

XX. SISTEMI BUXHETOR DHE TATIMOR

NOCIONET KRYESORE :

Buxheti; buxheti qendror; shfrytëzues; shfrytëzues individë*; të ardhura; shpenzime (rrjedhëse/vijuese* dhe kapitale); arkë (kasafortë)*; deficit buxhetor; suficit buxhetor; rebalanci; cirkular* buxheti; propozim-buxhet; zbatimi i buxhetit; viti buxhetor; llogaria përfundimtare e buxhetit; revizioni; revizion i brendshëm (intern); revizioni shtetëror; revizioni për rregullsi*; revizioni për suksesin; Enti shtetëror për revizion; revizorë shtetërorë; tatime; tatime direkte; tatime indirekte; tatime për pasurinë; detyres* tatimor; evazion tatimor; administrata tatimore; shkalla tatimore; lirimi nga tatimi; lehtësimi tatimor; baza tatimore; deklarata tatimore.

PYETJE:

- 1. Çka paraqet Buxheti i RM-së?**
- 2. Cilët individë janë shfrytëzues të Buxhetit të RM-së?**
- 3. Përmendni të ardhurat e Buxhetit të RM-së!**
- 4. Ç'është suficit buxhetor, dhe ç'është deficit buxhetor?**
- 5. Kush e përgatitë propozimin për Buxhetin e RM-së, dhe kush e sjell*?**
- 6. Kur bëhet rebalanci* i Buxhetit?**
- 7. Përshkruajeni procesin e përgatitjes, sjelljes dhe zbatimit të Buxhetit!**
- 8. Si financohen punët nga kompetenca burimore e njësive të vetëqeverisjes vendore, dhe si financohen punët e kompetencës së besuar?**
- 9. Përmendni disa burime vetjake të të ardhurave të njësive të vetëqeverisjes vendore!**
- 10. Kush e sjell buxhetin e njësive të vetëqeverisjes vendore?**
- 11. Si kryhet revizioni i brendshëm në RM?**
- 12. Cili është qëllimi i revizionit shtetëror?**
- 13. Si sigurohet pavarësia e revizionit shtetëror nga pushteti ligjvënës dhe ai ekzekutiv dhe nga subjektet të cilët janë lëndë e revizionit?**
- 14. Cilat subjekte i përfshin revizioni të cilin e kryen Enti shtetëror për revizion?**
- 15. Cilat janë tri grupet bazë të tatimeve?**
- 16. Përmendni tatimet direkte!**
- 17. Përmendni tatimet indirekte!**
- 18. Përmendni tatimet për pasurinë!**
- 19. A është organ i pavarur në RM, Drejtoria për të hyra publike?**

1. Sistemi i hartimit të buxhetit të Republikës së Maqedonisë

1.1. Buxheti qendror

Buxheti është plan vjetor për financimin e funksioneve dhe detyrimeve të Republikës së Maqedonisë, dhe përbëhet nga vlerësimi vjetor i të ardhurave dhe shpenzimeve sipas burimeve*, përkatësisht sipas destinimit. Në Buxhet bëjnë pjesë edhe të ardhurat dhe shpenzimet e fondeve (Fondi për sigurim pensional dhe invalidor, Fondi për sigurim shëndetësor, Enti për punësim, Fondi për rrugët dhe fonde të tjera të përcaktuara me ligje të veçanta).

Buxheti i pushtetit qendror i përfshin të ardhurat dhe shpenzimet e shfrytëzuesve buxhetorë dhe individëve të tyre shfrytëzues. *Shfrytëzues buxhetorë janë* shfrytëzuesit e mjeteve nga Buxheti nga sfera e pushtetit ligjvënës, ekzekutiv dhe atij gjyqësor. Institucionet nga sfera e arsimit dhe shkencës, kulturës, mbrojtjes sociale dhe mbrojtjes së fëmijëve, gjyqësisë dhe prokurorisë, sipas Ligjit për buxhete¹, janë të kategorizuara si *shfrytëzues individë** të mjeteve nga Buxheti i Republikës së Maqedonisë dhe financohen përmes shfrytëzuesve të Buxhetit nga sfera përkatëse. Ministria për financa udhëheq regjistër për shfrytëzuesit e mjeteve buxhetore dhe të shfrytëzuesve të tyre si individë.

Duhet theksohet se përveç të ardhurave dhe shpenzimeve të Buxhetit, pjesë përbërëse janë edhe të ardhurat e çdo shfrytëzuesi dhe individ shfrytëzues, të cilat dalin nga: të ardhurat që paguhen nga organi; të ardhurat nga aktivitetet të cilat nuk financohen nga Buxheti (aktivitete vetëfinancuese); të ardhura nga donacionet; dhe të ardhurat nga kreditë si dhe shpenzimet të cilat shfrytëzuesit dhe individët shfrytëzues i realizojnë nga këto të ardhura.

Të ardhurat e Buxhetit të Republikës së Maqedonisë sigurohen nga tatimet, doganat dhe nga taksat e tjera (administrative dhe gjyqësore), si dhe nga të ardhurat të cilat nuk burojnë nga tatimet (taksat* publike të përcaktuara me ligj, gjobat në të holla, dallimi pozitiv ndërmjet të hyrave dhe të dalave të Bankës popullore të Republikës së Maqedonisë, etj.), përkatësisht të ashtuquajturat të ardhura pa tatim*. Donacionet e pranuar nga vendi dhe nga jashtë, si dhe huatë e marra në vend dhe jashtë gjithashtu trajtohen si të ardhura të Buxhetit. Fondet sigurojnë të ardhura nga kontributet dhe kompensimet, si dhe nga donacionet e marra nga vendi dhe nga jashtë. Transferet buxhetore për fondet, gjithashtu paraqesin të ardhura, derisa shikuar nga aspekti i buxhetit të pushtetit qendror, të njëjtat janë të dala (derdhjet e mjeteve nga buxheti i pushtetit qendror).

Sipas Ligjit për buxhetet, shpenzimet janë të ndara në kategoritë vijuese: shpenzime rrjedhëse, shpenzime kapitale, dhënia e huave dhe mjeteve për blerjen e letrave me vlerë dhe pagesën e pjesës kryesore* të huave të marra në vend dhe jashtë.

Shpenzimet rrjedhëse i përbëjnë shpenzimet për rroga, mëditjet dhe kompensimet, të dalat materiale (mallra dhe shërbime), transferet rrjedhëse për

¹ "Gazeta zyrtare e RM-së" Nr. 79/93, 3/94, 71/96, 46/2000, 11/2001, 93/2001, 46/2002, 24/2003 dhe 85/2003.

realizimin e programeve buxhetore (për pjesën e mallrave dhe shërbimeve), si dhe shpenzimet në bazë të pagesave të kamatave nga huatë e marra.

Shpenzimet kapitale paraqesin harxhime për mjete kapitale (tokë, ndërtesa, pajisje, të drejta materiale dhe jomateriale; etj.) dhe transfere kapitale sipas programeve të veçanta.

Në kategorinë *dhënie hua, mjete për blerjen e letrave me vlerë dhe pagesa e pjesës kryesore të huave të marra në vend dhe jashtë*, bëjnë pjesë shpenzimet në bazë të dhënies hua, pjesëmarrja në pjesën e letrave me vlerë (huatë e individëve dhe të organizatave joprofitabile dhe pjesëmarrja në pjesën nga kapitali i ndërmarrjeve publike) dhe pagesa e pjesës kryesore të huave të marra (pagesa e borxhit vendor dhe atij të jashtëm).

Deficiti buxhetor paraqet dallimin negativ ndërmjet të ardhurave të planifikuara dhe shpenzimeve të planifikuara (shpenzimet janë më të mëdha nga të ardhurat). Me ligj nuk është e lejueshme të kenë deficit buxhetet e njësisve të vetëqeverisjes vendore (NJVV) dhe të fondeve. Ata mund të huazojnë nga buxheti i pushtetit qendror për shkak të tejkallimit të mospërputhjes në mes të hyrave dhe të dalave të mjeteve gjatë vitit, mirëpo deri në fund të vitit buxhetor (deri më 31.12. të vitit rrjedhës) e kanë për detyrë t'i kthejnë mjetet e huazuara. Deficiti i Buxhetit të Republikës së Maqedonisë mund të mbulohet me marrjen hua në vend dhe jashtë vendit, me lëshimin e shënimeve shtetërore ose të obliguarve tatimorë*. Sipas rregullave ligjore ekzistuese, Qeveria e Republikës së Maqedonisë ka të drejtë të marrë hua nga persona në vend ose jashtë vendit, edhe atë në përputhje me ligjin e veçantë për huazim, i miratuar nga Kuvendi i Republikës së Maqedonisë. Banka popullore e Republikës së Maqedonisë në emër dhe për llogarinë e Republikës, i udhëheq punët rreth lëshimit dhe tërheqjes së shënimeve shtetërore. Evidentimin e borxheve të Republikës së Maqedonisë si dhe i huave të dhëna dhe garancive të lëshuara, e bën njësia e posaçme organizative pranë Ministrisë për financa.

Suficiti buxhetor paraqet dallimin ndërmjet të ardhurave të planifikuara dhe shpenzimeve të planifikuara. Gjatë përlllogaritjes së suficitit nga të ardhurat e përgjithshme veçohen huatë e marra.

Përgatitja dhe përshtatja e Buxhetit zhvillohet me procedurë të përcaktuar rreptë dhe në afate të përcaktuara ligjore (Ligji për buxhete). Përgjegjës për përgatitjen e *propozimit të Buxhetit* të Republikës së Maqedonisë dhe për dorëzimin e tij deri te Qeveria e Republikës së Maqedonisë është ministri për financa. Qeveria e përcakton propozimin e Buxhetit dhe e dorëzon deri te Kuvendi për shqyrtim dhe miratim. Në mbledhjen e Kuvendit në të cilën vendoset për Buxhetin, ministri për financa e prezanton propozimin e Buxhetit.

