



REPUBLIKA E SHQIPERISE
GJYKATA ADMINISTRATIVE E APELIT

Nr. Rregj. Them. 4934/771
Dt. Regj. 12.06.2014

Nr. Vendimi 1772
Dt. Vendimi 13.07.2015

V E N D I M
"Ne emër te Republikës"

Gjykata Administrative e Apelit me trup gjykues te përbërë prej:

Kryesuese:
Anëtare:
Anëtare:

Rilinda SELIMI
Alkelina GAZIDEDJA
Blerona HASA

me sekretare gjyqësore Afede RUNAJ, në Tiranë, sot më datë 13.07.2015 mori ne shqyrtim ne dhomë këshillimi çështjen administrative nr. 4934/771 akti, dt./Regjistrimi 12.06.2014 që u përket palëve ndërgjyqëse:

PADITËS:

Shoqëria "Albaphone Group" sh.p.k., me adresë: Rruga "Inxh. Gjovalin Gjadri", zona industriale Shkodër.

TË PADITUR:

1. Drejtoria Rajonale Tatimore Shkodër.

2. Drejtoria e Apelimit Tatimor në Drejtorinë e Përgjithshme të Tatimeve.

Me pjesmarrien e Avokaturës së Shtetit Shkodër.

OBJEKTI:

- Shfuqizimin e Njoftim Vlerësim për Detyrimet Tatimore me Nr. Prot. 108/4, datë 24.05.2013.

- Shfuqizimin e vendimit të Drejtorisë së Apelimit Tatimor në Drejtorinë e Përgjithshme të Tatimeve Nr. Prot. 13167/3, datë 12.09.2013, si dhe shfuqizimin e çdo gjobe apo interesi të mundshëm të gjeneruar nga sistemi kompjuterik tatimor lidhur me aktet e mësipërme si të bazuar në ligj.

BAZA LIGJORE:

Nenet 324 e vijues të K.Pr.Civile, ligji Nr. 9920 datë 19.05.2008 "Për procedurat tatimore në Republikën e Shqipërisë", neni 106 e vijues, udhëzimi Nr. 24 datë 02.09.2008 "Për procedurat tatimore në Republikën e Shqipërisë" i ndryshuar, ligji Nr. 7928, datë 27.04.1995 "Për tatimin mbi vlerën e shtuar" i ndryshuar, ligji Nr. 8485 datë 12.05.1999 "Kodi i Procedurave Administrative".

Gjykata Administrative e Shkallës së Parë Shkodër me vendimin Nr. 187, datë 28.03.2014 ka vendosur:

- Rrëzimin e kërkesë padisë.
- Shpenzimet gjyqësore siç janë bërë.

Kundër këtij vendimi ka paraqitur ankim/në Gjykatën Administrative të Apelit Tiranë, pala paditëse shoqëria "Albaphone Group" sh.p.k., duke kërkuar ndryshimin e vendimit Nr. 187, datë 28.03.2014 të Gjykatës Administrative të Shkallës së Parë Shkodër, pranimin e e plotë të padisë dhe ngarkimin e shpenzimeve gjyqësore të paditurit, duke paraqitur këto shkaqe ankimi:

- Vendimi është i gabuar, i padrejtë, i pabazuar në prova dhe ligj, dhe si i tillë duhet të ndryshohet.
- Gjykata Administrative e Shkallës së Parë Shkodër, dukshëm ka analizuar dhe zbatuar në mënyrë të gabuar ligjin, provat dhe faktet e paraqitura nga palët në gjykim, rrethana të cilat kanë çuar në marrjen e një vendimi të gabuar.
- Në vendimin e saj gjykata nuk ka marrë në analizë asnjë prej argumentave të paraqitura nga pala paditëse.
- Në vendim, analiza e gjykatës paraqitet vetëm në një paragraf në fund të faqes 7 të vendimit, sipas të cilit: Gjykata krijon bindjen se analiza ligjore mbi bazën e të cilës ka rezultuar nga gjykimi i anës së paditur ...është zbatim korrekt i ligjit.
- Gjatë gjykimit rezultoi se në raport kontrollin bashkangjitur Njoftim Vlerësimit Tatimor referohet një bazë ligjore e gabuar, konkretisht: “udhëzimi Nr. 17 datë 13.05.2008 pika 8.1 dhe 8.1.2 dhe në ligjin Nr. 7928 datë 27.04.1995 “Për tatimin mbi vlerën e shtuar” i ndryshuar, neni 20 pika 2, u bë rivlerësimi i blerjeve të tatueshme duke i kaluar ato së bashku me tvsh përkatëse në blerje të përjashtuara me tvsh jo të zbritshme”.
- Në raport kontroll dhe në procesverbalin Nr. 2 po ashtu shprehimisht përcaktohet se në bazë të ligjit Nr. 7928 datë 27.04.1995 “Për tatimin mbi vlerën e shtuar” i ndryshuar, “furnizimi i ndërtesave përveç procesit të ndërtimit është një furnizim i përjashtuar”. Duke vazhduar citimin “nga sa u trajtuan si më sipër rezulton se subjekti /.. nuk përfiton zbritje tvsh-je”.
- Drejtoria Rajonale Tatimore ka bërë rivlerësim të gabuar të blerjeve të tatueshme për periudhën objekt kontrolli duke i klasifikuar si “blerje të përjashtuara nga tvsh dhe jo me tvsh të zbritshme”.
- Baza ligjore e përdorur nga Drejtoria Rajonale Tatimore sipas raport kontrollit i referohet mënyrës së zbatimit të tvsh në sektorin e ndërtimit. Paditësi jo vetëm që nuk ka ushtruar aktivitet ndërtimi por as nuk mund ta ushtrojë sepse nuk është parashikuar në objektin e veprimtarisë së tij si subjekt tregëtar.
- Paditësi nuk ka bërë dhe nuk mund të bënte vetëfurnizim të ndërtesave dhe as furnizim të shërbimeve të ndërtimit por ka marrë shërbime ndërtimi për qëllime të veprimtarisë së tij ekonomike dhe mbi këtë bazë ka aplikuar edhe kreditimin e tatimit sipas ligjit për tvsh. Në bazë të provave shpresore (fatura tatimore dhe situacion punimesh) shpenzimet e kryera nga paditësi kanë të bëjnë me: i) shërbime për përshtatjen e ambienteve të punës për ushtrimin e aktivitetit tregëtar; dhe ii) shërbime hotelerie për akomodimin e partnerit të huaj dhe administratorit të shoqërisë. Këto shpenzime janë tërësisht dhe vetëm për qëllime të veprimtarisë ekonomike. Në gjykim kemi paraqitur edhe një material fotografik në lidhje me transformimin e ambienteve të marra me qira nga paditësi dhe përshtatjen e tyre për ushtrimin e aktivitetit tregëtar të “call center” sipas objektit të shoqërisë. Theksojmë se ambientet ishin të destinuara për magazinë dhe janë përshtatur për zyra për ushtrimin e aktivitetit të “call center” pasi siç përcaktohet në vetë raport kontrollin shoqëria ofron këtë shërbim dhe jo aktivitet ndërtimi.
- Nuk qëndrojnë pretendimet e autoriteteve tatimore për mungesë të situacioneve të punimeve. Paditësi ka vënë në dispozicion të gjithë dokumentacionin e nevojshëm duke përfshirë edhe faturat tatimore të lëshuara nga shoqëria “Sky 07 Konstruktion” (gjithsej 6 fatura) dhe situacionet përkatëse të punimeve. Një kopje e dokumentacionit si më lartë është paraqitur edhe në këtë gjykim.
- Paditësi ka paraqitur në këtë gjykim edhe faturat tatimore për shërbime hotelerie.
- Dokumentacioni si më lartë përbëhet nga fatura tatimore të deklaruara pranë autoriteteve tatimore dhe për pasojë çdo pretendim për mungesën e tyre apo për mungesën e një pjese të tyre është totalisht i pambështetur.

- Në bazë të shkresës së Drejtorisë së Apelit Tatimor në Drejtorinë e Përgjithshme të Tatimeve Nr. 13167/1 Prot. datë 15.08.2013, rezulton se është kërkuar dokument shtesë të përbërë shprehimisht vetëm nga kontrata e qirasë. Në takimin e zhvilluar në datë 05.09.2014 paditësi ka paraqitur kontratën e qirasë për ambientin ku ushtronte aktivitetin.
- Gjatë gjykimit në shkallë të parë kemi provuar se autoriteti tatimor nuk ka zbatuar drejtë legjislacionin tatimor në lidhje me detyrimet e përcaktuara në njoftim vlerësimindhe në vendimin DAT, si në vijim: Në bazë të ligjit për TVSH, neni 33 parashikohet shprehimisht se: “Kreditimi i tatimit për një periudhë tatimore është: a) totali i TVSH i zbatuar në lidhje me: (i) të gjitha furnizimet e tatueshme të bëra për personin e tatueshëm gjatë periudhës tatimore nga persona të tjerë të tatueshëm; (ii) të gjitha importet e mallrave të bëra nga personi i tatueshëm gjatë periudhës tatimore kur këto furnizime a importime janë bërë për qëllimet e furnizimeve të tatueshme të bëra ose për tu bërë nga personi i tatueshëm; b) çdo kreditim i tatimit i lejuar në bazë të nenit 34, përveç rasteve kur në këtë ligj përcaktohet ndryshe. Kreditimi i tatimit nuk lejohet në asnjë rrethanë për shpenzime që nuk janë tërësisht vetëm për qëllime të veprimtarisë ekonomike”.
- Për efekt të kreditimit të TVSH-së dispozita ligjore si më lartë përcakton: i) mundësinë e kreditimit për të gjitha furnizimet e tatueshme të bëra për personin e tatueshëm gjatë periudhës tatimore nga persona të tjerë të tatueshëm; ii) se kreditimi i tatimit lejohet vetëm për shpenzime që janë tërësisht dhe vetëm për qëllime të veprimtarisë ekonomike.
- Shpenzimet e kryera nga paditësi kanë të bëjnë me shërbime për përshtatjen e ambienteve të punës për ushtrimin e aktivitetit tregëtar të këtij të fundit. Pra është i pakundërshtueshëm fakti se këto shpenzime janë tërësisht dhe vetëm për qëllime të veprimtarisë ekonomike siç mund të shikohet edhe nga materiali fotografik që është depozituar në dosjen gjyqësore.
- Rivlerësimi i blerjeve të tatueshme sipas Njoftim Vlerësimit dhe kalimi i tyre së bashku me TVSH përkatëse në blerje të përjashtuara me TVSH jo të zbritshme për shumën totale prej lekë 2.613.929 duhet të ishte shfuqizuar në vendimin e DAT si i pa bazuar në fakte, prova dhe ligj.
- Për sa më sipër, kërkojmë ndryshimin e vendimit Nr. 187 datë 28.03.2014, duke vendosur për pranimin e padisë dhe ngarkimin e shpenzimeve gjyqësore të paditurit.

