

**PROPOZIME PËR NDRYSHIME NË UDHËZIMET E LEGJISLACIONIT TATIMOR**

1. Udhëzimi i Ministrit të Financave nr. 6, datë 30.01.2015 *“Për tatimin mbi vlerën e shtuar në Republikën e Shqipërisë”*, i ndryshuar (“**Udhëzimi për TVSH**”);

Ky propozim ka në fokus furnizuesit e shërbimeve të cilët furnizojnë persona të tatueshëm të regjistruar dhe që ushtrojnë veprimtari ekonomike në vende **si Shtetet e Bashkuara të Amerikës**, ku legjislacioni vendas nuk parashikon aplikimin e tatimit mbi vlerën e shtuar si tatim indirekt për konsumatorët finalë, por një taksë mbi shitjet/qarkullimin e cila aplikohet vetëm tek shitjet për konsumatorë finalë. Më poshtë ju paraqisim një përmbledhje të situatës aktuale si pasojë e zbatimit të legjislacionit në fuqi dhe **propozimin tonë për ndryshimin e Udhëzimit për TVSH**.

**Dispozitat ligjore në fuqi**

Ligji për TVSH përcakton vendin e furnizimit të shërbimeve në nenin 24.

Në interpretim të rregullave bazë të përcaktimit të vendit të furnizimit, Udhëzimi për TVSH ka parashikuar rastet e mëposhtme:

Furnizimet e mallrave ose shërbimeve, vendi i furnizimit të të cilave është në Republikën e Shqipërisë janë furnizime të tatueshme me TVSH sipas shkallës tatimore të TVSH-së në Republikën e Shqipërisë, përveçse kur ky ligj në mënyrë eksplicite i ka përjashtuar nga TVSH.

Ndërkohë nëse vendi i furnizimit nuk është në Republikën e Shqipërisë atëherë furnizimi i mallit ose shërbimit nuk është objekt i aplikimit të TVSH-së në Shqipëri. Për furnizime të tilla nuk përmbushet kriteri i vendit të furnizimit.

Aplikimi i TVSH (në varësi të vendit të furnizimit të shërbimit) jepet në Udhezimin për TVSH me skemën e mëposhtme:

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| *Ligji 92/2014, datë 24.07.2014* | *Vendi ku është vendosur furnizuesi person i tatueshëm* | *Vendi ku është vendosur marrësi i shërbimit, person i tatueshëm* | *Vendi ku është vendosur marrësi i shërbimit, person i pa-tatueshëm* | *Vendi i furnizimit të shërbimit/tatimit* |
| Neni 24/1 | **Në Shqipëri** | **Jashtë Shqipërisë** |   | **I pa-tatueshëm në Shqipëri** |
|   | Jashtë Shqipërisë | Në Shqipëri |   | I tatueshëm në Shqipëri |

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| *Ligji 92/2014, datë 24.07.2014* | *Vendi ku është vendosur furnizuesi person i tatueshëm* | *Vendi ku është vendosur marrësi i shërbimit, person i tatueshëm* | *Vendi ku është vendosur marrësi i shërbimit, person i pa-tatueshëm* | *Vendi i furnizimit të shërbimit/tatimit* |
| Neni 24/2 | Në Shqipëri |   | Jashtë Shqipërisë | I tatueshëm në Shqipëri |
|   | Jashtë Shqipërisë |   | Në Shqipëri | I pa-tatueshëm në Shqipëri |

Referuar skemës si më sipër, nëse furnizuesi i shërbimeve është person i tatueshëm në Shqipëri dhe marrësi i shërbimeve ë**shtë një person i tatueshëm jashtë Shqipërisë**, atëherë shërbimet e ofruara për këtë person janë të patatueshme me TVSH në Shqipëri.

Sa i takon përkufizimit të personit të tatueshëm, neni 3 i Ligjit për TVSH përcakton se person i tatueshëm, konsiderohet **çdo person i cili kryen veprimtari ekonomike**, cilido qoftë vendi dhe qëllimi ose rezultati i kësaj veprimtarie. Në këtë kuptim, çdo person është i tatueshëm nëse kryen veprimtari ekonomike dhe nuk është konsumatori i fundit (pra është i regjistruar si një person i tatueshëm në vendin e tij) por jo domosdoshmërisht duhet të jetë një person i identifikuar për qëllime të TVSH-së.

Ndryshe nga Ligji, Udhezimi për TVSH parashikon se për percaktimin e vendit të furnizimit të shërbimit, në vendin e marrësit të shërbimit, furnizuesi është i detyruar të provojë që shërbimi i është furnizuar një personi të tatueshëm që nuk është i vendosur në Shqipëri, **pra marrësi i shërbimit është një person i tatueshëm për TVSH-në që vepron si i tillë jashtë Shqipërisë**.

Në çdo rast kur marrësi i shërbimit është një person i tatueshëm i TVSH-së jashtë Shqipërisë, atëherë, për të përcaktuar vendin e tatimit të furnizimit të shërbimeve, furnizuesi një person i tatueshëm i vendosur në Shqipëri, duhet të marrë dhe disponojë informacionet e nevojshme nga marrësi i shërbimit duke siguruar në një nivel të arsyeshëm verifikimin e këtyre informacioneve.

Udhëzimi parashikon se 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 t’i provojë autoritetit të tij tatimor vlefshmërinë e numrit të identifikimit të marrësit të shërbimit.

**Sa me sipër, pavarësisht përkufizimit në Ligj për personin e tatueshëm që përfshin të gjithë personat që zhvillojnë veprimtari ekonomike, Udhëzimi për TVSH kërkon shprehimisht që marrësi i shërbimit të jetë person i identifikuar për TVSH në vendin e tij, në mënyrë që të konsiderohet person i tatueshëm.**

Për më tepër, kërkesa për t’u pajisur me një vertetim të lëshuar nga autoritetet tatimore të vendit të marrësit të shërbimit krijon një ngarkesë proceduriale, e cila vështirëson aplikimin e rregullit të përgjithshëm të vendit të furnizimit. Në praktikë, një procedurë e tillë burokratike kërkon kohë dhe për rrjedhojë mund të ndikojë negativisht në marrëdhënien me klientin – marrësin e shërbimit, pasi në mënyrë që të mos aplikohet TVSH-ja shqiptare ky i fundit duhet të sjellë një certifikatë nga autoritetet tatimore përkatëse. Theksojmë se jo të gjitha autoritetet tatimore lëshojnë certifikata tatimore sipas formatit të kërkuar nga Udhëzimi i TVSH-së. Në vendet e Bashkimit Evropian verifikimi i regjistrimit për TVSH kryhet online në faqen web të Komisionit Evropian me anë të sistemit të VIES (http://ec.europa.eu/taxation\_customs/vies/) në koheë reale, pa kosto, dhe me një procedurë fare të thjeshtuar.

**Propozim për ndryshim**

Propozojmë ndryshimin e nenit 24, pika 2 (ii) të Udhezimit për TVSH, duke shtuar se në rastet kur legjislacioni i vendit të huaj nuk e parashikon zbatimin e tatimit mbi vlerën e shtuar por në vend të saj aplikon një taksë mbi qarkullimin, për efekt të përcaktimit të vendit të furnizimit të shërbimit**, do të ishte i mjaftueshëm një vërtetim që marrësi i shërbimit është person i tatueshëm dhe tregon numrin e identifikimit të tij fiskal për të konkluduar se vendi i furnizimit të shërbimit të ofruar nga ana jonë do të jetë në vendin e marrësit të shërbimit dhe jo në Shqipëri**.

