



REPUBLICA E SHQIPËRISË  
GJYKATA ADMINISTRATIVE E APELIT

Nr. 31015-06642-86-2015 (12645) Rregj. Them.  
Data Regjistrimi 05.11.2015

Nr. 2552 (86-2015-434) Vendimit  
Datë 27.11.2015

141 PL  
11/12/2015

V E N D I M  
NË EMËR TË REPUBLIKËS

Gjykata Administrative e Apelit, e përbërë prej :

GJYQTA - Kastriot SELITA  
GJYQTAR - Altina NASUFI  
GJYQTAR - Rilinda SELIMI

Asistuar nga sekretarja gjyqësore Valbona Zenelaj, në Tiranë, sot me datë 27.11.2015, shqyrtoi në dhomë këshillimi çështjen administrative me palë:

PADITËS: Artan Reçi, adresa: lagjia "Qemal Stafa", Rr. "Don Bosko", Shkodër.

TË PADITUR: Drejtoria Rajonale e Tatimore Shkodër  
Drejtoria e Apelit Tatimor, Tiranë

OBJEKTI: Konstatimin e pavlefshmërisë absolute të njoftim Vlerësimit Tatiomor për detyrimin tatimor nr. 103/3 dhe 103/4 datë 14.05.2014 si dhe vendimit nr.16165/2, datë 08.10.2014 të Drejtorisë së Apelit Tatimor Tiranë.

BAZA LIGJORE: Neni 42 i Kushtetutës së Republikës së Shqipërisë, Konventa Europiane për të drejtave dhe lirive themelore të njeriut, neni 11, 56 e vijues si dhe nenet 108, 109, 116 të K.Pr.Administrative, neni 31, 32, 42, 102 i K.Pr.Civile, neni 7/c e vijues i ligjit 49/2012.

Gjykata Administrative e Shkallës së Parë Shkodër me vendimin e saj nr. 510, datë 16.06.2015 ka vendosur:

1. Rëzimin e kërkesë padisë.
2. Shpenzimet gjyqësore siç janë bërë.

Kundër këtij vendimi ka paraqitur ankim pala paditëse në datën 01.07.2015 duke parashtruar si shkaqet për ndryshimin e tij :

1. Gjykata në argumentimin gabim kur shprehet se jemi para shfuqizimit të aktit administrativ dhe jo pavlefshmërisë absolute të aktit. Ky arsyetim i gjykatës çënon parimin e sigurisë juridike, sepse nuk ka asnjë kuptim që kur vetë pala e paditur ka mbajtur dy qëndrime të kundërta ndaj meje duke abuzuar haptazi dhe duke i njohur vetes kompetenca që nuk i ka dhënë ligji.
2. Kontrolli në tërësi dhe Raport Kontrolli i dalë në përfundim është marrë në zbatim jo të drejtë të ligjit dhe për pasojë rezultatet e tij janë të papërligjuara. Të gjitha dispozitat që janë të përmendura në të parashikojnë penalitete dhe detyrime ndaj subjektit, nga kjo kuptohet se qëllimi nuk është kontrolli, por vendosja e detyrimeve të pabazuara në ligj.
3. Verifikimi i Tatimit në Burim nuk ka qënë objekt kontrolli, kanë qënë vetëm pagesat e TVSH dhe të Sigurimeve Shoqërore dhe Shëndetësore, pra kontrolli ka dalë jashtë objektit të kontrollit. Gjithashtu nuk kam deklaruar shpenzime qëraje gjatë gjithë periudhës së deklarimit.
4. Kontrolli është kryer në një interval kohor 28.03.2014 deri në 01.04.2014 është i njëjtë me atë të viteve 2011, 2012, 2013. Me arsyetimin sa më lartë, bazuar në nenin 116 të K.Pr.Administrative paditësi kundërshton dhe proces verbalin nr.1 bashkangjitur raport kontrollit, pasi konstaton se është nxjerë në kapërcim të komoetencave të ligjit.
5. Në lidhje me detyrimin për TVSH, kreditimi i tij nga subjekti, për blerje karburanti naftë, është cilësuar si kreditim i paautorizuar nga organet tatimore. Në referim të shkresës nr 3885/1, datë 03.06.2014, DRT Shkodër përcakton: "Ju bëjmë të ditur se duhet ti referoheni ndryshimeve të fundit ligjore, pikërisht Udhëzimit nr.17, datë 13.05.2008". Pala paditëse parashtron se vetë DRT Shkodër ka mbajtur dy standarte në përcaktimin e detyrimit, rezulton se ky detyrim është vendosur në mënyrë arbitrare.
6. Paditësi në ankimin e tij i referohet nenit 20 të K.Pr.Administrative, në të cilën parashikohet detyrimi i organeve administrative, që zhvillon procedurën administrative, është e detyruar të japë informacion pjesëmarrësve në procedurë edhe në lidhje me të drejtat dhe detyrimet.
7. Aktet administrativ absolutisht të pavlefshme nuk prodhojnë pasoja ligjore pavarësisht nga fakti nëse janë deklaruar apo jo si të tilla.