Gjykata Administrative e Apelit;

Si u njoh me relatimin e gjyqtarës Rilinda Selimi, shqyrtoi aktet e dosjes dhe analizoi çështjen në tërësi;

V/Ë R E N

Se ankimi i paraqitur nga pala paditëse shoqëria “Albaphone Group” sh.p.k. nuk përmbajnë shkaqe ligjore dhe faktike për cënimin e vendimmarrjes së Gjykatës Administrative të Shkallës së Parë Shkodër.

Nga materialet e çështjes rezulton se:

Shoqëria “Albaphone Group” sh.p.k. me NIPT L16626002E është regjistruar pranë Qendrës Kombëtare të Regjistrimit në datë 26.04.2012 dhe ushtron aktivitet tregëtar në Shqipëri me objekt të veprimtarisë së saj ndër të tjera, shërbimet telefonike dhe elektronike, shërbime të “call center” etj. Pala paditëse i është nënshtruar kontrollit tatimor nga ana e Drejtorisë Rajonale Tatimore Shkodër mbi bazën e program kontrollit Nr. 108 Prot. datë 02.04.2013 të kësaj drejtorie ushtruar për përmbushjen e detyrimeve ligjore sipas: ligjit nr. 9920 datë 19.05.2008 “Për procedurat tatimore në Republikën e

Shqiperise" te ndryshuar, ligjit 7928, datë 27.04.1995 "Për tatimin mbi vlerën e shtuar", ligjit 8438 datë 28.12.1998 "Për tatimin mbi të ardhurat" dhe akteve nenligjore ne zbatim.

Nga kontrolli i ushtruar për periudhën prill 2011 – dhjetor 2011, është konstatuar se shoqëria kishte kredituar TVSH e shërbimit të hotelarisë me subjektin "Colosseo Construction" sh.p.k. dhe shërbimeve të ndërtimit me rikonstrukcion i ndërtesës të kryera me subjektin "Sky-07 CONSTRUCTION" sipas tabelës së pasqyruar në këtë procesverbal. Referuar procesverbalit nr. 11 datë 04.04.2013 nga inspektori ky furnizim shërbimesh është vlerësuar i perjashtuar për efekt të kreditimit të TVSH. Nga ana e inspektorit është kryer rivlerësimi me pasoje uljen e tepricës kreditore të TVSH-së për shumën 1 092 237 lekë.

Gjithashtu rivlerësimi është kryer nga inspektori edhe persa i perket periudhës e kontrolluar janar 2011 – nëntor 2011 duke konsideruar të pabazuar kreditimin e tvsh nga shoqëria për furnizimin e ketyre shërbimeve, perkatesisht shërbimin e hotelarisë me subjektin "Colosseo Construction" sh.p.k. dhe shërbimeve të ndërtimit, rikonstrukcion i ndërtesës të kryera me subjektin "Sky-07 CONSTRUCTION". Sa me sipër është dokumentuar në procesverbalin Nr. 2 datë 11.04.2013 ku sipas rivlerësimeve tabelen e pasqyruar në këtë procesverbal rezultati është ulja e tepricës kreditore të TVSH-së në shumën 1 521 688 lekë.

Mbi vlerësimet e mesiperme, në perfundim, inspektori i Drejtorisë Rajonale Tatimore Shkodër ka hartuar raport kontrollin përfundimtar datë 03.05.2013 i cili është miratuar nga Drejtori i Drejtorisë Rajonale Tatimore Shkodër në datë 17.05.2013 dhe me shkresën Nr. 108/3 Prot. datë 24.05.2013 i është dërguar palës paditëse. Mbi bazën e të dhënave si më sipër është nxjerrë nga ana e paditur Drejtoria Rajonale Tatimore Shkodër Njoftim Vlerësimi për Detyrimet Tatimore me Nr. 108/4 Prot. datë 24.05.2013, në të cilën janë pasqyruar detyrimet e papaguara tatimore, kamatëvonesa dhe gjoba për periudhën deri në datën 23.05.2013.

Shoqëria paditëse, si është njohur me Njoftim Vlerësimi për Detyrimet Tatimore me Nr. 108/4 Prot. datë 24.05.2013, ka paraqitur ankim në Drejtorinë e Apelit Tatimor pranë Drejtorisë së Përgjithshme të Tatimeve dhe ka kërkuar shfuqizimin e tij si i pabazuar në ligj.

