



Në mbështetje të nenit 9 të Ligjit bazik Nr. 03/L-222 për Administratën Tatimore dhe Procedurat
i ndryshuar dhe plotësuar me Ligjin Nr. 04/L-102 dhe Ligjin Nr. 04/L-223, Drejtori i
Përgjithshëm i Administratës Tatimore të Kosovës, nxjerr:

Republika e Kosovës / Republika Kosova / Republic of Kosovo		Ministria e Financave / Ministarstvo za Finansije / Ministry of Finance	
Administrata Tatimore e Kosovës / Poreska Administracija Kosova / Tax Administration of Kosovo		Drejtori i Përgjithshëm	
ARRIVA / ARRIVÉ / ARCHIVE			
Nr. i origjeve / Broj stranica / Originals		Mi Prot / Br Prot / Prot N	09-06-2864
Nr. i shprehjeve / Broj shprehjeve / Expressions		Data / Datum / Date	23.08.17
PRISHTINE / A			

VENDIM SHPJEGUES PUBLIK NR. 03/2017

APLIKIMI I NGARKESËS SË KUNDËRT PËR SHËRBIMET E BLERA JASHTË KOSOVËS

QËLLIMI

Qëllimi i këtij Vendimi Shpjegues Publik është të sqaroj trajtimin tatimor për aspekte të TVSH-së, për blerjen e shërbimeve jashtë vendit, kur kërkohet aplikimi i ngarkesës së kundërt (Reverse Charge) për TVSH.

Me theks të veçantë qëllimi i trajtimit duke pas parasysh edhe vendimet e Gjykatës Evropiane të Drejtësisë lidhur me çështjet e natyrës së ngjashme.

BAZA LIGJORE

Neni 86, paragrafi 3 i Ligjit Nr. 03/L-222 për Administratën Tatimore dhe Procedurat, përcakton masat e përkohshme ndërkombëtare, citojmë:

“3. Kur ka pyetje lidhur me interpretimin e ligjit të Kosovës mbi Tatimin në Vlerën e Shtuar, ligji do të interpretohet në harmoni me parimet e Direktivave të Sistemit të TVSH-së së Bashkimit Evropian dhe gjyqimeve të Gjykatës Evropiane të Drejtësisë.”

Neni 22, paragrafi 1 i Ligjit Nr. 05/L-037 për TVSH, përcakton momentin e lindjes së detyrimit tatimor, citojmë:

“1. Momenti i lindjes së detyrimit ndodhë dhe TVSH-ja bëhet e ngarkueshme kur bëhet furnizimi i mallrave dhe shërbimeve.”

Neni 36 i Ligjit Nr. 05/L-037 për TVSH, përcakton të drejtën e zbritjes së TVSH-së;

Neni 37, paragrafi 1 i Ligjit Nr. 05/L-037 për TVSH, përcakton ushtrimin e së drejtës për të zbritur TVSH-në, citojmë;

“1. E drejta për zbritje lind në kohën kur tatimi i zbritshëm bëhet i ngarkueshëm.”

Neni 38, paragrafët 1 dhe 2, të Ligjit Nr. 05/L-037 për TVSH, përcaktojnë mënyrën e ushtrimit të së drejtës për të zbritur TVSH-në e zbritshme, citojmë:

“1. Personat e tatueshëm bëjnë zbritjen duke zbritur nga shuma totale e obligimit të TVSH-së për një periudhë të caktuar tatimore, shumën totale të TVSH-së në lidhje me të cilën gjatë së njëjtës periudhë ka lindur e drejta për ta zbritur në pajtueshmëri me paragrafin 1 dhe 2, të nenit 37 të këtij ligji.

2. Nëse personi i tatueshëm nuk e zbrit TVSH-në e tij të zbritshme në këtë periudhë tatimore, ai mund ta zbres këtë shumë të TVSH-së së zbritshme në çdo kohë pas kësaj periudhe tatimore, mirëpo, jo më vonë se në periudhën e fundit tatimore të vitit kalendarik që vijon pas vitit në të cilin ai e ka pasur të drejtën që të zbres TVSH-në e zbritshme.”

Neni 45, paragrafi 1 i Ligjit Nr. 05/L-037 për TVSH, përcakton përmbajtjen e faturave të lëshuara nga personi i tatueshëm për personin e tatueshëm.

