

# **RAPORT STUDIMOR**

## **Autorë të punimit:**

*Grupi i ekspertëve nga fusha e jurisprudences, i përbërë nga **Z. Saimir SHATKU**, Noter sipas Licencës me nr.255, dhe **Znj. Romina ZANO**, Avokate pranë Dhomës së Avokatisë Tiranë me Nr. Licence 7805, paraqitën propozimin dhe u angazhuan për përgatitjen e materialit studimor që lidhet me çështjen e “Pagesës së tatim-fitimit në rastet e transaksioneve të pronësisë midis shtetasve me lidhje gjinore të afërt”*

**TIRANË**

**DHJETOR 2019**

**Ky raport studimor është përgatitur në kuadër të projektit operacional “Rrjeti i Avokatëve”.**

Koordinator: **Fondacioni Shoqëria e Hapur për Shqipërinë**  
Vendi: Tiranë  
Kohëzgjatja: Maj 2019 – Dhjetor 2019 Lloji i punimit:  
Raport Studimor  
Grupi i punës: **Av. Romina ZANO , Noter Saimir Shatku**  
Mbështetja financiare: Fondacioni Shoqëria e Hapur Për Shqipërinë

Mendimet e shprehura në këtë material janë të autorëve dhe nuk përfaqësojnë mendimet e Fondacionit Shoqëria e Hapur Për Shqipërinë.

## **ABSTRAKT**

Ky studim ka për qëllim të trajtojë problematikat ligjore që lidhen me mospërfundimin nga tatimi të të ardhurave personale të realizuar nëpërmjet kalimit të së drejtës së pronësisë mbi pasuritë e paluajtshme, **nëpërmjet dhurimit dhe/ose heqjes dorë nga pasuria**, në rastet kur kjo marrdhënie rrjedh nga lidhja gjinore e afërme familiare midis palëve në kontratë, sipas Nenit 360 të Kodit Civil të Republikës së Shqipërisë.

Në mënyrë më specifike, studimi ka për qëllim të shqyrtojë parashikimet ligjore që lidhen me rastin në fjalë, arsyet dhe shkaqet e mospërfundimit nga taksimi i kontratave të dhurimit që lidhen me palë që kanë lidhje gjinore midis tyre, analizën krahasimore me shtetet e Ballkanit apo me praktikatat ligjore më të mira europiane, si dhe propozimin për ndryshime në Paketën Fiskale të vitit 2020.

Të gjitha këto çështje dhe problematika janë shqyrtuar nën këndvështrimin e efektivitetit të përmbushjes së qëllimit ligjor të tatimit mbi të ardhura personale, koncepti i cili duhet të përjashtohet në rastet e dhurimit midis pjesëtarëve të rrethit të familjes.

Autorë:

***Romina ZANO, Saimir SHATKU***

**FAQE BOSH**

*A concession made without legal compulsion is a donation.*

*Dhurimi nënkupton atë çfarë mund të jepet, pa patur asnjë lloj detyrimi juridik.*

*Aemilius Papinianus (142 CE-212 CE)*

*Jurist i vjetër Romak*

## **PËRMBAJTJA**

<b>I.</b>	Hyrje.....	7
<b>II.</b>	Analiza Ligjore në kuadrin aktual në Republikën e Shqipërisë .....	9
<b>III.</b>	Koncepti i Kontratës së Dhurimit sipas Kodit Civil.....	14
<b>IV.</b>	Kuadri ligjor i shteteve anëtare dhe joanëtare të Bashkimit European për rastin konkret .....	15
<b>V.</b>	Përfundime dhe sfida.....	25
<b>VI.</b>	Referenca.....	26

## I. HYRJE :

Studimi i titulluar *“Pagesës së tatim-fitimit në rastet e transaksioneve të pronësisë midis shtetasve me lidhje gjinore të afërt”*, është një studim fillimisht i propozuar nga z. Saimir Shatku, Noter pranë Dhomës Kombëtare të Noterisë Tiranë, në bashkëpunim me avokaten znj. Romina Zano, dhe ka për qëllim të trajtojë dhe evidentojë problematikat ligjore që lidhen me një prej rasteve të taksimit së kontratave të dhurimit midis palëve që kanë lidhje gjinore të afërme midis tyre.

Në mënyrë më specifike, studimi ka patur për qëllim të shqyrtojë parashikimet ligjore që lidhen me rastin në fjalë, arsyet dhe shkaqet e mospërfundimit nga taksimi i kontratave të dhurimit që lidhen mes palëve që kanë lidhje gjinore midis tyre, analizën krahasimore me shtetet e Ballkanit, me Kosovën apo me praktikatat ligjore më të mira europiane, si dhe propozimin për ndryshime në Paketën Fiskale të vitit 2020 .

Studimi ka shtjelluar në nivel hierarkik, duke u nisur nga aspekti teorik i konceptit të taksimit, kontratës së dhurimit në vecanti, dhe njohjes së praktikave më të mira ndërkombëtare.

Duke ndjekur këtë metodologji, në studim fillimisht kam trajtuar rregullimet në kuadrin ekzistues të sistemin ligjor në fuqi, kam trajtuar në mënyrë kronologjike sesi ka ndryshuar ky kuadër përgjatë viteve, si dhe do analizohen praktikatat ligjore të vendeve të Ballkanit dhe Europës Qëndrore, si parashikohet në legjistacionin fiskal cështja në fjalë, nëse janë subjekte të taksimit kontrata të tilla, dhe nëse janë, do përpiqemi t’i analizojmë duke marrë parasysh kuadrin praktik të vendit tonë.

Bazuar në metodologjinë që kemi ndjekur për shqyrtimin e cështjes, të kombinuar me analizë krahasuese, projekti është strukturuar sipas kapitujve në vijim :

- Kuadri Ligjor në fuqi që rregullon marrdhniën përkatëse, duke interpretuar në aspektin juridik dispozitat ligjore konkrete.
- Analizë mbi të dhënat statistikore të shitblerjeve të pronave të paluajtshme mes anëtarëve të gjinisë së afërm, të dhëna këto që mund të përfitohen nga INSTAT dhe Agjencia Shtetërore e Kadastrës. Analiza krahasuese me praktika të vendeve të tjera për të mundësuar marrjen e evidencave të mjaftueshme.
- Përfundimi :
  - Konkluzione për praktikën ligjore shqiptare dhe krahasimin me praktika të tjera.
  - Rekomandime.

- Projekt ndërhyrjet në ligje / udhëzime (në parim apo të përgjithshme).
- Referencat ligjore dhe teorike për hartimin e studimit.

**Studimi ka për qëllim të fundëm propozimin e ndryshimit të dispozitave ligjore/nënligjore, që parashikojnë mënyrën taksimit të Kontratave të Dhurimit që lidhen midis palëve me lidhje të afërme gjinore.**

Për arritjen e qëllimit dhe të objektivave të studimit, materiali studimor është fokusuar jo vetëm në trajtimin nga pikëpamja tetorike por do të zgjatohet edhe në fushën e **analizës krahasuese** të praktikës së Shqipërisë me praktika të vendeve të rajonit, si dhe me praktikat më të mira, duke marrë parasysh raste të BE-së.

Në Republikën e Shqipërisë, vepron ligji me nr.8438, datë 28.12.1998 “**Për tatimin mbi të ardhurat**”, Udhëzimi me Nr. 5 i vitit 2006 , i ndryshuar me Udhëzimin me Nr. 4 të vitit 2019, ‘ ‘ **Për tatimin mbi të ardhurat**’, **si dhe udhëzimi nr.29, datë, 30.07.2018 “Për Tatimin e Kalimit të së Drejtës së Pronësisë së Pasurisë së Paluajtshme”.**

Ky tatim para vitit 2010 përfshinte vetëm trasaksionet në shitje, ndërsa në dhurim nuk i tatonte.

Duke qenë se pati forma fiktive të kalimit të pasurisë, e kryesisht të tokave bujqësore me dhurim, pa tatim kjo situatë krijoi problem në fushën e të ardhurave financiare. Për këtë qëllim u vlerësua të futej në fuqi tatimi dhe në dhurim. Ndersa pas vitit 2010 përfshinte në tatim transaksionet e paluajtshme, pa dallim në masën 10% për qind të fitimit kapital të realizuara. Ndërsa pas vitit 2014 ky tatim kalon në masën 15% të fitimit kapital të fituara rishtazi. Udhëzimi nuk bën dallim në përjashtim kur bëhet fjalë për akte juridike me natyrë *inter vivos/për së gjalli*, si p.sh. Dhurimi, i cili realizohet pakundërshtëpërblim mes personave që kanë lidhje gjaku.

Kjo masë e tatimit nuk ndryshon, vazhdon të jetë 15% për qind. Ose dhe në rastet kur përfitues nga dhurimi mund të jenë persona me aftësi të kufizuar apo në kujdestari, e qëllimi i dhurimit ka të bëjë me kujdesin ndaj tyre, ky tatim nuk ndryshon.

Si subjekte të këtij tatimi në vendin tonë janë çdo individ, padallim. Pagesa e këtij tatimi është forma kryesore, e detyrueshme për t’u përmbyllur, përpara kryerjes së regjistrimit të aktit të kalimit të pasurisë në Zyrat Vendore të Agjencisë Shtetërore të Kadastrës, në kushtet kur Kontrata e Dhurimit, për nga forma e saj, duhet të bëhet me akt noterial dhe të regjistrohet në regjistra publik, përndryshe është e pavlefshme.

## **II. ANALIZA LIGJORE NË KUADRIN RREGULLATIV TË REPUBLIKËS SË SHQIPËRISË :**



Në këndvështrimin juridiko-fiskal të kuadrit ligjor mbi *“Pagesën e tatim-fitimit në rastet e transaksioneve të pronësisë midis shtetasit me lidhje gjinore të afërt”* jemi referuar evoluimit të fenomenit nga periudha pas viteve 1998.