Ndërkohë, kjo kërkesë mund të thjeshtëzohet për rastet e marrësve të shërbimit të vendosur në vendet e Bashkimit Evropian duke u mjaftuar me verifikimin e kryer online në sistemin VIES të Komisionit Evropian.

Përsa më sipër propozojmë që neni 24, pika 2 (ii) e Udhëzimit për TVSH të ndryshohet si më poshtë:

*“Verifikim i vlefshmërisë se numrit të regjistrimit të TVSH-së përmes sistemit të VIES të Komisionit Evropian për marrësit e shërbimeve të vendosur në Bashkimin Evropian; ose një vërtetim nga autoritetet tatimore të vendit të marrësit të shërbimit ku të shprehet qartë që marrësi i shërbimit është person i tatueshëm dhe numri i identifikimit të tij fiskal për të konkluduar se vendi i furnizimit të shërbimit të ofruar nga ana jonë do të jetë në vendin e marrësit të shërbimit dhe jo në Shqipëri.*

1. **Procedura per kryerjen e vleresimeve tatimore nga zyra**

Ky propozim lidhet me rivlerësimet e kryera nga inspektorë të drejtorive rajonale dhe të zyrave tatimore të qeverisjes vendore **pa vënë në dijeni paraprakisht tatimpaguesin**.

Ne propozojmë që të përmirësohet procedura sipas të cilës administrata tatimore (qendrore apo vendore) kryen rivlerësime nga zyra.

Aktualisht, sipas dispozitave në fuqi, keto rivlerësime kryhen nga inspektorët tatimorë pa vënë në dijeni paraprakisht tatimpaguesin për arsyet e rivlerësimit dhe i njoftohen tatimpaguesit vetëm pasi vendimi bëhet final dhe firmoset nga Drejtori Rajonal.

Pra, nuk ka një proces konsultimi me tatimpaguesin, gjatë të cilit ky i fundit të ketë mundësi të paraqesë observacionet e tij kundrejt rivlerësimit që pretendon të kryejë administrata tatimore.

Në këtë mënyrë, pas kalimit të afatit prej 10 ditësh kalendarike kur njoftimi drejtuar tatimpaguesit është marrë ose konsiderohet i marrë, ai hyn në fuqi dhe mënyra e vetme e kundërshtimit është paraqitja e një apelimi tatimor pas pagesës së detyrimit.

Në mënyrë që të shmangen situatat e përshkruara më sipër, si dhe në zbatim të së drejtës për t’u degjuar të parashikuar nga Kodi i Procedurave Administrative, propozojmë që Ligji për procedurat tatimore dhe Udhëzimi për procedurat tatimore **të parashikojnë shprehimisht që për çdo kontroll/rivlerësim që i bëhet tatimpaguesit nga zyra, tatimpaguesi duhet të vihet në dijeni duke i dërguar një kopje të projekt aktit të rivlerësimit nga zyra dhe duke i dhënë atij të drejtën të shprehet brenda një afati kohor prej 15 ditësh kalendarike për këte projekt akt, përpara kryerjes së rivlerësimit tatimor.**

Një ndryshim i tillë do të jetë në përputhje edhe me frymën e vetë Ligjit për procedurat tatimore dhe Udhëzimit për procedurat tatimore, të cilët në nenet 83 dhe 84 parashikojnë të drejtën e tatimpaguesit për të paraqitur kundërshtimet e tij ndaj një projekt raport kontrolli të administratës tatimore, brenda 15 ditësh kalendarike pas datës së marrjes së raport kontrollit nga tatimpaguesi.

1. **Mbajtja e tatimit në burim për shërbime të kryera jashtë territorit.**

Në nenin  4 "Burimi i të ardhurave", përcakton se të ardhurat  nga një burim në Republikën e Shqipërisë, pa u kufizuar vetëm në to, do të perfshijnë të ardhurat si vijon dhe konkretisht në shkronjën **h) të ardhurat e një personi jorezident të përfituara si rezultat i shërbimeve të kryera për një person  rezident**.

Më tej, në nenin 33 “Mbajtja në burim e tatimit mbi të ardhurat", ligji përcakton se të gjithë personat rezidentë në Republikën e Shqipërisë, organet e qeverisjes qendrore e vendore, organizatat jo-fitimprurese dhe çdo subjekt tjetër, i njohur nga legjislacioni në fuqi, janë të detyruar të mbajnë tatimin në burim nga shuma bruto e pagesave që lindin nga një burim në Republikën e Shqipërisë.

Udhëzimi nr. 5 datë 30.01.2006 "Për tatimin  mbi të ardhurat", i ndryshuar, përcakton se tatimi në burim nuk u mbahet personave jorezidentë, në lidhje me shërbime që ata kryejnë në kuadrin e veprimtarisë së tyre biznesore për persona rezidentë shqiptarë, vetëm kur parashikohet në dispozitat e marrëveshjeve për eliminimin e tatimit të dyfishtë që Shqiperia ka lidhur.

Në lidhje me sa më sipër sugjerojmë të bëhet **përjashtim për mbajtjen e tatimit në burim për shërbimet e akomodimit (hotelet në këtë rast) të cilat përfitohen nga një person jorezident si rezultat i shërbimeve të kryera për një person rezident**. Pra në rastet kur shërbimi i akomodimit kryhet në vendin jorezident.

E njëjta logjikë vlen edhe për **shërbimet e pjesëmarrjes në një konferencë jashtë vendit apo dhe për rastet e shërbimeve të tilla si shërbimet e bankave korrespondencë, roaming dhe interkoneksion** (edhe në këto raste, operatori i huaj e kryen shërbimin në vendin e vet p.sh në rastin e roaming ky aplikohet kur abonenti udhëton jashtë vendit njësoj si fjetja në hotel).

Synimi i ligjit nuk ka qenë që të tatohet në sherbime të tilla që kryhen nga jashtë. Gjithashtu, është e vështirë që këto shërbime të futen në kategorinë e “pagesat për shërbimet teknike, shërbimet e menaxhimit, shërbimet e konsulencës, shërbimet financiare dhe ato të sigurimit”.

Sa më sipër, duhet sqaruar qartë në Udhëzim cila është lista shteruese e pagesave për të cilat mbahet tatimi në burim, në mënyrë që të shmangen abuzimet nga inspektorët tatimorë.

1. **Rishikimi i shpenzimeve për dieta**

Kërkojmë rishikimin e shpenzimeve të kryera për dieta për efekt të njohjes së shpenzimit të zbritshëm. Konkretisht, propozojmë për rritje të kufirit duke qenë se këto vlera kanë qenë përcaktuar që përpara 20 vitesh dhe nuk i përgjigjen më realitetit. Kufiri prej 3 mijë lekë për ditë të plota shërbimi brenda vendit dhe 1 mijë lekë për gjysëm ditë shërbimi brenda vendit për jashtë vendit prej **60 EURO** për çdo ditë të plotë shërbimi dhe **30 EURO** për çdo gjysëm dite shërbimi jane aktualisht nën shpenzimet për të cilat një punonjësit i duhet për të përballuar një udhëtim. Prania e këtyre kufizimeve në legjislacionin tatimor, përdoret shpeshherë si referencë për pagesën e tyre. Përvoja nga Kosova, ku ka një mënyrë përllogaritje për qytetet brenda vendit dhe një listë me shtetet ku përcaktohet në menyre të veçantë sesa do të jetë dieta për secilin prej tyre mund të shfrytëzohej nga ministria për të rregulluar me pak kosto dhe në mënyrë përfundimtare.