Neni 52, paragrafi 1 i Ligjit Nr. 05/L-037 për TVSH, përcakton personat e obliguar për të paguar TVSH-në, citojmë:

“1. Personat e obliguar për të paguar TVSH, janë:

1.2. çdo person i cili është regjistruar për qëllime të TVSH-së në Kosovë, të cilit i janë furnizuar mallrat dhe shërbimet nga personi i tatueshëm që nuk është i themeluar në Kosovë, nëse vendi i furnizimit konsiderohet të jetë Kosova.....”

Neni 53, paragrafi 1 i Ligjit Nr. 05/L-037 për TVSH, përcakton periudhën tatimore, citojmë:

“1. Varësisht nga paragrafët 2 dhe 3 të këtij neni, periudha tatimore e të gjithë personave të tatueshëm duhet të jetë çdo muaj kalendarik.”

Neni 54, paragrafi 1 i Ligjit Nr. 05/L-037 për TVSH, përcakton afatin e dorëzimit dhe pagesës së deklaratës së TVSH-së, citojmë:

1. Një person i tatueshëm duhet të dorëzojë një deklaratë tatimore dhe të bëjë pagesën përkatëse më së voni deri në datën 20 të muajit kalendarik që pason pas fundit të secilës periudhë tatimore.....”

Neni 29, paragrafi 3 i Udhëzimit Administrativ Nr. 03/2015 për zbatim të Ligjit të TVSH-së, përcakton momentin e lindjes së detyrimit dhe ngarkimit me TVSH për furnizimet e mallrave dhe shërbimeve, citojmë:

“3. Për furnizimet e shërbimeve për të cilat TVSH-ja paguhet nga pranuesi i furnizimit sipas nenit 52, paragrafit 1.2 të Ligjit, momenti i lindjes së detyrimit për TVSH është në të njëjtën periudhë tatimore në të cilën shërbimi është pranuar.”

Neni 57, paragrafi 4 i Udhëzimit Administrativ Nr. 03/2015 për zbatim të Ligjit të TVSH-së, përcakton ushtrimin e së drejtës për zbritje të TVSH-së së zbritshme, citojmë:

“4. Personat e tatueshëm bëjnë zbritjen e TVSH-së në periudhën tatimore në të cilën ka lindur e drejta e zbritjes në pajtueshmëri me paragrafin 1 të nenit 37 të Ligjit. Nëse për çfarëdo arsye, personi i tatueshëm nuk e zbrit TVSH-në e zbritshme në momentin kur i ka lindur e drejta, sipas nenit 38, paragrafit 2 të Ligjit, këtë TVSH të zbritshme ka të drejtë ta zbres në çdo kohë pas kësaj periudhe tatimore, mirëpo jo më vonë se në periudhën e fundit të vitit vijues.

4.1. Tatimpaguesi që nuk e ka zbritur TVSH-në e zbritshme në përputhje me paragrafin 4 të këtij neni, furnizimin e tillë do ta konsideroj blerje me TVSH të pazbritshme.”



Neni 69 paragrafi 3 i Udhëzimit Administrativ Nr. 03/2015 për zbatim të Ligjit të TVSH-së, përcakton detyrimin për të paguar TVSH-në për shërbimet që furnizohen nga një person i tatueshëm që nuk është i themeluar në Kosovë dhe e drejta e ushtrimit të TVSH-së së zbritshme (ngarkesa e kundërt)", gjegjësisht detyrimin tatimor që ka pranuesi i shërbimit i cili është i regjistruar për TVSH në Kosovë, citojmë:

"3. Kur pranuesi është i regjistruar për TVSH në Kosovë

3.1 Paguesa e TVSH-së:

3.1.1 Sipas nenit 52 të Ligjit për TVSH, personi i obliguar për të paguar TVSH-në është personi i cili kryen furnizime të tatueshme. Sidoqoftë, kur furnizimi kryhet nga një person i tatueshëm që nuk është i themeluar në Kosovë tek një person i cili është i regjistruar për TVSH në Kosovë, personi që ka për detyrim të paguajë TVSH-në mbi atë furnizim, është pranuesi e jo furnizuesi.

3.2. Faturimi:

3.2.1. Edhe pse furnizuesi nuk është i obliguar të paguajë TVSH-në, ai është i obliguar të lëshoj faturë tatimore.

3.2.2. Furnizuesi duhet të cekë në faturë se klienti është i obliguar të paguajë TVSH-në duke e vendosur aty referencën e nenit 52, paragrafi 1, nënparagrafi 1.2 të Ligjit për TVSH apo ndonjë referencë tjetër që tregon se furnizimi do t'i nënshtrohet procedurës së ngarkesës së kundërt. Teksti në vijim do të konsiderohet si i duhur: "Ngarkesa e kundërt, nënparagrafi 1.2 i nenit 52 të Ligjit për TVSH në Kosovë".