Vetë *dokumenti buxhetor* përmban: bilancin e të ardhurave dhe shpenzimeve, klasifikimin funksional të shpenzimeve (sipas destinimeve të përcaktuara me standarde ndërkombëtare), bilancin sipas pjesëve të një tërësie (klasifikimi organizacional), pjesën e veçantë të buxhetit sipas shfrytëzuesve dhe destinimeve për shfrytëzimin e shpenzimeve (klasifikimi ekonomik dhe programor), arsyetimin ndaj buxheteve, burimet për mbulimin e deficitit buxhetor, mjetet e nevojshme për dy vitet e ardhshme dhe dispozitat për zbatimin e buxhetit. Në propozimin e Buxhetit jepet edhe vlerësimi

për shumën maksimale të huave të cilat do të merren gjatë vitit fiskal dhe të garancive që do të jepen, si dhe për shumën maksimale të destinuar për huatë e buxheteve të NJVV.

Buxheti i Republikës së Maqedonisë botohet në “Gazetën zyrtare të Republikës së Maqedonisë”, ndërsa buxhetet e NJVV botohen në listat* zyrtare të NJVV.

Në bazë të Buxhetit të miratuar, shfrytëzuesit dhe individët shfrytëzues përgatisin *plane financiare tremujore (kuartale)** dhe *plane mujore*, të cilat i dorëzojnë deri te Ministria për financa. Planet financiare mujore paraqesin vlerësim të shpenzimeve të shfrytëzuesve dhe pas miratimit të tyre paraqesin të drejtën për harxhimin e mjeteve gjatë një muaji, përkatësisht në periudhën në vazhdim po qe se e drejta ngel e pashfrytëzuar gjatë muajit rrjedhës. Pjesë përbërëse e planit financiar është edhe harxhimi i mjeteve të cilat janë të ardhura të inkasuara nga organe, të ardhura nga aktivitete të cilat nuk financohen nga Buxheti (aktivitete vetëfinancuese), të ardhura nga donacione dhe të ardhura nga kreditë.

Ministria për financa bën *shpërndarjen buxhetore tremujore* të shpenzimeve të përcaktuara vjetore dhe i njofton shfrytëzuesit buxhetorë më së voni 10 ditë para fillimit të tremujorit. Në bazë të këtyre shpërndarjeve, shfrytëzuesit marrin përsipër obligime (nënshkruajnë kontrata) për dërgimin e mallrave dhe shërbimeve, edhe atë vetëm në lartësinë e shpërndarjes tremujore. Në bazë të shpërndarjes tremujore Ministria për financa i përcakton shumat mujore maksimale të shfrytëzuesve dhe për këtë e njofton shfrytëzuesin.

Në Buxhetin e Republikës së Maqedonisë krahas shpenzimeve të tjera mund të caktohen mjete për *rezerva buxhetore* në lartësi më së shumti 3 % nga shpenzimet e përgjithshme rrjedhëse dhe kapitale, të përcaktuara në buxhet për vitin rrjedhës fiskal. Rezervat mund të jenë: *rezervë e përhershme buxhetore* dhe *rezervë rrjedhëse buxhetore*. Mjetet nga rezerva e përhershme buxhetore shfrytëzohen për shpenzime të cilat gjatë planifikimit të buxhetit nuk kanë mundur të parashikohen (shpenzime që lindin në bazë të dëmeve të shkaktuara për shkak të fatkeqësive natyrore dhe katastrofave, si dhe dukuria e sëmundjeve infektuese te popullata dhe te kafshët). Me mjetet e buxhetit, të planifikuara për rezervë rrjedhëse buxhetore, mbulohen kryesisht kërkesat e paparashikueshme për mjete të shfrytëzuesve dhe individëve shfrytëzues të mjeteve nga buxheti. Për shfrytëzimin e rezervës së përhershme dhe rezervës rrjedhëse sipas rregullit vendos Qeveria, me propozim të Ministrisë për financa, mirëpo në Ligjin për zbatimin e buxhetit i është dhënë autorizim ministrit për financa, me përjashtim të ketë mundësi të sjellë vendim për lejimin e mjeteve deri më 150.000 denarë.

Për udhëheqjen me mjete financiare të Buxhetit të Republikës së Maqedonisë në kuadër të Ministrisë për financa është themeluar trezori që kryen punët vijuese:

- udhëheqjen me shpenzimet e Buxhetit të Republikës së Maqedonisë dhe me shpenzimet e shfrytëzuesve dhe individëve shfrytëzues të mjeteve nga Buxheti, të financuara me mjete të realizuara nga: të ardhura të inkasuara nga organet; të ardhurat nga aktivitetet të cilat nuk financohen nga Buxheti (aktivitete vetëfinancuese); të ardhurat nga donacionet; dhe të ardhura nga kreditë;

- mbajtjen e evidencës për inkasimin e të ardhurave të Buxhetit të Republikës, të ardhurave të shfrytëzuesve dhe të individëve shfrytëzues të mjeteve nga Buxheti nga: të ardhurat të inkasuara nga organet; të ardhurat nga aktivitetet të cilat nuk financohen nga Buxheti (aktivitete vetëfinancuese); të ardhurat nga donacionet; dhe të ardhurat nga kreditë;
- mbajtjen e evidencës për inkasimin e të ardhurave të njërive të vetëqeverisjes vendore dhe distribuimi i tyre dhe kontrolli;
- evidentimin e të gjitha transaksioneve të të ardhurave dhe shpenzimeve të buxhetit qendror dhe të shfrytëzuesve dhe individëve shfrytëzues të mjeteve nga Buxheti, si dhe evidentimin e mjeteve dhe detyrimeve të shfrytëzuesve dhe individëve shfrytëzues të mjeteve të Buxhetit në librin kryesor të arkës;
- njoftimin e shfrytëzuesve dhe individëve shfrytëzues të mjeteve nga Buxheti, për qarkullimin dhe gjendjen e llogarive të tyre;
- mbajtjen e kontabilitetit buxhetor për të ardhurat dhe shpenzimet e Buxhetit të Republikës;
- mbajtjen e evidencës për pagesën e borxhit dhe garancitë e Republikës së Maqedonisë;
- mbajtjen e evidencës për detyrimet e pashlyera të shfrytëzuesve dhe individëve shfrytëzues të mjeteve nga Buxheti;
- përgatitjen e projekteve rrjedhëse të të ardhurave dhe shpenzimeve të Buxhetit të Republikës dhe të shfrytëzuesve dhe të individëve shfrytëzues të mjeteve nga Buxheti; dhe
- përgatitjen e raportit për inkasimin e të ardhurave dhe zbatimin e shpenzimeve.

1.1.1. Afatet për përgatitjen e Buxhetit

Propozimin e Buxhetit të Republikës së Maqedonisë e përgatit Ministria për financa dhe e dorëzon deri te Qeveria e Republikës së Maqedonisë. Përgatitja, dorëzimi dhe miratimi i Buxhetit zhvillohen në disa etapa.

Procesi fillon me parashtrimin e *raportit për gjendjen fiskale në vitin rrjedhës*. Raportin e përgatit Ministria për financa në bazë të të dhënave nga llogaritë përfundimtare të vitit të kaluar dhe në bazë të të dhënave statistikore për tre muajt e parë të vitit rrjedhës, dhe raportin e dorëzon deri te Qeveria në muajin prill të vitit rrjedhës. Në raport ministri për financa i propozon qëllimet dhe drejtimitet e politikës fiskale si dhe të ardhurat dhe shpenzimet për vitin e ardhshëm fiskal sipas kategorive.

Qeveria i cakton qëndrimet e veta lidhur me raportin dhe mbi këtë bazë në Ministrinë për financa përgatitet *qarkore* e cila dorëzohet në muajin prill deri te shfrytëzuesit e Buxhetit, deri te njësitë e vetëqeverisjes vendore dhe deri te fondet.

Në qarkoren buxhetore janë të përmbajtura shpenzimet e përgjithshme indikative për secilin shfrytëzues, indikatorët makroekonomikë për vitin e ardhshëm, afatet për përgatitjen e propozim-llogaritjeve për shpenzimet dhe të ardhurat e shfrytëzuesve. Pjesë përbërëse të qarkores janë edhe pasqyrat tabelare për shpenzimet dhe të ardhurat e treguara në nivelin e tezave (më detalisht të theksuara), në përputhje me klasifikimet e përcaktuara të shpenzimeve dhe të ardhurave. Propozim-llogaritjet nga ana e shfrytëzuesve duhet të arsyetohen dhe të sqarohen hollësisht.

Shfrytëzuesit buxhetorë i dorëzojnë të dhënat për punët nga fushëveprimi i tyre që duhet të zbatohen në vitin e ardhshëm fiskal, vlerësimi i mjeteve të nevojshme sipas shkallëve dhe nënshkallëve nga Klasifikimi i të dalave, mjeteve të nevojshme për rrogat, kompensimet dhe shpenzime të tjera për të punësuarit, si dhe vlerësimi i mjeteve të cilat do të realizohen nga të ardhurat të inkasuara nga organet, të ardhura nga aktivitetet që nuk financohen nga Buxheti (aktivitete vetëfinancuese), të ardhura nga donacionet dhe të ardhura nga kreditë dhe harxhimi i tyre për vitin e ardhshëm fiskal. Shfrytëzuesit e buxhetit kryejnë edhe vlerësimin e shpenzimeve për dy vitet e ardhshme fiskale, edhe atë në nivel të shkallëve, me çka realizohet planifikimi afatmesëm i harxhimit të mjeteve (për tre vjetët e ardhshëm fiskalë). Te të dhënat numerike detyrimisht dorëzohen edhe arsyetimet për pozicionet veç e veç të shpenzimeve. Shfrytëzuesit buxhetorë i dorëzojnë të dhënat e përmendura deri te Ministria për financa më së voni deri më 15 qershor të vitit rrjedhës.