1. **Heqja e formularëve të aplikimit për përfitim nga Marrëveshjet Tatimore**

Ky propozim ka në fokus furnizimin e shërbimeve për tatimpagues rezident në Republikën e Shqipërisë, të cilët përfitojnë shërbime nga furnitorë të huaj të cilit nuk janë të regjistruar në organet tatimore shqiptare dhe me shtetet përkatëse të tyre Shqipëria ka nënshkruar marrëveshje për shmangien e tatimit të dyfishtë. Më poshtë ju paraqesim një përmbledhje të situatës aktuale si pasojë e zbatimit të legjislacionit në fuqi dhe propozimin tonë në përmirësimin e legjislacionit tatimor, nxitur nga problematikat e ndeshura në praktikë, lidhur me:

1. zbatimin e Udhëzimit Nr. 6, datë 10 Shkurt 2004 "Për marrëveshjet bilaterale për shmangien e taksimit të dyfishte dhe parandalimin e evazionit fiskal";

**Dispozitat ligjore në fuqi**

Në përputhje me nenin 11 të Ligjit nr. 9920, datë 19.5.2008 “Për Procedurat Tatimore në Republikën e Shqipërisë” i ndryshuar, dhe Udhëzimit të tij nr. 24, datë 02.09.2008, i ndryshuar, negocimi i marrëveshjeve ndërkombëtare tatimore dhe nënshkrimi i tyre bëhet nga Ministria e Financave në bashkëpunim me Drejtorinë e Përgjithshme të Tatimeve ("DPT"). Ndërkohë zbatimi i dispozitave tatimore të marrëveshjeve apo konventave dypalëshe dhe shumëpalëshe, bëhet nga DPT. Kërkesat e tatimpaguesve për zbatimin e marrëveshjeve ndërkombëtare drejtohen në DPT. Për sa i përket aplikimit të dispozitave të marrëveshjeve dypalëshe për eliminimin e tatimeve të dyfishta dhe shmangien e evazionit tatimor, tatimpaguesit shqiptar ndjekin procedurat e përcaktuara në udhëzimin Nr. 6, datë 10 Shkurt 2004 "Për marrëveshjet bilaterale për shmangien e taksimit të dyfishtë dhe parandalimin e evazionit fiskal" (“Udhëzimi”).

Për rrjedhojë, tatimpaguesit rezidente në Republikën e Shqipërisë të cilët përfitojnë shërbime nga furnitorë të huaj (të cilit nuk janë të regjistruar në organet tatimore shqiptare dhe me shtetet përkatëse të tyre, me të cilët Shqipëria ka nënshkruar marrëveshje për Shmangien e Tatimit të dyfishtë), mund të aplikojnë pranë DPT-së në Shqipëri për shmangien e tatimeve të dyfishta, në përputhje me dispozitat e Konventës përkatëse.

Sipas Udhëzimit më sipër, tatimpaguesit shqiptarë duhet të dorëzojnë pranë DPT-së brenda një periudhe 2 vjeçare nga data e pagesës së furnitorit të huaj dokumentacionin e plotësuar për shmangien e taksimit të dyfishtë si më poshtë vijon:

1. Kërkesë për shmangien e taksimit të dyfishtë;
2. Formularët e marrëveshjes tatimore të firmosura nga autoritet tatimore të vendit të huaj;
3. Kopje të kontratës me furnitorin e huaj;
4. Kopje të faturave të furnitorit të huaj;
5. Mandatpagesën e lëshuar nga banka që vërtetojnë likuidimin e faturave të huaja;

Në lidhje me plotësimin e formularëve, ky i fundit konsiston në 4 kopje (kopje nr. 1- për përfituesin të ardhurave, kopjo nr. 2 – për paguesin e të ardhurave (shpërblimit); kopjo nr. 3 për autoritetin tatimor të Republikës së Shqipërisë, kopjo nr. 4 për autoritetin tatimor të huaj).

Procedura që ndiqet në çdo rast është si më poshtë vijon:

1. Tatimpaguesi shqiptar plotëson 4 kopjet e formularëve me të dhënat e veta, dhe ia dërgon furnitorit të huaj;
2. Furnitori i huaj plotëson të dhënat e veta në formular, dhe i dorëzon pranë organeve tatimore të shtetit përkatës;
3. Organet e huaja tatimore pasi i vulosin dhe firmosin, mbajnë një kopje të formularëve, dhe tre kopjet e tjera ia dërgojnë furnitorit të huaj;
4. Shoqëria e huaj mban kopjen e saj të formularit dhe dy kopjet e tjera i rikthen tek tatimpaguesi shqiptar (në këtë rast kopjen nr. 2 dhe kopjen nr. 3)
5. Tatimpaguesi shqiptar mban kopjen nr. 2 dhe kopjen nr.3 e dorëzon në DPT së bashku me listën e dokumenteve të përmendur më lart.

Për sa i takon Udhëzimit, ky i fundit parashikon në piken 4.3 dy formularët që vërtetojnë rezidencën e tatimpaguesve Shqiptarë, si dhe të aplikimit të marrëveshjeve tatimore, përkatësisht:

a) **Vërtetimi i rezidencës** i ciliilëshohet tatimpaguesve të regjistruar në organet tatimore shqiptare nga DPT. Ky i shërben tatimpaguesit për të vërtetuar se paguan tatimet për të ardhurat globale në Shqipëri, në mënyrë që organi tatimor i shtetit të huaj ku ai ka realizuar të ardhurat të bëjë aplikimin e marrëveshjes (duke aplikuar, sipas rastit, tarifën e reduktuar ose duke mos i tatuar ato të ardhura);

b) **Formulari i Aplikimit të Marrëveshjes** i cilii lëshohet subjekteve që kanë transaksione me persona të cilët janë rezidentë në vendet me të cilat është përfunduar një marrëveshje tatimore. Pra ky formular ka për qëllim aplikimin e marrëveshjes për të ardhura me burim në Shqipëri (paguesi është tatimpagues Shqiptar) të realizuara nga persona që janë rezidentë në shtetin me të cilin është përfunduar marrëveshja tatimore.

Ndaj, konstatohet një ndarje e qartë midis tatimpaguesve shqiptar dhe atyre të huaj në ndjekjen e të njëjtës procedure në princip, për shmangien e taksimit të dyfishtë. Kjo amplifikohet edhe më shumë nga procedura në praktikë.

Siç mund të shihet edhe më sipër, procedura që ndiqet nga tatimpaguesit shqiptar është shumë e komplikuar dhe krijon ngarkesë procedurale të tepërt. Në kushtet aktuale të tregut vihet re ndërkohë modernizimi gjithmonë edhe me i madh i mënyrës së furnizimit të shërbimeve dhe i pagesave të tyre. Aktualisht, ka shumë tatimpagues shqiptare, njëkohësisht edhe anëtar të Dhomës, të cilët kanë të bëjnë me shoqëri multinacionale si psh. Facebook, Instagram, Shutterstock etj., shërbimet e të cilëve blihen direkt përmes platformave online dhe pagesat kryhen menjëherë përmes kartave të debitit/kreditit të lidhura me llogaritë e biznesit (*përmendim këtu por pa u limituar në shërbime për blerje reklame online në Facebook, apo promovime në Instagram, apo blerje imazhesh në Shutterstock*). Këto shoqëri të huaja e kanë te pamundur të ndjekin procedurën e shpjeguar më sipër si pjesë e aplikimit që kryhet nga një tatimpagues shqiptar, pamundësi e cila afekton dhe vetë tatimpaguesin shqiptar dhe nuk përligj synimin e marrëveshjes për taksimin e dyfishtë, lidhur midis shteteve. Ndërkohë, këto shoqëri të huaja mund të të pajisin në 100% të rasteve me Certifikatë Rezidence e lëshuar nga autoriteti tatimor i vendit të huaj. Kjo vështirësi në fakt, nuk haset vetëm në rastin e shoqërive të tilla multinacionale por edhe në raste të tjera për të cilat është bërë gjithnjë e më shumë e vështirë të ndiqet e gjithë procedura e përcaktuar në Udhëzim. **Nga ana tjetër, në vendet e Bashkimit Evropian ashtu sikurse edhe në Shqipëri së fundmi, vërtetimi i rezidencës merret kryesisht online, pa kosto dhe me një procedurë shume të thjeshtë.**

