nga organi doganor ne magazinat doganore te paditesit, ku organi tatimor nuk ka te drejte te kontrolloje pa bashkepunimin e organit doganor dhe duke qene se ky inventar ishte kryer nga dogana vetem tre dite perpara mbylljes se kontrollit tatimor, atehere rezultati i ketij inventari u mor zyrtarisht doganes edhe per qellime te kontrollit tatimor. Nese ky inventar i kryer nga dogana nuk qendronte atehere a e ka ankimuar paditesi ne rruge administrative dhe gjyqesore vleresimin e akcizes, qe i ka here dogana paditesit?. Nga informacioni qe kemi, paditesi nuk e ka kundërshtuar vleresimin e akcizes te bere si rrjedhoje perfundimin e ketij inventari.
- Ne lidhje me pretendimin e vetem te paditesit, per-pavlefshmeri te pjesshme absolute te aktit se : "DRTM nuk duhet te merrte inventarin fizik nga dogana pasi ky inventar eshte kryer prej saj per efekt te akcizes dhe nuk ka lidhje me organin tatimor dhe se neni 72.b i perdorur si haze irformacioni nuk qendron pasi kale beje me rivleresimin tatimor", sqarojme per gjykatën se ky pretendim nuk eshte i mbështetur ne ligj, pasi nuk ka nje dispozite ligjore qe te percaktoje se organi tatimor nuk mund te marre informacion dhe dokumentacion nga organi doganor dhe se eshte pikerisht neni 72.b I ligjit nr.9920/2008, i cili percakton se menytrat alternative te vleresimit nga organi tatimor nuk kufizohen, por bazohen ne. b) te dhena le drejtperdrejta, dokumente ose informacion, dhene nga pale te treta. Dhe ne rastin tone infomacioni i Drejtorise se Pergjithshme te Doganave eshte pikerisht ai i klasifikuar ne nenin 72.b te sipercituar.

Fakti qe paditesi nuk e ka kundërshtuar ne rruge administrative dhe gjyqesore vleresimin per akcizen e papaguar nga paditesi te kryer nga dogana, bazuar ne kete inventar fizik tregon qarte qe ai qendron, qe do te thote rezultati do te ishte i njejte edhe po te kryhej prej inspektorit te kontrollit. Per me teper qe (sqarojme edhe nje here) inspektori i kontrollit kete inventar fizik ne magazinën doganore te paditesit do te kryente ne prani te punonjesve te doganes.

- Per sa sqaruar me siper, aktet e nxjerra nga DRTM jane konform ligjit dhe pretendimet e paditesit per pavlefshmeri absolute te aktit jo vetem nuk qendrojne por edhe nuk u provuan nga paditesi, prandaj dhe vendimi i Gjykates Administrative te



Shkalles se Pare Vlore duhet te ndryshohet duke u vendosur ndryshimi i ketij vendimi dhe rrezimi i padise.

Kunder ketij vendimi ne date 18.03.2015 (brenda afatit ligjor nga marrja dijeni ne date 17.03.2017 ka paraqitur ankim Avokatura e Shtetit duke parashtruar (thuaje te njejtat shkaqe si i padituri) si me poshte per ndryshimin e Vendimit dhe rrezimin e padise:

- Ne lidhje me anen fonnale te kerkimeve te paditesit ne kerkese-padi dhe konkretisht ne lidhje me objektin dhe bazen ligjore te saj, sqarojme se konflikti objekt gjykimi ka te beje me nje mosmarreveshje administrative ne fushen tatimore dhe si e tille duhet te zgjidhet dhe analizohet bazuar ne ligjet organike qe rregullojne ate pjese te mosmarreveshjes administrative, pra, ligji nr.9920, dt.19.05.2008 "Per procedurat tatimore ne Republiken e Shqiperise" dhe aktet e tjera ligjore dhe nenligjore qe rregullojme konkretisht marredheniet objekt konflikti.

Ndaj ketij njoftim vleresimi per detyrime tatimore paditesi ka ushtruar ankim administrativ prane Drejtorise se Apelimit Tatimor Shoqeria e cila me vendimin e saj nr.xxxx11, date 20.11.2014 ka vendosur refuzimin e ankimit per shkak te mosplotesimit te kushtit ligjor ate te pagimit te detyrimit perpara se te ushtrohet ankim. Ne keto kushte paditesi i eshte drejtuar Gjykates duke kerkuar konstatimin si pjeserisht absolutisht te pavlefshem te aktit administrativ njoftim vleresimi nr.xxxx/5 , dt.07.08.2014 te DRTM-se. Pretendimet e paditesit per pavlefshmeri absolute te pjesshme te aktit administrativ njoftim vleresimi tatimor nuk jane te bazuar ne ligj dhe akte nenligjore dhe si te tilla duhet te rrezohen nga gjykata pasi: akt absolutisht i pavlefshem ne kuptim te kesaj dispozite eshte: c) Kur akti ka dale ne kundersizim me formen dhe proceduren e duhur ligjore,

Nese do te analizojme formën dhe proceduren e percaktuarne ligjin e procedurave tatimore ne haze te se ciles duhet te veproje organi tatimor ne vleresimin e detyrimeve tatimore nepennjet kontrollit te plote tatimor dhe ta ballafaqojme ate me formen dhe proceduren qe eshte ndjekur ne nxjerrjen e njoftim vleresimit nr.xxxxx/5 dt.07.08.2014, konstatohet qarte se nuk eshte nxjerre ne kundersizim me nenin 116/c te K.Pr.Administrative sikurse pretendon paditesi si me poshte sqarojme se ne nenin 69 pika 2 te ligjit nr.9920/2008 percaktohet fonna e aktit administrativ njoftim vleresirni elementet e tij. Nese shikojme njoftim vleresimi objekt ankimi , ne te jane te percaktuara te gjitha elementet e percaktuara ne nenin 69.

Per sa i perket procedures sqarojme, Gjykatën se: Ne kapitullin X te Ligjit 9920/2008 eshte percaktuar kontrolli tatimor i plote qe kryhet nga administrate tatimore dhe procedurat qe duhet te ndjeke ajo gjate ketij kontrolli. Sipas ketij kapitulli percaktohet fillimisht e drejta e tatimpaguesve per t'u njoftuar paraprakisht nga organi tatimor per kryerjen e kontrollit duke percaktuar ne te llojin e detyrimit tatimor dhe periudhen qe do te jete objekt kontrolli (neni 81). Me shkresen nr.xxxxx, dt.18.03.2014, DRTM ka njoftuar paditesin per kryerjen e kontrollit te plote tatimor sipas programit bashkelidhur. Procedurat tatimore ne nenin 83 percaktojne detyrimin e administrates per te hartuar projektin e raportit dhe infonnimin e tatimpaguesit mbi kete projekt me qellim qe ky i fundit te paraqes observacionin e tij lidhur me rezultatet e konkluduara nga grupi i kontrollit perpara se organi tatimor te vendos



perfundimisht për rezultatet e vleresuara. Në zbatim të nenit 84 të ligjit nr.9920/2008, grupi i kontrollit ka hartuar raportin përfundimtar të kontrollit atë të datës 28.06.2014, i cili së bashku me rezultatet e tij ka detajuar në njoftim vleresimin nr.xxxx/5 dt.07.08.2014 i është dërguar paditesit.

Pretendimet e paditesit në kërkese-padi janë si më poshtë :

- Nuk ndodhemi në kushtet e nenit 68/3/4 të ligjit nr.9920/2008,
- Nuk jemi në kushtet e nenit 71/b të ligjit 9920/2008
- Shkelja në flagrance nga ana e pales së paditur është rivlerësimi i detyrimeve është bërë pa u kryer inventari fizik.

Në lidhje me pretendimin e paditesit se nga organi tatimor nuk është kryer inventari fizik duke mos zbatuar programin e kontrollit sqarojme gjykatën se bazuar në ligjin m.61/2012 "Për akcizat në RSH", sqarojme se paditesi është subjekt i pagesës së akcizës për produktet e prodhuara. Duke qenë subjekt i akcizës, nga Drejtoria e Përgjithshme e Doganave është ushtruar kontroll për akcizën dhe nga ky kontroll është bërë inventari fizik të lëndës së parë dhe të birrës produkti i gatshëm i prodhuar nga paditesi. Duke u nisur nga sasia e maltos së përpunuar ka rezultuar se sasia prej 2.607.383 litra birre, e padeklaruar në sistem (që dote thote e hedhur në konsum) pa paguar detyrimet sipas ligjit m.61/2012 për akcizat, dhe është here vlerësimi për akcizën. Ky infonnacion është dërguar zyrtarisht nga Drejtoria e Përgjithshme e Doganës (Departamenti i Akcizës) me shkresën nr.12711/1, prot. datë 24.06.2014. Ky fakt, përveç shkresës së sipërcituar të cilën e kemi depozituar në çilesinë e proves ~ citohet edhe në raportin e kontrollit të ushtruar nga DRTM në faqen 13 të tij, duke sqaruar edhe bazën Ligjore që mbështet të drejtën e përdorimit të informacionit të ardhur nga Drejtoria e Përgjithshme e Doganave për vlerësim tatimor, konkretisht nën 72/b të ligjit nr.9920/2008.

Për më tepër sqarojme se ky kontroll fizik është kryer nga organi doganor në magazinat doganore të paditesit, ku organi tatimor nuk ka të drejtë të kontrollojë pa bashkëpunimin e organit doganor dhe duke qenë se ky inventar ishte kryer nga dogana vetëm tre ditë përpara mbylljes së kontrollit tatimor. Atëherë rezultati i këtij inventari u mor zyrtarisht doganës edhe për qëllime të kontrollit doganor.

I vetmi pretendim i paditesit për pavlefshmerinë pjesërisht absolute të aktit është se : "DRTM nuk duhet të merrte inventarin fizik nga dogana, pasi ky inventar nuk është kryer prej saj për efekt të akcizës dhe nuk ka lidhje me organin tatimor, dhe nën 72.b i përdorur si haze infonnacioni nuk qëndron pasi nuk ka të bëjë me rivlerësimin tatimor.". Në rastin tone infonnacioni i DPD është përkrahur ai i klasifikuar në pikën 72.b të sipërcituar. Fakti që paditesinuk e ka kundërshtuar në rrugë administrative dhe gjyqësore vlerësimin për akcizën e papaguar të kryer nga dogana, bazuar në këtë inventar fizik tregon qartë që ai qëndron, që do të thote se rezultati do të ishte i njëjti edhe po të kryhej prej inspektorit të kontrollit. Për më tepër sqarojme edhe një here se inspektori i kontrollit këtë inventar fizik në magazinën doganore të paditesit do ta kryente në prani të punonjësve të doganës. Pretendimet e tjera të ngritura nga paditesi se malli ekzistonte dhe këtë e tregojnë faturat e shoqërimit të tij nga



magazine doganore ne magazinat ne filial nuk kane te bejne me pavlefshmerine absolute te aktit, por me ate relative te aktit.

Pretendimet e pales paditese per pavlefshmerine absolute te aktit por edhe argumentat e perdorura prej gjykates nuk qendrojne, kjo pasi referuar nenit 116 te Kodit te Procedures Administrative midis te tjerave nje nga shkaqet e kesaj pavlefshmerie eshte kur ky akt eshte nxjerre nga nje organ i paidentifikuar, gje e cila ne rastin tone konkret nuk qendron por edhe vete pala nuk e pretendon. I vetmi arsytim i gjykates mbi vleresimin e pavlefshmerise absolute te pjesshme te ketij akti qendron ne proceduren e nxjerrjes se tij (faqe I2 e vendimit). Duke ju referuar ketij arsytimi nuk permendet asnje shkelje konkrete per kete lloj pavlefshmerie. Pra gjykata nuk ka arritur te identifikoj shkeljen dhe perseri jep konsiderat teorike per pavlefshmerine absolute te aktit pa ju referuar rastit konkret. Jo cdo shkelje e procedures perben ne menyre thelbësore shkak per pavlefshmeri absolute. Testin e pavlefshmerise absolute e kalojne vetem ato shkelje proceduriale, te tilla qe nese do ndodhin ndikojne drejtpersedrejt ne vendimarrjen e organit administrativ dhe gjihtashtu ne qofte se nuk do te kishin ndodhur ky organ nuk do te merrte kete vendimarrje qe ka marre. Pra duket qartazi qe nuk kemi nje pavlefshmeri absolute te aktit administrativ (pjeserisht) per shkak te paligjshmerise te formes dhe procedurave te ndjekura prej organit te administrates tatimore si dhe per arsyet e renditura me siper.

Gjykata Administrative e Shkalles se Pare ne respektim te kerkesave ligjore te neneve 46 dhe 48 te ligjit nr.49/2012 "Per organizimin dhe funksionimin e gjykatave administrative dhe gjykimin e mosmarreshjeve administrative" i ndryshuar, me vendimin perkates ka vendosur pranimin e ankimit te pales se paditur ne gjykim dhe Avokatures se Shtetit.

Ne date 10.04.2015, pala paditese rezulton te kete depozituar ne sekretarine e Gjykates Administrative te Shkalles se Pare Vlore, kunderankim ndaj ankimit te paraqitur nga Avokatura e Shtetit, duke kerkuar mospranimin e ankimit dhe lenien ne fuqi te vendimit nr.117 date 02.02.2015 te Gjykates Administrative te Shkalles se Pare Vlore, ne mbeshtetje te argumentave te meposhtme:

Ne rnenyre krejt te gabuar ankuesi keqinterpreton ligjin sa i perket kryerjes se inventarit fizik nga vete organi kompetent, qe ne rastin konkret eshte vete pala e paditur dhe asnje organ tjetër qofte edhe Drejtoria e Pergjithshme e Doganave. Me te drejte gjykata e shkalles se pare ka vleresuar se ne aplikimin e metodave alternative Ligjore e te detyrueshme per rikarakterizimin e cmimit, pala e paditur nuk e ka vleresuar ne perputhje me ligjin e posacern, pasi sikurse pranon vete pala e paditur edhe sikunder eshte shenuar edhe ne te dhenen e Raport Kontrollit te mbajtur prej inspektorit te pales se paditur, nuk eshte kryer inventari fizik per lenden e pare dhe as per produktin dhe as per mallin objekt kontrolli. Eshte provuar se ndonese malli ka levizur ne ambjentet e magazines fiskale me destinacion filialet e shoqerisetjo shitje) prapesepape ky mall ka qene gjendje ende i pashitur ne magazinat e filialeve te subjektit. Me te drejte nga gjykata e shkalles se pare eshte arritur ne perfundimin se ka patur gjendje malli ne magazinat e saj, te vertetuara ne haze te faturave te paraqitura siprove nga ana e pales paditese, sic jane faturat e shoqerimit te mallit dhe DSHA-te (Dokument shoqerues administrativ) per produktet e akcizes per muajt maj, qershor, gusht,



shtator, nentor dhe dhjetor 2014, nga te cilat vertetohet fakti se malli 'birre' e perdorur ne kohen e vleresimit tatimor, prej pales se paditur, ka qene gjendje ne magazinat dhe filialet e tjera te paditesit,

Po ashtu me te drejte gjykata e shkalles se pare ka vleresuar se TVSH-ja behet e llogaritshme ne momentin e hedhjes per konsumlshitje te mallit, Pra per te dokumentuar sasine e mallit te tatueshem (tvsh-se) patjeter ka qene e domosdoshrne kryerja e inventarit fizik te mallit ne magazinën e subjektit per te provuar nese eshte hedhur ne shitje apo jo produkti.

I drejte gjendet edhe konkluzioni tjeter i gjykates se te dhenat e Drejtorise se Pergjithshme te Doganave jane deri ne daten 24.02.2014, nderkohe qe urdhri per kontrollin tatimor ka dale ne daten 18.03.2014 dhe i eshte dorezuar pales paditese ne date 27.03.2014, fakt ky qe provon faktin se kontrolli nuk perkon ne te njejten date me ate te Drejtorise se Pergjithshme te Doganave, pasi kontrolli i pales se paditur eshte zhvilluar ne nje periudhe disa ditore me vone se kontrolli i DPD-se. Prandaj me te drejte nga gjykata e shkalles se pare eshte arritur ne perfundimin se nuk ndodhemi ne rastet kur mund te kryhet perdorimi i informacionit per vleresimin tatimor te ardhur nga te dhena te drejteperdrejta, dokumente ose infonnacion, dhene nga pale te treta. Ne te tilla kushte veprimet e pales se paditur jane ne kundersiztim te hapur me proceduren e percaktuar ne ligjin nr.9920/2008 dhe udhezimin nr.24/2008, ndaj ne kuptim te nenit 116/c kemi te bejme me nje akt administrativ pjesisht absolutisht te pavlefshem vetem sa i takon vleresimit te tvsh-se, gjoba dhe kamatvonesa ne vleren totale prej 104.295.320 leke te vitit 2014.

Per me teper qe ankuesi pretendon se nuk jemi ne kushtet e pavlefshmerise absolute te aktit administrativ, sa i takon formes dhe permbajtjen, duke pretenduar se ndodhemi perpara nenit 71/b te lidhur me nenin 72/b te ligjit nr.9920/2008 dhe se ajo ka zbatuar me perpikmeri Ligjin. Por ndryshe nga sa pretendon ne ankim, ne gjykim u provua se kemi te bejme me nje rivleresim te situates tatimore prej pales se paditur, qe eshte bere ne kundersiztim te hapur me procedural e parashikuara nga ligji, pasi konkretisht jane shkelur nenet 71 te ligjit nr.9920/2008. Pala e paditur ka pretenduar se jemi ne kushtet e nenit 71/b te ketij ligji(nr.9920/2008). Mirepo ne nenin 71 te Udhezimit nr.24/2008 "Per procedurat tatimore" jepen ne menyre te detajuar rastet kur administrate tatimore ka te drejte te perdore menytrat alternative te vleresimit tatimor si dhe procedura ligjore qe zbaton. Dhe meqe vete pala e paditur pretendon se jemi ne kushtet e nenit 71/b te ligjit nr.9920/2008, atehere ne piken 71.2 te udhezimit nr.24/2008 eshte percaktuar ne menyre urdheruese se: Aplikimi i metodave alternative te vleresimit tatimor, sipas germave b,c dhe dh le nenit 71 te ligjit behet pasi eshte marre nje vendim me shkrim nga drejtori i drejtorise rajonale. Nuk rezulton qe ne rastin konkret te kete nje vendimi qe te jete marre nga DRT Medhenj per aplikimin e metodave alternative.

GJYKATA ADMINISTRATIVE E APELIT

ne dhorne keshillimi, pasi degjoi relatimin e gjyqtares Bernina Kendi, shqyrtoi te gjitha aktet shkesore dhe bisedoi ceshtjen ne teresi,

VEREN

*I. Rrethanat e çeshtjes:*

Nga teresia e akteve shkresore, prove ne dosjen gjyqesore rezulton se shoqeria "XX" sh.p.k eshte subjekt i se drejtes tregtare e organizuar ne formen e shoqerise me pergjegjesi te kufizuar, e identifikuar me Nr. NIPTI-XXXX, e cila persa i perket statusit te saj eshte shoqeri ne falimentim. Me vendimin nr.xxxx date 21.10.2014 ehste emeruar administrator i perkohshern falimentimi shtetasin Rrapo Xhaferaj.

Shoqeria xxx shpk ushtron aktivitetin e saj ne fushen e tregtise me shumice dhe pakice te lengjeve te frutave, pijeve te ndryshme, birres etj. Te dhenat jane te pasqyruara ne ekstraktin e shoqerise, prove ne dosjen gjyqesore.

Bazuar ne njoftim kontrollin tatimor nr.xxxx prot date 18.03.2014 te leshuar nga Drejtori I DRT Medhenj, shoqeria paditese eshte njoftuar per ushtrimin e nje kontrolli tatimor. Bashkelidhur ketij njoftimit shoqerise XXx shpk i eshte bashkelidhur edhe Program kontrolli tatimor, sipas te cilit:

Qellimi i kontrollit ishte: Zbatimi ikerkesave te ligjit nr.9920/2008 "Per procedurat tatimore, zbatimi i ligjit nr.1003312008, i ndryshuar " Per Lojrat e Fatit", zbatimi i ligjit nr.9136/2003 "Per mbledhjen e kontributeve te detyrimeve te sigurimeve shoqerore dhe shendetesore" dhe udhezimeve dale ne zbatimin te tij. ligjit nr.8438/1998 "Per tatimin mbi te ardhurat" dhe udhezimeve dale ne zbatimin te tij si dhe ligjit nr.8977 date 12.12.2002 "Per sistemin e taksave vendore", i ndryshuar dhe udhezimeve dale ne zbatimin te tij.

Objekti i ketij kontrolli ka qene: Saktesimi i rezultatit finaciar nepermjet kontrollit te vetedeklarimeve, llogaritjes e derdhjes se detyrimeve tatimore ne zbatim te kerkesave te ligjeve.Verifikimin e akteve juridike mbi bazen e te cilave ushtron aktivitet shoqeria, zbatimi i detyrave te lena dhe shlyerja e detyrimeve te lena nga kontrollet e ushtruara me pare tek tatimpaguesi si dhe ato qe detyrohet nga zbatimi i ligjit fiskal.

Ne perfundim te ketij kontrolli ne zbatim te nenit 84 te Ligjit nr.9920, date 19.08.2008 "Per procedurat Tatimore ne Republiken e Shqiperise" paditesi eshte njoftuar me rezultatin e ketij kontrolli nepermjet njoftim vleresimit tatimor nr. xxxx/5 prot, date 07.08.2014 te Drejtorise Rajonale Tatimore te Tatimpaguesve te Medhenj, per detyrime tatimore TVSH, Tatim Fitimi dhe gjoba ne total per shumen 136.288.191 leke, per periodhat tatimore ushtrimore 2012, 2013 dhe 2014.

Kunder ketij njoftim vleresimi per detyrime tatimore paditesi ka ushtruar ankim administrativ prane Drejtorise se Apelimit Tatimor, e cila me Vendimin e saj nr.2423511, date 20.11.2014 ka vendosur: Refuzimin e ankimitper shkak te mosplotesimit te kushtit liqjor ate te paqimit te detyrimit perpara se te ushtrohet ankim.

Per sa me siper, paditesi i eshte drejtuar gjykates administrative te shkalles se pare Vlore me padine me bazen ligjore dbe objektin si me siper cituar duke pretenduar konstatimin si pjesisht absolutisht te pavlefshem te aktit administrativ, Njoftim Vleresimit Tatimor nr.xxxx/5 prot date 07.08.2014, te leshuar nga Drejtoria Rajonale Tatimore e Tatimpaguesve



te Medhenj, vetern sa i takon vleresimit tatimor per TVSH-ne gjoba dhe kamatvonesa ne shumen totale 104.295.320 leke.

II.Vleresimi i Gjykates Administrative te Shkalles se Pare.

Gjykataka pranuar padine me argumentimin si vijon:

Sikurse rezulton shoqeria "XX" shpk ushtron aktivitetin e saj tregtar ne fushen e tregestise shumice dhe pakice te lengjeve te frutave,pijeve te ndryshme.birres e etj.sikurse jane te pasyquruara ne ekstratin e kesaj shoqerie. ·

Me date 18.03.2014 nepermjet shkreses me nr.xxxx,date 18.03.2014 rezulton te jete njoftuar kjo shoqeri se nepermjet inspektorit tatimor do te ushtrohej kontroll prane saj ne zbatim te Ligjit nr.9920,date 19.05.2008"Per pocedurat tatimore ne Republiken e Shqiperise'.ligjit nr.8439,date 28.12.1998"Per tatimin mbi te ardhurat";ligjit me nr.9136, date 11.09.2003' mbledhjen e kontributeve te detyrimeve shoqerore e shendetesore"; ligjit me nr. 8977, dt12.12 .2002 "Per sistemn e taksave ne Republiken e Shqiperise"; etj dhe Udhetimeve te Ministrise se Financave dale ne zbatim te tyre. Referuar programit te kontrollit ne lidhje me TVSH-ne do te ishte periudha 01.2012 deri 02.20014 me fokusimet perkatese te pasqyruara ne ate kontroll.

Sipas programit te kontrollit duhej bere inventari fizik per lenden e pare, produktin dhe mallra. Nisur nga pergjigja e Drejtorise se Pergjitheshrne te Doganave, mbeshtetur ne ligjin nr.9920,date 19.05.2008 "Per procedurat tatimore ne Republikne e Shqiperise" i ndryshuar, pika 4, neni 68 "Vleresimi tatimore" dhe 71 pika b) e nenit 72 si dhe neni 41 te ligjit me nr,7928,date 27.04.1995 "Per tatimin mbi vleren e shtuar" per sasine e birres se vleresuar te dokëmentuar(llogaritur nga vlera e maltos se perpunuar) per periudhen tatimore Shkurt 2014 behen vleresimet perkatese per efekt te detyrimeve tatimore TVSH dhe penalitet qe rrjedhin sipas ligjit per tatim-fitimet e votit 2014 dhe sipas ekspertit tatimor eshte arritur ne konkludimin se: Eshte bere vleresimi nga inspetori tatimor si me poshte :

- Birre e vleresuar si e shitur 2.607.383 litra
- Cmimi mesatar shitjes se nje litri hirre se bashlcume akcizen J 00 leke
- Vlerat e tatueshme ebirres se rivleresuar 260. 738.300 leke
- TVSH e llogaritur mbi vleren e tatueshme e rivleresuar 52.147.600 leke
- Mbeshtetur ne nenin 16 te ligjit me nr.9920,date 19.05.2008"Per procedural tatimore ne Republiken e Shqiperise" gjobitet me 100 % te vleres se TVSH-se,prej 52.147.660 leke - Gjithesej detyrime plus gjobe 104.295.320 leke (52.147.660 leke detyrim + gjobe 52.147.660 leke)."

Pra mbi kete baze, inspektori i kontrollit ka perllogaritur TVSH e vleresuar per palen paditese, ne lidhje me te dhenat per perllogaritjen e saj eshte nisur sikurse rezultoi e provuar nga pergjigja me shkresen me nr. ---- prot, date 26.06.2014 ne te cilen sqarohet se nga llogaritjet e kryen per periudhen 01.10.2012 deri me daten 24.02.2014 per produktin "birre e prodhuar" duke u nisur nga sasia e maltos se perpunuar ka rezultuar nje difference prej 2.607.383 litra birre e pa deklaruar ne sitem, qe do te thote se eshte hedhur per konsum e pa



dokumentuar duke ju shmangur keshtu detyrimet sipas ligjit nr.61/2012 "Per akcizen ne Republiken e Shqiperise".

Pra ashtu sikurse e pranoi edhe pala e paditur ne kete gjykim dhe e shenuar edhe ne te dhenen Raport Kontrollit, konstatohet se prej inspektorit te pales se paditur nuk eshte kryer inventari fizik per lenden e pare e as per produktet dhe as per mallin objekt kontrolli, megjithese sikurse eshte shenuar ne Raport Kontrollin fq 13 ne rubriken bilanci material) sipas programit te kontrollit duhej bere inventari fizik. Pikerisht, moskryerja e ketij inventari fizik, cmohet prej gjykates se ka cuar ne arritjen e perfundimit te gabuar ne vleresimin e TVSH-se. Eshte mese e qarte se perlllogaritja e vleres se akcizes behet ne momentin e prodhimit te objektit taksimit te saj.

Ne rastin konkret perlllogaritja e vleres se akcizes nga Drejtoria e Pergjitheshme e Doganave eshte bere duke ju referuar periudhes 01.10.2012 deri me 24.02.2014 se maltos se perpunuar e vleresuar si birre e pa deklaruar ne sitem per 2.607.383 litra birre. Por koha qe eshte here e efektshrne per llogaritjen e akcizes nuk eshte e njejte me kohen e perlllogaritjes se TVSH-se;

TVSH-ia behet e llogaritshme ne momentin e hedhjes per konsum/shitjes te mallit. Pra per per dokumentuar sasine e mallit te tatueshem (TVSH-se) patjeter ka qene e domosdoshme kryeria e inventarit fizik ne magazinën e subjektit per te provuar nese eshte hedhur per shitje produkti. Eshte pikerisht kjo arsyeja qe pala paditese provon se ka patur gjendje malli ne magazinat e vertetuar kjo me faturat e shoqerimit te mallit dhe DSHA-te (Dokumenti Shoqerues Administrativ) produktet e akcizes per muajt: Maj-Qershor Gusht-Shtator dhe Nentor-Dhjetor 2014.

Gjithashtu vlen per t'u theksuar se te dhenat nga Drejtoria e Pergjitheshme e Doganave jane deri me date 24.02.2014, kohe qe Urdhri per kontrollin tatimor ka dale me date 18.03.2014 dhe i eshte dorezuar pales paditese me date 27.03.2014, fakt ky perseri nuk provon qe periudhen qe "mbulon" me informacion Dogana deri ne fillimin vleresimit tatimor (gati nje mujore) ka patur apo jo gjendje malli ne magazine e paditesit, pasi rezulton se pas kesaj periudhe paditesi ka kryer levizje te llojit te mallit-birre per ne magazinat sekondare te kesaj shoqerie. Pra arrihet ne konkluzionin se nuk ndodhemi ne rastet kur mund te kryhet perdorimi i informacionit per vleresim tatimor te ardhur nga te dhena te drejtperdrejta, dokumente ose informacion, dhene nga pale te treta.

Referuar natyres juridike te mosmarreveshjes ne shqyrtim dhe paleve ndergjyqese, Gjykata vlereson se ceshtja objekt shqyrtimi perben nje mosmarreveshje ne fushen e tatimeve. Shkaku ligjor i konfliktit midis paleve, i cili pretendohet nga paditesi gjate gjithe gjykimit, lidhet me aplikimin e gabuar te procedures se ndjekur nga ana e paditur per nxjerrjen e aktit administrativ, procedure kjo e cila pretendohet se eshte here ne kundershtrim te plote me parashikimet e ligjit nr. 9920 ,date 19.05.2008 "Per procedurat Tatimore ne Republiken e Shqiperise" dhe udhezimit nr.24, date 02.09.2008, dale ne zbatim te tij.

Pavaresisht pretendimeve dhe prapesimeve te paleve ne kete gjykim, Gjykata vlereson se shqyrtirni dhe zgjidhja e nje ceshtjeje nga gjykata nuk mund te bazohet vetern mbi ate qe formalisht shkruhet ne aktet e procesit dhe qe mund te emertohen objekti apo baza ligjore.



Gjykatat gjate shqyrtimit te ceshtjes, duke vleresuar dhe marre parasysh te gjithë pennbajtjen e akteve procedurale, identifikoi shkaku ligjor te kerkimeve te paditesit ne Edhe me kerkimin per konstatimin pjesisht absolutisht te pavlefshem persa i perket procedures se ndjekur nga pala e paditur ne lidhje me vleresimin e TVSH-se se pretenduar si e pa deklaruar ne lidhje shitjen e birres, Vleresim i kryer ne muajin Shkurt 2014 ne shoqerine XX shpk. Sa me siper eshte shprehur qarte dhe ne Vendimin Unifikues te Kolegjeve te Bashkuara te Gjykates se Larte nr.3/2012.

Gjykata duke iu referuar shkaku ligjor te kerkimeve te paditesit, arrin ne konkluzionin se objekt i vertete i ketij gjykirni si dhe shkak ligjor i tij eshte pikerisht pavlefshmeria absolute e pjesshsme e aktit administrativ, Njoftim Vleresimi per detyrimet nr.xxxx/5, date 07 .08.2014 i pales se paditur, me pretendimin se akti eshte nxjerre nga organi administrativ ne kundershkim me proceduren e parashikuar ne ligj (neni 116 dhe 117 i K.Pr.Administrative), ne nenin 71 te ligjit me nr.9920,date 1 9.05.2008 "Per procedurat tatimore ne Republiken e Shqiperise" dhe Udhezimit me nr.24,date 02.09.2008 dale ne zbatim te tij jane parashikuar rastet kur mund te perdoret menytrat alternative te vleresimit.

Neni i mesipercituar, ne menyre te qarte dhe te shprehur, parashikon disa metoda alternative per percaktimin e detyrimit tatimor, respektivisht nepermjet respektimit te nje procedure te posacme hetimi administrativ, te zbatueshme vetem ne raste e rrethana te caktuara e te motivuara siç duhet dhe vetem pasi organi tatimor te kete ndjekur e respektuar disa hapa procedurale te detyrueshme dhe specifike. Per vete rendesine e madhe qe perfaqeson vleresimi, pasojat qe ai sjell per subjektet si dhe per te slunangur dhe menjanuar abuzimet e administrates shtetore, ne rastin konkret ligji e detyronte palen e paditur te bente vleresim faktik te gjendjes reale/faktike te mallit, nisur edhe nga urdherimi i titullarit te institucionit (shih.fq. 13 ku citohet se duhet bere inventari fizik per lendet e para, produkte dhe mallra).

Ne nenin 116/c te K.Pr.Administrative parashikohet shprehimisht: "Aktet administrative do re quhen absolutisht te pavlefshme, kur akti eshte nxjerre ne kundershkim me formen dhe proce duren e kerkuar nga ligji. Ne kuptimin e se drejtes, akte administrative absolutisht te pavle:fshme jane ato akte, te cilat per shkak te shkeljes thelbesore te ligjeve mbi bazen e te cilave jane nxjerre nuk kane fuqine e nje akti administrativ te vlefshem dhe objektivisht nuk konsiderohen qe te kene ekzistuar ne asnje cast. Akti administrativ absolutisht i pavlefshem nuk mund te ndreqet as ne te ardhmen, sepse ai objektivisht konsiderohet se nuk ka ekzistuar ne asnje cast. Respektirni i formes dhe i procedures per nxjerrjen e aktit administrativ perben nje element, shume te rendesishem, i cili percakton vlefshmerine e tij.

Ne baze te analizes se mesiperme, akti administrativ (njoftim vleresimi) i nxjerre ne rastin konkret nga ana e pales se paditur, sjell si pasoje qe njoftim vleresimi i pales se paditur, te jete nje akt administrativ absolutisht pjesisht i pavlefshem. Ne mbeshetje te nenit 117/3 te K.Pr.Administrative: Njoftim Vleresimi Tatimor i pales se paditur me nr.xxxx/5,date 07.08.2014 eshte pjesisht absolutisht i pavlefshem vetem per pjesen qe ka te beje me detyrimet tatimore, gjithesejt detyrime plus gjobe 104.295.320 leke, kurse ne pjesen tjeter nuk provohet qe akti te jete absolutisht i pavlefshern dhe perderisa kjo pjese e pavlefshmerise nuk ndikon ne pjesen tjeter te aktit, ajo nuk mund te cenohet per pavlefshmeri te saj.



Perfundimisht u arrit ne konkludimin se kerkesa padia e paditesit eshte e mbeshtetur ne ligj dhe ne prova dhe per rrjedhoje ne mbeshtetje te nenin 40/pika c te ligjit me nr. 49/2012, gjykata arrin ne perfundim se njoftim vleresimi tatimor nr, xxxx/5, date 07.08.2014 eshte pjeserisht absolutisht i pavlefshem vetem per pjesen ate pjese qe ka te beje me detyrimettatimore, gjithesej detyrime plus gjobe ne shurnen 104.295.320 leke.

III. Vleresimi i Gjykates Administrative te Apelit:

Gjykata kryesisht konstatoi se çështja perben lende juridiksioni gjyqesor dhe se ajo ka kompetencen lendore dhe funksionale te gjykimit te saj bazuar ne nenet 7 dhe 10 te ligjit nr.49/2012 "Per organizimin dhe funksionimin e gjykatave administrative dhe gjykimin e mosmarreveshjeve administrative" i ndryshuar dhe duke iu referuar per zbatim Vendimit Njehsues Administrativ te Kolegjeve te Bashkuara te Gjykates se Larte me nr. 3, date 06.12.2013.

Ne lidhje me kushtet e pranueshmerise se ankimit, Gjykata e Apelit konstaton se ankimi eshte paraqitur konform kerkesave ligjore te neneve 44, 45 dhe 46 te ligjit m.49/2012 "Per organizimin dhe funksionimin e gjykatave administrative dhe gjykimin e mosmarreveshjeve administrative" i ndryshuar, brenda afatit ligjor, ne respektim te formes dhe permbajtjes se kerkuar nga neni 454 i Kodit te Procedures Civile, para gjykates kompetente, nga subjekti i legjitimuar pasivisht ne padi, i legjitimuar edhe ne te drejten e ankimit, jashte kushteve ndaluese te nenit 45 te ligjit nr. 49/2012 (vendimet e paankimueshme).

Ne funksion te analizes se shkaqeve te ngritura ne ankim, Gjykata Administrative e Apelit konstaton se vendimi i Gjykates Administrative te Shkalles se Pare Vlore nr.117, date 02.02.2015, objekt ankimi, eshte rrjedhoje e nje procesi te rregullt ligjor te zhvilluar ne respektim te dispozitave proceduriale dhe materiale, eshte nje vendim i drejte, i marre ne zbatim korrekt te ligjit dhe si i tille duhet lene ne fuqi:

Sikurse u citua me siper ne pjesen e fakteve dhe rrethanave te ceshtjes, pretendimet e pales paditese te marra per baze nga Gjykata Administrative e Shkalles se Pare Vlore kane te bejne ne thelb me pretendime mbi pavlefshmerine e pjesshme absolute te aktit administrativ, Njoftim Vleresimi Tatimor nr.xxxx/5 prot date 07.08.2014, te nxjerre nga Drejtoria Rajonale Tatimore e Tatimpaguesve te Medhenj, vetem per sa i perket detyrimit per TVSH-ne gjoba dhe kamatvonesa ne shumen totale 104.295.320 leke.

Pala e paditur dhe Avokatura e Shtetit ne thelb te ankimeve te paraqitura nga ana e tyre kane pretendear ne menyre te permbledhur se:

Pretendimi i paditesit per pavlefshmeri te pjesshme absolute akti se DRTM nuk duhet te merrte inventarin fizik nga dogana, pasi ky inventar nuk eshte kryer presa i perket efekt te akcizes dhe nuk ka lidhje me organin tatimor, nuk qendron kjo pasi ne rastin tone informacioni i DPD eshte pikerisht ai i klasifikuar ne piken 72.b te sipercituar. Fakti qe paditesi nuk e lea kundershuar ne rruge administrative dhe gjyqesore vleresimin per akcizen e papaguar te kryer nga dogana, bazuar ne ket« inventar fizik tregon qarte qe ai qendron, qe do te thote se rezultati do te ishte i njejt« edhe po te kryhej prej inspektorit te kontrollit.



Inspektori i kontrollit ketij inventar fizik ne magazinën e paditesit do ta kryente ne prani te punonjesve te punonjesit le doganes.

I vetmi arsyetim i gjykates mbi vleresimin e pavlefshmerise absolute te pjesshme te ketij akti qendron ne proceduren e nxjerrjes se tij (faqe 12 e vendimit). Duke ju referuar ketij arsyetimi nuk permendet asnje shkelje konkrete per kete lloj pavlefshmerie. Pra gjykata nuk ka arritur te identifikojë shkeljen dhe perseri jep konsiderate teorike per pavlefshmerine absolute te aktit pa ju referuar rastit konkret.

Te tilla pretendime te pales se paditur ankuese dhe Avokatures se Shtetit ne vleresim te Gjykates Administrative te Apelit jane te pabazuara ne ligj dhe me te drejte nuk jane marre per baze nga gjykata e shkalles se pare ne vendirnin e saj.

Gjykata Administrative e Apelit ka parasysh faktin se veprimtaria e organeve te administrates tatimore rregullohet nga ligjet materiale, ne varesi te fushes se veprimtarise se secilit organ. Ne rastin konkret, kemi te bejme me organe te administrates tatimore, aktet dhe veprimet e te cilave rregullohen nga Ligji Nr.9920 date 19.5.2008 "Per procedurat tatimore ne Republiken e Shqiperise", i ndryshuar dhe nga Udhezimi i Ministrit te Financave Nr.24 date 2.9.2008, dale ne baze dbe ne zbatim te ligjit te sipercituar.

Ne analize te kuadrit te posacem ligjor per detyrimet tatimore, gjykata referon ne dispozitat e meposhtme ligjore:

Ne nenin 68 pika 1 germa "a" dhe pika 5 genna "b" te ligjit material 9920/2008, parashikohet sevleresimi tatimor eshte llogaritja e detyrimit tatimor te tatimpaguesit nga administrata tatimore...5. Administrata tatimore vlereson detyrimin tatimor te tatimpaguesit, ne perputhje me dispozitat e legjislacionit perkates. Vleresimi bazohet ne:b) rezultatet e nje kontrolli, ne perputhje me kreun X te ketij ligji ".

Ne piken 68.3.1 te Udhezimit 24/2008, parashikohet se: "Administrata tatimore ka autoritetin dhe detyrimin per te mbikeqyrur te gjithë procesin e vleresimit le detyr;meve tatimore le personave te tatueshem. Ajo mund le beje nje vleresim le detyrimit tatimor te personit te tatueshem ... ".

Me tej ne pikat 70.1 dhe 70.2 te Udhezimit 24/2008, parashikohet se:

"70.1 Njoftimi i vleresimit tatimor, leshohet nga drejtoria rajonale e tatimeve nen juridiksionin e te ciles eshte personi i tatueshem dhe nenshkruhet nga drejtori i kesaj drejtorie.

70.2 Drejtorite rajonale le tatimeve mund te bejne vleresime tatimore per cdo lloj detyrimi tatimor dhe per kontributet e sigurimeve shoqerore e shendetesore, subjekte le te cilave jane per so nat e tatueshem, nen juridiksionin e tyre".

Bazuar ne permbajtjen e dispozitave te mesiperme ligjore e nenligjore, rezulton se detyrimet e nje subjekti tatimpagues jane rezultat i fakteve te konstatuara ne perfundim le konrollit tatimor, materializuar ne aktin administrativ te njoftim-vleresimin per detyrimet tatimore qe



nxjerr drejtoria raionale tatimore respektive, i ankimueshern ne rruge administrative e gjyqesore, ne kete te fundit me padi te natyres administrative e ngritur ndaj aktit (akteve) administrative.

Ligji nr. 9920 date 19.5.2008 'Per procedurat tatimore ne Republiken e Shqiperise', i ndryshuar, parashikon ne nenin 80 te tij, situatat per kryerjen e nje kontrolli tatimor per periudhen e kontrolluar, e konkretisht sipas fonnulimit te meposhtem:

1. Administrata tatimore kontrollon deklaratat tatimore, llogarite, librat dhe regjistrimet tatimore le tatimpaguesit, perfshire le gjithe dokumentacionin, qe ka le beje me te ardhurat, shpenzimet, aktivet dhe pasivet dhe marredheniet financiare me pale le treta.

2. Kontrolli i tatimpaguesit bazohet ne deklaratat e dhena nga tatimpaguesi, si dhe ne librat, regjistrimet e informacionin e dhene nga palet e treta ose ne perputhje me menyrat alternative te vleresimit, parashikuar ne nenin 72 le ketij ligji.

3. Administrata tatimore kontrollon saktesine e te gjitha dokumenteve, qe kane le bejne me statusin ligjor, rezidencen, veprimtarine ekonomike, pagesat dhe detyrimet tatimore, si dhe cdo dokument tjeter me rendesi per percaktimin e detyrimit tatimor.

6. Procedural per kryerjen e kontrolleve tatimore dhe llojet e kontrolleve tatimore miratohen nga Ministri i Financave, me propozimin e Drejtorit te Pergjithshem te Tatimeve, ne sinkron me ligjin dhe ne haze te tij, Udhezimi m.24 date 2.9.2008 "Per procedurat tatimore ne RSH" paragrafi 80.3 percakton se:

Kontrollet tatimore jane:

a)Kontroll tatimor i plote ne vend. Keto kontrolle jane gjitheperfshirese dhe ndermerren perte kontrolluar le gjitha aspektet e biznesit le personit le tatueshem per le gjitha periudhat kohore qe nga kontrolli i plote i fundit dhe te gjithe llojet e tatimeve. Keto kontrolle kryher bazuar ne analizen e riskut.

Ligji nr.9920/2008 "Per procedurat tatimore ne RSH", i ndryshuar, ne nenin 71 te tij te titulluar 'E drejta per te perdorur menyra alternative vleresimi' ka percaktuar se: Administrata tatimore ka te drejte te perdore menyra alternative vleresimi le detyrimit tatimor te tatimpaguesit dhe te nxjerre nje vleresim, ne rastet kur:

a) tatimpaguesi nuk dorezon deklaraten tatimore, ne perputhje me afatin dhe menyren e kerkuar ne legjislacionin tatimor perkates;

b) deklarata tatimore permбан te dhena te pasakta ose te falsifikuara;

c) tatimpaguesi nuk mban ose ruan llogari apo regjistrime te sakta te transaksioneve;

ç) tatimpaguesi nuk bashkepunon me kontrollin tatimor te autorizuar;

d) tatimpaguesi nuk ve ne dispozicion irformacionin e kerkuar dhe dokumente le tjera, te nevojshme, per llogaritjen e detyrimit te tij tatimor;



dh) tatimpaguesi hyn ne transaksione me persona te lidhur jo ne baze te parimit te vleres se tregut, ose hyn ne transaksione pa efekte ekonomike thelbesore;

e) tatimpaguesi hyn ne transaksione shitblerjeje me para ne dore, qe tejkalojne shumen 150000 leke.

ë) tatimpaguesi nuk perdor rregullisht pajisjen fiskale.

Pika 71 e Udhezimit nr. 24/2008, te ndryshuar ka percaktuar ne menyre me te detajuar si me poshte:

71.1 Administrata tatimore ka te drejte te kontrolloje sakesine e percaktimit te detyrimeve tatimore, pavaresisht nga menyra e vleresimit talimor te perdorur. Nepermjet kontroleve tatimore, mund te kryhet verifikimi i sakesise se deklarimeve tatimore per tatimin mbi fitimin, per TVSH-ne dhe per te gjitha llojet e tjera te detyrimeve tatimore, perfshire tatimin mbi te ardhurat nga punesimi dhe kontributet e sigurimeve shoqerore dhe shendetesore. Ne kushte e rrethana te caktuara nga ligji dhe ne kete udhezim, administrata tatimore ka te drejte te perdore menytrat alternative te vleresimit te detyrimeve tatimore te personave te tatueshem.

71.2 Aplikimi i metodave alternative te vleresimit tatimor sipas germave b), c) dhe dh) te nenit 71 te Ligjit behet: pasi eshte marre nje vendim me shkrim nga drejtori i drejtorise rajonaie.

Gjykata mban parasysh sa percaktuar ne nenin 116, germa 'b' dhe 'c' te Kodit te Procedures Administrative, ne te cilin eshte percaktuar se akti konsiderohet absolutisht i pavlefshem..... b)Kur akti administrativ eshte nxjerre nga nje organ i administrativ ne kapercim te kompetencave te tija. c)kur akti ka dale ne kundershtrim me formen dhe proceduren e duhur ligjore".

Lidhur me parashikimin qe ben pika 'b' e nenit 116 te K.Pr.Administrative, gjykata vlereson se se qe nje akt te konsiderohet absolutisht i pavlefshem ne kuptim te nenit 116 germna "b" te K.Pr.Administrative eshte e nevojshme jo vetern qenia si organ i identifikuar i administrates publike, por edhe pajisja nga ligji me tagrat e nxjerrjes se aktit administrativ. Cdo organi te administrates shteterore i percaktohet me ligj ose me akt nenligjor kompetenca per fushen qe ai mbulon, me qellim ushtrimin e te drejtave dhe detyrave brenda juridiksionit perkates. Ushtrimi i kompetencave pertej kufijve te ligjit perben cenim te parimit te ligjshmerise, fakt ky qe konkludon ne perfundimin se vetern ne ato raste kur aktet administrative rezulton te jene nxjerre nga ana e organeve te administrates shteterore ne kapercim te kompetencave te tyre ligjore, i bejne keto te fundit si akte administrative absolutisht te pavlefshme, ndersa qe nje akt administrativ te konsiderohet si absolutisht i pavlefshem ne kuptim te nenit 116 germa "c" te K.Pr.Administrative, kerkohet qe mosrespektimi i formes dhe procedures te jene te atij karakteri dhe te asaj rendesie qe te kene ndikuar drejtperdrejt ne nxjerrjen e aktit administrativ, pra kerkohet qe akti administrativ te kete dale ne kundershtrim te hapur me formen dhe proceduren e detyrueshme qe rezulton te jete parashikuar ne ligjin e posacem mbi bazen e te cilit rezulton qe te kete dale akti adrnistrativ, objekt kundershtrimi ne rruge gjyqesore.



Ne rastin konkret me qellim percaktimin e faktit nese jemi apo jo para rasteve te percaktuara ne nenin 116 te K.Pr.Administrative gjykata i referohet dispozitave te ligjit specifik nr.9920/2008 "Per procedurat tatimore ne RSH", i ndryshuar dhe udhezimit nr.24/2008, dale ne zbatim te tij, perkatesisht nenit 71/b dhe 'c' te ligjit si dhe pikes 71/2 te udhezimit.

Ceshtja objekt gjykimi, ne vleresim te Gjykates Administrative te Apelit ka te beje ne thelb me:

-Tejkalimin e kompetencave te inspektoreve te kontrollit dhe shkeljes se procedures se kerkuar nga ligji ne nxjerrjen e detyrimeve tvsh-se dhe tatim fitimit, ne formen e gjobave dhe kamatvonesave ne shumen totale 104.295.320 leke, ne Njoftim Vleresimin Tatimor nr.xxxx/5 prot date 07.08.2014 te nxjerre nga ana e Drejtorise Rajonale Tatimore te Tatimpaguesve te Medhenj leshuar me tejkalimin e kompetencave te detyrimeve te njoftim vleresimit persa i takon pjeses se kontestuar te njoftim vleresimit, objekt gjykimi, Gjykata Administrative e Apelit arrin ne perfundim se inspektoret e kontrollit kane arritur ne nxjerrjen e detyrimeve te kontestuara gjyqesisht ne njoftim vleresimin tatimor, pa kryer nje inventar fizik, sic dhe ishte percaktuar ne objektin e kontrollit, duke vepruar keshtu ne tejkalim te kompetencave te dhena atyre nga Drejtori. Keshtu referuar objektit te kontrollit, sipas program raport kontrollit te nenshkruar dhe miratuar nga Drejtori i DRTM, objekt kontrolli ishte nder te tjera dhe sakesimi i rezultatit financiar nepermjet kontrollit te vetedeklarimeve, llogaritjes e derdhjes se detyrimeve tatimore ne zbatim te kerkesave te ligjeve si dhe kryerja e inventarit fizik per lenden e pare, produktin dhe mallra, detyre funksionale kjo e inspektoreve. Kjo detyre nuk rezulton te jet« kryer ne rastin konkret, duke u marre per haze nga ana e tyre inventari I kryer nga ana e punonjesve te doganave, njoftuar te paditurit ne kete gjykim me ane te shkrases nr. xxxxll prot, date 26.06.2014 te Drejtorise se Pergjithshme te Doganave ne permbajtje te se ciles thuhet se: Nga llogaritjet e kryen per periudhen 01.10.2012 deri me daten 24.02.2014 per produktin "birre e prodhuar" ka rezultuar nje difference prej 2.607.383 litra birre, e pa deklaruar ne sitem, qe do te thote se eshte hedhur per konsum e pa dokumentuar duke ju shmangur keshtu detyrimin sipas ligjit nr.61/2012 "Per akcizen ne Republiken e Shqiperise".

b)Ndersa lidhur me proceduren qi ligji specifik kerkon ne aplikimin e metodave alternative te vleresimit tatimor, gjykata ka parasysh percaktimet e nenit 71/b dhe c te ligjit nr.9920/2008 "Per procedural tatimore ne RSH", i ndryshuar dhe pikes 71/2 te udhezimit nr.24/2008, dale ne zbatim te ketij ligjit.

Gjykata Administrative e Apelit thekson faktin se e drejta per te beri rivleresim me metoda alternative sipas neneve 71/b dhe 'c' ishte nje e drejte qe legjislacioni tatimor i njeh administrates tatimore, rivleresim i cili behet gjithmone ne kuader te nje kontrolli tatimor ne vend (siç dhe ka ndodhur ne rastin konkret), por gjithmone duke respektuar procedure e percaktuar ne piken 71.2 te Udhëzimit nr.24/2008, i cili taksativisht ka percaktuar ne menyre explicite dhe te qarte se "Aplikimi i vleresimi: tatimor sipas germave b), c) dhe dh) te nenit 71 ti Ligjit behet pasi ishte marre nje vendim me shkrim nga drejtori i drejtorise rajonale.

Vendimarrja mbi rikarakterizimin e transaksioneve tregtare e te shitblerjes, persa i perket sasise se vleresuar si e shitur prej 2.607.383 litrash nga ana e te paditurit (e cila sa i takon



provueshmerise ne fakt nuk rezulton e shitur nga aktet dhe faturat e shoqerimit, prove ne dosjen gjyqesore) ka te beje me nje nga perjashtimet nga rregulli i pergjithshem i motivimit, rasteve, kriterëve, metodikes dhe kornpetences per te ndermarre nismen dhe disponuar per kontrollin, hetimin administrativ, percaktimin e detyrimeve dhe denimeve administrative per shkeljet e ligjit fiskal nga subjektet tatimpaguese.

Pra ligji i posacem nr.9920/2008 ka parashikuar se rikarakterizimi i transaksioneve per te reflektuar gjendjen reale te te ardhurave nga shitja te nje tatimpaguesi, duke marre per baze cmimet reale te tregut, behet vetem me urdher me shkrim te Drejtorit te Drejtorise Rajonale, sipas propozimit me shkrim argumentuar me fakte dhe prova te inspektorit te kontrollit per mundesine e deformimit te çmimeve te shitjes nga tatimpaguesi. Percaktimi i nje procedure te detajuar nga dispozita e sipercituar, ka si qellim qe gjykata ne shqyrtimin e ceshtjes objekt gjykimi te vleresoje nese nga pala e paditur eshte ndjekur apo jo nje procedure e tille, procedure e cila ne rastin konkret nuk provohet te jete kryer, persa kohe ne dosjen gjyqesore mungon propozimi i inspektorit te kontrollit dhe miratimi i Drejtorit te Drejtorise Rajonale Tatimore te Tatimpaguesve te Medhenj lidhur me rivleresimin e kryer. Sa me siper, lidhur pikerisht me respektimin e procedures se percaktuar ne ligj per nxjerrjen e aktit, arrijme ne perfundimin se akti administrativ njoftim vleresimi nr.xxxx/5 prot date 7.8.2014 eshte pjesisht i pavlefshem, pasi nga pala e paditur nuk u provua ekzistenca e nje autorizimi nga Drejtori Rajonal per kryerjen e ketij vleresimi.

Gjykata Administrative e Apelit ne analize te sa me siper, vlereson te drejte perfundimin e arritur nga gjykata e shkalles se pare, e cila ka pranuar padine dhe konkludon se nga ana e te paditurit inspektoreve ti kontrollit Drejtorise Rajonale Tatimore te Tatimpaguesve te Medhenj eshte vepruar ne tejkalim te kompetencave qe ju jane dhene atyre nga ana e Drejtorit Rajonal ne objektin e kontrollit si dhe nga ana e te paditurit nuk eshte zbatuar procedura e kerkuar ligjore ne rastin e rivleresimit te transaksioneve ne nxjerrjen e detyrimeve, gjoba dhe kamatvonesa TVSH dhe tatimfitimi ne vleren 104.295.320 leke.

Lidhur me pretendirnet e parashtruara ne ankim nga pala e paditur, referuar fakteve te mesiperme, Gjykata Administrative e Apelit vlereson se jane te pabazuara ne ligj e prova. Ne keto pretendime rezulton te jene paraqitur te njejtat fakte dhe argumenta qe jane paraqitur edhe gjate gjykimit te çështjes ne shkalle te pare dhe asnje argument shtese perse analiza e rrethanave te faktit te bere ne vendimin e gjykates se shkalles se pare eshte e pabazuar ne ligj e prova.

Konstatohet se gjithe pretendimeve te paraqitura ne ankim u eshte dhene zgjidhje ne vendim nga gjykata e shkalles se pare. Ky vendim konstatohet te jete rrjedhoje e nje analize te hollesishme te rrethanave te faktit e te ligjit qe jane percaktuar ne menyre te plote e te drejte.

Kjo analize rezulton te jete plotesisht e bazuar ne kriteret e dispozitave perkatese te permendura ne vendim. Gjykata Administrative e Apelit nuk gjen shkaqe ligjore per te cenuar vendimmarrjen e Gjykates se Shkalles se Pare dhe per kete arsye bazuar ne nenin 50, shkronja "b" te ligjit nr.49/2012 "Per organizimin dhe funksionimin e gjykatave administrative dhe gjykimit e mosmarreshjeve administrative" i ndryshur, perfundimisht



vlereson se vendimi nr.117, date 02.02.2015 i Gjykates Administrative te Shkalles se Pare Vlore, duhet lene ne fuqi.

PER KETO ARSYE

Gjykata Administrative e Apelit, bazuar ne nenin 50, shkronja "b" e ligjit nr.49/2012 "Per organizimin dhe funksionimin e gjykatave administrative dhe gjykimin e mosmarreshjeve administrative", i ndryshuar

VENDOSI:

Lenien ne fuqi te vendimit nr.117 date 02.02.2015 te Gjykates Administrative te Shkalles se Pare Vlore.

Kunder ketij vendimi lejohet rekurs ne Kolegjin Administrativ te Gjykates se Larte, brenda 30 diteve afat qe fillon nga e nesermja e njoftimit te vendimit.

2. VENDIMI NR 745(682) DATE 22.02.2017

VENDIM

Gjykata Administrative e Apelit e perbere nga: GJYQTAR : xxxxxxxxx
GJYQTARE : xxxxxxxx GJYQTARE: xxxxx

asistuar nga sekretare gjyqesore _____ ne Tirane ne date 22.02.2017 mori ne shqyrtim ne dhome keshillimi, ceshtjen me nr. 8351/5778/1596 regjistri themeltar, date 09.04.2015 regjistrimi, me pale ndergjyqese :

PADITES: Subjekti "XX"sh.p.k., me NIPT-----, me seli ne Polican Skrapar, me perfaqesues ligjor -----.

TE PADITUR: Drejtoria e Pergjithshme e Tatimeve Tirane (Drejtoria e Apelimit Tatimor). Drejtoria Rajonale Tatimore, Berat.

OBJEKTI: Konstatimi i pavlefshmerise absolute si dhe shfuqizimi i aktit administrativ, Njoftim Vleresimi per Detyrimet Tatimore nr.1604, date 18.04.2013 te Drejtorise Rajonale Tatimore Berat. Shfuqizimi i Vendimit Nr. 1138313, date 11.09.2014 te Drejtorise se Apelimit Tatimor Tirane.

BAZA LIGJORE: Nenet 31, 32/a, 35, 36, 41, 42 te Kodit te Procedures Civile, ligji nr. 49, date 03.05.2012 "Per organizimin dhe funksionimin e gjykatave administrative dhe gjykimin e mosmarreshjeve administrative" neni 17 e vijues, ligji nr. 8485, date 12.05.1999 "Kodi i Procedurave Administrative te Republikes se Shqiperise" i ndryshuar , ligji nr. 9920, date 19.05.2008 "Per procedurat tatimore ne Republiken e Shqiperise".



Gjykata Administrative e Shkalles se Pare Vlore me vendimin nr. 1850, date 16.12.2014 ka vendosur:

- Pranimin e kerkese padise.
- Konstatimin e pavlefshmerise absolute te Aktit Administrativ:

1. Njoftim vleresimi per Dtyrimet Tatimore nr. 1604, date 18.04.2013 te Drejtorise Rajonale Tatimore Berat.

2. Shfuqizimi i Vendimit Nr. 11383/3, date 11.09.2014 te Drejtorise se Apelimit Tatimor Tirane, me te cilin eshte lene ne fuqi vendimarrja e Drejtorise Rajonale Berat per gjoben ne masen 2.000.000 (dy million) leke (Per mosdeklarim te kater punonjesve).

Shpenzimet gjyqesore i ngarkohen pales se paditur.

Kunder ketij vendimi mund te behet ankim ne Gjykatën e Apelit Administrativ Tirane brenda 15 (pesëmbëdhjetë) diteve nga e nesërmeja e shpalljes se tij, afat i cili per palen e paditur ne mungese fillon nga dita e nesërme e marrjes dijeni mbi kete vendim.

Kunder ketij vendimi ne date 15.01.2015 (ka marre dijeni me 07.01.2015) ka paraqitur ankim pala e paditur Drejtoria Rajonale Tatimore Berat, duke kerkuar prishjen e vendimit nr. 1850, date 16.12.2014 te Gjykates se Shkalles se Pare Vlore dhe Ienien ne fuqi te akteve administrative si te drejta dhe te bazuara ne ligj.

Gjykata Administrative e Shkalles se Pare ne respektim te kerkesave ligjore te neneve 46 dhe 48 te ligjit nr. 49I2012 "Perorganizimin dhe funksionimin e gjykatave administrative dhe gjykimin e mosmarreshjeve administrative", i ndryshuar ka vendosur pranimin e ankimit.