Ligji me nr.8438, datë 28.12.1998 *“Për tatimin mbi të ardhurat”*, neni 8/1\*/11, me titull *“Të ardhura të përjashtuar”*, kishte përjashtuar nga pjesa e tatimit si në shitje ashtu dhe në dhurim, anëtarët brenda lidhjes së ngushtë gjinore të familjes bujqësore të cilët e kishin fituar pronësinë mbi tokën në bazë të ligjit nr.7501 *“Për Tokën”*, i ndryshuar, me logjikën juridike të parimit të vazhdimësisë së bashkëpronësisë së detyrueshme të pronësisë bujqësore fituar me frymë rishtazi.

Citojmë nenin 8/1\*11, ku thuhet se *“ Të ardhurat e realizuara nga kalimi i së drejtës së pronësisë mbi tokën bujqësore nga një fermer i regjistruar te një fermer tjetër apo një person fizik a juridik që kryen aktivitet bujqësor. 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 tokën”, të ndryshuar.”*

Po ky ligj, do të përcaktonte që çdo formë e kalimit të pronësisë mbi pasurinë e paluajtshme, do të tatohej dhe nuk do të realizohej kalimin i pasurisë nga zyrat e Regjistrimit të Pasurive të Paluajtshme Qëndrore apo Vendore ( sot ASHK ), pa u paguar ky tatim. Konstatohet një regres normativ nga ana e ligjvënësit i cili në nenin 8/1/11 e përjashtoi familjen bujqësore nga ky tatim pasuror, ndërsa neni 11 i ligjit, edhe me ndryshimet e tij në vitin 2007 (Ndryshuar me Ligj nr. 9844 dt. 17.12.2007, Fl.Z. Nr.180 dhjetor 2007), përfshin në tatim, kapitalin e akumuluar mbi bazën e kalimit të pronësisë me dhurimit, truall, ndërtesë, tokë bujqësore edhe në kushtet kur janë pjesë e bashkëpronësisë pasurore dhe gjinore jashtë pasurore do të nëshkrohet këtij tatimi në masën 15% .

Neni 11 i ligjit kishte sanksionuar se: *“Fitimi kapital i realizuar si rezultat i kalimit të së drejtës së pronësisë mbi pasuritë e paluajtshme, ndërtesë, truall dhe tokë bujqësore, tatohet me normën 15 për qind.”* Neni 11 i ligjit nuk ndalet së trajtuar nga pikëpamja juridiko-formale se çfarë trajton fitimi, si një e ardhur burimore e realizuar nga kalimi i pasurisë pa kundërshtim, si veprim juridiko-civil i njëanshëm që është i lidhur me vullnetin apo pëlqimin e dhurimdhënësit apo dhuruesit të pasurisë, kur bëhet fjalë për veprim juridik brenda lidhjes së afërm të gjakut e kur më tepër mund të rëndojë dhe pasojave pasive apo barra e obligimeve për të përfituar nga dhurimi, apo të detyrimeve të cilat në raste të caktuara është konstatuar që pranuesi i dhurimit është bërë pronar posedues i tyre me qëllim realizimin e një amaneti apo të një vullneti, pa përfituar ekonomikisht apo finaciarisht nga pjesa e dhurimit.

Njëkohësisht edhe Udhëzimi i Ministrisë së Financave nr.5, datë 30.01.2006 *“ Mbi Tatimin e të ardhurave ”*, i cili ka si objekt të përfshirjes së të ardhurave personale të individëve, fitimin e personave fizik apo juridik, nuk ka përjashtuar apo reduktuar tatimin në kalimin e pasurisë me dhurim, tek personat fizik apo juridik por vetëm tek ato me satus të veçantë, të cilët veprimtarinë e transaksionit e kanë të lidhur ngushtësisht me aktivitetin e tyre si bujq apo fermer duke pasur statusin e fermerit aktiv e të tatueshëm. Këto subjekte përfshihen tek pika 2.4 Udhëzimit me titullin, si të ardhura përjashtuese.

Citojmë pikën 10 të Udhëzimit nr.5, datë 30.01.2006 *“Të ardhurat e përfituara nga kalimi i së drejtës së pronësisë mbi tokën bujqësore nga një fermer i regjistruar te një fermer apo person fizik a juridik që kryen aktivitet bujqësor, janë të ardhura të përjashtuara nga tatimi mbi të ardhurat personale”*. 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 tokën”*, të ndryshuar.

Në momentin e kryerjes së transaksionit të shitblerjes, në rastet kur shitësi dhe blerësi janë fermerë, të dyja palët duhet të paraqesin dhe depozitojnë pranë noterit, vërtetim nga Drejtoria Rajonale e Bujqësisë se janë fermerë, si dhe Kodin e Fermerit. Në rastin kur blerësi është person fizik a juridik, që kryen aktivitet bujqësor, duhet të paraqesë pranë noterit vërtetim nga drejtoria rajonale tatimore ku është i regjistruar se ushtron aktivitet bujqësor dhe kopje të statusit të regjistrimit në QKB (Qendra Kombëtare e Biznesit) që ushtron aktivitet bujqësor.

Përsëri edhe në udhëzim, nuk ka asnjë element ku mund të përfshijë kalimin e pronësisë me dhurim pa tatim, edhe pse një pjesë e individëve ishin përfitues të tokës bujqësore me trashëgimi ligjore apo testamentare, por nuk gëzonin statusin e fermerit të regjistruar në organet tatimore apo në Shoqatat Bujqësore, për tu përjashtuar nga kjo dispozitë.

Udhëzimi nr.5, mbi të ardhurat ka shërbyer si një urë lidhëse referuar për subjektet e së drejtës, me qëllim që tatimi mbi to të përcaktohet sipas Udhëzimit nr. 29 datë, 30.07.2018 *“Për Tatimin e Kalimit të së Drejtës së Pronësisë së Pasurisë së Paluajtshme”*, në pikën 2.7.1 në rubrikën *“Kalimi i së drejtës së pasurisë së paluajtshme”*. Citojmë më poshtë nenin 2.7.1 të Udhëzimit.

*“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”*. Citojmë.....

*“Tatimi mbi të ardhurat nga kalimi i së drejtës së pronësisë paguhet nga individi 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 së drejtës së pronësisë së pasurisë së paluajtshme dhe e deklarojnë atë sipas formularit të deklarimit dhe të pagesës së tatimit të mbajtur në burim, jo më vonë se data 20 e muajit që pason.*

*Brenda datës 20 të muajit pasardhës, zyrat e regjistrimit të pasurisë së paluajtshme, dërgojnë në degën përkatëse të tatimeve 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.”*

Kësisoj, Udhëzimit nr.29, datë 30.07.2018 i cili është rreth 12 vjet më i vonë se Udhëzimi nr.5, datë 30.01.2006, dhe 22 vjet më i vonë se Ligji nr.8438, datë 28.12.1998 “Për tatimin mbi të ardhurat”, kuptojmë se asnjëherë legjislatori dhe organet qendrore si ministria e Financave dhe ministria e Drejtësisë, nuk ka patur një dakortësi për heqjen apo reduktimin e kuafizimit normativ mbi transaksionet në lidhjet e ngushta gjinore, e aq më tepër janë ngushëlluar me arnimin juridik tek pjesa e të ardhurave fiskale në kushtet e rivlerësimit periodik të pasurive të paluajtshme.

Në këto kushte mund të themi që mungesa e politikave juridike në favor të konsumatorit ka shmangur me mijëra kontrata dhurimi brenda lidhjeve të gjakut, apo lidhjeve të afërta gjinore e në bashkëpronësi, e përjasoj nuk ka kryer një rregullim ligjor stabilizues në qarkullimin juridik civil dhe interesit të përgjithshëm të vullnetit, por ka kufizuar dhe ka zgjeruar më shumë rrethin e përfituesve trashëgimor. Po japim një shembull për të detajuar më mirë rastin e mungesës së kalimit të pasurisë tek të afërm që plotësojnë dy kushte: janë në bashkëpronësi me objektin e pasurisë, e së dyti, lidhje gjinore e afërt.

*Personi F.M madhor, me zotësi të plotë juridike për të vepruar, në moshën 80 vjeçare, pasi ka jetuar gjithë kohën me djalin e tij, i cili është kujdesur për shëndetin mendor, fizik dhe ekonomik të personit F.M, i ve, dëshiron që pjesën takuese prej 1/2 ose 40m<sup>2</sup>(dyzetë metra kator) të pasurisë së paluajtshme të llojit Apartament, me sipërfaqe totale prej 80 m<sup>2</sup> (tetëdhjetë metra kator) ku ai e ka në bashkëpronësi me djalin e tij madhor D.M, i cili kujdeset për të, dëshiron tja kaloj gjysëm e pasurisë, ndodhur në qytetin e Tiranës, me Zk.nr.8730, paisur me Çertifikatë për Vërtetim Pronësie me nr.102015, datë 10.06.2017.*

*Personi dhurues në fjalë përballon kostot noteriale të aktit, por jo tatimin i cili është në masën 15% të diferencës pozitive, pasi kjo shtëpi banimi megjithëse është e amortizuar ligjërisht, ka tatim të lartë pasi është fituar me Ligji nr. 7652, datë 23.12.1992 “Për Privatizimin e banesave shtetërore”. ( I shfuqizuar).*

*Pra tatimi për diferencën pozitive është i lartë. Personi F.M, i moshës 80 vjeç, pas 6 muajsh ndërron jetë, duke mos lënë akt ligjor intervivos/përsëgjalli mbi kalimin e pjesës së tij takuese. Në këtë rast personi F.M, ka në trugun e tij familjar, 5 fëmijë nga çertifikata familjare e Regjistrit Themeltar të vitit 1984. Kështu duke mos kaluar pasurinë me dhurim, kalimi i kësaj pjesë pasurie do të bëhet në bazë të ligjit Për nr.131/2013, datë 29.04.2013, i ndryshuar.*

*Kësisoj, dështon vullneti i personit F.M për kalim me dhurim i pjesës tek personi që ka kontrubuar për të, e ajo pjesë si pasojë e paundësisë së pagimit të tatimit të kalimit, do të kalojë me trashëgimi ligjore, ku pjesa e tij prej 1/2 do ti kaloj 5 personave me nga 1/10 e saj. Kështu mundësia për të negocuar e për ta patur një person këtë apartament është akoma më e vogël, jo aq tashmë për efekt tatimi, sesa për pamundësinë e negocimit me trashëgimtarët e rinj të pasurisë. Në këtë formë krijohet një ngërc faktik, ku në vend që të realizohet dhurimi i dëshiruar, kalohet në trashëgimi si pasojë e kushtit tatimor mbi dhurimin.*