**Propozim për ndryshim**

Nisur nga vështirësitë e theksuara në praktike dhe duke marr shkas nga nevoja për të përmirësuar dhe përditësuar gjithnjë edhe legjislacionin tatimor shqiptar në përputhje me vendet e ngjashme në rajon dhe BE, do të sugjeronim që në rastin e furnizimit të shërbimeve nga ana e furnitorëve të huaj për tatimpaguesit shqiptar, verifikimi i rezidencës dhe pagesës se tatimeve përkatëse për qëllime të marrëveshjeve tatimore të kryhet vetëm përmes Certifikatës së Rezidencës, kurse Formulari i Aplikimit të Marrëveshjes të eliminohej nga zbatimi sipas Udhëzimit më sipër.

Për sa më sipër, propozojmë të ndërmerrni veprimet e nevojshme për ndryshimin e Udhezimit nr. Nr. 6, datë 10 Shkurt 2004 "Për marrëveshjet bilaterale për shmangien e taksimit të dyfishte dhe parandalimin e evazionit fiskal", përkatësisht pika 4.3 b të zëvendësohet nga:

*Certifikata e Rezidencës i lëshohet subjekteve që kanë transaksione me persona të cilët janë rezidentë në vendet me të cilat është përfunduar Marrëveshja. Pra kjo certifikatë ka për qëllim aplikimin e marrëveshjes për të ardhura me burim në Shqipëri (paguesi është tatimpagues shqiptar) të realizuara nga persona që janë rezidentë në shtetin me të cilin është përfunduar Marrëveshja tatimore, në mënyrë që organi tatimor shtetit shqiptar të bëjë aplikimin e Marrëveshjes (duke aplikuar, sipas rastit, tarifën e reduktuar ose duke mos i tatuar ato të ardhura) në përputhje me Marrëveshjen përkatëse). Kjo certifikatë e shoqëruar me një kërkesë me shkrim, dërgohet në Drejtorinë e Përgjithshme të Tatimeve. Drejtoria e përgjithshme e Tatimeve njofton Degën e Tatimeve ku është i regjistruar paguesi i të ardhurave, duke bërë edhe referimet dhe interpretimet e nevojshme për zbatimin e dispozitave të Marrëveshjes.*

Gjithashtu, çdo reference ne “formularet per aplikimin e marreveshjes tatimore” ne Udhezim do te duhet te shfuqizohet.

1. **E drejta e tatimpaguesit për të kërkuar tepricën kreditore**

Sipas pikës 4 të nenit 73 të Ligjit nr. 9920, datë 19.05.2008, e drejta e tatimpaguesit për të kërkuar **rimbursimin e tepricës kreditore** parashkruhet kur kanë kaluar 5 vjet nga data e dorëzimit të deklaratës tatimore, fillestare ose të ndryshuar, të përcaktuar në legjislacionin tatimor përkatës.

Paragrafi 73.4 i Udhëzimit nr. 24, datë 02.09.2008 përcakton se e drejta e tatimpaguesit për të kërkuar rimbursimin e tepricës kreditore të çdo lloj tatimi përfshirë tatimin e paguar tepër, parashkruhet kur kanë kaluar 5 vjet nga data e dorëzimit të deklaratës tatimore përkatëse fillestare ose e ndryshuar.

Ka patur disa pretendime në praktike nga administrata tatimore se është parashkruar e drejta e tatimpaguesit për të kërkuar rimbursimin e TVSH duke mos e konsideruar ndërprerjen e afatit 5-vjeçar gjatë kohës që administrata tatimore kishte refuzuar të drejtën e kreditimit të TVSH dhe tatimpaguesi e kishte kundërshtuar këtë vendim në gjykatë.

Raste të tilla përfshijnë:

* Tatimpaguesi e ka kredituar TVSH, por nuk ka kërkuar ende rimbursimin e TVSH kreditore. Administrata tatimore kryen kontroll tatimor dhe refuzon te drejten e kreditimit të TVSH. Tatimpaguesi e kundërshton njoftim vlerësimin tatimor në gjykatë. Shqyrtimi gjyqësor zgjat disa vite. Kur vendimi i gjykatës merr formë të prerë dhe tatimpaguesit i njihet e drejta e kreditimit të TVSH, ai paraqet kërkesë për rimbursim pranë administratës tatimore. Tashme kanë kaluar më shumë se 5 vjet nga data e depozitimit të FDP së TVSH në të cilen është kredituar TVSH, por jo nga data kur vendimi i gjykatës ka marrë formë të prerë.
* Rasti tjetër do të ishte kur tatimpaguesi ka kërkuar rimbursimin e TVSH, por gjatë kontrollit refuzohet e drejta e kreditimit. Procedura e shqyrtimit gjyqësor zgjat si më sipër. Kur gjykata njeh te drejtën e kreditimit dhe tatimpaguesi kërkon në administratë rimbursimin e TVSH, kanë kaluar më shumë se 5 vjet nga kreditimi i TVSH.

Çështja tjetër lidhet me faktin që dispozita për afatin 5 vjeçar të kërkimit të rimbursimit **nuk mund të ketë efekt prapaveprues.**

**Propozimi për sqarime në Udhëzim**

Siç rezulton qartë nga neni 73/4, parashkruhet e drejta për kërkimin e rimbursimit të një teprice kreditore. Pra, duhet që për një periudhë kohore të pandërprerë prej 5 vitesh, tatimpaguesi ta ketë (ta zoterojë) tepricën kreditore (e njohur ose e pranuar qoftë me veprim apo me mosveprim nga ana e administratës tatimore). Rrjedhimisht, afati i parashkrimit të rimbursimit nuk ecën sa kohë që teprica kreditore kundërshtohet nga administrata tatimore.

Lidhur me çështjen e parë të parashtruar më sipër, pra kalimi i afatit 5 vjeçar për shkak të shqyrtimit gjyqësor ku është vendosur njohja e kreditimit të TVSH, në gjykimin tonë, kemi të bëjmë me një afat parashkrimi të ri që fillon nga data e vendimit të gjykatës së formës së prerë.

Gjatë kohës që tatimpaguesit nuk i njihet e drejta e kreditimit të TVSH ose nuk i njihet një tatim si tepricë e paguar tepër, ai e ka praktikisht dhe ligjerisht të pamundur të ushtrojë të drejtën e kerkesës për rimbursim.

Për shembull, neni 75/1 i ligjit 9920/2008 “Për procedurat tatimore” përcakton se “*Personat e tatueshëm, të regjistruar për TVSH-në, që rezultojnë me tepricë kreditore, kanë të drejtë të paraqesin kërkesën për rimbursimin e TVSH-së së paguar tepër pranë Drejtorisë së Rimbursimit të TVSH-së në Drejtorinë e Përgjithshme të Tatimeve. Kjo kërkesë paraqitet sipas formularit të miratuar “Kërkesë për rimbursimin e TVSH-së*”.