3.3. Llogaritja e TVSH-së:

3.3.1. Pranuesi i furnizimit duhet të llogarisë TVSH-në mbi të dhënat e faturës së pranuar nga furnizuesi. Sidoqoftë, pranuesi duhet të sigurohet se baza tatimore llogaritet në pajtim me nenin 24 të Ligjit për TVSH. Rrjedhimisht, pranuesi duhet të sigurohet se baza tatimore përfshin çdo gjë që përmban konsideratën e fituar ose që do të fitohet nga furnizuesi, në kthim të furnizimit.

3.3.2. Detyrimi i pranuesit për pagesë të TVSH-së nuk kushtëzohet nga fatura e furnizimit. Prandaj, në qoftë se pranuesi nuk e pranon faturën e furnizimit ai prapë duhet të deklarojë këtë shumë në Deklaratën e TVSH-së për periudhën përkatëse tatimore dhe të paguajë TVSH-në.

3.4. Lindja e detyrimit në periudhën tatimore:

3.4.1. Lindja e detyrimit për të ngarkuar TVSH-në është e përcaktuar me nenin 22 të Ligjit për TVSH.

3.5. Deklarimi i TVSH-së:

3.5.1. Pranuesi duhet të përfshijë tatimin e llogaritur të TVSH-së së detyrueshme për furnizimet e shërbimeve nga furnizuesi që nuk është i themeluar në Kosovë.

3.5.2. Pranuesi në të njëjtën deklaratë të TVSH-së ka të drejtë të zbres shumën e TVSH-së së deklaruar si TVSH e llogaritur në pajtim me Kreun XIII të Ligjit për TVSH.

3.6. Nëse pranuesi nuk ka pranuar faturë nga furnizuesi, kushti i referuar në nenin 37, paragrafin 2, nënparagrafin 2.1 të Ligjit në lidhje me lejimin e zbritjes që e lejon të bëjë këtë vetëm nëse tatimpaguesi e posedon faturën e furnizimit, nuk aplikohet në lidhje me zbritjen e

TVSH-së së llogaritur për furnizimet e pranuar nga furnizuesi që nuk është i themeluar në Kosovë.”

PËRKUFIZIME

Termat dhe shprehjet e përdorura në këtë Vendim Shpjegues Publik kanë kuptimin e njëjtë, ashtu siç janë përcaktuar me Ligjin Nr. 05/L-037 për Tatimin mbi Vlerën e Shtuar, si dhe Udhëzimet Administrative Nr. 03/2015 dhe Nr. 06/2016 për zbatimin e Ligjit për TVSH.

APLIKIMI I NGARKESËS SË KUNDËRT PËR TVSH

Aplikimi i ngarkesës së kundërt për TVSH, për shërbimet e blera jashtë vendit, vlen vetëm për personat e tatueshëm, të cilët janë pjesë e transaksionit (furnizuesi dhe pranuesi i shërbimit). Pra, për të aplikuar ngarkesën e kundërt për TVSH, pranuesi i shërbimit duhet të jetë deklarues i TVSH-së në Kosovë.

Ngarkesa e kundërt aplikohet në furnizimin e shërbimeve të blera nga personi i tatueshëm jashtë Kosovës, i cili nuk është i themeluar në Kosovë, për të cilat vendi i furnizimit të shërbimit, sipas nenit 20 të Ligjit Nr. 05/L-037 për TVSH, konsiderohet se është Kosova.

NGARKESA E KUNDËRT E TVSH-SË

Sipas skemës së ngarkesës së kundërt, për furnizimin e shërbimeve, të cilat blihen nga një person i tatueshëm jashtë Kosovës, i cili nuk është i themeluar në Kosovë, obligimi i pagesës së TVSH-së nga furnizuesi bartet tek personi i tatueshëm (i regjistruar për TVSH në Kosovë), për të cilin janë kryer furnizimet.

Pra, kur furnizimi kryhet nga një person i tatueshëm që nuk është i themeluar në Kosovë tek një person, i cili është i regjistruar për TVSH në Kosovë, personi që ka për detyrim të paguajë TVSH-në mbi atë furnizim, është pranuesi i shërbimit.

PAGESA E TVSH-SË

Personi i obliguar për të paguar TVSH-në, është personi i tatueshëm, të cilit i janë furnizuar shërbimet nga një person i tatueshëm, i cili nuk është i themeluar në Kosovë.

