

**BULETINI**  
**I**  
**UDHËZIMEVE TEKNIKE**

(Gusht – Dhjetor 2017)



## Tabelë Përmbledhëse

1. HYRJE.....	3
2. UDHËZIME TEKNIK .....	5
2.1. Për saktësimin e procedurave të lidhura me zbatimin korrekt të nenit 122, gërma b), nëndarja i) të ligjit nr.9920, datë 19.05.2008 “Për procedurat tatimore në RSH”, i ndryshuar. ...	5
3. RASTE SPECIFIKE TË TATIMPAGUESVE TË TRAJTUARA PËR PROBLEMATIKA TË HASURA NË PRAKTIKË.....	8
3.1. Nga fusha e procedurave tatimore.....	8
3.1.1. Mbi konceptin e nenit 59, “Pagesat me para në dorë”, pika 1 e ligjit nr.9920, datë 19.05.2008 ”Për procedurat tatimore në Republikën e Shqipërisë”, i ndryshuar. ....	8
3.1.2. Mbi përdorimin e pajisjeve fiskale nga shoqëritë e sigurimit, risigurimit dhe agjentëve të tyre.....	9
3.2. Nga fusha e Tatimit mbi Vlerën e Shtuar.....	10
3.2.1. Rimbursimi i shpenzimeve që nuk përfshihen në vlerën e tatueshme të një furnizimi. 10	
3.2.2. Një trajtim mbi deklaratimet e vlerës së përpunimit aktiv (FASON).....	12
3.2.3. Mbi furnizimin e shërbimeve të telekomunikacionit .....	14
3.3. Nga fusha e ligjit të Tatimit mbi të Ardhurat .....	16
3.3.1. Një trajtim mbi aplikimin e tatimit të kalimit të së drejtës së pronësisë së paluatjshme pasi kjo e fundit ka kaluar një proces rivlerësimi. ....	16
3.3.2. Opinion mbi aplikimin e tatimit mbi të ardhurat personale në rastin e tërheqjeve të kontributeve nga fondi i pensioneve.....	18
3.3.3. Mbi detyrimin e tatimpaguesve për dorëzimin e kontratës së qerasë, llogaritjen, mbajtjen dhe pagimin e tatimit në burim për llogari të administratës tatimore.....	19
3.4. Nga fusha e punësimit dhe sigurimeve Shoqërore .....	20
3.4.1. Një interpretim mbi punësimin e pensionistëve, detyrimin e tyre për të llogaritur dhe derdhur kontributet e sigurimeve shoqërore e shëndetsore. ....	20
3.4.2. Trajtimi tatimor mbi shpërblimet nga marrëdhëniet e punësimit dhe kontributet e sigurimeve shoqërore e shëndetsore në lidhje me to. ....	22

## 1. HYRJE

Ligji Nr.9920, datë 19.05.2008 “Për procedurat tatimore në Republikën e Shqipërisë”, i ndryshuar dhe aktet nënligjore dalë në zbatim të tij rregullojnë procedurat për administrimin e detyrimeve tatimore, parimet e organizimit e të funksionimit të administratës tatimore në Republikën e Shqipërisë etj. Administrata tatimore ushtron detyrat e saj funksionale bazuar në këtë ligj dhe në kuadrin ligjor tatimor, i cili perbëhet nga:

- a) Marrëveshjet ndërkombëtare, të ratifikuara nga Kuvendi
- b) Ligjet tatimore
- c) Aktet nënligjore, të miratuara në mbështetje të ligjeve tatimore

Në administrimin e sistemit tatimor të Republikës së Shqipërisë administrata tatimore udhëhiqet nga parimet e mëposhtme:

- a) zbatimi i njëjtë dhe efektiv i legjislacionit nga ana e administratës tatimore;
- b) vetëvlerësimi dhe vetëdeklarimi i detyrimit tatimor nga ana e tatimpaguesit;
- c) nxitja e respektimit vullnetar të legjislacionit tatimor, nëpërmjet informimit, edukimit dhe publikimit të akteve nënligjore;
- d) hartimi i strategjive dhe marrja e masave përkatëse për pakësimin e rreziqeve që rezultojnë nga mosrespektimi i legjislacionit tatimor;
- e) bashkëpunimi me organet tatimore vendase dhe ndërkombëtare, në funksion të globalizimit të ekonomive botërore;
- f) ndjekja e ndryshimeve në mjediset e biznesit dhe atij legjislativ, si dhe përshtatja e sistemeve të organizimit të burimeve, të teknologjisë së informacionit dhe proceseve të punës, për arritjen e efikasitetit dhe të efektivitetit të duhur;
- g) nxitja e veprimtarive elektronike, sidomos të deklarimit dhe pagesës elektronike të detyrimit tatimor;
- h) rekrutimi, trajnimi dhe ngritja në detyrë e punonjësve tatimorë, të ndershëm, të sjellshëm dhe të drejtë dhe që, për çdo rast, zbatojnë ligjin, aktet nënligjore dhe vendimet, në bazë të fakteve objektive.

Në zbatim të Nenit 10, pika 3 e ligjit “Për Procedurat Tatimore në Republikën e Shqipërisë”, i ndryshuar, Drejtoria e Përgjithshme e Tatimeve, përgatit komantarë përmbledhës të vendimeve teknike, në lidhje me mënyrën e trajtimit tatimor të rasteve specifike, duke i grupuar ato sipas natyrës së tyre.

Në funksion të zbatimit korrekt të kuadrin ligjor tatimor, referuar nenit 28 të ligjit nr.9920 “Për procedurat tatimore në RSH”, i ndryshuar, administrata tatimore ka për detyrë që, duke përdorur të

gjitha mjetet e komunikimit, përfshirë median e shkruar dhe atë elektronike, të informojë publikun për përmbajtjen, rolin dhe rëndësinë e legjislacionit tatimor.

Gjatë vitit të fundit Drejtoria e Përgjithshme e Tatimeve në zbatim të detyrave të saj funksionale ka trajtuar me dhjetëra shkresa e kërkesa të tatimpaguesve apo edhe të strukturave të saj të varësisë në trajtimin e një sërë problemesh që kanë të bëjnë me zbatimin e legjislacionit tatimor, me procedurat e kontrollit apo edhe me çështje që kanë të bëjnë dhe me raste praktike dhe specifike.

Referuar sa më sipër, DPT vjen me këtë Buletin, i cili është një përmbledhje e sqarimeve, opinioneve dhe udhëzimeve që kanë unifikuar qasjen e administratës tatimore kundrejt tatimpaguesve. Periudha që përfshin ky buletin është 6 muhori i dytë i vitit 2017.

## 2. UDHËZIME TEKNIK

### **2.1. Për saktësimin e procedurave të lidhura me zbatimin korrekt të nenit 122, gërma b), nëndarja i) të ligjit nr.9920, datë 19.05.2008 “Për procedurat tatimore në RSH”, i ndryshuar.**

Në mbështetje të pikës 2, të nenit 10, të Ligjit nr.9920, datë 19.05.2008, “Për Procedurat Tatimore në Republikën e Shqipërisë”, i ndryshuar, lidhur me problematikat e konstatuara për sa i takon zbatimin të nenit 122, pika 1, gërma b), nëndarja i), të Ligjit nr.9920, datë 19.05.2008, “Për Procedurat Tatimore në Republikën e Shqipërisë”, i ndryshuar dhe pikave referuese të Udhëzimit nr.24, datë 02.09.2008, “Për Procedurat Tatimore në Republikën e Shqipërisë”, i ndryshuar, Drejtori i Përgjithshëm i Tatimeve e sheh të nevojshme hartimin dhe zbatimin e këtij udhëzuesi nga administrata tatimore, marrë shkas nga fakti se Drejtoritë Rajonale Tatimore kanë shprehur paqartësi lidhur me vlerësimin alternativ të duhet të kryejnë sipas dispozitës së sipërcituar, si dhe në kushtet që Drejtoria e Apelit Tatimor në rastet e marra në shqyrtim ka patur raste që ka vlerësuar të pabazuara vlerësimet alternative të kryera.

Përmbajtja e dispozitës: Tatimpaguesi, person juridik ose fizik, tregtar, i cili detyrohet të përdorë pajisjen fiskale ose sistemet e monitorimit të qarkullimit, në përputhje me përcaktimet e këtij ligji, dënohet në rast se, nuk lëshon kupon tatimor për të dokumentuar qarkullimin e realizuar të mallrave apo të shërbimeve për:

- *konstatimin (verifikimin) e kryer, me gjobë në masën 50 000 (pesëdhjetë mijë) lekë dhe përveç masës së gjobës për tatimpaguesit e regjistruar për TVSH-në bëhet vlerësim tatimor për tre muajt e fundit, duke përdorur metodat alternative, të parashikuara në nenet 71 dhe 72 të këtij ligji;*

Vlerësimi tatimor i bërë bazuar në parashikimet konkrete të nenit 122, b, i), të ligjit nr. 9920, datë 19.05.2008, “Për procedurat tatimore në Republikën e Shqipërisë” i ndryshuar, është pjesë e penalitetit të parashikuar nga ligji për sanksionimin e kundravajtjes administrative tatimore.

