

UDHËZIM
Nr. 4, datë 21.2.2019

**PËR DISA SHITESA DHE NDRYSHIME NË UDHËZIMIN NR. 5, DATË 30.1.2006 “PËR
TATIMIN MBI TË ARDHURAT”,
I NDRYSHUAR**

Në mbështetje të nenit 102, pika 4 të Kushtetutës së Republikës së Shqipërisë, si dhe në zbatim të nenit 40 të ligjit nr. 8438, datë 28.12.1998, “Për tatimin mbi të ardhurat”, i ndryshuar, ministri i Financave,

UDHËZON:

Në udhëzimin nr. 5, datë 30.1.2006 “Për Tatimin mbi të ardhurat”, i ndryshuar bëhen shtesat dhe ndryshimet e mëposhtme:

Në pikën 1.4 “Burimi i të ardhurave”, pas nënpikës 1.4.2 shtohen nënpikat 1.4.3 dhe 1.4.4 me këtë përmbajtje:

1.4.3 Paragrafi “dh”, i nenit 4 të ligjit sqaron se të ardhurat që rrjedhin nga të drejtat për shfrytëzimin e resurseve dhe të mirave natyrore shqiptare, konsiderohen me burim në Shqipëri, janë të tatueshme në Shqipëri dhe do të trajtohen në të njëjtën mënyrë si të ardhurat e tjera nga pasuria e paluajtshme. Këto të drejta në veçanti përfshijnë licencat dhe marrëveshjet që lejojnë nxjerrjen e mineraleve, apo të naftës dhe gazit. Gjithashtu, të ardhurat që sigurohen nga informacionet dhe të dhënat që kanë të bëjnë me këto të drejta, janë objekt i parashikimeve të paragrafit “dh”. Shembull: informacioni sizmik, informacione të tjera teknike dhe analiza që mund të disponohen në lidhje me ekzistencën e burimeve natyrore, p.sh., naftës, gazit, kromit etj., informacione të cilat transferohen te palët e treta.

1.4.4 Paragrafi “e” i nenit 4 trajton si të ardhura me burim në Shqipëri, të ardhurat nga tjetërsimi i të drejtave objekt i paragrafit “dh” të nenit 4. Nënpika “i” e paragrafit “e” mbulon veçanërisht përfitimet nga shitja e drejtpërdrejtë e të drejtave për të shfrytëzuar burimet natyrore, apo informacionit që u përket të drejtave të tilla. Nënpika “ii” e paragrafit “e” mbulon shitjet indirekte të aksioneve, të drejtave dhe informacionit të mbuluara nga paragrafi “dh”. Ajo bazohet në parimet e nenit 13(4) të Modelit të tatimit mbi të ardhurat të Konventave të OECD-së dhe OKB-së. Fitimet nga shitja e aksioneve (ose interesave të ngjashëm) që rrjedhin nga pasuria, të drejtat ose informacionet e përmendura në paragrafin “dh” trajtohen si me burim në Shqipëri. Megjithatë, duhet që këtyre aksioneve të paktën 50 për qind e vlerës së tyre t’iu burojë nga pasuria, të drejtat ose informacioni në fjalë. Këto parashikime janë të rëndësishme kryesisht për shit/blerjet e aksioneve ndërmjet personave jorezidentë shqiptarë, në lidhje me pasuri dhe të drejta të vendosura në Shqipëri, ndërkohë që, rezidentët shqiptarë tatohen për të gjithë të ardhurën në baza mbarëbotërore.

Në pikën 2.3 “Të ardhurat e tatueshme”, bëhen ndryshimet e mëposhtme;

Në nënpikën 2.3.1/b) te shembulli togfjalësh “...Dhjetor 2003...”, zëvendësohet me togfjalëshin “...Janar 2019...”

Në nënpikën 2.3.1/b) pas fjalisë me përmbajtjen “Kjo shumë do të tatohet me tatim në burim”, fjalitë në vijim ndryshohen me këtë përmbajtje:

“Për shpërblimin e marrë nga individ i X nga pjesëmarrja në Komisionin e Testimit të subjektit “Z”, detyrimi tatimor është 15 për qind, ose 1500 lekë (10.000 x15 %), tatim që mbahet në burim nga subjekti “Z”;

Për të ardhurat e përfituara nga revista e huaj prej 8.000 lekë individ i X duhet të deklarojë në organin përkatës tatimor dhe të derdhë një tatim në masën 15%, pra 1200 lekë”.

Në nënpikën 2.3.7, pas fjalisë me përmbajtje “Në këtë grup përfshihen të ardhurat...”, ndryshohet fjalia në vijim me këtë përmbajtje:

“Këto të ardhura tatohen sipas përcaktimeve të bëra në udhëzimin e përbashkët nr. 29, datë 30.7.2018 “Për tatimin e kalimit të së drejtës së pronësisë së pasurisë së paluajtshme”.