Ministria për financa i analizon dhe i vlerëson *propozimet e shfrytëzuesve buxhetorë* dhe e bën harmonizimin në *konsultim* me shfrytëzuesit. Pasi të jetë bërë harmonizimi Ministria për financa përgatit *propozim të Buxhetit të Republikës së Maqedonisë* dhe e dorëzon deri te Qeveria në fillim të muajit tetor. Në propozimin e Buxhetit janë të përfshirë parametrat makroekonomikë (inflacioni, punësimi, rritja e prodhimit bruto të vendit etj.), lartësia e të ardhurave dhe shpenzimeve të vlerësuara, si dhe deficitit i planifikuar, respektivisht suficitit i Buxhetit. Në këtë fazë kryhen harmonizimet e çështjeve eventualisht të paharmonizuara ndërmjet Ministrisë për financa dhe shfrytëzuesve buxhetorë. Me përcaktimin e propozimit të Buxhetit nga ana e Qeverisë dhe dorëzimin deri te Kuvendi i Republikës së Maqedonisë, Buxheti hyn në fazën e shqyrtimit dhe të miratimit nga pushtetit ligjvënës.

Qeveria e dorëzon propozimin e Buxhetit deri te Kuvendi më së voni deri në mesin e muajit nëntor. Propozimi i Buxhetit shqyrtohet nëpër komisionet kuvendore dhe pas mbarimit të më së paku 20 ditëve nga dita e dorëzimit deri te Kuvendi, deputetët në seancën e Kuvendit e miratojnë *Buxhetin e Republikës së Maqedonisë*, me një shumicë të thjeshtë. Buxheti i Republikës së Maqedonisë si dhe buxhetet e fondeve, botohen në “Gazetën zyrtare të Republikës së Maqedonisë”.

Në qoftë se Kuvendi nuk e miraton Buxhetin për vitin e ardhshëm fiskal deri në fund të vitit rrjedhës, Ministria për financa e bën pagesën e shfrytëzuesve buxhetorë në lartësinë e cila për muajin nuk e tejkalon një të tretën e shumës së harxhuar në tremujorin e fundit. Buxheti duhet të miratohet deri më 31 mars.

Pas miratimit të buxhetit Ministria për financa i njofton shfrytëzuesit buxhetorë për mjetet të cilat u janë lejuar. Shfrytëzuesit i ndajnë mjetet në individë shfrytëzues. Individët shfrytëzues në afat prej 15 ditësh nga dita e njoftimit përgatisin plan financiar dhe e dorëzojnë deri te shfrytëzuesit në përbërjen e të cilëve bëjnë pjesë. Në planin financiar përcaktohen shumat dhe destinimet e shpenzimit të të ardhurave të inkasuara nga organet, të ardhura nga aktivitetet që nuk financohen nga Buxheti (aktivitete vetëfinancuese), të ardhura nga donacionet dhe të ardhura nga kreditë.

Shfrytëzuesit e buxhetit dhe individët e tyre shfrytëzues janë të detyruar që mjetet e lejuara t'i shfrytëzojnë me destinim dhe të mos marrin përsipër detyrime mbi limitin e mjeteve të miratuara. Shpenzimet e miratuara në buxhet shfrytëzuesit nuk

mund t'i rindajnë në mes tyre. Rindarjen e të dalave e bën qeveria me vendim i cili shpallet në "Gazetën zyrtare të Republikës së Maqedonisë". Shuma e përcaktuar në kategorinë "Rroga dhe kompesime" nuk mund të rindahet në kategori të tjera. E njëjta ka të bëjë edhe me kategorinë "Pagesa e borxhit kryesor dhe pagesa e kamatave".

Ministria e financave në korrik të vitit në vazhdim e njofton Qeverinë për *zbatimin e Buxhetit* për vitin vijues fiskal. Në raport prezentohen shumat e zbatimit të Buxhetit sipas shfrytëzuesve e pikërisht në shkallë të pozicioneve (prezentim më i hollësishëm) me arsyetimin për dallimet dhe për mosharmonizimet në zbatimin e Buxhetit në krahasim me atë që ka qenë e planifikuar. Varësisht nga nevoja, Qeveria ia propozon Kuvendit ribalancin e Buxhetit, me qëllim që objektivat buxhetore të harmonizohen me rrethanat ekonomike të posakrijuara.

Së këndejmi, po qe se gjatë vitit lind nevoja e pakësimit të shpenzimeve të plaifikuara për shkak të mosrealizimit të të hyrave të planifikuara e pikërisht për më tepër se 5 %, kryhet harmonizimi i ri i të hyrave dhe i shpenzimeve, që miratohet me një dokument të posaçëm buxhetor (*ribalanci i Buxhetit*). Ribalanci propozohet dhe miratohet dhe po qe se gjatë vitit buxhetor lind nevoja e aplikimit të shpenzimit që kërkon burim të ri të të hyrave, por vetëm me kusht që të jetë e mundur të realizohen të hyra plotësuese ose me pakësimin e disa shpenzimeve paraprakisht të planifikuara. Procedura e miratimit të ribalancit është e njëjtë sikurse procedura e miratimit të Buxhetit.

Viti buxhetor përfundon më 31 dhjetor, kur pushon e drejta e mjeteve nga Buxheti për shfrytëzuesit dhe për njësitë që janë shfrytëzues të Buxhetit. Të gjitha detyrimet e papaguara të shfrytëzuesve të Buxhetit nga viti fiskal do të miratohen sërish dhe do të parashikohen në pozicionin e Buxhetit për vitin fiskal të ardhshëm, kuptohet në kuadër të të hyrave të përgjithshme të vlerësuara.

Shfrytëzuesit buxhetorë, fondet dhe NJVV-të kanë për detyrë të përpilojnë llogari përfundimtare dhe jo më vonë se deri më 31 mars t'ia paraqesin Ministrisë së Financave. Ministria e Financave *llogarinë përfundimtare të Buxhetit* e përgatit deri më 30 prill të vitit në vazhdim dhe ia dërgon Qeverisë për ta konfirmuar. Llogaria përfundimtare e Buxhetit përcaktohet nga Qeveria dhe bashkë me llogaritë përfundimtare të NJVV-ve dhe të fondeve i dërgohen për miratim Kuvendit të Republikës së Maqedonisë.

1.2. Hartimi i Buxhetit në njësitë e vetëqeverisjes vendore (NJVV)

Vetëqeverisja vendore është vlerë themelore e rendit kushtetues të Republikës së Maqedonisë. Ajo është e ndarë nga pushteti shtetëror të cilin e ushtrojnë organet ligjvënëse, ekzekutive dhe gjyqësore. Kështu e përkufizuar, vetëqeverisja vendore pavarësinë e vet e sendërton edhe nëpërmjet mëvetësisë në përgatitjen, në miratimin dhe në realizimin e buxheteve, si dhe duke u financuar nga burimet e veta të të hyrave të parashikuara me ligj.

Me Ligjin e ri të vetëqeverisjes vendore të vitit 2002 dukshëm rriten kompetencat e komunave, në radhë të parë në lëmenjtë e planifikimit urban dhe rural, të mbrojtjes së mjedisit jetësor, të zhvillimit ekonomik vendor, të kulturës, të arsimit, të mbrojtjes

sociale dhe të mbrojtjes shëndetësore. Financimi i kompetencave të NJVV-ve duhet të rregullohet me Ligjin e ri të financimit të NJVV-ve, që duhet të nxirret në periudhën e ardhshme.

Tani për tani, financimi i njësive të vetëqeverisjes vendore është rregulluar me Ligjin për buxhetet dhe me Ligjin për vetëqeverisjen vendore.

Punët që dalin nga kompetenca burimore e njësive të vetëqeverisjes vendore financohen prej burimeve të veta të të hyrave të NJVV-ve të parashikuar me ligj, prej burimeve të tjera të të hyrave të përcaktuara me ligj si dhe prej mjeteve plotësuese të Republikës. Mjetet e sipërpërmendura NJVV-të i posedojnë në mënyrë të pavarur, Republika ndërkaq ushtron mbikëqyrjen e harxhimit të destinuar të mjeteve që i siguron ajo në rastet kur NJVV-ve u besohen punët nga kompetenca e organeve të administratës shtetërore.

Sipas Ligjit për buxhetet, të hyrat e njësive të vetëqeverisjes vendore sigurohen:

- nga tatimet: tatimi mbi pasurinë, tatimi mbi trashëgiminë dhe mbi pasurit të dhuruara dhe tatimqarkullimi i pasurive të patundshme dhe i të drejtave;
- nga taksat komunale;
- nga të hyrat prej donacioneve, nga vendi ose nga bota (mallra dhe para);
- nga të hyrat e tjera që u janë ceduar buxheteve të NJVV-ve në përputhje me ligjet e posaçme;
- nga të hyrat plotësuese të Buxhetit të Republikës në përputhje me ligj të posaçëm.

Njësitë e vetëqeverisjes vendore mund të marrin hua nga Buxheti i Republikës, për të kapërcyer shpërpjesëtimin e të hyrave dhe të shpenzimeve, që duhet të kthehen deri në fund të vitit fiskal.

Të hyrat e qytetit të Shkupit, si njësi e veçantë e vetëqeverisjes vendore, sigurohen në një masë prej 38,5 % të të hyrave të tatimeve dhe të taksave të realizuara në rajonin e qytetit. Të hyrat burimore të njësive të vetëqeverisjes vendore në rajonin e qytetit të Shkupit përcaktohen mbi bazën e pjesëmarrjes së tyre në numrin e përgjithshëm të banorëve në shkallë të komunave nga të cilat kanë buruar.