Duke u shkëputur nga pjesa e dispozitave organike të aktit mbi kalimin e pasurisë me tatim, e duku kaluar në pjesën e ligjit material, sygjeroj që legjislatori nuk kishte pse zgjeronte rrethin e tatimit në aktin e dhurimit, duke

përfshirë edhe personat në bashkëpronësi në truall, banesa, toka bujqësore, do të zbatohet tatimi në kalimin e pronësisë, duke marrë kështu në mbrojtje ligjore vetëm statusin e veçantë të pasurisë së paluajtshme bujqësore (livall, kullotë, arë, pyje) vetëm mbi ato anëtar të cilët gëzojnë dy kushtet ligjore:

*-Janë fermerë të regjistruar në QKB/ me status aktiv.*

*-Janë pjesë e bashkëpronësisë bujqësore, me lidhje të afërt gjinore mbi pasurinë, sipas ligjit nr.7501, datë 19.07.1991 "Për Tokën".*

Edhe Kodi Civil i 01 prill 1929 i cili shkëput shtetin Shqiptar nga Mexheleja, Kodi Civil Otoman, apo i njohur ndryshe si Kodi i Tokave krijon një organizimin juridiko-civil me natyrë të iniciativës së lirë, me strukturë perëndimore, i kushton një rëndësi veprimeve juridike të vullnetshme. Ky ligj material do ti japi një hapësirë jo të vogël dispozitive mbi dhurimin, duke filluar nga neni 1331 e në vijim të dhurimit apo i njohur ndryshe si Dota. Ai përcaktonte radhën e personave kush kishte të drejtë të dhuronte dhe kushtet e pranimit të dhurimit.

Ky lloj dhurimi fillonte që nga pala bashkëshortore duke kaluar më pas tek trashëgimtarët, të cilët e fitojnë pasurinë me dotë-n, dhurimin nga martesja e tyre. Kuptohet kështu që dhurimi ishte i kufizuar në veprim vetëm midis bashkëshortëve jetues, e nuk mund të përfitonin kategori të tjerë me lidhje gjaku të afërt.

Neni 1339 i Kodit Civil të 1929 përcakton dhe të drejtën e kundërshtimit mbi pasurinë me dhurim. Ndërsa neni 1350 e quan *nul*, obligimin e dhurimit me cedim, apo me barrë. Nërsa mbi kalimin e pasurisë me dhurim brenda lidhjes së gjakut, Kodi Civil në pjesën e privilegjeve dhe ipotekave, merr në mbrojtje dhuruesin, duke vepruar me parimin e mos taksimit mbi të, duke e quajtur si një lehtësim i realizuar për merita të dhuruesit.

Përfshihen nga taksat dhe tatimet mbi dhurimin, vetëm ato dhurime të cilët realizohen brenda lidhjes bashkëshortore të gjakut, të bashkëpronësisë mes bashkëshortëve, dhe sipas nenit 562 të Kodit Civil të 1929 ndaj disponimeve me dhurim të komuniteteve fetare apo laike, kur kjo vlerë e kalon vlerën e 1 (një) mijë franga ari. Kodi Civil i 1929 ka sot efekt studimor, krahsues dhe historik mbi legjislacionin aktual Shqiptar, pasi kjo pasuron më tej evoluimin e insitutit juridik të dhurimit dhe beneficeve fiskale mbi të.

Ndërsa Kodi Civil i Republikës së Shqipërisë, miratuar me ligjin nr.7850, datë, 29.07.1994, i ndryshuar, në Kreun III, nga nenet 761-771 flet për formën, objektin, fushën dhe mënyrën e dhurimit, por nuk shprehet mbi rastet e veçanta të mos-ekzistencës së tatimit mbi dhurimin e pasurisë së paluajtshme(duke e lidhur këtë të fundit me ligjin organik), në dallim nga Kodi Civil i 1929 i cili shprehet mbi dhurimin qoftë mbi pasurinë e paluajtshme gjithashtu edhe mbi pasurinë e lauajtshme.

Pjesa e tatimit ose e amnistisë në aktin e dhurimit legjislatore nuk e ka vendosur si një siguri juridike të rezervuar në Kodin Civil, por e ka lënë në çmim të legjilatorit me akte ligjore materiale të veçanta apo nënligjore.

Kuadri ligjor në fuqi, i cili rregullon marrdhënien fiskale të shtetasve resident dhe joresident në Republikën e Shqipërisë, rregullohet nga Ligji me nr. 8438/1998 "Mbi tatimin për të ardhurat", ku në nenin 4 të tij parashikon jo në mënyrë shteruese, se cilat aktivitete të kryera nga individët shqiptarë do të konsiderohen se përfaqësojnë

burime të të ardhurave të krijuara brenda territorit shqiptar, në kuptim të këtij ligji. Parashikimi i rasteve të përshkuara në këtë nen, lehtësisht lexohet si një mënyrë për të përshkruar në terma të përgjithshëm e përshkrues **çdo aktivitet ligjor të lejuar në territorin e vendit**, i cili, i normuar me rregulla të posaçme, do të konsiderohet si burim i krijimit të të ardhurave, të cilat do të jenë objekt i tatimit mbi të ardhurat personale.

**Sipas parashikimit të nenit 4 të Ligjit nr. 8438/1998, burimet e të ardhurave në Republikën e Shqipërisë janë:**

Të ardhurat nga një burim në Republikën e Shqipërisë, pa u kufizuar vetëm në to, do të përfshijnë të ardhurat si vijon:

**a)** Të ardhurat nga marrëdhënia e punës së ushtruar në Republikën e Shqipërisë;

**b)** të ardhurat nga veprimtari kulturore apo sportive, si dhe nga veprimtari të tjera, personale në Republikën e Shqipërisë;

**c)** të ardhurat nga veprimtaria e zhvilluar nga një person jorezident, nëpërmjet një personi me seli të përhershme në Republikën e Shqipërisë;

**d) të ardhurat nga kalimi i së drejtës së pronësisë mbi sendet e paluajtshme, që i përfiton një person me seli të përhershme në Republikën e Shqipërisë;**

**dh)** të ardhurat nga :

**i) pasuria e paluajtshme, aksesorët dhe frytet e tyre, si dhe të ardhurat që rrjedhin nga të drejtat mbi pasuritë e paluajtshme që ndodhen në Republikën e Shqipërisë;**

**ii)** të drejtat për shfrytëzimin e pasurive minerale, të drejtat për shfrytëzimin e pasurive hidrokarbure ose të drejta të tjera për shfrytëzimin e burimeve natyrore tokësore dhe ujore, përfshirë detin në Republikën e Shqipërisë, si dhe informacionit që u përket këtyre të drejtave; Të drejtat dhe informacioni i përmendur në nënndarjet “i” dhe “ii”, më sipër, për qëllime të këtij ligji, trajtohen si pasuri e paluajtshme.

**e)** të ardhurat nga tjetërsimi i:

**i)** pasurisë, të drejtave dhe informacionit të përmendur në shkronjën “dh” të kaëtij neni;

**ii)** aksioneve ose interesave të ngjashëm, të tillë si interesat në ortakëri ose truste, sipas përkufizimeve në legjislacionet përkatëse, kudo që ndodhen, në qoftë se, në çdo kohë gjatë 365 ditëve para tjetërsimit, këtyre aksioneve ose interesave të ngjashëm u buron më shumë se 50 për qind e vlerës direkt ose indirekt nga pasuria e paluajtshme, të drejtat ose informacioni, të përmendura në shkronjën “dh” të këtij neni .

**ë** ardhurat nga dividendët e shpërndarë nga një person juridik, rezident;

**f)** të ardhurat nga pjesët e fitimit, të paguar nga një ortakëri rezidente;

.....<sup>1</sup>

Po kështu në vitin 2018, në Fletoren Zyrtare me nr.125, u botua udhëzimi i përbashkët me nr. 29, datë 30.7.2018 “Për tatimin e kalimit të së drejtës së pronësisë së pasurisë së paluajtshme”, udhëzim i cili shfuqizoi atë të mëparshmin me nr.9, datë 26.2.2008, “Për tatimin e kalimit të së drejtës së pasurisë së paluajtshme”, i ndryshuar.

Ky udhëzim ka sjelle të gjitha rastet e mundshme të transaksioneve të kalimit të pronësisë, duke ilustruar **me shembuj konkretë mënyrën e përlogaritjes së taksës së kalimit të pronësisë dhe tatimit të kalimit të së drejtës së pronësisë që llogaritet si tatim mbi fitimet kapitale.**<sup>2</sup>

**Brenda këtij kuadri ligjor, në nenin 8/1 të Ligjit 9438/1998, janë parashikuar rastet e përjashtimit nga detyrimi për të paguar tatim mbi të ardhurat personale. Nenin e citojmë si më poshtë :**

#### *Neni 8/1*

#### *Përjashtohen nga tatimi mbi të ardhurat :*

1. Të ardhurat e përfituara si rezultat i sigurimit në skemën e detyrueshme të sigurimeve shoqërore dhe shëndetësore, si dhe ndihmat ekonomike për familjet dhe individët pa të ardhura apo me të ardhura të ulëta sipas përcaktimeve në legjislacionin përkatës ;
2. Bursat e nxënësve dhe studentëve, pavarësisht nga burimi i financimit, përjashtohen nga tatimi mbi të ardhurat personale, deri në masën e përcaktuar në dispozitat e legjislacionit dhe dispozitave nënligjore në fuqi në Republikën e Shqipërisë që sanksionojnë bursat e nxënësve dhe studentëve ;
3. Shpërblimet e marra për rastet e sëmundjeve apo fatkeqësive, në përputhje me dispozitat e legjislacionit dhe dispozitave nënligjore në fuqi. Këtu përfshihen shpërblimet e dhëna nga punëdhënësi të punësuarve për raste sëmundjesh apo fatkeqësish, por masa e shpërblimit që përjashtohet nga tatimi nuk duhet të kalojë 20% të të ardhurave vjetore nga punësimi të punonjësit përfitues të shpërblimit ;
4. Të ardhurat e përfituara, përfshirë të ardhurat në formë monetare apo në natyrë, nga pronarët si shpërblim për shpronësimet që i bëhen nga shteti për interesa publike. Në çdo rast përjashtimi duhet të bazohet në dokumentacionin ligjor që vërteton natyrën e këtyre të ardhurave ;
5. Të ardhurat që përjashtohen në bazë të marrëveshjeve ndërkombëtare të ratifikuara nga Kuvendi i Shqipërisë. Në çdo rast, përjashtimi duhet të bëhet vetëm pasi të jetë depozituar dokumentacioni ligjor (dispozitat e marrëveshjes) që japin përjashtimin, si dhe të jenë respektuar procedurat e vendosura nga Drejtoria e Përgjithshme e Tatimeve për këtë qëllim ;

<sup>1</sup>Dispozita ka ndryshuar me Ligjin nr. 10343, dt. 28.10.2010, Fl.Z. Nr. 159, date 3 dhjetor 2010). h) të ardhurat e një personi joresident, të përfituara si rezultat i shërbimeve të kryera për një person resident. i) të ardhura të tjera që nuk identifikohen në format e paraqitura në këtë nen. (Ndryshuar me ligjin nr. 9716 dt. 16.04.2007, Fl.Z. Nr. 54 datë 12.05.2006).

