



**UNIVERSITETI I TIRANËS
FAKULTETI I EKONOMISË
DEPARTAMENTI I FINANCËS**



DISERTACION

**EFEKTET E KONKURRENCËS TATIMORE NË
NORMAT E TATIMIT MBI FITIMIN NË SHQIPËRI**

(në kërkim të gradës shkencore “Doktor”)

DOKTORANT

MSc. Mimoza KAÇI

UDHËHEQËS SHKENCOR

Prof. Asoc. Dr. Edlira LUÇI

QERSHOR, 2014

FALËNDERIM

Një falënderim i veçantë shkon për udhëheqësen time Prof.Asoc.Dr. Edlira Luçi, e cila më ka ndihmuar maksimalisht për realizimin e këtij punimi. E falënderoj udhëheqësen time jo vetëm për mendimet e vyera dhe sugjerimet e vlefshme, por mbi të gjitha për inkurajimin dhe motivimin e nevojshëm për të kryer me sukses këtë studim.

Falënderoj prindërit e mi të dashur për mbështetjen, ndihmën e pakursyer dhe nxitjen e tyre për të arritur deri këtu. Mirënjohja më e thellë nga ana ime është për bashkëshortin tim, për mbështetjen e tij të pafund dhe mirëkuptimin gjatë kohës së kryerjes së punimit. I kërkoj ndjesë familjes time, veçanërisht fëmijëve të mi, për kohën që u kam marrë. Ju kenë qenë në çdo moment frymëzim dhe forcë për të vazhduar më tej dhe për të përfunduar me sukses këtë nismë ambicioze.

ABSTRAKT

Në kushtet e globalizimit dhe transferueshmërisë së faktorëve të prodhimit, tatimet direkte përbëjnë fushë tatimore ku vendet zhvillojnë konkurrencën midis tyre për të qenë më atraktive për investitorët e huaj. Harmonizimi i legjislacionit tatimor shqiptar me atë të Bashkimit Europian është në proces të vazhdueshëm. Duke konsideruar faktin që në momentin kur Shqipëria merr statusin e vendit kandidat për anëtarësim në Bashkimin Europian, tatimet indirekte shkojnë drejt harmonizimit, Shqipëria duhet të mbetet konkurruese në fushën e tatimeve direkte. Në Shqipëri reduktimi i normave të tatimit mbi fitimin ka qenë pjesë thelbësore e disa reformave tatimore. Analiza e punimit përqendrohet në dy drejtime kryesore. Në këtë aspekt analizohen efektet e reduktimit të normave të tatim fitimit mbi *prurjet e investimeve të huaja* dhe mbi *bazën e tatueshme*. Reformat në sistemin e tatim fitimit, pavarësisht efekteve pozitive të tyre në drejtim të konkurrencës tatimore, kanë çënuar objektivin kryesor fiskal që mbartin tatimet. Në kuadër të këtij punimi realizohet gjithashtu një vlerësim empirik i *elasticitetit të tatimit mbi fitimin*, si indikator i rëndësishëm në hartimin e politikave tatimore. Punimi merr rëndësi jo vetëm teorike, por edhe praktike, duke qenë se vlerësimet dhe rekomandimet mund të shërbejnë për parashikimin e të ardhurave tatimore në buxhet, për hartimin e politikave tatimore dhe ndërtimin e një sistemi optimal tatimor në përmbushje të objektivave të përgjithshme të tij.

ABSTRACT

In terms of globalization and increasing mobility of production factors, direct taxes comprise the tax area, where countries attempt to be competitive in order to be more attractive to foreign investors. The harmonization of Albanian tax legislation with that of the European Union is a continuous process. Considering the fact that at the time when Albania receives the status of candidate country for membership in the European Union—indirect taxes go towards harmonization—Albania should remain competitive in the field of direct taxation. In Albania reduction of corporate tax rates has been an essential part of several tax reforms. This study is focused in two main aspects: the effects of lower corporate tax rates on *foreign direct investment flows* and the effects on the *corporate tax base*. Despite their positive effects in terms of tax competition, reforms in the corporate tax system have negatively affected the main tax objective, the fiscal one. This study computes an empirical estimation of the *elasticity of the corporate tax* in Albania, as an important indicator in drafting corporate tax policies. The contribution of this study is two-fold: having the potential to make a contribution to the Albanian tax literature; secondly the evaluations and recommendations of the study can be used to forecast budget tax revenues, drafting tax policies in the future, as well as for designing an optimal tax system in fulfilling its overall objectives.

PËRMBAJTJA

I. HYRJJE.....	1
I. 1 Fokusi i punimit.....	1
I. 2 Qëllimi dhe objektivat e punimit.....	2
I. 3 Metodologjia kërkimore dhe kufizimet	5
I. 4 Strukturimi i punimit	6

Kapitulli 1: Rishikim i literaturës mbi konkurrencën tatimore9

1.1 Konkurrenca tatimore përkundrejt harmonizimit tatimor	9
1.2 Transferueshmëria e kapitalit si faktor kryesor i konkurrencës tatimore	12
1.3 Efektet e konkurrencës tatimore	15
1.4 Konkurrenca tatimore në fushën e tatimit mbi fitimin	18
1.5 Lidhja e normave të tatimit mbi fitimin me variabla të tjerë	19
1.6 Treguesit për vlerësimin e konkurrencës në normat e tatimi mbi fitimin	22
1.6.1 Treguesit bazuar në legjislacionin tatimor	22
1.6.2. Treguesit bazuar në të ardhurat tatimore	26

Kapitulli 2: Konkurrenca dhe harmonizimi tatimor

në fushën e tatimit të korporatave në vendet e Europës ...31

2.1 Llojet e sistemeve tatimore.....	32
2.2 Konkurrenca tatimore nëpërmjet tatimit proporcional	33
2.2.1 Argumente pro dhe kundër tatimit proporcional	34
2.2.2 Modeli teorik i sistemit tatimor proporcional.....	36
2.2.3 Eksperiencat e vendeve të Europës Lindore e Qendrore me tatimin proporcional	39
2.4 Struktura tatimore në vendet e Bashkimit European.....	44
2.5 Reformat në fushën e tatimit të korporatave në Bashkimin European.....	48
2.6 Efektet negative të konkurrencës tatimore dhe masat kundër konkurrencës së dëmshme tatimore.....	50
2.6.1 Iniciativat e vendeve të Bashkimit European.....	51
2.6.2 Iniciativat e vendeve të OECD-së	53

2.7 Harmonizimi tatimor në fushën e tatimit të korporatave.....	55
2.8 Efektet e krizës financiare në fushën e tatimit të korporatave.....	57

KAPITULLI 3: Reformimi i sistemit tatimor dhe analiza e strukturës tatimore në Shqipëri	60
3.1 Reformat tatimore në fushën e tatimit mbi të ardhurat.....	60
3.1.1 Reformimi i sistemit tatimor pas ndryshimeve politiko-ekonomike në vitet '90.....	61
3.1.2 Fillimet e reformës në fushën e tatimit mbi fitimin.....	62
3.1.3 Evolucionin e reformave në fushën e tatimit mbi fitimin	65
3.2 Përcaktimet ligjore mbi personat e tatueshëm dhe fitimin e tatueshëm	68
3.2.1 Shtrirja e detyrimit për tatimin mbi fitimin	68
3.2.2 Përcaktimi i fitimit të tatueshëm.....	69
3.3 Analizë e strukturës tatimore në Shqipëri	71
3.4 Klasifikimi i tatimeve	76
3.5 Sistemi i tatimit proporcional në Shqipëri.....	82

KAPITULLI 4: Analiza empirike dhe interpretimet e rezultateve.....	85
4.1 Analizë empirike mbi lidhjen midis normave të tatimit mbi fitimin dhe investimeve të huaja direkte	85
4.2 Efektet e konkurrencës tatimore mbi bazën e tatueshme	90
4.2.1 Analizë empirike mbi lidhjen midis normave të tatimit mbi fitimin dhe bazës së tatueshme.....	92
4.2.2 Interpretimi i rezultateve	95
4.3 Rëndësia e elasticitetit tatimor në efikasitetin e sistemit tatimor	96
4.4 Vlerësim empirik i elasticitetit të tatimit mbi fitimin në Shqipëri.....	99
4.4.1 Metodologjia dhe ndërtimi i modelit teorik.....	99
4.4.2 Analiza paraprake e serive të të dhënave.....	101
4.4.3 Vlerësimi i modelit empirik.....	105
4.4.4 Simulimi me metodën Monte Carlo dhe interpretimi i rezultateve të modelit	107

KAPITULLI V: Konkluzione dhe rekomandime	111
5.1 Konkluzione	111
5.2 Rekomandime.....	115
BIBLIOGRAFIA	118
ANEKS	128

LISTA E TABELAVE

- Tabela 1.1** Normat e tatimit mbi fitimin vendet e Bashkimit European 2001-2012
- Tabela 1.2** Të ardhurat nga tatimi mbi fitimin ndaj totalit të të ardhurave tatimore në vendet e Bashkimit European 2001-2012
- Tabela 1.3** Të ardhurat nga tatimi mbi fitimin ndaj PBB për vendet e Bashkimit European 2001-2012
- Tabela 2.1** Llogaritja e fitimit fiskal sipas modelit të tatimit proporcional
- Tabela 2.2** Tatimi proporcional në vendet e Europës Lindore
- Tabela 2.3** Struktura tatimore në vendet e OECD nga viti 1965 në vijim
- Tabela 2.4** Të ardhurat tatimore ndaj PBB në disa vende të OECD 1991-2011
- Tabela 3.1** Norma e tatimit mbi fitimin në Shqipëri 1994-2014
- Tabela 3.2** Të ardhurat tatimore ndaj PBB në Shqipëri 2000-2012
- Tabela 3.3** Raporti i të ardhurave nga tatimet e veçanta ndaj totalit të të ardhurave tatimore në Shqipëri 2000 – 2012
- Tabela 3.4** Pesha e të ardhurave sipas bazës së tatueshme në Shqipëri 2001 – 2012
- Tabela 4.1** Prurjet e IHD-ve: Bota, Europa Juglindore dhe Shqipëria 2007-2012
- Tabela 4.2** Stoku i kapitalit të IHD-ve hyrëse ndaj PBB në Shqipëri dhe vendet e Europës Juglindore 2006–2012
- Tabela 4.3** Përmbledhje e modelit të lidhjes ndërmjet normës së tatimit mbi fitimin dhe investimeve të huaja direkte
- Tabela 4.4** Testi T për lidhjen normë tatimore dhe investime të huaja direkte
- Tabela 4.5** Përmbledhje e modelit të lidhjes midis normave të tatimit mbi fitimin dhe bazës së tatueshme
- Tabela 4.6** Testi T për lidhjen midis normave të tatimit mbi fitimin dhe bazës së tatueshme
- Tabela 4.7** Testi për rrënjë njësi nëpërmjet testit ADF

LISTA E GRAFIKËVE

Grafiku 2.1: Paraqitja grafike e sistemit tatimor progresiv, regresiv dhe proporcional

Grafiku 3.1: Renditja e Shqipërisë përsa i përket lehtësisë së të paguarit të detyrimeve tatimore

Grafiku 3.2: Tatimi mbi fitimin dhe tatimi mbi të ardhurat personale në Shqipëri si përqindje ndaj PBB, 2000-2012

Grafiku 4.1 Paraqitje grafike e lidhjes ndërmjet normave të tatimit mbi fitimin dhe investimeve të huaja direkte

Grafiku 4.2 Paraqitja grafike e kurbës së Laffer

Grafiku 4.3 Lidhja midis normave të tatimit mbi fitimin dhe bazës së tatueshme

Grafiku 4.4 Ecuria e raportit të ardhura nga tatimi mbi fitimin ndaj PBB: Shqipëria dhe mesatarja e OECD 1994-2012

Grafiku 4.5 Ecuria e të ardhurave nga tatimi mbi fitimin 1994-2012

Grafiku 4.6 Ecuria e raportit të ardhura nga tatimi mbi fitimin ndaj PBB 1994-2012

Grafiku 4.7 Të ardhurat nga tatimi mbi fitimin sipas simulimit me metodën Monte Carlo

LISTA E SHKURTIMEVE

BE	<i>Bashkimi European</i>
CEFTA	<i>Marrëveshja e Tregtisë së Lirë midis Vendeve të Europës Juglindore</i>
EFTA	<i>Shoqata e Tregtisë së Lirë Europiane</i>
etj.	<i>e të tjera</i>
IHD	<i>Investimet e Huaja Direkte</i>
INSTAT	<i>Instituti i Statistikave</i>
MSA	<i>Marrëveshja e Stabilizim Asocimit</i>
OECD	<i>Organizata për Bashkëpunim Ekonomik dhe Zhvillim</i>
PBB	<i>Prodhimi i Brendshëm Bruto</i>
TVSH	<i>Tatimi mbi Vlerën e Shtuar</i>
UNCTAD	<i>Konferenca e Kombeve të Bashkuara për Zhvillim dhe Tregti</i>

I. HYRJJE

I.1 Fokusi i punimit

Tatimet në të gjitha format e shfaqjes së tyre kanë patur një rol kyç në zhvillimin e shtetit modern. Tatimet mund të konsiderohen si pjesë e pandashme e shoqërisë që nga lindja e institucionit të shtetit. Koha ka treguar që sistemet tatimore kanë qenë subjekt i ndryshimeve dhe përshtatjeve të vazhdueshme ndaj gjendjes së financave publike të vendit dhe fluktuacioneve të aktivitetit ekonomik. Funkzioni kryesor i sistemit tatimor mbetet gjenerimi i të ardhurave në buxhet.

Në kushtet e globalizimit dhe transferueshmërisë së faktorëve të prodhimit, tatimet direkte përbëjnë fushë tatimore ku vendet duhet të zhvillojnë konkurrencën midis tyre për të qenë më atraktive për investitorët e huaj. Harmonizimi dhe përafrimi i legjislacionit tatimor shqiptar me atë të Bashkimit Europian është në proces të vazhdueshëm. Duke konsideruar faktin që në momentin kur Shqipëria merr statusin e vendit kandidat për në Bashkimin Europian, tatimet indirekte shkojnë drejt harmonizimit të plotë, Shqipëria duhet të mbetet konkurruese në fushën e tatimeve direkte.

Shqipëria përgjithësisht është përballur me vështirësi në gjenerimin e të ardhurave tatimore dhe si rrjedhojë me deficite të larta buxhetore. Ndër faktorët kryesorë që kanë shkaktuar përkeqësimin e kësaj situatë mund të përmenden eksperiencat relativisht të reja të administratës tatimore shqiptare, mungesa e kulturës tatimore dhe trashëguar nga sistemi i ekonomisë së planifikuar, niveli i lartë i informalitetit dhe i korrupsionit, si dhe problemet e vazhdueshme në miradministrimin tatimor. Në këto kushte reformat tatimore dhe masat administrative në të shumtën e rasteve dështojnë në gjenerimin e më shumë të ardhurave në buxhet dhe në krijimin e një baze të qëndrueshme tatimore.

Në Shqipëri reduktimi i normave të tatimit mbi fitimin ka qenë pjesë thelbësore e disa reformave tatimore. Zbatimi i sistemit tatimor proporcional dhe normat e ulëta tatimore

mbi të ardhurat nga aktiviteti i biznesit janë bërë pjesë e debatit publik në rrethet e politikës dhe të ekspertëve të ekonomisë.

Ky debat ka tërhequr vëmendjen e politikëbërësve dhe akademikëve të shumtë, faktor ky që ka çuar në motivimin tim për të trajtuar në këtë punim problematikat dhe efektet e konkurrencës tatimore në fushën e tatimit mbi fitimin në Shqipëri. Normat e ulëta të tatimit mbi fitimin në Shqipëri kanë çuar në rënie të vazhdueshme të pjesës që zenë këto të ardhura në Prodhimin e Brendshëm Bruto, si dhe në të ardhurat totale tatimore. Këto fakte tregojnë se reformat në sistemin e tatimit mbi fitimin, pavarësisht efekteve pozitive të tyre në drejtim të konkurrencës tatimore, kanë cënuar objektivin kryesor fiskal që mbartin tatimet. Në këto kushte lind domosdoshmëria për të ndërmarrë një analizë të reformave në fushën e tatimit mbi fitimin, për ti vlerësuar ato, si dhe për të dhënë rekomandimet e nevojshme në lidhje me ndërtimin e një sistemi optimal në përmbushjen e objektivave të përgjithshme të tij.

I.2 Qëllimi dhe objektivat e punimit

Politikat tatimore që ka ndjekur Shqipëria në fushën e tatimit mbi fitimin kanë qenë konkurruese nëpërmjet normave të ulëta tatimore, të cilat kanë pësuar rënie të konsiderueshme gjatë viteve të fundit. Në fillimet e viteve '90 norma e tatimit mbi fitimin ka qenë në nivelin 30 përqind, më tej ka vijuar reduktimi i saj deri në nivelin 10 përqind, i cili ka gjetur zbatueshmëri që prej vitit 2008 deri në fund të vitit 2013. Nga 1 Janari 2014 norma e tatimit mbi fitimin e zbatueshme në Shqipëri është në nivelin 15 përqind.

Politika fiskale e normave të ulëta tatimore është zbatuar në përpjekje për të krijuar një mjedis sa më të përshtatshëm për investitorët, përmirësim të klimës së biznesit, nxitje të aktivitetit ekonomik dhe të investimeve në vend. Po sa konkurruese është në të vërtetë Shqipëria ndër vendet e rajonit të Ballkanit Perëndimor? A ka arritur Shqipëria t'i përmbushë objektivat e saj në drejtim të të qenurit një vend atraktiv për investitorët e huaj?

Në punim trajtohen arsyet kryesore që i shtyjnë qeveritë e vendeve drejt konkurrencës tatimore nëpërmjet zbatimit të tatimit proporcional me norma të ulëta tatimore. Në këtë aspekt analizohen efektet që ka patur tatimi proporcional me norma konkurruese në disa vende të tjera të Europës Qendrore e Lindore, për të krijuar një bazë krahasimi me efektet e tij në vendin tonë. Dy drejtimet kryesore, ku përqendrohet analiza e punimit janë: *efekti i normave të ulëta tatimore në prurjet e investimeve të huaja në vend*, si faktor kryesor që çoi në zbatimin e tatimit proporcional dhe në reduktimin e normave të tatimit fitimit; dhe së dyti *efekti i normave të ulëta tatimore në bazën e tatueshme të tatimit mbi fitimin*.

Derisa funksioni kryesor i sistemit tatimor lidhet me gjenerimin e të ardhurave, atëherë duhet parë nëse ky funksion përmbushet siç duhet në fushën e tatimit mbi fitimin. Në këtë aspekt, elasticiteti tatimor është indikator i rëndësishëm në hartimin e politikave tatimore, pasi shpreh reagueshmërinë automatike të të ardhurave tatimore ndaj ndryshimit të Prodhimit të Brendshëm Bruto dhe si i tillë *elasticiteti i tatimit mbi fitimin vlerësohet empirikisht* në kuadër të këtij punimi.

Hipoteza që ngre ky punim është: Reduktimi i normave të tatimit fitimit ndikon në madhësinë e investimeve të huaja direkte, rrit bazën e tatueshme duke kontribuar në këtë mënyrë në rritjen e të ardhurave tatimore në buxhet.

Nga hipoteza rrjedhin këto *pyetje kërkimore*:

- Çfarë efektesh ka patur në Shqipëri aplikimi i sistemit proporcional të tatimit mbi fitimin me norma të ulëta mbi zgjerimin e bazës së tatueshme?
- A kanë qenë efektive reformat tatimore kryesore në fushën e tatimit mbi fitimin gjatë këtyre viteve?
- Sa arrin të përshtatet në mënyrë automatike sistemi tatimor në fushën e tatimit mbi fitimin ndaj rritjes ekonomike në vend? Sa të ardhura arrin të gjenerojë sistemi i tatimit mbi fitimin në varësi të rritjes ekonomike që përjeton vendi?

- Si do të ndërthuren politikat tatimore konkurruese në fushën e tatimit mbi fitimin për tërheqjen e investimeve të huaja direkte me objektivat për rritje të të ardhurave tatimore në buxhet?
- A duhet të vijojë zbatimi i sistemit tatimor proporcional për biznesin e madh në Shqipëri dhe a duhet të rikonsiderohen normat e tatimit mbi fitimin në fuqi?
- Në cilat aspekte të tjera duhet të fokusohen reformat e ardhshme në fushën e tatimit mbi fitimin?

Pas analizimit të problematikave lidhur me tatimin e biznesit të madh¹ në Shqipëri, ky punim synon t'i përgjigje pyetjeve të mësipërme dhe të sugjerojë rekomandimet në përputhje me rezultatet e studimit empirik. Në bazë të këtyre rezultateve, do i jepet përgjigje pyetjes, nëse *ka ardhur momenti që Shqipëria t'i japë fund zbatimit të sistemit tatimor proporcional dhe aplikimit të normave të ulëta në fushën e tatimit mbi fitimin.*

Nëpërmjet këtij punimi synohet *së pari* të jepet një kontribut në literaturën mbi konkurrencën tatimore dhe mbi efektet e konkurrencës tatimore nëpërmjet normave të tatimit mbi fitimin në Shqipëri. Në vendet e zhvilluara ekziston një literaturë e gjerë mbi konkurrencën tatimore dhe një sërë studimesh dhe analizash mbi efektet e konkurrencës tatimore, ndërsa në Shqipëri kjo fushë studimi është ende e re dhe e paeksploruar. Mungesa e literaturës në vendin tonë përbën një nga kufizimet për realizimin e punimit.

Së dyti, punimi synon të ndihmojë në zgjerimin e njohurive mbi faktorët dhe efektet që rrjedhin nga konkurrenca tatimore dhe aplikimi i normave të ulëta të tatimit mbi fitimin. Reduktimet e vazhdueshme të normave tatimore në Shqipëri nuk janë shoqëruar me studime të mirëfillta dhe analizë të efekteve në ekonomi. Në këtë kuadër punimi ka si qëllim tu vijë në ndihmë hartuesve të politikave tatimore, në kushtet kur ekonomia

¹ Me termin "Biznes i madh" kuptohen të gjithë bizneset që ushtrojnë aktivitet fitimprurës në Shqipëri, duke përjashtuar personat fizikë e juridikë subjekte të taksës vendore mbi biznesin e vogël, sipas kuptimit në ligjin nr.9632, datë 30.10.2006 "Për sistemin e taksave vendore", të cilët realizojnë një qarkullim vjetor jo më shumë se 8 000 000 lekë dhe jo më pak se 2 000 000 lekë, pasi këta janë subjekt i tatimit mbi të ardhurat personale. "Tatimi mbi fitimin" përfaqëson tatimin mbi të ardhurat nga aktiviteti i biznesit të madh.

shqiptare është e varur nga financimi me borxh dhe rritja e kontributit të të ardhurave tatimore në buxhet merr një rëndësi tejet të veçantë.

Së treti, punimi ka si qëllim të paraqesë një tablo të strukturës tatimore në Shqipëri, rëndësinë e tatimeve të veçanta dhe të përmbledhë në një analizë të hollësishme reformat tatimore në fushën e tatimit mbi fitimin që nga fillimi i viteve '90 e deri më sot. Përlllogaritja e elasticitetit të tatimit mbi fitimin ndihmon ekspertët e fushës dhe hartuesit e politikave tatimore në ndërtimin e një sistemi optimal për tatimin e biznesit të madh në Shqipëri duke theksuar njëkohësisht rëndësinë e elasticitetit tatimor në efikasitetin e sistemit tatimor.

Së katërti, punimi shërben si pikënisje për studime më të thelluara në fushën tatimore, inkurajon studiuesit e fushës për ta pasuruar më tej literaturën tatimore, të analizojnë problematikat dhe të sugjerojnë domosdoshmërinë e reformave të veçanta.

Së pesti, ky punim merr rëndësi praktike, duke qenë se vlerësimet empirike të tij mbi elasticitetin e tatimit mbi fitimin shërbejnë për *parashikimin e të ardhurave tatimore në buxhet* dhe mund të të merren në konsideratë gjatë hartimit të politikave tatimore dhe ndryshimeve në kuadër të paketave fiskale.

I.3. Metodologjia kërkimore

Për të përcaktuar ndikimin dhe *lidhjen e normave të tatimit mbi fitimin me bazën e tatueshme dhe investimet e huaja direkte*, është realizuar një analizë regresive. Të dhënat e siguruara nga burimet zyrtare në Shqipëri, Drejtoria e Përgjithshme e Tatimeve dhe Banka e Shqipërisë. Këto të dhëna janë testuar dhe përpunuar më tej me programin SPSS.

Për të vlerësuar reformat tatimore të ndërmarra në fushën e tatim fitimit dhe përshtatjen automatike të të ardhurave të tatim fitimit ndaj rritjes ekonomike në vend, është përdorur një model regresioni, i cili për herë të parë është përdorur nga Singer (1968). Ky model është përdorur edhe nga disa autorë të tjerë Artus (1974), Choudry (1979), Ehdiaie (1990), Bilquess (2004), të cilët e kanë plotësuar dhe përmirësuar atë. Në punim *nëpërmjet këtij modeli linear është përlllogaritur elasticiteti i tatimit mbi fitimin*.

Përveç kontributeve që sjell punimi, ai shoqërohet me *një sërë kufizimesh*, të cilat paraqiten më të detajuara gjatë prezantimit të analizës empirike. Megjithatë, kufizime ka patur edhe *gjatë kërkimit të litaraturës*, ku duhet të përmendet fakti që trajtimi i konkurrencës tatimore në literaturën shqiptare pothuajse mungon.

Kufizimi kryesor në këtë punim lidhet me *vlerësimin e elasticitetit të pastër tatimor*, i cili është relativisht i vështirë të matet, pasi nevojitet një vlerësim i asaj çfarë mund të kishte ndodhur, nëse nuk do të kishte ndryshime në strukturën tatimore të vendit. Konkretisht, kufizimet gjatë këtij vlerësimi konsistojnë në faktin se *në buletinet zyrtare efektet e ndryshimeve strukturore të reformave tatimore mbi të ardhurën tatimore nuk publikohen* ose janë të rezervuara. Për këtë qëllim në punim janë përdorur variablat e rastit për të pastruar serinë e të dhënave historike nga këto efekte të ndryshimeve strukturore. Më tej të dhënat janë përpunuar dhe analizuar nga ana statistikore me programin Eviews.

Një *kufizim tjetër* lidhet me *serinë e të dhënave të përfshirë në model*, e cila është e kufizuar në periudhën 1994-2012. Cilësia e serisë së të dhënave mund të ndikojë në rezultatet e modelit. Për këtë arsye rezultatet e vlerësimit të elasticitetit tatimor janë testuar për besueshmërinë dhe qëndrueshmërinë e tyre nëpërmjet *simulimit me anë të metodës Monte Carlo*. Rezultatet e simulimit tregojnë përputhshmëri midis vlerave të përftuara nga simulimi dhe vlerave reale të variablit 'të ardhura nga tatim fitimi ndaj Prodhimit të Brendshëm Bruto'.

I.4. Strukturimi i punimit

Struktura e këtij punimi ndahet në pesë kapituj kryesorë. **Kapitulli i parë** përmbledh një rishikim të literaturës mbi konkurrencën tatimore. Fillimisht përkufizohet konkurrenca tatimore përballë harmonizimit tatimor, si dhe analizohen faktorët kryesorë dhe efektet e konkurrencës tatimore. Në vijim trajtohet konkurrenca tatimore në fushën e tatimit mbi fitimin dhe lidhja e normave të tatimit mbi fitimin me variabla të tjerë. Trajtimi i dy kategorive të treguesve për vlerësimin e konkurrencës në normat e

tatimit mbi fitimin bëhet me qëllim për të kuptuar treguesit, në të cilët bazohet analiza e konkurrencës tatimore në Shqipëri në kapitullin e tretë të punimit.

Në **kapitullin e dytë** trajtohet konkurrenca tatimore nëpërmjet sistemit proporcional tatimor me norma të ulëta tatimore. Në këtë kontekst trajtohet modeli teorik i tatimit proporcional dhe analizohen eksperiencat e vendeve të Europës Lindore e Qendrore me tatimin proporcional, si vendet e para në Europë që zbatuan këtë sistem tatimor. Në vijim të kapitullit paraqitet struktura tatimore në vendet e Bashkimit Europian, rëndësia e tatimeve të veçanta në totalin e të ardhurave tatimore dhe analizohen treguesit e konkurrencës tatimore bazuar në të ardhurat e tatimit të korporatave në Bashkimin Europian. Në pjesën e dytë të kapitullit analizohen aspektet negative të konkurrencës tatimore dhe iniciativat e vendeve të Bashkimit Europian dhe atyre të OECD-së kundër konkurrencës së dëmshme tatimore. Reformat tatimore për këtë qëllim kanë synuar disa forma koordinimi midis vendeve në fushën tatimore për të kufizuar veprimtarinë e korporatave që krijojnë mundësinë e zhvendosjes së të ardhurave dhe për ta sistemuar konkurrencën në mënyrë që të përfitojnë nga elementët pozitivë të saj. Në kuadër të iniciativave koordinuese midis vendeve në fushën e tatimit të korporatave, në përmbyllje të kapitullit prezantohet Modeli i Bazës së Tatueshme të Përbashkët e të Konsoliduar të Kompanive, si iniciativa më ambicioze në Bashkimin Europian për harmonizim në fushën e tatimit të fitimit të korporatave.

Kapitulli i tretë paraqet një tablo të plotë mbi strukturën tatimore në Shqipëri dhe një analizë të hollësishme mbi klasifikimin e tatimeve dhe treguesit e konkurrencës tatimore bazuar në të ardhurat tatimore. Më tej në fokus të këtij kapitulli është tatimi mbi fitimin, i cili filloi të zbatohet në Shqipëri pas viteve '90. Në këtë kuadër analizohet evoluimi i tatimit mbi fitimin dhe reformat në fushën e tatimit të ndërmarrja përgjatë këtyre viteve, duke u ndalur edhe tek normat tatimore dhe lehtësirat fiskale. Raporti i të ardhurave nga tatimi mbi fitimin ndaj totalit të të ardhurave tatimore pothuajse është përgjysmuar përgjatë viteve të fundit duke cënuar objektivin fiskal dhe në vijim të punimit shtron për analizë zbatimin e sistemit proporcional me norma të ulëta tatimore.

Në kapitullin e katërt provohet empirikisht lidhja midis normave të tatim fitimit dhe investimeve të huaja direkte në Shqipëri, si dhe lidhja midis normave të tatim fitimit dhe bazës së tatueshme. Më tej përmblihen rezultatet e analizës dhe interpretimi i tyre në funksion të vërtetimit të hipotezës së ngritur në punim. Në pjesën e dytë të kapitullit trajtohet rëndësia e elasticitetit tatimor në efikasitetin e sistemit tatimor dhe realizohet vlerësimi empirik i elasticitetit të tatimit mbi fitimin në Shqipëri. Fillimisht jepet një përshkrim i metodologjisë së përdorur për realizimin e modelit kërkimor, kufizimet dhe ndërtimi i modelit teorik. Më tej në mënyrë të përmbledhur tregohet procedura e analizës paraprake të të dhënave dhe prezantohen rezultatet e analizës të realizuar nëpërmjet ekuacionit linear të logaritmuar. Rezultatet lidhur me vlerësimin e elasticitetit tatimor janë testuar për besueshmërinë dhe qëndrueshmërinë e tyre nëpërmjet simulimit me anë të metodës Monte Carlo. Ky kapitull përmbyllet me një analizë të hollësishme të rezultateve të kërkimit dhe interpretimin e tyre.

Në kapitullin e pestë, që është dhe kapitulli i fundit i punimit, përmblihen në formën e konkluzioneve rezultatet e përfuara nga analiza empirike dhe gjetjet e studimit. Në këtë kapitull jepen disa rekomandime në lidhje me efektshmërinë e reformave tatimore, hartimin e politikave tatimore në fushën e tatim fitimit, dhe sfidat e Shqipërisë në pozicionimin e saj si vend me konkurrueshmëri tatimore dhe detyrimit të saj për ta harmonizuar sistemin tatimor në të ardhmen. Kapitulli mbyllet me rekomandimet dhe propozimet për kërkime në këtë fushë në të ardhmen.

KAPITULLI 1

RISHIKIM I LITERATURËS MBI KONKURENCËN TATIMORE

1.1 Konkurrenca tatimore përkundrejt harmonizimit tatimor

Në kushtet e globalizimit kompanitë shumëkombëshe e shtrijnë aktivitetin e tyre në disa vende dhe si pasojë përballen me sisteme të ndryshme tatimore. Në këto kushte harmonizimi tatimor merr një rëndësi të veçantë. *Harmonizimi tatimor* realizohet nëpërmjet përafrimit të sistemeve tatimore të vendeve kryesisht kufitare, me qëllim reduktimin e konkurrencës tatimore, lehtësimin e biznesit nëpërmjet procedurave tatimore të njësuara, eliminimin e problemeve ndërshtetërore në lidhje me çështjet tatimore dhe krijimin e një tregu të përbashkët.

Me fjalë të tjera, *harmonizimi tatimor* nënkupton një proces, ku në një rajon të caktuar tatimet bëhen identike ose të paktën të ngjashme. Harmonizimi tatimor nënkupton pikësëpari njësim të procedurave tatimore, njësim të përlllogaritjes së bazës së tatueshme dhe unifikim të rasteve përjashtimore. Harmonizim tatimor nuk do të thotë domosdoshmërisht harmonizim të normave tatimore.

Në trajtimet teorike dhe në praktikën e vendeve të Bashkimit Europian, analistët dhe politikëbërësit janë pro harmonizimit në fushën e tatimeve indirekte. Në praktikë, zakonisht procesi i harmonizimit më tepër nënkupton rritje të tatimeve në vendet që aplikojnë norma të ulëta tatimore, sesa reduktimin e tatimeve në vendet me norma të larta tatimore, ose në disa raste një kombinim të të dyjave. Vendet e Bashkimit Europian kanë realizuar harmonizim tatimor në fushën e tatimeve indirekte, ku më kryesorët janë tatimi mbi vlerën e shtuar dhe tatimi akcizë.

Me humbjen e politikës monetare si instrument makroekonomik stabiliteti, politika fiskale luan një rol më të rëndësishëm në vendet e Bashkimit European. Në mungesë të politikës monetare, politika fiskale duhet të përdoret për stabilizimin e prodhimit, punësimit dhe inflacionit. Politikat fiskale kombëtare mund të ndikojnë vendet e tjera përmes mënyrash të ndryshme. Kështu, kriza në Eurozonë tregoi se lejimi i huamarrjes pa kufi mund të destabilizojë një vend dhe se kjo mund të transmetohet më tej edhe në vendet e tjera. Një politikë fiskale e padisiplinuar çon në një borxh të lartë publik.

Politika fiskale është kundër-ciklike, gjë që do të thotë se kur ekonomia ngadalëson ritmet e saj të zhvillimit, si rezultat i së cilës të ardhurat tatimore ulen, ky fenomen do të shoqërohet me rritjen e shpenzimeve qeveritare lidhur me pagesat për të papunët dhe subvencionimin e ekonomisë. Pra, gjendja e buxhetit përkeqësohet dhe politika bëhet në mënyrë automatike ekspansioniste, për shkak të stabilizuesve automatikë. Megjithatë ka diferenca nga një vend në tjetrin, gjë që pasqyron strukturën e sistemit tatimor dhe pagesave mbështetëse. Kështu, sa më progresive të jenë taksat dhe tatimet, aq më të ulëta do jenë të ardhurat prej tyre në kushtet e ngadalësimit ekonomik të vendit dhe kjo paraqet një ekspansion fiskal automatik. Stabilizuesit automatikë ndodhin objektivisht, ndërsa *politika fiskale e vullnetshme* kërkon vendime për ndryshime në tatime apo shpenzime buxhetore.

Në mesin e viteve '90 Bashkimi European nënshkroi marrëveshjen e asociimit me disa vende të Europës Qendrore dhe Lindore si Hungaria, Çekia, Polonia, etj., të cilat aspironin të bëheshin anëtare të tij. Një nga pikat kryesore të marrëveshjes ishte kërkesa për harmonizim të tatimeve indirekte. Në kuadër të harmonizimit parashikohej vendosja e një niveli minimal të tatimit në të gjitha vendet e Komunitetit European. Ky hap ishte i nevojshëm për të frenuar një lëvizje të mundshme të mallrave nga një vend në tjetrin, për shkak të diferencave në tatimet indirekte, veçanërisht në nivelin e akcizave dhe në nivelin e tatimit mbi vlerën e shtuar.

Për shtetet anëtare të Bashkimit European, konkurrenca tatimore në vendet e reja anëtare paraqet një sërë problemesh, pasi përbën një faktor të rëndësishëm në rishpërndarjen e kapitalit dhe fuqisë punëtore të kualifikuar, nga vende me barrë

tatimore të lartë drejt vendeve me barrë tatimore të ulët. Kjo situatë mund të shoqërohet me probleme të tilla si: rënie në të ardhurat tatimore dhe rritje e nivelit të papunësisë, sidomos në sektorin e pakualifikuar të punës.

Në Bashkimin Europian termi “harmonizim tatimor” nënkupton zbatimin e një niveli minimal të tatimit të mallrave dhe shërbimeve. Në këtë mënyrë synohet rritja e nivelit të tatimit në vendet me norma të ulëta tatimore. Shembulli më i mirë është rasti i tatimit mbi vlerën e shtuar në vendet e Bashkimit Europian. Ky tatim i është nënshtruar disa reformave tatimore harmonizuese, si rrjedhojë e të cilave norma tatimore nuk mund të jetë nën nivelin minimal 15 përqind.

Në kushtet e globalizimit dhe mobilitetit të faktorëve të prodhimit, tatimet direkte përbëjnë fushë tatimore ku vendet duhet të zhvillojnë konkurrencën midis tyre për të qenë më atraktive për investitorët e huaj. Në vendet e Bashkimit Europian tatimi mbi të ardhurat nga aktiviteti i biznesit vazhdon të mbetet fushë tatimore konkurruese.

Konkurrenca tatimore është një formë konkurrueshmërie midis vendeve për të reduktuar barrën fiskale, me synim inkurajimin e hyrjeve të burimeve produktive në vend, apo dekurajimin e daljeve të këtyre burimeve. Me fjalë të tjera, konkurrenca tatimore përfshin politika tatimore për tërheqjen e investimeve të huaja direkte, investimeve financiare dhe burimeve njerëzore të kualifikuara. Konkurrenca tatimore realizohet nëpërmjet reduktimit të nivelit të përgjithshëm të tatimit me qëllim krijimin e avantazheve krahasuese dhe është e përqendruar në fushën e tatimit të kompanive.

Shumë ekonomistë argumentojnë se konkurrenca tatimore nëpërmjet normave të ulëta të tatimit të kompanive ndikon në rritjen të ardhurave tatimore për shkak të nxitjes së rritjes ekonomike. Ata gjithashtu argumentojnë se konkurrenca është e mirë si për bizneset, ashtu edhe për qeveritë, pasi ajo rrit eficiencën dhe përmirëson qeverisjen e buxhetit publik.

Çështja nëse konkurrenca tatimore përbën një problem apo jo për Evropën, është subjekt i perspektivës individuale dhe i analizave individuale të secilit vend. Kështu për shembull, konsumatorët e një vendi me barrë të lartë fiskale mund të preferojnë çmimet më të ulëta në vendet me barrë fiskale të ulët, ndërsa konsumatorët në vendet me barrë

të ulët fiskale mund të konsiderojnë më të dobishme ofrimin e më shumë shërbimeve publike në vendet me barrë fiskale të lartë. Bashkimi Europian karakterizohet nga një diversitet në sistemet tatimore, ku vërehen diferenca në trajtimin tatimor të prurjeve të kapitalit në vend, në bazën e tatueshme, në normat e ndryshme ligjore tatimore, etj.

Në fushën e tatimeve direkte janë miratuar ndër vite disa direktiva në funksion të koordinimit dhe përafrimit të legjislacionit, të cilat kanë patur si qëllim eliminimin e tatimit të dyfishtë nga njëra anë, por edhe reduktimin e evazionit fiskal, si dhe thjeshtimin e procedurave për biznesin nga ana tjetër. Modeli i Bazës së Tatueshme të Përbashkët e të Konsoliduar të Kompanive është projekti më ambicioz në lidhje me harmonizimin e tatimit mbi fitimin e korporatave në Bashkimin Europian, për të cilin punohet prej më shumë se një dekade. Përpjekjet e deritanishme nga ana e vendeve anëtare dhe strukturave të Bashkimit Europian për harmonizim të sistemit të tatimit të kompanive kanë dështuar, për shkak të interesave ekonomike dhe politike të vendeve anëtare.

1.2 Transferueshmëria e kapitalit - faktor kryesor i konkurrencës tatimore

Në kuadër të globalizimit është lehtësuar zhvendosja e faktorëve të prodhimit dhe mallrave nga një vend në një vend tjetër për shkak të diferencave në kosto. Mundësitë e kompanive për të transferuar faktorët e prodhimit janë rritur dhe ky fakt shton konkurrencën tatimore midis vendeve. Me fjalë të tjera, shtohet presioni i qeverive të vendeve për të ulur normat tatimore, me qëllim tërheqjen e bizneseve dhe investimeve të huaja. Ky fenomen përbën themelet e diskutimeve dhe debateve të reformave tatimore.

Kapitali përfaqëson një nga faktorët kryesorë të prodhimit. Transferueshmëria e kapitalit përgjithësisht përcaktohet nëpërmjet:

- Vlerësimin të efekteve të tatimit mbi investimet e huaja direkte;

- Vlerësimin të lidhjes midis barrës tatimore mbi kapitalin (kryesisht tatimit mbi fitimin) dhe transferimit të kapitalit, për të parë ndikimin e barrës tatimore mbi transferimin e kapitalit; dhe
- Vlerësimin të korrelacionit midis kursimeve dhe investimeve me qëllim identifikimin e ndikimit të tyre në transferimin e kapitalit.

Megjithatë tregues kryesorë për shkallën e transferimit të kapitalit mbeten *volumi i prurjeve të kapitalit* në vend, përfshirë prurjet e kapitalit në portofola investues dhe investime të huaja direkte dhe pengesat e lëvizjes së kapitalit të huaj në vend. Këto pengesa janë reduktuar ndjeshëm si pasojë e liberalizimit të tregjeve financiare dhe përmirësimit të teknologjisë së komunikimit dhe informacionit (Feldstein dhe Bacchetta 1991).

Feldstein (1994) sugjeron kufizime të rëndësishme në transferimin e kapitalit, pavarësisht nivelit të lartë të korrelacionit kursim – investime. Ai argumenton se shpeshherë investitorët dhe menaxherët e kompanive ngurrojnë për të investuar jashtë vendit. Ai pohon nga njëra anë aftësinë e kapitalit për tu transferuar, por vëren se pronarët e kapitalit në përgjithësi preferojnë ta mbajnë atë “në shtëpi”. Evidencat në lidhje me mënyrën e ndërtimit të portofolit investues vërtetojnë gjithashtu prirjen e përgjithshme për ta mbajtur kapitalin pranë “shtëpisë” në përpjekje për të shmangur riskun dhe për të qenë të matur. Edhe sipas Gordon dhe Bovenberg (1996), dhe Griever dhe Ëarnock (2004) investitorët mendojnë që kthimi shtesë dhe përfitimet e tjera nga diversifikimi i portofolit që mund të merren nga investimet e huaja, kompensohen nga risku shtesë që mbart ky investim, siç mund të jenë risku i kursit të këmbimit, pasiguria që shoqëron investimet në vende ku sigurimi i informacionit është i vështirë dhe i kushtueshëm, apo risku politik, për shembull ndryshim i politikave ekonomike, rritje e tatimit mbi të ardhurat, rregulla të reja, apo kufizime në mbikëqyrjen dhe kontrollin e tregut të kapitalit.

Bazuar në studimet empirike të kryera, mund të përgjithësohet që *kapitali ndërkombëtar është i transferueshëm* dhe i ndikuar në masë të konsiderueshme nga faktorët tatimore. Teoria që është hedhur në lidhje me dobësimin e lidhjes së varësisë

investime - faktorë tatimorë, për shkak të prirjes së kompanive ndërkombëtare për të shmangur tatimet dhe taksat, ende nuk është vërtetuar nga studiuesit.

Në përmbledhje të interpretimeve të mësipërme dhe në përputhje me mendimin e Harberger (1980) mund të thuhet që *kapitali ndërkombëtar nuk është tërësisht i transferueshëm*, por aftësia e tij për tu transferuar është relativisht e lartë, veçanërisht në ekonomitë e vogla dhe të hapura, si dhe në vendet në zhvillim. Si pasojë e globalizimit, transferimi i kapitalit mendohet të rritet me kalimin e kohës, fakt ky që meriton vëmendje në hartimin e politikave fiskale dhe politikave të tjera ekonomike.

Një qasje tjetër interesante dëshmon se *probabiliteti për të transferuar kapitalin jashtë vendit rritet me zvogëlimin e barrës tatimore* mbi të ardhurat, kryesisht dhe *në më të shumtën e rasteve nga tatimi mbi fitimin*. Modelet teorike pohojnë ndikimin e fortë të normave të tatim fitimit mbi transferimet e kapitalit. Rezultatet e studimeve të kryera nga Harberger (1995) dhe (2008), Gravelle dhe Smetters (2006), Randolph (2006) tregojnë se matjet empirike në lidhje me tatimin mbi të ardhurat ofrojnë disa informacione të dobishme për transferueshmërinë e kapitalit. Vlerësimi i ndryshimeve në normat e tatimit mbi të ardhurat është tejte i vështirë, pasi përveç tatimit mbi fitimin duhet të kontrollohen një mori faktorësh të tjerë, që mund të ndikojnë pagat dhe procesin e përcaktimit të pagave brenda secilit vend. Megjithatë, këto studime kanë tentuar të realizojnë këtë analizë dhe kështu në mënyrë indirekte kanë arritur të hedhin dritë mbi çështjen e transferueshmërisë së kapitalit.