Krahas respektimit të parashikimeve konkrete të neneve 71 dhe 72, të ligjit të sipërcituar, vlerësimi alternativ që Drejtoria Rajonale Tatimore duhet të kryejë në këto raste, duhet të jetë:

- një vlerësim sa më objektiv
- në proporcion me shkeljen e konsumuar,
- në proporcion me aktivitetin tregëtar të tatimpaguesit,
- por më së shumti edhe të ndikojë në ndërgjegjësimin e tatimpaguesit që të mos konsumojë në vijim kundravajtje administrative të të njëjtës natyrë.

Neni 72, i ligjit nr. 9920, datë 19.05.2008, “Për procedurat tatimore” i ndryshuar, parashikon shprehimisht se mënyrat alternative të vlerësimit janë të pakufizuara, por duhet të jenë të bazuara në të dhënat e parashikuara shprehimisht në ligj.

Bazuar në nenin 71, gërma “ë”, të ligjit nr.9920 datë 19.5.2008 “Për procedurat tatimore në Republikën e Shqipërisë”, i ndryshuar, *administrata tatimore ka të drejtë të përdorë mënyra alternative vlerësimi të detyrimit tatimor të tatimpaguesit dhe të nxjerrë një vlerësim, në rastet kur: ë) tatimpaguesi nuk përdor rregullisht pajisjen fiskale.*

Në zbatim të këtij përcaktimi ligjor, në Udhëzimin nr.24 datë 2.9.2008 “Për procedurat tatimore në Republikën e Shqipërisë”, i ndryshuar, në pikën 71.1 të tij, Ministri i Financave udhëzon:

*Kur gjate një kontrolli tatimor të kryer nga Drejtoria Rajonale e Tatimeve, konstatohet se personi i tatueshëm, nuk ka përdorur rregullisht pajisjet fiskale, administrata tatimore mund të rivlerësojë të gjithë volumin e shitjeve me pakicë të personit të tatueshëm të cilat duhet të ishin evidentuar me lëshimin e kuponëve tatimore me pajisje fiskale. Vlerësimi tatimor, duke përdorur metodat alternative të përcaktuara në pikën “ë”, të nenit 71 të ligjit, behet gjithmonë në kuadrin e një kontrolli tatimor në vend tek personi i tatueshëm. Në asnjë rast, ky vlerësim nuk mund të behet direkt nga zyra.*

- Kuptimi praktik i këtij teksti, është që konstatimi i shkeljes gjithmonë bëhet në kuadrin e një verifikimi në vendin e ushtrimit të veprimtarisë ekonomike të tatimpaguesit dhe asnjëherë nga zyra.
- Ndërsa rivlerësimi tatimor, për një periudhë tremujore, i të gjithë volumit të shitjeve me pakicë, i bazuar në aplikimin e metodave alternative, bëhet gjithmonë nga zyra.

Në lidhje me këtë procedurë, Drejtoria e Përgjithshme e Tatimeve, sqaron dhe kërkon nga strukturat që do të kryejnë verifikimet në terren, që në çdo rast konstatimi të shkeljes lidhur me lëshimin e kuponit tatimor:

- Strukturat verifikuese të administratës tatimore, mbajnë në vend aktin e konstatimit në bazë të cilit është konstatuar fakti i moslëshimit të kuponit(kuponave) tatimorë nga tatimpaguesi.
- Në vijim, përpilohet procesverbali për vendosjen e penaltetit të parashikuar në ligjin e procedurave për këtë qëllim;
- Konstatimi, përpilimi i aktit lidhur me të, si dhe procesverbali në bazë të cilit vendoset penaltetit ndaj tatimpaguesit, mbahen në zbatim të procedurave të kryerjes së një kontrolli në vend, gjithmonë në ambjentet e ushtrimit të veprimtarisë nga tatimpaguesi, pra asnjëherë nga zyra.
- Hedhja në sistemin C@TS e penaltetit së bashku me dokumentacionin përkatës (aktverifikim dhe procesverbal) bëhet nga vetë inspektorët që kanë konstatuar shkeljen.
- Procesverbali i vendosjes së penaltetit për moslëshim të kuponit tatimor, sipas nenit 122, pika 1, gërma b, paragrafi “i” i ligjit të procedurave tatimore, dërgohet tek struktura e kontrollit

tatimor nga zyra, e cila nga ana e saj kryen *vlerësim tatimor për tre muajt e fundit, duke përdorur metodat alternative*, mbështetur në nenet 71 dhe 72 të ligjit procedural.

Bazuar në nenin 72, të ligjit të procedurave tatimore, të dhënat ku bazohet gjykimi i administratës tatimore, janë:

a) të dhëna direkte nga deklaratat tatimore të tatimpaguesit, të cilat lidhen me deklarin e shitjeve të kryera prej tij;

b) të dhëna direkte, dokumentacione e informacione të marrë nga palët e treat, në mungesë të deklaratave dorëzuar prej tij.

Konkretisht hapat që ndiqen janë si vijon:

- Hapi i parë, nga inspektori i kontrollit nga zyra, përzgjidhen periudhat tatimore, konkretisht tre periudhat tatimore rresht, pararendëse të muajit në të cilin është konstatuar shkelja e moslëshimit të kuponit tatimor.
- Hapi i dytë, për cdo njërin nga muajt e përzgjedhur, nxirret shuma e shitjeve me pakicë. Inspektori i kontrollit nga zyra paraprakisht, paiset me një user dhe passëord për programin e paisjeve fiskale, NEXUS dhe në vijim cakton periudhën (muajin) e përzgjedhur, koresponduese me numrin e pajisjes fiskale.
- Vlerësimi i shitjeve me pakice per cdonjerin nga te tre muajt behet sipas gjykimit me te mire te inspektoreve te kontrollit nga zyra, bazuar ne vendndodhjen e biznesit, ne klientelen e tij, ne madhesine e hapesires se biznesit, ne qarkullimin e bizneseve te ngjashme prane tij, ne qarkullimin e realizuar nga biznesi gjate muajve te kaluar, etj.
- Hapi i tretë, për çdonjërin nga muajt e përzgjedhur, totali i qarkullimit nga shitjet me pakicë, do të jetë me rritje ne krahasim me qarkullimin e deklaruar nga tatimpaguesi ne periudha te meparshme.
- Hapi i katërt, të dhënat e rivlerësuara në këtë mënyrë, për cdo njerin nga muajt e përzgjedhur, hidhen në sistemin elektronik nepermjet korrigjimit te deklaratave perkatese mujore te TVSH-se dhe mbi kete baze sistemi do te gjeneroje detyrimin e ri tatimor dhe njoftimin perkates te vleresimit.
- Hapi i pestë, Drejtoria e Rajonale e Tatimeve, i dërgon njoftimin e vlerësimit të ri, tatimpaguesit.

Për vlerësimet tatimore si më sipër, referuar pikës 7, të nenit 68, të ligjit nr. 9920, datë 19.05.2008, “Për procedurat tatimore” i ndryshuar, barra e provës, që shuma e këtij vlerësimi është e pasaktë, bie mbi tatimpaguesin.

Drejtoria e Shërbimit ndaj Tatimpaguesve në Drejtorinë e Përgjithëshme të Tatimeve, në zbatim të nenit 28, “Informimi i publikut”, të Ligjit nr.9920, datë 19.05.2008 “Për Procedurat Tatimore në Republikën e Shqipërisë”, i ndryshuar, të publikojë këtë Udhëzues në faqen zyrtare të Drejtorisë së Përgjithshme të Tatimeve: [www.tatime.gov.al](http://www.tatime.gov.al)

### 3. RASTE SPECIFIKE TË TATIMPAGUESVE TË TRAJTUARA PËR PROBLEMATIKA TË HASURA NË PRAKTIKË

#### 3.1. Nga fusha e procedurave tatimore

3.1.1. *Mbi konceptin e nenit 59, "Pagesat me para në dorë", pika 1 e ligjit nr.9920, datë 19.05.2008 "Për procedurat tatimore në Republikën e Shqipërisë", i ndryshuar.*

Në përgjigje të shkresës tuaj datë 03.10.2017, me lëndë për "Kërkesë për interpretim lidhur me instalimin e kasës fiskale dhe lëshimit të kuponit tatimor", protokolluar me tonën, datë 04.10.2017 ju sqarojmë se:

Ligji nr. 9920, datë 19.05.2008, "Për Procedurat Tatimore në Republikën e Shqipërisë" në nenet 54 dhe 55 të tij, përcakton kushtet ligjore që bëjnë të detyrueshme instalimin e pajisjes fiskale dhe lëshimin e kuponit tatimor.