Pra, qe të bësh një kërkesë për rimbursim, duhet të rezultosh me tepricë kreditore. Nesë administrata tatimore nuk e ka njohur zbritjen e TVSH, ajo ka ulur tepricën kreditore dhe në këtë rast, tatimpaguesi nuk ka mundësi të ushtrojë kërkesën për rimbursimin e TVSH. Periudha gjatë të cilës, tatimpaguesi kundërshton këtë veprim të administratës përben shkak për ndërprerjen e afatit të parashkrimit.

Neni 112 i Kodit Civil përcakton se “*E drejta e padisë që nuk është ushtruar brenda afatit të caktuar në ligj, shuhet dhe nuk mund të realizohet më me anë të gjykatës ose të organit tjetër kompetent*”.

Në mënyrë që të kemi parashkrim të të drejtës së padisë, do te duhet që tatimpaguesi të ketë të drejtë ta ushtrojë këtë padi gjatë gjithë periudhës dhe të zgjedhë të mos e ushtrojë atë. Në rastin tonë, tatimpaguesit nuk i njihet e drejta e kreditimit, rrjedhimisht nuk mund të ushtrojë dhe as t’i njihet e drejta e rimbursimit të një shume për të cilën nuk i njihet kreditimi.

Sipas nenit 131 të Kodit Civil parashkrimi ndërpritet “*me paraqitjen e padisë, të kundërpadisë ose të prapësimit, qoftë edhe në një gjykatë ose arbitrazh që nuk është kompetent nga pikëpamja tokësore ose lëndore për shqyrtimin e çështjes*”.

Sipas nenit 135 te Kodit Civil kur parashkrimi është ndërprerë për shkak të paraqitjes së padisë ose të kundërpadisë, afati i ri i parashkrimit fillon nga dita që ka marrë formë të prerë vendimi me të cilin është zgjidhur çështja në themel.

Referuar kësaj dispozite, afati 5 vjeçar për rimbursimin e TVSH do të quhej i ndërprerë sa kohë që tatimpaguesi kundërshton në procedurë administrative dhe gjyqësore mosnjohjen e kreditimit të TVSH. Me daljen e vendimit të gjykatës të formës së prerë, për tatimpaguesin fillon një afat i ri 5-vjeçar gjatë të cilit nëse nuk kërkon rimbursimin e TVSH, kjo e drejtë parashkruhet.

Kodi civil parashikon gjithashtu se “*Kur është vendosur rrëzimi i padisë pa u zgjidhur çështja në themel, ose pushimi i gjykimit të çështjes, parashkrimi nuk quhet i ndërprerë*”. Edhe kjo dispozitë do të ishte e zbatueshme në legjislacionin tatimor, pasi sa kohë që gjykata nuk i ka njohur tatimpaguesit të drejtën e kreditimit të TVSH, nuk do të kishte as ndërprerje të afatit të parashkrimit lidhur me kërkesën për rimbursim.

**Në lidhje me efektin prapaveprues të dispozitës**, sqarojmë se afati 5 vjeçar brenda të cilit tatimpaguesit kanë të drejtë të kërkojnë rimbursimin e tatimit të paguar tepër u vendos me ligjin nr. 112/2016, datë 03.11.2016, botuar në Fletoren Zyrtare Nr. 219, datë 15 nëntor 2016.

Duke qenë një dispozitë me efekte proceduriale, afati 5-vjeçar i parashkrimit të të drejtës së rimbursimit fillon të përllogaritet duke filluar nga deklarimet tatimore të periudhës dhjetor 2016 (pra, pas hyrjes në fuqi të dispozitës së re) dhe deklarimet e mëvonshme. Përshembull, për tatimet e deklaruara në dhjetor 2016, ky afat mbaron në muajin dhjetor 2021 (5 vjet nga deklarimi).

Nuk mund të aplikohet afati 5 vjeçar në menyre prapavepruese, për shumat e tatimeve të deklaruara përpara hyrjes në fuqi të dispozitës. Nëse do ta zbatonim në këtë mënyrë, për një shumë TVSH të paguar tepër përpara hyrjes në fuqi të dispozitës së re (për shembull në muajin nëntor 2011) do të rezultonte që në momentin e hyrjes në fuqi të ligjit, tatimpaguesi tëhumbte automatikisht të drejtën e kërkimit të rimbursimit pasi ndërkohë do të kishte kaluar afati 5-vjeçar, pavarësisht se që nga 2011 deri në 2016 ligji nuk përcaktonte afat parashkrimi për këtë të drejtë.

Afati 5-vjeçar nuk mund të ecë në një periudhë kur ligji nuk e parashikonte fare kufizimin në kohë të së drejtës. Parashkrimi i të drejtës për rimbursim nënkupton se duhen plotësuar kushtet pra që tatimpaguesi ta dije se ka kredi dhe ta dijë se kjo kredi humbet nëse nuk e ushtron të drejtën e rimbursimit brenda një periudhe të caktuar.

Sa me sipër, në Udhëzim duhet të sqarohet mënyra e përllogaritjes së afatit 5-vjeçar dhe çfarë ndodh me kërkesat për rimbursim për periudha të mëparshme. Sugjerimi ynë është që Udhëzimi të sqarojë se për tatimet që i përkasin periudhave para hyrjes në fuqi të dispozitës së re, afati 5 vjeçar përfundon në datën që është 5 vjet nga hyrja në fuqi e dispozitës që vendosi kufizimin prej 5 vjet, ndërsa për tatimet që i përkasin periudhave të mëvonshme, është 5 vjet nga data e deklarimit me kusht që gjatë gjithë kësaj periudhe, tatimpaguesi të ketë rezultuar me tepricë kreditore dhe ka zgjedhur të mos e ushtrojë të drejtën e rimbursimit.

1. **Deklarimi i vlerave negative (me minus) në disa nga rubrikat e Formularit të Deklarimit dhe *Pagesës së TVSH (blerje të përjashtuara, autongarkesë, shitje pa TVSH, etj)***

Në praktikën tonë kemi konstatuar pamundësinë e deklarimit të vlerave negative (me minus) në formularin e deklarimit dhe pagesës së TVSH (FDP) dhe më specifikisht në deklarimin e rubrikës 10: shitje pa TVSH, rubrikës 26: blerje të përjashtuara dhe rubrikave 21 dhe 48: autongarkesa në shitje/blerje.

Në shumicën e rasteve, bëhet fjalë për tatimpagues që marrin shërbime nga persona të tatueshëm të cilët nuk vend të aktivitetit të tyre në Shqipëri. Për shërbimet e marra, subjekti vendas lëshon faturën tatimore të autongarkeses ashtu siç kërkohet nga legjislacioni tatimor. Në rastet kur pas momentit të lëshimit të faturës ka ndyshime të vlerës së tatueshme, subjekti vendas, në bazë të faturës korrigjuese të marrë nga furnitori, lëshon një faturë saktësuese të autongarkesës si notë krediti (faturë me minus).

Në muaj të caktuar, shumat e korrigjuara tejkalojnë totalin e vlerave të autongarkesave për furnizime të marra, duke sjellë që totali i autongarkesës në blerje dhe shitje të jetë me shenjën negative (minus). E thënë ndryshe, notat e kreditit të lëshuara në një muaj të caktuar për shitje të kryera në periudhat e mëparshme janë më të larta se totali i autongarkesave për këtë muaj të caktuar. Në sistemin informatik të administratës tatimore, tatimpaguesi ka mundësi të deklarojë librat e blerjes dhe të shitjes edhe për muajt kur është identifikuar situata e mësipërme (pra me shumatore të kolonave me shenjën minus), por kur këto vlera duhet të paraqiten në Formularin i Deklarimit dhe Pagesës së TVSH (FDP) nuk ka qenë e mundur sepse nuk lejohet shumë negative në rubrikat e autongarkesës.