(Ndryshuar me Ligj nr. 94/2018, dt. 03.12.2018 Botuar në FL.Z. nr. 183, dt. 21.12.2018)

<sup>2</sup>Udhëzimi me nr.29 dt.30.07.2018 “Për tatimin e kalimit të së drejtës së pronësisë së pasurisë së paluajtshme”, i ndryshuar.

6. Të ardhurat e përfituara, si rezultat i kompensimit financiar, për ish-pronarët dhe ish-të dënuarit politikë;
7. Kontributet e bëra nga punëdhënësi për sigurimin e jetës dhe të shëndetit të punëmarrësve ;
9. Të ardhurat e përfituara nga institucionet shtetërore për arritjet në shkencë, sport, kulturë, të dhëna nga institucionet buxhetore, sipas vendimeve të Këshillit të Ministrave, që përcaktojnë masën dhe kriteret e përfitimit, të përcaktuara, gjithashtu, në ligjin vjetor përkatës “Për buxhetin e shtetit” ;
- 10. Të ardhurat e përfituara nga kalimi i së drejtës së pronësisë mbi tokën bujqësore nga një fermer i regjistruar te një fermer apo person fizik a juridik që kryen aktivitet bujqësor, janë të ardhura të përjashtuara nga tatimi mbi të ardhurat personale”. 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 tokën”, të ndryshuar.**

.....

12. Të ardhurat që rezultojnë nga kthimi i investimit, përfshirë fitimet nga kapitali prej investimeve të kryera me asetet e fondit të pensioneve, gjatë administrimit nga shoqëria administruese .’

Që në vitin 2014, është propozuar në projektligje përjashtimin nga çdo lloj transaksioni i shitjes së tokës bujqësore nga një fermer te fermeri tjetër. Më përpara në nenin 8/1, të ligjit , ka qënë e përcaktuar që janë të përjashtuar nga pagesa e tatimit 10% vetëm rastet e shitjes së tokës bujqësore, ndërkohë që transaksioni i shitjes së tokës bujqësore përfshin dhurimin e tokës bujqësore nga fermeri te fermeri.

Sipas përjashtimit të parashikimeve ligjore të legjistacionit fiskal të vitit 2014, në rast se fermeri e shiste tokën bujqësore te një fermer tjetër, nuk paguan tatimin 10% nga të ardhurat e përfituara nga fitimi i realizuar, ndërsa në rast se ia dhuron fëmijës së tij, po fermer, duhet të paguajë tatimin 10%. Për të rregulluar këtë transaksion nga pikëpamja fiskale, u propozua ndryshimi i termit “shitja” me termin “transaksioni i kalimit të së drejtës së pronësisë”.

**Së fundmi**, nëpërmjet Udhëzimit me nr.4 të datës 21.02.2019, botuar në Fletoren Zyrtare me nr..23 dt. 26.02.2019, kjo dispozitë u ndryshua, duke u riformuluar përfundimisht :

*“ Të ardhurat e përfituara nga kalimi i së drejtës së pronësisë mbi tokën bujqësore nga një fermer i regjistruar te një fermer apo person fizik a juridik që kryen aktivitet bujqësor, janë të ardhura të përjashtuara nga tatimi mbi të ardhurat personale”. 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 tokën”, të ndryshuar.<sup>3</sup>”*

<sup>3</sup>Në momentin e kryerjes së transaksionit të shitblerjes, në rastet kur shitësi dhe blerësi janë fermerë, të dyja palët duhet të paraqesin dhe depozitojnë pranë noterit, vërtetim nga Drejtoria Rajonale e Bujqësisë se janë fermerë, si dhe Kodin e Fermerit. Në rastin kur blerësi është person fizik a juridik, që kryen aktivitet bujqësor, duhet të paraqesë pranë noterit vërtetim nga drejtoria rajonale tatimore ku është i regjistruar se ushtron aktivitet bujqësor dhe kopje të statusit të regjistrimit në QKR se ushtron aktivitet bujqësor.

**Ajo c'ka vihet re në këtë dispozitë, është se e ka normuar përjashtimin nga taksa mbi të ardhurat personale, vetëm për fermerët dhe personat juridik që kryejnë aktivitet bujqësor. Kufizimi i përjashtimit nga tatimi të transaksioneve të kalimit të së drejtës së pronësisë, vetëm mbi tokën bujqësore, cënon parimin kushtetues të barazisë përpara ligjit dhe ndalimit të diskriminimit sipas nenit 18 të Kushtetutës, parimin e ligjshmërisë dhe të proporcionalitetit, përsa kohë vendos trajtime të ndryshme në bazë të varësisë së llojit të truallit dhe mënyrës së fitimit të pronës . Po kështu, nuk ka një përlligje të arsyeshme dhe objekt përse është vendosur ky përjashtim vetëm mbi tokat bujqësore, dhe përse kjo mënyrë fitimi pronësie duhet të trajtohet ndryshe, përsa kohë që kjo lloj pasurie tjetërsëohet ( shitet, blihet, dhurohet, suksedohet ) njëlloj si pasuritë e tjera objekt qarkullimi civil.**



### III. INTERPRETIMI JURIDIK I KONTRATËS SË DHURIMIT :

**Koncepti i Kontratës së Dhurimit**, si një veprim juridik i posacëm, është parashikuar në nenin 761 të Kodit Civil, në të cilën përcaktohet ‘ *Dhurimi është një kontratë me anë të së cilës njëra palë i kalon në pronësi pa shërblim palës tjetër, një send të caktuar, ose një të drejtë reale të cilat ajo i pranon* ’ . Në thelb kjo lloj kontrate, sikundër është sqaruar edhe në literaturën juridike bazohet në parimin e humanizmit, të dhënies së një të drejte pa reciprocitet, pra pa prituri kthimin e saj në kundërveprim, vecarësisht për ato marrëdhënie midis njerëzve të cilët bazohen në një lidhje familjare apo të ngushtë shoqërore, por pa përjashtuar edhe dhurimet që kryhen në emër të principeve të dashurisë ndaj artit, fesë, librit etj .

*Ndër vecoritë e kontratës së dhurimit, sjellim në vëmendje disa elementë kyresorë të saj, sikundër janë :*

- Kontrata e Dhurimit si një kontratë e njëanshme, në kushtet kur pasojat juridike të saj vijnë vetëm për një palë.
- Kontrata e Dhurimit si një kontratë pa kundërshpërblim, pasi prej saj përfiton dobim vetëm njëra nga palët, pa qënë e detyruar t’i kalojë në mënyrë respektive palës tjetër ndonjë dobi apo ndonjë interes ekonomik.
- Kontrata e Dhurimit është një kontratë që kërkon detyrimisht të jetë në formën e një akti noterial, dhe të regjistrohet pranë regjistrave publikë të Agjencisë Shtetërore të Kadastrës, përndryshe është e pavlefshme. Kjo për arsye se sendet e paluajtshme, si pasuri të regjistruara në mënyrë unike në regjistra public, si rregull kanë karakter të qëndrueshëm dhe dinamik në qarkullimin civil, ndaj dhe për qëllime të publicitetit, transparencës në të cilën asnjë subjekt nuk mund t’i kalojë një tjetri më shumë të drejta se c’ka, atëherë është e detyrueshme që sendet e paluajtshme të pasqyrohen pranë këtyre regjistrave, me qëllim shmangien e tjetërsimit të tyre në subjekte të treta, por edhe për qëllime të ruajtjes së historikut të tjetërsimeve të kryera mbi këto pasuri.
- Kontrata e Dhurimit sjell si pasojë kalimin e pronësisë nga dhuruesi tek pranuesi i dhurimit, duke e zhveshur dhuruesin nga të gjitha të drejtat e pronësisë.
- Kontrata e Dhurimit është një nga mënyrat e prejardhura të fitimit të pronësisë.

Sipas një studimi të kryer nga një grup noterësh, anëtar të Dhomës së Noterëve të Shqipërisë (shtator-dhjetor 2017), nga mos realizimi i Kontratave të Dhurimit me akt noterial, me persona me lidhje gjaku të afërt, arkës së shtetit i del një deficit negativ në mosarkëtim të një shifre prej 2.7 miliardë lekë nga mos pasja e kontratave të dhurimit, apo e llogaritur ndryshe, në rreth 33.5 % të mos pasjes së Kontratave të Dhurimit në qarkullimin juridik noterial.

***-Duhet prituri vetëm forma e rivlerësimit nga legjislatori si një mënyrë e përkohëshme për ti ardhur në ndihmë konsumatorëve që duan të dhurojnë apo heqin dorë nga pasuria, duke prituri hapjen e rivlerësimit?***

Kohët e fundit, po shqyrtohet nga Komisioni i Financave dhe Ekonomisë i Kuvendit të Shqipërisë, një relacion i quajtur: “Mbi rivlerësimin e pasurive të paluajtshme”, i cili në objekt dhe në natyrën e tij, ka amnisitim të gjithave transaksioneve juridike, për një periudhë kohore rreth 6 muaj, apo 180 ditë, duke paguar një tatim diferencues. Synimi i këtij projektligji është rivlerësimi i pasurisë të paluajtshme të gjithë individëve, deri në datën 30 qershor 2020 (!).