GJYKATA ADMINISTRATIVE E APELIT

ne dhome keshillimi, pasi degjoi relatimin e gjyqtarese Altina Nasufi, shqyrtoi te gjitha aktet shkrese dhe bisedoi ceshtjen ne teresi,

I. Rrethanat e ceshtjes:

V E R E N

1. Pala paditese shoqeria "XX" shpk, regjistruar ne Qendren Kombetare te Biznesit me NIPT, ushtron veprimtarine ne fushen e prodhim, perpunim, tregtim me pakice karburanti etj, me perfaqesues ligjor z..

1.1 Ne date 19.03.2014 inspektore te Policise se Shtetit (Sektori kunder krimit financiar), Qarku Berat, kane gjetur kater shtetas duke nxjerre gure, te cilet pasi jane pyetur nga ana e punonjesve te policise e ata kane deklaruar se jane punetore te firmes "XX"sh.p .k dhe mbi kete baze eshte mbajtur procesverbal konstatimi dhe procesverbalet e deklarimit te shtetasve

1.2 Nga ana e Drejtorise se Policise se Qarkut Berat me shkresen me nr. 983 prot. date 21.03.2014 i eshte kerkuar Drejtorise Rajonale te Tatimeve Berat: verifikimi nese kane qene



te siguruar kater punetoret qe nxirmin gure ne karrieren e gurit ne fshatin Novaj-Skrapar, dhe te konstatohet nese kane qene punetore te deklaruar nga subjekti ne pronesi te shtetasit Selim Qama", (duke i bashkelidhur dokumentet e sipercituara si dhe procesverbalet e marrjes se te dhenave nga personat qe kane dijeni per vepren penale te marra nga Prokuroria e Rrethit Gjyqesor Berat).

1.3 Pala e paditur pas verifikimit ka konstatuar se keta punonjes nuk kane qene te rregjistruar prane shoqerise paditese sipas ligjit (bazuar ne memo te dates 14.04.2014 e nr. 870 prot te sektorit te vleresimit perpunimit dhe rimbursimit ne DRT Berat). Ne keto kushte i eshte derguar pales paditese njoftim vleresimi per detyrimet tatimore me nr. 1604 prot. date 18.04.2014 duke e gjobitur palen paditese me gjobe ne masen 2.000.000 leke (Denim per mosdeklarim te punonjesve, bazuar ne process-verbalin e konstatimit date 19.03.2014 derguar me shkresen me nr. 983 prot. date 21.03.2014 te Drejtorise se Policise se Qarkut Berat me nr.1009 prot., date 24.03.2014 dhe vleresim tatim nr. 870 prot., date 14.04.2014).

1.4 Kunder aktit te mesiperm, pala paditese ka paraqitur ankimin administrativ prane Drejtorise se Apelimit Tatimor qe me vendimin nr. 11383/3 prot, date 11.09.2014 ka vendosur: "Lenien ne fuqi te aktit administrativ objekt ankimi, njoftim vleresimit per detyrimet tatimore nr. 1604 prot ., date 18.04.2014 per gjoben 2.000.000 leke, periodha 2014103 per mosdeklarim punonjesish te Drejtorise Rajonale Tatimore Berat dhe rrezimin e ankimit. Kunder ketij vendimi bazuar ne ligjin nr. 9920, date 19.05.2008 "Per procedural tatimore ne RSH-se" neni 109 lejohet ankim ne gjykaten administrative brenda 30 diteve kalendarike nga data e marrje dijeni".

2. Pala paditese duke mos qene dakort me kete vendim i eshte drejtuar gjykates me padine objekt gjykimi duke pretenduar se ne date 18.04.2013 prej te paditurit Drejtoria Rajonale Tatimore Berat eshte mbajtur akti administrativ njoftim vleresimi per detyrimet tatimore me nr. 1604, date 18.04.2013 ku njoftohem se duhet te paguaje gjoben prej 2.000.000 leke me pershkrimin "Mosdeklarim i punonjesve".

2.1 Gjate shqyrtimit gjyqesor rezultoi e provuar se nga ana e inspektoreve tatimore nuk eshte kryer asnje kontroll apo verifikim ne ambjentet e veprimtarise ekonomike te paditesit, sipas nenit 60, te ligjit Nr. 9920 date 19.05.2008 "Per Procedurat Tatimore ne RSH", dhe pikes 60.3.1, te Udhezimit Nr. 24 date 02.09.2008 te Ministrise se Financave. Inspektoret tatimore nuk i kane kerkuar informacion tatimpaguesit per aktivitetin ekonomik dhe operacionet financiare me te tretet. Pala e paditur ishte e detyruar te kerkonte informacion nga tatimpaguesi.

2.2 Drejtoria Rajonale e Tatimeve Berat ne shkelje te neneve 80,81 e 83, te ligjit nr. 9920 date 19.05.2008 "Per procedurat tatimore ne RSH " dhe pikave 80.3, germa "c", 83.3, 83.4 e 84.3, te Udhezimit Nr. 24 date 02.09.2008 te Ministrit te Financave nuk i ka derguar me paste tatimpaguesit kopje te raport kontrollit per t'i dhene mundesi tatimpaguesit te kundershkonte rezultatet e kontrollit dhe te paraqiste prova qe te vertetonte se shtetasit e konstatuar si punemarres nuk jane punonjes te tatimpaguesit (ne referim te pikes 83, te Udhezimit nr. 24 ,date 02.09.2008 te Ministrit te Financave).



2.3 Gjate shqyrtimit gjyqesor rezultoi e provuar se ne date 19.03.2014 inspektore te Policise se Shtetit kane gjetur kater shtetas duke nxjerre gure dhe ata kane deklaruar se jane punetore te firmes "XX"sh.p.k., par paditesi pretendon se asnjehere nuk i kane qene te punesuar kater shtetasit e kapur nga inspektoret e policise se shtetit dhe ata kane deklaruar se jane punetoret e kesaj firme nisur nga fakti se e dine qe kjo eshte nje firme e rregullt e serioze dhe qe rregullisht paguan gjithe detyrimet qe ka ndaj shtetit. As administratori edhe asnje nga perfaqesuesit e tjere apo punonjes te firmes "XX"sh.p.k. nuk kane qene prezent kur eshte perpiluar akt kontrolli i inspektoreve dhe ne asnje moment nuk kane marre dijeni per kete akt kontroll. Adminstratori i firmes eshte vene ne dijeni te ketij akti vetem ne momentin kur eshte njoftuar per Njoftim Vleresimin objekt gjykimi (shkelje flagrante e ligjit nr. 9920, date 19.05.2008 "Per Procedurat Tatimore ne RSH" i ndryshuar konkretisht nenit 119, pika 1, germa b), si dhe Udhezimit nr. 24 date 02.09.2008 te Ministrit te Financave, pika 14.1.Pra sic shprehet taksativisht ne ligj eshte administrata tatimore me inspektoret e saj, qe mund te kontrolloje dhe te nxjerre detyrime mbi subjektin. Asnje organ tjeter nuk mund te hartoje akte konstatimi e proces-verbale gjobe, qe mund te penalizojë subjektin.Pra ne rastin konkret pala e paditur ka vepruar ne shkelje flagrante te ligjit per procedurat tatimore si dhe procedurave per vendosje penalitetesh.

2.4 Arsyetimi qe ben pala e paditur se administrata tatimore ka perdorur metoda alternative te vleresimit tatimor bazuar ne nenin 72.1, germa b) te udhezimit nr. 24, date 02.09.2008 te Ministrit te Financave nuk qendron pasi keto metoda alternative konsistojne ne disponimin e te dhenave te caktuara e me tej, verifikimin e ketyre te dhenave dhe kontrollin tatimor nga ana e inspektoreve te administrates tatimore. Pra vetem keta te fundit kane te drejten ligjore te kryejne procedura tatimore. Ne rastin konkret do te duhej qe me marrjen e informacionit nga Policia e Shtetit, inspektoret tatimore duhet te verifikonin ne vend dhe ne kohe reale problematiken e referuar nga Policia e Shtetit. Ne kete kuptim, perdorim i i metodes alternative nga administrata tatimore konform pikes 72.1, germa b) do te konsiderohej bashkepunim me Policine e Shtetit ne formen e informacioneve dhe konstatimeve fillestare nga ana e tyre. Me tej ky informacion do te duhej te verifikohej menjehere dhe ne vend nga ana e administrates tatimore. Par sic rezultoi ne gjykim nga ana e inspektoreve te Drejtorise Rajonale Tatimore Berat nuk eshte kryer asnje veprim i tille e si rezultat i kesaj kjo procedure e ben aktin administrativ absolutisht te pavlefshem, ne veshtrim te nenit 116/1/c te Kodit te Procedurave Administrative.

2.5 Ne proceduren administrative te ndjekur nga organi tatimor pasqyrohen shume shkelje ligjore perfshire dhe mohimin e te drejtes se pales paditese per t'u njohur me procedurat dhe per te marre pjese ne procedim. Keto shkelje proceduriale i kane mohuar tatimpaguesit (paditesit) te drejten per t'u degjuar e ankuar, te drejta te sanksionuara ne nenet 37, 38 e 83, pika 4 dhe 5, te ligjit nr. 9920, date 19.05.2008 "Per procedurat tatimore ne Republiken e Shqiperise".

2.6 Njoftim vleresimi per detyrim tatimore nr.1604, date 18.04.2013 te Drejtorise Rajonale Tatimore Berat dhe Vendimi Nr.11383/3 date 11.09.2014 te Drejtorise se Apelimit Tatimor Tirane jane akte administrative te pavlefshme sipas nenit 115/a,116/c e 117, pika 3, te Kodit



te Procedurave Administrative pasi jane nxjerre ne kundershkrim me formen dhe procedurat e kerkuara nga ligji dhe vijne ne kundershkrim flagrant me nenin 6/1, te KEDNJ, neneve 33/1,42 e 43, te Kushtetutes etj.

3. Palet e paditura, Drejtoria e Pergjithshme e Tatimeve dhe Drejtoria Rajonale Tatimore Berat kane prapesuar se penalizimi tatimor eshte rrjedhoje e vleresimit nga inspektori i drejtorise se perpunimit dhe menaxhimit te te ardhurave ne Drejtorine Rajonale Tatimore Berat, ne baze te informacionit te derguar nga Drejtoria e Policise se Qarkut Berat me shkresen nr. 983 prot., date 21.03.2014. Ne vijim te procedures te parashikuar ne ligj eshte nxjerre akti administrativ, Njoftim Vleresimi Nr. 1604 prot., date 18.04.2013, qe ka penalizuar shoqerine me gjobe 2.000.000 leke per mosdeklarim te fuqise punetore .

3.1 Nisur nga objekti i kerkese padise per "Pavlefshmerine absolute te akteve", pala e paditur pretendon se ne kuptimin e nenit 116, te ligjit nr. 8485 date 12.05.1999 te "Kodit te Procedurave Administrative", dhe ne interpretim te tij, Drejtoria Rajonale Tatimore Berat, ka vepruar konform procedurave ligjore, nuk ka bere asnje shkelje te nenit te siperpermendur duke sqaruar se eshte organ i identifikuar ; eshte organi kompetent per nxjerrjen e akteve administrative bazuar ne ligjin nr. 9920, date 19.05.2008 "Per procedurat tatimore ne Republiken e Shqiperise" i ndryshuar, neni 14 dhe Udhezimit nr. 24, date 02.09.2008 "Per procedurat tatimore ne Republiken e Shqiperise", pika 14.1.; aktet administrative, njoftim vleresimin per detyrimet tatimore nr. 1604 prot., date 18.04.2013 dhe vendimit nr. 1 1383/3 date 11.09.2014 i Drejtorise se Apelimit Tatimor prane Drejtorise se Pergjithshme te Tatimeve Tirane jane nxjerre ne formen dhe proceduren e kerkuar nga ligji, kjo per faktin se njoftim vleresimin per detyrimet tatimore nr. 1604 prot.,date 18.04.2013 eshte rrjedhoje e vleresimit nga inspektori i Drejtorise se Perpunimit dhe Menaxhimit te te Ardhurave ne Drejtorine Rajonale Tatimore Berat, ne baze te informacionit te derguar nga Drejtoria e Policise se Qarkut Berat me shkresen nr. 983 prot., eshte derguar proces-verbali (konstatimi) i dates 21.03.2014, mbajtur ne oren 12:00, nga oficeret te policise gjyqesore Berat ne vendin ku ushtron aktivitetin tatimpaguesi. Ne momentin e kontrollit oficeret kane konstatuar 4 (kater) punonjes, per te cilet eshte lene detyre per verifikime te metejshme nga organet tatimore (bashkelidhur fotokopje e process-verbalit ku jane emrat e punonjesve te konstatuar ne vendbiznes). Bazuar ne ligjin nr. 9920, date 19.05.2008 "Per procedurat tatimore ne Republiken e Shqiperise" (i ndryshuar), neni 68 "vleresimi tatimor" dhe Udhezimit te Ministrit te Financave nr. 24, date 02.09.2008, pika 68.3.1 eshte percaktuar se: "Administrata tatimore ka autoritetin dhe detyrimin per te mbikqyrur gjithe procesin e detyrimeve tatimore te personave te tatueshem".

3.2 Ne baze te dispozites se sipercituar administrates tatimore (pale e paditur) i lind e drejta e kryerjes se vleresimit te detyrimit tatimor i cili bazohet ne informacionet qe permban deklarata tatimore e tatimpaguesit, rezultatet e kontrollit apo menytrat alternative te vleresimit. Referuar permbajtjes se pikes 68.3.1 pika (c) dhe 72.1 te Udhezimit nr. 24, date 02.09.2008, ne rastin konkret, pala e paditur, Drejtoria Rajonale Tatimore Berat ka vepruar ne baze te te dhenave te vena ne dispozicion prej paleve te treta dhe me konkretisht prej



informacionit te ardhur nga Policia Gjyqesore Berat me shkresen nr. 983 prot, (Procesverbali i firmosur nga vete subjekti).

Nga kontrolli ne vendbiznesin e tatimpaguesit midis te tjerash jane konstatuar dhe personat qe punonin ne vendin e biznesit ne momentin e kontrollit . Konstatim i cili rezulton te jet e pranuar dhe konfirmuar dhe nga perfaqesuesi i tatimpaguesit.

3.3 Ne baze te ketij informacioni rezulton se pasi jane kryer verifikimet e nevojshme ne lidhje me deklarimin ose jo te punemarresve te konstatuar ne pune ne momentin e kontrollit eshte marre miratimi nga Drejtori i Drejtorise Rajonale Tatimore Berat, sipas shkrases nr. 870, date 14.04.2014 per vleresim alternative.

3.4 Nga verifikimet e kryera prane organit tatimor eshte konstatuar se nga ana e subjektit nuk eshte bere asnje lloj deklarimi per personat e siper permendur, ç'ka ka bere ndjekjen e procedurave te metejshme ligjore nga ana e institucionit dhe nxjerrjen e njoftim vleresimit, objekt ankimi per detyrimet tatimore nr. 1604 prot. date 18.04.2013, me ane te te cilit i eshte vendosur penalitet subjektit per mosdeklarim te te punesuarit ne vleren 2.000.000 leke, bazuar ne ligjin Nr. 9920, date 19.05.2008 "Per Procedurat tatimore ne Republiken e Shqiperise" i ndryshuar, neni 119, pika 1, germa b dhe ne Udhezimin nr. 24, date 02.09.2008 "Per procedurat tatimore ne Republiken e Shqiperise" ne nenin 119/1.

II. Vleresimi i Gjykates Administrative te Shkalles se Pare Vlore:

4. Gjykata ka pranuar kerkese padine me kete arsytim:

4.1 Gjykata cmon se akti administrativ: Njoftim vleresimi per Detyrimet Tatimore nr. 1604, date 18.04.2013 te Drejtorise Rajonale Tatimore Berat eshte nje akt absolutisht i pavlefshem pasi ai eshte nxjerre ne kundërshtim me formen dhe proceduren e kerkuar nga ligji. Ne nxjerrjen e tij nuk rezulton qe nga ana e punonjesve te Drejtorise se Tatimeve Berat te jene bazuar ne ndonje akt konstatimi te hartuar prej tyre. Mungesa e aktit te konstatimit eshte konstatuar edhe nga ana e vete Drejtorise se Apelimit Tatimor Tirane, fakt ky i provuar me shkresen me nr.16280/1 prot., date 30.07.2014 te kesaj te fundit me lende: kerkese per plotesim dokumentacioni i kerkohej z. ----- (perf.i firmes) dorezimi prane tyre te Njoftim vleresimit dhe Akt Konstatimin e mbajtur ne subjektin tuaj nga inspektoret e tatimeve. Jo vetem qe nuk ekziston asnje akt - konstatimi por edhe ne eventualitet te ekzistences se ndonje akti te tille ai patjeter duhet te jete i hartuar dhe perpiluar nga punonjesit e tatimeve te cilat jane te vetmet struktura te administrates se shtetit qe kane te drejte dhe per detyrim te hartojne akt-konstatime jo vetem ne lidhje me vleresueshmerine e detyrimit tatimor te kujtdo subjekti tatimor por edhe ne lidhje me konstatime shkeljeve ne fushen e tatimeve, kundrejt te cilave nga konstatimi i tyre vendosen gjoba administrative .

4.2 Ne rastin konkret rezulton se njoftim vleresimi per gjobe ne masen 2.000.000 leke kundrejt subjektit privat "XX" sh.p.k me administrator te vetem z.----- eshte vendosur mbi baze informacionit te dhene me shkresen me nr. 983 prot., date 21.03.2014 te Drejtorise se Policise se Qarkut Berat, ku ne baze te proces-verbalit te konstatim it te mbajtur nga ana e punonjesve te policise me date 19.03.2014 te kater punonjesit e pyetur prej tyre kane



deklaruar se punonin për llogari të këtij subjekti (Vlen për t'u theksuar se pala paditese ka paraqitur si prova në dobi të pretendimit të saj se punonjësit e pyetur nuk kanë qene në punë për llogari të firmës së tij, një deklaratë noteriale të të katër punonjësve me datë 06.05.2014 kanë bërë deklaratë noteriale pranë noterit publik - Arben Ndino -Berat se: nuk jemi punonjës të firmës "XX" sh.p.k. Me parë kemi dhënë një deklaratë me gojë (që kemi thënë se punojmë për shoqërinë "XX" sh.p.k) në atë moment në kemi qene në punë dhe u trembëm nga policia që na ndoqi për të na kapur. Mëqenese kemi degjuar që kjo firmë është e rregullt mendojmë se do të mund të mbroheshim me mirë nën emrin e kësaj firme. E verteta është se punojmë në mënyrë të pavarur nga asnjë firmë dhe mundohemi të nxjerrim ndonjë gur për të siguruar jetesën e familjeve tona. Në rastin konkret nuk është objekt i vlerësueshmerisë prej gjykates, pasi për objekt gjykimi kemi nëse akti administrativ është nxjerrë në kundërshtim flagrant me ligjin.

4.3 Gjykata vlerëson se DRT Berat është organi kompetent për nxjerrjen e akteve administrative bazuar kështu dhe në Ligjin nr. 9920, datë 19.05.2008 "Për procedurat tatimore në Republikën e Shqipërisë" i ndryshuar, nën 14 dhe Udhëzimit nr. 24, datë 2.09.2008 "Për procedurat tatimore në Republikën e Shqipërisë dhe referuar pikës 14.1, administrimi tatimor shprehet se: "Në zbatim të pikës 1, të nenit 14, të ligjit, Drejtoria e Përgjithshme e Tatimeve bashkë me drejtoritë rajonale të saj është autoriteti i vetëm tatimor qendror në Republikën e Shqipërisë. Si e tillë, ajo është i vetmi autoritet që pranon deklaratat tatimore për tatimet dhe taksat kombëtare përfshirë deklaratat për kontributet e sigurimeve shoqërore dhe shëndetësore, vlerëson detyrimet tatimore, kontrollojnë saktësinë e deklarimit dhe mbi këtë bazë, përcaktojnë detyrimet tatimore shtesë të një tatimpaguesi dhe rimbursimin apo kthimin e tatimeve të paguara tepër, nëse ka të tilla. Asnjë organ tjetër, përfshirë këtu Kontrollin e Lartë të Shtetit dhe strukturat e tjera të auditimit të jashtëm, nuk ka të drejtë të kontrollojë, të përcaktojë apo ndryshojë shumën e detyrimeve tatimore të tatimpaguesve të vëyante. Konstatohet se asnjë strukturë tjetër e administratës së shtetit nuk mund të marrë kompetencat e autoritetit tatimor. Është pikërisht mungesa e veprimit nga administrata tatimore që ka çuar në mungesën e ekzistencës së aktit të konstatimit, pa ekzistencën dhe përpilimin e tij nuk mundet të nxirrej njoftim vlerësimi për detyrimin në lidhje me gjobën e vendosur ndaj subjektit në masën $4 \times 500.000 = 2.000.000$ leke "Për mosdeklarim punonjësi"

4.4 Në referencë të parashikimeve të ligjit me nr. 9920 datë 19.05.2008 "Për procedurat tatimore në RSH" i ndryshuar konkretisht nën 119, pikë 1, germa b), ku thuhet se: "Nëse nga verifikimi dhe kontrolli në vendndodhjen e biznesit rezulton se tatimpaguesi nuk ka deklaruar në organin tatimor r; do të pësnuar rishtazi, të pakten një ditë kalendarike përpara fillimit të punës, përveç detyrimit për pagimin e shumës së detyrimeve tatimore dhe kontributeve shoqërore e shëndetësore, të llogaritura nga data e konstatimit, denohet me gjobë për çdo punonjës të padëklaruar si më poshtë: ..arrihet nën interpretimin se kontrolli duhet të kryhet nga punonjësit tatimor. Bile edhe punonjësit e Drejtorisë së Përgjithshme të Tatimeve duhet të jenë të shoqëruar nga punonjës të drejtorive respektive gjatë kontrollit tatimor të kryer nga ana e tyre. Arsyeimi që bën në vendimarrjen e saj Drejtoria e Apelit tatimor se ajo në vendimarrjen e saj në lidhje me vlerësimin tatimor mbështetet edhe në të dhënat direkte, dokumenta e informacione të marra nga persona të tretë me rastet e



konstatimit të shkeljeve administrative në fushën e tatimeve, por me rastet e me rastin e përdorimit të metodave alternative të vlerësimit tatimor. Përsa me sipër, gjykata arrin në konkluzionin se në rastin konkret në lidhje me nxjerrjen e aktit administrativ: Njoftim Vlerësimi për Detyrimet Tatimore nr.1604, datë 18.04.2013 të Drejtorisë Rajonale Tatimore Berat dhe me pasojë edhe të aktit pasues të tij vendimit nr. 11383/3, datë 11.09.2014 të Drejtorisë së Apelit Tatimor Tiranë janë absolutisht të pavlefshëm si akte të nxjerra në kundërshtim me formën dhe procedurën e përcaktuar nga ligji.

4.5 Një akt absolutisht i pavlefshëm nuk është akt, ai është një nulitet i plotë, i cili konsiderohet se nuk ka hyrë në fuqi asnjëherë. Për shkak të shkeljes së rëndë thelbësore të ligjes, pavlefshmeria absolute e një akti nuk mund të rregullohet në të ardhmen as nga palet dhe as nga organi që ka leshuar aktin, pasi ky akt konsiderohet sikur nuk ka ekzistuar asnjëherë. Si i tillë ai nuk mund të ketë fuqi detyruese as ndaj personave apo subjekteve të cilëve iu kundërdrejtohet dhe as ndaj organeve të tjera të administratës shtetërore.

4.6 Përfundimisht u arrit në konkludimin se kërkesepadia e paditesit është e mbështetur në ligj dhe në prova dhe për rrjedhojë në mbështetje të nenin 40, pika c, e ligjit me nr. 49/2012 "Për Organizimin dhe Funkcionimin e Gjykatave Administrative dhe Gjykimin e Mosmarreveshjeve Administrative", gjykata cmon se: Njoftim Vlerësimi për Detyrimet Tatimore nr.1604 datë 18.04.2013 të Drejtorisë Rajonale Tatimore Berat është një akt absolutisht i pavlefshëm pasi është nxjerrë në kundërshtim me formën dhe procedurën e kërkuar ligjore.

III. Shkaqet e ngritura në ankimin e palës së paditur:

5. Vendimi i gjykates nuk është i drejtë, jo i bazuar në ligj e në prova, për shkaqet si më poshtë vijon:

5.1 Nisur nga objekti i kërkesë padisë për "Pavlefshmerinë absolute të akteve", pala e paditur pretendon se në kuptimin e nenit 116, të ligjit nr. 8485 datë 12.05.1999 të "Kodit të Procedurave Administrative", dhe në interpretim të tij nën Drejtoria Rajonale Tatimore Berat, ka vepruar konform procedurave ligjore, nuk ka bërë asnjë shkelje të nenit të sipër përmendur duke s-qaruar se është organ i identifikuar; është organi kompetent për nxjerrjen e akteve administrative bazuar në ligjin nr. 9920, datë 19.05.2008 "Për procedurat tatimore në Republikën e Shqipërisë" i ndryshuar, nën 14 dhe Udhëzimit nr. 24, datë 02.09.2008 "Për procedurat tatimore në Republikën e Shqipërisë", pika 14.1.; aktet administrative, njoftim vlerësimit për detyrimet tatimore nr. 1604 prot., datë 18.04.2013 dhe vendimit nr. 11383/3 datë 11.09.2014 të Drejtorisë së Apelit Tatimor pranë DPT Tiranë janë nxjerrë në formën dhe procedurën e kërkuar nga ligji, kjo për faktin se njoftim vlerësimit për detyrimet tatimore nr. 1604 prot., datë 18.04.2013 është rrjedhojë e vlerësimit nga inspektori i Drejtorisë së Përpunimit dhe Menaxhimit të të Ardhurave në Drejtorinë Rajonale Tatimore Berat, në bazë të informacionit të dërguar nga Drejtoria e Policisë së Qarkut Berat me shkresën nr. 983 prot., është dërguar proces-verbali (konstatimi) i datës 21.03.2014, mbajtur në orën 12:00, nga oficerë të policisë gjyqësore Berat në vendin ku ushtron aktivitetin tatimpaguesi. Në momentin e kontrollit oficeret kanë konstatuar 4 (kater) punonjës, për të cilët është lënë



detyre për verifikime të metejshme nga organet tatimore (bashkelidhur fotokopje e process-verbalit ku janë emrat e punonjesve të konstatuar në vendbiznes). Bazuar në ligjin nr. 9920, datë 19.05.2008 "Për procedurat tatimore në Republikën e Shqipërisë" (i ndryshuar), nën 68 "vlerësimi tatimor" dhe Udhëzimit të Ministrit të Financave nr. 24, datë 02.09.2008, pikë 68.3.1 është përcaktuar se : "Administrata tatimore ka autoritetin dhe detyrimin për të mbikqyrur gjithë procesin e detyrimeve tatimore të personave të tatueshëm".

5.2 Në bazë të dispozitës së sipërcituar administrates tatimore (pale e paditur) i lind e drejta e kryerjes së vlerësimit të detyrimit tatimor i cili bazohet në informacionet që përmban deklarata tatimore e tatimpaguesit, rezultatet e kontrollit apo menyrat alternative të vlerësimit. Referuar, bajtjes së pikës 68.3.1 pikë (c) dhe 72.1 të Udhëzimit nr. 24, datë 02.09.2008, në rastin konfekt, pala e paditur, Drejtoria Rajonale Tatimore Berat ka vepruar në bazë të të dhënave të vëna në dispozicion prej paleve të treta dhe me konkretisht prej informacionit të ardhur nga policia Gjyqësore Berat me shkresën nr. 983 prot, (Procesverbali i firmosur nga vete subjekti).

5.3 Nga kontrolli në vendbiznesin e tatimpaguesit midis të tjerash janë konstatuar dhe personat që punonin në vendin e biznesit në momentin e kontrollit. Konstatim i cili rezultoi të jetë pranuar dhe konfirmuar dhe nga përfaqësuesi i tatimpaguesit. Në bazë të këtij informacioni rezultoi se pasi janë kryer verifikimet e nevojshme në lidhje me deklarinimin ose jo të punëmarresve të konstatuar në punë në momentin e kontrollit është marrë miratimi nga Drejtori i Drejtorisë Rajonale Tatimore Berat, sipas shkrësës nr. 870, datë 14.04.2014 për vlerësim alternativ.

5.4 Nga verifikimet e kryera pranë organit tatimor është konstatuar se nga ana e subjektit nuk është bërë asnjë lloj deklarimi për personat e sipërpermendur, çka ka bërë ndjekjen e procedurave të metejshme ligjore nga ana e institucionit dhe nxjerrjen e njoftimit vlerësimit, objekt ankimi për detyrimet tatimore nr. 1604 prot. datë 18.04.2013, me anë të të cilit i është vendosur penaltet subjektit për mosdeklarim të të punësuarit në vlerën 2.000.000 leke, bazuar në Hgjin nr. 9920, datë 19.05.2008 "Për Procedurat tatimore në Republikën e Shqipërisë" i ndryshuar, nën 119, pikë 1, germa b dhe në Udhëzimin nr. 24, datë 02.09.2008 "Për procedurat tatimore në Republikën e Shqipërisë" në nënin 119/1.

IV. Vlerësimi i Gjykatës Administrative të Apelit:

6. Gjykata kryesisht konstatoi se çështja perben lende juridiksioni gjyqësor dhe se ajo ka kompetencën lëndore dhe funksionale të gjykimit të saj bazuar në nënet 7 dhe 10 të ligjit nr.49/2012 "Për organizimin dhe funksionimin e gjykatave administrative dhe gjykimin e mosmarreveshjeve administrative" i ndryshuar dhe duke iu referuar për zbatim Vendimit Njehesues Administrativ të Kolegjeve të Bashkuara të Gjykatës së Lartë me nr. 3, datë 06.12.2013.

7. Në lidhje me kushtet e pranueshmerisë së ankimit, sikurse ka vlerësuar drejt edhe Gjykata Administrative e Shkalles së Parë, Gjykata e Apelit konstaton se ankimi është paraqitur konform kërkesave ligjore të nëneve 44, 45 dhe 46 të ligjit nr. 49/2012 Për organizimin dhe funksionimin e gjykatave administrative dhe gjykimin e mosmarreveshjeve administrative, i



ndryshuar brenda afatit ligjor, ne respektim te formes dhe permbajtjes se kerkuar nga neni 454 i Kodit te Procedures Civile, para gjykates kompetente, nga subjekti i legjitimuar pasivisht ne padi, legjitimuar edhe ne te drejten e ankimit, jashte kushteve ndaluese te nenit 45 te ligjit nr. 49/2012 (vendimet e paankimueshme).

8. Ne funksion te analizes se shkaqeve te ngritura ne ankim, Gjykata Administrative e Apelit vlereson se vendimi i gjykates administrative te shkalles se pare objekt ankimi eshte rrjedhoje e zbatimit te gabuar te ligjit material ne raport me faktet dhe provat ne gjykim dhe ka vend per t'u ndryshuar duke u vendosur rrezimi i padise per keto arsye:

8.1. Mbi bazen e kerkimeve te materializuara ne objektin e padise, pretendimeve te ngritura gjate gjykimit ne shkalle te pare, duke referuar hazes juridike te padise, rezulton se pala paditese e ka orientuar shqyrtimin gjyqesor ne analizen e ekzistences ose jo te shkaqeve te pavlefshmerise absolute te akteve administrative objekt gjykimi, ne kuptim te nenit 116 te Kodit te Procedurave Administrative;

9.1 Pavlefshmeria absolute e aktit administrativ eshte e lidhur me shkelje flagrante, lehtesisht te kuptueshme te ligjit material ose atij procedural. Pavlefshmeria absolute e aktit sipas nenit 116/a te Kodit te Procedurave Administrative, ndodh kur organi administrativ eshte i paidentifikuar ose nuk njihet si i tille. Qe nje organ te konsiderohet i njohur nga ligji, ai duhet te jete i pajisur me tagra pushteti, te jete kompetent per veprimtarine administrative dhe te jete i njohur nga ligjiper kryerjen e nje veprimtarie te tille.

9.2 Ne kuptim te gernes "b" te nenit 116 te ketij Kodi, akti administrativ do te quhet absolutisht i pavlefshem kur organi administrativ merr dhe ushtron kompetencat e nje organi tjetër administrativ ose kur vepron ne kapercim te kompetencave te tij ligjore. Neni 116 i Kodit te Procedurave Administrative parashikon se : "Aktet administrative do te quhen absolutisht te pavlefshme, ne kuptimin e ketij Kodi, ne rastet e meposhtme:

a) kur akti eshte nxjerre nga nje organ administrativ i paidentifikuar;

b) kur akti eshte nxjerre nga nje organ administrativ ne kapercim te kompetencave te tij Ligjore;

c) kur akti eshte nxjerre ne kundërshtim me formen dhe proceduren e kerkuar nga ligji."

9.3 Situata e pavlefshmerise absolute te aktit administrativ i cili eshte nxjerre ne kundërshtim me formen dhe proceduren e parashikuar nga ligji, lidhet me situaten e rende te shkeljes se ligjit ne menyre flagrante kuptimi i se ciles referon ne domosdoshmerine e respektimit te procedures ne ate mase, sa mosrespektimi i saj do te prodhonte nje akt ne vleresim te gabuar te ligjit. Jo te gjitha shkeljet qe lidhen me proceduren dhe formen mund te shpien detyrimisht ne pavlefshmerine e aktit. Rendesia e respektimit te procedures se nxjerrjes se aktit ka ne thelb dhenien e mundesise subjektit per te parashtruar ato arsye ligjore qe ndikojne ne procesin vendimarrës, te finalizuar me nxjerrjen e aktit administrativ. Pala paditese duhet te paraqese argumente, ne vleresim te te cilave mund te besohet se arsyet e akteve te nxjerra ne rruge administrative nuk qendrojne.



8.2 Sipas percaktimeve te nenit 68 te ligjit nr. 9920, date 19.05.2008 "Per procedurat tatimore ne Republiken e Shqiperise", i ndryshuar:

5. Administrata tatimore vlereson detyrimin tatimor te tatimpaguesit, ne perputhje me dispozitat e legjislacionit perkates . Vleresimi bazohet ne:

- a) informacionin, qepermban deklarata tatimore e tatimpaguesit;
- b) rezultatet e nje kontrolli, neperputhje me kreun X te ketij ligji;
- c) menytrat alternative te vleresimit, teperashikuara ne nenin 72 te ketij ligji

8.3 Ndersa ne nenin 72 te po ketij ligji parashikohet se:

1. Menytrat alternative te vleresimit nuk kufizohen, por bazohen ne:

- a) te dhena te drejtperdrejta, qe gjenden ne deklaratat tatimore ose ne dokumentet apo ne nje iriformacion tjeter, dhene nga tatimpaguesi
- b) te dhena te drejtperdrejta, dokumente ose informacion, dhene ngapale te treta;

8.4 Neni 119/1/a i ligjit te sipercituar parashikon se:

1. Nese nga verifikimi dhe kontrolli ne vendndodhjen e biznesit rezulton se tatimpaguesi nuk ka deklaruar ne organin tatimor te punesuarit rishtazi, te pakten nje dite kalendarike perpara te sigurimeve shoqerore e shendetesore, te llogaritura nga data e konstatimit, denohet me gjobe per punonjes te padeklaruar:

a) tatimpaguesit e regjistruar si subjekte te tatimit mbi vleren e shtuar dhe tatimit mbi fitimin, me gjobe prej 200 000 (dyqind mije) lekesh;

8.5 Ne Udhezimin nr. 24, date 02.09.2008 "Per procedurat tatimore ne Republiken e Shqiperise", i ndryshuar, si akt nenligjor qe ka dale ne zbatim te ligjit nr. 9920, date 19.05.2008 pika 72.1 e tij percakton se: Ne perdorimin e metodave alternative te vleresimit tatimor administrata tatimore bazohet ne dokumentacionin dhe informacionin qe disponon, duke pasur parasysh edhe fakt et dhe rrethanat konkrete te biznesit, me synim rikarakterizimin e transaksioneve dhe llogaritjen sa me te sakte te detyrimeve tatimore ne perputhje me legjislacionin tatimor ne fuqi. Te dhenat kryesore ku bazohet gjykimi i administrates tatimore, par pa u kufizuar vetem ne to, jane:

- a) te dhena direkte nga deklaratat tatimore te tatimpaguesit apo transaksione te tjera te ngjashme te tatimpaguesit;
- b) te dhena direkte, dokumentacione e informacione te marre nga palet e treta;
- c) te dhena, dokumentacione e informacione te marre nga transaksione te ngjashme te kryera nga tatimpagues te tjere;



9) te dhena te tjera indirekte, si konsumi energjise, karburantit, lendeve te para, normativave te ndryshme, etj..

9. Duke u bazuar ne lidhjen e dispozitave te ligjit te sipercituar pikerisht atij me nr. 9920, date 19.08.2008, i ndryshuar dhe aktit nenligjore te dale ne zbatim te tij, shihet qarte se pala e paditur ka disponuar te dhena te vena ne dispozicion nga palet e treta, informacionit te ardhur nga Policia Gjyqesore Berat (procesverbal qe rezulton i firmosur edhe nga vete subjekti) ku nga kontrolli ne vend, biznesin e tatimpaguesit mes te tjerave eshte konstatuar dhe personat qe punonin ne momentin e kontrollit, i cili rezulton te jete pranuar dhe konfirmuar nga vete perfaqesuesi i tatimpaguesit. Ne trajtimin e zgjidhjes se ceshtjes gjykata vlereson se pala e paditur ka zbatuar kriteret ligjore ne perputhje me ligjin. Nga dokumentacioni i paraqitur nuk provohet ne asnje moment se per personat e konstatuar ne pune dhe te verifikuar nga administrata tatimore ne lidhje me deklarimin ose jo ne organin tatimor eshte here deklarimi sipas percaktimeve ne dispozitat ligjore e nenligjore te sipercituara, c'ka perben shkelje tatimore administrative dhe penalizohet me gjobe te parashikuar ne nenin 119 pika 1 germa a te ligjit nr. 9920, date 19.08.2008. Ne vijim te ketij arsyetimi, Gjykata e Apelit vlereson se nxjerrja e aktit administrativ te sipercituar eshte bere ne perputhje me ligjin per rastet qe parashikohen ne ligj. Ne keto kushte akti objekt gjykimi nuk ka vend te shfuqizohet e per pasoje vleresohet se paditesi duhet ta paguaje ate, duke vendosur rrezimin e padise.

10. Ne deduksion te arsyetimit te lartecituar, Gjykata Administrative e Apelit bazuar ne nenin 50, shkronja "c" te ligjit nr. 49I2012 "Per organizimin dhe funksionimin e gjykatave administrative dhe gjykimin e mosmarreveshjeve administrative" i ndryshuar, perfundimisht vlereson se padia eshte e pabazuar ne ligj dhe per kete shkak duhet rrezuar. Per pasoje Vendimi nr. 1850, date 16.12.2014 i Gjykates Administrative te Shkalles se Pare Vlore duhet ndryshuar. Shpenzimet gjyqesore referuar nenit 106 te Kodit te Procedures Civile i lihen ne ngarkim pales paditese.

PER KETO ARSYE

Gjykata Administrative e Apelit, bazuar ne nenin 50, shkronja "c" e ligjit nr. 49I2012 "Per organizimin dhe funksionimin e gjykatave administrative dhe gjykimin e mosmarreveshjeve administrative", i ndryshuar

VENDOSI :

Ndryshimin e vendimit nr. 1850, date 16.12.2014 i Gjykates Administrative te Shkalles se Pare Vlore.

- Rrezimin e padise.
- Shpenzimet gjyqesore ne ngarkese te pales paditese.
- Kunder ketij vendimi lejohet rekurs ne Kolegjin Administrativ te Gjykates se Larte, brenda 30 diteve afat qe fillon nga e nesermja e njoftimit te vendimit.



3. VENDIMI NR. 986 (951) DATE 13.03.2017

Gjykata Administrative e Apelit e perbere nga Gjyqtaret :

XXXXXXXXXXXX

XXXXXXXXXXXX

XXXXXXXXXXXX -

Asistuar nga sekretare Visela Kashari, ne Tirane me daten 13.03.2017, shqyrtoi ne dhome keshillimi, ceshtjen administrative me Nr. _____ Registri Themeltar, me pale;

PADITES: -----

TE PADITUR: 1. Drejtoria Rajonale Tatimore Berat.

2. Drejtoria Apelimit Tatimor, prane D.P.T Tirane.

OBJEKTI: Konstatimin e pavlefshmerise absolute te Aktit Administrativ Njoftim Vleresimi per detyrimet tatimore Nr.1916, date 30.06.2011, mbeshtetur ne procesverbalin e gjobes, date 09.06.2011 me nr. 0045904, mbajtur nga inspektoret e Hetimit Tatimor me qender ne Fier, si dhe te vendimit me nr. protokoll 15217/1, date 29.09.2011, i Drejtorise se Apelimit Tatimor prane D.P.T Tirane.

BAZA LIGJORE: Ligji Nr. 49/2012 "Per Organizimin dhe Funksionimin e Gjykatave Administrative dhe Gjykimin e Mosmarreveshjeve Administrative; Nenet 115/a, 116/c 117, 137, te Kodit te Procedurave Administrative ; Neni 38, i Ligjit Nr.9920, date 19.05.2008, i ndryshuar me Ligjin Nr.10209, date 23.12.2009, si dhe Udhezimet e Ministrise se Financave Nr.24, date 02.09.2008; VKM Nr.96, date 17.02.2010, neni 11514.

Gjykata Administrative e Shkalles se Pare Vlore, me vendimin nr. 1698, date 14.11.2014 ka vendosur:

- Rrezimin e kerkese padise.
- Kunder vendimit te mesiperm ka paraqitur ankim pala paditese shoqeria " _____ " sh.p.k, me ane te te cilit kerkon ndryshimin e vendimit te gjykates se shkalles se pare dhe pranimin e kerkese padise.

Gjykata Administrative e Apelit , si degjoi relatimin ceshtjes nga gjyqtari _____, analizoi aktet e dosjes dhe shkaqet e ngrtura ne ankim, ne perfundim:

V E R E N



Se vendimi Nr. 1698, date 14.11.2014 i Gjykates Administrative te Shkalles se Pare Vlore, eshte vendim ndaj te cilit nuk lejohet ankim, per rrjedhoje ne zbatim te nenit 50/a te Ligjit Nr. 49I2012 duhet te vendoset mospranimi i ankimit ne kete gjykate:

I. Rrethanat e Ceshtjes

Nga aktet shkresore qe permban fashikulli i gjykimi dhe parashtrimet e paleve ndergjyqese ne seance gjyqesore gjate gjykimit ne shkalle te pare, rezultojne keto fakte:

Pala paditese Shoqeria "_____" sh.p.k, eshte subjekt tregtar i se drejtes private shqiptare i rregjistruar prane QKR-se me NIPT XX , me seli ne Berat -Poshnje, banese private prane shkolles se mesme, me perfaqesues ligjor z.-----, dhe qe ushtron aktivitetin e saj me objekt: "Tregti me pakice dhe shumice te cdo lloj malli, i cili lejohet ne qarkullim ne Republiken e Shqiperise, tregtim me pakice dhe shumice te mjeteve per prodhimin e energjise elektrike, pjese kembimi per servis automjesh etj".

Ne daten 09.06.2014 pas nje kontrolli te ushtruar nga Drejtoria Rajonale e Tatimeve Berat, eshte mbajtur nje procesverbal-gjobe nr.xxxx , date 09.06.2014 , ne piken e karburantit ne Poshnje - Berat, te subjektit "_____" sh.p.k, ku eshte konstatuar se nuk eshte instaluar pajisja fiskale "Per regjistrimin e pagesave" dhe eshte vendosur te gjobet tatimpaguesi "_____" sh.p.k, me shumen 100.000 leke.

Ne perfundim te ketyre procedurave, pala e paditur Drejtoria Rajonale e Tatimeve Berat ka dale me Njoftim Vleresimi per detyrimin tatimor me nr.____ prot, date 30.06.2011, ku paditesit i eshte njoftuar detyrimi tatimor ne formen e gjobes ne masen 100.000 leke.

Pala paditese, ka kryer ankimin administrativ prane Drejtorise se Apelimit Tatimor, i cili me vendimin nr. ____ prot, date 29.09.2011 ka vendosur refuzimin e ankimit per anullimin e detyrimeve te percaktuara ne aktin administrativ, Njoftim Vleresimi nr.____ prot, date 30.06.2011 , pasi ka kaluar afati i ankimit administrativ.

Pas kesaj, subjekti i eshte drejtuar Gjykates se Rrethit Gjyqesor Berat, e cila me vendimin nr.1493, date 21.12.2011 ka vendosur, pushimin e gjykimit te ceshtjes civile, vendim i cili eshte lene ne fuqi me vendimin nr.2520, date 25.06.2014 te Gjykates Administrative te Apelit Tirane.

Pala paditese shoqeria "_____" sh.p.k, ka ngritur padine objekt gjykim dhe ne kete rast kerkon nga gjykata te konstatoje pavlefshmerine absolute te aktit administrativ Njoftim Vleresimi nr.1916 prot, date 30.06.2011.

Gjykata Administrative e Shkalles se Pare Vlore, pasi ka shqyrtuar pretendimet e paleve ndergjyqese, ka analizuar provat e marra ne seance gjyqesore ne interpretim te ceshtjeve te faktit dhe te ligjit ka rrezuar padine e paditesit duke arsyetuar nder te tjera se:

Rezulton se akti administrativ, vendimi nr. 1916, date 30.06.2011 i Deges se Tatimeve Berat eshte nxjerre nga nje organ i identifikuar qe eshte Drejtoria Rajonale e Tatimeve Berat.



Rezulton se akti administrativ nuk është nxjerre në kapërcim të kompetencave të tij ligjore, pasi në zbatim të ligjit "Per Procedurat Tatimore" ka të drejtë të nxjerrin akte administrative gjatë ushtrimit të funksionit të tyre.

Përsa i përket formës dhe procedurës, gjykata cmon se akti administrativ ka dalë në zbatim të formës dhe procedurës.

Pretendimi i palës paditese se pala e paditur nuk ka respektuar procedurën, duke mos e paralajmëruar me parë subjektin duke i lënë një afat 10 ditësh, nuk qëndron, pasi mosrespektimi i parashikimit ligjor nuk ka të bëjë me procedurën por me një dispozitë ligjore dhe shkelja e kësaj dispozite ligjore e bën një akt administrativ relativisht të pavlefshëm dhe jo absolutisht të pavlefshëm.

Shkaqet që parashtron pala paditese janë shkaqe që kanë të bëjnë me ligjshmerinë e një akti, ose ndryshe me pavlefshmerinë relative të aktit administrativ dhe gjykata nuk mund të shqyrtojë pavlefshmerinë relative të aktit administrative, kur si objekt i saj është vetëm konstatimi i pavlefshmerisë absolute të aktit administrativ.

Sa me sipër, gjykata nuk shqyrton nëse pala e paditur ka zbatuar ligjin që parashikon shkeljet ligjore për mospajisjen me kase fiskale, pasi për etendimin duhet të shqyrtohet në rrugë administrative dhe pastaj të marrë në shqyrtim gjykata.

Sa me sipër, gjykata cmon se kërkesë padia me objekt pavlefshmeria absolute e aktit administrativ duhet të rrezohet si e pabazuar në ligj dhe në prova.

II VLERESIMI I GJYKATES ADMINISTRATIVE TE APELIT

Me ankimin e palës paditese, kundër vendimit të cituar në pjesën hyrëse, së bashku është regjistruar për gjykim në këtë gjykatë me datë 13.02. 2015. Duke ndjekur urdherimet e nenit 49 të ligjit nr 49/2012, gjykimi i së bashkuës përfundoi në dhomë këshillimi, mori vendim mbi rrethanat që kanë të bëjnë me kushtet e pranueshmerisë së ankimit.

Duhet nënvizuar fakti që, Gjykata Administrative e Apelit, investohet në shqyrtimin e ankimit dhe zgjidhjen përfundimtare të mosmarreveshjes, vetëm pasi vlerëson, se lenda objekt gjykimi është në kompetencë të saj, ankimi i plotëson kushtet e pranueshmerisë, dhe vendimi apo procedura e gjykimit në shkallë të parë vlerësohen të vlefshme, në të kundërt sikurse parashikon e drejta procedurale administrative (nenet 13, 50/a, dhe 54 të L. 49/2012), Gjykata e Apelit sipas rastit vendos; mospranimin e ankimit, shpalljen e moskompetencës apo prishjen e vendimit dhe kthimin e çështjes për rigjykim në shkallë të parë ose pushimin e gjykimit, duke sjellë si pasoje mosshqyrtimin në themel të çështjes.

Nga shqyrtimi ex officio i rrethanave si me sipër, ky kolegji konstatoi se ankimi i palës paditese nuk i plotëson kushtet e pranueshmerisë për të marrë në shqyrtim nga Gjykata e Apelit, pasi ankimi është paraqitur ndaj një vendimi ndaj të cilit nuk lejohet ankimi.



Rezulton nga aktet e gjykimit, sikurse eshte parashtruara ne rrethanat e faktit se Drejtoria Rajonale Tatimore Berat, me Njoftim Vleresimin nr. ____ prot, date 30.06.2011 i ka njoftuar pales paditese nje detyrim tatimor ne masen 100.000 leke per mos instalim te pajisjes fiskale.

Padine e ngritur nga paditesi per konstatimin e pavlefshmerise te aktit ne fjale, Gjykata e shkalles se Pare e ka rrezuar si te pabazuar ne ligj e prova, nderkohe i ka njohur paditesit te drejten e ankimit kunder vendimit te dhene prej saj, edhe pse vendimi i dhene ben pjese ne vendimet ndaj te cilit ligji procedural administrativ nuk ju njeh paleve te drejten e ankimit ne Gjykatën Administrative te Apelit.

Paditesi ka paraqitur ankim kunder vendimit te dhene nga gjykata e shkalles se pare, duke e rezuar ankimin ne Gjykatën e Shkalles se Pare qe ka dhene vendimin. Gjykata Administrative e Shkalles se Pare Vlore, ne zbatim te nenit 46 te ligjit nr 49/2012, ka shqyrtuar kushtet formale te pranueshmerise se ankimit dhe me vendimin te gjyqtarit te vetem Nr. 1832 date 04.12.2014, si ka vleresuar se ankimi i ploteson kushtet formate te pranueshmerise sipas nenit 46 te ligjit nr 49/2012 ka vendosur pranimin e ankimit dhe ka derguar aktet per kompetence funksionale ne Gjykatën Administrative te Apelit.

Nisur nga objekti i padise dhe vlere e aktit administrativ te kundërshtuar permes padise, Gjykata Administrative e Apelit, vleresoi se ankimi nuk ploteson nje nga kushtet e pranueshmerise, e pikerisht ate te parashikuar nga neni 45 i ligjit nr 49/2012, per rrjedhoje gjykata e shkalles se pare ishte ne kushtet e kthimit te ankimit, duke zbatuar ne kete rast nenin 450/c te K.Pr.Civile.

Ne nenin 45 germa "a" te ligjit nr. 49/2012 "Per Organizimin dhe Funksionimin e Gjykatave Administrative dhe Gjykimin e Mosmarreveshjeve Administrative" eshte parashikuar: Nuk lejohet ankim ndaj vendimeve perfundimtare te gjykates administrative per padi me objekt: b) kundërshtimin e aktit administrativ qe permban detyrim ne te holla, me vlere me te vogel se 20- fishi i pages minimale, ne shkalle vendi;

Sikurse shihet nga permbajtja e kesaj norme procedurale, nje kategori vendimesh te dhena nga Gjykata e shkalles se pare jane te pa ankimeshem. Palet nuk kane akses ne Gjykatën e Apelit pasi ligji e ka kufizuar kete te drejte. Keta vendime marrin forme te prere ne daten kur shpallen nga Gjykata e Shkalles se Pare.

Ligji procedural administrativ ka percaktuar nje kufi monetar per nje kategori vendimesh te dhena nga gjykata administrative, mbi te cilin vendimi i Gjykates se shkalles se Pare eshte i ankimeshem ne Gjykatën Administrative te Apelit. Konkretisht per padite me objekt kundërshtimin e aktit administrativ qe permban detyrim ne te holla, sic eshte rasti objekt gjykimi, lejohet ankim ne Gjykatën e Apelit kur vlere e detyrimit qe percakton akti, eshte me e madhe se njezet-fishi i pages minimale, ne shkalle vendi.

Nga rrethanat e ceshtjes, rezulton se pala paditese ka kerkuar permes padise objekt gjykimi, te konstatohet pavlefshmeria absolute e aktit administrativ, Njoftim Vleresimi per Detyrimet Tatimore, ku detyrimi tatimor qe permban akti, objekt material i padise, eshte 100.000 leke.



Referuar fakteve të cështjes, rezulton se vlera e detyrimit për të cilën paditesi kundërshton aktin administrativ është dukshëm më e vogël se 20-fishi i pages minimale në shkallë vendi. Sipas Vendimit të Këshillit të Ministrave nr. 573 datë 03.07.2013, për vitin 2013, paga minimale në shkallë vendi është 22.000 (njëzet e dy mijë) Leke.", dhe 20-fishi i saj është 440.000 leke.

Sipas gërmes "a" të nenit 50 të ligjit nr. 49/2012, Gjykata Administrative e Apelit në dhomë këshillimi vendos: "mospranimin e ankimit, në rastet kur ankimi nuk plotëson kushtet e pranueshmërisë dhe gjykata administrative e shkallës së parë nuk e ka bërë një gjë të tillë".

Një nga kushtet e pranueshmërisë, përveç sa parashikon neni 46 i Ligjit Nr 49/2012, kushte të cilat i verifikon edhe gjykata e shkallës së parë në rastet kur e drejta e ankimit nuk vëhet në diskutim, është edhe ai që lidhet me faktin nëse ligji ja njeh apo jo paleve në gjykim të drejtën e ankimit në një gjykatë më të lartë.

Kështu në nenin 450 të K. Pr. Civile është parashikuar: Gjykata që ka dhënë vendimin nuk e pranon ankimin kur: c) - Ankimi është bërë kundër një vendimi ndaj të cilit nuk lejohet ankimi.

Sic shihet, K. Pr. Civile i zbatueshëm në mënyrë subsidiare me Ligjin Nr 49/2012, në rastin e verifikimit të kushteve të pranueshmërisë së ankimit, parashikon si kushte për mospranimin e ankimit, rrethanën kur ai, pra ankimi është paraqitur kundër një vendimi ndaj të cilit ankimi nuk lejohet. Kur gjykata e shkallës së parë nuk e ka bërë një gjë të tillë, Gjykata Administrative e Apelit, në zbatim të nenit 50a të ligjit nr 49/2012, vendos mospranimin e ankimit, kur konstaton se ankimi është paraqitur ndaj një vendimi për të cilin ligji procedural civil, nuk njeh të drejtën e ankimit.

Në analizë të fakteve dhe të ligjit procedural të zbatueshëm, Gjykata Administrative e Apelit, duke vlerësuar se ankimi nuk plotëson një prej kushteve të pranueshmërisë, sikurse është e drejta paleve ndërgjyqëse për të ushtruar ankim kundër vendimit, referuar nenit 50 germa "a" të ligjit nr. 49/2012 duhet të vendosë mospranimin e ankimit.

PER KETO ARSYE

Gjykata Administrative e Apelit, në dhomë këshillimi, bazuar në nenet 49 e 50 germa "a" të ligjit Nr. 49/2012

VENDOSI

Mospranimin e ankimit kundër vendimit Nr. 1698, datë 14.11.2014, të Gjykatës Administrative të Shkallës së Parë Vlore.

- Kundër vendimit nuk lejohet rekurs.

U shpall në Tiranë, sot me datë 13.03.2017.



4. VENDIMI NR. 644 (86-2015-185) DATE 24.03.2016

V E N D I M

NE EMER TE REPUBLIKES

Gjykata Administrative e Apelit, e perbere prej :

GJYQTAR - _____

GJYQTAR - _____

GJYQTAR - _____

Asistuar nga sekretarja gjyqesore _____, ne Tirane, sot me date 24.03.2016, shqyrtoi ne dhome keshillimi geshtjen administrative me pale:

PADITESE: Shoqeria “_____” shpk, perfaqesuar nga administratori _____, me qender ne Bajze, Kastrat, Malesi e Madhe.

I PADITUR: Drejtoria Rajonale Tatimore Shkoder

Drejtoria e Apelimit Tatimor Tirane

OBJEKTI: Konstatimi absolutisht te pavlefshem te aktit administrativ te njoftimit te vleresimit per detyrimet tatimore nr.xxx, date 27.11.2014 ne shumen 10.478.024 leke, te nxjerre nga Drejtoria Rajonale e Tatimeve Shkoder, te vendimit nr.3319811, date 21.01.2015 te Drejtorise se Apelimit Tatimor prane DPT Tirane. Sigurimi i padise duke urdheruar pezullimin e zbatimit te aktit administrativ.

BAZA LIGJORE: Nenet 4/1, 7, 11 te Kushtetutes Republikes Shqiperise, nenet 44, 45/1, 116/cdhe 117 te K.Pr.Administrative, Nenet 7/a, 15lc, 18/8, 28, 29/a, 30/a te ligjit 49/2012 “Per organizimin dhe funksionimin e gjykatave administrative”, nenet 32, 33, 37, 68/5, 71, 81, 84, 107, 109 te ligjit nr.9920, date 19.05.1998 i ndryshuar, “Per procedurat tatimore”, Udhezimi i MF nr.24, date 02.09.2008 „Per procedurat tatimore” pika 33, 37. Nenet 202 e vijues te K.Pr.Civile.

Gjykata Administrative e Shkalles se Pare Shkoder me vendimin e saj nr, 1012, date 28.12.2015 ka vendosur:

- Rrezimin e kerkese padise.

Kunder ketij vendim i ka paraqitur ankim pala paditese ne daten 08.01.2016 duke parashtruar si shkaqet per ndryshim in e tij :

1. Vendim i gjyqesorit eshte rezultat i moszbatimit te ligjit, i dhene ne kundershtim me provat, i pabazuar ne zakonet e mira te vendit dhe moralit.



2. Paditesi parshtron se nga ana e tij eshte shteruar rruga e ankimit administrativ, por nuk eshte kreyer pagesa paraprake e detyrimit te konstatuar nga DRT Shkoder, per shkak te pamundesise se pageses se nje detyrimi qe ligjerisht nuk ekziston.

3. Gjate zhvillimit te procesit gjyqesor konstatohen parregullsi procedurale te kryera nga gjykata, pasi kjo nuk ka detyruar ligjerisht organin e administrates gjyqesore te paraqesi provat gjate gjykimit. Keto konsiderohen shkelje te renda procedurale te cila e bejne vendimin te padrejte si dhe nje vendim te marre ne shkelje te ligjit dhe te fakteve.

4. DRT Shkoder ne kthim pergjigjen e saj ka bere me dije se rivleresimi ne sistemin tatimor eshte kryer ne daten 1 dhe 2/10/2014 ndersa njoftim detyrim i eshte komunikuar ne daten 22.11.2014, veprimet nga organi tatimor duhet te ishin njoftuar 10 dite nga dita e vleresimit dhe pas 10 ditesh nga njoftim i organi tatim or duhet te kishte kryer ndryshimin ne sistem per te kryer ndryshimet.

5. Paditesi ne ankimin e tij parashtron se nuk ka asnje deklarate te kthyer per korrigjim nga ana e organit tatimor sikurse parashtrohet nga DRT Shkoder. Kjo gje vertetohet me printimin e kryer ne daten 24.12.2015 nga sistemi E - Tax Shqiperi ne te cilen shkruhet qarte “nuk ka te dhena te disponueshme ne tabele” ne rubriken listpagesa ESIG 25 u refuzuan, megjithese dhe vete pala e paditur e pranoi ate si te vertete.

6. Menyra e llogaritjes se gjobave dhe kamatvonesave jane kryer gabim duke i llogaritur ato para perfundim it te afatit ligjor per kryerjen e pageses se tyre. Gjithashtu rezulton se DRT Shkoder ka kryer nje rivleresim te meparshem per listpagesat e muajit Maj 2013 te dorezuar nga subjekti. Njoftimi i vleresim it eshte kryer ne daten 14.08.2013, paditesi parashtron se vleresimi nga ana e pales se paditur eshte kryer serisht per te njejten periudhe brenda nje periudhe 20 mujore, pra rezulton se DRT Shkoder rregullisht ka kryer vleresim te situates tatim ore dhe ka kryer n jo ftim e perkatese per to, rikontrolli i tij me justifikimin se kjo periudhe nuk eshte kontrolluar me pare dhe eshte e qellim shm e per penalizim.