Shoqëria ka kundërshtuar detyrimet dhe penaltetet e vendosura me pretendimin se :

- baza ligjore e përdorur nga Drejtoria Rajonale Tatimore sipas raportit i referohet mënyrës së zbatimit të TVSH-së në sektorin e ndërtimit ndërkohë që pala paditëse jo vetëm që nuk ka ushtruar aktivitet ndërtimi por as nuk mund ta ushtrojë këtë aktivitet sepse nuk e ka të përcaktuar në objektin e aktivitetit të saj tregëtar.
- Shoqëria ka marrë shërbime ndërtimi për qëllim të veprimtarisë së saj ekonomike dhe mbi këtë bazë ka aplikuar edhe kreditimin e tatimit sipas ligjit për TVSH-në. Shpenzimet e kryera kanë të bëjnë me përshtatjen e ambientit të punës për ushtrimin e aktivitetit tregëtar të shoqërisë dhe vetëm për qëllime të veprimtarisë ekonomike.

Bazuar në këto argumenta, përmes ankimit administrativ pala paditëse ka kundërshtuar rivlerësimin e blerjeve të tatueshme dhe kalimin e vlerës së tyre së bashku me TVSH përkatëse në blerje të përjashtuara me TVSH jo të zbritshme për shumën totale prej 2.613.929 lekë, duke kërkuar shfuqizimin e njoftim vlerësimit si të pabazuar dhe të padrejtë.

Drejtorja e Apelit Tatimor pranë Drejtorisë së Përgjithshme të Tatimeve si ka marrë në shqyrtim ankimin, me shkresën Nr. 13167/3 Prot. datë 12.09.2013 i ka dërguar palës paditëse vendimin për lënien në fuqi të aktit administrativ, objekt ankimi, të Njoftim Vlerësimi për Detyrimet Nr. 108/4 Prot. datë 24.05.2013, nxjerrë nga Drejtoria Rajonale Tatimore Shkodër dhe rrëzimin e ankimit.

Në këtë vendim pala e paditur Drejtoria e Apelimit Tatimor ndër të tjera ka arsyetuar se: "Gjatë kontrollit të dokumentacionit është konstatuar se shoqëria ka kredituar tvsh në shërbimet e ndërtimit (rikonstruksion ndërtese) të kryera nga subjekti "Sky 07 Construction". Për këtë referuar nenit 68 të ligjit Nr. 9920 datë 19.05.2008 "Për procedurat tatimore në Republikën e Shqipërisë" si dhe nenin 20 pika 2 të ligjit Nr. 7928 datë 27.04.1995 "Për TVSH-në" shoqërisë i është bërë rivlerësimi i blerjeve të tatueshme duke i kaluar së bashku me tvsh përkatëse në blerje të përjashtuara me tvsh jo të zbritëshme.

Për një gjykim më të drejtë nga D.A.T. ju kërkua informacion DRT Shkodër në lidhje me dokumentacionin e vënë në dispozicion nga shoqëria në momentin e kontrollit për punimet e kryera. Nga dokumentacioni i dërguar me anë të e-mailit inspektori i kontrollit thekson dhe një herë se shoqëria ka kryer rikonstruksion të ndërtesës (bashkëlidhur faturat e shitjes të shoqërisë SKY 07 me NIPT K77021001G me përshkrimin, rikonstruksion të objektit dhe blerësi është shoqëria ALBAPHONE GROUP (6 fatura me të njëjtën përshkrim).

Sa më sipër, inspektori i kontrollit në zbatim të ligjit Nr. 7928 datë 27.04.1995 "Për TVSH-në" neni 33 si dhe udhëzimit Nr. 17 dt. 13.05.2008 në zbatim të këtij ligji, paragrafi 8.1.2 pika "b", ku thuhet "Për çdo muaj shoqëria ndërtuese përpilon situacionin e punimeve të kryera... Lejohet kreditimi i plotë i TVSH-së që ndërtesa e kësaj natyre të jetë e destinuar për aktivitetin e shoqërisë... Gjithashtu ndërtesat duhet të jenë të një tipi të tillë që natyra dhe qëllimi i përdorimit të tyre të shpallen dhe aprovohen në lejen e ndërtimit të dhënë nga organet e qeverisjes vendore. Shoqëria pretendon se disponon një kontratë të lidhur midis palëve ku të gjitha shpenzimet mbulohen nga shoqëria dhe i shërbejnë aktivitetit.

Me shkresën nr. 13167/1 Prot. datë 15.08.2013 ju kërkua shoqërisë plotësim dokumentacioni. Me shkresën nr. 13167/2 Prot. datë 05.09.2013 shoqëria ka plotësuar dokumentacionin e kërkuar (kontrata e qirasë).

Në nenin 8 "Ndryshimet dhe përmirësimet në objekt" është përcaktuar se... Qiramarrësi nuk duhet të shkaktojë dëme të cilat ulin vlerën e ambienteve të dhëna me qira, por duhet ti ruaj dhe të kujdeset për to si pronar i vërtetë. Qiramarrësi mund të realizojë ndryshime dhe përmirësime në objekt duke njoftuar për to qiradhënësin. Qiramarrësi merr përsipër dhe ai vetë paguan tërë shpenzimet e kryera për ndryshimet dhe përmirësimet në objekt. Palët përpilojnë, rakordojnë dhe nënshkruajnë akt verifikimin e ndryshimeve të bëra të cilat shkojnë në favor të qiradhënësit.