Sa sipër pala paditëse kërkon ndryshimin e vendimit nr. 510, datë 16.06.2015 të Gjykatës Administrative të Shkallës së Parë Shkodër dhe pranimin e kërkesë padisë sipas objektit. Gjykata Administrative e Apelit, pasi e shqyrtoi çështjen në dhomë këshillimi, pasi dëgjoi relacionin e përgatitur nga gjyqtari relator, si dhe pasi analizoi shkaqet e argjiturat në ankim në këndvështrim me kërkesat e ligjit material dhe procedural,

#### VËREN

Paditësi Artan Reçi i është drejtuar Gjykatës Administrative të Shkallës së Parë Shkodër me kërkesë padi duke kërkuar:

Konstatimin e pavlefshmërisë absolute të njoftim Vlerësimit Tatimor për detyrimin tatimor nr. 103/3 dhe 103/4 datë 14.05.2014 si dhe vendimit nr.16165/2, datë 08.10.2014 të Drejtorisë së Apelit Tatimor Tiranë

Pala paditëse në lidhje me këto kërtime i ka referuar si bazë ligjore Neni 42 i Kushtetutës së Republikës së Shqipërisë, Konventa Europiane për të drejtave dhe lirive themelore të njeriut, neni 11, 56 e vijues si dhe nenet 108, 109, 116 të K.Pr.Administrative, neni 31, 32, 42, 102 i K.Pr.Civile, neni 7/c e vijues i ligjit 49/2012

Gjykata Administrative e Shkallës së Parë Shkodër në përfundim të shqyrtimit gjyqësor të çështjes me vendimin nr. 510, datë 16.06.2015, ka vendosur rrëzimin e padisë së paditësit Artan Reçi.

Kundër këtij vendimi ka bërë ankim pala paditëse për shkaqet e përshkruara në pjesën hyrëse të këtij vendimi.

Konstatohet se ankimi i paraqitur nga pala paditëse është depozituar dhe njëkohësisht është përçjellë 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 këshillimi sipas përcaktimeve të nenit 49/1 të ligjit nr. 49/2012 "Për organizimin dhe funksionimin e gjykatave administrative dhe gjykimin e mosmarrëveshjeve administrative".

#### Rrethanat e çështjes

Nga aktet e dosjes të përçjella me ankimin, Artan Reçi është i regjistruar si person fizik në fushën e profesioneve të lira "avokat", identifikuar me numër NIPT K86325004M.

Drejtoria Rajonale Tatimore Shkodër ka ushtruar kontroll tatimor ndaj subjektit Artan Reçi me qëllim zbatueshmërinë e ligjit nr 7928, datë 27.04.1995 për TVSH si dhe Tatimin në Burim. Në përfundim të kontrollit të ushtruar DRT Shkodër ka kryer Njoftim Vlerësimit Tatimor, për palën paditëse duke gjeneruar detyrime për pagesën e "Tatimit në burim" kjo për detyrimet që rrjedhin nga marrja me qera e objektit ku subjekti ushtron aktivitetin, si dhe detyrime të TVSH, për blerjen e naftës.