Në opinionin e anëtarëve tanë, sistemi informatik duhet të lejojë të ketë shuma me minus në rubrikat që lidhen me autongarkesën, mbi bazën e sa më poshte:

Notat e kreditit/debitit lëshohen në zbatim të nenit 95 të ligjit 92/2014 “Për TVSH” sipas të cilit:

*Në kuptim të këtij neni, trajtohet si faturë çdo dokument në letër ose formë elektronike që ndryshon dhe i referohet në mënyrë specifike dhe të qartë faturës fillestare dhe që, për qëllime të këtij ligji, janë dokumentet e emërtuara si më poshtë:*

1. *note krediti, dokument i lëshuar nga personi i tatueshëm për pranuesin e mallrave ose shërbimeve, për qëllim të një rregullimi në rritje të detyrimit të TVSH-së, pasi të jetë lëshuar fatura tatimore për atë furnizim të tatueshëm.*
2. *notë debiti, dokument i leshuar nga personi i tatueshëm për pranuesin e mallrave ose shërbimeve, për qëllim të një rregullimi në zbritje të detyrimit të TVSH-së, pasi të jetë lëshuar fatura tatimore për atë furnizim të tatueshëm.*

Pra, si notat e kreditit ashtu dhe ato të debitit kanë të njëjtin vlefshmëri si dhe vetë fatura tatimore. Në këtë kuptim, përsa kohë është e lejuar (në fakt e kërkuar) që të deklarohen faturat tatimore, të njejtin trajtim kanë edhe notat e kreditit dhe debitit.

Nga ana tjeter, neni 96 i te njejtit ligj, “Parimi i pergjithshem mbi faturimin” parashikon se:

1. *Faturimi kryhet sipas rregullave të përcaktuara në këtë seksion për të gjitha furnizimet e mallrave dhe shërbimeve, vendi i të cilave, sipas dispozitave të kreut IV, të këtij ligji, është në Republikën e Shqipërisë.*
2. *Faturimi u nënshtrohet rregullave të përcaktuara në këtë seksion edhe në rastin kur furnizuesi ka në Republikën e Shqipërisë selinë e aktivitetit të tij ekonomik ...*
3. *Në rastin kur faturimi kryhet nga personi i tatueshëm që ka marrë furnizimin, nëpërmjet vetëfaturimit, fatura lëshohet siç përcaktohet në pikën 1, të këtij neni.*

Pra të gjitha rregullat për faturimin, rrjedhimisht dhe deklarimin e faturave janë të njeëjta si për faturat e shitjes lëshuar për klientët brenda vendit (pika 1 më sipër), faturat e lëshuara për vetëfaturimin (pika 3), faturat e lëshuar për klientë të huaj (pika 2) dhe për faturat e autongarkesës (pika 1).

Një notë krediti e lëshuar si autongarkesë është e njejtë si një notë krediti e lëshuar për një faturë të leshuar nga furnizuesi tek klienti dhe duhet të deklarohet në mënyrë të njejtë.

I njëjti problem ndeshet edhe në rastin kur bëhet deklarimi në rubriken “Shitje pa TVSH”. Kur shumatorja e faturave të shitjeve dhe notave të kreditit të lëshuara për periudhat e mëparshme rezulton të jenë negative, është e pamundur të bëhet deklarimi në sistemin informatik. Nga ana tjetër kemi vëne re se vlerat minus lejohen për rubrikat shitje me TVSH brenda vendit. Nuk identifikojmë ndonjë arsye të veçantë për këtë trajtim të ndryshëm, pasi sistemi duhet të ketë të njëjtin trajtim si për shitjet e tatueshme, pa TVSH, atyre të përjashtuara apo autongarkesat.

Pavarësisht se tatimpaguesit i janë drejtuar edhe Drejtorisë së Pergjithshmë të Tatimeve për sqarimin e kësaj situate, kjo gjë nuk është bërë e mundur. Verbalisht nga ana e punonjësve të DPT, tatimpaguesit janë informuar se kjo çështje duhet të zgjidhet nga ana e Ministrisë së Financës, duke bërë percaktimet e nevojshme në formatin e FDP së miratuar nga Ministri i Financave ku për rubrikat ku lejohet vlera negative është vënë shënimi (+/-).

Në këto kushte, lutemi që Ministria të shqyrtojë këtë çështje dhë të bëjë rregullimet e nevojshme në Udhëzimin për TVSH (formulari i TVSH) për mundësimin e kryerjes së deklarimit të vlerave negative.

1. **Propozim lidhur me lëshimin e Urdhër Çlirimit nga dogana**

Informacionin që përmban Urdhër Çlirimi, konkretisht datën dhe orën e çlirimit të mallrave, aktualisht është i mundur të shënohet në Deklaratën Doganore përkatëse të zhdoganimit të mallrave.

Udhëzimi i Ministrit të Financave Nr. 6 datë 30.01.2015, pika 3 e nenit 51 të ligjit “Për Tatimin mbi Vlerën e Shtuar, shprehet që momenti i regjistrimit të importit në librin e blerjes është në datën e çlirimit të mallrave nga dogana. Siç përcaktohet, organet doganore duhet t’i sigurojnë subjektit një dokument që i bashkëngjitet deklaratës dhe vërteton çlirimin e mallit në territorin shqiptar. Ky udhëzim nuk ka ndryshuar. Citojmë:

*3.TVSH-ja në importet e mallrave lind dhe bëhet e kërkueshme atëherë kur është kryer importimi i mallrave në territorin e Republikës së Shqipërisë. Momenti i regjistrimit të importit në librin e blerjeve të personit të tatueshëm importues (kur importi quhet i kryer) është “Data e Çlirimit të mallrave“, datë kur mallrat çlirohen nga dogana. Ajo paraqitet në “Urdhrin e Lëshimit“, dokument i lëshuar nga organi doganor dhe i bashkëngjitet deklaratës doganore të importit.*

 Do të propozonim që paragrafi më sipër të ndryshohet si vijon:

“Ajo paraqitet dhe dokumentohet me dokumentacionin doganor të importit siç është parashikuar në legjislacionin përkatës”

1. **Mungesë e përditësimit të Udhëzimit me dispozitat e ligjit**

Ligji për tatimin mbi të ardhurat Neni 9 “Tarifat Tatimore” pika 3 Dividendët, të ardhurat që rrjedhin si fitim i ortakut, qoftë ky ortak i vetëm, tatohen me 8 për qind.

Ndërkohë në Udhëzimin e Ligjit të Tatimit mbi të Ardhurat pika 5.7, citohet si më poshtë:

***5.7. Zvogëlimet e kapitalit***

*Çdo zvogëlim kapitali, që nuk ka për qëllim zvogëlimin e humbjeve, do të konsiderohet divident i tatueshëm dhe do të tatohet me 15% por vetëm në masën që zvogëlimi i kapitalit rrjedh nga fitimet e kapitalizuara të shoqërisë dhe jo nga kontributet në para ose në natyrë të pronarëve. Sigurisht shtesat e kapitalit, kontributet në para ose në natyrë të ortakëve, dhe zvogëlimi i kapitalit duhet të jenë bërë në përputhje me rregullat dhe proçedurat e Ligjit nr.7638, date 19.11.1992 “Për Shoqëritë Tregtare”.*

Nga sa më sipër kemi një mospërputhje të ligjit dhe udhëzimit. Në udhëzim zvogëlimi i kapitalit (jo kur bëhet për shkak të humbjeve) konsiderohet dividend dhe në këto kushte duhet të tatohet me 8% konform ligjit.