Kështu, referuar nenit 54 , pikat 2 dhe 3, përcaktohet se, të gjithë tatimpaguesit e shitjeve me pakicë, që shesin mallra apo ofrojnë shërbime në mjedise apo njësi të përhershme, të hapura për publikun, duhet të instalojnë pajisje fiskale dhe të lëshojnë kupona tatimore për çdo transaksion. Subjektet, që detyrohen të lëshojnë kupona tatimore lëshojnë njëherazi edhe faturë, nëse shitja apo shërbimi i kryer është për një përdorim tregtar dhe, për këtë shkak, blerësi është i detyruar ta kërkojë faturën.

Më tej në nenin 55, pika 1 përcaktohet se, tatimpaguesit, që kryejnë qarkullimin e mallrave dhe të shërbimeve, për të cilat pagesat nuk kryhen nëpërmjet bankës, janë të detyruar të instalojnë dhe të përdorin sistemin fiskal, nëpërmjet përdorimit të pajisjeve fiskale, për regjistrimin e pagesave me para në dorë dhe për lëshimin, në mënyrë të detyrueshme, të kuponit tatimor.

Bazuar në nenin 59, pika 1, "Pagesat me para në dorë", të Ligjit Nr.9920 datë 19.05.2008, "Për Procedurat Tatimore në Republikën e Shqipërisë", i ndryshuar, personat fizikë apo juridikë ose tregtarë, nuk mund të kryejnë ndërmjet tyre transaksione shitjeje ose blerjeje me para në dorë, kur vlera e transaksionit është më e madhe se 150 000 lekë.

Për qëllime të kësaj dispozite, nuk konsiderohet si transaksion i kryer me para në dorë pagesa për transaksionet, e cila kryhet nëpërmjet institucioneve financiare të parasë elektronike, të licencuara nga Banka e Shqipërisë, ose pagesat e kryera me kartë krediti. (Ndryshuar me Ligj Nr. 112/2016, datë 03.11.2016. Botuar në Fletoren Zyrtare Nr. 219, datë 15 nëntor 2016).

Pra, në këtë dispozitë të fundit (neni 59), është trajtuar vetëm marrëdhënia midis dy tatimpaguesve në transaksionet tregtare, ku pagesat nëpërmjet institucioneve financiare të parasë elektronike, të

liçencuara nga Banka e Shqipërisë, ose pagesat e kryera me kartë krediti, nuk do konsiderohen si transaksione me para në dorë.

Në rastet e transaksioneve me individë jotregtarë, pavarësisht kryerjes së pagesës nëpërmjet institucioneve të parasë elektronike, do të lëshohet kuponi tatimor, pasi nëpërmjet kuponit tatimor dokumentohet qarkullimi i realizuar i mallrave dhe shërbimeve.

### *3.1.2. Mbi përdorimin e pajisjeve fiskale nga shoqëritë e sigurimit, risigurimit dhe agjentëve të tyre.*

Në përgjigje të shkresës tuaj datë 20.10.2017 me lëndë “Mbi përdorimin e pajisjeve fiskale”, protokolluar me tonën datë 23.10.2017 sqarojmë se:

Marrëdhëniet ndërmjet administratës tatimore dhe tatimpaguesve rregullohen nëpërmjet dispozitave ligjore të ligjit nr.9920, datë 19.05.2008 “Për procedurat tatimore në Republikën e Shqipërisë”, i ndryshuar dhe udhëzimit nr. 24, datë 02.09.2008 (i ndryshuar) dalë në zbatim të ligjit, si dhe akteve të tjera ligjore dhe nënligjore dalë në zbatim të tyre.

Gjithashtu, këto dispozita saktësojnë të gjitha të drejtat dhe detyrimet e tatimpaguesit në lidhje me ushtrimin e aktivitetit të tij tregtar.

Prioritet i administratës tatimore është trajtimi i njëjtë dhe në mënyrë të barabartë të të gjithë tatimpaguesve dhe respektimi korrekt dhe i njëjtë i dispozitave ligjore nga ana e tyre.

Ligji nr. 9920, datë 19.05.2008, “Për Procedurat Tatimore në Republikën e Shqipërisë” në nenet 54 dhe 55 të tij, përcakton kushtet ligjore që bëjnë të detyrueshme instalimin e pajisjes fiskale dhe lëshimin e kuponit tatimor.

Kështu, referuar nenit 54 , pikat 2 dhe 3, përcaktohet se, të gjithë tatimpaguesit e shitjeve me pakicë, që shesin mallra apo ofrojnë shërbime në mjedise apo njësi të përhershme, të hapura për publikun, duhet të instalojnë pajisje fiskale dhe të lëshojnë kupona tatimorë për çdo transaksion.

Subjektet, që detyrohen të lëshojnë kupona tatimorë lëshojnë njëherazi edhe faturë, nëse shitja apo shërbimi i kryer është për një përdorim tregtar dhe, për këtë shkak, blerësi është i detyruar ta kërkojë faturën.

Më tej në nenin 55, pika 1 përcaktohet se, tatimpaguesit, që kryejnë qarkullimin e mallrave dhe të shërbimeve, për të cilat pagesat nuk kryhen nëpërmjet bankës, janë të detyruar të instalojnë dhe të përdorin sistemin fiskal, nëpërmjet përdorimit të pajisjeve fiskale, për regjistrimin e pagesave me para në dorë dhe për lëshimin, në mënyrë të detyrueshme, të kuponit tatimor.

Ndalohet mbajtja apo përdorimi i pajisjeve fiskale dhe sistemeve të monitorimit të qarkullimit, të ndryshme nga ato të përcaktuara në këtë ligj apo aktet nënligjore në zbatim të këtij ligji.

Përsa i përket referencës ligjore që shoqëria Intersig parashtron në shkresës e saj, e konkretisht Ligji Nr. 52/2014, datë 22.05.2014 “Për Veprimtarinë e Sigurimit dhe Risigurimit”, neni 113, pika 1, ajo është një dispozitë që i drejtohet shoqërive të sigurimit në transaksionet/transfertat financiare kundrejt të tjerëve dhe jo për arkëtimet nga shitjet në njësitë e shitjes për publikun.

Për sa më sipër, në rast se shoqëria “Intersig Vienna Insurance Group” ofron shërbime në mjedise apo njësi të përhershme të hapura për publikun, duhet të instalojë pajisjen fiskale dhe të lëshoni kupona tatimore për çdo transaksion.

Gjejmë me vend t’ju bëjmë me dije se, mbetet në përgjegjësinë e tatimpaguesit dhe administratës tatimore zbatimi korrekt i dispozitave ligjore tatimore në fuqi.

### **3.2. Nga fusha e Tatimit mbi Vlerën e Shtuar**

#### *3.2.1. Rimbursimi i shpenzimeve që nuk përfshihen në vlerën e tatueshme të një furnizimi.*

Në përgjigje të shkresës tuaj datë 20.10.2017, me lëndë “Interpretim ligjor për një kontratë shërbimi ndërmjet Shoqatës xxx dhe yyy lidhur me zbatimin e TVSH-së”, protokolluar me tonën datë 24.10.2017, sqarojmë sa më poshtë:

Bazuar në nenin 40, pika 1/c të Ligjit Nr.92/2014 “Për TVSH- në“, në vlerën e tatueshme nuk përfshihen, shumat që ka marrë një person i tatueshëm nga ana e blerësit apo klientit të tij si rimbursim për shpenzimet e bëra në emër dhe për llogari të këtyre të fundit dhe të regjistruara në kontabilitetin e personit të tatueshëm si llogari provizore.

Personi i tatueshëm duhet të paraqesë prova të shumës efektive të shpenzimeve, sipas shkronjës “c”, të kësaj pike, dhe nuk mund të kryejë zbritje të TVSH-së që mund të jetë llogaritur mbi to.

Ndërkohë në nenin 33, të Udhëzimit Nr.6, datë 30.01.2015 të Ministrit të Financave “Për Tatimin mbi Vlerën e Shtuar në Republikën e Shqipërisë” i ndryshuar, janë bërë sqarime të detajuara në lidhje me zbatimin e këtij neni, ku është përcaktuar se, në zbatim të pikës 1/c dhe 2 të nenit 40 të ligjit, nuk përfshihen në vlerën e tatueshme të një furnizimi, shumat që ka marrë një person i tatueshëm nga ana e blerësit apo klientit të tij si rimbursim për shpenzimet e bëra në emër dhe për llogari të këtyre të fundit dhe të regjistruara në kontabilitetin e personit të tatueshëm si llogari provizore.