7. Konstatohet se inspektori me nderhyrjen e tij ka bere vleresime te pagave per punonjes qe nuk kane punuar asnjehere ne fabriken, duke e ritur ne menyre fiktive oret e punes qe ato realisht kane kryer. Ata kane kryer pune te thjeshta ne shtepi dhe jane paguar me pagese per ore si dhe ndaj tyre jane kryer pagesat e sigurimeve shoqerore sipas VKM respektive per pagat minimale ne shkalle vendi.

Sa me siper pala paditese kerkon ndryshimin e vendimit nr. 1012, date 28.12.2015 te dhene nga Gjykata Administrative e Shkalles se Pare Shoder duke vendosur pranimin e padise sipas objektit.

Gjykata Administrative e Apelit, pasi e shqyrtoi ceshtjen ne dhome keshillimi, pasi degjoi relacionin e pergatitur nga gjyqtari relator, si dhe pasi analizoi shkaqet e ngritura ne ankim nga pala paditese ne kendveshtrim me kerkesat e ligjit material dhe procedural

VEREN



Paditesi shoqeria “_____” sh.p.k i është drejtuar Gjykatës Administrative të Shkalles së Parë Shkoder me kerkese padi duke kerkuar:

Konstatimi absolutisht të pavlefshëm të aktit administrativ të njoftimit të vleresimit për detyrim et tatim ore nr. xxx, date 27.11.2014 në shumën 10.478.024 leke, të nxjerre nga Drejtoria Rajonale e Tatimeve Shkoder, të vendimit nr.3319811, date 21.01.2015 të Drejtorisë së Apelit Tatimor pranë DPT Tiranë. Sigurimin e padisë duke urdheruar pezullimin e zbatimit të aktit administrativ.

Pala paditese në lidhje me këto kërtime i ka referuar si bazë ligjore Nenet 4/1, 7, 11 të Kushtetutës Republikës Shqiptare, nenet 44, 45/1, 116/c dhe 117 të K.Pr.Administrative, Nenet 71a, 15/c, 18/8, 28, 29/a, 30/a të ligjit 49/2012 „Për organizimin dhe funksionimin e gjykatave administrative”, nenet 32, 33, 37, 68/5, 71, 81, 84, 107, 109 të ligjit nr.9920, date 19.05.1998 i ndryshuar „Për procedurat tatimore”, Udhëzimi i MF nr.24, date 02.09.2008 „Për procedurat tatimore” pika 33, 37. Nenet 202 e vijues të K.Pr.Civile.

Gjykata Administrative e Shkalles së Parë Shkoder në përfundim të shqyrtimit gjyqësor të ceshtjes me vendimin nr. 1012, date 28.12.2015 ka vendosur rrezimin e kerkese padisë së paditesit Shoqeria “_____” sh.p.k.

Kunder këtij vendimi ka bërë ankim pala paditese për shkaqet e përshkruara në pjesën hyrëse të këtij vendimi.

Konstatohet se ankimi i paraqitur nga pala paditese është depozituar dhe njëkohësisht është percjellë në Gjykatën Administrative të Apelit, duke u verifikuar kushtet e pranueshmërisë së tij, sipas neneve 46 dhe 48 të ligjit nr. 49/2012 “Për organizimin edhe funksionimin e gjykatave administrative dhe gjykimin e mosmarrveshjeve administrative” e për rrjedhojë, është shoqëruar me vendimin e gjyqtarit që e ka pranuar ankimin.

Në këto rrethana gjykata e shqyrtoi ankimin në dhomë keshillimi sipas përcaktimeve të nenit 49/11 të ligjit nr. 49/2012 “Për organizimin dhe funksionimin e gjykatave administrative dhe gjykimin e mosmarrveshjeve administrative”.

I. Rrethanat e ceshtjes

Nga aktet e dosjes të percjella me ankim ndaj vendimit nr 1012, date 28.12.2015 të Gjykatës Administrative të Shkalles së Parë Shkoder rrzulton se paditesi shoqeria _____ sh.p.k është person juridik, shoqëri me përgjegjësi të kufizuar, me objekt veprimtarie: “Tregtia me shumicë e lendeve djegëse të ngurta, të lengta, të gazta e të produkteve që përfitohen prej tyre.....etj”, këto të dhëna janë sipas përshkrimit të aktivitetit të përcaktuar në Njoftim Vleresimi për Detyrimin Tatimor të Drejtorisë Rajonale Tatimore (DRT) Shkoder.

Shoqëria është njoftuar për detyrime tatimore të papaguar me anë të Njoftim Vleresimit për Detyrim Tatimor nr.xxx prot, date 27.11.2014, subjekti është njoftuar nga Drejtoria Rajonale e Tatimeve Shkoder me detyrime për kontributet e sigurimeve shoqërore, në të cilin janë pasqyruar në mënyrë të detajuar këto detyrime sipas zerit përkatës dhe periudhëve përkatëse tatimore janar 2013 - shkurt 2014. Sipas përshkrimit të njoftimit tatimor rrzulton se janë



Ilogaritur detyrimet e papaguara keto per shkak re mosdeklarimit te sakte, si dhe jane Ilogaritur kamatvonesat dhe gjrobat qe rrjedhin nga mospagimi i detyrimit ne kohe.

Kga aktet e disponuara ne dosje rezulton se nga ana e pales se paditur eshte komunikuar shkresa 6201/4, date 25.11.2015 ne te cilen jepen te dhena te detajuara mbi hapat proceduriale qe ka ndjekur DRT Shkoder nga moment i aktit te konstatimit deri ne momentin e njoftimit te detyrimeve tatimore, bashkangjitur kesaj shkrese gjendet printimi nga sistemi informatik i DRT, per kete subjekt. Nga te dhenat e printimit rezulton se periodha 2013/01 – 2014/02 jane kategorizuar si deklarata me statusin “Per korrigjim”.

Me shkresen nr.6201/7 Prot, date 23.12.2015 subjekti eshte bere me dije se pasi jane konstatuar paregullsi per deklarimet e kontributeve te sigurimeve shoqerore, per periudhen e deklarimit 2013/01 – 2014/02, formularet perkates jane kthyer per korrigjim dhe nga sa ka rezultuar formularet jane riderguar pa ndryshim ne deklarim.

Paditesi duke mos qene dakort me kete vleresim te organit tatimor i eshte drejtuar me ankese brenad afatit 30 ditore, Drejtorise se Apelimit Tatimor, prane Drejtorise se Pergjithshme te Tatimeve Tirane. Me shkresen nr. 33198/1 Prot, date 21.01.2015 Drejtoria e Apelimit Tatimor, ne kushtet e mosplotesimit te kushteve ligjore te percaktuara ne ligjin 9920/2008 dhe Udhhezimit nr. 24/2008, konkretisht nenet 106, 107 dhe 108 ka vendosur: “Refuzimin e ankimit per shkak se nuk eshte paguar dhe nuk eshte vene garanci bankare per detyrimin e plote tatimor te percaktuar ne aktin administrativ, objekt ankim.

Ne keto kushte paditesi duke mos qene dakort me aktet e organeve te adminsitrates publike si dhe ne kushtet kur pretendon se aktet e nxjera jane ne kushtet e pavlefshmerise absolute i eshte drejtuar Gjykates Administrative te Shkalles se Pare Shkoder daten 12.03.2015 me kerkese padine me objekt, pale te paditura dhe baze ligjore sa me lart.

Gjykata Administrative e Shkalles se Pare Shkoder ne perfundim te shqyrtimit gjyqesor te eeshtjes me vendimin nr. 1012, date 28.12.2015 ka vendosur rezimin e kerkese padise.

II. Rezulton se gjykata e shkalles se pare ka arritur ne kete zgjidhje me arsyetimin e meposhtem:

1. Ne kushtet kur paditesi ka kerkuar pavlefshmerin absolute te akrit administrativ, gjykata ne arsyetimin e saj i eshte referuar percaktimeve te nenit 116/c te K.Pr.Civile. Paditesi ka parashtruar se: “Akti eshte nxjerre ne kundersiztim me formen dhe proceduren e kerkuar nga ligji, paditesi parashtron se i eshte shkelur e drejta e degjimit ndaj paditesit i cili nuk eshte thirrur per tu degjuar ne lidhje me detyrimin e ngarkuar ne dem te tij per kontributet e sigurimeve shoqerore per periudhen 2013/01 – 2014/02 duke ju mohuar e drejta e informimit dhe te asistences ligjore.

2. Nuk eshte njoftuar per ndonje kontroll te shoqerise dhe se ky kontroll eshte bere nga zyra. Si dhe eshte ngarkuar ky detyrim ne sistem para se ti jete njoftuar taksapaguesit”. Gjykata ne arsyetimin e saj ka vleresuar se ne rastin objekt gjykimi nuk jemi ne kushtet e pavlefshmerise absolute te akteve. Vleresimi eshte bere bazuar ne Akt Konstatimin nr.2273 prot date



27.11.2014, është bërë vlerësim, bazuar në kontrollin e deklarimeve të vetë subjektit padites për kontributet shoqërore, për periudhën 2013/01 – 2014/02, nga ku ka rezultuar se për disa prej punonjësve, listat bashkëngjitur, nuk janë llogaritur korekt kontributet e sigurimeve shoqërore apo janë llogaritur me vlera më të vogla se sa kërkohej bazuar në V.K.M nr.573 datë 03.07.2013 “Për përcaktimin e pages minimale në shkallë vendi” dhe V.K.M nr.445 datë 11.07.2012 “Për përcaktimin e pages minimale në shkallë vendi”.

Gjykata ka vlerësuar se kontrolli është bërë mbi bazën e vetedeklarimit të kryer nga vetë taksapaguese, nga akti i konstatimit kanë rezultuar detyrime të padeklaruara kjo vjen nga mosrespektimi nga ana e subjektit të menyrës së llogaritjes së kontributit të sigurimeve shoqërore të cilat janë llogaritur me vlera më të vogla sesa kërkohej. Pas kryerjes së akt konstatimit janë hedhur të dhënat në sistemin informatik mbi të cilat janë gjeneruar njoftim detyrimet për taksapagues.

3. Gjykata ka vlerësuar se e drejta e administratës tatimore për të bërë një vlerësim tatimor parashkruhet brenda 5 vjetëve nga data e fundit e dorëzimit të deklaratës tatimore, të përcaktuar në legjislacionin tatimor përkatës. Për pasojë vlerësimi tatimor është një vlerësim i bazuar në ligj dhe në prova. Gjithashtu gjykata ka vlerësuar se është provuar se komunikimi në lidhje me listepagesat është kiyer dhe në mënyrë elektronike nepermjet sistemit informatik tatimor. Konkretisht DRT Shkoder nepermjet Drejtorisë së Vlerësimit Tatimor kanë kthyer për korrigjim listepagesat e periudhës 2013/01 – 2014/02. Ky fakt është vertetuar edhe nga printimet e marra nga sistemi TAX CRM, bashkëngjitur sqarimit të bërë para gjykates me shkresën nr.620117 prot d ate 23.12.2015 të Drejtorisë së Vlerësimit, ku dallohet se tatimpaguesit i janë kthyer për korrigjim listepagesat dhe që tatimpaguesi i ka ridërguar listepagesat me datë 14.07.2014 në të njëjtën gjendje, pra pa korrigjimet e duhura.

4. Gjykata në arsyetimin e saj i referohet përcaktimeve të nenit 68 “Vlerësimi tatimor” të ligjit 9920/2008 i cili parashikon mënyrën alternative të vlerësimit tatimor sipas detyrimit tatimor të taksapaguesit sipas përcaktimit të nenit 72 të po këtij ligji. Në keto kushte ligjore si dhe referuar procesit të vlerësimit të kryer nga organet tatimore gjykata ka vlerësuar se kontrolli i ushtruar tek shoqëria është mënyrë alternative e kontrollit dhe e bazuar në deklarimin e shoqërisë. Për pasojë nga sa më sipër analizuam pretendimet e paditesit për pavlefshmeri absolute të njoftim vlerësimit tatimor të Drejtorisë Rajonale të Tatimeve Shkoder, duke pretenduar kontrollin nga zyra dhe jo më një program kontrolli nuk qëndron pasi akti është nxjerrë nga organi administrativ kompetent i identifikuar, është nxjerrë brenda kompetencave ligjore dhe është nxjerrë në përputhje me formën dhe procedurën e kërkuar nga ligji nr.9920 datë 19.05.2008 “Për Proedurën Tatimore në Republikën e Shqipërisë”.

Gjykata Administrative e Apelit e shqyrtoi ankimin në dhome keshillimi duke analizuar teresinë e rrethanave faktike në referim të përcaktimeve të ligjit të zbatueshëm në rastin konkret.

III. Vlerësimi i gjykates

Në analize të ankimit dhe shkaqeve të ngritura nepermjet tij, të vendimit objekt ankimi, të akteve të dosjes, si dhe në referim të përcaktimeve të ligjit procedural dhe material që gjen



zbatim ne rastin konkret, Gjykata Administrative e Apelit cmon se: Vendimi nr.1012, date 28.12.2015 i Gjykates Administrative te Shkalles se Pare Shkoder eshte marre ne perputhje me ligjin procedural dhe material dhe si i tille duhet te lihet ne fuqi.

Se pari: Gjykata cmon si te pabazuara pretendimet e pales paditese per kapercim te kompetencave ligjore te Drejtorise Rajonale te Tatimeve Shkoder (DRT Shkoder) ne veprimtarine e saj qe nga konstatimi i shkeljes, e deri ne nxjerrjen dhe komunikimin e Rraport Kontrollit si dhe Njoftim Vleresimit Tatimor nr. xxx Prot, veprime qe sipas pretendimeve te paditesit jane me pasoje pavlefshmerine absolute te aktit administrativ. Referuar K.Pr.Administrative neni 115 perkufizimi i akteve absolutisht te pavlefshme klasifikuar ato si akte te nxjerra nga organi ne kundersizim flagrant me ligjin. Ndersa ne raste nje shkelje mund te kualifikohet si e atille qe pasjell pavlefshmerine absolute i percakton ne men shteruese neni 116 “Aktet administrative absolutisht te pavlefshme e te K.Pr. Administrative ne te cilen percakton se:

Aktet administrative do te quhen absolutisht te pavlefshme, ne kuptimin e ketij Kodi, ne rastet e meposhtme:

- a) kur akti eshte nxjerre nga nje organ administrates i paidentifikuar;
- b) kur akti eshte nxjerre nga nje organ administrative ne kapercim te kompetencave te tij ligjore;
- c) kur akti eshte nxjerre ne kundersizim me formen dhe proceduren e kerkuar nga ligji'.

Nga permbajtja e dispozites se mesiperme rezulton se jane tre rastet kur nje akt mund te jete absolutisht i pavlefshem. Ne rastin objekt gjykimi rrezultoi se akti eshte nxjerre nga nje organ i identifikuar dhe brenda fushes se kompetencave te caktuara me ligj. Konkretisht DRT Shkoder eshte organi i caktuar me ligj per te mbikqyrur zbatimin dhe respektimin e legjislacionit ne fushen tatimorelfiskale. Gjithashtu Vendimi i DAT Tirane, per refuzimin e ankimit, per shkak te mospermbushjes se kerkesave ligjore te pageses se detyrimit qe ankimohet, eshte shkrese e nxjere ne kompetence te autoritetit administrativ, per shqyrtimin e zbatimit te ligjshmerise se veprimeve te kryera nga DRT respektiv.

Rezulton se pala e paditur ka vepruar ne perputhje me kompetencat e percaktuara ne ligjin 9920/2008, “Per procedurat tatimore ne RSH”, si dhe akteve nenligjore te dala ne zbatim te saj.

Nga aktet e depozituara ne dosje rezulton se organet e administrates tatimore gjate ushtrimit te detyrave funksionale kane kryer vleresim te detyrimeve tatimore te deklaruar nga subjekti. Ky vleresim eshte kryer ne baze te informacionit qe shoqeria ka vetedeklaruar para tatimpaguesit.

Konkretisht shkeljet e konstatuara gjate vleresimit te subjektit kane te bejne me konstatimin e paregullsise te deklarimit te sigurime shoqerore te cilat nuk jane deklaruar per nje pjese te punonjesve ose llogaritja e tyre eshte deklaruar me pake se percaktimet e kryera ne baze te



VKM respektive per vitin 2013 dhe 2012, per “Percaktimin e pages minimale ne shkalle vendi”. Ne zbatim te nenit 68 “Vleresimi Tatimor” eshte percaktuar se:

1. Vleresimi Tatimor eshte llogaritja e detyrimit tatimor te tatimpaguesit nga Administrata Tatimore

4. Nese administrata tatimore veren se detyrimi tatimor i dhene ne deklaraten tatimore eshte i pasakte ose tatim paguesi nuk ka dorezuar deklarate tatimore TVSH) apo nuk ka paguar detyrimin tatimor sipas deklarates tatimore) administrata tatimore e ben vleresimin tatimor.

5. Administrata tatimore vlereson detyrimin tatimor te tatimpaguesit ne perputhje me dispozitat e leesislacionit perkates Vleresimi bazohet ne:

a) informacionin qe permban deklarata tatimore e tatimpaguesit;

b) rezultatet e nje kontrolli, ne perputhje me kreun X te ketij Ligji;

c) menytrat alternative te vleresimit, te parashikuara ne nenin 72 te ketij ligji.

Nga sa me larte, gjykata vlereson se ne referim te gernes a) pika 1 te nenit 68 te ligjit 9920/2008, organete tatimore rezultojne te kene kryer vleresim te deklarimeve te subjektit kjo e dokumentuar me akt konstatimit nr.2273 prot, date 27.11.2014. Gjithashtu sipas permbajtjes se pikes 4 te nenit te percituar organet tatimore ne kushtet kur kane konstatuar pasaktesi kane kryer vleresimin tatimor rregullt dhe ne vijim te procesit te tyre eshte kryer hedhja e te dhenave ne sistem ne llogari te taksapaguesit.

Ne nenin 70 “E drejta per te nxjerre njoftimin e vleresimit tatimor” eshet percaktuar:

1. Drejtoria rajonale tatimore nxjerr njoftimin e vleresimit tatimor per tatimpaguesit e regjistruar ne administration tatimore qendrore.

2. Per detyrimet tatimore, te lidhur me kontributet e sigurimeve shoqerore dhe shendetesore, njoftim in e vleresimit tatimor, ne tegjitha rastet, nxirret nga drejtori i drejtorise rajonale. Nga permbajtja e dispozites se sipercituar rezulton se Drejtoria Rajonale Tatimore Shkoder ka te drejten e vleresimit te detyrimeve si dhe kryerjen e njoftimit te tyre. Ne keto kushte gjykata vlereson se organi tatimor perceg vleresimit te drejte qe jo vetem te kryejne vleresimin e detyrimeve tatimore, por ne rastet kur ato konstatojne pasaktesi gezojne te drejten e pasqyrimin te tyre ne llogari te taksapaguesit.

Nga aktet e depozituara ne dosje rezulton se ne te dhenat elektronike te ketij tatimpaguesi jane kryer veprim e nga ana e organit tatimor te cilat konsistojne ne kthimin e deklarimeve per vleresim. Nga faqja e printimit nga sistemi elektronik nga llogaria e subjektit takspagues me NIPT-_____ rezulton se jane derguar per korrigjim listepagesat e periudhes janar 2013 - shkurt 2014. Ne keto kushte gjykata vlereson se organi tatimor ka kryer verifikimet e deklarimeve dhe ka konstatuar parregullsi ne pagesen e detyrimev dhe ne keto kushte ka komunikuar paditesin me formen elektronike.



Ne lidhje me pretendimin e pales paditese se pala e paditur ka kryer vleresimin pas 20 muajve si dhe ka ngarkuar padrejtesisht subjektin me kamatvonesa dhe gjoba, gjykata cmon se me te drejte gjykata e shkalles se pare ka vleresuar se e drejta e administartes tatimore per te kryer nje vleresim parashkruhet brenda 5 viteve nga data e fundit e dorezimit te deklarates.

Ne nenin 73 percaktohet se: “E drejta e administrates tatimore per te bere vleresim tatimor, si dhe e drejta e tatimpaguesit per te kerkuar tepricen kreditore”

1. E drejta e administrates tatimore p er te bere nje vleresim tatimor parashkruhet brenda 5 vjeteve nga data e fundit e dorezimit te deklarates tatimore, te percaktuar ne legjislacionin tatimor perkates

Ne analize te kesaj dispozite rezulton se ligjevenesi ka njohur te drejten e vleresimit tatimor brenda nje periudhe 5 vjetore. Ne kushtet kur deklarimet e vleresuara i perkasin periudhes janar 2013 - shkurt 2014 rezulton se vleresimi i organit tatimor eshte kryer brenda afateve 5 vjecar qe njeh ligji.

Ne akt konstatimin nr. 2273, date 27.11.2014 rezulton se subjekti ka detyrime tatimore, per shkak se deklarimet e kryera nga prej tij jane te pasakta. Ne keto kushte administrata tatimore ka llogaritur detyrimet e subjektit. Ne kushtet kur pagesat e detyrimeve nuk jane kryer ne kohe taksapaguesi ngarkohet me detyrimin e pageses se “kamativonesave” dhe “gjobave”. Ne nenin 76 te ligjit 9920/2008 percaktohet se:

1. Kur detyrimi tatimor nuk paguhet ne afat, tatim paguesi eshte i detyruar qe, perperiudhen nga afati i pageses deri ne da ten e pageses se tatimit, te paguaje kamatevonese per kete shume, ne masen e percaktuar nepiken 3 te ketij neni.

2. Nese nje rimbursim, i cili duhej kryer nga administrata tatimore, sipas nenit 75 te ketij ligji, nuk kryhet brenda 30 diteve kalendarike, administrata tatimore paguan kamatevonese per shumen e paguar me teper, si me poshte:

a) kur nje shume e paguar me teper kreditohet kundrejt nje detyrimi tatimor tjeter, kamata paguhet duke filluar nga data e pageses me teper deri ne afatin e pageses se tatimit, kundrejt kreditimit;

b) kur nje shume e paguar me teper rimbursohet, kamatevonesa paguhet per periudhen nga 30 dite pas berjes se pageses me teper deri ne kryerjen e rimbursimit.

3. Masa e kamatevoneses, sipas ketij neni, eshte 120 per qind e shkalles se interesit nderbankar te Bankes se Shqiperise, qe percaktohet cdo tremujor, ne baze te shkalles mesatare te tremujorit paraardhes.

4. Kamatevonesa paguhet ne cdo rrethane dhe nuk mund te hiqet nga administrata tatimore, as te ankimohet, me perjashtim te rasteve kur ka gabim e ne llogaritje ose kur detyrimi tatimor, per te cilin zbatohet, ndryshon.



Ndersa ne nenin 114 te ligjit 9920/2008 “Mospagimi ne afat i detyrimit tatimor apo i kontributit” ligjevenesit ka percaktuar menyren e trajtimit te detyrimeve ne rastet kur tatimpaguesi, nuk arrin qe, brenda afatit te parashikuar ne ligj, te kryej pagesat per shumen e detyrimit tatimor e te kontributit, detyrohet te paguaje gjobot perkatese.

Per sa me larte gjykata vlereson se ne kushtet kur subjekti taksapagues ka rezultuar me detyrime te palikujduara per zerin e kontributit te sigurimeve shoqerore, per periudhen janar 2013 - shkurt 2014 , rrjedhimisht cdo vonese e kryer ne kohe per keto detyrime shoqerohet me llogaritjen e kamatvonesave dhe gjobave per vonesa ne likuidim te detyrimit.

Ne kushtet kur pala e paditur ka zbatuar drejt proceduren e parashikuar nga ligji si dhe akti eshte nxjerre ne formen e kerkuar nga ligji, nga organi administrativ, brenda kompetences se tij ligjore, akti administrativ objekt gjykimi nuk eshte nje akt absolutisht i pavlefshem e ne keto kushte, gjykata ?m on se kerkimi i pavlefshmerise absolute te akteve administrative, nga paditesi duhet te rrezohet si e pabazuar ne prova dhe ne ligj.

Se dyti: Pala paditese ne ankimin e saj ka pretenduar konstatimin absolutisht te pavlefshem te aktit administrativ, vendimit nr.33198/1 te DAT.

Ne referim te akteve te dosjes rezulton se pala paditese ka paraqitur ankim ne DAT kunder Njoftim Vleresimit per Detyrimet Tatimore nr. xxx date 27.11.2014, Drejtoria e Apelimit Tatimor referuar percaktimeve te nenit 106 te Ligjit nr. 9920 date 19.05.2008, ka vendosur: “refuzimin e ankimit, per shkak se nuk eshte paguar dhe nuk eshte vene garanci bankare, per detyrimin e plote tatimor te percaktuar ne aktin administrativ, objekt ankim.

Gjykata vlereson se vendim i DAT eshte nje vendim i marre ne perputhje te plote me percaktimet e ligjit e konkretisht te nenit 106 te ligjit nr. 9920/2008. Nga aktet rezulton se pala paditese nuk ka paguar detyrimet tatimore-kamatevonesat per detyrimet e gjeneruara, te cilat jane objekt ankimi. Ne nenin 106 te Ligjit nr. 9920/2008 percaktohet:

1. Tatimpaguesi mund te ankimoje kunder cdo njoftim vleresimi, cdo vendimi qe ndikon ne detyrimin e tij tatimor, cdo kerkese per rimbursim ose lehtesim tatimor, ose cdo akti ekzekutiv te posacem tatimor, ne lidhje me tatimpaguesin.
2. Ankimi behet me shkrim dhe ne formen e parashikuar ne zbatim te ketij ligji, me udhezim te Ministrit te Financave.
3. Tatimpaguesi e dorezon ankimin ne drejtorine e apelimit tatimor brenda 30 diteve kalendarike nga data kur vleresimi ose vendimi i administrates tatimore eshte marre ose vleresohet te jete marre nga tatimpaguesi.
4. Drejtoria e apelimit i dergon nje kopje te ankimit administrates tatimore, qe ka nxjerre vleresimin tatimor ose vendimin, objekt te ankimit tatimor.

Ne analize te percaktimit te kesaj dispozite, gjykata vlereson se DAT Tirane, me te drejte ka vendosur refuzimin e shqyrtimit te ankimit, per shkak te mosplotesimit te dy elementeve ne menyre komulative konkretisht, respektimi i afatit 30 ditor, kohe gjate se ciles mund te ankimohet cdo vendim apo vleresim i DRT Shkoder dhe drejtorive te tjera rajonale, por njekohesishte dhe kryerja e pagesave dhe kamatvonesave per detyrimet qe ankimohen.



Nga sa rezulton nga aktet e depozituara ne dosje vendimi nr 33198/1, date 21.01.2015 “Dergohet vendimi i Drejtorise se Apelimit Tatimor” si dhe sikurse u provua gjate gjykimit paditesi nuk ka kryer pagesen paraprake te detyrimit si kusht i domosdoshem per shqyrtimin e ankimit.

Ne rastin konkret rezulton se ankimi i pales paditese ne rruge administrative nuk eshte bere sipas percaktimeve te ligjit e per rrjedhoje, me te drejte DAT Tirane nuk e ka marre ne shqyrtim ankimin e pales paditese. Ne keto rrethana, Gjykata Adinistrative e Apelit vlereson se edhe vendimi i DAT Tirane nuk ka element te pavlefshmerise absolute, e per rrjedhoje pretendimet e ngritura ne ankim nga pala paditese jane te pabazuara ne prova dhe ne ligj dhe si te tilla te papranueshme.

Sa u pershkrua me siper, Gjykata cmon se vendimi nr. 1012, date 28.12.2012 i Gjykates Administrative te Shkalles se Pare Shkoder eshte marre ne perputhje te plote me percaktimet e ligjit dhe si i tille bazuar ne nenin 50/1 germa “b” te ligjit nr. 49/2012 ky vendim duhet te lihet ne fuqi.

PER KETO ARSYE

Bazuar ne nenin 50 germa “b” te ligjit nr. 49/2012, date 03.05.2012 “Per organizimin dhe funksionimin e gjykatave Administrative dhe gjykimin e mosmarreveshjeve administrative”, gjykata,

VENDOSI:

1. Lenien ne fuqi te Vendimit nr. 1012, date 28.12.2015 te Gjykates Administrative te Shkalles se Pare Shkoder.
2. Shpenzime gjyqesore nuk ka.
3. Kunder ketij vendimi mund te behet rekurs ne Kolegjin Administrativ te Gjykates se Larte brenda 30 nga njoftimi i ketij vendimi.

U shpall ne Tirane sot me date 24.03.2016

2. VENDIMET ME OBJEKT ANKIMI KONTROLI TATIMORE

5. VENDIMI NR. 554(86-2016-543) DATË 15.02.2017

Gjykata Administrative e Apelit e perbere nga gjyqtaret:

GJYQTAR

GJYQTARE

GJYQTARE



Asisruar nga sekretare gjyqesore XX, ne Tirane ne date mori ne shqyrtim ne dhome keshillimi, ceshtjen administrative me nr. rregjistri themeltar, me pale ndergjyqese:

PADITES: Shoqeria "XX" shpk,

TE PADITUR: 1. Drejtoria Rajonale Tatimore Tirane.
2. Drejtoria e Apelimit Tatimor, prane Drejtorise se Pergjithshme te Tatimeve,

OBJEKTI: Kundershtimin e aktit administrativ nr. prot date 07.03.2014 te leshuar nga pala e paditur DRT Tirane, lene ne fuqi me vendimin m.xxxx prot date 07.07.2014 te Drejtorise se Apelimit Tatimor.

BAZA LIGJORE: Neni 137 i Kodit te Procedurave Administrative. Ligi m.49/2012 " Per organizimin dhe funksionimin e gjykatave administrative dhe gjykimin e rnosmarreveshjeve administrative", neni 7 e vijues i tij.

Gjykata Administrative e Shkalles se Pare Tirane si ka shqyrtuar ceshtjen ne themel me vendimin nr.626 date 12.02.2015 ka vendosur:

1. Pranimin e kerkese padise si te bazuar ne ligj dhe ne prova.
2. Shfuqizimin e aktit adrnistrativ nr.xxxx/4 prot date 07.03.2014 te leshuar nga pala e paditur DRT-Tirane, lene ne fuqi me vendimin nr.xxxx prot date 07.07.2014 te Drejtorise se Apelimit Tatimor.
3. Shpenzimet procedurale gjyqesore i ngarkohen pales se paditur.
4. Kunder ketij vendimi mund te behet ankim brenda 15 diteve nga e nesermja e shpalljes ne Gjykatën Administrative te Apelit Tirane. Per palet ne mungese ky afat fillon nga e nesermja e marrjes dijeni te vendimit.

Kunder ketij vendimi ka paraqitur ankim pala e paditur DRT Tirane duke kerkuar ndryshimin e vendimit te gjykates se shkalles se pare dhe rrezimin e padise si te pabazuar ne ligj dhe ne prova, bazuar ne argumentat permbledhese si me poshte:

- Nga verifikimi rezultoi se shoqeria XX ka blere sherbime transportimi, montim panelesh dhe germim dheu. Nga verifikimi i zbatimit te ligjit nr.7928/1995 " Per tatimin mbi vleren e shtuar", i ndryshuar neni 36 i tij rezulton se keto fatura nuk plotesojne kriteret ligjore, pasi nuk permbajne te gjithe elementet e fatures,
- Gjithashtu nga verifikimi rezulton se shoqeria YY nuk disponon asnje mjet ne emer te saj. Per sa me siper bazuar ne keto rrethana u vleresua se kjo fature nuk eshte e rregullt dhe se kreditimi i tvsh-se eshte bere ne kundershtim me ligjin per shumen 520.740 leke. Sa me siper bazuar ne ligjin nr.7928/1995 dhe 9920/2008 shoqerise i lindin keto detyrime dhe gjoba: detyrim tvsh 520. 740 leke, gjobe 25% e detyrimit 130.185 leke, detyrim tatim fitimi 260.370 leke dhe gjobe 25% per kete detyrim 65.093 leke, ne nje vlere totale prej 976.388 lekesh.



- Sa me siper njoftim vleresimi dhe vendimi i DAT-se objekt gjykimi jane akte te nxjerra ne baze dhe zbatim te ligjit dhe si te tilla duhet lenë ne fuqi.

Gjykata Administrative e Shkalles se Pare ne respektim te kerkesave ligjore te neneve 46 dhe 48 te ligjit m.49/2012 "Per organizimin dhe funksionimin e gjykatave administrative dhe gjykimin e mosmarreshjeve administrative" i ndryshuar, ka vendosur pranimin e ankimit te pales se paditur ne gjykim.

GJYKATA ADMINISTRATIVE E APELIT ne dhome keshillimi, pasi degjoi relatimin e gjyqtares Bernina Kondi, shqyrtoi te gjitha aktet shkresore dhe bisedoi ceshtjen ne teresi,

VEREN

I. Rrethanat e ceshtjes:

Nga teresia e akteve shkresore, prove ne dosjen gjyqesore rezulton se shoqeria XX shpk eshte nje shoqeri e cila ushtron aktivitet ekonomik ne fushen e ndertimit.

Pala e paditur ka ushtruar kontroll prane shoqerise XX shpk me qellim kontrollin e rregullshmerise se faturave te leshuar nga shoqeria YY shpk, Nga kontrolli ka rezultuar se shoqeria YY shpk ka kryer punime per hapje grope dhe germim dheu. Shoqeria YY shpk eshte likujduar me faturen tatimore nr. 4. dt. 15.06.2012 me numer serial. e cila eshte likujduar ne AB me date 18.06.2012, ne vleren 3.124.440 leke me TVSH.

Pala e paditur ka vleresuar se fatura e mesiperme nuk ploteson kriteret e nenit 36 te ligjit m.7928, dt.27.04.1995 "Per TVSH", sepse nuk jane plotesuar te gjithe elementet e fatures. Pala e paditur ka kerkuar qe te vihen ne dispozicion oraret e transporteve dhe makinat perkatese qe kane realizuar transportin. Pala e paditur ka vleresuar se shoqeria YY shpk nuk disponon asnje rnjet ne emer te saj. Ne keto kushte pala e paditur ka vleresuar se shoqeria XX shpk ka kredituar ne kundershtrim me ligjin. TVSH-ne qe rrjedh nga fatura me shoqenë YY shpk dhe ka vendosur detvrin per TVSH ne shumen 520.740 leke dhe gjobe ne masen 25 % te detyrimit ne masen 1130.185 leke. Pala e paditur ka vleresuar se shuma e paguar shoqerise YY shpk nuk do te njihet si shpenzim i zbritshem, prandaj pala paditese ka detyrime lidhur me tatimin mbi fitimin ne masen 260.370 leke dhe gjobe ne masen 25 % te detyrimit ne masen 65.093 leke.

Vleresimin per Detyrimet nr.xxxx/4 dt.07.03.2014, Drejtoria Rajonale Tatimore ka njottuar palen paditese ne lidhje me detyrimet tatimore per TVSH dhe tatirn fitimin 2012 dhe penalitet.

Kunder ketij vendimi pala paditese ka ushtruar ankim ne Drejtorine e Apelimit Tatimor, duke kerkuar anullimin e detyrimit dhe te gjobave. Drejtoria e Apelimit Tatimor. me vendimin m.xxxx dt.07.07.2014 ka vendosur lenien ne fuqi te detyrimeve tatimore te vleresuara me aktin administrativ njoftim vleresimin nr.xxxx/4 dt.07.03.2014.

Ne keto kushte. pala paditese i eshte drejtuar gjykates me padine e mesiperme. Pala paditese pretendon se shoqeria YY shpk ka kryer punimet per hapjen e gropes dhe germimin e dheut



sipas marreveshjes, Per keto punime shoqeria YY shpk eshte paguar nepermjet bankes AB. Fatura e lshuar nga shoqeria YY shpk eshte e rregullt. Nuk mund te kerkohet nga pala paditese qe ne fature te shenohet targa e mjetit dhe orari i transportit sepse punimet e kryera nga shoqeria YY shpk jane te nje volumi te konsiderueshem dhe nuk mund te kryhen me nje ose dy levizje por ato jane kryer nga disa mjete per nje kohe te gjate.

II. Vleresimi i Gjykates Administrative te Shkalles se Pare:

Gjykataka pranuar padine me argumentimin si vijon:

Gjykata si analizoi ceshtjen dhe aktet shkresore, pjese e dosjen gjyqesore, konkludon ne pranimin e padise me arsyetimin e meposhtem:

Konform nenit 32 te ligjit nr.7928, date 27.04.1995 "Per TVSH" i ndryshuar, TVSH i pagueshem nga nje person i tatueshem per nje periudhe tatimore eshte diferenca ndermjet TVSH-se te zbatuar per periudhen Tatimore mbi vleren totale te tatueshme te te gjitha furnizimeve te tatueshme te bera gjate periudhes nga ky person, minus cdo kreditim tatimi te lejuar per kete person per ate periudhe".

Konform nenit 33-te ligjit te mesiperm: "Kreditimi i tatimit per nje periudhe tatimore eshte:

a) totali i TVSH i zbatuar ne lidhje me:

i) te gjitha furnizimet e tatueshme te bera per personin e tatueshem gjate periudhes Tatimore nga persona te tjere te tatueshem;

e) te gjitha importet e mallrave te bera nga personi i tatueshem gjate periudhes Tatimore kur keto furnizime a importime jane here per qellimet e furnizimeve te tatueshme te bera ose per tu bere nga personi i tatueshem:

b) cdo kreditim i tatimit i lejuar ne baze te nenit 34, pervec rasteve kur ne kete ligj percaktohet ndryshe",

Sa me siper, gjykata cmon se tatimi mbi vleren e shtuar eshte nje tatim i cili vendoset ne cdo faze te procesit te prodhimit dhe shperndarjes. Ky tatim mbartet te konsumatori i fundit per furnizuesit e mallrave ose sherbimeve jane te detyruar ta paguaje ate ne organet tatimore dhe cdo fumizues kerkon pagesen e TVSH-se nga klientet e tij. Ne konceptin e TVSH-se, menyra e mbartjes se tatimit te konsumatori perfundimtar zbatohet sipas nje skeme, ku fumizuesi i mallit pasi deklaroi TVSH-ne e shitjeve, pakeson nga kjo TVSH, tatimin e paguar per blerjen e atyre furnizimeve qe i kane sherbyer veprimtarise ekonomike, duke paguar ne kete menyre diferencon e TVSH- se. Kjo eshte skema e pergjithshme e mbartjes se TVSH-se nga njeri furnizues te tjetri deri te konsumatori perfundimtar, pervec rasteve perjashtimore te percaktuara ne legjislacionin tatimor.

Shoqeria XX shpk eshte subjekt edhe i tatimit mbi fitimin, Fitimi i tatueshem eshte rezultat i diferences se te ardhurave me shpenzimet, prandaj rritja e shpenzimeve sjell uljen e fitimit dhe rrjedhimisht edhe uljen e tatimit mbi fitimin qe duhet paguar. Nga shqyrtimi gjyqesor



rezulton se mes shoqerise YY Shpk dhe Shoqerise XX Shpk eshte lidhur nje marreveshje per kryerjen e disa punimeve per hapje grope dhe germim dheu.

Shoqeria YY shpk eshte likujduar me faturen tatimore nr. 4. dt. 15.06.2012 me numer serial 01437154, e cila eshte likujduar ne AB me date 18.06.2012, ne vleren 3.124.440 leke. Sipas fatures tatimore, shoqeria YY Shpk ka kryer punime te germimit dhe transportit te dheut ne masen 5786 m3. Ne faturen ne fjale nuk jane vene shenime ne rubriken qe i perket transportuesit.

Pala e paditur ka pretenduar se fatura e mesiperme nuk ploteson kriteret e nenit 36 te ligjit nr. 7928, dt.27 .04.1995 "Per TVSH", sepse nuk jane plotesuar te gjithë elementet e fatures, konkretisht nuk eshte plotesuar rubrika ne lidhje me transportuesin. Pala e paditur ka kerkuar qe te vihen ne dispozicion oraret e transporteve dhe makinat perkatese qe kane realizuar transportin. Pala e paditur ka vleresuar se shoqeria YY Shpk nuk disponon asnje mjet ne emer te saj.

Konform nenit 36 te ligjit nr. 7928, date 27.04.1995 "Per TVSH". personi i tatueshem qe kryen furnizimin, eshte i detyruar te leshoje per personin qe merr fumizimin nje future ne lidhje me ate fumizim, pervec rasteve qe ne kete ligj percaktohet ndryshe.

III. Ne fund te fatures shenohet bleresi me emer, mbiemer, nenshkrim, transportuesi me emer, mbiemer, nenshkrim dhe shitesi me emer, mbiemer, nenshkrim dhe vule.

2. Per qellimet e ketij ligji fatura perpilohet ne formen e caktuar nga Ministri i Financave dhe permban: a) emrin, adresen. NIPT-in dhe kodin fiskal te personit qe ben furnizimin; b) emrin, adresen dhe NIPT-in. se bashku me kodin fiskal per bleresin person i tatueshem per TVSH, emrin, adresen dhe kodin fiskal per bleresin person i tatueshem i biznesit te vogel dhe vetem emrin e adresen per bleresit persona te tjere; b) emrin, adresen dhe NIPT-in e transportuesit. targon e mjetit dhe oren e furnizimit; c) daten ne te cilen leshohet fatura. d) numrin e serise se vendosur nga shtypshkronja qe e ka shtypur; e) numrin rendor; j) pershkrimin e cdo lloj malli apo sherbimi te furnizuar; sasine e mallrave apo madhesine e sherbimeve te furnizuara; h) cmimin per njesi pa TVSH, per cdo lloj malli apo sherbimi te furnizuar: i) shumen e pagueshme pa TVSH-ne; j) perqindjen e TVSH-se se pagueshme ndaj cdo lloj malli apo sherbimi te furnizuar; k) shumen e tvsh-se se pagueshme; l) shumen e pagueshme me tvsh; dhe cdo te dhene tjeter qe kerkohet nga Ministri i Financave ".

3. Kur behet ndonje sakesim ne pagesen e kryer per nje furnizim, pasi fatura te jete leshuar per te, personi qe ben furnizimin leshon nje fature tjeter ose nje note kreditimi ne formen e kerkuar nga ky ne lidhje me ate sakesim ".

Kjo gjykate cmon se vleresimi i pales se paditur per te mosnjohur faturen e mesiperme per efekt te kreditimit te TVSH dhe shpeezimeve te zbritslune per efekte tatimit mbi fitimin nuk eshte i bazuar. Gjykata cmon se mes shoqerise YY Shpk dhe Shoqerise XX Shpk eshte lidhur nje marreveshje per hapjen e nje grope dhe germim dheu. Kjo gjykate cmon se marreveshja e lidhur mes ketyre paleve nuk perfaqeson nje kontrate transporti por nje kontrate sipermarrje. Sipas kesaj marrevshje, shoqeria YY Shpk ka marre persiper qe te hape nje grope, sipas



projektit dhe germimi i dheut dhe zhvendosja e tij është një nga proceset e punës për të realizuar qëllimin e sipërmarrjes. Referuar nenit 36 të ligjit nr.7928. datë 27.04.1995, kjo gjykate cmon se detyrimi për të shënuar transportuesin dhe mjetet e transportit dhe oren e furnizimit qëndron në rastet kur mes paleve është lidhur një kontratë për shitjen e një malli të caktuar dhe malli duhet të transportohet nga shitesi tek bleresi. Në rastin konkret mes paleve nuk është lidhur një kontratë e tillë. Shoqëria YY shpk ka marrë persiper hapjen e gropës dhe germimin e dheut. Qëllimi final i kontratës, gropës, në mënyrë të padiskutueshme, përfshin edhe procesin e largimit të dheut nga vendi ku hapet gropë sepse në të kundërt punimet nuk kanë kuptim.

Duke iu referuar volumit të punimeve të përshkruara në faturën tatimore objekt gjykimi, Shoqëria YY Shpk ka kryer një volum të konsiderueshëm punimesh me hapjen e një gropë (5786 m³) Kjo gjykate cmon se ky volum punimesh nuk mund finalizohet vetëm nepermjet një transporti të vetëm me një makine por nepermjet një pune disa ditore me disa mjete. Në këto kushte, nuk mund të pretendohet që pala paditese të kërkonte nga shoqëria YY shpk që në faturën tatimore, të shënonte targat e mjeteve dhe oraret e të gjitha mjeteve të perdonirura në kryerjen e punimeve.

Pala e paditur ka ngritur pretendimin se shoqëria YY shpk nuk ka mjete në pronësi të saj për të kryer këto punime. Kjo gjykate cmon se një pretendim i tillë nuk ka lidhje me palën paditese. Pala paditese ka lidhur një marrëveshje me shoqërinë YY Shpk për kryerjen e punimeve, hapjen e një gropë. Mënyrë se si i ka realizuar kjo shoqëri këto punime vete me mjetet e saj apo me nënsipërmarrje, nuk është përgjegjësi e palës paditese.

Kjo gjykate cmon se kryerja e punimeve të përshkruara në faturën objekt gjykimi hapja e një gropë vëllim 5786 m³, është një çështje fakti. Kjo gjykate cmon se në këto fature është përshkruar një volum i konsiderueshëm punimesh, i cili nëse nuk është kryer në fakt por është deklaruar fiktivisht për të kredituar në mënyrë të padrejte TVSH dhe rritur shpenzimet me qëllim për të ulur tatimin mbi fitimin është një fakt lehtësisht i provueshëm nga ekspertet e palës së paditur. Gjate kësaj gjykimi pala e paditur nuk paraqiti ndonjë provë që të provonte një fakt të tillë.

III. Vleresime Gjyktues Administrative të Apelit:

Gjykata kryesisht konstatoi se çështja perben lende juridiksioni gjyqësor dhe se ajo ka kompetencën lëndore dhe funksionale të gjykimit të saj bazuar në nenet 7 dhe 10 të ligjit nr.49/2012 "Për organizimin dhe funksionimin e gjykatave administrative dhe gjykimin e mosmarrëveshjeve administrative" i ndryshuar dhe duke iu referuar për zbatim Vendimit Njehesues Administrativ të Kolegjeve të Bashkuara të Gjykatës së Lartë me nr. 3 datë 06.12.2013.

Në lidhje me kushtet e pranueshmerisë së ankimit, sikurse ka vlerësuar drejt edhe Gjykata Administrative e Shkalles së Parë, Gjykata e Apelit konstaton se ankimi është paraqitur konform kërkesave ligjore të nenëve 44, 45 dhe 46 të ligjit nr. 49/2012 "Për organizimin dhe funksionimin e gjykatave administrative dhe gjykimin e mosmarrëveshjeve administrative", i ndryshuar brenda afatit ligjor, në respektim të formës dhe përmbajtjes së kërkuar nga neni



454 i Kodit të Procedurës Civile, për gjykatës kompetente, nga subjekti i legjitimuar pasivisht në padi, i legjitimuar edhe në të drejtën e ankimit, jashtë kushteve ndaluese të nenit 45 të ligjit nr. 49/2012 (vendimet e paankimueshme),

Në funksion të analizës së shkaqeve të ngritura në ankim, mbi analizen e akteve dhe dokumentave, pjesë e dosjes gjyqësore, Gjykata Administrative e Apelit vlereson se vendimi i Gjykatës Administrative Shkalles së Parë Tiranë nr. 626 datë 12.02.2015, objekt ankimi është marrë në zbatim të gabuar të Ligjit dhe si i tillë duhet të ndryshohet duke u vendosur rrezimi i padisë:

Nga terresia e akteve shkresore prove në dosjen gjyqësore rezulton se: Shoqëria XX shpk ka qenë objekt kontrolli të ushtruar nga DRT me qëllim kontrollin e parregullshmerisë së faturave të leshuara nga shoqëria YY shpk. Nga kontrolli ka rezultuar se shoqëria YY shpk ka kryer për shoqërinë paditese punime për hapje gropë dhe germim dheu. Shoqëria YY shpk është likuiduar me faturen tatimore nr. 4. dt. 15. 06.2012 me numer serial -----, e cila është likuiduar në AB me datë, në vlerën 3.124.440 leke me TVSH. Për sa me sipër ndaj pales paditese nga i padituri gjykim, është nxjerre njoftim vleresimi tatimor nr. XXXX/4 dt.07.03.2014 i cili ngarkon shoqërinë paditese me detyrimet e gjatë TVSH të tatimit fitimi. Pas ezaurimit të ankimit administrativ në DAT: e cila me vendim ka vendosur lenien në fuqi të njoftimit vleresimit, shoqëria paditese i është drejtuar gjykatës me padinë objekt gjykimi duke pretenduar paligjshmerinë e ketyre akteve.

Gjykata Administrative e Apelit në analizë të shkaqeve të ngritura në ankimin e pales së paditur, akteve në dosjen gjyqësore si dhe në analizë të drejtë të ligjit nr.7928/1995 "Për TVSH", i ndryshuar dhe Udhëzimit nr.17/2008 "Për tatimin mbi vlerën e shtuar", vlereson se njoftim vleresimi objekt gjykimi nr. XXXX/4 dt.07 .03.2014 nxjerre ndaj shoqërisë paditese nga Drejtoria Rajonale Tatimore Tiranë, lenë në fuqi me vendimin e DAT nr. nr.xxxx dt.07.07.2014, është nxjerre në zbatim të drejtë dhe korrekt të ligjit dhe në të tilla kushte padia duhet rrezuar si e pabazuar në ligj, me arsyetimin si më poshtë vijon:

Referuar gjendjes së faktit rezulton se shoqëria paditese XX shpk pretendon ka kryer punime me shoqërinë "YY", sh.p.k Tiranë dhe ka regjistruar faturë të leshuar nga shoqëria YY, për germime transport dheu etj. Konkretisht behet fjale për faturen tatimore nr. 4. dt. 15.06.2012 me numer serial 01437154 me vlerë të tatueshme 3.124.440 leke.

Nga verifikimi i faturës nr. 4 datë 15.06.2012 rezulton se ajo të mos plotësojë kushtet për të perfutur kreditim, pasi në të nuk ka të percaktuar oren e furnizimit të shërbimit, emrin e transportit, automjetin, targonë e mjetit, kriteret keto të percaktuara në nenin 36.2 i Ligjit 7928/1995. Gjithashtu rezulton se shoqëria "YY" nuk e ka deklaruar këtë faturë as në librat e shtijës as në FDP dhe rezulton se nuk ka veprimtari.

Gjykata Administrative e Apelit ka parasysh se tatimi mbi Vlerën e Shtuar është një tatim i cili vendoset në çdo fazë të procesit të prodhimit dhe shpërndarjes. Ky tatim mbartet të konsumatori perfundimtar, për furnizuesit e mallrave ose shërbimeve janë të detyruar të paguajnë atë në organet tatimore dhe çdo furnizues kërkon pagesën e TVSH-së nga klientet e tij.



Ne konceptin e TVSH-se, menyra e mbartjes se tatimit te konsumatori perfundimtar zbatohet sipas nje skeme, ku fumizuesi i mallit pasi deklaron TVSH-ne e shitjeve, pakeson nga kjo TVSH-e, tatimin e paguar per blerjen e atyre fumizimeve qe i kane sherbyer veprimtarise ekonomike, duke paguar ne kete menyre diferencen e TVSH-se.

Kjo eshte skema e pergjithshme e mbarties se TVSH-se nga njeri furnizues te tjetri, deri te konsumatori perfundimtar pervec rasteve perjashtimore te percaktuara ne legjislacionin tatimor.

Kjo skeme eshte konkretizuar dhe ne teresine e Ligjit nr. 7928, date 27.04.1995 "Per TVSH-ne". Ne Ligjin nr. 7928, date 27.04.1995 "Per TVSH-ne", i cili eshte ligji specifik ku parashikohet kreditimi i TVSH-se, neni 8 perkufizon termin furnizim mallrash, i cili eshte "transferimi i se drejtes per te zoteruar si pronar pasurine e luajtshme ose te paluajtshme, pervec rasteve qe ne kete ligj percaktohet ndryshe".

Ne nenin 13 pika 1 dhe 2 percaktohet momenti i fumizimit, sipas te cilit "Furnizimi quhet i kryer ne momentin kur eshte e detyrueshme te leshohet fatura, pervec rasteve qe ne kete ligj percaktohet ndryshe ... Personi qe kryen nje furnizim te tatueshem, detyrohet te leshoje nje fature per ate furnizim ne momentin kur mallrat jane levruar, ose kur ato behen te levrueshme". Ne nenin 16 te Ligjit percakthet termi "furnizim i tatueshem", i cili eshte "furnizimi i mallrave apo sherbimeve, pervec furnizimeve te perjashtuara",

Dispozitat e sipercituara percaktojne terminologjine kryesore per zbatimin dhe kuptimin e ketij Ligji, ne lidhje me furnizimin, tatueshmerine e tij dhe momentin e leshimit te fatures.

Neni 33 i ligjit nr.7928 per TVSH eshte pikerisht ai qe percakton se c'është kredimi i TVSH si dhe te drejtat e tatirnpaguesit per kreditimin e TVSH.

"Kreditimi i tatimit per nje periudhe Tatimore eshte:

"a) totali i TVSH i zbatuar ne lidhje me:

(i) te gjitha furnizimet e tatueshme te bera per personin e tatueshem gjate periudhes tatimore nga persona te tjere te tatueshem;

(e) te gjitha importet e mallrave te bera nga personi i tatueshem gjate periudhes tatimore, kur keto furnizime a importime Jane bere per qellimet e furnizimeve te tatueshme te bera ose per t'u bere nga personi i tatueshem;

b) cdo kreditim i tatimit i lejuar ne baze te nenit 34, pervec rasteve kur ne kete ligj percaktohet ndryshe ".

Ne Udhezimin nr. 17, date 13.05.2008 "Per TVSH-ne",i cili ben nje rregullim me te detajuar te asaj sa thuhet ne ligj 7928, paragrafi 18 i tij paraqet ne menyre te detajuar kreditimin e tatimit.

Paragrafi 18.1 percakton permbajtjen e kreditimit, ku citojme "TVSH e kreditueshme (i zbritshem) eshte shuma e TVSH-se qe personi i tatueshem paguan ne momentin qe ai blen



mallra apo sherbime brenda vendit, si dhe shuma e TVSH-se qe ai ka paguar per importet e bera, me kushtin qe, keto furnizime t'i sherbejne vetem furnizimeve te tatueshme qe do te bej ky person i tatueshem".

Paragrafi 18.2 percakton formen e kreditimit te TVSH-se se paguar ne blerje, i cili do te kerkohet mbi bazen e fatures tatimore origjinale te leshuar sipas nenit 36 te ligjit mbi TVSH-ne.

Ne vijim te ketyre rregullimeve ligjore Ligji nr 7928, neni 36, dhe Udhezirnin nr. 17, date 13.05.2008, paragrafi 11.1 percaktojne se: "Faturat jane dokumenti baze per Tatimin mbi Vleren e Shtuar. Ato percaktojne detyrimin tatimor te furnizuesit dhe shumen e tatimit te zbritshem qe do ti lejohet te kerkoje bleresi i regjistruar per TVSH-e".

Sipas ketvre akteve ligjore e nenligjore, e drejta per te perfituuar kreditimin e TVSH-se se paguar ne blerje lidhet me nje sere kushtesh kryesore qe duhet te plotesohen nga tatimpaguesi, si: Tatueshmeria e furnizimit te cilit i ka sherbyer furnizimi i marre, per te cilin kerkohet kreditimi i TVSH-se se paguar. Qellimi i furnizimit te marre dbe lidhja e ngushte me veprimtarine e tij ekonomike. Klasifikimi i furnizimit te marre si furnizim i tatueshem dhe mosperفشirja e tij ne llojet e furnizimeve te perjashtuara te percaktuara ne nener 20 deri ne 25 dhe ne nenet 25.1, 25.2, 25.3, 25.5, 25.6, 25.7, 25.8, 25.9, 25.10. e 26.1 te Ligjit 7928, apo ne furnizimet per te cilat nuk lejohet kreditimi i TVSH-se, sipas Udhezimit nr.17, paragrafi 19.4: Dokumentimi i furnizimit te kryer nepermjet dokumentacionit baze te TVSH-se, fatures tatimore te plotesuar ne perputhje me kerkesat e nenit 36.

Gjykata Administrativee Apelit ka parasysh se sipas perkufizimeve te sipercituara, furnizimi i kryer per shoqerine "XX", sh.p.k nga furnitori i sai YY shpk gezon te drejten e kreditimit nese eshte ne perputhje me nenin 33. pika 1 te Ligjit 7928, dhe nese nuk jane pjese e perjashtimeve te percaktuara ne pikat 2-5 te ketij neni. Ky nen se bashku me nenin 32 zberthejne parimin e mbartjes se TVSH-se nga njeri furnizues te tjetri, dispozita te cilat rregullojne pagesen dhe kreditimin e TVSH-se. Pra, nese nje furnizim miratohet si i sakte nga administrata Tatimore, tatimpaguesit bleres te ketij furnizim i jepet e drejta e kreditimit te tatimit te paguar ne kete furnizim, duke shmangur ne kete menyre pagesen dyfishe te TVSH-se si nga shitesi ne shitje ashtu dhe nga bleresi duke mos i njohur kreditimin).

Referuar nenit 36 pika 1 dhe 2 te Ligjit nr.7928, date 27.04.1995 "Per TVSH-ne" dhe paragrafit 11.1 te udhezimit nr. 18 date 13.05.2008, ku eshte e percaktuar se, ... Ne qoftese fatura nuk permban te gjitha te dhenat e percaktuara me lart, bleresi nuk ka te drejte te kreditoje (zbrese)TVSH-ne e paguar ne blerje, kurse shitesi nga ana e tij do ti paguaje TVSH-ne e detyrueshme per tu paguar. Sipas kesaj dispozite nese nje fature nuk permban te gjitha elementet e percaktuar sa me lart, subjektit bleres nuk i lind e drejta e kreditimit te TVSH-se, ndersa shitesi duhet te paguaje kete tvsh.

Eshte fakt se ne rastin ne gjykim mungon situacioni i punimeve dokumentacioni i nevojshme qe justifikon leshimin e fatures (pika18.3 e Udhezimit nr 17. Sikurse rezulton ne fakt fatura nr.4. dt. 15.06.2012 me numer serial ka mangesi ne elementet e domosdoshem qe duhet te permbaje nje fature tatimore. Konkretisht, kjo fature nuk permban te dhenat e domosdoshme



ne lidhje me transportuesin, si emri, adresa, targa e mjetit, ora e furnizimit, si dhe nenshkrimi i transportuesit. Fatura tatimore duhet te jape te dhena mbi targat e mjeteve nepermjet te cilave jane kryer proceset e sherbimeve te pershkruara ne ate fature.

Ne analize te sa me siper, Gjykata Administrative e Apelit arrin ne perfundimin se detyrimet e tvsh dhe gjoba perkatese, pjese e ketij njoftim vleresimi jane te drejta dhe te mbeshtetura ne ligj.

Ne lidhje me detyrimet e tatim fitimit dhe gjobes perkatese edhe kjo pjese e njoftim vlersimit, gjykata referon ne Ligjin nr. 8438, date 28.12.1998 "Per Tatimin mbi te Ardhurat", neni 21, pika 1, germa (l) percaktohet se "Per efekt te percaktimit te fitimit te tatueshem, nuk njihen shpenzimet si vijon: cdo shpenzim, masa e te cilit nuk vertetohet me dokumente nga tatimpaguesi".

Ne Udhezimin nr. 5, date 30.01.2006, ne zbatim te tij, paragrafi 3.5, percaktohet se "ne cdo rast shpenzimet duhet te jene te provuara nga tatimpaguesit me dokumentacionin perkates ligjor. Dokumente te perdorura si baze per justifikimin e shpenzimit, per efekt tatimor, eshte fatura Tatimore me TVSH, fatura e thjeshte Tatimore, faturat e leshuara nga persona jorezidente qe nuk jane te regjistruar ne organet tatimore shqiptare dhe cdo dokument tjetër i leshuar nga ente ose organizma juridike". Duke mos u niohur si shpenzime rrjedhin per pasoje detyrimi tatim fitimi, te cilat bazuar ne nenin 21 germa 1 dhe Udhezim nr 5 pika 3. 5 e te jane te drejta dhe te mbeshtetura ne ligj. Ne analize te sa me siper, Gjykata Administrative e Apelit vlereson se qendrojne shkaqet e parashtruara ne ankimin e pales se paditur, se njoftim vleresimi tatimor per detyrimet nr.xxxx dt.07.03.2014, nxjerre nga DRT dhe vendimi i Drejtorise se Apelimit Tatimor xxxx dt.07.07.2014, jane nxjerre ne zbatim te drejte dhe korrekt te ligjit dhe ne tilla rrethana padia e shoqerise XX shpk duhet rrezuar si e pabazuar ne ligj dhe ne prova.

Per gjithë sa me siper, Gjykata Administrative e Apelit, bazuar ne nenin 50, shkronja "c" e ligjit nr.49/2012 konkludon se vendimi nr. 626 date 12.02.2015 i Gjykates Administrative te Shkalles se Pare Tirane, duhet te ndryshohet duke u vendosur rrezimi i padise se shoqerise XX shpk, si e pambeshtetur ne prova e ne ligj.