Për këtë qëllim Arulampalam, Devereux dhe Maffini (2008), Felix (2007), Hassett dhe Mathur (2006) shqyrtojnë empirikisht modele të ndryshme të vendeve të OECD-së. Ata arrijnë në përfundimin se ndryshimet në normat e tatim fitimit të korporatave në të gjitha vendet e marra në studim, pasqyrohen në diferenca të konsiderueshme në nivelin e pagave. Arulampalam, Devereux dhe Maffini (2008) analizojnë të dhënat mbi pagat në Francë, Spanjë, Itali, dhe Angli për periudhën 1993-2003, për të përcaktuar ndikimin e tatimit mbi fitimin të korporatave mbi shpërndarjen e barrës fiskale.

Vlerësimi kryesor i analizës së tyre është fakti që në periudhën afatshkurtër 62 përqind e tatimit mbi fitimin përballohet nga faktori punë dhe në afatgjatë *faktori punë*

përballon tërësisht barrën fiskale të tatimit. Megjithatë të gjitha këto studime pohojnë aftësinë e kapitalit për tu transferuar, por niveli i ndikimit të barrës tatimore mbi të mbetet ende për tu provuar dhe vërtetuar.

1.3 Efektet e konkurrencës tatimore

Taksat dhe tatimet janë çmimi që ne si qytetarë paguajmë në një ekonomi të decentralizuar, për të siguruar shërbimet dhe të mirat publike. Tre burimet kryesore të të ardhurave tatimore në buxhet janë: a) tatimi mbi të ardhurat personale dhe të ardhurat nga aktiviteti i biznesit (tatim fitimi); b) tatimi mbi konsumin; dhe c) kontributet e sigurimit të detyrueshëm shoqëror dhe shëndetësor.

Qëllimi kryesor i vendosjes së tatimeve është *mbledhja e të ardhurave buxhetore* për realizimin e shpenzimeve publike. Megjithatë, sipas Lymer dhe Oats (2009) ekzistojnë edhe funksione të tjera të tatimeve, për shembull reduktimi i pabarazisë nëpërmjet politikave të rishpërndarjes së mirëqenies dhe rishpërndarjes së të ardhurave, në mënyrë që të zbutet pabarazia midis të pasurve dhe të varfërve. Sistemet tatimore janë të ndërtuara edhe për të realizuar qëllime sociale, për të dekurajuar aktivitete të caktuara të padëshiruara dhe për të mbrojtur mjedisin.

Sipas Nielsen (2005) konkurrenca tatimore ka *tre efekte pozitive*, të cilat përmirësojnë drejtpërdrejt produktivitetin dhe rritjen ekonomike:

- Eliminimi i tipareve komplekse në legjislacionin tatimor, për shembull reduktimi i numrit të përjashtimeve dhe zbritjeve të lejuara ndikon në uljen e ngarkesës dhe kostove administrative për të dy palët, si për biznesin, ashtu edhe për administratën tatimore. Burimet e reja mund të përdoren në funksion të aktiviteteve më produktive;
- Thjeshtëzimi tatimor dërgon sinjale të rëndësishme pozitive tek biznesi, në lidhje me axhendën e reformave të përgjithshme të qeverisë, të cilat mund të inkurajojnë kryerjen e investimeve nga kompani vendase e të huaja;

- Lokalizimi i investimeve të huaja dhe i fuqisë punëtore të kualifikuar si pasojë e transferimit të kapitalit dhe punës. Puna është faktor më pak i lëvizshëm se kapitali, megjithatë zhvendosja e saj ndikohet nga tatimi mbi të ardhurat personale.

Nga sa më sipër, rezulton se nëse vendet i vendosin normat tatimore në nivele shumë të larta, kapitali dhe puna e kualifikuar dalin jashtë vendit. Kjo i detyron qeveritë të mbajnë nën kontroll shpenzimet publike, apo të riorganizojnë sistemet tatimore në mënyrë të tillë që të minimizojnë efektet negative në ekonomi, për shembull nëpërmjet zhvendosjes së barrës tatimore nga kapitali tek konsumi. Ky është një argument sqarues edhe për ecurinë e normave të tatimit mbi vlerën e shtuar dhe tatimit mbi fitimin përgjatë tre dhjetëvjeçarëve të fundit në rang botëror.

Efektet e politikave konkurruese në fushën tatimore janë përqendruar kryesisht në tatimin mbi të ardhurat, që përfshin tatimin mbi të ardhurat personale, tatimin mbi fitimin e kompanive, tatimin mbi të ardhurat nga kapitali, tatimin mbi të ardhurat nga dividendët dhe ndarjet e fitimit të ortakërive. Një nga politikat tatimore konkurruese të qeverive të vendeve është e lidhur ngushtë me tatimin e fitimit të kompanive. Reduktimet e barrës fiskale mbi bazat e tatueshme të transferueshme tregojnë se ekziston një trajtim i diferencuar ndërmjet kompanive të mëdha dhe biznesit të vogël e të mesëm. Kështu, biznesi i vogël e i mesëm, i cili ka më pak mundësi për tu zhvendosur nga një vend në një vend tjetër, përgjithësisht nuk përfiton nga reduktimet në normat tatimore. Gjithashtu ato shpesh i nënshtrohen masave të njëjta si edhe kompanitë e mëdha në lidhje me përcaktimin e fitimit fiskal të tatueshëm. Pra, sa më lehtë të zhvendoset vendndodhja e kompanive, aq më të favorizuara janë këto kompani në drejtim të përfitimeve nga normat e ulëta tatimore.

Politikë-bërësit janë të shqetësuar për efektet që mund të ketë rënia e normave të tatimit në të ardhurat tatimore dhe kufizimet që mund të sjellë në hartimin e politikave ekonomike dhe fiskale. Shqetësimi ka të bëjë gjithashtu me faktin që kjo situatë i shtyn qeveritë të rrisin barrën fiskale mbi punën, gjë që nga ana tjetër mund të çojë në rritje të papunësisë.

Një nga efektet negative të konkurrencës tatimore në nivele ekstreme, është shkatërrimi i financave publike. Normat tatimore arrijnë nivele shumë të ulëta dhe ndikojnë ndjeshëm mbledhjen e të ardhurave në buxhet, duke shkaktuar madje vështirësi në furnizimin me të mira dhe shërbime publike. *Reduktimi i shërbimeve dhe të mirave publike* si rezultat i transferimeve të kapitalit nga konkurrenca tatimore vihet në dukje nga Zodrow dhe Mieszkowski (1986). Këta ekonomistë theksojnë nevojën e rregullave të qarta në lidhje me *harmonizimin e normave tatimore dysHEME* në ato nivele, ku duhet të garantohet vazhdimësia e furnizimit me shërbime dhe të mira publike. Sipas Oates (1972), rezultat i konkurrencës tatimore mund të jetë një rënie e përgjithshme në furnizimin me të mira dhe shërbime publike nën nivele efëiente. Në përpjekje për të tërhequr investimet e biznesit nëpërmjet normave të ulëta tatimore, qeveritë e vendeve mund të reduktojnë shpenzimet dhe t'i mbajnë nën ato nivele, ku e ardhura marzhinale barazon kostot marzhinale. Oates (1972) e përshkruan konkurrencën tatimore si proces që shtrihet madje më gjerë. Kështu, në kuadër të përpjekjeve për të tërhequr investime mund të vendosen për shembull, standarde mjedisore më pak rigorozë, apo të ofrohen madje subvencione për investitorët.

Konkurrenca tatimore mund të dobësojë gjithashtu sistemin e rishpërndarjes së të ardhurave dhe mund të çojë në mungesa të furnizimit me të mira dhe shërbime publike. Për të shmangur një konkurrencë tatimore me pasoja të dëmshme, në Bashkimin Europian dhe në vendet e OECD-së paraqitet nevoja e një politikë tatimore koordinuese (Gaigné 2000). Këto vende kanë bërë përpjekje për të njësuar atë, që ata e gjykojnë si konkurrencë të dëmshme tatimore. Në këtë drejtim ka patur disa iniciativa dhe rezultate pozitive, të cilat trajtohen në vazhdim të këtij punimi. Megjithëse koordinimi i normave tatimore mund të jetë Pareto efëient, nga eksperiencia e Bashkimit Europian, kjo politikë tatimore nuk jep domosdoshmërisht rezultate të qëndrueshme. Për këtë arsye disa vende janë të detyruara të përshtatin strategji të tjera.

1.4 Konkurrenca tatimore në fushën e tatimit mbi fitimin

Duke e konsideruar prezencën e kapitalit të transferueshëm, kompanitë shumëkombëshe përballen me vendimmarrjen në lidhje me përcaktimin e vendndodhjes së mjeteve fizike të prodhimit. Këto nuk duhet të jenë domosdoshmërisht të vendosura në të njëjtin vend ku kompania ka lokalizuar procesin e kërkimit dhe zhvillimit të produktit, por mund të vendosen në vende të treta apo të katërta. Në këto kushte kur transferimi i kapitali është duke u bërë gjithnjë e më lehtë, rritet presioni ndaj qeverive për të mbajtur dhe tërhequr kapital në vend. Qeveritë mund të përpiqen ta bëjnë këtë në mënyra të ndryshme, për shembull duke krijuar një treg fleksibël të punës, duke investuar në infrastrukturë, apo nëpërmjet politikave tatimore konkurruese, të cilat realizohen kryesisht nëpërmjet aplikimit të normave të ulëta tatimore mbi kapitalin.

Për arsytet që u përmendën më lart, tatimi mbi kapitalin, veçanërisht tatimi mbi fitimin e kompanive, që është edhe fokus i këtij punimi, luan rol të rëndësishëm në përcaktimin e vendndodhjes së aktivitetit prodhues të biznesit dhe gjeneron përfitime për vendet ku realizohen këto investime. *Konkurrenca përqendrohet kryesisht në nivelet e normave tatimore*, pasi vende të ndryshme tentojnë uljen e normave tatimore për t'u bërë sa më atraktivë për tërheqjen e kapitalit dhe investitorëve të huaj.

Studimet empirike mbi tatimet dhe investimet kanë treguar se investimet e huaja direkte janë shumë të ndjeshme ndaj politikave tatimore, fenomen që ka ardhur në rritje. Kjo lidhje është provuar nga Gordon dhe Hines (2002), të cilët kanë vërtetuar empirikisht lidhjen midis nivelit dhe vendit të investimeve të huaja direkte nga njëra anë dhe politikave tatimore nga ana tjetër. Në një konkluzion të ngjashëm kanë arritur Mooij dhe Ederveen (2003). Një fakt interesant është se tendenca në rritje për të shmangur barrat e larta tatimore nga një pjesë e kompanive shumëkombëshe ka sjellë që investimet e huaja direkte mund të bëhen më pak të ndjeshme ndaj tatimeve, sa më lehtë të shmangen barrat e larta fiskale të vendeve pritëse.

Overesch (2009) ka analizuar investimet e kompanive nga vende me norma më të ulëta tatimore në Gjermani, nga ku ka rezultuar se ndryshimi me 1 përqind në normat tatimore midis dy vendeve ndikon pozitivisht me rreth 1 përqind investimet në vendin

pritës, në rastin tonë Gjermania. Ky rezultat mund të shpjegohet me potencialin e fuqishëm që ka Gjermania për të tërhequr kapital nga vendet e tjera me norma të ulëta tatimore. Kjo përmirëson efektet e normave të larta tatimore në vend.

Është interesante të analizohet konkurrenca tatimore midis vendeve në fushën e tatimit të kompanive, me qëllim tërheqjen e kapitalit. Metoda tradicionale e matjes së ndikimit të tatimit mbi nivelin e kapitalit të tërhequr në vend, realizohet nëpërmjet koston së kapitalit. Kosto e kapitalit përkufizohet si norma e kërkuar e kthimit para tatimit për projektin investues (King dhe Fullerton 1984). Një kompani investon deri në pikën e ekuilibrit të kompanisë, ku produkti marzhinal i kapitalit² barazon koston e kapitalit. Supozohet se me rritjen e investimeve, produkti marzhinal bie, që do të thotë se fitimi maksimizohet për një nivel të caktuar të investimit. Kjo qasje përdoret në një pjesë të mirë të studimeve që hulumtojnë ndikimin e tatimit mbi fitimin në një ekonomi të vogël e të hapur. Kompanitë mund të plotësojnë nevojat e tyre për kapital në tregjet ndërkombëtare të kapitalit. Një normë efektive marzhinale më e lartë rrit koston e kapitalit dhe si pasojë redukton prurjet, apo rrit daljet e kapitalit.

1.5 Lidhja e normave të tatimit mbi fitimin me variabla të tjerë

Modelet e para të konkurrencës tatimore kanë qenë relativisht të thjeshta. Në këto modele ekonomia përbëhet nga shumë zona të vogla administrative, të cilat e përdorin konkurrencën tatimore për të tërhequr kapitalin nëpërmjet normave tatimore konkurruese mbi të ardhurat. Modeli bazë i konkurrencës tatimore, si edhe disa modele të zgjeruara, sugjerojnë se në qoftë se kapitali është i transferueshëm, normat tatimore mbi të ardhurat duhet të jenë relativisht të ulëta dhe në disa raste duhet të jenë zero. Për më tepër, konkurrenca tatimore shtrihet në normat ligjore tatimore dhe veçanërisht kur këto përcaktime ligjore janë specifike për kompanitë, ato kanë mundësinë përmes

² Output-i shtesë që rezulton nga përdorimi i një njësi kapitali shtesë, nën kushtin që të gjithë faktorët e tjerë të mbahen konstantë (ceteris paribus).

manipulimeve financiare të ndryshojnë llojin e të ardhurave të realizuara nga vetë kompanitë.

Normat ligjore tatimore kanë rënë ndjeshëm në vitet e fundit. Për shembull, Devereux et.al (2002) vëren se mesatarja e normave ligjore të tatimit mbi fitimin e korporatave në Bashkimin Europian dhe Shtetet e Bashkuara të Amerikës ka rënë në mënyrë të ndjeshme. Në mënyrë të ngjashme, Devereux (2007) tregon se norma ligjore mesatare e tatimit në vendet e OECD ka qenë afërsisht 40 përqind, në periudhën nga viti 1965 deri në fillim të viteve 1990, ku ka rënë në nivelin 33 përqind. Përgjatë njëzet viteve të fundit norma ligjore tatimore në vendet e OECD ka pësuar rënie të mëtejshme dhe në vitin 2012 ajo ka arritur në nivelin 25,5 përqind.

Këto reduktime në normat tatimore në shumicën e rasteve janë shoqëruar edhe me përpjekje për të zgjeruar bazën e tatueshme. Në këtë mënyrë synohet kufizimi i rënies së të hyrave të përgjithshme të tatimit mbi fitimin e korporatave, i normës tatimore mesatare, si dhe kufizimi i rënies së normave efektive marzhinale të tatimit. Kështu, edhe në Shtetet e Bashkuara të Amerikës gjatë dy dekadave të fundit, të ardhurat nga tatimi mbi fitimin e kompanive si pjesë e të ardhurave tatimore gjithsej janë rritur (Auerbach 2006). Ndërsa të ardhurat nga tatimi mbi fitimin e korporatave si përqindje ndaj Prodhimit të Brendshëm Bruto kanë mbetur afërsisht konstante përgjatë dyzet viteve dhe madje ky raport është rritur gjatë këtyre viteve të fundit. Këto fakte dëshmojnë për konkurrencë në normat ligjore tatimore. Në këto vende konkurrenca tatimore ende nuk ka ndikuar ndjeshëm normat efektive marzhinale të tatimit, të cilat kanë qenë në qendër të modeleve të para të konkurrencës tatimore (Devereux 2007).

Po t'i kthehemi analizave ndër vite, vërehen disa konkluzione interesante në lidhje me sjelljen e normës efektive tatimore. Kështu, Grubert (2001) shqyrton një model me 60 vende për një periudhë njëzet vjeçare dhe provon se normat tatimore mesatare efektive³ pësojnë një rënie më të fortë se normat ligjore tatimore. Ky konkluzion është në përputhje me ekzistencën e konkurrencës tatimore tek normat tatimore efektive.

³ Norma tatimore efektive, shih në punim 1.6.1

Gjithashtu ai vëren në studimin e tij se norma tatimore mesatare efektive pëson rënie më të madhe në ekonomitë e vogla, të hapura dhe relativisht të varfra, të cilat janë më të ndjeshme ndaj efekteve të konkurrencës tatimore.

Një gjetje interesante në lidhje me normat ligjore tatimore është konstatimi i Slemrod (2004), i cili pohon se këto janë të lidhura negativisht me nivelin e hapjes së ekonomisë. Winner në studimin e tij në vitin 2005, konkludon se kryesisht për ekonomitë e vogla barra tatimore mbi kapitalin është e ulët dhe kjo balancohet me rritjen e barrës fiskale mbi punën, konstatim ky i gjetur edhe nga studiues të tjerë. Nëse i referohemi të dhënave për vendet e Europës Lindore, përfshirë këtu edhe Shqipërinë, konstatohet lehtësisht se barra fiskale është e përqendruar mbi faktorin punë dhe jo mbi kapitalin.

Në vitin 2006 Garretson dhe Peeters shqyrtojnë ndikimin e kapitalit të transferueshëm mbi normat e tatimit të fitimit të kompanive, duke realizuar një model me 19 vende. Në këtë studim ata gjejnë se kapitali i transferueshëm çon drejt konkurrencës tatimore, e cila shfaqet kryesisht në formën e normave më të ulëta të tatimit mbi fitimin. Ata vërejnë gjithashtu se ky efekt nuk është i njëjtë për çdo vend. Ai është më pak i theksuar në vendet me struktura të përziera⁴ dhe anasjelltas.

Në mënyrë të ngjashme, Keen dhe Simone (2004) argumentojnë se konkurrenca tatimore është më e theksuar në vendet në zhvillim, ku konkurrenca nuk ka qenë e kufizuar vetëm në normat ligjore tatimore, por edhe në normat tatimore mesatare, normat efektive marzhinale, si dhe në projektimin e stimujve fiskale, kryesisht për të tërhequr investime të huaja direkte.

⁴ Ky term përshkruan përfitimet që firmat sigurojnë kur ato vendosen afër njëra-tjetrës. Koncepti bazohet në përfitimet nga ekonomia e shkallës dhe efektet pozitive të rrjetit.

1.6 Treguesit për vlerësimin e konkurrencës tatimore nëpërmjet normave të tatimit mbi fitimin

Studiuesit e vlerësimit të efekteve të konkurrencës tatimore nëpërmjet normave të tatimit mbi fitimin, mund të ndahen në dy grupe:

- Grupi i parë i studiuesve bazohet në analizën e legjislacionit tatimor, normat tatimore në fuqi, shpenzimet të zbritshme të lejuara, etj.
- Grupi i dytë i studiuesve analizon të ardhurat nga tatimi mbi fitimin, të ardhurat tatimore ndaj Prodhimit të Brendshëm Bruto dhe ndryshimet në bazën e tatueshme.

Ndryshimi thelbësor midis këtyre dy qasjeve konsiston në mënyrën e të pozicionuarit në kohë. Grupi i parë i studiuesve parashikon ndikimin e tatimit mbi fitimet e pritshme në të ardhmen nga një projekt i caktuar investues, ndërsa studiuesit e grupit të dytë analizojnë ndikimin e tatimit mbi fitimet e realizuara nga një projekt investues për një periudhë të caktuar çfarëdo të historikut të kaluar të kompanisë.

1.6.1 Treguesit bazuar në legjislacionin tatimor

Për të shpjeguar dhe përshkruar zhvillimet dhe evolucionin e normave tatimore të fitimit të kompanive, është i nevojshëm shtjellimi i disa treguesve të matjes së efekteve të konkurrencës tatimore nëpërmjet normave të ulëta tatimore, të cilat shtjellohen në vijim.

- *Normat ligjore tatimore*

Norma themelore për matjen e tatimit mbi fitimin është norma ligjore tatimore. Kjo normë përdoret gjerësisht, megjithëse në rastet kur ajo aplikohet në më shumë se një nivel qeverisës, llogaritja e saj është më e komplikuar. Si shembull mund të përmendet Gjermania, shtet federal ku tatimet aplikohen në dy të nivelet e qeverisjes.

Tabela 1.1 Normat e tatimit mbi fitimin në vendet e Bashkimit European 2001-2012 (në përqindje)

Vendi / Viti	2001	2002	2003	2004	2005	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012
Anglia	30.0	30.0	30.0	30.0	30.0	30.0	30.0	28.0	28.0	28.0	26.0	24.0
Austria	34.0	34.0	34.0	34.0	25.0	25.0	25.0	25.0	25.0	25.0	25.0	25.0
Belgjika	40.2	40.2	34.0	34.0	34.0	34.0	34.0	34.0	34.0	34.0	34.0	34.0
Çekia	31.0	31.0	31.0	28.0	26.0	24.0	24.0	21.0	20.0	19.0	19.0	19.0
Danimarka	30.0	30.0	30.0	30.0	28.0	28.0	25.0	25.0	25.0	25.0	25.0	25.0
Estonia	26.0	26.0	26.0	26.0	24.0	23.0	22.0	21.0	21.0	21.0	21.0	21.0
Finlanda	29.0	29.0	29.0	29.0	26.0	26.0	26.0	26.0	26.0	26.0	26.0	24.5
Franca	33.3	33.3	33.3	33.3	33.3	34.4	34.4	34.4	34.4	34.4	34.4	34.4
Gjermania	38.9	38.9	40.2	38.9	38.9	38.9	38.9	30.2	30.2	30.2	30.2	30.2
Greqia	37.5	35.0	35.0	35.0	32.0	29.0	25.0	25.0	25.0	24.0	20.0	20.0
Hollanda	35.0	34.5	34.5	34.5	31.5	29.6	25.5	25.5	25.5	25.5	25.0	25.0
Hungaria	18.0	18.0	18.0	16.0	16.0	17.3	20.0	20.0	20.0	19.0	19.0	19.0
Irlanda	20.0	16.0	12.5	12.5	12.5	12.5	12.5	12.5	12.5	12.5	12.5	12.5
Islanda	30.0	18.0	18.0	18.0	18.0	18.0	18.0	15.0	15.0	18.0	20.0	20.0
Italia	36.0	36.0	34.0	33.0	33.0	33.0	33.0	27.5	27.5	27.5	27.5	27.5
Luksemburgu	37.5	30.4	30.4	30.4	30.4	29.6	29.6	29.6	28.6	28.6	28.8	28.8
Norvegjia	28.0	28.0	28.0	28.0	28.0	28.0	28.0	28.0	28.0	28.0	28.0	28.0
Polonia	28.0	28.0	27.0	19.0	19.0	19.0	19.0	19.0	19.0	19.0	19.0	19.0
Portugalia	35.2	33.0	33.0	27.5	27.5	27.5	26.5	26.5	26.5	26.5	28.5	31.5
Slovakia	29.0	25.0	25.0	19.0	19.0	19.0	19.0	19.0	19.0	19.0	19.0	19.0
Slllovenia	25.0	25.0	25.0	25.0	25.0	25.0	23.0	22.0	21.0	20.0	20.0	20.0
Spanja	35.0	35.0	35.0	35.0	35.0	35.0	32.5	30.0	30.0	30.0	30.0	30.0
Suedia	28.0	28.0	28.0	28.0	28.0	28.0	28.0	28.0	26.3	26.3	26.3	26.3

Burimi: Statistikat e OECD, 2013

Normat e larta tatimore nuk nënkuptojnë domosdoshmërisht pagesa të larta tatimore, pasi detyrimi tatimor varet gjithashtu edhe nga baza e tatueshme (masa e lejimit të shpenzimeve të zbritshme, etj.). Por gjithsesi norma tatimore mbetet e rëndësishme, pasi ajo përfaqëson normën marzhinale tatimore të aplikuar për çdo njësi shtesë të të ardhurave, për një nivel të dhënë të shpenzimeve të zbritshme të lejuara. Prandaj ajo mund të jetë një stimul i rëndësishëm fiskal për zhvendosjen e kapitalit të kompanive nga një vend në tjetrin.

- ***Baza e tatueshme***

Përcaktimi i bazës së tatueshme për efekt të llogaritjes së tatimit mbi fitimin është tejet e ndërlikuar. Në vendet e ndryshme legjislacioni përfshin një gamë të gjerë përcaktuese të shpenzimeve kapitale të zbritshme, kontributet e zbritshme të pensionit, mënyra e vlerësimit të aseteve të kompanisë, deri në ç' masë lejohen shpenzimet e zbritshme, etj. Për këtë arsye nuk mund të përgjithësohet në një mënyrë të vetme matja e bazës së tatueshme, për të reflektuar të gjithë këta faktorë. Në studimin e Devereux, Griffith dhe Klemm (2002) konstatohen shkurtime në listën e shpenzimeve të zbritshme të lejuara për qëllim të llogaritjes së fitimit të tatueshëm në vendet e Europës dhe në Shtetet e Bashkuara të Amerikës në vitet 1982-2001, gjë që ka ndikuar zgjerimin e bazës së tatueshme. Nga të dhënat e vrojtuar ata konstatojnë gjithashtu se ndikimi i shkurtimeve të shpenzimeve të zbritshme mbi bazën e tatueshme është zbutur nga efekti i inflacionit.

- ***Norma tatimore mesatare efektive***

Ky term përdoret për të përcaktuar normën tatimore në bazë të të dhënave mbi të ardhurat tatimore. Norma tatimore efektive paraqet më saktë se norma tatimore marzhinale detyrimin tatimor të tatimpaguesit. Kështu, për shembull dy kompani që janë në të njëjtin diapazon të kufirit ndarës të normave tatimore progresive, mund të kenë norma tatimore efektive të ndryshme në varësi të fitimeve të tyre. Kjo ndodh veçanërisht në një sistem progresiv tatimor, ku nivelet e ndryshme të të ardhurave taten me norma të ndryshme. Për shembull, 100.000 lekët e parë të të ardhurave taten në masën 10 përqind dhe të ardhurat nga 100.001 lekë deri në 500.000 lekë taten me një normë prej 15 përqind. Të ardhurat e kompanisë taten me norma të ndryshme tatimore, kështu që për të përcaktuar normën tatimore mesatare efektive, shuma totale e tatimit të paguar pjesëtohet me të ardhurat totale të tatueshme.

Në rast se vendimi investues ka të bëjë me llojin e investimit, duke supozuar se të dy alternativat e investimit janë me përfitim, ndikimi i tatimit në vendimmarrje varet nga *norma tatimore mesatare efektive*, që përfaqëson atë pjesë të fitimit që mbahet në formë tatimi. Nëse një nga alternativat investuese ofron normë më të lartë të kthimit para

tatimit dhe njëkohësisht i nënshtrohet normave më të larta tatimore se alternativa tjetër investuese, kjo mund të çojë në përzgjedhjen e investimit me normë më të ulët të kthimit para tatimit. Studimi i Devereaux et al. (2002) arrin në përfundimin se normat mesatare efektive të tatimit kanë rënë në periudhën 1980-1990 dhe ritmi i rënies është më i madh për norma më të larta të fitimit. Nga kjo analizë rezulton se inflacioni ka një ndikim të vogël reduktues në normat tatimore efektive marzhinale, ndërsa në normat tatimore efektive mesatare shkakton rënie më të fortë.

Është e qartë, që si normat tatimore, ashtu edhe baza e tatueshme janë përcaktuese të rolit të stimullit fiskal në investime. Kjo vlen për vendimet investuese lidhur me llojin, vendin dhe shkallën e investimit. Në përgjithësi stimujt fiskalë që burojnë nga sistemi tatimor varen nga lloji i investimit, lloji i aseteve të kompanisë dhe mënyra e financimit të tyre. Në praktikë është e pamundur që gjatë analizës të merren në konsideratë të gjitha tiparet dhe karakteristikat komplekse të sistemit tatimor. Sipas Devereux et al. (2002) për një model investimi të dhënë, mund të kombinohet norma tatimore dhe baza e tatueshme, në mënyrë të tillë që të shprehin këto stimuj fiskalë.

Qasja standarde e kombinimit të normës dhe bazës së tatueshme realizohet duke parë ndikimin e tatimit në një projekt investues hipotetik, i cili gjeneron normën minimale të kthimit të kërkuar (investim marzhinal). Kjo bazohet në koston e kapitalit – norma e kthimit të kërkuar para tatimit, për një normë të dhënë të kthimit të kërkuar pas tatimit. Diferenca e përpjesshme midis normave të kërkuara të kthimit para dhe pas tatimit, përfaqëson *normën tatimore efektive marzhinale*. Sa më e lartë kjo normë, aq më e lartë duhet të jetë norma e kthimit para tatimit, si pasojë stimuli për të investuar është më i ulët. Kjo qasje është e ngjashme me gjetjet e njohura klasike të King dhe Fullerton (1984). Nga studimi i vitit 2002 rezulton se norma tatimore efektive marzhinale në vendet kryesore të Bashkimit Europian ka qëndruar pak a shumë në të njëjtat nivele në periudhën 1980-1990.

Sic është argumentuar në punim, vendet synojnë të tërheqin kapital nëpërmjet reduktimit të normave tatimore, të cilat ndikojnë në uljen e koston së kapitalit. Në mënyrë alternative vendet mund të konkurrojnë për tërheqjen e aktiviteteve të

kompanive shumëkombëshe, të cilat zotërojnë pasuri të paluajtshme, sesa thjesht të konkurrojnë për kapital të transferueshëm. Këto kompani bëjnë zgjedhje në lidhje me investimet; nëse duhet të eksportojnë në një vend tjetër, apo të vendosin linjat e prodhimit dhe të fillojnë të prodhojnë në atë vend. Deveraux and Griffith (2002) në punimin e tyre tregojnë se një vendim i tillë nuk ndikohet nga norma efektive marzhinale e tatimit, por nga norma tatimore mesatare efektive, e cila përfaqëson atë pjesë të fitimit që paguhet në formën e tatimit dhe varet nga dy faktorë, nga norma tatimore dhe baza e tatueshme.

1.6.2. Treguesit bazuar në të ardhurat tatimore

Një numër i konsiderueshëm studiuesish përdorin të dhënat mbi të ardhurat nga tatimi mbi fitimin për të matur ndikimin e tatimit mbi fitimin si stimul fiskal për tërheqjen e investimeve. Në analiza të ndryshme për të matur këtë ndikim ndeshet jo vetëm përdorimi i normave tatimore mesatare, por edhe i treguesve të tjerë si raporti i tatimit mbi fitimin ndaj Prodhimit të Brendshëm Bruto, apo raporti i tatimit mbi fitimin ndaj totalit të të ardhurave tatimore.

Në këtë punim për vlerësimin e ecurisë së të ardhurave nga tatimi mbi fitimin në Shqipëri, përdoren treguesit sipas të ardhurave tatimore. Të ardhurat nga tatimi mbi fitimin ndër vite fillimisht paraqiten në vlerë absolute për të gjykuar mbi trendin e tyre dhe më tej janë ndërtuar disa tregues të rëndësishëm, të cilët mbartin forcë shpjeguese dhe krijojnë bazë krahasimore me vendet e tjera. Këto tregues janë raporti i tatimit mbi fitimin ndaj totalit të të ardhurave tatimore dhe raporti i tatimit mbi fitimin ndaj Prodhimit të Brendshëm Bruto. Këta tregues do sqarohen në mënyrë të detajuar në vazhdim.

- ***Norma tatimore mesatare***

Norma tatimore mesatare përlllogaritet nga raporti i shumës së paguar të tatimit ndaj fitimit të realizuar, apo ndaj bazës së tatueshme. Kjo mënyrë matje nuk është e

përshtatshme të përdoret në ato raste kur fitimi në emërues të raportit përkufizohet në mënyrë të njëjtë me mënyrën e parashikuar në sistemin tatimor. Në këtë rast duhet të tregohet kujdes, pasi ky raport nuk është gjë tjetër, veçse norma ligjore tatimore. Diferenca midis kësaj norme tatimore mesatare dhe normës ligjore tatimore reflekton diferencat ndërmjet përkufizimit të fitimit të përdorur për llogaritjen e normës tatimore mesatare dhe përkufizimit të fitimit të tatueshëm në sistemin tatimor. Ligjvënësit qëllimisht përcaktojnë bazën e tatueshme më të kufizuar ose më të gjerë se mënyra tradicionale ekonomike e përlllogaritjes, që normat tatimore mesatare të ofrojnë informacione të vlefshme. Këto diferenca në përlllogaritjen e bazës së tatueshme reflektojnë tipare të ndryshme të sistemit tatimor. Kështu, për shembull, detyrimet tatimore të kompanisë në një moment të caktuar kohor, reflektojnë: shpenzimet dhe zbritjet e tjera të lejuara, detyrimin tatimor në zona të ndryshme juridiksioni, historikun e sistemit tatimor deri në atë pikë, etj. Kështu, mund të themi që këto matje paraqesin të kaluarën historike të një investimi.

Norma tatimore mesatare që përdoret gjerësisht në studime dhe analiza me të dhëna agregate, është projektuar nga Mendoza (1994). Sipas kësaj qasje tatimet mund të grupohen në tre grupe të mëdha: tatime mbi të ardhurat nga *puna*, tatime mbi *konsumin* dhe tatime mbi të ardhurat nga *kapitali*. Norma tatimore mesatare për grupin e tatimeve mbi të ardhurat nga kapitali llogaritet si raport i të ardhurave tatimore nga kapitali ndaj të ardhurave operative bruto të ekonomisë. Kjo metodologji me disa ndryshime të vogla përdoret edhe nga Eurostat-i.

Norma tatimore mesatare ka avantazhin që është e lehtë për t'u përlllogaritur për një numër të madh vendesh dhe vitesh. Megjithatë ajo mbart probleme në vetvete, pasi ka shtrirje të gjerë. Për secilin nga tre grupet e lartpërmendura ajo grupon së bashku lloje të ndryshme tatimesh, për shembull tatimin mbi pronën, trashëgiminë, dhurimet, të cilat kanë efekte të ndryshme në ekonomi. Këto tatime nuk kanë lidhje me tatimin mbi fitimin dhe nuk janë domosdoshmërisht të aplikueshme ndaj bazave të tatueshme që mund të zhvendosen lehtësisht. Kështu emëruesi në llogaritjen e normës tatimore mesatare varet nga mënyra e trajtimit të faktorëve të ndryshëm në lidhje me fitimin në bilancet kombëtare.

Këto efekte mund të ndryshojnë përgjatë kohës dhe nga njëri vend në tjetrin. Por duhet të theksojmë që të ardhurat tatimore që gjenerohen nga tatimi i fitimit të kompanive janë tregues i rëndësishëm për qeveritë, të cilat përballen me detyrimin e realizimit të të ardhurave në buxhet.

Po t'i hedhim një sy normave tatimore mbi fitimin e kompanive për vitin 2012 në nivel botëror, vihet re se në të gjitha vendet ato kanë pësuar rënie, përveç Afrikës, ku norma tatimore mesatare është rritur lehtësisht duke arritur në nivelin 29 përqind. Sipas studimit të institutit KPMG për vitin 2012, Amerika e Veriut dhe Kanadaja kanë patur në këtë vit rënien më të madhe të normave tatimore mbi fitimin e kompanive prej 1 përqind duke arritur në nivelin 33 përqind, ndjekur nga vendet e Amerikës Latine me 0,72 përqind në 28,3 përqind. Në Europë norma mesatare e tatimit mbi fitimin në vitin 2012 është ulur me 0,38 përqind në 20,5 përqind dhe në Azi me 0,21 përqind në 28,6 përqind.

- ***Tatimi mbi fitimin si raport ndaj Prodhimit të Brendshëm Bruto dhe si raport ndaj të ardhurave tatimore***

Nga trajtimi i mësipërm është e qartë që krahasimi i të ardhurave nga tatimi mbi fitimin ndërmjet vendeve nuk është i vlefshëm dhe nuk sjell kurrfarë konkluzioni të dobishëm. Një mënyrë e përshtatshme krahasimi mund të realizohet nëpërmjet ndërtimit të raportit të ardhura tatimore ndaj PBB dhe më tej të krahasohen raportet për vendet e ndryshme. Tregues krahasimor me vlerë është edhe raporti i të ardhurave nga tatim fitimi ndaj totalit të të ardhurave tatimore. Megjithatë të dy këta tregues mund të variojnë në varësi të faktorëve të tjerë të ndryshëm nga sistemi tatimor korporativ, si p.sh. nga madhësia e sektorit korporativ në ekonomi. Tabela 1.2 paraqet raportin e tatimit mbi fitimin ndaj totalit të të ardhurave tatimore në vendet e OECD-së për periudhën 2001-2012.

Tabela 1.2 Të ardhurat nga tatimi mbi fitimin ndaj totalit të të ardhurave tatimore në vendet e Bashkimit European 2001-2012 (në përqindje)

Vendi / Viti	2001	2002	2003	2004	2005	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012
Anglia	9.52	8.16	7.87	8.14	9.33	10.79	9.43	9.96	8.08	8.76	7.99	8.14
Austria	6.78	5.02	4.96	5.22	5.25	5.23	5.79	5.75	3.99	4.59	5.24	5.28
Belgjika	6.98	6.78	6.47	6.95	7.43	8.00	8.00	7.60	5.81	6.20	6.78	6.86
Çekia	11.29	11.92	12.40	12.17	12.06	12.92	13.09	12.09	10.51	9.94	9.85	10.02
Danimarka	5.75	6.00	6.05	6.45	7.72	8.75	7.73	6.89	4.84	5.75	5.78	6.32
Estonia	2.27	3.57	5.14	5.45	4.66	4.86	5.17	5.15	5.19	3.96	3.84	4.46
Finlanda	9.36	9.33	7.72	8.09	7.59	7.73	9.01	8.12	4.73	6.00	6.27	4.96
Franca	7.65	6.61	5.75	6.36	5.50	6.72	6.83	6.74	3.46	4.98	5.73	5.62
Gjermania	1.66	2.86	3.55	4.44	5.13	6.12	6.07	5.20	3.60	4.19	4.59	4.82
Greqia	10.23	10.08	9.09	9.61	10.32	8.62	7.87	7.85	8.07	7.76	6.52	...
Hollanda	10.30	8.84	7.62	8.20	9.81	8.48	8.38	8.06	5.29	5.61	5.37	...
Hungaria	6.07	6.10	5.82	5.77	5.67	6.29	6.95	6.57	5.67	3.25	3.37	3.35
Irlanda	12.22	13.24	13.00	11.98	11.18	11.91	10.88	9.70	8.74	9.15	8.89	9.11
Islanda	2.94	2.50	3.37	2.72	4.86	5.79	6.12	5.24	5.22	2.70	4.41	5.68
Italia	8.37	7.54	6.64	6.88	6.85	8.07	8.79	8.59	7.19	6.59	6.26	6.45
Luksemburgu	18.40	20.43	19.22	15.33	15.41	13.82	14.80	14.31	14.72	15.45	13.51	13.46
Norvegjia	20.71	18.88	18.88	22.76	26.99	29.34	25.66	28.82	21.47	23.53	25.55	24.62
Polonia	5.74	6.18	5.54	7.01	7.53	7.05	7.91	7.91	7.21	6.29	6.43	...
Portugalia	10.62	10.57	8.84	9.47	8.63	9.21	11.07	11.25	9.30	9.10	9.76	8.60
Slovakia	7.83	7.57	8.33	8.19	8.66	9.88	10.13	10.60	8.64	8.87	8.87	8.70
Slovenia	3.35	4.13	4.56	5.05	7.16	7.75	8.57	6.76	4.95	5.00	4.59	3.38
Spanja	8.32	9.27	9.03	9.73	10.70	11.21	12.53	8.53	7.23	5.49	5.71	6.61
Suedia	5.77	4.82	5.08	6.28	7.54	7.54	7.83	6.43	6.43	7.65	7.78	6.83

Burimi: Statistikat e OECD, aktualizimi i fundit Tetor 2013

Për sa i përket ecurisë së raportit të tatimit mbi fitimin ndaj totalit të të ardhurave tatimore në vendet e industrializuara të Bashkimit European, Kanada, Shtetet e Bashkuara të Amerikës dhe Japoni, vërejmë se ky tregues ka pësuar rënie në mënyrë të vazhdueshme deri në mesin e viteve '80. Në fund të viteve '80 është përmirësuar dhe më pas ky tregues ka rënë përsëri në nivel të ulët. Qeveritë e vendeve po mbështeten më pak në të ardhurat nga tatimi mbi fitimin, pasi të ardhurat tatimore nga burime të tjera, të ndryshme nga tatimi mbi fitimin, janë rritur me ritme më të shpejta.

Devereux (2002) konstaton se që nga viti 1965 e në vazhdim, ndërsa të ardhurat nga tatimi mbi fitimin ndaj totalit të të ardhurave tatimore kryesisht kanë pësuar rënie, raporti i të ardhurave nga tatimi mbi fitimin ndaj Prodhimit të Brendshëm Bruto ka qenë i

qëndrueshëm. Kjo shihet qartë edhe në tabelën 1.3, e cila paraqet raportin e tatimit mbi fitimin ndaj Prodhimit të Brendshëm Bruto për vendet e Bashkimit Europian në periudhën 2001-2012.

Tabela 1.3 Të ardhurat nga tatimi mbi fitimin ndaj PBB në vendet e Bashkimit Europian 2001-2012 (në përqindje)

Vendi	2001	2002	2003	2004	2005	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012
Anglia	3.44	2.84	2.71	2.84	3.31	3.92	3.38	3.57	2.76	3.05	2.84	2.87
Austria	3.04	2.19	2.16	2.25	2.21	2.17	2.42	2.46	1.70	1.93	2.21	2.28
Belgjika	3.11	3.03	2.87	3.09	3.31	3.53	3.49	3.34	2.50	2.70	2.98	3.10
Çekia	3.86	4.16	4.44	4.41	4.35	4.61	4.70	4.23	3.57	3.40	3.48	3.56
Danimarka	2.79	2.87	2.90	3.16	3.92	4.34	3.78	3.29	2.31	2.74	2.78	3.03
Estonia	0.69	1.11	1.58	1.66	1.43	1.49	1.62	1.63	1.85	1.35	1.26	1.45
Finlanda	4.19	4.17	3.40	3.52	3.33	3.39	3.87	3.49	2.03	2.55	2.72	2.19
Franca	3.37	2.88	2.49	2.77	2.43	2.98	2.98	2.93	1.47	2.14	2.53	2.55
Gjermania	0.60	1.02	1.27	1.55	1.80	2.18	2.19	1.90	1.34	1.51	1.70	1.81
Greqia	3.40	3.41	2.94	3.03	3.32	2.72	2.56	2.52	2.46	2.40	2.10	...
Hollanda	3.93	3.31	2.81	3.05	3.77	3.32	3.25	3.17	2.02	2.17	2.07	...
Hungaria	2.33	2.32	2.21	2.17	2.12	2.34	2.80	2.64	2.26	1.23	1.21	1.30
Irlanda	3.51	3.66	3.66	3.54	3.37	3.75	3.37	2.82	2.42	2.53	2.25	2.58
Islanda	1.04	0.88	1.24	1.03	1.98	2.40	2.49	1.92	1.77	0.95	1.59	2.11
Italia	3.49	3.10	2.76	2.81	2.78	3.40	3.79	3.70	3.09	2.83	2.69	2.86
Luksemburgu	7.31	8.03	7.33	5.72	5.79	4.95	5.27	5.08	5.55	5.74	5.02	5.08
Norvegjia	8.87	8.14	7.99	9.80	11.66	12.76	11.02	12.14	9.12	10.10	11.04	10.39
Polonia	1.87	2.05	1.80	2.22	2.48	2.40	2.75	2.71	2.29	2.00	2.08	...
Portugalia	3.26	3.30	2.78	2.87	2.68	2.93	3.59	3.66	2.85	2.84	3.22	2.79
Slovakia	2.59	2.52	2.75	2.60	2.73	2.91	2.99	3.12	2.51	2.51	2.56	2.48
Slovenia	1.26	1.56	1.74	1.93	2.77	2.96	3.23	2.51	1.83	1.88	1.69	1.26
Spanja	2.82	3.19	3.07	3.40	3.86	4.14	4.67	2.83	2.23	1.77	1.80	2.17
Suedia	2.85	2.29	2.43	3.02	3.68	3.64	3.71	2.98	3.00	3.48	3.46	3.03

Burimi: Statistikat e OECD, aktualizimi i fundit Tetor 2013

KAPITULLI 2

KONKURRENCA DHE HARMONIZIMI TATIMOR NË FUSHËN E TATIMIT TË KORPORATAVE NË VENDET E EUROPËS

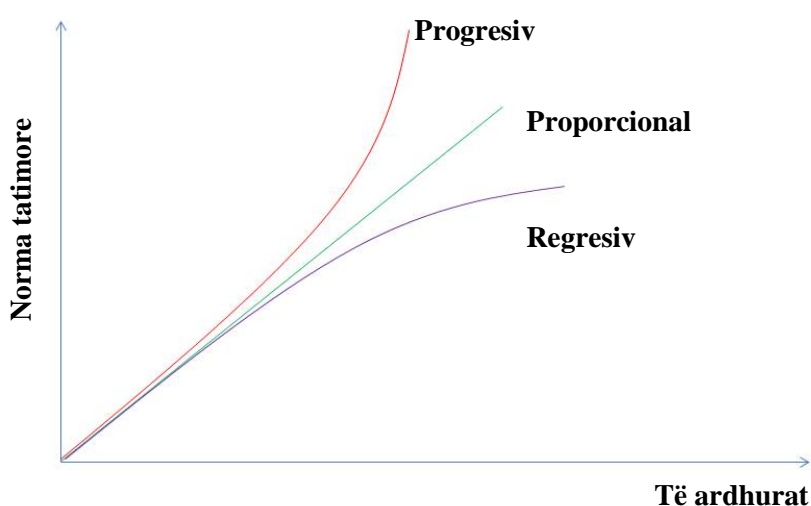
Globalizimi e ka forcuar më tej konkurrencën tatimore ndërmjet vendeve industrialisht të zhvilluara industriale. Intensifikimi i marrëdhënieve dhe i shkëmbimit ekonomik midis vendeve në kuadër të integritit ekonomik, ka ndikuar në lehtësimin e zhvendosjes së kapitalit financiar dhe faktorëve të tjerë të prodhimit. Kjo ka çuar më tej në zhvendosjen e bazës së tatueshme për disa lloje të rëndësishme të ardhurash. Në këto kushte rritet probabiliteti për rënien e të hyrave publike në buxhet, si pasojë e riskut të lartë të zhvendosjes së padëshiruar të bazave të tatueshme të mësipërme, pasi nuk realizohet mbledhja e detyrimit tatimor që gjenerohet prej tyre. Kjo situatë ndikon negativisht në aftësinë kontribuese të sistemit fiskal të një vendi në përmbushjen e objektivave lidhur me rishpërndarjen e të ardhurave.

