

U D H Ë Z I M
Nr. 3, datë 11.2.2002

PËR TATIMIN MBI TË ARDHURAT

Në mbështetje të nenit 40 të Ligjit nr.8438 , datë 28.12. 1998 ndryshuar me ligjin nr. 8711, datë 15.12.2000 dhe ligjin nr. 8841, datë 11.12.2001 "Për tatimin mbi të ardhurat", Ministri i Financave,

U D H Ë Z O N :

1. DISPOZITA TË PËRGJITHSHME

1.1. OBJEKTI I LIGJIT

Objekt i tatimit mbi të ardhurat janë të ardhurat personale të individëve, fitimi i personave fizikë e juridikë subjekte të këtij Ligji, si dhe të ardhurat për të cilat tatimi mbahet në burim.

1.2. PËRKUFIZIME

Termat: "tatimpagues", "person", "individ", "person fizik", "person juridik", "ortakëri", "persona të lidhur" dhe "seli e përhershme", kuptimi i të cilave jepet në Ligjin "Për tatimin mbi të ardhurat", do të kenë të njëjtin kuptim si edhe në ligjet e tjera specifike tatimore dhe në terminologjinë e përdorur në traktatet dypalëshe për eliminimin e tatimeve të dyfishta mbi të ardhurat dhe kapitalin që Shqipëria ka lidhur me shtete të ndryshme.

Paragrafi "2" i nenit "2" të ligjit, sqaron hollësisht kuptimin e "selisë së përhershme" dhe jep rastet kur një biznes i caktuar konsiderohet ose jo si seli e përhershme, duke nënkuptuar edhe të drejtën për të tatuar ose jo të ardhurat e kësaj "selie të përhershme". Përkufizimi i "selisë së përhershme" është i ngjashëm me përkufizimin e këtij koncepti të dhënë nga modeli i konventës së OECD-së dhe që me disa modifikime është përdorur si bazë edhe për modelin shqiptar për këto konventa.

Qëllimi i përkufizimit të "selisë së përhershme" është që të qartësojë rrethanat kur një kompani e huaj (jorezidente) ushtron biznes në Shqipëri nëpërmjet një selie të përhershme (në kuptimin që ky term ka në këtë ligj), pa krijuar një person juridik shqiptar.

1.3. REZIDENCA

Në nenin 3 të Ligjit jepen kriteret e përcaktimit të rezidencës për individët, për personat juridikë (paragrafi 3) dhe për personat fizike (paragrafi 4).

Për individët jepen dy kriteret.

- Në paragrafin e parë të pikës 1 jepet kriteri i vendbanimit të përhershëm sipas përcaktimit në nenin 12 të Kodit Civil. Individu konsiderohet rezident shqiptar për qëllime tatimore, kur ka një banesë të përhershme, ka familjen, pra ka interesa jetësore dhe ekonomike me Shqipërinë (vendi i interesave jetike), pavarësisht se mund të punojë në periudha të ndryshme jashtë vendit apo mund të ketë nënshtetësi të huaj.

- Paragrafi i dytë i pikës 1 ka të bëjë me diplomatët dhe punonjësit e tjerë shqiptarë të caktuar me punë nga Shteti në ambasada, konsullata apo në organizma ndërkombëtare jashtë vendit, të cilët edhe pse jetojnë me vite jashtë Shqipërisë, konsiderohen rezidentë tatimorë shqiptarë.

Në pikën 2, jepet kriteri i kohëgjatësisë së qëndrimit në Shqipëri. Pra konsiderohet rezident shqiptar për qëllime tatimore, individ i që qëndron në Shqipëri gjatë një viti tatimor, në vazhdim ose me ndërprerje, në total , më tepër se 183 ditë, pavarësisht nga nënshtetësia apo vendi ku ka interesat jetike.

Mjafton të plotësohet një nga kriteret e mësipërme, që një individ të konsiderohet rezident shqiptar për qëllime tatimore.

Në zbatim të paragrafit 3 të nenit 3 "rezidenca", një person juridik (enti legal) do të konsiderohet rezident në Republikën e Shqipërisë nëse: ka selinë qendrore (zyrën qendrore) në Republikën e Shqipërisë; dhe/ose ka vendin e menaxhimit (drejtimit) efektiv të biznesit në Republikën e Shqipërisë. Përcaktimi i mësipërm ka rëndësi dhe i jep të drejtë administratës tatimore shqiptare, për të taksuar personat juridikë të krijuar sipas ligjit shqiptar (pavarësisht nga pronësia) mbi

bazën e të ardhurave botërore (të ardhurat e realizuara brenda dhe jashtë territorit të Republikës së Shqipërisë), pra për të ardhurat e realizuara me burim në Shqipëri dhe ato të realizuara në vende të treta. Duhet patur parasysh që me vendet me të cilat Shqipëria ka nënshkruar traktate për eliminimin e tatimeve të dyfishta mbi të ardhurat dhe kapitalin, dhe këto traktate kanë hyrë në fuqi, do të zbatohen dispozitat e këtyre traktateve.

Selia e përhershme siç përmendet në paragrafin 3 të nenit 3 të Ligjit ka të bëjë vetëm me selinë që parashkruhet në Certifikatën e incorporimit të personit juridik. Në këtë rast personi juridik do të trajtohet si një rezident. Si rrjedhojë një person i huaj që ka një seli të përhershme në Shqipëri, mbështetur vetëm tek specifikimet e tjera të nenit 2, do të tatohet si jorezident, pra vetëm për të ardhurat që i atribuohen selisë së përhershme në Shqipëri.

1.4. BURIMI I TË ARDHURAVE

Përcaktimi i "burimit të të ardhurave" është tepër e rëndësishme për të kuptuar mënyrën e përcaktimit të detyrimit tatimor të personave rezidentë dhe jorezidentë. Duke patur parasysh që përcaktimi i saktë i të gjitha burimeve të të ardhurave është i vështirë, në Ligj është përcaktuar se burimi i të ardhurave nuk do të kufizohet vetëm në kategoritë e përcaktuara në pikat "a" deri "h" të nenit 4 të tij, por mund të zgjerohet edhe me të ardhura të tjera të paparashikuara, por që kanë të njëjten natyrë.

1.5. PERIUDHA TATIMORE

Periudha tatimore përputhet me vitin kalendarik, pra fillon me 1 Janar dhe përfundon më 31 Dhjetor të cdo viti.

2. TATIMI MBI TË ARDHURAT PERSONALE

2.1. FUSHA E VEPRIMIT TË TATIMIT MBI TË ARDHURAT PERSONALE.

"Tatimi mbi të ardhurat personale", përfshin gjithë llojet e të ardhurave të individëve të parashikuara nga ligji.

2.2. SHTRIRJA E DETYRIMIT

Në këtë nen është dhënë parimi i përgjithshëm sipas të cilit individët rezidentë i nënshtrohen detyrimit për tatimin mbi të ardhurat personale gjatë periudhës tatimore për të gjitha burimet e të ardhurave (brenda dhe jashtë territorit të Republikës së Shqipërisë), ndërsa individët jorezidentë i nënshtrohen detyrimit për tatimin mbi të ardhurat personale gjatë periudhës tatimore për burimet e të ardhurave të realizuara në territorin e Republikës së Shqipërisë.

2.3. TË ARDHURAT E TATUESHME

Të ardhura të tatueshme për qëllim të tatimit mbi të ardhurat personale, janë shtatë kategoritë e të ardhurave të mëposhteme :

2.3.1. Pagat dhe shpërblimet e tjera në lidhje me marrëdhëniet aktuale të punës

Në këte kategori të ardhurash përfshihen si pagat, ashtu edhe shpërblimet e tjera në vlerë, që përfitohen dhe që lidhen me vendin e punësimit aktual të individit.

Termi "të ardhura nga pagat" përfshin pagën bazë si dhe të gjitha shtesat mbi pagën bazë që kanë karakter të përhershëm (vjetërsi, vështirësi, largësi vendbanimi, natyrë të veçantë pune apo shërbimi, si dhe shtesat e bëra me aktet ligjore e nënligjore që cilësojnë shprehimisht shtesën).

Termi "shpërblime të tjera" përfshin të gjitha të ardhurat që përfitohen nga rezultatet e punës në vendin e punësimit aktual të individit. Në këtë kategori bëjnë pjesë të ardhurat që merr individit në formë shpërblimi në vendin e punësimit nga: fondi i veçantë, në formë bonusesh, nga fonde të krijuara me akte të ndryshme ligjore, si page e 13-të, apo pagesa të ndryshme të kesaj natyre.

2.3.1.1. Për kategorinë "shpërblime të tjera" të cilat kanë natyrën e: shpërblimeve të dhëna nga pjesëmarrja e individit në komisione, komitete, këshilla, borde drejtuese, këshilla mbikqyrëse etj..., mënyra e llogaritjes së tatimit mbi të ardhurat personale do të jetë si më poshtë.

a- Kur shpërblimi i përfituar për pjesëmarrje në komisione, komitete, këshilla, borde drejtuese, këshilla mbikqyrëse etj., paguhet jashtë qendrës efektive të punës së individit, këto të ardhura tatohen në masën 10 përqind.

b - Kur shpërblimi i përfituar për pjesëmarrje në komisione, komitete, këshilla, borde drejtuese, këshilla mbikqyrëse etj., paguhet në qendrën efektive të punës së individit, këto të ardhura do të tatohen:

- duke u bashkuar me pagën e muajit përkatës dhe duke u tatuar sipas tabelës nr. 1

bashkangjitur ligjit për rastet kur shpërblimi për pjesëmarrje sipas paragrafit “b” më lart, ka natyrë të përhershme dhe pagesa bëhet në çdo muaj të vitit (pasi shpërblimi merr natyrën e një shtese page e cila jepet në mënyrë të vazhdueshme gjatë çdo muaji të vitit);

- me 10 përqind, për rastet kur shpërblimi për pjesëmarrje sipas paragrafit “b” më lart, nuk jepet në mënyrë permanente dhe pagesa nuk bëhet në çdo muaj të vitit. Pra do të tatonen me 10 përqind, rastet kur pagesa bëhet psh në vartësi të numrit të mbledhjeve (psh bordi mbledhet çdo tremujor apo çdo vit etj.)

Për përcaktimin e të ardhurave të tatueshme të një individi që përfitohen nga pagat dhe shpërblimet e tjera në lidhje me marrëdhëniet aktuale të punës, shpërblimet e ndryshme të dhëna nga punëdhënësi, mbledhen me pagën e muajit përkatës (pagën bazë plus shtesat) dhe tatonen në bazë të tarifave të përshkuara në pasqyrën nr. 1 bashkëngjitur ligjit dhe këtij udhëzimi.

Shembull: Supozojmë se individi “X”, i cili është i punësuar në subjektin “Y” gjatë muajit dhjetor ka përfituar këto të ardhura:

- Pagën mujore 45.000 lekë;
- Shpërblim nga fondi i veçantë 20.000 lekë;
- Shpërblim prej 15.000 lekë, si anëtar i bordit drejtues të subjektit “Y”. Ky shpërblim është i përmuajshëm dhe paguhet çdo muaj për të gjithë anëtarët e Bordit.

- Shpërblim nga pjesëmarrja në një komision testimi të subjektit “Y” për 5.000 lekë, i cili mbledhet dy herë në vit, dhe ku marrin pjesë krahas të punësuarve të vetë subjektit “Y”, edhe individë të jashtëm;

- Shpërblim nga pjesëmarrja në një komision të subjektit “Z”, 10.000 lekë.
- Detyrimi tatimor për tatimin mbi të ardhurat personale nga paga dhe shpërblimet në muajin dhjetor, për individin tatimpagues “X” do të jetë:

- Do të mbledhet paga mujore me shpërblimin e dhënë nga fondi i veçantë dhe shpërblimin e përhershëm mujor si anëtar i bordit drejtues: $(45.000 + 20.000 + 15.000 = 80.000 \text{ leke})$ dhe do të tatonet sipas tarifave progresive të tabelës nr. 1 bashkëngjitur ligjit. Sipas tabelës, individi do të paguajë detyrimin tatimor për 6.800 lekë.

- Për shpërblimin e marrë nga pjesëmarrja në komisionin e testimit të subjektit “Y”, tatimpaguesi do të paguajë tatim në masën 10 përqind, ose 500 lekë $(5000 \times 10 \%)$.