Ky projektligj ka për qëllim realizimin brenda një kohe të shkurtër dhe me kosto mjaft të ulët për individët, të rivlerësimit të pasurisë së paluajtshme të tyre, dhe nxitjen e tregut të pasurive të paluajtshme, pagimin e tatimit në masë të reduktuar, e rritjen e transaksioneve në qarkullim, duke realizuar më shumë të ardhura për buxhetin e shtetit. Data 30 qershor 2020 mesa duket, nuk do të jetë një datë finale për mbylljen e aplikimit me tatim të reduktuar, pasi në pjesën e argumentimit të projekt-aktit mbi përparësitë, problematikat dhe pritshmëritë jepet një datë tjetër për mbylljen e rivlerësimit me tatim të reduktuar. “Miratimi i këtij projektligji do të ketë efekte të drejtpërdrejta në nxitjen dhe formalizimin më vlerën e tregut të pasurive të paluajtshme.

Nisur nga përvoja ndër vite, rivlerësimi i pasurisë së paluajtshme ka përbërë një ndër aktet ligjore më me interes për qytetarët, dukë sjellë një rritje të konsiderueshme të këtyre aplikimeve, shoqëruar edhe me regjistrime të shumë transaksioneve pranë Agjencisë Shtetërore të Kadastrës (ish-ZVRPP). Por në thelbin e tyre këto janë veprime emergjente, të përkohëshme, e me natyrë periodike, e riktheqoj që kjo nuk është një e drejtë *ipsojure* në lidhje me atë cka kërkon realisht konsumatori (në aktin e dhurimit, apo të heqes dorë nga pronësia pa kundërshtim), e cila vazhdon në kohë, por me afat periodik, e cila për më tepër, nuk ekziston ky tatim i hequr mbi dhurimin me lidhje gjaku, do të jetë me interes për personat të cilët janë objekt i studimit tonë.

Prandaj, propozimi i këtij projektligji ka për qëllim t'u ofrojë edhe njëherë qytetarëve mundësinë e rivlerësimit të pasurive të paluajtshme **deri më 30 gusht 2020 (Ka një spostim afati nga ana e propozuesve të Relacionit në Komisionin e Financës dhe Ekonomisë)**. Ky afat i propozuar vlerësojmë që është një afat optimal për përmbushjen e dispozitivave të këtij projektligji.”

***-Synohet të përcaktohet njëherë e mirë me ligj që dhurimi apo haqja dorë nga pjesa takuese e personave nga bashkëpronësia apo me lidhje gjinore të afërt duhet amnistuar përfundimisht nga tatimi.***

***Nëse kushti penalizues i tatimit në dhurim në mënyrë historike ka rezultuar i dështuar, pasi qytetarët nuk afrohen në sportele e Adisës/ASHK, për aplikim, do na duhet një analizë e thjeshtë matematikore risku, për të kuptuar se:***

Nga ulja e tatimit përkohësisht e periodikisht, do të ketë rreth 6 miliard lekë efekte financiare bruto në të ardhurat e buxhetit të shtetit për vitin buxhetor 2020. Vlerësohet që procesit të rivlerësimit ti nënshtrohen rreth 50 mijë banesa (pa përfshirë tokën truall dhe kullotë). Llogaritja e efektit është bërë bazuar në numurin e banesave dhe pagesën mesatare të bërë nga individët në rivlerësimin e periudhës 2011-2013 dhe 2016-2017.

Procesi i rivlerësimit të pasurisë dhe taksimi i tij me 1 % gjatë viteve 2011-2013 u bë për 95 mijë pasuri dhe gjeneroi në buxhet 4 miliard lekë, ndërsa procesi i rivlerësimit të pasurisë dhe taksimi i tij me 2% gjatë viteve 2016-2017 u bë për 63 mijë pasuri dhe gjeneroi 5,1 miliard lekë në buxhet. Ndërkohë, si rezultat i procesit të

rivlerësimit, do të reduktohen të ardhurat nga tatimi mbi kalimin e së drejtës së pronësisë për periudhën e rivlerësimit dhe më tej.

Ky efekt në uljen e të ardhurave nga ky tatim do të ishte -2 miliard lekë. Pra efekti neto në të ardhurat e buxhetit të shtetit do të ishte  $6-2=4$  miliard lekë.

Nga një analizë logjike të mësipërme, konstaton se masa 1% e tatimit e cila ka filluar përgjatë 2011-2013 ka qënë ndër periudhat më rentabël, të masivizimit të transaksioneve, e për më tepër në mënyrë edhe të kalimit të pronësisë me dhurim. Ç'ka tregon se po të kishte ekzistuar gjatë të gjithë periudhave kohore edhe të ardhurat do të kishin qënë më të larta, edhe realizimi i vullnetit apo autonomisë në lirisë e veprimit juridik do të kishte qënë akoma më determinant.

Fakti që prurjet ekonomike kanë qënë nga më të lartat, si dhe numërohet numri prej 95 mijë pasuri të kaluara me tatim të reduktuar, që kapin shifrën prej 4 miliardë lek të ardhura, të bën të mendosh që nëse do të ekzistonte një kuadër ligjor regullues do të sillte akoma më shumë të ardhura shtesë.

Vlen të përmendim se mungon një studim i detajuar apo i përshkallëzuar qoftë nga Instat apo dhe nga Drejtoria e Riskut pranë ASHK (Agjensia Shtetërore e Kadastrës) mbi efektivitetin që do të kishte vazhdimi i një administrimi më të mirë të dhurimit pa tatim. Duke kategorizuar dhurimin që vepron brënda një pasurie apo njësie pasurore me bashkëpronësi e cila mund të mos ketë tatim, pasi raste të tilla janë të pakta, duke kaluar tek tatimi në dhurim me lidhje gjaku të afërt, e duke mos u kufizuar vetëm tek raporti, grua-burrë, vëlla-motër, e anasjelltas, por duke zgjeruar dhe rrethin e dhuruesve trashëgimtar ( dhurim pa cedim në lidhje të ngushtë).

Në studimin tone, nuk ka vend, aktet e dhurimit midis palëve të treta, pasi nuk jemi të mendimit që të eliminohet kjo formë e të hyrave ekonomike, pasi mbron kontratën reale të dhurimit nga fiktivitetet e mundshme, por i qëndrojmë konsequent mendimit juridik se ky tatim ka qënë i tepërt, pengues dhe aspak praktik për aktet e përmendura më sipër.

Ai më shumë i ka larguar subjektet në regjistrimin e akteve të tyre pranë zyrave të Hipotekave vendore, sesa i ka afruar ato, duke marrë shkak nga tatimi mjaft i lartë prej 15% të saj. Megjithëse subjekti përfitues zgjeron sipërfaqen apo vëllimin e pasurisë së tij burimore, nuk ka pse të ttohët në këtë masë, pasi nuk jemi aspak në kushtet e kontratës së shitjes e aq më tepër të një përfitimi me kundërshtpërblim apo me shkëmbim.

Çështja apo elementi i dhurimit, i tejkalon përmasat e tatimit mbi të ardhurat dhe nuk mund të barazohet me forma të tjera të qarkullimit juridik kontraktor, pasi kështu eliminohet dhe parimi e autonomise e lire legjitime të vullnetit, e për pasosjë të principit latin *ex bonus, ex melius*.

Kjo formë juridike duke u tatuar njëloj me kontrata e tjera, krijon një notë barazimi, me kontratat e shitjes, dhurimit me kusht, shkëmbimit, kontratës me rezervë pronësie, duke bllokuar konsequencën dhe materializimin e dhurimit.

#### **IV. ANALIZA KRAHASUESE ME VENDET E TJERA TË RAJONIT DHE TË EUROPËS QËNDRORE :**

Analiza e mëposhtme është mbështetur në parashikimet ligjore rregullatore me vendet e tjera, ku përfshihen vende të rajonit si dhe vendet e zhvilluara BE-së. Kjo përzgjedhje na ka ndihmuar për ta krahasuar mekanizmin në Shqipëri si një vend ku pritet që problemet apo mentaliteti të jetë i njëjtë, si dhe krahasimi me një vend të BE-së bëhet për arsyen e krahasimit me praktika të mira.

#### **IV. Sistemi tatimor brenda kuadrit normativ Bashkimit European:**

Sipas raporteve të hartuara nga Bashkimi European, të cilat kanë për qëllim fokusimin në taksat e përsëritura mbi pasurinë e paluajtshme, konkretisht mbi taksimin e përsëritur mbi pasuritë neto dhe taksat mbi transferimin e pasurive të paluajtshme, si rregull, **aplikimi i tyre duhet të jenë në rënie**, edhe pse nga statistikatat e të ardhurave në krahasim me të dhënat e sistemit nuk kanë përputhje. Megjithatë, vendet evropiane që përdorin në mënyrë të konsiderueshme tatimet e përsëritura në pasuri neto përfshijnë Francën, Luksemburgun, Norvegjinë dhe Zvicrën. Islanda ka ripërtëritur përkohësisht një taksë neto të pasurisë mbi banorët. Vendet që braktisën kohët e fundit këto taksa përfshijnë Danimarkën, Finlandën, Islandën, Luksemburgun, Holandën, Spanjën dhe Suedinë.

Taksat mbi transferimin e pronës së paluajtshme (që janë në kategorinë e taksave të FMN-së mbi transaksionet financiare dhe kapitale) përdoren gjerësisht, të paktën në tridhjetë e tre vende me përjashtim të Armenisë dhe Bjellorusisë. Procedurat e regjistrimit të pronës kërkojnë përcaktimin e çmimeve dhe taksat e transferimit të bazuar në vlerë. Normat e larta mund të kenë efekte të dëmshme. Ndonëse për taksimet e larta të transferimit të pronës ka një apel të caktuar politik, **ato krijojnë nxitje për të fshehur transfertat, çmimet aktuale të transferimit ose të dyja**. Këto fshehje nënvleftësojnë administrimin efikas të taksave të bazuara në vlerë mbi pronën e paluajtshme dhe ato mund të bëjnë tregjet e pronës më pak efikase dhe më pak transparente. Ajo që përbën një normë "të lartë" të taksimit të transferimit është subjekt debati.