Megjithatë, në nivel ndërkombëtar konkurrenca tatimore në lidhje me bazat e tatueshme që mund të zhvendosen nga një vend në një vend tjetër nuk lind vetëm për arsyen fiskale të maksimizimit të të ardhurave në buxhet që buron nga tatimi i tyre. Disa nga këto baza të tatueshme, veçanërisht investimet kapitale në mjete fizike dhe puna e kualifikuar ndikojnë gjenerimin e të ardhurave shtesë nga faktorët e prodhimit të palëvizshëm, siç është për shembull toka. Vendet mundohen të jenë atraktive për të tërhequr investimet e huaja, pasi së bashku me të ardhurat tatimore nga bazat e tatueshme të lëvizhme, ato gjenerojnë të ardhura shtesë edhe nga bazat e tjera të tatueshme të palëvizshme, për shembull nga tatimi mbi pronën, tatimi mbi tokën, apo edhe nga tatimi mbi punën e pakualifikuar, pasi kjo e fundit ka më pak dinamizëm për tu zhvendosur. Në këto kushte, shtohet më shumë presioni ndaj qeverive të vendeve për të konkurruar për bazat e tatueshme, të cilat zhvendosen me lehtësi nga një vend në tjetrin.

2.1 Llojet e sistemeve tatimore

Sistemet tatimore mund të jenë progresive, regresive ose proporcionale. Në rastin e sistemit tatimor progresiv, përqindja e të ardhurave të realizuara nga individët apo bizneset, që paguhet në formën e taksave dhe tatimeve, rritet me rritjen e të ardhurave. Subjektet e tatueshme me të ardhura të larta paguajnë më shumë tatime si pasojë e bazës së tatueshme më të madhe dhe e normave më të larta tatimore. Ky parim përbën dhe bazën e këtij sistemi. Ky sistem është aplikuar në Shqipëri për tatimin mbi *të ardhurat personale* deri në fund të vitit 2007. Norma tatimore rritet me rritjen e bazës tatimore, me fjalë të tjera kjo nënkupton që edhe pjesa e të ardhurave që duhet paguar në formën e tatimit nuk është fikse, por rritet me rritjen e të ardhurave. Për këtë arsye, në paraqitjen grafike kurba që paraqet sistemin progresiv të të ardhurave shtrihet mbi grafikun vijëdrejtë të sistemit proporcional në grafikun 2.1. Sistemi progresiv është i ndërtuar mbi parimin që kush ka të ardhura më shumë, të paguajë më shumë. Disa tatimpagues bien dakord, që ata me të ardhura më të larta, të paguajnë më shumë tatime, por ka të tjerë që mendojnë të kundërtën dhe mbrojnë sistemin regresiv apo atë proporcional. Ky diskutim është temë aktuale debati edhe në vendin tonë, ku po diskutohet gjerësisht në rrethet e politikës dhe ekspertëve të ekonomisë.

Grafiku 2.1 Paraqitja grafike e sistemit tatimor progresiv, regresiv dhe proporcional



Burimi: <http://11leeco.wordpress.com/2010/08/25/>

Sistemi tatimor regresiv bazohet mbi një koncept disi të çuditshëm, pasi ai bazohet në parimin që kush fiton më shumë të ardhura duhet të paguajë më pak tatime. Në këtë sistem tatimor pjesa e të ardhurave që paguhet në formën e taksave dhe tatimeve zvogëlohet me rritjen e të ardhurave. Pra, ky raport që nuk paraqet gjë tjetër veçse shkallën tatimore, nuk është fiks por i ndryshueshëm. Për këtë arsye, edhe në këtë rast paraqitja grafike e sistemit regresiv është një vijë e lakuar që shtrihet nën grafikun e sistemit proporcional. Në sistemin tatimor proporcional çdo subjekt tatimpagues i nënshtrohet aplikimit të të njëjtave norma efektive tatimore, pavarësisht nivelit të të ardhurave. Grafiki i sistemit proporcional i tatimit mbi të ardhurat paraqitet nëpërmjet një vije të drejtë, që përfaqësohet nga përgjysmorja e këndit 45° , pasi proporcional do të thotë që pjesa e të ardhurave që paguhet në formë tatimi, rritet me të njëjtën masë në mënyrë proporcionale me vetë të ardhurat.

Duhet të pranojmë se diskutimi mbi drejtësinë e të tre sistemeve të lartpërmendur mbetet i hapur. Në praktikë ekzistojnë sisteme tatimore, ku gërshetohen elementë nga më shumë se një nga modelet tatimore të mësipërme. Kështu, për shembull, norma tatimore mund të jetë e njëjtë deri në një nivel të caktuar të ardhurash dhe për të ardhura përtej këtij niveli mund të aplikohen norma progresive në bazë të rritjes së të ardhurave.

2.2 Konkurrenca tatimore nëpërmjet tatimit proporcional

Një nga aspektet më dinamike të globalizimit është konkurrenca tatimore në nivel ndërkombëtar. Individët dhe bizneset kanë gjithnjë e më shumë mundësi për të punuar dhe investuar në vende me tatime dhe taksa të ulëta. Kjo liri e vendimmarrjes së tyre në lidhje me punën dhe investimet i vendos qeveritë e vendeve në konkurrencë tatimore midis tyre, pra, nën presion për të reduktuar barrën tatimore mbi të ardhurat, punën dhe investimet. Modeli i tatimit proporcional bazohet në tatimin mbi konsumin. Konsumi përfaqësohet nga diferenca midis të ardhurave dhe kursimeve. Pra, në parim ndryshimi midis tatimit mbi të ardhurat dhe tatimit mbi konsumin është mënyra e trajtimit të kursimeve. Tatimi mbi të ardhurat i taton kursimet në të dyja rastet, edhe kur e ardhura

gjenerohet, edhe kur vetë kjo e ardhur gjeneron interesa. Ndërsa tatimi mbi konsumin i taton të ardhurat vetëm në njërën nga rastet e mësipërme. (Gale 2000)

2.2.1 Argumente pro dhe kundër tatimit proporcional

Sipas Adam Smith, sistemi tatimor i një vendi duhet të jetë efikas, transparent, i thjeshtë dhe i drejtë. Ndërsa nuk ka sisteme tatimore të përkryera, përkrahësit e tatimit proporcional mendojnë që ky sistem tatimor është shumë më afër kritereve të Smith, se sistemi ynë tatimor kompleks.

Argumenti kryesor i deritanishëm për adoptimin e sistemit proporcional është nxitja e rritjes ekonomike. Duke nxitur rritjen ekonomike, do përmirësohet punësimi dhe do të krijohen më shumë mundësi për shtresën e varfër. Tatimi proporcional shoqërohet me norma tatimore të ulëta dhe në këtë mënyrë mendohet se i motivon më shumë njerëzit për të punuar, pasi rritet kosto oportune e kohës së lirë. Duke përmirësuar rezultatin në punë, tatimi proporcional pritet të shtojë ofertën e punës (kryesisht tek gratë dhe mosha e thyer), të inkurajojë sipërmarrjen private, krijimin e bizneseve të vogla dhe marrjen përsipër të riskut, t'i bëjë investimet më të vlefshme dhe fitimprurëse, duke përfshirë shpenzime për arsimimin dhe trajnimin e burimeve njerëzore. Tatimi proporcional synon të tërheqë investimet e huaja direkte, të përthithë kapital, si dhe forcën punëtore emigrante jashtë vendit, veçanërisht punëtorët e kualifikuar dhe produktivë. Duke mbajtur normat tatimore në nivele të ulëta, përkrahësit e tatimit proporcional mendojnë, që kontribuohet gjithashtu në reduktimin e ekonomisë informale, duke zhvendosur pjesë të saj drejt ekonomisë formale, si dhe dobësohet tendenca e tatimpaguesve për të transferuar pasuritë e tyre në parajsë fiskale jashtë vendit. Baza e të ardhurave të tatueshme mendohet të zgjerohet si pasojë e reduktimit të shmangies së të ardhurave tatimore, pasi ato taten me norma të ulëta në këtë skemë. Si rrjedhojë, reduktohet raportimi i vlerave më të ulëta dhe evazioni fiskal.

Sipas përkrahësve të sistemit tatimor proporcional, në këtë lloj sistemi tatimor për biznesin është më i thjeshtë deklarimi dhe kryerja e pagesave në organet tatimore, pa patur nevojë për ekspertë fiskalë dhe kontabilistë të shtrenjtë. Nga ana tjetër ky sistem

redukon mosmarrëveshjet dhe papajtueshmëritë biznes-administratë tatimore, si dhe kostot e administratës tatimore për mbledhjen e tatimeve, pasi sistemi është i ndërtuar thjeshtë. Në këtë mënyrë kostot administrative, që përbëhen nga kosto e administratës tatimore dhe kosto e biznesit për të përgatitur dhe dorëzuar deklaratimet tatimore, reduktohen ndjeshëm. Kjo është një arsye e rëndësishme, që vendet në tranzicion dhe ato me ekonomi të dobët dhe ende të pa konsoliduar, priren të adoptojnë sistemet e tyre tatimore sipas skemës së tatimit proporcional.

Aktualisht, shumë biznese dhe individë i marrin vendimet e tyre duke u ndikuar nga sistemi tatimor, dhe kështu sistemi tatimor ndikon efikasitetin ekonomik dhe shpërndarjen e burimeve. Tatimi proporcional mendohet të eliminojë një pjesë të mirë të shtrembërimeve të sistemit tatimor. Kështu, për shembull puna e tepërt dhe suksesi nuk do të ndëshkohen. Ata individë që fitojnë më shumë se mesatarja në vend, do të trajtohen në të njëjtën mënyrë si të gjithë të tjerët. Impakti psikologjik do të kontribuojë në përhapjen e një filozofie që shton dëshirën për vetë-përmirësim dhe që mirëpret suksesin.

Përkrahësit e tatimit proporcional mbrojnë fort tezën e tyre që sipas kësaj skeme tatimore, ekonomia do të performojë më mirë. Gjithashtu do të ketë më pak mundësi që individët dhe kompanitë të shmangin pagimin e taksave dhe tatimeve. Të ardhurat tatimore në këtë mënyrë do të reduktohen më pak se çfarë pritet në periudhën afatshkurtër, pavarësisht nga normat tatimore më të ulëta. Ndërsa në periudhën afatgjatë pritet që të ardhurat nga tatimet të rriten të paktën me të njëjtën normë nominale të rritjes ekonomike, apo ndoshta me normë edhe më të lartë.

Argumenti kryesor kundër tatimit proporcional është efekti negativ që ai ka në shpërndarjen e të ardhurave. Ai rëndon më tepër shtresën e varfër dhe të mesme, ndërsa shtresa e pasur trajtohet e favorizuar me norma të ulëta tatimore dhe e gjithë kjo thëllon pabarazinë ekonomike midis shtresave sociale në shoqëri. Ky fakt mund të shtrojë një pikëpyetje mbi jetëgjatësinë e tatimit proporcional në periudhë afatgjatë. Mund të ketë tatim proporcional ose demokraci, por jo të dyja (Hettich dhe Winner 2005).

2.2.2 Modeli teorik i sistemit tatimor proporcional

Tatimi proporcional nuk është një koncept i ri tashmë, ai është propozuar për herë të parë nga Hall dhe Rabuschka në vitin 1981 në një artikull të botuar në Wall Street Journal. Më pas, në vitin 1995 ata publikuan librin e tyre të parë “The flat tax”. Hall dhe Rabuschka parashikojnë një skemë tatimore, në të cilën aplikohet një normë e vetme e ulët tatimore mbi të gjitha të ardhurat e biznesit dhe të ardhurat personale. Në këtë skemë nuk lejohen shpenzimet personale të zbritshme. Nganjëherë propozimet e tatimit proporcional përfshijnë gjithashtu përafrimin e normës së tatimit mbi vlerën e shtuar me normën e tatimit mbi të ardhurat. Në formën e pastër akademike tatimi proporcional shoqërohet me reforma të tjera, të tilla si eliminimi i tatimit të dyfishtë të të ardhurave, mos tatimi i trashëgimisë, si dhe reforma të tjera të nevojshme për thjeshtëzimin e sistemit. Përkrahësit e tatimit proporcional do të parapëlqenin që tatimpaguesit t’i paguanin tatimet e tyre sa më thjesht, mundësisht nëpërmjet internetit dhe duke përdorur formularë të thjeshtë për deklarimin e të ardhurave personale dhe të ardhurave nga biznesi.

Në vijim do të shpjegohet mënyra e përlllogaritjes që propozojnë Hall dhe Rabuschka për llogaritjen e bazës së tatueshme dhe tatimit mbi fitimin e kompanive, sipas skemës së tatimit proporcional të trajtuar më lart. Ata përkufizojnë se e ardhura e tatueshme e biznesit përfshin të ardhurat nga përdorimi i makinerive dhe pajisjeve, të ardhurat nga të drejtat e autorit, patentat, sekretet tregtare, apo të ngjashme me to, të ardhurat nga veprimtaritë organizative, marketing dhe reklama, të ardhurat e profesioneve të lira si avokatë, kontabilistë të miratuar, të ardhurat nga qiratë e pronave të paluajtshme për banim ose tregti, apo përfitime të tjera sociale që iu akordohen punonjësve. Në tabelën 2.1 paraqitet mënyra e llogaritjes së fitimit fiskal dhe e tatimit mbi fitimin sipas tatimit proporcional, që propozojnë Hall dhe Rabuschka (1995).

Tabela 2.1 Llogaritja e fitimit fiskal sipas modelit të tatimit proporcional

Nr. Rendor	Përshkrimi	Llogaritja e fitimit fiskal
1	Te ardhurat në total	Të ardhurat nga shitjet e kompanisë, të ardhurat nga shitjet e aseteve, të ardhurat nga vetëpunësimi, si dhe ndarjet e fitimit midis ortakëve
2	Shpenzimet e zbritshme në total	Blerje të lëndëve të para të nevojshme në procesin e prodhimit, shpenzime për pagat e punonjësve, si dhe shpenzime kapitale për blerje të makinerive, pajisjeve, tokës, etj
3	Të ardhurat e tatueshme	Diferenca midis numrit rendor (1) dhe (2)
4	Shuma e Tatimit	Numri rendor (3) x normën e tatimit proporcional (në përqindje)
5	Mbartjet e vitit të kaluar	(Nëse ka)
6	Interesat mbi mbartjet e vitit të kaluar	Numri rendor (5) x normën e interesit (në përqindje)
7	Totali i mbartjeve	Numri rendor (5) + numri rendor (6)
8	Detyrimi tatimor për tu paguar	Numri rendor (4) - numri rendor (7), në qoftë se është > 0
9	Mbartjet për vitin pasardhës	Numri rendor (4) - numri rendor (7), në qoftë se është < 0

Burimi: Hall dhe Rabuschka (1995)

Numri rendor (1) në tabelën 1.4 paraqet të ardhurat nga shitjet e kompanisë (xhiro nga aktiviteti), të ardhurat nga shitjet e aseteve që reflektohen në bilanc si pakësim i aktiveve neto, të ardhurat nga vetëpunësimi, si dhe ndarjet e fitimit midis ortakëve. Këtu nuk përfshihen fitimet kapitale nga shitja e aksioneve, pasi këto të fundit nuk parashikohen të jenë të tatueshme sipas kësaj skeme. Numri rendor (2) paraqet shpenzimet e zbritshme për qëllim të llogaritjes së fitimit fiskal. Këtu përfshihen blerje të lëndëve të para të nevojshme në procesin e prodhimit (mallra, shërbime, apo materiale të tjera), shpenzime për pagat e punonjësve, si dhe shpenzime kapitale për blerje të makinerive, pajisjeve, tokës, etj. Diferenca midis të ardhurave nën numrin rendor (1) dhe shpenzimeve të zbritshme nën numrin rendor (2) paraqet të ardhurën e tatueshme (numri rendor 3 në tabelë), mbi të cilën aplikohet norma e tatimit proporcional (numri rendor 4 në tabelë). Detyrimi tatimor për tu paguar (numri rendor 8), llogaritet duke zbritur nga tatimi mbi fitimin fiskal të vitit aktual (numri rendor 4),

mbartjet e vitit të kaluar dhe interesat mbi to (numrat rendorë 5 dhe 6), të cilat përfaqësojnë shumën të rimbursueshme. Nëse kjo shumë është më e lartë, atëherë diferenca pozitive mbartet për t'u rimbursuar në vitin e ardhshëm fiskal (numri rendor 9).

Sipas kësaj skeme numri rendor 3 nuk përfaqëson fitimin e kompanisë, siç mund të kuptohet zakonisht. Nëse kompania ka realizuar një fitim të lartë kontabël dhe vendos që një pjesë të mirë të këtij fitimi ta shpenzojë për investime kapitale, atëherë kompania do të paguajë shumë më pak tatime, pasi këto shpenzime njihen si të zbritshme. Megjithatë bizneset përsëri duhet t'i përgatisin bilancet e tyre në bazë të parimeve përgjithësisht të pranura të kontabilitetit, në mënyrë që aksionarët dhe analistët të mund të vlerësojnë performancën e kompanive dhe fitimin para tatimit.

Skema e propozuar nga Hall dhe Rabuschka për llogaritjen e bazës së tatueshme prezanton disa ndryshime rrënjësore në mënyrën e taksimit të biznesit. Ajo i klasifikon të gjitha shpenzimet kapitale si shpenzime të zbritshme, pra lejon amortizimin e tyre në mënyrë të menjëhershme. Kjo teknikë përshpejton kohën e amortizimit të asetëve në mënyrë drastike dhe e përjashton tërësisht konceptin e amortizimit nga përlllogaritja e bazës së tatueshme për qëllime tatimore. Por, sigurisht që ai mbetet një koncept i rëndësishëm për qëllime të llogaritjes së fitimit kontabël.

Një tjetër risi është se kjo skemë nuk lejon zbritjen e pagesave të interesit, çfarë do të thotë që interesi i huasë nuk llogaritet si kosto e zbritshme nga fitimi fiskal. Aktualisht, pagesat e interesit të korporatave janë të zbritshme nga tatimi. Pra, sipas skemës së mësipërme huamarrja nuk ofron ndonjë avantazh tatimor për bizneset. Autorët besojnë se sistemi i tyre është më i thjeshtë dhe më i lehtë për tu menaxhuar dhe në këtë formë eliminohet deformimi në ekonomi në favor të borxhit të madh të korporatave. Në një sistem tatimor tërësisht proporcional sipas modelit të Hall dhe Rabuschka interesat e huasë nuk trajtohen si shpenzim i zbritshëm dhe çdo përfitim apo lehtësi fiskale nuk është pjesë e skemës. Tatimi duhet të paguhet mbi çdo lloj fitimi të realizuar, kjo madje dhe për kompanitë e vogla.

Në këtë skemë fitimet kompanive taten vetëm një herë në burim, ndërsa të ardhurat nga dividendët nuk taten. Në sistemin aktual tatimor fitimet e kompanive taten dy

herë: nëpërmjet tatimit mbi fitimin, si dhe nëpërmjet tatimit mbi të ardhurat nga dividendët e shpërndarë aksionarëve. Pra, sistemi tatimor aktual dekurajon shpërndarjen e dividendit dhe paragjykohet se favorizon huamarrjen ndaj kapitalit, pasi interesat e huasë njihen si shpenzim i zbritshëm. Kjo ka efekte negative në qeverisjen e korporatave dhe redukton kthimin mbi kapitalin. Nga eksperiencat e kaluara të kompanive rezulton se kompanitë me norma të larta të shpërndarjes së dividendit në periudhën afatgjatë kanë rezultate më të mira se kompanitë me norma më të ulëta të shpërndarjes së dividendit.

Një ndryshim tjetër thelbësor në këtë skemë është dhe trajtimi i favorizuar i fitimeve kapitale nga shitja e aksioneve. Sipas Hall dhe Rabuschka tatimi i kësaj të ardhure është një rast i tatimit të dyfishtë dhe si i tillë në modelin e tyre përjashtohet nga tatimi. Në teoritë financiare çmimi aktual i një aksioni është vlera aktuale neto e të gjitha flukseve të ardhshme të parasë, e skontuar me normën e kthimit të tregut. Nëse pritshmëritë në lidhje me fitimin ndryshojnë, kjo pasqyrohet pothuajse menjëherë në tregjet e kapitalit. Kështu, për shembull nëse fitimi i pritshëm rritet me një përqindje të caktuar, edhe çmimi i aksioneve në tregjet e kapitalit tenton të rritet në të njëjtën masë. Por, meqenëse fitimet janë tatuar një herë nëpërmjet tatimit mbi fitimin dhe kështu janë paguar tashmë nga aksionarët, tatimi i tyre në formën e fitimeve kapitale, do të jetë një tatim i dyfishtë mbi të njëjtën të ardhur, dhe si i tillë konsiderohet i padrejtë në sistemin tatimor të mirëfilltë proporcional.

2.2.3 Eksperiencat e vendeve të Europës Lindore e Qendrore me tatimin proporcional

Vendet e Europës Lindore dhe Qendrore ishin të parat që e mbështetën këtë model tatimor, duke sfiduar paragjykimet e pjesës tjetër të Europës. Kështu, vendet e Balltikut filluan zbatimin e modelit të tatimit proporcional në fillimet e viteve '90 dhe si të tilla përfituan më së shumti nga avantazhet e saj.

Një nga arsytet e aplikimit të tatimit proporcional në vendet ish-komuniste të Europës Lindore dhe Qendrore ishte nevoja e këtyre vendeve për të dhënë mesazhe pozitive në

drejtim të politikave të orientuara drejt ekonomisë së tregut. Gjithashtu në këto vende reformat e tatimit proporcional janë shoqëruar nga reforma të tjera shtesë në lidhje me bazën e tatueshme, sigurimet shoqërore dhe shëndetësore, administrimin tatimor, etj. Ndërsa për pjesën tjetër të Europës ideja e tatimit proporcional nuk ishte tërheqëse, për sa kohë që këto reforma nuk ishin të nevojshme.

Në vitin 1994 modeli i tatimit proporcional u adoptua për herë të parë nga Estonia në një formë të ndërmjetme (jo i mirëfilltë proporcional) në nivelin 26 përqind. Më pas edhe vende të tjera kanë zbatuar këtë model tatimor në forma të adoptuara, që do të thotë se asnjë prej këtyre sistemeve tatimore, nuk është tërësisht proporcional sipas përshkrimit nga Hall dhe Rabuschka. Pas zbatimit të tatimit proporcional nga vendet Balltike, u deshën disa vite që kjo formë e sistemit tatimor të vinte prapë në vëmendjen e politikëbërësve të vendeve të tjera të Lindjes. Në tabelën 2.2 janë përmbledhur vendet e Europës Lindore dhe Qendrore, që kanë adoptuar këtë model tatimor, viti kur ato kanë filluar zbatimin e tatimit proporcional dhe normat tatimore.

Tabela 2.2 Tatimi proporcional në vendet e Europës Lindore

Vendi	Viti i zbatimit	Norma tatimore mbi fitimin e kompanive
Estonia	1994	21%
Lituania	1994	15%
Letonia	1995	15%
Rusia	2000	20%
Serbia	2003	10%
Ukraina	2004	21%
Slllovakia	2004	19%
Rumania	2005	16%
Maqedonia	2007	10%
Shqipëria	2008	10%
Bosnjë-Hercegovina	2009	10%
Mali i Zi	2010	9%
Hungaria	2011	19%

Burimi: Corporate and Indirect Tax Survey 2012, kpmg.com/tax

Aplikimi i tatimit proporcional nga Rusia në nivelin 13 përqind për të ardhurat personale dhe 24 përqind për fitimet e kompanive në vitin 2000 ishte një lajm i papritur që habiti botën. Me gjithë mjedisin ekonomik të korruptuar dhe jo liberal, Rusia përjetoi rritje të fortë ekonomike në vitet në vazhdim dhe të ardhurat nga tatimi u dyfishuan në një hark kohor prej vetëm katër vitesh. Disa politikanë dhe organizata ndërkombëtare pretenduan në atë kohë se bumi i të ardhurave nuk kishte të bënte vetëm me reformën tatimore, por ndoshta edhe me masat e marra për luftën kundër evazionit fiskal. Pavarësisht nga skepticizmi apo kritikrat sporadike, reformat ruse patën ndikim në shumë vende të rajonit, për shkak të statusit të dikurshëm të Rosisë si superfuqi e rajonit.

E para ishte Serbia në vitin 2003, e cila nisi aplikimin e normës 14 përqind (më pas u reduktua më tej në 10 përqind) për të ardhurat personale dhe fitimin e kompanive. Më pas kësaj nisme iu bashkua Ukraina, e cila vendosi zbatimin e tatimit proporcional prej 25 përqind për fitimet e kompanive dhe Sllovakia në vitin 2004 me norma tatimore 19 përqind për të ardhurat personale dhe fitimet e kompanive. Reforma tatimore e Sllovakisë është përshëndetur nga disa ekonomistë dhe politikanë, përfshirë edhe qarqet e larta të politikës amerikane. Kjo reformë thjeshtëzoi sistemin tatimor të mëparshëm, i cili përmbante 90 raste përjashtimore, 19 lloje burime të ardhurash të patatueshme, 66 objekte të përjashtuara nga tatimet, si dhe 27 objekte të tjera me norma tatimore specifike, për shembull interesat bankare, etj. Struktura e re tatimore ishte gjithëpërfshirëse, ku të gjitha të ardhurat: personale, fitimi i kompanive, si dhe vlera e shtuar taten me të njëjtën normë. Fitimi i kompanive taten vetëm një herë në burim, që do të thotë se nëse është paguar tatimi mbi fitimin, atëherë dividendët nuk taten më.

Disa muaj më vonë, më 1 Janar 2005 këtij grupi vendesh iu bashkuan edhe Rumania dhe Gjeorgjia. Rumania filloi zbatimin e tatimit proporcional në nivelin 16 përqind për të ardhurat personale dhe për fitimet e kompanive. Ndërsa Gjeorgjia aplikoi tatimin në masën 12 përqind për të ardhurat personale dhe 20 përqind për fitimet e kompanive, uli normën e TVSH nga 20 përqind në 18 përqind dhe kontributet e sigurimeve shoqërore dhe shëndetësore nga 33 përqind në 20 përqind. Duke filluar nga viti 2008 edhe Bullgaria ka zëvendësuar sistemin progresiv me tre shkallë tatimore (nga 10 përqind

deri në 24 përqind) me sistemin e tatimit proporcional mbi të gjitha të ardhurat me një normë të vetme tatimore prej 10 përqind. Ky vendim ka qenë i motivuar nga arsye ekonomike dhe politike.

Përtej vendeve të Europës Lindore si të parat që aplikuan këtë model tatimor, interesant është rasti i Hong-Kongut, i cili në vitin 1947 futi një model të dyfishtë tatimor. Sipas këtij modeli tatimpaguesit mund të zgjidhnin midis dy alternativave: tatim progresiv mbi të ardhurat e tyre të rregulluara me zbritjet e lejuara, ose tatim proporcional me normë të njëjtë tatimore për të gjithë të ardhurat e tyre. Aktualisht në Hong-Kong zbatohet tatim proporcional në nivelin 16 përqind, por një pjesë e mirë e të ardhurave tatimore realizohen nëpërmjet tatimeve mbi pronën apo të tjera burime.

Asnjë vend në botë nuk ka zbatuar modelin teorik të tatimit proporcional me të gjithë elementët e tij. Sistemi tatimor në vendet e Europës Lindore në vështrim të parë duket të ketë barrë të ulët tatimore dhe në këtë mënyrë është tërheqës për investitorët. Në fakt, nëse merret në shqyrtim sistemi tatimor në tërësi, vihet re se përveç tatimit mbi të ardhurat personale dhe tatimit mbi fitimet, ekzistojnë një sërë tatimesh dhe taksash të tjera, të cilat e rëndojnë realisht totalin e barrës tatimore të tatimpaguesit. Në përgjithësi të gjitha këto vende kanë pagesa të larta të kontributeve të sigurimeve shoqërore dhe shëndetësore, ndonëse ka edhe disa përjashtime, për shembull Serbia apo Gjeorgjia. Modeli i tatimit proporcional në këtë mënyrë paraqitet i deformuar. Kontributet e larta të sigurimeve shoqërore dhe shëndetësore kanë efekte negative mbi barrën tatimore të biznesit dhe si të tilla mund të konsiderohen si formë maskuese e një lloj tatimi suplementar përtej tatimit mbi të ardhurat, i cili në këto vende mbahet në nivele të ulëta.

Një problem tjetër është se në vendet e Europës Lindore (edhe në vendet e reja anëtare të Bashkimit Europian), tatimi mbi të ardhurat personale përbën një pjesë të vogël të totalit të të ardhurave tatimore, krahasuar ky raport me vendet e zhvilluara të Bashkimit Europian. Kështu në vendet e Europës Lindore tatimi mbi të ardhurat personale përbën rreth 14 përqind-15 përqind të totalit të të ardhurave tatimore, ndërsa në vendet e Bashkimit Europian ky raport kap shifrën e 24 përqind. Kjo statistikë tregon se edhe pas reduktimit të normës tatimore mbi të ardhurat, vendet që kanë zbatuar tatimin

proporcional nuk kanë patur efekte pozitive të dukshme në mbledhjen e të ardhurave tatimore. Eksperiencat e këtyre vendeve tregojnë se reformat radikale fiskale kanë patur ndikim të kufizuar në buxhetin e shtetit. Statistikat tregojnë se tatimi mbi të ardhurat personale dhe tatimi nga fitimet e kompanive ende përbëjnë një pjesë të vogël të të ardhurave tatimore në buxhet.

Megjithëse Sllovakia është konsideruar ndër vendet më të suksesshme në aplikimin e tatimit proporcional, në muajin janar 2013 vendosi t'i japë fund këtij sistemi tatimor, të cilin e zbatoi për nëntë vjet rresht. Kjo politikë rezultoi e suksesshme dhe me ndikime pozitive në rritjen ekonomike të vendit me norma që arritën deri në 10 përqind, papunësia u reduktua nga 20 përqind në 10 përqind dhe borxhi publik u ul ndjeshëm nga 50 përqind në 21 përqind në vitin 2008. Megjithë këto efekte pozitive në ekonomi, që nga muaji janar 2013 sistemi proporcional tatimor është zëvendësuar me sistem progresiv të tatimit mbi të ardhurat.

Në rastin e Sllovakisë, mbetet i hapur diskutimi nëse zhvillimet pozitive që u përmendën më lart i dedikohen domosdoshmërisht vetëm zbatimit të tatimit proporcional, pasi aty ndodhën shumë gjëra njëherësh. Në vitin 2004 kur filloi zbatimi i tatimit proporcional, gjithashtu vendi u anëtarësua në Bashkimin Europian, ndërmori një reformë të gjerë tatimore dhe kishte avantazh kryesor kostot e ulëta të punës. Arsyeja kryesore e zëvendësimit të sistemit tatimor proporcional me atë progresiv në Sllovaki ishte nevoja për gjenerimin e më shumë të ardhurave tatimore në buxhet. Nëpërmjet sistemit tatimor progresiv synohej gjithashtu një kontribut më i madh në të ardhurat tatimore nga individët me të ardhura të larta.

Sistemi i ri tatimor parashikon aplikimin e normës së tatimit 19 përqind dhe 25 përqind mbi të ardhurat personale që tejkalojnë një kufi të caktuar dhe për kompanitë aplikimin e tatimit mbi fitimin në nivelin 23 përqind.

Rritja e normës së tatimit mund të jetë problematike në periudhën afatshkurtër, pasi mund të dekurajojë investimet e huaja direkte, dhe si rrjedhojë mund të ndikojë negativisht punësimin dhe të ardhurat tatimore. Megjithatë këto norma tatimore janë ende të ulëta në krahasim me vendet e tjera të Bashkimit Europian.

Hartuesit e politikave fiskale nëpërmjet aplikimit të tatimit proporcional kanë synuar nxitjen e investimeve të huaja. Nga ana tjetër, tatimi proporcional është konsideruar si një instrument i rëndësishëm për të rritur transparencën e sistemit tatimor, për të zvogëluar barrën administrative dhe korrupsionin, i cili shpesh shihet si një pengesë e rëndësishme për zhvillimin ekonomik të vendit.

Vlen të përmendet fakti që evidencat empirike në lidhje me efektet pozitive të tatimit proporcional në vendet e Europës Lindore pothuajse mungojnë. Gjithashtu të dhënat që i përkasin periudhës para zbatimit të reformave tatimore në këto vende janë të pakta dhe të një cilësie të dobët. Kjo vlen edhe për rastin e Shqipërisë, ndaj në këtë punim analizohet ndikimi i tatimit proporcional në disa variabla të përzgjedhur, konkretisht mbi investimet e huaja direkte dhe bazën e tatueshme të biznesit të madh.

2.4 Struktura tatimore në vendet e Bashkimit European

Struktura tatimore paraqet pjesën që zenë tatimet e veçanta, në përqindje ndaj totalit të ardhurave tatimore. Kjo strukturë ka qenë përgjithësisht e qëndrueshme në vendet e zhvilluara. Megjithatë, në tabelën 2.3, e cila paraqet strukturën tatimore për vendet e OECD-së nga viti 1965 e në vazhdim, vihen re disa zhvillime që vlejné të analizohen.

Tabela 2.3 Struktura tatimore në vendet e OECD nga viti 1965 në vijim (në përqindje)

	1965	1975	1985	1995	2005	2010	2011
Të ardhurat personale	26	30	30	26	24	24	24
Tatimi mbi fitimin	9	8	8	8	10	9	9
Sigurimet shoqërore	18	22	22	25	25	26	26
Tatime të tjera mbi pagën	1	1	1	1	1	1	1
Tatimi mbi pronën	8	6	5	5	6	5	5
Tatimi mbi vlerën e shtuar	12	13	16	19	20	20	20
Tatime të tjera mbi konsumin	24	18	16	13	11	11	11
Tatime të tjera	2	2	2	3	3	3	3
Totali	100	100	100	100	100	100	100

Burimi: OECD Revenue Statistics 2013, OECD 2013

Deri në vitin 2010 *tatimi mbi të ardhurat personale* ka qenë burimi kryesor i të ardhurave tatimore në vendet e OECD. Kontributi i tij në të ardhurat tatimore ka rënë në 24 për qind përkundrejt nivelit 30 për qind në vitet '80. Kjo rënie në një masë të vogël, mendohet të jetë ndikuar nga anëtarësimi i disa vendeve të Europës Lindore në OECD pas viteve '90. Këto vende kanë të ardhura nga *tatimi mbi të ardhurat personale* në nivele relativisht të ulëta dhe mbledhin më shumë të ardhura nga kontributet e sigurimeve shoqërore dhe shëndetësore. Ky efekt vlen për periudhën pas viteve '90, pasi rëniet në të ardhurat personale argumentohen edhe me reduktimin e ndjeshëm që kanë patur normat tatimore në këto pesëdhjetë vitet e fundit.

Në disa vende, si Austria, Franca, Gjermania, Japonia, Sllovenia, Sllovakia, apo Çekia vihet re se aktualisht *kontributet e sigurimeve shoqërore dhe shëndetësore* janë burimi më i madh i të hyrave tatimore. Ky fakt është i lidhur drejtpërdrejt me shpenzimet gjithnjë në rritje të sistemit shëndetësor për shkak të plakjes së popullsisë dhe si rrjedhojë në këto vende shpenzimet buxhetore për programet e kujdesit shëndetësor janë rritur së tepërmi. Por vlen të theksohet se pjesa që zenë kontributet e sigurimeve shoqërore dhe shëndetësore në totalin e të ardhurave tatimore varion dukshëm midis vendeve. Kështu, për shembull në Danimarkë ky raport është vetëm 2 për qind, ndërsa në Sllovaki dhe Çeki, respektivisht 44 për qind dhe 45 për qind.

Përsa i përket *tatimit mbi fitimin*, vrojtojmë se përgjatë viteve ka patur luhatje të vogla të raportit të tij ndaj të ardhurave tatimore, konkretisht është rritur nga 8 për qind në 10 për qind në vitin 1995 dhe më tej ka rënë në nivelin 9 për qind. Këto luhatje shpjegohen me ndryshimet e konsiderueshme në normat tatimore ligjore ndërmjet vendeve, pjesërisht nga ndikimet e faktorëve institucionalë, apo edhe nga ndryshimet në bazën e tatueshme. Çka vlen të theksohet në këtë aspekt, është fakti që *tatimi mbi të ardhurat personale* dhe *tatimi mbi fitimin e kompanive*, janë burimi kryesor i të ardhurave për financimin e shpenzimeve publike në pjesën dërrmuese të vendeve të OECD. Në disa prej tyre, të dyja këto tatime së bashku i kalojnë 40 për qind të totalit të të ardhurave tatimore.

Raporti i OECD⁵ vëren se *tatimi mbi konsumin* aktualisht përbën 31 përqind të të gjitha të ardhurave të mbledhura nga qeveritë e vendeve anëtare të OECD-së dhe 20 përqind të të ardhurave tatimore në mbarë botën. Këtu përfshihen tatimi i përgjithshëm mbi konsumin dhe tatime të tjera specifike mbi konsumin. Tatimet mbi konsumin shërbejnë si instrument rregullator për të ndikuar prodhimin, konsumin, për të nxitur një rritje ekonomike cilësore dhe të qëndrueshme.

E ardhura tatimore kryesore mbi konsumin mbetet *tatimi mbi vlerën e shtuar*, i cili përfaqëson një burim në rritje ndër të ardhurat tatimore. Ai renditet i treti për nga pjesa që zë ndaj totalit të të ardhurave tatimore, pas kontributeve të sigurimeve shoqërore dhe shëndetësore dhe tatimit mbi të ardhurat. Ai gjeneron një pjesë të konsiderueshme të të ardhurave tatimore, aktualisht në masën 20 përqind nga 12 përqind në vitin 1960. Rëndësia e tatimit mbi vlerën e shtuar është rritur përgjatë viteve, pasi ai duhet të balancojë të ardhurat në rënie nga tatime të tjera specifike mbi konsumin, siç janë akciza, apo detyrimet doganore në import. Akciza mbi duhanin, pijet alkoolike, karburantet, e të tjera mallra, pothuajse janë përgjysmuar nga viti 1965 dhe deri më sot. Po kështu, edhe detyrimet doganore në importin e mallrave janë reduktuar ndjeshëm, si pasojë e heqjes së barrierave tregtare dhe reduktimit të taksave doganore në kuadër të liberalizimit të tregtisë.

Duke parë prirjen e viteve të fundit, mund të pohojmë që qeveritë e vendeve synojnë nga njëra anë forcimin e tatimeve indirekte për të konsoliduar të ardhurave tatimore në buxhet dhe nga ana tjetër reduktimin e normave të tatimeve direkte, të cilat nga pikëpamja sociale duhet të kenë prioritet ndaj tatimeve indirekte.

Nëse krahasojmë normat tatimore në vendet anëtare të Bashkimit Europian, vihet re se midis vendeve anëtare ekzistojnë ndryshime të mëdha në nivelet tatimore. Ky ndryshim është më i theksuar midis vendeve të zhvilluara të Europës Perëndimore dhe anëtareve të reja të Europës Lindore, të cilat përgjithësisht kanë ndjekur politikën e normave të

⁵ “Consumption Tax Trends 2012”, OECD 2012

ulëta tatimore. Tabela 2.4 paraqet ecurinë e raportit të ardhura tatimore gjithsej ndaj PBB për vendet anëtare të Europës në OECD për periudhën 2001-2012.

Në këtë tabelë vihet re, pas vitit 2000, një rënie në raportin e të ardhurave tatimore ndaj Prodhimit të Brendshëm Bruto, madje dhe në vende të tilla si Gjermania, Finlanda, apo Suedia. Pavarësisht këtij realiteti, ekonomia e Bashkimit Europian konsiderohet si një ekonomi me barrë të lartë fiskale krahasuar me vendet e tjera të Europës.

Tabela 2.4 Të ardhurat tatimore ndaj PBB në disa vende të OECD 2001-2012 (në përqindje)

Vendet/ Vitet	2001	2002	2003	2004	2005	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012
Austria	44.9	43.6	43.5	43.0	42.1	41.5	41.8	42.8	42.4	42.2	42.3	43.2
Belgjika	44.6	44.7	44.3	44.4	44.5	44.1	43.6	44.0	43.1	43.5	44.1	45.3
Çekia	34.1	34.9	35.8	36.3	36.1	35.6	35.9	35.0	33.8	33.9	34.9	35.5
Danimarka	48.5	47.9	48.0	49.0	50.8	49.6	48.9	47.8	47.8	47.4	47.7	48.0
Estonia	30.2	31.0	30.8	30.6	30.6	30.7	31.4	31.9	35.3	34.0	32.3	32.5
Finlanda	44.8	44.7	44.1	43.5	43.9	43.8	43.0	42.9	42.8	42.5	43.7	44.1
Franca	44.1	43.5	43.3	43.6	44.1	44.4	43.7	43.5	42.5	42.9	44.1	45.3
Gjermania	36.3	35.6	35.8	35.0	35.0	35.7	36.1	36.5	37.4	36.2	36.9	37.6
Greqia	33.2	33.9	32.3	31.5	32.1	31.6	32.5	32.1	30.5	31.6	32.2	33.8
Hungaria	38.4	38.0	37.9	37.7	37.3	37.3	40.3	40.1	39.9	38.0	37.1	38.9
Islanda	35.4	35.3	36.7	37.9	40.7	41.5	40.6	36.7	33.9	35.2	36.0	37.2
Irlanda	28.7	27.6	28.1	29.6	30.1	31.6	31.1	29.2	27.6	27.4	27.9	28.3
Italia	41.7	41.1	41.5	40.8	40.6	42.1	43.2	43.0	43.4	43.0	43.0	44.4
Luksemburg	39.7	39.3	38.1	37.3	37.6	35.9	35.6	37.3	39.0	37.3	37.0	37.8
Hollanda	38.1	37.4	36.9	37.2	38.4	39.1	38.7	39.2	38.2	38.9	38.6	...
Norvegjia	42.9	43.1	42.3	43.1	43.2	43.5	42.9	42.1	42.0	42.6	42.5	42.2
Polonia	32.6	33.1	32.6	31.7	33.0	34.0	34.8	34.2	31.7	31.7	32.3	..
Portugalia	30.7	31.2	31.5	30.3	31.1	31.8	32.5	32.5	30.7	31.2	33.0	32.5
Slovakia	33.1	33.2	33.1	31.7	31.5	29.4	29.5	29.5	29.1	28.3	28.7	28.5
Slovenia	37.5	37.8	38.0	38.1	38.6	38.3	37.7	37.1	37.0	38.1	37.1	37.4
Spanja	33.9	34.4	34.0	34.9	36.0	36.9	37.3	33.1	30.9	32.5	32.2	32.9
Suedia	49.4	47.5	47.8	48.1	48.9	48.3	47.4	46.4	46.6	45.4	44.2	44.3
Mbretëria e Bashkuar	36.2	34.8	34.4	34.9	35.4	36.3	35.8	35.8	34.2	34.9	35.7	35.2
Mesatarja OECD	34.7	34.4	34.3	34.3	34.8	35.0	35.0	34.5	33.6	33.8	34.1	...

Burimi: Statistikat e OECD, aktualizimi i fundit Dhjetor 2013

Analiza e përbërjes të të ardhurave tatimore dëshmon se pjesa kryesore e të ardhurave në Bashkimin Europian, konkretisht mbi 90 përqind e tyre rezulton nga tri burime

kryesore: tatimi mbi të ardhurat, tatimi mbi konsumin e mallrave dhe shërbimeve, si dhe kontributet e sigurimeve shoqërore. Tatimet indirekte kanë forcuar rëndësinë e tyre, por edhe tatimet direkte zenë një vend po aq të rëndësishëm në të ardhurat tatimore. Kontributet e sigurimeve shoqërore si pjesë e të ardhurave tatimore kanë pësuar rritje ndër vite, megjithëse vendet e Bashkimit European kanë ndjekur politika tatimore të reduktimit të barrës fiskale mbi punën.