- Për shpërblimin e marrë nga pjesëmarrja në komisionin e subjektit “Z”, tatimpaguesi do të paguajë tatim në masën 10 përqind, ose 1000 lekë $(10.000 \times 10 \%)$.

Përfshihen nga tatimi mbi të ardhurat personale, të ardhurat nga pagat dhe shpërblimet për marrëdhëniet e punës të zyrtarëve të konsullatave, diplomatët, ose funksionare të ngjashëm të vendeve të tjera, si dhe të organizatave ndërkombëtare, të cilët, gjatë kryerjes së funksioneve të tyre zyrtare në Republikën e Shqipërisë, në përputhje me konventat apo marrëveshjet ndërkombëtare të nënshkruara, ose të pranura nga Republika e Shqipërisë apo Qeveria Shqiptare, kanë statusin e diplomatit. Nuk do të përfitojnë të drejtën e këtij përjashtimi individët, shqiptarë apo të huaj të cilët mund të jenë të punësuar në këto organizata apo organizma, por nuk kanë statusin e diplomatit.

2.3.2. Të ardhurat që rrjedhin nga fitimi i ortakut apo i aksionerit në shoqërinë tregtare.

Në kuptim të kësaj pike, të ardhurat që përfitojnë individët, në formën e ndarjes së fitimit nga ortakëritë, apo të dividendit nga shoqëritë tregtare e subjekte të tjera të parashikuar nga ligji, do të jenë të ardhura të tatueshme.

2.3.3. Të ardhurat nga interesat bankare, apo ato të përfituara nga letrat me vlerë, me përjashtim të interesave të marra nga bonot e thesarit ose nga letra të tjera me vlerë të Qeverisë, të emëtuara para hyrjes në fuqi të ligjit nr. 8438, datë 28.12.1998.

Të ardhura nga interesat bankare konsiderohen të gjitha interesat nga llogaritë personale apo të përbashkëta të individëve në banka ose në institucione të tjera financiare, si dhe të gjitha interesat nga depozitat personale ose të përbashkëta me afat, në formën e llogarisë me afat, certifikatës së depozitës me afat, kontratës për depozitë me afat si dhe çdo formë tjetër të aplikuar.

Tatimit mbi të ardhurat i nënshtrohen të gjitha interesat e paguara pas datës së hyrjes në fuqi të ligjit nr. 8438, datë 28.12.1998, për llogaritë dhe depozitat në lekë e në valutë të ndryshme. Këtij rregulli i nënshtrohen edhe depozitat me afat maturimi më të gjatë se një vit. Tatimi mbi të ardhurat nga interesat në valutë konvertohet në lekë, me kursin mesatar të këmbimit të aplikuar nga vetë banka për blerjen e valutave respektive, në ditën e kryerjes së veprimt.

Moment i pagimit të interesave konsiderohet pagimi i interesave në "cash" ose rikapitalizimi i

tyre. Bankat apo institucionet e tjera financiare do të llogarisin dhe derdhin në buxhet tatimin mbi interesat e depozitave të kursimit në momentin e maturimit, pavarësisht nëse depozituesi i tërheq apo jo në afatin e caktuar.

Nga rregulli i përcaktuar më sipër përjashtohen depozitat e krijuara para datës së futjes në fuqi të këtij ligji. Për këto depozita, tatimi llogaritet vetëm për interesat e lindura nga data e futjes në fuqi të ligjit e mbrapa dhe mbahet e paguhet në momentin e kryerjes së pagesës së interesave.

Tatimi mbi interesat bankare për llogaritë personale ose të përbashkëta të individëve derdhet nga bankat ose institucionet e tjera financiare, brenda datës 15 të muajit pasardhës të muajit të kapitalizimit. Në të njëjtën mënyrë veprohet edhe për tatimin mbi interesat për llogaritë e mbyllura.

Tatimi mbi të ardhurat për interesat mbi depozitat personale ose të përbashkëta me afat, akumulohet nga bankat dhe institucionet e tjera financiare dora dorës me maturimin e depozitave dhe derdhet brenda datës 15 të muajit pasardhës.

Për të ardhurat nga interesat e bonove të thesarit apo letrat me vlerë të emëtuara nga Qeveria në tregun primar dhe të përfituara nga çdo person, tatimi llogaritet dhe derdhet nga Banka e Shqipërisë brenda datës 15 të muajit pasardhës. Përjashtim këtu bëhet vetëm për personat të cilët në momentin që përfitojnë interesin, njoftojnë pagesin, se interesi është përfituar në lidhje me biznesin e ushtruar prej tij. Paguesi i interesit nga ana e tij gjithashtu njofton organin tatimor se personi i cili ka përfituar të ardhura nga interesat e bonove të thesarit apo të letrave me vlerë të emëtuara nga qeveria, ka deklaruar se këto të ardhura do t'i përfshijë në të ardhurat e biznesit të tij.

Për të ardhurat nga interesat e bonove të thesarit apo letrat me vlerë të blera nga individët në tregun sekondar, tatimi llogaritet dhe derdhet nga bankat respektive apo institucionet e tjera financiare brenda datës 15 të muajit pasardhës.

Tatimi i mbajtur si më sipër derdhet në llogarinë e organit tatimor të rrethit përkatës.

Regjistrimet e detyrueshme për t'u mbajtur nga bankat a institucionet e tjera financiare, për efekt të zbatimit të llogaritjes dhe mbajtjes së tatimit mbi të ardhurat nga interesat, përcaktohen me rregulla të veçanta.

Për efekt të zbatimit të tatimit mbi interesat e llogarive dhe depozitave bankare të kursimit, individ konsiderohet çdo person apo grup personash fizike jotregtare sipas Kodit Civil.

2.3.4. Të ardhurat e përfituara nga pagesat për të drejtën e autorit dhe pronësinë intelektuale.

Këto janë të ardhura që lindin nga përdorimi apo e drejta për të përdorur të drejtat e autorit në letërsi, veprat artistike apo shkencore, që përfshijnë përdorimin apo të drejtën për të përdorur filmat kinematografike, filmat apo tipet e inçizimeve të radios apo TV, çdo patentë, markë tregtare, skicë apo model, projekt, formulë sekrete apo proces teknologjik, pajisje industriale, tregtare apo shkencore ose informacion industrial, tregtar apo shkencor.

2.3.5. Të ardhurat nga enfiteoza, huaja dhe qeratë.

Me termin "të ardhura nga enfiteoza" do të kuptohen të ardhurat që merr një individ, nga dhënia në përdorim, kundrejt një shpërblimi të pasurisë së tij të paluajtshme. Në rastet kur marrësi në përdorim, sipas kontratës midis palëve, kryen shpenzime për përmirësimin dhe përshtatjen e kësaj pasurie për nevojat e tij, atëherë këto shpenzime do të konsiderohen si të ardhura për individin pronar të objektit dhe do të taten sikur të ishin e ardhur nga qeraja.

Të ardhura nga qeraja do të konsiderohen të gjitha të ardhurat e përfituara p.sh: nga dhënia me qera e tokës, ndërtesave e objekteve të tjera që shërbejnë për banim, aktivitet industrial, tregtar, shërbimi etj., por pa u kufizuar vetëm në to.

Të ardhurat nga huaja në kuptim të Kodit Civil do të konsiderohen të gjithë të ardhurat e përfituara nga dhënia në formën e huasë të mjeteve monetare a të mjeteve të tjera të ngjashme me to kur një veprim i tillë nuk bie ndesh me aktet e tjera ligjore në fuqi.

Llogaritja e detyrimit tatimor për këte kategori të ardhurash do të bëhet duke u bazuar në kontratën përkatëse.

2.3.6. Të ardhurat nga kalimi i së drejtës së pronësisë mbi pasuritë e paluajtshme.

Këto të ardhura taten sipas pasqyrës nr.2 të Ligjit nr.8438, datë 28.12.1998.

2.3.7. Të ardhurat e individëve nga lojrat e fatit dhe kazinotë.

Çdo individ që përfiton të ardhura nga lojrat e fatit (të çdo lloji qofshin: llotari, lojra në salla dhe lojra elektronike) dhe kazinotë, detyrohet të paguajë tatim në masën 20% mbi këto të ardhura të përfituara, në momentin e kryerjes së pagesës. Ndalesa kryhet nga personi organizues i lojës së fatit apo kazinosë.

2.3.8. Të ardhurat nga burime të tjera

Çdo individ që përfiton të ardhura nga burime të tjera të cilat nuk përmenden në pikat e mësipërme, tatohen në masën 10 përqind.

Sikurse u sqarua në pikën 2.3.1. të këtij udhëzimi, në këto të ardhura, por duke mos u kufizuar vetëm në to, futen edhe të ardhurat që mund të përfitojnë individët nga shpërblime që nuk kanë të bëjnë me marrëdhëniet aktuale të punës (me detyrat funksionale të vendit të punës ku individit është i punësuar), si nga honorare të ndryshme, shpërblime nga pjesëmarrje në komisione, borde, këshilla, qofshin këto organe të subjektit ku është i punësuar individit përfitues, apo të subjekteve të tjera jashtë qendrës së tij efektive të punës. Në rastet kur ky shpërblim paguhet nga qendra e punës ku është i punësuar individit, do të tatohet me 10 përqind ai shpërblim për pjesëmarrje, i cili nuk paguhet në mënyrë sistematike në çdo muaj të vitit.

Si të ardhura personale të tatueshme të individëve konsiderohen edhe tërheqjet nga kapitali i shoqërisë, që bëjnë pronarët apo pronari i vetëm i kësaj shoqërie.

2.4. TARIFAT TATIMORE

Pagat dhe shpërblimet në lidhje me marrëdhëniet aktuale të punës do të tatohen sipas tarifave të pasqyrës nr.1 bashkëngjitur ligjit.

Dividentët, të ardhurat që rrjedhin nga fitimi i ortakut, interesat, huatë, qeratë apo kontratat e tjera të ngjashme me të (huapërdorja), enfitëoza, tatohen 10 për qind. Po kështu tatohen 10 për qind edhe të gjitha shpërblimet apo të ardhurat e tjera të paparashikuara në paragrafin e parë të nenit 9 të ligjit. Të ardhurat nga e drejta e autorit dhe pronësia intelektuale tatohen 10 përqind.

2.5. MBLEDHJA E TATIMIT

Çdo punëdhënës që paguan një pagë a shpërblim të parashikuar në gërmën "a" të nenit 8 të Ligjit është i detyruar për të mbajtur tatimin mbi të ardhurat personale në përputhje me paragrafin e parë të nenit 9 të ligjit. Ky tatim i mbajtur nga punëdhënësi, duhet të derdhet në llogarinë e të ardhurave tatimore jo më vonë se data 15 e muajit pasardhës të kryerjes së pagesës.

Punëdhënësit detyrohen të bëjnë ndalesat në borderotë e pagave, për efekt të tatimit mbi të ardhurat personale për pagat dhe shpërblimet e tjera në lidhje me punësimin aktual. Këto ndalesa mujore do të hidhen në librin përmbledhës ku janë pasqyruar të gjithë të punësuarit dhe ndalesat përkatëse sipas muajve. Në fund të fletës të muajit përkatës të regjistrimit, regjistrohet edhe numri e data e urdhër-xhirimit që pasqyron derdhjen në llogarinë e administratës tatimore të detyrimit përkatës.

2.6. KALIMI I SË DREJTËS SË PRONËSISË MBI PASURITË E PALUAJTSHME.

Kalimi i të drejtës së pronësisë mbi pasuritë e paluajtshme, tatohet sipas pasqyrës nr. 2 bashkëngjitur ligjit.

Me kalim të të drejtës së pronësisë do të kuptojmë çdo akt shitjeje apo dhurimi të pasurive të paluajtshme. Në rastin e dhurimit, për efekt të llogaritjes së tatimit, vlefë e pasurisë së patundshme që dhurohet përcaktohet në bazë të vlerësimit të bërë nga zyra e regjistrimit të pasurive nëpërmjet agjentëve vlerësues të autorizuar prej saj.

