



REPUBLIKA E SHQIPËRISË
GJYKATA ADMINISTRATIVE E APELIT TIRANË

Nr. 8606/3985/1739 Regj. Themeltar
Datë 27.10.2014 e Regjistrimit

Nr. 2144 Vendimi
Datë 07.07.2016 e vendimit

V E N D I M
“NË EMËR TË REPUBLIKËS”

Gjykata Administrative e Apelit Tiranë, e përbërë nga gjyqtarët :

KRYESUESE: FJORALBA PRIFTI

ANËTAR: ARTUR MALAJ

ANËTARE: BLERONA HASA

Asistuar nga sekretarja gjyqësore **Anjeza Bardulla** sot, në Tiranë, më datë 07.07.2016, shqyrtoi në dhomë këshillimi çështjen administrative me nr. 8606/3985/1739 regjistri themeltar, datë 27.10.2014 regjistrimi që i përket palëve:

PADITES:

Shoqëria "Renci" sh.p.k në numër identifikues NIPT J72603196J, me administrator Z. Lorenc Mata.

TË PADITUR:

Drejtoria Rajonale e Tatimeve Berat.

Drejtoria e Apelit pranë Drejtorisë së Përgjithshme të Tatimeve Tiranë.

OBJEKTI:

Konstatimi absolutisht të pavlefshëm të aktit administrative: Njoftim vlerësimit për detyrimet tatimore me Nr. 4340, datë 19.12.2012 të Drejtorisë Rajonale Tatimore Berat, Vendimit të Drejtorisë së Apelit Tatimor me nr. 1109 /prot datë 29.01.2013 për lënien ne fuqi të njoftim vlerësimit për detyrimet tatimore me nr. 4340, datë 19.12.2013.

Marrja e masës së sigurimit të padisë atë të pezullimit të ekzekutimit të detyrimit në bazë të njoftim vlerësimit për detyrimet tatimore të Drejtorisë Rajonale Tatimore dhe të Drejtorisë se Apelit Tatimor Tirane, deri në përfundim të procesit gjyqësor.

BAZA LIGJORE:

i ndryshuar, në të cilin përcaktohet se janë të përjashtuara nga TVSH, furnizimet e shërbimeve që kryhen nga kontraktorët e nënkontraktorët e tyre, të vërtetuar si të tillë nga Agjencia Kombëtare e Burimeve Natyrore, lidhur me realizimin e fazave të kerkimit dhe të zhvillimit të operacioneve hidrokarbure si dhe Udhëzimit nr. 17, datë 03.05.2008 "Për Tatimin mbi Vlerën e Shtuar" i ndryshuar, konkretisht në pikën 8.7 të tij.

- Ankuesja i referohet shkresës me nr. 17186/1 prot, datë 01.08.2012 i DPT Tiranë me lëndë "Dërgim plan masash dhe Planit të Masave me shkresë Nr. 17186, datë 01.08.2012", ku në pikën 6 të tij përcaktohet se "Në rastet kur subjektet janë të pajisur me autorizim nga AKBN-ja pika b) Drejtoria Rajonale nuk do të njohë autorizimet apo vërtetimet për përjashtimin nga TVSH të lëshuar nga AKBN në të gjitha rastet, kur autorizimi apo vërtetimi, është lëshuar pas momentit të kryerjes së shërbimit që i përket fazës së kerkimit apo të zhvillimit të operacioneve hidrokarbure". DRT Berat parashtrohet se në të gjitha rastet vërtetimi është marrë nga ana e shoqërisë pas kryerjes së shërbimit për të gjithë periudhën e kontrolluar nga inspektori i kontrollit.
- Ankuesja parashtrohet se Drejtori i Përgjithshëm i Tatimeve sipas përcaktimit të nenit 10 të ligjit Nr. 9920, datë 19.05.2008 ka tagrin të nxjerrë një plan masash, pasi e ka vlerësuar të nevojshme, për zbatimin korrekt të Ligjit Nr. 7928, datë 27.04.1995 "Për Tatimin mbi Vlerën e Shtuar" i ndryshuar, lidhur me furnizimin e shërbimeve që kontraktorët dhe nënkontraktorët bëjnë ndaj subjekteve që kanë marrëveshje hidrokarbure me Qeverinë Shqiptare, me qëllim arritjen e objektivit final të arkëtimit të të ardhurave në buxhet.
- DRT Berat ka parashtuar se gjatë shqyrtimit gjyqësor është mbajtur akti i ekspertimit i cili ka nxjerrë detyrimin për subjekti në vlerën 174,217 leke nga vlera 13,125,559 lekë e vlerësuar nga inspektorët në akt kontrollin. Sipas organit tatimor ky akt ekspertimi është i pabazuar në ligj.
- Kërkesë padia e paditësit "RENCI" sh.p.k me objekt njohjen e pavlefshmërisë absolute të aktit administrative Njoftim Vlerësimi, nuk qëndron pasi kjo kërkesë e tij nuk mbështetet mbi baza ligjore dhe për pretendimet që ngre paditësi nuk paraqet asnjë argument ligjor si provë.

Aktet administrative të organit tatimor janë nxjerrë në kompetencë të detyrave funksionale të këtij organi si dhe në përputhje me kuadrin ligjor që gjen zbatim në fushën e nxjerrjes dhe llogaritjes së detyrimeve tatimore dhe në këto kushte kërkohet lënia në fuqi aktit administrativ Njoftim Vlerësimi për detyrimet tatimore Nr. 4340 prot, datë 19.12.2012 të DRT Berat.