2.5 Reformat në fushën e tatimit të korporatave në Bashkimin European

Njësimi i politikës monetare nga Banka Qendrore Europiane për vendet e Bashkimit European, ka forcuar rëndësinë e politikave fiskale të vendeve të veçanta për të realizuar qëllimet dhe objektivat kombëtare. Politika fiskale mbetet i vetmi instrument në dispozicion të qeverive të vendeve anëtare. Sistemi tatimor si pjesë e sistemit fiskal luan një rol të rëndësishëm si stabilizues automatik dhe është instrument kyç i politikës aktive fiskale në vendet e Bashkimit European.

Rëndësia e sistemeve të shëndosha të të ardhurave është reflektuar gjithashtu në përpjekjet e vazhdueshme për të përfshirë reformat tatimore nën monitorimin e "Strategjisë së Lisbonës për Punë dhe Rritje". Komisioni European konsideron madje krijimin e një baze të re të të dhënave për reformat tatimore në shtetet anëtare (TAXREF).

Në Bashkimin European mbetet i hapur debati në lidhje me çështjen e politikave tatimore konkurruese dhe të harmonizuara. Pikëpamjet që ekzistojnë në literaturë janë të ndryshme; ato përfshijnë qëndrime pro-harmonizimit tatimor, ashtu si dhe qëndrime të pastra pro konkurrencës tatimore. Presioni në vendet e Bashkimit European për të ndërmarrë politika tatimore konkurruese është rritur ndjeshëm pas anëtarësimit të disa vendeve të Europës Lindore e Qendrore në strukturat e Bashkimit European. Dhjetë vendet e reja anëtare të Bashkimit European, ndonëse me një kontribut relativisht të vogël në Prodhimin e Brendshëm Bruto të Bashkimit European prej afro 5 përqind, kanë

ndikuar ndjeshëm në hartimin e politikave tatimore në drejtim të thjeshtimit të sistemit tatimor dhe reduktimit të normave tatimore.

Reformat tatimore përgjatë tridhjetë viteve të fundit kanë patur synim kryesor reduktimin e normave tatimore mbi fitimin e kompanive dhe zgjerimin e bazës së tatueshme. Masat tipike për zgjerimin e bazës së tatueshme përfshijnë rritjen e gamës së shpenzimeve të panjohura. Reformat që lidhen me reduktimin e normës tatimore dhe zgjerimin e bazës së tatueshme kanë efekte interesante si stimuj për investimet. Kjo shpjegohet me faktin që tatimi mbi fitimin rrit koston e kapitalit dhe rrjedhimisht imponon një normë kthimi më të lartë nga investimi dhe si pasojë më pak interes për të investuar. Pra, ulja e normave tatimore shërben si stimul fiskal, ndërsa reduktimi i numrit të shpenzimeve të njohura për efekt të llogaritjes së bazës së tatueshme konsiderohet element dekurajues për investitorët. Këto dy efekte kombinohen në reformat tatimore të qeverive në varësi të politikave dhe objektivave specifike.

Përgjatë tridhjetë viteve të fundit, nga qeveritë e vendeve të zhvilluara të Bashkimit European janë ndërmarrë reforma të qenësishme në lidhje me tatimin mbi fitimin e kompanive. Normat ligjore të tatimit mbi fitimin janë reduktuar ndjeshëm nga një mesatare rreth 48 përqind në fillim të viteve '80, në 35 përqind në fund të viteve '90 dhe aktualisht ato janë në një nivel mesatar rreth 25 përqind. Reformat kryesore të kryera kanë përfshirë fundin e viteve 80 dhe kanë kulmuar në vitin 1992, ku një komitet i posaçëm i caktuar nga strukturat kompetente të Bashkimit European propozoi vendosjen e një niveli dysheme prej 30 përqind për normat e tatimit mbi fitimin. Që në atë kohe Irlanda ka patur norma tatimore më të ulëta se ky nivel për kompanitë, që operojnë në degët prodhuese të industrisë. Megjithatë edhe pas kësaj periudhe, në vendet e Bashkimit European normat tatimore për fitimin e kompanive vazhduan të pësonin rënie të mëtejshme. Kështu, aktualisht Gjermania aplikon norma të tatimit mbi fitimin në nivelin 30 përqind, Franca 34 përqind, Anglia 24 përqind dhe Irlanda mund të konsiderohet si parajsë fiskale ndër vendet e zhvilluara të Bashkimit European me

normat më të ulëta të tatimit mbi fitimin, në nivelin 12,5 përqind.⁶ Të dhënat statistikore tregojnë se të ardhurat tatimore janë rritur ndjeshëm në vitet '90, pas një rritje të ngadaltë të raportit të ardhura tatimore ndaj PBB në vitet '80. Ky raport arriti pikun rreth vitit 2000, për të përjetuar një rënie të mëvonshme. Të dhënat aktuale tregojnë një tendencë të kundërt.

2.6 Efektet negative të konkurrencës tatimore dhe masat kundër konkurrencës së dëmshme tatimore

Fenomeni i zhvendosjes së të ardhurave nga një vend në tjetrin për përfitime fiskale, ka qenë faktori kryesor nxitës për reformat tatimore në vendet e Bashkimit Europian dhe ato të OECD-së. Zhvendosja e të ardhurave mund të realizohet nëpërmjet manipulimit të transferimit të çmimeve të produkteve gjysmë të gatshme të tregtuara midis kompanive të lidhura, pjesë e të njëjtit grup shumëkombësh, ose nëpërmjet huadhënies nga filialet në vendet me norma të ulëta tatimore në filiale të vendosura në vende me norma të larta tatimore. Përcaktimi i normës së tatimit mbi fitimin është pjesë e vendimmarrjes së njëanshme të qeverive të vendeve të ndryshme.

Qeveritë e vendeve nëpërmjet reformave tatimore ndër vite kanë patur si synim kufizimin e veprimtarive që krijojnë mundësinë e zhvendosjes së të ardhurave. Për shembull, ato kanë marrë masa shtrënguese në lidhje me detyrimet tatimore të kompanive të huaja të kontrolluara⁷, të cilat janë filiale në vendet e "parajsës fiskale" të kompanive mëma të vendosura në vende të tjera dhe zotërohen mbi 50 përqind nga aksionerët e këtyre vendeve (anglezë, gjermanë, etj.). Këto masa mund t'i detyrojnë kompanitë të përdorin teknika dhe forma të tjera më të sofistikuara dhe komplekse, si pasojë edhe më të kushtueshme, për zhvendosjen e të ardhurave. Rrjedhimisht kjo çon në reduktim të fitimit neto dhe ka efekte dekurajuese në drejtim të zhvendosjes së kapitalit nga ana e kompanive. Nga ana tjetër, në rast se kompanitë zhvendosin të

⁶ Bazuar në të dhënat e tabelës 1.1, në të cilën paraqiten normat e të tatimit mbi fitimin në vendet e Bashkimit Europian.

⁷ Në terminologjinë angleze këto kompani njihen me emrin Controlled Foreign Corporation (CFC).

ardhurat e tyre duke përdorur forma të reja të sofistikuara dhe komplekse, kjo implikon kosto administrative tatimore më të larta për qeveritë.

Ndërmarrja e reformave të përbashkëta mund të shpjegohet edhe me faktin që qeveritë e vendeve janë veçanërisht të interesuara të tërheqin projekte të caktuara investuese të kompanive shumëkombëshe. Teoritë mbi kompanitë ndërkombëtare sugjerojnë se kompanitë shumëkombëshe zotërojnë vlera, siç mund të jenë njohuritë teknologjike, aftësitë manaxheriale, apo emri i markës së mirë. Këto investime janë të dëshiruara, pasi përgjithësisht janë më produktive, sjellin përfitime sociale më të mëdha, produktivitet të lartë dhe gjenerojnë eksternalitete pozitive në sektorë të tjerë nëpërmjet teknologjisë së avancuar dhe konkurrencës të lartë.

2.6.1 Iniciativat e vendeve të Bashkimit European

Reformat tatimore në Bashkimin European dhe vendet e G7 kanë synuar të përfshijnë disa forma koordinimi të politikave tatimore mbi të ardhurat e korporatave midis vendeve.⁸ Iniciativat e para i kanë filluar në Komisionin European në vitin 1997 dhe në takimin e vendeve të OECD në vitin 1998. Të dyja këto iniciativa kanë pika të përbashkëta me njëra-tjetrën dhe ndryshojnë nga iniciativa e mëvonshme e Komisionit European në vitin 2001.

Këshilli i Ministrave në fund të vitit 1997 miratoi “Kodin e Sjelljes” për tatimin e biznesit, si pjesë e “paketës së masave kundër konkurrencës së dëmshme tatimore”, i cili njihet. Ky kod kishte si qëllim të kufizonte ato masa tatimore ndaj biznesit, të cilat ndikonin apo mund të ndikonin në mënyrë të konsiderueshme vëndndodhjen e aktivitetit të biznesit brenda Komunitetit.⁹ Kodi përcakton se ato masa tatimore, të cilat lejojnë nivele tatimore ndjeshëm nën nivelin e përgjithshëm tatimor të vendeve anëtare, përfshirë tatimin zero në ndonjë rast, konsiderohen të dëmshme. Kodi nuk përcakton për vendet anëtare një normë të përgjithshme tatimore për të ardhurat e biznesit, por

⁸ Komisioni European (2001)

⁹ Komisioni European (1998)

parashikon masa të cilat parandalojnë konkurrencën e dëmshme tatimore. Për shembull nëse aplikohen nivele më të ulëta vetëm për personat jo-rezidentë, apo nëse avantazhet përfitohen pa ushtruar një aktivitet real ekonomik.

Për këtë qëllim u ngrit një grup pune i cili mori në shqyrtim mbi 200 regjime tatimore potencialisht të dëmshme brenda Bashkimit Europian, për të parë nëse ato binin ndesh me kriteret e vendosura dhe klasifikoheshin si konkurrencë e dëmshme. Megjithëse jo të gjitha vendimet e grupit të punës u miratuan me unanimitet, 66 prej tyre u klasifikuan si të dëmshme. Këto regjime tatimore të cilësuar si të dëmshme ndikojnë shërbimet financiare, shërbimet e ofruara nga kompanitë shumëkombëshe dhe kompanitë offshore. *Kompanitë offshore* janë kompani që ushtrojnë aktivitet ekonomik në një vend tjetër për të patur përfitime financiare, ligjore, apo tatimore në vendin pritës.

Masat e ndërmarra tentojnë të ndikojnë vendndodhjen e shërbimeve financiare, por është më pak e mundshme të ndikojnë vendndodhjen e aktivitetit ekonomik. Shqetësimi kryesor i grupit të punës ka qenë frenimi i erozionit të të ardhurave nëpërmjet zhvendosjes së fitimeve nga njëri vend në tjetrin. Sipas kodit vendet angazhohen të shqyrtojnë ligjet ekzistuese me qëllim eliminimin e regjimeve tatimore të dëmshme si dhe marrjen e masave të tjera jo të dëmshme. Vendet anëtare të Bashkimit Europian u angazhuan që brenda datës 1 janar 2003 të hiqnin çdo masë të dëmshme, ndonëse angazhimi i tyre ishte vullnetar. Nga pikëpamja juridike kodi nuk ishte i detyrueshëm për tu zbatuar.

Që në atë kohë u hodhën hapat e parë drejt një përqasje më gjithëpërfshirëse të reformës tatimore. Propozimi parashikonte futjen e bazës së tatueshme të konsoliduar për të gjithë vendet e Bashkimit Europian dhe ndarjen e mëtejshme të fitimit të konsoliduar sipas vendeve, në bazë të një formule të paracaktuar. Sipas këtij propozimi kompanitë duhet të llogarisin fitimin vetëm një herë për të gjithë aktivitetin e tyre në vendet e Bashkimit Europian, duke përdorur një set rregullash të njësuara. Ky fitim i tatueshëm i përlllogaritur në këtë formë, ndahet më tej sipas vendeve anëtare të Bashkimit Europian, ku kompania ushtron aktivitet ekonomik, në bazë të një formule,

ndërtimi i së cilës bazohet në faktorë të tillë si kapitali, pagat, shitjet, apo një kombinim i tyre. (Goolsbee dhe Maydew 1998).

Norma tatimore, me të cilën do të tatohen fitimet e shpërndara ndërmjet vendeve, mbetet vendimmarrje e pavarur e secilit vend dhe nuk i nënshtrohet harmonizimit. Kjo mënyrë e llogaritjes së bazës së tatueshme eliminon gjithashtu mundësinë që kompanitë të manipulojnë transferimin e çmimeve me qëllim zhvendosjen e fitimit nga një vend në tjetrin. Kjo iniciativë nuk parashikon masa të veçanta në lidhje me zhvendosjen e fitimit jashtë Bashkimit Europian dhe nuk eliminon tërësisht konkurrencën tatimore, pasi normat tatimore nuk harmonizohen. Kompanitë kanë gjithashtu mundësinë të zhvendosin faktorët e lartpërmendur të përfshirë në formulën e shpërndarjes së fitimit në favor të tyre.

2.6.2 Iniciativat e vendeve të OECD-së

Paralelisht me grupin e punës së Bashkimit Europian edhe vendet e OECD-së ishin angazhuar në iniciativa të ngjashme kundër konkurrencës së dëmshme tatimore. Iniciativa e vitit 1990 "kundër konkurrencës së dëmshme tatimore" identifikoi 40 vende si parajsë fiskale. Ndaj këtyre vendeve u vendosën sanksione dhe u ndoqën politika financiare mbrojtëse (Mitchell 2004).

Marrja e masave argumentohet me faktin se në disa raste praktikatat tatimore rrezikojnë konkurrencën e ndershme dhe besimin e publikut të gjerë tek sistemet tatimore. Për këtë arsye vendet anëtare dhe jo-anëtare të OECD-së po bashkëpunojnë nëpërmjet Forumit Global për të shmangur praktikatat e dëmshme tatimore përmes rritjes së transparencës dhe përforcimit të shkëmbimit të efektshëm të informacionit. Nga ana tjetër, është e qartë që këto nisma lidhen ngushtë me proteksionizmin ekonomik dhe dëshirën e vendeve të pasura e të fuqishme për ta patur tregun në favor të tyre.

Raporti i OECD-së i vitit 1998 përmbante 19 rekomandime në funksion të parandalimit të konkurrencës së dëmshme tatimore mbi të ardhurat nga kapitali. Raporti i OECD-së i vitit 2000 i klasifikon në dy grupe të mëdha praktikatat e dëmshme tatimore, ato të vendeve anëtare dhe ato të vendeve jo anëtare të OECD-së. Për grupin e vendeve

anëtare regjimet tatimore të dëmshme përkufizohen në mënyrë të ngjashme me ato të vendeve të BE-së, duke nënvizuar si faktorë të rëndësishëm mungesën e transparencës dhe shkëmbimin e informacionit. Raporti i vitit 2000 liston 47 regjime tatimore preferenciale të cilësuar të dëmshme të cilat duhet të eliminoheshin brenda dhjetorit 2005. Edhe në këtë rast nga pikëpamja juridike kjo marrëveshje nuk ishte e detyrueshme për tu zbatuar nga vendet anëtare. Raporti i vitit 2000 nuk përcakton masa kundrejt vendeve që nuk ndërmarrin hapat e nevojshme për eliminimin e praktikave të dëmshme tatimore.

Për vendet jo anëtare të OECD-së raporti identifikon zonat e juridiksionit të konsideruara si "parajsa fiskale" dhe nuk fokusohet në veçoritë karakteristike të regjimeve të tyre tatimore. Megjithatë ky raport thekson se normat e ulëta tatimore në vetvete nuk mjaftojnë për të identifikuar një vend si parajsë fiskale, por mungesa e transparencës dhe shkëmbimi i informacionit mbeten faktorë të rëndësishëm në këtë aspekt. Raporti i OECD i vitit 2000 publikoi 34 "parajsa fiskale" që i plotësonin kriteret e vendosura për tu klasifikuar si të tilla. Vendet, të cilat u konsideruan si jo-bashkëpunuese, u kërcënuan me masa mbrojtëse.

Këto masa për vendet jo-bashkëpunuese përfshinin përmirësimin e auditimit dhe veprimtarisë zbatuese, kërkesa për përmirësimin e rregullave të raportimit të informacionit, përshtatjen e rregullave të kompanive të huaja të kontrolluara. Masat shkonin madje më tej, duke parashikuar penalitete për vendet e OECD-së, që bashkëpunonin me këto vende. Këto propozime përfshinin refuzimin e kreditimit të tatimit për të ardhura të realizuara në vendet e "parajsës fiskale"; në mënyrë të përgjithësuar moslejimin e zbritjeve, përjashtimeve, kreditimit, apo forma të tjera të zbritjeve në lidhje me transaksionet e kryera me këto vende. Si pasojë e këtyre masave, shumica e vendeve të cilësuar si "parajsa fiskale" hoqën dorë nga praktikat e dëmshme tatimore dhe në raportin e vitit 2002 u listuan vetëm 7 vende si "parajsa fiskale". Këto vende ishin Andora, Lihtenshtejn, Monako, Liberia, Ishujt Marshall, Vanuatu dhe Nauru.

Të dyja iniciativat e Bashkimit European dhe të OECD-së nuk ndikuan në fushën e gjerë të konkurrencës tatimore për kapitalin, por u përqendruan më tepër në regjimet tatimore specifike. Ato pohojnë se vetëm normat e ulëta tatimore nuk mund të jenë kriter i mjaftueshëm për ta cilësuar konkurrencën tatimore si të dëmshme. Prandaj këto dy iniciativa fokusohen në regjimet e veçanta tatimore dhe kryesisht në shmangiet tatimore që realizohen nëpërmjet zhvendosjes së fitimeve të kompanive nga një vend në tjetrin. Masat e ndërmarra synojnë të vështirësojnë dhe të bëjnë më të kushtueshme zhvendosjen e të ardhurave, duke zbutur kështu masat kufizuese në vendosjen e normave tatimore.

2.7 Harmonizimi tatimor në fushën e tatimit të korporatave

Vendet anëtare të Bashkimit European kanë bërë shumë për të përmirësuar komunikimin, bashkëpunimin dhe koordinimin midis tyre për të arritur së bashku rezultate pozitive dhe përfitime reciproke. Në këtë aspekt është i rëndësishëm shkëmbimi i informacionit mbi reformat tatimore dhe ndikimi i tyre në rritjen ekonomike dhe punësimin (ECOFIN 2997).

Në vendet e Bashkimit European ka patur një sërë propozimesh për harmonizim tatimor, ku mund të përmendet direktiva e tatimit të depozitave të kursimeve, planet për të harmonizuar bazën e tatueshme të korporatave, apo normat tatimore. Disa politikanë të Eurozonës kanë akuzuar vendet e Europës Lindore, anëtare të reja në BE, se po "grabisin" bizneset përmes tatimit proporcional, ndërkohë që përvetësojnë fonde nga Brukseli. Nëse një vend është i pasur dhe ia lejon vetes zbatimin e tatimit proporcional, atëherë ka një kontradiktë logjike në lidhje me nevojën për fonde nga BE. Franca dhe Gjermania kanë qenë dy vendet kryesore mbështetëse të politikave tatimore harmonizuese, në përpjekje për të goditur konkurrencën tatimore dhe avantazhet konkurruese të vendeve të Europës Lindore.

Mbështetësit e harmonizimit të politikave tatimore përgjithësisht janë forca politike të majta. Ata mendojnë se normat e larta tatimore nuk e dëmtojnë rritjen ekonomike, duke mbështetur tezën e ndryshimeve në normat tatimore midis vendeve dhe duke vënë

theksin në harmonizimin e politikave tatimore. Megjithatë, duhet të mbahet në vëmendje që normat tatimore konkurruese e dëmtojnë shpërndarjen e burimeve në nivel global duke sjellë efekte shtrembëruese në vendimmarrjet e biznesit. Harmonizimi tatimor në vendet e Bashkimit Europian duket se ka gjetur mbështetje edhe nga Gjykata Europiane e Drejtësisë.

Në fushën e *harmonizimit tatimor* ka patur disa arritje, veçanërisht në fushën e *tatimeve indirekte*. Kështu vendet e Bashkimit Europian kanë harmonizuar pjesë të rëndësishme të legjislacionit të tatimit mbi vlerën e shtuar, duke përfshirë edhe normat e tatimit mbi vlerën e shtuar, të cilat zakonisht luhaten midis 15 përqind dhe 25 përqind, por ka edhe raste përjashtimore. Një nga projektet kryesore ka qenë direktiva mbi tatimin e depozitave të kursimit të personave rezidentë në një vend tjetër të Bashkimit Europian. Kjo direktivë parashikon mbajtjen e tatimit në burim për investitorët, të cilët disponojnë llogari bankare dhe letra me vlerë qeveritare në një vend tjetër dhe tatimi i mbajtur në burim i kalohet më tej vendit ku investitori është rezident. Vendet e Bashkimit Europian mbledhin informacionet në lidhje me të ardhurat nga këto investime financiare dhe i shkëmbejnë këto informacione me vendet e tjera të Bashkimit Europian. Këto masa janë ndërmarrë me qëllim parandalimin e zhvendosjes së investimeve financiare drejt vendeve anëtare të Bashkimit Europian me norma tatimore favorizuese.

Strukturat përgjegjëse në Bashkimin Europian theksojnë se vendet anëtare duhet të vazhdojnë përpjekjet e tyre në zbatim të reformave për zgjerimin e bazës së tatueshme nëpërmjet reduktimit të normave tatimore, duke marrë parasysh qëndrueshmërinë dhe objektivat e politikave të tyre. Politikat tatimore në lidhje me kompanitë duhet të përfshijnë masa të nevojshme në përmirësim të eficiencës dhe të parandalojnë shtrembërimet në vendimet operative, financiare, dhe investuese të tyre. Konkurrenca tatimore për bazat tatimore, që mund të zhvendosen nga një vend në një vend tjetër, ndikon në kompozimin e sistemit tatimor. Vendet anëtare të Bashkimit Europian duhet të bashkëpunojnë në këtë drejtim dhe të mendojnë rrugët e mundshme për ta sistemuar konkurrencën në mënyrën e duhur me qëllim që të përfitojnë nga elementët pozitivë të saj.

Modeli i Bazës së Tatueshme të Përbashkët e të Konsoliduar të Kompanive¹⁰ paraqet iniciativën më ambicioze në Bashkimin Europian lidhur me harmonizimin në fushën e tatimit të fitimit të korporatave. Ky model parashikon standardizimin e rregullave mbi përllogaritjen e bazës së tatueshme për tatimin mbi fitimin e grupit të kompanive (mëma dhe bijat) me rezidencë në vendet e Bashkimit Europian. Modeli i Bazës së Tatueshme të Përbashkët e të Konsoliduar të Kompanive mundëson bashkimin e fitimit dhe humbjeve totale të korporatës, i cili shpërndahet më tej nëpërmjet një formule të caktuar midis kompanive të grupit korporativ në vende të ndryshme të BE. Secili shtet anëtar aplikon normat e veta tatimore mbi vlerat e shpërndara nëpërmjet formulës, për të llogaritur detyrimin tatimor për tu paguar nga kompanitë në secilin vend, ku ato ushtrojnë aktivitetin.

Nëpërmjet harmonizimit të rregullave mbi përllogaritjen e bazës së tatueshme, ky model ka si qëllim rritjen e eficiencës dhe thjeshtimin e sistemit të tatimit të kompanive që operojnë në vendet e Bashkimit Europian. Vendet mbeten konkurrencte në vendosjen e normave tatimore. Një pjesë e vendeve anëtare të Bashkimit Europian mbrojnë idenë që tatimet direkte duhet të mbeten kompetencë e politikave tatimore të secilit vend anëtar dhe se kjo pavarësi është politikisht një domosdoshmëri. Me gjithë qëndresën e këtyre vendeve në lidhje me miratimin e këtij projekti, ai është miratuar në parim në Parlamentin Europian. Në vitet në vijim zbatimi i këtij modeli tatimor parashikohet të jetë i detyrueshëm për kompanitë që operojnë në vendet e Bashkimit Europian (përfshirë kompanitë e vogla e të mesme).

2.8 Efektet e krizës financiare në fushën e tatimit të korporatave

Rënia e ekonomisë globale, si pasojë e krizës së fundit financiare, ka lënë gjurmë në buxhetin e qeverive. Autoritetet tatimore në shumicën e vendeve të zhvilluara janë nën trysni për gjenerim të më shumë të ardhurave nga bazat e tatueshme mundësisht me më pak burime. Për këtë qëllim, në kushtet kur normat e tatimit korporativ janë në rënie,

¹⁰ Në terminologjinë angleze ky model njihet me emrin Common Consolidated Corporate Tax Base (CCCTB).

organet tatimore po bëhen gjithnjë e më agresive në kontrollet dhe hetimet tatimore. Si pasojë, ka më shumë potencial për tu ndëshkuar bizneset me gjoba dhe pagesa interesi nga ana e autoriteteve tatimore, raste më të shumta të përshtatjeve dhe rregullimeve të vlerave të deklaruara, si dhe përshkallëzim të mosmarrëveshjeve midis biznesit dhe përfaqësuesve të organeve tatimore. Në shumë raste mosmarrëveshjet janë bërë më të mprehta dhe më se të zakonshme, duke çuar në rritjen e kostove administrative për të dyja palët dhe pasiguri më të mëdha për kompanitë. Në veçanti, vihet re se tendencat kryesore të shfaqura së fundmi po ndikojnë thelbësisht mjedisin e sotëm fiskal. Këtu mund të listojmë:

1. Zgjerimi i bazës së tatueshme nëpërmjet kufizimit të zbritjeve të lejuara dhe humbjeve të mbartura;
2. Mbikëqyrje më e rreptë për rastet e transferimit të çmimit;
3. Më shumë bashkëpunim dhe shkëmbim informacioni midis vendeve për të identifikuar dhe ndjekur rastet e evazionit fiskal;
4. Strategjitë agresive në lidhje me tatimin e korporatave janë shqetësim në rritje për biznesin;
5. Zbatimi i rregullave kundër abuzimit është forcuar, në nivel kombëtar dhe ndërkombëtar;
6. Përdorim në rritje i gjobave ndaj biznesit si burim të ardhurash.

Normat e tatimit mbi fitimin në mbarë botën kanë rreth tridhjetë vjet që vazhdojnë të jenë në rënie dhe kjo tendencë ka vazhduar deri në fund të vitit 2012. Shumë vende e kanë përdorur tatimin korporativ dhe stimujt fiskalë për të qenë konkurrentë, për të tërhequr kapital dhe investime të huaja. Për vitin 2012 Mali i Zi rezulton vendi me nivelin më të ulët të tatim fitimit në nivelin 9 përqind, ndjekur nga një numër vendesh në nivelin 10 përqind, duke përfshirë vende si Shqipëria, Serbia, Qipro, Paraguaj dhe Katar. Në vitin 2012 në nivel global Emiratet e Bashkuara Arabe rezultojnë vendi me

nivelin më të lartë të tatimit mbi fitimin e korporatave prej 55 përqind, ndjekur nga Shtetet e Bashkuara të Amerikës me 40 përqind dhe Japonia 38,01 përqind.¹¹

Kjo tregon se shumë vende mendojnë që i kanë arritur objektivat e tyre në lidhje me nivelin tatimor të dëshiruar, i cili duhet të jetë fleksibël, t'i përshtatet kushteve ekonomike nën ndryshim të vazhdueshëm dhe të përmbushë objektivat e politikave tatimore të vendeve individuale.

Si rezultat i krizës financiare është krijuar një këndvështrim i ri i në lidhje me tatimet. Qeveritë e vendeve duke u ndodhur përballë sfidave të mëdha fiskale, janë të detyruara të zbatojnë programe shtrënguese tatimore në përpjekje për të rritur të ardhurat tatimore në buxhet. Nga ana tjetër publiku i gjerë po bëhet gjithnjë e më shumë jo tolerant ndaj kompanive dhe individëve me të ardhura të larta, për të cilat mendohet se nuk paguajnë pjesën që atyre iu takon të paguajnë. Në shumë vende qytetarët janë të vetëdijshëm për rëndësinë e tatimeve në ekonominë e tyre dhe ka një rritje të përgjegjshmërisë se tatimet duhet të përballohen bashkërisht në mënyrë kolektive.

Në këto kushte, kompanitë duhet të jenë më transparente në lidhje me tatimet që ato paguajnë, për të shtuar besimin jo vetëm tek aksionerët e tyre, por edhe më gjerë në shoqëri. Nga ana tjetër, kompanitë janë bërë më të vetëdijshme për rëndësinë e përcjelljes dhe komunikimit tek publiku i gjerë i barrës së tyre tatimore, e cila nuk përbëhet vetëm nga tatimi mbi fitimin, por ajo përfshin edhe detyrime të tjera tatimore, siç janë kontributet e sigurimeve shoqërore dhe shëndetësore, e në disa raste edhe tatime të tjera indirekte apo detyrime doganore të importit.

¹¹ KPMG International: "Corporate and Indirect Tax Survey 2012"

KAPITULLI 3

REFORMIMI I SISTEMIT TATIMOR DHE ANALIZA E STRUKTURËS TATIMORE NË SHQIPËRI

Ky kapitull ka si qëllim paraqitjen e strukturës tatimore në Shqipëri, studimin e të ardhurave tatimore nga viti 1994 deri në vitin 2012 dhe analizimin e prirjes së tyre përgjatë viteve të fundit. Gjithashtu ky kapitull përfshin një analizë të përgjithshme të tatimeve të veçanta, duke u ndalur sipas rëndësisë së tyre në bazë të peshës specifike që ato kanë në të ardhurat tatimore dhe sipas peshës që zenë në Prodhimin e Brendshëm Bruto.

Fokus i veçantë i kushtohet tatimit mbi fitimin, kontributit të tij në totalin e të ardhurave tatimore dhe në Prodhimin e Brendshëm Bruto. Në këtë kuadër realizohet një analizë krahasuese për ecurinë e këtyre raporteve në vite, sidomos për evidentimin e efektit që ka patur në buxhet reforma e vitit 2008 në sistemin e tatimit mbi të ardhurat.

3.1 Reformat tatimore në fushën e tatimit mbi të ardhurat

Reformat tatimore që e modifikojnë sistemin tatimor, duhet të ndërtohen në mënyrë të tillë që të favorizojnë punësimin, rritjen dhe të sigurojnë të ardhura të qëndrueshme për të forcuar sistemin në tërësi në periudhën afatgjatë. Politikat tatimore janë instrument i rëndësishëm në dorën e qeverisë për të përballuar krizat financiare dhe efektet negative të tyre në ekonomi. Nëpërmjet tatimeve realizohet rishpërndarja e burimeve ekonomike ndërmjet agjentëve ekonomikë. Këto efekte në nivel mikro transmetohen në nivel makro, kështu që sistemi tatimor ndikon rezultatin makroekonomik në aspektin e punësimit, rritjes ekonomike dhe barazisë sociale.¹²

¹² "Monitoring revenue trends and tax reforms in Member States", Joint EC-EPC 2008 Report, European Economy 4/2009.

3.1.1 Reformimi i sistemit tatimor pas ndryshimeve politiko-ekonomike në vitet '90

Niveli i të ardhurave në buxhet përcaktohet kryesisht nga niveli i shpenzimeve qeveritare. Megjithatë sistemi i të ardhurave në një ekonomi duhet trajtuar më gjerë, pasi luan një rol të rëndësishëm në shpërndarjen efiçiente të burimeve dhe është faktor përcaktues i qëndrueshmërisë të financave publike. Përmirësimi i cilësisë së financave publike mund të realizohet nëpërmjet rishikimit të shpenzimeve publike dhe politikave të taksimit, me qëllim rritjen e produktivitetit dhe inovacionit, të cilat nga ana tjetër ndihmojnë rritjen dhe qëndrueshmërinë ekonomike të një vendi.

Ndryshimet politike ekonomike dhe sociale që ndodhën në vendin tonë në fillim të viteve '90-të, krijuan nevojën e rishikimit të përgjithshëm të politikave dhe praktikave në fushën e buxhetit. Në këtë kuadër, si pjesë e rëndësishme e buxhetit të shtetit, kërkohet një ndërhyrje e rëndësishme në praktikën legjislative dhe administrimin praktik të të ardhurave të këtij buxheti, ku pjesën kryesore do ta zinin të ardhurat nga tatimet dhe taksat.

Para ndryshimeve të fillimit të viteve '90-të, shqiptarët i paguanin tatimet dhe taksat në formë të "fshehur" në çmimet e kontrolluara të mallrave dhe shërbimeve që furnizoheshin nga ndërmarrjet shtetërore. Në këto kushte, pas një periudhe 40 vjeçare prezantimi i një sistemi të ri tatimor dhe krijimi i një administrate tatimore efiçiente ishte tejet i vështirë. Që nga ajo kohë sistemi tatimor shqiptar ka adoptuar tatimin mbi të ardhurat personale, tatimin mbi fitimin dhe tatimin mbi vlerën e shtuar, të cilët janë dhe tre tatimet përfaqësuese kryesore në një sistem të ekonomisë së tregut.

Efiçienca e sektorit publik është faktor kryesor përcaktues i suksesi në proceset transformuese ekonomike dhe sociale të një vendi. Reforma dhe përshtatja e sektorit publik në tërësi kërkon gjithashtu mjetet dhe burimet financiare të nevojshme për tu përballur me sfidat e reja. Në këtë këndvështrim reforma në sistemin tatimor dhe objektivi fiskal i saj merr një rëndësi të veçantë. Shpërndarja e burimeve në sistemin e mëparshëm të centralizuar realizohej nëpërmjet administrimit publik dhe ishte shumë larg nga niveli optimal. Në sistemin e ri bazuar në ekonominë e tregut rishpërndarja e

burimeve dhe aseteve mbështetëj në nevojat e tregut. Në kuadrin institucional sistemi tatimor është një ndër elementët kryesorë që ndikon vendimet e investitorëve të huaj dhe vendas. Kështu, sistemi i ri tatimor duhet të ofronte neutralitet dhe tiparet e një sistemi të drejtë tatimor.

Funksioni thelbësor i sistemit tatimor është gjenerimi i të ardhurave, për të përmbushur nevojat në rritje të sektorit publik për të ardhura. Burimet e financimit të buxhetit të shtetit për të realizuar shërbimet publike bazohen mbi taksat dhe tatimet, huatë dhe donacionet. Taksat dhe tatimet janë një kontribut i detyrueshëm karshi shtetit, duke përfituar direkt dhe indirekt të mirat materiale apo shërbime në këmbim. Të gjithë duhet të paguajnë pjesë nga të ardhurat apo fitimet dhe shteti në këmbim ofron të mira publike si: rregullin dhe rendin shoqëror, zbatimin e drejtë dhe të barabartë të ligjit, shëndetësinë, arsimin, ujin, energjinë, kujdesin për të moshuarit dhe fëmijët, infrastrukturën dhe shumë shërbime të tjera që shteti i menaxhon nëpërmjet qeverisjes.

Vendet në zhvillim përgjithësisht përballen me vështirësi në mbledhjen e të ardhurave, ndaj reformat tatimore në këto vende kanë si objektiv kryesor rritjen e të ardhurave tatimore buxhetore. Në objektivat e tjera të reformave tatimore mund të renditen zgjerimi i bazës së tatueshme, inkurajimi i tatimpaguesve për të deklaruar vullnetarisht, si dhe thjeshtëzimi i rregullave dhe procedurave tatimore.

3.1.2 Fillimet e reformës në fushën e tatimit mbi fitimin

Reformat tatimore në këto njëzet vjet kanë qenë gjithëpërfshirëse. Këto reforma në drejtim të tatimit mbi të ardhurat kanë prekur normat tatimore, bazën e tatueshme, shpenzimet e zbritshme, rastet e përjashtimeve dhe vërehet qartë një prirje për të reduktuar normat tatimore mbi të ardhurat deri në fund të vitit 2013. Legjislacioni tatimor shqiptar është përafuar me atë të Bashkimit European dhe është hartuar me asistencën e ekspertëve të organizmave ndërkombëtare në fushën e draftimit të ligjeve dhe të hartimit të politikave tatimore. Në këtë kuadër, edhe tatimi mbi të ardhurat e kompanive, ka evoluar dhe aktualisht prezantohet me një ligj të rishikuar të tatimit direkt, i cili përfshin si të ardhurat e personave juridikë, ashtu edhe të ardhurat e

individëve. Megjithatë ka ende probleme në lidhje me administrimin dhe përmirësimin e funksionimit të sistemit, transparencën dhe zbatimin e drejtë e të paanshëm të procedurave tatimore.

Hartimi i legjislacionit fiskal mbi të ardhurat dhe përcaktimi i llojit, bazës së tatueshme dhe tarifave tatimore i përkasin fundit të vitit 1991 dhe fillimit të vitit 1992. Nisur nga mungesa e përvojës në hartimin e legjislacionit fiskal i cili aplikohet në ekonominë e sipërmarrjes së lirë, ligji i hartuar në këtë periudhë përgjithësisht ishte i thjeshtë dhe jo i komplikuar.

Një përpjekje më e mirë për hartimin e një pakete të plotë fiskale u bë në fillim të vitit 1993, duke përcaktuar në mënyrë më të qartë bazat e një legjislacioni tatimor bashkëkohor. Në këtë periudhë, krahas tatimeve të tilla si:

- Tatimi mbi qarkullimin;
- Akcizat;
- Tatimi mbi fitimin dhe mbi biznesin e vogël;

filloi implementimi i tatimit mbi të ardhurat personale, kryesisht mbi të ardhurat nga pagat. Në këtë kuadër, u miratua ligji nr. 7677, datë 03.03.1993, "*Për tatimin mbi fitimin*", i cili mbulonte të gjithë personat juridikë.

Karakteristikat kryesore të këtij ligji ishin:

- Objekt i tatimit mbi fitimin sipas këtij ligji ishin të gjithë personat juridikë vendas dhe të huaj, të cilët zhvillonin veprimtari ekonomike në Republikën e Shqipërisë.
- Norma e tatimit mbi fitimin u përcaktua e njësuar në masën 30 përqind. Përjashtim përbënin sektori i turizmit, i cili tatohej me normë tatimore 40 përqind, si dhe kompanitë e kërkimit dhe nxjerrjes së naftës në det, pët të cilat norma e tatimit mbi fitimin e të cilave u përcaktua në nivelin 50 përqind.
- Humbjet e pësura në një vit fiskal lejoheshin të mbarteshin në fitimin e tre viteve pasardhëse.

- Personat juridikë të cilët zhvillonin veprimtari në sferën prodhuese të ekonomisë, ishin të përjashtuar nga tatimi mbi fitimin për katër vitet e para të veprimtarisë, me kusht që kjo veprimtari të vazhdonte për një afat mbi 10 vjet. Nëse veprimtaria e këtyre personave ndërpritej para përfundimit të afatit 10 vjeçar, ata ishin të detyruar të derdhnin në buxhet të gjithë lehtësinë tatimore të përfituar në katër vitet e para të veprimtarisë.
- Personat juridikë të zotëruar plotësisht apo pjesërisht nga të huaj, të cilët riinvestonin fitimin e tyre në Shqipëri në industrinë prodhuese, fitonin të drejtën për tu rimbursuar deri në 60 përqind të detyrimit të tyre tatimor mbi fitimin e realizuar.
- Tatimi mbi fitimin paguhej nga personat juridikë me këste 3 mujore dhe rillogaritej në fund të vitit fiskal sipas të dhënave të bilancit kontabël të kompanisë.

Në mënyrë të përmbledhur këto janë karakteristikat dhe iniciativat bazë të ligjit nr.7677, datë 03.03.1993, "*Për tatimin mbi fitimin*", i cili hyri në fuqi në mars të vitit 1993 dhe u aplikua deri në janar të vitit 1998. Periudha nga viti 1993 deri në vitin 1996, për vetë nivelin e zhvillimit ekonomik të vendit dhe nevojën për investime kryesisht nga investitorë të huaj, u karakterizua nga norma tatimore përgjithësisht të nivelit mesatar dhe të ulëta, si dhe nga stimuj dhe përjashtime me qëllim mbështetjen e veprimtarisë prodhuese. Këtij qëllimi i shërbyen masa të tilla të përmendura më sipër si:

- Përjashtimi nga tatimi mbi fitimin për 4 vitet e para të veprimtarive prodhuese;
- Zbritje nga detyrimi tatimor mbi fitimin, kur fitimi riinvestohej në Shqipëri nga ana e investitorëve të huaj;
- Lejimi i krijimit të provigjioneve për humbje dhe rreziqe, etj.

Këto masa ndihmuan që shumë biznese prodhuese të cilat u krijuan në këtë periudhë, të përjashtoheshin nga tatimi mbi fitimin për katër vitet e para të veprimtarisë, duke krijuar kështu mundësinë për investime në teknologji dhe infrastrukturë.

Por krahas efekteve pozitive që patën këto masa në zhvillimin ekonomik të vendit, sigurimin e stabilitetit makroekonomik dhe fuqizimin e sipërmarrjes së lirë, nuk mund të mos përmendim edhe faktin se incentiva të tilla filluan të ktheheshin gjithnjë e më shumë në një mjet të efektshëm për shmangie nga detyrimet tatimore dhe evazion fiskal. Kështu, mjaft shoqëri të krijuara në vitet 1992-1993, pasi përfituan lehtësitë tatimore për katër vitet e para të veprimtarisë, filluan riciklimin e tyre duke krijuar entitete të reja legale me qëllim përfitimin edhe për katër vite të tjera të lehtësive tatimore dhe kështu kjo formulë nuk mund të funksiononte pambarimisht.

Nga ana tjetër, nevojat për investime dhe shpenzime të tjera buxhetore bënë të domosdoshme mbledhjen e sa më shumë të ardhurave tatimore në buxhet, të ardhura që nuk mund të siguroheshin duke ruajtur dhe zgjeruar incentivat fiskale të konceptuara vetëm në formën e “pushimeve tatimore”. Në këto kushte kërkohet gjetja e mekanizmave të tjerë për stimulimin e veprimtarisë prodhuese dhe thithjen e investimeve të huaja në vend.

3.1.3 Evolucion i reformave në fushën e tatimit mbi fitimin

Gjatë vitit 1998, u punua në drejtim të modernizimit të tatimeve direkte, si të atyre mbi të ardhurat e individëve, ashtu edhe të fitimit të kompanive. Ky synim u realizua me miratimin në dhjetor 1998 të ligjit “Për tatimin mbi të ardhurat”, i cili integronte në një ligj të vetëm të ardhurat e individëve dhe ato të kompanive.

Ky ligj përmbante kushte dhe parime të panjohura më parë, por të aplikuara gjerësisht nga administrata tatimore të vendeve të zhvilluara. Implementimi i këtij ligji së bashku me ligjin për “Tatimin mbi Vlerën e Shtuar” përbëjnë arritjet më të spikatura në fushën e legjislacionit fiskal dhe të administrimit tatimor. Këto ligje duke reduktuar rastet e përjashtimeve dhe incentivave, kanë tentuar të frenojnë mundësitë për shmangie tatimore dhe njëkohësisht kanë krijuar terrenin e përshtatshëm për një konkurrencë të ndershme midis bizneseve.

Ligji i ri “Për tatimin mbi të ardhurat” përmban disa risi që lidhen me pjesën e tatimit të të ardhurave nga aktiviteti i biznesit. Kështu, në ligj janë dhënë përkufizime të qarta, të

sakta dhe klasike, që përdoren edhe në legjislacionet e vendeve të OECD-së, për nocione të tilla si: “tatimpagues”, “person”, “ortakëri”, “persona të lidhur”, “seli e përhershme”, “rezident” etj. Aty është përcaktuar gjithashtu burimi i mundshëm i të ardhurave të tatueshme në Republikën e Shqipërisë.

Ligji ka përcaktuar subjektet që janë objekt i tatimit mbi fitimin, duke përfshirë:

- Personat juridikë të organizuar në bazë të ligjit “Për tregtarët dhe shoqëritë tregtare” me xhiro vjetore mbi 8 milionë lekë;
- Personat juridikë të organizuar në bazë të Kodit Civil me xhiro vjetore mbi 8 milionë lekë;
- Personat juridikë apo ortakëritë të organizuar në bazë të cilitdo ligj tjetër të brendshëm apo të huaj që kryejnë veprimtari fitimprurëse në Republikën e Shqipërisë, mjafton që këta subjekte të jenë subjekt i TVSH; si dhe
- Personat fizikë që realizojnë xhiro mbi 8 milionë lekë në vit. Ky limit ka ndryshuar dhe aktualisht është 5 milionë lekë në vit, pasi përfshin çdo person pavarësisht nga statusi ose forma ligjore e regjistrimit, kur ky është subjekt i tatimit mbi vlerën e shtuar. Përjashtim përbëjnë rastet kur këta persona janë subjekt i tatimit mbi të ardhurat personale mbi biznesin e vogël.

Ndërsa tatimi mbi të ardhurat personale, i cili është gjithashtu i integruar në këtë ligj, aplikohet mbi të ardhurat nga pagat dhe shpërblimet, mbi të ardhurat nga ndarjet e dividendëve në shoqëritë tregtare, apo ndarjet e fitimit nga ortakëritë, të ardhurat nga interesat bankare, ato të përfituara nga letrat me vlerë, të ardhurat nga e drejta e autorit dhe pronësia intelektuale, të ardhurat nga huadhënia, të ardhurat nga qiradhënia, të ardhurat nga kalimi i së drejtës së pronësisë mbi pasuritë e paluajtshme, apo të ardhura të tjera të realizuara nga individë rezidentë me burim brenda dhe jashtë territorit të Republikës së Shqipërisë, si dhe të ardhurat nga individë jorezidentë, por me burim në Republikën e Shqipërisë.