Tatimi mbi të ardhurat nga kalimi i të drejtës së pronësisë, paguhet nga individit që kalon të drejtën e pronësisë mbi pasurinë e paluajtshme. Derdhja bëhet para kryerjes së regjistrimit të sendeve të mësipërme, në përputhje me aktet ligjore. Zyrat e regjistrimit të pasurisë së paluajtshme mbledhin tatimin lidhur me kalimin e të drejtës së pronësisë së pasurisë së paluajtshme dhe e derdhen atë brenda 10 diteve nga kryerja e veprimeve në llogarinë e administratës tatimore. Brenda datës 10 të muajit pasardhës, zyrat e regjistrimit të pasurisë së paluajtshme, dërgojnë në organin tatimor të rrethit përkatës evidencën përkatëse e cila përmbledh emrin e personit tatimpagues, shumën e llogaritur të tatimit si dhe numrin dhe datën e dokumentit të derdhjes së këtij detyrimi në organin tatimor.

2.7. FITIMET NGA LOJRAT E FATIT DHE KAZINOTË

Çdo individ që përfiton një shumë si fitues në lojrat e fatit dhe kazinotë, paguan tatim në masën 20% të shumës së fituar. Ky tatim mbahet nga organizatori i lojës së fatit apo kazinosë dhe brenda 24 orëve derdhet në favor të organit tatimor. Organizatori është i detyruar të mbajë çdo ditë regjistrime për shumatat e paguara fituesve si dhe tatimin përkatës të mbajtur. Brenda datës 10 të muajit pasardhës, organizatori dërgon në organin tatimor evidencë mbi shumatat e paguara fituesve, tatimin e mbajtur në bazë të nenit 12 të ligjit dhe derdhjet e bëra në organin tatimor për efekt të këtij tatimi. Kur organizatori i lojës së fatit apo kazinosë për fituesin jep shpërblime në natyrë, ai është i detyruar që të llogarisë e të mbajë mbi çmimin ofruar në natyrë 20 përqind të vlefës së shpërblimit në natyrë.

2.8. DETYRIMI PËR TË PAGUAR

Çdo individ që gjatë periudhës tatimore, përfiton të ardhura, të cilat i nënshtrohen tatimit mbi të ardhurat personale, i deklaron çdo vit këto të ardhura sipas pasqyrës bashkëngjitur këtij udhëzimi. Nuk i nënshtrohen detyrimit për paraqitjen e deklaratës individët, të ardhurat e vetme të të cilëve janë ato sipas paragrafit të parë të pikës "a" të nenit 8 dhe nenit 33 të këtij ligji (për të ardhurat nga pagat dhe shpërblimet si dhe për të ardhurat, tatimi i të cilave mbahet në burim). Kjo deklaratë dorëzohet në organin tatimor të juridiksionit brenda 30 ditëve nga përfundimi i periudhës tatimore (brenda datës 30 janar të vitit pasardhës).

3. TATIMI MBI FITIMIN

3.1. FUSHA E VEPRIMIT TË TATIMIT MBI FITIMIN

Personat që i nënshtrohen tatimit mbi fitimin janë :

- Personat juridikë të krijuar sipas ligjit "Për shoqëritë tregtare" dhe që janë të regjistruar për TVSH-në.

- Personat juridike të themeluar sipas Kodit Civil të cilët ushtrojnë veprimtari fitimprurëse në teritorin e Republikës së Shqipërisë.

- Personat e tjerë juridikë të themeluar ose të njohur si të tillë me ligje të veçanta.

- Ortakëritë sipas përcaktimit në pikën d të nenit 2 të ligjit.

- Personat juridikë, ortakëritë apo bashkimet e tjera të personave të themeluara ose të organizuara në bazë të një ligji të huaj dhe që ushtrojnë veprimtari në teritorin e Republikës së Shqipërisë.

- Çdo person tjetër pavarësisht nga forma juridike e regjistrimit apo e njohjes së tij, kur ky është subjekt i Tatimit mbi Vlerën e Shtuar.

Tatimit mbi fitimin i nënshtrohen gjithashtu edhe personat fizikë të regjistruar në TVSH, të cilët nuk janë objekt i tatimit mbi biznesin e vogël.

3.2. DETYRIMI PËR TË PAGUAR

Tatimpaguesit rezidentë, të cilët i nënshtrohen detyrimit për tatimin mbi fitimin, do të taten për fitimet e realizuara nga të gjitha burimet, brenda dhe jashtë territorit të Republikës së Shqipërisë.

Shembull:

Një person juridik rezident shqiptar, zhvillon aktivitetin e tij në Tiranë (ku ka qendrën rezidente dhe efektive të drejtimit) si dhe në Durrës e në Milano të Italisë ku ka një njësi të përhershme (vend ushtrimi të veprimtarisë).

Fitimet e realizuara përkatësisht supozojmë se janë:

Në Tiranë 10.000.000 lek

Në Durrës 7.000.000 lek

Në Milano 8.000.000 lek

Totali 25.000.000 lek

Në këtë rast, tatimpaguesi rezident shqiptar në fjalë, paguan tatim mbi fitimin në masën 25% mbi fitimin total prej 25.000.000 lekë të realizuar nga të gjitha burimet brenda dhe jashtë vendit. Ky fitim duhet të pasqyrohet në bilancin përmbledhës të qendrës rezidente dhe efektive të drejtimit. Në këtë shembull, është abstraguar nga mundësia e tatimpaguesit për të kredituar tatimin mbi fitimin e paguar në Itali, problem i cili trajtohet në pikën 4.4. të këtij udhëzimi.

Ndërsa tatimpaguesit jorezidente, paguajnë tatim mbi fitimin vetëm për fitimet e realizuara me burim në Republikën e Shqipërisë.

Shembull:

Një person juridik rezident italian (i krijuar sipas ligjit italian dhe që ka qendrën rezidente dhe efektive të drejtimit në Romë), përveç aktivitetit në Itali, ushtron aktivitet dhe në Shqipëri ku vepron si person jorezident në zbatim të legjislacionit shqiptar nëpërmjet një njësie të përhershme (një vendi të ushtrimit të veprimtarisë).

Fitimet e realizuara përkatësisht supozojmë se janë:

Në Itali 5.000.000 lek

Në Shqipëri 2.000.000 lek

Në këtë rast tatimi mbi fitimin që ky tatimpagues paguan në Shqipëri është $2.000.000 \times 25\% = 500.000$ lekë, pasi ai është tatimpagues jorezident dhe paguan tatim mbi fitimin vetëm për fitimet e realizuara në Shqipëri.

3.3. PËRJASHTIMET

Të përjashtuar nga tatimi mbi fitimin janë :

a. Organet e qeverisjes qendrore dhe vendore, pasi këto subjekte (pushteti qendror dhe ai vendor) nuk janë objekt i këtij tatimi.

b. Banka e Shqipërisë.

c. Personat juridike që ushtrojnë vetëm veprimtari të karakterit fetar, humanitar, bamirës, shkencor apo edukativ, kur pasuria apo fitimi i të cilave nuk përdoret për përfitime nga organizuesit apo anëtarët e tyre.

Në rast se këto subjekte ushtrojnë edhe veprimtari të tjera të karakterit ekonomik me qëllime fitimi, këto aktivitete janë të tatueshëm në bazë të këtij ligji. Për aktivitetin ekonomik me qëllime fitimi, personat e përmendur në këtë pikë janë të detyruar të regjistrohen në organet tatimore. Në këtë rast, si shpenzime të njohura do të jenë vetëm shpenzimet e kryera vetëm për aktivitetin ekonomik fitimprurës. Shpenzimet e tjera që kanë të bëjnë me veprimtarinë e karakterit fetar, humanitar, bamirës, shkencor apo edukativ, nuk njihen si të zbritshme.

ç. Organizatat e punës (sindikatat, konfederatat) dhomat e tregtisë, industrisë apo bujqësisë si dhe organizmat e ngjashme me to që nuk kanë qëllime fitimprurëse si: urdhëri i mjekut, dhomat e avokatisë, instituti i ekspertëve kontabël, etj., me kusht që pasuria apo fitimi i tyre të mos përdoret për përfitimin e një individi apo të një anëtar i tyre. Po kështu, në rast se subjektet e përmendura në këtë pikë, ushtrojnë edhe veprimtari të tjera të karakterit ekonomik fitimprurës, ky aktivitet është i tatueshëm në bazë të këtij ligji.

d. Organizatat ndërkombëtare (si organizatat apo organizmat e Kombeve të Bashkuara, Bashkimit Europian, etj.), agjensitë e bashkëpunimit teknik dhe përfaqësitë e tyre, që janë të njohura si të tilla nga Shteti Shqiptar me dispozita ligjore, përjashtimi nga tatimi i të cilave është parashikuar në marrëveshje të vecanta.

dh. Personat e parashikuar në marrëveshjet ndërkombëtare të ratifikuara nga Kuvendi i Shqipërisë.

Për përjashtimet e parashikuara në pikat "d" dhe "dh" më sipër, degët e tatimeve në rrethe kërkojnë për çdo rast miratim në Drejtorinë e Përgjithshme të Tatimeve.

3.4. FITIMI I TATUESHËM

Për përcaktimin e fitimit të tatueshëm të një periudhe tatimore do të shërbejë bilanci financiar dhe anekset e tij, të cilat duhet të jenë në përputhje me ligjin nr.7661, datë 19.1.1993 “Për kontabilitetin”, me dispozitat e ligjit nr. 8438, datë 28.12.1998 “ Për tatimin mbi të ardhurat” si dhe me akte të tjera nënligjore të nxjerra nga Ministri i Financave për qëllime të fitimit të tatueshëm. Në parim, fitimi ose e ardhura neto e tatueshme, formohet nga teprica e të ardhurave bruto, përfshirë vlerën e fitimeve dhe të avantazheve në natyrë mbi shpenzimet e kryera me qëllim të përfitimit (nxjerrjes) dhe ruajtjes (konservimit) të të ardhurave.

3.5. SHPENZIMET E NJOHURA

Në shpenzime të njohura hyjnë ato shpenzime që kryhen për qëllime fitimi, shpenzime për sigurimin dhe ruajtjen e të ardhurave. Shpenzimet e kryera me qëllim të përfitimit të të ardhurave janë ato që kanë për objekt prodhimin e të ardhurës dhe realizimin e saj efektiv, me përjashtim të atyre që janë kryer me qëllim rritjen e kapitalit. Shpenzimet e përballuara me qëllim të ruajtjes së të ardhurës, janë kryesisht shpenzime të destinuara për të ruajtur ekzistencën e kapitalit si burim i të ardhurave dhe për të siguruar në kohën e duhur riformimin e kapitalit nëqoftëse ai është subjekt i prishjes. Shpenzimet e njohura janë shpenzime që njihen si të zbritshme nga të ardhurat për përcaktimin e tatimit të tatueshëm. Për të qënë të njohura (të zbritshme) shpenzimet duhet të përmbushin këto kushte :

a. Të jenë kryer në interes të drejtë për drejtë të veprimtarisë ose të jenë të lidhura me drejtimin normal të aktivitetit të tatimpaguesit.

b. Shpenzimet të jenë kryer ose të jenë përballuar efektivisht dhe të jenë të mbështetur në dokumente justifikues të njohur ligjërisht.

c. Shpenzimet të jenë pasqyruar nëpërmjet një veprimi kontabël duke pakësuar aktivet neto.

Në cdo rast shpenzimet duhet të jenë të provuara nga tatimpaguesit me dokumentacionin përkatës ligjor.

3.6. SHPENZIME TË PANJOHURA

Në përcaktimin e fitimit të tatueshëm, nuk do të njihen si shpenzime të zbritshme, shpenzimet

e mëposhtëme :

a) Kosto e blerjes dhe e përmirësimit të tokës dhe truallit, si shpenzim që nuk ka lidhje me rezultatin ushtrimor përkatës, por me investimin në aktivet e biznesit.

b) Kosto e blerjes, përmirësimit, rinovimit dhe rikonstruksionit të aktiveve, objekt i amortizimit. Për efekte fiskale në kostot e përmirësimit, rinovimit dhe rikonstruksionit të aktiveve të qëndrueshme hyjnë shpenzimet që kanë për qëllim përmirësimin e kapacitetit përfitues të ardhshëm të aktiveve dhe vlefte e të cilave është më e madhe se 15 përqind e vlerës kontabile të mbetur të aktiveve për të katër kategoritë e tyre.

c) Çdo zmadhim i kapitalit të shoqërisë, ose kontributit në ortakëri, mbi kapitalin ose kontributin fillestar të përcaktuar në kontratën dhe statutin e personit.