Me vendimin nr. 1299, datë 10.07.2014 Gjykata e Apelit Vlorë ka shpallur moskompetencën lëndore për shqyrtimin e çështjes me nr. 2461 regj, datë 30.07.2013 dhe dërgimin e akteve Gjykatës Administrative të Apelit Tiranë.

GJYKATA ADMINISTRATIVE E APELIT

Pasi u njoh me relacionin e gjyqtarës Fjoralba Prifti,

u njoh me ankimin e palës së paditur DRT Berat me të cilin është kërkuar:

Ndryshimi i vendimit Nr. 728, datë 19.06.2013 i Gjykatës së Rrethit Gjyqësor Berat si dhe lënia në fuqi e aktit administrativ Njoftim Vlerësimi i Detyrimit Tatimor nr. 4340 prot, datë 19.12.2012, si dhe pasi u verifikoi kushtet e pranueshmërisë së ankimit.

VËREN

Se Gjykata Administrative e Apelit ka marrë në shqyrtim çështjen mbi ankimin e palës së paditur DRT Berat, e cila kundërshton vendimin e Gjykatës së Rrethit Gjyqësor Berat me të cilën është vendosur pranimi pjesërisht i kërkesë padisë së ngritur nga Shoqëria Renci sh.p.k.

Rrethanat e çështjes.

Nga shqyrtimi akteve të dosjes gjyqësore rezulton se:

Paditësja shoqëria "Renci" sh.p.k është shoqëri tregtare e regjistruar në QKR më datë 15.01.2000 me numër NIPT-i J72603196J.

Sipas të dhënave të Ekstraktit Historik të QKR, kjo shoqëri ushtron aktivitetin e saj në fushën e tregtimit me pakicë të karburanteve dhe hidrokarbureve.

Shoqëria ka qenë objekt kontrolli nga ana e palës së paditur, Drejtoria Rajonale Tatimore Berat, e cila në fund të kontrollit financiar ka nxjerrë detyrime për paditësin, të cilat janë pasqyruar nëpërmjet raportit përfundimtar të datës 10.12.2012.

Sipas konkluzioneve të akt-kontrollit rezulton të jenë evidentuar detyrime të shoqërisë, për të cilat ajo është vënë në dijeni nëpërmjet njoftim vlerësimit tatimor nr. 4340, datë 19.12.2012.

Nga njoftim vlerësimi tatimor i sipërpërmendur rezulton se shoqëria është ngarkuar me detyrime për llogari të Tatim Fitimit për vitin 2007 – 2011 dhe detyrime për llogari të TVSH-së për periudhën 2010 – 2012. Detyrimi total i shoqërisë së bashku me gjobat respektive është përlllogaritur në vlerën 14.374.647 lekë.

Pala paditëse duke mos qenë dakord me detyrimet e përcaktuara nga organi tatimor i është drejtuar me ankim DAT Tiranë, e cila me shkresën nr. 1109/1 prot, datë 29.01.2013, i ka komunikuar paditësit vendimin e saj, me të cilin ka vendosur: "Refuzimin e ankimit për shkak se e konsideron ankimin e papranueshëm pasi nuk është paguar detyrimi tatimor i përcaktuar në aktin administrativ. objekt ankimi".

Ky vendim është bazuar në nenet 106, 107.3 dhe 108 të ligjit nr. 9920/2008 dhe pikës 108.3 .3/a të Udhëzimit nr. 24, datë 02.09.2008.

Shoqëria "Renci" shpk rezulton të jetë nënkontraktore e shoqërisë Bankers Petroleum Albanian Ltd, e cila ka pasur më parë emrin tregtar Saxon International Energy Albania Branch Ltd.

Gjatë aktivitetit të saj rezulton se më datë 20.07.2004 palët kanë nënshkruar kontratën e shërbimit të titulluar "Transport Solari" Nr. PM-LC-006-04.

Nga përmbajtja e kësaj kontrate rezulton se shoqëria Renci sh.p.k pranon të kryejë shërbime në emër të kompanisë Saxon International Energy Albania Branch Ltd. Kontrata është zgjatur me datë 27.12.2012 deri në 31 mars 2013.

Në vijim, mes paditëses dhe shoqërisë Sherwood International Petroleum Ltd është nënshkruar kontrata Nr. SW-LC-2011-009, datë 01.01.2011 për shërbime pajisjesh dhe kamionësh me kohëzgjatje deri më 31.12.2011 me të drejtë shtyrjeje.

Si fillim kontraktori i naftës Saxon International Energy Albania Branch Ltd dhe më vonë i njohur me emrin tregtar Bankers Petroleum Albania Ltd, ndryshim ky i kryer me vendimin Nr. 31830/3, datë 17.11.2006 të Gjykatës së Rrethit Gjyqësor Tiranë.

Kontraktori i sipërpërmendur rezulton se kryen operacione hidrokarbure në bazë të marrëveshjes së hidrokarbureve të miratuar me VKM-në nr. 477, datë 16.7.2004.

Me shkresën me nr. 5892 prot, datë 07.08.2012 të Agjencisë Kombëtare të Burimeve Natyrore (AKBN) është vërtetuar përjashtimi nga pagesa e TVSH-së e shërbimeve të nënkontraktuar të kompanisë Bankers Petroleum Albanian Ltd, në kryerjen e operacioneve hidrokarbure.