Të hyrat dhe shpenzimet e NJVV-ve përcaktohen me buxhet. Hartimi, miratimi, ndryshimi dhe zbatimi i buxhetit rregullohet me statutin e NJVV-ve dhe në përputhje me ligjin. *Buxheti i NJVV-ve* përgatitet mbi bazën e politikës makroekonomike dhe projeksionit të agregateve makroekonomike. Për përgatitjen e buxhetit të NJVV-së dhe për dërgimin e tij këshillit përgjigjet prefekti i NJVV-së. Buxheti i NJVV-së nuk duhet të përmbajë deficit buxhetor. Buxhetet e NJVV-ve i përmbajnë edhe të hyrat edhe shpenzimet e veprimtarive plotësuese (vetëfinancuese) të shfrytëzuesve që nuk financohen nga buxheti i NJVV-së. Kjo risi është vënë në përdorim duke filluar prej vitit 2003, me qëllim që në buxhetet e NJVV-ve të evidencohen edhe të hyrat edhe shpenzimet mbi të gjitha bazat në shkallë të NJVV-së. Këshilli i NJVV-së miraton buxhetin e NJVV-së dhe llogarinë përfundimtare të buxhetit me shumicën e numrit të përgjithshëm të anëtarëve të këshillit, në seancën në të cilën prania e publikut nuk mund të përjashtohet. Buxheti për vitin fiskal të ardhshëm miratohet jo më vonë se deri më 31.12. të vitit në vazhdim, e po qe se nuk miratohet bëhet financimi i përkohshëm, por jo më vonë se deri më 31 mars. Po qe se buxheti nuk miratohet as brenda tre muajve,

Qeveria, me propozimin e Ministrisë së Financave, do ta shpërndajë këshillin dhe do të shpallë zgjedhje të reja. Për ta ndjekur konsumin publik të përgjithshëm të shtetit, NJVV-të kanë për detyrë që buxhetin e miratuar të NJVV-së t'ia dërgojnë Ministrisë së Financave brenda 15 ditëve nga data e miratimit të tij.

Sipas Ligjit për buxhetet, shpenzimet e buxheteve të NJVV-ve përbëhen:

- nga shpenzimet vijuese (rrogat, mëditjet dhe kompensimet; shpenzimet për mallrat dhe për shërbimet; transferet vijuese dhe pagesat e kamatave);
- nga shpenzimet kapitale (blerja e mjeteve kapitale dhe transferet kapitale); dhe
- nga kthimi i kryegjësë për huat e marra.

Kontrollin e veprimtarisë materiale dhe financiare të komunës e kryen Ministria e Financave, kurse revizionin e veprimtarisë materiale dhe financiare të komunave e kryen Enti Shtetëror për Revizion, në përputhje me Ligjin për Revizion Shtetëror.

2. Sistemi i kontrollit dhe i revizionit financiar

3. 1. Revizioni në kuadër të pushtetit ekzekutiv

Në sistemin e revizionit ka tre nivele të cilat dallohen nga përfshirja, objekti i revizionit, qasja dhe subjektet që janë objekt revizioni. Niveli i parë i revizionit organizohet në vetë institucionin si revizion i brendshëm. Në nivelin e dytë institucionet e pushtetit ekzekutiv janë objekt revizioni nga një organizatë e posaçme në kuadër të pushtetit ekzekutiv (tipik nga Ministria e Financave). Niveli i tretë i revizionit paraqet revizionin e pushtetit ekzekutiv nga pushteti ligjvënës dhe organizohet në mënyrë të tillë që me kushtetutë ose me ligj autorizohet institucioni i posaçëm jashtë pushtetit ekzekutiv për ta kryer revizionin e pushtetit ekzekutiv.

Për t'u përmirësuar efektet e revizionit nevojitet të shkurtohet koha e kryerjes së revizionit deri në marrjen e veprimeve korigjuese dhe për t'u ruajtur karakteri objektiv i revizorëve. Revizioni i brendshëm siguron informata më të shpejta dhe bën të mundur mënjanimin e shpejtë të parregullsive, por ka një përfshirje të kufizuar dhe potencialisht mund të jetë më pak objektiv. Revizioni të cilin e kryen organizata e posaçme e pushtetit ekzekutiv ka një objektivitet më të madh, por efektiviteti varet me të madhe nga vëllimi i autorizimeve që i ka dhënë vetë pushteti ekzekutiv. Objektiviteti më i madh dhe përfshirja më e gjerë realizohet nëpërmjet revizionit të cilin e zbaton pushteti ligjvënës ndaj pushtetit ekzekutiv, por mund të kalojë një kohë e gjatë prej konstatimit të parregullsive e deri te marrja e masave për mënjanimin e tyre, gjë që mund ta pakësojë efektivitetin e revizionit.

Në Republikën e Maqedonisë me Ligjin për buxhetet është përcaktuar detyrimi i vendosjes së *revizionit të brendshëm* nga shfrytëzuesit e mjeteve të Buxhetit të Republikës, të buxhetit të NJVV-së dhe të buxheteve të fondeve. Revizorët e brendshëm i cakton funksionari, përkatësisht personi udhëheqës i këtyre subjekteve, pas marrjes paraprake të pëlqimit të Qeverisë. Revizori i brendshëm e konstaton rregullsinë e harxhimit të mjeteve, dokumentimin e transaksioneve dhe zbatimin e dispozitave ligjore dhe të akteve e të rregullave të brendshme. Për revizionin e kryer revizori i brendshëm harton procesverbal dhe urdhëron me aktvendim që parregullsitë e konstatuara të mënjahen brenda afatit të caktuar. Procesverbali dhe aktvendimi i dërgohen

funksonarit, përkatësisht personit udhëheqës si dhe ministrit të Financave. Po qe se revizori i brendshëm konstaton shkelje ose vepër penale ka për detyrë të paraqesë kërkesë, përkatësisht kallëzim për ngritjen e procedurës kundërvajtëse, përkatësisht të procedurës penale.

Ministria e Financave kryen revizionin e të gjithë shfrytëzuesve të mjeteve të Buxhetit të Republikës, të buxheteve të NJVV-ve dhe të fondeve. Revizorët qendrorë i cakton ministri i Financave, pas marrjes paraprake të pëlqimit të Qeverisë. Ministri i Financave cakton fushëveprimin dhe mënyrën e kryerjes së revizionit të brendshëm.

Revizionin e pushtetit ligjvënës mbi pushtetin ekzekutiv e kryen institucioni i posaçëm – Enti Shtetëror për Revizion, si institucion që është jashtë institucioneve të pushtetit ekzekutiv.

1.2. Revizioni shtetëror

1.2.1. Përfshirja dhe objektivat

Revizioni shtetëror në punën e vet hulumton, përcakton dhe paraqet raporte për rregullsinë e harxhimit të mjeteve publike, d.m.th. konstaton nëse harxhimi i mjeteve është në përputhje me autorizimet dhe me destinimet e përcaktuara me dispozitat ligjore. Për dallim nga *revizioni i rregullsisë* (harmonizimi i harxhimit me dispozitat ligjore), *revizioni i suksesit* hulumton, përcakton dhe raporton lidhur me harxhimin ekonomik, efektiv të mjeteve si dhe për efektivitetin e tyre.

Gjatë revizionit të rregullsisë objekt kërkimi janë raportet financiare dhe dokumentacioni kontabël i subjekteve që janë objekt revizioni. Nëpërmjet kontrollit të raporteve, të dokumenteve të transaksioneve dhe të akteve interne lidhur me kontrollin dhe vendosjen, revizioni shtetëror e përcakton përgjegjësinë financiare të subjektit që është objekt revizioni. Nëpërmjet përfshirjes së pushtetit ekzekutiv me revizion përcaktohet edhe përgjegjësia financiare e pushtetit ekzekutiv në tërësi. Revizioni i rregullsisë u kushton një vëmendje përkatëse edhe funksioneve revizore interne të subjektit dhe rregullsisë së vendimeve administrative.

Revizioni i suksesit përcakton nëse subjekti në veprimtarinë e vet u është përmbajtur parimeve administrative të miratuara, praktikës dhe politikës së qeverisjes. Ky aspekt i revizionit konstaton se a janë shfrytëzuar në mënyrë efektive resurset njerëzore, financiare dhe sistemet informative të subjektit dhe rekomandon masa për mënjanimin e dobësive. Pjesë më të ndërlikuar të revizionit të suksesit paraqet vlerësimi i efektivitetit të punës, me fjalë të tjera nëse subjekti që është objekt revizioni i realizon objektivat e përcaktuara nga shoqëria.

Një theks i veçantë i revizionit të efikasitetit dhe të efektivitetit është vënë mbi programet qeveritare. Me qëllim të përfshirjes më të plotë, objekt revizioni të rregullsisë dhe të suksesit duhet të jenë edhe ndërmarrjet publike. Kjo rezulton nga pikëpamja se ndërmarrjet publike janë pa kusht përgjegjëse para trupit suprem ligjvënës, pavarësisht nga shkalla e mëvetësisë së tyre, nga mënyra e konstituimit dhe nga veprimtaritë që i ushtrojnë.

1.2.2. Pavarësia

Bazë ligjore për formimin e revizionit shtetëror paraqet kushtetuta e një vendi ose ligji i posaçëm, siç është rasti në Republikën e Maqedonisë. Revizioni shtetëror më së shpeshti është i organizuar në mënyrë të tillë që është i pavarur nga pushteti ekzekutiv dhe i paraqet raport pushtetit ligjvënës, me çka është potencuar roli i revizionit shtetëror si funksion nëpërmjet të cilit ruhet dhe përparohet përgjegjësia ndaj publikut për harxhimin e mjeteve të grumbulluara nga kontributet publike. Në disa vende revizioni shtetëror organizohet si pushtet gjyqësor, kurse revizorët shtetërorë kanë të njëjtin status sikurse gjyqtarët.

Për ta realizuar me sukses funksionin e vet, revizioni shtetëror duhet të organizohet në mënyrë të tillë që të sigurojë pavarësi si nga pushteti ligjvënës dhe nga pushteti ekzekutiv, ashtu edhe nga subjektet që janë objekt revizioni. Pavarësia e përcaktuar në mënyrë institucionale ka rëndësi për kryerjen e papenguar të revizionit, por edhe për kredibilitetin e rezultateve të tij.

Revizioni shtetëror i paraqet raport pushtetit ligjvënës kështu që, në punën e vet është e natyrshme të bashkëpunojë ngushtë me pushtetin ligjvënës.