Megjithatë, **në përgjithësi, normat nën 2 % konsiderohen të pranueshme dhe normat prej 5 për qind ose më shumë konsiderohen të dëmshme**. Vendet që duket se e tejkalojnë këtë pikë referimi për disa transaksione përfshijnë Belgjikë, Bosnje-Hercegovinë, Kroaci, Irlandë, Luksemburg, Maltë, Holandë dhe Spanjë përfshirë edhe vendin tonë Shqipërinë. Belgjika është i vetmi vend me një taksë transferimi mbi 10 për qind; norma e të cilës është 12.5 për qind.

Përveç sa më lart, ka edhe mendime të ndryshme në lidhje me taksimin mbi transferimin e një prone. Një taksë mbi pronën e cila shërben si pronë rezidenciale mund të mbrohet për arsye të efikasitetit, duke pranuar se taksat

mbi pronën e paluajtshme janë gjetur midis taksave më pak të dëmshme për rritjen ekonomike. Ekzistojnë mendime të ndryshme për tatimin e pronave rezidenciale.

Është thelbësore që të përditësohet rregullisht baza tatimore sipas zhvillimeve të çmimeve në tregun e banesave për tatimin e përsëritur i cili duhet të paguhet në mënyrën e duhur mbi vlerën e asetit ose shërbimit të konsumit. Përdorimi i vlerësimeve të vjetra i bazës tatimore neglizhon ndryshimin e kushteve në treg, gjë që rrezikon të kontribuojë në mosbalancimin e çmimeve ndërmjet zonave të ndryshme të banimit dhe pabarazisë midis pronarëve të shtëpive. Ajo gjithashtu rrezikon të ulë të ardhurat tatimore me kalimin e kohës për shkak të inflacionit të çmimeve. Vlerësimet e përditësuara rrisin barrën e taksave për pronarët e shtëpive, të cilat në veçanti ndikojnë në familjet e pasura. Ndikimet të tilla negative mund të adresohen përmes masave lehtësuese, p.sh. nëpërmjet shkallëzimit në bazën tatimore, kufizimet në pagesat tatimore në lidhje me të ardhurat dhe / ose mundësitë për të shlyrë pagesat e taksave për familjet e pambrojtura.

- **Situata aktuale në disa vende të Ballkanit dhe në Europën Qëndrore :**

**Lidhur me përjashtimin e tatimit mbi të ardhurat për kontratat e dhurimit të lidhura midis gjinisë së afërme, evidentojmë disa praktika ligjore të vendeve të Ballkanit, që e kanë mirëpërcaktuar këtë aspekt :**

- **Kuadri Ligjor Tatimor në Malin e Zi, konkretisht Ligji për tatimin mbi të ardhurat personale” :**

Ky Ligj parashikon detyrimin e pagesës së tatimit mbi të ardhurat e personave fizik (tatimi mbi të ardhurat). Në këtë ligj përcaktohet se të ardhurat që rrjedhin nga tatimi mbi të ardhurat i takojnë Buxhetit të Shtetit (Malit të Zi) si dhe buxheteve të njësisive të vetëqeverisjes lokale në proporcion, të rregulluar me ligje të veçanta. Përveç rregullimeve si dhe përcaktimeve të subjekteve që janë të parashikuar për taksimin mbi të ardhurat personale, ligji parashikon edhe rastet përjashtimore se kur një kapital i përfituar është i pataksueshëm.

### **Neni 37g**

Përfitimi i kapitalit nga shitja ose transferimi i pasurisë nuk do të tatohet nëse :

- pasuria e paluajtshme i shërben tatimpaguesit vetëm si vendbanim (rezidencë vendbanimi);
- transferimi i pronës është bërë ndërmjet bashkëshortëve si dhe është i lidhur drejtpërdrejt me një martesë, divorc ose trashëgimi të pronës;
- **transferimi i pronës është bërë me anë të një kontrate dhurimi ndaj trashëgimtarëve në një nivel të parë të farefisnisë.**

**Pra, sistemi tatimor në Mal të Zi, e përjashton tatimin mbi të ardhurat, rastet kur transferimi i pronës është bërë me anë të një kontrate dhurimi ndaj trashëgimtarëve në një nivel të parë të farefisnisë ( lidhjes gjinore )**

**- Kuadri Ligjor Tatimor në Kroaci , konkretisht Ligjit mbi të ardhurat personale :**

Tatimi mbi të ardhurat përcaktohet dhe paguhet sipas dispozitave të parashikuara në ligjin mbi të ardhurat personale. Ndarja e të ardhurave që rrjedhin nga tatimi mbi të ardhurat përcaktohet me një akt të veçantë. Në këtë ligj janë të parashikuara edhe rastet që lidhen drejtpërsëdrejti me tatimin mbi të ardhurat e pasurive të paluajtshme si dhe të drejtat e pronësisë si dhe rastet përjashtimore.

### **Neni 23**

**(6)** Të ardhurat që rrjedhin nga tjetërsimi i pasurive të paluajtshme sic përcaktohet në paragrafin 5 të këtij neni, nuk do të taten në se pasuria e patundshme është përdorur si vendbanim i tatimpaguesit ose anëtarëve të familjes së afërt të cilët janë të varur nga tatimpaguesi sic përcaktohet në nenin 29 të këtij ligji , ose nëse pasuria e patundshme ose e drejta e pronësisë është tjetërsuar, transferuar pas tre vjetësh nga blerja e kësaj pasurie.

**(7)** Të ardhurat nga tjetërsimi i pasurive të paluajtshme dhe të drejtave pronësore të përcaktuara në paragrafin 5 të këtij neni nuk do të taten nëse tjetërsimi, **trasferimi kryhet ndërmjet bashkëshortëve ose familjarëve të shkallës së parë të farefisnisë dhe pjestarëve të tjerë të familjes së ngushtë, ose ndërmjet bashkëshortëve të divorcuar nëse tjetërsimi lidhet drejtpërdrejtë me divorcin apo me trashëgiminë e pasurive të paluajtshme si dhe të drejtat pronësore.**

o **Kuadri Ligjor Tatimor në Greqi , parashikon se :**

Taksimi i trashëgimisë, aktit të dhurimit, transferimi prindëror i të drejtave pronësore ndahet në tri kategori. Secili prej tyre është subjekt i një takse të veçantë, e cila varet nga shkalla e lidhjes midis testament-lënësit dhe trashëgimtarit.

Kategoritë përcaktohen si më poshtë.

- **Kategoria e parë përfshin bashkëshortët, personat që kanë nënshkruar një marrëveshje bashkëjetese, fëmijët, nipërit dhe prindërit. Taksat e trashëgimisë për secilën pronë duhet të paguhen si më poshtë:**

Për një pronë me vlerë 150,000.00 euro, norma tatimore është 0%, një taksë prej 0.00, vlera e përgjithshme e pronës është 150.000,00 euro dhe tatimi përkatës është 0.00 euro. Për shkallën e pronës prej 150.000,00 euro, shkalla tatimore është 1%, tatimi është në vlerë prej 1.500.00 euro, vlera e përgjithshme e pronës është 300.000,00 euro dhe tatimi përkatës është në vlerë prej 1.500.00 euro. Për shuma më të larta, shkalla tatimore është 10%. Vlen të kushtohet vëmendja për faktin se për një bashkëshort/e të mbijetuar (5 vjet pas martesës) dhe fëmijëve të tij/saj të mitur ekziston një kufi specifik i trashëgimisë që nuk është i tatueshëm.

Përveç kësaj, veprimi jozyrtar i dhurimit ose transferimit prindëror të pronësisë së shumave monetare të kësaj kategorie taten jashtë kësaj shkallë të përmendur më sipër, duke mos aplikuar një kufi takse prej 10%.

- **Kategoria e dytë përfshin vëllezërit, motrat, nipat, vjehri, vjehrra, nuset dhe kunatërit, xhaxhallarët dhe hallat, stërgjyshërit, stërnipi/mbesa si dhe gjysherit.**

Taksa e trashëgimisë të pagueshme për çdo pronë është si më poshtë:

Për një vlerë të pronës prej 30,000.00 euro, shkalla tatimore është 0%, një taksë prej 0.00 euro dhe vlera e përgjithshme e pronës është 30.000,00 euro. Për një shkallë të pronës prej 70,000.00 euro, norma tatimore është 5%, një taksë prej 3,500.00 euro dhe vlera e përgjithshme e pronës është 100,000.00 euro. Për një shkallë të pronës me vlerë 250,000.00 euro, norma tatimore është 10%, një taksë prej 20,000.00 euro, vlera e përgjithshme e pronës është 300,000.00 euro. Për shuma më të larta, shkalla tatimore arrin në 20%.

Duhet të theksohet se transferimet prindërore të drejtave pronësore të shumave monetare të kësaj kategorie ose dhurimeve si dhe dhuratave jozyrtare taten jashtë kësaj shkalle, pa aplikimin e një kufiri maksimal prej 20%. Kategoria e tretë përfshin të afërmit e dhuresit si nëpërmjet martesës ose me lidhje gjaku gjithashtu edhe palët e treta. Kështu, tatimi i trashëgimisë për secilën pronë është si më poshtë:

Për një shkallë të pronës prej 6.000,00 euro, norma tatimore është 0%, një taksë prej 0.00 euro, vlera e përgjithshme e pronës është 6.000,00 euro. Për shkallën e pasurisë me vlerë 66,000.00 euro, shkalla tatimore është 20%, tatimi në vlerë prej 13,200.00 euro, vlera e përgjithshme e pronës është 72,000.00 euro. Për shkallën e pasurisë me vlerë 195,000.00 euro, norma tatimore është 30%, tatimi është 58,500.00 euro, vlera e përgjithshme e pronës është 267,000.00 euro. Për shuma më të larta, shkalla tatimore është 40%.