Informacioni është dërguar pranë Degës së Tatim Taksave Berat. Nga përmbajtja e aktit rezulton se DRT Berat bëhet me dije në lidhje me përjashtimin e shoqërisë nënkontraktore Renci sh.p.k për shërbimet e kryera sipas faturës përkatëse, për efekt të përjashtimit nga TVSH-ja e shërbimeve të kryera nga nënkontraktori.

Me shkresën nr. 1345, datë 29.01.2013 Drejtori Ekzekutiv i AKBN-së bën me dije kompaninë Bankers Petroleum Albanian LTD se: *"Në kuadrin e frymës së partneritetit dhe bashkëpunimit, me qëllim transparencën e plote në marrëdhëniet mes Operatoreve Hidrokarbure dhe AKBN; si dhe për të ndihmuar në rritjen e transparencës mes Operatoreve Hidrokarbure dhe organeve të tjera të administratës shtetërore, AKBN-ja, në cilësinë e institucionit të ngarkuar me ligj, vërteton me anë të kësaj shkrese, që të gjitha shërbimet që i faturohen me fature tatimore kompanisë Bankers Petroleum nga kompanitë nënkontraktore në bazë të kontratave përkatëse me nënkontraktorët dhe operatorët BPAL në të cilën përfshihet dhe nënkontraktori Renci sh.p.k janë subjekt i përjashtimit nga TVSH bazuar në nenin 25/1, të ligjit 7928, datë 27/04/1995 "Për tatimet mbi vlerën e shtuar", i ndryshuar.*

Pavarësisht kësaj, për përmbushjen e detyrimit të saj ligjor, AKBN-ja do të vijojë me verifikimin në terren të të gjitha shërbimeve të kryera nga nënkontraktorët, si për sa i përket vërtetësisë fizike të kryerjes së shërbimit, ashtu dhe përputhshmërisë tekniko-ligjore dhe financiare të shërbimit me kontratën përkatëse, licencën, marrëveshjen dhe legjislacionin në fuqi për çdo faturë, sipas procedurës që është ndjekur deri me tani".

Me shkresën nr. 17186, datë 01.08.2012 "Plan Masash" të Drejtorit të Përgjithshëm të Tatimeve rezulton të jetë miratuar plani i masave për menaxhimin e problematikave të TVSH-së në furnizimin e shërbimeve ndaj shoqërisë që kanë marrëveshje hidrokarburesh me Qeverinë Shqiptare. Në pjesën "Afatet brenda datës 10.08.2012" përcaktohet se në rastet kur subjektet janë të përjashtuar me autorizim nga AKBN-ja, në pikën b) përcaktohet se: *"Drejtoria Rajonale Tatimore do të njohë autorizimet apo vërtetimet për përjashtimin nga TVSH, të lëshuar nga AKBN, në të gjitha ato raste, kur Autorizimi apo veprimi është lëshuar pas momentit të kryerjes së shërbimit që i përket fazës së kërkimit apo të zhvillimit të operacioneve hidrokarbure.*

Me shkresën nr. 17186/21, datë 26.12.2012 të DP Tatimeve i është drejtuar Drejtorisë së Tatimpaguesve të Mëdhenj dhe Drejtorisë Rajonale Tatimore e Berat me qëllim ndjekjen e vazhdueshme të furnizimeve të shërbimeve dhe mallrave në kushtet e nenit 25/1 dhe 26/1 të ligjit "Për TVSH" nr. 7928, datë 27.04.1995. Nga përmbajtja e shkresës rezulton të jetë trajtuar

mënyra e vlerësimit të TVSH-së për rastin e subjekteve të cilat kryejnë shërbime të veçanta për zhvillimet operationale të hidrokarbureve sipas ligjit 7746, datë 28.07.1993. Drejtoritë Rajonale të Kontrollit Tatimor detyrimisht duhet të kryejnë vizita dhe të verifikojnë çdo muaj realizimin e furnizimeve për fazat e kërkimit dhe të zhvillimeve operationale, etj.

Pala paditëse ka pretenduar se është subjekti i përjashtuar nga TVSH-ja jo për gjithë veprimtarinë e tij, por vetëm për pjesën e kontraktuar me dy kompanitë, Shoqëria Bankers Petroleum LTD me NIPT K 43128401 L dhe Sherwood International Petroleum LTD, me NIPT L 01607016 H. Me këto shoqëri, Renci shp, ka lidhur kontratat përkatëse për ofrimin e shërbimeve për realizimin e fazave të kërkimit dhe të zhvillimit të operationeve hidrokarbure. Nga kontratat rezulton të ofrohen shërbime transporti, transport hollues.

Gjatë gjykimit në shkallë të parë rezulton të jetë kryer akt ekspertimi në lidhje me kontrollin mbi zbatimin e ligjit Nr. 7928, datë 27.04.2005 "Për TVSH-në" i ndryshuar dhe udhëzimin Nr. 17, datë 13.05.2008 "Për TVSH-ne" i ndryshuar.

Nga konstatimet e kryera për realizimin e shitjeve të përjashtuara gjatë vitit 2010, të raportit të kontrollit. Gjatë periudhës Janar 2010 – Dhjetor 2010 janë bërë shitje të përjashtuara nga TVSH-ja "shërbim transporti për të tretë" me vlerë të tatueshme në shumën 9 509 800 lekë dhe zbulimi për këtë rast është 2 377 450 lekë. Është përcaktuar se detyrimi i mësipërm nuk qëndron për këto arsye:

E para: Subjekti "Renci" sh.p.k ka dokumentacion të rregullt, ka plotësuar faturat e TVSH-së në mënyrë të qartë, ka lidhur kontrata e marrëveshje me subjektet që ushtrojnë operatione hidrokarbure dhe është në rolin e nënkontraktorit për ta, ka bërë deklarin e shitjeve në FDP (sistemin informatikë të tatimeve) të gjithë transaksioneve të kryera me kontraktorët.