Kjo në disa vende është potencuar edhe me pjesëmarrjen e revizionit shtetëror në disa veprimtari të cilat nuk ndërlidhen drejtpërsëdrejti me revizionin, si për shembull grumbullimi i të dhënave, ndihma e anëtarëve të kuvendit për t'i kuptuar raportet, në hulumtimet, informimi i kuvendit lidhur me projektbuxhetin e shtetit, pjesëmarrja në punën e komisioneve ligjvënëse etj. Megjithëkëtë, përkundër udhëzimit për të bashkëpunuar ngushtë me pushtetin ligjvënës, revizioni shtetëror duhet ta ruajë pozicionin e vet të pavarur për shkak të rrezikut nga ndikimi i interesave politike ndaj veprimtarive të tij. Në këtë kontekst, revizioni shtetëror duhet të jetë i pavarur në përgatitjen e programeve dhe të planeve të revizioneve, si dhe me rastin e përcaktimit të përparësive dhe të objektivave të revizioneve.

Revizioni shtetëror është revizor ekstern (i jashtëm) i pushtetit ekzekutiv. Ai, krahas funksioneve të tjera, ka për detyrë ta vlerësojë funksionin kontrollues që e ka vendosur pushteti ekzekutiv si revizion intern (i brendshëm) të subjektet e veta, përkatësisht si revizion i subjekteve të veta nga institucioni i pushtetit ekzekutiv (më së shpeshti Ministria e Financave). Pavarësia ndaj pushtetit ekzekutiv realizohet duke iu shmangur pjesëmarrjes në cilindo organ të pushtetit ekzekutiv, duke siguruar mjete të duhura për punën e vet pavarësisht nga gjendja financiare në të cilën ndodhet pushteti ekzekutiv, duke pasur qasje të plotë në lokalet dhe në evidencat e subjekteve të pushtetit ekzekutiv, si dhe nëpërmjet një procedure të veçantë të emërimit, të shkarkimit dhe të zgjatjes së mandatit që nuk kanë të bëjnë me rregullativën sipas së cilës punon pushteti ekzekutiv. Pavarësia e revizionit shtetëror nga pushteti ekzekutiv është çështje thelbësore për funksionimin efektiv dhe objektiv të tij, si dhe për pranimin nga shoqëria të rezultateve të pasqyruara në raporte.

Kjo që u tha më sipër nuk do të thotë se revizioni shtetëror nuk duhet të bashkëpunojë me pushtetin ekzekutiv. Përkundrazi, bashkëpunimi në formë të mendimeve profesionale dhe të ndihmës profesionale, posaçërisht në lëmin e legjislacionit financiar ka një rëndësi të veçantë për reformat në shoqëri.

Pavarësia e revizionit shtetëror nga subjekti i revizionit është parakusht për objektivitetin e procedurës dhe të raportit. Kjo arrihet me detyrimin e përcaktuar me ligj për institucionin e revizionit shtetëror dhe për revizorët shtetërorë për të mos marrë pjesë në punën dhe në administrimin e subjektit të revizionit. Revizorët që janë në lidhje farefisnie ose në ndonjë lloj tjetër lidhjeje me udhëheqjen e subjekteve nuk do të duhej të merrnin pjesë në revizion. Revizioni shtetëror nuk përgjigjet para udhëheqjes së subjektit dhe ka liri të plotë në përcaktimin e përfshirjes së revizionit dhe të procedurave revizorike.

1.2.3. Enti Shtetëror i Revizionit

Enti Shtetëror i Revizionit (Enti), si organ i Republikës, i ushtron punët e revizionit shtetëror sipas programit vjetor të cilin e përcakton vetë. Buxheti i Republikës së Maqedonisë, buxhetet e fondeve dhe buxhetet e njësisve të vetëqeverisjes vendore është e domosdoshme që një herë në vit të jenë objekt i revizionit shtetëror. Krahas organeve shtetërore dhe organeve të NJVV-ve, objekt i revizionit shtetëror janë edhe raportet financiare të ndërmarrjeve publike, BPRM-ja, agjencitë, institucionet e themeluara me ligj dhe ndërmarrjet në të cilat shteti është aksionar mbizotërues. Për revizionet e kryera dhe për punën e vet Enti Shtetëror i Revizionit harton raport dhe ia paraqet Kuvendit të Republikës së Maqedonisë jo më vonë se shtatë muaj pas afatit të paraqitjes së raporteve financiare vjetore. Mjetet për financimin e punës së Entit sigurohen nga Buxheti i Republikës së Maqedonisë. Për punët e revizionit të personat juridikë të cilët pjesëmarrja e shtetit mbizotëron, të ndërmarrjet publike, në BPRM, si dhe në agjencitë, në fondet dhe në institucionet të themeluara në përputhje me ligjet e posaçme, Enti arkëton kompensimin në përputhje me tarifën. Për tarifën e Entit jep pëlqim Kuvendi i Republikës së Maqedonisë.

Punën e Entit e udhëheq *revizori shtetëror kryesor* me mandat prej dhjetë vitesh. Revizori shtetëror kryesor e ka *zëvendësin* e vet. Kuvendi i Republikës së Maqedonisë i zgjedh dhe i shkarkon revizorin shtetëror kryesor dhe zëvendësin e tij. Për t'iu shmangur ndikimit politik dhe animit me rastin e vendosjes (konflikti i interesave), funksionet revizor shtetëror kryesor dhe zëvendësi i tij nuk mund të ndërlidhen me përkatësi partiake, duke u bërë anëtarë të këshillave drejtues, të këshillave mbikëqyrës dhe të organeve të tjera të institucioneve dhe të personave juridikë, si dhe duke ushtruar ndonjë funksion apo profesion tjetër publik. Revizori shtetëror kryesor i miraton aktet për organizimin dhe për sistematizimin e detyrave të punës dhe i emëron revizorët e autorizuar.

Revizionin shtetëror e kryejnë *revizorët e autorizuar* që janë të punësuar në Ent. Revizorët e autorizuar janë persona profesionalë (ekonomistë ose juristë të diplomuar) të cilat posedojnë certifikatë për revizorë shtetërorë të autorizuar. Certifikata merret duke dhënë provim profesional para komisionit të cilin e krijon revizori shtetëror kryesor, sipas programit të cilin e miraton ministri i Financave. Kusht për ta dhënë provimin është përvoja pesëvjeçare e punës në punët e kontabilitetit dhe në punët financiare, përkatësisht përvoja trevjeçare e punës në revizion dhe në kontroll. Revizori shtetëror i autorizuar nuk duhet të jetë anëtar i organeve të institucioneve dhe të personave juridikë. Gjatë revizionit, revizori shtetëror i autorizuar i zbaton standardet revizorike të Organizatës Ndërkombëtare të Institucioneve Revizorike Supreme

(INTOSAI) që janë pranuar si standarde revizorike gjatë kryerjes së revizionit shtetëror në Republikën e Maqedonisë.

Vetë procedura e revizionit shtetëror përmban këqyrjen e dokumentacionit kontabël, të dokumentacionit financiar si dhe të dokumentacionit tjetër të subjektit, me mundësi për hyrje të lirë në lokalet si dhe bashkëpunimi i plotë i përfaqësuesve të subjektit që është objekt i revizionit shtetëror. Të dhënat e marra kanë trajtimin e sekretit të punës dhe revizori nuk ka të drejtë t'i përdorë ato për të krijuar dobi pasurore apo dobi tjetër për vete ose për ndonjë subjekt tjetër. Për t'iu shmangur konfliktit të interesave, revizori nuk duhet të kryejë revizionin të subjekti tek i cili është aksionar ose investues i kapitalit, po qe se paraprakisht ka qenë në marrëdhënie pune, po qe se nuk kanë kaluar pesë vjet, po qe se ka lidhje farefisnie apo në qoftë se ka marrë pjesë në mbajtjen e evidencave të librave të punës apo në hartimin e llogarisë vjetore dhe të raporteve financiare të subjektit që është objekt revizioni.

Në bazë të revizionit të bërë, revizori përpilon raportin paraprak për të cilin subjekti mund të bëjë vërejtje brenda 15 ditëve nga data e marrjes së tij. Raporti përfundimtar i dërgohet subjektit të revizionit, ministrisë përkatëse, përkatësisht fondit. Subjekti mund të paraqesë kundërshtitë ndaj raportit përfundimtar për të cilën vendos revizori shtetëror kryesor (kryerevizori shtetëror).

Në procedurën e revizionit shtetëror Enti mund të angazhojë edhe persona profesionalë të jashtëm. Lidhur me çështje të caktuara ata mund t'i paraqesin mendimet e veta, por megjithëkëtë përgjegjësia për mendimin e dhënë në raport i takon vetë Entit.

Revizionin e mënyrës së harxhimit të mjeteve të Entit Shtetëror të Revizionit e kryen revizori i autorizuar i caktuar nga ministri i Financave.

2. Tatimet dhe sistemi tatimor

Bazueshmëria e tatimit qëndron në nevojën e sigurimit të burimeve të mjeteve për ushtrimin e funksioneve vitale të shtetit. Për të siguruar mjete, shteti së pari duhet t'i përcaktojë veprimtaritë ekonomike, ku do të kryhet tatimi. Në fillimet e tatimit burim më i madh i të hyrave kanë qenë taksat doganore dhe kompensimi i shfrytëzimit të rrugëve, që janë dy veprimari në të cilat transaksionet mund të mbikëqyren lehtë. Shumë më vonë aplikohet tatimi mbi të hyrat (për shembull në Britani qysh në vitin 1840), kurse tatimet bashkëkohore, si për shembull tatimi mbi vlerën e shtuar, aplikohet në shekullin njëzet (përsëri e marrim si shembull Britaninë, ku ky tatim është aplikuar në vitin 1970).