ç) Vlera e shpërblimeve në natyrë, e cila nënkupton çdo shpërblim të pa guar jo në para, por në natyrë dhe që merret si shpërblim, për punën e kryer nga i punësuar për punëdhënësin. Të kësaj natyre janë shpërblime të tilla si: kompensimet ushqimore, dhurimi i mjeteve të tilla si automjete, paisje elektroshtëpiake, bileta për udhëtime turistike... etj., të natyrës së përfitimit jo në vlerë, por në mall apo shërbime. Pra vlera e shpërblimeve në natyrë është shpenzim i panjohur për shkak të faktit se ato nuk tatohen si të ardhura personale në zbatim të nenit 8 të ligjit dhe të pikës 2.3 të këtij udhëzimi. Në rastet kur shpërblimet e paracaktuara në natyrë jepen në para (psh kompensimi ushqimor jepet në lekë pasi subjekti nuk ka muncë për gatim) këto do të konsiderohen si të ardhura personale të individit dhe do të tatohen së bashku me pagën sipas tabelës nr. 1 bashkangjitur ligjit, ndërkohë që do të konsiderohen si shpenzime të zbritshme të biznesit.

d) Kontributet vullnetare të pensioneve, (ndërkohë që kontributet e detyrueshme të punëdhënësit sipas ligjit janë shpenzime të zbritshme të biznesit).

e) Dividentët e deklaruar dhe ndarjet e fitimit për ortakët dhe aksionerët pasi ato paguhet nga fitimi pas tatimit.

ë) Interesat e paguara nga tatimpaguesi, të cilat tejkalojnë interesin e kredisë të përcaktuar në Fletoren Zyrtare nga Banka e Shqipërisë (interesi i rifinancimit për bankat e nivelit të dytë), më 31 dhjetor të vitit paraardhës për vitin ushtrimor.

f. Gjobat, kamatvonesat dhe kushtet e tjera penale pasi ato nuk i përgjigjen drejtimit normal të aktivitetit.

g) Krijimi ose rritja e rezervave dhe e fondeve të tjera speciale.

Këtu merret parasysh fakti se në bazë të ligjit, rezervat krijohen nga fitimi pas tatimit. Këtu përjashtohen rastet që janë parashikuar në ligje apo në akte të tjera nënligjore si në ligjin nr. 8081,

datë 7.03.1996 “Për veprimtarinë e sigurimit dhe risigurimit” si dhe në ligjin dhe rregulloret e Bankës së Shqipërisë. Me rezerva dhe fonde të tjera duhen kuptuar edhe provigjonet për rreziqe (humbje) dhe shpenzime (detyrime) të krijuara nga fitimi pas tatimit sipas përcaktimit në nenin 38 të ligjit “Për kontabilitetin”. Për qëllim të llogaritjes së tatimit mbi fitimin, provigjonet që krijohen për mbulimin e humbjeve ose të shpenzimeve të pritshme, nuk përbëjnë shpenzime të njohura për efekt fiskal.

gj. Tatimi mbi të ardhurat personale, akciza, tatimi mbi fitimin dhe TVSH e zbritshme.

Tatimi mbi të ardhurat personale mbahet 100 përqind nga paga e të punësuarve me detyrimin ligjor për tu transferuar në llogarinë e organeve tatimore sipas përcaktimeve ligjore. Këtu bëhet fjalë për tatimin mbi të ardhurat personale të llogaritur dhe të mbajtur nga punëdhënësi mbi pagën bruto të punëmarrësve, pagë e cila është përfshirë njëherë në shpenzimet e biznesit. Në këtë mënyrë pra shmanget mundësia e dublimit të këtyre shpenzimeve në shpenzimet e njohura.

Tatimi mbi fitimin llogaritet mbasi është përcaktuar rezultati financiar (fitim ose humbje). Në këtë kuptim pra ai nuk është shpenzim por pjesë e rezultatit.

TVSH e zbritshme nuk kontabilizohet në llogarinë e shpenzimeve. Në këtë mënyrë ajo redukton TVSH-në e llogaritur.

Akciza e paguar në blerje ose në import në çdo rast është shpenzim i zbritshëm. Kështu p.sh. nëse një shoqëri transporti blen karburante, në çmimin e të cilave është përfshirë sigurisht edhe akciza, e gjithë vlera e këtyre shpenzimeve ku bën pjesë edhe akciza është shpenzim i njohur.

E kundërta ndodh me akcizën e llogaritur në shitje. Kjo akcizë nuk njihet si shpenzim i zbritshëm. Kështu p.sh. një tatimpagues prodhues birre, kur shet birrë, llogarit edhe akcizën përkatëse të cilën e mbledh dhe e derdh për llogari të shtetit. Në këtë rast për pjesën e akcizës së llogaritur nuk preken llogaritë e të ardhurave dhe të shpenzimeve. pasi akciza në këtë rast është shtesë mbi çmimin e

shitjes (kosto plus fitim) dhe nuk ka pra pse të zbritet nga shpenzimet e biznesit.

h) Shpenzimet e përfaqësimit, për shkak të karakterit të tyre të përzier dhe të pamundësisë për të përcaktuar se sa prej tyre janë për ushtrimin e biznesit dhe sa për qëllime private apo personale, nuk njihen si shpenzime të zbritshme për shumat që kalojnë masën prej 2 përqind të fondit vjetor të pagave bruto të tatimpaguesit të vitit përkatës. Natyrën e shpenzimeve të përfaqësimit kanë shpenzime të tilla si p.sh. nëse një tatimpagues kryen shpenzime për organizimin e një shëtitjeje në det për një partner të tij, ku është e pamundur të përcaktosh pjesën e shpenzimeve që i takon ushtrimit të biznesit nga pjesa në këtë rast e shpenzimeve me karakter privat. Në këto raste dhe të tjera që kanë natyrën e shpenzimeve të përfaqësimit, do të njihen si të zbritshme vetëm shumat deri në masën 2 përqind të fondit vjetor të pagave të tatimpaguesit.

Në shpenzimet e përfaqësimit në kuptim të kësaj pike, nuk përfshihen shpenzimet e përfaqësimit legal të tatimpaguesit, të cilat janë shpenzime të njohura të biznesit.

i) Në shpenzimet e konsumit personal do të përfshihen të gjitha shpenzimet e karakterit të konsumit personal individual, të cilat nuk kanë lidhje me mbarëvajtjen dhe rezultatin e biznesit, dhe që sipas ligjit do të jenë si shpenzime të panjohura për efekt tatimi. Me të tilla shpenzime kemi të bëjmë për shembull kur tatimpaguesi një pjesë të mallrave të prodhuara apo të tregtuara prej tij i përdor për konsum personal apo familjar, kur një pjesë të karburantit e përdor edhe për makinën e familjes së tij, si dhe shpenzime të tjera të kësaj natyre. Gjithashtu, konsiderohen si shpenzime të konsumit personal dhe të panjohura për efekt fiskal edhe shpenzimet për qerate e banesave, të cilat shërbejnë për akomodimin dhe fjetjen e punonjësve vendas dhe të huaj, duke përfshirë edhe personelin drejtues të tyre, pavarësisht nga kushtet në kontratën e punësimit ose shërbimit.

j) Shpenzimet që kalojnë kufijtë e përcaktuar në ligje apo akte nënligjore, p.sh. shumat e amortizimit të aktiveve të biznesit, të cilat tejkalojnë normat e përcaktuara në nenin 22 të këtij ligji; shpenzimet që tejkalojnë kufirin e përcaktuar në ligjin "Për sponsorizimet", etj. Për një tatimpagues i cili rezulton me humbje në vitin korrent, shpenzimet e kryera nga ai për sponsorizime gjatë po këtij viti, janë shpenzime të panjohura, pra në këtë rast për efekt fiskal, për këtë tatimpagues bëhet korigjimi i rezultatit.

Shpenzime të panjohura janë edhe shpenzimet e kryera për dieta të cilat kalojnë kufirin prej 3 mije lekë për ditë të plota shërbimi brenda vendit dhe prej 1000 lekë për gjysëm ditë shërbimi brenda vendit. Të tilla janë edhe shpenzimet e kryera për dieta jashtë vendit të cilat kalojnë kufirin prej 60 USD për çdo ditë të plotë shërbimi dhe 30 USD për çdo gjysëm ditë shërbimi. Numri i ditëve të shërbimit të kryera brenda apo jashtë vendit është e detyrueshme të justifikohet me dokumentat përkatëse të udhëtimit si biletat e transportit, pasaporta (vulat e hyrjes e të daljes nga vendi), etj.

k) shpenzimet për dhurata dhe për pritje-përcjellje.

l) shpenzimet që rrjedhin si rezultat i korigjimit të regjistrimeve të gabuara kontabile të kryera vitet e kaluara. Në zbatim të Ligjit "Për kontabilitetin", regjistrimet e gabuara kontabile të viteve të kaluara korigjohen në vitin që ato konstatohen por me efekt në vitin që janë regjistruar në mënyrë të gabuar.

m) çdo shpenzim, masa e të cilit nuk vërtetohet me dokumente nga tatimpaguesi. Kjo do të thotë se asnjë shpenzim nuk është i njohur nëse ai nuk justifikohet nëpërmjet një fature tatimore me TVSH, në rastin e blerjeve nga një tatimpagues i regjistruar në TVSH, dhe nëpërmjet një fature të thjeshtë në rastin e blerjeve nga tatimpaguesit e biznesit të vogël. Fatura që lëshohet nga tatimpaguesit e biznesit të vogël është dokument justifikues për shpenzimet vetëm në rast se ajo përmban të gjithë elementet që përcakton Ligji "Për dokumentimin dhe mbajtjen e llogarive për tatimet" (numrin rendor, datën dhe vendin e lëshimit, numrin e Certifikatës së Ushtrimit të Veprimtarisë, emrin dhe adresën e shitësit dhe blerësit, çmimin e plotë të shitjes, etj.). Kuponat tatimor të lëshuar me arkat regjistruese dhe dëftesat e ndryshme tatimore nuk njihen si dokumente justifikues për shpenzimet.

Kur secili prej shpenzimeve të përmendura me sipër është regjistruar në kontabilitet dhe është zbritur nga të ardhurat gjatë llogaritjes së fitimit vjetor të tatimpaguesit, ato do t'i shtohen fitimit vjetor gjatë llogaritjes së fitimit të tatueshëm.

Ne paragrafin 2 dhe 3 të nenit 21 të Ligjit, flitet për interesin e paguar për borxhet tej kufirit. Një borxh i tillë konsiderohet të jetë çdo borxh aksionerësh që kalon katër herë kapitalin që ka dhënë (kontribuar) aksioneri. Hua aksionerësh është çdo hua e dhënë nga aksioneri ose një person i lidhur siç përmendet në gërmën "dh" të nenin 2. Huatë e dhëna nga bankat tregtare përjashtohen nga kjo dispozitë.

Bankat dhe kompanitë e sigurimit nuk iu nënshtrohen këtyre dispozitave.

3.7. AMORTIZIMI

3.7.1. Personat që llogarisin amortizimin.

Amortizimi i aktiveve të biznesit llogaritet nga:

- Pronari i aktiveve

- Nga personi që mbart riskun, në rastin e aktiveve të dhëna me qera ose me huapërdorje.

Këto persona llogarisin amortizim për shembull në rastet e leasingut (kontratë qera-financimi), pra kur aktivet pasqyrohen në evidencën kontabël të personit që merr aktivet me kontratë leasingu.

Në kushtet e zakonshme të qeradhënies, amortizimi do të llogaritet nga pronari i aktiveve.

Aktive të tilla si: Toka, trualli, veprat e artit, sendet antike, bizhuteritë, metalet dhe gurët e çmuar, nuk amortizohen.