PER KETO ARSYE

Gjykata Administrative e Apelit, bazuar ne nenin 50, shkronja "c" e ligjit nr.49/2012 "Per organizimin dhe funksionimin e gjykatave administrative dhe gjykimin e mosmarreveshjeve administrative", i ndryshuar

VENDOSI:

- Ndryshimin e vendimit nr. 626 date 12.02.2015 te Gjykates Administrative te Shkalles se Pare Tirane.
- Rrezimin e padise, si te pabazuar ne ligj dhe ne prova.
- Shpenzimet gjyqesore ne ngarkim te pales paditese.



- Kunder ketij vendimi lejohet rekurs ne Kolegjin Administrativ te Gjykates se Larte, brenda 30 diteve afat qe fillon nga e nesermja e njoftimit te vendimit.

6. VENDIMI NR. 1755 DATE 26.04.2017

Gjykata Administrative e Apelit e perbere nga gjyqtaret:

Kryesues:

Anetare:

Anetare:

asistuar nga sekretare gjyqesore XY, ne Tirane ne date 26.04.2017 mori ne shqyrtim ne dhome keshillimi, ceshtjen administrative me Nr. Regjistri, date 12.05.2015 regjistrimi, me pale ndergjyqese:

PADITES: Shoqeria "XX" sh.p.k me administrator AA,

E PADITUR: Drejtoria Rajonale Tatimore Berat, Drejtoria e Apelitmit Tatimor prane Drejtorise se Pergjithshme te Tatimeve Tirane,

OBJEKTI: Shfuqizimin e Vendimit nr. xxxx/3 prot. date 03.05.2012 i Drejtorise se Apelitmit Tatimor prane Drejtorise se Pergjithshme te Tatimeve. Shfuqizimin pjesisht te Njoftim Vleresimit Tatimor, lidhur me detyrimin e tatimor per renten minerare. Kthimin e shumes se detyrimit t paguar nga shoqeria.

Shfuqizimin e njoftim vleresimit tatimor nr. xxx prot, date 29.07.2011 te DRTatimore Berat dhe shfuqizimin e vendimit nr. xxxx/3 prot., date 25.10.2011 te DATatimor prane D.P.Tatimeve Tirane.

BAZA LIGJORE: Nenet 31, 32/a, 153,154, te K. pr. civile, neni 324 i Kodit te Procedures Administrative, nenet 72,109 te ligjit nr.9920 date 19.05.2008 "Per Procedurat Tatimore ne Republiken e Shqiperise".

Gjykata Administrative e Shkalles se Pare Vlore me vendimin Nr. 1512, date 10.10.2014 ka vendosur:

- Pranimin e kerkese padise si te bazuar ne prova dhe ne ligj.
- Te shfuqizojte vendimin nr. Xxxx/3 prot, date 03.05.2012 i Drejtorise se Apelitmit Tatimor prane Drejtorise se Pergjithshme te Tatimeve.
- Te shfuqizojte pjesisht Njoftimin e Vleresimit Tatimor nr. prot date 04.01.2012 te Drejtorise Rajonale Tatimore Berat.



- Te shfuqizojë njoftimin e vleresimit tatimor nr. Xxxx prot; date 29.07.2011 te DRT Berat. Te shfuqizojë vendimin nr. prot . date 25.10.2011 te DAT prane DPT Tirane.
- Te kthejë Drejtoria Rajonale Tatimore Berat shumen prej 488.593 leke (katerqind e tetedhjetë e tetemijë e pesëqind e nentëdhjetë e tre) leke si shume te paguar me teper nga shoqeria per efekt te kryerjes se ankimit administrativ. Kunder ketij vendimi nuk nxirret urdher ekzekutimi.
- Urdherohet zyra e permbarimit me ekzekutimin e ketij vendimi brenda nje muaji nga dita qe vendimi te marre forme te prere dhe ne nje kest te vetem.
- Shpenzimet procedurale ne ngarkim te paleve te paditura solidarisht.
- Kunder vendimit lejohet ankim brenda 15 (pesëmbëdhjetë) diteve ne Gjykatën Administrative te Apelit Tirane duke filluar ky afat nga dita e nesërme e shpalljes se vendimit per palen e pranishme, kurse per palen ne mungese ky afat fillon nga dita e nesërme e komunikimit te vendimit.

Kunder vendimit te mesiperm ka paraqitur ankim pala e paditur, i cili ka kerkuar ndryshimin e vendimit te Gjykes Administrative te Shkalles se Pare Vlore, duke parashtruar keto pretendime:

- Raport Kontrolli u krye ne baze te Autorizimit per kryerje kontrolli Nr.2390 prot ,date 23.11.2011 ndersa Raporti i Vizites fiskale u krye ne baze te Autorizimit per kryerjen e kontrollit Nr. 1327 prot.date 15.07.2011.
- Ne lidhje me kontrollin e kryera shoqeria "XX", ben kundërshtimet si me poshte:

Shoqeria "XX" shpk, kundërshton shumen e perlllogaritur ne lidhje me Rentën Minerare, gjobat e vendosura si dhe kamatvonesat, te cilat ne menyre te detajuar sipas kontrollit te kryer jane si me poshte:

Nr	Lloji i kontrollit	Renta	Gjoba	Interesi	Totali
	Vizit Fiskale	601442	86975	13808	702225
	Kontroll i plote	1053042	231934	177370	1462346
	Totali	1654484	318909	191178	2164571

1. Pretendimi i paditesit per gjoben e vene "Per mosmbajtje te sakte te librave, regjistrave, dhe dokumentacionit" eshte i pabaze per arsyen se:
 - Ne momentin e ushtrimit te kontrollit, shoqerise i eshte kerkuar te vihet ne dispozicion dokumentacionin e levizjes se materialit inert te hedhur ne prodhim (flete dalje nga karriera dhe flete hyrjet ne linjen e prodhimit), dokumentacion i cili verteton sasine e materialit inert te nxjerre nga kantieri dhe te hedhura ne prodhim per te bere te mundur llogaritjen e rentes minerare.
 - Ky dokumentacion nuk mbahej nga ana e shoqerise ne kundërshtim me ligjin Nr.9920 date 19.05.2008"Per Prcedurat Tatimore ne R.Sh" i ndryshuar neni nr. 46 "Dokumentimi dhe mbajtja e te dhenave tatimore per tatimpaguesit, subjekt i TVSH-



se TVSH ose i Tatim-Fitimit" pika 1 "Tatimpaguesit, qe jane subjekt i TVSH-se ose i Tatim-Fitimit, per perlllogaritjen e detyrimit tatimor, mbajne regjistra, dokumentacionin kontabel, librat dhe informacionin financiar, si dhe leshojne fature tatimore, deftese tatimore ose kupone tatimore, ne perputhje me ligjet e fushes si dhe aktet nenligjore, te nxjerra ne zbatim te Udhezimi nr. 24 date 02.09.2008 "Per Procedurat tatimore" i ndryshuar, pika 57. 2 Rregjistrimin e veprimtarive ekonomike tregetare, qe lidhen me detyrimet tatimore, perdoren edhe librat, regjistrat apo dokumentacione, i percaktuar ne ligjin per tatimin ne vleren e shtuar, ne ligjin per tatimin mbi te ardhurat, ne ligjin per akcizat, ne ligje te tjera te vecanta tatimore dhe ne aktet nenligjore ne zbatim te tyre. Rregjistrimi i operacioneve ekonomike e tregetare te personit te tatueshem ne librat dhe regjistrat behet menyre kronologjike dhe sistematike. Keto regjistrime do te sherbejne si baze per vleresimin dhe vetdeklarimin e detyrimeve tatimore te personave te tatueshem apo vetevelresimin eshte rasti, per percaktimin e detyrimit tatimor te tyre" , si dhe Udhezimi nr.26/ 1 date 04.09.2008 "Per Taksat Kombetare" i ndryshuar me ligjin nr.10280, date 20.08.2010, ku eshte percaktuar se, te gjitha te dhenat mbi prodhimin, transportin, perpunimin dhe shitjen, perfshire ketu dhe kontratat e shitjes, kontrollohen nga deget e tatimeve dhe doganave.

- Per kete arsye bazuar ne ligjin Nr. 9920 date 19.05 2008 "Per Procedurat Tatimore ne R.Sh" i ndryshuar, neni 115 „Plotesimi i pasakte i deklarates tatimore dhe kerkesa e pasakte per rimbursim" i cili citon Dorezimi i nje deklarate tatimore te pasakte apo nje kerkese te pasakte per rimbursim denohet me gjobe ne vleren 5% te shumes se detyrimit (e papaguar apo rimbursimit te kerkuar me teper per secilin muaj apo pjese muaji, deri sa shuma e detyrimit te paguhet plotesisht). Ne asnje raste shuma nuk mund te jete me e madhe se 25 % e detyrimit te papaguar" neni 76 „Kamatvonesa" pika 1: Kur detyrimi tatimor nuk paguhet ne afat tatimpaguesi eshte i detyruar qe, per periodhen nga afati i pageses deri ne ditën e pageses se tatimit, te paguaje kamatvonesen per kete shume ne masen e percaktuar ne piken 3 te ketij neni.
- Pika 3, masa e kamatvoneses sipas ketij neni, eshte 120% e shkalles se interesit te Bankes se Shqiperise, qe percaktohet 9do tremujor, ne baze te shkalles mesatare te tremujorit paraardhes" dhe Udhezimit nr.24 date 02.09.2008 ne zbatim te ligjit.
- Ne neni 118 „Mos mbajtja e sakte e librave, regjistrave dhe dokumentacionit,, eshte percaktuar se: „Tatimpaguesi qe nuk arrin te mbaje regjistrat dhe dokumentacionin tatimor, te kerkuar sipas ketij ligji, detyrohet te paguaje nje gjobe 10 000 leke per cdo shkelje, ne rastet kur eshte klasifikuar si biznes i vogel, dhe me 50 000 leke per cdo shkelje, ne rastet kur eshte klasifikuar si lloj tjetër biznesi". Shoqeria eshte gjobitur me gjobe ne vleren 50 000 leke.
- 2. Pretendimi i paditesit per detyrimin e rentes mmerare ne shumen 1.654.484 leke penalizim me gjobe 318909 leke dhe interesa te llogaritura ne shumen 197.778 leke eshte perseri i pabazuar.
- Ne baze te Ligjit Nr.10304 , date 15.07.2010 per Sektorin Minerar ne Republiken e Shqiperise", Kreu I "Dispozitate Pergjitheshme" 1, Neni 2 "Perkufizime ", eshte percaktuar se:"... Miniera eshte cdo germim mbi ose nen toke, perfshire edhe pjeset



nen uje, dhe sterilitetet, cdo shpim ose pus kerkim-zbulimi, i cili eshte ne pune ose jo, i bere per qellim kerkimi, zbulimi ose shfrytezimi te mineralit, si dhe cdo vend tjeter, ku shfrytezohet nje pasuri minerare, perfshire ketu zonen minerare dhe te gjitha ndertesat , konstruksionet ,makinerite, paisjet, rruget ose objektet e tjera, te vendosura ne nje gjendje te tille, te cilat perdoret ose kane si qellimte perdoren per kerkimin, zbulimin, perpunimin a perfitimin e nje minerali, te nxjerre ne perputhje me dispozitat ketij ligji".

- "Karriere" eshte cdo vend ku nxirren minerale, drejtperdrejt nga siperfaqja, me ane te fitimit ose te menyrave te tjera, per te siguruar minerale per ndertim, tregti e per qellime industriale ose perpunuese .
- "Perpunim minerar" eshte trajtimi i mineralit/mineraleve, te nxjerra nga nje miniere ose karriere, nepermjet cdo procesi apo kombinimi procesesh, te cilave u nenshtrohen minerali/mineralet deri ne formen e produktit te shitshem..."
- "Rente minerare" eshte perqindja e vleres se mineralit te shitur, qe i paguhet shtetit nga zoteruesi i lejes minerare, si kompensim per zvogelimin e burimeve minerare.
- Ne zbatim te Ligjit nr. 9975 date 28.07.2008 "Per Taksat Kombetare" i ndryshuar , dhe Udhezimin nr.26, date 04.09.2008 "Per Taksat Kombetare", ndryshuar me Udhezimin, date 20.11.2008 eshte percaktuar se, per te gjitha kategorite e tjera te nenprodukteve mineraleve dhe per te cilat nuk ka normativa korresponduese te mineraleve, te percaktuara ne METE, kur zoteruesi i lejes se shfrytezimit eshte njekohesisht dhe perpunues, renta minerare do te aplikohet mbi vleren e koston se prodhimit (nxjerrjes) se mineralit kosto e cila deklarohet nga prodhuesi dhe paguhet prane organeve tatimore.
- Ne zbatim te ligjit nr. 9975 date 28.07.2008 "Per taksen kombetare" i ndryshuar me ligjin nr. 10280, date 20.05.2010 neni 4 "Niveli i takses kombetare" pika 4, eshte percaktuar se "Taksa e rentes minerare caktohet sipas sipas shtojces nr. 2" qe i bashkelidhet ligjit dhe eshte pjese perberese e tij. cdo person fizik apo juridik qe eshte i licensuar dhe vepron ne industrine minerare, sipas nje marredhenie kontraktuale me ministrin pergjegjes per ekonomi, duhet te paguaje rente minerare per burimet e nxjerra nga mbi/nen/toka e territorit te Shqiperise. Renta minerare llogaritet si detyrim mujor i subjektit taksapagues, ne castin kur ai shet produkte minerare.
- Renta minerare percaktohet duke shumezuar vleren e totale te shitjes me shumice te produktit me perqindjen e rentes, sipas percaktimeve te shtojces nr.2
- Pagesa e rentes minerare behet brenda dates 15 te muajit pasardhes ku jane realizuar shitjet. "Deget e doganave ne rrethe ngarkohen per arketimin e kesaj rente, ne rastin e eksportit te produkteve minerare, ndersa deget e tatimeve ngarkohen per arketimin e kesaj rente, ne rastin e shitjes se produkteve minerare brenda vendit ".
- Referuar shtojces nr. 2 „Perqindja e rentes minerare sipas klasifikimit" ne grupin e katert Mineralet dhe materialet e ndetimit per te gjitha materialet e tjera te grupit te katert eshte percaktuar masa e takses ne nivelin 5 perqind .
- Drejtoria Rajonale Tatimore Berat vlereson se ne Ligjin nr.9920, Kreu VI, Seksioni III, neni 57' pika 1, 2 dhe 3 eshte percaktuar qarte dokumentacioni tatimor i domosdoshem per mbajtjen e kontabilitetit dhe regjistrimin e veprimeve ekonomike.



Ne Udhezimin nr. 24, date 02.09.2008, paragrafi 57.2, eshte percaktuar se „Per regjistrimin e veprimeve ekonomike e tregtare, qe lidhen me detyrimet tatimore, perdoren dhe librat, regjistrat cdo dokumentacioni, i percaktuar ne ligjin per tatimin mbi vleren e shtuar, ne ligjin per mbi te ardhurat, ne ligjin per akcizat ne ligje te vecanta tatimore dhe ne aktet ligjore ne zbatim te tyre. Regjistrimi i operacioneve ekonomike e tregtare te personit tatueshem ne libra dhe regjistra behet ne menyre kronologjike dhe sistematike. Keto regjistrime do te sherbejne si baze per vetevleresimin dhe vetedeklarimin e detyrimeve tatimore te personave te tatueshem apo, kur eshte rasti, per percaktimin e detyrimeve tatimore te tyre”:

- Bejme me dije se, ne zbatim te udhezimit nr. 26 date 04.09.2008 „Per Taksat Kombetare”, Udhezimin nr.26/1,date 20.11.2008, eshte percaktuar se, te gjitha te dhenat mbi prodhimin, transportin, perpunimin dhe shitjen, perfshire ketu dhe kontratat e shitjes kontrollohen nga deget e tatimeve dhe doganave.
- Me vendim Nr. 1306, date 24.09.2008 per nje ndryshim ne VKM-ne nr. 1203, date 7.08.2008 „Per percaktimin e vleres se sakte, ne perqindje, te rentes se pasurise minerare sipas vleres se tregut, per cdo mineral apo grup mineralesh”, eshte percaktuar menyra e aplikimit te rentes minerare, per nenproduktet minerare, te cilat mund te levrohet nga mineralet e percaktuara ne shtojcen nr. 1, dhe per te cilat METE nuk ka te percaktuara normativat korresponduese te mineraleve, perberes te nenproduktit, per rastet kur zoteruesi i lejes se shfrytezimit eshte njekohesisht dhe perpunues, renta do te aplikohet mbi koston e prodhimit (nxjerrjes) se mineralit, kosto e cila deklarohet nga prodhuesi dhe paguhet prane organeve tatimore.
- Ne zbatim te ligjit nr.9975 date 28.07.2008 „Per taksen kombetare”, i ndryshuar me ligjin nr.10280, date 20.05.2010, eshte percaktuar se Keshilli i Ministrave, percakton procedurat e arketimit te rentes minerare dhe dokumentacionin qe duhet te paraqese i licensuari, eksportuesi, per te vertetuar cmimin e shitjes.
- Ne mungese te ketij dokumentacioni, nga organi i ngarkuar nga ky ligj per arketimin e takses se rentes minerare eshte bere vleresimi. Ky vleresim eshte bere mbeshketur ne deklarimet e shitjes sipas sipas faturave tatimore te shitjes.
- Ne baze te dispozitave ligjore dhe nenligjore te sipercituara lidhur me sa pretendon paditesi se minerali i nxjerre nga nentoka, perpunohet dhe shitet nenprodukt, theksojme se: "Shoqeria nuk ka provuar se ka depozituar prane AKBN-se dokumentacionin e nevojshem ne lidhje me miratimin nga kjo e fundit te normativave te konsumit te lendeve te para dhe koston e prodhimit te tyre, per mineralet te cilat perdoren per prodhimin e nenprodukteve te tyre, per te percaktuar bazen e taksueshme, mbi te cilen aplikohet renta minerare, pasi normativa e konsumit te lendeve te para dhe kostua e prodhimit nuk eshte e njejte per cdo nenprodukt.
- Nisur nga fakti se ky dokumentacion nuk eshte dorezuar ne DRT Berat, si dhe nuk eshte vene ne dispozicion nga shoqeria ne momentin kryerjes se kontrollit per vitin 2011 dhe mbi kete baze eshte bere vleresim mbeshketur ne deklarimin e shitjes sipas faturave tatimore te shitjes.



Bazuar ne piken 5, neni 108, te Ligjit nr.9920, date 15.05.2008, "Per Procedurat Tatimore ne Republiken e Shqiperise", i ndryshuar dhe pika 108.5 te udhezimit ne zbatim te ketij ligji, barra e proves per te vertetuar se nje vleresim tatimor apo vendimi eshte i sakte bie mbi tatimpaguesin.

GJYKATA ADMINISTRATIVE E APELIT

ne dhome keshillimi, pasi degjoi relatimin e ceshtjes nga gjyqtari Arjan Qafa, shqyrtoi te gjitha aktet shkresore dhe bisedoi ceshtjen ne teresi,

VEREN

Se prane Gjykates Administrative te Apelit ka ardhur per gjykim ceshtja administrative me pale dhe objekt te sipercituar nga Gjykata Administrative e Shkalles se Pare Vlore, ne baze te ankimit te bere nga pala e paditur.

Nga shqyrtimi i ceshtjes ne dhome keshillimi mbi bazen e dokumentave, kolegji i Gjykates Administrative te Apelit cmon se vendimi Nr.1512, date 10.10.2014 i Gjykates Administrative te Shkalles se Pare, Vlore eshte i drejte dhe si i tille, duhet lene ne fuqi. Vendimi objekt ankimi eshte rrjedhoje e analizes se drejte te provave dhe zbatimit korrekt te ligjit, e per rrjedhoje shkaqet e ngritura ne ankim nga pala e paditur per ndryshimin e vendimit dhe rrezimin e kerkese padise, nuk qendrojne.

Kolegji, ndryshe nga sa pretendon pala e paditur ne ankim, konkludon se gjykata ne vendimin e saj objekt shqyrtimi ne apel administrativ, i ka dhene pergjigje gjithe kerkimeve dhe prapesimeve te paleve ne proces.

I. Rrethanat e ceshtjes:

Nga provat e administruara ka rezultuar se pala paditese shoqeria "XX" sh.p.k., eshte person juridik shqiptar i regjistruar si subjekt tatimor ne Drejtorine Rajonale Tatimore Berat, me NIPT Z00000000Z, me aktivitet nxjerrje, perpunim dhe tregtim te mineraleve me baze kryesore gur gelqeror.

Gjykata veren se pas nje kontrolli nga pala e paditur, paditesi ne baze te njoftim vleresimit tatimor te njoftuar me shkresen nr.xxxxprot, date 29.07.2011 te Drejtorise Rajonale Tatimore Rajonale Berat, eshte ngarkuar per te paguar tatimin per renten minerare per Qershor 2011 ne masen :

- Tatim 601.442 leke
- Kamatevones 13.808 leke
- Gjobe 86.976 leke

Gjykata veren se pala paditese kete akt e ka kundërshtuar ne Drejtorine se Apelimit Tatimor e cila me vendimin nr.17172/2 prot, date 25.10.2011 ka vendosur refuzimin e ankimit per shkak se sipas Drejtorise se apelimit tatimor ky ankim eshte bere jashte afatit ligjor.



Konkretisht, nepermjet kerkeses per kompensim 09.2011 pala paditese eshte paraqitur ne Drejtorine Rajonale Tatimore Berat me shkresen e ketij institucioni nr.2915, date 13.09.2011, i eshte konfirmuar akti se ne baze te kerkeses se tyre per kompensim eshte kryer kompensimi me tepricen kreditore TVSH-se te detyrimit tatimor per renten minerare ne shumen 601.442 leke si dhe kryerja e pageses se detyrimit per kamatvonesa ne shumen 3.108 leke me date 19.09.2011 prane bankes xxxx.

Gjate gjykimit u provua fakti gjithashtu se eshte ushtruar nje kontroll i dyte sipas njoftim lajmerimit nr. 2390, date 23.11.2011, nga inspektore te autorizuar nga Drejtoria Rajonale Tatimore. Objekti i ketij kontrolli ka qene "Kontrolli i deklarimit dhe pageses se rentes minerare per periudhen janar 2010- tetor 2011". Ne funksion te ketij kontrolli, Drejtoria Rajonale Tatimore Berat i ka njoftuar shoqerise "XX" sh.p.k. se ne baze te Njoftim Vleresimit Tatimor nr. 08 prot., date 04.01.2012 (bazuar ne akt inspektimin date 23.11.2011), shoqerise i lind detyrimi per te paguar renten minerare per periudhen Janar 2010 - Tetor 2011, ne masen 1.462.346 leke (tatim +kamatevonese + gjobe).

Nga provat e administruara veren se "XX" sh.p.k. nuk ka qene dakord me kete fakt dhe per kete arsye i eshte drejtuar fillimisht Drejtorise Rajonale Tatimore Berat, dhe me pas Drejtorise se Apelimt Tatimor me ankimin nr.prot., date 03.02.2012.

Drejtoria e Apelimt Tatimor, pasi ka shqyrtuar kerkesen ankimore te paraqitur nga paditesi, me vendimin nr.xxxx/3, date 03.05.2012 ka vendosur: "Lenien ne fuqi te aktit administrative, objekt ankimi, njoftim vleresimi per detyrimet tatimore nr.08, date 04.01.2012 te leshuar nga Drejtoria Rajonale Tatimore Berat, objekt te ankimit per renten minerare ne total ne shumen 1.462.346 Zeke dhe rrezimin e ankimit ".

II. Vendimi dhe arsyetimi i Gjykates Administrative te Shkalles se Pare Vlore:

Ne analize te pretendimeve te parashtruara ne kerkese padi, te provave e akteve shkresore te administruara dhe rrethanave te faktit e te ligjit, Gjykata ka vleresuar se, padia e paraqitur prej paditesit eshte e bazuar ne ligj dhe ne prova, ndaj ka disponuar me pranimin e saj, duke arsyetuar se: "Gjate administrimit te provave ne seance gjykata vihet re se pala paditese shoqeria "XX" sh.p.k., eshte person juridik shqiptar i regjistruar si subjekt tatimor ne Drejtorine Rajonale Tatimore Berat, me NIPT Z00000000Z, me aktivitet nxjerrje, perpunim dhe tregtim te mineraleve me baze kryesore gur gelqeror.

Gjykata veren se pas nje kontrolli nga pala e paditur, paditesi ne baze te njoftim vleresimit tatimor te njoftuar me shkresen nr.xxxx/prot, date 29.07.2011 te Drejtorise Rajonale Tatimore Rajonale Berat, eshte ngarkuar per te paguar tatimin per renten minerare per, qershor 2011 ne masen:

- Tatim 601.442 leke
- Kamatevonese 13.808 leke
- Gjob 86.976 leke



Gjykata veren se pala paditese kete akt e ka kundërshtuar ne Drejtorine se Apelimt Tatimor e cila me vendimin nr.17172/2 prot, date 25.10.2011 ka vendosur refuzimin e ankimit per shkak se sipas Drejtorise se Apelimt Tatimor, ky ankim eshte bere jashte afatit ligjor.

Konkretisht, nepermjet kerkeses per kompensim 09. 2011 pala paditese eshte paraqitur ne Drejtorine Rajonale Tatimore Berat me shkresen e ketij institucioni nr.2915, date 13.09.2011, i eshte konfirmuar akti se ne baze te kerkeses se tyre per kompensim eshte kryer kompensimi me tepricen kreditore TVSH-se te detyrimit tatimor per renten minerare ne shumen 601.442 leke si dhe kryerja e pageses se detyrimit per kamatevonesa ne shumen 3.108 leke me date 19.09.2011 prane bankes xxxx.

Ndodhur ne kushtet e mesiperme gjykata cmon se rezulton i provuar fakti se nga ana e pales paditese detyrimi eshte paguar brenda afateve. Gjykata veren se pretendimi i pales se paditur eshte i pabazuar ne ligj per faktin vonesa lidhet me faktin se faji eshte i pales se paditur ne lidhje me daten e protokollimit prej saj te letres dhe jo me daten qe mban shkresa.

Gjykata cmon se ky veprim bie ne pergjegjesine e organit, pra ne pergjegjesine e pales se paditur dhe jo prej pales paditese.

Gjate gjykimit u provua fakti gjithashtu se eshte ushtruar nje kontroll i dyte sipas njoftim lajmerimit nr. 2390, date 23.11.2011, nga inspektore te autorizuar nga Drejtoria Rajonale Tatimore. Objekti i ketij kontrolli ka qene "Kontrolli i deklarimit dhe pageses se rentes minerare per periudhen janar 2010- tetor 2011". Gjykata konstatoi faktin se ne funksion te ketij kontrolli, Drejtoria Rajonale Tatimore Berat i ka njoftuar shoqerise "XX" sh.p.k. se ne baze te Njoftim Vleresimit Tatimor nr. 08 prot., date 04.01.2012 (bazuar ne akt inspektimin date 23.11.2011), shoqerise i lind detyrimi per te paguar renten minerare per periudhen Janar 2010 - Tetor 2011, ne masen 1.462.346 leke (tatim + kamatevonese + gjobe).

Gjykata konstaton se sipas ketij Akt Inspektimi, llogaritja e ketij detyrimi sipas ligjit nr. 9975, date 28.07.2008 'Per taksat kombetare' dhe ligjit minerar shte bere duke perlllogaritur renten minerare sipas vleres totale se shitjes se inerteve te nxjerra nga shoqeria ne funksion te ushtrimit te aktivitetit te saj. Nga provat e administruara ne seance gjykata veren se "XX" sh.p.k nuk ka qene dakord me kete fakt dhe per kete arsye i eshte drejtuar fillimisht Drejtorise Rajonale Tatimore Berat, dhe me pas Drejtorise se Apelimt Tatimor me ankimin nr.prot., date 03.02.20.12, brenda te gjitha afateve dhe procedures se percaktuar ne ligjin nr. 9920 date 19.05.2008 "Per procedurat tatimore ne Republiken e Shqiperise" dhe objekt i ankimit ishte kundërshtimi pjeserisht i njoftim vleresimit 08 prot., date 04.01.2012, duke argumentuar se perlllogaritja e rentes minerare nuk eshte e sakte pasi mbeshtetur ne ligjin nr. 9975, date 28.07.2008 "Per taksat kombetare", neni 4 dhe udhezimit nr. 26, date 04.09.2008 "Per taksat kombetare", perlllogaritja e rentes duhet te ishte bere jo ne baze te shitjeve te inerteve por ne baze te kosos se llogaritur per nxjerrjen e gurit gelqeror.

Gjate gjykimit u vertetua fakti se ne perputhje te plote me procedurat ligjore ne fuqi, shoqeria ka permbushur dhe detyrimin per pagimin e detyrimit tatimor nepermjet kompensimit te detyrimeve dhe me ane te shkreses nr. 1275 dt. 7.04.2012, Drejtoria Rajonale Tatimore Berat,



ka konfirmuar kompensimin e detyrimeve sipas njoftim vleresimit nr.08, date 04.01.2012 (tatim+kamatevonese+gjoba).

Gjykata veren se Drejtoria e Apelimit Tatimor, pasi ka shqyrtuar kerkesen ankimore te paraqitur nga paditesi, me vendimin nr.xxxx/3 , date 03.05.2012 ka vendosur: Lenien ne fuqi te aktit administrativ, objekt ankimi, njoftim vleresimi per detyrimet tatimore nr.08, date 04.01.2012 te leshuar nga Drejtoria Rajonale Tatiinore Berat, objekt te ankimit per renten minerare ne total ne shumen 1.462.346 leke dhe rrezimin e ankimit.

Gjykata çmon se vendimet e Drejtorise se Apelimit Tatimor dhe Njoftim Vleresimet tatimore perkatese objekt padie jane marre ne zbatim te gabuar te legjislacionit tatimor ne fuqi per llogaritje e takses se rentes minerare per subjektet te cilet veprojne brenda territorit te Republikes se Shqiperise ne baze te nje leje minerare te leshuar nga institucionet perkatese pasi ne zbatim te Ligjit Nr.9975 date 28.07.2008 "Per Taksat Kombetare", i ndryshuar ne nenin 4, pika 4 te tij "Niveli i taksave kombetare", eshte percaktuar se "Taksa e rentes minerare caktohet sipas shtojces nr. 2 , qe i bashkelidhet ligjit dhe eshte pjese perberese e tij. Cdo person fizik apo juridik qe eshte licensuar, dhe vepron ne industrine minerare, sipas nje marredhenie kontraktuale me ministrin pergjegjes per ekonomine, duhet te paguaje rente minerare per burimet qe nxjerr nga mbi/nen toka e territorit te Shqiperise. Renta minerare llogaritet ne perqindje te vleres se siguruar nga shitja e mineralit te paperpunuar, te prodhuar nga zona e lejuar minerare, dhe derdhet ne Buxhetin e Shtetit dhe ne buxhetin e njesive te qeverisjes vendore perkatese. Po sipas percaktimeve te ketij ligji "Renta minerare percaktohet duke shumezuar vleren totale te shitjes me shumice te produktit me perqindjen e rentes", sipas percaktimeve te shtojces nr.2,nga ana tjeter, ligji ben perjashtim nga menyra e rregullt e perlllogaritjes se rentes minerare te sipercituar per subjektet te cilet ne lejen minerare per ushtrimin e aktivitetit te tyre kane si objekt te veprimtarise se tyre krahas nxjerrjes dhe perpunimin e mineralit. pr kete kategori subjektesh, sipas vendimit nr. 1306, date 24.09.2008 per nje ndryshim ne VKM nr. 1203, date 27.08.2008 "Per percaktimin e vleres se sakte, ne perqindje, te rentes se pasurise minerare, sipas vleres se tregut, per cdo mineral apo grup minerali", eshte percaktuar menyra e aplikimit te rentes minerare, per nenproduktet minerare, 'Kur te cilat mund te derivohen nga mineralet e percaktuara ne shtojcen nr. 1, dhe per te cilat METE nuk ka te percaktuara normative korresponduese te mineraleve, perberes te nenprodukti.

Gjykata konstaton se per rastet kur zoteruesi i lejes se shfrytezimit eshte njekohesisht dhe perpunues, renta do te aplikohet mbi koston e prodhimit nxjerrjes) se mineralit, kosto e cila deklarohet nga prodhuesi dhe paguhet prane organeve tatimore.

Ne kete rast gjykata veren se paditesi, shoqeria "XX" shpk eshte subjekt i cili ne objektin e veprimtarise se tij ka jo vetem nxjerrjen e mineralit nga nentoka, por perpunimin e tij dhe shitjen e tij si nenprodukt.

Bazuar ne faktet e mesiperme si dhe ne baze te legjislacionit ne fuqi gjykata cmon se vleresimi tatimor i nxjerre nga DRT Berat, eshte nxjerre ne zbatim te gabuar te legjislacionit te sipercituar ne fuqi, pasi sipas akt kontrollit te ushtruar prane paditesit nga agentet tatimore,



perlllogaritja e rentes minerare nuk eshte bere sipas kosos se prodhimit (nxjerrjes) se mineralit, sipas parashikimit te ligjit, por ne baze deklarimeve te shitjes, sipas faturave te shitjes se inerteve. Gjykata cmon gjithashtu se eshte i paligjshem dhe i pabazuar pretendimi i Drejtorise se Apelimit Tatimor, se paditesi nuk ka depozituar prane AKBN-se dokumentacionin e nevojshem ne lidhje me miratimin nga kjo e fundit te normativave te konsumit te lendeve te para dhe koston e prodhimit te tyre, dhe si perlllogaritja e rentes minerare eshte bere ne baze te deklarimeve te shitjes per shkak se detyrimi. per paraqitjen e dokumentacionit te nevojshem prane organeve perkatese tatimore, lidhur me regjistrimin e operacioneve ekonomike te cilat do te sherbejne si baze per vetevleresimin apo vetedeklarimin e detyrimeve tatimore te personave te tatueshem, eshte nje detyrim i parashikuar me ligjin nr. 9920 date 19.05.2008 "Per procedurat tatimore ne RSH". Mosrespektimi i ketij detyrimi sipas nenit 118 te ketij ligji perhen shkelje administrative dhe denohet me vlere gjohe deri ne 50.000 leke per cdo shkelje por nuk con ne aplikimin e nje metode tjeter te llogaritjes se detyrimit te rentes minerale. Ne keto kushte, aplikimi prej tyre eshte teresisht i pabazuar ne ligj. Gjykata cmon se pala e paditur ka vepruar ne kundërshtim te plote me ligjin pasi ne kete rast mosplotesimi i dokumentacionit te kerkuar nga ana e pales paditese, ne cdo rast do te perbente shkelje administrative nuk do te sillte te drejten e organeve tatimore per ti atribuar vetes te drejta lidhur me gjetjen e menyrove alternative te perlllogaritjes se rentes minerare. Menyra e llogaritjes dhe perqindja e rentes percaktohet me vendim te Keshillit te Ministrave dhe eshte i detyrueshem per zbatim si nga subjektet ne vetedeklarimet e per efekt detyrimi tatimor, ashtu edhe per organet tatimore ne llogaritjen e te takses se rentes minerare.

Bazuar ne provat e mesiperme si dhe ne baze te shqyrtimit gjyqesor gjykata konstaton se shoqeria "XX" shpk ka permhushur detyrimet e saj dhe se vendimet Drejtorise se Apelimit Tatimor dhe vete njoftim vleresimet per detyrimet tatimore, jane marre ne zbatim te gabuar te legjislacionit tatimor dhe atij minerar ne fuqi. Gjykata veren se detyrimet ne total qe jane objekt kundërshtimit nga pala paditese jane si me poshte:

Lloji i kontrollit	Renta	Gjoha	interesi	Totali
Vizite fiskale	601442	86975	13108	702225
Kontrolli i plote	1.053.042	231.934	177370	1462 346
Totali	1.654.484	318.909	191178	2164571

Ne baze te aktit te ekspertimit te kryer nga ekspertet e caktuar nga gjykata, jane perlllogaritur detyrimet qe duhet te paguaje sipas parashikimit ligjor shoqeria XX shpk. Gjykata veren se per sasite e produktit dhe per periudhat e mbuluara nga akt kontrolli ka nje difference te rendesishme. Konkretisht po ti referohemi tabelës perkatese qe eshte edhe ne aktin e ekspertimit shuma e rentes se llogaritur nga ana e organit tatimor mbi bazen e produktit te shitur eshte 2,786,318 leke kur sipas ligjit duhet te ishte 643,242 leke nderkohe qe shoqeria nga ana e saj rezulton te kete paguar per sasite dhe periudhat qe i perkasin te dy akt kontrolleve shumen prej 1,131,853 leke, pra rezulton te kete paguar me teper shumen prej



488 593 leke, shume e cila nese aktet do te shfuqizohen ne kuptim te ligjit do te duhet ti kthehen mhrapsht shoqerise, se bashku me pages/kompensimet e tepricen kreditore te bera per efekt te nxjerrjes se ankimit administrativ.

Bazuar ne provat e mesiperme, ne baze te provave te paraqitura gjate seancave si dhe ne baze aktit te ekspertimit gjykata duhet te vendose pranimin e kerkesepadise si te bazuar ne prova dhe ne ligj si dhe te shfuqizojte vendimin nr. xxxx/3 prot. date 03.05.2012 i Drejtorise se Apelimit Tatimor prane Drejtorise se Pergjithshme te Tatimeve, te shfuqizojte pjeserisht Njoftimin e Vleresimit Tatimor nr.08 prot., date 04.01.2012 te Drejtorise Rajonale Tatimore Berat, lidhur me detyrimin tatimor per renten minerare, te shfuqizojte njoftimin e vleresimit tatimor nr. xxxxprot., date 29.07.2011 te DRT Berat dhe te shfuqizojte vendimin nr. 17172/3 prot., date 25.10.2011 te DAT prane DPT Tirane si dhe te ktheje Shumen 488.593 leke shume te paguar me teper nga shoqeria per efekt te kryerjes se ankimit administrativ.

Gjykata hedh poshte si te pabazuara ne prova dhe ne ligj pretendimet e paleve te paditura.

III. Vleresimi i Gjykates Administrative te Apelit:

Ne analize te ankimit te paraqitur nga pala e paditur, ndaj vendimit objekt ankimi dhe ne analize te akteve te dosjes si dhe ne referim te percaktimeve te ligjit material dhe procedural qe gjen zbatim ne rastin konkret, Gjykata Administrative e Apelit cmon se: Vendimi nr. 1512, date 10.10.2014, i Gjykates Administrative te Shkalles se Pare, Vlore, eshte rrjedhim i nje procesi te zhvilluar ne respektim te dispozitave te ligjit procedural dhe atij material dhe si i tille duhet te lihet ne fuqi.

1. Se pari gjykata vlereson te evidentojte kompetencen e saj per shqyrtimin e ankimit objekt i ketij gjykimi. ne referim te nenit 7 germa "a", nenit 10 paragrafi 2 germa "a" dhe nenit 44 te Ligjit Nr. 49/2012, kjo gjykate ka kompetencen lendore dhe funksionale per gjykimin e kesaj ceshtjeje.
2. Se dyti vlereson te marre ne shqyrtim kushtet e pranueshmerise se ankimit. Sikurse eshte referuar edhe me siper ne kete vendim, rezulton qe vendimi te jete shpallur ne daten 10.10.2014. Pala e paditur ka paraqitur ankim ne daten 20.10.2014, pra dukshem brenda afatit pesembedhjete ditor, te percaktuar ne nenet 443 paragrafi i pare dhe 444 paragrafi i pare te K.Pr.Civile. Po keshtu, nuk rezulton te ekzistojne kriteret penguese te parashikuara ne nenin 45 te ligjit nr. 49/2012, qe e bejne vendimin te paankimueshem. Ankimi rezulton te jete i plote edhe ne elementet e tjere, si ne elementet e formes edhe te permbajtjes, lidhur me nenshkrimin nga pala qe e ka paraqitur, tregimin e paleve ndergjyqese, vendimin kunder te cilit eshte paraqitur ankim, apo kerkimet per te cilat ai eshte paraqitur. Per te gjitha sa me siper gjykata 9mon se ankimi i paraqitur kunder vendimit nr. 1512, date 10.10.2014 te Gjykates Administrative te Shkalles se Pare Vlore, objekt gjykimi, duhet te pranohet per shqyrtim.
3. Se treti lidhur me pretendimet e parashtruara ne ankim nga pala e paditur, referuar fakteve te mesiperme, Gjykata Administrative e Apelit vlereson se jane te pabazuara ne ligj e prova. Ne keto pretendime rezulton te jene paraqitur te njejtat fakte dhe



argumenta qe jane paraqitur edhe gjate gjykimit te ceshtjes ne shkalle te pare dhe asnje argument shtese se perse analiza e rrethanave te faktit te bere ne vendimin e gjykates se shkalles se pare eshte e pabazuar ne ligj e prova. Kolegji ne baze te nenit 17/2 te ligjit nr 49/2012i zgjidh mosmarreveshjet ne perputhje me dispozitat ligjore dhe normat e tjera ne fuqi, qe jane te detyrueshine, duke iu bere nje cilesim te sakte te fakteve dhe veprimeve qe lidhen me mosmarreveshjen, pa u lidhur me percaktimin qe mund te propozojne palet ne rastin konkret paditesi ne padine e tij .

4. Kolegji Administrativ i Apelit ben nje analize te hollesishme te provave dhe fakteve te ceshtjes objekt gjykimi te vendimit te Gjykates Administrative te Shkalles se Pare Vlore ,dhe del ne te njejtin konkluzion te arritura nga kjo gjykate. Rezulton se pas nje kontrolli nga pala e paditur, paditesi ne baze te njoftim vleresimit tatimor te njoftuar me shkresen nr.xxxxprot, date 29.07.2011 te Drejtorise Rajonale Tatimore Berat, eshte ngarkuar per te paguar tatimin per renten minerare per qershor 2011. Ky akt eshte kundërshtuar nga pala paditese ne Drejtorine e Apelimit Tatimor e cila me vendimin nr.17172/2 prot, date 25.10.2011 ka vendosur refuzimin e ankimit per shkak te paraqitjes jashte afatit ligjor. Pala paditese eshte paraqitur ne Drejtorine Rajonale Tatimore Berat me kerkese per kompensim dhe me shkresen e ketij institucioni nr.2915, date 13.09.2011, i eshte konfirmuar se eshte kryer kompensimi me tepricen kreditore TVSH-se te detyrimit tatimor per renten minerare ne shumen 601.442 leke si dhe kryerja e pageses se detyrimit per kamatvonesa ne shumen 3.108 leke me date 19.09.2011 prane bankes xxxx. Nga provat e administruara ka rezultuar se nga ana e pales paditese detyrimi eshte paguar brenda afateve duke marre parasysh daten qe mban shkresa. Po ashtu rezulton se eshte ushtruar nje kontroll i dyte sipas njoftim lajmerimit nr. 2390, date 23.11.2011, nga inspektore te autorizuar nga Drejtoria Rajonale Tatimore me objekt "Kontrolli i deklarimit dhe pageses se rentes minerare per periudhen janar 2010 - tetor 2011". Ne funksion te ketij kontrolli, Drejtoria Rajonale Tatimore Berat i ka njoftuar shoqerise "XX" sh.p.k. se ne baze te Njoftim Vleresimit Tatimor nr. 08 prot., date 04.01.2012 shoqerise i lind detyrimi per te paguar renten minerare per periudhen Janar 2010 - Tetor 2011, ne masen 1.462.346 leke. Pala paditese i eshte drejtuar Drejtorise se Apelimit Tatimor me ankimin date 03.02.2012, brenda afateve dhe procedures se percaktuar ne ligjin nr. 9920 date 19.05.2008 "Per procedurat tatimore ne Republiken e Shqiperise" duke kundërshtuar pjeserisht njoftim vleresimin 08 prot., date 04.01.2012 per sa i perket llogaritjes se rentes minerare pasi duhet te ishte bere jo ne baze te shitjeve te inerteve, por ne baze te kostos se llogaritur per nxjerrjen e gurit gelqeror. Ky kolegji konstaton se Drejtoria e Apelimit Tatimor, pasi ka shqyrtuar kerkesen ankimore te paraqitur nga paditesi, me vendimin nr.xxxx/3, date 03.05.2012 ka vendosur: Lenien ne fuqi te aktit administrativ objekt ankimi, njoftim vleresimi per detyrimet tatimore nr.08, date 04.01.2012 te leshuar nga Drejtoria Rajonale Tatimore Berat. Nga analiza e hollesishme e fakteve dhe provave objekt gjykimi, ky kolegji arrin ne konkluzionin se vendimet e Drejtorise se Apelimit Tatimor dhe Njoftim Vleresimet tatimore perkatese objekt padie jane marre ne zbatim te gabuar te legjislacionit tatimor ne fuqi per



llogaritje e takses se rentes minerare per subjektet te cilet veprojne brenda territorit te Republikes se Shqiperise.

5. Gjykata Administrative e Apelit ben nje analize te hollesishme te provave dhe fakteve objekt gjykimi dhe vlereson te theksoje se ne zbatim te Ligjit Nr. 9975 date. 28.07.2008 "Per Taksat Kombetare", i ndryshuar ne nenin 4, pika 4 te tij "Niveli i taksave kombetare", eshte percaktuar se "Taksa e rentes minerare caktohet sipas shtojces nr.2 , qe i bashkelidhet ligjit dhe eshte pjese perberese e tij. cdo person fizik apo juridik qe vepron ne industrine minerare, duhet te paguaje rente minerare per burimet qe nxjerr nga mbi/nen toka e territorit te Shqiperise, e cila llogaritet ne perqindje te vleres se siguruar nga shitja e mineralit te paperpunuar, te prodhuar nga zona e lejuar minerare, dhe derdhet ne Buxhetin e Shtetit dhe ne buxhetin e njesive te qeverisjes vendore perkatese. Per subjektet te cilat kane si objekt te veprimtarise se tyre krahas nxjerrjes edhe perpunimin e minerarit, renta do te aplikohet mbi koston e prodhimit te nxjerrjes se mineralit, kosto e cila deklarohet nga prodhuesi dhe paguhet prane organeve tatimore. Ne rastin konkret, paditesi shoqeria "XX" shpk ka si objekt te veprimtarise se saj jo vetem nxjerrjen e mineralit nga nentoka, por perpunimin e tij dhe shitjen e tij si nenprodukt. Nga sa me siper, gjykata cmon se vleresimi tatimor i nxjerre nga DRT Berat, eshte nxjerre ne zbatim te gabuar te ligjit, pasi sipas akt kontrollit te ushtruar prane paditesit nga agjentet tatimore, perlllogaritja e rentes minerare nuk eshte bere sipas koston se prodhimit te mineralit, por ne baze te deklarimeve te shitjes, sipas faturave te shitjes se inerteve.
6. Kolegji Administrativ i Apelit vlereson te pambeshtetur ne ligj pretendimin e pales se paditur Drejtoria e Apelimit Tatimor, se paditesi nuk ka depozituar prane AKBN-se dokumentacionin e nevojshem ne lidhje me miratimin nga kjo e fundit te normativave te konsumit te lendeve te para dhe koston e prodhimit te tyre, dhe si perlllogaritja e rentes minerare eshte bere ne baz te deklarimeve te shitjes per shkak se detyrimi per paraqitjen e dokumentacionit te nevojshem prane organeve perkatese tatimore, eshte nje detyrim i parashikuar me ligjin nr. 9920 date 19.05.2008 "Per procedurat tatimore ne RSH". Pala e paditur ka pretenduar se ne nenin 118 te ketij ligji "Mos mbajtja e sakte e librave, regjistrave dhe dokumentacionit, eshte percaktuar se: "Tatimpaguesi qe nuk arrin te mbaje regjistrat dhe dokumentacionin tatimor, te kerkuar sipas ketij ligji, detyrohet te paguaje nje gjobe...", sic dhe eshte denuar ne rastin konkret paditesi. Nga sa me siper, Kolegji Administrativ i Apelit vlereson se pala e paditur ka vepruar ne kundërshtim me ligjin pasi ne kete rast mosplotesimi i dokumentacionit te kerkuar nga ana e pales paditese, ne cdo rast do te perbente shkelje administrative nuk do te sillte te drejten e organeve tatimore per gjetjen e menyrove alternative te perlllogaritjes se rentes minerare. Menyra e llogaritjes dhe perqindja e rentes percaktohet me vendim te Keshillit te Ministrave dhe eshte i detyrueshem per zbatim si riga subjektet ne vetedeklarimet e per efekt detyrimi tatimor, ashtu edhe per organet tatimore ne llogaritjen e takses se rentes minerare. Ky kolegji konstaton se shoqeria "XX" shpk ka permbushur detyrimet e saj dhe se vendimet Drejtorise se Apelimit Tatimor dhe vete njoftim vleresimet per detyriritet tatimore, jan e marre ne zbatim te gabuar te legjislacionit tatimor dhe atij minerar ne fuqi.



7. Gjykata Administrative e Apelit ne analize te aktit te ekspertimit konstatohet se per sasite e produktit dhe per periudhat e mbuluara nga akt kontrolli ka nje difference te rendesishme. Detyrimet ne total qe jane objekt kundershimit nga pala paditese jane si me poshte:

Lloji i kontrollit	Renta	Gjoha	interesi	Totali
Vizite fiskale	601442	86975	13108	702225
Kontrolli i plote	1.053.042	231.934	177370	1462 346
Totali	1.654.484	318.909	191178	2164571

Konkretisht shuma e rentes se llogaritur nga ana e organit tatimor mbi bazen e produktit te shitur eshte 2,786,318 leke kur sipas ligjit duhet te ishte 643,242 leke nderkohe qe shoqeria nga ana e saj rezulton te kete paguar per sasite dhe periudhat qe i perkasin te dy akt kontroleve shumen prej 1,131,853 leke, pra rezulton te kete paguar me teper shumen prej 488 593 leke. Per te gjitha sa me siper, Gjykata Administrative e Apelit vlereson te pabazuar ne fakte e ne ligj dhe se duhen shfuqizuar vendimi nr. xxxx/3 prot. date 03.05.2012 i Drejtorise se Apelimit Tatimor prane Drejtorise se Pergjithshme te Tatimeve, njoftim vleresim i tatimor nr. xxxxprot., date 29.07.2011 i DRT Berat e vendimi nr. 17172/3 prot., date 25.10.2011 i DAT prane DPT Tirane si dhe duhet shfuqizuar pjeserisht Njoftim Vleresimi Tatimor nr.08 prot., date 04.01.2012 i Drejto.rise Rajonale Tatimore Berat, lidhur me detyrimin tatimor per renten minerare. Per rrjedhoje te sa me siper, paditesit duhet t'i kthehet shuma 488.593 leke, shume e paguar me teper nga shoqeria per efekt te kryerjes se ankimit administrativ, qendrim i mbajtur me te drejte dhe nga Gjykata Administrative e Shkalles se Pare Vlore dhe i vleresuar nga ky kolegji si i drejte.

8. Kolegji Administrativ i Apelit, ne analize te ankimit te paraqitur nga pala paditese, ndaj vendimit nr. 1512, date 10.10.2014, te Gjykates Administrative te Shkalles se Pare, Vlore e ne analize te akteve te dosjes si dhe ne referim te percaktimeve te ligjit material dhe procedural qe gjen zbatim ne rastin konkret, gjykata cmon se: Vendimi i Gjykates Administrative te Shkalles se Pare Vlore, eshte rrjedhim i nje procesi te zhvilluar ne respektim te dispozitave te ligjit procedural dhe atij material dhe si i tille duhet te lihet ne fuqi.
9. Per te gjitha sa me siper, Gjykata Administrative e Apelit vlereson teresisht te pabazuara ne ligje prova pretendimet e parashtruara ne ankim, pasi vendimi i Gjykates Administrative te Shkalles se Pare, Vlore, eshte marre ne analize te plote te rrethanave te faktit e te ligjit. Referuar nenit 50 germa "b" te ligjit nr.49/2012, kjo Gjykate vlereson se duhet te lihet ne fuqi.

PER KETO ARSYE

Gjykata Administrative e Apelit, bazuar ne nenin 50, shkronja "b" e ligjit nr.49/2012 "Per organizimin dhe funksionimin e gjykatave administrative dhe gjykimin e mosmarreveshjeve administrative", i ndryshuar,



VENDOSI

- Lenien ne fuqi te vendimit nr. 1512, date 10.10.2014 te Gjykates Administrative te Shkalles se Pare Vlore.
- Kunder ketij vendimi lejohet rekurs ne Gjykatën e Larte Tirane brenda 30 diteve duke filluar nga e nesermja e komunikimit te ketij vendimi.

U shpall ne Tirane sot me date 26.04.2017.

7. VENDIMI NR. 774(86-2017-696) DATE 23/02/2017

Gjykata Administrative e Apelit e perbere nga gjyqtaret:

KRYESUESE :

ANETARE

ANETARE

Asistuar nga sekretare gjyqesore, ne Tirane ne date 23/02/2017 mori ne shqyrtim ne dhome keshillimi, ceshtjen administrative me nr.7150/4672/726(31011-00834-86-2015)regjistri themeltar, me pale ndergjyqese:

PADITES: Shoqeria "XX" shpk

TE PADITUR: Drejtoria Rajonale Tatimore e Tatimpaguesve te Medhenj. Drejtoria e Apelimit Tatimor, prane Drejtorise se Pergjithshme te Tatimeve.

OBJEKTI: Anullimin e pjesshem te akteve Njoftim Vleresimi tatimor per detyrime tatimore nr. xxxx/4 prot date 19.12.2013 te Drejtorise Rajonale Tatimore te Tatimpaguesve te Medhenj Tirane si dhe vendimit nr. 1878/3 prot date 19. 05.2014 te Drejtorise se Apelimit Tatimor.

BAZA LIGJORE: Neni 15 e vijues te ligjit nr.49/2012 date 03.05.2012 "Per organizimin dhe funksionimin e gjykatave administrative dhe gjykimin e mosmarreshjeve administrative", nenet 71, 106 e vijues te Ligjit nr.9920 date 19.05.2008, "Per procedurat taimore ne RSH", Udhezimi nr. 24., date 02.09.2008 i Ministrit te Financave. Neni 13/6 e vijues i ligjit nr.7928/1995 " Per TVSH", pika 18.2, 18/3 e vijues te Udhezimit te Ministrit te Financave nr. 17 date 13.05.2008 " per TVSH", Standartet e Kontabilitetit.

Gjykata Administrative e Shkalles se Pare Tirane, si ka shqyrtuar ceshtjen ne themel me vendimin nr.7073, date 03.12.2014 ka vendosur:

- Rrezimin e kerkese padise se paditeses shoqerise "XX" shpk, si te pabazuar ne ligj dhe ne prova.



- Shpenzimet gjyqesore i ngarkohen pales paditese.
- Kunder vendimit mund te behet ankim brenda 15 diteve nga e nesermja e shpalljes, ne Gjykatën Administrative te Apelit Tirane. Per A vokaturen e Shtetit ne mungese ky afat fillon nga e nesermja e komunikimit.
- Kunder ketij vendimi ka paraqitur ankim pala paditese, duke kerkuar ndryshimin e vendimit dhe pranimin e plote te padise.

Gjykata Administrative e Shkalles se Pare Tirane ne respektim te kerkesave ligjore te neneve 46 dhe 48 te ligjit nr.49/2012 "Per organizimin dhe funksionimin e gjykatave administrative dhe gjykimin e mosmarrveshjeve administrative", me vendim ka vendosur pranimin e ankimit te pales paditese.

GJYKA TA ADMINISTRATIVE E APELIT

ne dhome keshillimi, pasi degjoi relatimin e gjyqtares _____, shqyrtoi te gjitha aktet shkresore dhe bisedoi ceshtjen ne teresi,

I. Rrethanat e ceshtjes:

VEREN

Nga teresia e akteve shkresore, prove ne dosjen gjyqesore rezulton se shoqeria paditese "XX" shpk eshte kontrolluar ne zbatim te Njoftim - Lajmerim Kontrollit nr. prot, date 07.10.2014 per periudhen mars - qershor 2013 per TVSH-ne dhe sigurimet shoqerore dhe shendetesore.

Ne perfundim te kontrollit nga ana e kontrollit eshte mbajtur raport kontrolli perfundimtar nr.xxxx/3, date 19.12.2013 nje kopje e te cilit i eshte derguar shoqerise. Ne baze te ketij raport kontrolli nga Drejtoria Rajonale Tatimore e Tatimpaguesve te Medhenj eshte nxjerre Njoftim Vleresimi per detyrimet nr. xxxx/4 date 19.12.2013 ne te cilin shoqeria ngarkohet me detyrime tatimore tvsh dhe penaliteti perkatese, tatim fitimi dhe penalitet ne total ne shumen 10.471.215 leke, nga te cilat TVSH 2013/06 detyrim ne shumen 8.709.532 leke(ulje e teprices kreditore) dhe gjobe 1.174.456 leke si dhe tatim fitim gjobe ne shumen 587.227 leke.

Kunder Njoftim Vleresimit, shoqeria eshte ankimuar administrativisht dhe Drejtoria e Apelimit Tatimor me Vendimin nr.1878/3, date 19.05.2014 ka vendosur te shfuqizojte nje pjese te detyrimit te vleresuar kontretisht penalitet duke lene ne fuqi detyrimet e njoftim vleresimit objekt ankimi.

Ndaj akteve administrative paditesi i eshte drejtuar gjykates me padine, objekt gjykimi duke pretenduar sipas objektit te padise" Anullimin e pjesshem te akteve Njoftim Vleresimi tatimor per detyrimet tatimore nr.xxxx/4 prot date 19.12.2013 te Drejtorise Rajonale Tatimore te Tatimpaguesve te Medhenj Tirane si dhe vendimit nr.1878/3 prot date 19.05.2014 te Drejtorise se Apelimit Tatimor".

Vleresimi i Gjykates Administrative te Shkalles se Pare Tirane. Gjykata ka rrezuar padine me argumentimin si vijon:



Gjykata, duke pasur parasysh pretendimet dhe prapesimet e paleve, provat e paraqitura prej tyre, si dhe parashikimet ligjore, cmon se kerkimet e paditeses shoqerise "XX" sh.p.k jane te bazuara. Gjykata fillimisht referon ne kuadrin e posacem ligjor qe rregullon marredhenien objekt gjykimi:

Neni 13 i ligjit nr. 7928, date 27.04.1995 "Per TVSH-ne" Momenti i furnizimit" parashikon:

1. Furnizimi quhet i kryer ne momentin kur eshte e detyrueshme te leshohet fatura, pervec rasteve qe ne kete ligj percaktohet ndryshe.
2. Personi qe kryen nje fumizim te tatueshem, detyrohet te leshoje nje fature per ate fumizim ne momentin kur mallrat jane livruar, ose kur ato behen te disponuesh.me,apo sherbimet jane kryer prej tij ne lidhje me ate fumizirn.
3. Kur personi qe kryen nje furnizim te tatueshem arketon pagesen me perpara se mallrat te livrohen a te behen te disponuesh.me,ose sherbimet te jene kryer, ai eshte i detyruar te leshoje nje fature per furnizimin ne momentin qe pagesa eshte arketuar prej tij.
4. Kur personi qe kryen furnizimin e tatueshem nuk detyrohet te leshoje fature, momenti i furnizimit eshte momenti kur mallrat dorezohen ose behen te disponueshme apo sherbimet jane kryer, ose ne qofte se pagesa eshte arketuar me perpara, momenti kur pagesa eshte arketuar.
5. Per qellimet e ketij neni, kur kryhen ose do te kryhen dy a me shume pagesa per fumizimet e marra, atehere cdo pagese konsiderohet per nje furnizim te vecante, per aq sa eshte shuma e asaj pagese.
6. Kur sherbimet fumizohen ne menyre te rregullta te vazhdueshme, fumizimi i sherbimeve quhet i kryer ne cdo rast per te cilin leshohet fature ne lidhje me cdo pjese te atij fumizimi. Ne ndertim fatura tatimore duhet leshuar cdo muaj.
7. Kur mallrat transferohen ne baze te nje kontrate, e cila parashikon marrjen me qera ose shitjen me keste, pavaresisht nga momenti i kalimit te pronesise, detyrimi per TVSH- ne lind mbi vleren e plote te mallit dhe llogaritet mbi pagesat e vleres se plote te kesteve per mallin e vene ne dispozicion per perdoruesin.

Neni 32 i ligjit nr. 7928, date 27.04.1995 "Per TVSH-ne" parashikon: TVSH i pagueshem nga nje person i tatueshem per nje periudhe tatimore eshte diferenca ndennjet:

- a) TVSH te zbatuar per periudhen tatimore mbi vleren totale te tatueshme te te gjitha fumizimeve te tatueshme te bera gjate periudhes nga ky person, minus
- b) cdo kreditim tatimi te lejuar per kete person per ate periudhe".