Edhe pse për tatimet ka disa përkufizime, mund të thuhet se tatimi është dhënie në para, të cilën shteti e grumbullon prej individëve dhe prej personave juridikë mbi bazën e pushtetit të vet, pa kundërshtim të drejtëpërdrejtë, për t'i mbuluar shpenzimet publike.

Marrë në tërësi, tatimet ndahen në tre grupe: *tatimet e drejtpërdrejta* (tatimet mbi të hyrat), *tatimet e tërthorta* (tatimet mbi konsumin) dhe *tatimet mbi pasurinë*.

Tatimet e drejtpërdrejta janë ato tatime me të cilat tatohen të hyrat, qofshin ato të hyra që rezultojnë nga puna (rrogat), nga renta, nga dividendat ose nga kamata. Edhe kontributet që paguhen për sigurim pensional dhe shëndetësor, janë një lloj i tatimeve të drejtpërdrejta. Tatimet e drejtpërdrejta nuk i paguajnë vetëm personat fizikë, por edhe personat juridikë si tatimfitime.

Tatimet e tërthorata janë ato tatime që përlllogariten dhe që arkëtohen mbi qarkullimin e mallrave dhe të shërbimeve. Gjithësesi më i rëndësishëm është tatimi mbi vlerën e shtuar që përlllogaritet dhe që arkëtohet në të gjitha fazat e prodhimit dhe të konsumit. *Akcizat* janë tatim i posaçëm mbi konsumin e llojeve të caktuara të mallrave siç janë alkooli, cigaret, lënda djegëse etj. Në tatimet mbi konsumin bëjnë pjesë edhe *taksat doganore*.

Tatimet mbi pasurinë, sikurse edhe tatimet mbi të hyrat nga pasuria dhe nga tatimqarkullimi i pasurisë janë burimet kryesore të të hyrave të njësive të vetëqeverisjes vendore. Ato paraqesin tatime që përlllogariten dhe që arkëtohen për pasurinë e personave.

Një prej çështjeve më të rënda lidhur me tatimin është çështja e *drejtësisë së tatimit*. *Barazia horizontale* në trajtimin e detyruesve tatimorë nënkupton trajtimin e njëjtë të të barabartëve sipas fuqisë ekonomike, kurse *barazia vertikale* nënkupton tatimin më të madh të atyre që kanë më shumë. Barazia vertikale nënkupton aplikimin e *shkallëve progresive* gjatë tatimit.

Në aplikimin e pozicioneve tatimore duhet të merret parasysh fakti se ato ndikojnë në rritjen e të hyrave nga tatimet vetëm deri në një pikë të caktuar pas së cilës, si rrjedhojë e rënies së kërkesës, përkatësisht e humbjes së motivacionit për rritjen e fitimit, shuma e tatimit të arkëtuar pakësohet. Edhe tatimet e larta ndikojnë negativisht në prodhim, në konsum dhe në rritjen e veprimtarisë ekonomike dhe i nxisin detyruesit tatimorë që të gjejnë mënyra për ta evituar pagimin e tatimit (*evazioni tatimor*).

Tatimet kanë një domethënie të madhe nga pikëpamja e mundësisë së grumbullimit të të hyrave për shtetin. Pjesëmarrja e tyre në të hyrat e përgjithshme që i grumbullon shteti nga burimet e vendit është shumë e madhe. Së këndejmi, rezulton rëndësia e përcaktimit të sistemit të tatimeve që do të jetë efektiv, që nuk do të shkaktojë rënie e prodhimit dhe të konsumit dhe që do ta promovojë parimin e drejtësisë në tatim. Në praktikë kjo arrihet duke zgjeruar bazën tatimore, duke zgjeruar shkallët e ulëta tatimore dhe me numër sa më të vogël të lirimeve tatimore.

Dispozitat ligjore lidhur me tatimet duhet të jenë të qarta, të padyshimta dhe lehtë të kuptueshme për detyruesit tatimorë. Sistemi tatimor nuk do të duhej të pësonte ndryshime të shpeshta.

Administrata tatimore duhet të aftësohet, të orientohet drejt reformave dhe duhet të jetë e pajisur mirë që t'u përgjigjet në mënyrë efektive detyrave lidhur me grumbullimin e tatimeve. Për shkak të pakësimit të shpenzimeve dhe zhvillimit të kulturës tatimore, duhet bërë përpjekje që vetë detyruesit tatimorë ta përcaktojnë detyrimin për ta paguar tatimin. Administrata tatimore duhet të veprojë te detyruesit tatimorë në mënyrë edukuese.

Në Republikën e Maqedonisë punët rreth përcaktimit dhe arkëtimit të tatimeve dhe të llojeve të tjera të të hyrave publike i ushtron Drejtoria e të Hyrave Publike (DHP). DHP-ja është organ në përbërje të Ministrisë së Financave me cilësi të personit juridik. Njësi organizative të DHP-së janë drejtoria e përgjithshme, drejtoritë rajonale, degët tatimore dhe zyrat tatimore. Drejtorin e DHP-së dhe zëvendësin e tij i emëron dhe i shkarkon Qeveria e Republikës së Maqedonisë. Mjetet për ushtrimin e punëve të DHP-së sigurohen nga Buxheti i Republikës së Maqedonisë.

1.1. Tatimet e drejtpërdrejta

1.1.1. Tatimi personal mbi të ardhurat

Tatimi personal mbi të ardhurat paguhet për të hyrat neto nga të gjitha burimet, me përjashtim të atyre të hyrave që përjashtohen me ligj nga tatimi.

Të ardhurat që i nënshtrohen tatimit përcaktohen me ligj dhe ato përbëhen nga të hyrat e poshtëshënuara që i ka realizuar detyruesi tatimor në vend dhe në botën e jashtme:

- 1. të ardhurat vetjake;**
- 2. të hyrat nga veprimtaria bujqësore;**
- 3. të hyrat nga veprimtaria e pavarur;**
- 4. të hyrat nga pasuria dhe nga të drejtat pasurore;**
- 5. të hyrat nga të drejtat e autorit dhe nga të drejtat prej pronësisë industriale;**
- 6. të hyrat nga kapitali;**
- 7. fitimi kapital, me përjashtim të fitimit kapital të realizuar nga shitja e letrave me vlerë;**
- 8. fitimet nga lojërat e fatit dhe nga lojërat e tjera shpërblyese; dhe**
- 9. të hyrat e tjera.**

Të hyrat e sipërpërmendura nuk është e thënë të jenë realizuar vetëm në para, por edhe në natyrë dhe në letra me vlerë ose në ndonjë lloj tjetër.

Të ardhurat e caktuara bëjnë përjashtim nga detyrimi i pagimit të tatimit mbi të ardhurat. Këto të ardhura janë numëruar në mënyrë taksative në ligj. Marrë në tërësi, këto janë të ardhurat që realizohen mbi bazën e shpërblimeve, të bursave, të mbrojtjes sociale, të mbrojtjes së fëmijëve, të ndihmës sociale, të shtesës invalidore, si dhe llojet e tjera të ndihmave, të shtesave të vajtjes në pension, të shtesave të ndërprerjes së punës. Duhet thënë se tatimi mbi të ardhurat nuk paguhet për kamatat në bazë të huave publike, për kamatat në bazë të detyruesve shtetërorë si dhe për kamatat mbi depozitat e kursimit, mbi llogaritë rrjedhëse dhe mbi depozitat me të parë.

Detyrues i tatimit mbi të ardhurat është personi fizik, tregtari individ, personi fizik që merret me veprimtari bujqësore, me veprimtari zejtare ose me ndonjë profesion të lirë.

Periudha tatimore për të cilën përcaktohet tatimi mbi të ardhurat është viti kalendarik. Gjatë vitit paguhet *paradhënia e tatimit* ose tatimi paguhet mbi bazën e

aktvendimit të organit për të hyrat publike. Në fund të vitit bëhet *përlllogaritja përfundimtare e tatimit* mbi të ardhurat.

Bazën timore e paraqesin të ardhurat të pakësuara për kontributet e sigurimit pensional dhe invalidor, të sigurimit shëndetësor dhe të punësimit, si dhe kontributet e sigurimit pensional dhe invalidor vullnetar të paguara nga tatimpaguesit. Lirimi personal gjatë përlllogaritjes vjetore të tatimit mbi të ardhurat është 30.000 denarë dhe shpallet në fillim të vitit nga ministri i Financave. Pakësimet nuk u njihen tatimpaguesve të cilët nuk janë rezidentë të Republikës së Maqedonisë me rastin e përlllogaritjes së tatimit mbi të ardhurat për të ardhurat e realizuara në Republikën e Maqedonisë.

Me rastin e përlllogaritjes së tatimit mbi të ardhurat përdoret shkalla prej 15 % për të ardhurat për tatim deri 360.000 denarë dhe 18 % për të ardhurat për tatim mbi 360.000 denarë.

Në Ligjin për tatim personal mbi të ardhurat janë përcaktuar hollësisht të ardhurat e sipërthëna prej pikës 1 deri te pika 9, si dhe zbritjet dhe mënyra e përlllogaritjes së bazës tatimore për llojet e caktuara të të ardhurave.

Përcaktimin dhe arkëtimin e tatimit personal mbi të ardhurat e kryen organi për të hyra publike. Për tatimpaguesit mbahet regjistër i veçantë në të cilin përfshihen të dhënat që paraqesin rëndësi për përcaktimin e detyrimit tatimor.

Po qe se tatimi mbi të ardhurat nuk paguhet brenda afateve të përcaktuara me ligj, tatimpaguesi paguan kamatë.

Arkëtimi i tatimit mbi të ardhurat mund të bëhet detyrimisht po qe se tatimpaguesi, detyrimet në bazë të tatimit mbi të ardhurat nuk i paguan vullnetarisht dhe brenda afatit të përcaktuar me ligj. Arkëtimi i detyrueshëm përbëhet nga inventarizimi dhe nga shitja e pasurisë nëpërmjet ankandit publik me procedurën të parashikuar me ligj.