3.7.2. Normat e amortizimit sipas grupeve

Amortizohen individualisht dhe në mënyrë lineare :

a. Kostot e blerjes ose ndërtimit, kostot e përmirësimit, rinovimit dhe rikonstruksionit të ndërtesave, si dhe kostot e konstruksioneve, makinerive e pajisjeve me afat përdorimi më të madh se 20 vjet, të trupëzuara me ndërtesat ose tokën, si p.sh. ashensorët, konstruksionet metalike pjesë e ndërtesës, vinça, makineri e pajisje transmissioni, etj. Norma e amortizimit të këtyre aktiveve është 5 përqind. Po në këtë mënyrë amortizohen edhe impiantet e ndryshme të transportimit si: ujësjellësit, naftësjellësit, gazsjellësit, linjat hekurudhore, linjat e tensionit të lartë, teleferikët, etj. të ngjashme me to.

b. Aktivet e patrupëzuara të biznesit si marka, patentat, shpenzimet e nisjes, emri i mirë në rastet kur ky i fundit është blerë, etj. Norma e amortizimit për këtë kategori aktivesh është 10 përqind.

Baza e llogaritjes së amortizimit për dy kategoritë "a" dhe "b" të aktiveve të përmendura më sipër është vlefata fillestare e aktivit (kosto historike) të cilës i shtohen edhe kostot e përmirësimit, rinovimit dhe rikonstruksionit të aktivit si dhe i zbriten të ardhurat nga shitja dhe kompensimet e marra. Për llogaritjen e amortizimit merret për bazë koha (muaji) e hyrjes apo e daljes së aktivit

Amortizohen mbi bazë grupimi:

a. Kompjuterat, sistemet e informacionit, produktet software e pajisjet e ruajtjes së të dhënave. Norma e amortizimit për këtë kategori aktivesh është 25 përqind.

b. Të gjitha aktivet e tjera të veprimtarisë të cilat nuk përfshihen në grupimet "a", "b" dhe "c" të përmendura më sipër, si makineritë e pajisjet e prodhimit e të shërbimit, mjetet e transportit të të gjitha llojeve, etj. Norma e amortizimit për këtë kategori aktivesh është 20 përqind.

Baza e llogaritjes së amortizimit për dy kategoritë "c" dhe "d" të aktiveve të përmendura më sipër është vlefata kontabile e mbetur e grupit të aktiveve (vlefata fillestare minus amortizimi), të cilës i shtohen edhe kostot e përmirësimit, rinovimit dhe rikonstruksionit të aktiveve të grupit si dhe i zbriten të ardhurat nga shitja dhe kompensimet e marra.

Për të katër kategoritë e aktiveve të përmendura më sipër, për efekte fiskale konsiderohen kosto të përmirësimit, të rinovimit dhe të rikonstruksionit, shpenzimet që kanë për qëllim përmirësimin e kapacitetit përfitues të ardhshëm të aktiveve dhe vlefata e të cilave është më e madhe se 15 përqind e vlerës kontabile të mbetur të aktiveve. Kur këto shpenzime janë më të vogla se 15 përqind e vlefatës kontabile të mbetur të aktivit përkatës, ato konsiderohen shpenzime për mirëmbajtjen e aktivit dhe pasqyrohen totalisht si shpenzime biznesi për periudhën korrente.

3.8. INVENTARI

Për vlerësimin e gjendjes së inventarit në fund të periudhës tatimore, tatimpaguesi mund të përdorë një nga metodat e vlerësimit të parashikuara në Ligjin për Kontabilitetin.

Tatimpaguesi është i detyruar që të ruajë në mënyrë të qëndrueshme një nga format e inventarizimit. Pra, nëqoftëse një tatimpagues e ka vlerësuar inventarin e tij në fillim të një periudhe tatimore me metodën LIFO, po me këtë metodë duhet të vazhdojë ta vlerësojë inventarin edhe për periudhat e ardhshme.

3.9. BORXHET E KËQIJA

Me borxh të keq kuptohet një kërkesë për t'u arkëtuar (detyrim debitor) e cila për shkak të gjendjes së keqe financiare të debitorit, vënies së tij në faliment ose për një shkak tjetër që nuk varet nga kreditori, kthehet në një detyrim që mund të mos arkëtohet tërësisht ose pjesërisht.

Borxhi i keq, që të njihet si i tillë gjatë vitit ushtrimor, duhet të përmbushë njëkohësisht tre kushtet e mëposhtme :

- Shuma e këtij borxhi të jetë përfshirë më përpara në të ardhurat e tatimpaguesit (me faturë ose dokumentacion tjetër i cili është kontabilizuar si e ardhur në evidencën kontabile);

- kur për arkëtimin e tij janë bërë të gjitha përpjekjet e mundshme ligjore dhe janë zbatuar sanksionet e përcaktuara në aktet ligjore e nënligjore në fuqi. Përfundimisht, pasi nuk është bërë i mundur arkëtimi, ai dokumentohet me vendim të gjykatës apo organeve të tjera kompetente të njohura me ligj;

- kur ky borxh është fshirë nga librat kontabël, gjë që do të thotë se është kaluar nga llogaritë përkatëse të klientit ku është kontabilizuar fillimisht, në llogaritë e rezultatit.

Nëse për çdo rast një shumë e njohur më parë si borxh i keq, likuidohet gjatë vitit korent, kjo shumë përfshihet në të ardhurat e tij.

3.10. PJESËMARRJET QË PËRJASHTOHEJEN NGA TATIMI MBI FITIMIN

Dividentët e përfituara nga shoqëritë rezidente dhe ndarjet e fitimit të marra nga ortakët rezidentë, me qëllim që të shmanget tatimi i dyfishtë, përjashtohen nga tatimi mbi fitimin. Një gjë e tillë eliminon mundësinë tatimit dy apo me shumë herë të fitimit. Si kusht minimal për përjashtimin nga pjesëmarrja, ligji përcakton :

- Për shoqëritë, subjekti përfitues të ketë jo më pak se 25% në vlerë ose në numër të kapitalit aksioner ose të së drejtës së votës.

- Për ortakëritë jo më pak se 25% të kapitalit fillestar.

Shembull:

Le të supozojmë se fitimet e realizuara gjatë një viti tatimor nga personat juridike rezidente të mëposhtëm janë:

1- Shoqëria A 1.000.000 lekë

2- Shoqëria B 800.000 lekë

3- Shoqëria C 900.000 lekë

4- Shoqëria D 600.000 lekë

Shoqëria A zotërohet nga:

1- Shoqëria B e cila zotëron 50% të kapitalit aksioner ose të së drejtës së votës të shoqërisë A.

2- Shoqëria C e cila zotëron 30% të kapitalit aksioner ose të së drejtës së votës së shoqërisë A.

3- Shoqëria D e cila zotëron 20% të kapitalit aksioner ose të së drejtës së votës së shoqërisë A.

Pozicioni në pagimin e tatimit mbi fitimin për sejcilën shoqëri, duke patur parasysh kushtet e nenit 26 të Ligjit do të jetë:

1- Për shoqërinë A

- Fitimi i realizuar 1.000.000 lekë

- Tatimi mbi fitimin (25%) 250.000 lekë

- Dividentë për tu shpërndarë 750.000 lekë

2 - Për shoqërinë B

- Fitimi i vetë shoqërisë 800.000 lekë

- Dividenti i marrë nga shoqëria A (m.q.s shoqëria B zotëron mbi 25% të aksioneve të shoqërisë A, plotësohen kushtet e nenit 26, pra dividenti i marrë nga shoqëria A nuk do të inkludohet në rezultat $750.000 \times 50\% = 375.000$)

- Tatimi mbi fitimin 25% ($800.000 \times 25\%$) 200.000 lekë

- Divident për tu shpërndarë ($800.000 - 200.000 + 375.000$) 975.000 lekë

- Tatimi mbi dividendin për aksionerët (10%) 97.500 lekë

3 - Për shoqërinë C

- Fitimi i vetë shoqërisë 900.000 lekë

- Dividenti i marrë nga shoqëria A (m.q.n.s shoqëria C zotëron mbi 25% të aksioneve të shoqërisë A, (plotësohen kushtet e nenit 26). Pra dividenti i marrë nga shoqëria A nuk do të inkludohet në rezultat. $700.000 \times 25\% = 175.000$

- Tatimi mbi fitimin 25% ($900.000 \times 25\%$) 225.000 lekë

- Dividente për tu shpërndarë për aksionerët ($900.000 - 225.000 + 175.000$) 850.000 lekë

- Tatimi mbi dividendin për aksionerët 10% 85.000 lekë
- 4 - Për shoqërinë D
- Fitimi i vetë shoqërisë 600.000 lekë
- Divident i marrë nga shoqëria A
(750.000x20%) 150.000 lekë
- Tatim mbi dividendin i mbajtur në burim
sipas nenit 33-1-a (150.000x15%) 22.500 lekë
- Dividenti në nivel shoqërie i marrë
mbas mbajtjes së tatimit në burim
(150.000-22.500) 127.500 lekë- Shuma e fitimit plus dividendin
(600.000+127.500) 727.500 lekë
- Tatim i kredituar mbi dividendin,
i mbajtur në burim 22.500 lekë
- Fitimi mbi të cilin do të llogaritet tatimi
(727.500+22.500) 750.000 lekë
- Tatimi mbi fitimin (750.000x25%) 187.500 lekë
- Kreditim për tatimin e dividendit
të mbajtur në burim (neni 29-2) 22.500 lekë
- Tatimi mbi fitimin për tu paguar 165.000 lekë
- Shuma për tu shpërndarë si dividend për aksionerët:
- Fitimi i vetë shoqërisë 600.000 lekë
- Dividentë të marrë nga shoqëria A 150.000 lekë
- Shuma 750.000 lekë
- Tatim mbi dividendin i mbajtur në burim 22.500 lekë
- Tatim fitimi i paguar 165.000 lekë
- Shuma për tu shpërndarë në formë dividenti
për aksionerët (750.000-22.500-165.000) 562.500 lekë
- Tatim mbi dividendin për aksionerët 56.250 lekë.
(562.500x10%)

Pra kjo do të ishte situata për shoqëritë A,B,C dhe D në zbatim të nenit 26 të Ligjit.

3.11. MBARTJA E HUMBJEVE

Humbja e rezultuar dhe e njohur nga organet tatimore, zbritet rradhazi nga fitimi i vitit pasardhës. Kur humbja është më e madhe se fitimi i vitit pasardhës, pjesa e mbetur zbritet nga fitimi i vitit të dytë dhe të tretë pasardhës.

Paragrafi 2 i nenit 27 ndalon transferimin e humbjes së shoqërive, pasi lejimi i mbartjes së humbjes duhet të jetë e lidhur vetëm me tatimpaguesin që e pëson humbjen. Meqenëse zbatimi i këtij parimi kërkon që referimi të bëhet ndaj pronarit të shoqërisë, në rast se gjatë një periudhe tatimore pronësia e drejtpërdrejtë dhe/ose e tërthortë e kapitalit themeltar, ose të drejtave të votës të një personi ndryshon, me më shumë se 25% në vlerë ose në numër, e drejta e mbartjes së humbjes në atë periudhë tatimore dhe në periudhat paraardhëse të tatimit, humbet.

3.12. DEKLARIMI TATIMOR

Tatimpaguesi është i detyruar të paraqesë në organet tatimore, deklaratën vjetore të tatimit mbi fitimin brenda datës 31 Mars të vitit pasardhës. Kjo deklaratë është e detyrueshme edhe për tatimpaguesit të cilët në zbatim të këtij ligji përfitojnë lehtësi e përjashtime tatimore. Së bashku me deklaratën vjetore të tatimit mbi fitimin, tatimpaguesi duhet të paraqesë edhe pasqyrën e amortizimit për efekt fiskal si dhe pasqyrën e dividendit dhe tatimit mbi dividendin. Këto pasqyra janë sipas formatit bashkangjitur Udhëzimit. Në të njëjtën kohë, tatimpaguesi paraqet në organet tatimore edhe Bilancin Kontabël, llogarinë e fitimeve dhe të humbjeve si dhe anekset e tjera të llogarisë vjetore.

3.13. PARAPAGIMET (PARADHËNIET)

Tatimi mbi fitimin paguhet në formë paradhënie, brenda datës 15 të çdo muaji. Këstet mujore të vitit ushtrimor llogariten si më poshtë :

3.13.1. Llogaritja e kësteve të parapagimeve (të paradhënieve)

Për periudhën tatimore të vitit ushtrimor, kësti mujor i paradhënies përcaktohet duke u mbështetur në masën e fitimit të tatueshëm të dy viteve më parë, siç është përshkruar në shembullin e mëposhtëm :

Shembull nr. 1.