Në pikën 2.4 “Të ardhura të përjashtuara”, në nënpikën 10 pas fjalisë “Të ardhurat e përfituara nga kalimi i së drejtës së pronësisë...”, shtohet fjalia me këtë përmbajtje:

“Përjashtohen, gjithashtu, rastet e kalimit të së drejtës së pronësisë brenda lidhjes gjinore burrë, grua, fëmijë, nëpërmjet dhurimit dhe/ose heqjes dorë nga pasuria, kur pasuria rrjedh nga bashkëpronësia e detyrueshme e fituar në bazë të ligjit nr. 7501, datë 19.7.1991, “Për token”, të ndryshuar.”.

Në pikën 2.5 “Tarifat tatimore”, nënpika 2.5.2 ndryshohet me këtë përmbajtje:

“2.5.2 Dividentët, të ardhurat që rrjedhin si fitim i ortakut, qoftë ky ortak i vetëm, tatohen me 8 për qind. Interesat nga huat, depozitat ose kontratat e ngjashme, të ardhurat nga e drejta e autorit ose pronësia

intelektuale, qiratë apo të ardhura nga kontrata e tjera të ngjashme (huapërdorja, enfitheoza), tatohen 15 për qind në përputhje edhe me sqarimet e dhëna në dispozitat e tjera të këtij udhëzimi (pikat 2.3 dhe 5).

Në pikën 2.7 “Kalimi i së drejtës së pronësisë mbi pasuritë e paluajtshme”, nën pikat 2.7.1 dhe 2.7.2 ndryshojnë me këtë përmbajtje:

“2.7.1 Me kalim të së drejtës së pronësisë (ndërtesë, truall dhe tokë bujqësore), kuptohet akti i shitjes, dhurimit apo heqjes dorë nga pasuria e paluajtshme. Me termin “fitim kapital i realizuar”, kuptohet diferenca pozitive ndërmjet vlerës në shitje dhe vlerës në blerje të pasurisë së paluajtshme tokë dhe/ose ndërtesë. Në rastin e dhurimit apo heqjes dorë, për efekt të llogaritjes së tatimit, vlera e pasurisë së paluajtshme që dhurohet përcaktohet në bazë të udhëzimit të përbashkët nr. 29, datë 30.7.2018, “Për tatimin e kalimit të së drejtës së pronësisë së pasurisë së paluajtshme”. Shkëmbimi i truallit me sipërfaqe ndërtimi, në bazë të një kontrate shkëmbimi, nuk përbën moment për llogaritje të ndonjë fitimi kapital nga transferimi i pasurisë së paluajtshme.”

“2.7.2 Kalimi i së drejtës së pronësisë mbi pasuritë e paluajtshme tatohet siç përcaktohet në udhëzimin e përbashkët nr. 29, datë 30.7.2018, “Për tatimin e kalimit të së drejtës së pronësisë së pasurisë së paluajtshme”.

Në pikën 3.1 “Fush.a., e veprimit të tatimit mbi fitimin”, pas fjalisë me përmbajtjen “Çdo person tjetër, pavarësisht nga forma juridike e regjistrimit të tij...”, shtohet paragrafi me këtë përmbajtje:

“Çdo person jorezident që nuk i nënshtrohet tatimit mbi të ardhurat nga të drejtat mbi pasuritë e paluajtshme, të drejtat mbi to, apo nga tjetërsimi i tyre. Ky person jorezident i nënshtrohet tatimit mbi fitimin që rezulton nga shitja e aksioneve objekt i nenit 4 të ligjit “Për tatimin mbi të ardhurat”, i ndryshuar. Pra, jorezidenti nuk është subjekt i tatimit mbi fitimin nëse ky jorezident është subjekt i tatimit mbi të ardhurat si më sipër. Si rezultat, detyrimi i vetëm për tatimin e jorezidentëve, qoftë për tatimin mbi të ardhurat ose tatimin mbi fitimin, është që burimi i të ardhurave duhet të jetë në Shqipëri, sikurse përcaktohet edhe në nenet 7(2) dhe 17(2) të ligjit “Për tatimin mbi të ardhurat”, i ndryshuar. Në këtë mënyrë, sigurohet efekt i plotë nga zgjerimi i konceptit të burimit të të ardhurave në Republikën e Shqipërisë”.

Në pikën 3.2 “Detyrimi për të paguar”, bëhen ndryshimet e mëposhtme;

Në shembullin e parë, togfjalëshi “...për vitin 2006...”, zëvendësohet me togfjalëshin “...për vitin 2018...”

Në shembullin e parë, togfjalëshi “...në masën 20% mbi fitimin...”, zëvendësohet me togfjalëshin “...në masën 15% mbi fitimin...”