Pra për sa më sipër inspektori bazuar në dokumentacionin e vënë në dispozicion nga ana e shoqërisë faturat tatimore ku është e përcaktuar rikonstruksioni i objektit në mungesë dhe të situacioneve të punimeve ka kryer vlerësimin tatimor.

Nga ana e shoqërisë nuk janë vënë në dispozicion situacion punimesh që të vërtetojnë shërbimet e kryera nga shoqëria ndërtuese. Shoqërisë nuk i lind e drejta për të kredituar TVSH-në për shkak se nuk vërteton me dokumentacion për punimet që janë kryer në objekt janë shërbime dhe jo punime rikonstruksion objekti. Për më tepër, në ligjin Nr. 9920 datë 19.05.2008 "Për procedurat tatimore në Republikën e Shqipërisë", neni 108 pika 5 dhe udhëzimi Nr. 24 datë 02.09.2008 në zbatim të tij, pika 108.5 përcaktohet se: "Në procedurën e ankimit, barra e provës për të provuar që akti (ose mosveprimi) administrativ është i gabuar bie mbi ankimuesin".

Ne keto rrethana, pretendimet e saj te rrezuara ne rruge administrative shoqëria "Albaphone Group" sh.p.k ia ka paraqitur per zgjidhje Gjykates Administrative te Shkalles se Pare Shkoder me padine objekt gjykimi.

Sipas pales paditese njoftim vleresimi per detyrimet tatimore Nr. 108/4 Prot. datë 24.05.2013 dhe vendimi i Drejtorise se Apelimit Tatimor qe ka lene ate ne fuqi jane nxjerrë në shkelje të ligjit per shkak se Drejtoria Rajonale Tatimore ka bërë rivlerësim të gabuar të blerjeve të tatueshme për periudhën objekt kontrolli duke i klasifikuar si "blerje të përjashtuara nga tvsh dhe jo me tvsh të zbritëshme".

Baza ligjore e përdorur nga Drejtoria Rajonale Tatimore sipas raport kontrollit i referohet mënyrës së zbatimit të tvsh në sektorin e ndërtimit. Padiësi jo vetëm që nuk ka ushtruar aktivitet ndërtimi por as nuk mund ta ushtrojë sepse nuk është parashikuar në objektin e veprimtarisë së tij si subjekt tregëtar. Ambientet ishin të destinuara për magazinë dhe janë përshtatur për zyra për ushtrimin e aktivitetit të "call center" pasi siç përcaktohet në vetë raport kontrollin shoqëria ofron këtë shërbim dhe jo aktivitet ndërtimi.

Pala paditese ka kundërshtuar vlerësimin e organit tatimor të paditur për mungesë të situacioneve të punimeve me argumentin se ka vënë në dispozicion të gjithë dokumentacionin e nevojshëm duke përfshirë edhe faturat tatimore të lëshuara nga shoqëria "Sky 07 Konstruktion" (gjithsej 6 fatura) dhe situacionet përkatëse të punimeve si dhe faturat tatimore për shërbimet e hotelerisë.

Gjithashtu, pala paditese ka parashtruar se, në bazë të shkresës së Drejtorisë së Apelit Tatimor në Drejtorinë e Përgjithshme të Tatimeve Nr. 13167/1 Prot. datë 15.08.2013, rezultoi se është kërkuar dokument shtesë të përbërë shprehimisht vetëm nga kontrata e qirasë. Në takimin e zhvilluar në datë 05.09.2014 padiësi ka paraqitur kontratën e qirasë për ambientin ku ushtronte aktivitetin.

Nga ana e pales e paditur është kërkuar rrezimin i padisë duke parashtruar qëndrimin e saj për ligjshmeri të veprimeve kryer nga inspektorët në përputhje me kompetencat e tyre për kontrollin e këtij subjekti dhe aktet administrative objekt kundërshtimi janë të vlefshme dhe në përputhje me legjislacionin tatimor.

Gjykata Administrative e Shkalles së Parë Shkoder, si ka shqyrtuar faktet e mesipërme, ka cmuar të drejte dhe të bazuar vlerësimet e paleve të paditura duke vendosur me vendimin nr. 187, datë 28.03.2014 rrezimin e padisë.

Mbi të njëjtat argumente paraqitur në procesin e apelit administrativ dhe në gjykimin në shkallë të parë, pala padiëse shoqëria "Albaphone Group" sh.p.k. kundërshton vendimin e Gjykates Administrative të Shkalles së Parë Shkoder si të paargumentuar në prova dhe në ligj duke ndryshimin e tij dhe pranimin e padisë.

Në këto rrethana të regjistrimit të ceshtjes, Gjykata Administrative e Apelit, mori në shqyrtim ceshtjen në dhome keshillimi në zbatim të nenit 49 të Ligjit nr. 49/2012.

Vlerësimi i Gjykates Administrative të Apelit:

Kolegji Administrativ i Apelit, si shqyrtoi materialet e ceshtjes në analize të legjislacionit tatimor të zbatueshem për zgjidhjen e mosmarreveshjes, cmon të pa bazuara shkaqet e ankimit të pales padiëse, pasi vlerëson se aktet administrative objekt padie janë nxjerre në përputhje me ligjin procedural e material tatimor.