Transferimet prindërore të pronësisë së fondeve ose dhurimeve jozyrtare të kësaj kategorie taten jashtë shkallës së përcaktuar prej 40% si dhe pa aplikimin e një kufiri pa taksa.

- o **Kuadri Ligjor Tatimor në Itali :**

Në bazë të nenit 2, paragrafët 47 dhe 49 të Dekretit Legjislativ nr. 262 i vitit 2006 (i miratuar më në fund me ligjin nr. 286 të vitit 2006), rivendosi tatimin mbi pasurinë dhe dhurimet në Itali, siç ishte themeluar dhe vendosur në zbatim në bazë të Dekretit me nr. 346 të vitit 1990, i cili kishte hyrë në fuqi më 1/1/1991 dhe shfuqizuar përkohësisht në tetor 2001. Për transferime falas nga një dhurues në një përfitues dhurimi, tatimi mbi dhuratën zbatohet në shkallën prej 8 për qind, në vend të tatimit të regjistrimit. Për pronat pasuri të paluajtshme, taksa kadastrale dhe hipotekare është në masën 2 dhe 1 për qind mbi taksën e dhurimit. Për anëtarët e ngushtë të familjes (bashkëshorti / ja, prindërit, fëmijët, gjyshërit, nipërit e mbesat), zbatohet një rregull përjashtimi deri në një milion euro për secilin përfitues dhe tatimi i dhurimit paguhet në shkallën e reduktuar prej 4 për qind.

Tatimi i dhuratave historikisht zbatohet vetëm për dhuratat e drejtpërdrejta, siç përcaktohet në Kodin Civil, dmth, transferimi falas i një prone ose interesa të tjera ekonomike nga një person - dhuruesi - tek një person tjetër – përfituesi i dhurimit, do të kishte të drejta të menjëhershme ligjore dhe do të gëzonte përfitimin e plotë ekonomik të dhuratës.

#### ○ **Kuadri Ligjor Tatimor në Gjermani :**

Taksimi i kontratave të dhurimit në Gjermani është i kodifikuar në Ligjin gjerman të trashëgimisë dhe dhurimeve (ErbSt), si dhe në aktet e zbatueshme në legjistacionin fiskal gjerman, sikurse janë Kodi i Përgjithshëm Fiskal Gjerman, si dhe AKti i Vlerësimit i dalë për llogari të vlerësimit të taksave fiskale.

Po kështu Gjermania ka ratifikuar traktatet e taksave me SH.B.A. (Traktati i Taksave mbi Kontratat e Dhurimit), Greqinë, Francën, Suedinë, Danimarkën dhe Zvicrën, traktate të cilat ndikojnë në takimin e një kontrate dhurimi që lidhet në shtetin gjerman Gjermania ka një sistem të unifikuar të taksimeve të të ardhurave që burojnë nga trashëgimia si dhe nga kontratat e dhurimit.

#### - **Personal Tax-free Exemption**↑

E ashtuquajtura ‘përjashtimi nga taksa mbi të ardhurat personal’ ( The personal tax-free exemption) varet nga marrdhënia familiare midis dhuruesit dhe pranuesit të dhurimit.

Si rregull i përgjithshëm, në zbatim të Nenit 2 § (1) të Ligjit të posacëm ErbStG (detyrim i pakufizuar tatimor) Gjermania takson mbi të gjitha kontratat e dhurimit, për të gjitha rastet kur palët në kontratë janë resident në Gjermani në castin e dhurimit.

Një individ do të konsiderohet rezident sipas këtij ligji, në qoftë se:

- ai / ajo ka ose një vendbanim (Ehohnsitz) ose një vendbanim të zakonshëm (geöhnlicher Aufenthalt) në Gjermani.
- ai / ajo është një shtetas gjerman që nuk ka jetuar jashtë për një kohë të vazhdueshme prej 5 vjetësh pa pasur një vendbanim në Gjermani - detyrim i kufizuar i taksimit të pakufizueshëm të të ardhurave mbi dhurimin (erëiterte unbeschränkte Schenkungssteuerpflicht) -;
- ai / ajo është një shtetas gjerman i punësuar nga një autoritet gjerman jashtë vendit (p.sh. Ambasada e Gjermanisë).



Një korporatë, një partneritet, një shoqatë dhe / ose një shoqëri me asete të huaja (Vermögensmasse ausländischen Rechts) është një rezident gjerman subjekt i taksimit, nëse zyra e tij e regjistruar (Sitz) ose vendi i menaxhimit efektiv (Ort der Geschäftsleitung) është i vendosur në Gjermani.

Lidhur me taksimin e shtetasve jorezident, ekziston parimi i vetëm se vetëm pasuria e paluajtshme e ndodhur brenda territorit të shtetit gjerman i nënshtrohet taksimit mbi të ardhurat. Kjo për arsye se mjetet monetare të llogarisë personale të shtetasve jorezident, apo aksionet e një shoqërie e përbërë nga aksionarë jorezident në Republikën e Gjermanisë, sipas ligjit gjerman nuk konsiderohen pasuri e këtij shteti, ndaj dhe nuk duhet t'i nënshtrohen takimit.

**Ligji ka të parashikuar edhe parimin e Përbashkimit personal nga taksat, e cila varet nga marrëdhënia familjare midis dhuruesit dhe të pranuesit të dhurimit.**

**(shiko § 15 ErbStG dhe 16 § ErbStG):**

<b>Përfituesit është :</b>	<b>Përbashkimi në Euro</b>
Bashkëshort i të ndjerit	500,000
Gruaja e divorcuar	20,000
Një partner me gjini të njëjtë, i regjistruar	500,000
Fëmija i të ndjerit	400,000
Një fëmijë i paracaktuar i fëmijës së të ndjerit	400,000
Fëmija i fëmijës së gjallë të të ndjerit	200,000
Pasardhës të tjerë të fëmijës së gjallë të të ndjerit	100,000
Prindi ose një paraardhës tjetër	20,000
Motra apo vëllai i të ndjerit	20,000

Nipi dhe mbesa e të ndjerit	20,000
Prindi i bashkëshortit/bashkëshortes së të ndjerit	20,000
Prindërit e bashkëshortit të të ndjerit	20,000

• **Kuadri Ligjor Tatimor në Republikën e Kosovës :**

*Tatimi mbi të ardhurat personale rregullohet nga Ligji me nr.03/L-115 ‘‘ Për tatimin në të ardhurat personale’’, i ndryshuar. Në nenin 7 të tij ka përcaktuar se :*

Nga tatimi në të ardhura personale përjashtohen këto të ardhura në vijim:

1.1. rrogat e pranuar nga përfaqësuesit e huaj diplomatik e konsular dhe personeli i jashtëm i Zyrave të Ndërlidhjes në Kosovë, siç është përcaktuar me Rregulloren e UNMIK-ut nr. 2000/42 të datës 10 qershor 2000 mbi themelimin dhe funksionimin e Zyrave të Ndërlidhjes në Kosovë;

1.2. rrogat e pranuar nga përfaqësuesit e jashtëm, zyrtarët e jashtëm dhe punonjësit e jashtëm të organizatave ndërkombëtare qeveritare dhe organizatave joqeveritare ndërkombëtare që kanë marrë dhe e kanë mbajtur statusin e përfitimit publik sipas legjislacionit në fuqi;

1.3. rrogat e pranuar nga përfaqësuesit e jashtëm, zyrtarët e jashtëm dhe punonjësit e jashtëm të agjencive donatore, të kontraktorëve të tyre apo të fondacioneve që realizojnë ndihmën humanitare, punën e rindërtimit, administratën civile a ndihmën teknike në Kosovë;

1.4. rrogat e pranuar nga zyrtarët e jashtëm dhe zyrtarët e punësuar vendorë të Kombeve të Bashkuara dhe të agjencive të saj të specializuara dhe Agjencia Ndërkombëtare për Energji Atomike, të cilat sipas këtij ligji do ta përfshijnë personelin e huaj dhe vendor të UNMIK-ut, siç saktësohet në Rregulloren e UNMIK-ut nr. 2000/47 të datës 18 gusht të vitit 2000 mbi statusin, privilegjet dhe imunitetin e KFORit e të UNMIK-ut dhe personelit të tyre në Kosovë. Të njëjtat përjashtime vlejnë për 9 institucionet ndërkombëtare financiare ndërqeveritare që kanë të drejtë dhe që janë të autorizuara sipas rregullit të cilat veprojnë në Kosovë;

1.5. rrogat e marra nga personeli i jashtëm i KFOR-it;

1.6. kompensimet për dëmtimin ose shkatërrimin e pronës;

1.7. të ardhurat nga polisat e sigurimit të jetës që paguhen si rezultat i vdekjes së personit të siguruar dhe

1.8. kthimin e parave ose kompensimin për trajtimin mjekësor dhe shpenzimet, duke përfshirë edhe hospitalizimin dhe mjekimin, pos rrogave të paguara gjatë periudhës së mungesës nga puna për shkak të sëmundjes ose lëndimit.

Por në nenin 14 të këtij Ligji, është parashikuar përjashtimi nga tatimi në rastet kur :

#### ***Neni 14***

##### ***Të ardhurat tjera përfshirë dhuratat***

1. Të ardhurat bruto përfshijnë çdo formë tjetër të të ardhurave nga çfarëdo burimi, siç janë të ardhurat nga fitoret në lotari apo të ardhurat nga faljet e borxheve, përveç atyre që janë të liruara nga tatimi në përputhje me dispozitat e këtij ligji.

2. Dhuratat në para apo gjësende të pranuar nga rezidentët përfshihen në të ardhurat tjera, nëse dhuratat e tilla tejkalojnë shumën pesëmijë euro (5.000 €) në një periudhë tatimore.