Në shembullin e dytë, paragrafi që fillon “Fitimet e realizuara përkatësisht...” zëvendësohet me paragrafin me këtë përmbajtje:

Fitimet e realizuara përkatësisht supozojmë se janë:

- Në Itali 40.000.000 lekë
- Në Shqipëri 15.000.000 lekë

Në këtë rast, tatimi mbi fitimin që ky tatimpagues paguan në Shqipëri është $15.000.000 \times 15\% = 2.250.000$ lekë, pasi ai është tatimpagues jorezident dhe paguan tatim mbi fitimin vetëm për fitimet e realizuara në Shqipëri.

Në pikën 3.4 “Fitimi i tatueshëm”, togfjalëshi “...Ligjin nr. 7661, datë 19.1.1993 “Për kontabilitetin...”, zëvendësohet me togfjalëshin “...Ligjin “Për kontabilitetin dhe pasqyrat financiare...”

Në pikën 3.6 “Shpenzime të panjohura”, bëhen ndryshimet e mëposhtme

Pas nënpikës “s”, shtohet nënpika “sh”, me këtë përmbajtje;

“sh. shpenzimet për dieta që tejkalojnë 50 për qind të fondit të pagës bruto vjetore.”.

Pas fjalisë “Kur secili prej shpenzimeve...”, shtohet nënpika “t”, me këtë përmbajtje;

“t. Në rastet e kredive, të huamarrjes ose financimeve nga personat e lidhur, nuk njihen si shpenzime të zbritshme të periudhës tatimore teprica e shpenzimit të interesit neto që tejkalon 30 për qind të fitimit të tatueshëm para interesit, tatimit, zhvlerësimit dhe amortizimit (EBITDA). EBITDA përcaktohet në përputhje me nenin 19 të ligjit “Për tatimin mbi të ardhurat”.

Me termin “Tepricë të shpenzimit të interesit neto” nënkuptohet teprica që del nga diferenca e shpenzimeve të interesit me të ardhurat nga interesi.

Çdo shpenzim interesi, që nuk zbritet sipas kësaj pike, mbartet në periudhat e ardhshme tatimore, përveç nëse 50 për qind të aksioneve ose të të drejtave të votës në shoqëri janë transferuar.

Përcaktimet e mësipërme nuk zbatohen për bankat, institucionet financiare jobankare të kredidhënies, shoqëritë e sigurimeve dhe kompanitë e *leasing-ut*.

Shembull:

Të dhënat financiare për shoqëritë A dhe B jepen në tabelën e mëposhtme:

	Shoqëria A (në lekë)	Shoqëria B (në lekë)
teprica e shpenzimeve neto të interesit	+10 milionë	+40 milionë
= EBITDA	= \100 milionë	=100 milionë
× përqindjen e vendosur	×30%	×30%
= maksimumi i lejuar si shpenzime të zbritshme	=30 milionë	=30 milionë
Shpenzimet neto të interesave të pazbritshme	0	10 milionë

Shoqëria A është pjesë e një grupi shoqërisht shumëkombëshe. Shoqëria A ka tepricë të shpenzimeve neto të interesit prej 10 milionë lekë dhe EBITDA prej 100 milionë lekë. Kjo tepricë e shpenzimeve neto të interesit rezulton nga interesat e kredive/huamarrjeve/financimeve, që shoqëria A ka me palët e lidhura. Për shkak se shoqëria A ka një raport interesi neto / EBITDA nën 30%, ajo mund të zbresë të gjithë shpenzimet neto të interesit.

Shoqëria B është pjesë e një grupi shoqërisht shumëkombëshe. Shoqëria B ka tepricë të shpenzimeve neto të interesit prej 40 milionë lekë dhe EBITDA prej 100 milionë Lekë. Kjo tepricë e shpenzimeve neto të interesit rezulton nga interesat e kredive / huamarrjeve / financimeve, që shoqëria B ka me palët e lidhura. Për shkak se shoqëria B ka një raport interesi neto/ EBITDA mbi 30%, ajo nuk mund të zbresë të gjithë shpenzimet neto të interesit. Shoqëria B në këtë rast lejohet të zbresë 30 milionë lekë shpenzime neto interesi dhe 10 milionë lekë nuk lejohen të zbriten, por mbarten në periudhat e ardhshme tatimore. Kështu, p.sh nëse periudhën e ardhshme tatimore shpenzimet neto rezultojnë 15 milionë lekë dhe EBITDA prej 100 milionë lekë, shoqëria lejohet të zbresë dhe shpenzimet e mbartura (15+10=25 mil lekë<30 mil lekë, që është vlera e lejuar).

Në rastet e kredive, të huamarrjes ose financimeve nga persona jo të lidhur, zbatohen kufizimet e paragrafit “g” të pikës 3.6.

Në pikën 3.7.2, në fund të paragrafit të tretë pas pikës “d” “Për të gjitha aktivet që hyjnë gjatë periudhës ushtrimore.....” shtohet fjalia me këtë përmbajtje:

Llogaritja e amortizimit ndërpritet për të gjitha llojet e aktiveve afatgjata që nuk marrin pjesë në veprimtarinë ekonomike të tatimpaguesit, përfshirë mospërdorimin e tyre apo daljen jashtë veprimtarisë.