Neni 33 i ligjit nr. 7928, date 27.04.1995 "Per TVSH-ne" parashikon: "I. Kreditimi i tatimit per nje periudhe tatimore eshte:

- a) totali i TVSH i zbatuar ne lidhje me:



(i) te gjitha fumizimet e tatueshme te bera per personin e tatueshem gjate periudhes tatimore nga persona te tjere te tatueshem ...kur keto furnizime a importime jane bere per qellimet e furnizimeve te tatueshme te bera ose per tu bere nga personi i tatueshem".

Neni 38/1 i ligjit nr. 7928, date 27.04.1995 "Per TVSH-ne" parashikon: "Periudha tatimore eshte muaji kalendarik, pervec rasteve kur ne kete Jigj percaktohet ndryshe".

Pika 18.1 e Udhezimit nr. 17, date 13.05.2008 "Per TVSH-ne Permbajtja" parashikon: "TVSH e kreditueshme (i zbritshem) eshte shuma e TVSH-se qe personi i tatueshem paguan ne momentin qe ai blen mallra apo sherbime brenda vendit, si dhe shuma e TVSH-se qe ai ka paguar per importet e bera, me kushtin qe, keto furnizime t'i sherbejne vetem furnizimeve".

Pika 18.2 e Udhezimit nr. 17, date 13.05.2008 "Per TVSH-ne Forma parashikon: "Kreditimi i TVSH-se paguar ne blerje do te kerkohet mbi bazen e fatures tatimore origjinale te leshuar sipas nenit 36 te ligjit mbi TVSH-ne. Per qellime te kreditimit tatimor, konsiderohet e

vlefshme edhe kopja e noterizuar e fatures se blerjes (ne rast se fatura origjinale humbet), me kusht qe shitesi te zoteroje origjinalin dhe ta kete deklaruar ate. Pa kete fature nuk mund te zbritet TVSH e paguar ne blerje.

Pika 18.3 e udhezirnit nr. 17, date 13.05.2008 "Per TVSH-ne parashikon: "Periudha tatimore, sipas nenit 38 te ligjit, eshte rnuaji kalendarik. TVSH e hyrjeve nuk mund te zbritet perpara periudhes te ciles i perket. TVSH e hyrjeve mund te paraqitet si e kreditueshme vetem brenda 12 periudhave tatimore. Pas kesaj periudhe tatimpaguesi nuk ka te drejte te kreditoje me TVSH e faturuar (fatura regjistrohet si blerje me TVSH jo te zbriteshme). TVSH e hyrjeve regjistrohet ne periudhen tatimore ne te cilen po kerkohet kreditimi", Neni 68/4,5 i ligjit nr. 9920, date 19.05.2008 "Per procedurat tatimore ne RSH", parashikon: "4. Nese administrata tatimore veren se detyrimi tatimor, i dhene ne deklaraten tatimore, eshte i pasakte ose tatimpaguesi nuk ka dorezuar deklarate tatimore apo nuk ka paguar detyrimin tatimor, administratatatimore ben vleresimin tatimor.

5. Administrata tatimore vlereson detyrimin tatimor te tatimpaguesit, ne perputhje me dispozitat e legjislacionit perkates. Vleresimi bazohet ne:

- a) infonnacionin, qe permban deklarata tatimore e tatimpaguesit;
- b) rezultatet e nje kontrolli, ne perputhje me kreun X te ketij ligji;
- c) menytrat alternative te vleresimit, te parashikuara ne nenin 12 te ketij ligji".

Neni 72 i ligjit nr. 9920, date 19.05.2008 "Per procedurat tatimore ne RSH", E drejta per te perdorur metoda alternative i vleresimi" parashikon:"

Administrata tatimore ka te drejte te perdore menyra alternative vleresimi te detyrirnit tatimor te tatimpaguesit dhe te nxjerre nje vleresim, ne rastet kur:

- a) tatimpaguesi nuk dorezon deklaraten tatimore, ne perputhje me afatin dhe menyren e kerkuar ne legjislacionin tatimor perkates;



- b) deklarata tatimore permбан te dhena te pasakta ose te falsifikuara;
- c) tatimpaguesi nuk mban ose ruan llogari apo regjistrime te sakta te transaksioneve;
- c;) tatimpaguesinuk bashkepunon me kontrollin tatimor te autorizuar;
- d) tatimpaguesi nuk ve ne dispozicion informacionin e kerkuar dhe dokumente te tjera, te nevojshme, per llogaritjen e detyrimit te tij tatimor;
- dh) tatimpaguesi hyn ne transaksione me persona te lidhur jo ne haze te parimit te vleres se tregut, ose hyn ne transaksione pa efekte ekonomike thelbesore;
- e)tatimpaguesi hyn ne transaksione shitblerjeje me para ne dore, qe tejkalojne shumen 300 000 leke:
- e) tatimpaguesi nuk perdor rregullisht pajisjen fiskale

Gjykata ne vleresim te pretendimeve te paleve ndergjyse dhe akteve ne dosjen gjyqesore, konstaton se aktet objekt gjykimi "Njoftim Vleresimi per Detyrimet Tatimore nr. xxxx/4 prot, date 19.12.2013 te Drejtorise Rajonale Tatimore te Tatimpagueve te Medhenj Tirane", lene ne fuqi me aktin vendim nr. 1878/3 prot, dt. 19.05.2014 i Drejtorise se Apelimit Tatimor" per pjesen qe kontestohen nga paditesi, jane te bazuara, e si te tille nuk mund te shfuqizohen. Ne vijim po parashtrojme argumentat:

Persa i perket pretendimit te paditeses ne lidhje me pjesen e aktit objekt gjykimi "Njoftim Vleresimi per Detyrimet Tatimore nr. xxxx/4 prot, date 19.12.2013 te Drejtorise Rajonale Tatimore te Tatimpaguesve te Medhenj Tirane" (lene ne fuqi me aktin vendim nr. 1878/3 prot, dt. 19.05.2014 i Drejtorise se Apelimit Tatimor" qe ka te beje me mosnjohjen dhe uljen e gjendjes kreditore te paditeses per periudhen Janar-Qershor 2012, ky perben nje pretendim te pabazuar. Referuar parashikimeve ligjore, konkretisht neni 38/1 te ligjit nr. 7928, date 27 .04.1995 "Per TVSH-ne" sipercituar "periudha tatimore" konsiderohet muaji kalendarik, pervec rasteve kur ne kete ligj eshte parashikuar ndryshe". I njehti parashikim gjendet dhe ne aktin nenligjor Udhezimin nr. 17, date 13.05.2008 "Per TVSH-ne pika 18.3 e tij. Ne rastin konkret fatura tatimore me TVSH nr. 3, me seri 3916353, me vlere te tatueshme 75.350.753 leke dhe TVSH 15.070.151 leke, eshte leshuar me date 30.06.2014 nga tatimpaguesi "XX" sh.p.k. me NIPT per sherbime te kryera nga punonjes te saj per periudhen 01.01.2012 deri ne 31.12.2012 dhe ka te beje me pagesen e rrogave, shpenzimeve te udhetimit dhe siguracioneve te ketyre punonjesve. Ne kuptim te parashikimeve ligjore sipercituar furnizimi quhet i kryer ne momentin e leshimit te fatures tatimore (neni 13/1 i ligjit). Ne rastin konkret, kerni te bejme furnizime te vazhdueshme dhe referuar pikes 6 te nenit 13 per cdo pjese te furnizimit duhet te leshohet fature. Referuar ketij parashikimi ligjor, ne lidhje me ate te nenit 38 te ligjit nr. 7928, date 27.04.1995 "Per TVSH-ne" dhe udhezimit nr. 17, date 13.05.2008 "Per TVSH-ne pikes 18.3 te tij, gjykata e cmon te drejte percaktimin e bere nga pala e paditur. Per rrjedhoje, aktet objekt gjykimi per kete pjese jane te bazuar e si te tille nuk mund te shfuqizohen.



Nga kontrolli i shitjeve është konstatuar se vlera e lëndës së parë të përdorur në procesin e prodhimit, e cila duhet të materializohet në vlerën e produktit të gatshëm është me e madhe se vlera e produktit të gatshëm të prodhuar dhe magazinuar. Në rastin konkret konstatohet se malli është shitur nën koston e tij, duke mos realizuar fitim, edhe pse qëllimi i vetëm i furnizimit duhet të jetë nxjerrja e fitimit. Në kuptim të parashikimeve ligjore, furnizimet kundrejt pagesës së reduktuar, pra shitja nën koston e mallrave, trajtohet si furnizime kundrejt pagesës, për efekte tatimore. Në këto kushte vlerësimi që ka kryer pala e paditur për të bërë korrigjimin e diferencës së vlerës të tatueshme të munguar prej 5.244.817, të shpërndarë në artikujt e prodhuar mbi bazën e përqindjes që zë secili në totalin e vlerave, duke e çuar produktin e prodhuar deri në nivelin e kostonë së lëndës së parë të përdorur është një vlerësim i drejtë dhe i bazuar. Në këto kushte, llogaritja e TVSH-së, referuar parashikimeve të nenit 27 pika 2 të ligjit nr. 7928, datë 27.04.1995 Për TVSH, duke e çuar vlerësimin për artikujt e shitur me humbje deri në nivelin e kostonë, është një vlerësim i drejtë dhe në përputhje me ligjin i kryer nga ana e të paditurit.

Referuar dhe ketyre argumentave, aktet objekt gjykimi janë të bazuar dhe për këtë pjesë të kontestuar nga paditesia, e si të tilla nuk mund të shfuqizohen.

Nga kontrolli i sasisë së lëndës së parë të përdorur nga paditesi në procesin e prodhimit, lëndës së parë klinker (i cili zë peshën me të madhe për prodhimin e cimentos), inspektori i kontrollit ka konstatuar diferencë midis sasisë së produktit të gatshëm që duhet të ishte prodhuar nga procesi i prodhimit dhe sasisë së deklaruar si të prodhuar nga shoqëria. Duke qenë se shoqëria nuk ka të miratuar kartën teknologjike të prodhimit nga autoriteti kompetent inspektori ka kryer kontrollin e sasisë së lëndës së parë të përdorur në prodhim, duhet të bazohet në deklaratimet e vetë shoqërisë. Pra, ka qenë vetë paditesi që në momentin e kontrollit i ka vënë në dispozicion inspektorit normativat dhe për më tepër kur kjo normative është brenda atyre të përcaktuara në EN SSH 197-1. Në kushtet kur inspektori ka konstatuar diferencë midis sasisë që duhet të ishte prodhuar, referuar normativave të deklaruara nga paditesi dhe sasisë së deklaruar si të prodhuar dhe të shitur po nga paditesi, me të drejtë pala e paditur ka kryer vlerësimin tatimor, referuar parashikimeve të nenit bazuar në nenin 68, pika 4 dhe 5 të ligjit nr. 9920, datë 19.05.2008 "Për procedurat tatimore në RSH" sipërcituar. Për rrjedhojë, rezultatet e vlerësimit të palës së paditur, konkretisht detyrimi për TVSH në perkatesë. Pra, aktet objekt gjykimi dhe për këtë pjesë janë të bazuar dhe nuk mund të shfuqizohen.

Duke pasur parasysh argumentat sipërcituar, aktet objekt gjykimi "Njoftim Vlerësimi për Detyrimet Tatimore nr. xxxx/4 prot, datë 19.12.2013 të Drejtorisë Rajonale Tatimore të Tatimpagueve të Medhenj Tirane", lënë në fuqi me aktin vendim nr. 1878/3 prot, dt.19.05.2014 i Drejtorisë së Apelit Tatimor, për pjesën që kontestohen nga paditesai, janë të bazuara, e si të tilla nuk mund të shfuqizohen.

Për sa u përket shpenzimeve gjyqësore, gjykata cmon se, përderisa kerkese padia rezultoi e papabazuar, bazuar në nenin 106 të K.Pr.Civile ato duhet t'i ngarkohen paditesës. Këto shpenzime përbehen nga shpenzimet e verifikuara: tarifa për ngritjen e padisë prej 3000 leke, njoftimet gjyqësore prej 600 leke.



Ne perfundim, duke pasur parasysh gjithë sa me sipër u citua, gjykata çmon se kerkese padia e paditeses shoqeria "XX" sh.p.k është e pabazuar ne ligj dhe ne prova e si e tille duhet rrezuar.

III. Shkaqet e parashtruara ne ankimin e pales paditese:

Se pari: Ne lidhje me mosnjohjen e TVSH-se per sherbimet e fumizuara nga shoqeria meme Colacem Spa, gjykata ka arritur ne perfundimin e gabuar se ne kete rast kemi te bejme me furnizime te vazhdueshme dhe referuar pikes 6 te nenit 13 te ligjit nr.7928/1995"Per TVSH", per cdo pjese te furnizimit duhet te leshohet fature,

Perfundimi i mesiperm i gjykates se shkalles se pare, ne lidhje me kete pike eshte i gabuar dhe ne kundershtrim me ligjin nr. 7928/1998. Sipas nenit 13, paragrafi 6 i ligjit nr.7928/1998 dhe pikes 18.2 te Udhezimit nr.17/2008 "Per TVSH", per qellime te TVSH-se, sherbimi qe fumizohet menyre te vazhdueshme siç eshte rasti i paditesit quhet i kryer ne momentin kur leshohet fatura tatimore pa u kufizuar ne muaj apo kohezgjatje tjeter, Ligji percakton qarte edhe ne rast kur ndodh perjashtimi vetem per faturat e leshuara per ndertim. Nese rregulli i pergjithshem per fumizimet e sherbimeve duhej te ishte periudha mujore eshte e qarte, qe nuk do te kishte kuptim perjashtimi per faturat tatimore ne ndertim. Ndersa per sa i perket percaktimit te periudhes tatimore sipas pikes 18.3 te Udhezirnit nr.17/2008, theksojme se te njejten dispozite ka zbatuar edhe paditesi ne deklarimin e tvsh-se se kreditueshme, keshtu konform ligjit paditesi ka deklaruar faturen tatimore kur ajo ka mberritur, pra pasi eshte leshuar dhe ka deklaruar tvsh si te zbritshme. Shoqeria nuk ka here asnje parapagim per furnitorin as gjate vitit dhe as ne fund te vitit. Perfundimi i gabuar i inspektorit faqe 6-7 e raport kontrollit) e me pas i gjykates se momenti i fumizimit eshte i njejte me kohen per te cilen jane kryer keto sherbime, bie ne kundershtrim me nenin 13 te ligjit nr.7928/1998 per TVSH, te titulluar momenti i fumizimit. Nje perfundim i tille eshte i pabazuar ne ligj dhe ne prova, pasi ndarja e fatures ne baza mujore dhe raportimi i shumave ne deklarimet mujore eshte nje veprim qe nuk parashikohet ne legjislacionin tatimor, duke rezultuar ne suate paradoksale si njohja e tvsh-se pa fature.

Se dyti: Ne lidhje me rivleresimin e cmimit te shitjes duke u nisur nga analiza e koston te produktit te çimentos, gjykata ka arritur ne perfundimin se vleresimi i inspektorit qe ka kryer vleresimin per korrigjirnin e differences se vleres se tatueshme, duke e çuar produktin e prodhuar deri ne nivelin e koston se lendes se pare te perdorur eshte i drejte, pasi artikulli X eshte shitur nen koston e prodhimit. Nje perfundim i tille i gjykates eshte teresisht i gabuar. Keshtu neni 27 i ligjit per TVSH ka te beje me furnizimet qe kryhen kur qellimi nuk eshte fitimi, psh rasteve te dhurimit, sic e sqaron edhe Udhezimi nr.17/2008 " Per TVSH-ne". Nderkohe qe qellimi i paditesit ka qene shitja per qellime fitimi dhe paditesi nuk eshte ne kushtet e furnizimit kundrejt pageses se reduktuar, raste qe percakton neni 27 i ligjit. Gjithashtu sqarojme se ne lidhje me kete ceshtie nga ana e Autoritetit te Konkurences eshte zhvilluar nje hetim i thelluar, qe perfshin dhe periudhen ne fjale, nga e cila ka rezultuar se paditesi ka pasur nivel cmimi me te larte se konkurentet e tjere ne treg. Ndryshe nga sa ka konkluduar gjykata, inspektori i kontrollit ka krye rnje vleresim alternativ te detyrimit tatimor, duke u nisur nga analiza e koston dhe duke perdorur menyra indirekte te ofruara



nga vete paditesi. Konkretisht ligji nr.9920/2008 parashikon se metodat alternative te vleresimit mund te perdoren vetem ne rastet e parashikuara ne nenin 71 te ketij ligji. Ne rastin konkret inspektori i kontrollit nuk i eshte referuar asnje prej rasteve te ketij neni, qe i jep atij te drejten per te perdorur menyra alternative vleresimi. Per sa me siper konstatohet se inspektori ka vepruar ne kundërshtim me ligjin persa i perket perdorimit te metodave alternative te vleresimit.

Se treti: Ne lidhje me rivleresimin e cmimit te shitjes se kryer nga inspektori duke u nisur nga perdorimi i lendeve te para, gjykata ka arritur ne konkluzionin e gabuar se ky rivleresim eshte i drejte, per arsye se gjate kontrollit tatimor, jane konstatuar diferenca ndermjet sasise se produktit te gatshem qe duhej te ishte prodhuar gjate procesit te prodhimit dhe sasise se deklaruar si te prodhuar nga shoqeria. Nje perfundim i tille i gjykates eshte i gabuar dhe i pambeshtetur ne provat e paraqitura ne gjykim, Ne rastin konkret nuk ka patur diferenca ne sasine e produktit te gatshem te prodhuar. Vleresimi i sasise se lendeve te para te perdorura gjate procesit te prodhimit te cimentos nga ana e inspektorit tatimor eshte i gabuar. Inspektori ne llogaritjen e sasive te lendeve te para eshte bazuar vetem ne receten paraprake te pergatitur nga shoqeria dhe nuk eshte bazuar ne te gjithë dokumentacionin kontabel dhe financiar te vene ne dispozicion nga paditesi ku reflektoheshin sasite reale te lendeve te para te perdorura ne procesin e prodhimit. Sic rezulton ne fakt paditesi ne baze te akteve nenligjore vendimit nr.7/2012 "Per percaktimin e procedurave dhe dokumentacionit te nevojshem per arketimin e takses se rentes minerare" dhe Urdhrit nr. 26/2012 "Per ngritjen e Komisionit Ad-Hoc "Per percaktimin e listave per vlerat referuese sipas normativave teknologjike" dhe me pas Komisioni Ad-Hoc me shkresen nr.6098 date 23.04.2014 i ka kthyer pergjigje per miratimin e kesaj recete. Kjo recete i eshte vene ne dispozicion edhe inspektorit tatimor gjate ushtrimit te kontrollit, te cilit i eshte shpjeguar se receta e Komisionit Ad-Hoc eshte fikse sepse ajo perdoret vetem per qellime te llogaritjes dhe pageses se rentes minerare.

IV. Vleresimi i Gjykates Administrative te Apelit:

Gjykata kryesisht konstatoi se ceshtja perben lende juridiksioni gjyqesor dhe se ajo ka kompetencen lendore dhe funksionale te gjykimit te saj bazuar ne nenet 7 dhe 10 te ligjit nr.49/2012 "Per organizimin dhe funksionimin e gjykatave administrative dhe gjykimin e rnosmarreveshjeve administrative", i ndryshuar dhe duke iu referuar per zbatim Vendimit Njehsues Administrativ te Kolegjeve te Bashkuara te Gjykates se Larte me nr. 3, date 06.12.2013.

Ne lidhje me kushtet e pranueshmerise se ankimit, sikurse ka vleresuar drejt edhe Gjykata Administrative e Shkalles se Pare, Gjykata e Apelit konstaton se ankimi eshte paraqitur konfornn kerkesave ligjore te neneve 44, 45 dhe 46 te ligjit nr.49/2012 "Per organizimin dhe funksionimin e gjykatave administrative dhe gjykimin e mosmarreveshjeve administrative" indryshuar, brenda afatit ligjor, ne respektim te formes dhe permbajtjes se kerkuar nga neni 454 i Kodit te Procedures Civile, para gjykates kompetente, nga subjekti i legjitimuar aktivisht ne padi, subjekt ky i legjitimuar edhe ne te drejten e ankimit, jashte kushteve ndaluese te nenit 45 te ligjit nr. 49/2012(vendimet e paankimueshrne).



Ne funksion te analizes se shkaqeve te ngritura ne ankim, Gjykata Administrative e Apelit konstaton se vendimi i Gjykates Administrative te Shkalles se Pare Tirane nr.7073 date 03.12.2014, objekt ankimi eshte rrjedhoje e nje procesi te rregullt ligjor te zhvilluar ne respektim te dispozitave proceduriale dhe eshte marre ne zbatim te drejte te ligjit material ne raport me faktet dhe provat objekt gjykimi.

Gjykata Administrative e Apelit, veren se kontlikti, objekt shqyrtimi gjyqesor ka te beje me faktin: Nese ekzistojne apo jo shkaqet per shfuqizimin e pjesshem te akteve Njoftim Vleresimi tatimor per detyrimet tatimore nr. xxxx/4 prot date 19.12.2013 te Drejtorise Rajonale Tatimore te Tatimpaguesve te Medhenj Tirane si dhe te vendimit nr. 1878/3 prot date 19.05.2014 te Drejtorise se Apelimit Tatimor.

Sikurse rezulton nga aktet ne dosjen gjyqesore shoqeria paditese ka qene subjekt i nje kontrolli tatimor te ushtruar nga pala e paditur ne kete process, Drejtoria Rajonale Tatimore e Tatimpaguesve te Medhenj, ne perfundim te te cilit eshte perpiluar raport kontrolli tatimor perfundimtar, mbi bazen e te cilit eshte nxjerre njoftim vleresimi tatimor, objekt gjykimi nr. xxxx/4 prot date 19.12.2013, i cili njofton shoqerine paditese per detyrime e gjoba TVSH-je dhe tatim fitimi ne total ne shumen 10.471.215 Ieke. Pas ankimit te shoqerise te ushtruar ne Drejtori te Apelimit Tatimor, kjo e fundit ka vendosur lenien ne fuqi te te gjitha detyrimeve me perjashtim te gjobes ne lidhje me tatim fitimin 2013 per shumen 195.522 leke, Per sa me siper shoqeria paditese i eshte drejtuar gjykates administrative te shkalles se pare Tirane me padine objekt gjykimi duke pretenduar sipas objektit te padise shfuqizimin e pjesshern te njoftim vleresimit tatimor nr. xxxx/4 prot date 19.12.2013 te Drejtorise Rajonale Tatimore te Tatimpaguesve te Medhenj Tirane si dhe te vendimit nr. 1878/3 prot date 19.05.2014 te Drejtorise se Apelimit Tatimor.

Ne funksion te akteve ne dosjen gjyqesore, shkaqeve te ngritura ne ankimin e pales paditese dhe asaj sa disponuar nga gjykata e shkalles se pare, Gjykata Administrative e Apelit arsyeton si me poshte:

Gjykata Administrative e Apelit vlereson te drejte perfundimin e arritur nga Gjykata e Shkalles se Pare, e cila ka rrezuar padine, pasi ne rastin konkret rezulton qe shoqeria paditese te kete vepruar ne shkelje te ligjit dhe penalizimi i saj nga ana e te paditurit me ane te njoftim vleresimit objekt gjykimi eshte marre ne zbatim korrekt dhe te drejte te ligjit, per shkaqet e meposhtme ligjore:

Se pari: Persa i perket pretendimeve te pales paditese te parashtuara ne ankim ne lidhje me pjesen e aktit objekt gjykimi "Njoftim Vleresimi per Detyrimet Tatimore nr. xxxx/4 prot, date 19.12.2013 te Drejtorise Rajonale Tatimore te Tatimpaguesve te Medhenj Tirane" (lene ne fuqi me aktin vendim nr. 1878/3 prot, dt. 19.05.2014 i Drejtorise se Apelimit Tatimor" qe ka te beje me mosnjohjen dhe uljen e gjendjes kreditore te paditeses per periudhen Janar Qershor 2012, Gjykates Administrative te Apelit i rezultojne te pabazuara ne ligj dhe ne prova. Nee referim te percaktimeve ligjore qe rregullojne rimbursimin e tvsh-se, konkretisht neni 38/1 te ligjit nr. 7928, date 27.04.1995 "Per TVSH-ne,, sipercituar "periudha tatimore" konsiderohet muaji kalendarik, pervec rasteve kur ne kete ligj eshte parashikuar ndryshe". I njejti



parashkim ligjor rezulton edhe ne aktin nenligjor Udhezimin nr. 17, date 13.05.2008 "Per TVSH-ne pika 18.3 e tij. Sikurse rezulton ne rastin konkret faktura tatimore me TVSH nr. 3, me seri 3916353, me vlere te tatueshme 75.350.753 leke dhe TVSH 15.070.151 leke, eshte leshuar me date 30.06.2014 nga tatimpaguesi "XX" sh.p.k. - rapp. Fisc" me NIPT per sherbime te kryera nga punonjes te saj per periudhen 01.01.2012 deri ne 31.12.2012 dhe ka te beje me pagesen e rrogave, shpenzimeve te udhetimit dhe siguracioneve te ketyre punonjesve. Ne kuptim te parashikimeve ligjore sipercituar fumizimi quhet i kryer ne momentin e leshimit te fatures tatimore (neni 13/1 i ligjit). Ne rastin konkret, kemi te bejme fumizime te vazhdueshme dhe referuar pikes 6 te nenit 13 per cdo pjese te fumizimit duhet te leshohet fature. Referuar ketij parashikimi ligjor, ne lidhje me ate te nenit 38 te ligjit nr. 7928, date 27.04.1995 "Per TVSH-ne" dhe udhezimit nr. 17, date 13.05.2008 "Per TVSH-ne pikes 18.3 te tij, gjykata e cmon te drejte percaktimin e bere nga pala e paditur. Per me leper dhe fatura e leshuar per paditesen nga furnizuesi e perkthyer (e paraqitur me cilesine e proves nga paditesia ne gjykim) pervec te dhenave per sherbimet e kryra duke referuar tek kontrata date 1.06.2008, periudhen e sherbimit 01.01.2012-31.12.2012, shumen e sherbimeve gjithsej 534.554,15 permban dhe shenimin per likujdimin me date 31.12.2014. Ne kundershtrim me kete percaktim ligjor rezulton se shoqeria paditese ka leshuar nje fature tatimore te vetme ne Qershor te vitit 2013 per nje sherbim (furnizim) te kryer ne menyre te vazhdueshme per periudhen Janar - Dhjetor 2012. Periudha Janar 2012-Qershor 2012 rezulton te jete jashte periudhes tatimore 1 vjecare, e si e tille vlere e tatueslune bashke me TVSH-ne kalojne ne blerje te perjashtuara dhe nuk mund t'i njihet paditeses kreditimi i TVSH-se, duke cuar kjo ne uljen e gjendjes se saj kreditore per kete vlere (e llogaritur ne shumen 7.535.076 leke). Per rrjedhoje, njoftim vleresimi per kete pjese te detyrimeve dhe gjobave duhet lene ne fuqi si i nxjerre ne zbatim te drejte dhe korrekt te ligjit.

Se dyti: Nga kontrolli i shitjeve eshte konstatuar se vlere e lendes se pare te perdorur ne procesin e prodhimit, e cila duhet te materializohet ne vleren e produktit te gatshem eshte me e madhe se vlere e produktit te gatshem te prodhuar dhe magazinuar. Me konkretisht nga analiza e koston eshte konstatuar se artikulli "Cem II/A-LL 42.5R (rifuxho) eshte shitur nen koston e tij, kjo duke krahasuar koston e lendes se pare te produktit te prodhuar me cmimin e shitjes se tij. I shprehur ne shifra, ky krahasim eshte (74.382.135-69.137-318 leke) 5.244.817 leke. Artikujt e fumizuar nga shoqeria nuk jane perfshire ne cmirnin e shitjes, shpenzimet e plota qe i perkasin ketyre artikujve dhe qe bejne pjese ne koston e mallit. Pra, malli eshte shitur nen koston e tij, duke mos realizuar fitim, edhe pse qellimi i vetem i furnizimit duhet te jete nxjerrja e fitimit. Ne kuptim te parashikimeve ligjore, fumizimet kundrejt pageses se reduktuar, pra shitja nen koston e mallrave, trajtohet si fumizime kundrejt pageses, per efekte tatimore. Ne keto kushte vleresimi qe ka kryer pala e paditur per te here korrigjimin e differences se vleres te tatueshme te munguar prej 5.244.817, te shpendare ne artikujt e prodhuar mbi bazen e perqindjes qe ze secili ne totalin e vlerave, duke e cuar produktin e prodhuar deri ne nivelin e koston se lendes se pare te perdorur eshte nje vleresim i drejte dhe i bazuar. Ne keto kushte, llogaritja e TVSH-se, referuar parashikimeve te nenit 27 pika 2 te ligjit nr.7928, date 27.04.1995 "Per TVSH, duke e cuar vleresimin per artikujt e shitur me humbje deri ne nivelin e koston, dhe qe detyron paditesen te paguaje TVSH-ne e llogaritur deri ne nivelin e koston per artikujt e shitur me humbje, ku detyrimi per TVSH eshte ne



shumen 391.045 leke dhe penalitet gjoba ne vleren 100% te ketij detyrimi (referuar nenit 124 te ligjit nr. 9920, date 19.05.2008 "Per procedurat tatimore ne RSH", dhe penaliteti prej 10 % te vleres se tatueshme ne shumen 195.522 leke (referuar ligjit, 8438, date 28.12.1998 "Per tatimin mbi te ardhurat") crnohet nga gjykata si nje vleresim i drej te. Ne kuptim te nenit nenit 68 pika 4 dhe 5 te ligjit nr. 9920, date 19.05.2008 "Per procedurat tatimore ne RSH", ky vleresimi tatimor eshte bazuar ne rezultatet e kontrollit te kryer, riga ku ka rezultuar se paditesi ka kryer fumizim te mallit kundrejt pageses se reduktuar, te cilat per efekte fiskale trajtohen si furnizime kundrejt pageses. Pra nuk jemi perpara asnje prej rasteve te percaktuara ne nenin 71 te ligjit nr. 9920, date 19.05.2008 "Per procedurat tatimore ne RSH "E drejta per te perdorur menyra alternative vleresimi". Per rrjedhoje, dhe pretendimet e shoqerise paditese per mosrespektimin e disa rregullave proceduriale per aplikimin e kesaj menyre vleresimi si marrja e nje vendimi me shkrim nga Drejtori i Drejtorise Rajonale Tatimore etj, jane te pabazuara. Per me teper, nese do te ishim perpara kesaj rasti, keto do te perbenin shkaqe pavlefshmerie absolute te aktit per te cilen pala nuk mund te kerkonte shfuqizimin e tij, por konstatimin si pjesisht absolutisht i pavlefshem. Megjithate, per sa kohe qe nuk jemi perpara nje menyre te tille vleresimi, mjafton ky argument per ta konsideruar pretendimin e paditeses te pabazuar.

Referuar dhe ketyre argumentave, aktet objekt gjykimi jane te bazuar dhe per kete pjese te kontestuar nga shoqeria paditese dhe si te tilla duhen lene ne fuqi edhe persa i takon kesaj pjese te detyrimeve dhe gjobave tvsh dhe tatim fitimi.

Se treti: Nga kontrolli i sasise se lendes se pare te perdorur nga paditesia ne procesin e prodhimit, lendes se pare klinker (i cili ze peshen me te madhe per prodhimin e cimentos), inspektori i kontrollit ka konstatuar diference midis sasise se produktit te gatshem qe duhet te ishte prodhuar nga procesi i prodhimit dhe sasise se deklaruar si te prodhuar nga shoqeria. Duke qene se shoqeria nuk ka te miratuar karten teknologjike te prodhimit nga autoriteti kompetent inspektori ka kryer kontrollin e sasise se lendes se pare te perdorur ne prodhim, duhet te bazohet ne deklarimet e vete shoqerise. Pra, ka qene vete paditesia qe ne momentin e kontrollit i ka vene ne dispozicion inspektorit nonnativat dhe per me teper kur kjo normative eshte brenda atyre te percaktuara ne EN SSH 197-1. Kjo normative, e vene ne dispozicion inspektorit gjate kontrollit, u paraqit me cilesine e proves ne gjykim. Pretendimi i paditeses se kjo normative qe i eshte dhene inspektorit nuk ka te beje me procesin teknologjik per prodhimin e cimentos, por ka qene per Komitetin AD-HOC per renten minerale, edhe sikur te jete i bazuar, duke ka qene se vete paditesia qe ia ka vene ne dispozicion inspektorit kete dokument gjate procedures se kontrolli, nje argument i tille nuk mund te merret parasysht. Per me leper, kur kjo normative, sic; u pohua dhe nga pala paditese ne gjykim dhe rezulton dhe nga pennbajtja e saj, eshte brenda nonnave te percaktuara ne EN SSH 197-1. Ne kushtet kur inspektori ka konstatuar diference midis sasise qe duhet te ishte prodhuar, referuar normativave te deklaruar nga paditesia dhe sasise se deklaruar si te prodhuar dhe te shitur po nga paditesia, me te drejte pala e paditur ka kryer vleresimin tatimor, referuar parashikimeve te nenit bazuar ne nenin 68, pika 4 dhe 5 te ligjin nr. 9920, date 19.05.2008 "Per procedurat tatimore ne RSH" sipercituar. Per rrjedhoje, rezultatet e vleresimit te pales se paditur, konkretisht detyrimi per TVSH ne vlere 783.411 leke, penaliteti 100 % i detyrimit me vlere



783.411 leke per muajin Qershor 2013 dhe, referuar ligjit nr. 8438, date 28.12.1998 "Per tatimin mbi te ardhurat" dhe penaliteti ne masen 10 % te vleres se tatueshme ne shumen 391.705 leke, rezulton te jene te nxjerre edhe per kete pjese te njoftim vleresimit ne perputhje me ligjin dhe gjendjen e faktit dhe si te tilla nuk ka shkaqe per shfuqizimin e tyre.

Lidhur me pretendimet e tjera te parashtruara ne ankim nga pala paditese referuar fakteve te mesiperme, Gjykata Administrative e Apelit vlereson se ato te jene te pabazuara ne ligj e prova. Ne keto pretendime rezulton te jene paraqitur te njejtat fakte dhe argumenta qe jane paraqitur edhe gjate gjykimit te ceshtjes ne shkalle te pare dhe asnje argument shtese perse analiza e rrethanave te faktit te bere ne vendimin e gjykates se shkalles se pare eshte e pabazuar ne ligj e prova.

Konstatohet se gjithe pretendimeve te paraqitura ne ankim nga paditese u dhene zgjidhje ne vendim nga gjykata e shkalles se pare. Ky vendim konstatohet te jete rrjedhoje e nje analize te hollesishme te rrethanave te faktit e te ligjit qe jane percaktuar ne menyre te plote e te drejte. Kjo analize rezulton te jete plotesisht e bazuar ne kriteret e dispozitave perkatese te permendura ne vendim.

Gjykata Administrative e Apelit nuk gjen shkaqe ligjore per te cenuar vendimmarrjen e Gjykates se Shkalles se Pare dhe per kete arsye bazuar ne nenin 50, shkronja "b" te ligjit nr.49/2012 "Per organizimin dhe funksionimin e gjykatave administrative dhe gjykimin e mosmarreshjeve administrative" i ndryshur, perfundimisht vlereson se vendimi nr. 7073 date 03.12.2014 i Gjykates Administrative te Shkalles se Pare Tirane duhet lene ne fuqi.

PER KETO ARSYE

Gjykata Administrative e Apelit, bazuar ne nenin 50, shkronja "b", 56/b te ligjit nr.49/2012 "Per organizimin dhe funksionimin e gjykatave administrative dhe gjykimin e mosmarreshjeve administrative", indryshuar

VENDOSI:

Lenien ne fuqi te vendimit nr.7073 date 03.12.2014 te Gjykates Administrative te Shkalles se Pare Tirane.

Kunder ketij vendimi lejohet rekurs ne Kolegjin Administrativ te Gjykates se Larte, brenda 30 diteve afat qe fillon nga e nesermja e njoftimit te vendimit.

U shpall sot ne Tirane me date 23.02.2017

3. VENDIM ME OBJEKT ANKIMI VERIFIKIMI NE TERREN

8. VENDIMI NR. 1967 DATE 10.05.2017



Gjykata e Apelit Administrativ, ne trup gjykues te perbere nga:

Gjyqtare;

Gjyqtar;

Gjyqtare;

Asistuar prej sekretares _____, sot me dt.10/05/2017, pasi mori për shqyrtim ne dhome keshillimi ceshtjen administrative me nr. 8443/5865/1675,

PADITES: Shoqeria "XX" sh.p.k,

TE PADITUR:Drejtoria Rajonale Tatimore Elbasan, Drejtoria e Apelimit Tatimor, Avokatura e Shtetit Zyra Vendore Durres

OBJEKTI: Anullim i aktit administrativ, njoftim vleresimi tatimor nr.3571Prot, date 02.05.2014 te DRT Elbasan.

Antillimin e vendimit te Drejtorise se Apelimit Tatimor Tirane te njoftuar me shkrese me nr. 1213/1 Prot, date 11.08.2014

BAZA LIGJORE: Neni i ligjit nr.9920/2008 "Per procedurat tatimore ne R.SH", si dhe nenet 3, 15, 16, 18 te ligjit nr.49/2012 "Per organizimin e Gjykatave Administrative".

Se me vendimin nr. 1774, datë 22.12.2014 Gjykata Administrative e Shkallës së Parë Durrës ka vendosur:

- Rrëzimin e kërkesë padisë
- Shpenzimet gjyqësore në ngarkim të palës paditëse.
- Kundër këtij vendimi lejohet ankim në Gjykatën e Apelit Administrativ Tiranë brënda 15 ditëve dukefilluar ky afat nga dita e nesërme e shpalljes së këtij vendimi. Për palët në mungesë ky afatfillon nga dita e nesërme e komunkimit.

Kunder vendimit ka bërë ankim pala paditëse i cili ka kërkuar ndryshimin e vendimit dhe pranimin e padisë, duke sjelle keto pretendime ndaj vendimit të Gjykatës:

Nga ana e Drejtorise Rajonale Tatimore Elbasan ka dale njoftim vleresimi nr.xxxxprot dđ.02.05.2014., objekt gjykimi ku jemi penalizuar pa te drejte, ne vleren totale 600.000 leke gjobe. Duke mos qene dakort me kete detyrim e kemi ankimuar ne Drejtorine e Apelimit Tatimor ne Drejtorine e Pergjithshme te Tatime Tirane e me pas ne Gjykatën e Administrative te Shkallës së Parë Durres.

Me dt 06.03.2014 ne piken e karburantit ku kam dhe seline e aktivitetit tim ekonomik jane paraqitur inspektorët e pales se paditur ne baze te urdherit te punes nr. 134 &.03.03.2014 dhe kane kontrolluar punonjesit e siguruar, kasen fiskale dhe leshimin e kuponit tatimor. Ne perfundim te kontrollit me kane gjobitur me gjobe 500.000 leke per punonjes te pasiguar, sipas nenit 119 te ligjit 9920/2008 dhe me 100.000 leke per mospajisje me kase fiskale,sipas



nenit 122 të ligjit 9920/2008, në total detyrimi i vendosur është 600.000 leke. Me këto penalitete nuk jam dakort dhe i kundërshtoj si më poshtë:

Së pari - Për sa i takon punonjësit të pasiguruar kam sqaruar se në ambientet ku ushtroj aktivitet ekonomik më 06.03.2014 ishte shtetasi AB, njeri i afert i familjes sime, të cilin e kisha lënë për të kujdesur për territorin rreth pompave të karburantit. Kjo për shkak se nuk kam qenë prezent në Shqipëri, si administrator, por jam nisur për në Itali për vizite mjekësore më 06.03.2014, provuar kjo me vullat e daljes në doganë sipas pasaportës sime.

Sqaroj se kam qenë i detyruar të nënshtrohem kurave dhe analizave të vazhdueshme, sepse para disa kohësh kam pësuar aksident dhe jam i detyruar të ndjek ecurine e mjekimeve në Itali, këtu i kam provuar me dokumentacionin shëndetësor nga spitalet italiane që ja kam vënë në dispozicion gjatë seancave gjyqësore në vijim. Gjykata në arsyetimin e saj pretendon se nga ana ime kjo vizite ka qenë e parashikuar më parë, gjë që s'është e veretete sepse une kryej vizita sa herë kam pamundësi fizike dhe përkeqesim të gjendjes sime shëndetësore.

Gjithashtu kam bindjen se inspektorët e pales së paditur kanë vepruar në shkelje të ligjit për shkak se kanë kontaktuar me një person që s'është as punonjes dhe për më tepër përfaqësues ligjor i shoqërisë "XX" shpk. Përfaqësuesi i ligjor është AB sipas ekstraktit të nxjerre nga Q.K.R. dhe çdo komunikim i pales së paditur gjatë kontrollit duhet të bëhet me të vetmin person që i kishte tagrat e përfaqësimit të shoqërisë, konkretisht me mua. Të gjithë veprimet e pales së paditur, si akt konstatimi dhe procesverbali përkatës, i janë komunikuar një shtetasi me emrin AB, të cilin e kisha lënë për të ruajtur zyrat.

Në këtë rast kemi shkelje të procedurave tatimore dhe konkretisht të nenit 33 i ligjit 9920 dt. 19.05.2008 "Për procedurat tatimore në R. Shqipërisë" ku parshikohet e drejta e tatimpaguesit për njoftim. Në rastin konkret përfaqësuesi dhe administratori i shoqërisë ka dijeni vetëm për njoftim vlerësimit tatimor, por për asnjë procedurë tjetër të ndjekur ndaj shoqërisë sone. Çdo veprim i pales së paditur është i pavlefshëm sa kohë nuk jemi njoftuar zyrtarisht.

Nga ana jone i është ngritur pretendimi për falje të gjobes për mosdeklarim punonjësi në bazë të nenit 114 të Udhëzimit nr.24 të ligjit 9920 dt. 19.05.2008 "Për procedurat tatimore në R. Shqipërisë". Pra duke qenë se i vetmi person përgjegjës në shoqërinë "XX" si përfaqësues ligjor dhe administrator i vetëm i cili për arsye shëndetësore të provuara ka qenë jashtë shtetit, dhe në pamundësi objektive të deklaronte në kohë punonjësin e padeklaruar, kjo gjobë duhet të anulohet, në mbështetje të kësaj dispozite ligjore.

Përsa i takon gjobes për mospajisje me kase fiskale, sqarojmë se pompat e karburantit për shitje me pakicë ishin të bllokuara dhe në këto kushte s'ka pasur shitje për klientet konsumatore finale. Ky konstatim është bërë nga inspektorët e kontrollit, por në mënyrë absurde është kërkuar instalimi i kases fiskale. Legjislacioni tatimor parashikon në ligjin 9920/2008, nën 55, "...Detyrimi për përdorimin e pajisjeve fiskale: 1. Tatimpaguesit, që kryejnë qarkullimin e mallrave dhe të shërbimeve, për të cilat pagesat nuk kryhen nepermjet bankes, janë të detyruar të fusin dhe të përdorin sistemin fiskal, nepermjet përdorimit të



pajisjeve fiskale, per regjistrimin e pagesave me para ne dore dhe per leshimin, ne menyre te detyrueshme, te kuponit tatimor..."

Pra per sa kohe s'ka shitje me pakice s'ka arsye te pajisem me kase fiskale. Dua te sqaroj se aktualisht jam pajisur me kase fiskale ne momentin e zhbllokimit te pompave dhe te fillimit te shitjes me pakice te karburatit per konsum final. Si konstatohet dhe kjo gjobe per mosinstalim te kases fiskale eshte e pabazuar dhe ne shkelje te ligjit.

Ne perfundim duke qene i bindur se detyrimi tatimor duhej te anullohej, kerkoj prishjen e vendimit te gjykates si te pambeshtetur ne prova dhe ligj.

GJYKATA E APELIT ADMINISTRATIV

pasi degjoi relatimin e çeshtjes nga gjyqtari kryesues, referuar akteve bashkengjitur dosjes Nr. 8443/5865/1675 Dt. 14.04.2015, si dhe verifikoi kushtet e pranueshërisë së ankimit,

VËREN

Se Vendimi nr. 1774 datë 22.12.2014, i Gjykates Administrative te Shkallës së Parë Vlorë është rrjedhojë e zbatimit të ligjit procedural e material e kjo çështje duhet të lihet në fuqi.

Nga shqyrtimi gjyqësor ka rezultuar se, paditesi shoqeria " XX" sh.p.k eshte person juridik me numer unik te identifikimit Nipt ----- dhe ushtron aktivitet ne fushen e tregetimit me pakice te karburanteve, vajrave lubrifikante dhe grasove, pjeseve te kembimit per makineri etj, me seli ne fshatin Gjormë, Elbasan.

Me aktin administrativ "Njoftim Vleresimi tatimor" nr., date 02.05.2014 DRT Elbasan i është njoftuar paditesit detyrimin ne shumen 600.000 leke, qe konsiston ne gjobe per mospajisje me kase fiskale distributorin e gazie dhe gjobe ne shumen 500.000 leke per mosdeklarim te punonjesit AB per muajin Mars 2014.

Kunder ketij akti ne aplikim te neneve 106, 107 te ligjit nr.9920/2008 "Per procedurat tatimore ne RSH" dhe Udhezimin nr.24, date 02.09.2008 te MF, paditesi ka ushtruar ankim administrativ ne DAT, duke kundershtruar kete akt ne lidhje me gjoben e caktuar.

Me vendimin nr. 12323 Prot, date 11.08.2014, të Drejtorisë së Apelimit Tatimor, është vendosur lenia ne fuqi te aktit administrativ njoftim vleresim per detyrimet nr.xxxxprot, date 02.05.2014 te DRT Elbasan.

Pas vënies në dijeni të këtij fakti, paditësi në këtë gjykim rezulton t'i jetë drejtuar me kerkese-padi Gjykatës Administrative të Shkallës së Parë Durrës me kërkesëpadi, Objekt gjykimi.

Gjate gjykimit ne shkalle te pare, pala paditëse ka pretenduar te njejtat fakte te konfirmuara edhe ne ankimin e saj ndaj vendimit te gjykates se shkalles se pare, pasqyruar në pjesën hyrëse të këtij vendimi.



Gjate gjykimit ne shkalle te pare, pala e paditur ka pretenduar se: Shoqeria "XX" sh.p.k. me eshte shoqeri me pergjegjesi te kufizuar dhe ushtron aktivitet ne fushen e tregetise se karburanteve me pakice.

Nga ana jone eshte mbajtur nje akt administativ, objekt gjykimi ku eshte penalizuar shoqeria "XX" për detyrimin 600.000 leke gjobe per punonjes te pasiguruar dhe mospajisje me kase fiskale. Duke mos qene dakort me kete detyrim eshte ankimuar ne Drejtorine e Apelimit Tatimorne Drejtorine e Pergjithshme te Tatimeve Tirane brenda afatit ligjor 30 ditor, po ky detyrim ka mbetur ne fuqi, dhe ne keto kushte ankimi administrativ konsiderohet i ezauruar, ne kuptim te shterimit te rruges administrative, ne mbeshtetje te ligjit 49/2012 "Per organizimin e Gjykates Administrative..."

Pasi eshte ushtruar kontroll prane pales paditese, eshte konstatuar nje punonjes qe punonte ne piken e shitjes me pakice, konkretisht AB. Pasi eshte bere verifikimi me listpagesen mujore, ka rezultuar se ky shtetas nuk eshte deklaruar prane administrates tatimore. Kjo perben shkelje te nenit 119 te ligjit 9920 dt. 19.05.2008 "Per procedurat tatimore ne R.Shqiperise"per te punesuarit e pa deklaruar dhe eshte gjobitur ne masen 500.000 leke.

Gjithashtu eshte konstatuar se ky tatimpagues nuk eshte pajisur me kase fiskale ne nje pompe karburanti dhe per kete shkak eshte penalizuar me gjobe ne vleren 100.000 leke, ne mbeshtetje te nenit 122 te ligjit 9920 dt. 19.05.2008 "Per procedurat tatimore ne R. Shqiperise"

Ne lidhje me pretendimet e ngritura nga pala paditese, i kundershtojme si ne forme dhe ne permbajtje, per shkak se nga ana formale e gjithe procedura e ndjekur nga DR. T. Elbasan eshte e mbeshtur ne procedurat tatimore, me urdher kontrolli, akt, konstatimi, akt vleresimi dhe njoftim vleresimi tatimor dhe ne permbajtje ekziston shkelja e konstatuar per mosdeklarim punonjesish prane shoqerise "XX"sh.p.k.

Persa i takon provave dhe dokumentacionit jemi dakort me ato te vena ne dispozicion te Gjykates nga paditesi, per arsye se jane aktet e administrates atimore, dhe mbi te cilat eshte bazuar detyrimi tatimor, objekt gjykimi.

Gjykata Administrative e Shkallës së Parë Durrës me Vendimin nr. 1774 datë D 2.12.2014, ka vendosur "Rrëzimin e padisë", sipas disponimeve te pasqyruara ne pjesen hyrese te ketij vendimi, duke argumentuar nder te tjera se:

*Ne lidhje me mos marrjen ne shqyrtim te ankimit te bere ndaj njoftim vleresimi tatimor nr.3572, date 02.05.2014, persa i perket gjobes se vendosur ne lidhje me mospajisje me kasefiskale per distributorin e gazit, gjykata vlereson se nga ana Drejtoria e Apelimit Tatimor nuk i eshte bere vleresimi i duhur kerkeses ankimore te paditesit, pasi sikunder rezultoi dhe ne gjykim, referuar dhe kerkeses ankimore te derjtuar DAT, gjykata konstaton se nga ana e paditesit kundershtohet teresisht akt-njoftim vleresimi tatimor, ne lidhje me te dy gjobat e caktuara si ate per mosdeklarim te punonjesit ne skemen e sigurimeve shoqerore ashtu dhe mospajisjen me kase fiskale te shitjes se gazit, duke mos u i marre ne shqyrtim cdo pretendim i paditesit pa te drejte nga ana e DAT Tirane duke u shprehur ajo vetem per gjoben



per mosdeklarim te punonjesit ne skemen e sigurimeve shoqerore, dhe ne te tilla kushte gjykata cmon se ka juridiksion per marre ne shqyrtim kete ceshtje ne lidhje edhe me kete pjese te aktit administrativ te kundershutuar, duke patur parasysh praktiken unifikuese te Kolegjeve te Bashkuara te Gjykates se Larte, Vendimin nr.3, date 12.02.2008, ne kushtet kur organi me i larte adminisitrativ duhet te kishte marre ne shqyrtim ankimin e paditesit, ketij te fundit i lind e drejta qe t'i kerkoje gjykates te ushtroje kontroll gjyqesor mbi aktet e nxjerra nga pala e paditur, duke qene se nuk provohet mosmarrja ne shqyrtim e ankimit nga organi administrativ per faj te tatimpaguesit.

Procesi gjyqësor ne gjykimin administrativ si kunder dhe ne gjykimet e tjera eshte i karakterizuar nga kontradiktoriteti i cili eshte nje parim qe ka te beje me ballafaqimin e pretendimeve te paleve, provave, kritereve the interpretimeve të kuadrit ligjor të zbatueshëm ne rastin konkret, ku merr rendesi verifikimi i pergjegjshmerise se veprimtarise administrative si dhe procesi i te provuarit te rethanave faktike.

Gjykata referon ne rastin konkret ne nenin 35 te Ligjit nr. 49 të vitit 2012 "Per Organizimin dhe Funksionimin e Gjykatave Administrative dhe Gjykimin e Mosmarrveshjeve Administrative", ne te cilin eshte parashikuar shprehimisht se: "Organi publik ka detyrimin te provoje ligjshmërinë e aktit administrativ, kontrates administrative dhe te veprimit tjetër administrativ, te nxjerre jo me kerkese te paditesit, si dhefaktet qe ai ka parashtruar dhe ka vene ne themel te veprimtarise se kundershutuar ne gjykate.

Organi i administres publike ka detyrimin te provoje ligjshmerine e veprimeve ne marredhenien e punes, nga e cila ka lindur mosmarreveshja, objekt gjykimi.

Ne rastet e tjera, pala ka detyrimin te provoje faktet ne te cilat bazon pretendimin e saj. Por edhe ne keto raste, gjykata, edhe kryesisht, me vendim te ndermjetem, mund te vendose kalimin e barres se proves tek organi publik, kur ka dyshime te arsyeshme, te bazuara ne prova me shkrese, qe vertetojne se organi publikfsheh apo nuk paraqet me dashje fakte dhe prova te rendesishme per zgjidhjen e mosmarreveshjes. Ky vendim ankimohet se bashku me vendimin perfundimtar

Ne kete dispozite ligji nr. 49/2012 percakton parimin e rendesishem pocedurial te barres se te provuarit, i cili ne gjykimin administrativ eshte e tille qe ligjshmeria e veprimit administrativ (ne cdo forme qofte ajo) eshte detyrim per t'u provuar nga pala e paditur organi publik, ndersa faktet objekt i ketij veprimi jane barre per t'u provuar nga ana e pales se paditur. Barra e proves rendon mbi organin publik, dhe shkon deri ne provueshmerine prej tij te fakteve dhe ligjshmerise se aktit administrativ, kontrates administrative apo te veprimit tjetër administrativ, e cila eshte nxjerre jo me kerkese te paditesit.

Fillimi i gjithe procedures per nxjerrjen e aktit administrativ objekt kundershutimi eshte akti i konstatimit ku eshte bere evidentimi i punonjeseve qe jane gjetur ne pune ne momentin e kontrollit ne vendin e ushtrimit te aktivitetit nga ana e subjektit tregtar, si dhe pajisjes se kases fiskale. Nga konstatimet e bera nga inspektoret e Hetimit Taimor dhe verifikimi i bere nga Drejtoria Rajonale e Tatimeve Elbasan, ka rezultuar se punonjesi i gjetur ne pune ne momentin e ushtrimit te kontrollit, punonjesi AB nuk eshte i deklaruar ne skemen e punesimit



te Sigurimeve Shoqerore, dhe per kete shkak ndaj subjektit tregtar ne fjale eshte vendosur sipas nenit 119, te ligjit nr.9920, date 19.05.2008 "Per procedurat tatimore " gjobe ne shumen 500.000 leke. Po keshtu eshte konstatuar mospajisje me kase fiskale te distributorit te gazit, duke u denuar paditesi me gjobe ne shumen 100.000 leke.

Ne referim te kuadrit ligjor, Ligji nr.9920 date 19/05/2008 "Per procedurat tatimore ne Republiken e Shqiperise" parashikohet se: "Nese nga verifikimi dhe kontrolli ne vendndodhjen e biznesit rezulton se tatimpaguesi nuk ka deklaruar ne organin tatimor cdo te punesuar rishtazi, te pakten nje dite kalendarike perpara fillimit te punes, pervec detyrimit per pagimin e shumes se detyrimeve tatimore dhe kontributeve te sigurimeve shoqerore e shendetesore, te llogaritura nga data e konstatimit, denohet me gjobe per cdo punonjes te padeklaruar si me poshte:

Tatimpaguesit e regjistruar si subjekte te tatimit mbi vleren e shtuar dhe tatimit nbfitemin, gjobe prej 500 000 (njqind mije) lekesh, tatimpaguesit e tjere, gjobe prej 50 000 (pesedhjte mije) lekesh.

Per rastet e konstatuara nga zyra te shkeljes se afatit te deklarimit te punonjesve, sipas pikes I te ketij neni, tatimpaguesi denohet me gjobe 10 000 dhjte mije) leke per cdo deklarate te padorezuar apo te dorezuarjashte afatit.

3. Tatimpaguesi duhet te deklaroje ne organin tatimor te larguarit nga puna brenda 10 diteve nga data e largimit. Per shkeljen e ketij afati, detyrimet vleresohen deri ne daten e deklarimit te tyre ne organet tatimore.

Pra eshte kusht dhe kriter ligjor qe deklarimi i punonjesve, te kontraktuar ne pune duhet te deklarohen te pakten 24 ore para fillimit te aktivitetit.

Procesverbali/ akti i konstatimit ku evidentohet fakti i mesiperm eshte nenshkruar rregullisht nga punonjesi AB duke mos patur asnje reklamim apo kundersiztim nga ana e tij ne lidhje me faktet e konstatuara, apo nenyren e veprimit te perfaqesuesve te administrates tatimore. Nga ana e atimpaguesit nuk eshte paraqitur asnje prove qe te vertetoje te kunderten e akteve te konstatuara ne kete akt, nje nga te cilet dhe fakti se "...ne pune u gjend AB

Ne nenin 256 te Kodit te Procedures Civile parashikohet si me poshte:

Aktet zyrtare qe perpilohen nga nenpunesi i shtetit ose personi qe ushtron veprimtari publike brenda kufijeve te kompetences se tyre the ne formen e këruar perbejne prove te plote te deklarimeve qe jane bere perpara tyre, per faktet qe kane ngjare ne prani te tyre, ose per veprimet e kryera prej tyre. Lejohet te pretendohet e kunderta vetem kur pretendohet se shkresa eshte e falsifikuar.

Duke patur parasysh kete nen te Kodit te Procedures Civile gjykata verifikoi akt konstatimin mbajtur prej inspektoreve te hetimit tatimori cili provon dhe shkeljen e konstatuar. Nga kjo analize gjykata veren se:

-jemi para nje akt te mbajtur nga zyrtare persona te veshur me pushtet;



-pergjate kryerjes se detyres se tyre dhe ushtrimit te kompetencave te tyre, qe ka per qellim te dokumentoje veprimet e kryera prej tyre dhe ngjarje te ndodhura ne prani te tyre;

-i perpiluar ne formen e kerkuara nga ligji.

Fuqia provuese e nje akti zyrtar qe perben prove te plote, sipas nenit 253 te ketij kodi shprehet ne tre drejtime per deklarimet e bera prej subjekteve zyrtare; A. per fakte qe kane ngjare ne prani te tyre, B. per veprimet e kryera prej tyre.

Referuar rastit konkret askush nuk mund te kundershtojte se faktet qe kane ngjare ne prani te ketyre subjekteve ose te veprimeve te kryera prej tyre perbejne prove te plote dhe nuk mund te kundershtohen vecse per fallsitet, per te provuar te kunderten e asaj qe pasyrohet ne keto akte.

Nje nga detyrat e paleve ndergjyqese ne nje proces gjyqesor eshte detyrimi i tyre te provojne faktet ku ato bazojne pretendimet apo prapsimet e tyre, ne lidhje me faktet e paraqitura ne aktin administrativ te kundershtuar. Pra palet ndergjyqese kane barren e proves per te provuar faktet ku ato mbeshtesin pretendimet, kerkimet dhe prapsimet e tyre. Ne nje proces gjyqesor faktet objekt verifikimi mund te jene fakte formuese apo konstitutive. Faktet formuese apo konstitutive jane faktet qe sjellin lindjen e nje te drejte. Faktet formuese gjatë procesit gjyqesor duhet te provohen nga pala që pretendon egzistencen e tyre, pra barren per te provuar keto lloj faktesh objekt verifikimi e ka pala qe pretendon lindjen e nje te drejte (zakonisht paditesi).

Duke patur parasysh raportin pretendime - prapsime te paleve ndergjyqese; vleren provuese te akt - konstatimit; pretendimet e ngritura nga pala paditese lidhur me kete akt gjykata cmon se pretendimi se permbytja e akt konstatimit ka te dhena te pa vereteta eshte nje pretendim qe duhet te provohej ne gjykim nga pala paditese.

Nga ana e administراتes tatimore eshte mbajtur nje akt konstatimi lidhur me punonjesit e gjetur ne pune, ku eshte evidentuar ne menyre te sakte dhe te qarte emri i z. AB, i cili ka nenshkruar akt-konstatimin duke mos u bere prej tij asnje verejtje ne lidhje me konstatimin e bere, dhe e tille sjellje/qendrim shkon ne favor te aktit te nxjerre nga pala e paditur, permbytjes se tij. Ne favor te aktit te nxjerre nga pala e paditur shkojne dhe pretendimet e paditesit si ne gjykim ashtu dhe ne kerkesen ankimore ku shprehet se " Fakti qe ne daten perkatese qe eshte mbajtur akt kontrolli ka qene z. AB eshte e vertete por arsyeja pse ka ndodhur kjo eshte sepse ne daten 5 mars 2014 me njoftoi djali ne Itali se duhet te paraqitem ne daten 06.03.2014 ne Spitalin ne Itali per konsulte pasi kam operuar krahun si rezultat i nje aksidenti. Kjo me detyroi qe se bashku me bashkeshorten ne daten 06.03.2014 te nisemi urgjentisht ne itali duke i kerkuar mikut tone te kujdesej per biznesin tone. Megjithate kur ne u kthym beme menjehere regjistrimin e z. AB dhe kemi paguar njekohesisht edhe penalitetin per deklarim te vonuar te punonjesit

Ne lidhje me faktin se ka vend per aplikimin e nenit 111 te ligjit nr.9920, date 19.05.2008 "Per procedurat tatimore ne Republiken e Shqiperise" dhe Udhhezimit te Ministrit te Financave nr.24, date 02.09.2008 perfalje te gjobave, gjykata vlereson se nuk jemi ne kushtet



kur moszbatimi i legjislacionit tatimor është shkaktuar për shkak të rrethanave të jashtëzakonshme. (Gjobat e vendosura për shkelje tatimore administrative, mund të hiqen në rrethana të jashtëzakonshme, kur moszbatimi i legjislacionit tatimor është shkaktuar në rrethana të jashtëzakonshme). Paditesi pretendon se është njoftuar për të shkuar në Itali për një vizite/ kontroll mjekësor, në lidhje me një aksident të ndodhur kohë më parë, situatë që nuk klasifikohet në rastet e pamundësisë për të reaguar dhe vepruar në përputhje me legjislacionin tatimor, konkretisht deklarinë në organin tatimor në formularin e të punësuarëve rishtaz E SIG/027 të punonjësit AB, të pakten 24 orë përpara, deklarinë që mund të bëhet online.