Se pari, rezultoi nga pretendimet e paleve dhe faktet e ceshtjes se mosmarreveshja ka lindur për shkak se padiësi i është bërë rivlerësimi i blerjeve të tatueshme duke i kaluar së bashku me tvsh përkatëse në blerje të përjashtuara me tvsh jo të zbritëshme me rezultat të uljes së tepricës kreditore të TVSH-së të shoqërisë paditese për shumën 1 092 237 lekë dhe shumën 1 521 688 lekë. Referuar përfundimeve të kontrollit shkak i nxjerrjes së njoftimit vlerësimi për detyrimet tatimore Nr. 108/4 Prot. datë 24.05.2013 rezultoi qëndrimi i organit tatimor për mosnjohjen e shpenzimeve të paraqitura nga shoqëria sipas faturave përkatëse të shitjes lëshuar nga shoqëria SKY 07 me NIPT K77021001G me përshkrimin, rikonstruktion të objektit si dhe ato për shërbime të hotelerisë, me një total të uljes së tepricës kreditore

me vlerën 2.613.929 lekë.

Nxjerrja e njoftim vlerësimi tatimor Nr. 108/4 Prot. datë 24.05.2013 është rrjedhojë e perfundimit të organit tatimor të paditur se, kreditimi i tvsh në lidhje me këtë ndërtim është i paligjshëm për arsye se nuk shoqërohet me dokumentacionin përkatës (situacionin e punimeve).

Në rastin në shqyrtim, siç e ka vlerësuar edhe gjykata e shkallës së parë, Kolegji Administrativ i Apelit vlerëson të zbatuara kërkesat e ligjit në kontrollin e ushtruar nga pala e paditur.

Rezulton se pala paditëse i është nënshtruar kontrollit tatimor nga ana e palës së paditur Drejtoria Rajonale Tatimore Shkodër mbi bazën e program kontrollit Nr. 108 Prot. datë 02.04.2013 të kësaj drejtorie. Vërtetohet se me shkresën e saj Nr.108/6 Prot., datë 02.04.2013, pala e paditur Drejtoria Rajonale Tatimore i dërgon paditësit autorizimin për kryerje kontrolli, për të cilin rezulton se paditësi ka marrë dijeni me datë 02.04.2013. Paditësi është njoftuar me shkresat "Njoftim Kontrolli" Nr. 108 Prot. datë 02.04.2013 dhe "Program Kontrolli" Nr. 108 Prot.

Kontrolli është dokumentuar me procesverbalin Nr. 1 datë 04.04.2013 për periudhën 201104-201112, me rezultat uljen e tepricës kreditore të TVSH-së për shumën 1 092 237 lekë. Gjithashtu, në bazë të procesverbalit Nr. 2 datë 11.04.2013 për periudhën 201201-201211, pas rivlerësimeve të kryera për periudhën në fjalë, rezultati është ulja e tepricës kreditore të TVSH-së në shumën 1 521 688 lekë.

Pala paditëse është njoftuar me perfundimet e raport kontrollit paraprak me shkresën Nr.108/2, datë 22.04.2013. Pas ushtrimit të kontrollit, inspektori i Drejtorisë Rajonale Tatimore Shkodër ka hartuar raport kontrollin përfundimtar datë 03.05.2013 i cili është miratuar nga Drejtori i Drejtorisë Rajonale Tatimore Shkodër në datë 17.05.2013. Me shkresën Nr. 108/3 Prot. datë 24.05.2013 i është dërguar palës paditëse si dhe "Njoftim Vlerësimi për Detyrimet Tatimore" Nr. 108/4 Prot. datë 24.05.2013 objekt kundërshtimi.

Nga sa me sipër, Kolegji vlerëson se kontrolli tatimor është kryer nga pala e paditur në përputhje me kërkesat e ligjit nr. 9920 datë 19.05.2008 "Për procedurat tatimore në Republikën e Shqipërisë" të ndryshuar dhe Udhezimin nr. 24/2008 nxjerre në zbatim të tij. Pala e paditur në këtë veprimtari administrative rezulton të ketë garantuar të drejtën e tatimpaguesit për njoftim paraprak dhe qëndrimin e tij kundërshtues vlerësimeve të projekt raport kontrollit si dhe ka njoftuar rezultatet përfundimtare se bashku me njoftim vlerësimit tatimor.

Rezulton gjithashtu, se gjatë procesit të shqyrtimit të ankimit administrative, nga ana e Drejtorisë së Apelit Tatimor është njoftuar shoqëria për mbështetjen e qëndrimit të saj me dokumentacionin ligjor përkatës, rezultuar përmes shkrësës nr. 13167/1 Prot. datë 15.08.2013. Për sa me sipër, procedimi administrativ ka përmbushur qëllimin e ligjit për proces të rregullt ligjor duke respektuar të drejtat e tatimpaguesit gjatë ushtrimit të kompetencave dhe përgjegjësi të administratës tatimore.

Se dyti, në lidhje me themelin e çështjes Kolegji Administrativ i Apelit vlerëson vendimarrjen e palës së paditur në zbatim të drejtë të përcaktimeve ligjore të Ligjit nr. 7928, datë 27.04.1995 "Për TVSH", për kreditimin e TVSH-së dhe Udhezimit të Ministrit të Financave nr. 17 datë 13.05.2008 "Për tatimin mbi vlerën e shtuar" i ndryshuar.