Në pikën 3.9, pas nënparagrafit “ii”, shtohet nënparagrafi “iii” me këtë përmbajtje;

“iii) në rast se pasuria e luajtshme ose e paluajtshme që siguron kredinë, ekzekutohet para afateve të përcaktuara në shkronjën i) më lart, provizionet e mëparshme bankare, të njohura si shpenzime të zbritshme, do të vazhdojnë të njihen si të tilla.”

Pas pikës 3.11 “Mbarta e humbjeve”, shtohet pika 3.11/1 “Ndryshimi i pronësisë”, me këtë përmbajtje:

3.11/1 NDRYSHIMI I PRONËSISË

Qëllimi i nenit 27/1 të ligjit është të sigurojë, në masën e mundshme, që fitimet nga shitjet /transferimet indirekte të aseteve të vlefshme, të vendosura në Shqipëri janë subjekt i tatimit mbi fitimin në Shqipëri. Një shitje indirekte ndodh p.sh kur një shoqëri ka një aktiv/pasuri që një palë e tretë dëshiron të blejë. Sidoqoftë, shoqëria nuk ia shet palës së tretë aktivin, por pala e tretë blen aksionet e shoqërisë që zotëron aktivin, dhe në këtë mënyrë blen “indirekt” aktivin. Aksionet e blera mund të jenë të shoqërisë që mban aktivin ose, më shpesh, të shoqërive që kanë aksione në mënyrë direkte ose indirekte në shoqërinë që mban aktivin. Shpesh ka një numër të madh shoqërisht të ndërthurura ndërmjet pasurisë dhe pronarit përfundimtar indirekt, dhe shitja mund të ndodhë në cilëndo nga lidhjet në zinxhirin e aksionerëve.

Pika 1 e nenit 27/1 të ligjit trajton personin juridik që mban aktivin, si përfitues i të ardhurave nga shitja e aksioneve/kuotave/të drejtave, të ardhura këto të barabarta me vlerën e tregut të pjesës së aktivit të trajtuar si të transferuar. Vlera e tregut e një aktivi është ajo që pala e tretë do të marrë parasysh gjatë negociimit të kushteve të shitjes së aksioneve që shkakton ndryshimin e pronësisë. Njohja e kushteve të shitjes së aksioneve do të ndihmojë në përcaktimin e vlerës së tregut të një aktivi të trajtuar si të shitur. Gjithashtu, metoda të tjera relevante të përcaktimit të vlerës së tregut mund të përdoren. Shuma e të ardhurave të trajtuara si të marra nga shitja do të zvogëlohet më pas nga kostoja proporcionale e aktivit, duke përcaktuar fitimin ose humbjen për shitjen e vlerësuar të aktivit. Nëse ka një fitim, fitimi do të përfshihet në llogaritjen e të ardhurave të personit në vitin në të cilin ndodh transferimi i aktivit. Nëse ka një humbje, humbja do të jetë e zbritshme, por nëse kontribuon në një humbje të përgjithshme për vitin, atëherë kjo humbje mund të anulohet referuar nenit 27(2) të ligjit “Për tatimin mbi të ardhurat”, i ndryshuar.

Pika 1 e nenit 27/1 trajton personin juridik si riblerës të aktivit që është trajtuar si i transferuar. Në këtë mënyrë, ndërkohë që personi juridik trajtohet sikur ta transferojë aktivin, ky person mbetet përsëri zotëruesi (pronari) i aktivit. Sidoqoftë, kostoja e aktivit do të ndryshojë për shkak të transferimit dhe riblerjes së supozuar. Kostoja e re e amortizueshme e aktivit do të jetë e barabartë me të ardhurat e shitjes që personi juridik konsiderohet se do të marrë.

Për shembull, supozohet që kostoja e aktivitetit është 80 milionë lekë dhe vlera e tregut është 100 milionë lekë. Në një transferim që sjell një ndryshim 100% të pronësisë, personi juridik fiton 20 milionë lekë (të ardhurat nga shitja 100 milionë–80 milionë kosto e aktivitetit), e cila përfshihet në të ardhurat e tatueshme të personit juridik. Kostoja e asetit më pas riveleshohet në 100 milionë lekë. Nëse aktivi është subjekt i amortizimit, ai do të llogaritet mbi koston prej 100 milionë (jo 80). Në mënyrë të ngjashme, nëse aktivi shitet më pas, atëherë vlera 100 milionë do të përdoret si kosto e aktivitetit për të përcaktuar nëse ka një fitim ose humbje në shitje.