Rezulton se subjekti ushtron aktivitet në një ambjen me sipërfaqe 6 m<sup>2</sup> e cila për të cilën, sipas aktit të kontrollit, paditësi duhet të kryej pagesat për detyrimet në burim. Në raportin e kontrollit është vlerësuar se subjekti ka detyrimin të kryej pagesën e tatimit në burim, për qiranë në masën 10%. Nga vlerësimi i kryer rezulton se detyrimi në burim që duhej të paguaj paditësi për qiranë e ambjentit e cila është vlerësuar 9000 lekë, 6m<sup>2</sup> x 1,500 lekë, është në masëntuar masas e denimit 50% e vlerës që duhet të paguaj. Si rrjedhojë detyrimi total i papaguar + gjobën në masën 50% është në vlerën 1,350 lekë, kjo masë është e njëjtë për vlerësimin e këtij detyrimi gjatë tre viteve. Në zbatim të ligjit 9920/2008 "Për procedurat Tatimore në Republikën e Shqipërisë", mëni 117 "Për dënimet për agjentët e mbajtjes së tatimit në burim, rezulton se detyrimin në burim i janë shtuar dhe gjobat, për vones në deklaram.

Nga të dhënat e raport kontrollit rezulton që është kontrolluar evidentimi dhe lëvizjet e TVSH të deklaruar nga subjekti për periudhën shkurt dhjetor 2011, nga ana e inspektorëve është përcaktuar se kemi deryrime të TVSH për blerjen e naftës, për të cilën paditësi i cili rezulton të ketë keyer kreditimin e saj pa pasur autorizim veprimi nga DRT Shkodër. Si rrjedhojë për deklaratimet e pakryera në abuzim me TVSH janë aplikuar penalitete sipas përcaktimeve ligjore. Inspektori për llogaritjen e detyrimit i referohet Neni 33 'Për kreditimin e tatimit të përcaktuar' sipas të cilit kreditimi i tatimit nuk lejohet në asnjë rrethanë për shpenzime që nuk janë tërësisht vetëm për qëllime të veprimtarisë ekonomike. Paditësi nga sa provohet në aktet e dorëzuara rezulton ti jetë drejtuar meshkrim palës së paditur DRT Shkodër, për pajisjen me autorizim të kreditimit të TVSH. Më anë të shkresës nr. 3885/1, datë 03.06.2014, citohet: Ju bëjmë me dije ti referoheni ndryshimeve të fundit ligjore të udhëzimit nr 17/2008 për TVSH.

Në këto kushte shoqëria paditëse duke mos qënë dakort me vlerësimin e kryer nga DRT Elbasan i është drejtuar më ankesë Drejtorisë së Apelit Tatimor Tiranë (DAT Tiranë) e cila me anë të vendimit nr.16155/3 Prot, datë 08.10.2014 ka vendosur refuzimin e ankimit për shkak të mospërmbushjes së kërkesës ligjore në lidhje me kryerjen e parapagimit sipas dispozitave të përcaktuara në ligjin 9920/2008. Gjithashtu i është njohur e drejta e ankimit administrativ brënda 30 ditëve nga marrja e këtij vendimi.

Në këto kushte paditësi i është drejtuar Gjykatës Administrative të Shkallës së Parë Shkodër datën 06.11.2014 me kërkesë padinë me objekt, palë të paditura dhe bazë ligjore sa më lart.