Në ligj u përcaktua një formulë e saktë për llogaritjen dhe derdhjen e tatimit mbi fitimin në formë paradhënie apo parapagimi gjatë vitit, me qëllim heqjen e mundësive për

abuzime si nga ana e administratës tatimore, ashtu edhe nga ana e tatimpaguesve. Norma tatimore u caktua 30 përqind. Në amendimin që iu bë këtij ligji në dhjetor të vitit 2000, kjo shkallë u ul në 25 përqind për të gjitha bizneset. Një masë e tillë u ndërmor në kuadrin e lehtësimit të barrës fiskale të bizneseve. Tatimi mbi fitimin në nivelin 23 përqind u zbatua vetëm për vitin fiskal 1 janar deri më 31 dhjetor 2005 dhe për vitet e fiskale në vijim deri në fund të vitit 2007 norma tatimore ka qenë 20 përqind. Në vitin 2008 kjo normë tatimore u ul në 10 përqind dhe duke filluar nga data 1 Janar 2014 norma tatimore në fuqi është në nivelin 15 përqind. Për sektorin e hidrokarbureve norma e tatimit mbi fitimin ka qenë dhe është 50%.

Në vendin tonë norma tatimore mbi fitimin e kompanive ka pësuar rënie në këto njëzet vjet, siç pasqyrohet në tabelën 3.1. Në vitin 2014 ajo u rrit në nivelin 15 përqind.

Tabela 3.1 Norma e tatimit mbi fitimin në Shqipëri 1994-2014

Vitet	1994-2000	2001-2004	2005	2006-2007	2008-2013	2014
Norma e tatimit mbi fitimin	30%	25%	23%	20%	10%	15%

Burimi: Drejtoria e Përgjithshme e Tatimeve

Me ligjin e vitit 1998 u vendosën gjithashtu rregulla në drejtim të pjesëmarrësve që përjashtohen nga fitimi, pra vendosja e rregullave kur një apo disa shoqëri zotërojnë njëra tjetrën. Kufiri i kësaj pjesëmarrjeje u caktua 25 përqind me qëllim shmangien e krijimit të të ashtuquajturave “investime të portofolit”. Për herë të parë u fut në ligj koncepti i “transferimit të çmimit”, për rastet kur janë vendosur apo krijuar kushte, ndërmjet personave të lidhur në një veprimtari në marrëdhëniet e tyre tregtare apo financiare, të cilat ndryshojnë nga ato që mund të ekzistojnë ndërmjet dy personave të pavarur. Në këto raste organet tatimore mund të vendosin, që të ardhurat e një apo më shumë prej këtyre personave të lidhur të përfshijnë fitimin që ai ose ata mund të kishin arritur, nëse nuk do të ekzistonin këto kushte. Në ligj u përcaktuan kritere të sakta për borxhet e këqija dhe që lidhen me krijimin e provigjioneve për rreziqe.

Gjithashtu u njoh e drejta e tatimpaguesit për kreditimin e tatimit të huaj. Në qoftë se gjatë periudhës tatimore një rezident realizon jashtë territorit të Republikës së Shqipërisë fitime apo të ardhura, tatimi mbi të ardhurat personale apo tatimi mbi fitimin i pagueshëm nga ai rezident, lidhur me këto të ardhura apo fitime, duhet të reduktohet me masën e tatimit të pagueshëm mbi këtë të ardhur ose fitim në vendin e huaj. Reduktimi i tatimit mbi të ardhurat personale ose i tatimit mbi fitimin i dhënë si më sipër, nuk duhet të kalojë tatimin e pagueshëm mbi fitimin apo të ardhurat nga burimi i huaj, në rast se këto të ardhura realizohen në Republikën e Shqipërisë. Në rastin e një tatimpaguesi, i cili është subjekt i tatimit mbi fitimin, çdo reduktim i tatimit i parashikuar, kufizohet në tatimin, që do të ishte i pagueshëm në Republikën e Shqipërisë, i llogaritur sikur ky nen i ligjit të zbatohet në çdo vend të huaj, në lidhje me fitimet apo humbjet e rezultuara nga burime në atë vend të huaj. Reduktimi i tatimit duhet të llogaritet në mënyrë të veçantë, lidhur me çdo vend të huaj, nga i cili janë përfituar të ardhurat apo fitimet. Këto karakteristika paraqesin dhe veçoritë kryesore të këtij ligji.

3.2 Përcaktime ligjore mbi personat e tatueshëm dhe fitimin e tatueshëm

3.2.1 Shtrirja e detyrimit për tatimin mbi fitimin

Tatimpaguesit rezidentë i nënshtrohen tatimit mbi fitimet e realizuara nga të gjitha burimet, brenda dhe jashtë territorit të Republikës së Shqipërisë, ndërsa tatimpaguesit jorezidentë i nënshtrohen tatimit mbi fitimet e realizuara nga të gjitha të ardhurat me burim në Republikën e Shqipërisë.

Ndonëse rastet përjashtimore janë reduktuar, ligji parashikon një sërë përjashtimesh nga tatimi mbi fitimin, të cilat paraqiten më poshtë:

- Organet e qeverisjes vendore, të cilat kryejnë aktivitetin e tyre në përmbushje të detyrave të tyre publike;

- Banka e Shqipërisë, e cila gjithashtu është institucion publik;
- Personat juridikë që ushtrojnë vetëm veprimtari të karakterit fetar, humanitar, bamirës, shkencor apo edukativ, pasuria apo fitimi i të cilëve nuk përdoret për përfitimin e organizuesve apo anëtarëve të tyre. Në rast se këto subjekte ushtrojnë edhe veprimtari të tjera të karakterit ekonomik me qëllim fitimi, këto aktivitete janë të tatueshme në bazë të ligjit të tatimit mbi të ardhurat. Për aktivitetin me qëllim fitimi, subjektet e përmendura në këtë pikë, janë të detyruar të deklarojnë në organet tatimore;
- Organizatat e punës (sindikatat, konfederatat), apo dhomat e tregtisë, industrisë ose bujqësisë, pasuria apo fitimi i të cilave nuk përdoret për përfitimin e një individi apo të një anëtari të tyre;
- Organizatat ndërkombëtare dhe përfaqësitë e tyre në Republikën e Shqipërisë (siç janë përfaqësitë apo organizmat e Kombeve të Bashkuara, Bashkimit Europian, etj), agjencitë e bashkëpunimit teknik dhe përfaqësitë e tyre, përjashtimi nga tatimet i të cilave parashikohet nga marrëveshje të veçanta;
- Fondacionet ose institucionet financiare jo bankare të krijuara me Vendim të Këshillit të Ministrave që nuk kanë qëllim fitimi, por kanë për qëllim mbështetjen e politikave zhvilluese të qeverisë nëpërmjet dhënies së kredive të buta për zhvillimin e sektorëve të caktuar si bujqësisë, SME-ve etj.
- Personat e parashikuar në marrëveshjet ndërkombëtare të ratifikuara me ligj nga Kuvendi i Shqipërisë.

3.2.2 Përcaktimi i fitimit të tatueshëm

Fitimi i tatueshëm përcaktohet në bazë të ligjit “Për tatimin mbi të ardhurat”, në bazë të akteve nënligjore të Ministrisë së Financave për këto çështje, si dhe pasqyrave financiare vjetore dhe anekseve të tyre të ndërtuara në përputhje me ligjin “Për kontabilitetin”. Baza e llogaritjes fillon nga fitimi kontabël. Pra, fitimi i tatueshëm llogaritet duke u nisur nga fitimi sipas të dhënave të llogarisë së Fitimeve dhe

Humbjeve, duke u korigjuar ndjeshëm sipas kërkesave të ligjit “Për tatimin mbi të ardhurat”. Fitimit kontabël të nxjerrë nga pasqyra e fitimeve dhe humbjeve i shtohen shpenzimet e panjohura dhe i zbriten të ardhurat e patatueshme, për të llogaritur shumën mbi të cilën aplikohet norma e tatimit mbi fitimin në fuqi.

Teorikisht të gjitha kostot e realizuara për të siguruar të ardhura nga biznesi duhet të njihen për të përcaktuar fitimin neto, megjithëse njohja apo jo e tyre mund të ndryshojë për lloje të ndryshme shpenzimesh. Për llogari të fitimit të tatueshëm shpenzimet e realizuara nga biznesi gjatë periudhës tatimore ndahen në :

- Shpenzime të njohura; dhe
- Shpenzime të panjohura.

Në ligj janë përcaktuar kategoritë e shpenzimeve të biznesit, të cilat për efekt të llogaritjes së fitimit fiskal nuk janë të zbritshme, pra janë të panjohura. Shpenzimet e panjohura janë renditur si më poshtë vijon:

- Kostoja e blerjes dhe e përmirësimit të tokës dhe të truallit;
- Kosto e blerjes, përmirësimit, rinovimit dhe rikonstruksionit të aktiveve të veprimtarisë, të cilat amortizohen, në përputhje me nenin 22 të këtij ligji;
- Zmadhimi i kapitalit themeltar të shoqërisë ose i kontributit të secilit person në ortakëri;
- Vlera e shpërblimeve në natyrë;
- Kontributet vullnetare të pensioneve;
- Dividendët e deklaruar dhe ndarjet e fitimit për ortakët apo aksionerët e shoqërive tregtare, si dhe fitimet në rastet e ortakërisë;
- Interesat e paguara, të cilat tejkalojnë interesin maksimal të kredisë së përcaktuar nga Banka e Shqipërisë;
- Gjjobat, kamatëvonesat dhe kushtet e tjera penale;

- Krijimi ose rritja e rezervave dhe e fondeve të tjera speciale, përveç rasteve të parashikuara në ligj apo në akte nënligjore;
- Tatimi mbi të ardhurat personale, akciza, tatimi mbi fitimin dhe tatimi mbi vlerën e shtuar të zbritshëm;
- Shpenzimet e përfaqësimit dhe shpenzimet për pritje-përcjellje që tejkalojnë vlerën e 0,3 përqind të qarkullimit vjetor, në bazë të përkufizimit të qarkullimit vjetor në lidhje me tatimin mbi vlerën e shtuar. Në shpenzimet e qarkullimit vjetor përfshihen shpenzime me karakter të përgjithshëm që një shoqëri bën për prezantimin dinjitoz të saj në marrëdhëniet me partnerët apo institucione të tjera, për shembull organizimi i takimeve, apo prezantimi i projekteve të reja;
- Shpenzimet e konsumit personal, të përcaktuar nga Ministri i Financave;
- Shpenzimet të cilat tejkalojnë kufijtë e përcaktuar me ligj apo me akte nënligjore;
- Shpenzime për dhurata, përjashtuar dhuratat simbolike brenda kufirit të shpenzimeve të përfaqësimit; dhe
- Çdo shpenzim, masa e të cilit nuk vërtetohet me dokumente nga tatimpaguesi.

Amortizimi i aseteve të biznesit është konceptuar si një mjet për stimulimin e bizneseve. Kjo është arritur nëpërmjet caktimit të normave relativisht të larta të amortizimit për kategori të tilla si makineritë e prodhimit dhe shërbimit dhe produktet hardëare dhe softëare. Një politikë e tillë u implementua me qëllim krijimin e mundësive për rinovimin e shpejtë të teknologjisë së bizneseve. Pra, politikat e përjashtimeve tatimore për periudha të caktuara kohore janë zëvendësuar ndër vite me politikat e amortizimit të përshpejtuar të aseteve të biznesit.

3.3 Analizë e strukturës tatimore në Shqipëri

Një sistem optimal tatimor duhet të përmbushë disa kritere. Ai duhet të jetë eficient që të sigurojë rritje ekonomike, shpërndarje të drejtë të të ardhurave dhe të shtojë fondet

publike të nevojshme për sigurimin e të mirave publike, pa shtrembëruar vetë sistemin nëpërmjet efekteve negative të mundshme. Këto efekte negative mund të ndikojnë punësimin, investimet, inovacionin, formimin e kapitalit human, veprimtarinë e ndotjes së mjedisit, apo veprimtari të tjera me eksternalitete pozitive ose negative.

Një sistem optimal tatimor duhet të jetë i drejtë, derisa ai ka për qëllim të orientojë ekonominë drejt shpërndarjes së dëshiruar të të ardhurave, pra të synojë barazi. Një sistem optimal tatimor duhet të jetë i thjeshtë dhe transparent. Ai duhet të jetë dekurrues dhe të minimizojë nxitjet dhe mundësitë për shmangie tatimore, evazion fiskal dhe mashtrim. Gjithashtu ai duhet të ketë kosto të ulëta administrative. Të gjitha këto tipare janë pasqyruar në organizimin e sistemit tatimor shqiptar.

Administrata tatimore në Shqipëri është e organizuar në dy nivele:

- Administrata Tatimore Qendrore, e cila është institucion qendror në varësi të Ministrisë së Financave; dhe
- Administrata Tatimore Vendore, e cila është një bashkësi administratash lokale të pavarura nga njëra – tjetra.

Varësia e secilës njësi të administratës tatimore vendore është nga kryetari përkatës i njësisë së pushtetit vendor, që sipas ndarjes administrative mund të jetë Bashki apo Komunë.

Administrata Tatimore Qendrore ka në përbërje të strukturave të saj:

- Drejtorinë e Përgjithshme të Tatimeve, në të cilën përfshihet gjithashtu Drejtoria e Apelimeve Tatimore dhe Avokati i Tatimpaguesve.
- 14 Drejtori Rajonale në të cilat përfshihen 13 rrethe administrative që përbëjnë qendrat e qarqeve ku bëjnë pjesë dhe Drejtoria Rajonale e Tatimpaguesve të Mëdhenj që ka juridiksion kombëtar.
- 23 agjenci tatimore shërbimesh në qytete të tjera të vendit, si qendra të rretheve.

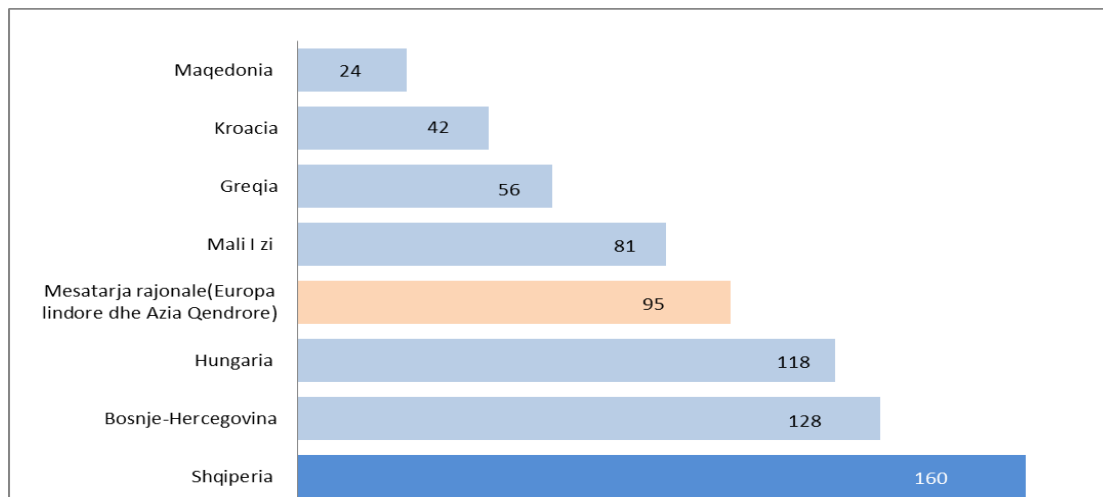
Administrata Tatimore Vendore është e përbërë nga një rrjet administratash tatimore, si pjesë e organizimit të pushtetit vendor. Kjo administratë është një komponent shumë i

rëndësishëm i strukturës së Bashkive dhe Komunave, duke qenë institucioni nëpërmjet të cilit komuniteti i biznesit dhe drejtuesit vendorë bashkëpunojnë në mënyre reciproke për një sërë shërbimesh publike. Në këtë administratë kryhen pagesat e detyrimeve vendore për komunitetin e biznesit që operon në njësinë administrative. Kjo është strukturë përgjegjëse për vjeljen e taksave dhe tarifave vendore të përcaktuara në ligjet dhe vendimet e Këshillit Bashkiak. Gjithashtu kjo administratë ndjek marrëdhëniet me agjentët tatimorë për taksat dhe tarifatat vendore.

Mënyra e administrimit tatimor sipas funksioneve ndikon pozitivisht në rritjen e integritit të detyrave operacionale, menaxhimin e stafit dhe përmirëson klimën e bashkëpunimit me tatimpaguesit. Gjithashtu kjo krijon kushte për uljen e kostos së shërbimeve të administratës, pa humbur standardet e arritura. Nga analiza që ka kryer administrata tatimore shqiptare në lidhje me shpenzimet e kryera në raport me të ardhurat neto të mbledhura nga kjo administratë, rezulton se për vitin 2012 ky raport është 1,19 përqind. Ky raport tregon se për çdo 100 lekë të ardhura tatimore të mbledhura, administrata tatimore ka një kosto prej 1,19 lekë. Ky nivel i kostos së administratës është i krahasueshëm me nivelet mesatare të disa vendeve europiane.

Por, sipas raportit Doing Business 2013, Shqipëria përse i përket shkallës së lehtësisë së të paguarit të detyrimeve tatimore renditet në vendin e 160 nga 185 ekonomi botërore të përfshira në studim. Grafiku 3.1 që paraqet renditjen e Shqipërisë dhe vendeve të rajonit përse i përket lehtësisë së të paguarit të detyrimeve tatimore, tregon se në Shqipëri nuk është e lehtë të zbatosh dhe të veprësh në përputhje me rregullat tatimore. Në drejtim të lehtësimit të procesit të të paguarit të tatimeve mund të reduktohet numri i pagesave që biznesi duhet të kryejë, apo të sigurohet mënyra e pagesës elektronike për të gjitha llojet e taksave dhe tatimeve, me qëllim reduktimin e kohës së nevojshme për të kryer deklarimet dhe pagesat përkatëse.

Grafiku 3.1 Renditja e Shqipërisë përsa i përket lehtësisë së të paguarit të detyrimeve tatimore



Burimi: Raporti “Doing Business Albania 2013”

Të ardhurat tatimore janë mënyra më e përgjithshme për të përshkruar sistemin tatimor të një vendi. Këto të ardhura janë të lidhura ngushtë me shpenzimet qeveritare dhe në veçanti me objektivat e rëndësishme të sistemit tatimor lidhur me rishpërndarjen e të ardhurave. Të ardhurat tatimore janë burimi kryesor në buxhet për mbulimin e shpenzimeve. Sipas të dhënave zyrtare nga Ministria e Financave rezulton se në vitin 2012 të ardhurat tatimore në shumën prej 300,86 miliardë lekë, kanë mbuluar 80 përqind të totalit të shpenzimeve në buxhetin prej 376,24 miliardë lekë. Ky raport ka qëndruar pothuajse i njëjtë që nga viti 2010 dhe është përmirësuar karshi niveleve 71 përqind në vitin 2009 dhe 75 përqind në vitin 2008.¹³

Struktura tatimore është një instrument shpjgues i peshës që zenë tatimet e veçanta në raport me të ardhurat tatimore gjithsej. Në tabelën 3.2 paraqitet raporti i të ardhurave tatimore sipas tatimeve të veçanta ndaj Prodhimit të Brendshëm Bruto në Shqipëri për periudhën 2000 – 2012.

¹³ Përlogaritje të autorit në bazë të treguesve fiskalë sipas Buxhetit të Konsoliduar 2013.
Burimi: Ministria e Financave

Tabela 3.2 Të ardhurat tatimore ndaj PBB 2000-2012 në Shqipëri (në përqindje)

Emërtimi	2000	2001	2002	2003	2004	2005	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012
Te ardhurat tatimore	19.9	19.6	20.7	20.9	22.1	22.5	23.3	23.6	24.3	23.5	23.2	23.7	23.1
Tatimi mbi vlerën e shtuar	7.28	7.04	7.40	7.29	7.75	7.92	8.42	9.07	9.83	9.57	9.18	9.31	8.95
Tatimi mbi fitimin	1.55	1.75	1.96	1.89	2.17	2.36	2.53	2.18	1.66	1.49	1.42	1.54	1.30
Akciza	1.76	1.63	1.49	1.77	2.10	2.27	2.61	2.97	2.98	2.91	3.12	3.15	2.80
Tatimi mbi të ardhurat personale	0.88	1.08	0.98	0.92	0.92	0.91	0.97	1.54	2.25	2.33	2.18	2.19	2.15
Taksa kombëtare	1.45	1.32	1.75	1.80	1.61	1.51	1.47	1.50	1.32	1.16	1.48	1.67	2.21
Taksa doganore	2.58	2.19	2.15	2.00	1.85	1.67	1.59	1.01	0.80	0.69	0.59	0.54	0.47
Taksa vendore	0.25	0.34	0.43	0.72	0.75	1.01	0.96	0.73	0.80	0.71	0.62	0.57	0.48
Taksa mbi biznesin e vogël	0.31	0.34	0.40	0.42	0.55	0.47	0.29	0.23	0.24	0.22	0.19	0.20	0.16
Taksa mbi pasurinë										0.13	0.15	0.15	0.19
Sigurime shoqërore	3.54	3.55	3.77	3.76	4.05	4.06	4.05	3.89	3.93	3.85	3.62	3.81	3.80
Sigurime shëndetësore	0.29	0.31	0.34	0.37	0.39	0.38	0.41	0.45	0.46	0.48	0.52	0.48	0.51
Fondi i kompesimit të pronarëve											0.18	0.12	0.10

Burimi: Drejtoria e Përgjithshme e Tatimeve dhe INSTAT

Në tabelën 3.3 paraqitet pesha në përqindje, që zenë të ardhurat tatimore sipas llojit në të ardhurat tatimore gjithsej. Nga të dhënat e tabelës shikojmë se peshën kryesore në të ardhurat e realizuara për vitin 2012 e zenë tatimi mbi vlerën e shtuar me 38,7 përqind, sigurimet shoqërore me 16,5 përqind, akcizat me 12,1 përqind. Tatimi mbi të ardhurat personale dhe tatimi mbi fitimin zënë përkatësisht 9,3 përqind dhe 5,6 përqind të të gjithë të ardhurave. Në strukturën e përbërjes së të ardhurave tatimore të vendeve të OECD-së, në vitin 2011 peshën kryesore të të ardhurave e ka zenë tatimi mbi të ardhurat personale me 26 përqind, kontributet e sigurimeve me 25 përqind, tatimet mbi konsumin me 20 përqind dhe tatimi mbi fitimin me 10 përqind.

Tabela 3.3 Raporti i të ardhurave nga tatimet e veçanta ndaj totalit të të ardhurave tatimore në Shqipëri 2000 – 2012 (në përqindje)

Emërtimi	2000	2001	2002	2003	2004	2005	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012
Tatimi mbi vlerën e shtuar	36.6	35.9	35.7	34.8	35.1	35.1	36.1	38.5	40.5	40.6	39.5	39.2	38.7
Tatimi mbi fitimin	7.78	8.92	9.46	9.01	9.82	10.5	10.8	9.25	6.85	6.31	6.10	6.48	5.62
Akcizat	8.84	8.31	7.21	8.46	9.52	10.1	11.2	12.6	12.3	12.4	13.4	13.3	12.1
Tatimi mbi të ardhurat personale	4.42	5.51	4.73	4.40	4.16	4.03	4.18	6.53	9.27	9.90	9.39	9.21	9.31
Taksa kombëtare dhe të tjera	7.30	6.74	8.45	8.60	7.29	6.69	6.33	6.36	5.45	4.95	6.37	7.04	9.54
Taksa doganore	12.9	11.2	10.4	9.56	8.37	7.40	6.81	4.30	3.29	2.92	2.53	2.27	2.03
Taksa vendore	1.25	1.75	2.09	3.44	3.37	4.46	4.14	3.11	3.29	3.03	2.67	2.40	2.06
Taksa mbi biznesin e vogël	1.54	1.75	1.94	1.99	2.47	2.07	1.27	0.96	0.98	0.92	0.80	0.86	0.70
Taksa mbi pasurinë										0.55	0.66	0.63	0.83
Sigurimi Shoqëror	17.8	18.1	18.2	17.9	18.3	18.0	17.4	16.5	16.2	16.4	15.6	16.1	16.4
Sigurimi Shëndetsor	1.44	1.57	1.63	1.79	1.75	1.69	1.75	1.93	1.89	2.03	2.22	2.04	2.19
Fondi i kompesimit të pronarëve											0.81	0.55	0.43

Burimi: Drejtoria e Përgjithshme e Tatimeve dhe INSTAT

3.4 Klasifikimi i tatimeve

Struktura tatimore paraqet përbërjen e sistemit tatimor nga tatimet e veçanta dhe peshën që zenë të ardhurat e tyre ndaj të ardhurave tatimore gjithsej. Tatimet mund të grupohen në mënyra të ndryshme, ndër të cilat përmendim klasifikimet si më poshtë:

- Tatime direkte dhe tatime indirekte

Sistemi tatimor mund të analizohet në bazë të ndërtimit të tij sipas llojit të tatimit: direkt apo indirekt. *Tatimet direkte* godasin menjëherë aftësinë kontribuese, siç është e ardhura apo pasuria. Barra tatimore në këtë rast nuk mund të zhvendoset. Barrën tatimore e mbart personi që ka detyrimin për të paguar tatimin dhe ai nuk e zhvendos dot atë tek një person i tretë. *Tatimet indirekte* godasin në mënyrë të tërthortë aftësinë kontribuese, siç është për shembull konsumi i mallrave. Detyrimin për të deklaruar dhe

paguar tatimin e ka shitësi i mallrave, ndërsa barrën tatimore e mbart konsumatori, i cili e paguan tatimin bashkë me çmimin e mallrave. Pra, në këtë rast barra tatimore zhvendoset nga një person tek një person tjetër (Mukherjee 2005).

- Tatime qendrore dhe tatime vendore (sipas nivelit të administrimit)

Në Shqipëri tatimet dhe taksat mblidhen në dy nivele administrative. Një pjesë e tyre mblidhen nga organet fiskale të administratës qendrore, të tilla janë tatimi mbi vlerën e shtuar, tatimi mbi fitimin, taksat kombëtare, etj. Por ekzistojnë një sërë tatimesh dhe taksash në Shqipëri që mblidhen nga organet fiskale të administratës vendore, siç janë për shembull taksa mbi pasurinë e paluajtshme, taksa e ndikimit në infrastrukturë nga ndikimet e reja, etj.

- Tatime mbi konsumin, punën dhe kapitalin

Ky klasifikim i tatimeve realizohet sipas llojit të *bazës së tatueshme*, që janë specifikisht: *konsumi, puna dhe kapitali*. Sipas këtij klasifikimi tatimet ndahen në këto kategori: tatime mbi konsumin, tatime mbi të ardhurat nga kapitali dhe tatime mbi të ardhurat nga puna.

Këto tre mënyra të klasifikimit të tatimeve ndeshen në shumicën e studimeve mbi strukturën tatimore të vendeve të ndryshme. Klasifikimet e mësipërme janë përdorur gjithashtu në studimin mbi sistemin tatimor në Shqipëri, realizuar në vitin 2011 nga grupi i punës i Drejtorisë së Përgjithshme të Tatimeve dhe ekspertëve të projektit të asistencës suedeze. Në Shqipëri në buletin statistikor të tatimeve të dhënat tatimore publikohen sipas klasifikimit të mësipërn, pasi në këtë mënyrë analizat e mëtejshme mbi këto të dhëna tatimore bëhen më të vlefshme.

Analiza e mëposhtme mbi të ardhurat e sistemit tatimor në Shqipëri është zhvilluar duke i grupuar tatimet sipas këtyre kategorive.

A) Klasifikimi sipas llojit të tatimit *direkt* apo *indirekt*

Ndarja më e përhapur dhe e përmendur në botime të ndryshme shkencore është ajo sipas bazës tatimore. Të ardhurat tatimore në Shqipëri grupohen në këto kategori kryesore:

- Tatimet direkte ku përfshihen tatimi mbi fitimin, tatimi mbi të ardhurat personale, tatimi mbi kapitalin
- Tatimet indirekte ku përfshihen tatimi mbi vlerën e shtuar, akciza, tatimi i lojërave të fatit dhe të tjera tatime indirekte.

Tatimet direkte janë ato që ne personalisht, apo punëdhënësi ynë paguan për llogarinë tonë pranë administratës tatimore. Këto tatime janë një përqindje detyrimi mbi të ardhurat apo aktivet tona, por që nuk mund të zhvendosen në emër dhe për llogari të një personi tjetër. Barra fiskale e tatimeve direkt mbartet nga personi që i paguan ato. Tatimi mbi pagën është për shembull një tatim direkt.

Tatimet indirekte nuk lindin nga personi që ia paguan ato administratës tatimore, por ato zhvendosen nga një person i tatueshëm te tjetri, derisa paguhen nga blerësi më i fundit, që e konsumon të mirën materiale (mall ose shërbim). Zhvendosja e tatimit realizohet nëpërmjet vendosjes së çmimit mbi mallrat ose shërbimet, deri sa gjithë vlerat që i janë shtuar mallit ose shërbimit nga një shitës tek tjetri, blihen nga konsumatori që e konsumon atë. Në këtë rast konsumatori i fundit ka blerë mallin ose shërbimin me vlerat e shtuara si dhe tatimin indirekt brenda çmimit. Tatimi mbi vlerën e shtuar është një tatim indirekt. Në të ardhurat e mbledhura nga administrata tatimore peshën kryesore e zënë tatimet indirekte, me kontribues kryesorë tatimin mbi vlerën e shtuar dhe akcizën. Taksa doganore bën gjithashtu pjesë në tatimet indirekte.

Vlen të theksohet fakti që tatimi mbi vlerën e shtuar dhe akciza, dy tatimet kryesore indirekte në Shqipëri, në vitin 2012 kanë realizuar rreth 51 përqind të të ardhurave tatimore. Kjo tregon se barra tatimore është e përqendruar mbi konsumin, gjë që e penalizon atë. Ndërsa në vendet e zhvilluara tatimet direkte gjenerojnë pjesën kryesore të të ardhurave tatimore, në Shqipëri ky raport ndryshon. Tatimet kryesore direkte në Shqipëri përse i përket të ardhurave, janë tatimi mbi të ardhurat personale dhe tatimi

mbi fitimin. Në vitin 2012 të dy këto tatime së bashku kontribuojnë vetëm me 15 përqind në totalin e të ardhurave tatimore.

Të ardhurat nga taksa doganore janë në rënie të vazhdueshme duke filluar që nga viti 2003. Kjo ka ardhur për shkak të reduktimeve tarifore në kuadër të angazhimeve të Shqipërisë si anëtare në Organizatën Botërore të Tregtisë, si dhe për shkak të Marrëveshjeve të Tregtisë së Lirë të nënshkruara me vendet e Bashkimit Europian (MSA-BE), vendet e rajonit (CEFTA), Turqinë, si dhe së fundmi me Norvegjinë, Zvicrën, Lihtenshtejnin dhe Islandën në kuadër të marrëveshjes EFTA. Kështu, kontributi i taksës doganore në vitin 2012 ka qenë vetëm 2 përqind të totalit të të ardhurave tatimore.

B) Klasifikimi sipas nivelit të administrimit tatimor

Taksat dhe tatimet mund të klasifikohen gjithashtu në bazë të nivelit të tyre të administrimit. Në Shqipëri ekzistojnë dy nivele të mbledhjes dhe administrimit të taksave dhe tatimeve. Një pjesë e tyre mbledhen nga organet fiskale të administratës qendrore dhe pjesa tjetër nga organet e qeverisjes vendore.

Në tatimet dhe taksat *kombëtare*, që administrohen nga administrata tatimore qendrore dhe administrata doganore përfshihen: tatimi mbi vlerën e shtuar, akciza, taksat doganore, tatimi mbi të ardhurat, taksat kombëtare, tatime të tjera të përcaktuara me ligj të veçantë, tatimi për lojërat e fatit, kazinotë dhe hipodromet dhe kontributet e sigurimeve shoqërore dhe shëndetësore.

Në taksat dhe tarifat *vendore*, që administrohen nga administrata tatimore vendore përfshihen: taksa vendore e biznesit të vogël, taksat mbi pasurinë e paluajtshme (taksa mbi ndërtesat dhe tokën bujqësore), taksa e fjetjes në hotel, taksa e ndikimit në infrastrukturë nga ndërtimet e reja, taksa mbi kalimin e së drejtës së pronësisë për pasuritë e paluajtshme, taksa e regjistrimit të përvitshëm të automjeteve, taksa për zënie e hapësirave publike, taksa e tabelës, taksa të përkohshme, tarifa e pastrimit dhe largimit të mbeturinave, tarifa e parkimit të automjeteve dhe tarifat për shërbime.

C) Klasifikimi sipas bazës së tatueshme

Një mënyrë tjetër e përhapur e klasifikimit të tatimeve është grupimi i tyre sipas bazës së tatueshme. Sipas këtij klasifikimi tatimet grupohen në këto ndarje:

- **Tatime mbi punën**, ku përfshihen tatimi mbi të ardhurat nga paga dhe kontributet e sigurimeve shoqërore dhe shëndetësore;
- **Tatime mbi kapitalin**, ku përfshihen tatimi mbi fitimin, tatimi mbi të ardhurat personale pa tatimin mbi pagën, tatimi mbi lojërat e fatit dhe tatimi mbi biznesin e vogël;
- **Tatime mbi konsumin** janë tatimi mbi vlerën e shtuar, akciza dhe taksa doganore;
- **Taksa vendore**, ku përfshihen taksa lokale dhe taksa mbi pasurinë; dhe
- **Taksa kombëtare**, ku janë përfshirë edhe taksa e qarkullimit rrugor në periudhën 2001-2011 dhe taksa e solidaritetit në periudhën 1998-2008.

Në tabelën 3.4 janë paraqitur të ardhurat tatimore sipas këtij klasifikimi për periudhën 2000-2012. Tatimet mbi kapitalin janë në nivele relativisht të ulëta, si pasojë e normave të ulëta tatimore që aplikohen në vendin tonë, si dhe për shkak të deklarimit të të ardhurave në nivel të ulët nën ndikimin e informalitetit.

Tabela 3.4: Peshat e të ardhurave sipas bazës së tatueshme në Shqipëri 2001 – 2012 (në përqindje)

Emërtimi	2001	2002	2003	2004	2005	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012
Tatimet mbi punën	22	22	22	22	22	21	22	23	24	24	24	25
Tatimet mbi kapitalin	14	14	14	15	15	15	14	13	13	12	13	10
Tatimet mbi konsumin	56	53	53	53	53	54	55	56	56	56	56	53
Taksat vendore	2	2	3	3	4	4	3	3	4	3	3	3
Taksat kombëtare	7	8	8	7	6	6	6	5	4	4	5	9

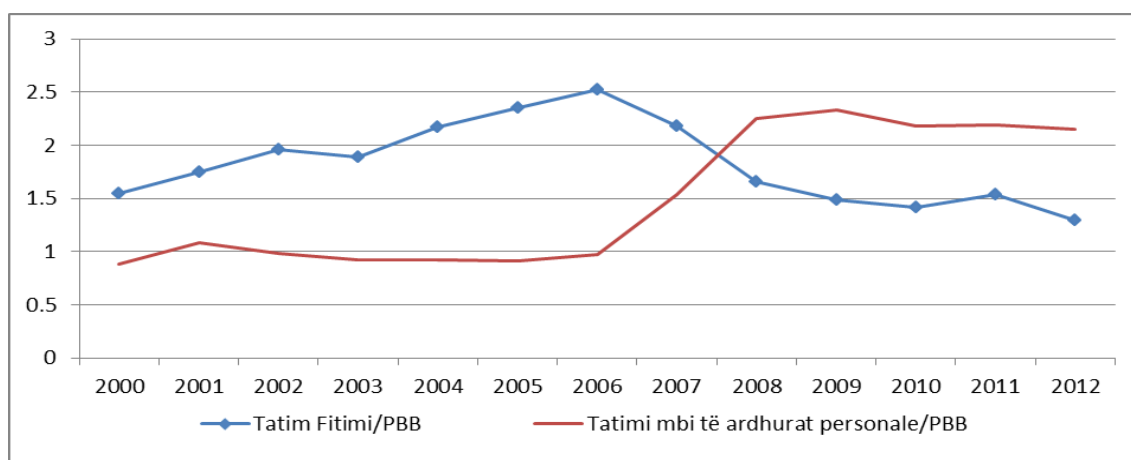
Burimi: Përlllogaritje të autorit në bazë të të dhënave të siguruar nga Drejtoria e Përgjithshme e Tatimeve dhe INSTAT

Nga tabela 3.4 duket qartë që peshën kryesore të të ardhurave e zenë tatimet mbi konsumin, të cilat përgjatë periudhës së marrë në shqyrtim, variojnë nga 53 përqind deri 56 përqind të totalit të të ardhurave tatimore. Vendin kryesor në këtë grupim e zenë të ardhurat nga tatimi mbi vlerën e shtuar.

Tatimi mbi të ardhurat, i cili zbatohet mbi të ardhurat personale dhe mbi të ardhurat e biznesit, filloi të zbatohet në Shqipëri pas viteve '90. Për këtë arsye është më vështirë të pranohet nga ana e shoqërisë sonë, ndaj dhe normat tatimore mbi të ardhurat janë të ulëta. Për shkak të informalitetit dhe mënyrës së perceptimit nga shoqëria, problem shqetësues mbetet mosdeklarimi i saktë i të ardhurave të tatueshme si për tatimin mbi të ardhurat personale, ashtu edhe për tatimin mbi fitimin. Në këto kushte, skema e përgjithshme e tatimit mbi të ardhurat në vendin tonë duhet rishikuar me qëllim përmirësimin e saj në drejtim të mbledhjes së të ardhurave.

Duhet theksuar se tatimi mbi fitimin paraqet problematikën më shqetësuese, pasi raporti i të ardhurave nga ky tatim ndaj totalit të të ardhurave tatimore pothuajse është përgjysmuar përgjatë viteve të fundit. Aktualisht në vitin 2012 tatimi mbi fitimin realizon 5,6 përqind të të ardhurave tatimore nga 10,5 përqind kontribut që ka patur në vitin 2005. Grafiku 3.2 paraqet trendin në rënie të raportit tatim mbi fitimin ndaj Prodhimit të Brendshëm Bruto, ndërkohë që ky raport për të ardhurat personale paraqitet i përmirësuar.

Grafiku 3.2 Tatimi mbi fitimin dhe tatimi mbi të ardhurat personale në Shqipëri si përqindje ndaj PBB, 2000-2012



Burimi: Ndërtuar me të dhënat e siguruar nga Drejtoria e Përgjithshme e Tatimeve

Nga tabela 3.4 vihet re qartë që tatimet mbi janë burimi i dytë i rëndësishëm i të ardhurave, duke kontribuar me 25 përqind në të ardhurat tatimore të vitit 2012. Kjo shpjegohet për shkak të nivelit të lartë të kontributeve të sigurimeve shoqërore dhe shëndetësore, të cilat e rëndojnë ndjeshëm tatimin mbi punën në Shqipëri. Aktualisht ato aplikohen në nivelin 27,9 përqind mbi pagën bruto (punëdhënës 16,7 përqind dhe punëmarrës 11,2 përqind), ndonëse ka patur disa reduktime ndër vite. Këto mund të konsiderohen edhe si "tatime të fshehura", të cilat mund të kenë efekte dekurajuese mbi punën.

Sipas raportit Doing Business 2013, në Shqipëri barra fiskale mbi punën, që përfshin tatimin mbi të ardhurat nga paga dhe kontributet e sigurimeve shoqërore dhe shëndetësore, është 38,5 përqind. Me fjalë të tjera do të thotë se për çdo 100 lekë punë të paguar nga punëdhënësi, shteti arkëton 38,5 lekë. Në fakt kjo shifër nuk është shumë më e ulët se ajo në vendet e zhvilluara të Bashkimit Europian, ku kjo barrë fiskale përgjithësisht luhet në vlerat 40 dhe 50 përqind. Në këto vende burimi kryesor i të ardhurave tatimore janë tatimet direkte të përfaqësuara nga tatimi mbi të ardhurat personale dhe tatimi mbi fitimin.

3.5 Sistemi i tatimit proporcional në Shqipëri

Në kushtet e ndryshimeve të mëdha ekonomike në kuadër të globalizimit sistemi i tatimit të fitimit të kompanive ndikon gjerësisht vendimet investuese të kompanive shumëkombëshe. Këto vendime kanë të bëjnë jo vetëm me zgjedhjen e vendit ku do të përqendrohen investimet, por edhe me zgjedhjen e vendit ku do të grumbullohen fitimet e kompanisë. Tatimi i kompanive është një nga levat kryesore të politikave qeveritare për nxitjen e investimeve, punësimit dhe të rritjes ekonomike. Ky mekanizëm siguron avantazhe konkurruese në kushtet e një ekonomie të integruar e globale, si dhe ndihmon në tërheqjen e investimeve të huaja, teknologjisë inovative dhe specializimin e kapitalit human.

Në të gjitha vendet e Ballkanit, ashtu edhe në Shqipëri reformat tatimore u ndërmorën pas ndryshimeve radikale në sistemet ekonomike të këtyre vendeve në fillim të viteve

'90. Që nga ajo kohë vihet re një reduktim gradual në normat tatimore mbi të ardhurat, si dhe një thjeshtëzim i përgjithshëm i sistemit nëpërmjet aplikimit të tatimit proporcional. Më 1 janar 2008 edhe Shqipëria, nga të fundit vende në rajon, filloi zbatimin e sistemit të tatimit proporcional mbi të ardhurat personale. Shqipëria ka aplikuar sistem tatimor progresiv mbi të ardhurat personale deri në fund të vitit 2007, ndërsa mbi fitimin e kompanive në Shqipëri është zbatuar vetëm sistem proporcional tatimor, me norma që kanë ndryshuar gjatë viteve. Deri në fund të vitit 2013 sistemi tatimor proporcional u zbatua me norma në nivelin 10 përqind, si për të ardhurat personale, ashtu edhe për fitimin e kompanive.

Tatimi proporcional në Shqipëri nuk është zbatuar në formën e saj të pastër akademike, siç përshkruhet nga Hall dhe Rabuschka. Në trajtimin teorik sistemi i tatimit proporcional duhet të jetë i ndërtuar i tillë, që të eliminojë tatimin e dyfishtë të të ardhurave, tatimin e trashëgimisë, apo të dividendëve dhe fitimeve të shpërndara respektivisht aksionarëve dhe ortakëve, në varësi të formës së biznesit. Në Shqipëri nuk janë zbatuar reforma tatimore që parashikojnë masa të tilla. Kështu, e ardhura nga trashëgimia tatóhet në përputhje më kriteret dhe normat që parashikon legjislacioni i tatimit mbi të ardhurat personale. Gjithashtu, edhe tatimi i të ardhurave nga dividendët e aksionarëve, apo nga ndarjet e fitimit midis ortakëve, janë subjekt i tatimit mbi të ardhurat personale.

Ka patur disa vende të ish bllokut komunist, të cilat në kuadër të reformës tatimore të zbatimit të tatimit proporcional, kanë ndërmarrë masa për eliminimin e tatimit të dyfishtë. Kështu, për shembull reforma tatimore e vitit 2004 në Sllovaki nuk parashikonte tatimin e dividendëve të shpërndarë, por vetëm tatimin e fitimit të kompanive.

Aplikimi i tatimit në nivelin 10 përqind mbi të ardhurat personale dhe mbi fitimin e kompanive, mendohet të mbartë avantazhin e dekurajimit të tatimpaguesve për të zhvendosur të ardhurat tatimore nga njëra formë në tjetrën. Ky lloj modeli tatimor quhet ndryshe model global i tatimit mbi të ardhurat, ku mbi të gjitha të ardhurat aplikohet një normë e vetme tatimore. Në këtë mënyrë sistemi thjeshtohet, duke ndikuar kështu

drejtpërdrejtë në reduktimin e kostove administrative. Megjithatë njësimi i normave tatimore në Shqipëri nuk ka përfshirë tatimin mbi vlerën e shtuar, i cili është në nivelin 20 përqind për pothuajse të gjitha mallrat dhe shërbimet e tatueshme, me disa raste të veçanta përjashtimore. Një fenomen i tillë ka ndodhur për shembull në Sllovaki, ku sistemi i tatimit proporcional ishte gjithëpërfshirës dhe parashikonte aplikimin e të njëjtit nivel tatimor mbi të ardhurat personale, të ardhurat e biznesit dhe tatimin mbi vlerën e shtuar.

Në Shqipëri nëpërmjet sistemit tatimor proporcional dhe reduktimit të normave tatimore për fitimin e kompanive është synuar reduktimi i barrës fiskale për biznesin, nxitja e investimeve dhe e aktivitetit ekonomik. Nga ana tjetër, të gjitha vendet e rajonit të Europës Juglindore aplikojnë tatimin horizontal në nivelin 10 përqind. Pra, Shqipëria nuk paraqet më avantazh konkurrues në drejtim të normave tatimore. Eksperiencat ndërkombëtare kanë treguar që vendimet investuese të kompanive shumëkombëshe ndikohen edhe nga faktorë të tjerë si: stabiliteti politik, infrastruktura, niveli i burokracisë dhe i korrupsionit, zbatimi i drejtë i ligjit, ekzistenca e punonjësve të kualifikuar, etj.