Duke zgjeruar shembullin, supozojmë se ndryshimi i pronësisë së personit juridik është 60%, p.sh. pala e tretë blen vetëm 60% të aksioneve të tij. Në këtë rast vetëm 60% e një aktiviteti trajtohet si i shitur dhe vetëm 60% e vlerës së tregut të aktivitetit trajtohet si fitim i shitjes. Më tej, vetëm 60% e kostonë së aktivitetit do t'i atribuohet transferimit. Fitimi do të jetë 12 ($60\% \times 100 = 60$, minus $60\% \times 80 = 48$) dhe kjo shumë do të përfshihet në llogaritjen e të ardhurave të personit juridik. Kostoja e re e aktivitetit do të jetë pjesa e kostonë së vjetër që i atribuohet pjesës së aktivitetit që nuk disponohet ($80 - 48 = 32$) plus të ardhurat e shitjes të trajtuara si të marra (60). Pra, nëse aktivi është një aktiv i amortizueshëm baza nga e cila do të amortizohet pas ndryshimit të pronësisë do të jetë 92 ($32 + 60$).

Pika 1 e nenit 27/1 zbatohet në të gjitha rastet nëse personi juridik është rezident ose jorezident në Shqipëri dhe nëse pasuritë i atribuohen aseteve të një selie të përhershme në Shqipëri, por me kusht që për tre vitet paraardhëse mesatarja e qarkullimit të realizuar të jetë mbi 500 000 000 (pesëqind milionë) lekë. Tatimi mbi çdo fitimin që rezulton nga transferimi i aseteve aplikohet për të gjitha pasuritë pavarësisht nga vlera e tyre, pavarësisht nëse ato janë të luajtshme ose të paluajtshme dhe llojin e industrisë në të cilën përdoren.

Pika 2 e nenit 27/1, synon të parandalojë tatimin e dyfishtë. Ky paragraf pengon mundësinë e tatimit të dyfishtë duke i dhënë prioritet tatimit sipas pikës 1 të nenit 27/1. Kur një person juridik paguan tatimin mbi fitimin për shkak të një transferimi të parashikuar sipas pikës 1, atëherë shitja e aksioneve që shkaktoi ndryshimin e pronësisë (që shkakton transferimin e supozuar) është i përjashtuar nga tatimi mbi fitimin.

Për shembull, supozojmë se një shoqëri shqiptare është tërësisht në pronësi të një shoqërie të vendosur në ishujt Kajman, që është tërësisht në pronësi të një personi rezident në një vend tjetër. Shoqëria shqiptare posedon pasuri të paluajtshme me një vlerë tregu më të lartë se kosto e saj. Një palë e tretë dëshiron të blejë pronën e paluajtshme, jo drejtpërsëdrejti, por duke blerë aksione në shoqërinë e ishujve Kajman. (supozohet se më shumë se 50% të vlerës së aksioneve në shoqërinë e ishujve Kajman i atribuohet pasurisë së paluajtshme, në Shqipëri). Pra, shoqëria shqiptare do të pësojë një ndryshim të pronësisë dhe kështu do të trajtohet si të transferojë pronën e paluajtshme për vlerën e tregut dhe pastaj do ta rimarrë pronën. Kjo do të rezultojë në një fitim që është i tatueshëm për shoqërinë shqiptare. Paragrafi 2 i nenit të ri 27/1 përjashton nga tatimi mbi fitimin shitjen e aksioneve në shoqërinë e ishujve Kajman, me kusht që shitja të tatohet në shoqërinë rezidente shqiptare.

Pika 3 e nenit 27/1 parashikon kërkesën për njoftim. Një person juridik që pëson një ndryshim të pronësisë duhet të njoftojë autoritetin tatimor brenda 45 ditëve nga ndryshimi. Njoftimi duhet të përmbajë detajet e ndryshimit, si palët e përfshira në transaksionet që shkaktojnë ndryshimin, si dhe marrëdhëniet e tyre me personin juridik në fjalë. Po kështu njoftimi përfshin edhe kushtet e transaksionit, përfshirë të ardhurat e shitjeve dhe mënyrën se si këto të ardhura janë llogaritur.

Pika 4 e nenit 27/1 shtrin kërkesën e njoftimit të paragrafit 3) përtej ndryshimeve të pronësisë për të cilat zbatohet rregulli i transferimit të supozuar sipas pikës 1) (ndryshim pronësie me më shumë se 20 %). Kjo është efektivisht një kërkesë njoftimi për shitjet indirekte, ato ku realizohet fitimi nga shitja e aksioneve i cili kërkohet të tatohet. Si e tillë, kërkesa për njoftim aplikohet vetëm për transferimet indirekte të pasurisë së paluajtshme.