Personi i tatueshëm duhet të paraqesë prova të shumës efektive të këtyre shpenzimeve të cilat janë të një natyre specifike. Ai nuk duhet të kryejë zbritje të TVSH-së që mund të jetë llogaritur mbi këto shuma.

Për zbatimin e këtij përcaktimi marrin pjesë tre palë:

- a) I pari, i cili mund të jetë person i tatueshëm ose jo;
- b) I dyti, i cili është person i tatueshëm që është kontraktuar nga i pari për kryerjen e një shërbimi, për kryerjen e të cilit nevojiten të kryhen këto shpenzime për llogari dhe në emër të personit të parë;
- c) I treti, i cili është personi të cilit i kryhen pagesat nga i dyti, autorizuar prej personit të parë për llogari të tij.

Është kusht që nëse personi që i kryen shpenzimet i faturon personit në emër të të cilit ka vepruar, komision/tarifë për kryerjen e këtyre pagesave, ose shton vlerë mbi shpenzimet e bëra të dokumentuara, atëherë nuk jemi në kushtet e zbatimit të nenit 40, pika 1/c të ligjit.

Nëse shpenzimet futen në koston totale të shërbimit atëherë këto shpenzime përfshihen në vlerën e tatueshme të furnizimit.

Për mospërfshirjen e këtyre vlerave në vlerën e tatueshme të furnizimit duhet të përmbushen kushtet e mëposhtme:

1. Të jetë nënshkruar një kontratë midis palëve ku të jenë përcaktuar veprimet që do të kryejnë palët. Të tregohet se veprimet që do të kryhen janë kryer prej personit të autorizuar (i dyti) me autorizim (urdhër) dhe në emër të tij (të parit). Për kryerjen e shërbimit për të cilin i dyti është ngarkuar, janë të nevojshme të kryhen pagesa shpenzimesh të cilat provohet dhe dokumentohet se janë kryer realisht në emër dhe për llogari të personit të parë. Për të justifikuar çdo shpenzim të kryer, duhet të jetë përpiluar një dokument ligjor ku personi i parë të këtë deleguar/autorizuar të drejtat për të vepruar në emër dhe për llogari të personit të parë. Nëse këto shpenzimeve nuk janë parashikuar në kontratë duhet të vërtetohen që janë kryer për këtë qëllim dhe për llogari të personit autorizues.
2. Duhet të ekzistojë një faturë ose dokument i qartë ku evidentohet shuma e saktë e paguar dhe të dhënat e personit për të cilin ka qenë e detyrueshme të kryhej pagesa, e cila ka lidhje me një furnizim shërbimi që i dyti do të kryejë për llogari të të parit. Shuma e paguar në emër dhe për llogari të klientit duhet të jetë e barabartë me shumën e arkëtuar nga klienti për këtë qëllim.
3. Këto shpenzime duhet të justifikohen me saktësisht dhe qartësisht për autoritetin tatimor duke iu bashkëngjitur dokumenti justifikues, dokumentet e pagesës, si dhe një kopje e dokumentit /autorizimit për të deleguar të drejtat për të vepruar në emrin e tij.
4. Shpenzime të tilla që kryhen për llogari të një personi tjetër, në kontabilitet duhet të jenë regjistruar në llogari provizore.

Është kusht që këto shpenzime që janë të nevojshme të kryhen nga personi i tatueshëm për llogari të klientit të tij përgjatë kryerjes së një shërbimi për të cilin klienti e ka kontraktuar personin e tatueshëm. Këto shpenzime janë të nevojshme dhe evidentohen dhe faturohen më vete në faturën që personi i tatueshëm i lëshon klientit të tij.

Nëse kushtet e mësipërme nuk plotësohen atëherë konsiderohet shërbim i tatueshëm. Gjithashtu nëse shpenzime të tilla nuk provohen dhe dokumentohen sipas rregullave të këtij udhëzimi atëherë

vlera e tyre e plotë ose vlera e paprovuar ose dokumentuar do të konsiderohet vlerë e tatueshme për të cilën zbatohet TVSH.

Pra për të qenë më të qartë, nëse ju kontraktoheni nga zyra e “yyy” për një shërbim konsulence, palët bien dakort për cdo veprim që organizata juaj “xxx” (që duhet të jetë patjetër person i tatueshëm për TVSH) kryen për llogari të “yyy”, si dhe për vlerën që zë shërbimi i “xxx” në këtë shërbim përfshirë TVSH. Të gjitha këto parashikohen në një kontratë mes palëve.

Ndërkohë për kryerjen e procesit si më lartë, mund të jenë të nevojshme kryerja e disa shpenzimeve në emër dhe për llogari të zyrës së “yyy” në Shqipëri dhe të autorizuar nga kjo zyrë. Vlera e këtyre shpenzimeve nuk përfshihet në vlerën e shërbimit të organizatës “xxx”.

Kërkohe që në dokumentat që justifikojnë kryerjen e këtyre shpenzimeve të evidentohet se shpenzimet janë kryer për llogari të yyy. Ju kryeni vetë shpenzimet për llogari të “yyy” dhe më pas ja ngarkoni atij.

Gjithashtu në një fature tatimore “xxx” liston shpenzimet e kryera dhe vlerat përkatëse të cilat duhet të jenë të barabarta dhe të përputhen me faturat që vërtetojnë shpenzimet.

Në rast se mungon ndonjë faturë që vërteton pagesën pse vlera në faturë është më e madhe se vlera që vërtetohet me fatura, atëherë çdo vlerë shtesë e padokumentuar përfshihet në vlerën e tatueshme të furnizimit dhe mbi të llogaritet TVSH.

Vlera e shpenzimeve në kontabilitet regjistrohet në llogari provizore dhe jo si shpenzim.

### *3.2.2. Një trajtim mbi deklaratimet e vlerës së përpunimit aktiv (FASON).*

Në përgjigje të shkresës tuaj, datë 17.10.2017 me lëndë “Kërkesë për interpretim të deklaratimeve të vlerës së përpunimit FASON”, protokolluar në Drejtorinë e Përgjithshme të Tatimeve me datë 20.10.2017, sqarojmë si më poshtë:

Bazuar në Ligjin nr.92/2014, datë 24.07.2014 “Për Tatimin mbi Vlerën e Shtuar në Republikën e Shqipërisë” i ndryshuar, neni 57 “Eksportet”, pika “ç” dhe udhëzimin Nr.6 datë 30.01.2015 “Për Tatimin mbi Vlerën e Shtuar në Republikën e Shqipërisë” i ndryshuar, neni 48 është përcaktuar krahas të tjerave se, konsiderohen furnizime me shkallë zero të TVSH-së transaksionet e eksportit që kanë të bëjnë me furnizimin e shërbimeve që konsistojnë në punime mbi mallra të luajtshme të importuara për t’u bërë atyre punime në Republikën e Shqipërisë dhe të dërguara apo të transportuara sërish jashtë Republikës së Shqipërisë nga furnizuesi i shërbimit apo nga destinuesi i shërbimeve, të cilët nuk janë vendosur në territorin e Republikës së Shqipërisë ose për llogari të tyre.

Kompanitë të cilat kryejnë furnizime shërbimi të përpunimit të mallrave jo-shqiptare të klasifikuara nën regjimin e përpunimit aktiv (punët fason), shërbime të cilat i shtojnë vlerën (puna), në radhë të

parë duhet të jenë të pajisura me autorizimin përkatës prej autoritetit doganor dhe ky i fundit të mbajë ose të sigurojë mbajtjen e regjistrave të magazinimit të mallit, “regjistra të përpunimit aktiv”, të cilat tregojnë sasinë e mallrave të importuara të vendosura nën regjim dhe sasinë e produkteve kompensuese kryesore të përfutuara.

Materialet e sjella nga porositësi në formën e lëndës së parë mbi bazën e një kontrate porosie, duhet t’i kthehen këtij të fundit, fizikisht nga përpunuesi në formën e gjysmëproduktit ose produktit të gatshëm, me përjashtim të mbetjeve teknologjike gjatë procesit të prodhimit dhe në përputhje me kartat teknologjike të prodhimit. Kjo kërkon si domosdoshmëri, që këto materiale të jenë të identifikuar me dokumentacionin përkatës, përgjatë gjithë kohës së përpunimit.

Pra, përpunuesi asnjëherë nuk duhet të bëhet pronar i materialeve të sjella nga porositësi sepse importet e kryera (materiale, lëndë e pare, mallra gjysëm të gatëshme) janë importe të natyrës jo tregtare.