KAPITULLI 4

ANALIZA EMPIRIKE DHE INTERPRETIMET

E REZULTATEVE

4.1 Analizë empirike mbi lidhjen midis normave të tatimit mbi fitimin dhe investimeve të huaja direkte

Një nga arsyt kryesore të zbatimit të tatimit proporcional në Shqipëri ka qenë tërheqja e investimeve të huaja direkte në vend. Nëpërmjet prurjes së investimeve të huaja është synuar gjithashtu përthithja e kapitalit, inovacionit, teknologjisë, si dhe rritja e punësimit. Pësia e Shqipërisë si vend pritës i investimeve të huaja direkte në rajonin e Europës Juglindore është rritur gjatë periudhës së krizës së fundit financiare. Ndërsa prurjet e tyre në nivel botëror dhe në Europën Juglindore në vitin 2009 filluan të pësonin rënie, ato drejt Shqipërisë ndonëse në nivele të ulëta, vazhdonin të rriteshin. Interesante janë shifrat e vitit 2010, ku investimet e huaja në Shqipëri pësuan rritje të lehtë, ndonëse në pjesën dërmuese të vendeve të Europës Juglindore investimet e huaja direkte pësuan rënie të ndjeshme.

Tabela 4.1 Prurjet e IHD-ve: Bota, Europa Juglindore dhe Shqipëria 2007-2012 (në milionë USD)

Ekonomitë pritëse	2007	2008	2009	2010	2011	2012
Bota	2 002 695	1 816 398	1 216 475	1 408 537	1 651 511	1 350 926
Europa Juglindore¹⁴	13 187	13 257	8 577	4 592	7 202	4 235
Shqipëria	659	974	996	1 051	1 036	957

Burimi: UNCTAD, *World Investment Report 2013*, Banka e Shqipërisë

¹⁴ Në Europën Juglindore përfshihen Shqipëria, Bosnjë-Hercegovina, Kroacia, Maqedonia, Mali i Zi dhe Serbia.

Në vitet 2011 dhe 2012 efektet e krizës u ndjenë edhe në prurjet e investimeve të huaja në Shqipëri, pasi ato pësuan një rënie të lehtë krahasuar me një vit më parë. Rënia në nivelin e investimeve në këtë periudhë është ndikuar edhe nga përfundimi i procesit të privatizimit të aseteve kryesore publike. Megjithatë, siç vërehet në tabelën 4.2 Shqipëria vazhdon të ketë stokun e kapitalit të investimeve të huaja direkte përkundrejt Prodhimit të Brendshëm Bruto më të ulët midis vendeve të Europës Juglindore. Ky fakt është shumë i ndryshëm nga madhësia relative e prurjeve të investimeve të huaja direkte e paraqitur në tabelën 4.1. E rëndësishme është të studiohet periudha pas vitit 2008, vit kur normat e tatimore u reduktuan ndjeshëm. Në vitin 2009 rritja e prurjeve të investimeve të huaja direkte është e papërfillshme krahasuar me vitin 2008 dhe në vitin 2010 ajo është rreth 6 përqind krahasuar me një vit më parë, por më tej prurjet e investimeve të huaja direkte paraqiten me rënie.

Tabela 4.2 Stoku i kapitalit të IHD-ve hyrëse ndaj PBB në Shqipëri dhe vendet e Europës Juglindore 2006–2012 (në përqindje)

Vendet / Vitet	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012
Shqipëria	15,5	25,2	22,1	26,9	29,8	30,2	39
Bosnje-Hercegovina	25,8	36,4	33,8	40,6	40,6	39,6	45
Kroacia	54,9	75,9	44,4	58,9	58,8	49,4	55,3
Ish Republika Jugosllave e Maqedonisë	42,1	45,9	42	48,6	46,8	46,5	52,7
Mali i Zi	..	..	74,2	122,1	102,9	93,9	112,5
Serbia	..	..	39,6	50,7	58,4	58,3	69,2

Burimi: UNCTAD, *World Investment Report 2013*

Ndryshimet në sistemin e tatimit mbi të ardhurat në vendin tonë u ndërmorën për të përmirësuar klimën e biznesit dhe për ta bërë Shqipërinë një vend tërheqës për investitorët e huaj, gjë që është vërejtur në një pjesë të mirë të vendeve të Europës Lindore e Qendrore, që kanë zbatuar sistemin e tatimit proporcional. Në rastin e Shqipërisë pjesa kryesore e investimeve të huaja janë rrjedhojë e proceseve të privatizimit dhe lejeve të koncesioneve, ku një pjesë e tyre nuk janë vënë ende në efikasitet. Ky fakt ndikon negativisht edhe në tregues të tjerë të ekonomisë shqiptare. Ndër të tjera, ndikon negativisht në punësim, në tërheqjen nga jashtë të kapitalit, forcës së kualifikuar punonjëse, teknologjisë së avancuar, etj.

Në raportin e Komisionit Europian¹⁵ theksohet se Shqipëria ka patur ecuri pozitive në përgjithësi përsa i takon krijimit të një ekonomie funksionale tregu, por Shqipëria duhet të angazhohet për ndërmarrjen e reformave të mëtejshme strukturore, ndër të tjera, përmes nxitjes së qeverisjes së politikave ekonomike, përmirësimit të performancës së tregut të punës dhe mbrojtjes së të drejtave të pronës. Në lidhje me klimën e investimeve mangësi janë konstatuar në ritmin e reformave për lehtësimin e hyrjes dhe daljes nga tregu, në çështjet e rendit, në veçanti përsa i takon zbatimit të kontratave të lidhura mes palëve dhe të drejtave të pronës. Korrupsioni i përhapur ka patur efekte negative në mjedisin e biznesit. Në raport theksohet gjithashtu se ka patur ecuri të mirë përsa i përket lehtësimit të procedurave të regjistrimit dhe licensimit të biznesit si dhe në fushat e reformës rregullatore.

Shumica e investitorëve të huaj evidentojnë korrupsionin dhe zbatimin e njëanshëm të rregulloreve tatimore në raste të veçanta, ndër faktorët më problematikë që pengojnë konkurrueshmërinë. Ata hasin pengesa përsa i përket disponueshmërisë së krahut të kualifikuar të punës, që mund të përkthehet në kërkesë për arsimim më të mirë dhe trajnim profesional. Një fushë tjetër problematike ka të bëjë me paqartësinë dhe zbatimin e njëanshëm të ligjeve dhe rregulloreve, si edhe funksionalitetin e sistemit gjyqësor.

Në vitin 2013, klasifikimi botëror i vendeve sipas lehtësisë së të bërit biznes e rendit Shqipërinë në vendin e 82-të, me një performancë të njëjtë me një vit më parë. Përsa i takon dhjetë fushave kryesore që përfshihen në treguesit e të bërit biznes, ekziston një diferencë e madhe. Shqipëria renditet më mirë në aspektin e mbrojtjes së investitorëve (14), marrjes së kredive (11), regjistrimit të pronës (115) dhe pagesës së detyrimeve tatimore (146). Por pozita e saj është më e ulët në aspektin e fillimit të një biznesi (68), furnizimit me energji elektrike (155) dhe ka renditjen më të ulët në rang global përsa i takon trajtimit të lejeve të ndërtimit (189).¹⁶

¹⁵ Komisioni Europian, Raporti i Progresit Shqipëria 2011, Komunikatë nga Komisioni për Parlamentin Europian dhe Këshillin e Europës, fq.27

¹⁶ Banka Botërore dhe IFC: Raporti "Doing Business 2013", Profili Ekonomik i Shqipërisë, Uashington 2013

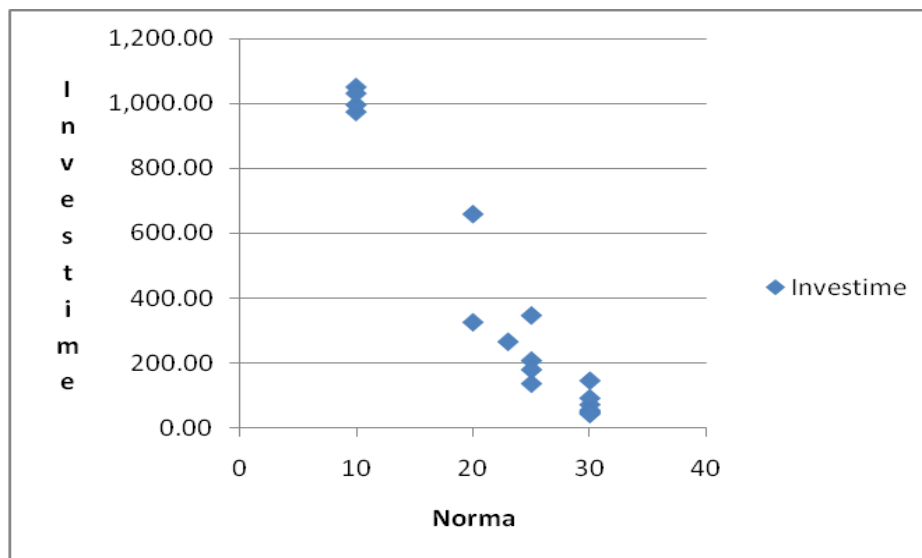
Nga analiza rezulton se ecuria pozitive e investimeve të huaja në vend varet edhe nga faktorë të tjerë tejet të rëndësishëm, të cilët lidhen me përmirësimin e mëtejshëm të klimës së biznesit përmes thjeshtëzimit të procedurave administrative, përmirësimit të licensimit dhe zbatimit të shtetit ligjor. Avantazhi i Shqipërisë si një “vend me tatime e taksa të ulëta” zbehet në prezencë të këtyre mangësive, të cilat e dëmtojnë rëndë konkurrueshmërinë e vendit në drejtim të tërheqjes së investitorëve të huaj.

Në fushën tatimore normat tatimore janë një aspekt i rëndësishëm, por jo i vetëm për investitorët e huaj. Ata kërkojnë në Shqipëri stimuj të mëtejshëm tatimorë, një administratë më të mirë tatimore, përmirësim të infrastrukturës ekzistuese, si edhe identifikojnë pengesë për biznesin mungesën e gatishmërisë së autoriteteve për zbatimin e ligjeve tatimore në mënyrë të drejtë e të paanshme ndaj të gjitha bizneseve. Kompanitë shumëkombëshe me një bazë më të madhe kapitali mund të jenë më pak të ekspozuara ndaj riskut sesa investitorët e vegjël, por ato kanë gjithashtu kërkesa më të mëdha për transparencën dhe stabilitetin e legjislacionit. Megjithatë sistemi i tatimit proporcional në vendin tonë ka sjellë avantazhe për biznesin nëpërmjet reduktimit të barrës fiskale, si edhe sistemit të thjeshtëzuar të përlllogaritjes së detyrimit tatimor dhe reduktimit të kostove administrative.

Në një ekonomi globale investimet afatgjata shkojnë në ato vende, të cilat demonstrojnë stabilitet në politikat monetare, politikat fiskale, në marrëdhëniet e tyre tregtare, si dhe ofrojnë një mjedis të qëndrueshëm për biznesin. Mungesa e kushteve të lartpërmendura e dobëson së tepërmi konkurrueshmërinë e një vendi për të tërhequr investime dhe kapital drejt tij.

Për të parë nga ana empirike nëse normat e tatimit mbi fitimin kanë ndikuar prurjet e investimeve të huaja në Shqipëri, është realizuar analiza regressive, siç paraqitet në grafikun 4.1. Nga grafiku vërehet që lidhja rezulton të jetë e fortë e kundërt. Pra, reduktimi i normave të tatimit mbi fitimin ka ndikuar në rritjen e prurjeve të investimeve të huaja direkte në vend.

Grafiku 4.1 Paraqitje grafike e lidhjes ndërmjet normave të tatimit mbi fitimin dhe investimeve të huaja direkte



Për të parë besueshmërinë e rezultateve të kësaj analize, shohim nëse plotësohen supozimet e saj, që janë:

1. Shpërndarja e mbetjeve duhet të jetë normale;
2. Mesatarja e kësaj shpërndarje duhet të jetë zero;
3. Kushti i homoskedasticitetit (Shpërndarjet duhet të kenë devijim standard konstant për çdo vlerë të variabëlilit të pavarur);
4. Vrojtimitet duhet të jenë të pavarura.

Referuar grafikut 1 në aneks që paraqet varësinë e mbetjeve të standardizuara nga vlerat e parashikuara të standardizuara, shohim që plotësohet kushti 3 më lart. Kjo pasi pikat në këtë grafik janë të shpërndara në mënyrë të çfarëdoshme. Nga histograma e të dhënave (grafiku 2 në aneks), vërejmë që nuk çenohet shpërndarja normale e mbetjeve, pra përmbushet kushti 1. Në tabelën 3 në aneks ku paraqiten statistikën e mbetjeve vërejmë që mesatarja e mbetjeve është zero (plotësohet kushti 2). Koefiçienti Durbin Watson i barabartë me 2,013 tregon për mungesën e autokorrelacionit midis mbetjeve, që do të thotë se ato janë të pavarura (plotësohet kushti 4). Koefiçienti i korrelacionit Pearson midis dy variablave rezulton të jetë $-0,974$, gjë që tregon për lidhje të fortë

lineare mes variablave me kah të kundërt. Tabela 4.3 jep të dhëna për koeficientin e përcaktueshmërisë dhe gabimin standard të vlerësimit, që janë përkatësisht 94,9 përqind dhe 89.513. Këta koeficientë tregojnë për një mirësi të qasjes së vlerave të vrojtuar me drejtëzën e vlerësuar të regresit.

Tabela 4.3: Përmbledhje e modelit të lidhjes ndërmjet normës së tatimit mbi fitimin dhe investimeve të huaja direkte

Model	R	R katror	R katror i korigjuar	Devijimi standard	Durbin-Watson
1	.974 ^a	.949	.946	89.51313	2.013

Nga tabela ANOVA (tabela 6 në aneks), meqenëse p është e barabartë me 0,000^a, pra më e vogël se alfa=0.05 (Testi F), konkludohet se me probabilitet 95 përqind, norma e tatimit mbi fitimin ndikon mbi investimet e huaja direkte dhe ky rezultat shtrihet në të gjitha periudhat.

Ky rezultat konfirmohet edhe nga tabela 4.4, që nëpërmjet testit të studentit T dëshmon ndikimin e normës së tatimit mbi fitimin mbi investimet e huaja direkte (p e barabartë me 0,000 dhe më e vogël se alfa prej 0,05).

Tabela 4.4: Testi T për lidhjen normë tatimore dhe investime të huaja

Modeli	Koeficientët e pastandartizuar		Koeficientët e standartizuar	T	Sig.	95.0 përqind Intervali i besueshmërisë për B	
	B	Dev.std.	Beta			Kufiri poshtëm	Kufiri sipërm
(Konstante)	1461.293	66.718		21.903	.000	1319.858	1602.729
Norma tatimore (%)	-47.572	2.759	-.974	-17.245	.000	-53.420	-41.725

Variabli i varur: Investimet e huaja direkte

4.2 Efektet e konkurrencës tatimore mbi bazën e tatueshme

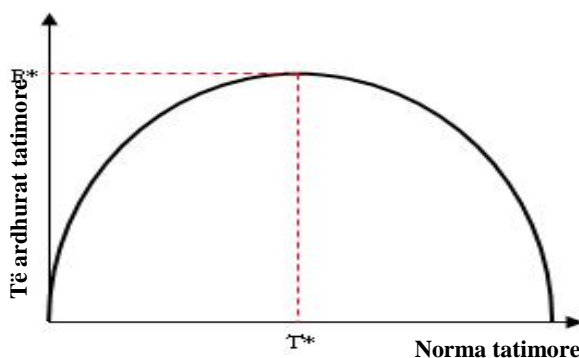
Barra fiskale e paraqitur si raport i të ardhurave tatimore ndaj PBB varion nga 50 përqind në vendet me ekonomi të zhvilluar të Europës si Suedi dhe Danimarkë, në 30

përqind në Portugali dhe Sllovaki. Trendi i përgjithshëm i këtij raporti përgjatë pesëdhjetë viteve të fundit ka qenë në rritje, madje në disa vende ky raport është dyfishuar, megjithëse normat tatimore kanë pësuar rënie. Normat e tatimit mbi të ardhurat personale janë reduktuar nga 70 përqind në më pak se 50 përqind dhe normat e tatimit korporativ gjithashtu kanë rënë nga 50 përqind në rreth 35 përqind. Por, ndonëse normat tatimore në të gjitha vendet kanë pësuar rënie gjatë viteve, zgjerimi i bazës së tatueshme ka çuar në rritje të vazhdueshme të të ardhurave tatimore në terma absolutë.

Studimi i normave të tatimit mbi fitimin është i rëndësishëm, pasi ato ndikojnë jo vetëm të ardhurat në buxhet, por mendohet se ato ndikojnë gjithashtu eficiencën dhe rritjen ekonomike. Deri në mesin e viteve '70 është pretenduar që rritja e normës tatimore sjell rritje të të ardhurave në buxhet. Këto të ardhura mund të shpenzohen për të përmirësuar ofertën e shërbimeve dhe të mirave publike dhe në këtë mënyrë stimulohet rritje ekonomike.

Por, sipas Laffer (1974) lidhja e drejtë midis normës tatimore dhe të ardhurave tatimore vërtetohet deri në një nivel të caktuar të normës tatimore, e paraqitur në grafikun 4.2 nëpërmjet pikës T^* . Rritja e normave tatimore përtej këtij niveli i frenon investimet e sektorit privat, i drejton burimet në kanale jo-produktive, stimulon ekonominë informale, shmangien tatimore dhe evazionin fiskal. Normat tatimore përtej pikës T^* , nivelit ku maksimizohet mbledhja e të ardhurave, ndodhen në segmentin e “diapazonit pengues”. Lidhja normë tatimore – të ardhura tatimore në këtë segment tatimor është e zhdrejtë.

Grafik 4.2 Paraqitja grafike e kurbës së Laffer



Nga studimet empirike rezulton se në shumicën e vendeve normat e larta tatimore e dëmtojnë ekonominë (Scrully 1991). Në vendet me ekonomi të zhvilluar aplikimi i normave më të ulëta tatimore ka çuar në mbledhjen e më shumë të ardhurave në buxhet. Megjithatë, realizimi i projekteve të rëndësishme publike kërkon domosdoshmërisht një buxhet të konsoliduar. Si rrjedhojë, reduktimi i normave tatimore është i pranueshëm deri në atë masë, ku të ardhurat e mbledhura në buxhet vazhdojnë të bëjnë të mundur financimin e projekteve publike. Aplikimi i normave tatimore që sigurojnë mbledhjen e të ardhurave maksimale të mundshme çdo vit, në periudhën afatgjatë nuk rezulton me të ardhura të larta në buxhet. Politikat tatimore që sigurojnë rritje ekonomike rezultojnë të jenë më përfituese për ekonominë krahasuar me politikat e maksimizimit të të ardhurave. Nëpërmjet këtyre politikave sigurohen më shumë të ardhura në buxhet në periudhën afatgjatë, gjë që është vërtetuar në mënyrë empirike nga Scrully (1991). Studiues të tjerë kanë argumentuar që reduktimet e normave tatimore kanë çuar në rritje të të ardhurave tatimore në buxhet, duke argumentuar kështu lidhjen e fortë me kah të kundërt normë tatimore – të ardhura tatimore.

4.2.1 Analizë empirike mbi lidhjen midis normave të tatimit mbi fitimin dhe bazës së tatueshme

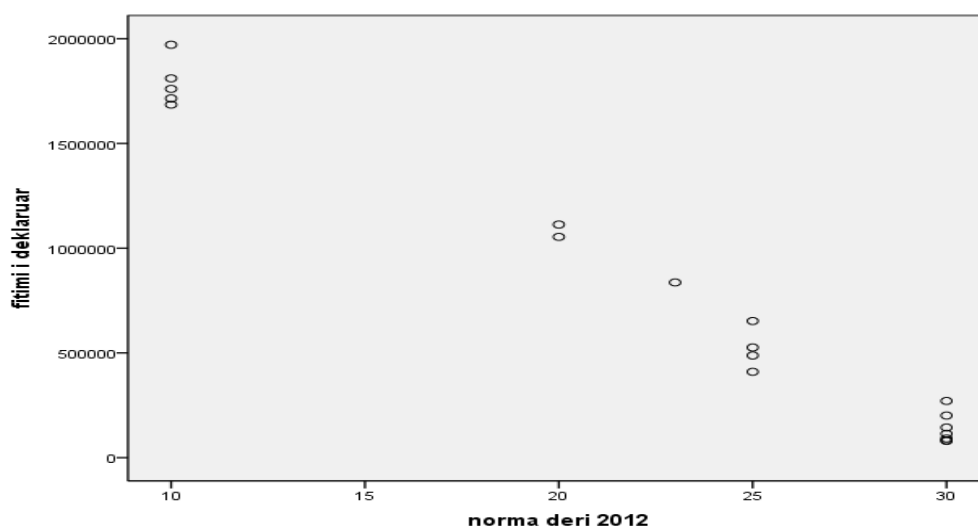
Zbatimi i sistemeve tatimore proporcionale, që përgjithësisht shoqërohen me norma të ulëta tatimore, synojnë reduktimin e ekonomisë informale duke zhvendosur pjesë të saj drejt ekonomisë formale. Aplikimi i normave të ulëta tatimore synon të nxisë deklarimet reale dhe të dekurajojë përpjekjet e tatimpaguesve për shmangien e të ardhurave nga skema tatimore, pasi ato taten me norma të ulëta. Të ardhurat e tatueshme parashikohen të rriten si pasojë e zgjerimit të bazës së tatueshme.

Qëllimi i analizës së mëposhtme është të evidentojë nëse në rastin e Shqipërisë aplikimi i tatimit proporcional dhe reduktimi i vazhdueshëm i normave të tatimit mbi fitimin gjatë njëzet viteve të fundit kanë patur efekte pozitive në drejtim të zgjerimit të bazës së tatueshme. Kjo do të realizohet nëpërmjet analizës regressive, e cila përfshin të dhëna që i përkasin periudhës 1994 – 2012. Të dhënat për normën e tatimit mbi fitimin dhe për të

ardhurat e tatueshme të biznesit të madh janë siguruar nga Drejtoria e Përgjithshme e Tatimeve. Nëpërmjet kësaj analize synohet të evidentohet lidhja midis normave të tatimit mbi fitimin dhe bazës së tatueshme, që përfaqësohet nga fitimi i tatueshëm i biznesit të madh. Variabli i pavarur është norma e tatimit mbi fitimin dhe variabli i varur baza e tatueshme. Pra, do të vlerësohet empirikisht nëse ndryshimi i normës së tatimit mbi fitimin ka ndikuar mbi deklaratet e fitimeve të biznesit të madh, që do të thotë në zgjerimin e bazës së tatueshme. Përpunimi i të dhënave është realizuar me programin SPSS dhe rezultatet e tij paraqiten më poshtë.

Në grafikun 4.3 vërejmë se sa më e ulët norma tatimore, aq më e madhe është baza e tatueshme. Kjo lidhje është e tillë, pasi tendenca e pikave është në zbritje kur norma e tatimit mbi fitimin rritet. Ky është një konkluzion i përgjithshëm bazuar në të dhënat e periudhës 1994 – 2012.

Grafiku 4.3 Lidhja midis normave të tatimit mbi fitimin dhe bazës së tatueshme



Për të parë besueshmërinë e rezultateve të analizës regressive, shohim nëse plotësohen supozimet e kësaj analize që janë:

1. Shpërndarja e mbetjeve duhet të jetë normale;
2. Mesatarja e kësaj shpërndarje duhet të jetë zero;

3. Kushti i homoskedasticitetit (Shpërndarjet duhet të kenë devijim standard konstant për çdo vlerë të variabëlilit të pavarur);
4. Vrojtimet duhet të jenë të pavarura.

Referuar grafikut 8 në aneks, që paraqet varësinë e mbetjeve të standardizuara nga vlerat e parashikuara të standardizuara, shohim që plotësohet kushti 3 më lart. Kjo pasi pikat në këtë grafik janë të shpërndara në mënyrë të çfarëdoshme. Sipas grafikut 9 në aneks, që paraqet histogramën e të dhënave, vërejmë që nuk çënohet shpërndarja normale e mbetjeve (përbushet kushti 1). Gjithashtu vërejmë që mesatarja e mbetjeve është zero (plotësohet kushti 2). Nga tabela 3.9, ku paraqiten rezultatet e përmbledhura të modelit, vërejmë se koeficienti Durbin Watson i barabartë me 1,659 tregon për mungesën e autokorrelacionit midis mbetjeve, që do të thotë se ato janë të pavarura (plotësohet kushti 4). Koeficienti i korrelacionit Pearson midis dy variablave rezulton të jetë -0,991, gjë që tregon për lidhje të fortë lineare mes variablave me kah të kundërt. Tabela 4.5 jep të dhëna për koeficientin e përcaktueshmërisë dhe gabimin standard të vlerësimit, që janë përkatësisht 98,1 përqind dhe 96297.091. Këta koeficientë tregojnë për një mirësi të qasjes së vlerave të vrojuara me drejtëzën e vlerësuar të regresit.

Tabela 4.5 Përmbledhje e modelit të lidhjes midis normave të tatimit mbi fitimin dhe bazës së tatueshme

Modeli	R	R katror	R katror i korrigjuar	Dev. Standard	Durbin-Watson
1	.991 ^a	.981	.980	96297.091	1.659
Variabli i pavarur: Norma e tatimit mbi fitimin					
Variabli i varur: Fitimi i deklaruar					

Nga tabela ANOVA (tabela 12 në aneks), meqenëse p është e barabartë me 0,000^a, pra më e vogël se alfa=0.05 (Testi F), konkludohet se me një probabilitet prej 95 përqind, norma e tatimit mbi fitimin ndikon mbi bazën e tatueshme dhe ky rezultat shtrihet në të gjitha periudhat. Ky rezultat konfirmohet edhe nga tabela 4.6, që dëshmon nëpërmjet testit të studentit T ndikimin e normës së tatimit mbi fitimin mbi bazën e tatueshme (p e barabartë me 0,000 dhe më e vogël se alfa prej 0,05).

Tabela 4.6 Testi T për lidhjen midis normave të tatimit mbi fitimin dhe bazës së tatueshme

Modeli	Koeficientët e pastandardizuar		Koeficientët e standardizuar	t	Sig.	95.0 përqind Intervali besueshmërisë	
	B	Std. Error	Beta			Kufiri poshtëm	Kufiri sipërm
(Konstante)	2639327.229	65431.646		40.337	.000	2501278.523	2777375.936
Norma tatimore	-83077.469	2766.422	-.991	-30.031	.000	-88914.109	-77240.829

4.2.2 Interpretimi i rezultateve

Lidhja e fortë me kah të kundërt midis normës së tatimit mbi fitimin dhe bazës së tatueshme është në përputhje me rezultatet e pritshme. Reduktimi i normës së tatimit mbi fitimin inkurajon deklarimin e të ardhurave të tatueshme tek biznesi dhe kjo vihet re tek zgjerimi i bazës së tatueshme me 80 përqind në vitin 2008, viti i parë kur u aplikua norma tatimore 10 përqind. Pra, efektet e forta të reduktimit të normës tatimore janë ndjerë në momentet e para të implementimit të reformës. Në vitet e mëvonshme baza e tatueshme ka patur rritje të papërfillshme dhe në vitin 2012 madje ka pësuar rënie. Kjo situatë përkon me periudhën e krizës financiare dhe ekonomike europiane, nga e cila Shqipëria u prek në mënyrë indirekte. Duke qenë se Shqipëria pjesën më të madhe të marrëdhënieve tregtare e ka orientuar drejt vendeve të Bashkimit Europian, rënia e importeve dhe eksporteve ka një impakt negativ në aktivitetin e bizneseve shqiptare dhe si rrjedhojë edhe në të ardhurat tatimore. Vlen të theksohet se industria e përpunimit aktiv (industria e fasonëve) është më e prekur nga kjo krizë. Eksportet e kësaj industrie, që përbëjnë dhe peshën kryesore të eksporteve shqiptare, kanë destinacion kryesor vendet më të prekura të Bashkimit Europian, që janë Italia dhe Greqia. Kjo shpjegon në masë të gjerë faktin që përveç normës tatimore, në vitet e krizës ka patur dhe ndikime të tjera mbi të ardhurat nga tatimi mbi fitimin.

Të ardhurat nga tatimi mbi fitimin janë funksion i drejtpërdrejtë i normave tatimore dhe i bazës së tatueshme. Në rastet kur norma tatimore reduktohet, zgjerimi i bazës së tatueshme mund të stimulohet edhe nga masa të tjera në kuadër të reformave tatimore, në mënyrë që e

ardhura nga tatimi mbi fitimin të jetë me rritje. Masa të tilla mund të jenë reduktimi i shpenzimeve të njohura, moslejimi i përjashtimeve tatimore, reduktimi i incentivave fiskale për bizneset, etj. Reforma tatimore e vitit 2008 nuk është shoqëruar me masa të tilla, kështu që rritja e ndjeshme me 80 përqind e bazës së tatueshme për biznesin e madh nga viti 2007 në vitin 2008, mund të shpjegohet bindshëm me përgjysmimin e normës së tatimit mbi fitimin.

Në këto kushte, kur e ardhura nga tatimi mbi fitimin rezulton të ketë mbetur në nivele të njëjta, madje ajo paraqitet me rënie në vitin 2012, shtrohet e nevojshme të studiohet më tej elasticiteti i tatimit mbi fitimin, si indikator shumë i rëndësishëm në hartimin e politikave tatimore dhe projektimin e të ardhurave tatimore.

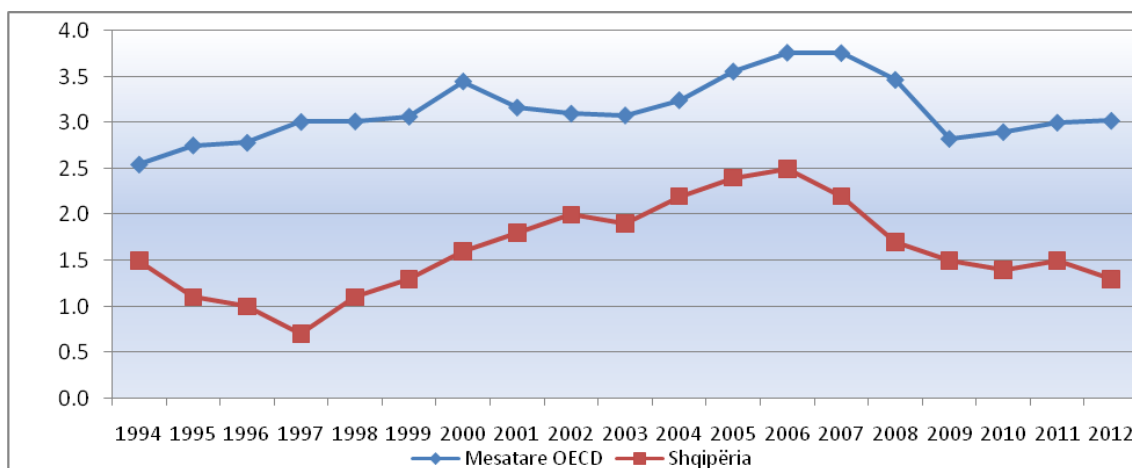
4.3 Rëndësia e elasticitetit tatimor në efikasitetin e sistemit tatimor

Funksioni kryesor i sistemit tatimor mbetet gjenerimi i të ardhurave në buxhet. Në vendet në zhvillim defiçitet përgjithësisht të larta buxhetore shtrojnë dy detyra të rëndësishme: shkurtrimin e shpenzimeve publike dhe gjenerimin e më shumë të ardhurave tatimore. Por këto vende përgjithësisht ndeshin vështirësi në gjenerimin e të ardhurave tatimore. Reformat tatimore dhe masat administrative në të shumtën e rasteve dështojnë në gjenerimin e më shumë të ardhurave në buxhet dhe në krijimin e një baze të qëndrueshme tatimore. Si pasojë e vështirësisë në gjenerimin e të ardhurave tatimore lind nevoja e financimit të shpenzimeve publike nëpërmjet rritjes së borxhit. Në vendin tonë kjo situatë ka çuar në thellimin e defiçitetit buxhetor, i cili për vitin 2013 ka arritur shifra rekord në mbi 65 përqind të PBB. Defiçitet buxhetore dhe shpenzimet jo-produktive kufizojnë investimet në burime njerëzore dhe në infrastrukturën bazë, të cilat janë të nevojshme për një rritje ekonomike të qëndrueshme (Eltony, 2002). Në këto kushte shtrohet nevoja për marrjen e masave për rritjen e të ardhurave tatimore. Sipas ekspertëve të Bankës Botërore, për të siguruar stabilitet makroekonomik, të ardhurat tatimore duhet të rriten me ritme afërsisht të njëjta me ato të shpenzimeve publike (Banka Botërore, 1990). Ndaj synim kryesor është ndërtimi i një sistemi tatimor, i cili të gjenerojë të ardhura që të reagojnë në mënyrë automatike ndaj rritjes ekonomike. Pra, të krijohet një sistem tatimor me karakter elastik. Në vendet në

zhvillim tatimet më të rëndësishme përgjithësisht kanë elasticitet të ulët. Kjo ndodh kryesisht për shkak të strukturës të dobët ekonomike të vendit dhe nivelit të lartë të informalitetit. Në këto vende të ardhurat tatimore janë në nivele të ulëta krahasuar me vendet e zhvilluara.

Për rastin e Shqipërisë mund të themi që të ardhurat tatimore nuk janë në nivelet tejet të ulëta të vendeve në zhvillim, por gjithsesi ende larg shifrave të vendeve të zhvilluara të Europës. Raporti i totalit të të ardhurave tatimore ndaj PBB për vitin 2012 në Shqipëri është 23 përqind, ndërsa në vendet e zhvilluara të Europës ky raport varion nga 30 përqind deri 45 përqind. Shqetësues për Shqipërinë paraqitet rasti i tatimit mbi fitimin, ku të ardhurat nga tatimi mbi fitimin përbëjnë vetëm 1.3 përqind të PBB në vitin 2012. Siç tregohet në grafikun 4.4, ky raport është dukshëm nën mesataren e vendeve të OECD-së. Nga lista e këtyre vendeve mund të veçohet Estonia dhe Hungaria, të cilat kanë raporte të tatimit mbi fitimin ndaj PBB të krahasueshme me Shqipërinë. Sipas të dhënave statistikore të OECD-së, në rastin e Norvegjisë ky raport arrin deri në 11 përqind.

Grafik 4.4 Ecuria e raportit të ardhura nga tatimi mbi fitimin ndaj PBB: Shqipëria dhe mesatarja e OECD 1994-2012 (në përqindje)



Burimi: Statistikat e OECD dhe Drejtoria e Përgjithshme e Tatimeve, grafikët ndërtuar nga autori

Derisa funksioni kryesor i sistemit tatimor lidhet me gjenerimin e të ardhurave, është e nevojshme të studiohet nëse ky funksion përmbushet siç duhet në fushën e tatimit mbi

fitimin. Reformat tatimore në Shqipëri kanë konsistuar në rishikime të vazhdueshme të sistemit tatimor, me qëllim përmirësimin e performancës së përgjithshme të tij. Reformat kanë përfshirë në masë të gjerë edhe fushën e tatimit të kompanive duke synuar reduktimin e shtrebrimeve dhe pabarazive, luftën ndaj evazionit tatimor, zgjerimin e bazës së tatueshme dhe rritjen e efikasitetit të sistemit në këtë fushë tatimore. Në këtë aspekt studimi i elasticitetit të tatimit mbi fitimin ka rëndësi të veçantë.

Elasticiteti i tatimit shpreh ndryshimin në përqindje të të ardhurës tatimore si rezultat i ndryshimeve endogjene në bazën e tatueshme, ndaj ndryshimit me një përqind të Prodhimit të Brendshëm Bruto. Pra, mund të themi se elasticiteti përcakton përshtatjen, apo rregullimin automatik të sistemit tatimor, që buron vetëm nga faktori i rritjes ekonomike në vend. Matja e elasticitetit mundëson projektimin e të ardhurave tatimore që mund të gjenerohen nga sistemi tatimor në varësi të rritjes ekonomike që përjeton vendi. Këto parashikime janë të rëndësishme, pasi mundësojnë hartimin e politikave tatimore të veçanta dhe sinjalizojnë nëse shtrohet nevoja për të ndërmarrë masa shtesë për gjenerimin e të ardhurave tatimore. Interes përbën gjithashtu studimi dhe analiza e efektivitetit të reformave tatimore si edhe ndikimi i tyre në rritjen e kapaciteteve gjeneruese të të ardhurave. Një studim i këtij lloji mungon për rastin e Shqipërisë, ndaj ky punim synon të japë një kontribut në vlerësimin e produktivitetit të reformave tatimore në fushën e tatimit mbi fitimin të ndërmarrë përgjatë viteve.

Fillimisht është e rëndësishme të bëhet dallimi midis elasticitetit tatimor agregat dhe elasticitetit të pastër tatimor. Elasticiteti tatimor agregat mat lidhjen midis të ardhurave tatimore dhe Prodhimit të Brendshëm Bruto duke përfshirë edhe efektet e masave strukturore në kuadër të reformave dhe paraqet reagueshmërinë e të ardhurave tatimore ndaj këtyre ndryshimeve. Pra, elasticiteti tatimor agregat mat normën e ndryshimit të të ardhurës tatimore si pasojë e ndryshimeve në Prodhimin e Brendshëm Bruto, në normë tatimore, apo në bazën e tatueshme. Ndërsa elasticiteti i pastër tatimor mat lidhjen e të ardhurave tatimore ndaj rritjes së Prodhimit të Brendshëm Bruto për një strukturë të dhënë tatimore. Pra, elasticiteti i pastër tatimor paraqet normën e ndryshimit të të ardhurës tatimore vetëm si pasojë e ndryshimit të Prodhimit të Brendshëm Bruto. Nëse

gjatë periudhës në shqyrtim nuk ka ndryshime strukturore, ndryshime në normat tatimore, apo në bazën e tatueshme, atëherë elasticiteti tatimor agregat do të jetë i njëjtë me elasticitetin e pastër tatimor.

Për të mundësuar matjen empirike të elasticitetit të pastër tatimor për një periudhë të caktuar kohore, së pari duhet të përcaktohen efektet që kanë patur reformat tatimore ndër vite mbi të ardhurat tatimore. Pasi të përcaktohen këto ndikime, bëhet e mundur matja e ndryshimit në të ardhurën tatimore, që buron vetëm nga rritja ekonomike në vend, pra matja e elasticitetit të pastër tatimor. Kjo realizohet nëpërmjet matjes së lidhjes ndërmjet të ardhurave historike të tatimit mbi fitimin dhe Prodhimit të Brendshëm Bruto, duke supozuar se struktura tatimore mbetet e pandryshuar.

4.4 Vlerësim empirik i elasticitetit të tatimit mbi fitimin në Shqipëri

4.4.1 Metodologjia dhe ndërtimi i modelit teorik

Ndërtimi i modelit për të përcaktuar elasticitetin e pastër të tatimit mbi fitimin ka kufizime përse i përket efekteve të ndryshimeve strukturore të reformave tatimore në të ardhurën tatimore. Në studimet e mëparshme janë përdorur dy modele bazë nga kërkuesit shkencorë për matjen e elasticitetit tatimor. Modeli i parë përdor të dhëna tatimore, të cilat fillimisht duhet të përshtaten me qëllim eliminimin e efekteve të ndryshimeve strukturore mbi të ardhurën tatimore. Në disa vende këto efekte publikohen nga institucionet përkatëse, për shembull në raportin e buxhetit. Më tej kjo seri të dhënash historike e pastruar, apo e thënë ndryshe, e zhveshur nga efektet e reformave tatimore, trajtohet si një seri e re e përshtatur dhe përdoret për përcaktimin e elasticitetit të pastër tatimor. Modeli i dytë i përdorur përfshin seri të papërshtatura të të dhënave tatimore dhe variablat e rastit. Këto variabla në model shërbejnë për të pastruar serinë e të dhënave historike nga efektet e ndryshimeve strukturore.

Kërkues si Mansfield (1972), Osoro (1991) dhe Ariyo (1997) kanë përdorur një sërë modelesh për të pastruar të ardhurën tatimore nga efektet e ndryshimeve strukturore të reformave tatimore. Për këtë qëllim mund të përdoret teknika e përshtatjes

proporcionale, ose procedura sipas strukturës së normës konstante. Të dyja këto teknika në të shumtën e rasteve nuk janë në gjendje ta përshtatin plotësisht serinë e të dhënave tatimore sipas ndryshimeve strukturore. Kjo pasi, teknika e parë përdor vlerësimet e buxhetit mbi efektet e ndryshimeve strukturore, të cilat në shumë vende në zhvillim janë vështirë të sigurohen. Teknika sipas strukturës së normës konstante nga ana tjetër, kërkon të dhëna lidhur me shpërndarjen e bazës së tatueshme sipas normave tatimore, të cilat gjithashtu janë vështirë të sigurohen. Zgjedhja e modelit më të përshtatshëm varet nga natyra, disponueshmëria dhe besueshmëria e informacionit mbi të ardhurat tatimore, bazën tatimore dhe ndryshimet strukturore në sistemin tatimor.

Përcaktimi i elasticitetit të tatimit mbi fitimin si ndryshim në përqindje i të ardhurës tatimore ndaj ndryshimit në përqindje të PBB mund të realizohet nëpërmjet një ekuacioni linear në formë të logaritmuar ku përfshihet seria e të dhënave të tatimit mbi fitimin dhe seria e të dhënave të PBB.

Në këtë punim për të përcaktuar elasticitetin e tatimit mbi fitimin, si dhe produktivitetin e sistemit tatimor në fushën e tatimit mbi fitimin, do të përdoret metoda e Singer (1968) me variablat e rastit, e cila bazohet në një model ekonometrik, që paraqitet nëpërmjet ekuacionit linear të formës:

$$T = \alpha Y^\mu \varepsilon \quad (4.1)$$

Nëse logaritmojmë të dyja anët e ekuacionit 4.1, përfitohet ekuacioni i mëposhtëm:

$$\ln T = \ln \alpha + \mu \ln Y + \varepsilon \quad (4.2)$$

Në këtë ekuacion:

α = konstante, që përfaqëson normën tatimore kur baza është zero

μ = norma marxhinale e tatimit

T = të ardhurat nga tatim fitimi

Y = Prodhimi i Brendshëm Bruto

ε = term i turbulencës stokastike, që përfshin mundësinë dhe shkallën e gabimit

Ekuacioni 4.2 është në formë të logaritmuar, dhe si i tillë ai vlerëson elasticitetin agregat të tatimit mbi fitimin, pasi mat reagueshmërinë në përqindje të të ardhurës nga tatimi mbi fitimin, ndaj një ndryshimi prej 1 përqind në faktorin e pavarur - specifikisht në nivelin e PBB. Ndërsa elasticiteti i pastër tatimor është relativisht i vështirë të matet, pasi nevojitet një vlerësim i asaj çfarë mund të kishte ndodhur, nëse nuk do të kishte ndryshime në strukturën tatimore. Këto ndryshime mund të jenë ndryshime në normën tatimore, rishikime të bazës së tatueshme, përfshirja e ndonjë tatimi apo takse të re, etj. Prandaj fillimisht nevojitet që seria e të dhënave tatimore të përshtatet në mënyrë që ndikimet e reformave tatimore mbi të ardhurat nga tatimi mbi fitimin të ndahen nga ndikimet e rritjes ekonomike mbi të ardhurat. Kjo ndarje mundëson dallimin e elasticitetit të pastër tatimor nga elasticiteti agregat dhe i shërben përcaktimit të tyre nëpërmjet modelit të përdorur.

4.4.2 Analiza paraprake e serive të të dhënave

Të dhënat e marra në studim janë të dhëna me frekuencë vjetore dhe i përkasin periudhës nga viti 1994-2012. Të dhënat mbi të ardhurat nga tatim fitimi u siguruan nga Drejtoria e Përgjithshme e Tatimeve dhe të ardhurat mbi Prodhimin e Brendshëm Bruto nga Banka e Shqipërisë. Për të evidentuar ndikimet që kanë patur reformat tatimore mbi të ardhurat nga tatim fitimi, janë shfrytëzuar informacione të marra nga Relacionet e Projekt-Buxhetit dhe nga Drejtoria e Politikave Makroekonomike dhe Fiskale pranë Ministrisë së Financave. Të dhënat e kufizuara lidhur me efektet e reformave tatimore mbi të ardhurat nga tatim fitimi mund të ndikojnë rezultatin. Për të përshkruar këto efekte në model janë përdorur disa variabla të rastit, vlerat e të cilave na japin mundësinë të gjykojmë mbi rëndësinë dhe shkallën e këtyre efekteve. Në këtë drejtim janë bërë përpjekje maksimale, në mënyrë që rezultati i modelit të jetë sa më i saktë.

Të dhënat janë përpunuar dhe analizuar nga ana statistikore me programin Eviews. Meqenëse të dhënat e modelit të aplikuar janë seri kohore, fillimisht janë ndërmarrë disa teste paraprake për t'i provuar këto të dhëna për normalitet dhe stacionaritet. Këto teste kanë si qëllim të verifikojnë stacionaritetin dhe të provojnë që të dhënat paraqesin

një shpërndarje normale. Pas këtyre testeve të të dhënave, mund të kalohet në fazën e ndërtimit të modelit dhe vlerësimin e rezultateve. Për testin e normalitetit është përdorur metoda Jarque Bera, ndërsa për të testuar nëse variablat janë stacionare është përdorur testi Augmented Dickey-Fuller.