Për shembull, supozohet se një shoqëri shqiptare është tërësisht në pronësi të një shoqërie të vendosur në ishujt Kajman, që është tërësisht në pronësi të një personi rezident në një vend tjetër. Shoqëria shqiptare posedon pasuri të paluajtshme me një vlerë tregu më të lartë se kosto e saj. Një palë e tretë dëshiron të blejë pronën e paluajtshme të vendosur në Shqipëri, jo drejtpërsëdrejti, por duke blerë 15% të aksioneve në shoqërinë e ishujve Kajman. Supozojmë që më shumë se 50% e vlerës së aksioneve në shoqërinë e ishujve të Kajmanit i atribuohet pasurisë së paluajtshme të vendosur në Shqipëri, pasi neni 4, pika “e”, paragrafi “ii”, i ligjit trajton çdo fitim nga transferimi i aksioneve si me burim në Shqipëri.

Ndryshimi i pronësisë së shoqërisë shqiptare është më pak se 20% dhe kështu rregulli i përcaktuar në nenin 27/1(1) nuk zbatohet. Megjithatë, fitimi në dispozicion të aksioneve ka një burim në Shqipëri sipas nenit 4. Pika 4 e nenit 27/1 kërkon që shoqëria shqiptare të njoftojë autoritetin tatimor për shitjen e 15% të aksioneve në shoqërinë mëmë të ishujve Kajman. Detyrimi për njoftim nuk zbatohet nëse shitja e aksioneve rezulton në më pak se 10% ndryshim në pronësinë e shoqërisë shqiptare. Ky kufi prej 10% vendoset pasi

nën këtë nivel, shoqëria shqiptare mund të mos jetë në dijeni të transaksionit të shitjes. Megjithatë, edhe pse nuk pa pasur detyrim për njoftim, nëse ndryshimi është nën 10%, shitja e aksioneve mbetet e tatueshme në Shqipëri, me kusht që aksionet të marrin më shumë se 50% të vlerës së tyre nga pasuria e paluajtshme në Shqipëri.

Pika 5 e nenit 27/1 përcakton referencën në ligjin “Për procedurat tatimore në Republikën e Shqipërisë”, i cili parashikon dënimin për mosrespektimin e kërkesave të njoftimit të nenit 27/1 të ligjit “Për tatimin mbi të ardhurat”.

Pas pikës 3.13 “Parapagimet (Paradhëniet)”, shtohet pika 3.14 “Deklarimi dhe pagesa nga persona joresidentë specifikë”, me këtë përmbajtje;

3.14 “Deklarimi dhe pagesa nga persona joresidentë specifikë”

Neni 30/1 i ligjit “Për tatimin mbi të ardhurat” përcakton deklaratë dhe procedurë pagesash të veçantë për jorezidentët, të cilët sipas pikës 1 “ç”, të nenit 16 të ligjit, janë subjekt i tatimit mbi fitimin, por për të cilët procedura e rregullt e parashikuar në nenet 29 dhe 30 nuk zbatohet. Procedura e deklarimit sipas nenit 29 të ligjit, kërkon që tatimpaguesi të përgatisë bilancin kontabël dhe deklaratën e fitimit të tatueshëm për aktivitetet që janë subjekt i tatimit mbi fitimin në Shqipëri. Dispozita e nenit 30/1 përfshin rastet kur një tatimpagues jorezident tatóhet për transaksionet dhe veprimtaritë jashtë Shqipërisë, megjithëse nuk ka detyrimin për të përgatitur bilancin kontabël dhe deklaratën tatimore sipas nenit 29. Në veçanti, ky mund të jetë një rast kur një person jorezident është subjekt i tatimit për një transaksion të izoluar të realizuar p.sh në një zonë “offshore”, si p.sh., shitja e aksioneve në shoqërinë e ishujve Kajman të trajtuara në pikën 3.11/1 të këtij udhëzimi në lidhje me pikën 4, të nenit 27/1.

Pika 1 e nenit 30/1 parashikon një deklaram të veçantë të të ardhurave të tatueshme për jorezidentët, ku një jorezident është objekt i nenit 16(1) të ligjit. Për qëllime deklarimi si më sipër do të përdoret deklarata e fitimit të tatueshëm sipas formularit “Deklarimi dhe pagesa nga persona joresidentë specifikë”, që i bashkëlidhet këtij udhëzimi. Pika 2 e nenit 30/1 përjashton këtë kategori nga sistemi i kësteve tatimore dhe sistemi i kreditimit të tatimit të huaj. Tatimi për këtë kategori deklarohet dhe paguhet në të njëjtën kohë kur paraqitet deklarata e tatim fitimit.