Tatimi mbi fitimin

Viti 2000 1200000 lekë

Viti 2001 1800000 lekë

Paradhëniet për vitin 2002.

Janar - Prill 2002 1200000 / 12 muaj = 100000 lekë/muaj

100000 x 4 muaj = 400000 lekë në muaj

Maj - Dhjetor 2002 1800000 - 400000 / 8 muaj = 175000 lekë/muaj
175000 x 8 muaj = 1400000 lekë për 8 muaj

3.13.2. Në rastin kur tatimpaguesi e fillon veprimtarinë e tij në vitin e dytë paraardhës, këstet e paradhënieve të tatim fitimit për periudhën ushtrimore llogariten sipas shembullit të mëposhtëm :

Shembull nr. 2.

Tatimi mbi fitimin

Viti 2000 (fillon aktivitetin më 1 prill) 900.000

Viti 2001 1.800.000

Paradhëniet për vitin 2002.

Janar-prill 2002 900.000 / 9 muaj = 100.000 lekë/muaj

100.000 lekë x 4 muaj = 400.000 lekë.

Maj-dhjetor 2002 1.800.000-400.000 / 8 muaj = 175.000 lekë/muaj

3.13.3. Kur tatimpaguesi e fillon veprimtarinë në vitin e parë paraardhës, paradhëniet e tatim fitimit bëhen sipas shembullit të mëposhtëm :

Shembull nr. 3.

Tatimi mbi fitimin

Viti 2000 Nuk ka aktivitet

Viti 2001 Fillon aktivitet më 1 prill 1.350.000lekë

Paradhëniet për vitin 2002

Janar-prill 2002 Paradhënia sipas vlerësimit të tatimpaguesit

Maj-dhjetor 2002 1.350.000 lekë/9 muaj = 150.000 lekë/muaj

150.000 x 8 muaj = 1.200.000 lekë

3.13.4. Kur tatimpaguesi e fillon veprimtarinë në vitin vijues, paradhëniet e tatimit mbi fitimin bëhen duke u bazuar në deklaratën parashikuese për shumën e vlerësuar të tatimit mbi fitimin pjestuar me numrin e muajve të periudhës vijuese.

E njëjta mënyrë për paradhëniet e tatimit mbi fitimin do të përdoret edhe në rastin kur periudhat paraardhëse paraqiten me humbje.

Tatimpaguesit që e fillojnë veprimtarinë në vitin vijues tatimor dhe ushtrojnë aktivitet në sferën prodhuese (sipas përcaktimit të INSTAT-it për veprimtaritë prodhuese), nuk do të paguajnë tatim mbi fitimin në formë paradhënie për 6 muajt e parë të veprimtarisë pas regjistrimit në organin tatimor. Kështu nëse një tatimpagues që zhvillon veprimtari në sferën prodhuese, regjistrohet në organin tatimor me 1 janar të vitit vijues, ai nuk do të paguajë tatim në formë paradhënie mbi fitimin për periudhën janar-qershor të vitit vijues, ndërsa për periudhën tjetër të vitit vijues korrik-dhjetor, ai do të paguajë tatim mbi fitimin në formë paradhënie mbi bazën e deklaratës parashikuese për shumën e vlerësuar të detyrimit mujor, sipas paragrafit të parë të kësaj pike. (3.13.4.)

Në rast se veprimtaria e këtij tatimpaguesi (regjistrimi në organin tatimor) kryhet në muajin shtator të vitit vijues, ai nuk do të paguajë tatim mbi fitimin në formë paradhënie për periudhën shtator-dhjetor të vitit vijues.

3.13.5. Korigjimi në ulje i kësteve të paradhënieve.

Kur tatimpaguesi vërteton para organeve tatimore, në mënyrë domethënëse dhe të argumentuar, uljen e masës së përcaktuar të tatimit mbi fitimin, atëherë organet tatimore mbas kontrollit dhe verifikimit në vend pranë tatimpaguesve, pranojnë zvogëlimin e këtyre paradhënieve.

3.13.6. Korigjimi në rritje i kësteve të paradhënieve

Administrata tatimore mund të rritë këstet mujore të paradhënieve gjatë vitit tatimor ushtrimor, vetëm në rast se plotësohet njëra nga kërkesat e mëposhtme :

a. Tatimpaguesi duhet të paraqesë një deklaratë vlerësimi të fitimit të vitit tatimor ushtrimor jo më vonë se data 31 tetor. Mbështetur në këtë fitim të vlerësuar, administrata tatimore korigjon këstet për muajt nëntor dhe dhjetor në rast se fitimi i vlerësuar dhe tatimi i pritshëm mbi fitimin rezultojnë 10

përqind ose mbi 10 përqind më i madh se kështet e llogaritura paraprakisht.

Shembull 1.

Kështet e llogaritura për muajt janar – prill 400 000 lekë

Kështet e llogaritura për muajt maj - tetor 1 200 000 lekë

Shuma 1 600 000 lekë

Tatimi mbi fitimin i vlerësuar (mbështetur në informacionin e dhënë nga vetë tatimpaguesi) 2 500 000 lekë

Kështet e llogaritura paraprakisht për muajt nëntor - dhjetor (2x200.000) 400 000 lekë

Kështet totale për të gjithë vitin tatimor ushtrimor (1 600 000 + 400 000) 2 000 000 lekë

Tatimi mbi fitimin i vlerësuar është 25 përqind më i lartë se kështet e llogaritura paraprakisht, gjë që con në një shtesë kësti për muajt nëntor-dhjetor prej (250 000 + 250 000 lekë) 500 000 lekë/muaj

Shembull 2.

Kështet e llogaritura për muajt janar-prill 400 000 lekë

Kështet e llogaritura për muajt maj-tetor 1 200 000 lekë

Shuma 1 600 000 lekë

Tatimi mbi fitimin i vlerësuar (mbështetur në informacionet e dhëna nga tatimpaguesi) 2 100 000 lekë

Kështet e llogaritura paraprakisht për muajt nëntor - dhjetor 400 000 lekë

Kështet totale për vitin tatimor ushtrimor 2 000 000 lekë

Tatimi mbi fitimin i vlerësuar është 5 përqind më i lartë se shuma e kësteve të llogaritura paraprakisht (2 100 000/2 000 000), gjë që do të thotë se administrata tatimore nuk do të zbatojë pikën 6 të nenit 30.

Shembull 3.

Kështet e llogaritura për muajt janar-prill 400 000 lekë

Kështet e llogaritura për muajt maj-tetor 1 200 000 lekë

Shuma 1 600 000 lekë

Tatimi mbi fitimin i vlerësuar mbështetur në informacionet e dhëna nga tatimpaguesi) 1 500 000 lekë

Kështet e llogaritura paraprakisht për muajt nëntor - dhjetor 400 000 lekë

Kështet totale për vitin tatimor ushtrimor 2 000 000 lekë

Tatimi mbi fitimin i vlerësuar është 25 përqind më i ulët se shuma e kësteve të llogaritura paraprakisht (2 000 000/1 500 000), gjë që do të thotë se administrata tatimore duhet të ulë në zero kështet mujore të periudhës nëntor-dhjetor të vitit tatimor ushtrimor sipas pikës 5 të nenit 30.

b. Administrata tatimore korigjon madhësinë e kështit mujor kur mbas një kontrolli të kryer për vitin tatimor paraardhës rezulton se tatimi mbi fitimin për vitin paraardhës ka qenë i pasaktë.

c. Në çdo rast kur tatimpaguesi nuk vepron në përputhje me kërkesat e përmendura në pikën "a" më sipër. Në një situatë të tillë administrata tatimore mund të përdorë të gjithë informacionet që ka në dispozicion, për shembull të dhënat për xhiron, importet, eksportet, tenderat e fituar, etj

3.13.7. Afatet e pagesës dhe rillogaritja përfundimtare

Gjatë periudhës vijuese tatimore, tatimpaguesi paguan në llogarinë e organeve tatimore, jo më vonë se data 15 e çdo muaji, tatim fitimin mujor përkatës, për llogari të muajit në vijim, sipas metodës së rillogaritjeve të përshkruara më lart.

Përrjashtim nga rregulli i përcaktuar në paragrafet e mësipërm, bëjnë tatimpaguesit, paradhënia i të cilëve nuk kalon shumë 10000 lekë në muaj. Në këtë rast paradhëniet paguhen në mënyrë të

përmbledhur për çdo tremujor, deri në datën 15 të muajit që ndjek tremujorin.

Në pajtim me frymën e nenit 19 të Ligjit, bëhet llogaritja definitive e tatimit mbi fitimin që duhet të paguajë çdo tatimpagues për periudhën tatimore në bazë të bilancit dhe të pasqyrave anekse të tij, për fitimin e tatueshëm të realizuar në fakt dhe përcaktohet përfundimisht nëse tatimpaguesi ka derdhur më tepër apo më pak në buxhet në formën e paradhënieve.

Në momentin e paraqitjes së deklaratës vjetore të të ardhurave dhe të bilancit të veprimtarisë vjetore me anekset përkatëse, bëhet rillogaritja e shumës së tatimit vjetor të pagueshëm nga tatimpaguesi. Nëse tatimi i deklaruar në bazë të deklaratës vjetore të të ardhurave dhe të bilancit vjetor është më i madh se paradhëniet e bëra gjatë vitit, tatimpaguesi është i detyruar të derdhë diferencën brenda 15 ditësh nga data e paraqitjes së deklaratës. Nëse shumat e paradhënieve rezultojnë më të mëdha nga ato të deklaruara në deklaratën vjetore të të ardhurave, organet tatimore janë të detyruara ti njohin këto shuma për shlyerjen e detyrimeve tatimore të prapambetura ose për pagesën e detyrimeve tatimore të ardhshme. Me kërkesën e tatimpaguesit këto shuma mund ti rikthehen atij brenda 15 ditësh nga marrja e deklaratës tatimore.

4. MBAJTJA NË BURIM E TATIMIT MBI TË ARDHURAT

4.1. MBAJTJA NË BURIM E TATIMIT MBI TË ARDHURAT

Në zbatim të nenit 33 të Ligjit, çdo person që bën një pagesë lidhur me të ardhurat sipas pikave "a" deri në "e" të këtij neni, mban në burim tatimin mbi të ardhurat. Të ardhurat për të cilat tatimi mbahet në burim dhe masa e tatimit për çdo lloj të ardhurash janë si më poshtë :

4.1.1. Të ardhurat nga dividendët.

Të ardhurat që shpërndajnë shoqëritë tregtare apo shoqëritë e tjera të njohura me Ligj, në formën e dividendit janë të ardhura të tatueshme dhe taten :

- 10 përqind, kur përfituesi i këtyre të ardhurave është individ rezident shqiptar.
- 15 përqind, kur përfituesi i këtyre të ardhurave është individ jorezident shqiptar (i huaj).
- 15 përqind kur përfituesi i këtyre të ardhurave është një ent i çfarëdoshëm që nuk është i regjistruar për tatimet. Me ente duhen kuptuar institucionet e ndryshme shtetërore qendrore apo lokale, institucionet e ndryshme jo shtetërore, etj. Pra, për këto ente të cilat zotërojnë aksione të një shoqërie, tatimi llogaritet dhe mbahet në burim në masën 15 përqind nga shoqëria që shpërndan dividendët.

- 15 përqind, kur përfituesi i këtyre të ardhurave është një shoqëri e regjistruar për tatimet e cila zotëron më pak se 25 përqind në vlefte apo në numur të kapitalit aksioner apo të së drejtës së votës në shoqërinë që shpërndan dividendët.

- Zero përqind, kur përfituesi i të ardhurave nga dividendët është shoqëri e regjistruar për tatimet e cila zotëron jo më pak se 25 përqind në vlefte apo në numur të kapitalit aksioner apo të së drejtës së votës në shoqërinë që shpërndan dividendët.