Bazuar në referencat ligjore të sipërpërmëndura operatori eksportues, për punën e kryer (furnizim shërbimi) mbi mallrat e marra është i detyruar të lëshojë faturë e cila i bashkëngjitet deklaratës doganore të ri-eksportit të këtyre mallrave dhe kjo faturë deklarohet në librat e shitjes në rubrikën “furnizime me shkalle 0%”

Përsa i përket përfitimit të statusit të eksportuesit me risk zero të shoqërive fason, në konsideratë të vendimit Nr.953, datë 29.12.2014 “Për dispozitat zbatuese të ligjit nr. 92/2014, “Për Tatimin mbi Vlerën e Shtuar në Republikën e Shqipërisë”, i ndryshuar, në nenin 10 “Përcaktimi i kategorisë së eksportuesve për qëllim të rimbursimit të TVSH-së”, pika 1, është përcaktuar se, për qëllime të rimbursimit të TVSH-së, kategoritë e eksportuesve në zbatim të pikës 3, të nenit 77, të ligjit, janë personat e tatueshëm eksportues, si dhe personat e tatueshëm që riekportojnë mallrat joshqiptare nën regjimin e përpunimit aktiv në Republikën e Shqipërisë, siç përcaktohet në Kodin Doganor, të cilët plotësojnë njëkohësisht kriteret e mëposhtme:

a) Vlera e eksporteve të kryera në periudhën/at tatimore, për të cilën/at kërkohet rimbursim, është më shumë se 70% e vlerës së përgjithshme të shitjeve, përfshirë eksportet;

b) Kanë aktivitet eksportues mbi 1 vit;

c) Paraqesin si dokument prove të kryerjes së eksportit deklaratën doganore të eksportit, lëshuar sipas legjislacionit doganor në Republikën e Shqipërisë;

ç) Nuk kanë detyrime të papaguara të kontributeve të sigurimeve shoqërore dhe shëndetësore.

Pësa sipër, referuar dispozitave ligjore tatimore, zbatimi korrekt i tyre mbetet një detyrim dhe përgjegjësi e tatimpaguesit dhe është Drejtoria Rajonale Tatimore ku ju jeni të regjistruar, e cila kontrollon zbatimin korrekt të legjislacionit tatimor nga ana e subjektit tuaj.

### 3.2.3. Mbi furnizimin e shërbimeve të telekomunikacionit

Në përgjigje të shkresës tuaj protokolluar me tonën datë 04.07.2017, referuar sa keni parashtruar ju sqarojme si më poshtë:

Ligji 92/2014, “Për tatimin mbi vlerën e shtuar në RSH”, i ndryshuar, është ligji bazë, i cili përcakton rregullat dhe aplikimin e tatimit mbi vlerën e shtuar (TVSH), e cila zbatohet si një tatim në përqindje mbi çmimin e mallrave dhe shërbimeve dhe bëhet e kërkueshme për t’u paguar pas zbritjes së TVSH-së që rëndon drejtpërdrejt elementët e kostos së mallrave dhe shërbimeve. Sipas përcaktimit ligjor të nenit 2 “Fusha e zbatimit”, tatimit mbi vlerën e shtuar i nënshtrohen të gjitha furnizimet e mallrave dhe shërbimeve, të kryera kundrejt pagesës, brenda territorit të RSH, nga një person i tatueshëm që vepron si i tillë si edhe të gjitha importet e mallrave në territorin e RSH.

Lidhur me përmbajtjen e shkresës suaj, konstatojmë se jemi përpara një furnizimi shërbimi, i cili sipas përkufizimit ligjor në mënyrë të përgjithshme, të përcaktuar në nenin 10 dhe 11 të ligjit 92/2014 “Për TVSH-në në RSh”, kuptohet çdo transaksion apo furnizim që nuk është furnizim mallrash.

Po këtu në pikën 3 të nenit 10 të ligjit 92/2014, jepet përkufizimi i shërbimeve të telekomunikacionit, sipas të cilit me furnizime të kësaj natyre, kuptohet furnizimi i shërbimeve që lidhen me transmetimin, emetimin apo recepsionin (kapjen, marrjen) e sinjaleve, fjalëve, imazheve dhe tingujve apo informacioneve të çdo natyre me anë të aparateve “ëire”, radios, sistemeve optike apo sistemeve të tjera eketromagnetike, përfshirë edhe transferimin e së drejtës përkatëse për të përdorur kapacitetet për realizimin e të tilla transmetimeve, emisioneve apo recepsioneve, që mundësojnë hyrjen (aksesin) në rrjetet globale të informacionit.

Bazuar në ligjin e sipërpërmendur, neni 29, “Furnizimi i shërbimeve të telekomunikacionit, të transmetimit dhe shërbimeve elektronike ndaj personave të patatueshëm” dhe në Udhëzimin nr.6, datë 30.01.2015 i ndryshuar, Neni 25 “Furnizimi i shërbimeve elektronike kundrejt personave të patatueshëm”, pika 2, 3, është sqaruar se:

a. Në rastin kur personi i tatueshëm furnizues nuk është i vendosur në Shqipëri, vendi i furnizimit është në Shqipëri në vendin ku shërbimi merret (përdoret).

b. Në rastin kur personi i tatueshëm furnizues është i vendosur në Shqipëri, vendi i furnizimit është në Shqipëri kur shërbimi përdoret (merret) nga persona të patatueshëm në Shqipëri. Nëse shërbimi merret nga persona të patatueshëm jashtë Shqipërisë vendi nuk është në Shqipëri, por në vendin e marrësit të patatueshëm. Në rastin kur shërbimet e përcaktuara në nenet 29 dhe 30, të ligjit furnizohen nga një person i tatueshëm për një person të tatueshëm, përsa nuk është rast përjashtimor i parashikuar në ligj, vendi i furnizimit të shërbimit përcaktohet sipas rregullit të përgjithshëm të parashikuar në nenin 24, pika 1, të ligjit sipas të cilit vendi është në vendin e marrësit të shërbimit.

Nëse furnizuesi i shërbimit është në Shqipëri dhe marrësi i shërbimit është jashtë territorit të Shqipërisë, dokumentacioni i nevojshëm është:

- Kontrata për shërbimin ku të identifikohet qartë emri i personit të tatueshëm, të dhënat e tij identifikuese, si dhe të identifikohet vendndodhja e qëndrueshme si marrës shërbimesh.
- Vërtetim nga autoritetet tatimore të vendit të marrësit të shërbimit ku të shprehet qartë që personi i tatueshëm është i regjistruar për TVSH-në dhe numri i identifikimit të TVSH-së së personit të tatueshëm është aktiv.
- Elementet e pagesës nëpërmjet llogarisë bankare, nga llogaria e personit të tatueshëm furnizues në llogarinë e personit të tatueshëm marrës të shërbimit, të identifikuar nominalisht me të dhënat e shoqërisë.
- Në faturën e shërbimit që furnizuesi do të lëshojë për personin e tatueshëm marrës të shërbimit duhet të evidentojë të dhënat e sakta dhe të plota që kërkon fatura si p.sh. emrin e personit të tatueshëm me të cilin është identifikuar blerësi pranë autoritetit tatimor të vendit të tij, nr. e identifikimit të TVSH-së, si dhe adresën e saktë të vendndodhjes së qëndrueshme ose selisë së përhershme së cilës i është kryer shërbimi.

Në faturë duhet të jepet përshkrimi i plotë i shërbimit të kryer dhe të shënohet neni i ligjit, të cilit i referohet trajtimi i shërbimit. Furnizuesi ngarkohet të mbledhë çdo element tjetër që vërteton se marrësi i furnizimit të shërbimit vepron si person i tatueshëm.

Me qëllim zbatimin me korrektësi të rregullave të vendit të furnizimit të shërbimit, sipas ligjit është përgjegjësi e furnizuesit të shërbimit të sigurohet për cilësinë e marrësit të shërbimit si person i tatueshëm i identifikuar për TVSH-në në vendin e tij dhe është detyrim i tij të verifikojë dhe ti provojë autoritetit të tij tatimor vlefshmërinë e numrit të identifikimit të marrësit të shërbimit.

Në të kundërt, në çdo rast kur furnizuesi i shërbimit një person i tatueshëm i vendosur në Shqipëri, nuk është në gjendje të vërtetojë sa më sipër, pra të tregojë që vepron në kushtet e pikës 1, të nenit 24 të ligjit, sipas së cilës furnizimi i shërbimit i është ofruar një personi të tatueshëm të identifikuar për TVSH-në jashtë Shqipërisë, atëherë vendi i furnizimit të shërbimit është në vendin e furnizuesit të shërbimit në Shqipëri në përputhje me pikën 2, të nenit 24 të ligjit.