Pika 5.2 “Tatimi në burim nuk do të mbahet kur pagesa i bëhet:”, zëvendësohet me këtë përmbajtje:

“5.2 Tatimi në burim nuk do të mbahet kur pagesa sipas faturës së lëshuar i bëhet:

a) Personave juridikë/fizikë tregtarë, të cilët janë tatimpagues të tatimit mbi fitimin, dhe kur pagesa bëhet për shërbime që përbëjnë aktivitetin normal të biznesit të tyre. Këta persona i deklarojnë këto të ardhura në të ardhurat e tatueshme të biznesit;

b) Personave juridikë/fizikë tregtarë që janë tatimpagues të tatimit të thjeshtuar mbi fitimin dhe kur pagesa bëhet për shërbime që përbëjnë aktivitetin normal të biznesit të tyre. Këta persona i deklarojnë këto të ardhura në të ardhurat e tatueshme të biznesit;

c) Çdo personi juridik shqiptar apo të huaj për pagesa që lidhen me transportin ndërkombëtar të mallrave dhe pasagjerëve.

d) 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 Shqipëria ka lidhur me vendin, rezidentin i së cilës është përfituesi i të ardhurave. Aplikimi për shmangien e Tatimit në Burim bëhet në Drejtorinë e Përgjithshme të Tatimeve brenda afatit 2-vjeçar nga data e pagesës së faturës.

Në pikën 5.3 “Niveli i tatimit të mbajtur në burim”, fjalia e parë ndryshon me këtë përmbajtje;

“Tatimi në burim mbahet në masën 15% të pagesës bruto për pagesat e listuara në nenin 33 të ligjit dhe në masën 8% për dividendët dhe ndarjet e fitimit (me përjashtim të rasteve të dhëna në pikën 5.2 më lart)”.

Në pikën 5.6 “Vendimi për destinimin e fitimit”, togfjalëshi “...personat fizikë dhe juridikë...”, zëvendësohet me togfjalëshin “...personat juridikë...”

Pika 5.8 “Mbajtja e tatimit në burim mbi të ardhurat e ANTA-s”, shfuqizohet.

Pika 6 “Transferimi i çmimit”, shfuqizohet.

Në pikën 7.1 “Kreditimi i tatimit të paguar jashtë territorit të Republikës së Shqipërisë”, bëhen ndryshimet e mëposhtme;

Rasti 1, ndryshon me këtë përmbajtje;

Rasti 1. Një person juridik, rezident në Shqipëri, për vitin 2018, ka aktivitet në Shqipëri, si edhe një degë në Itali, ku realizon fitim neto si më poshtë:

- nga aktiviteti në Shqipëri: 30.000.000 lekë;

- nga aktiviteti në Itali: 16.000.000 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: 46.000.000 lekë

- tatim fitimi = $46.000.000 \times 15\% = 6.900.000$ lekë

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

$16.000.000 \times 36\% = 5.760.000$ 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 duhej të paguhej sikur të ardhurat e realizuara në Itali të realizoheshin në Shqipëri:

$16.000.000 \times 15\% = 2.400.000$ lekë. Pikërisht për këtë shumë do të bëhet reduktimi i tatimit, pra:

$6.900.000 - 2.400.000 = 4.500.000$ lekë, që është detyrimi përfundimtar i tatim fitimit që ky subjekt do të paguajë në Shqipëri.

Rasti 2, ndryshon me këtë përmbajtje;

Rasti 2. Supozojmë se i njëjti person juridik shqiptar ka një degë për ushtrimin e aktivitetit të tij në Maqedoni, ku tarifa e tatim fitimit është 10 %. Në këtë rast do të kishim:

- fitimi i realizuar në Shqipëri: 10.000.000 lekë

- fitimi i realizuar në Maqedoni: 6.000.000 lekë

Detyrimi tatimor në bazë të nenit 17 të ligjit:

$16.000.000 \times 15\% = 2.400.000$ lekë

Por, për fitimin që ka realizuar në Maqedoni, tatimpaguesi është tatuar atje me tarifën 10%. Pra tatim fitimi i paguar në Maqedoni: $6.000.000 \times 10\% = 600.000$ lekë. Në këtë rast, meqenëse tatimi i paguar në Maqedoni (10%) nuk e kalon tatimin e pagueshëm për ato të ardhura në Shqipëri (15%), është pikërisht kjo shumë, pra 600.000 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 Maqedoni në këtë shumë, kreditimi i tatimit do të bëhet si më poshtë:

$2.400.000 - 600.000 = 1.800.000$ lekë, që është detyrimi përfundimtar i tatim fitimit 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 t'i kreditohet tatimi mbi të ardhurat i paguar jashtë Shqipërisë për të ardhura të realizuara jashtë (përkundrejt dokumenteve 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

Në pikën 7.2 “Kreditimi i humbjeve”, shembulli ndryshon me këtë përmbajtje:

Shembull. 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 2017:

- fitimi në Shqipëri: 20.000.000 lekë

- humbja e degës në Itali: 2.000.000 lekë

- fitimi nga të gjitha burimet Brenda dhe jashtë Shqipërisë
(fitimi botëror ose global): 18.000.000 lekë

- tatim fitimi në Shqipëri: $18.000.000 \times 15\%$

= 2.700.000 lekë

- tatim fitimi në Itali: 0 leke

Për vitin 2018:

- fitimi në Shqipëri: 20.000.000 lekë

- fitimi në Itali: 16.000.000 lekë

- fitimi nga të gjitha burimet Brenda dhe jashtë Shqipërisë
(fitimi botëror): 36.000.000 lekë