4.1.2. Të ardhurat nga ndarjet e fitimit.

Të ardhurat që shpërndajnë ortakëritë, në formën e ndarjes së fitimit janë të ardhura të tatueshme dhe taten :

- 10 përqind, kur përfituesi i këtyre të ardhurave është individ rezident shqiptar.
- 15 përqind, kur përfituesi i këtyre të ardhurave është individ jorezident shqiptar (i huaj).
- 15 përqind, kur përfituesi i këtyre të ardhurave është një shoqëri e regjistruar për tatimet e cila zotëron më pak se 25 përqind të kapitalit themeltar të ortakërisë.
- zero përqind, kur përfituesi i të ardhurave nga ndarja e fitimit është shoqëri e regjistruar për tatimet e cila zotëron jo më pak se 25 përqind të kapitalit themeltar në ortakëri.

4.1.3. Të ardhurat nga interesat, përveç interesave të bonove të thesarit dhe të letrave të tjera me vlerë të emëtuara nga Qeveria para datës 1 Janar 1999.

Këto të ardhura taten në masën :

- 10 përqind, kur përfituesi i këtyre të ardhurave është individ rezident shqiptar.
- 15 përqind, kur përfituesi i këtyre të ardhurave është individ jorezident shqiptar (i huaj).
- 15 përqind, kur përfituesi i këtyre të ardhurave është një ent i çfarëdoshëm që nuk është i regjistruar për tatimet.

- zero përqind, kur përfituesi i këtyre të ardhurave është shoqëri e regjistruar për tatimet, pasi në këtë rast përfituesi është i detyruar t'i përfshijë këto të ardhura në të ardhurat e biznesit të tij.

4.1.4. Të ardhurat e përfituara nga pagesat për të drejtën e autorit dhe pronësinë intelektuale.

Këto janë të ardhura që lindin nga përdorimi apo e drejta për të përdorur të drejtat e autorit në letërsi, veprat artistike apo shkencore, që përfshijnë përdorimin apo të drejtën për të përdorur filmat kinematografike, filmat apo tipet e inçizimeve të radios apo TV, çdo patentë, markë tregtare, skicë apo model, projekt, formulë sekrete apo proces teknologjik, pajisje industriale, tregtar apo shkencore ose informacion industrial, tregtare apo shkencor.

Për këto të ardhura personi që bën pagesën, mban në burim tatimin në masën:

- 10 përqind, kur përfituesi i këtyre të ardhurave është individ rezident shqiptar.
- 15 përqind, kur përfituesi i këtyre të ardhurave është person jorezident shqiptar (i huaj).
- 15 përqind, kur përfituesi i këtyre të ardhurave është një ent i çfarëdoshëm që nuk është i

regjistruar për tatimet.

- zero përqind, kur përfituesi i këtyre të ardhurave është shoqëri e regjistruar për tatimet.

Në rastin e fundit (zero përqind), kur përfituesi i këtyre të ardhurave është shoqëri rezidente shqiptare apo shoqëri jo rezidente por e regjistruar në Shqipëri, dhe kjo shoqëri deklaron se të ardhurat e përfituara do ti inkludojë në të ardhurat nga biznesi i saj, shoqëria që bën pagesë nuk mban tatimin në burim.

Kur personi që bën pagesën nuk është shoqëri apo ent publik, duke qënë se nuk ka burim, të ardhurat nga e drejta e autorit apo pronësia intelektuale, deklarohen nga individ i që përfiton këto të ardhura dhe paguhet po nga vetë ai në buxhet.

4.1.5. Të ardhurat nga shërbimet teknike dhe shërbimet e menaxhimit.

Këto të ardhura taten si më poshtë:

- 15 përqind, kur përfituesi i këtyre të ardhurave është individ rezident shqiptar.
- 15 përqind, kur përfituesi i këtyre të ardhurave është person jorezident (i huaj).
- 15 përqind, kur përfituesi i këtyre të ardhurave është një ent i çfarëdoshëm që nuk është i

regjistruar për tatimet.

- zero përqind, kur përfituesi i këtyre të ardhurave është shoqëri e regjistruar për tatimet.

4.1.5.1. Të ardhurat nga qeradhënia.

Në kuptim të pikës "d" të nenit 33 të Ligjit lidhur me tatimin e mbajtur në burim për qeradhënie, çdo tatimpagues i regjistruar si subjekt i TVSH-së apo i biznesit të vogël, apo çdo person tjetër (ent i çfarëdoshëm), për rastet kur paguan detyrim qeraje për ndertesa apo tokë të marrë prej tij, është i detyruar që kur bën pagesat e qerasë, të mbajë tatimin në burim dhe ta transferojë atë në buxhet si më poshtë:

- 10 përqind, kur përfituesi i këtyre të ardhurave është individ rezident shqiptar.
- 15 përqind, kur përfituesi i këtyre të ardhurave është person jorezident (i huaj).
- zero përqind, kur përfituesi i këtyre të ardhurave është shoqëri e regjistruar për tatimet.

Kur qeramarrësi është person fizik natyral, tatimi nuk do të mbahet në burim, por do të deklarohet dhe paguhet në organet tatimore nga qeradhënësi sipas nenit 13 të ligjit (në rast se qeradhënësi është person fizik natyral).

4.1.6. Të ardhurat nga shërbimet e instalimeve, montimeve, ndërtimeve dhe punëve mbikqyrëse.

Këto të ardhura taten si më poshtë:

- 15 përqind, kur përfituesi i këtyre të ardhurave është individ rezident shqiptar.
- 15 përqind, kur përfituesi i këtyre të ardhurave është person jorezident (i huaj).
- 15 përqind, kur përfituesi i këtyre të ardhurave është një ent i çfarëdoshëm që nuk është i

regjistruar për tatimet.

- zero përqind, kur përfituesi i këtyre të ardhurave është shoqëri e regjistruar për tatimet.

Për të ardhurat e përmendura në pikat 4.1.5. dhe 4.1.6. për të cilat tatimi mbahet në burim, moment pagese do të konsiderohet muaji brenda të cilit është furnizuar shërbimi.

4.1.7. Të ardhurat nga veprimtaritë artistike, argëtuese dhe sportive.

Këto të ardhura taten:

- 15 përqind, kur përfituesi i këtyre të ardhurave është individ rezident shqiptar apo individ jorezident shqiptar të paregjistruar si tatimpagues në organet tatimore.

- zero përqind, kur përfituesi i këtyre të ardhurave është shoqëri e regjistruar për tatimet.

Të ardhurat e përcaktuara në pikat 4.1.5, 4.1.6. dhe 4.1.7. më sipër dhe që i referohen pikave "d", "dh", dhe "e" të Ligjit, kanë të bëjnë me pagesat që bëjnë të gjithë personat rezidente shqiptarë, organet e qeverisjes qendrore e vendore si dhe çdo subjekt tjetër, për individë të ndryshëm (të

paregjistruar për tatimet) të cilët furnizojnë shërbime të çfarëdoshme për këto persona. Shërbime të tilla janë shërbimet teknike të mirëmbajtjes, të instalimit, të montimit, të punëve mbikqyrëse, shërbimet e transportit, shërbimet e menaxhimit, shërbimet e konsulencës, shërbimet e përfaqësimit, si dhe çdo shërbim tjetër. Këtu nuk bëhet fjalë në asnjë rast për furnizime mallrash.

Në rast se një tatimpagues jorezident merr të ardhura nga burime të përmendura në pikat 4.1.5, 4.1.6. dhe 4.1.7, ai mund të zgjedhë të tatohet sikur të kishte një njësi të përhershme në Shqipëri. Në këtë rast ai duhet të paraqesë një deklaratë nëpërmjet të cilës ai njofton personin që bën pagesën si dhe organin tatimor se të ardhurat e siguruara prej tij do të përfshihen në të ardhurat e biznesit që ai ushtron në Shqipëri. Si rrjedhojë tatimpaguesi në këtë rast do të tatohet për fitimin neto të përcaktuar sipas Ligjit "Për tatimin mbi të ardhurat". Kur përfituesi i këtyre të ardhurave nuk e paraqet deklaratën e mësipërme, personi që bën pagesën është i detyruar të mbajë tatimin në burim në masën 15 përqind në momentin e pagesës. Pra, tatimpaguesve jorezidentë të cilët përfitojnë të ardhura si ato të përmendura në pikat "d", "dh", dhe "e" të paragrafit 1 të nenit 33 të ligjit, u lihet alternativa për ti inkluduar të ardhurat e përfituara nga këto pagesa në rezultat, për tu tatuar në këtë mënyrë mbi fitimin neto, me kushtin që ata të kenë një seli të përhershme në Shqipëri.

Shembull :

Një kompani italiane dërgon një specialist për të kryer një shërbim teknik për një shoqëri rezidente shqiptare. Kompania italiane i kërkon shoqërisë rezidente shqiptare që të paguajë 150 mijë për këtë specialist. Kostot e biznesit që lidhen me këtë specialist (për shembull kosto e strehimit, e zyrës, etj.) arrijnë në 100 mijë lekë.

Sipas pikës 1.d të nenit 33, shoqëria rezidente shqiptare duhet të mbajë në burim tatimin prej 22 500 lekë (150 mijë x 15 përqind). Por, në rast se kompania italiane deklaron se zgjedh të tatohet me tatim mbi fitimin (në përputhje me nenin 33 pika 4), atëherë ajo duhet të regjistrohet si tatimpagues rezident shqiptar. Në këtë rast shoqëria rezidente shqiptare nuk mban tatimin në burim, kurse kompania italiane paguan tatimin mbi fitimin në masën 12.500 lekë ((150 mijë - 100 mijë) x 25 %)).

4.2. MBAJTJA E TATIMIT NË BURIM PËR PAGESA TE KRYERA NGA

JOEZIDENTËT

Në zbatim të pikës 2 të nenit 33 të Ligjit, edhe personat jorezidentë mbajnë në burim tatimin për të gjitha pagesat (përcaktuar në pikën 1 të nenit 33 të Ligjit) e kryera nga ana e tyre, kur këto pagesa kryhen nëpërmjet selisë së përhershme që ata kanë në Republikën e Shqipërisë, apo përfaqësuesit të emëruar prej tyre.

Tatimi i mbajtur në burim sipas paragrafeve të pikës 4.1. dhe 4.2. evidentohet nga personat rezidentë në Republikën e Shqipërisë, organet e qeverisjes qendrore dhe vendore, si dhe nga çdo subjekt tjetër i njohur si i tillë nga legjislacioni në fuqi, nëpërmjet regjistrimeve në librat përkatës të evidentimit, të cilët përmbajnë emrin e subjektit përfitues të pagesës, pagesën e përfituar dhe tatimin e mbajtur në burim.

4.3. MBAJTJA PËRFUNDIMTARE E TATIMIT

Tatimi mbahet në burim në masën 10% për të gjithë dividendët e paguar nga një person rezident, një individ rezident. Ky tatim është tatimi përfundimtar i pagueshëm nga individ rezident që merr dividendë nga persona rezidente. Në këtë rast këto individë përjashtohen nga detyrimi për të deklaruar dhe paguar tatimin mbi të ardhurat personale nga dividendët.

Shembull :

Për shoqërinë:

Fitimi para tatimit 1.000.000 lekë

Tatimi mbi fitimin (25%) 250.000 lekë

Dividentë për tu shpërndarë 750.000 lekë

Tatimi i mbajtur në burim për dividendin

(sipas nenit 34) 75.000 lekë

Për aksionerët :

Të ardhurat e aksionerëve 675.000 lekë

Tatimi mbi të ardhurat personale (10%)

0 lekë

Ngarkesa fiskale totale :

Tatimi mbi fitimin e shoqërisë 250.000 lekë

Tatimi i mbajtur në burim për dividendët 75.000 lekë

Tatimi mbi të ardhurat personale

0 lekë

- Shuma 325.000 lekë

Ndarjet e fitimit të kryera nga një ortakëri rezidente, për një përfitues individ rezident tatohen në burim në masën 10 përqind. Ky tatim është tatimi përfundimtar i pagueshëm nga individ rezident që merr ndarje fitimi nga persona rezidentë. Në këtë rast këto individë përjashtohen nga detyrimi për të deklaruar dhe paguar tatimin mbi të ardhurat personale nga ndarjet e fitimit.

Interesat për depozitat bankare, certifikatat e kursimit, letrat e tjera me vlerë, apo instrumente të ngjashme, tatohen në burim në masën 10%. Ky tatim është tatimi përfundimtar i pagueshëm nga individ rezident që merr interesa nga persona rezidentë. Në këtë rast këto individë përjashtohen nga detyrimi për të deklaruar dhe paguar tatimin mbi të ardhurat personale nga interesat.