Furnizimet e shërbimeve që i furnizohen personave juridikë të së drejtës publike vendosur jashtë Shqipërisë, nga një person i tatueshëm në Shqipëri, i nënshtrohen normalisht TVSH në Shqipëri nëpërmjet furnizuesit të shërbimit. Nëse këta persona të së drejtës publike nuk kanë cilësinë e personit të tatueshëm në vendin e tyre. Përndryshe këto shërbime nuk taten në Shqipëri.

Pavarësisht se ku është i vendosur personi i tatueshëm furnizues i shërbimeve elektronike, vendi i furnizimit të këtyre shërbimeve është në vendin ku personi i patatueshëm, i cili merr shërbimin, është i vendosur, ka adresën e përhershme apo banon zakonisht. Në zbatim të nenit 29 dhe 30 të ligjit vendi i furnizimit të shërbimeve të përcaktuara në këto dispozita, furnizuar personave të patatueshëm, është në Shqipëri, përveç se kur furnizuesi i shërbimit, një person i tatueshëm në Shqipëri është në gjendje të vërtetojë dhe dokumentojë në çdo formë e me çdo mjet, se personat e

pa-tatueshëm marrës të furnizimit janë vendosur jashtë Shqipërisë dhe këto shërbime efektivisht janë përdorur dhe shfrytëzuar prej tyre jashtë Shqipërisë, në adresën e përhershme apo ku banon zakonisht.

Në faturën e TVSH-së të lëshuar nga furnizuesi, ku jepet përshkrimi i saktë i llojit të shërbimit të furnizuar dhe të dhënat e qarta të marrësit të shërbimit nuk llogaritet TVSH, pasi ky shërbim nuk është objekt i aplikimit të tatimit në Shqipëri. Në faturë duhet të shënohet neni i ligjit, të cilit i referohet trajtimi i shërbimit pa TVSH. Është kusht që të jepet përshkrimi i plotë i shërbimit në faturë. Këto shitje do të regjistrohen në librin e shitjes dhe deklaratën e TVSH-së në kutinë me emërtimin “shitje pa TVSH”. Ju sjellim në vëmendje se, kur furnizuesi i shërbimit dhe marrësi i tij komunikojnë përmes postës elektronike, kjo nuk do të thotë që shërbimi i furnizuar është një shërbim i furnizuar elektronikisht. Lidhur me faturimin për shërbimin që ofroni klientëve tuaj në rastin konkret, referencat ligjore të përmëndura më lartë ju detyrojnë që fatura tatimore e shitjes i pritët presonit të patatueshëm të cilit ju i ofroni shërbimin, për vlerën monetare që klienti juaj kalon në llogarin tuaj bankare.

### **3.3. Nga fusha e ligjit të Tatimit mbi të Ardhurat**

#### *3.3.1. Një trajtim mbi aplikimin e tatimit të kalimit të së drejtës së pronësisë së paluatjshme pasi kjo e fundit ka kaluar një proces rivlerësimi.*

Në përgjigje të kërkesës tuaj datë 15.09.2017 me lëndë “Kërkesë për interpretim në lidhje me ankesën e \_\_\_\_\_”, sqarojmë se:

Administrata tatimore ushtron detyrat e saj funksionale bazuar në ligjin organik nr. 9920, datë 19.05.2008 “Për Proçedurat Tatimore në RSH”, i ndryshuar, objekti i të cilit është rregullimi i proçedurave për administrimin e detyrimeve tatimore në Republikën e Shqipërisë, si dhe parimet e organizimit e të funksionimit të administratës tatimore në Republikën e Shqipërisë dhe zbatohet për të gjitha llojet e tatimeve dhe të detyrimeve tatimore, me përjashtim të rasteve kur me ligje të veçanta është parashikuar ndryshe.

Në këtë kuadër, administrata tatimore është organi i vetëm që garanton zbatimin e legjislacionit tatimor, i cili përbëhet nga a) marrëveshjet ndërkombëtare, të ratifikuara nga Kuvendi, b) ligjet tatimore dhe c) aktet nënligjore, të miratuara në mbështetje të ligjeve tatimore (neni 3).

Një nga tatimet që është pjesë e llojeve të tatimeve dhe taksave që administrohen nga administrata tatimore qëndrore, është edhe tatimi mbi të ardhurat, i cili nga ana e vet është një tatim që shtrihet mbi të ardhurat e parashikuara, dhe jo vetëm, në nenin 4 “Burim i të ardhurave” të ligjit 8438, nr.28.12.1998 “Për Tatimin mbi të Ardhurat”, i ndryshuar.

Referuar shkresës suaj dhe vet pozicionit që ka Zyra e Regjistrimit të Pasurive të Paluajtshme në administrimin e dokumentacionit për transaksionet mbi titujt e pronësisë, jemi në kushtet e zbatimit të ligjit nr.8438, datë 28.12.1998 “Për Tatimin mbi të Ardhurat”, i ndryshuar, neni 8/dh, Neni 11 si dhe dispozitat ligjore të parashikuara në akte të tjera ligjore dhe nënligjore.

Bazuar në ligjin 10418, datë 21.04.2011 “Për legalizimin e kapitalit dhe faljen e një pjesë të borxhit tatimor dhe doganor”, i ndryshuar, neni 27 “Rivlerësimi i pasurisë së paluajtshme për individët”, ndër të tjera përcaktohet se, për shitjen e pasurisë, të bërë pas rivlerësimit, tatimi llogaritet si diferencë e çmimit të shitjes dhe çmimit të dalë nga rivlerësimi.

Përsa përcaktohet në dispozitat ligjore, pas plotësimit të kushteve të përcaktuara në nenin 27 të këtij ligji, vlera e pasurisë së paluajtshme njehsohet me vlerën e rivlerësimit.

Bazuar në përshkrimin e rastit në shkresën tuaj, rezulton që prona ka qenë në pronësi të Z.Theodhori Çaushti, i cili e ka rivlerësuar atë në zbatim të dispozitave të ligjit Nr.10 418, datë 21.4.2011 “Për legalizimin e kapitalit dhe faljen e një pjesë të borxhit tatimor dhe doganor”, dhe prona ka kaluar te trashëgimtarët ligjorë nëpërmjet dëshmisë së trashëgimisë ligjore, si një pronë me vlerë të rivlerësuar, vlerë e cila do të shërbejë si referencë për çdo transaksion të ardhshëm të pronës.

Në vijim të arsyetimit të mësipërm, përsa i përket kërkesës suaj për interpretim të pikës 9.1 të udhëzimit nr.9, datë 26.02.2008 “Për Tatimin e kalimit të së drejtës së pasurisë së paluajtshme”, i ndryshuar, ju sqarojmë në parim se,

1. Prona e paluajtshme, e cila është rivlerësuar nëpërmjet një procesi të sanksionuar me ligj, dhe individi ka shfrytëzuar hapësirat që vetë ligji i ka dhënë për të kryer procesin e rivlerësimit, pasuria në këtë rast bazuar në pikën 10 të nenit 27 të ligjit të sipërcituar, si çmim reference në çdo transaksion të mëpasshëm do të ketë çmimin e rivlerësuar dhe ***tatimi llogaritet si diferencë e çmimit të shitjes dhe çmimit të dalë nga rivlerësimi.***

Për sa më sipër, në rast se trashëgimtarët ligjorë, pronarë të pjesës së rivlerësuar të pasurisë së paluajtshme do të kalojnë të drejtën e pronësisë, në zbatim të dispozitave të nenit 8 “E ardhura e tatueshme” dhe pikës 1 të nenit 11 “Kalimi i së drejtës së pronësisë mbi pasuritë e paluajtshme” të ligjit nr.8438, datë 28.12.1998 “Për tatimin mbi të ardhurat”, i ndryshuar, do të taten me 15 për qind të fitimeve të realizuar.