FATURIMI

Sipas skemës së veçantë, furnizuesi, edhe pse nuk është i obliguar të paguajë TVSH-në, ai është i obliguar të lëshoj faturë tatimore.

Furnizuesi duhet të cekë në faturë se pranuesi i shërbimit është i obliguar të paguajë TVSH-në duke e vendosur referencën e nenit 52, paragrafit 1, nënparagrafit 1.2 të Ligjit apo ndonjë

referencë tjetër që tregon se furnizimi i nënshtrohet procedurës së ngarkesës së kundërt. Teksti në vijim do të konsiderohet si i duhur: "Ngarkesa e kundërt, nënparagrafi 1.2 i nenit 52 të Ligjit për TVSH në Kosovë"

LLOGARITJA E TVSH-SË

Pranuesi i furnizimit duhet të llogarisë TVSH-në mbi të dhënat e faturës së pranuar nga furnizuesi.

Pranuesi duhet të sigurohet se baza tatimore llogaritet në pajtim me nenin 24 të Ligjit për TVSH. Po ashtu, pranuesi duhet të sigurohet se baza tatimore përfshin çdo gjë që përmban konsideratën e fituar ose që do të fitohet nga furnizuesi, në kthim të furnizimit.

Detyrimi i pranuesit për pagesë të TVSH-së, nuk kushtëzohet nga fatura e furnizimit. Prandaj, në qoftë se pranuesi nuk e pranon faturën e furnizimit, ai prapë duhet të deklarojë këtë shumë në Deklaratën e TVSH-së për periudhën përkatëse tatimore dhe të paguajë TVSH-në.

MOMENTI I LINDJES SË DETYRIMIT PËR TË NGARKUAR TVSH-NË

Momenti i lindjes së detyrimit për të ngarkuar TVSH-në është momenti kur ndodh furnizimi i mallit apo shërbimit. TVSH bëhet e ngarkueshme, varësisht se cili nga tre momentet ndodh e para:

- a. Furnizim i mallit apo shërbimit,
- b. Lëshimi i faturës në lidhje me furnizimin e mallit apo shërbimit, ose
- c. Pranimi i pagesës në avanc/paradhënie, para se të ketë ndodh furnizimi i mallit apo shërbimit.

Në momentin e lindjes së detyrimit tatimor nuk ndikojnë afati i pagesës, si dhe mundësia e shtyrjes së pagesës apo e kreditimit.

Për furnizimet e shërbimeve për të cilat TVSH paguhet nga pranuesi i furnizimit, pra në rastet kur aplikohet ngarkesa e kundërt për TVSH nga pranuesi i shërbimit, momenti i lindjes së detyrimit për TVSH është në të njëjtën periudhë tatimore, në të cilën shërbimi është pranuar.

E DREJTA E ZBRITJES SË TVSH-SË

Personi i tatueshëm, mund të zbres nga obligimet e tij të TVSH-së, obligimin e TVSH-së apo TVSH-në e paguar në lidhje me blerjet e mallrave/shërbimeve, me kusht që ai të ketë shfrytëzuar apo do të shfrytëzojë ato mallra/shërbime për qëllime të transaksioneve të tij të tatueshme.

Për mallrat/shërbimet e shfrytëzuara ose që do të shfrytëzohen nga personi i tatueshëm, për të cilat mund të zbritet TVSH, dhe për transaksionet për të cilat nuk duhet të zbritet TVSH, zbritet vetëm ajo pjesë e TVSH-së që i atribuohet transaksionit të tatueshëm. Pjesa e TVSH-së së zbritshme duhet të përcaktohet në pajtueshmëri me nenin 39 të Ligjit Nr. 05/L-037 për TVSH.



Pranuesi i shërbimit, në të njëjtën deklaratë të TVSH-së ka të drejtë të zbres shumën e TVSH-së së deklaruar si TVSH e llogaritur në pajtim me Kreun XIII të Ligjit për TVSH.

Nëse pranuesi i shërbimit, nuk ka pranuar faturë nga furnizuesi, kushti i përcaktuar në nenin 37, paragrafin 2, nënparagrafin 2.1 të Ligjit (e drejta e zbritjes së TVSH-së vetëm nëse tatimpaguesi e posedon faturën e furnizimit), nuk aplikohet në lidhje me zbritjen e TVSH-së së llogaritur për furnizimet e pranuar nga furnizuesi që nuk është i themeluar në Kosovë.