Sipas nenit 33 të ligjit për TVSH *Kreditimi i tatimit për një periudhë tatimore është:*

a) *totali i TVSH i zbatuar në lidhje me:*

(i) *të gjitha furnizimet e tatueshme të bëra për personin e tatueshëm gjatë periudhës tatimore nga persona të tjerë të tatueshëm;*

(ii) të gjitha importet e mallrave të bëra nga personi i tatueshëm gjatë periudhës tatimore, kur këto furnizime a importime janë bërë për qëllimet e furnizimeve të tatueshme të bëra ose për t'u bërë nga personi i tatueshëm;

b) çdo kreditim i tatimit i lejuar në bazë të nenit 34, përveç rasteve kur në këtë ligj përcaktohet ndryshe.

2. Kreditimi i tatimit nuk lejohet në asnjë rrethanë për shpenzime që nuk janë tërësisht vetëm për qëllime të veprimtarisë ekonomike.

3. Një person i tatueshëm nuk ka të drejtë të kërkojë kreditim tatimi në bazë të këtij neni, në qoftë se ai nuk zotëron një faturë që tregon shumën e kreditimit të kërkuar, ose të kërkojë kreditim tatimi në bazë të nenit 34 nëse ai nuk zotëron dokumente që vërtetojnë se borxhi është një borxh i keq.

4. Ministri i Financave cakton me udhëzim lejimin e kreditimit të tatimit për një person të tatueshëm përsa i përket një pjese të TVSH të paguar prej tij, në lidhje me furnizime të tatueshme dhe importime mallrash të kryera prej tij pjesërisht për qëllime të furnizimeve të tatueshme të bëra a për t'u bërë prej tij dhe pjesërisht për qëllime të tjera...

Në Udhëzimin nr. 17, datë 13.05.2008, "Për TVSH-në", pika 18, është përcaktuar se:

"TVSH e kreditueshme (i zbritshëm) është shuma e TVSH-se që personi i tatueshëm paguan në momentin që ai blen mallra apo shërbime brenda vendit, si dhe shuma e TVSH-se që ai ka paguar për importet e bëra, me kushtin që, këto furnizime t'i shërbejnë vetëm furnizimeve të tatueshme që do të bëjë ky person i tatueshëm.

Nëse furnizimet e marra ose importet e bëra i shërbejnë furnizimeve të përjashtuara që mund të bëjë personi i tatueshëm, nuk lejohet kreditimi i TVSH së paguar në lidhje me furnizimet e marra për këto qëllime...

Nëse personi i tatueshëm i përdor furnizimet e marra ose importet e bëra edhe për qëllime të furnizimeve të tatueshme edhe për qëllime të furnizimeve të përjashtuara njëkohësisht, kreditimi i tatimit të paguar bëhet përpjestimisht sipas pikës 19 të këtij udhëzimi".

Gjithashtu, ligji "Per TVSh" dhe Udhëzimi nr. 17 date 13.05.2008 disiplinon se është kusht i domosdoshëm që përveç se objekti i kësaj natyre duhet të jetë i tillë që të jetë i destinuar për kryerjen e aktiviteteve të tatueshme, por duhet të jetë i një tipi të tillë, që lloji, natyra dhe qëllimi i përdorimit të tij të shpallet dhe aprovohet në lejen e ndërtimit të dhënë sipas legjislacionit të fushës në fuqi. Keshtu, në lidhje me kreditimin e tvsh në ndërtim pika 8.1.c e Udhëzimit nr. 17 date 13.05.2008 "Per tatimin mbi vlerën e shtuar" i ndryshuar përcakton se:

"Lejohet kreditimi i TVSH-së së paguar në blerjet e bëra për këtë qëllim. Kreditimi lejohet i plotë për rastet kur personi i tatueshëm kryen aktivitet ekonomik plotësisht të tatueshëm, si dhe i pjesshëm kur kryhen aktivitet pjesërisht të tatueshëm. Është kusht që ndërtesat e kësaj natyre duhet të jenë të destinuara për kryerjen e aktiviteteve të tatueshme nga vetë shoqëria. Gjithashtu ndërtesat duhet të jenë të një tipi të tillë, që natyra dhe qëllimi i përdorimit të tyre të shpallen dhe aprovohen në lejen e ndërtimit të dhënë nga organet e qeverisjes vendore".

Në analize të përcaktimeve të mesiperme, Kolegji cmon të drejte përfundimin e arritur nga gjykata e shkalles së parë se Në rastin konkret, rezulton se furnizimi i realizuar nga shoqëria përmes faturave të leshuara nga shoqëria ndërtuese "Sky 07 Konstruktion" shpk dhe ai për shërbime të hotelarisë nuk plotëson kërkesat e ligjit për njohjen si të zbritshme të tvsh.

Kolegji verën se furnizimi i realizuar nga shoqëria paditese përmes faturave të leshuara nga shoqëria ndërtuese "Sky 07 Konstruktion" shpk konsiderohet në kuptim të ligjit furnizim shërbimesh.