2. Po kështu edhe në rast se, pasuria e paluajtshme e rivlerësuar dhurohet dhe personi që përfiton pasurinë e paluajtshme me çmimin e rivlerësuar do e shesë/dhuron apo do heqi dorë nga e drejta e pronësisë, atëherë ***tatimi do të llogaritet dhe paguhet si diferencë e çmimit të shitjes (vlerës së tregut) dhe çmimit të rivlerësimit të pasurisë së paluajtshme.***

3.3.2. *Opinion mbi aplikimin e tatimit mbi të ardhurat personale në rastin e tërheqjeve të kontributeve nga fondi i pensioneve.*

Në përgjigje të kërkesës tuaj datë 28.08.2017 me lëndë “Kërkesë për interpretim mbi trajtimin nga tatimi mbi të ardhurat personale tërheqjet nga fondi i pensionit privat për rastet kur për kontributet e derdhura janë tatuar më parë”, sqarojmë se:

Sikundër ju referoheni, veprimtaria e administrimit të fondeve të pensionit vullnetar rregullohet nga ligji i posaçëm Nr.10197, datë 10.12.2009 “Për fondet e pensionit vullnetar”, i cili krahas detyrimeve dhe përcaktimeve që duhet të përmbushin shoqëritë e administrimit të fondeve të investimit, në Kreun XIII – Tatimi, ka parashikuar edhe trajtimin fiskal të këtyre fondeve, ku ndër të tjera në nenin 88, përcaktohet se, kontributi i bërë nga çdo anëtar i një fondi zbritet nga të ardhurat personale për efekt tatimi, si dhe kthimi i investimit, përfshirë fitimet nga kapitali prej investimeve të kryera me asetet e fondit të pensionit nuk i nënshtrohen tatimit, as për vetë fondin e pensionit dhe as për shoqërinë administruese.

Po kështu, këto përcaktime i gjejmë të reflektuara në ligjin nr.8438, datë 28.12.1998 “Për tatimin mbi të ardhurat”, i ndryshuar, neni 8/1 “Të ardhura të përjashtuara”, pika 12 dhe 13 dhe Udhëzimin Nr.5, datë 30.01.2006 (i ndryshuar) në zbatim të dispozitave ligjore të përjashtuara”, paragrafi 2.4, pika 11 dhe 12, ku ndër të tjera përcaktohet se:

*Pagesat e kontributeve që bëhen nga çdo anëtar i një fondi të pensionit vullnetar deri në masën e përcaktuar në ligjin për fondet e pensionit vullnetar, si dhe pagesat e kontributeve të bëra nga punëdhënësi ose çdo kontribues tjetër, në emër dhe për llogari të anëtarit të fondit të pensionit vullnetar.*

*Pagesa e bërë nga vetë anëtari në fondin e pensionit vullnetar deri në masën e përcaktuar në ligjin “Për fondet e pensioneve vullnetare”, e parashikuar në kontratën që anëtari i fondit ka me shoqërinë administruese të fondit, është e përjashtuar nga tatimi mbi të ardhurat personale.*

*Kjo pagesë i zbritet së ardhurës personale të tatueshme përpara përlllogaritjes së tatimit mbi të ardhurat personale nga agjenti i mbajtjes së tatimit. Dokumenti justifikues është kontrata që anëtari i fondit ka me shoqërinë administruese të fondit të pensionit vullnetar.*

Në rastet kur punëdhënësi ka krijuar një fond pensioni për punëmarrësin, kontributet e paguara prej punëdhënësit në fondin e pensionit për llogari të punëmarrësit, nuk janë pjesë e së ardhurës së tatueshme për efekt të llogaritjes së tatimit mbi të ardhurat personale. Dokumenti justifikues është kontrata që anëtari i fondit ka me shoqërinë administruese të fondit të pensionit vullnetar.

Në rastet kur një kontribues tjetër i ndryshëm nga vetë anëtari ose punëdhënësi derdh një kontribut në emër të anëtarit të fondit, ky kontribut është i përjashtuar nga tatimi mbi të ardhurat personale nga paga. Dokumenti justifikues është kontrata që anëtari i fondit ka me shoqërinë administruese të fondit të pensionit vullnetar.

Më tej, në rast se punëmarrësi kontribon vetë në në fondin e pensionit vullnetar deri në masën e përcaktuar në ligjin “Për fondet e pensioneve vullnetare”, duhet të paraqesë tek punëdhënësi kontratën që ai vetë (punëmarrësi) ka me shoqërinë administruese të fondit të pensionit vullnetar dhe kjo pjesë e pagës bruto nuk do të tatóhet me tatimin mbi të ardhurat personale, në rast se punëmarrësi zgjedh që kontributi i tij në fond do të jetë nga të ardhurat që përfiton nga marrëdhënia e punësimit.

Në përmbledhje të dispozitave të mësipërme rezulton se, kontributet e bëra nga çdo anëtar në fondin e sigurimit vullnetar si dhe kthimi i investimit të tyre, janë të përjashtuara nga tatimi mbi të ardhurat personale gjatë kohës së administrimit të fondit, por do t’i nënshtrohen tatimit mbi të ardhurat personale (Neni 90), sipas përcaktimit ligjor të parashikuar në nenin 16 dhe 18 të ligjit Nr.10197, datë 10.12.2009 “Për fondet e pensionit vullnetar”.

Në rast se gjatë zbatimit të kontratës me fondin administrimit është mbajtur tatimi mbi të ardhurat personale nga paga, atëherë në momentin e tërheqjes të këtij fondi, shoqëria administruese e fondit të pensionit vullnetar nuk do të mbajë tatim për principalin e investuar, por vetëm për shtesat mbi këtë principal investimi (fitimi), vetëm në rast se provohet dhe dokumentohet se, shuma e kontributit (principalit) është tatuar një herë.

*3.3.3. Mbi detyrimin e tatimpaguesve për dorëzimin e kontratës së qerasë, llogaritjen, mbajtjen dhe pagimin e tatimit në burim për llogari të administratës tatimore.*

Në përgjigje të shkresës tuaj me lëndë “Kërkesë për zbatimin e VKM nr.469, datë 03.06.2017” sqarojmë se:

Vendimi i Këshillit të Ministrave nr.469, datë 03.06.2015 ka dalë në zbatim të shkronjës ç) të pikës 1 të nenit 72 të Ligjit nr.9920, datë 19.05.2008 “Për procedurat tatimore në Republikën e Shqipërisë” i ndryshuar ku citojmë: *Mënyra alternative të vlerësimit nuk kufizohen, por bazohen në: ç) Të dhënat e tërthorta, bazuar në çmimet e tregut të mallrave dhe shërbimeve të ngjashme, të çmimeve të referencave të qirave, të përcaktuara me Vendimin e Këshillit të Ministrave.*

Ky vendim ka për objekt përcaktimin për qëllime tatimore të çmimit referues minimal të qirasë së ndërtesave.

Në pikën 1 të këtij Vendimi përcaktohet se, vlera e dhënies me qira të ndërtesës përcaktohet në kontratën e noterizuar të qirasë, sipas legjislacionit të fushës. Në kontratë veç të tjerave, duhet detyrimisht të përcaktohet qartë adresa ku ndodhet ndërtesa, sipërfaqja në metër katrot dhe vlera mujore e qirasë së objektit.

Theksojmë se, në asnjë rast bazuar në pikën 2 të kësaj VKM-je, vlera e dhënies me qira të ndërtesës nuk do të jetë më e vogël se vlera minimale e qirasë së përcaktuar në këtë vendim.

Ndërkohë, për çmimet e qirave që janë mbi çmimet referuese minimale sipas përcaktimeve në VKM-së e sipërcituar, detyrimi tatimor përkatës lind për çmimin real sipas kontratës.

Përsa më sipër, në rast se ambienti ku tatimpaguesi ushtron aktivitetin ekonomik është me qira, edhe në rast të nënshkrimit të kontratës së qirasë sipas legjislacionit përkatës së fushës para hyrjes në fuqi të VKM-së nr.469, datë 03.06.2015 “Për përcaktimin e vlerës minimale të çmimit të referencave të qirave të ndërtesave për qëllime tatimore”, për efekt të llogaritjeve të detyrimeve tatimore pas hyrjes në fuqi të këtij vendimi, do të zbatohen çmimet e përcaktuara në VKM-në e sipërcituar, nëse vlera e qirasë së përcaktuar në kontratë është më e ulët se ajo e përcaktuar në VKM.

Është përgjegjësi e Drejtorisë Rajonale Tatimore përkatëse ku është i rregjistruar tatimpaguesi të zbatojë dispozitat e VKM nr.469, datë 03.06.2015 bazuar në të dhënat që përmbajnë kontratat e qirasë të depozituara nga tatimpaguesi, për të përcaktuar vlerën minimale të qirasë mujore sipas përcaktimeve të pikës 3 të VKM-së.

Përcaktimet në VKM nr.469, datë 03.06.2015, për qëllime tatimore duhet të zbatohen nga të gjithë tatimpaguesit persona juridikë, fizikë apo individë.