Pra me qëllim krijimin e përputhshmërisë të dispozitave ligjore, kërkojme një ndryshim në udhëzimin e “Tatimit mbi te ardhurat” pika 5.7 në të cilin të saktësohet shkalla tatimore për zvogëlimin e kapitalit në 8%, pra të unifikohet me nenin 9 të ligjit.

1. **Moszbatimi i nenit 27/1 të Ligjit “Për tatimin mbi të ardhurat” në rast marrëveshjesh tatimore**

Paketa Fiskale 2020 solli një ndryshim të shumëkërkuar në nenin 27/1 “Ndryshimi i pronësisë” të Ligjit nr. 8438, datë 28.12.1998 “Për tatimin mbi të ardhurat”. Konkretisht, është shtuar pika 6 e formuluar si më poshtë:

*“6. Parashikimet e këtij neni zbatohen në çdo rast, përveç kur ndryshimi i pronësisë (kapitalit aksionar, kuotave ose e të drejtave të votimit të një personi juridik) i nënshtrohet dispozitave të marrëveshjeve të ratifikuara për shmangien e tatimit të dyfishtë në fuqi.”*

Nuk jemi ende në dijeni të draft udhëzimit që MFE mund të ketë punuar deri në këtë moment lidhur me Paketën Fiskale, megjithatë për të shmangur keq-interpretimet e mësipërme, do të sugjeronim që të shtohet në piken 3.11/1 të Udhëzimit nr. 5, datë 30.01.2006 “Për tatimin mbi të ardhurat” në zbatim të pikës 6 të nenit 27/1 të Ligjit teksti i formuluar si më poshtë:

*“Pika 6 e nenit 27/1 përcakton se në rastin kur ka marrëveshje të ratifikuara për shmangien e tatimit të dyfishtë në fuqi mes Shqipërisë dhe shtetit të rezidencës tatimore të pronarit direkt ose të pronarit indirekt të kapitalit aksionar, kuotave ose e të drejtave të votimit të një personi juridik rezident në Shqipëri, atëherë do të zbatohen dispozitat e asaj marrëveshje në lidhje me tatueshmërinë e fitimit kapital të realizuar nga pronari direkt ose pronari indirekt. Në këtë rast, nuk do të zbatohen pikat nga 1 deri në 5 të nenit 27/1 të Ligjit.*

*Nëse, sipas dispozitave të Marrëveshjes Tatimore, fitimet kapitale të personit i cili transferon direkt ose indirekt kapitalin aksionar, kuotat ose e të drejtat e votimit të një personi juridik rezident në Shqiperi, tatohen në Shqipëri atëherë ky person duhet të regjistrohet pranë autoriteteve tatimore shqiptare në përputhje me nenin 16.1.ç) të Ligjit 8438 dhe të paguajë tatimin mbi fitimin kapital të realizuar.*

*Procedurat për zbatimin e marrëveshjes tatimore kryhen nga ish-pronari direkt ose indirekt i kapitalit aksionar, kuotave ose e të drejtave të votimit të personit juridik rezident në Shqipëri lidhur me fitimet kapitale të realizuara prej tij për shkak të transferimit. Megjithatë, edhe personi juridik rezident në Shqipëri të cilit i ndryshon pronësia mund të ndjekë procedurat e zbatimit të marrëveshjes përkatëse përmes aplikimit pranë Drejtorisë së Përgjithshme të Tatimeve dhe të marrë prej saj një shkresë zyrtare për interpretimin dhe zbatimin e dispozitave të marrëveshjes. Për këtë qëllim, personi juridik dorëzon pranë Drejtorisë së Përgjithshme të Tatimeve certifikatën e rezidencës tatimore të pronarit të mëparshëm direkt ose të pronarit të mëparshëm indirekt, për vitin fiskal në të cilin ka ndodhur ndryshimi i pronësisë, të lëshuar nga autoritetet tatimore të shtetit përkatës të rezidencës, si dhe një kërkesë me shkrim për zbatimin e dispozitave të marrevëshjes.”*

1. **Afati i pagesës së tatimit në burim për shërbimet teknike e konsulencë**

Pika q) e paragrafit 3.5 “Shpenzimet e panjohura” të Udhëzimit nr. 5, datë 30.01.2006 “Për tatimin mbi të ardhurat” parashikon pagesën e tatimit në burim për shërbime teknike, konsulencë të kryer nga persona të tretë brenda **datës 20 janar të vitit pasardhës**, pavarësisht nga fakti nëse është paguar ose jo vlera e faturës, në mënyrë që shpenzimi përkatës të konsiderohet i njohur për qellime të tatimit mbi fitimin.

Ndërkohë, paragrafi 5.5 “Evidentimi i tatimit të mbajtur në burim” parashikon se deklarimi dhe pagesa e tatimit në burim për faturat e palikuiduara për shërbime teknike, konsulencë dhe të menaxhimit, referuar germës “ll”, të nenit 21 “Shpenzime të panjohura” të ligjit nr. 8438, date 28.12.1998 “Për tatimin mbi të ardhurat”, bën përjashtim nga rregulli i përgjithshëm i deklarimit dhe pagesës së tatimit në burim brenda datës 20 të muajit pasardhës së pagesës. Sipas këtij paragrafi, për faturat e palikuiduara për shërbime teknike, konsulencë dhe të menaxhimit, deklarimi dhe pagesa e tatimit të mbajtur duhet të bëhet **brenda datës 20 dhjetor të periudhës tatimore**, pavarësisht nga koha kur do të kryhet likuidimi i tyre,

Pra, brenda të njëjtit akt ligjor, për të njëjtin detyrim tatimor (tatim i mbajtur në burim) të lidhur me të njëjtën ngjarje ekonomike (shërbime teknike, konsulencë dhe manaxhimi) parashikohen dy afate të ndryshme: 20 janar i vitit pasardhës dhe 20 dhjetor i periudhës tatimore.

Për sa thënë më siper, duke marrë parasysh që në praktikë, sistemi informatik tatimor C@TS aktivizon deklaratën e muajit dhjetor duke filluar nga data 1 janar e viti pasardhës, sugjerojmë që afati i parashikuar në paragrafin 5.5 “Evidentimi i tatimit të mbajtur në burim” të ndryshohet nga “*brenda datës 20 dhjetor të periudhës tatimore”* në *“brenda datës 20 janar të vitit pasardhës”*.

Gjithashtu, në të njëjtin paragraf sugjerojmë që të shtohet edhe një paragrapf për rastin kur tatimpaguesi nuk e ka paguar tatimin në burim brenda afatit, pra deri në 20 janar të vitit pasardhës, por e korrigjon deklaratën e tatimit në burim të muajit dhjetor dhe paguan detyrimin shtesë së bashku me gjobën dhe kamatëvonesat e aplikueshme. Vonesa në pagesën e tatimit në burim duhet të njihet si pagesë brenda afatit (sa kohë që gjobat dhe kamatat janë shlyer) dhe rrjedhimisht fatura për të cilën është paguar tatimi shtesë në burim të njihet si shpenzim i zbritshëm. Në shumicën e rasteve situata si më sipër lidhet me marrjen e një përgjigje negative nga DPT në vijim të aplikimit të një marrëveshje tatimore.

Teksti i sugjeruar: “*nëse tatimpaguesi korrigjon deklaratën tatimore të tatimit në burim të muajit dhjetor për të rritur shumën e detyrimit të tatimit në burim, duke paguar detyrimin dhe penalitetet e kamatevonesat e aplikueshme sipas ligjit, pagesa shtesë e tatimit në burim do të konsiderohet e kryer brenda afatit ligjor për efekt të aplikimit të zbritshmërise si shpenzim i zbritshëm i faturës përkatëse*”.