3.1.2. Tatimfitimi

Tatimfitimin e përlllogarit dhe e paguan personi juridik i cili ushtron veprimtari në vend dhe në botën e jashtme. Përlllogaritjen dhe pagimin e tatimfitimit e kryen vetë personi. Tatimi përlllogaritet sipas *shkallës përpjesëtimore* (nuk ka tatim progresiv).

Bazë për përlllogaritjen e tatimfitimit është fitimi që përcaktohet në bilancin tatimor si dallim ndërmjet të hyrave të përgjithshme dhe shpenzimeve të përgjithshme të tatimpaguesit. Të hyrat dhe shpenzimet e përgjithshme përcaktohet në përputhje me dispozitat e kontabilitetit, me standardet ndërkombëtare të kontabilitetit dhe në përputhje me ligjin me të cilin rregullohet tatimfitimi.

Në Ligjin për tatimfitimin janë përcaktuar shpenzimet që njihen si pozicione zbritëse për të ardhur në shumën e fitimit që e ka realizuar personi juridik gjatë një viti kalendarik. Si rregull, vetëm shpenzimet që janë bërë për të ushtruar veprimtari njihen si pozicione zbritëse. Me zgjidhjet ligjore për tatimfitimin synohet thjeshtësimi i përlllogaritjes së tatimit, synohet që përfshirja e bazës tatimore të jetë sa më e gjerë,

kurse lehtësimet dhe lirimet tatimore të jenë në funksion të nxitjes së investimeve në veprimtari dhe të hyrjes së kapitalit të huaj në vend. Tendencë e vendeve të zhvilluara është që shkalla tatimore të ulet dhe të barazohet me shkallën tatimore të përgjithshme që zbatohet gjatë përlllogaritjes së tatimit personal mbi të ardhurat.

Shkalla e tatimitfitimit është 15 %. Siç thamë më sipër, shkalla tatimore e tatimitfitimit në Republikën e Maqedonisë është mjaft e ulët në krahasim me shkallët tatimore që zbatohen në vendet e Europës.

Lehtësimet tatimore janë në formë të pakësimit të bazës tatimore, të liritimit nga detyrimi i pagimit të tatimitfitimit ose të pakësimit të tatimit të përlllogaritur. Nëpërmjet lehtësimeve tatimore bëhet nxitja e investimit të sërishëm të fitimit në veprimtari (riinvestimi), nxiten investimet e huaja dhe investimet në rajonet e caktuara të vendit (zonat kodrinore-malore, zonat kufitare etj.), investimet në letrat me vlerë etj.

Kontrollin e mënyrës së përlllogaritjes, derdhjen dhe kthimin e tatimitfitimit të derdhur më tepër e kryen organi i të hyrave publike.

3.2. Tatimet e tërthorta

3.2.1. Tatimi mbi vlerën e shtuar (TVSH)

Tatimi mbi vlerën e shtuar është tatim i konsumit dhe përlllogaritet e paguhet në të gjitha fazat e prodhimit dhe të qarkullimit, përveç në rastet që përjashtohen me ligj.

Objekt i tatimit të TVSH-së është qarkullimi i të mirave dhe i shërbimeve në vend dhe importi i të mirave. Me qarkullimin e të mirave kuptohet kalimi i të drejtës së disponimit të pasurisë materiale të tundshme dhe të patundshme, por edhe qarkullimi që është i përcaktuar me ligj (qarkullimi i energjisë elektrike, i gazit, nxemja dhe ftohja, lizingu, qarkullimi nga depot e konsignacionit, marrja e të mirave për nevoja personale, ruajtja e të mirave pas pushimit të ushtrimit të veprimtarisë ekonomike etj.). Qarkullimi i shërbimeve është i përcaktuar si veprimtari e cila nuk paraqet qarkullim të mirash ose qarkullim shërbimesh të përcaktuar me Ligjin për TVSH-në.

Tatimpagues është personi i cili ushtron veprimtari ekonomike, vazhdimisht ose kohë pas kohe. Organet shtetërore nuk janë tatimpagues për pjesën e veprimtarisë së tyre e cila paraqet ushtrim të funksioneve publike.

Detyrimi për përlllogaritjen dhe për pagimin e TVSH-së lind vetëm kur qarkullimi kryhet në territorin e Republikës së Maqedonisë, përkatësisht me rastin e importit të të mirave.

Bazë tatimore e TVSH-së është shuma e përgjithshme e kompensimit që është fituar apo që do të fitohet për qarkullimin. Në bazën tatimore janë përfshirë akcizat, taksat dhe shpenzimet e tjera të caktuara me ligje të posaçme, si dhe shpenzimet e varura të shitjes.

Në përputhje me Ligjin për TVSH-në ka disa lloje të lirimeve tatimore e pikërisht lirimet tatimore në vend me dhe pa të drejtë të zbritjes së tatimit paraprak dhe lirimet

tatimore gjatë importit. Lirimet tatimore përcaktohen për t'i stimuluar degët dhe veprimtaritë e caktuara apo për të mbrojtur standardin e jetesës të konsumatorëve.

Me rastin e përlllogaritjes së TVSH-së zbatohen dy *shkallë tatimore*: shkalla tatimore e përgjithshme prej 18 % dhe shkalla tatimore e privilegjuar. Shkalla tatimore e privilegjuar zbatohet me rastin e përlllogaritjes së TVSH-së të produktet që përdoren për ushqimin e njerëzve, te uji i pijshëm i sistemeve publike të furnizimit dhe te botimet të përcaktuara me ligj.

Tatimpaguesit janë të detyruar me ligj të mbajnë evidencë në kontabilitetin e vet të qarkullimit e pikërisht për bazën tatimore dhe për detyrimin për tatimin sipas shkallëve tatimore, për tatimin paraprak për bazën tatimore dhe për tatimin mbi të mirat e importuara, për lartësinë e tatimit që duhet të paguhet etj. Bazë për evidenca janë faturat hyrëse dhe dalëse, dokumentet doganore apo dokumentet e tjera të caktuara.

3.2.2. Akcizat

Akcizat janë lloji i posaçëm i tatimqarkullimit të llojeve të caktuara të produkteve që janë përkufizuar në ligjin përkatës. Numri dhe llojet e produkteve të përfshira me detyrimin për përlllogaritjen dhe për pagimin e akcizave ndryshon, por kryesisht këto janë produkte me karakteristika të caktuara, si për shembull: prodhimi dhe qarkullimi i tyre janë të rregulluar me përpikëri nga autoritetet e pushtetit, çmimet e tyre nuk janë elastike (ngritja e çmimit të produktit nuk ndikon shumë në rënien e konsumit), pasojat e konsumimit të tyre i vuan tërë bashkësia (ndotja e mjedisit të njeriut, rritja e shpenzimeve për shërbime shëndetësore, rritja e zhurmës, shpenzime për ndërtimin dhe mirëmbajtjen e rrugëve) etj. Është tipike për një numër të madh tështeteve Detyrimi për përlllogaritjen dhe për pagimin e akcizave është vendosur për konsumin e pijeve alkoolike, për produktet e duhanit dhe për lëndët djegëse motorike, si dhe për produkte të caktuara të përcaktuara si produkte luksoze.

Detyrues të akcizës janë prodhuesi, importuesi apo çdo pjesëmarrës në qarkullimin e mallrave akcize, varësisht nga grupet e produkteve. Personat juridikë dhe fizikë të cilët prodhojnë mallra akcize apo të cilët ushtrojnë qarkullimin e mallrave akcize kanë për detyrë t'i paraqesin kërkesë organit për të hyrat publike për t'u regjistruar në regjistrin e detyruesve të akcizave. Organi i të hyrave publike nxjerr aktvendim për t'u regjistruar në regjistrin e detyruesve të akcizave.

Bazë për pagimin e akcizës është çmimi i shitjes në të cilin është llogaritur akciza, çmimi i shitjes i cili nuk përmban në vete akcizë ose çmimi i shitjes që është deklaruar në ministrinë kompetente. Gjatë importit në bazën e pagimit të akcizës janë përfshirë taksat doganore dhe shpenzimet e tjera të importit.

Detyrimi për pagimin e akcizës, si dhe pagimi i saj lind në çastin e paraqitjes së detyrimit të pagimit të taksës doganore dhe të shpenzimeve të tjera të importit. Në këto raste akcizën e përlllogarit dhe e arkëton zyra doganore. Detyruesit e akcizës në qarkullimin e nënprodukteve të duhanit dhe të pijeve alkoolike akcizën e paguajnë me rastin e blerjes së pullave (banderolave) të kontrollit. Për eksportin e kryer prodhuesi, përkatësisht importuesi i produkteve akcize ka të drejtën e kthimit të akcizës së paguar, përkatësisht të drejtën e lirit nga akciza.

Shkallët e akcizave pasqyrohen në përqindje (*ad valorem*), në shuma absolute dhe sipas njësisë së masës së produkteve. Shkallët e akcizave përcaktohen në tarifë sipas numrave tariforë në të cilat janë përcaktuar shkallët e akcizave sipas llojeve të veçanta të produkteve akcize.

Efektiviteti i arkëtimit të akcizës rritet me hapjen e zyrave tatimore në fabrikat që prodhojnë mallra akcize (fabrikat e cigareve, prodhuesit e pijeve alkoolike dhe birraritë), si dhe me kontrollin doganor të përforcuar.

3.2.3. Shpenzimet doganore

Taksat doganore dhe shpenzimet doganore (debita doganore) janë detyrime që përllogariten dhe që paguhet gjatë importit dhe eksportit të mallrave. Rëndom, këto janë taksat doganore dhe shpenzimet e tjera me efekt të njëjtë dhe shpenzimet gjatë eksportit dhe importit të produkteve bujqësore.

Procedura doganore i përfshin veprimtaritë e mëposhtme:

- deklarimi i mallrave për t'i vënë në qarkullim të lirë;
- magazinimi;
- importi dhe eksporti i përkohshëm;
- transiti;
- importi dhe eksporti;
- përcaktimi i debisë doganore;
- arkëtimi, kthimi dhe lirimi nga pagimi i taksës doganore.