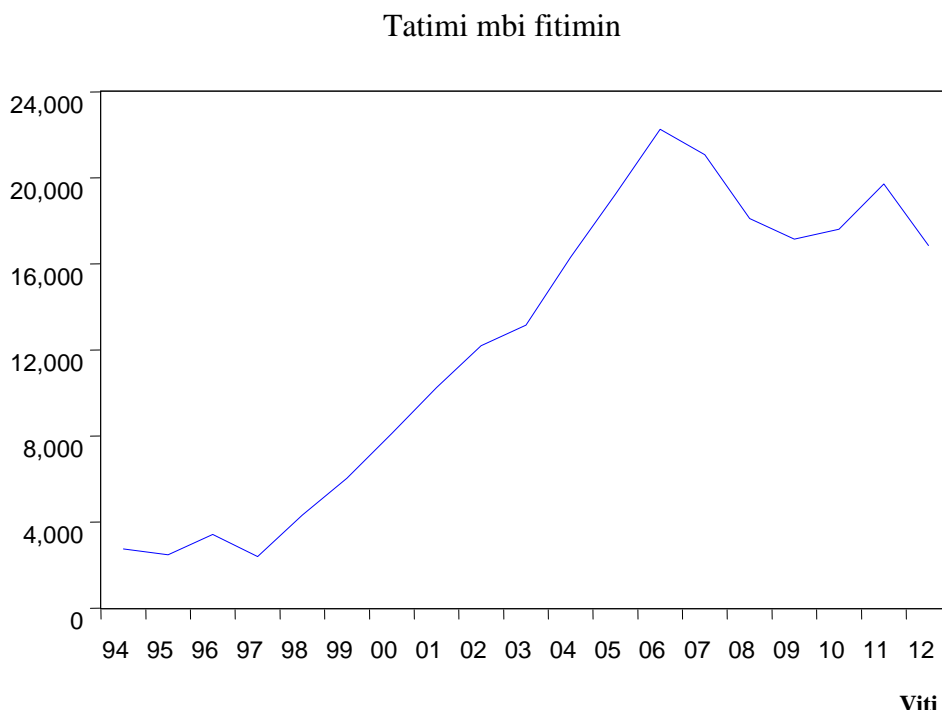
-Testi i normaliteti

Në këtë kërkim është përdorur metoda Jarque Bera për të verifikuar shpërndarjen normale të variablave. Testi i normalitetit është kryer me variablat në formën e tyre të logaritmuar. Nëse vlera Jarque Bera është e barabartë me zero, atëherë shpërndarja probabilitare është perfekte normale. Vlera Jarque Bera konsiderohet shumë e ulët nëse ajo është më e vogël se 0,5. Nga testimi i variablave rezulton se ato janë pothuajse të shpërndara normalisht. Vlera Jarque Bera është më e ulët se 0.5 dhe probabiliteti është i lartë, ai e kalon nivelin 50 përqind për cdo variabël, gjë që provon shpërndarjen normale të tyre.

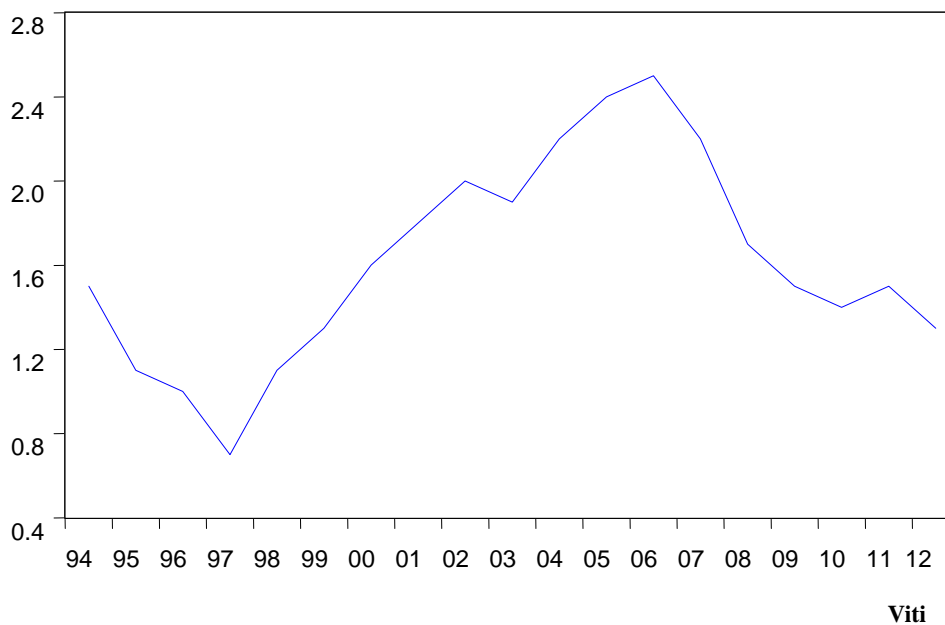
- Testet për rrënjë njësi

Para se të bëhen analizat e mirëfillta dhe të përdoren modelet ekonometrike, nevojitet që të bëhet një vëzhgim në lidhje me mundësinë e trendeve të serive kohore të shfaqura në nivel dhe në diferenca. Në këtë mënyrë vërehet nëse seritë kohore janë stacionare apo jo-stacionare. Kjo realizohet nëpërmjet testit Augmented Dickey Fuller (ADF). Këtë proces e ndihmon edhe një analizë vizuale e ecurisë së variablave që merren në studim. Këtij qëllimi i ka shërbyer dhe ndërtimi i grafikëve përkatës 4.5 dhe 4.6.

Grafiku 4.5 Ecuria e të ardhurave nga tatimi mbi fitimin 1994-2012



Grafiku 4.6 Ecuria e raportit të ardhura nga tatimi mbi fitimin ndaj PBB 1994-2012



Siç vërehet nga grafikët, variablat në nivelet e tyre origjinale paraqesin trende të forta, gjë që tregon se seritë kohore të tyre mund të jenë jo-stacionare, domethënë mund të vërehet prania e rrënjëve njësi. Nisur nga ky fakt është ndërmarrë testi për stacionaritetin e të dhënave sipas modelit Augmented Dickey Fuller (ADF). Nga përdorimi i këtij testi ka rezultuar që perceptimi vizual të jetë shumë afër rezultateve empirike të testit, sipas të cilave variablat e marra në shqyrtim kanë rrënjë njësi. Prandaj, nisur nga fakti që variablat në një lidhje dhe analizë statistikore duhet të pastrohen nga këto trende dhe të bëhen stacionare, nevojitet të bëhet diferencimi i të dhënave origjinale në nivelet përkatëse, ose edhe diferencimet në logaritme. Seritë që janë stacionare në nivel, janë të integruara në nivel zero $\{I(0)\}$. Ato seri që bëhen stacionare në diferencë të parë janë të integruara në diferenca të nivelit të parë $\{I(1)\}$ dhe nëse seritë bëhen stacionare në diferencë të dytë, ato janë të integruara në diferenca të dytë $\{I(2)\}$, e kështu me radhë. Në rastin tonë variablat pas diferencimit janë bërë stacionare, dhe këtë gjë e tregojnë rezultatet e tabelës 4.7.

Tabela 4.7: Testi për rrënjë njësi nëpërmjet testit ADF

Variablat		ADF (0)		ADF (1)		ADF (2)	
		Koeficienti i lirë	Trendi & koeficienti i lirë	Koeficienti i lirë	Trendi & koeficienti i lirë	Koeficienti i lirë	Trendi & koeficienti i i lirë
PBB	Në nivel	0.1449	-1.8697	0.1715	-1.4622	0.6432	-2.7596
	Në diferenca	-4.5420**	-4.3405*	-2.0636	-2.2366	-1.5127	-0.4826
LnPBB	Në nivel	-3.6803*	2.9865	-3.8115*	-4.9954**	-4.3242**	-0.1654
	Në diferenca	3.6638*	-5.2111**	-6.6319**	-10.3187**	-0.4513	-1.4791
Tatim	Në nivel	-1.2246	-0.4520	-1.6309	-0.8555	-1.4637	-0.5615
Fitimi	Në diferenca	-2.2914	-2.4865	-1.9638	-2.2724	-1.9659	-2.9148
Ln(Tatim Fitimi)	Në nivel	-1.5236	-0.5873	-2.1486	-0.2588	-1.7645	-0.7813
	Në diferenca	-4.2934**	-5.2287**	-1.6782	-2.2920	-1.7222	-7.0172**

- Vlerat kritike për ADF me koeficient në nivel 1 përqind dhe 5 përqind janë përkatësisht -3.8574 dhe -3.0404

- Vlerat kritike për ADF me trend në nivel 1 përqind dhe 5 përqind janë përkatësisht -4.5716 dhe -3.6908

* nënkupton tregues të rëndësishëm në nivel rëndësie 10 përqind

** nënkupton tregues të rëndësishëm në nivel rëndësie 5 përqind

*** nënkupton tregues të rëndësishëm në nivel rëndësie 1 përqind

Për të konkluduar lidhur me stacionaritetin duhen krahasuar vlerat statistikore të llogaritura të ADF me vlerat kritike të saj në shkallët përkatëse të rëndësisë: niveli 1 përqind dhe 5 përqind. Nëse në terma absolutë, vlera statistikore ADF është më e madhe se vlera kritike, atëherë seria kohore është stacionare, ndërsa në të kundërt, seria provohet të paraqesë jo-stacionaritet. Nga kjo tabelë mund të shihet qartë që seritë pas diferencimit në nivelin e parë dhe të dytë janë bërë stacionare. Këtë gjë e paraqesin vlerat e koeficientëve të probabiliteteve dhe të gabimeve standarde. Këto vlera rezultojnë të jenë statistikisht të rëndësishme.

4.4.3 Vlerësimi i modelit empirik

Për rastin e Shqipërisë informacioni lidhur me efektet e ndryshimeve strukturore të sistemit tatimor në fushën e tatimit mbi fitimin mbi të ardhurën nuk është i disponueshëm ose ky informacion është i rezervuar. Prandaj metoda më e përshtatshme për të matur elasticitetin, konsiderohet ajo e Singer (1968), e cila është përpunuar dhe përmirësuar më tej nga Artus (1974), Choudry (1979), Ehdaie (1990) dhe Bilquess (2004) nëpërmjet përdorimit të modeleve ekonometrike të shoqëruara me variablat e rastit. Këto variabla në model përfaqësojnë ndryshime të rëndësishme dhe thelbësore në kuadër të reformave tatimore, për shembull këto mund të jenë ndryshime ligjore në normën tatimore apo në bazën e tatueshme. Variablat e rastit përfshihen në modelin ekonometrik vetëm në ato vite, kur këto ndryshime kanë ndodhur. Në varësi të disponueshmërisë të të dhënave lidhur me efektet e ndryshimeve strukturore mbi të ardhurën tatimore, në të ardhmen modeli i përdorur në këtë punim mund të përmirësohet më tej, duke përfshirë informacion të ri për llogaritjen e koeficientit të elasticitetit të pastër tatimor.

Modeli në formën e ekuacionit linear 4.2 lejon që në këtë model të mund të përfshihen disa variabla të rastit, për ndryshime të rëndësishme në sistemin tatimor me efekte të ndjeshme mbi të ardhurën nga tatimi mbi fitimin. Si rrjedhojë e përfshirjes së variablave të rastit, modeli linear i konsideruar mund të paraqitet në formë të logaritmuar:

$$\log(T)_i = \log \alpha + \beta \log(Y)_i + \sum \theta_i D_i + \varepsilon_i \quad (4.3)$$

ku:

α = Konstante

β = Koefiçienti i elasticitetit

θ_i = Koefiçienti i ndryshimeve strukturore nëpërmjet reformave tatimore

D_i = Variablat e rastit që vendosen në vite të caktuara të periudhës në shqyrtim, përgjegjëse për eliminimin e efekteve që burojnë nga ndryshimet strukturore.

Për rastin e Shqipërisë në model janë përfshirë dy variabla të rastit: njëra në vitin 2001 për të eliminuar efektet mbi të ardhurën tatimore që rrjedhin nga reduktimi i normës së tatimit mbi fitimin nga 30 përqind në 25 përqind; dhe tjetra në vitin 2008 për eliminimin e efekteve të reformës tatimore, e cila përgjysmoi normën e tatimit mbi fitimin nga 20 përqind në 10 përqind. Kështu, ekuacioni i modelit pas përfshirjes së dy variablave të rastit, merr formën e mëposhtme:

$$\log(T)_i = \log \alpha + \beta_1 \log(Y)_i + \beta_2 \log(Y)_{i-1} + \sum \theta_i D_i + \varepsilon_i \quad (4.4)$$

PBB me lag në këtë ekuacion është përgjegjëse për vonesat administrative në mbledhjen e të ardhurave tatimore. Këto vonesa kanë të bëjnë me efektet e njoftimit të reformës tatimore, pasi zbatimi i saj normalisht kërkon kohë që nga momenti i prezantimit në publik. Nëse këto vonesa administrative janë të mëdha, atëherë vlerat me lag do të jenë të konsiderueshme në lidhje me variablin e varur.

Një matës nominal i elasticitetit agregat është përfituar nëpërmjet koefiçientit të regresionit, i cili është llogaritur nëpërmjet metodës së katrorëve më të vegjël. Këtu mund të shihet qartë që në model janë përfshirë dy terma autoregresivë AR(1) dhe AR(2) për të eliminuar autokorrelimet e mundshme tek mbetjet. Një pjesë e

autokorrelimeve argumentohet me faktin që ndikimi i rritjes ekonomike të vitit aktual i shtrin efektet edhe në periudhat e mëvonshme, pra në vitet në vijim. Koefiçienti Durbin Watson është në nivelin 2,16 dhe kjo shifër forcon qëndrueshmërinë e modelit. Ndërsa përsa i përket përcaktimit të koefiçientit të elasticitetit të pastër për tatimin mbi fitimin, është përfshirë vetëm një term autoregresi (AR1) për eliminimin e autokorrelimeve tek mbetjet. Edhe në këtë model koefiçienti Durbin Watson 2.03 dëshmon qëndrueshmërinë e modelit.

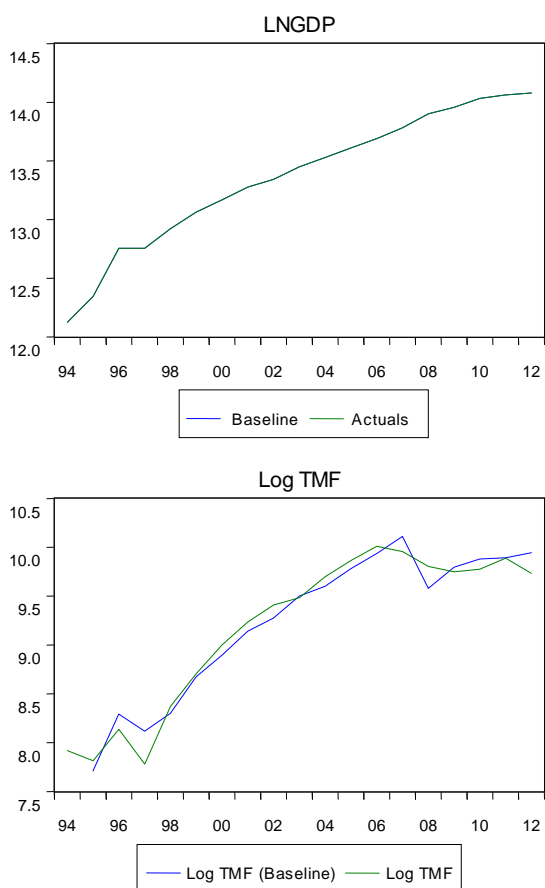
4.4.4 Simulimi me metodën Monte Carlo dhe interpretimi i rezultateteve të modelit

Seria e të dhënave e përfshirë në model është e kufizuar dhe për këtë arsye ky model është testuar për besueshmërinë dhe qëndrueshmërinë e rezultateve. Për këtë qëllim është zgjedhur simulimi me anë të metodës Monte Carlo, sipas të cilit mundësia e ndodhjes së këtij rezultati në ekuacionin e marrë në studim sepse është ritestuar në 1.000 shembuj të ndryshëm, të zgjedhur nga sistemi në mënyrë të rastësishme. Pra, modeli Monte Carlo realizon 1.000 simulime.

Me rezultatet e simulimeve është ndërtuar grafiku i ecurisë së të ardhurave nga tatimi mbi fitimin, i cili krahasohet me grafikun real të këtyre të ardhurave për periudhën 1994-2012, për të verifikuar përputhshmërinë e vlerave të simuluar me vlerat reale. Këto dy grafikë janë të paraqitur në grafikun 4.7.

Siç shihet, grafiku i të ardhurave reale dhe të ardhurave të simuluar mbivendosen, me disa luhate të vogla që janë brenda kufijve të lejuar të tolerancës . Ky model simulimi në këtë mënyrë dëshmon dhe vërteton qëndrueshmërinë e lidhjes midis variablave të marra në studim.

Grafiku 4.7 Të ardhurat nga tatimi mbi fitimin sipas simulimit me metodën Monte Carlo



Sipas vlerësimeve të modelit, tatimi mbi fitimin në Shqipëri rezulton të jetë një tatim elastik me koeficient të elasticitetit të pastër tatimor 1,65. Kjo do të thotë se për një rritje prej një përqind të Prodhimit të Brendshëm Bruto, e ardhura nga tatimi mbi fitimin si pasojë e ndryshime endogjene reagon me 1,65 përqind, ndërsa koeficienti i elasticitetit agregat vlerësohet në nivelin 1,45. Elasticiteti më i madh se një është i dëshirueshëm në një ekonomi, pasi tregon se e ardhura tatimore rritet proporcionalisht më shumë se e ardhura kombëtare. Vendet e zhvilluara kanë struktura të sistemeve tatimore përgjithësisht elastike, ndërsa vendet në zhvillim karakterizohen nga struktura të tilla joelastike.

Në rastin e Shqipërisë rezultatet tregojnë që sistemi i tatimit mbi fitimin është elastik, gjë që mund të argumentojë që një rënie e vogël në normën e tatimit mbi fitimin stimulon deklaratimet e fitimit dhe si rrjedhojë ndikon në zgjerimin e bazës së tatueshme.

Kjo gjetje përkon me rezultatin empirik të studimit tonë, ku lidhja midis normës së tatimit mbi fitimin dhe bazës së tatueshme rezulton të jetë e fortë me koeficient të lidhjes -0,991. Pra, është e qartë që aplikimi i normave tatimore në nivele të ulëta rrit reagueshmërinë e tatimpaguesve duke e bërë sistemin tatimor shumë të ndjeshëm dhe elastik.

Në kuadër të kësaj analize i rëndësishëm është dhe krahasimi i koeficientit të elasticitetit të pastër tatimor me atë të elasticitetit agregat, pasi të lejon të gjykohet në lidhje me efektet që kanë patur ndryshimet strukturore reformatore, mbi të ardhurat nga tatimi mbi fitimin në buxhet. Në përgjithësi, nëse elasticiteti agregat është më i madh se elasticiteti i pastër, atëherë kjo tregon se masat e politikave tatimore kanë qenë efektive në funksion të rritjes së të ardhurave tatimore. Në bazë të së njëjtës logjike argumentohet edhe rasti i kundërt. Nëse treguesit e dy elasticiteteve janë të njëjtë, kjo do të thotë se reformat tatimore kanë patur efekt neutral mbi të ardhurat tatimore (Osoro 1995).

Në Shqipëri elasticiteti agregat i tatimit mbi fitimin është më i ulët se elasticiteti i pastër tatimor. Ky rezultat evidenton reagueshmëri të sistemit të tatimit mbi fitimin në përgjithësi ndaj ndryshimeve në normat tatimore, reagueshmëri e cila është ndikuar në drejtime të kundërta: reforma e vitit 2001 me një efekt pozitiv mbi elasticitetin dhe ajo e vitit 2008 me një efekt negativ duke qenë se nuk rezultoi të jetë efektive në drejtim të gjenerimit të të ardhurave të tatueshme të biznesit të madh. Rezultati përfundimtar i reformave të lartpërmendura, për shkak të ndikimit të lartë negativ të reformës 2008 krahasuar me reformën e mëparshme, është i tillë që ndikimi agregat në elasticitet ka ardhur në rënie.

Në mënyrë specifike nga rezultatet e modelit konkludohet që reforma e vitit 2001, e cila përfshin reduktimin e normës së tatimit mbi fitimin nga 30 përqind në 25 përqind ka patur ndikim pozitiv mbi të ardhurat tatimore. Nuk ndodh e njëjta gjë me reformën e vitit 2008, e

cila duket të ketë një ndikim negativ (-0.613199) në mbledhjen e të ardhurave. Kjo reformë tatimore vërtet çoi në një zgjerim të ndjeshëm të bazës së tatueshme, por ky zgjerim nuk e justifikon reduktimin e normës së tatimit mbi fitimin në nivelin 10 përqind. Reforma e vitit 2008 rezultoi të ketë patur përveç se efekt negativ në gjenerimin e të ardhurave tatimore, efekt negativ edhe në koeficientin e elasticitetit të tatimit mbi fitimin.

KAPITULLI 5

KONKLUZIONE DHE REKOMANDIME

5.1 Konkluzione

Njësimi i politikës monetare në vendet e Bashkimit European, ka forcuar rëndësinë e politikave fiskale të vendeve të veçanta për të realizuar qëllimet dhe objektivat kombëtare. *Politika fiskale* mbetet i vetmi instrument në dispozicion të qeverive të vendeve anëtare. *Sistemi tatimor* si pjesë e sistemit fiskal luan një rol të rëndësishëm si stabilizues automatik dhe është instrument kyç i politikës aktive fiskale.

Sistemet tatimore në vendet e Bashkimit European ndryshojnë jo vetëm përsa i përket strukturës tatimore, por ato ndryshojnë edhe në lidhje me normat tatimore, përcaktimin e bazës së tatueshme. Nga analiza e të dhënave rezulton se *vendet e Bashkimit European mbështeten më shumë tek tatimet direkte*, ndërsa vendet e reja anëtare në tatimet indirekte. *Harmonizim tatimor* është realizuar në fushën e tatimeve indirekte, kryesisht në fushën e tatimit mbi vlerën e shtuar dhe akcizave, ndërsa tatimet direkte përbëjnë fushë tatimore konkurruese midis vendeve, ku ka shumë propozime dhe projekte për një politikë të përbashkët tatimore, por jo shumë progres. Politikat tatimore në fushën e tatimit të korporatave konsiderohen si instrument i politikës kombëtare ekonomike.

Zhvendosja gjithnjë e më shumë në rritje e kapitalit nga një vend në një vend tjetër si rezultat i globalizimit çon në *konkurrueshmëri tatimore* midis vendeve. Individët dhe biznesi kanë mundësinë për të punuar dhe investuar në vende me tatime dhe taksa të ulëta. Kjo liri e vendimmarrjes së tyre në lidhje me punën dhe investimet i vendos vendet në konkurrencë tatimore midis tyre dhe nën presion për të reduktuar barrën tatimore.

Në Shqipëri ndryshimet politike, ekonomike dhe sociale që ndodhën në fillim të viteve 90-të, krijuan nevojën e rishikimit të përgjithshëm të politikave dhe praktikave tatimore. *Reformat në fushën e tatimit mbi fitimin* përgjatë këtyre viteve kanë prekur vazhdimisht normat tatimore, bazën e tatueshme, shpenzimet e zbritshme dhe rastet e përjashtimeve. Gjatë kësaj periudhe normat tatimore janë reduktuar në mënyrë të vazhdueshme dhe sistemi është thjeshtëzuar nëpërmjet aplikimit të sistemit tatimor proporcional.

Një nga arsyet kryesore të zbatimit në Shqipëri të sistemit tatimor proporcional mbi të ardhurat me norma të ulëta tatimore lidhet me synimin për të tërhequr investimet e huaja direkte në vend. Reformat tatimore të ndërmarra përgjatë viteve kanë qenë në mbështetje të investimeve të huaja. Një nga synimet e këtij studimi ka qenë evidentimi i *ndikimit të reduktimit të normave të tatimit fitimit mbi investimet e huaja direkte* në Shqipëri. *Kjo hipotezë vërtetohet* me anë të rezultateve të analizës empirike të ndërmarrë në këtë studim, të cilat tregojnë për një *lidhje të fortë inverse midis normave të tatimit mbi fitimin dhe prurjeve të investimeve të huaja*.

Ky rezultat shpjegohet me reduktimin e barrës fiskale, sistemin e thjeshtëzuar të përlllogaritjes së detyrimit tatimor, reduktimin e kostove administrative me qëllim përmirësimin e klimës së biznesit *nxitjen e sipërmarrjes dhe investimeve*. Por në Shqipëri, faktor i rëndësishëm në rritjen e investimeve të huaja direktë ka qenë edhe *procesi i privatizimit*. Prurjet e kapitalit nga privatizimet kanë ndikuar në rritjen e vazhdueshme të investimeve të huaja në Shqipëri, edhe në periudhën e krizës, kur në vendet e rajonit prurjet e investimeve të huaja pësuan rënie.

Për investitorët e huaj që vijnë në Shqipëri normat e ulëta tatimore mbi fitimin e kompanive janë një avantazh, por ka edhe *përcaktues të tjerë të rëndësishëm në vendimet investuese*, siç janë stabiliteti politik dhe ligjor, e drejta e pronës, infrastruktura, standartet mjedisore, krahu i kualifikuar i punës dhe funksionaliteti i sistemit gjyqësor. Këto fusha rekomandohen të jenë në qendër të politikave reformatore, pasi ndikojnë fuqishëm vendimet e investitorëve të huaj.

Aplikimi i normave të ulëta të tatimit mbi fitimin në Shqipëri ka ndikim pozitiv në zgjerimin e bazës së tatueshme. Kjo hipotezë, e cila ka qenë gjithashtu në fokusin e këtij studimi, vërtetohet nëpërmjet rezultateve të përfituara nga modeli i regresionit linear, sipas të cilit lidhja midis normës së tatimit mbi fitimin dhe bazës së tatueshme është e fortë me koeficient të lidhjes $-0,991$.

Nga rezultatet e studimit konkludohet që reforma e vitit 2001, e cila ka përfshirë reduktimin e normës së tatimit mbi fitimin nga 30 përqind në 25 përqind ka patur ndikim pozitiv mbi të ardhurën tatimore. Nuk ndodh e njëjta gjë me reformën e vitit 2008, e cila duket të ketë një ndikim negativ (-0.613199) në drejtim të gjenerimit të më shumë të ardhurave tatimore nga biznesi i madh. Kjo reformë tatimore vërtet çoi në një zgjerim të ndjeshëm të bazës së tatueshme, por ky zgjerim i bazës nuk e justifikoi reduktimin e normës së tatimit mbi fitimin në nivelin 10 përqind. Reforma e vitit 2008 rezultoi të ketë patur përveç se efekt negativ në gjenerimin e të ardhurave tatimore, efekt negativ edhe në koeficientin e elasticitetit të tatimit mbi fitimin.

Reduktimi gradual i normave të tatimit fitimit deri në vitin 2006 ka rezultuar me raport të përmirësuar të të ardhurave nga tatim fitimi ndaj të ardhurave tatimore gjithsej. Pas vitit 2006 ky raport ka pësuar rënie të ndjeshme dhe kontributi i të ardhurave nga tatimi mbi fitimin në buxhet është zvogëluar, megjithëse ekonomia ka patur rritje përgjatë periudhës.

Politikat tatimore synojnë të ndërtojnë sisteme tatimore me karakter elastik, që të reagojnë në mënyrë automatike ndaj rritjes ekonomike. Në bazë të përlllogaritjeve të këtij studimi, tatimi mbi fitimin në Shqipëri rezultoi të ketë koeficient të elasticitetit të pastër tatimor 1,65. Kjo do të thotë se për një rritje prej 1 përqind të Prodhimit të Brendshëm Bruto, e ardhura nga tatimi mbi fitimin si pasojë e ndryshime endogjene reagon me 1,65 përqind, ndërsa koeficienti i elasticitetit agregat vlerësohet në nivelin 1,45. Elasticiteti më i madh se 1 tregon se e ardhura tatimore rritet proporcionalisht më shumë se e ardhura kombëtare. Elasticiteti i strukturave të sistemit të tatimit mbi fitimin do të thotë që një ndryshim i vogël në normën e tatimit mbi fitimin stimulon në mënyrë të ndjeshme deklaratimet e fitimit të biznesit të madh.

Nga krahasimi i koeficientit të elasticitetit të pastër tatimor me atë të elasticitetit agregat, rezulton se në Shqipëri *elasticiteti agregat i tatimit mbi fitimin është më i ulët se elasticiteti i pastër tatimor*. Ky konkluzion përforcon gjetjen e mësipërme që *reformat tatimore në fushën e tatimit mbi fitimin e kanë ndikuar në drejtime të ndryshme reagueshmërinë e të ardhurave tatimore ndaj ndryshimit të normave*.

Në momentin kur Shqipëria të marrë statusin e vendit kandidat të Bashkimit European, apo kur të bëhet anëtare e tij, do të jetë e nevojshme *përshtatja e rregullave dhe dispozitave ligjore tatimore* ndaj kërkesave të tregut të brendshëm european. Harmonizimi i tatimeve indirekte, veçanërisht në fushën e akcizave dhe tatimin mbi vlerën e shtuar do të kthehet në një detyrim për Shqipërinë. Kjo nënkupton që këto dy tatime do të kenë një nivel minimal të përcaktuar të normës tatimore. Ndërsa në fushën e tatimit mbi fitimin detyrimet për harmonizim tatimor do të lindin pasi vendet e Bashkimit European të miratojnë projektin e Bazës së Tatueshme të Përbashkët e të Konsoliduar të Kompanive, për të cilin po punohet prej shumë vitesh. Ky model parashikon standardizimin e rregullave lidhur me përlllogaritjen e bazës së tatueshme për kompanitë shumëkombëshe rezidente në vendet e Bashkimit European.

Modeli i Bazës së Tatueshme të Përbashkët e të Konsoliduar të Kompanive mundëson bashkimin e fitimit dhe humbjeve totale të korporatës, i cili shpërndahe më tej nëpërmjet një formule të caktuar midis vende të ndryshme të Bashkimit European, ku operojnë filialet e kompanisë. Secili shtet anëtar aplikon normat e veta tatimore mbi vlerat e shpërndara nëpërmjet formulës, për të llogaritur detyrimin tatimor për tu paguar nga kompanitë në secilin vend, ku ato ushtrojnë aktivitetin. Megjithatë këto përpjekje nuk kanë qenë të suksesshme dhe ky model ende nuk është miratuar, pasi një pjesë e vendeve anëtare të Bashkimit European mbrojnë idenë që *tatimet direkte duhet të mbeten kompetencë e politikave tatimore të secilit vend* anëtar. Ky model tatimor sjell avantazh për kompanitë shumëkombëshe, pasi standardizon mënyrën e llogaritjes së fitimit të tatueshëm. *Formula e shpërndarjes së fitimit të konsoliduar mendohet të favorizojë shtetet e industrializuara të Europës*. Në të ardhmen vendet e vogla si Shqipëria do të tatojnë më pak të ardhura të realizuara nga filialet e kompanive shumëkombëshe në këto vende.

Duke marrë në konsideratë edhe kufizimet në gjetjen e literaturës vendase në fushën tatimore, ky punim synon të japë një kontribut modest në pasurimin e literaturës tatimore. Ky studim merr *rëndësi praktike*, duke qenë se *vlerësimet empirike të tij mund të shërbejnë për parashikimin e të ardhurave tatimore në buxhet dhe për hartimin e politikave tatimore.*

5.2 Rekomandime

Reduktimi i normave të tatimit fitimit në Shqipëri ka cënuar objektivin fiskal që mbartin tatimet. Meqenëse të ardhurat tatimore janë funksion i drejtpërdrejtë i normës tatimore dhe bazës së tatueshme, *rritja e normës tatimore* bëhet një domosdoshmëri. Kjo rritje sugjerohet *të jetë e kufizuar*, pasi ritmet e rritjes ekonomike janë në rënie dhe në periudha të tilla biznesi përgjithësisht ka tkurrje të aktivitetit.

Reduktimet e normave tatimore rekomandohet të shoqërohen me masa të tjera në kuadër të reformave tatimore, nëpërmjet të cilave të stimulohet zgjerimi i bazës së tatueshme, në mënyrë që e ardhura nga tatimi mbi fitimin të jetë me rritje. Masa të tilla mund të jenë reduktimi i shpenzimeve të njohura, moslejimi i përjashtimeve tatimore, apo reduktimi i incentivave fiskale për bizneset.

Rekomandohet që në fushën e tatimit mbi fitimin *të vijojë zbatimi i sistemit tatimor proporcional*, që nënkupton një normaë tatimore për të gjith të ardhurat nga aktiviteti i biznesit. Një sistem progresiv për biznesin e madh në Shqipëri do nxiste mosdeklarimet, informalitetin dhe si pasojë tkurrjen e bazës së tatueshme.

Vlerësimi i elasticitetit të tatimit mbi fitimin është me interes për parashikimet e të ardhurave tatimore në varësi të rritjes ekonomike që përjeton vendi, si dhe për përcaktimin e normës së tatimit mbi fitimin që duhet aplikuar. Këto parashikime janë të rëndësishme, pasi *mundësojnë hartimin e politikave tatimore të veçanta dhe sinjalizojnë nëse shtrohet nevoja për të ndërmarrë masa shtesë për gjenerimin e të ardhurave tatimore.* Elasticiteti i lartë i tatimit mbi fitimin, sjell ulje të kostove për çdo një lek të ardhur të gjeneruar dhe në këto kushte norma tatimore optimale arrihet në nivele më të

ulëta. Rritja e normës tatimore përtej këtij kufiri, nuk sjell të ardhura shtesë në buxhet dhe e dëmton sistemin.

Me gjithë efektet pozitive të normave të ulëta tatimore mbi investimet e huaja direkte dhe mbi zgjerimin e bazës së tatueshme, *reduktimi i normave tatimore është i pranueshëm deri në atë masë, ku të ardhurat e mbledhura në buxhet vazhdojnë të bëjnë të mundur financimin e shpenzimeve publike*. Me qëllim rritjen e të ardhurave nga tatimi mbi fitimin rekomandohet *rritje e normës tatimore deri në atë masë ku nuk cënohet rritja ekonomike*.

Në bazë të koeficientëve të elasticitetit të përlogaritur këtu dhe shifrave të rritjes ekonomike në vend, për biznesin e madh sugjerohet rritje e normës së tatimit mbi fitimin jo më shumë se 5 përqind. *Norma e rekomanduar për zbatim mos të kalojë në asnjë rast nivelin prej 15 përqind*. Që prej 1 Janarit 2014 në Shqipëri po zbatohet tatimi mbi fitimin e kompanive në nivelin 15 përqind dhe mbetet *objekt i punimeve të ardhshme të bëjnë vlerësimin e efektshmërisë së reformës së fundit fiskale*.

Një politikë tatimore e orientuar në drejtim të nxitjes së investimeve të huaja dhe të gjenerimit të të ardhurave tatimore *rekomandohet të shoqërohet edhe me politika të tjera ekonomike në mbështetje të biznesit*. Në një ekonomi globale investimet afatgjata shkojnë në ato vende, të cilat demonstrojnë stabilitet në politikat monetare, politikat fiskale, marrëdhëniet e tyre tregtare, si dhe ofrojnë një mjedis të qëndrueshëm për biznesin. Në mungesë të stabilitetit avantazhi i Shqipërisë si një "vend me tatime dhe taksa të ulëta" zbehet dhe dëmtohet rëndë konkurrueshmëria si vend pritës i investimeve të huaja direkte. *Sistemi i tatimit proporcional me norma të ulëta tatimore është faktor tërheqës për investitorët e huaj, por jo vendimtar*.

Me qëllim reduktimin e kostove administrative dhe lehtësimin e biznesit rekomandohet *thjeshtëzim i mëtejshëm i procedurave administrative, vijimi i reformave strukturore përmes nxitjes së politikave ekonomike, përmirësimit të performancës së tregut të punës, zbatueshmërisë së drejtë të ligjeve dhe mirëadministrimit fiskal*.

Në lidhje me *administrimin fiskal* rekomandohet të punohet më shumë në drejtim të përmirësimit të infrastrukturës së administratës tatimore, trajnimeve të

vazhdueshme të stafit, forcimit të kontrolleve tatimore në terren, përmirësimit të analizës së riskut nëpërmjet rishikimit të vazhdueshëm të profileve të riskut, krijimit të kulturës tatimore tek tatimpaguesit nëpërmjet fushatave sensibilizuese, si dhe forcimi i bashkëpunimit midis autoriteteve tatimore dhe biznesit. Këto masa bëhen akoma më të domosdoshme në kushtet aktuale kur nevojitet një konsolidim i financave publike.

Tatimi mbi fitimin në Shqipëri rregullohet në ligjin nr. 8438, datë 28.12.1998, “Për tatimin mbi të ardhurat”, i cili përcakton tatimin e individëve dhe të biznesit. Me kalimin e viteve ky ligj ka pësuar ndryshime të shumta në përpjekje për ta përmirësuar dhe modernizuar atë. Ligji aktual i tatimit mbi të ardhurat në Shqipëri ka nevojë urgjente për tu saktësuar dhe përmirësuar më tej në drejtim të modernizimit të tatimeve direkte. Në vendet e zhvilluara, ligji për tatimin e të ardhurave personale të individëve dhe ai për tatimin e kompanive janë dy akte ligjore të veçanta me përcaktime të qarta dhe të detajuara për secilën fushë tatimore. Për këtë arsye rekomandohet *hartimi i një ligji të veçantë dhe të plotë për tatimin e biznesit të madh* me përcaktime të qarta dhe terminologji të unifikuar.

Objektivat afatshkurtra të politikave tatimore nuk pajtohen gjithnjë me objektivat racionale afatgjata. Në Shqipëri politikat tatimore duhet të synojnë:

- Gjenerimin e të ardhurave të nevojshme për sigurimin e të mirave publike;
- Reduktimin e pabarazisë dhe mirëqënie në rritje;
- Nxitjen e sipërmarrjes, kursimit, investimeve dhe rritje ekonomike të qëndrueshme.

Rekomandohet që Shqipëria t’i shfrytëzojë në maksimum të gjitha kapacitetet e saj në dispozicion në drejtim të tërheqjes së investimeve të huaja, pasi në të ardhmen ajo mund të ndeshet me kufizimet e Modelit të Bazës së Tatumeshme të Përbashkët e të Konsoliduar të Kompanive. Megjithatë aspektet lidhur me harmonizimin tatimor në fushën e tatimit mbi fitimin mund të jenë *objekt studimi i një punimi në të ardhmen*.

Bibliografia

- Altshuler, Rosanne and Harry Grubert, 2006. "Governments and Multinational Corporations in the Race to the Bottom." Tax Notes (February 6) 110: 459-474.
- Ariyo, A., 1997, Productivity of the Nigerian tax system. AERC Research Paper No. 74.
- Arnold, J., 2008, "Do tax structure affect aggregate economic growth? Empirical evidence from a panel of OECD countries", OECD Economics Department Working Papers, No 643
- Artus, K.K., 1974, "Tax Revenue Forecasting: A Methodological Study with Application to Turkey", Studies in Domestic Finance, no. 5 Washington, D.C.: IBRD.
- Atkinson, Anthony and Joseph E. Stiglitz, 1976, "The Design of Tax Structure: Direct Versus Indirect Taxation," Journal of Public Economics 6
- Auerbach, A.J. and J. Poterba, 1987, "Why have corporate revenues declined?", in L. Summers ed. Tax Policy and the Economy 1, 1-28.
- Auerbach, Alan J., 2005, „Who bears the corporate tax? A review of what we know“, Working Paper Nr. 11686, National Bureau of Economic Research, Cambridge / Massachusetts
- Auerbach, Alan J., 2006. "Why Have Corporate Tax Revenues Declined? Another Look." National Bureau of Economic Research Working Paper 12463. Cambridge MA: NBER.
- Baldwin, Richard E.; Krugman, Paul, 2004, „Agglomeration, Integration and Tax Harmonization“, European Economic Review, Vol. 48(1)
- Ballard, L. Charles; Fullerton Don, Shoven B. John; Whalley John, 1985, "The Relationship between Tax Rates and Government Revenue" NBER Working Paper, published in A General Equilibrium Model for Tax Policy Evaluation, University of Chicago Press, ISBN: 0-226-03632-4, fq. 188 - 202

- 📖 Banka Botërore dhe IFC: Raporti "Doing Business 2013", Profili Ekonomik i Shqipërisë, Uashington 2013
- 📖 Benassy Quéré, A., Fontagné, L., & Lahrèche-Révil, A., 2000, Foreign direct investment and the prospects for tax co-ordination in Europe. CEPII Working Paper no. 2000-06, April 2000
- 📖 Bettendorf, Leon; Devereux, Michael P.; Van der Horst, Albert; Loretz, Simon; De Mooij, Ruud A. (2009): „Corporate Tax Harmonization in the EU“, CPB Discussion Paper Nr. 133, Central Planning Bureau, Den Haag
- 📖 Bilquess, F. (2004), Elasticity and Buoyancy of the Tax System in Pakistan. The Pakistan Development Review, 43(1), 73-93
- 📖 Bovenberg, A. L. and de Mooij, R. A., 1997, "Environmental tax reform and endogenous growth", Journal of Public Economics, vol. 63, fq. 207–37.
- 📖 Bretschger, Lucas and Frank Hettich, 2002. "Globalization, Capital Mobility and Tax Competition: The Theory and Evidence for OECD Countries," European Journal of Political Economy 18 (4): 695-716.
- 📖 Breuss, Fritz; Schratzenstaller, Margit (2004): „Unternehmenssteuerwettbewerb und internationale Direktinvestitionen“, WIFO-Monatsbericht 8/2004, Wien
- 📖 Brill, Alex and Kevin Hassett (2007): "Revenue-Maximizing Corporate Income Taxes: The Laffer Curve in OECD Countries", Working Paper No. 137
- 📖 Buettner, Theiss, 2001. "Local Business Taxation and Competition for Capital: the Choice of the Tax Rate," Regional Science and Urban Economics 31: 215-245.
- 📖 Cangiano, M., Danninger, S., Kyobe, A. (2005), The Political Economy of Revenue-Forecasting Experience from Low-Income Countries. IMF Working Paper 05.02.
- 📖 Chennells, L and Griffith, R (1997) Taxing Profits in a Changing World, Institute for Fiscal Studies, London.
- 📖 Choudhry, N.N., 1979, "Measuring the Elasticity of Tax Revenue: A Divisia Index Approach", IMF staff papers, Vol. 26

- 📖 Clausing, Kimberly, 2007, "Corporate Tax Revenues in OECD Countries," International Tax and Public Finance
- 📖 Dackehag Margareta; Hansson Åsa, 2012, "Taxation of Income and Economic Growth: An Empirical Analysis of 25 Rich OECD Countries", Lund University, Working Paper 2012:6
- 📖 Davoodi, H. R and Grigorian, D. A., 2007, Tax Potential vs. Tax Effort: A Cross-Country Analysis of Armenia's Stubbornly Low Tax Collection. IMF Working Paper
- 📖 De Mooij, Ruud A. and Sjef Ederveen, 2003. "Taxation and Foreign Direct Investment: A Synthesis of Empirical Research." International Tax and Public Finance 11: 673-693
- 📖 Desai, Mihir, C. Fritz Foley and James R. Hines Jr., 2004. "Foreign Direct Investment in a World of Multiple Taxes," Journal of Public Economics 88 (12): 2727-2744
- 📖 Devereux Michael P., Griffith, Rachel, Klemm Alexander, 2002, "Corporate Income Tax Reforms and International Tax Competition", Economic Policy, Vol.17-35, fq. 451-495
- 📖 Devereux, M.P. and R. Griffith, 2003, "Evaluating tax policy for location decisions" International Tax and Public Finance 10, 107-126
- 📖 Devereux, Michael, 2006, "Developments in the Taxation of Corporate Profit in the OECD Since 1965: Rates, Bases, and Revenues"
- 📖 Devereux, Michael P, 2009, Fuest, Clemens : „Is the Corporation Tax an Effective Automatic Stabilizer“, National Tax Journal, Vol. 62(3), National Tax Association, Washington
- 📖 Devereux, Michael P. and Rachel Griffith, 1998. "Taxes and the Location of Production: Evidence from a Panel of U.S. Multinationals." Journal of Public Economics 68: 335-367.
- 📖 Devereux, Michael P., 2007. "Developments in the Taxation of Corporate Profit in the OECD since 1965: Rates, Bases and Revenues." Oxford University Centre for Business Taxation WP 07/04
- 📖 Devereux, Michael P., Ben Lockwood and Michela Redoano, 2008. "Do Countries Compete over Corporate Tax Rates? Journal of Public Economics 92 (5-6): 1210-1235

- Devereux, Michael P., Griffith, Rachel: "Evaluating Tax Policy for Location Decisions", CEPR Discussion Paper No. 3247, Mars 2002
- Durbin, J., 1970, "Test for Serial Correlation in Least Squares Regression when Some of the Regressors are lagged Dependent Variables", *Econometrica* 39, fq. 25-48
- Eckhard Janeba and Guttorm Schjelderup, "Why Europe Should Love Tax Competition and the US Even More So," August 15, 2002.
- ECOFIN 2007: Council conclusions of June 5, 2007, Council document 10319/07
- Egwaikhide Festus, Kargbo B.I.B, "Tax Elasticity in Sierra Leone: A Time Series Approach", *International Journal of Economics and Financial Issues* Vol. 2, No. 4, 2012, fq.432-447 ISSN: 2146-4138
- Ehdaie Jaber, 1990, "An Econometric Method for Estimating the Tax Elasticity and the Impact on Revenues of Discretionary Tax Measures", World Bank, February 1990, WPS 334
- Engen, E. M. and Skinner, J., 1996, "Taxation and economic growth", National Bureau of Economic Research, Working Paper no. 5826.
- Eric Engen and Kevin Hassett (2003): "Does the Corporate Tax Have a Future?" Tax Notes 30th Anniversary Issue, Spring 2003
- European Commission (1998): "Conclusions of the ECOFIN Council meeting on 1 December 1997 concerning taxation policy", *Official Journal of the European Communities*
- European Commission (2001): "Towards an international market without tax obstacles", Communication from the EC COM(2001)
- Feldstein, Martin and Phillippe Bacchetta, 1991. "National Saving and International Investment," in *National Saving and Economic Performance*, edited by B. Douglas Bernheim and John B. Shoven. Chicago: University Of Chicago Press.
- Feldstein, Martin, 1995, "The Effect of Marginal Tax Rates on Taxable Income: A Panel Study of the 1986 Tax Reform Act," *Journal of Political Economy*, 103, fq.551-572

- 📖 Feldstein, Martin, 1994. "Tax Policy and International Capital Flows." National Bureau of Economic Research Working Paper No. 4851
- 📖 Felix, R. Alison, 2007. "Passing the Burden: Corporate Tax Incidence in Open Economies," manuscript, Federal Reserve Bank of Kansas City.
- 📖 Fjeldstad, O. and Rakner, L. (2003) Taxation and Tax Reforms in Developing Countries: Illustrations from Sub-Saharan Africa, CMI Publication
- 📖 Fuest, Clemens, Bernd Huber and Jack Mintz, 2003. "Capital Mobility and Tax Competition: A Survey." In Foundations and Trends in Microeconomics
- 📖 Fuest, Clemens; Fuest, Winfried (2004): „A Minimum Corporate Tax Rate would be Harmful for both High and Low Tax Countries“, Intereconomics Forum, Deutsche Zentralbibliothek für Wirtschaftswissenschaften, Hamburg
- 📖 Gagné C., Riouz, S. (2000): "Globalization, tax competition and fiscal equalization"
- 📖 Gale, William, G. (2000): "Flat tax", The Brooking Institution, fq.155
- 📖 Garretson, Harry dhe Peeters, Jolanda, 2006. "Capital Mobility, Agglomeration and Corporate Tax Rates: Is the Race to the Bottom for Real?" De Nederlandsche Bank Working Paper No. 113
- 📖 Goolsbee, A. dhe Maydew, E. (1998): "Coveting thy neighbor's manufacturing: The dilemma of state income apportionment", NBER Working Paper, No.6614
- 📖 Gordon, Roger H. dhe James R. Hines, Jr., 2002. "International Taxation." In Handbook of Public Economics, Volume 4, edited by Alan J. Auerbach and Martin Feldstein. Amsterdam: North Holland/Elsevier.
- 📖 Gropp Reint; Kostial Kristina, 2010, "The disappearing tax base: Is foreign direct investment eroding corporate income taxes?", ECB Working Paper no.31, Frankfurt am Main, ISSN 1561-0810
- 📖 Gruber, J. & E. Saez, 2002, "The elasticity of taxable income: Evidence and implications", Journal of Public Economics, 84, 1-32
- 📖 Gruber, Jonathan and Joshua Rauh (2007): "How Elastic is the Corporate Income Tax Base?"