E dyta: Subjekti "Renci" sh.p.k ka marrë për çdo rast të faturave të shitjeve të përjashtuara nga TVSH-ja, vërtetimin e lëshuar nga AKBN ky vërtetim është marrë pas kryerjes së shërbimit, pra, pas prerjes së faturës. Vërtetimi jepet gjithmonë pas ndodhjes së veprimit, pra pas ndodhjes së ngjarjes, pasi nuk mund të parashikohet se sa do të realizohet volumi i punimeve për periudhën përkatëse që kërkohet vërtetimi. Pra, mosnjohja e vërtetimit nga ana e strukturave tatimore, nuk është i drejtë, veprim i cili penalizon padrejtësisht subjektin nga ana ekonomike.

AKBN është e vetmja agjenci kombëtare e ngarkuar nga ligji "Për TVSH-ne", ligji "Për operationet hidrokarbure", për të përcaktuar natyrën e shërbimit apo të mallit që është i përjashtuar nga TVSH-ja.

Eksperti ka përcaktuar që të gjitha rastet e shqyrtuara në këtë akt do të kenë të bëjnë me TVSH për shkak të mos njohjes së vërtetimit, për të cilat do të ketë të njëjtin argumentim si më lart.

Për këtë periudhë eksperti arrin në konkluzionin se zbulimi i trajtuar në këtë pikë të Raportit të Kontrollit Përfundimtar nuk qëndron dhe për detyrimet tatimore duhet të hiqet shuma 2 377 450 leke e të bëhet zero leke.

Për periudhën tatimore të vitit 2011, si dhe referuar akt ekspertimit në lidhje me llogaritjen e diferencave midis vlerave të deklaruara në FDP me ato në subjekt për vitin 2011", të raportit të kontrollit, eksperti konkludon se janë konstatuar diferenca në vlerat e tatueshme në shitje midis sistemit informatik, të deklaruar në FDP me ato të konstatuara në subjekt, difference e cila është në vlerë të tatueshme në shumën 139 023 lekë dhe zbulimi për këtë rast është 52 134 lekë.

Ekspert arrin në konkluzionin se zbulimi i trajtuar në këtë pikë të Raportit të Kontrollit Përfundimtar qëndron dhe detyrimet tatimore janë në shumën 52 134 lekë.

Për shitjet e deklaruar nga subjekti në kushtet e përjashtimit nga TVSH-ja, për vitin tatimor 2011 rezulton se është marrë në llogaritje vlera e tatueshme 21 559 300 lekë dhe zbulimi për këtë rast është 5 389 825 lekë.

Ekspert konkludon se zbulimi i trajtuar në këtë pikë të Raportit të Kontrollit Përfundimtar nuk qëndron dhe detyrimet tatimore duhet të ndryshojë nga 5 389 825 lekë të bëhen zero lekë.

Për shpenzimet e kryera për vitin 2011 eksperti ka vlerësuar se për këtë vit ushtrimor, subjekti ka renduar shpenzimet si pasoje e sistemit të TVSH-së, në shumën 2 546 400 lekë dhe zbulimi është 318 300 lekë. Zbulimi i mësipërm nuk qëndron, pasi shuma e vendosur është e pa argumentuar nga inspektori i kontrollit. Në këtë zbulim nuk përcaktohet se çfarë shpenzimesh janë përfshirë konkretisht.

Për sa më lart eksperti ka arritur në konkluzionin se detyrimet tatimore i konstatuar në raport kontroll nuk qëndron dhe duhet të ndryshojë nga 318300 lekë të bëhet zero lekë.

Eksperti në vlerësim të periudhës ushtrimore Janar- Gusht 2012 ka konkluduar se vlera e tatueshme e shitjeve të përjashtuara nga TVSH-ja të llogaritura për t'u paguar është në shumën 19 463 070 leke dhe zbulimi për këtë rast është 4 865 768 lekë. Ky detyrim nuk qëndron sikurse është argumentuar më lartë në lidhje me TVSH e përjashtuar.

Eksperti arrin në konkluzionin se zbulimi i trajtuar në këtë pikë të Raportit të Kontrollit Përfundimtar nuk qëndron dhe detyrimi tatimor duhet të ndryshojë nga 4 865 768 leke dhe të bëhet zero leke.

Në vijim të aktit të ekspertimit rezulton të jenë trajtuar dhe zërat e tjerë financiarë sikurse është Tatim Fitimi, mbështetur në bilancet përkatëse, për të cilat subjekti është nxjerrë debitor.

Përfundimisht eksperti ka vlerësuar se : Ne total detyrimet tatimore për subjektin "Renci" sh.p.k duhet të jenë në shumën 174 217 lekë, të përlllogaritura si vijon:

1. Detyrimi për TVSH-në nga 10 134 239 lekë, duhet të jetë 27 805 lekë.
2. Detyrimi Gjobë 25% për TVSH-në nga 2 533 560 lekë, duhet të jetë 6 951 lekë.
3. Detyrimi për Tatim - Fitimin nga 366 209 lekë, duhet të jetë 111 569 lekë;
4. Detyrimi Gjoke 25% për Tatim - Fitimin nga 91 552 lekë, duhet të jetë 27 892 lekë. 174 217 lekë.