- tatim fitimi në Shqipëri si rezident (neni 17) i llogaritur për fitimin global:
 $36.000.000 \times 15\% =$ 5.400.000 lekë
 - tatim fitimi në Itali:
 $16.000.000 \times 36\% =$ 5.760.000 lekë
- Kreditimi (reduktimi) i tatimit të paguar në Itali do të bëhet në mënyrën dhe në masën që vijon:

Nga fitimi i vitit 2018 i degës në Itali mbartet (zbritet) humbja e vitit të mëparshëm $16.000.000 - 2.000.000 = 14.000.000$ lekë (sipas nenit 27). Për këtë shumë llogaritet tatimi sikur ky fitim të ishte realizuar në Shqipëri (sipas paragrafëve 1 dhe 2, të nenit 37), pra $14.000.000 \times 15\% = 2.100.000$. 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 2018, është: $5.400.000 - 2.100.000 = 3.300.000$ lekë.

Tabela nr.1 “Tatimi mbi të ardhurat nga punësimi”, zëvendësohet me tabelën nr.1 “Tatimi mbi të ardhurat nga punësimi”, që i bashkëlidhet këtij udhëzimi.

Formulari “Deklarimi dhe pagesa nga persona jorezidentë specifikë”, i bashkëlidhet këtij udhëzimi.

Ky udhëzim hyn në fuqi pas botimit në Fletoren Zyrtare.

MINISTRI I FINANCAVE
DHE EKONOMISË
Anila Denaj

Pasqyra nr.1

TABELA PËR TATIMIN MBI TË ARDHURAT PERSONALE NGA PUNËSIMI

E ardhura e tatueshme (në lekë/muaj)		Përqindje
Nga	Deri në (përfshirë)	
0	30.000	Zero për qind
30.001	150 000	+13 për qind të shumës mbi 30 000 lekë.
150 001	Më tepër	15 600 lekë + 23 për qind të shumës mbi 150 000 lekë

FORMULAR DEKLARIMI DHE PAGESE NGA PERSONA JOREZIDENTE SPECIFIKE
(FORM ON DECLARATION AND PAYMENT BY CERTAIN NON-RESIDENTS)

Periudha fiskale për të cilën plotësohet ky formular fillon më 01/01/ 20----deri 31/12/20----

(The fiscal period on which is filled this form begins from 01/01/ 20---- to 31/12/20__)

Shënim. Janë subjekt i plotësimit të këtij formulari vetëm tatimpaguesit jorezidentë të cilët janë të detyruar të deklarojnë dhe paguajnë tatim mbi fitimin nga shitja e aksioneve/drejtave sipas nenit 30/1 të ligjit "Për tatimin mbi të ardhurat", i ndryshuar

Note: Are subject of filing this form only the nonresident taxpayers which are obliged to declare and pay tax on profits from the disposal of shares/rights, according to the article 30/1 of the Law "On Income tax", as changed.

Pjesa e I-rë. Informacion mbi tatimpaguesin raportues jorezident

(Part I - Information on nonresident reporting taxpayer)

1. Emri i tatimpaguesit jorezident

Name of nonresident taxpayer.....

2. Vendi i krijimit

Country of incorporation.....

3. Rezidenca tatimore

Tax residence.....

4. Adresa

Address.....

5. Personi i kontaktit

Contact person.....

6. Numri i telefonit & e-mail

Telephone number, e-mail

7. Jepni një përshkrim të shkurtër të aktivitetit(ve) të biznesit

Provide brief description of business acitivity(s).....

Pjesa e II-të. Informacion mbi deklarin dhe pagesën.

(Part II. Information on declaration and payment).

1. % e pronësisë tek personi juridik resident shqiptar

% ownership in Albanian resident juridical person.....

2. % e aksioneve/të drejtave të transferuara

% of shares/rights disposed.....

3. Fitimet nga transferimi i aksioneve të drejtave

profits from the shares/rights disposed.....

4. tatimi mbi fitimet e realizuara 15%

Tax on profits from the disposal of shares/rights 15%.....

5. Shuma për t'u paguar

Amount to be paid.....

Pagesa bëhet në një llogari bankare të vecantë të administratës tatimore

Payment to be made in a specific bank account of tax administration

Pjesa III Certifikim mbi saktësinë.

(Certification on the accuracy).

Unë vërtetoj se informacioni i dhënë në këtë deklarin dhe në çdo dokumentacion që i bashkëngjitet atij është i njohur nga ana ime, është përgatitur në mirëbesim, bazuar në informacionin dhe evidencë më të mirë të disponuar.

I certify that the information given in this form and in any documents attached is prepared in good faith, based on the best information and evidence possessed.

Emri dhe mbiemri i administratorit/drejtorit

Name and surname of Administrator/Director

Nënshkrimi /Signature