1. **Draft Udhëzimi “Për faturën dhe sistemin e monitorimit të qarkullimit” në lidhje me përfaqesuesit tatimore për shërbimet elektronike**

Ky propozim adreson rastin e ofruesve jo-rezidentë të shërbimeve elektronike ndaj personave të patatueshëm në Shqipëri të cilët emërojnë përfaqësues tatimorë për qëllime të pagesës së TVSH-së që lind në Shqipëri mbi furnizimet e lartpërmendura, bazuar në nenet 29 dhe 86 të Ligjit nr. 92/2014, datë 24.07.2014 “Për tatimin mbi vlerën e shtuar”.

**Draft Udhëzimi i prgatitur nga Ministria**

Drafti i Udhezimit “Për faturën dhe sistemin e monitorimit të qarkullimit” i publikuar nga MFE në website-n për konsultimet publike, parashikon një rregull specifik për momentin e lëshimit te faturës në rastin e furnizimit të shërbimeve elektronike ndaj personave të patatueshëm. Në udhëzim përcaktohet se në rastin e furnizimeve të shërbimeve elektronike ndaj personave të patatueshëm në Shqipëri, përfaqësuesi tatimor i furnizuesit të huaj kryen procedurën e fiskalizimit në përputhje me Ligjin nr. 89/2019 “Per faturën dhe monitorimin e qarkullimit”.

Si një masë lehtësuese për mekanizmin e faturimit të këtyre shërbimeve te cilët kryhen nga kjo kategori furnizuesish, draft udhëzimi parashikon se fatura duhet lëshohet:

* në momentin e furnizimit; ose
* si një faturë periodike jo më vonë se data 10 e muajit që pason muajin në të cilin janë dhënë shërbimet.

***Neni 8 “Momenti i lëshimi të faturës”***

*[...]*

*2. Për furnizime në rastin e telekomunikacionit, transmetimit dhe shërbimeve elektronike për persona të patatueshëm, që kanë adresën e tyre të përhershme ose banojnë në Republikën e Shqipërisë, sipas nenit 29 të ligjit “Për tatimin mbi vlerën e shtuar në Republikën e Shqipërisë, i ndryshuar”, furnizuesi i huaj nëpërmjet përfaqësuesit të tij tatimor në Republikën e Shqipërisë lëshon fatura dhe zbaton procedurën e fiskalizimit, në përputhje me Ligjin, në momentin e furnizimit, ose mund të lëshojë një faturë periodike jo më vonë se data 10 e muajit që pason muajin në të cilin janë dhënë shërbimet.*

**Propozim për ndryshim**

Sipas këndvështrimit tonë, drafti i Udhëzimit “Për faturën dhe sistemin e monitorimit të qarkullimit” i publikuar nga MFE në website-n për konsultimet publike ka nevojë për një qartësim në lidhje me mekanizmin e faturimit për ofruesit jo-rezidentë të shërbimeve elektronike dhe për ta përshtatur atë me rrethanat specifike të raportimit dhe dokumentimit të furnizimeve nga kjo kategori furnizuesish jo-rezidentë.

Prandaj, sugjerojmë të shtohet një fjalë në paragrafin 2 të nenit 8 “Momenti i lëshimit të faturës”, si dhe / ose një shembull ilustrues në fund të tij. Këto i kemi shënuar më poshtë (pjesa e nënvizuar).

***Neni 8 “Momenti i lëshimi te faturës”***

*[...]*

*“2. Për furnizime në rastin e telekomunikacionit, transmetimit dhe shërbimeve elektronike për persona të patatueshëm, që kanë adresën e tyre të përhershme ose banojnë në Republikën e Shqipërisë, sipas nenit 29 të ligjit “Për tatimin mbi vlerën e shtuar në Republikën e Shqipërisë, i ndryshuar”, furnizuesi i huaj nëpërmjet përfaqësuesit të tij tatimor në Republikën e Shqipërisë lëshon fatura dhe zbaton procedurën e fiskalizimit, në përputhje me Ligjin, në momentin e furnizimit, ose mund të lëshojë një faturë periodike përmbledhëse të të gjitha shërbimeve jo më vonë se data 10 e muajit që pason muajin në të cilin janë dhënë shërbimet.*

*Për shembull, gjatë muajit Tetor 2020, një furnizues i huaj i vendosur jashtë Shqipërisë furnizon shërbime elektronike (aplikacione, lojera elektronike, software, shërbime databaze, web-hosting etj.) ndaj një numri të konsiderueshëm të personave te patatueshëm në Shqipëri. Furnizuesi i huaj, përmes përfaqesuesit të tij tatimor në Republikën e Shqipërisë, lëshon një faturë periodike përmbledhëse për vlerën totale të shërbimeve të ofruara ndaj personave të patatueshëm në Shqipëri jo më vonë se data 10 Nëntor 2020 duke ngarkuar në këtë mënyrë edhe TVSH-në totale të pagueshme për furnizimet e tatueshme në Shqipëri për muajin Tetor 2020. Fatura periodike përmbledhëse lëshohet në emër të vetë furnizuesit të huaj të identifikuar përmes përfaqësuesit të tij tatimor, i nënshtrohet rregullave të fiskalizimit sipas parashikimeve të ligjit nr. \_\_\_, datë \_\_\_ "Për faturën dhe sistemin e monitorimit të qarkullimit" dhe të këtij udhëzimi, dhe regjistrohet vetëm në librin e shitjeve të atij muaji.”*

1. **Trajtimi i donacioneve për punëmarresit e prekur nga tërmeti**

Në zbatim të paragrafit 2.4 “Të ardhura të përjashtuara” të Udhëzimit nr. 5, datë 30.01.2006 “Për tatimin mbi të ardhurat”, përjashtohen nga detyrimi për të paguar tatimin mbi të ardhurat personale:

*3. Shpërblimet e marra për rastet e sëmundjeve apo fatkeqësive, në përputhje me dispozitat e legjislacionit dhe dispozitave nënligjore në fuqi. Këtu përfshihen shpërblimet e dhëna nga punëdhënësi të punësuarve për raste sëmundjesh apo fatkeqësish, por masa e shpërblimit që përjashtohet nga tatimi nuk duhet të kalojë 20% të të ardhurave vjetore nga punësimi të punonjësit përfitues të shpërblimit;*

Në pikën e mësipërme të udhëzimit përcaktohet se shuma deri në 20% të të ardhurave vjetore nga punësimi të punonjësit përfitues të shpërblimit, është një e ardhur e përjashtuar dhe shuma mbi 20% rrjedhimisht e tatueshme, por pa u përcaktuar qartë se cila është norma e tatimit që duhet të përdoret në këtë rast.

Sugjerimi yne është që në rastet e tilla, dhe në kushtet e shpalljes së gjëndjes së jashtëzakonshme, kufizimi prej 20% i vendosur në UMF të hiqet, dhe kështu të zbatohet neni 8/1 i Ligjit “Për tatimin mbi të ardhurat”, në të cilin nuk ka kufizim. Pra të përjashtohen 100% si të ardhura të patatueshme “Shpërblimet e marra për rastet e fatkeqësive në kushtet e shpalljes së gjëndjes së jashtëzakonshme”.

Në rast se përjashtimi i plote është i pamundur atëherë duhet të specifikohet qartazi se norma e tatimit për shumën e shpërblimeve të marra nga punëdhënësi përtej kufirit prej 20% të të ardhurave vjetore nga punësimi, është 15%. Kjo është e nevojshme për të mos rrezikuar që kjo vlerë të trajtohet si e ardhur nga punësimi dhe t’i nënshtrohet tatimit në fashën më të lartë prej 23%.