Procedura gjyqësore dhe vlerësimi i Gjykatës së Rrethit Gjyqësor Berat.

Shoqëria Renci sh.p.k i është drejtuar me padi Gjykatës së Rrethit Gjyqësor Berat më datë 26.02.2013 duke kërkuar konstatimin absolutisht të pavlefshëm të njoftim detyrimit tatimor nr. 4340, datë 19.02.2013 të DRT Berat si dhe konstatimin absolutisht të pavlefshëm të shkresës nr. 1109/1 prot, datë 29.01.2013 të DAT Tiranë me të cilën është vendosur refuzimi i ankimit.

Gjykata e Rrethit Gjyqësor Berat me vendimin objekt ankimi ka vendosur pranimin pjesërisht të kërkesë padisë së ngritur nga shoqëria Renc sh.p.k, duke arsyetuar si vijon:

- Gjykata ka vlerësuar se subjekti "Renci" shpk, gjatë aktivitetit të saj në kushte e nënkontraktorit të dy subjekteve të cilat merren me kërkime operationale në fushën e hidrokarbureve ka mbajtur dokumentacion të rregullt. Në këto kushte subjekti ka plotësuar faturat e TVSH-se në mënyre të qartë, ka lidhur kontrata e marrëveshje me

subjektet që ushtrojnë operacione hidrokarbure dhe është në rolin e nënkontraktorit për ta, ka bërë deklarin e shitjeve në FDP (sistemin informatik të tatimeve) të të gjithë transaksioneve të kryera me kontraktorët, ka marrë për çdo rast të faturave të shitjeve të përjashtuara nga TVSH-ja, vërtetimin e lëshuar nga AKBN.

- Gjykata ka vlerësuar se organet tatimore kanë gabuar kur nuk kanë vlerësuar vërtetimin e lëshuar nga AKBN, i cili është marrë pas kryerjes së shërbimit, pra, pas prerjes së faturës, kjo për faktin se me të drejtë vërtetimi jepet gjithmonë pas ndodhjes së veprimit, faktit, pra pas ndodhjes së ngjarjes, pasi nuk mund të parashikohet se sa do të realizohet volumi i punimeve për periudhën përkatëse që kërkohet vërtetimi.
- Gjykata ka vlerësuar se AKBN-ja, në cilësinë e institucionit të ngarkuar me ligj, vërteton shërbimet që i faturohen me faturë tatimore kompanisë Bankers Petroleum nga kompanitë nënkontraktore në bazë të kontratave përkatëse. Në këto kushte subjekti Renci sh.p.k është subjekt i përjashtuar nga TVSH në bazë të nenin 25/1, të ligjit 7928, datë 27/04/1995 "Për tatimet mbi vlerën e shtuar", i ndryshuar.
- Gjykata vlerëson se është detyrim i AKBN-se, që të kryej verifikimin në terren të të gjitha shërbimeve të kryera nga nënkontraktoret, si përse i përket vërtetësisë fizike të kryerjes së shërbimit, ashtu dhe përputhshmërisë tekniko-ligjore dhe financiare të shërbimit me kontratën përkatëse, Licence Marrëveshjen dhe legjislacionin në fuqi për çdo faturë, sipas procedurave që kanë gjetur zbatim në praktikë.
- Gjykata ka vlerësuar se pala e paditur nuk duhet të kryej përlogaritjet e TVSH-së për shoqërinë Renc sh.p.k në lidhje me shërbimet që ajo ofron në rolin e nënkontraktorit, pasi organi i ngarkuar me detyrën e përcaktimit të këtyre shërbimeve është AKBN. Verifikimet në terren i bën vet AKBN-ja dhe jo Drejtoria Rajonale Tatimore, dega Berat. Sipas nenit 116, pika b, të K.Pr. Administrative, përlogaritja e TVSH-se, për shërbimet hidrokarbure të kryera ndaj subjekti "Renci" shpk, përlogaritje këto që janë bërë nga pala e paditur Drejtoria Rajonale Tatimore, dega Berat, si organ administrativ, është bërë në kapërcim të kompetencave të saj ligjore.
- Gjykata ka vlerësuar se DRT Berat nuk është ky organi administrativ, i cili duhet të bëjë përlogaritjen e TVSH-se, pasi në kuptim të ligjit me nr. 7928, datë 27.4.1995 "Për Tatimin mbi Vlerën e Shtuar", ky subjekt është një subjekt i përjashtuar nga TVSH-ja, vetëm për shërbimet e kryera si nënkontraktor.
- Gjykata për sa më lart si dhe referuar aktit të ekspertimit ka vlerësuar se akti administrativ Njoftim Vlerësimi për Detyrimet Tatimore me nr. 4340, datë 19.12.2013 të Drejtorisë Rajonale Tatimore, dega Berat është akt për të cilin gjykata duhet të konstatojë pavlefshmërinë absolute të pjesshme të tij, pasi pala paditëse detyrohet të paguajë vetëm vlerën 174 217 lekë. Kjo vlerë ka lidhje me TVSH-në, për atë pjesë të aktivitetit që nuk lidhet me vlerësimet e AKBN-së, për të cilën subjekti nuk është e përjashtuar nga TVSH-ja dhe që Drejtoria e Rajonale Tatimore Berat është organi kompetent për të kryer kontrollin mbi këtë pjesë të përgjegjësisë tatimore të "Renci" shpk.
- Gjykata ka vlerësuar se përfundimisht për vlerën 13 125 559 lekë, akti administrativ është absolutisht i pavlefshëm.