Gjykata Administrative e Shkallës së Parë Shkodër në përfundim të shqyrtimit gjyqësor të çështjes me vendimin nr. 510, datë 16.06.2015 ka vendosur rëzimin e kërkesë padisë. Rezulton se gjykata e shkallës së parë ka arritur në këtë zgjidhje me arsyetimin e mëposhtëm:

1. Akti i cili është objekt gjykimi, Njoftimi i Vlerësimit të Detyrimit Tatimor, është një akt administrativ i cili qartazi plotëson kushtet e nenit 116 të K.Pr.Administrativ dhe si i tillë ai nuk është një akt absolutish i pavlefshën, sikurse pretendohet nga pala paditëse. Referuar kësaj dispozite si dhe rrethanave të faktit rezulton se akti është nxjerë nga organet e administratës tatimore pasi është kryer një akt kontrolli, mbi verifikimin e gjëndjes së faturave të shitjes dhe të blerjes, për aktivitetin që ka kryer subjekti si dhe deklarimi i tatimit në burim për ambientin e marrë më qera. Këto detyrime janë të përshkruara në aktet e nxjera nga DRT Shkodër dhe kanë qënë objekt ankimi në DAT Tiranë. Rezulton se pala paditëse është njohur me aktin si dhe ka ushtruar të drejtën e ankimit.
2. Gjykata ka vlerësuar se shkaqet që ngre paditësi në pretendimet e tij, për pavlefshmërinë absolute të aktit nuk qëndron, pasi pretendimi i paditësit për mënyrën e aritjes në konkluzionin se akti është absolutish i pavlefshëm është i gabuar e si i tillë nuk qëndron. Në këto kushte paditësi duhet të kërkonte shfuqizimin e aktit njoftim vlerësimi tatimor nr 103/4 datë 14.05.2014, DAT Tiranë me vendim nr.10166/3 Prot, datë 09.10.2014 ka refuzuar shqyrtimin e ankimit për shkak të mos kryerjes së pagesave paraprake të detyrimeve që ankimohen. Paditësi në respektim të nenit 107/4 të ligjit 9920/2008 "Për procedurat tatimore në RSH", duhet të kishte paguar detyrimin tatimor

ose të kishte vendosur garanci bankare, për shumën e plotë të detyrimit tatimor, të përcaktuar në njoftimin e vlerësimit të administratës tatimore.

Gjykata Administrative e Apelit e shqyrtoi ankimin në dhomë këshillimi duke analizuar tërësinë e rrethanave faktike në referim të përcaktimeve të ligjit të zbatueshëm në rastin konkret.

#### Vlerësimi i gjykatës

Në analizë të ankimit dhe shkaqeve të ngritura nëpërmjet tij, të vendimit objekt ankimi, të akteve të dosjes, si dhe në referim të përcaktimeve të ligjit procedural dhe material që gjen zbatim në rastin konkret, Gjykata Administrative e Apelit çmon se: Vendimi nr.510, datë 16.06.2015 i Gjykatës Administrative të Shkallës së Parë Shkodër është marrë në përputhje me ligjin procedural dhe material dhe si i tillë duhet të lihet në fuqi.

Së pari: Gjykata çmon si të pabazuara pretendimet e palës paditëse për kapërcim të kompetencave ligjore nga Drejtorisë Rajonale të Tatimeve Shkodër (DRT) Shkodër në veprimtarinë e saj që nga konstatimi i shkeljes, e deri në nxjerrjen dhe komunikimin e Rraport Kontrollit si dhe Njoftim Vlerësimit Tatimor nr. 103/3 dhe 103/4 datë 14.05.2014 palës paditëse, si dhe konstatimin absolutisht të pavlefshëm të vendimit nr.16165/3, datë 08.10.2014 të Drejtorisë së Apelit Tatimor Tiranë (DAT) Tiranë, që sipas pretendimeve të paditësit janë me pasojë pavlefshmërinë absolute të aktit administrativ. Referuar K.Pr.Administrative neni 115 përkufizimi i akteve absolutisht të pavlefshme bëhet duke i klasifikuar ato si akte të nxjerra nga organi në kundërshtim flagrant me ligjin. Ndërsa rastet se kur një shkelje mund të kualifikohet si e atillë që pasjell pavlefshmërinë absolute i përcakton në mënyrë shteruese neni 116 i K.Pr.A. i titulluar "*Aktet administrative absolutisht të pavlefshme*" që përcakton se:

*"Aktet administrative do të quhen absolutisht të pavlefshme, në kuptimin e këtij Kodi, në rastet e mëposhtme:*

- a) kur akti është nxjerrë nga një organ administrativ i paidentifikuar;*
- b) kur akti është nxjerrë nga një organ administrativ në kapërcim të kompetencave të tij ligjore;*
- c) kur akti është nxjerrë në kundërshtim me formën dhe procedurën e kërkuar nga ligji".*

Pra nga dispozita e mësipërme rezulton se janë tre rastet kur një akt mund të jetë absolutisht i pavlefshëm. Në rastin objekt gjykimi rrezultoi se akti është nxjerrë nga një organ i identifikuar dhe brenda fushës së kompetencave të caktuara me ligj. Konkreisht DRT Elbasan është organi i caktuar me ligj për të mbikqyrur zbatimin dhe respektimin e legjislacionit në fushën tatimore/fiskale. Gjithashtu Vendimi i DAT Tiranë, për refuzimin e ankimit, për shkak të mospërmbushjes së kërkesave ligjore të pagesës së detyrimit që ankimohet, është shkresë e nxjerë në kompetencë të autoritetit administrativ, për shqyrtimin e zbatimit të ligjshmërisë së veprimeve të kryera nga DRT respektiv.

Rezulton se pala e paditur ka vepruar në përputhje me kompetencat e përcaktuara në ligjin 9920/2008, "Për procedurat tatimore në RSH", si dhe akteve nënligjore të dala në zbatim të saj.

Konkreisht shkeljet e konstatuara gjatë kontrollit nga ana e subjektit Artan Reçi konsistojnë në pikën 3 të programit, "verifikimi i gjëndjes së qerasë i pagesës së qerasë apo aktit të

pronësisë". Sipas dispozitivë të përcaktuara në VKM nr 438, datë 12.09.1994, pika 1 gërma "c" si dhe ligjit 8438/1998 "Tatimi mbi të ardhurat". Paditësi gjate ushtrimit të aktivitetit si avokat, nuk ka likujduar tatimin në burim, për ambientin e marrë më qera.

Në raport kontroll janë përcaktuar shkeljet e konstatuara nga kontrolli i ushtruar sipas pikës 4, të program kontrollit, verifikimi i faturave të blerjeve dhe shitjeve, verifikimi i lëvizjes së parave si dhe analiza e çmimeve të shit-blerjes. Gjatë ushtrimit të kontrollit ka konkluduar se ka shkelje të deklartimit të TVSH dhe shkakun e mosrimbursimit, për blerjen e karburantit dhe shërbimeve. Paditësi ka kryer veprime të paautorizuara nga DRT Shkodër. Veprimet e kryera janë në shkelje të dispozitave ligjore ligji 7982/1995 Ligji për tatimin mbi vlerën e shtuar" neni 33 si dhe udhëzimi nr 17/2008 "Për TVSH".

Në kushtet kur pala e paditur ka zbatuar drejt procedurën e parashikuar nga ligji si dhe akti është nxjerrë në formën e kërkuar nga ligji, nga organi administrativ, brenda kompetencës së tij ligjore, akti administrativ objekt gjykimi nuk është një akt absolutisht i pavlefshëm e në këto kushte, gjykata çmon se kërkitimi i pavlefshmërisë absolute të akteve administrative, nga paditësi duhet të rrëzohet si e pabazuar në provë dhe në ligj.

Së dyti: Rezulton nga aktet e administruara në gjykimin në shkallë të parë, se pala paditëse ka paraqitur ankim në DAT kundër njoftim vlerësimit për detyrimet tatimore nr. Njoftim Vlerësimit Tatimor nr. 103/3 dhe 103/4 datë 14.05.2014. Drejtoria e Apelit Tatimor referuar përcaktimeve të nenit 106 të Ligjit nr. 9920 datë 19.05.2008, ka vendosur refuzimin e shqyrtimit të ankimit për shkak se e konsideron ankimin të papranueshëm. Ky vendim i DAT është një vendim i marrë në përpjuthje të plotë me përcaktimet e ligjit e konkretisht të nenit 106 të ligjit nr. 9920/2008. Nga aktet rezulton se pala paditëse nuk ka paguar detyrimet tatimore-kamatëvonesat për TVSH, që janë objekt ankimi.