***3. Dhuratat, qofshin në para apo në gjësende, të dhëna në mes bashkëshortëve apo nga një prind fëmijës së tij natyror, apo ligjërish të adoptuar, apo nga fëmijët prindërve të tyre, janë të liruara nga të ardhurat pa marrë parasysh shumën apo vlerën e dhuratës.***

4. Dhuratat e pranuar për qëllime edukative arsimore janë të liruara nga tatimi përderisa dhurata i është dhënë, në formë të pagesës së shkollimit të paguar drejtpërdrejtë, një institucioni edukativ arsimor të pranuar me ligjin publik.<sup>4</sup>

Pra, ndryshe nga legjistacioni ynë tatimor, Ligji në Kosovë parashikon përjashtimin nga tatimi, si të mjeteve monetare, ashtu edhe të sendeve të tjera, që dhurohen midis bashkëshortëve apo nga një prind fëmijës së tij natyror, apo ligjërish të adoptuar, apo nga fëmijët prindërve të tyre.

- **Kuadri Ligjor Tatimor në Poloni :**

Taksa e trashëgimisë dhe e dhurimeve vendoset mbi ato pasuri/të drejta reale pronësie të ndodhura në Poloni dhe që kryhen nëpërmjet kontratës së dhurimit ose trashëgimisë. Kjo taksë aplikohet edhe kur sendi ndodhet jashtë

---

<sup>4</sup> GAZETA ZYRTARE E REPUBLIKËS SË KOSOVËS / Nr. 22 / 14 gusht 2015, PRISHTINË 13 LIGJI Nr. 05/L -028 PËR TATIMIN NË TË ARDHURAT PERSONALE

Polonisë apo kur të drejtat reale të saj ekzekutohen jashtë Polonisë, në rastet kur trashëgimlënësi apo pranuesi i dhurimit ka kombësinë polake ose ka një vendbanim në Poloni.

Si parim i përgjithshëm, individët që marrin përfitojnë nga trashëgimia apo nga dhurimi, duhet të paguajnë një taksë mbi vlerën e sendit që përfitojnë, taksë e cila aplikohet që në momentin e celjes së testamentit tëk noteri apo nënshkrimit të kontratës së dhurimit.

Megjithatë, legjistacioni tatimor polak ka parashikuar disa raste të përjashtimit nga tatimi, kur :

Personat që përfitojnë nga trashëgimia apo dhurimi, kanë një lidhje gjinore me palën tjetër, dhe përkatësisht janë bashkëshortë, fëmijë ( edhe të birësuar) , nipër, mbesa, prindër, njerke , gjyshërit, si dhe motrat e vëllezërit e dhuruesit. Në të tilla raste, këto subjekte janë të përjashtuar nga tatimi, në rast se veprimi juridik regjistrohet në zyrës përkatëse të tatimeve, brenda gjashtë muajve nga momenti i hyrjes së saj në fuqi.

Tatimpaguesit klasifikohen në tre kategoritë e mëposhtme, sipas afërsisë së marrëdhënies midis të ndjerit / dhuruesit dhe trashëgimtarit/pranuesit të dhurimit :

**Kategoria 1: bashkëshortët, fëmijë të birësuar, nipër dhe mbesa, prindërit, njerku, vëllezër dhe motra.**

**Kategoria 2: mbesa dhe nipërit, motrat dhe vëllezërit e prindërve si dhe bashkëshortët e vëllezërve dhe motrave.**

**Kategoria 3: të tjerët.**

Patur parasysh kategorizimet e mësipërme, kur palët i përkasin kategorisë së parë, dhe pasuria ka një vlerë 9,637 PLN nga një dhurues ose 19,274 PLN nga disa dhurues, tatimi mbi këto të ardhura është e përjashtuar.

Po kështu pasuritë që trashëgohen dhe dhurohen nga subjekte të kategorive të mësipërme, për një send me sipërfaqe prej 110 m<sup>2</sup> dhe që plotësojnë kushte të caktuara, janë gjithashtu të përjashtuar nga tatimi mbi të ardhurat.

- **Kuadri Ligjor në Bullgari :**

Sipas Legjistacionit Tatimor Bullgar, taksimi i kontratave të dhurimit kryhet në bazë të marrdhënies gjinore midis palëve dhe vlerës së përcaktuar të pasurisë që transferohet, sipas pozicionit gjeografik ku ndodhet dhe brenda kuadrit ligjor të parashikuar si më poshtë :

Nga 0.4% në 0.8%: i zbatueshëm për dhurimet midis motrave dhe vëllezërve dhe fëmijëve të motrave dhe vëllezërve.

Nga 3.3% në 6.6%: i zbatueshëm për dhurime midis personave të ndryshëm nga personat e lartpërmendur.

## **V. PËRFUNDIME DHE SFIDA :**

**Më datë 13 Dhjetor 2019, kemi konstatuar që në mbledhjen e Komisionit Parlamentar të Ekonomisë është propozuar për t'u hequr taksimi në rast dhurimi, objekt i këtij raport studimi. Në propozimin e tyre është vendosur që të përjashtohen nga tatimi mbi të ardhurat në nivelin e 15% kalimi i pronësisë nga prindi tek fëmija dhe nga burri tek gruaja. duke përfshirë vetëm rastet e truallit dhe banesës dhe jo biznese .**

**Në kushtet kur ky raport studimor ka iniciuar që në muajin Maj të vitit 2019, ka pasur për qëllim t'i propozohet në Komisionin e Ligjeve për të reflektuar ndryshimet në ligj, ia vëmë në dispozicion Komisionit Parlamentar të Ekonomisë, duke shprehur mbështetjen tonë për iniciativën e tyre, pasi qëllimi i këtij raporti ka qënë pikërisht përjashtimi nga tatimi mbi të ardhurat e përfituara nga kontratat e dhurimit që lidhen midis palëve që kanë lidhje gjinore midis tyre.**

Mbështetur në vlerësimin e ligjshmërisë dhe harmonizimit me legjistacionin aktual në fuqi si dhe me kuadrin e përgjithshëm ligjor kombëtar dhe ndërkombëtar, duke patur parasysh të gjitha argumentat e parashtruara në këtë raport, në konsideratat dhe vlerësimet tona se kontrata e dhurimit nuk mund të jetë objekt i tatimit mbi të ardhurat personale, kur ajo lidhet midis palëve që kanë lidhje gjinore midis tyre, cmojmë se për ndryshimin e kësaj dispozite, duhen marrë parasysh aspektet si më poshtë :

1. Ekzistenca e praktikave më të mira që aktualisht përdoren në vendet e rajonit perëndimor dhe në shtetet e Bashkimit Europian të cilësuar në këtë raport .
2. Matja e aktivitetit ekonomik dhe analiza ekonomike e sjelljes së tregut, në raport me mirëqënien e individit dhe dobinë sociale qëky ndryshim i dispozitës passjell .

3. Përafrimin me legjistacionin komunitar, duke patur parasysh që një pjesë e vendeve të Bashkimit European e kanë shumë më të ulët vlerën e taksimit mbi të ardhurat personale të përfituara nëpërmjet kontratave të dhurimit të lidhura midis palëve që kanë lidhje gjinore midis tyre .

Nevoja për të kryer vlerësime krahasuese ndërmjet rregullave të ndryshme është tepër motivuese në arritjen e analizës ekonomike të ligjit, në raport me dobishmërinë dhe mirëqënien e individit. Analiza ekonomike e ligjit kërkon të identifikojë efektet e praktikave ligjore mbi sjelljet e aktorëve përkatës dhe nëse këto efekte janë shoqërisht të dëshirueshme dhe rrugëzgjdhja e përdorur është ajo e analizës ekonomike në përgjithësi, por pa qënë i vecuar me nocione bazë të së drejtës dhe mënyrës së disponimit të tyre.<sup>5</sup>

**Mbi këtë bazë, rekomandojme që modeli juridik i paraqitur në ligjin aktual, duhet ndryshuar si më poshtë :**

*“ Të ardhurat e përfituara nga kalimi i së drejtës së pronësisë mbi sendet e luajshme dhe të paluajshme, janë të ardhura të përjashtuara nga tatimi mbi të ardhurat personale, në rast se ky kalim i së drejtës së pronësisë kryhet nëpërmjet dhurimit dhe/ose heqjes dorë nga pasuria, brenda lidhjes gjinore deri në shkallë të dytë, sipas nenit 360 të Kodit Civil, “*

*“ Të ardhurat që rrjedhin nga tjetërsimi i pasurive të paluajshme të cilat lindin, krijohen mbi bazën e Kontratës së dhurimit apo heqes dorë nga pronësia me lidhje gjaku, nuk do të taten në se pasuria e patundshme është përdorur si vendbanim i dhuruesit tek pranuesi i dhurimit ose anëtarëve të familjes së afërt të cilët janë të varur nga bashkëpronësia mbi sendin e fituar. “*

*“ Nuk do të jenë subjekt i tatimit, të ardhurat nga tjetërsimi i pasurive të paluajshme dhe të drejtave pronësore të përcaktuara në udhëzimin e përbashkët, nuk do të taten nëse tjetërsimi, transferimi kryhet brenda lidhjes gjinore deri në shkallë të dytë, sipas nenit 360 të Kodit Civil. “*

#### **REFERENCA :**

---

<sup>5</sup>Bentham, 1789.

## **Legjistacioni :**

- Kushtetuta e Republikës së Shqipërisë ;
- Kodi Civil i Republikës së Shqipërisë ;
- Kodi i Families ;
- Ligji me nr.8439 datë 28.12.1998 ‘‘ Për tatimin mbi të ardhurat’’, i ndryshuar ;
- Udhëzim me nr. 5 datë 30.01.2006 ‘‘ Për tatimin mbi të ardhurat’’, i ndryshuar.
- Udhëzimi i Përbashkët me nr.29 datë 30.07.2018 ‘‘ Për tatimin e kalimit të së drejtës së pronësisë së pasurisë së paluajtshme’’;
- Udhëzimi nr.4 datë 21.02.2019 ‘‘ Për disa shtesa dhe ndryshime në Udhëzimin me nr.5, datë 30.01.2006 ‘‘ Për tatimin mbi të ardhurat’’, i ndryshuar.
- Analiza Ekonomike e Ligjit, Kasem Seferi , 2013;
- GAZETA ZYRTARE E REPUBLIKËS SË KOSOVËS / Nr. 22 / 14 gusht 2015, PRISHTINË 13 LIGJI Nr. 05/L -028 PËR TATIMIN NË TË ARDHURAT PERSONALE

**TIRANË 2019**