Përsa i përket gjobës për mospajisjes me kase fiskale të distributorit të gazit gjykata referon persëri në akt-konstatimin dhe të dhenave/ informacionit që ai përcjell si një akt zyrtar me fuqi të plotë provuese, duke qenë se bëhet fjalë për akte të ngjara në prani të punonjësve të cilët në përmbushje të detyrës, gjatë ushtrimit të saj kanë konstatuar faktin se subjekti ka instaluar dy pompa njëra nga të cilat është pompe gazi dhe është në gjendje pune, dhe kjo pompe nuk ka të instaluar pajisjen fiskale.

Në ligjin m. 9920, datë 19.05.2008 "Për procedurat Tatimore në Republikën e Shqipërisë" i ndryshuar, neni 122 "Kundervajtjet administrative në përdorimin e pajisjeve fiskale/e, për leshimin e kuponave fiskale e të biletave ", pika I, germa 'a " përcaktohet;

Tatimpaguesi, person juridik ose fizik tregtar denohet në rast se; a) nuk instalon pajisjen fiskale për regjistrimin e pagesave me para në dorë; b) herën e parë të konstatimit të mosinstalimit të pajisjes fiskale për të cilën është përcaktuar një afat vendosje deri në 10 ditë pune me gjobë gjithashtu në udhëzimin e M.F Nr.24, datë 02.08.2008 në zbatim të ligjit pika 22, germa a "Kundervajtjet administrative në përdorimin e pajisjeve fiskale, leshimin e kuponave fiskale dhe të biletave", përcaktohet, '22.1 Tatimpaguesi person juridik ose fizik, tregtar denohet në rast se : a) nuk instalon pajisjen fiskale për regjistrimin e pagesave me parë në dorë; b) herën e parë të konstatimit të mosinstalimit të pajisjes fiskale për të cilën është përcaktuar një afat vendosje deri në 10 ditë pune, me gjobë në masën 100.000 (njëqindmijë) leke;

Po sipas këtij udhëzimi, pika 55 "Detyrimi për përdorimin e pajisjeve fiskale përcaktohet se "Personat e tatueshëm, subjekte të tatimit mbi vlerën e shtuar apo të tatimit mbi fitimin dhe personat e tatueshëm, tatimpaguesi i tatimit të thejshtuar mbi fitimin e biznesit të vogël janë të detyruar të pajisen, të përdorin të mirëmbajnë pajisjet fiskale në përputhje me dispozitat e vendimit të Këshillit të Ministrave nr. 781, datë 14.11.2007 "Për karakteristikat teknike e funksionale të pajisjeve fiskale sistemit të integruar të kompjuterizuar për ransferimet periodike, automatike të deklarimeve financiare, sistemit të omunikimit për procedurën e dokumentacionit për miratimin e tyre dhe për kriteret për pajisjen me autorizim të shoqërive të autorizuar për ofrimin e pajisjeve fiskale "dhe të akteve të tjera nenligjore në zbatim të tij". Në këtë vendim pika I: "Detyrimi për instalimin e pajisjeve fiskale përcaktohet:

Tatimpaguesit që kryejnë qarkullimin e mallrave dhe të shërbimeve për të cilat pagesat nuk kryhen nëpërmjet bankës ose në sektorët e vecantë të përcaktuar në këtë vendim apo në



udhezimet e Ministrise se Financave jane te detyruar te perdorin pajisje apo sisteme fiskale per regjistrimin e qarkullimit duke leshuar kuponin tatimor...

Ne Udhezimin e MF nr. 16, date 03.05.2010 "Per administrimin dhe dokumentimin e procedurave te Pajisjeve Fiskale " pika 9, "Sistemi fiskal per regjistrimin e qarkullimit te shitjeve me pakice, derivative te naftes " percaktohet

Ne një pike shitje (stacione furnizimi) mund te jene instaluar I (nje) apo disa dispensera Ne secilin prej dispenserave te karburantit perfshire dhe ata GPL eshte e detyruar te instalohet sistemifiskal KDE dhe pajisje fiskale..

Ne paragrafm e dyte tek pika 9 e ketij Udhezimi "Me dispenser nenkuptojme nje pompe apo nje kolone furnizimi me karburant ne te cilin jane te instaluara disa pistoleta furnizimi per lloje te ndryshme karburantesh dhe qe komandohen ne neq qark (koke) elektronik

Ne zbatim te dispozitave ligjore dhe nenligjore te sipercituara me te drejte nga pala e paditur eshte konstatuar kryerja e shkeljes tatimore te percaktuar ne nenin 122 te ligjit nr.9920, date 19.05.2008 per "Mosinstalim te pajisjes fiskale", dhe denimi me gjobe per kete shkelej te kryer ne shumen 100.000 mije leke duke u gjetur aktet administrative te kundershthuara te drejta edhe ne kete pjese.

Per te gjitha sa me lart u argumentuan gjykata cmon se se padia e ngritur duhet te rrezohet si e pambeshtetur ne prova dhe ne ligj. Shpenzimet gjyqesore te evidentuara ne dosje i ngarkohen paditesit.

Vlerësimi i Gjykatës Administrative të Apelit.

Ky kolegji vlerëson se në analizë të provave, shpjegimeve të palëve, shkaqeve të ngritura në ankim nga pala paditëse dhe ligjit të aplikueshëm në rastin konkret, cmon se vendimi i Gjykatës Administrative të Shkallës së Parë Durrës është rrjedhojë e zbatimit të ligjit procedural e material duhet të mbetet në fuqi.

Akti administrativ Objekt gjykimi, ka dalë në bazë të akt konstatimit te dates 06.03.2014 të mbajtur nga inspektorët e Drejtorisë Rajonale Tatimore Tiranë pranë shoqërisë XX sh.p.k, me veprimtari aktivitet ne fushen e tregtimit me pakice te karburanteve,vajrave lubrifikante dhe grasove, pjeseve te kembimit per makineri etj, ku nder te tjera u konstatua se në momentin e kontrollit në)unë u gjetën punonjësi AB i padeklaruar për Muajin Mars 2014 si dhe subjekti nuk ishte pasjisur me kasë fiskale.

Paditësi ka pretenduar se në lidhje me gjetjen e personit AB në subjekt Ika pretenduar se ndodhej aty pasi është njëri i afert e familjes së paditësit per te cilin ky i fundit e ka lënë të kujdesej per territorin rreth pompave të karburantit për shkak se nuk ka qenë prezent në Shqipëri për arsye shëndetsore në lidhje me një aksident të ndodhur kohë më parë.

Ne nenin 119 te ligjit nr.9920, date 19.05.2008 "Per procedurat tatimore ne Republiken e Shqiperise", percaktohet se: "Tatimpaguesi punëdhënës, i cili nuk Ka deklaruar në organin



tatimor çdo të punësuar rishtazi, të paktën 48 orë përpara fillimit të punës, përveç detyrimit për pagimin e shumës së kontributeve të paguara, detyrohet të paguajë edhe një gjohë

Ne pika 1 germa "a" e udhëzimit nr 26 të Ministrisë të Financave datë 6.04.2009 "Për mbledhjen e detyrueshme të sigurimeve shoqërore dhe shëndetësore" përcaktohet se: "Punonjësi i protokollit pasi vendos në formularin të marrjes në dorezim, e nënshkruan dhe e vulos dhe një kopje i jepet subjektit ndërsa kopja tjetër administrohet nga administrata rajonale tatimore".

Deklarimi i mesipër bëhet në bazë të Udhëzimit nr. 26, datë 16.4.2009 pika V, në lidhje me nënshkrimin dhe konfirmimin e punonjësit të Protokollit të organit tatimor. Por, kjo është vetëm aspekti formal i mënyrës së deklarimit të formularit E-SIG025/a

paditësi nuk ka zbatuar detyrimin thelbësor që të bente dorezimin e formularit 2 -SIG025/a, 48 orë përpara fillimit të punës të këtij punonjësi. Kështu, Shoqëria nuk ka zbatuar detyrimin e parashikuar në ligj, pikërisht në nenin 119 të ligjit nr.9920, datë 19.05.2008 "Për Procedurat Tatimore në Republikën e Shqipërisë"

Ky kolegji vlerëson se pretendimi i pales paditëse se AB nuk është i punësuar por është mik i familjes dhe ka qenë në ambjentet e punës për tu kujdesur për subjektin është i pambështetur. Paditësi mund të bënte deklarin në organin tatimor në formularin e të punësuarve rishtaz E-Sig /027 të punonjësit AB të paktën 24 orë përpara deklarimit që mund të bëhet via on line.

Sa i përket gjohes për mospajisjes me kase fiskale të distributorit të gazit ka rezultuar se subjekti ka instaluar dy pompa njëra nga të cilat është pompe gazi dhe është në gjendje pune, dhe kjo pompe nuk ka të instaluar pajisjen fiskale.

Në ligjin nr.9920, datë 19.05.2008 "Për procedurat Tatimore në Republikën e Shqipërisë" i ndryshuar, neni 122 "Kundervajtjet administrative në përdorimin e pajisjeve fiskale, për leshimin e kuponave fiskale e të biletave", pika l, germa a përcaktohet;

Tatimpaguesi, person juridik ose fizik tregtar denohet në rast se; a) nuk instalon pajisjen fiskale për regjistrimin e pagesave me para në dore;

i) herën e parë të konstatimit të mosinstalimit të pajisjes fiskale për të cilën është përcaktuar një afat vendosje deri në 10 ditë pune me gjobe në masën 100.000 (njëqindmijë) lekë;..

Gjithashtu në udhëzimin e M.F Nr.24, datë 02.08.2008 në zbatim të ligjit pika 122, germa a "Kundervajtjet administrative në përdorimin e pajisjeve fiskale, për leshimin e kuponave fiskale dhe të biletave", përcaktohet;

122.1 Tatimpaguesi person juridik ose fizik, tregtar denohet në rast se : a) nuk instalon pajisjenfiskale për regjistrimin e pagesave me para në dore;

i) herën e parë të konstatimit të mosinstalimit të pajisjes fiskale për të cilën është përcaktuar një afat vendosje deri në 10 ditë pune, me gjobe në masën 100.000 (njëqindmijë) lekë;.



Po sipas këtij udhezimi, pika 55 "Detyrimi për përdorimin e pajisjeve fiskale" përcaktohet se "Personat e tatueshëm, subjekte të tatimit mbi vlerën e shtuar apo të tatimit mbi fitimin dhe personat e tatueshëm, tatimpagues të tatimit të thjeshtuar mbi fitimin e biznesit të Vogel janë të detyruar të pajisen, të përdorin dhe mirëmbajnë pajisjet fiskale në përputhje me dispozitat e vendimit të Këshillit të Ministrave nr. 781, datë 14.11.2007 "Për karakteristikat teknike e funksionale të pajisjeve fiskale sistemit të integruar të kompjuterizuar për transferimet periodike, automatike të deklarimeve financiare, sistemit të komunikimit për procedurën e dokumentacionit për miratimin e tyre dhe për kriteret për pajisjen me autorizim të shoqërive të autorizuar për ofrimin e pajisjeve fiskale" dhe të akteve të tjera nënligjore në zbatim të tij

Në këtë vendim pika I: "Detyrimi për instalimin e pajisjeve fiskale përcaktohet:

"Tatimpaguesit që kryejnë qarkullimin e mallrave dhe të shërbimeve për të cilat pagesat nuk kryhen nepermjet bankes ose në sektorët e vecante të përcaktuar në këtë vendim apo në udhëzimet e Ministrisë së Financave janë të detyruar të përdorin pajisje apo sisteme fiskale për regjistrimin e qarkullimit duke leshuar kuponin tatimor

Në Udhëzimin e MF nr. 16, datë 03.05.2010 "Për administrimin dhe dokumentimin e procedurave të Pajisjeve Fiskale" pika 9, "Sistemi fiskal për regjistrimin e qarkullimit të shitjeve me pakicë, derivative të naftës" përcaktohet:

Në një pikë shitje (stacione furnizimi) mund të jenë instaluar 1 (një) apo disa dispensera. Në secilin prej dispenserave të karburantit përfshirë dhe ata GPL është e detyruar të instalohet sistemifiskal KDE dhe pajisje fiskale..

në paragrafin e dytë tek pika 9 e këtij Udhëzimi 'Me dispenser nënkuptojmë një pompë apo një kolonë furnizimi me karburant në të cilin janë të instaluar disa pistoletë furnizimi për lloje të ndryshme karburantesh dhe që komandohen në një qark (koke) elektronik

Në zbatim të dispozitave ligjore dhe nënligjore të sipërcituara me të drejtë nga pala e paditur ka konstatuar kryerja e shkëlqes tatimore të përcaktuara në nenin 111 dhe 122 të ligjit nr. 9920, datë 19.05.2008 për "Mosinstalim të pajisjes fiskale", i dhe "punonjësit të padëklaruar" dhe denimi me gjobe për këto shkelje respektivisht në shumën 100.000 mijë dhe 500.000 lekë të dala në përputhje me ligjin.

Sa më lart, ky kolegji çmon se vendimi nr.12323/l, datë 11.08.2014 të Drejtorisë së Apelit Tatimor pranë Drejtorisë së Përgjithshme të Tatimeve, është akt administrativ i nxjerrë konform ligjit nr. 9920, datë 19.05.2008 "Për Procedurat Tatimore në Republikën e Shqipërisë" dhe nuk mund të cenohet në rrugë gjyqësore, për shkak të pretenduar nga pala paditese"

Gjykata e Apelit Administrativ, ndryshe nga sa parashihet në ankimin e pales paditese, i çmon korrekte konkluzionet e gjykatës së shkallës së parë dhe, arrin në konkluzionin se nuk ka shkak që të diktojnë ndryshimin në favor të pales paditese të vendimit objekt ankimi.

po kështu, ky kolegji çmon se jemi përpara kushteve të parashikuara nga neni 56, nuk lejohet rekurs ndaj vendimeve përfundimtare të Gjykatës Administrative të Apelit për padi me



objekt: a) kundërshtimin e dënimit për kundërvajtjeve administrative, me vlerë më të vogël se dyzetfishi i pagës minimale, në shkallë vendi; pasi sipas aktit administrativ, objekt shqyrtimi njoftim vleresimit për detyrimet tatimore nr.3571, datë 02.05.2014 të Drejtorisë Rajonale Tatimore Elbasan, është vendosur denimi i subjektit me 600.000 (gjashtëqind mijë) leke gjobe.

Në këto kushte duke qenë përpara dispozitës nenit 56/a të ligjit 49/2012 ndaj këtij nuk ka rekurs për në Gjykatën e Lartë.

Sa sipër, Gjykata e Apelit Administrativ, çmon se gjykata administrative e shkalles se pare, ne kuptim te Nenit 17/2 te Ligjit Nr.49/2012, ka cilesuar sakte faktet dhe veprimet e lidhura me kete mosmarreveshje, duke identifikuar dispozitat e detyrueshme per tu zbatuar prei saj, ne funksion te zgjidhjes se drejte te ceshties dhe duke e interpretuar ato ne menyre korrekte.

Shpenzime gjyqesore lidhur me kete çeshtje ne Gjykatën e Apelit Administrativ, nuk u kryen.

PËR KËTO ARSYE

Gjykata, bazuar ne Nenin 50/b te Ligjit Nr.49/2012 "Per organizimin dhe funksionimin e gjykatave administrative dhe gjykimin e mosmarreveshj eve administrative",

VENDOSI

Lënien ne fuqi te vendimit nr. 1774, datë 22.12.2014, të Gjykes Administrative të Shkallës së Parë Durrës.

Kundër këtij vendimi nuk lejohet rekurs.

U shpall sot 10/05/2017 në Tiranë.

9. VENDIMI NR. 282(86-2017-248) DATË 01.02.2017

Gjykata Administrative e Apelit, e përbërë prej

GJYQTAR -

GJYQTAR -

GJYQTAR -

Asistuar nga sekretare gjyqësore _____, në Tiranë, sot më datë 01.02.2017, shqyrtoi në dhomë këshillimi çështjen administrative me palë:



PADITËS: XX

I PADITUR• Drejtoria Rajonale Tatimore , Rajoni Jugor Fier. Komisioni i Vlerësimit të Mallrave të Konfiskuara. Drejtoria Rajonale Tatimore Gjirokastrë.

Person i tretë:AB.

OBJEKTI: Anullim aktesh administrativë, akt konstatimi më nr. serie, datë 04.09.2015 & procesverbal konfiskimi me nr. serie, datë 04.09.2015 të grupit të kontrollit të Drejtorisë Rajonale Tatimore, Rajoni Jugor Fier.

Marrjen e masës së përkohshme për sigurimin, pezullimin e të gjitha veprimeve lidhur me mallin e konfiskuar deri në zgjidhjen e çështjes në themel.

BAZA LIGJORE: Neni 202 i K. Pr. Civile, ligjin nr. 9920, datë 19.05.2015 "Për procedurat tatimore në RSH", Udhëzim i Ministrisë së Financave nr 24, datë 02.09.2008. Ligjit 49/2012 "Për Organizimin dhe Funksionimin e Gjykatave Administrative dhe Gjykimin e Mosmarrëveshjeve Administrative, neni 1 15. 1 16 i K. Pr. Administrative" në RSH.

Gjykata Administrative e Shkallës së Parë Gjirokastrë në përfundim të gjykimit të çështjes me vendimin nr. 591, datë 16.11.2015, ka vendosur

1. "Shfuqizimin e procesverbal konfiskimi me nr. serie 0013987, datë 04.09.2015 të grupit të kontrollit të Drejtorisë Rajonale Tatimore Rajoni Jugor Fier. Detyrimin e palës së paditur Drejtorisë Rajonale Tatimore, Rajoni Jugor Fier, ti kthejë paditësit mallin e konfiskuar sipas procesverbalit të konstatimit Nr. _____, datë 04.09.2015.
2. Ligjërimin e masës së përkohshme të sigurimin e padisë, vendosur me vendim të ndërmjetëm datë 12.10.2015
3. Shpenzimet gjyqësore i ngarkohen palës së paditur Drejtorisë Rajonale Tatimore, Rajoni Jugor Fier.
4. Vendimi i Gjykatës përbën titull ekzekutiv dhe për ekzekutimin e tij ngarkohet zyra përmbartimore".

Kundër vendimit të Gjykatës Administrative të Shkallës së Parë Gjirokastrë, ka paraqitur ankim pala e paditur DRT Fier në datën 27.11.2015 dhe DRT Gjirokastrë në datën 02.12.2015

Pala e paditur në ankimin e paraqitur prej saj ka kundërshtuar vendimin e Gjykatës Administrative të Shkallës së Parë Gjirokastrë duke parashtruar se:

1. Gjykata e shkallës së parë ka zbatuar në mënyrë të gabuar ligjin. Në rastin konkret jemi përpara rastit të një kontrolli të ushtruar në vend që ka për synim zbulimin në kohë sa më të shkurtër të shkeljeve nga subjektet.
2. Në datën 04.09.2015 inspektorët kanë shkuar në magazinë në të cilën shtetasi AB ka deklaruar se malli në magazinë ishte i tij nuk dhe përmendi emrin e paditësit, fakt ky që është i dokumentuar në dokumentacionin e hartuar nga inspektorët në atë moment.



Ky shtetas deklaroi se nuk dispononte asnjë lloj dokumentacioni për mallin e ndodhur në magazinë, fakt ky që provohet me akt konstatimin e mbajtur nga inspektorët e kontrollit tatimor.

3. Pra ashtu si është shkuar në këto akte, po ashtu u pranua gjatë gjykimit edhe nga përfaqësuesi i paditësit. se malli i gjetur në momentin e kontrollit ishte lënë në ruajtje në atë magazinë dhe meqenëse gjatë kontrollit të kryer në këtë ambient në datën 04.09.2015, nga inspektorët e Drejtorisë së Hetimit Tatimor Rajoni Jugor Fier, rezultoi se ky mall ishte në ruajtje i pa shoqëruar me dokumentacionin e nevojshëm tatimor, nga ana e tyre u krye konfiskimi i të gjithë sasisë së mallit të gjetur në momentin e kontrollit. në Zbatim të nenit 121 të Ligjit me nr. 9920 datë 19.05.2008. "Për Procedurat Tatimore në Republikën e Shqipërisë" i ndryshuar.
4. Në interpretim të dispozitave ligjore në rastin konkret janë "përmbushur kushtet" që parashikon ligji për rastet e konfiskimit të mallit pasi malli i gjetur në magazinë po mbahej në ruajtje dhe së dyti malli ishte i pa shoqëruar me asnjë dokument tatimor (sipas nenit 58 të Ligjit me nr. 9920 datë 19.05.2008. "Për Procedurat Tatimore në Republikën e Shqipërisë" i ndryshuar) fakt këtë që e dëshmoi vetë shtetasi Klodian Xhako që deklaroi se malli ishte i tij dhe ai nuk dispononte asnjë dokument për ta vënë në dispozicion. Dokumentacioni i mbajtur nga inspektorët e Drejtorisë së Hetimit Tatimor Rajoni Jugor Fier, Akt Konstatimi me nr. serie _____, nr. serie. datë 04.09.2015. dhe Procesverbal Konfiskimi me nr. serie. datë 04.09.2015, përfshin akte administrative tërësisht të vlefshme përpara ligjit, prandaj gjykata duhet të vendosë për lënien në fuqi të tyre. pasi këto akte janë nxjerrë nga organi që ka autoritetin të nxjerrë aktin, identifikojnë e palët të cilave iu drejtohet dhe shpjegojnë fakteve që janë bërë shkas për nxjerrjen e aktit përcaktojnë bazën ligjore të aktit. Japin shpjegimin e kuptimit të aktit, kanë të përcaktuar datën e hyrjes në fuqi të aktit dhe përmbajnë nënshkrimin e punonjësve të organit që nxjerr aktin dhe të tatimpaguesit derisa provohet se me dokumente tatimore, në përputhje me ligjin se malli që mbahej në ruajtje ishte i pashoqëruar me dokumente tatimore.
5. Nuk qëndron arsyetimi gjykatës se po atë ditë inspektorët e Drejtorisë Rajonale Tatimor Gjirokastër kishin ushtruar kontroll në të njëjtin ambient dhe se paditësi ju kishte vënë në dispozicion kopje të Faturës Tatimore të Shitjes. Jo vetëm që ky pretendim nuk u provua nga paditësi me asnjë provë shkresore po edhe nëse do të ishte i vërtetë ky fakt, paditësi me cilësinë e blerësit të mallit, do të duhej të dispononte origjinalin e Faturës Tatimore të Shitjes dhe jo kopje të saj, pasi kopja e faturës mbetet në bllokun e shitësit, ndërsa origjinali i jepet blerësit. Kjo rrëzon edhe njëherë pretendimin se paditësi kishte faturë për mallin që dispononte në momentin e ushtrimit të kontrollit.

Sa sipër pala e paditur kërkon ndryshimin e vendimit Gjykatës Administrative të Shkallës së Parë Gjirokastër dhe rrëzimin e padisë.

Kundër ankimit të palës së paditur ka paraqitur kundër ankim përfaqësuesja me prokurë e palës paditëse, e cila kërkon lënien në fuqi të vendimit të Gjykatës Administrative të Shkallës së Parë Gjirokastër.



Gjykata Administrative e Apelit, pasi e shqyrtoi çështjen në dhomë këshillimi, dëgjoi relacionin e përgatitur nga gjyqtari relator, si dhe analizoi shkaqet e ngritura në ankimet e paraqitura, sipas përcaktimeve të ligjit nr. 49/2012, në këndvështrim me kërkesat e ligjit material dhe procedural,

VËREN

Pala paditëse i është drejtuar Gjykatës Administrative të Shkallës së Parë Gjirokastrë në datën 02.10.2015 me kërkesë padi duke kërkuar:

Anullim aktesh administrativë, akt konstatimi më nr. serie 0428068, datë 04.09.2015 & procesverbal konfiskimi me nr. serie 0013987, datë 04.09.2015 të grupit të kontrollit të Drejtorisë Rajonale Tatimore, Rajoni Jugor Fier. Marrjen e masës së përkohshme për sigurimin, pezullimin e të gjitha veprimeve lidhur me mallin e konfiskuar deri në zgjidhjen e çështjes në themel.

Pala paditëse në lidhje me këto kërtime i ka referuar si bazë ligjore në nenin 202 të K. Pr.

Civile, ligjin nr. 9920, datë 19.05.2015 "Për procedurat tatimore në RSH", Udhëzim i Ministrisë së Financave nr 24, datë 02.09.2008. Ligjit 49/2012 "Për Organizimin dhe Funksionimin e Gjykatave Administrative dhe Gjykimin e Mosmarrëveshjeve Administrative, neni 115. 116 i K. Pr. Administrative" në RSH.

Gjykata Administrative e Shkallës së Parë Gjirokastrë në përfundim të gjykimit të çështjes me vendimin nr. 591, datë 16.11.2015, ka vendosur: Shfuqizimin e procesverbalit të konfiskimit nr. 0013987, datë 04.09.2015 të grupit të kontrollit të Drejtorisë Rajonale Tatimore, Rajoni Jugor Fier. Etj.

Kundër vendimit të Gjykatës Administrative të Shkallës së Parë Gjirokastrë kanë paraqitur ankim palët e paditura Drejtorisë Rajonale Tatimore, Rajoni Jugor Fier (DRT Fier) dhe Drejtorisë Rajonale Tatimore Gjirokastrë brenda afatit ligjor.

Kundër ankimit të palës së paditur ka paraqitur kundër ankim përfaqësuesja me prokurë e palës paditëse.

Konstatohet se ankimi i paraqitur nga pala e paditur është përcjellë në Gjykatën Administrative të Apelit, duke u verifikuar kushtet e pranueshmërisë së tij, e për rrjedhojë, është shoqëruar me vendimin e gjyqtarit që ka pranuar ankimin.

Në këto rrethana gjykata e shqyrtoi çështjen administrative të paraqitur nëpërmjet këtyre ankimeve në dhomë këshillimi sipas përcaktimeve të nenit 49/1 të ligjit nr. 49/2012.

I. Rrethanat e çështjes

Nga aktet e dosjes gjyqësore të përcjella me ankimin kundër vendimit nr. 591, datë 16.11.2015 të Gjykatës Administrative të Shkallës së Parë Gjirokastrë rezulton se:



Paditësi XX me cilësinë e përfaqësuesit të subjektit tregtar "XX" me status ligjor person fizik, me nr. NIPTI, ushtron aktivitet në fushën e "tregëti fruta-perime dhe artikuj të tjerë ushqimorë dhe industrial" i regjistruar si tatimpagues pranë Drejtorisë Rajonale Tatimore Gjirokastrë nga data 10.03.2014.

Në datën 04.09.2015 rreth orës 23, në zbatim të urdhër pune ditor me nr. 944 Prot., Inspektorët e Drejtorisë së Hetimit Tatimor Rajoni Jugor Fier, janë paraqitur në qytetin Këlcyrë të cilët pasi kanë kontaktuar me Drejtorin e Kontrollit Tatimor Gjirokastrë dhe tre punonjës policie që kishin marrë në mbrojtje një magazinë kanë kërkuar sqarime për magazinën dhe janë futur në magazinë. Në atë çast është paraqitur pranë grupit të inspektorëve personi i tretë AB. Inspektorët pas kontaktit me personin e tretë AB kanë mësuar prej këtij të fundit se magazinën e ka marrë ai por nuk disponon kontratë qiraje. Inspektorët e hetimit tatimor i ka kërkuar personin të tretë dokumentacioni tatimor për të gjithë sasinë e mallit. Meqenëse nga personi i tretë nuk u është vënë në dispozicion dokumentacioni i mallit të ndodhur në magazinë, inspektorët e palës së paditur kanë mbajtur akt konstatimin për sasinë e mallit të gjetur në magazinë dhe me pas kanë mbajtur procesverbalin e konfiskimit të mallit të gjetur në magazinë.

Paditësi nisur nga fakti se e gjithë procedura e konstatimit, dhe konfiskimit të mallit ishte kryer në emër të personit të trete AB, i cili nuk ishte regjistruar ende si subjekt, por as në cilësinë ortak në biznesin, paditësi ka ezauruar të gjitha procedurat duke ju drejtuar Drejtorisë Rajonale Tatimore, Rajoni Jugor Fier, Komisioni i Vlerësimit të Mallrave të Konfiskuara për të kërkuar riblerjen e mallit, por me shkresën nr. 12510/1 Prot. Datë 25.09.2015 me lëndë "Kthim përgjigje" pala e paditur e ka njoftuar se malli i konfiskuar, referuar shkresës nr. 947/2 Prot. Datë 25.09.2015, do të mbahet në ruajtje për procedura të mëtejshme hetimore.

Mbi përgjigjen e mësipërme të palës së paditur, paditësi është paraqitur pranë Prokurorisë së Rrethit Gjyqësor Përmet e cila nëpërmjet vërtetimit nr. 804 Prot. Datë 25.09.2015 ka vërtetuar se malli i konfiskuar shtetasit AB nuk është sekuestruar në cilësinë e provës materiale në funksion të procedimit penal në ngarkim të punonjësve të Drejtorisë Rajonale Tatimore Gjirokastrë dhe për pasojë dhe mallrat elektro-shtëpiake të sekuestruara shtetasit AB nuk janë objekt hetimi, ndjekja e procedurës administrative nuk e dëmton hetimin e çështjes.

Në këto kushte pala paditëse i është drejtuar Gjykatës Administrative të Shkallës së Parë Gjirokastrë në datën 02.10.2015 me kërkesë padinë me objekt, palë të paditura dhe bazë ligjore siç përshkruhet në pjesën hyrëse të këtij relacioni.

Gjykata Administrative e Shkallës së Parë Gjirokastrë ka marrë nis shqyrtim kërkesën e palës paditëse për marrjen e masës së sigurimit të padisë dhe me vendimin e datës 12.10.2015 ka vendosur: marrjen e masës së përkohshme të sigurimit të padisë, duke urdhëruar palët e paditura të pezullojnë veprimet administrative të shitjes në ankand të mallrave të konfiskuara sipas procesverbalit të konfiskimit të datës 04.09.2015.

Gjykata Administrative e Shkallës së Parë Gjirokastrë në përfundim të gjykimit të çështjes me vendimin nr. 591, datë 16.11.2015, ka vendosur:



Shfuqizimin e procesverbal konfiskimi me nr. serie 0013987, datë 04.09.2015 të grupit të kontrollit të Drejtorisë Rajonale Tatimore , Rajoni Jugor Fier. Detyrimin e palës së paditur Drejtorisë Rajonale Tatimore , Rajoni Jugor Fier, ti kthejë paditësit mallit e konfiskuar sipas procesverbalit të konstatimit Nr. _____, datë 04.09.2015.

Nga përmbajtja e vendimit nr. 591, datë 16.11.2015 të Gjykatës Administrative e Shkallës së Parë Gjirokastër rezulton se gjykata e shkallës së parë ka arritur në këtë zgjidhje me arsyetimin e mëposhtëm:

1. Gjykata në analizë të provave të paraqitura e të shqyrtuara në seancë gjyqësore çmon se procesverbalit i konfiskimit nr., datë 04.09.2015 është marrë në kundërshtim me dispozitat ligjore të ligjit 9920/2008 "Për Procedurat Tatimore në RSH". Në seancë gjyqësore u provua se inspektorët e palës së paditur kanë kryer kontroll dhe ka konfiskuar mallrat pronë e paditësit në kundërshtim me dispozitat ligjore të ligjit 9920/2008 "Për Procedurat Tatimore në RSH".
2. Në seancë gjyqësore pala e paditur nuk paraqiti prova që të provojë se subjekti i kontrolluar është njohur konform dispozitës ligjore neni 81 i ligjit. Inspektorët e kontrollit tatimor në kundërshtim flagrant me dispozitën ligjore neni 81 të sipërcituar kanë ushtruar kontroll në subjektin paditës. Inspektorët nuk ka njoftuar paditësin dhe as përfaqësuesin e tij për kontrollin tatimor që po ushtrohej ndaj tij. Urdhëri i punës nr. 944 nuk tregon tatimpaguesin si subjekt i kontrolluar, nuk tregon numrin e identifikimit të tatimpaguesit, nuk mban përshkrimin e të drejtave dhe detyrave të tatimpaguesit gjatë kontrollit, nuk tregon datën dhe orën e kontrollit. Grupi i kontrollit nuk është urdhëruar për të kontrolluar magazinën në të cilin ndodheshin mallrat Objekt konfiskimi.
3. Në bazë të urdhrit të punës nr. 944, punëmarrësit përgjegjësi i grupit dhe inspektorët e palës së paditur DRT Hetimore Fier ka patur si Objekt pune: kontroll të automjeteve të transportit rrugor për qarkullimin e mallrave dhe të udhëtarëve dhe për pajisjen e tyre me dokumentacion tatimor. Kontrole në subjektet për regjistrimin e tyre në organin tatimor. sigurimin e punonjësve në skemën e sigurimeve shoqërore. instalimin e pajisjeve fiskale. Afishimin e çmimeve, përdorimin e kuponit tatimor, dokumentimin e mallrave. mbajtjen e librave, si dhe monitorimin e xhiros. Në autorizim tregohet qyteti vendi aksi rrugor qyteti Gjirokastër. Afati i kryerjes së shërbimit data 04.05.09.2015 ora -
4. Pala e paditur nuk paraqiti provë që të provojë se inspektorët e kontrollit. ngritur nëpërmjet urdhërit të mësipërm, kanë kryer detyrat sipas këtij urdhëri Inspektorët e hetimit tatimor nu kanë mbajtur asnjë akt në bazë dhe për zbatim të urdhërit të punës.
5. Nuk ka mbajtur procesverbal të konstatimit nëpërmjet të cilit të tregohej se subjekti i kontrolluar ka qenë i regjistruar në organin tatimor, personat e siguruar, instalimin e pajisjes fiskale, ka përdorur kupon tatimor si dhe dokumentimin e mallrave
6. Inspektorët e hetimit tatimor në kundërshtim me VKM nr. 400, datë 22.4.2009 "Për përcaktimin e detyrave dhe të funksioneve të Drejtorisë së Hetimit tatimor" ka marrë vendimin e konfiskimit. Në bazë të pikës 3 të këtij vendimi, punonjës të autorizuar të Drejtorisë së Hetimit Tatimor kanë të drejtë të thërrasin për të pyetur përfaqësues të



subjektit tatimpagues, dëshmitarë ose shtetas të tjerë, që kanë dijeni për vepra penale në fushën e tatimeve dhe të taksave. Këta punonjës mund të këqyrin objektet ku ndodhen dokumentet dhe mallrat, që shërbejnë si burim prove për hetim, sipas të gjitha rregullave të përcaktuara në Kodin e Procedurës Penale dhe duke hartuar dokumentet e duhura, që parashikon ky kod.

7. Në seancë gjyqësore nga palët e paditura nuk u paraqitën prova që të provojnë se janë pyetur paditësi si tatim pagues, pronari i objektit dhe personi i tretë AB. Inspektorët e palës së paditur në zbatim të paragrafit të dytë të pikës 121 të udhëzimit nr. 24/2008 "Për procedurat tatimore në RSH" duhej të evidentonin me saktësi faktin që mallrat janë pa dokumentet e kërkuar ligjorë dhe të gjykonin se këto mungesa kanë shkaktuar ose kanë patur qëllim shmangien e tatimeve, duke pasur parasysh edhe dispozitat e pikës 58 të këtij.
8. Në seancë gjyqësore u provua se pala e paditur gjatë kontrollit të ushtruar me datë 04.09.2015 nuk ka evidentuar me saktësi faktin që mallrat janë pa dokumentet e kërkuar ligjor. Nga ana e tyre nuk janë pyetur subjekti tatimor, paditësi. Nuk është pyetur pronari i objektit nëse ai dispononte dokumentacionin tatimor për mallin që ai dispononte në magazinën pronë e tij. Pala e paditur nuk provoi në seancë gjyqësore se mungesa e dokumentacionit ka shkaktuar apo ka patur qëllim shmangien e tatimeve. Në seancë gjyqësore paditësi paraqiti provën shkresore faturën tatimore shitje Nr. serie 11659231, datë 03.09.2015 nëpërmjet të cilës paditësi XX ka blerë nga shitësi "C" sh.p.k lavatrice copë 139, lavastovilje copë 38, tharse rrobash copë 10, soba elektrike copë 30, furra pjekje copë 24 dhe furre me mika copë 2. Pala paditëse deklaroi se po me datë 04.09.2014 është kontrolluar nga Inspektorët e DRT Gjirokastër të cilëve u ka vënë në dispozicion një kopje të faturës tatimore të shitjes të përshkruar më sipër.
9. Në seancë gjyqësore nuk u paraqitën prova që të provojnë se inspektorët tatimor gjatë ushtrimit të detyrave të tij ka konstatuar apo zbuluar shkeljet penale që lidhen me tatimet nga ku janë detyruar të ushtrojnë në kushtet e flagrancës kontrollin e objektit në orët e mesnatës, të pa autorizuar dhe në kundërshtim me dispozitat ligjore të K. Pr. Penale.
10. Në seancë gjyqësore nuk u paraqitën prova që të provojnë se nga Inspektorët janë zbuluar shkelje penale dhe janë çuar përpara drejtësisë subjekte të veprës penale në lidhje me tatimet për mallin objekt konfiskimi Inspektorët e palës së paditur në kundërshtim me rregullat e hetimit paraprak kanë ushtruar kontroll të objektit si dhe kanë vendosur konfiskimin e mallit. Nisur nga fakti se inspektorët e palës së paditur kanë gëzuar atributet e oficerit të Policisë gjyqësore, ata, në punë e tyre duhet të kishin vepruar dhe sipas dispozitave ligjore të K. Pr. Penale për kontrollin e vendeve dhe sequestrimin sendeve të zbuluara gjatë kontrollit. Neni 202 e vijues të K. Pr. Penale.
11. Për sa i përket kërimit tjetër të palës paditëse për shfuqizim të procesverbaleve të konfiskimit gjykata çmon se këto akte nuk përbëjnë akte administrative në kuptim të K.P. Administrative në mënyrë që ato të shfuqizohen. Procesverbalet e konstatimit



tregojnë konstatimet, por ato nuk krijojnë pasoja tek paditësi në mënyrë që ato të shfuqizohen.

Gjykata Administrative e Apelit i shqyrtoi ankimin në dhomë këshillimi duke analizuar tërësinë e rrethanave faktike në referim të përcaktimeve të ligjit të zbatueshëm në rastin konkret i gjykatës

Në analizë të ankimit dhe shkaqeve të ngritura nëpërmjet tij, si dhe të vendimit objekt ankimi, Gjykata Administrative e Apelit çmon se vendimi nr. 591, datë 16.11.2015, i Gjykatës Administrative të Shkallës së Parë Gjirokastër është rrjedhim i një procesi të zhvilluar në respektim të dispozitave të ligjit procedurial. Nga ana tjetër Gjykata e Shkallës së Parë ka gabuar në zbatimin e ligjit material që gjen zbatim në rastin objekt gjykimi e për rrjedhojë ky vendim duhet të ndryshohet dhe padia e paditësit XX duhet të rrëzohet si e pabazuar në ligj e në prova.

Bazuar në urdhërin e punës nr. 944, inspektorët e palës paditëse kanë ushtruar kontroll në një ambjent-magazinë në qytetin e Këlcyrës. Kjo magazinë ishte marrë me qira nga shtetasi AB, i cili nga pohimet e palës paditëse është ortak i tij (i paditësit). Në momentin e kontrollit shtetasi AB ka deklaruar përpara inspektorëve të kontrollit se nuk dispononte dokumentacion për qiramarrjen e saj. Në magazinë janë gjetur elektroshtëpiake të llojeve të ndryshme, për të cilat shtetasi AB ka deklaruar se nuk ka dokumentacion shoqërues të tyre.

Në lidhje me dokumentimin e kontrollit inspektorët e palës së paditur kanë mbajtur aktkonstatimin nr. Serie, datë 04.09.2015, që është firmosur pa komente nga shtetasi AB dhe pronari i magazinës.

Në vijim inspektorët e palës së paditur kanë mbajtur procesverbalin e konfiskimit nr. Serie, datë 04.09.2015 në të cilin është vendosur konfiskimi i mallit të magazinës, akt ky që është firmosur përsëri pa komente nga shtetasi AB.

Gjykata Administrative e Apelit çmon se inspektorët e palës së paditur në rastin konkret kanë vepruar në përputhje me ligjin nr. 9920/2008 dhe aktet nënligjore të nxjerra në zbatim të tij.

Udhëzimi i Ministrit të Financës nr. 24, datë 02.09.2008 "Për procedurat tatimore në Republikën e Shqipërisë" në pikën 80.3 përcakton se:

"Kontrollet tatimore janë: a) Kontroll tatimor i plote ne vend. Këto kontrolle janë gjithëpërfshirëse dhe ndërmerren për të kontrolluar të gjitha aspektet e biznesit të personit të tatueshëm për të gjitha periudhat kohore që nga kontrolli i plote i fundit dhe të gjithë llojet e tatimeve. Këto kontrolle kryhen bazuar në analizën e riskut.

b) Vizitat fiskale. Këto janë kontrolle të shkurtra të kryera gjatë një periudhe të shkurtër kohore për të verifikuar saktësinë e deklaratave dhe pagesave, si rregull vetëm për një periudhe të caktuar tatimore dhe vetëm për një lloj tatimi. Në rastet kur nga këto vizita fiskale konstatohen probleme serioze dhe dyshime të bazuara për fshehje tatimi, kontrollori propozon kryerjen e një kontrolli të plote ne vend.



c) Verifikimet në vend. Këto verifikime të shkurtra synojnë zbulimin në kohë të shkeljeve që kanë lidhje me regjistrimin e personave të tatueshëm (identifikimin e personave të paregjistruar), me përdorimin e pajisjeve fiskale, me përdorimin e pullave fiskale në mallrat e akcizës, me dokumentimin e mallrave në ruajtje, përdorim dhe transport, me dokumentimin e shitjeve dhe lëshimin e faturave tatimore, etj. Këto verifikime kryhen pa njoftimin paraprak të personave të tatueshëm, por vetëm nëpërmjet prezantimit në momentin e verifikimit, të dokumentit personal të verifikuesit dhe urdhrin e ditës, të lëshuar nga drejtuesi i drejtorisë së kontrollit për verifikime në vend. Procedurat teknike të detajuara për kryerjen e një kontrolli tatimor përcaktohen në manualin e kontrollit tatimor"

Gjykata çmon se në rastin konkret, pala e paditur ka zbatuar ligjin dhe procedurën duke ushtruar një verifikim në vend në magazinën në qytetin e Këlcyres.

Gjykata e Shkallës së Parë ka gabuar në vlerësimin e saj duke argumentuar se inspektorët e palës së paditur kanë ushtruar kontroll në kundërshtim flagrant me nenin 81 të ligjit nr. 9920/2008 për shkak se nuk është njoftuar tatimpaguesi në lidhje me kontrollin e kryer si dhe nuk e kanë ushtruar kontrollin në përputhje me urdhërin e punës.

Nga përmbajtja e urdhrin të punës nr. 944, rezulton se ky urdhër është dhënë që inspektorët të kryejnë verifikime në vend dhe jo kontrole tatimore sipas pikës "a" dhe "b" të pikës 80 të sipërcituar, por përcakton se inspektorët do të bëjnë verifikime në vend sipas objektit të punës së përcaktuar në urdhër. Gjithashtu, urdhëri përcakton se objekti i punës së inspektorëve janë dhe kontrole në subjekte për dokumentimin e mallrave, mbajtjen e librave, etj.

Për pasojë, Gjykata çmon se inspektorët e palës së paditur kanë vepruar në përputhje me urdhrin e punës, si dhe kanë dokumentuar rregullisht kontrollin e kryer prej tyre në aktkonstatimin e mbajtur për këtë qëllim.

Në lidhje me argumentin e gjykatës së shkallës së parë se inspektorët e kontrollit nuk kanë njoftuar në lidhje me kontrollin e kryer, Gjykata çmon se inspektorët nuk kanë patur detyrim ligjor për të njoftuar palën paditëse për ushtrimin e kontrollit-verifikim në vend në magazinën e marrë me qira nga shtetasi AB.

Gjykata e Shkallës së parë në kundërshtim me ligjin dhe faktet e provuara gjatë gjykimit ka vlerësuar se inspektorët e kontrollit kanë vepruar në kundërshtim me VKM nr. 400, datë 22.04.2009 për shkak se nuk provuan se janë pyetur paditësi ose shtetasi-----.

Rezulton se shtetasi AB, i cili është pohuar nga pala paditëse si ortak i tij (i paditësit) ka qenë prezent gjatë kontrollit të ushtruar dhe ka firmosur akt konstatimin dhe procesverbalin e konstatimit pa komente, siç rezulton nga këto akte. Në këto kushte rezulton e provuar se ky shtetas është pyetur, si dhe fakti se ky shtetas nuk ka paraqitur asnjë dokument ligjor në lidhje me mallrat e gjetura në magazinë.

Në lidhje me kohën e kryerjes së kontrollit Gjykata çmon se është kryer në zbatim të urdhërit të punës nr. 944, që përcakton si afat të kryerjes së shërbimit nga inspektorët datën 04.09.2015 datë në të cilën është kryer dhe kontrolli në vend.



Udhëzimi i Ministrit të Financës nr. 24, datë 02.09.2008 "Për procedurat tatimore në Republikën e Shqipërisë" në pikën 121 të tij përcakton se:

121. "Mallrat e pashoqëruara me dokumente tatimore

121.1 Tatimpaguesi, që mban në ruajtje, përdor ose transporton mallra të pashoqëruara me dokumentet e duhura tatimore, në përputhje me dispozitat e këtij ligji, dënohet me konfiskim të të gjithë sasisë së mallit, që mbahej në ruajtje, përdorej apo transportohej, i pashoqëruar me dokumente tatimore. Për zbatimin e këtij dënimi punonjësit e administratës tatimore duhet të evidentojnë me saktësi faktin që mallrat janë pa dokumentet e kërkuar ligjorë dhe gjykojnë se këto mungesa kanë shkaktuar ose kanë për qëllim shmangien e tatimeve, duke pasur parasysh edhe dispozitat e pikës 58 të këtij Udhëzimi.

121.2 Me kërkesë të tatimpaguesit, masa e konfiskimit zëvendësohet me pagesën e menjëhershme të një gjobe, të barabartë me vlerën e tregut të mallit të konfiskuar, në përputhje me kriteret e dhëna në pikat 51.3 dhe 58 të këtij Udhëzimi.

121.3 Në rastet kur tatimpaguesi nuk pranon pagesën e menjëhershme të gjobës të

barabartë me vlerën e tregut të mallit të konfiskuar, mallrat e konfiskuar kalojnë për administrim në Rezervat e Shtetit".

Gjykata Administrative e Apelit çmon se, në kushtet kur inspektorët e palës së paditur kanë ushtruar kontroll në vend në zbatim të ligjit dhe kanë konstatuar mallra të pashoqëruara me dokumentacion ligjor sipas dispozitës së sipërcituar, aktet e nxjerrë nga ata (inspektorët) janë nxjerrë në formën e kërkuar nga ligji dhe në ushtrim të kompetencave dhe autoritetit të dhënë konkretisht nga ligji nr. 9920, datë 19.05.2008 "Për procedurat tatimore në Republikën e Shqipërisë".

Këto akte nuk përmbajnë asnjë nga shkaqet e pavlefshmërisë të aktit administrativ të parashikuara nga ligji nr. 9920/2008, i ndryshuar, si dhe Kodi i Procedurës Administrative.

Në analizë të sa më sipër, Gjykata Administrative e Apelit çmon se pretendimet e ngritura në ankim nga pala e paditur janë të bazuara në rrethanat e faktit si dhe në përcaktimet e ligjit e si të tilla këto pretendime duhet të pranohen.

Në rrethanat e përshkruara sa më sipër Gjykata Administrative e Apelit bazuar në nenin 50 gërma "c" të ligjit Nr. 49/2012, "Për organizimin dhe funksionimin e gjykatave Administrative dhe gjykimin e mosmarrëveshjeve administrative", çmon se vendimi nr. 591, datë 16.11.2015, i Gjykatës Administrative të Shkallës së Parë Gjyrokastër duhet të ndryshohet dhe padia e palës paditëse të rrëzohet si e pabazuar në ligj e në prova.

PËR KËTO ARSYE

Gjykata Administrative e Apelit, bazuar në nenin 50 gërma "c" të ligjit nr. 49, datë 03.05.2012 "Për organizimin dhe funksionimin e Gjykatave Administrative dhe gjykimin e mosmarrëveshjeve administrative



VENDOSI :

1. Ndryshim e vendimit nr. 591, datë 16.11.2015 të Gjykatës Administrative të Shkallës së Parë Gjirokastrë.
2. Rrëzimin e padisë si të pabazuar në ligj e në prova.
3. Shpenzime gjyqësore nuk ka.
4. Kundër këtij vendimi lejohet rekurs në Kolegjin Administrativ të Gjykatës së Lartë brenda 30 ditëve duke filluar ky afat nga dita e njoftimit të këtij vendimi. U shpall në Tiranë sot më datë 01.02.2017.

4. VENDIM TË NDRYSHME

10.VENDIMI NR. 2444 DATE 27.03.2017

Gjykata e Falimentit me trup gjykues te perbere nga:

----- Gjyqtare

me sekretare gjyqesore _____, ne Tirane, sot me date 27 Mars 2017 ora 08:30, mori ne shqyrtim ne seance gjyqesore me dyer te hapura ceshtjen civile qe i perket :

Kerkues: Administratorja e falimentimit te Shoqerise" XX" shpk me administratore AB.

Person i trete: 1. Drejtoria e Rajonale Tatimore Tirane.

2. Avokatura e Shtetit prane Ministrise se Financave.

Me objekt te shtuar: 1. Zhbllokimin e llogarive bankare te Shoqerise «XX» shoqerine ne falimentim dhe demshperblimin per veprimet arbitrarare;

2. Stopimi i ecjes se borxhit te akumuluar nga ana e Drejtorise Rajonale te Tatimpaguesve te Medhenj Tirane, detyrim i kaluar prane Drejtorise Rajonale Tatimore Tirane ne vleren qe ka qene fillimisht prej 70,192,510 leke duke u fshire detyrimi qe i perket procedures nga celja e falimentimit deri ne vazhdimesi pasi jane krijuar ne kundershtim me ligjin bazuar ne nenin 74, 75 te ligjit nr. 890 I date 23/05/2002 "Per falimentimin" i ndryshuar.

Gjykata pasi degjoi ne bisendime perfundimtare kerkimin e administratores per pranimin e kerkeses sipas objektit dhe ne mungese te personave te trete, konsultoi ceshtjen ne ligj, prova dhe bindjen e saj te brendshme

VEREN SE

I.Mbi faktet dhe rrethanat e ceshtjes:



1. Shoqeria ne falimentim "XX" sh.a ka hapur procedurat e falimentimit me vendimin date 08 maj 2013 me nr. 5059 te Gjykates se Rrethit Gjyqesor Tirane (GJRRGJ Tirane).
2. Administratore e falimentirnit eshte Znj. AB.
3. Nder debitorët e XX shoqeri ne falimentim ka rezultuar edhe personi i trete Drejtoria Rajonale te Tatimpaguesve te Medhenj Tirane ne masen 70,192,510 leke qe perbehet nga tatimi mbi fitimin, sigurime shoqerore, Tatimi mbi te ardhurat personale (TAP), denime etj.
4. Ky detyrim aktualisht i ka kaluar Drejtorise Rajonale Tatimore Tirane, per te cilen eshte thirrur edhe ne cilesine e personit te trete bashke me Avokaturen e Shtetit Zyra Vendore Tirane.
 - 4.1 Rezulton se procedura e falimentimit eshte tek faze e shperndarjes se shpenzimeve te procedures se falimentimit.
 - 4.2 Me date 31 tetor 2016, Drejtoria Rajonale Tatimore ka vendosur bllokimin e llogarive bankare ne leke dhe valute te XX shpk dhe adminsitatorit te kesaj Shoqerie per shkak te detyrimit te mberritur deri me date 31 tetor 2016 prej 75,628,604 leke ndersa detyrimi i mberritur deri me date 24 shkurt 2017 eshte 81,297, 198 leke duke u shtuar ne menyre progresive per cdo dite qe ecen.
5. Per shkak te kerkeses se adminsitatores AB, rezulton se me urdherin e dates 03 nentor 2016 Drejtori i DRT Tirane ka urdheruar zhbllokimin e llogarive te saj bankare te bllokuara me urdherin e sipercituar.
6. Me date 10 janar 2017 Gjykata e Falimentimit ka marre masen e perkohshme Pezullimin e vendimit te Drejtorise Rajonale Tatimore Tirane date 31 tetor 2016 "Urdher per bllokimin e llogarive bankare" deri ne vendimarrjen perfundimtare nga Gjykata e Falimentimi per ceshtjen me nr. Akti 51031 date regjistrimi 24 nentor 2016. Nje kopje e ketij vendimi u dergohet te gjitha bankave te nivelit te dyte qe te stopojne veprimet e tyre karshi llogarive bankare te shoqerise ne falimentim. Kunder ketij vendimi lejohet ankim i vecante ne Gjykaten e Apelit Tirane brenda 5 diteve nga e nesermyja e shpalljes se ketij vendimi »
7. Rezulton se edhe pse Shoqeria ne falimentim «XX» eshte deklaruar si e tille qe me 08.05.2013 Drejtoria Rajonale Tatimore (i njohur edhe si kreditor falimentimit) i dergon tatimpaguesit njoftim per shlyerje te detyrimit, shih njoftimin e dates 2.09.2015 ku i eshte derguar ZVRPP Tirane dhe Qendres Kombetare te Regjistrimit, Drejtorise Rajonale te Sherbimit te Transportit Rrugor Tirane, bankave te nivelit te dyte, vendosje te barreve hipotekore dhe bane siguruese mbi pasurite e luajtshme dhe te paluajtshme te kesaj shoqerie,
8. Sipas pretendimeve te kerkuesit- eshte rasti i pare qe vete nje kreditor merr masa per te vjelur kredine e tij ne nje proces falimentimi edhe pse ligji i posacem parashikon qe ajo do behet nga gjykata e falimentimit dhe sipas nje rradhe te caktuar nga neni 605 te KC. Kjo bie ne kundërshtim te nenit 75 te ligjit nr. 8901/2002 «Per falimentimin» i ndryshuar ku pas celjes se procedures se falimentimit dhe njohjes se mases se kredise se kreditorit te falimentimit kredia nuk rritet, detyrimet financiare karshi te falimentuarit stopojne dhe kreditori nuk mund ti ekzekutoj drejtperdrejte.