Vlerësimi i gjykatës Administrative të Apelit.

Gjykata e Apelit pasi u njoh me shkaqet e paraqitura në ankim, provat e marra në shqyrtim dhe arsyetimin e gjykatës së shkallës së parë si arrin në përfundimin se vendimi Nr. 728, datë

19.06.2013 i Gjykatës së rrethit Gjyqësor Berat duhet të ndryshohet dhe të procedohet me pranimin e ankimit të palës së paditur DRT Berat dhe për pasojë me rrëzimin e padisë duke arsyetuar si vijon:

- Gjykata Administrative e Apelit referuar nenit 37/1 të ligjit 49/2012 (Kufijtë e shqyrtimit të çështjes) shqyrton ligjshmërinë e veprimit administrativ që kundërshtohet, në bazë të provave të paraqitura nga palët dhe të situatës ligjore dhe faktike që ekzistonte në kohën e kryerjes së veprimit konkret administrativ.
- Referuar shkakt dhe objektit të padisë , rezulton që paditësja shoqëria “Renci “ sh.p.k , pavarësisht se në formulimin e objektit të padisë ka kërkuar pavlefshmërinë absolute të aktit administrativ objekt kundërshtimi, në përmbajtjen e padisë e ka orientuar shqyrtimin gjyqësor në funksion të provueshmërisë së pavlefshmërisë relative të aktit, për shkak se ai është nxjerrë në kundërshtim me përcaktimet ligjore që rregullojnë mënyrën e mbledhjes së TVSH-së për subjektet që operojnë në fushën e hidrokarbureve.
- Gjykata i analizon pretendimet dhe prapësimet e palëve në lidhje me pavlefshmërinë e aktit administrativ objekt ankimi gjyqësor në referim të përcaktimeve të neneve 115, 116, 117 e 118 të KPA për aktet administrative të pavlefshme .
Më konkretisht, gjykata analizon nëse akti administrativ objekt ankimi “Njoftim vlerësimi për detyrimet tatimore” nr. 4340, datë 19.12.2012, ankimi administrativ ndaj të cilit me shkresën nr. 1109/1 prot, datë 29.01.2013 është refuzuar të merret në shqyrtim nga Drejtoria e Apelimit Tatimor Tiranë është nxjerrë në përputhje me ligjin apo jo.
- Në rast se arrihet në përfundimin se akti është nxjerrë në kundërshtim me ligjin, gjykata analizon nëse ai është nxjerrë në kundërshtim flagrant me ligjin (absolutisht i pavlefshëm) apo thjesht ai është nxjerrë në kundërshtim me ligjin (relativisht i pavlefshëm) e në varësi të llojit të pavlefshmërisë të procedojë respektivisht me anulimin apo shfuqizimin e tij.
- Në funksion të analizës së ligjshmërisë së aktit administrativ objekt kundërshtimi në këtë gjykim, gjykata konstaton se akti administrativ, njoftim vlerësimi Nr. 4340, datë 19.12.2012 i Drejtorisë Rajonale Tatimore Berat është nxjerrë nga DRT Berat, brenda kompetencave ligjore të njohura nga neni 5.a, 69 e 70.1 të ligjit nr 9920/2008 “ Për Procedurat Tatimore” duke qenë se shoqëria Renci sh.p.k , sipas ekstraktit të QKR-së ka selinë në territorin ku ushtron kompetencat DRT Berat, në adresën Ura Vajgurore Berat, Ky ligj njih Drejtorinë Rajonale Tatimore si organe të administratës tatimore , që kanë si kompetencë ndër të tjera që të kryejnë të gjitha veprimet e përcaktuara në këtë ligj dhe aktet nënligjore në zbatim të tij, me qëllim mbledhjen dhe administrimin e detyrimeve tatimore nëpërmjet vlerësimit tatimor.
Sa më sipër ata kanë kompetencë që të marrin edhe vendime në lidhje me vlerësimin e detyrimeve tatimore sipas dispozitave të kreut VIII të ligjit nr 9920/2008.

Gjykata konstaton se në nenin 19 të ligjit Nr. 7928/1995 “Për TVSH-në” i ndryshuar përcaktohet se furnizimi është një furnizim i përjashtuar, nëse ai përcaktohet ndër të tjera në nenin 25.1, të këtij ligji . Në nenin 25/1 të ligjit përcaktohet se : *“Furnizimi i shërbimeve që kryhen nga kontraktorët e nënkontraktorët e tyre, vërtetuar si të tillë nga Agjencia Kombëtare e Burimeve Natyrore, lidhur me realizimin e fazave të kërkimit dhe të zhvillimit të operacioneve hidrokarbure.*

b) Furnizimi i mallrave që bëjnë kontraktorët për njëri-tjetrin ose nënkontraktorët për kontraktorët e tyre, të importuara sipas nenit 26/1 të këtij ligji.

"Operacionet hidrokarbure", për efekt të këtij paragrafi, ka të njëjtin kuptim si në ligjin nr. 7746, datë 28.7.1993 "Për hidrokarburet".