Ky furnizim, pjesë e veprimtarisë ekonomike është kryer kundrejt pagesës dhe, si i tillë është në fushën e zbatimit të TVSH-së. Kuadri ligjor për TVSh percakton se urnizimi i shërbimeve të ndërtimit, kryerja e procesit të ndërtimit, punimeve të ndërtimit, si dhe të mirëmbajtjes, janë furnizime të tatueshme për TVSH-në. Në gjykim është konstatuar se shoqëria ka realizuar përmes shoqërisë ndertuese "Sky 07 Konstruktion" shpk punime ndertimi. Kolegji vlerëson se rikonstruksioni i objektit me qëllim pershtatjen e ambjenteve të marra me qera konsiderohet i tillë duke qene se ndërtimi përcaktohet si çdo operacion që ka për rezultat përfundimin tërësor ose pjesor të një ndërtese të re ose substancialisht të ndryshuar.

Sa me sipër nuk qendrojnë pretendimet e pales paditese për pabazueshmeri të akteve objekt kundërshtimi me argumentimin se, baza ligjore e përdorur nga Drejtoria Rajonale Tatimore Shkoder është e gabuar pasi i referohet mënyrës së zbatimit të tvsh në sektorin e ndërtimit. Pershtatja e ambjenteve parashtruar nga pala paditese nga destinacioni i përdorimit të tij si magazine kërkon një proces ndertimi që përfshin punimet për pajisjen e ndërtesave dhe vendosjen e aparateve apo materialeve, instalimeve me karakter të paluajtshëm.

Vlera e tatueshme e punimeve të ndërtimit duhet të përfshijë gjithçka që përbën vlerën korresponduese që furnizuesi i shërbimit të punimeve të ndërtimit merr ose do të marr nga blerësi në këmbim të furnizimit. Vlera korresponduese është vlera e tregut dhe pikërisht është shuma e plotë që blerësi për të përfituar shërbimin e ndërtimit, në të njëjtën fazë të tregtimit në të cilin furnizimi kryhet, duhet të paguajë me kushtet e konkurrencës së barabartë/furnizuesit të shërbimit, i cili vepron si i pavarur.

Kjo vlerë e tatueshme e punimeve të ndërtimit përcaktohet në mënyrë analitike nga vlerat përkatëse të zërave të elementeve të punimeve që përbëjnë situacionin e punimeve të kryera, ose shërbimeve përkatëse duke shtuar dhe çdo element që përfshihet në vlerën e tatueshme të një furnizimi sipas nenit 39 të ligjit. Këto vlera pasqyrohen në situacionin mujor të punimeve të kryera, vlera totale e të cilit reflektohet në faturën tatimore me TVSH, të cilës situacioni i bashkëngjitet për të justifikuar çdo zë të punimeve të kryera.

Në rastin në shqyrtim, nga ana e shoqërisë nuk është vënë në dispozicion ndonjë situacion punimesh i cili shoqëron detyrimisht faturën tatimore dhe është dokumentacioni që justifikon atë nga ana kontabile dhe ligjore. Ky dokumentacion nuk rezulton i paraqitur as para Drejtorisë së Apelit Tatimor, megjithë njoftimin për plotësim dokumentacioni, shkresa Nr. 13167/1 Prot datë 15.08.2013. Bazuar në natyrën e punimeve të kryera si dhe percaktimet në nenin 8-të kontratës së qerave, Kolegji cmon se pretendimet e pales paditese nuk janë në përputhje me percaktimin se *"përveç se objekti i kësaj natyre duhet të jetë i tillë që të jetë i destinuar për kryerjen e aktiviteteve të tatueshme, por duhet të jetë i një tipi të tillë, që lloji, natyra dhe qëllimi i përdorimit të tij të shpallet dhe aprovohet në lejen e ndërtimit të dhënë sipas legjislacionit të fushës në fuqi."*

Përsa sa me sipër, gjendet i drejtë vlerësimi i pales se paditur në lidhje me uljen e tepricës kreditore për shërbimet e ndërtimit në rikonstruksionin e objektit dhe ato të hotelerisë, në rrjedhojë edhe vlerësimi në lidhje me interesat e krediteve duke mos i njohur ato si shpenzim, mbështetur në ligjin nr. 8438 datë 28.12.1998 "Për tatimin mbi të ardhurat", neni 20.

Në përfundim, për shkak se cmon të pabazuar pretendimet e pales paditese parashtruar edhe në ankim, Kolegji se vendimi nr. 187, datë 28.03.2014 i Gjykatës Administrative e Shkallës së Parë Shkodër për rrezimin e padisë duhet lene në fuqi.

PER KETO ARSYE

Gjykata Administrative e Apelit, mbështetur ne nenin 50, germa "b" te Ligjit nr. 49/2012 "Për Organizimin dhe Funksonimin e Gjykatave Administrative dhe Gjykimin e Mosmarrëveshjeve Administrative"

VENDOSI

1. Lenien ne fuqi te vendimit Nr. 187, datë 28.03.2014 te Gjykatës Administrative te Shkallës së Parë Shkodër.
2. Kundër vendimit lejohet rekurs në Gjykatën e Larte brenda 30 ditëve nga e nesërmja e njoftimit të tij.

U shpall ne Tirane, sot me 13.07.2015.

ANETARE

Alkelina GAZIDEDJA

DV

DV

E NJESUAR ME ORIGINALIN

KANCELARI

LEONARD STRATAJ

ANETARE

Blerona HASA

DV

KRYESUESE

Rilinda SELIMI