Në nenin 106 të Ligjit nr. 9920/2008 përcaktohet:

*"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.*

*4. Drejtoria e apelit i dërgon një kopje të ankimit administratës tatimore, që ka nxjerrë vlerësimin tatimor ose vendimin, objekt të ankimit tatimor".*

Në analizë të përcaktimit të kësaj dispozite, DAT, me të drejtë ka vendosur refuzimin e shqyrtimit të ankimit, për shkak të mosplotësimit të dy elementëve në mënyrë konjunktive konkretisht, respektimi i afatit 30 ditor. Kjo gjatë së cilës mund të ankimohet çdo vendim apo vlerësim i DRT Shkodër dhe drejtorive të tjera rajonale, por njëkohësisht dhe kryerja e pagesave dhe kamatvonesave për detyrimet që ankimohen.

Pala paditëse kundër aktit njoftim vlerësimi tatimor si dhe vendimit të DAT për refuzimin e shqyrtimit të ankimit, i është drejtuar gjykatës me padinë objekt gjykimi.

Në nenin 16 të ligjit nr. 49/2012 përcaktohet se:

Padia kundër aktit administrativ mund të ngrihet vetëm pasi të jetë shteruar rruga e ankimit administrativ.

Referuara përcaktimeve të kësaj dispozite, si dhe duke analizuar rrethanat e faktit në rastin konkret, në raport me këtë përcaktim, rezulton se pala paditëse ka goditur gjyqësisht aktin administrativ-njoftim vlerësimi për detyrimet tatimore nr. 103/3 dhe 103/4 datë 14.05.2014 pa ezauruar rrugën e ankimit administrativ të parashikuar nga ligji.

Në rastin konkret rezulton se ankimi i palës paditëse në rrugë administrative nuk është bërë sipas përcaktimeve të ligjit e për rrjedhojë, me të drejtë DAT Tiranë nuk e ka marrë në shqyrtim ankimin e palës paditëse. Në këto rrethana, Gjykata Administrative e Apelit vlerëson se edhe vendimi i DAT Tiranë nuk ka asnjë element të pavlefshmërisë absolute, e për rrjedhojë pretendimet e ngritura në ankim nga pala paditëse janë të pabazuara në prova dhe në ligj dhe sit ë tilla të papranfeshme.

Sa u përshkrua më sipër, Gjykata çmon se vendimi nr. 510, datë 16.06.2015 i Gjykatës Administrative të Shkallës së Parë Shkodër është marrë në përputhje të plotë me përcaktimet e ligjit dhe s'ii tillë bazuar në nenin 50/1 germa "b" të ligjit nr. 49/2012 ky vendim duhet të lihet në fuqi.

#### PËR KËTO ARSYE

Bazuar në nenin 50 germa "b" të ligjit nr. 49/2012, datë 03.05.2012 "Për organizimin dhe funksionimin e gjykatave Administrative dhe gjykimin e mosmarrëveshjeve administrative", gjykata,

#### VENDOSI:

1. Lënien në fuqi të Vendimit nr. 510 datë 16.06.2015 të Gjykatës Administrative të Shkallës së Parë Shkoder.
2. Shpenzime gjyqësore nuk ka.
3. Kundër këtij vendimi mund të bëhet rekurs në Kolegjin Administrativ të Gjykatës së

Lartë brenda 30 nga njoftimi i këtij vendimi.

U shpall në Tiranë sot më datë 27.11.2015

GJYQTAR  
Rilinda SELIMI  
d.v

GJYQTAR  
Altina NASUFI  
d.v

GJYQTAR  
Kastriot SELITA  
d.v

Vertetohet njesia me originalin

*Kancelari*  
*Leonard Shkedy*  
*Beqiraj*