E DREJTA E ZBRITJES SË TVSH-SË, NËSE NUK ËSHTË APLIKUAR NGARKESA E KUNDËRT PËR TVSH PËR SHËRBIMET E BLERA JASHTË KOSOVËS

Bazuar në nenin 86 paragrafi 3 i Ligjit 03/L-222 për Administratën Tatimore dhe Procedurat, Direktivat e Sistemit të TVSH-së së Bashkimit Evropian, si dhe vendimet e Gjykatës Evropiane të Drejtësisë, për çështje tatimore është e nevojshme të bëhen dallime në rastet si:

- a. Kur tatimpagues nuk aplikon ngarkesën e kundërt për TVSH për shërbimet e blera jashtë vendit, ndërsa faturën tatimore e evidenton në libra/kontabilitet, dhe
- b. Kur tatimpaguesi nuk aplikon ngarkesën e kundërt për TVSH për shërbimet e blera jashtë vendit, ndërsa faturën tatimore NUK e evidenton në libra/kontabilitet;

Rastet e mësipërme, për çështje tatimore, trajtohen si në vijim:

1. Në rastin kur tatimpaguesi (pranuesi i shërbimit në Kosovë), faturën e shërbimit të pranuar nga një person i tatuëshëm jashtë Kosovës (i cili nuk është i themeluar në Kosovë), e evidenton në libra/kontabilitet, por për këtë faturë (shërbim) nuk aplikon ngarkesën e kundërt për TVSH (me arsyen se po të kishte aplikuar nuk do të kishte efekt tatimor, pasi që TVSH e llogaritur do të minusohet me TVSH të zbritshme, nënkuptohet kur është e drejta e plotë e TVSH-së së zbritshme), aplikohet TVSH e llogaritur, si dhe njohja e zbritjes së plotë të TVSH-së.

Tatimpaguesi i cili nuk zbaton mekanizmin e aplikimit të ngarkesës së kundërt për TVSH, por faturën e shërbimit e evidenton në libra/kontabilitet, e ka të drejtën e zbritjes së TVSH-së në po të njëjtën periudhë tatimore, pa u kufizuar në afatin kohor të përcaktuar në nenin 38, paragrafin 2 të Ligjit nr. 05/L-037 për TVSH.

Në raste të tilla, për mos aplikimin e ngarkesës së kundërt, Administrata Tatimore do të aplikoj ndëshkimet e përcaktuara me Ligjin për Administratën Tatimore dhe Procedurat.

2. Në rastin kur tatimpaguesi (pranuesi i shërbimit në Kosovë), faturën e shërbimit të pranuar nga një person i tatuëshëm jashtë Kosovës (i cili nuk është i themeluar në Kosovë), NUK e evidenton në libra/kontabilitet, si dhe për këtë faturë (shërbim) nuk aplikon ngarkesën e kundërt për TVSH (me arsyen se po të kishte aplikuar nuk do të kishte efekt tatimor, pasi që TVSH e llogaritur do të minusohet me TVSH të zbritshme, nënkuptohet kur është e drejta e plotë e TVSH-së së zbritshme), aplikohet TVSH e llogaritur, si dhe njohja e zbritjes së plotë të TVSH-së.

Tatimpaguesi i cili nuk zbaton mekanizmin e aplikimit të ngarkesës së kundërt për TVSH, si dhe faturën e shërbimit NUK e evidenton në libra/kontabilitet, e ka të kufizuar të drejtën e zbritjes së TVSH-së, ashtu siç është përcaktuar në nenin 38, paragrafin 2 të Ligjit nr. 05/L-037 për TVSH.

Pra, ashtu siç është përshkruar më lartë, në rastin kur tatimpaguesi nuk zbaton ngarkesën e kundërt në lidhje me TVSH, si dhe faturën nuk e evidenton në libra/kontabilitet, nënkupton se ky tatimpagues edhe deklarimin për Tatim në të Ardhura Personale apo Tatim në të Ardhura të Korporatave, nuk e ka deklaruar saktë.

Në raste të tilla, për mos aplikimin e ngarkesës së kundërt për TVSH dhe mos evidentim të faturës, Administrata Tatimore, do të aplikoj ndëshkimet e përcaktuara me Ligjin për Administratën Tatimore dhe Procedurat.

DEKLARIMI I TVSH-SË

Pranuesi i shërbimit, në formularin e TVSH-së duhet të përfshijë TVSH-në e llogaritur mbi blerjet e shërbimeve nga personi i tatueshëm jashtë Kosovës, i cili nuk është i themeluar në Kosovë.

Data: 22/08 /2017



Sakip Imeri
Drejtor i Përgjithshëm i ATK