9. Sipas pretendimeve te personit te trete Drejtoria Rajonale Tatimore Tirane ndryshimi i statusit te shoqerise XX, ne falimentim nuk eshte pasqyruar ne sistemin informatik te Tatimeve. Sistemi elektronik gjeneron interesa, gjoba etj. pa bere diferencime. Ligji nr. 8901/2002 nuk parashikon ne menyre eksplicite stopimin e detyrimeve, gjobave, interesave per nje shoqeri ne proces falimentimi me likujdim. Prandaj inspektorja e Borxhit prane DRT Tirana ka nderrmarre masat shternguese per kete shoqeri,

II. Vleresimi i gjykates mbi ceshtjen

10. Se pari - vlen te diskutohet kompetenca lendore e gjykates se falimentimit e cila gjykon cdo lloj kerkese qe lidhen me shoqerine ne falimentim qe do te thote kerkesat e kreditoreve, kerkesat e debitoreve, kerkesat e adrninistratores se falimentimit etj. te cilet mund te jene ne nje gjykim te zakonshem ne kompetencen lendore te gjykates civile, gjykates administrative etj. por per shkak se kane efekte tek nje shoqeri ne falimentirn, ato konsiderohen si ceshtje te lidhura me proceduren e falimentimit dhe gjykohen nga gjykata e falimetnimit.
11. Kalohen drejtperdrejte me ciklim te Kancelarit dhe Kryetarit tek Gjykata e Falimentimit, kundershkrimet e veprimeve permbarimore qe debitorët i bejne kreditorit/shoqerise ne falimentim, padite e punemarresve, anulimin e akteve administrative te Drejtorive Rajonale Tatimore, Doganore etj. kur jane k.reditor te shoqerise ne falimetnimt qe vepruar mbi pasurite e shoqerise ne falimentim per te ekzekutuar borxhin etj.
12. Kjo shkon ne hannoni edhe me nenin 5 - Zbatueshrneria e ligjeve te tjera te ligjit te posacern parashikohet se: "Dispozitat e Kodit te Procedures Civile dhe te ligjeve te tjera Jane te zbatueshme edhe per proceduren e falimentimit, per aq sa ato nuk bien ne kundershkrim me dispozitate ketij ligji. "
13. Se dyti- Drejtoria Rajonale Tatimore eshte konsideruar si kreditor falimentimin tek masa e falimentimit te Shoqerise XX, kjo rnase e kredise eshte prej 70, 195, 510 leke, e cila pas miratimit te tableles perfundimtare konsiderohet e fiksuar, e pandryshueshme sipas nenit 145 te ligjit nr. 8901/2002. Ky nen parashikon se: «3. Per pretendimet e vertetuara per shumen dhe statusin e tyre, regjistrimi ne tabele ka pasojen juridike te nje vendimi te formes se prere per administratorin e falimentimit dhe per te gjithë kreditorët e falimentimit»
14. Sipas nenit 39 te ligjit nr. 5901/2002 qe jep perkufizimin e kreditorit te falimentimit si kreditor me pretendimin pasuror ndaj debitorit, ne rnasen e mberitur ne daten e hapjes se procedures se falimentimit. Kreditorët, po sipas nenit 39/3 e ekzekutojne pretendimin e tyre vetem sipas dispozitave te procedures se falimentimit dhe asnje legjislacioni tjeter. 1 Edhe marrja e kredise behet ne nje procedure te vecante duke u regjistruar si kreditor tek administratorja e falimentimit dhe paraqitjen e pretendimit per masen e kredise dhe me pas pjesmarrje ne shperndarje sipas rradhes se preferimit te percaktuar nga neni 605 te Kodit Civil
15. Kjo shpjegon qarte se kreditori masen e detyrimit e ka fiks dhe te pandryshueshme dhe ai vilet vetem ne baze te procedures se falimentimit, me shperndarje sipas rradhes dhe jo me ndonje ligj te posacem si ai nr. 9920 date 19.05.2008 "Per procedurat



- tatimore ne Republiken e Shqiperise". Ne keto kushte per gjykatën, zbatimi i ketij ligj i akoma nga ana e Drejtorise Rajonale Tatimore eshte i gabuar pasi prevalon dhe zbatohet ligji i posacem ai nr. 8901/2002 "Per falimentimin" per kredine qe ka karshi nje subjekti tatimor, tashrne subjekt ne procedure falimentimi.
16. Se treti- Ne nenin 74, 75 te ligjit nr. 8901/2002 parashikohet se asnje kreditor nuk mund te ekzekutoj vete kredine qe ka tek masa e falimentimit por tashme kjo i nenshtrohet rrathes se percaktuar ne tabelen e pretendimeve qe ka formen e nje vendimi gjyqesor te formes se prere dhe detyrues per gjithkend.
 17. Neni 75 i ligjit te posacem me titullin "Ndalimi i ekzekutimit" parashikon qarte se "1. Gjate procedures se falimentimit, kreditore falimentimi te vecante nuk mund te ekzekutojnepasurite e mases se falimentimit ose pasuri te tjera te debitorit. " Ky nen shkon edhe me tej kur parashikon se seksioni tregtar i gjykates nderhyn per te rregulluar situaten dhe madje dhe te vendos per demshperblime nese kane ardhur nga keto ekzekutime te padrejtasipas nenit 75§1,2 i ligjit.
 18. Ne rastin konkret, rezulton se kreditori, Drejtoria Rajonale e Tatimeve pas hapjes se procedures se falimentimit dhe njohjes se tij si kreditor falimentimin ne vend qe te pristte zbatimin e ligjit te posacem te falimentimit per kredine qe ai ka tek XX shoqeri ne falimentim, ka vazhduar duke zbatuar ligjin nr. 9920/2008 duke e shtuar kete mase te detyrimit. Madje ka vazhduar po ne kundersiztim me nenin 75 te ligjit nr. 8901/2002 duke e ekzekutuar vete kredine duke derguar urdher per vendosje te sekuestros mbi pasurite e luajtshme dhe paluajtshme ZVRPP Tirane, bankave te nivelit te dyte, QKR-se etj. Kreditoret e falimentimit mund teekzekutojne pretendimet e tyre, sipas dispozitave te procedures se falimentimit. Ata duhet te paraqesin pretendimet e tyre per verifikim, sipas neneve 141 dhe ne vazhdim te ketij ligji, si dhe te marrin pjese ne shperndarje, sipas neneve 150 e ne vazhdim te ketij ligji."
 19. Gjykata njeh kreditorin DRT Tirane vetem ne masen e detyrimit fillestar te percaktuar ne tebelet dhe te gjitha masen qe ne menyre abuzive ia ka shtuar shoqerise XX ne falimentim, Gjykata e falimentimit e anullon, nuk e njeh si kredi te kreditorit, Duke qene se nuk ka ndonje dem te provuar nga administatorja per kete veprime abuzive te DRT si kreditor nga 08.05.2013 e deri me tani, e vetrnja gje qe ben kjo gjykate eshte detyrimi e Kreditorit qe te njoh vetem kredine sipas tebeles se administatores se falimentimit prej 70, 192, 510 leke dhe zerimin, anulimin e mases tjeter qe ka mberritur deri me sot si e kunderligjshme,
 20. Se katerti- Ne lidhje me detyrimet qe rrjedhin nga ligji nr. 9920/2008 ne rast te falimentimit te nje shoqerie tregtare ku organet tatimore jane nje nga kreditoret e falimentimit.
 21. Personi i trete prapesoi se nuk ka ndonje ligj te posacem qe stopon detyrimin tatimor pasi nje shoqeri tregtare shpall falimentimin e saj me vendim gjyqesor te formes se prere. Ky qendrim jo vetem eshte i gabuar por edhe ne kundersiztim edhe me ligjin nr. 8901/2002 "Per falimentimin" por edhe me ligjin e posacem qe DRT vete funksionon.
 22. Ne ligjin nr. 9920/2008 parashikohen tre dispozita qe nderthuren me rastin e falimentimit. Konkretisht Neni 99 -Pergjegjesia e ortakut, aksionarit dhe



- administratorit, Neni 103 -Procedurat per deklarimin e detyrimit tatimor si te pambledhshem, Neni 104-Fillimi i procedurave te falimentimit.
23. Ne rastin kur per debitorin, tatimpagues eshte celur procedura e falimentimit, Drejtoria Rajonale Tatimore dhe organet e tjera tatimore nuk operojne me per mbledhjen e mases se detyrimit sipas nenit 88 e vijues te ligjit nr. 9920/2008. Pasi keto procedura ku organet tatimore veprojne si organ qe sekuestron dhe me pas konfiskon pasurite e luajtshme e te paluajtshme te tatimpaguesit, vendos bllokimin e tyre ne rregjistrat hipotekor etj. ben shitjen ne ankand dhe shlyen borxhin qe i ka tatimpaguesi dhe kthen pjesen tjeterqe tepron tek debitori/ tatimpagues, te gjithë kete veprimtari per nje tatimpagues ne falimentim e kryen administratori i falimentimit, gjykata e falimentimit, komiteti i kreditorëve etj. Pra kuresesi nuk mund te kemi dublikim te ligjeve por cdo ligj qe bie ne kundershtim me ligjin e posacem sic eshte edhe ai i falimentnirnit do te zbatohet ky i fundit, parashikim i nenit 5 te ligjit nr. 8901/2002.
24. Organet tatimore sipas nenit 103 te ligjit nr. 9920/2008 kane detyrimin qe nga momenti qe nje tatimpagues me vendim gjyqesor eshte celur procedura e falimentimit, duhet te konsiderojne borxhin tatimor si te pambledhshem. Ky nen me titullin "Procedurat per deklarimin e detyrimit tatimor site pambledhshem" parashikon se: " 1. Deklarimi i nje pjese apo i te gjithë detyrimit tatimor te interesit dhe gjobes, si te pambledhshem, behet pasi te jene zbatuar dhe evidentuar te gjitha procedurat e mbledhjes, sipas ketij ligji, perfshire: c) kryerjen e vleresimit se falimentimi ose likuidimi nuk do te conin ne nje rezultat me te mire "
25. Njesia perkatese e borxhit i paraqet nje relacion me shkrim Drejtorit te Pergjithshem te Tatimeve ku i bashkangjet vendimin e fazes se pare te celjes se procedures se falimentimit te tatimpaguesit dhe Drejtori sipas nenit 103 §3 i ligjit nr. 9920/2008 kur detyrimi tatimor ipambledhshern eshte nen 5,000, 000 leke apo Ministri i Financave, per shuma te barabarta apo me te medha se 5 000 000, merr nje vendim.
- 25.1 Ky vendim afishohet publikisht ne faqen zyrtare te Drejtorise Tatimore, Ministrise se Financave apo i vihet ne dijeni Gjykates se Falimentimit
26. Efektet e ketij vendimi reflektohen sipas nenit 102/c I ligjit nr. 9920/2008 ku Administrata tatimore nderpret menjehere zbatimin e masave shtrenguese te sigurimit te detyrimit tatimor, pas deklarimit si te pambledhshem te detyrimit tatimor.
27. Fakti qe Ministri i Financave apo Drejtori Tatimor vendos te deklaroj nje detyrim te pambledhshem nuk do te thote qe organet tatimore shkarkohen nga e drejta e kredise ndaj tatimpaguesit, ne falimentim. Ky, detyrim konsiderohet I pambledhshem sipas njedhjes normale te mases se detyrimit bazuar ne ligjin nr. 9920/2008. Por sipas ligjit nr. 8901/2002 do njihet masa e detyrimit tatimor si nje kredi falimentimi dhe organi tatimor si nje kreditor falimentimi. Menyren e vjeljes se detyrimit dhe shperndarjen doe bej administratorja e falimentimit dhe jo organi tatimor.
28. Sa me siper, gjykata konkludon se organet tatimore kane pasur edhe ligjin e tyre te posacern per te vepruar ne rastin e XX shoqeri ne falimentim duke nderprere zbatimin e masave shtemgueses per mbledhjen e detyrimit tatimor qe nga data 08.05.2013 kur



është vendosur celja e procedures se falimentimit, si vendim menjehere i ekzekutueshem.

28.1 Detyrimi pas kesaj date nuk duhet te kishte ecur as me gjoba, kamat• vonesa etj. dhe organet tatimore duhet te linin administratoren e falimentimit te shlyenin borxhin/kredine dhe jo te vepronin vete duke krijuar edhe situate per te cilen gjykata vendosi pezullimin e tyre, me mase te perkohshme te dates 20.01.2017.

29. Si perfundim, gjykata vendos detyrimin e personit te trete per te njohur detyrimin sipas tabelave duke anuluar te gjithë kamat-vonesat, borxhin etj. te akumuluar pas dates 08.05.2013 ku është shpallur vendimi nr. 5059 per celjen e procedures se falimentimit e deri me tani.

PER KETO ARSYE

Gjykata bazuar ne nenit 74, 75 te ligjit nr. 8901/2002 "Per falimentimin" i ndryshuar dhe te neneve 126, 306-310 te Kodit te procedures Civile

VENDOSI

Pranimin e kerkeses se kerkuesit adminsitraiores se falimentimit "XX" sh.p.k., shoqeri ne falimentim, si e mbeshtetur ne ligj dhe ne prova.

Anullimin e te gjitha detyrimeve qe i jane ngarkuar shoqerise "XX" shoqeri ne falimentimit nga ana e kreditorit Drejtoria Rajonale Tatimore Tirane nga data 08 Maj 2013 me vendimin nr, 5059 te Gjykates se Rrethit Gjyqesor Tirane e deri me tani duke njohur si detyrim te vetem ate te tabelës perfundimtare te gjykates se Falimentimit, ne shumen 70, 192,520 leke.

Detyrimin e personit te trete Drejtoria Rajonale Tatimore Tirane qe te stopoje ngarkimin me detyrime te Shoqerise ne falimentim "XX" sh.p.k., pas dates 08.05.2013, kur është celur procedura e falimentimit ne vijim.

Shpenzimet gjyqesore ne ngarkim te pales kerkuese.

Kunder ketij vendimi lejohet ankim ne Gjykatën e Apelit Tirane brenda 15 (pesembedhete) diteve nga e nesennja e shpalljes se tij. Per personat e trete ne mungese afati fillon nga e nesernja e njoftimit te ketij vendimi.

U shpall ne Tirane sot me 27 mars 2017

11.VENDIM NR. 153 (86-2017-79) DATE 25.01.2017

Gjykata Administrative e Apelit me trup gjykues të përbërë prej :

Kryesuese:

Anëtar:



Anëtar:

me sekretare gjyqësore _____, në Tiranë, sot më datë 25.01.2017, shqyrtoi në dhomë këshillimi çështjen administrative nr. akti, cit. Regjistrimi 26.01.2015 që u përket palëve ndërgjyqëse:

PADITËS: XY

TË PADITUR: ZZ

OBJEKTI: Kërkohet anullimi i aktit administrativ me nr.2276/l prot, dt.09.3.2012, lëshuar nga pala e paditur D.R.Tatimore Fier. Kërkohet përfshirja nga përfitimet e ligjit nr. 10 418, date 21.4.2011 "Për legalizimin e kapitalit dhe faljen e një pjese të borxhit tatimor dhe doganor" e njoftimit të vlerësimit nr. yyy prot, datë 05.01.2011.

BAZA LIGJORE: Neni 31, 32, 153, 154, 324-333 të Kodit të Proc. Civile. Neni 115 e në vazhdim i Kodit të Proc. Administrative. Ligji nr.9920, dt. 19.5.2008 "Për Procedurat Tatimore në Rep. e Shqipërisë". Ligji nr. 10148, dt. 21.4.2011 "Për Legalizimin e Kapitalit dhe Faljen e një Pjese të Borxhit Tatimor dhe Doganor" nenet 18, 19 dhe 20. Udhëzim nr. 12, dt. 18.5.2011 në zbatim të ligjit me sipër.

Gjykata e Rrethit Gjyqësor Tiranë me vendimin Nr. 341 datë 20.01.2014 ka vendosur:

"Shpalljen e moskompetencës lëndore për vazhdimin e gjykimit të çështjes me nr. 955 akti.

Dërgimin e akteve për kompetencë gjykimi Gjykatës Administrative të Shkallës së Parë Tiranë."

Gjykata Administrative e Shkallës së Parë Tiranë me vendimin Nr. 1386 datë 02.04.2014 ka vendosur:

"Deklarimin e moskompetencës tokësore të Gjykatës Administrative të Shkallës së Parë Tiranë.

Dërgimin e dosjes gjyqësor me nr. 1799 regi them. datë regj 06.02.2014 dhe akteve të saj në Gjykatën Administrative të Shkallës së Parë Vlorë, si gjykata kompetente për shqyrtimin e saj nga pikëpamja tokësore

Gjykata Administrative e Shkallës së Parë Vlorë, me vendimin Nr. 1377, datë 29.09.2014 ka vendosur:

1. Rrëzimin e kërkesëpadisë si të pabazuar në prova dhe në ligj.
2. Shpenzimet gjyqësore në ngarkim të palës paditëse.

Kundër këtij vendimi ka bërë ankim në Gjykatën Administrative të Apelit Tiranë, pala paditëse Shoqëria "XX" sh.p.k, me të cilin ka kërkuar ndryshimin e vendimit dhe pranimin e padisë, për shkaqet:



Arsyetimi i palës së paditur DRT Fier është se njoftimi i vlerësimit për shoqërinë time me nr. yyy prot., mban datën 05.01.2011 dhe si i tillë nuk përfshihet nga përfitimet e ligjit për amnistinë fiskale sepse është 5 ditë pas afatit që parashikon ligji që është datë 31.12.2010.

Ky arsyetim i kësaj pale nuk qëndron sepse sikurse u vërtetua edhe gjatë gjykimit, në datën 01.12.2010 është lëshuar shkresa me nr. xxxx/2 prot, me lëndën "Dërgim Raport Kontrolli" dhe në datën 30.12.2010 është dërguar shkresa tjetër me nr. xxxx/4 prot., me lëndën "Dërgim Raport Kontrolli", në të cilën ndër të tjera thuhet: -Njoftim vlerësimi (1 fletë).

Pra vete pala e paditur DRT Fier pranon se njoftim vlerësimi mban datën 30.12.2010 dhe në këto kushte subjekti i administruar prej meje ishte i evidentuar në regjistrat tatimore si subjekt me detyrime tatimore përpara datës 31.12.2010. Si i tillë sipas ligjit ishte i përfshirë direkt nga përfitimet e ligjit për amastinë fiskale.

Fakti që në datën 05.01.2011 është dërguar një fletë e vetme akt njoftimi me të njëjtën përmbajtje me akt njoftimin e datës 30.12.2010, nuk e bën të pavlefshëm këtë të fundit. Mirëpo Gjykata e anashkalon faktin që raporti i kontrollit (7 fletë) dhe njoftim vlerësimi (1 fletë) kanë ardhur në shoqërinë tonë me shkresën nr. xxxx/4 prot., datë 30.12.2010 pra kjo është data zyrtare që e njeh ligji për amnistinë fiskale dhe që përfshihet brenda periudhës së faljes. Fakti që po kjo shkresë ka arritur në drejtorinë e menaxhimit të të ardhurave (në varësi të palës së paditur) në datën 03.01.2011 dhe nga kjo palë ka dalë i njëjti raport në datën 03.01.2011, sikurse arsyeton Gjykata për të rrëzuar padinë tonë, nuk përlligj mospërfshirjen e shoqërisë tonë në përfitimet nga ligji për amnistinë fiskale.

Për më tepër vendimin e Gjykatës e komprometon jo vetëm arsyetimi absurd që përdor por dhe fakti që pala e paditur nuk u paraqit asnjëherë në gjykim dhe nuk solli asnjë argument për të përlligjur rrëzimin e kërkesës tonë e Cila për hir të së vërtetës u rrëzua administrativisht nga pala e paditur për arsye se nga ana jonë nuk u plotësuan kërkesat korruptive të drejtuesve të kësaj pale.

Shpresoj që mos të jetë rrëzuar kërkesë padia jonë nga Gjykata për të njëjtat arsye. Kërkojmë ndryshimi e vendimit nr. 1377, datë 29.9.2014, të Gjykatës Administrative të Shkallës së Parë Vlorë dhe pranimin e padisë.

Gjykata Administrative e Apelit; Si u njoh me relatimin e gjyqtarës , shqyrtoi aktet e dosjes dhe analizoi çështjen në tërësi;

VËREN

Vendimi Nr. 1377, datë 29.09.2014 i Gjykatës Administrative të Shkallës së Parë Vlorë është marrë në përfundim të interpretimit të drejtë të ligjit material që lidhet me çështjen objekt shqyrtimi si dhe mbi një cilësim te drejtë te fakteve dhe rrethanave te shqyrtuara gjyqësisht. Si i tille ai duhet të lihet në fuqi.

Nga materialet e dosjes gjyqësore përcjellë mbi bazën e ankimit të palës paditëse, Shoqëria "XX" sh.p.k rezulton e provuar se:



Paditësi, shoqëria "XX" është subjekt juridik me NIPT , me objekt aktiviteti në fushën e ofrimit të shërbimit arsimor privat, "shkollë 8 vjeçare me klasa sportive, shkollë e mesme me profil sportiv etj."

Aktiviteti i paditësit rezulton të ketë qenë objekt kontrolli nga pala e paditur Drejtoria Rajonale e Tatimeve Fier. Kjo e fundit me shkresën Nr. xxxx/4 Prot. datë 30.12.2010 i ka dërguar paditësit raport kontrolli (7 fletë) dhe njoftim vlerësimi (1 fletë). Në bazë të gjetjeve sipas këtij kontrolli, palës paditëse i kanë lindur detyrimet sipas Njoftim Vlerësimi për Detyrimet Tatimore Nr. yyy Prot. datë 05.01.2011 me detyrimin gjithsej në vlerën prej 6.708.874 lekë.

Me miratimin e ligjit Nr. 10148 datë 21.04.2011 "Për legalizimin e kapitalit dhe faljen e një pjesë të borxhit doganor e tatimor", paditësi në datë 07.02.2012 i është drejtuar Drejtorisë Rajonale Tatimore Fier me kërkesën për faljen e detyrimit të tij.

Pala e paditur Drejtoria Rajonale Tatimore Fier, me shkresën Nr. 2276/1 prot. datë 09.03.2012 i kthen përgjigje paditësit se: "... ju nuk mund të jeni pjesë e këtij ligji, pasi njoftim vlerësimi që ju kërkonte të trajtohen nga ligji i sipërcituar, është i nxjerrë në dt. 05.01.2011, dhe në bazë të nenit 19 dhe 20 të ligjit të sipërcituar në këtë ligj trajtohen vetëm detyrimet tatimore që janë të evidentuara në regjistrat e administratës tatimore deri në datën 31 dhjetor 2010...

Duke mos qenë dakord me këtë përgjigje, paditësi i është drejtuar palës së paditur Drejtoria e Përgjithshme e Tatimeve, Tiranë me shkresën datë 19.3.2012. Drejtoria e Përgjithshme e Tatimeve, me shkresën Nr. 15895/1 Prot. datë 19.08.2011 i kthen përgjigje paditësit se: në mbështetje të ligjit Nr. 9920 datë 19.05.2009 "Për procedurat tatimore në Republikën e Shqipërisë ", neni 69 dhe 70, janë përcaktuar të drejtat për nxjerrjen e njoftim vlerësimit. Bazuar në këtë ligj DPT-ja, nuk ka kompetencën për të anuluar apo saktësuar afatet e njoftim vlerësimit

Paditësi me shkresën datë 25.09.2013 i është drejtuar sërish me kërkesë palës së paditur Drejtoria Rajonale Tatimore Fier, e cila me shkresën Nr. 10116/1 prot. datë 11.11.2013 i kthen përgjigje paditësit se: ". Në zbatim të ligjit të faljeve do të merren të gjitha detyrimet të cilat janë kontabilizuar në sistemin informatik deri në 30.12.2010. Detyrimet tuaja janë kontabilizuar 04.01.2011 i cili nuk është pjesë e faljeve. Gjithsesi ju bëjmë të ditur se në ligjin e faljeve nuk përfitojnë subjekte të cilët janë në proces gjyqësor, ku në rastin tuaj ju jeni objekt i procesit gjyqësor kërkuar nga ana juaj "

Mbi pretendimin se është detyrimet sipas Njoftim Vlerësimi për Detyrimet Tatimore Nr. yyy Prot. datë 05.01.2011 janë objekt i veprimit sipas ligjit Nr. 10148 datë 21.04.2011 "Për legalizimin e kapitalit dhe faljen e një pjesë të borxhit doganor e tatimor" pala paditëse në datë 16.05.2012 i është drejtuar Gjykatës së Rrethit Gjyqësor Tiranë me kërkesë padinë Objekt gjykimi. Kjo gjykatë, me vendimin Nr. 341 datë 20.01.2014 ka vendosur shpalljen e moskompetencës lëndore dhe ja ka dërguar aktet për kompetencë gjykimi Gjykatës Administrative të Shkallës së Parë Tiranë, e Cila nga ana e saj me vendimin Nr. 1386 datë



02.04.2014 ka deklaruar moskompetencën tokësore, duke ja dërguar aktet Gjykatës Administrative të Shkallës së Parë Vlorë, si gjykata kompetente.

Sipas paditësit, padia duhet pranuar me pretendimet se:

Arsyetimi i palës së paditur DRT Fier është se njoftimi i vlerësimit për paditësin me nr. yyy prot., mban datën 05.01.2011 dhe si i tillë nuk përfshihet nga përfitimet e ligjit për amnistinë fiskale sepse është 5 ditë pas afatit që parashikon ligji që është data 31.12.2010.

Ky arsyetim i kësaj pale nuk qëndron sepse vërtetohet se në datën 01.12.2010 është lëshuar shkresa me nr. xxxx/2 prot, me lëndën "Dërgim Raport Kontrolli" dhe në datën 30.12.2010 është dërguar shkresa tjetër me nr. xxxx/4 prot., me lëndën "Dërgim Raport Kontrolli", në të cilën ndër të tjera thuhet: Bashkëngjitur kësaj shkrese po ju dërgojmë: Raport kontrolli (7 fletë) -Njoftim vlerësimi (1 fletë).

Pra vetë pala e paditur DRT Fier pranon se njoftim vlerësimi mban datën 30.12.2010 dhe në këto kushte subjekti i administruar prej meje ishte i evidentuar në regjistrat tatimore si subjekt me detyrime tatimore përpara datës 31.12.2010. Si i tillë sipas ligjit ishte i përfshirë direkt nga përfitimet e ligjit për amnistinë fiskale.

Fakti që në datën 05.01.2011 është dërguar një fletë e vetme akt njoftimi me të njëjtën përmbajtje me akt njoftimin e datës 30.12.2010, nuk e bën të pavlefshëm këtë të fundit.

Kolegji Administrativ i Apelit në analizë të pretendimeve të mësipërme të paditësit ku mbështet (Ihe shkakun e kërtimeve objekt padie, i çmon ato të pabazuara, sikurse me të drejtë ka vlerësuar dhe Gjykata Administrative e Shkallës së Parë Vlorë me vendimin Objekt ankimi.

Nga ana e gjykatës së shkallës së parë janë evidentuar drejt dispozitat ligjore e nënligjore për zbatimin e të cilave palët kërkohej vlerësimi i ligjshmërisë së veprimtarisë së administratës tatimore palë e paditur.

Sipas neneve 18, 19 dhe 20 të ligjit më sipër për amnistinë fiskale, përfitojnë nga ligji të gjitha subjektet tatimpagues që janë evidentuar në regjistrat e administratës tatimore deri në datën 31.12.2010. Falja është e plotë për periudhën deri në datën 31.12.2008 dhe e pjesshme për periudhën 01.01.2009 deri 31.12.2009 (30 0/0) dhe për periudhën 01.01.2010 deri më 31.12.2010 (50 0/0).

Neni 19 i ligjit përcakton detyrimet tatimore që u falen pa pagesë në favor të Buxhetit të Shtetit tatimpaguesve, persona juridike, të regjistruar si subjekt i TVSH-së, që janë të evidentuar në regjistrat e administratave tatimore deri në datën 31 dhjetor 2008

Ndërsa sipas nenit 20 të ligjit rregullohet falja e detyrimeve për tatimpaguesit, persona juridikë apo tatimpaguesit e regjistruar si subjekt i TV SH-së. Pika I e kësaj dispozite rregullon se "Detyrimet tatimore të papaguara të tatimpaguesve, persona juridikë, apo persona fizikë, të regjistruar si subjekt i TVSH-së, që janë të evidentuara në regjistrat e administratave tatimore në periudhën I janar 2009 deri më 31 dhjetor 2009, falen nëse



tatimpaguesi, brenda periudhës së zbatimit të këtij ligji, paguan 30 per qind të principalit të tatimit. ". Sipas pikës 2 përcaktohet se detyrimet që janë të evidentuara në regjistrat e administratave tatimore në periudhën I janar 2010 deri më 31 dhjetor 2010, falen nëse tatimpaguesi, brenda periudhës së zbatimit të këtij ligji, paguan 50 për qind të principalit të tatimit.

Referuar kushteve të përcaktuara si më sipër nga ligji, rezulton se detyrimet që përfshihen në fushën e veprimit të këtij ligji kategorizohen në varësi të datës së evidentimit të tyre në regjistrat tatimore, me limit deri më 31 dhjetor 2010.

Në bazë të udhëzimit Nr 12 dt 19.05.2011 "Për procedurat e zbatimit të ligjit me Nr 10148 dt 21.04.2011 "Për legalizimin e kapitalit dhe faljen e një pjese të borxhit tatimor dhe doganor..." i ndryshuar, kreu 1 1.5 pika I normohet se: "Si datë evidentimi në regjistrat tatimore do të konsiderohet:

- Data e njoftim-vlerësimit tatimor në rastet kur detyrimi ka lindur nga një vlerësim nga zyra, verifikim në vend apo kontroll tatimor;
- Data e dorëzimit të deklaratës, në rastet kur detyrimi tatimor ka lindur si rezultat i vetëdeklarimit;

Në rastin në shqyrtim, gjykata e shkallës së parë cilëson drejt se detyrimet e paditësit nuk janë Objekt i kësaj amnistie fiskale. Data e evidentimit të detyrimeve që rezultojnë për paditësin është data e njoftim vlerësimit tatimor që mban datën 05.01.2011 dhe në një situatë të tillë shprehimisht të përcaktuar dhe rregulluar nga ligji, pretendimet e paditësit janë pa mbështetje ligjore.

Është provuar gjatë gjykimit se, në bazë të verifikimeve të bëra në arkivën e Drejtorisë Rajonale Tatimore Fier, rezulton që në lidhje me detyrimin e sipërcituar në dt 15.12.2011 është përpiluar raport-kontrolli nga ana e Drejtorisë së Kontrollit pranë Drejtorisë Rajonale Tatimore Fier, dhe në dt 30.12.2010 po nga kjo Drejtori është përpiluar shkresa me Nr 4/4 dt 30.12.2010, drejtuar Drejtorisë së Përpunimit dhe Menaxhimit të të Ardhurave, me lëndën "Dërgohet praktika e kontrollit të kryer në shoqërinë "XX" sh.p.k me Nr nipt Z00000000Z", e Cila është marrë në dorëzim nga ana e Drejtorisë së Përpunimit dhe Menaxhimit të Ardhurave në dt 03.01.2011 dhe është kontabilizuar po nga kjo Drejtori në dt 04.01.2011, e Cila ka dalë dhe njoftim vlerësimi me Nr yyy dt 05.01.2011" Rrethanat e mësipërme në vështrim edhe të ligjit nr. 9920/2008 "Për procedurat tatimore në Republikën e Shqipërisë" të ndryshuar, rrëzojnë pretendimet e paditësit se detyrimi është evidentuar në datë 30.12.2010. Data e evidentimit është ajo e datës kur është nxjerrë njoftim vlerësimi tatimor, që në kuptim të ligjit, neni 68 sjell efektet juridike në gjendjen tatimore të tatimpaguesit.

Në përfundim, Kolegji Administrativ i Apelit çmon se vendimi nr. 1377, datë 29.09.2014 i Gjykatës Administrative të Shkallës së Parë Vlorë për zgjidhjen e kësaj mosmarrëveshje është në zbatim të drejtë të ligjit material e si i tillë duhet lënë në fuqi.

PËR KËTO ARSYE



Gjykata Administrative e Apelit, mbështetur në nenin 50, germa "b" të ligjit nr. 49/2012 "Për Organizimin dhe Funksionimin e Gjykatave Administrative dhe Gjykimin e Mosmarrëveshjeve Administrative"

VENDOSI

1. Lënien në fuqi të vendimit Nr. 1377, datë 29.09.2014 të Gjykatës Administrative të Shkallës së Parë Vlorë.
2. Kundër këtij vendimi lejohet rekurs në Gjykatën e Lartë brenda 30 ditëve nga e nesërmja e njoftimit të tij.

U shpall në Tiranë, sot më 25.01.2017.

12.VENDIM 1090/1064 16.03.2017

Gjykata Administrative e Apelit, me trup gjykues të përbërë nga gjyqtaret:

KRYESUESE

ANETAR

ANETAR

me sekretare gjyqesore AB, në Tiranë, sot me datë 16.03.2017, mori në shqyrtim në dhome keshillimi ceshtjen administrative, që i përket paleve:

PADITESE: Shoqëria "XX" sh.a, me NIPT dhe me seli në Tiranë.

TE PADITUR: Drejtoria Rajonale Tatimore, Njësia e Tatimpaguesve të Medhenj, Drejtoria e Apelit Tatimor.

OBJEKTI: Shfuqizimin e Njoftimit Vleresimit Tatimor nr. prot. xxx/20, datë 08.04.2014, si dhe Raport Kontrollit Tatimor përkatës nr. prot., datë 17.03.2014, të leshuara nga Njësia e Tatimpaguesve të Medhenj.

- Rregullimin e pasojave duke rregulluar situatën financiare të paditesit pas shfuqizimit.

BAZA LIGJORE: Nenet 17 e vijues të ligjit nr. 49/2012; Ligji nr. 7928, datë 27.04.1995 "Për TVSH-në", i ndryshuar; Udhezimi nr. 17, datë 13.05.2008, nxjerre në zbatim të ligjit nr. 7928 "Për TVSH", i ndryshuar; Ligji nr. 8438, datë 28.12.1998 "Për Tatim mbi të Ardhurat" i ndryshuar; Udhezimi nr. 5, datë 30.01.2006, nxjerre në zbatim të ligjit nr. 8438 "Për Tatim mbi të Ardhurat", i ndryshuar; Ligji nr. 9920, datë 19.05.2008 "Për procedurat Tatimore në RSH", i ndryshuar; Udhezimi nr. 24, datë 02.09.2008, nxjerre në zbatim të ligjit nr. 9920, datë 19.05.2008 "Për procedurat Tatimore në RSH", i ndryshuar; Udhezimi nr. 26, datë



02.12.2011 "Per nje ndryshim ne udhezimin nr. 17, .Per TVSH-ne"; Ligji nr. 9228, date 29.04.2004 "Per Kontabilitetin dhe pasqyrat Financiare"; K.Pr.Civile .

GJYKATA ADMINISTRATIVE E APELIT

pasi degjoi relatoren e ceshtjes, dhe bisedoi ceshtjen ne teresi:

VEREN

Ne Gjykatën Administrative të Apelit, ne datën 07.04.2015, është regjistruar ankimi i paraqitur nga pala paditese, Shoqëria " XX" sha, kunder vendimit nr. 6719, date 20.11.2014 të Gjykatës Administrative të Shkalles së Parë Tiranë, bazuar në nenet 442, 443 të Kodit të Procedurës Civile dhe nenin 48 të ligjit nr. 49/2012 "Per organizimin dhe funksionimin e gjykatave administrative dhe gjykimin e mosmarreshjeve administrative". Ky ankim është paraqitur në Gjykatën Administrative të Shkalles së Parë Tiranë, në datën 05.03.2015. Kjo gjykatë me vendimin e datës 05.03.2015, ka vendosur pranimin e ankimit të pales paditese duke e dërguar në Gjykatën Administrative të Apelit Tiranë, së bashku me aktet e njoftimit të tij, si dhe dosjen e gjykimit për shqyrtim.

Nga aktet e dosjes së gjykimit rezulton se në datën 29.08.2014, pala paditese i është drejtuar Gjykatës Administrative të Shkalles së Parë Tiranë me kerkese padine objekt gjykimi. Gjatë shqyrtimit të ceshtjes, kjo Gjykatë me vendimin nr. 6719, date 20.11.2014 ka vendosur:

"Mospranimin e kerkese padise së paditeses "XX", sha, të paditura Drejtoria Rajonale Tatimore, Njësia e Tatimpaguesve të Medhenj Tiranë, Drejtoria e Apelit Tatimor me objekt: Shfuqizimin e Njoftimit Vleresimit Tatimor nr. prot.xx/20, date 08.04.2014 si dhe Raport Kontrollit Tatimor perkates nr. prot. xxxx/15, date 17.03.2014, të leshuara nga Njësia e Tatimpaguesve të Medhenj. Shfuqizimin e Vendimit të Drejtorisë së Apelit Tatimor nr.Prot, date 29.07.20/4. Rregullimin e pasojave duke rregulluar situatën financiare të paditesit pas shfuqizimit. Shpenzimet gjyqesore në ngarkim të paditeses. Kunder këtij vendimi lejohet ankim sipas ligjit në Gjykatën Administrative të Apelit Tiranë. Vendimi t'u komunikohet paditeses dhe Avokatures së Shtetit, Zyra Vendore Tiranë në mungesë"

Kunder vendimit të mesipër ka paraqitur ankim pala paditese Shoqëria "XX" sha, duke parashtruar keto pretendime:

- Gjykata ka marrë një vendim të padrejtë dhe të pabazuar në ligj e në provë dhe si i tillë duhet të ndryshohet duke u pranuar kerkese padia.
- Gjykata ka marrë një vendim në kundërshtim me ligjin, faktet e parashtruara në proces dhe provat e paraqitura nga pales.
- Vendimi është rrjedhojë e interpretimit të gabuar të ligjit dhe vleresimit jo të saktë të provave.

Per sa me sipër pala paditese "XX" sha, ka kerkuar ndryshimin e vendimit nr, 6719, date 20.11.2014 të Gjykatës Administrative të Shkalles së Parë Tiranë dhe pranimin e kerkesepadisii.

*I. Rrethanat faktike te çeshtjes:*

Shoqeria " XX" sh.a. eshte person juridik me objekt veprimtarie "Sipermarrje, supervizim, financim te te gjitha llojeve te ndertimeve publike dhe private", fakt ky i provuar nga te dhenat e ekstraktit historik nga regjistri tregtar leshuar nga QKR. Inspektoret e pales se paditur Drejtorise Rajonale Tatimore, Njesia e Tatimpaguesve te Medhenj Tirane, ne haze te nje Iajmerim-kontrollit nr, xxxx prot, date 09.07.2013, kane ushtruar kontroll prane pales paditese. Qellimi i ketij kontrolli ishte zbatimi i kerkesave te disa ligjeve, konkretisht ligjit nr, 9920/2008 "Per procedurat tatimore ne Republiken e Shqiperise", ligjit nr. 7928/1995 "Per Tatimin mbi Vleren e Shtuar", ligjit nr. 9136, date 11.02.2003 "Per mbledhjen e kontributit te sigurimeve shoqerore, dhe shendetesore", ligjit nr. 8977 "Per sistemin e taksave ne RSH", ligjit nr. 9228, date 29.04.2004 "Per kontabilitetin", si dhe akteve nenligjore te dala ne baze dhe per zbatim te tyre.

Nga kontrolli inspektoret kane konstatuar shkelje te ketyre ligjeve dhe me aktin Njoftim Vleresimi per Detyrimet Tatimore nr. xxxx /20, date 28.04.2014 eshte njoftuar pala paditese per detyrime ne vleren ne total 107.594.432 leke. Pala paditese ka ushtruar ankim ne Drejtorine e Apelimit Tatimor, prane Drejtorise se Pergjithshrne te Tatimeve e cila, me vendimin e saj nr.prot, date 29.07.2014, ka vendosur refuzimin e ankimit per shkak se nuk eshte paguar apo vendosur garanci bankare per detyrimin tatimor te percaktuar me Njoftim Vleresimin per Detyrimet Tatimore nr. xxxx/20, date 28.04.2014. Ne keto kushte pala paditese " XX" sh.a., i eshte drejtuar gjykates me kerkese padine objekt gjykimi, duke kerkuar shfuqizimin e ketyre akteve dhe rregullimin e pasojave.

Ne analize te pretendimeve te parashtruara, te akteve shkresore te paraqitura nga paler dhe rrethanave te faktit e te ligjit, gjykata e shkalles se pare ka arsyetuar se gjate veprimeve pergatitore dhe ne gjykim, perfaqesuesja e pales se paditur ka paraqitur kerkese per mospranimin e padise pasi bazuar ne parashikimet e nenit 107 te ligjit nr. 9920, date 19.05.2008 "Per procedurat tatimore ne RSH" dhe praktiken unifikuese te Kolegjeve te Bashkuara te Gjykates se Larte (sipas vendimeve nr. 3, date 12.02.2008 dhe nr. 4, date 30.05.2011), per sa kohe qe pala paditese, per faj te saj, nuk ka paguar detyrimin perpara fillimit te procedurave te ankimit administrativ, ceshtja nuk mund te rnerret ne shqyrtim as nga gjykata. Bazuar ne nenin 16/1 te ligjit nr. 49/2012, pala paditese legjitimohet t'i drejtohet gjykates vetem pasi te kete shteruar ankimin administrativ. Per sa kohe qe mos shterimi i rruges administrative ka ndodhur per faj te pales paditese, bazuar ne nenin 39 te ligjit nr. 49/2012, pala e paditur ka kerkuar qe gjykata te vendose mospranimin e padise.

Ne seance gjyqesore, gjykata ka marre ne analize faktin nese kerkesepadia i plotesonte kushtet formale per tu rnarre ne shqyrtim. Duke pasur parasysh natyren e mosmarreveshjes objekt gjykimi, bazuar ne parashikimet e nenit 16 te ligjit nr. 49/2012 "Per organizimin dhe funksionimin e gjykatave administrative dhe gjykimin e mosmarreveshjeve administrative", nje nga kushtet haze per t'u pranuar per shqyrtim kerkesepadia eshte shterimi i ankimit administrativ. Bazuar ne parashikimet ligjore dhe nenligjore ne fuqi, konkretisht ne nenet 106 dhe 107 te ligjit nr. 9920/2008 "Per procedural tatimore ne RSH", i ndryshuar, pikat 106 dhe 107 te Udhhezimit te Ministrit te Financave nr. 24, date 02.09.2008, por dhe praktiken



unifikuese të Kolegjeve të Bashkuara të Gjykatës së Lartë (vendimeve nr. 3, datë 12.02.2008 dhe nr. 4, datë 30.05.201), ezaurimi i rruges administrative të ankimit pranë Drejtorisë së Apelit të Tatimit përpara paraqitjes së padisë në gjykatë, është një dornosdoshmeri. Po kështu, ky kuader ligjor dhe nenligjor parashikon se një nga kushtet haze të marrjes së shqyrtimit të ankimit është parapagimi i plotë i detyrimit (detyrim + karnatevonesa) ose një garancie në vlerën e tij. Për sa kohë që një detyrim i tillë nuk është përmbushur për faj të paditës dhe pala e paditur Drejtoria e Apelit të Tatimit ka vendosur refuzimin e ankimit, gjykata cmon se kërkesepadia nuk plotëson kushtet për t'u rënë në shqyrtim nga gjykata.

Në këto kushte, bazuar në parashikimet e nenëve 16 e 39 të ligjit nr. 49/2012 "Për organizimin dhe funksionimin e gjykatave administrative dhe gjykimin e mosmarreshjeve administrative", gjykata ka konkluduar se kërkesepadia objekt gjykimi nuk i plotëson kushtet për t'u marrë në shqyrtim, ndaj ka disponuar mospranirnin e saj.

II. Vlerësimi i ceshtjes nga Gjykata Administrative e Apelit

Së pari Gjykata vlerëson të evidentojë kompetencën e saj për shqyrtimin e ankimit objekt i këtij gjykimi. Në referim të nenit 7, germa "a", nenit 10, paragrafi 2, germa "a" dhe nenit 44 të ligjit nr. 49/2012, kjo Gjykatë ka kompetencën lëndore dhe funksionale për gjykimin e kësaj ceshtjeje.

Së dyti vlerëson të marrë në shqyrtim kushtet e pranueshmërisë së ankimit. Sikurse është referuar edhe më sipër në këtë vendim, rezulton që vendimi të jetë shpallur në datën 20.11.2014 në mungesë të palës paditëse të cilit i është komunikuar vendimi në datën 03.03.2015. Ankimi nga pala paditëse "XX" sh.a, është paraqitur në datën 05.03.2015, pra brenda afatit pesëmbëdhjetëditor, të përcaktuar në nenin 443, paragrafi i parë dhe 444, paragrafi i parë të Kodit të Procedurës Civile. Po kështu, nuk rezulton të ekzistojnë kriteret penguese të parashikuara në nenin 45 të ligjit nr. 49/2012 që e bëjnë vendimin të paankimueshëm. Ankimi rezulton të jetë i plotë edhe në elementet e tjera, si në elementet e formës edhe të përmbajtjes, lidhur me nënshkrimin nga pala që e ka paraqitur, tregimin e paleve ndergjyqese, vendimin kundër të cilit është paraqitur ankimi, apo kërkesat për të cilat ai është paraqitur. Për të gjitha sa më sipër gjykata cmon se ankimi i paraqitur kundër vendimit nr. 6719, datë 20.11.2014 të Gjykatës Administrative të Shkallës së Parë Tiranë, objekt gjykimi, duhet të pranohet për shqyrtim.

Së treti Në analizë të pretendimeve të parashtruara në ankim nga pala paditëse dhe të procedurës së zhvillimit të këtij gjykimi, Gjykata Administrative e Apelit vlerëson se vendimi jo përfundimtar i Gjykatës Administrative të Shkallës së Parë Tiranë është marrë në përputhje të plotë me kriteret e nenëve 16 e 39/2 të ligjit Nr. 49/2012.

Në nenin 16 të ligjit në fjalë është parashikuar shprehimisht "1. Padia ndaj veprimit administrativ mund t'i ngrihet vetëm pas shterimit të ankimit administrativ. 2. Përfundimtar nga ky rregull rastet kur: a) ligji nuk parashikon organ me të cilin të lane për paraqitjen e ankimit administrativ, ose kur organi me të cilin administrativ nuk është konstituuar; b) ligji parashikon shprehimisht të drejtën për t'u ankuar ndaj veprimit administrativ drejtëpërdrejt në gjykatë; c) organi me të cilin në shqyrtimin e një ankimi administrativ ka cenuar me vendimin e tij, të



drejtatapo interesat personave te ligjshem te nje personi, i cili nuk ka qenii pale ne procedimin administrativ,"

Padia e paraqitur nga paditesi, Shoqeria " XX" sh.a. ka si objekt te kerkimit te saj shfuqizimin e aktit Njoftim Vleresimi per Detyrimet Tatimore nr. prot. xxxx /20, date 08.04.2014, te pales se paditur DRTTM. Baza ligjore e kerkimeve te paditesit eshte ligji Nr.9920 date 19.05.2008 "Per procedural tatimore". Ne nenin 106 te ketij ligji eshte parashikuar e drejta e tatimpaguesit te ankimoje cdo njoftim vleresimi. Ankimi duhet te behet me shkrim ne Drejtorine e Apelimit Tatimor brenda afatit 30 ditor nga data kur vleresirni eshte marre apo vleresohet te jete marre nga tatimpaguesi. Kurse ne nenin 107 te ligjit eshte percaktuar si kusht i detyrueshem per paraqitjen e ankimit nga tatirnpaguesi pagesa e shumes se plote te detyrimit tatimor ose vendosja e garancise bankare per shumen e plote te detyrimit tatimor, te percaktuar ne njoftimin e vleresimit te administrates tatimore. Pika 3 e kesaj dispozite ka percaktuar se ankimi merret ne shqyrtim vetem kur tatimpaguesi ka paguar detyrimin tatimor qe eshte subjekt i ankimit ose kn paraqitur dokumentin bankar qe verteton vendosjen e garancise, Po kjo dispozite ne piken 4 parashikon ne rrenyre te shprehur faktin se "Akti administrativ, i leshuar nga administrata Tatimore dhe per te cilin nuk eshte ankimuar ne rruge administrative, nuk mund te ankimohet ne rruge gjyqesore"

Kompetenca e shqyrtimit te ceshtjes nga Drejtoria e Apelimit Tatimor eshte percaktuar ne nenin 108 te ligjit procedural tatimor. Kjo dispozite ne menyre te shprehur ka percaktuar se "1. Drejtoria e apelimit tatimor shqyrton ankimin tatimor dhe merr vendim ne baze te provave dhe tii argumentave te paraqitura nga tatimpaguesi dhe administrata tatimore. 2. Drejtoria e apelimit tatimor ka te drejte te kerkoje dokumentacion shtese nga tatimpaguesi ose administrata tatimore."

Ne rastin ne gjykim, nga parashtimet e paraqitura ne kerkesepadi, pretendimet e parashtuara nga palet ne gjykim dhe aktet shkresore bashkengjitur kerkesepadise konstatohet se pala paditese ka paraqitur ankim kunder njoftim vleresirnit per detyrimet tatimore, objekt kundershimi, ne Drejtorine e Apelimit Tatimor. Kjo e fundit me vendimin nr. 16156/3 Pot, date 29.07.2014 ka refuzuar ankimin pasi kerkesa nuk eshte plotesuar me dokumentacionin e nevojshern per shkak te mospagimit te detyrimit tatimor, referuar kerkesave te pikes 106.2.5 te Udhezimit Nr. 24 date 02.09.2008 "Per procedural tatimore ne RSH". Pas marrjes se ketij vendimi pala paditese i eshte drejtuar gjykates me padine ne gjykim duke kerkuar realizimin e te drejtes ne rruge gjyqesore.

Ne analize te sa me siper konstatohet se pala paditese i eshte drejtuar fillimisht rruges administrative per shqyrtimin e ankimit kunder njoftim vleresirnit per detyrimet tatimore nr. prot., date 08.04.2014. Por, ne kushtet kur organi administrativ i caktuar me ligj per shqyrtimin e ankimit te paraqitur ka refuzuar shqyrtirnin e ankimit a duhet vleresuar si e ezauruar rruga administrative? Per t'i dhene zgjidhje kesa] ceshtjeje Gjykata Administrative e Apelit i referohet konkluzioneve unifikuese te Kolegjeve te Bashkuara te Gjykates se Larte ne vendimin Nr. 3 date 12.12.2008. Ne kete vendim Kolegjet e Bashkuara kane arsyetuse:



"a) gjykata, kur shqyrton nje ceshtje me objekt anulim njoftim vleresimi tatimor, nuk mund te mjaftohet vetem me verifikimin e faktit te mosshqyrtimit te ankimit nga instancat kompetente administrative, per ta nxjerre ceshtjen jashte juridiksionit gjyqesor. Ajo, referuar pretendimeve tii paditesit, iishte e detyruar te verifikoje paraprakisht nese ankimi administrativ eshte paraqitur ne afat dhe nese ketij ankimi i jane bashkengjitur dokumentet shoqeruese sipas nenit 55 tii ligjit per procedurat talimore.

b) Nese gjykates i rezulton se ankimi administrativ eshte paraqitur jashte afatit dhe/ose mungojne dokumentet shoqeruese sipas nenit 55 te ligjit dhe ky eshte shkaku i mosshqyrtimit ne themel te ankimit nga organi administrativ, gjykata vendos konform neneve 36 e 59 te K.Pr. Civile nxjerrjen e ceshtjes jashte juridiksionit gjyqesor. "

Nga sa me siper konkludohet se mosmarrja ne shqyrtim e ankirnit me arsyetimin se mungon akti qe provon parapagimin ne dokumentacionin qe shoqeron ankimin apo aktet e tjera, nuk do te thote apriori se subjekti tatimor nuk ka plotesuar kerkesat ligjore. Pra, gjykata ka detyrimin te verifikoje rreth ketij fakti per te arritur ne konkluzionin nese qendron ose jo. Ne rastin ne gjykim me te drejte gjykata administrative e shkalles se pare ka konkluduar se nuk eshte parapaguar detyrimi tatimor. Nje fakt i tille jo vetem qe konfirmohet nga aktet bashkengjitur kerkesepadise, por nuk eshte pretenduar as nga vete pala paditese qofte gjate gjykimit ne shkalle te pare apo ne ankimin e paraqitur.

Ne keto rrethana Gjykata Administrative e Apelit vlereson se vendimi i gjykates se shkalles se pare eshte i drejte e i bazuar ne ligj. Disponimi me vendim joperfundimtar ne rrethanat e mesiperme, vjen ne perputhje te plote me rregullat procedurale le parashikuara ne nenin 39/2 te ligjit Nr. 49/2012 sipas te cilit: "Gjykata vendos mospranimin e padise, kur padia nuk ploteson kushtet forma/e te paraqitjes se saj. Ky vendim jepet derisa nuk eshte dhene vendimi i ndermjetem per shqyrtimin e provave:"

Per te gjitha same siper Gjykata Administrative e Apelit vlereson teresisht te pabazuara ne ligj e prova pretendimet e parashtruara ne ankim nga 'pala paditese dhe duke qenc se vendimi i gjykates se shkalles se pare eshte marre ne analize te plote e te hollesishme te rrethanave te faktit e te ligjit, referuar nenit 50, germa.b" te ligjit nr. 49/2012, kjo Gjykate vlereson se duhet te lihet ne fuqi.

PER KETO ARSYE

Gjykata Administrative e Apelit, bazuar ne nenet 49 e 50, germa "b" te ligjit nr. 49/2012 "Per Organizimin dhe Funksionimin e Gjykatave Administrative dhe Gjykimin e Mosmarreshjeve Administrative".

VENDOSI

- Lenien ne fuqi te vendimit nr. 6719, date 20.11.2014 te Gjykates Administrative te Shkalles se Pare Tirane.
- Kunder vendimit lejohet rekurs ne Kolegjin Administrativ te Gjykates se Larte brenda 30 diteve duke filluar ky afat nga dita e neserme e komunikimit te ketij vendimi.



Tirane me 16.03.2017

13.VENDIM NR 751(672) DATE 22.02.2017

Gjykata Administrative e Apelit e perbere nga:

GJYQTARE:

GJYQTARE:

GJYQTAR

-asistuar nga sekretare gjyqesore _____, ne Tirane ne date 22.02.2017 morri ne shqyrtim ne dhome keshillimi, çeshtjen administrative me nr. 7692/5165/1081 regjistri themeltar, date 16.03.2015, regjistrimi me pale ndergjyqese:

PADITESE: XX sh.a, me NIPT Z00000000Z regjistruar ne date 08.05.1991,

TE PADITUR: Drejtoria e Apelimit Tarimore, Drejtoria Rajonale e Tatimpaguesve te
Medhenj

OBJEKTI: Ndryshimin e Vendimit te Drejtorise se Apelimit Tatirnor ardhur me shkrpen nr. prot., pate 02.10.2013. Anullimin teresisht te aktit administrativ objekt ankimi Njoftim Vlersimi shkresen nr.prot., date 31.05.2013 per vendosjen e nje gjobe ne shumen 670.1 18 leke.

BAZA LIGJORE: Ligj i nr. 9920, date 19.05 .2008 "Per procedural tatirnore ne Republiken e Shqiperise" i ndryshuar, Udhezim Nr. 24, date 03.09.2008, neni 324 i Kodit te Procedures Civile.

Gjykata e rrethit gjyqesor Tirane me Vendimin nr., date 27.12.2013 ka vendosur: Moskompetencen lendore te Gjykates se Rrethit Gjyqesor Tirane per gjykimin e ceshtjes civile nr. Akti dhe dergirnin e akteve Gjykates Kompetente Administrative te Shkalles se Pare Tirane. Kunder vendimit mund te behet ankim i vecante ne Gjykatën e Larte.

Gjykata administrative e shkalles se pare Tirane me vendimin nr., date 19.06.2014 ka vendosur:

- Rrezimin e kerkese-padise.
- Shpenzimet gjyqesore te provuara si parapaguara jane ne ngarkim te pales paditese.
- Ndaj ketij vendimi lejohet ankim ne Gjykatën e Apelit Administrative sipas afateve ligjore.

Kunder ketij vendimi ne date 07.07.2014 (derguar me poste me date 04.07.2014) ka paraqitur ankim pala paditese, duke kerkuar ndryshimin e vendimit dhe pranimin e kerkese padise.



Gjykata administrative e shkalles se pare ne respektim te kerkesave ligjore te neneve 46 e 48 te ligjit nr. 49/2012 Per organizimin e funksionimit te gjykatave administrative e gjykimin e mosnarreveshjeve administrative, i ndryshuar ka vendosur pranimin e ankimit.

GJYKATA ADMINISTRATIVE E APELIT ne dhorne keshillimi, pasi degjoi relatimin e gjyqtarese relatore, shqyrtoi te gjitha aktet shkresore dhe bisedoi ceshtjen ne teresi,

VEREN

I. Rrethanat e ceshtjes:

I. Referuar te dhenave te ekstraktit te regjistrimit tregtar te Qendres Kornbetare te Biznesit, shoqeria "XX" eshte person juridik i organizuar ne formen e shoqerise anonime, me numer unik te identifikimit me objekt te veprimtarise se saj aktivitete bankare, faktoringun dhe financimin e transaksioneve tregtare, veprimtarine e ndermjetesimit ne sigurime dhe risigurime. Ne date 20.02.2013 me VKM nr. 132, date 20.02.2013. "Per shpronesimin, per interes publik, te pronareve te pasurive te paluajtshme, prone private, qe preken nga ndertirni i segmentit rrugor. "By-pass Shkozeti", Durres", eshte publikuar lista e pronareve qe do te shpronesohen per interes publik dhe qe preken nga ndertirni i segmentit rrugor "By-Pass Shkozeti- Durres", Ne kete liste nder te tjere rezulton dhe emri i pronareve te pasurise nr. 15/93 dhe 15/94 qe i perket shtetaset AB. Keto pasuri jane te vendosura si garanci per kredite qe shoqeria "YY" sh.p.k ka marre prane XX sh.a. Ne lidhje me kete fakt pala paditese XX sh.a ka vene ne dijeni Autoritetin Rrugor Shqiptar se eshte dakort per te vazhduar me procedural e shpronesimit te pronave te lartpernendura dhe se shumate e percaktuara per shpronesimin e pronave te kalojne vetem prane XX sh.a ne llogarine e shtetaset AB

1.1 Me shkresen nr. 5746 prot., date 22.04.2013 pala e paditur Drejtoria Rajonale e Tatimpaguesve te Medhenj Tirane ka urdheruar bllokimin e llogarive bankare te shoqerise "YY" me administrator AB, ndalimin e transferimit jashte shtetit te shumave te depozituara ne llogarite bankare te kesaj shoqerie apo administratoreve te saj, pasi kjo shoqeri ka rezultuar se ka detyrime te papaguara ndaj saj ne shumen 93.875.752 leke. (Bashkelidhur kesaj shkrese eshte dhe urdheri i ekzekutimit nr. 5746/1 prot., date 23.04.2013 per kalimin e shumes nga pala paditese XX sh.a ne llogari te Drejtoria Rajonale e Tatimpaguesve te Medhenj Tirane).

1.2 Me shkresen date 14.05.2013 shtetasi AB ka kerkuar nga pala paditese, XX sh.a kalimin e fondit te perfituar nga Ministria e Financave per shpronesimin e pronave ne llogari te tij pasi ka konstatuar se shuma prej 20. 941.000 leke mbahet e bllokuar nga ana e XX sh.a. Kete shkrese shtetasi AB ia ka bere njekohesisht me dije dhe Drejtorise Rajonale te Tatimpaguesve te Medhenj Tirane, pale e paditur ne kete proces.

1.3 Pala e paditur Drejtoria Rajonale e Tatimpaguesve te Medhenj Tirane me shkresen nr. prot., date 22.05.2013 i ka kerkuar Drejtorise se Kontrollit, kryerjen e vizites fiskale ne XX sh.a dhe kjo e fundit me shkresen nr. prot., date 24.05.2013 ka autorizuar Drejtorine Rajonale te Tatimpaguesve te Medhenj Tirane per kryerjen e vizites fiskale ne lidhje me



zbatimin e urdher ekzekutivnit të leshuar prej saj nr. prot, date 23.04.2013 për subjektin "YY " sh.p.k.

1.4 Me datë 28.05.2013 pas kryerjes së vizitës fiskale pranë palës paditëse shoqërisë XXsh.a, është konstatuar se kjo e fundit nuk ka bërë hyrje shumen 20.941.000 leke levruar nga Ministria e Financave si rrjedhojë e shpronësimit të pasurive me nr. Xxx dhe nr. Yyyy me pretendimin se pasuritë e mesipërme janë kolateral të bankës nga kredia e përfituar dhe të ardhurat që përfitohen nga tjetërsirni i tyre, duhet të kenë si përfitues bankën e cila me keto të ardhura do të kryejë uljen e detyrimit që shtetasi AB ka ndaj bankës. Për sa me sipër në bazë të ligjit nr. 9920, datë 19.05.2008 "Për procedurat tatimore në Republikën e Shqipërisë" i ndryshuar dhe Udhëzimit të Ministrit të Financave nr. 24, datë 02.09.2008 dale në zbatim të tij, neni 129, pikë "c", shoqërisë XX sh.a. për rënëse ekzekutimin e fondit të levruar me përfitues shtetasin AB, i është vendosur 0.2% penaltitet për detyrimin e parnjatës në shumën 670.118 leke.

1.5 Me shkresën nr. xxxx prot., datë 31.05.2013, protokolluar pranë palës paditëse XX sh.a me nr. prot., datë 03.06.2013, pala paditëse është vene në dijeni nga pala e paditur për Njoftim Vlerësimit Tatimor ku është gënjatës në shumën 670.118 leke, pasi shoqëria XX sh.a nuk ka kryer kredimin e shumes në llogarinë e shtetasit AB e si rrjedhim banka nuk ka kryer mbajtjen e shumes së kërkuar.

1.6 Kunder aktit të mesipërme, paditësi ka paraqitur ankimin administrativ datë 02.07.2013 (i cili është kthyer me kërkesë për plotësim dokumentacionin të datës 31.07.2014) pranë Drejtorisë së Apelit Tatimor, e cila me vendimin nr. 13471.2 prot datë 02.10.2013 ka vendosur: "Refuzimin e ankimit për shkak se e konsideron ankimin të papranueshëm pasi nuk është respektuar afati ligjor për bërjen e ankimit. Kunder këtij vendimi, bazuar në ligjin nr. 9920, datë 19.05.2008 "Për Procedurat Tatimore në RSH-se", neni 109, lejohet ankimi në gjykatë brenda 30 ditëve kalendarike nga data e marrjes së dijenit".

2. Pala paditëse duke mos gënjatës me aktet administrative të lartëcituarat i është drejtuar gjykatës me padinë objekt gjykimi duke pretenduar se nuk ka kryer kredimin e shumes së llogaritës Z. AB e si rrjedhim ajo nuk ka kryer mbajtjen të shumes së kërkuar. Në fakt inspektorët në parashtrimet e tyre nuk janë të qartë dhe ka paragrafe të parashtrimit që bien në dëshmi me njëri-tjetrin.

2.1 Për kunder sa pretendohet nga pala e paditur, pala paditëse nëpërmjet dokumentacionit përkatës, nxjerrje të llogaritës të shoqërisë YY sh.p.k të Z.AB të XXsh.a dhe të llogaritës së fondeve të shpronësimit të Ministrisë së Financave, ka provuar se fondet e shpronësimit nuk janë debituar në asnjë moment nga llogaria e Ministrisë së Financave dhe nuk janë kredituar në asnjë moment në llogarinë e Z.AB. Madje keto fonde kanë qenë në llogarinë e Ministrisë së Financave deri me datë 20.06.2013, kur Autoriteti Rrugor Shqiptar dhe Ministria kanë kryer kalimin e tyre në favor të XX. Pra, pala paditëse, për kunder sa citohet në raportin e



vizites fiskale, nuk ka vepuar ne baze te opinionit apo qendrimit te saj, par ka pritur miratimin dhe urdherin e organeve perkatese (Autoriteti Rrugor dhe Ministria e Financave).

2.2 Pala e paditur kishte te gjitha kompetencat dhe hapesirat ligjore t'i drejtohej Ministrise se Finacave dhe Autoritetit Rrugor Shqiptar dhe te urdheronte kalimin ne favor te saj te fondeve te shpronesimit. Nese fondet e shpronesimit do te urdherohej te kalonin ne llogarite e shoqerise "YY" apo te shtetasit AB, atehere banka do te kishte bere kalimin ne favor te Tatimeve. XX sh.a ka patur vetem nje pretendim mbi fondet, i cili eshte nje pretendim ligjor qe buron nga kontratat e kredive te cilat jane lidhur qe ne vitin 2011, qe dote thote se e drejta e bankes mbi fondet e shpronesimit te kolateraleve te saj ka lindur shume me pare sesa Njesia e Tatimpaguesve te Medhenj te urdheronte bllokimin e llogarive dhe si rrjedhim pretendimi i bankes ne asnje moment nuk mund te konsiderohet si shmangie nga ekzekutimi i urdhrimit te Njesise se Tatim Paguesve te Medhenj. Ky pretendim u gjet i bazuar dhe nga Ministria e Financave e cila vendosi qe XX te jete perfitues i fondeve te shpronesimit ne vend te debitoreve.

2.3 Nderkohe nuk eshte gjithashtu i bazuar dhe pretendimi i Njesise se Tatimpaguesve te Medhenj persa i perket veprimeve te kryera nga banka ne lidhje me fondet e kthyer dhe te pakredituara ne llogarine e Z. AB.

2.4 Pala paditese, XX sh.a ka respektuar plotesisht proceduren me Ministrine e Financave duke kornunikuar me te dhe duke kthyer fondet brenda 3 diteve pune sic parashikohet ne udhezim, me qellim korigjimin e Urdher Pageses. Ne keto kushte eshte jo logjike te pretendohet per "vonese ne mbajtjen e shumes se kerkuar" (per cfare vonese behet fjale dhe kur eshte kredituar nje shume ne llogarine e tatimpaguesit dhe banka nuk e ka mbajtur).