Sipas nenit 35.2 të ligjit Mbi TVSH-në përcaktohet se : Administrata tatimore dhe administratq doganore janë të vetmet organe që kanë përgjegjësi të zbatojnë këtë ligj. ndërsa në nenin 41 të tij përcaktohet se: Administrata tatimore ka të drejtë të bëjë një vlerësim tatimor të shumës së TVSH-së kur personi nuk bën deklarin nga ajo periudhë kohe apo në formën, që përcaktohet në këtë ligj, kur personi duhet të arkëtojë një shumë TVSH-je për një faturë, në përputhje me pikën 6 të nenit 36 të këtij ligji, apo kur çmon se, për ndonjë arsye, shuma e TVSH-së, edhe pse është e pagueshme, nuk është paguar. Sipas kësaj dispozite përcaktohet se administrata tatimore njofton me shkrim personin e tatueshëm për vlerësimin tatimor, duke i dërguar bashkëlidhur edhe kërkesën për të paguar detyrimin tatimor, TVSH-në e pagueshme, kamatëvonesat, si dhe gjobat, sipas afateve dhe procedurave të përcaktuara në nenin 69 të ligjit nr.9920, datë 19.5.2008 "Për procedurat tatimore në Republikën e Shqipërisë.

Nga sa më sipër , Gjykata Administrative e Apelit arrin në konkluzionin se nuk qëndron arsyetimi i gjykatës së shkallës së parë Berat se akti është nxjerrë nga DRT Berat në kapërcim të kompetencave të saj për shkak se AKBN është organi kompetent për verifikimin në terren të të gjitha shërbimeve të kryera nga nënkontraktorë sa i përket vërtetësisë fizike të kryerjes së shërbimit ashtu dhe përputhshmërisë tekniko-ligjore dhe të vlerësojë nëse një shoqëri është subjekt i përjashtimit nga TVSH-ja, për shkak se ashtu sikurse u parashtrua më sipër administrata tatimore është organi kompetent për njoftimin me shkrim të personit të tatueshëm për vlerësimin tatimor sipas afateve dhe procedurave të përcaktuara në nenin 69 të ligjit nr.9920, datë 19.5.2008 "Për procedurat tatimore në Republikën e Shqipërisë.

- Duke qenë se akti është nxjerrë nga një organ i identifikuar brenda kompetencave të tij ligjore mbetet që të analizohet nëse vendimi objekt kundërshtimi është nxjerrë apo jo në përputhje me formën dhe procedurën e kërkuar nga ligji sipas përcaktimeve të neneve 115.a dhe 116.c të K.Pr.Administrative.
- Nga shqyrtimi i akteve rezulton se njoftim vlerësimi tatimor nr. 4340, datë 19.12.2012 i nxjerrë nga DRT Berat është nxjerrë mbi bazën një njoftimi paraprak të subjektit për kontrollin tatimor sipas nenit 81 të ligjit nr 9920/2008 në bazë të autorizimit dhe program kontrollit të autorizuar nga DRT Berat me shkresën nr 1677 prot, datë 26.07.2012, programit shtesë të autorizuar me shkresën nr. 2203, datë 04.10.2012 dhe në zbatim të shkresës nr. 17 186/1 t, datë 01.08.2012 të DPT.
- Inspektorët e kontrollit kanë përpiluar raportin e kontrollit të datës 10.12.2012, mbi të cilin është përpiluar edhe njoftim vlerësimi nr. 4340, datë datë 19.12.2012.
- Akti që kundërshtohet konsiderohet i rregullt nga pikëpamja e kërkesave formale të përcaktuara në nenet 106-109 të KPA duke qe pasqyron organin që ka nxjerrë aktin, vulën e institucionit, nënshkrimin e zyrtarit kompetent, subjektin të cilit i drejtohet, shumën e detyrimit që është vlerësuar , qëllimin e nxjerrjes së aktit, faktet në të cilat është bazuar nxjerra e aktit të raportuara sipas zërave analitikë të raport kontrollit që i bashkëngjitet aktit dhe bazën ligjore mbi të cilin është nxjerrë akti.

- Për sa më sipër, Gjykata Administrative e Apelit arrin në konkluzionin se akti i nxjerrë nga pala e paditur DRT Berat njoftim vlerësimi tatimor nr. 4340, datë 19.12.2012 nuk është një akt absolutisht i pavlefshëm, duke qenë se ai është nxjerrë nga një organ kompetent, në përputhje me formën dhe procedurën e përcaktuar në ligj.
- Në lidhje me pretendimet për pavlefshmërinë relative të aktit objekt kundërshtimi. Gjykata Administrative e Apelit konstaton se pavarësisht se paditësja me objektin e padisë ka kërkuar konstatimin e pavlefshmërisë absolute të njoftim vlerësimit për detyrimet tatimore nr. 4340, datë 19.12.2012 të DRT Berat nga përmbajtja e kërkesë-padisë dhe pretendimeve të paraqitura para gjykatës ka pretenduar edhe elementë të pavlefshmërisë relative të këtij vendimi si dhe të vendimit të DAT të komunikuar me shkresën nr. 1109/1 prot, datë 19.02.2013 me të cilin është refuzuar të merret në shqyrtim ankimi administrativ i paditëses për shkak se ankuesja nuk kishte parapaguar detyrimet tatimore të nxjerra me aktin nr. 4340, datë 19.12.2012.
- Në lidhje me këto pretendime Gjykata Administrative e Apelit vlerëson të evidentojë se sipas nenit 106 të ligjit nr 9920/2008 "Për procedurat tatimore" i ndryshuar parashikohet e drejta e ankimit administrativ kundër vendimeve të drejtorive rajonale për nxjerrjen e detyrimeve doganore dhe vendosjen e gjobave përkatëse.
- Nga ana tjetër sipas nenit 107 të këtij ligji përcaktohet se: *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.*
Sipas pikave 3 dhe 4 të kësaj dispozite përcaktohet se ankimi merret në shqyrtim vetëm kur tatimpaguesi ka paguar detyrimin tatimor, që është subjekt i ankimit dhe akti administrativ, i lëshuar nga administrata tatimore dhe për të cilin nuk është ankimuar në rrugë administrative, nuk mund të ankimohet në rrugë gjyqësore.
- Nga sa më sipër gjykata konstaton se si kusht paraprak se për të paraqitur ankesën administrative apeluesi duhet të paguante shumën e plotë të detyrimit tatimor, të përcaktuar në njoftimin e vlerësimit të administratës tatimore.
- Me shkresën nr., 1109/1 prot, datë 19.02.2013 DAT ka refuzuar të marrë në shqyrtim ankimin administrativ për shkak se ankuesja nuk kishte parapaguar detyrimet tatimore të nxjerra me aktin nr. 4340, datë 19.12.2012 vërtetuar sipas vërtetimit nr 20, datë 17.01.2013 të DRT Berat
- Gjykata konstaton se pala paditëse, shoqëria "Renci" Sh.p.k, për faj të saj nuk e ka paraqitur ankimin administrativ të kompletuar me dokumentet shoqëruese, për të provuar se ka paguar shumën e detyrimit tatimor sipas dispozitës së mësipërme.
Mospërmbushja e kërkesave të ligjit nga pala paditëse nuk detyron organin administrativ të shqyrtojë në themel ankimin administrativ dhe përbën shkak që gjykata të konsiderojë se mungon juridiksioni gjyqësor.