Drejtoria doganore është organ shtetëror me kompetencë për punët nga lëmi i doganave. Drejtoria doganore është organ në përbërje të Ministrisë së financave. Drejtorin dhe zëvendësdrejtorin e Drejtorisë doganore i emëron dhe i shkarkon Qeveria. Punët dhe detyrat e Drejtorisë doganore kryhen nëpërmjet zyrave doganore si njësi organizative të saj.

Taksa doganore paguhet sipas *tarifës doganore*. Me tarifën doganore caktohen shkallët që zbatohen me rastin e doganimit. Në Ligjin doganor janë përcaktuar hollësisht çështjet që kanë të bëjnë me përllogaritjen dhe me caktimin e taksës doganore. Është tendencë e përgjithshme ulja e shkallëve doganore, pakësimi i numrit të shkallëve që zbatohen dhe ngushtimi i vëllimit të shkallëve doganore.

Nga pagimi i taksës doganore janë të liruar personat e huaj, siç janë: shefat e shteteve dhe të qeverive të huaja dhe suita e tyre, organizatat ndërkombëtare, përfaqësitë diplomatike dhe konsullore të shteteve në Republikën e Maqedonisë, të punësuarit në organizatat ndërkombëtare, shefat e përfaqësive diplomatike dhe anëtarët e familjeve të tyre. Lirimi nga pagimi i taksës doganore ka të bëjë me sendet për nevoja vetjake dhe/ose sendet që janë të destinuara për nevoja zyrtare. Lirimet e tjera kanë të bëjnë me personat fizikë – udhëtarë me bagazh vetjak, me sendet me vlerë të vogël që nuk janë për stërshitje, me barnat, me mjetet mësimore, me pajisje dhe me mjete ndihmëse që i përdorin invalidët etj. Nga pagimi i taksave doganore janë të liruar persona juridikë të caktuar siç janë Kryqi i Kuq i Republikës së Maqedonisë, organizatat zjarrfikëse, shërbimet e shpëtimit, muzetë, galeritë artistike. Lirimi nga

pagimi i taksave doganore ka të bëjë me sendet që janë të destinuara për ushtrimin e veprimtarisë së këtyre organizatave. Taksë doganore nuk paguajnë as organet shtetërore, gjykatat dhe BPRM-ja për importin e sendeve të caktuara nga Qeveria e Republikës së Maqedonisë.

3.3. Tatimet mbi pasurinë

3.3.1. Tatimi mbi pasurinë

Tatimi mbi pasurinë paguhet për posedimin e pasurisë së tundshme dhe të patundshme, siç janë banesat, shtëpitë, sipërfaqet e punës, ndërtesat administrative, shtëpizat e piknikut, garazhet dhe objektet e tjera ndërtimore, toka e pandërtuar, automobilat e udhëtarëve me vëllimin e motorit mbi 1,8 litra, mjetet e transportit (kamionët), traktorët, kombajnat, objektet lundruese dhe aeroplanët.

Tatimpagues i pasurisë është personi juridik dhe fizik i cili është pronar i pasurisë.

Bazë tatimore është vlera e pasurisë në treg që e pasqyron tatimpaguesi në fletëparaqitjen tatimore dhe që është e pranuar nga organi i të hyrave publike.

Shkalla e tatimit mbi pasurinë është përpjesëtimore dhe arrin 0,1 %.

Te tatimi mbi pasurinë zbatohen *lirimet* tatimore të përcaktuara me ligj që kanë të bëjnë me pasurinë e organeve shtetërore, me KOM-in dhe me bashkësitë e tjera fetare, me sipërfaqet për ushtrimin e veprimtarive, me objektet infrastrukturore, me tokën bujqësore që përdoret për prodhimtari bujqësore etj. Zbritja e tatimit të përlogaritur për 50 % zbatohet për tatimpaguesin e pasurisë për ndërtesën e banimit ose për banesën në të cilën ai jeton me anëtarët e familjes.

Tatimpaguesi i pasurisë i paraqet *fletëparaqitje tatimore* organit të të hyrave publike në rajonin e të cilit ndodhet pasuria brenda 15 ditëve nga data e krijimit të pasurisë, përkatësisht deri më 31 janar të vitit për të cilin kryhet përcaktimi i tatimit. Organi i të hyrave publike nxjerr aktvendim për lartësinë e tatimit dhe në krye të vitit ia dërgon tatimpaguesit. Tatimi mbi pasurinë paguhet çdo tre muaj.

3.3.2 Tatimi mbi pasurinë e trashëguar dhe mbi pasurinë e dhuruar

Tatimi mbi pasurinë e trashëguar dhe mbi pasurinë e dhuruar paguhet për pasurinë e patundshme në bazë të Ligjit për trashëgimi, përkatësisht në bazë të marrëveshjes për dhurimin e pasurisë. Tatimi mbi pasurinë e trashëguar dhe mbi pasurinë e dhuruar paguhet edhe për pasurinë e tundshme kur vlera në treg e pasurisë së trashëguar, përkatësisht e pasurisë së dhuruar e kalon shumën e caktuar të përcaktuar me ligj (rroga mesatare njëvjetore në Republikën e Maqedonisë në vitin paraprak).

Tatimpagues i pasurisë së trashëguar dhe i pasurisë së dhuruar është personi fizik dhe juridik – rezident i Republikës së Maqedonisë, i cili e trashëgon pasurinë, përkatësisht i cili pranon pasuri të dhuruar. Tatimpagues është personi fizik i huaj për

pasurinë që e trashëgon, përkatësisht për pasurinë që e pranon si dhuratë në territorin e Republikës së Maqedonisë.

Bazë tatimore paraqet vlera e pasurisë në treg e përcaktuar nga organi i të hyrave publike, të pakësuar për debitë dhe për shpenzimet që e ngarkojnë pasurinë.

Detyrimi tatimor lind në çastin kur aktvendimi i pasurisë së trashëguar me formën e prerë, përkatësisht në ditën e lidhjes së marrëveshjes për dhurimin e pasurisë.

Shkalla tatimore e tatimit të pasurisë së trashëguar dhe të pasurisë së dhuruar është përpjesëtimore, kurse lartësia e tatimit përcaktohet varësisht nga radha trashëguese: për tatimpaguesit e radhës trashëguese të dytë tatimi mbi pasurinë e trashëguar dhe mbi pasurinë e dhuruar përlllogarit me shkallën prej 3 %, kurse për tatimpaguesit e radhës trashëguese të tretë dhe të cilët nuk janë në lidhje farefisnie shkalla tatimore është 5 %.

Nga pagimi i tatimit mbi pasurinë e trashëguar dhe mbi pasurinë e dhuruar lirohet trashëgimtari, përkatësisht marrësi i pasurisë nga radha trashëguese e parë. Me kushte të caktuara, të përcaktuara me ligj dhe për pasurinë e caktuar, *lirimi tatimor* vlen edhe për trashëguesin, përkatësisht marrësin e pasurisë nga radha trashëguese e dytë. Organet shtetërore, njësitë e vetëqeverisjes vendore, Kryqi i Kuq, bashkësitë fetare etj., lirohen nga tatimi mbi pasurinë e trashëguar apo mbi pasurinë e dhuruar.

Tatimpaguesi fletëparaqitjen tatimore e paraqet brenda 15 ditëve nga data e lindjes së detyrimit tatimor. Fletëparaqitja i dërgohet organit të të hyrave publike në rajonin e të cilit ndodhet pasuria e patundshme e trashëguar, përkatësisht në rajonin e të cilit banon tatimpaguesi (për pasurinë e tundshme të trashëguar). Gjykata, organit të të hyrave publike ia dërgon në rrugën zyrtare aktvendimin e trashëgimisë i cili e përcakton tatimin me aktvendim. Tatimpaguesi tatimin e paguan brenda afatit ligjor pas marrjes së aktvendimit për detyrimin tatimor të përcaktuar.

3.3.3. Tatimqarkullimi i pasurive të patundshme dhe i të drejtave

Tatimqarkullimi i pasurive të patundshme dhe i të drejtave paguhet me rastin e kalimit të së drejtës së pronësisë së pasurive të patundshme dhe të të drejtave me kompensim, me rastin e shkëmbimit të pasurive të patundshme, si dhe me rastin e fitimit të pasurive të patundshme në ndonjë mënyrë tjetër me kompensim ndërmjet personave juridikë dhe fizikë.

Tatimpagues është shitësi, përkatësisht pjesëmarrësi i cili shkëmben pasuri të patundshme me vlerë më të lartë.

Bazë tatimore paraqet vlera në treg në çastin e lindjes së detyrimit. Vlerën e tregut e përcakton organi i të hyrave publike.

Shkalla e tatimqarkullimit është përpjesëtimore dhe arrin 3 %.

Tatimqarkullimi mbi pasuritë e patundshme dhe mbi të drejtat nuk paguhet për llojet e veçanta të qarkullimit të përcaktuara me ligj prej të cilave më i rëndësishëm për

nxitjen e veprimitmarisë ekonomike është lirimi me rastin e investimit të pasurive të patundshme në kapitalin e shoqërisë aksionare, përkatësisht të shoqërisë me përgjegjësi të kufizuar.

Tatimpaguesi për tatimqarkullimin e pasurive të patundshme ka për detyrë të paraqesë fletëparaqitjen tatimore brenda afatit ligjor pas lindjes së detyrimit tatimor. Fletëparaqitja tatimore i paraqitet organit të të hyrave publike në rajonin e të cilit ndodhet pasuria e patundshme. Verifikim për tatimin e paguar është kusht për kalimin e pronësisë së pasurisë së patundshme dhe regjistrimi në librat e kadastrës. Organi i të hyrave publike ia dërgon tatimpaguesit aktvendimin e tatimit të përcaktuar. Tatimpaguesi e paguan tatimqarkullimin e pasurive të patundshme dhe të të drejtave brenda afatit të caktuar me ligj pas marrjes së aktvendimit.