2.5 Nga sa parashtrua me lart ne fakt rezulton perfundimisht se ne asnje moment fondet e shpronesimit nuk jane kredituar ne emer te shtetasit AB dhe si rrjedhim: a) Banka nuk mund te penalizohet per "Mosmbajtje te shumes se kerkuar nga llogaria e tatimpaguesit", derisa tatimpaguesi nuk ka patur shuma apo kredite ne llogari per t'u mbajtur. b) Duke mos patur shume te kredituar ne llogari, nuk ka sesi te kete dhe "detyrim te pambajtur". c) Fondet e shpronesimit nuk i kane takuar ne asnje moment shtetasit AB, por jane fonde qe i perkasin bankes dhe kete gje e proven dokumentacioni i vene ne dispozicion te Njesise se Tatim Paguesve te Medhenj gjate vizites fiskale si dhe fakti qe Autoriteti Rrugor Shqiptar dhe Ministria e Financave ne zbatim te kerkeses tone kane kryer korigjimin e urdher pageses duke kredituar fondin e shpronesimit ne emer te XX sh.a. Pra konstatimi i kryer per "mosrespektim te urdherit te Njesise se Tatim Paguesve te Medhenj" eshte i gabuar dhe i pabazuar ne prova dhe eshte nje zbatim i keq dhe i gabuar i Udhemit nr. 24, date 02.09.2008 dhe e ligjit nr. 9920, date 19.05.2008 "Per procedural Tatimore ne Republiken e Shqiperise", i ndryshuar.



2.5 Ne fund, nje argument tjetër, qe pala paditese pretendon se eshte ne favor te saj, eshte dhe ligji 39/2014 "Per faljen e denimeve administrative ne fornën e gjobave te vena ne baze te kontrolleve dhe verifikimeve tatimore te kryera per periudhen I mars deri me 31 gusht 2013 (I cili ka hyre ne fuqi me date 27.05.2013, referuar dispozitave te te cilit XX eshte nje nga subjektet perfituese per faljen e ketyre gjobave te vendosura ne periudhen 1 mars deri me 31 gusht 2013, te cilat me te drejte jane cilesuar si gjoba "te nxituara".

3. Pala e paditur, ka prapsuar pretendimet e pales paditese mbi keto argumente kryesore rmbeshtetes:

3.1 Ne Udhezimin nr. 24, pika 80.3, germa "b" percaktohet se: "Vizitat fiskale jane kontrole te shkurtra te kryera gjate nje periudhe te shkurter kohore per te vertetuar saktesine e deklarave dhe pagesave. Si rregull vetern per nje periudhe te caktuar kohore dhe vetern per nje lloj tatimi. Ne rastet kur nga keto vizita konstatohen probleme serioze dhe dyshime te bazuara per fshehje tatimi, kontrollori propozon kryerjen e nje kontrolli te plote ne vend". Sipas akt - konstatimit banka nuk ka ekzekutuar urdherin e bllokimit dhe ne zbatim te ligji nr. 9920, date 19.05.2008 "Per procedural tatimore ne R.SH", neni 129, pika "c", eshte denuar me gjobe.

3.2 Lidhur me urdher bllokimin nr. 5746, date 22.04.2013 Banka eshte njoftuar per bllokimin e llogarive bankare per shoqerine "YY ", me administrator z.AB ne shumen 93.875.752 leke. Me shkresen nr. , date 23.04.2013 dhe nr. , date 15.05.2013 "Urdher ekzekutimi" eshte kerkuar kalimi i gjendjes se llogarise se subjektit debitor ne llogarine e DRTM-se per cdo shurne qe do te hyje ne llogarine e saj. Ne Udhezimin nr. 24, date 19.05.2008 "Per procedural tatimore" percaktohet forma dhe elernentet e dornosdoshem te urdherit te bllokimit qe i dergohet bankave nga adrninistrata tatimore, si dhe gjithashtu jane percaktuar edhe rastet kur gjendja e llogarise bankare ne momentin e bllokimit eshte me e vogel nga detyrimi tatimor i papaguar.

3.3 Paditesi, shoqeria XX sh.a nuk ka bere hyrje te shumes ne llogari te perfituesit z.AB, megjithese ai ka qene perfitues i fondit te shpronesimit dhe ajo ka bere transferimin e fondit te mbetur pezull me date 17.05.2013 tek "fondi i shpronesirneve te ngrira per procedure". Persa me siper pala paditese shoqeria XX sh.a eshte penalizuar ne baze te ligji nr. 9920, date 19.05.2008 "Per procedurat tatimore ne R.SH", neni 129, per mosekzekutimin e fondit te levruar nga z.AB.

4. Avokatura e shtetit, Zyra Vendore Tirane ka deleguar te drejten e perfaqesimit dhe mbrojtjes organit te administrates publike me shkresen e dates 31.03.2014.

II. Vleresirni i gjykates administrative te shkalles se pare Tirane:

5. Gjykata ka rrezuar padine me kete arsyetim ligjor:

5.1 Sipas akteve shkresorc te marra me cilesine e proves ne kete gjykim pala paditese eshte denuar me gjobe per kryerjen e kundervjatjes administrative, (pengimi dhe fshehja e te dhena



gjate kryerjes se vizites fiskale) qe nuk perfshihet ne rastin e nenit 3, ndaj nuk mund te jete shuar detyrimi per shkak te ligjit ndaj Gjykata duhet te marre ne shqyrtim ne temel rastin.

5.2 Prej teresise se akteve shkresore te marra ne gjykim, nuk konstatohet asnje prej rasteve te percaktuara ne nenin 115 te Kodit te Procedurave Administrative dhe ne ligjin e posacem ne lidhje me kompetencat ligjore te ushtruara gjate veprimtarise administrative, formes se akteve te nxjerra dhe procedures perkatese, ndaj gjykata e gjen te pambeshtetur pretendimin e pales paditese per shfuqizimin e akteve objekt shqyrtimi.

5.3 Persa i perket vendimmarrjes se pales se paditur, gjate nxjerrjes se njoftim-vleresimit per denirnin administrativ, le dates 31.05.2013 nuk konstatohet le jete ne kundershtrim me ligjin. Perkundrazi eshte vepruar teresisht ne perputhje me dispozitat ligjore perkatese. Sipas akt konstatimit banka nuk ka ekzekutuar urdherin e bllokimit dhe ne zbatim te ligji 9920, date 19.05.2008 "Per procedural Tatimore ne R.SH". Neni 129, pika "c", eshte denuar me gjobe.

5.4 Lidhur me urdher bllokimin nr. 5746 date 22.04.2013 Banka eshte njoftuar per bllokimin e llogarive bankare per shoqerine "YY", me administrator z.AB ne shurnen 93.875.752 leke. Me shkresen nr., date 23.04.2013 dhe nr., date 15.05.2013 "Urdher ekzekutimi" eshte kerkuar kalimi i gjendjes se llogarise se subjektit debitor ne llogarine e DRTTM-se per cdo shume qe dote hyje ne llogarine e saj. Ne udhezirnin nr. 24, date 19.05.2008 "Per procedural tatimore" , percaktohet forma dhe elementet e dornosdoshern te urdherit te bllokimit qe i dergohet bankave nga administrata tatimore si dhe gjithashtu jane percaktuar edhe rastet kur gjendja e llogarise bankare ne momentin e bllokimit eshte me e vogel nga detyrimi tatimor i papaguar.

5.5 Shoqeria XX sh.a nuk ka bere hyrje te shumes ne llogari te perfituesit Z. AB.. Shoqeria XX sh.a ka bere transferimin e fondit te mbetur pezull me date 17.05.2013 tek "fondi i shpronesirneve te ngrira per procedure". Persa me siper Shoqeria XX sh.a eshte penalizuar ne baze te ligjit nr. 9920, date 19.05.2008 "Per procedural tatimore ne R.SH", neni 129, shkronja "c", per mosekzekutim te fondit te levruar nga Z.AB. Eshte perpiluar dokumentacioni i nevojshern, ku eshte pasqyruar konstatirni i shkeljes administrative, ne perputhje me dispozita ligjore te zbatueshrne, nenet 51, e vijues, neni 122 e vijnes, te ligji me Nr. 9920, date 19.05.2008 i ndryshuar "Per Procedurat tatimore", me Udhezimin me Nr. 24, date 02.09.2008 te Ministrit te Financave i ndryshuar. Masa e denimit te caktuar eshte brenda kufijeve le percaktuar ligjore dhe proporcional ne raport me shkeljen e konstatuar. Per shqyrtimin e kundravajtjes administrative ne fushen e tatimeve rezulton te jete zbatuar legjislacioni i posacem me prioritet zbatirni ndaj legjislacionit kuader, sic jane dispozitat ligjore te ligji "Per kundravajtjet Administrative ne Republiken e Shqiperise". Gjate procedimit administrativ rezulton qe pales paditese ti jete dhene mundesia per pjesernarrje ne procedimin administrativ, pasi eshte shenuar ne akt konstatim shpjegimi i dhene prej personit te autorizuar te subjektit tatimor. Ne keto kushte gjykata e gjen te pambeshtetur pretendimin e ngritur ne padine administrative te pales paditese per shfuqizimin e Akteve Administrative, te nxjerra prej DRT Tirane.



5.6 Persa i perket vendimit te Drejtorise se Apelimit Tatimor qe ka vendosur te refuzoje te marre ne shqyrtirn ankimimin administrativ, per shkak te tejkalimit ligjor te afatit te ankimimit administrativ, kjo Gjykate u shpreh si me lart duke pranuar te marre ne shqyrtim ne themel pretendimet e pales paditese, referuar praktikes unifikuese te Kolegejeve te Bashkuara te Gjykates se Larte, qe udhezoi gjykatat te marrin ne shqyrtim pretendimet ne themel mbi detyrimet tatimore te percaktuara, nese per faj te administrates tatimore, nuk eshte realizuar efektivisht e drejta e pales paditese per ankimimin administrativ.

III.Shkaqet e ngritura ne ankimin e pales paditesc:

6. Vendimi i gjykates nuk eshte i drejte, i pabazuar ne ligj e ne prova, per shkaqet si me poshte vijon:

6.1 Pala paditese ne lidhje me refuzimin e ankimit per shkak se nuk eshte respektuar afati pretendon se nuk eshte bazuarine ligj e prova per shkak se shkresa nr. date 31.05.2013 ka i mberritur dhe eshte protokolluar prane pales paditese XX sha. ne date 03.06.2010. Ky pretendim provohet qarte nga vula e protokollit e XX si dhe Libri i Dorezimit se Drejtorise Rajonale Tatimpaguesit e Medhenj ne te cilin rezulton qe portokolli i bankes ka marre ne dorezirn shkresen vetem ne date 03.06.2013). Ne keto kushte, ankimi i paraqitur eshte brenda afatit derisa eshte paraqitur ne date 02.07.2013 (pra nje dite para mbarimit te afatit ligjor).

6.2 Lidhur me veprimet e pales paditese, sqarohet se me ane te kontratave te kredive nr.rep.x 2011 eshte perfituar nje kredi ne Shumen 5,000,000 (pesemilion) Euro dhe me Kontraten e Hipotekes nr.xxxxx rep. ko1, date 29.07.2011, jane vendosur si kolateral per banken edhe pronat qe po shpronesohen me nr. Pasurie xxx ne pronesi te Z. C dhe yyy ne pronesi te Z. dhe AB te cilat garantojne kredine ne fjale. Ne baze te ketyre kontratave te lartperrnendura dhe dispozitave te Kodit Civil pronaret/hipotekuesit e nuk kane te drejten te tjetersojne pronat e mesiperrne pa miratimin e XX dhe cdo e ardhur qe vjen si pasoje e tjetersirnit te tyre (qofte ky dhe shpronesim ne favor te shtetit) do te perdoret per uljen e detyrimit qe pronaret/hipotekuesi kane ndaj bankes. Ne kushtet kur banka eshte perfitues i fondeve te shpronesimit per shkak te humbjes se kolateraleve te saj, XX eshte drejtuar Autoritetit Rrugor Shqiptar me shkresen nr. Prot. 7415, date 23.04.2013 dhe ka njoftuar numrin i llogarise ne te cilin duhet te kalonin fondet e shpronesimit te kolateraleve te bankes. Llogaria ku duhet te kalohen fondet eshte llogaria prane XX me te dhenat IBAN . Ne fakt ka ndodhur qe urdher pagesa e ketyre fondeve gabimisht, ne vend qe te kishte numrin e llogarise sic njoftuar nga banka perfituesi i fondeve, ka patur numrin e llogarise personale te z. AB. Per kete arsye, banka me shkresen nr. prot date 14.05.2013 i eshte drejtuar Autoritetit Rrugor Shqiptar i cili duhet te kryente korrigjimin e numrit te llogarise ku kalohen fondet e shpronesirnit te kolateraleve te saj dhe ne bashkepunirn me Ministrine e Financave te kryente pagesen e ketyre fondeve ne llogarine e duhur.

6.3 Nderkohe nga data kur ka ardhur ne banke urdher pagesa dhe deri sa date keto fonde kane qendruar "pezull" ne llogarine e celur nga Ministria e Financave per shpronsimet dhe me pas jane kthyer mbrapsht me qellirn te korrigjimit te urdher pageses. Ne date 20.06.2013,



Autoriteti Rrugor Shqiptar dhe Ministria e Financave (me shkresen e tyre nr.' 9295/1) "kane korigjuar urdherpagesen dhe fondet e shpronësimit i janë kaluar/paguar pales paditese, XX sh.a. e cila është dhe perfituesja e ketyre fondeve.

6.4 Sipas arsyetimit të bërë nga pala e paditur, inspektorët tatimore në raportin e vizitës fiskale, rezultojnë se: "Banka nuk ka kryer kreditimin e shumës në llogarinë e Z. AB e si njëdhim Banka nuk ka kryer mbajtjen e shumës së kerkuar ... ". Në fakt inspektorët në parashtrimet e tyre nuk janë të qartë dhe ka paragrafe të parashtrimit që bien ndesh me njerëzjetrin. Përkunder sa preiendohet nga pala e paditur, NJTPM, banka nëpërmjet dokumentacionit përkatës, nxjerrje llogarive të shoqërisë "YY " shpk të z. AB, të XX sh.a dhe të llogarise së fondeve të shpronësimit të Ministrisë së Financave, ka provuar se fondet e shpronësimit nuk janë debituar në asnjë moment nga llogaria e Ministrisë së Financave dhe nuk janë kredituar në asnjë moment në llogarinë e Z. AB. Madje keto fonde kanë qenë në llogarinë e Ministrisë së Financave deri në datë 20.06.2013 kur Autoriteti Rrugor Shqiptar dhe Ministria kanë kryer kalimin e tyre në favor të pales paditese, XX Bank. Pra pala paditese, përkunder sa citohet në raportin e vizitës fiskale, nuk ka vepruar në bazë të opinionit apo qëndrimit të saj, por ka pritur miratimin dhe urdherimin e organeve përkatëse (Autoritet Rrugor dhe Ministria e Financave). Pala e paditur, Njësia e Tatim Paguesve të Medhenj kishte të gjithë kompetencat dhe hapesira ligjore t'i drejtohej Ministrisë së Financave dhe Autoriteti Rrugor Shqiptar dhe të urdheronte kalimin në favor të saj të fondeve të shpronësimit. Gjëbëjtja është absurde ndërkohë që fondet për shpronësimit ishin në llogarinë e Ministrisë së Financave dhe ndërkohë që urdheruesi për kalimin e fondeve ishte Ministria e Financave dhe Autoriteti Rrugor dhe jo Banka. Pra pala paditese, XX nuk ka ndërruar asnjë veprim pa urdher si dhe nuk ka kryer asnjë veprim në shkelje të urdherimit të Njësise së Tatim Paguesve të Medhenj. Nëse fondet e shpronësimit do urdherohej të kalonin në llogaritë e shoqërisë "YY " apo të z. AB, atëherë pala paditese dote kish bërë kalimin në favor të Tatimeve.

6.5 Pala paditese, XX ka patur vetëm një pretendim mbi fondet, i cili është një pretendim ligjor që buron nga kontratat e kredive të cilat janë lidhur që në vitin 2011, që do të thotë se e drejta e bankës mbi fondet e shpronësimit të kolateraleve re saj ka lindur shumë me parë sesa pala e paditur Njësia e Tatim Paguesve të Medhenj të urdheronte bllokimin e llogarive dhe si rrjedhim pretendimi ynë në asnjë moment nuk mund të konsiderohet si shmangie nga Urdhri i leshuar nga Njësia e Tatim Paguesve të Medhenj. Ky pretendim u gjet i bazuar dhe nga Ministria e Financave e cila vendosi që XX do të jetë perfituesi i fondeve të shpronësimit në vend të debitoreve.

6.6 Nderkohë nuk është i bazuar gjithashtu dhe pretendimi i pales së paditur, Njësia e Tatim Paguesve të Medhenj për sa i përket veprimeve të kryera nga banka në lidhje me fondet e kthyer dhe të pakredituara në llogarinë e z. AB. Pala paditese XX sh.a ka respektuar plotësisht procedurën me Ministrinë e Financave (Udhëzimi i shkurtit 2012 i Ministrisë së Financave, shkresa nr.2240, datë 13.02.2012 e Ministrisë së Financave) duke komunikuar me të dhe duke kthyer fondet brenda dësllitë punë sic parashikohet në udhëzim, me qëllim korigjimin e urdher pageses. Në keto kushte është jo logjike të



pretendohet për "vonesa në mbajtjen e shumës së kërkuar për çfarë vonesa bëhet fjalë dhe kur është kredituar një shumë në llogarinë e tatimpaguesit dhe Banka nuk ka mbajtur).

6.7 Nga sa parashtrua më lart në fakt rezulton përfundimisht se në asnjë moment fondet e shpronësimit nuk janë kredituar në emër të shtetasit AB dhe si rrjedhim Banka nuk mund të penalizohet për "Mosmbajtje të shumës së kërkuar nga llogaria tatimpaguesit", derisa tatimpaguesi nuk ka patur shumë/kreditime në llogari për t'u mbajtur; Duke mos patur shumë të kredituar në llogari, nuk ka sesi të ketë dhe "detyrim të parmbajtur" (sic citon pika 9, e nenit 129, të ligjit.); Fondet e shpronësimit nuk i kanë takuar në asnjë moment shtetasit AB, por janë fonde që i perkasin bankës dhe këtu gjë e provon dokumentacioni i vënë në dispozicion të Njësise së Tatim Paguesve të Medhenj gjatë vizitës fiskale si dhe fakti në Autoriteti Rrugor dhe Ministria Financave në zbatim të kërkesës tona kanë kryer korrigjimin e urdhrës pagesës duke kredituar fondin e shpronësimit në emër të përfituesit, XX sh.a. Pra, konstatimi i kryer për "mosrespektim të urdhrës të Njësise së Tatim Paguesve të Medhenj" është i gabuar dhe i pabazuar në prova dhe është një zbatim i keqë dhe i gabuar i pikës "9" të Udhëzimit nr. 24, datë 02.09.2008 dhe ligji nr.9920, datë 19.05.2008 "Për procedurat tatimore në Republikën e Shqipërisë" i ndryshuar.

IV. Vlerësimi i Gjykatës Administrative të Apelit:

7. Gjykata kryesisht konstatoi se çështja përben pjesë të juridiksionit gjyqësor dhe se ajo ka kompetencën lëndore dhe funksionale të gjykimit të saj bazuar në nenet 7 dhe 10 të ligjit nr.49/2012 "Për organizimin dhe funksionimin e gjykatave administrative dhe gjykimin e mosmarreveshjeve administrative" i ndryshuar dhe duke iu referuar për zbatim Vendimit Njehsues Administrativ të Kolegjeve të Bashkuara të Gjykatës së Lartë nr. 3, datë 6.12.2013.

8. Në lidhje me kushtet e pranueshmerisë së ankimit, sikurse ka vlerësuar drejt edhe gjykata administrative e shkallës së parë, Gjykata Administrative e Apelit konstaton se ankimi është paraqitur konform kërkesave ligjore të nenëve 44, 45 dhe 46 të ligjit nr. 49/2012 Për organizimin dhe funksionimin e gjykatave administrative dhe gjykimin e mosmarreveshjeve administrative, i ndryshuar brenda afatit ligjor, në respektim të formës dhe përmbajtjes së kërkuar nga neni 454 i Kodit të Procedurës Civile, për gjykatës kompetente, nga subjekti i legjitimuar aktivisht në padi, legjitimuar edhe në të drejtën e ankimit jashtë kushteve ndaluese të nenit 45 të ligjit nr. 49/2012 (vendimet e paankimueshme).

9. Në analizë të shkaqeve të ngritura në ankimin e palës paditese, Gjykata Administrative e Apelit vlerëson se vendimi i gjykatës administrative të shkallës së parë Tiranë objekt ankimi nr. xxxx, datë 19.06.2014 është rrjedhojë e një procesi të rregullt gjyqësor të zhvilluar në respektim të dispozitave procedurale dhe materiale të zbatuara drejt në raport me faktet objekt gjykimi dhe provat e marra në shqyrtim gjyqësor dhe si i tillë duhet lënë në fuqi për këto arsye:

10. Lidhur me shqyrtimin në thellësi të pretendimeve të ngritura përmes padisë edhe pse Drejtoria e Apelit Tatimor në shqyrtimin e ankimit administrativ të palës paditese me vendimin nr. xxxx.2 prot, datë 02.10.2013 ka vendosur: Refuzimin e ankimit për shkak se e konsideron ankimin të papranueshëm pasi nuk është respektuar afati ligjor për berjen e



ankimit, me te drejte nga gjykata administrative e shkalles se pare eshte arritur ne perfundimin e ankimi administrativ i pales paditese eshte paraqitur ne afat dhe ne kundershtrim me ligjin nuk eshte shqyrtuar nga Drejtoria e Apelimit Tatimor. Provat shkresore te administruara ne gjykirnin ne shkalle te pare kane vertetuar se shkresa nr. xxxx.9, date 31.05.2013 permes se ciles eshte kornunikuar njoftim vleresimi per detyrimet tatimore, ka rmberritur dhe eshte protokolluar prane pales paditese XX sha. ne date 03.06.2010 (ky prerendim provohet qarte nga vula e protokollit e XX Barik si dhe Libri i Ddrezimit te Postes sel Drejtorise Rajonale I Tatimpaguesit e Medhenj ne te cilin rezulton qe portokolli i bankes ka marre ne dorezirn shkresen vetem ne.date 03.06.2013): Ne keto kushte, ankimi I paraqitur brendaafatit derisa eshte paraqitur ne date 02.07.2013 (pra nje dite para mbarimit te afatit ligjor). Kolegjet e Bashkuara te Gjykates se Larte kane unifikuar praktiken gjyqesore ne kete drejtim duke u shprehur se:

"Gjykata, kur shqyrton nje ceshtje me objekt anullim njoftim vleresimi tatimor, nuk mund te mjaftohet vetem me verifikimin e faktit te mosshqyriimit te ankimit nga instancat kompetente administrative, per ta nxjerre ceshtjen jashte juridiksionit gjyqesor. Ajo, referuar pretendimeve te paditesit, eshte e detyruar te verifikoje paraprakisht nese ankimi administrativ eshte paraqitur ne afat dhe nese ketij ankimi i jane bashkengjitur dokumentet shoqeruese sipas nenit 55 te ligjit per procedurat tatimore.

Nese gjykates i rezulton se ankimi administrativ eshte paraqitur jashte afatit dhe/ose mungojne dokumentet shoqeruese sipas nenit 55 te ligjit dhe ky eshte shkaku i mosshqyrtimit ne themel te ankimit nga organi administrativ, gjykata vendos konform neneve 36 e 59 te K.Pr.Civi te nxjerre ceshtjen jashte juridiksionit gjyqesor.

Ne te kundert, nese gjykata konstaton se ankimi administrativ, ndryshe nga c'pretendon organi administrativ, eshte ushtruar ne afat dhe ka qene i shoqeruar nga dokumentet e nevojshme sipas kerkesave te ligjit, nuk rruund te refuzoje shqyrtimin e ceshtjes me arsyetimin se ceshtja nuk eshte shqyrtuar ne themel nga organi administrativ.

Gjykata, sic theksuam me siper, e nxjerr ceshtjen jashte juridiksionit gjyqesor vetern kur paditesi, per faj te tij, nuk e ka paraqitur ankimin administrativ ne afat ose nuk ka kompletuar dokumentet shoqeruese sipas ligjit (megjithese organi administrativ e ka vene ne dijeni per te metat e ankimit). Nese gjykates i rezulton se jo per faj te paditesit (ankuesit) ceshtja nuk eshte shqyrtuar ne themel nga organi administrativ, atehere ne zbatim te nenit 42 te Kushtetutes, nenit 6 te KEDNJ, qe garantojne nje proces te rregullt ligjor, eshte e detyruar te shqyrtoje ceshtjen ne themel, duke qene ajo qe ka juridiksionin per shqyrtimin e ceshtjes".

11. Lidhur me pretendimet e ngritura ne ankim nga pala paditese sa i takon shqyrtimit te ligjshmerise dhe themelsise se aktit administrativ objekt gjykimi: Njoftimit te Vleresimit te Detyrimeve Tatimore", njoftuar pales paditese me shkresen nr. xxxx/9 prot., date 31.05.2013 per vendosjen e gjobes ne shurnen 670. 118 leke, Gjykata Administrative e Apelit vlereson t'i referohet dispozitave kushtetuese dhe jurisprudences se Gjykates Kushtetuese lidhur me:



- Vendimi Unifikues i Kolegjeve Bashkuara të Gjykatës së Lartë nr. 3, datë 12.02.2008.

Sipas nenit 55 të Kushtetutës së Republikës së Shqipërisë taksat, tatimet dhe detyrimet financiare kombëtare e vendore, lehtësimi ose përjashtimi prej tyre i kategorive të caktuara të pagesave, si dhe menyra e mbledhjes së tyre caktohen me ligj. Në referim të nenit 157 të Kushtetutës, buxheti i shtetit krijohet nga të ardhurat e mbledhura prej taksave, tatimeve dhe detyrimeve të tjera financiare, si dhe prej të ardhurave të tjera të ligjshme. Dispozitat e neneve 155 dhe 157 të Kushtetutës, të cilat konsolidojnë sistemin buxhetor dhe përcaktojnë burimet e krijimit të të ardhurave të buxhetit të shtetit, sanksionojnë detyrimin kushtetues për të paguar detyrimet tatimore. Qëllimi i sistemit tatimor është mirëqenia e përgjithshme, që do të thotë e individëve dhe e komunitetit në përgjithësi, si dhe përmirësimi i objektivave sociale të shtetit. Prandaj taksat dhe tatimet nuk janë detyrime të negociueshme dhe mbledhen nga organet tatimore, me menyrat e përcaktuara me ligj. Marrëdhëniet e tatim-taksave janë marrëdhënie ligjore detyrimi ndërmjet shtetit dhe tatimpaguesve dhe si të tilla ato mund të përcaktohen vetëm me ligj (shih vendimin nr. 16, datë 25.07.2008 të Gjykatës Kushtetuese). Sistemi tatimor, i cili përfaqëson një sistem kompleks rregullator, luan vecanerisht rol thelbësor në rritjen dhe zhvillimin ekonomik të një vendi. Në këtë kuptim, për sa që gjithashtu sistemi tatimor duhet të jetë eficient, me qëllim që të mos pengojë përdorimin e burimeve monetare me efektivitet dhe me kosto sa më të ulët. Po ashtu, sistemi tatimor duhet të karakterizohet nga thjeshtësia e qartësia në konceptim dhe zbatim dhe të mbështetet mbi politika fiskale të parashikueshme, me qëllim ruajtjen e nivelit të pranueshëm të efektivitetit, edhe në rastet e ndryshimit të kushteve ekonomike. Menyra e konceptimit dhe e zbatimit të sistemit tatimor përmirësohet nëse diskutimi ose njohja e tij mbështetet mbi një nivel të lartë transparence me të gjitha palët e interesit. Në këtë mënyrë, tatimpaguesit do të jenë të vetëdijshëm për tatimet që duhet të paguajnë dhe të sigurohen që sistemi tatimor nuk reflekton preferencat e grupimeve të caktuara. Në thelb, sistemi tatimor duhet të karakterizohet nga drejtësia, me qëllim që të sigurojë që trajtimi i tatimpaguesve jo vetëm të jetë i drejtë, por edhe të perceptohet si i tillë. Në fushën e taksave dhe tatimeve përgjithësisht shtetet gëzojnë një hapësirë të gjërë vlerësimi (shih çështjen Della Ciaja kundër Italisë, 22 qershor 1999). Konkretizimi me ligj i procedurave të caktimit të taksave e tatimeve, i mbledhjes së tyre apo vendosjes së penaliteteve, në rast mosrespektimi të detyrimeve ligjore, mund të përbejnë burim për krijimin e një marrëdhënieje të tensionuar midis pushtetit diskrecional dhe Jegjislatorit për vendosjen e tatim-taksave dhe kufizimeve kushtetuese për ushtrimin e kësaj pushteti. Akoma më i mundshëm është krijimi i kësaj raporti të tensionuar nëse mbahet parasysh që GJEDNJ-ja e ka perkufizuar termi në "tatim-venie", në parim, si një ndërhyrje të drejtën e garantuar nga paragrafi i parë i nenit I të Protokollit nr. 1, përderisa e privon personin e interesuar nga një pronë, që do të thotë nga shuma e parave që duhet të paguhet (shih çështjen Burden kundër Mbretërisë së Bashkuar, 29 prill 2008, § 59; Orion-Breclav, S.R.O. kundër Republikës Çeke, 13 janar 2004).

I 2. Pala paditese është penalizuar me gjobe nga ana e administratës tatimore referuar parashikimit të përmblajtur në nenin 129, shkronja "9" të ligjit nr. 9920, datë 19.05.2008 "Për procedurat tatimore në Republikën e Shqipërisë" i ndryshuar dispozite sipas të ciles:



"Shkeljet e meposhtme te kryera nga bankat dhe institucionet e tjera financiare, qe kryejne operacione bankare, kur nuk perbejne veper penale, perbejne kundervajtje administrative dhe denohen me gjobe si me poshte: 9) kur banka nuk bllokoi shumen e kerkuar, ajo paguan gjobe te barabarte me 0,2 % ne dite te detyrimit te pambajtur, por jo me pak se 100.000 leke ne dite.

12. I Lidhur me urdher bllokimin nr. xxx, date 22.04.2013 gjykata e apelit konstaton se pala paditese eshte njoftuar per bllokimin e llogarive bankare per shoqerine "YY", me administrator shtetasin AB ne shumen 93.875.752 leke. Keshtu me shkresen nr. xxxx/1, date 23.04.2013 dhe nr. 5746/3, date 15.05.2013 me lende "Urdher ekzekutimi" eshte kerkuar kalimi i gjendjes se llogarise se subjektit debitor ne llogarine e DRTIM-se per cdo shume qe do te hyje ne llogarine e saj. Ne aktin nenligjor te dale ne zbatim te ligjit nr. 9920/2008, pikerisht udhezirnin nr. 24, date 19.05.2008 "Per procedurat tatimore" ne paragrafin 90.0 I, percaktohet forma dhe elementet e dornosdoshern te urdherit te bllokimit qe i dergohet bankave nga administrata tatimore si dhe gjithashtu jane percaktuar edhe rastet kur gjendja e llogarise bankare ne momentin e bllokimit eshte me e vogel nga detyrimi tatimor i papaguar. Ne vazhdim te ketij arsytimi referuar pikes 2 te paragrafit te sipercituar ku parashikohet se: Me perjashtim te rasteve kur ne ligj eshte parashikuar ndryshe, nese ne banke, ku tatimpaguesi ka llogarine bankare, ka edhe urdhra pagese te tjera, urdhri i leshuar nga administrata tatimore ekzekutohet i pari, cmohet se prioritet kane detyrimet tatimore ndaj detyrimeve te tjera. Ne keto kushte me te drejte me te drejte nga gjykata e shkalles se pare eshte vleresuar se procedura e ndjekur nga pala e paditur eshte ne perputhje me ligjin; eshte perpiluar dokumentacioni i nevojshem, ku eshte pasqyruar konstatimi i shkeljes administrative; masa e denimit te caktuar eshte brenda kufijve te percaktuar ne ligj ne raport me shkeljen e konstatuar

13. Gjykata Administrative e Apelit nuk gjen shkaqe ligjore per te cenuar vendimmarrjen e gjykates se shkalles se pare dhe per kete arsye bazuar ne nenin 50, shkronja "b" te ligjit nr. 49/2012 "Per organizimin dhe funksionimin e gjykatave administrative dhe gjyknimit e mosmarreshjeve administrative i ndryshuar, perfundimisht vlereson se vendimi i Gjykates Administrative te Shkalles se Pare Tirane duhet lene ne fuqi,

PER KETO ARSYE

Gjykata Administrative e Apelit, bazuar ne nenin 50, shkronja "b" e ligjit nr. 49/2012 "Per organizimin dhe funksionimin e gjykatave administrative dhe gjyknimit e mosmarreshjeve administrative", i ndryshuar

VENDOSI

Lenien ne fuqi te vendimit nr. 3405, date 19.06.2014 te Gjykates Administrative te Shkalles se Pare Tirane.

Tirane, me 22.02.2017



5. RIMBURSIMI

14.VENDIMI NR. 887 (805) DATE 01.03.2017

Gjykata Administrative e Apelit e perbere nga:

GJYQTAR:

GJYQTARE:

GJYQTARE:

-asistuar nga sekretare gjyqesore XY, ne Tirane ne date 01.03.2017 mori ne shqyrtim ne dhome keshllimi, ceshtjen administrative me nr. 8350/577711595 regjistri themeltar, date 09.04.2015 regjistrimi me pale ndergjyqese:

PADITESE: Shoqeria "XX"sh.p.k., me NIPT Z00000000Z

TE PADITUR: Drejtoria Rajonale Tatimore Berat.

Drejtoria e Pergjithshme e Tatimeve Tirane,

OBJEKTI: Detyrimi i pales së paditur që t'i rimbursojë paditësit Tepricën Kreditore të TVSH-së në vlerën 534 342 (peseqind e tridhjetë e katermije e treqind e dyzete e dy) leke e cila eshte deklaruar ne FDP-ne e muajit shkurt 2014.

BAZA LIGJORE: Ligji Nr. 49 /2012, "Per organizimin dhe funksionimin e gjykatave administrative dhe gjykimin e mosmarrëveshjeve administrative", ligji nr. 7928, datë 27.04.1995 "Per TVSH- ne" i ndryshuar neni 50, i Udhëzimit të Ministrit të Financave nr.17, datë 13.05.2008 pika 20 (indryshuar) .

Gjykata Administrative e Shkallës së Parë Vlorë me vendimin nr. 4, datë 12.01.2015 ka vendosur:

- Rrëzimin e padisë si të pabazuar në prova dhe në ligj.
- Shpenzimet gjyqësore dhe shpenzimet për një avokat i ngarkohen pales iniciuese të këtij gjykimi.
- Kundër këtij vendimi mund të behet ankim ne Gjykatën e Apelit Administrativ Tiranë brenda 15 (pesëmbëdhjetë) ditëve nga e nesermja e shpalljes se tij.

Kundër këtij vendimi ne date 27.01.2015 ka paraqitur ankim pala paditese duke kerkuar ndryshimin e vendimit dhe pranimin e padisë.

Gjykata Administrative e Shkalles se Pare ne respektim te kerkesave ligjore te neneve 46 dhe 48 te ligjit nr. 49/2012 "Per organizimin dhe funksionimin e gjykatave administrative dhe gjykimin e mosmarreveshjeve administrative, i ndryshuar ka vendosur pranimin e ankimit.



GJYKATA ADMINISTRATIVE E APELIT

ne dhome keshillimi, pasi degjoi relatimin e gjyqtares, shqyrtoi të gjitha aktet shkresore dhe bisedoi çështjen në tërësi,

I.Rrethanat e çështjes:

VËREN

1. Pala paditese Shoqeria "XX" sh.p.k, eshte regjistruar ne regjistrin e organeve tatimore me datë 11.07.1996 me NIPT Z00000000Z me objekt te vepritarise se saj "prodhin i birrës, tregtimi saj me shumicë e pakice, tregtimi i mallrave te ndryshem me shumice e pakice, imp-eks", veprimtari te cilen e ka ushtruar deri me date 09.01.2014

1.1 Pala paditese ka paraqitur ne daten 30.05.2014 prane Drejtorise Rajonale Tatimore Berat kerkesen per rimbursimin e gjendjes kreditore te TVSH-se, per vleren 534.342 leke, me pretendimin se kjo shoqeri eshte regjistruar ne date 09.01.2014, por sipas kontrollit te ushtruar ka rezultuar teprice kreditore e TVSH-se ne vleren e sipercituar, e deklaruar ne FDP e muajit shkurt".

1.2 Me shkresen nr. 2601 prot., date 02.06.2014 , me lende "Njoftim per mospranimin e kerkeses per rimbursim te TVSH", kjo e fundit i ka kthyer pergjigje subjektit se: "Per mosplotesim te kerkeseve te udhezimit nr. 6, date 27.02.2014 , pika 20. 1.1.a, kerkesa juaj nuk pranohet" (duke bashkelidhur akt-verifikimin e po kesaj date ku vihen re mangesite: shoqeria eshte regjistruar qe nga data 09.01.2014 dhe nuk figuron aktive; formulari nuk eshte plotesuar sakte, tatimpaguesi nuk ka dorezuar FDP-ne e muajit shkurt 2014 bashkengjitur kerkeses per rimbursim ku pas verifikimit ne sistemin informatik kjo rubrike nuk eshte e prekur nga ana e tatimpaguesit).

1.3 Kunder pergjigjes se mesiperme, pala paditese ka paraqitur ankimin administrativ (date 24.06.2014) prane Drejtorise se Apelimit Tatimor, (pas kerkeses per informacion dhe dokumentacion te dates 13.08.2014, nr. 17547/1 prot. qe me vendimin nr. 17547/4 prot, date 22.10.2014 ka vendosur: Refuzimin e ankimit pasi nuk eshte plotesuar kushti i percaktuar ne piken 106.1.5 te Udhezimit te Ministrit te Financave nr. 24, date 02.09.2008 "Per procedurat tatimore ne Republiken e Shqiperise", i ndryshuar. Kunder ketij vendimi bazuar ne ligjin nr. 9920, date 19.05.2008 "Per procedurat tatimore ne RSH", neni 109 lejohet ankim ne Gjykatën Administrative, brenda 30 diteve kalendarike nga data e marrjes dijeni.

2. Pala paditese duke mos qene dakord me kete vendim i eshte drejtuar gjykates me padine objekt gjykimi duke pretenduar se ne baze te kerkeses per rimbursim te pales paditese, shoqeria "XX" sh.p.k. Berat me Nipt Z00000000Z, per periudhen tatimore 2014/02 me vlere 534.342 leke, firmosur nga administratore XY, pala e paditur Drejtoria Rajonale Tatimore Berat, duhet te bente rimbursimin e kesaj vlere ne baze te ligjit nr. 7928, date 27.04.1995, "Per Tatimin mbi Vleren e Shtuar" i ndryshuar, neni 50 i Udhezimit nr. 17, date 13.05.2008 "Per Tatimin mbi Vleren e Shtuar" i ndryshuar pika 20 e tij.



2.1 Meqenese pala e paditur në menyre te padrejte ktheu pergjigje per mospranimin e kerkeses me shkresen nr. 2601 prot., date 02.06. 2014 me arsyetimin se nuk plotesohen kerkesat e Udhezimit nr. 6, date 27.02.2014, pika 20.1. 1.a", paditesi ezauroi ankimin administrativ duke ju drejtuar Drejtorise se Apelimit Tatimor prane Drejtorise se Pergjithshme te Tatimeve Tirane, te cilet kthyen pergjigje negative, gjithashtu . E gjithë kjo ka ndodhur kur pala paditese me date 09.01.2014 ka kryer cregjistrimin ne regjistrin tregtar dhe ky udhezim nuk mund te kete fuqi paravepruese.

3. Pala e paditur Drejtoria Rajonale Tatimore Berat, ka prapesuar se:

3.1 Me ane te shkreses "Njoftim per mospranim te kerkeses per rimbursim", paditesi eshte njoftuar se nuk ploteson kushtet ligjore per rimbursim pasi kerkesa e paraqitur nga tatimpaguesi per rimbursimin e TVSH-se duhej te behej para kohes se perpilimit te pasqyrave financiare dhe zerave te bilancit te mbylljes paraqitur nga likujdatori i shoqerise, pasi pas mbylljes se bilancit dhe regjistrimit tatimor, shoqeria ka mbaruar se ekzistuari si person juridik (sipas akt verifikimit referuar Udhezimit nr. 6 date, 27.02.20 14 "Per disa shtesa e ndryshime ne udhezimin nr. 17 date 13.05.2008 "Per Tatimin mbi Vleren e Shtuar", nga verifikimi i kerkeses per rimbursim u konstatuan keto mangesi:

1) U konstatua se shoqeria eshte e cregjistruar nga organi tatimor, pra e ka mbyllur aktivitetin si rrjedhoje nuk figuron aktiv ne sistemin informatik qe nga data 09.01.2014. Shoqeria "XX" sh.p.k, ka pushuar se ekzistuari si e tille qe nga data 09.01.2014, ndersa kerkesen per rimbursim e ka paraqitur 5 muaj me pas nga momenti i cregjistrimit, me date 30.05.2014. Bazuar ne Kodin Civil te RSH, nenet 29 dhe 37 shoqeria "XX" sh.p.k, ka mbyllur veprimtarine e tij, dhe nuk ka me fuqi juridike dhe l

igjore si e tille. Ne keto kushte ky subjekt nuk perfiton nga skema e rimbursimit, pasi ai nuk figuron aktiv ne sistemin informatik te tatimeve Berat, pasi eshte 91Tegjistruar, 9'a ben qe subjekti nuk i ka dhe n uk i perfiton te drejtat ligjore, qe mund t' i perfitonte nese do te ishte aktiv;

2) Kerkese e dorezuar nga subjekti, referuar udhezimit nr. 6 "Per disa shtesa e ndryshime ne udhezimin nr.17 date 13.05.2008 "Per Tatimin mbi Vleren e Shtuar", pika 20.1.1, ka gjithashtu mangesi formulari nuk eshte plotesuar sakte, tatimpaguesi nuk ka dorezuar FDP-ne

II. Vleresimi i Gjykates Administrative te Shkalles se Pare Vlore:

4. Gjykata ka rrezuar padine me kete arsyetim ligjor:

4.1 Ne baze te te dhenave te sistemit informatik te DRT Berat dhe ekstraktit te QKR-se, rezulton se Shoqeria "XX ", e ka nderprere veprimtarine ekonomike (cregjistruar) me date 09.01.2014 . Per kete arsye kerkesa e paraqitur nga tatimpaguesi per rimbursimin e TVSH-se duhej te behej para kohes se perpilimit te pasqyrave financiare dhe zerave te bilancit te mbylljes paraqitur nga likujdatori i shoqerise, pasi pas mbylljes se bilancit dhe cregjistrimit tatimor, shoqeria ka mbaruar se ekzistuari si person juridik. Nga verifikimi i kerkeses per rimbursim prej pales se paditur eshte konstatuar se shoqeria eshte e cregjistruar nga organi



tatimor, pra e ka mbyllur aktivitetin si rrjedhojë nuk figuron aktiv në sistemin informatik që nga data 09.01.2014. Pra, shoqëria "XX" sh.p.k, ka pushuar së ekzistuari si e tillë që nga data 09.01.2014, ndërsa kërkesën për rimbursim e ka paraqitur 5 muaj më pas nga momenti i cregjistrimit, me datë 30.05.2014. (kërkesa për cregjistrim rezultoi se është bërë nga vetë pala paditëse). Në Kodin Civil të RSH, nenet 29 dhe 37 është përcaktuar se: Neni 29, "Zotesia e personit juridik" Personi juridik ka zotësi të fitoje të drejta dhe të marrë përsipër detyrime civile që nga casti i krijimit të tij dhe, kur ligji parashikon se duhet të regjistrohet, që nga rasti i regjistrimit. Neni 37, "Likuidimi i personit juridik ": Likuidimi i personit juridik që ka mbaruar bëhet me realizimin e të drejtave dhe pagimin e detyrimeve nga likuidatorë të caktuar nga organi që ka vendosur mbarimin e tij. Komisioni ben likuidimin sipas dispozitave ligjore perkatese, statutit ose aktit të themelimit. Pra referuar dispozitave të sipërcituara, shoqëria "XX" sh.p.k, ka mbyllur veprimtarinë e saj, dhe nuk ka më fuqi juridike dhe ligjore si e tillë. Në keto kushte ky subjekt nuk përfiton nga skema e rimbursimit, pasi ajo nuk figuron aktiv në sistemin informatik të tatimeve Berat, pasi është cregjistruar, çka ben që subjekti nuk i ka dhe nuk i përfiton të drejtat ligjore, që mund t'i përfitonte nëse do të ishte aktiv.

4.2 Kërkesa e dorëzuar nga subjekti, referuar Udhezimit nr. 6, datë, 27.02.2014 "Për disa shtesa e ndryshime në udhezimin nr. 17 datë 13.05.2008 "Për Tatimin mbi Vlerën e Shtuar", pika 20.1.1, i rezultoi se ka patur gjithashtu mangësi:

Pika 20.1.1 pika (a) shprehet: a) Një kërkesë me shkrim me objekt "Kërkesë për rimbursim të TVSH-se", në të cilën specifikohen të dhënat identifikuese të personit të tatueshëm, emri i administratorit/et, adresën/at e saktë të veprimtarisë, degen e bankës dhe numrin e llogarisë bankare të personit të tatueshëm, një përshkrim i shkurtër të veprimtarisë dhe arsytet e krijimit të TVSH-se kreditorë, periudhën e pagjate se ciles është krijuar TVSH-ja kreditorë, si edhe nëse kërkesa për rimbursim është për herë të parë apo jo. Nëse personi i tatueshëm që kërkon rimbursimin e TVSH-se është eksportues, kjo shprehet në kërkesën e paraqitur;

Për sa më sipër lidhur me të dhënat identifikuese të personit të tatueshëm, prej palës së paditur janë konstatuar se tatimpaguesi është shprehur pjesërisht për këtë kërkesë të aktin ligjor Udhezimit nr. 6, datë 27.02.2014 "Për disa shtesa e ndryshime në udhezimin nr. 17, datë 13.05.2008 "Për Tatimin mbi Vlerën e Shtuar", pra nuk është shprehur në lidhje me adresën e vendodhjes së veprimtarisë së, numrin e llogarisë bankare ku kërkohej të bëhet rimbursimi, ortaku/ortaket, periudha e pagjate se ciles është krijuar kjo tepricë kreditorë.

Pika 20.1.1 pika (b) shprehet: b) "Formularin "Kërkesë për rimbursim" sipas modelit bashkëngjitur udhezimit nr. 17, datë 13.5.2008 "Për TVSH-ne", i ndryshuar. Drejtoria Rajonale Tatimore, me marrjen e kërkesës për rimbursim, protokollon kërkesën në regjistrin e protokollit dhe brenda ditës së nesërme e regjistron atë në një regjister të veçantë për rimbursime të TVSH- se, sipas rendit kronologjik të datës së paraqitjes së kërkesës. Referuar pikës së sipërpermendur, është konstatuar se "Formulari Kërkesë për Rimbursim" nuk është plotësuar saktë, konform Udhezimit nr. 17, datë 13.05.2008 "Për TVSH-ne", i ndryshuar. Tatimpaguesi nuk ka dorëzuar FDP-ne e muajit Shkurt 2014 bashkëngjitur kërkesës për rimbursim dhe nga verifikimi në sistemin informatik të FDP-se të periudhës tatimore 20



14/02, është konstatuar se Rubrika 27 "Kerkese per Rimbursim" nuk është prekur nga tatimpaguesi.

4. Shoqeria "XX" sh.p.k, që nga data 09.01.2014 ka pushuar së ekzistuari si shoqëri apo tatimpagues, pasi është cënuar regjistruar nga regjistri tregtar (bashkëngjitur certifikatën e cregjistrimit), çka bën që t'i humbasë të gjitha të drejtat juridike si tatimpagues. Qysh në momentin që pala paditese ka kërkuar cregjistrimin e saj ajo ka patur detyrimin që të paraqiste përpara organit tatimor të gjithë të drejtat dhe detyrimet e lindura nga zhvillimi i aktivitetit të saj tregtar përpara se të kerkonte cregjishtimin saj nga regjistri i aktivitetit tregtar. Është pikërisht kjo mangësi e pales paditese edhe të dhenat e tjera që duhet të paraqiste pala paditese ashtu sikurse është shprehur gjykata me siper që e bëri këtë kerkese të pranueshme dhe vendimarrjen e pales paditese të vlerësohet prej gjykates si një vendimarrje e mbështetur në legjislacionin ekzistues në lidhje me të drejtën e subjektit tregtar për rimbursim.

III. Shkakëtimet e ngritura në ankimin e pales paditese

5. Vendimi i gjykates nuk është i drejtë për shkakëtimet si vijon:

5.1 Në bazë të kerkese për rimbursim të pales paditese, shoqëria "XX" sh.p.k. Berat me Nipt Z00000000Z, për periudhën tatimore 2014/02 me vlerë 534342 leke, firmosur nga administratore XY pala e paditur Drejtoria Rajonale Tatimore Berat duhet të bente rimbursim in e kësaj vlere në bazë të ligjit nr. 7928, datë 27.04.1995, "Për Tatimin mbi Vlerën e Shtuar" ndryshuar, neni 50; Udhëzimi nr. 17, datë 13.05.2008 "Për Tatimin mbi Vlerën e Shtuar" ndryshuar pika 20 e tij. Meqenëse pala e paditur mënyrë të padrejte ktheu përgjigje për mospranimin e kerkeses me shkresën nr. 2601 prot., datë 02.06. 2014 me arsyetimin se nuk plotësohen kërkesat e Udhëzimit nr. 6, datë 27.02.2014, pika 20.1.1.a", paditësi ezauroi ankimin administativ duke ju drejtuar Drejtorisë së Apelit Tatimor pranë Drejtorisë së Përgjithshme të Tatimeve Tirane, të cilët kthyen përgjigje negative, gjithashtu. E gjithë kjo ka ndodhur kur pala paditese me datë 09.01.2014 ka kryer cregjistrimin në Regjistrin Tregtar, ky udhëzim nuk mund të ketë fuqi paravepruese.

5.2 Për këtë arsye pretendohet se Gjykata Administrative e Shkalles së Parë Vlore në mënyrë të padrejte e të njëjanshme u shpreh kundër kerkimit edhe pse u paraqiten të gjitha provat e nevojshme.

IV. Vlerësimi i Gjykates Administrative të Apelit:

6. Gjykatë kryesisht konstatoi se çështja përben lëndë juridiksioni gjyqësor dhe se ajo ka kompetencën lëndore dhe funksionale të gjykimit të saj bazuar në nenet 7 dhe 10 të ligjit nr. 49/2012 "Për organizimin dhe funksionimin e gjykatave administrative dhe gjykimin e mosmarreveve administrative" i ndryshuar dhe duke iu referuar për zbatim Vendimit Njehsues Administrativ të Kolegjeve të Bashkuara të Gjykates së Lartë me nr. 3, datë 06.12.2013.



7. Ne lidhje me kushtet e pranueshmerise se ankimit, sikurse ka vleresuar drejt edhe Gjykata Administrative e Shkalles se Pare, Gjykata Administrative e Apelit konstaton se ankimi eshte paraqitur konform kerkesave ligjore te neneve 44, 45 dhe 46 te ligjit nr. 49/2012 "Per organizimin dhe funksionimin e gjykatave administrative dhe gjykimin e mosmarreshjeve administrative", i ndryshuar brenda afatit ligjor, ne respektim te formes dhe permbajtjes se kerkuar nga neni 454 i Kodit te Procedures Civile, para gjykates kompetente, nga subjekti i legjitimuar aktivisht ne padi, legjitimuar edhe ne te drejten e ankimit, jashte kushteve ndaluese te nenit 45 te ligjit nr. 49/2012 (vendimet e paankimueshme).

8. Ne analize te shkaqeve te ngritura ne ankim, Gjykata Administrative e Apelit vlereson se Vendimi nr. 4, date 12.01.2015 i Gjykates Administrative te Shkalles se Pare Vlore, eshte njedhoje e nje procesi te rregu llt gjyqesor, zhvilluar ne respektim te ligjit procedural, marre ne zbatim dhe interpretim te drejte te ligjit material, qe ka bere nje cilesim juridik te sakte te fakteve ne raport me ligjin e zbatueshem e me provat e marra ne shqyrtim gjyqesor e per rrjedhoje duhet lene ne fuqi.

8.1 Zhvillimi i gjykimit ne shkalle te pare ka vertetuar se pala paditese, Shoqeria "XX" sh.p.k, ka filluar veprimtarine ekonomike pas regjistrimit prane organeve tatimore me date 11.07.1996 me NIPT Z00000000Z me objekt te veprimtarise se saj "prodhim i b irres, tregtimi saj me shumice e pakice, tregtimi i mallrave te ndryshem me shumice e pakice, imp-eks", veprimtari te cilen e ka ushtruar deri me date 09.01.2014, date e cila tregon dhe 9rregjistrimin e kesaj shoqerie nga rregjistri tregetar (ne date 27.01.20 14 eshte vendosur likuidator AB). Pala paditese ka paraqitur ne daten 30.05.2014 prane Drejtorise Rajonale Tatimore Berat kerkesen per rim bursimin e gjendjes kreditore te TVSH-se, per vleren 534.342 leke, me pretendimin se kjo shoqeri eshte cregjistruar ne date 09.01.2014 por sipas kontrollit te ushtruar ka rezultuar teprice kreditore e TVSH-se ne vleren e sipercituar, e deklaruar ne FDP e rnuajit shkurt". Pala e paditur me shkresen nr. 2601 prot., date 02.06.2014, me lende "Njoftim per mospranimin e kerkeses per rim bursim te TVSH", i ka kthyer pergjigje subjektit se" per mosplotesim te kerkesave te udhezimit nr. 6, date 27.02.2014, pika 20.1. I.a, kerkesa juaj nuk pranohet" (duke bashkelidhur akt-verifikimin e po kesaj date ku vihen re mangesite shoqeria eshte cregjistruar qe nga data 09.01.2014 dhe nuk figuron aktiv; formulari nuk eshte plotesuar sakte, tatimpaguesi nuk ka dorezuar FDP-ne e muajit shkurt 2014 bashkengjitur kerkeses per rimbursim ku pas verifikimit ne sistemin informatik kjo rubrike nuk eshte e prekur nga ana e tatimpaguesit). Pala paditese ka ndjekur rrugen- e ankimit administrativ prane Drejtorise se Apelit Tatimor, i cili me vendimin nr. 17547/4 prot, date 22.10.2014 ka vendosur: "Refuzimin e ankimit pasi nuk eshte plotesuar kushti i percaktuar ne piken 106.1.5 te Udhezimit te Ministrit te Financave nr. 24, date 02.09.2008 "Procedurat Tatimore ne Republiken e Shqiperise", i ndryshuar.

9. Gjykata e apelit lidhur me mospranimin e kerkeses se dorezuar nga subjekti pale paditese ne gjykim, cmon se me te drejte gjykata e shkalles se pare ka arritur ne perfundimin se ka patur mangesi ne lidhje me adresen e vendodhjes se veprimtarise, num rin e llogarise bankare ku kerkohet te behet rimbursimin, ortaku/ortaket, periudha pergjate se ciles eshte krijuar kjo teprice kreditore, referuar Udhezimit nr. 6, date, 27.02.2014 "Per disa shtesa e ndryshime ne



udhezimin nr. 17 date 13.05.2008 "Per Tatimin mbi Vleren e Shtuar", pika 20.1.1, a dhe b ku citohet se Nje kerkese me shkrim me objekt "Kerkese per rimbursim te TVSH-se", ne te cilen specifikohen te dhenat identifikuese te personit te tatueshem, emri i administratorit/et, adresen/at e sakte te veprimtarise, degen e bankes dhe num rin e llogarise bankare te personit te tatueshem, nje pershkrim te shkurter te veprimtarise dhe arsyet e krijimit te TVSH-se kreditore, periudhen pergjate se ciles eshte krijuar TVSH-ja kreditore, si edhe nese kerkesa per rimbursim eshte per here te pare apo jo. Nese personi i tatueshem qe kerkon rimbursimin e TVSH-se eshte eksportues, kjo shprehet ne kerkesen e paraq itu. Kurse referuar pikes b) "Formularin "Kerkese per rimbursim" sipas modelit bashkengjitur udhezim it nr. 17, date 13.5.2008 "Per TVSH-ne", i ndryshuar. Drejtoria Rajonale Tatimore, me marrjen e kerkeses per rimbursim , protokollon kerkesen ne regji strin e protokollit dhe brenda dites se neserme e regjistron ate ne nje regjister te vecante per rimbursime te TVSH- se, sipas rend it kronologjik te dates se paraqitjes se kerkeses. "Referuar pikes se siperpermendur, me te drejte eshte konstatuar se "Formulari Kerkese per Rimbursim" nuk eshte plotesuar sakte, pasi tatimpaguesi nuk ka dorezuar FDP-ne e muajit Shkurt 2014 bashkengjitur kerkeses per rimbursim dhe nga verifikim i ne sistemin informatik te FDP-se te periudhes tatimore 2014/02, eshte konstatuar se Rubrika 27 "Kerkese per Rimbursim" nuk eshte prekur nga tatimpaguesi.

9.1 Gjykata e apelit, cmon se me te drejte gjykata e shkalles se pare ka arritur ne perfundimin se referuar Kodit Civil, nenit 29, ku percaktohet se: Personi juridik ka zotesi te fitoj e te drejta dhe te marre prsiper detyrime civile' qe nga casti i krijimi te tij dhe, kur ligji parashikon se duhet te regjistrohet, qe nga casti i regjistrimit si dhe nenit 37 ku citohet se Likuidimi i personit juridik qe e ka mbaruar behet me realizimin e te drejtave dhe pagimin e detyrimeve nga likuidatore te caktuar nga organi qe ka vendosur mbarimin e tij. Komisioni ben likuidimi n sipas dispozitave ligjore perkatese, statutit ose aktit te themelimit, shoqeria "XX" sh.p.k, ka mbyllur veprimtarine e saj, dhe nuk ka me fuqi juridike dhe ligjore si e tille. Ne keto kushte ky subjekt nuk perfiton nga skema e rimbursimit, pasi ajo nuk figuron aktiv ne sistemin informatik te Tatimeve Berat, pasi eshte cregjistruar, cka ben qe subjekti nuk i ka dhe nuk i perfiton te drejtat ligjore, qe mund t'i perfitonte nese do te ishte aktiv (ligji nr. 7928, date 27.04.1995 "Per TVSH- ne" i ndryshuar neni 50).

10. Lidhur me pretendimet e parashtruara ne ankim, referuar fakteve te mesiperme, Gjykata Administrative e Apelit vlereson se jane te pabazuara ne ligj e prova. Ne keto pretendime rezulton te jene paraqitur te njejtat fakte dhe argumenta qe jane paraqitur edhe gjate gjykimit te ceshtjes ne shkalle te pare dhe asnje argument shtese perse analiza e rrethanave te faktit te bere ne vendimin e gjykates se shkalles se pare eshte e pabazuar ne ligj e prova . Konstatohet se gjithe pretendimeve te paraqitura ne ankim u eshte dhene zgjidhje ne vendim nga gjykata e shkalles se pare. Ky vendim konstatohet te jete rrjedhoje e nje analize te hollesishme te rrethanave te faktit e te ligjit qe jane percaktuar ne menyre te plote e te drejte. Kjo analize rezulton te jete plotesisht e bazuar ne kriteret e dispozitave perkatese te permendura ne vendim



11. Gjykata Administrative e Apelit nuk gjen shkaqe ligjore per te cenuar vendimmarrjen e Gjykates se Shkalles se Pare dhe per kete arsye bazuar ne nenin 50, shkronja "b" te ligjit nr. 49/2012 "Per organizimin dhe funksionimin e gjykatave administrative dhe gjykimin e mosmarreshjeve administrative" i ndryshuar, perfundi misht vlereson se vendimi i Gjykates Administrative te Shkalles se Pare Vlore duhet lene ne fuqi.

PER KETO ARSYE:

Gjykata Administrative e Apelit, bazuar ne nen in 50, shkronja "b"e ligjit nr.49/2012 "Per organizimin dhe funksionimin e gjykatave administrative dhe gjykimin e mosmarreshjeve administrative", i ndryshuar

VENDOSI:

- Lenien ne fuqi te vendimit nr. 4, date 12.01.2015 te Gjykates Administrativ e te Shkalles se Pare Vlore.

Tirane, me 01.03.2017