### **3.4. Nga fusha e punësimit dhe sigurimeve Shoqërore**

#### *3.4.1. Një interpretim mbi punësimin e pensionistëve, detyrimin e tyre për të llogaritur dhe derdhur kontributet e sigurimeve shoqërore e shëndetsore.*

Në vijim të shkresës tuaj me lëndë “Kërkesë për interpretim për pensionistin e vetëpunësuar në profesion të lirë” sqarojmë se:

Në gërmën d) të pikës 1 të kreut I “Kategoritë e personave të mbrojtur dhe të detyruar për t’u siguruar, sipas degëve e skemave të sigurimit” të Vendimit Nr. 77, datë 28.1.2015 “Për kontributet e detyrueshme dhe përfitimet nga sistemi i sigurimeve shoqërore dhe sigurimi i kujdesit shëndetësor” përcaktohet kategoria e të vetëpunësuarit me statusin e personit fizik, që ushtrojnë

veprimtari ekonomike, të cilët sigurohen në mënyrë të detyrueshme, jo më pak se niveli minimal, për degën e barrëindjes, pensioneve dhe për sigurimin e kujdesit shëndetësor.

Në kreun II “Paga për efekt të llogaritjes së kontributeve” të vendimit të sipërcituar është përcaktuar se, paga bruto mujore për efekt të llogaritjes së kontributit të sigurimeve shoqërore dhe shëndetësore është paga e caktuar sipas legjislacionit në fuqi, ose në kontratën e punës sipas rastit, me kohë ose vëllim pune dhe shtesat e tjera, me karakter të përhershëm që lindin nga marrëdhëniet e punës. Paga bruto evidentohet në listëpagesën tip, e cila është deklaratë për pagesë dhe dokumenti bazë për evidentimin e kontributeve individuale.

Në pagën bruto, për efekt të llogaritjes së kontributeve të sigurimeve shoqërore dhe sigurimin e kujdesit shëndetësor, **nuk përfshihen:**

- a) përfitimet që punëmarrësi merr nga fondet e sigurimeve shoqërore;
- b) kompensimet nga rritja e çmimeve;
- c) dhuratat në të holla, që nuk kanë karakter të përhershëm dhe të përgjithshëm;
- ç) të ardhurat nga detyrimi ushqimor, të caktuara me vendim gjykate;
- d) vlera e antidoteve, që punëdhënësi jep në natyrë, për personat e punësuar, sipas legjislacionit në fuqi;
- dh) shpërblimet me karakter jo të përhershëm, të lejuara në mbështetje të legjislacionit në fuqi, shpërblimet nga fondi i veçantë, për rastet e fatkeqësive në familje, për sëmundjet e gjata, për dëme, në raste fatkeqësive të mëdha natyrore, dhe për veprimtari të shquara;
- e) vlera e shpenzimeve për të punësuarit, që kryejnë veprimtari jashtë qendrës së banimit, të cilat jepen bazuar në legjislacionin në fuqi dhe që nuk janë pjesë e pagës;
- ë) honorarët apo shpërblimet e tjera të kësaj natyre, që nuk kanë lidhje me marrëdhëniet aktuale të punës.

Përsa më sipër, kategoria e të vetëpunësuarit të vetëm që ushtron veprimtari ekonomike, në rastin tuaj në profesionin e lirë farmacist, nuk është e përjashtuar nga pagimi i detyrimeve për sigurimet shoqërore dhe shëndetësore, pavarësisht nga fakti që jeni në pension.

Në rast se ju i referoheni pikës 9 të Vendimit nr.37, datë 21.01.2016 “Për përcaktimin e pagës mujore, për efekt të llogaritjes së kontributeve të detyrueshme të sigurimeve shoqërore dhe shëndetësore për personat e regjistruar si të vetëpunësuar, të cilët kryejnë veprimtari ekonomike profesionale dhe punonjësit e papaguar të familjes që punojnë e bashkëjetojnë me të” në të cilën përcaktohej se, mbështetur në pikën 3, të nenit 6, të ligjit nr. 9136, datë 1.9.2003, “Për mbledhjen e kontributeve të detyrueshme të sigurimeve shoqërore dhe shëndetësore në Republikën e Shqipërisë”, të ndryshuar, *pensionistët e regjistruar si persona fizikë të vetëpunësuar të vetëm, që punojnë në profesionet e përcaktuara në aneksin nr. 1 të këtij vendimi, nuk kanë detyrim për të paguar kontribute* për sigurime shoqërore dhe shëndetësore....., theksojmë se kjo VKM është

shfuqizuar me Vendim të Gjykatës Kushtetuese Nr. 60, datë 16.09.2016 dhe botuar në Fletoren Zyrtare nr.172, datë 20 shtator 2016.

*3.4.2. Trajtimi tatimor mbi shpërblimet nga marrëdhëniet e punësimit dhe kontributet e sigurimeve shoqërore e shëndetsore në lidhje me to.*

Në vijim të shkresës tuaj me lëndë “Kërkesë për interpretim për nenin 8 të ligjit nr.9136, datë 11.09.2003” sqarojmë se:

Në kreun II “Paga për efekt të llogaritjes së kontributeve” të Vendimit Nr. 77, datë 28.1.2015 “Për kontributet e detyrueshme dhe përfitimet nga sistemi i sigurimeve shoqërore dhe sigurimi i kujdesit shëndetësor” përcaktohet se, paga bruto mujore për efekt të llogaritjes së kontributit të është paga e caktuar sipas legjislacionit në fuqi, ose në kontratën e punës sipas rastit, me kohë ose vëllim pune dhe shtesat e tjera, me karakter të përhershëm që lindin nga marrëdhëniet e punës. Paga bruto evidentohet në listëpagesën tip, e cila është deklarata për pagesë dhe dokumenti bazë për evidentimin e kontributeve individuale.

Në pagën bruto, për efekt të llogaritjes së kontributeve të sigurimeve shoqërore dhe sigurimin e kujdesit shëndetësor, **nuk përfshihen:**

- a) përfitimet që punëmarrësi merr nga fondet e sigurimeve shoqërore;
- b) kompensimet nga rritja e çmimeve;
- c) dhuratat në të holla, që nuk kanë karakter të përhershëm dhe të përgjithshëm;
- ç) të ardhurat nga detyrimi ushqimor, të caktuara me vendim gjykatë;
- d) vlera e antidoteve, që punëdhënësi jep në natyrë, për personat e punësuar, sipas legjislacionit në fuqi;
- dh) shpërblimet me karakter jo të përhershëm, të lejuara në mbështetje të legjislacionit në fuqi, shpërblimet nga fondi i veçantë, për rastet e fatkeqësive në familje, për sëmundjet e gjata, për dëme, në raste fatkeqësive të mëdha natyrore, dhe për veprimtari të shquara;
- e) vlera e shpenzimeve për të punësuarit, që kryejnë veprimtari jashtë qendrës së banimit, të cilat jepen bazuar në legjislacionin në fuqi dhe që nuk janë pjesë e pagës;
- ë) honorarët apo shpërblimet e tjera të kësaj natyre, që nuk kanë lidhje me marrëdhëniet aktuale të punës.

Pra, vetëm shtesat me karakter të përhershëm që lindin nga marrëdhëniet e punës përfshihen në pagën bruto.

Gjithashtu, në zbatim të gërmës a) të pikës 1 të nenit 8 “E ardhura e tatueshme” të ligjit nr.8438, datë 28.12.1998 “Për tatimin mbi të ardhurat”, i ndryshuar të ardhurat nga pagat dhe shpërblimet në lidhje me marrëdhëniet aktuale të punës i nënshtrohen tatimit mbi të ardhurat personale.

Në pikën 2.3 të Udhëzimit nr.5, datë 30.01.2006 (i ndryshuar) në zbatim të dispozitave ligjore citohet: Në të ardhura nga pagat përfshihet paga bazë si dhe të gjitha shtesat mbi pagën bazë që kanë karakter të përhershëm si shtesat për vjetërsi, vështirësi, largësi vendbanimi, natyrë të veçantë pune apo shërbimi, si dhe shtesa të tjera page e shpërblimi të bëra me akte të tjera ligjore e nënligjore.

Termi “shpërblime të tjera” përfshin të gjitha të ardhurat apo shpërblimet që përfitohen nga rezultatet e punës në vendin e punësimit aktual të individit. Në këtë kategori bëjnë pjesë të ardhurat që merr individi në formë shpërblimi nga fondi i veçantë, apo nga fonde të krijuara me akte të ndryshme ligjore apo statutore të shoqërive, si pagë e 13-të, apo pagesa të ndryshme të kësaj natyre

Përsa më sipër, të ardhurat në formë shpërblimi apo bonusi me karakter jo të përhershëm që përfitojnë punëmarrësit në shoqërinë tuaj, janë të ardhura që do i nënshtrohen dispozitave të pikës 1 të nenit 9 “Tarifat tatimore” të ligjit nr.8438.datë 28.12.1998 “Për tatimin mbi të ardhurat”, i ndryshuar.