Pagesat e qerasë të kryera nga një person, për një përfitues person fizik natyral, tatohen në burim në masën 10 përqind. Ky tatim është tatimi përfundimtar i pagueshëm nga individ që merr të ardhura nga qaraja. Në këtë rast këta individë përjashtohen nga detyrimi për të deklaruar dhe paguar tatimin mbi të ardhurat personale nga qaraja.

4.4. TRANSFERIMI I ÇMIMIT

"Transferimi i çmimit", që në një formulim më të gjërë mund të shprehet "Transferimi i fitimit nëpërmjet ndryshimit të çmimeve", ka të bëjë kryesisht me persona të lidhur si: shoqëri, degë apo filiale që janë pjesë të një grupi kompanish, të një multinacionaleje apo ortakërie, apo që zotërohen nga i njëjti person apo grup personash, etj., të cilat janë të shpërndara dhe ushtrojnë biznesin në dy ose më shumë shtete, në të cilat trajtimi tatimor është i diferencuar.

Duke qenë se këta persona kanë lidhje të veçanta midis tyre (pra kontrollojnë njëri-tjetrin apo kontrollohen nga të njëjtët persona apo i përkasin të njëjtës kompani multinacionale) ato mund të vendosin çmimet e shitjes për lëndët e para, gjysëmproduktet apo produktet që levizin nga njëri tek tjetri në mënyrë të tillë që pjesa më e madhe e fitimit të transferohet në atë vend ku tatim fitimi është më i ulët ose ku nuk ka tatim fare.

Çdo korigjim i transferimit të çmimit mund të bëhet vetëm nëpërmjet një komisioni të ngritur pranë Drejtorisë së Përgjithshme të Tatimeve në Ministrinë e Financave. Nëse një organ tatimor kërkon të zbatojë këte dispozitë, ajo duhet t'ja kalojë çështjen komisionit të lartpërmendur. Ky Komision zbaton nenin 36 duke iu referuar rigorozisht Udhëzuesit të OECD-së të botuar në vitin 1995 për transferimin e çmimit.

Ky Komision hyn në marrëveshje detyruese me tatimpaguesin, mbështetur në pikën 2 të nenit 36, për të përcaktuar që më përpara transferimin e çmimit. Një marrëveshje e tillë do të nënshkruhet nga Drejtori i Përgjithshëm i Tatimeve.

4.5. KREDITIMI I TATIMIT TË HUAJ

Neni 37 (paragrafi 1 dhe 2) ka të bëjë me kreditimin e tatimit që tatimpagues rezidentë në Republikën e Shqipërisë kanë paguar në vende të tjera (jashtë territorit të Republikës së Shqipërisë) për fitime që ata kanë realizuar në ato vende. Por ky reduktim nuk do të kalojë nivelin e tatimit Shqiptar që do të aplikohet mbi ato të ardhura sikur ato të realizoheshin brenda territorit të Republikës së Shqipërisë.

Shembull :

Rasti 1: Një Person Juridik, rezident në Shqipëri ka aktivitet në Shqipëri si edhe një degë në Itali, ku realizon fitim neto si më poshtë:

- nga aktiviteti në Shqipëri 1.000.000 lekë;
- nga aktiviteti në Itali 600.000 lekë.

Në bazë të dispozitave të këtij Ligji (Neni 17) ky person, meqenëse është rezident Shqiptar, i nënshtrohet tatimit në Shqipëri mbi fitimet e realizuara nga të gjitha burimet, brenda dhe jashtë territorit të Republikës së Shqipërisë.

Pra detyrimi tatimor në Shqipëri do të jetë:

- fitimi në total 1.600.000 lekë
- tatim fitimi = $1.600.000 \times 25\% = 400.000$ lekë

Por, për fitimin që ka realizuar në Itali tatimpaguesi është tatuar atje (si jo rezident) me tarifën e tatim fitimit në Itali që është 36%. Pra, tatimi i paguar në Itali:

$$600.000 \times 36\% = 216.000 \text{ lekë}$$

Tatimpaguesi sjell dokumentacionin e plotë që vërteton pagesën e këtij tatimi në Itali. Pas kësaj, Organi Tatimor Shqiptar bën reduktimin e tatimit si më poshtë:

- tatimi që duhet të paguhet sikur të ardhurat e realizuara në Itali të realizoheshin në Shqipëri:

$600.000 \times 25\% = 150.000$ lekë. Pikërisht për këtë shumë do të bëhet reduktimi i tatimit, pra:
 $400.000 - 150.000 = 250.000$ lekë, që është detyrimi përfundimtar i tatim fitimit që ky subjekt do të paguajë në Shqipëri.

Rasti 2: Supozojmë se i njëjti Person Juridik Shqiptar ka një degë për ushtrimin e aktivitetit të tij në Hungari, ku tarifa e tatim fitimit është 18 %. Në këtë rast do të kishim:

- fitimi i realizuar në Shqipëri 1.000.000 lekë
- fitimi i realizuar në Hungari 600.000 lekë

Detyrimi tatimor në bazë të Nenit 17 të Ligjit:

$$1.600.000 \times 25\% = 400.000 \text{ lekë}$$

Por, për fitimin që ka realizuar në Hungari, tatimpaguesi është tatuar atje me tarifën 18%. Pra tatim fitimi i paguar në Hungari: $600.000 \times 18\% = 108.000$ lekë. Në këtë rast, meqenëse tatimi i paguar në Hungari (18%) nuk e kalon tatimin e pagueshëm për ato të ardhura në Shqipëri (25%), është pikërisht kjo shumë, pra 108.000 lekë që do të reduktohet nga detyrimi tatimor në total. Në këtë rast, pasi nga tatimpaguesi të jetë marrë dokumentacioni i plotë që ka realizuar të ardhurat dhe ka paguar tatimin në Hungari në këtë shumë, kreditimi i tatimit do të bëhet si më poshtë.

$400.000 - 108.000 = 292.000$ lekë, që është detyrimi përfundimtar i tatimfitimit që ky subjekt do të paguajë në Shqipëri.

Siç shihet, kreditimi (reduktimi) i tatim fitimit të paguar jashtë për fitime të realizuara jashtë, në asnjë rast nuk duhet të kalojë, pra mund të jetë më i vogël ose i barabartë, se tatimi që do të paguhej në Shqipëri nëse ato fitime do të realizoheshin në Shqipëri.

I njëjti parim vlen edhe për tatimin e individëve. Një individ rezident shqiptar do ti kreditohet tatimi mbi të ardhurat i paguar jashtë Shqipërisë për të ardhura të realizuara jashtë (përkundrejt dokumentave vërtetuese), por jo më shumë se tatimi që do të paguhej në Shqipëri nëse ato të ardhura do të realizoheshin në Shqipëri.

Pra, gjithmonë, kreditohet (ose reduktohet) tatimi i paguar jashtë Shqipërisë për fitime ose të ardhura të realizuara jashtë Shqipërisë dhe nuk preket tatimi i të ardhurave të realizuara në Shqipëri.

Paragrafi 3 i Nenit 37 lidhet me kreditimin (ose reduktimin) e humbjeve që një tatimpagues person juridik rezident shqiptar ka realizuar jashtë, përkundrejt fitimit që ai person ka realizuar në Shqipëri. Në këtë rast veprohet sikur Neni 27 (Mbartja e Humbjeve) të zbatohet në çdo vend të huaj.

Shëmbull: Një person juridik rezident shqiptar përveç aktivitetit në Shqipëri ka krijuar një degë në Itali (p.sh. aty mund të ambalazhojë produktet dhe të përfundojë kontrata shitjeje për tregun Italian), dhe, dega në Itali vitin e parë rezulton me humbje dhe vitin e dytë me fitim. Të shohim si do të bëhet kreditimi (reduktimi) i humbjes në bazë të dispozitave të paragrafit të tretë të Nenit 37:

Për vitin 2001:

- fitimi në Shqipëri 1.000.000 lekë
- humbja e degës në Itali - 200.000 lekë
- fitimi nga të gjitha burimet brenda dhe jashtë Shqipërisë (fitimi botëror ose global)..... 800.000 lekë
- tatim fitimi në Shqipëri $800.000 \times 25\% = 200.000$ lekë
- tatim fitimi në Itali = 0.

Për vitin 2002:

- fitimi në Shqipëri 1.000.000 lekë
- fitimi në Itali 600.000 lekë
- fitimi nga të gjitha burimet brenda dhe jashtë Shqipërisë (fitimi botëror)..... 1.600.000 lekë
- tatim fitimi në Shqipëri si rezident (Neni 17) i llogaritur për fitimin global
 $1.600.000 \times 25\% = 400.000$ lekë
- tatim fitimi në Itali $600.000 \times 36\% = 216.000$ lekë
- Kreditimi (reduktimi) i tatimit të paguar në Itali do të bëhet në mënyrën dhe në masën që

vijon:

Nga fitimi i vitit 2002 i degës në Itali mbartet (zbritet) humbja e vitit të mëparshëm $600.000 - 200.000 = 400.000$ lekë (sipas Nenit 27). Për këtë shumë llogaritet tatimi sikur ky fitim të ishte realizuar në Shqipëri (sipas paragrafit 1 dhe 2 të Nenit 37), pra $400.000 \times 25\% = 100.000$. Është pikërisht kjo shumë që do të reduktohet nga detyrimi tatimor global. Pra detyrimi tatimor përfundimtar

për tatimin mbi fitimin që do të paguajë personi juridik në Shqipëri për vitin 2002, është: 400.000 - 100.000 = 300.000 lekë.

Paragrafi 4 i Nenit 37 jep faktin që (kreditimi) reduktimi i tatim fitimit i paguar në vende të tjera për të ardhura të realizuara apo humbje të pësuar në ato vende do të bëhet sipas metodave të përshkruara më lart për çdo vend në mënyrë të veçantë.

4.6. DISPOZITA KALIMTARE

Pika 5 e nenit 38, duhet kuptuar si vijon :

Për efekt tatimor, çdo humbje e ndodhur në vitin 1996, 1997 dhe/ose 1998 dhe e dokumentuar në deklaratën tatimore vjetore të këtyre viteve (bilanc), do të lejohet të mbartet sipas nenit 27 të Ligjit. Fjalët "deklaratat e fitimit të vitit 1998" kanë kuptimin "deklarata e fitimit e pranuar nga administrata tatimore". Humbjet e pësuar si rrjedhojë e trazirave gjatë viteve 1996 e 1997, në bazë të paragrafit 5 të nenit 38 të Ligjit nuk mbarten.

Në zbatim të këtij neni, tatimpaguesit që përfitonin lehtësitë tatimore, sipas nenit 6 të ligjit nr. 7677, datë 03.03.1993 "Për tatimin mbi fitimin" do të vazhdojnë ti gëzojnë ato deri në përfundimin e afatit të lehtësisë tatimore të përfituar . Ndërsa subjektet e krijuara mbas datës së hyrjes në fuqi të Ligjit nr. 8438, datë 28.12.1998, nuk përfitojnë më lehtësi tatimore.

Gjithashtu, do të gëzojnë lehtësitë tatimore dhe përjashtimet, të gjithë tatimpaguesit e parashikuar në ligjet: nr. 7665, datë 21.1.1993 "Për zhvillimin e zonave që kanë përparësi turizmin", nr 8098. Datë 28.3.1996 "Për statusin e të verbërit" dhe me dekretin nr. 782, datë 22.2.1994 "Për sistemin fiskal në sektorin e hidrokarbureve"

4.7. SHFUQIZIME

Sipas nenit 39 të këtij Ligji, Ligji nr. 7786, datë 27.01.1994 "Për tatimin mbi të ardhurat personale" me ndryshimet përkatëse dhe Ligji nr.7677, datë 03.03.1993 "Për tatimin mbi fitimin" me ndryshimet përkatëse, shfuqizohen. Shfuqizohen gjithashtu dhe të gjitha dispozitat e tjera që bien në kundërshtim me këtë ligj.

Udhëzimi i Ministrit të Financave nr. 3, datë 13.4.2000 "Për tatimin mbi të ardhurat", shfuqizohet.

4.8. HYRJA NË FUQI

Ky udhëzim hyn në fuqi menjëherë.

MINISTRI
Anastas Angjeli