Kolegjet e Bashkuara të Gjykatës së Lartë me vendimet nr. 3, datë 10.01.2008 ka pranuar ndër të tjera se : "... nëse gjykatës i rezulton se ankimi administrativ është paraqitur jashtë afatit dhe/ose mungojnë dokumentet shoqëruese, sipas nenit 55 të ligjit dhe, është shkak i mos shqyrtimit në themel të ankimit nga organi administrativ, ...".
Sipas vendimit nr. 4, datë 30.05.2011 të Kolegjeve të Bashkuara të Gjykatës së Lartë është arritur në përfundimin se:

“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”

Nga ana tjetër, në rrethanat kur pas dhënies së këtyre vendimeve unifikues, mosmarrëveshjet administrative zgjidhen duke iu referuar ligjit nr 49/2012, Gjykata Administrative e Apelit arrin në konkluzionin se kërkitimi për pavlefshmërinë relative të aktit administrativ pra se akti është nxjerrë në zbatim dhe interpretim të gabuar të ligjit nr. 7928/1995 dhe provave që disponon paditësja, është një kërkitim që nuk plotëson kushtet formale të pranueshmërisë për shqyrtim të padisë në gjykatën administrative të përcaktuara në nenin 16.1 të ligjit nr. 49/2012.

Sipas kësaj dispozite përcaktohet se padia ndaj veprimit administrativ mund të ngrihet vetëm pas shterimit të ankimit administrativ dhe nuk ekzistojnë rrethanat përjashtuese nga ky rregull të përcaktuara në nenin 16.2 të këtij ligji.

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.

Për të gjitha sa u parashtruan më sipër, Gjykata Administrative e Apelit bazuar në nenin 50 germa “c” të ligjit Nr. 49/2012, “Për organizimin dhe funksionimin e gjykatave Administrative dhe gjykimin e mosmarrëveshjeve administrative”, vlerëson se vendimi nr. 728, datë 19.06.2013 i Gjykatës së Rrethit Gjyqësor Berat të ndryshohet duke proceduar me rrëzimin e padisë për konstatimin e pavlefshmërisë absolute të aktit administrativ duke qenë se nuk u verifikuan elementë të kësaj pavlefshmërie, ndërsa pretendimet e themelit në lidhje me pavlefshmërinë relative nuk u shqyrtuan për shkak se pala paditëse nuk mund të ngrejë padi në lidhje me to, pa plotësuar një ndër parakushtet procedurale të pagesës së detyrimit tatimor i cili është vendosur me ligj si kusht për marrjen në shqyrtim si të ankimit administrativ dhe atij gjyqësor.

Më rrëzimin e padisë bie edhe masa e sigurimit të padisë e vendosur me vendimin e datës 21.05.2013 të Gjykatës së Rrethit Gjyqësor Berat.

PËR KËTO ARSYE

Gjykata Administrative e Apelit, në mbështetje të neneve 50 germa “c” të ligjit Nr. 49/2012 “Për organizimin edhe funksionimin e gjykatave administrative dhe gjykimin e mosmarrëveshjeve administrative”,

VENDOSI

- Ndryshimin e vendimit Nr. 728, datë 19.06.2013 të Gjykatës së Rrethit Gjyqësor Berat dhe rrëzimin e padisë.
- Shpenzimet gjyqësore i ngarkohen palës paditëse.

- Kundër këtij vendimi lejohet rekurs në Kolegjin Administrativ të Gjykatës së Lartë brenda 30 ditëve , afat që fillon nga nesërmyja e njoftimit të vendimit.

U shpall, sot në Tiranë, më datë 07.07.2016.

ANËTARE
BLERONA HASA
D.V

ANËTAR
ARTUR MALAJ
D.V

KRYESUESE
FJORALBA PRIFTI
D.V

Vertetohet njësia me origjinalin

Kancelari
Leonard Shkurtaj
Prifti