- 📖 Grubert, H. and J. Mutti (1991), "Taxes, tariffs and transfer pricing in multinational corporation decision making", *Review of Economics and Statistics*, Vol. 73
- 📖 Grubert, Harry and Rosanne Altshuler, 2008. "Corporate Taxes in the World Economy: Reforming the Taxation of Cross-Border Income." In *Fundamental Tax Reform: Issues, Choices and Implications*
- 📖 Hajkova, D., Nicoletti, G., Vartia, L. & K.Y. Yoo, 2006, "Taxation and Business Environment as drivers of foreign direct investment in OECD countries", *OECD Economic Studies*, No 43/2
- 📖 Harberger, Arnold C., 2008. "Corporate Tax Incidence: Reflections on What is Known, Unknown, and Unknowable." In *Fundamental Tax Reform: Issues, Choices and Implications*, Cambridge MA: MIT Press
- 📖 Hassett, Kevin A. and Kathryn Newmark, 2008. "Taxation and Business Behavior: A Review of the Recent Literature." In *Fundamental Tax Reform: Issues, Choices and Implications*, Cambridge MA: MIT Press
- 📖 Haufler, Andreas and Guttorm Schjelderup, 2000. "Corporate Tax Systems and Cross Country Profit Shifting." *Oxford Economic Papers* 52: 306-325.
- 📖 Houghton, J. (1998), *Estimating Tax Buoyancy, Elasticity and Stability*. Africa Economic Policy Discussion Paper No.2. Havard
- 📖 Heinemann, Friedrich, Michael Overesch and Johannes Rincke, 2008. "Rate Cutting Tax Reforms and Corporate Tax Competition in Europe," *Center for European Economic Research (ZEW) Discussion Paper No. 08-20*
- 📖 Hettich W., Winer S. "Democratic choice and taxation- A theoretical and empirical analysis", Cambridge University Press, 2005, fq.92
- 📖 Hines, James R., 2007, "Taxing Consumption and Other Sins," *Journal of Economic Perspectives*, 21(1)
- 📖 Hines, James R., 2007. "Corporate Taxation and International Competition," in *Taxing Corporate Income*, edited by Alan J. Auerbach, James R. Hines and Joel Slemrod. Cambridge UK: Cambridge University Press, fq. 268-295

- 📖 Huizinga, H. and L. Laeven, 2005, "International profit shifting with European multinationals", University of Tilburg
- 📖 Indraratna, Y. (1991), A Measurement of Tax Elasticity in Sri Lanka: a Time Series Approach. World Bank Staff Studies No. 33
- 📖 James, Sebastian. 2009. A Handbook for Tax Simplification. Washington, DC: International Finance Corporation, <http://ssrn.com/abstract=1535499>
- 📖 Joel Slemrod, and Seth Giertz, 2012, "The Elasticity of Taxable Income with Respect to Marginal Tax Rates: A Critical Review" *Journal of Economic Literature*, 50, fq.3-50
- 📖 Jones, L. E., Manuelli, R. E. and Rossi, P. E., 1993, "Optimal taxation in models of endogenous growth", *Journal of Political Economy*, vol. 101, fq. 485–517
- 📖 Kaçi, Mimoza, 2011, "Taksim", *Cikël Leksionesh*
- 📖 Kawano, Laura; Slemrod, Joel, 2012, "The Effect of Tax Rates and Tax Bases on Corporate Tax Revenues: Estimates with New Measures of the Corporate Tax Base", NBER Working Paper No. 18440
- 📖 Keen, Michael and Alejandro Simone, 2004. "Is Tax Competition Harming Developing Countries More Than Developed? *Tax Notes International* 34(13) (June 28): 1317-1325
- 📖 Khan, M.Z. (1973) "Responsiveness of Tax Yields to Increase in National Income", *Pakistan Development Review*, Vol. XII, no.4
- 📖 King, M.A. and D. Fullerton, 1984, *The Taxation of Income from Capital*, Chicago: University of Chicago Press
- 📖 King, R. G. and Rebelo, S., 1990, "Public policy and endogenous growth: developing neoclassical implications", *Journal of Political Economy*, vol. 98, fq. S126–50
- 📖 Komisioni European, Raporti i Progresit Shqipwria 2011, Komunikatë nga Komisioni për Parlamentin European dhe Këshillin e Europës, fq.27
- 📖 Kopczuk, Wojciech, 2005, "Tax Bases, Tax Rates and the Elasticity of Reported Income", *Journal of Public Economics*, no. 89
- 📖 Kopczuk, Wojciech, 2005, Tax Bases, Tax Rates and the Elasticity of Reported Income," *Journal of Public Economics*, 2005, 89, 2093-2119

- 📖 KPMG International: “Corporate and Indirect Tax Survey 2012”
- 📖 Lee, Y. & R. Gordon, 2005, "Tax structure and economic growth", *Journal of Public Economics*, 89, 1027-1043
- 📖 Leibfritz, W., Thornton, J. & A. Bibbee, 1997, "Taxation and economic performance", OECD working Papers no 176
- 📖 Mankiw, G. G. and Sala-i-Martin, X., 1992, "Capital mobility in neoclassical models of growth", National Bureau of Economic Research, Working Paper no. 4206
- 📖 Mankiw, N. Gregory and Matthew Weinzierl (2008). "The Optimal Taxation of Height: A Case Study of Utilitarian Income Redistribution." Forthcoming, *American Economic Journals: Economic Policy*
- 📖 Mendoza, E., Miles-Ferretti, G.M. & P. Asea, 1997, On the ineffectiveness of tax policy in altering long-run growth: Harberger’s superneutrality conjecture, *Journal of Public Economics*, 66, 99-126
- 📖 Mervyn A. King & Don Fullerton, 1984, "References," NBER Chapters, in: *The Taxation of Income from Capital: A Comparative Study of the United States, the United Kingdom, Sweden, and Germany*, pages 329-338 National Bureau of Economic Research, Inc.
- 📖 Mitchell Daniel J., “The Economics of Tax Competition: Harmonisation vs. Liberalisation”, *The 2004 Index of Economic Freedom*, Heritage Foundation
- 📖 Mitchell Dan, 2004, "Tax competition and fiscal reform: Rewarding pro-growth tax policy", *Diskussion Paper at the Conference “A Liberal Agenda for the New Century: A Global Perspective,”* Moscow 2004
- 📖 Mooij, R. de, and S. Ederveen, 2006, *What a difference does it make? Understanding the empirical literature on taxation and international capital flows*, Brussels, September 2006
- 📖 Moyi, E. D. and Muriithi, M. K., 2003, *Tax Reforms and Revenue Mobilization in Kenya*. AERC Research Paper No. 131
- 📖 Mukherje, Sampat, 2005, “*Modern Economic Theory*”, 4th Edition, New Delhi
- 📖 Mutti, J. (2003), *Foreign direct investment and tax competition*. Washington: IIE Press

- 📖 Myles D. Gareth, 2000, "Taxation and Economic Growth", Institute for Fiscal Studies (2000) vol. 21, no. 1, fq. 141–168
- 📖 N. Gregory Mankiw, Matthew Weinzierl, and Danny Yagan, 2009, "Optimal Taxation in Theory and Practice"
- 📖 Nicodème, Gawtan, 2008, "Corporate Income Tax and Economic Distortions." CESifo Working Paper 2477, CESifo Group, Munich
- 📖 Oates, W.E., 1972. Fiscal Federalism. Harcourt Brace Jovanovich, New York
- 📖 OECD (1998): "Harmful tax competition: An Emerging Global Issue", Paris, 1998
- 📖 OECD (2010), Tax Policy Reform and Economic Growth, OECD Tax Policy Studies, No. 20
- 📖 OECD "Consumption Tax Trends 2012"
- 📖 OECD Forum on Tax Administration, 2011. "Tax Administration in OECD and Selected Non-OECD Countries: Comparative Information Series (2010). Paris, OECD
- 📖 OECD Harmful Tax Practices,
http://www.oecd.org/topic/0,2686,en_2649_33745_1_1_1_1_37427,00.html
- 📖 OECD, 2010, Tax policy reform and economic growth, OECD Tax Policy Studies, No 20, OECD Publishing
- 📖 OECD, 2013, Tax database, www.oecd.org/ctp/taxdatabase
- 📖 OECD Revenue Statistics 2013, OECD Publishing, Dhjetor 2013
- 📖 Osoro, N.E. 1995, Tax Reforms in Tanzania: Motivations, Directions and Implications. AERC Research Paper No. 38
- 📖 Ram, R. 2006, Elasticity of Individual Income Tax in the United States. National Tax Journal, 44(4), 93-99
- 📖 Rasheed, F. 2006, An Analysis of the Tax Buoyancy Rates in Pakistan. Journal of Market Forces, 2(3), 1-10
- 📖 Schumpeter, J. A., 1934, "The Theory of Economic Development", Cambridge, MA: Harvard University Press

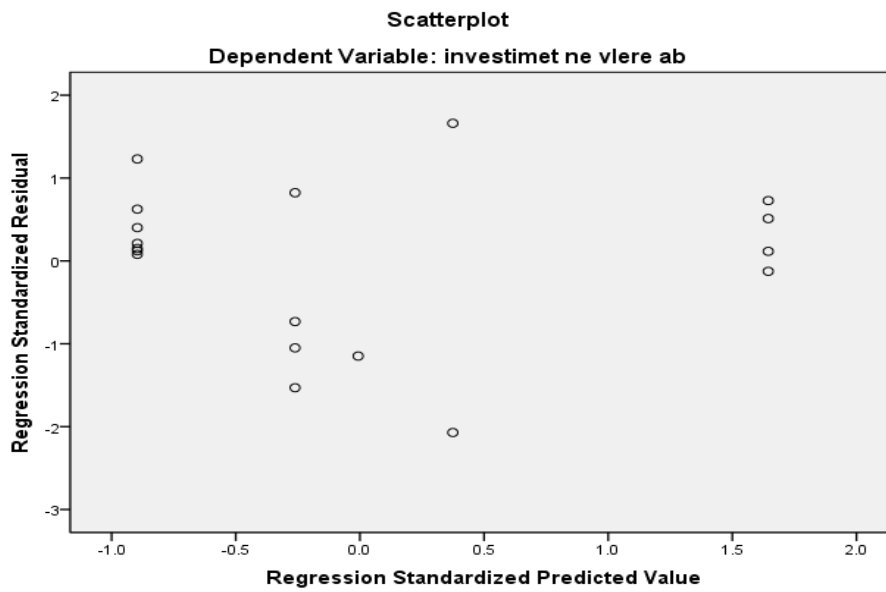
- 📖 Scully Gerald (1991): "Tax rates, tax revenues and economic growth", National Center for Policy Analysis, Policy Report no. 159
- 📖 Singer, N.M., 1968, "The Use of Dummy Variables in Estimating the Income Elasticity of State Income-Tax Revenue", National Tax Journal, Vol. 21
- 📖 Slemrod, J., 1995, What do cross-country studies teach about government involvement, prosperity, and economic growth?, Brookings Paper on Economic Activity, fq. 373-431
- 📖 Slemrod, Joel, 2004. "Are Corporate Tax Rates, or Countries, Converging?" Journal of Public Economics 88: 1169-1186
- 📖 Steenekamp, T. J., 2006, Tax Performance in South Africa: a Comparative Study. South African Business Review 11(3), 1-16
- 📖 Stokey, Nancy L.; Rebelo, Sergio, 1995 "Growth Effects of Flat-Rate Taxes." Journal of Political Economy, 103(3), fq. 519-50
- 📖 Tanzi, V. and Howell. Z. (2001), Tax policy for Developing Countries. IMF Economic Issue 27
- 📖 UNCTAD, World Investment Report 2013
- 📖 Wojciech Kopczuk, 2002, The Optimal Elasticity of Taxable Income," Journal of Public Economics, 84 (1), 91-112
- 📖 World Economic Forum, 2012, "The Global Competitiveness Report 2012-2013", Geneva
- 📖 Zodrow, George R. and Peter Mieszkowski, 1986. "Pigou, Tiebout, Property Taxation, and the Underprovision of Local Public Goods." Journal of Urban Economics 19: 356-370
- 📖 Zodrow, George R., 2003, "Tax Competition and Tax Coordination in the European Union." International Tax and Public Finance 10: 651-671
- 📖 Zodrow, George R., 2010, "Capital Mobility and Capital Tax Competition," *National Tax Journal*, fq. 865-902

www.bankofalbania.org

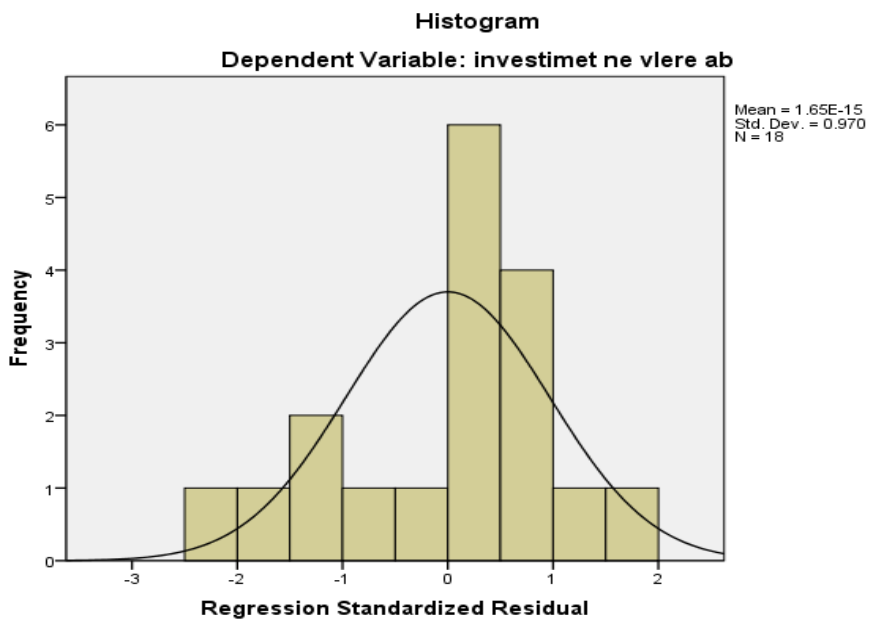
www.tatime.gov.al

ANEKS

Grafiku 1: Varësia e mbetjeve të standartizuara nga vlerat e parashikuara të standartizuara



Grafiku 2: Histograma e të dhënave



Grafiku 3: Statistika e mbetjeve

	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation	N
Predicted Value	34.1200	985.5688	369.7700	374.39818	18
Residual	-185.42442	148.66559	.00000	86.84049	18
Std. Predicted Value	-.897	1.645	.000	1.000	18
Std. Residual	-2.071	1.661	.000	.970	18

Variabli i varur: Investimet e huaja direkte

Grafiku 4: Statistikat përshkruese

	Mean	Std. Deviation	N
investimet ne vlereab	369.7700	384.33744	18
norma tat(përqind)	22.94	7.870	18

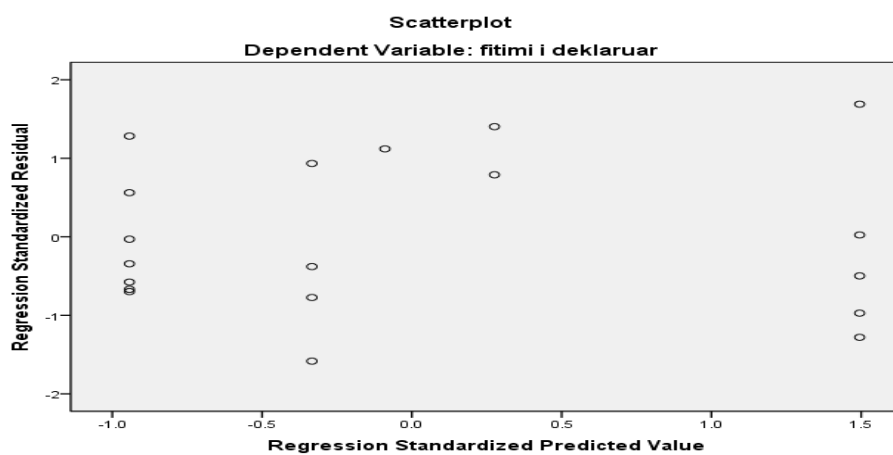
Grafiku5: Korrelacioni midis variablave

		investimet ne vlereab	norma tat(përqind)
Pearson Correlation	investimet ne vlereab	1.000	<u>-.974</u>
	norma tat(përqind)	-.974	1.000
Sig. (1-tailed)	investimet ne vlereab	.	.000
	norma tat(përqind)	.000	.
N	investimet ne vlereab	18	18
	norma tat(përqind)	18	18

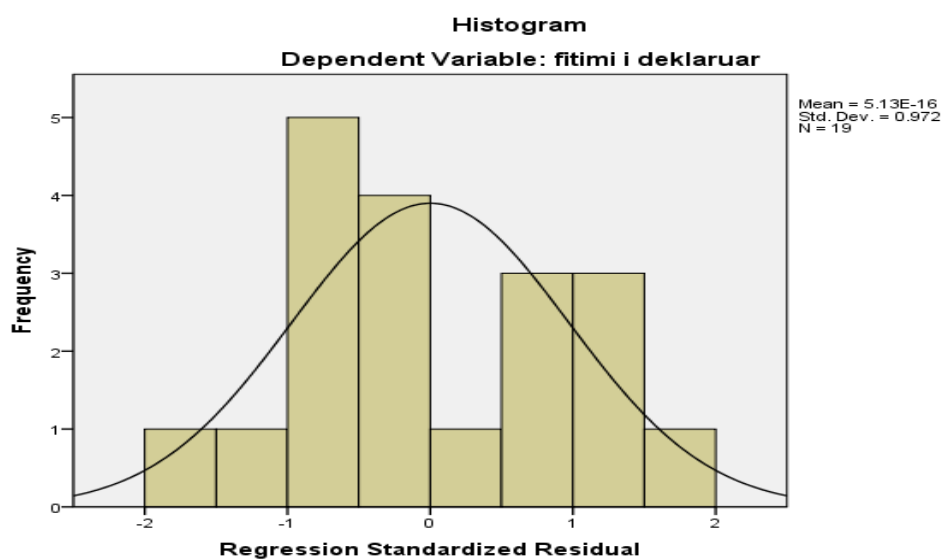
Grafiku 6: Tabela ANOVA^b

Model		Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
1	Regression	2382957.923	1	2382957.923	297.401	.000 ^a
	Residual	128201.615	16	8012.601		
	Total	2511159.538	17			

Grafiku 7: Varësia e mbetjeve të standartizuara nga vlerat e parashikuara të standartizuara



Grafiku 8: Histograma e të dhënave



Grafiku 9: Statistika e mbetjeve

	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation	N
Predicted Value	147003.16	1808552.50	789760.42	681619.064	19
Residual	-152470.500	162647.453	.000	93583.951	19
Std. Predicted Value	-.943	1.495	.000	1.000	19
Std. Residual	-1.583	1.689	.000	.972	19

a. Variabli i varur: fitimi i deklaruar

Grafiku10: Statistikat përshkruese

	Mean	Std. Deviation	N
Fitimi i deklaruar	789760.42	688013.448	19
Normaderi 2012	22.26	8.205	19

Grafiku 11: Korrelacioni midis variablave

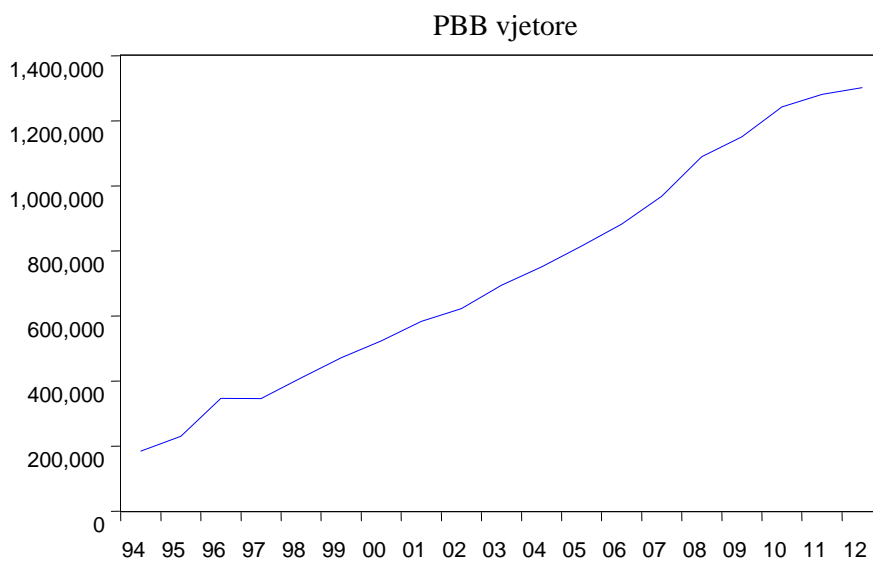
		fitimi i deklaruar	Norma deri 2012
Pearson Correlation	fitimi i deklaruar	1.000	-.991
	Norma deri 2012	-.991	1.000
Sig. (1-tailed)	fitimi i deklaruar	.	.000
	Norma deri 2012	.000	.
N	fitimi i deklaruar	19	19
	Norma deri 2012	19	19

Grafiku 12: Tabela ANOVA

Model		Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
1	Regression	8.363E12	1	8.363E12	901.840	.000 ^a
	Residual	1.576E11	17	9.273E9		
	Total	8.521E12	18			

a. Variabli i pavarur: norma e tatimit mbi fitimin

b. Variabli i varur: fitimi i deklaruar



Vlerësimi i elasticitetit agregat të tatimit mbi fitimin

Dependent Variable: LNTMF

Method: Least Squares

Date: 11/25/13 Time: 17:54

Sample (adjusted): 1996 2012

Included observations: 17 after adjustments

Convergence achieved after 20 iterations

Variable	Coefficient	Std. Error	t-Statistic	Prob.
C	-10.30010	4.836912	-2.129478	0.0529
LNGDP	1.453288	0.355585	4.087031	0.0013
AR(1)	1.159635	0.243793	4.756633	0.0004
AR(2)	-0.418904	0.228629	-1.832239	0.0899
R-squared	0.943350	Mean dependent var		9.329680
Adjusted R-squared	0.930277	S.D. dependent var		0.690668
S.E. of regression	0.182372	Akaike info criterion		-0.363215
Sum squared resid	0.432373	Schwarz criterion		-0.167165
Log likelihood	7.087327	Hannan-Quinn criter.		-0.343727
F-statistic	72.15969	Durbin-Watson stat		2.162981
Prob(F-statistic)	0.000000			
Inverted AR Roots	.58-.29i	.58+.29i		

Vlerësimi i elasticitetit të pastër të tatimit mbi fitimin

Dependent Variable: LNTMF

Method: Least Squares

Date: 11/25/13 Time: 17:56

Sample (adjusted): 1995 2012

Included observations: 18 after adjustments

Convergence achieved after 9 iterations

Variable	Coefficient	Std. Error	t-Statistic	Prob.
C	-12.94609	3.652930	-3.544028	0.0036
LNGDP	1.652174	0.280636	5.887237	0.0001
DUMDATE1	0.224965	0.192216	1.170375	0.2629
DUMDATE2	-0.613199	0.164837	-3.720027	0.0026
AR(1)	0.304525	0.191064	1.593836	0.1350
R-squared	0.967862	Mean dependent var		9.245520
Adjusted R-squared	0.957973	S.D. dependent var		0.759245
S.E. of regression	0.155648	Akaike info criterion		-0.652303
Sum squared resid	0.314943	Schwarz criterion		-0.404978
Log likelihood	10.87073	Hannan-Quinn criter.		-0.618200
F-statistic	97.87643	Durbin-Watson stat		2.031568
Prob(F-statistic)	0.000000			
Inverted AR Roots	.30			

Rezultatet e simulimit me Monte Carlo

Model: MODEL1

Date: 11/25/13 Time: 17:18

Sample: 1994 2012

Solve Options:

Dynamic-Stochastic Simulation

Solver: Broyden

Max iterations = 5000, Convergence = 1e-08

Requested repetitions = 1000, Allow up to 2 percent failures

Solution does not account for coefficient uncertainty in linked equations

Track endogenous: mean, standard deviation

Calculating Innovation Covariance Matrix

Sample: @ALL

Matrix scaled to equation specified variances

Scenarios: Baseline & Actuals

Solve begin 17:18:39

Repetitions 1-200: successful 17:18:39

Repetitions 201-400: successful 17:18:39

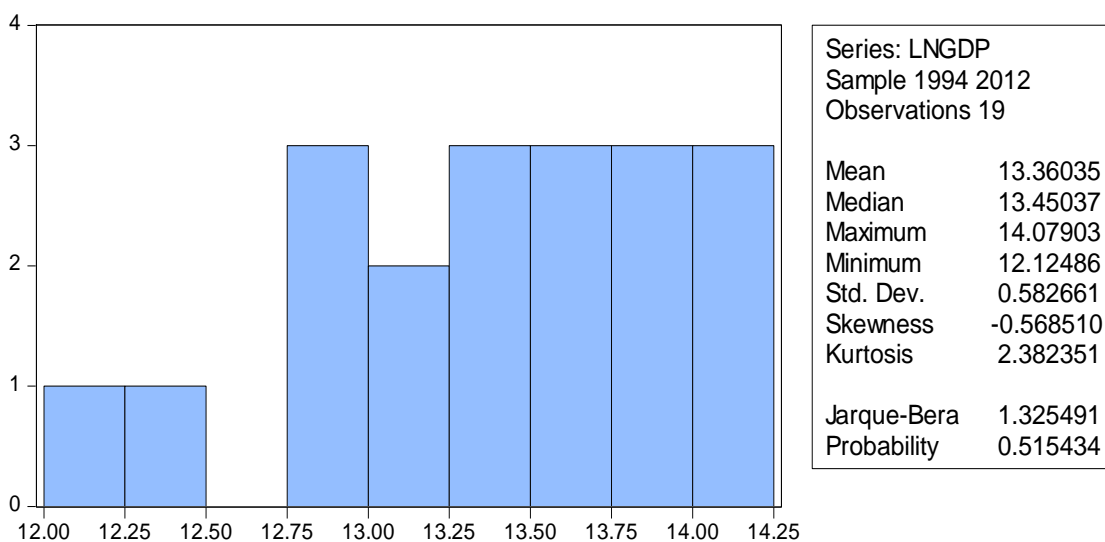
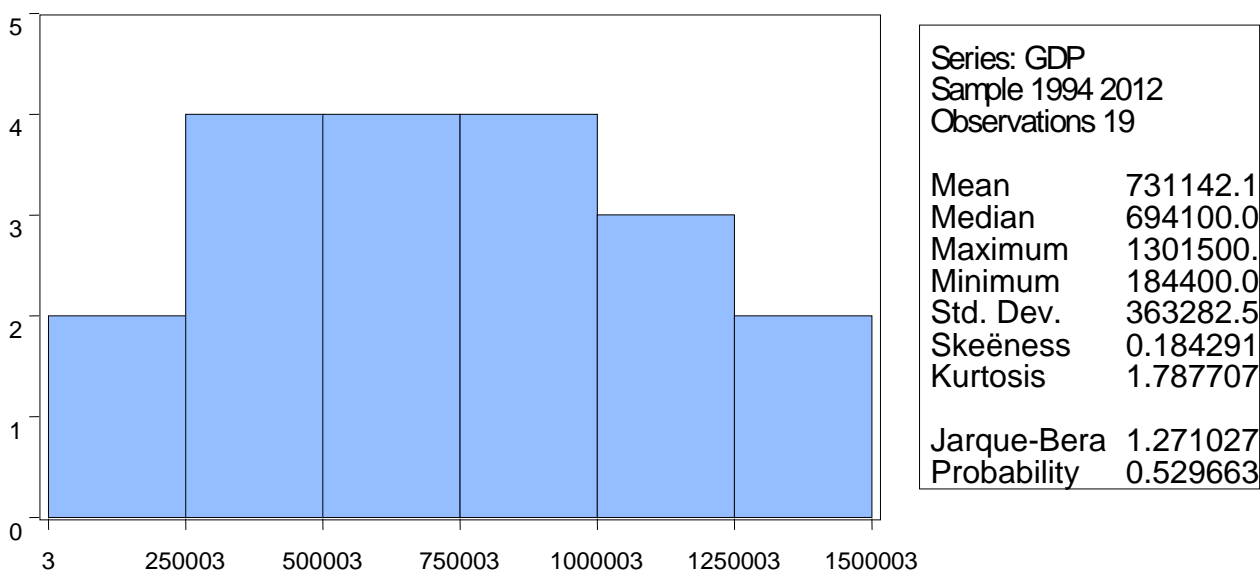
Repetitions 401-600: successful 17:18:39

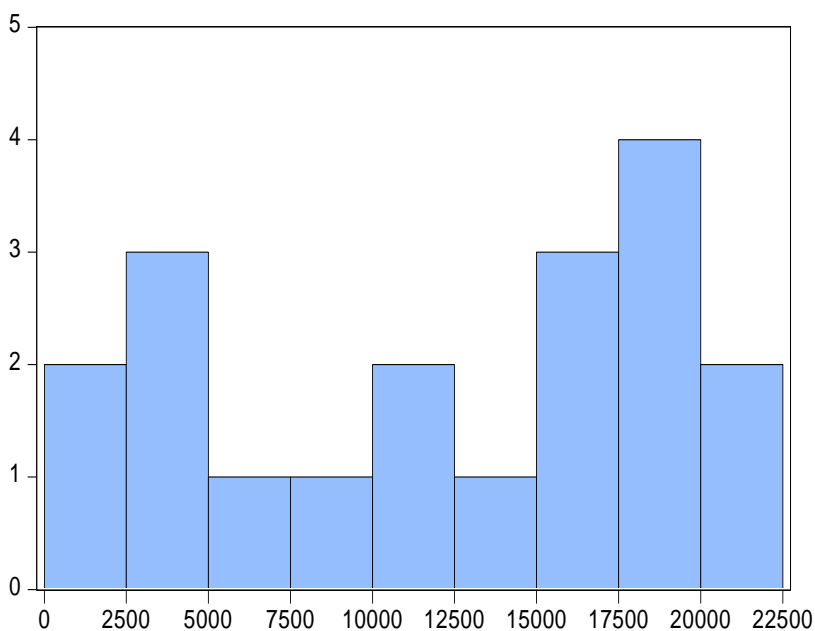
Repetitions 601-800: successful 17:18:39

Repetitions 801-1000: successful 17:18:39

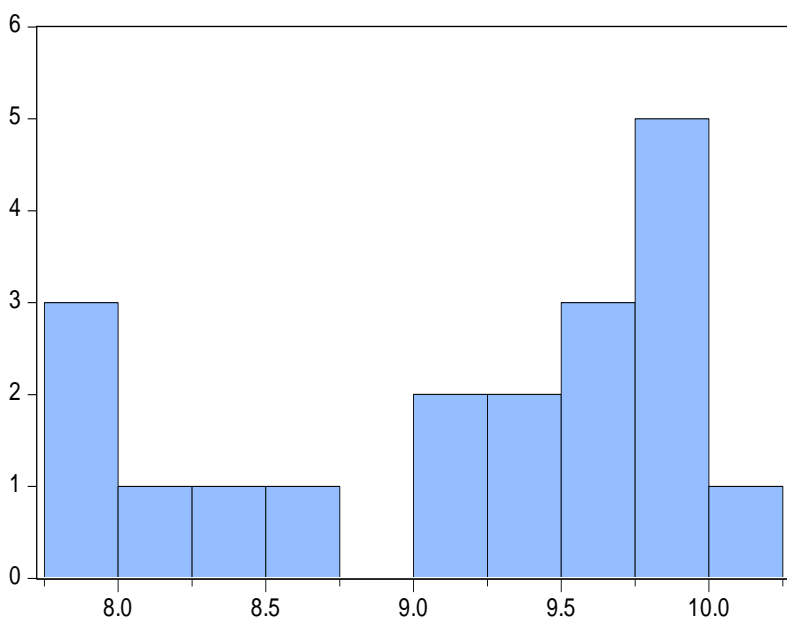
Solve complete 17:18:39

1000 successful repetitions, 0 failure(s)





Series: TMF	
Sample 1994 2012	
Observations 19	
Mean	12284.47
Median	13147.00
Maximum	22258.00
Minimum	2393.000
Std. Dev.	7038.127
Skewness	-0.206953
Kurtosis	1.520268
Jarque-Bera	1.869066
Probability	0.392769



Series: LNTMF	
Sample 1994 2012	
Observations 19	
Mean	9.175627
Median	9.483949
Maximum	10.01046
Minimum	7.780303
Std. Dev.	0.798277
Skewness	-0.697770
Kurtosis	1.917152
Jarque-Bera	2.470075
Probability	0.290824

Vlerësimi i modeleve të ndryshme deri në përcaktimin e modelit më të përshtatshëm për vlerësimin e elasticitetit të tatim fitimit

Dependent Variable: LNTMF

Method: Least Squares

Date: 07/28/13 Time: 11:01

Sample: 1994 2012

Included observations: 19

LNTMF=C(1)+C(2)*LNGDP

	Coefficient	Std. Error	t-Statistic	Prob.
C(1)	-7.891257	1.606069	-4.913400	0.0001
C(2)	1.277428	0.120103	10.63607	0.0000
R-squared	0.869357	Mean dependent var		9.175627
Adjusted R-squared	0.861672	S.D. dependent var		0.798277
S.E. of regression	0.296898	Akaike info criterion		0.508448
Sum squared resid	1.498528	Schwarz criterion		0.607862
Log likelihood	-2.830254	Hannan-Quinn criter.		0.525273
F-statistic	113.1259	Durbin-Watson stat		0.485003
Prob(F-statistic)	0.000000			

Dependent Variable: LNTMF

Method: Least Squares

Date: 07/28/13 Time: 11:08

Sample: 1994 2012

Included observations: 19

LNTMF=C(1)+C(2)*LNGDP+C(3)*DUMDATE1

	Coefficient	Std. Error	t-Statistic	Prob.
C(1)	-1.567048	2.240786	-0.699330	0.4944
C(2)	0.770723	0.175843	4.383028	0.0005
C(3)	0.705449	0.206735	3.412336	0.0036
R-squared	0.924386	Mean dependent var		9.175627

Adjusted R-squared	0.914934	S.D. dependent var	0.798277
S.E. of regression	0.232826	Akaike info criterion	0.066890
Sum squared resid	0.867328	Schwarz criterion	0.216012
Log likelihood	2.364548	Hannan-Quinn criter.	0.092127
F-statistic	97.80016	Durbin-Watson stat	1.153479
Prob(F-statistic)	0.000000		

Dependent Variable: LNTMF

Method: Least Squares

Date: 11/22/13 Time: 18:16

Sample (adjusted): 1995 2012

Included observations: 18 after adjustments

Variable	Coefficient	Std. Error	t-Statistic	Prob.
C	-11.43769	2.650852	-4.314722	0.0008
LNGDP	2.191471	0.603856	3.629128	0.0031
LNGDP(-1)	-0.662471	0.513555	-1.289972	0.2195
DUMDATE2	-0.590885	0.132645	-4.454632	0.0006
DUMDATE1	0.363766	0.161602	2.251002	0.0423

R-squared	0.966931	Mean dependent var	9.245520
Adjusted R-squared	0.956756	S.D. dependent var	0.759245
S.E. of regression	0.157886	Akaike info criterion	-0.623759
Sum squared resid	0.324062	Schwarz criterion	-0.376433
Log likelihood	10.61383	Hannan-Quinn criter.	-0.589656
F-statistic	95.03064	Durbin-Watson stat	1.784394
Prob(F-statistic)	0.000000		

Dependent Variable: LNTMF

Method: Least Squares

Date: 07/28/13 Time: 18:27

Sample: 1994 2012

Included observations: 19

LNTMF=C(1)+C(2)*LNGDP+C(3)*DUMDATE1+C(4)*DUMDATE2

	Coefficient	Std. Error	t-Statistic	Prob.
C(1)	-5.624282	2.414465	-2.329411	0.0342
C(2)	1.089355	0.189528	5.747726	0.0000
C(3)	0.555201	0.183441	3.026600	0.0085
C(4)	-0.398628	0.146939	-2.712877	0.0160
R-squared	0.949274	Mean dependent var		9.175627
Adjusted R-squared	0.939129	S.D. dependent var		0.798277
S.E. of regression	0.196951	Akaike info criterion		-0.227057
Sum squared resid	0.581847	Schwarz criterion		-0.028228
Log likelihood	6.157043	Hannan-Quinn criter.		-0.193407
F-statistic	93.56916	Durbin-Watson stat		1.403839
Prob(F-statistic)	0.000000			

Dependent Variable: LNTMF

Method: Least Squares

Date: 11/13/13 Time: 23:29

Sample: 1994 2012

Included observations: 19

$$\text{LNTMF} = \text{C}(1) + \text{C}(2) * \text{LNGDP} + \text{C}(3) * \text{DUMDATE1} + \text{C}(4) * \text{DUMDATE2} + \text{C}(5) * \text{DUMDATE3}$$

	Coefficient	Std. Error	t-Statistic	Prob.
C(1)	-1.916379	3.119076	-0.614406	0.5488
C(2)	0.786615	0.249516	3.152558	0.0071
C(3)	0.599193	0.174180	3.440072	0.0040
C(4)	-0.253176	0.161576	-1.566914	0.1395
C(5)	0.342945	0.198035	1.731738	0.1053
R-squared	0.958223	Mean dependent var		9.175627
Adjusted R-squared	0.946287	S.D. dependent var		0.798277
S.E. of regression	0.185009	Akaike info criterion		-0.315886
Sum squared resid	0.479199	Schwarz criterion		-0.067350
Log likelihood	8.000920	Hannan-Quinn criter.		-0.273824
F-statistic	80.27844	Durbin-Watson stat		1.326166
Prob(F-statistic)	0.000000			

Dependent Variable: LNTMF

Method: Least Squares

Date: 11/13/13 Time: 23:29

Sample: 1994 2012

Included observations: 19

$$\text{LNTMF} = \text{C}(1) + \text{C}(2) * \text{LNGDP} + \text{C}(3) * \text{DUMDATE1} + \text{C}(4) * \text{DUMDATE2} + \text{C}(5) * \text{DUMDATE3}$$

	Coefficient	Std. Error	t-Statistic	Prob.
C(1)	-1.916379	3.119076	-0.614406	0.5488
C(2)	0.786615	0.249516	3.152558	0.0071
C(3)	0.599193	0.174180	3.440072	0.0040
C(4)	-0.253176	0.161576	-1.566914	0.1395
C(5)	0.342945	0.198035	1.731738	0.1053
R-squared	0.958223	Mean dependent var		9.175627
Adjusted R-squared	0.946287	S.D. dependent var		0.798277
S.E. of regression	0.185009	Akaike info criterion		-0.315886
Sum squared resid	0.479199	Schwarz criterion		-0.067350
Log likelihood	8.000920	Hannan-Quinn criter.		-0.273824
F-statistic	80.27844	Durbin-Watson stat		1.326166
Prob(F-statistic)	0.000000			

Dependent Variable: LNTMF

Method: Least Squares

Date: 11/14/13 Time: 00:04

Sample (adjusted): 1995 2012

Included observations: 18 after adjustments

$$\text{LNTMF} = \text{C}(1) + \text{C}(2) * \text{LNGDP} + \text{C}(3) * \text{LNGDP}(-1) + \text{C}(4) * \text{DUMDATE1} + \text{C}(5) * \text{DUMDATE2}$$

	Coefficient	Std. Error	t-Statistic	Prob.
C(1)	-11.43769	2.650852	-4.314722	0.0008
C(2)	2.191471	0.603856	3.629128	0.0031
C(3)	-0.662471	0.513555	-1.289972	0.2195

C(4)	0.363766	0.161602	2.251002	0.0423
C(5)	-0.590885	0.132645	-4.454632	0.0006
R-squared	0.966931	Mean dependent var		9.245520
Adjusted R-squared	0.956756	S.D. dependent var		0.759245
S.E. of regression	0.157886	Akaike info criterion		-0.623759
Sum squared resid	0.324062	Schwarz criterion		-0.376433
Log likelihood	10.61383	Hannan-Quinn criter.		-0.589656
F-statistic	95.03064	Durbin-Watson stat		1.784394
Prob(F-statistic)	0.000000			

Dependent Variable: LNTMF

Method: Least Squares

Date: 11/14/13 Time: 00:52

Sample (adjusted): 1995 2012

Included observations: 18 after adjustments

LNTMF=C(1)+C(2)*LNGDP+C(3)*LNGDP(-1)+C(4)*DUMDATE1+C(5)

*DUMDATE2

	Coefficient	Std. Error	t-Statistic	Prob.
C(1)	-11.43769	2.650852	-4.314722	0.0008
C(2)	2.191471	0.603856	3.629128	0.0031
C(3)	-0.662471	0.513555	-1.289972	0.2195
C(4)	0.363766	0.161602	2.251002	0.0423
C(5)	-0.590885	0.132645	-4.454632	0.0006
R-squared	0.966931	Mean dependent var		9.245520
Adjusted R-squared	0.956756	S.D. dependent var		0.759245
S.E. of regression	0.157886	Akaike info criterion		-0.623759
Sum squared resid	0.324062	Schwarz criterion		-0.376433
Log likelihood	10.61383	Hannan-Quinn criter.		-0.589656
F-statistic	95.03064	Durbin-Watson stat		1.784394
Prob(F-statistic)	0.000000			

Dependent Variable: LNTMF

Method: Least Squares

Date: 11/25/13 Time: 17:56

Sample (adjusted): 1995 2012

Included observations: 18 after adjustments

Convergence achieved after 9 iterations

Variable	Coefficient	Std. Error	t-Statistic	Prob.
C	-12.94609	3.652930	-3.544028	0.0036
LNGDP	1.652174	0.280636	5.887237	0.0001
DUMDATE1	0.224965	0.192216	1.170375	0.2629
DUMDATE2	-0.613199	0.164837	-3.720027	0.0026
AR(1)	0.304525	0.191064	1.593836	0.1350
R-squared	0.967862	Mean dependent var		9.245520
Adjusted R-squared	0.957973	S.D. dependent var		0.759245
S.E. of regression	0.155648	Akaike info criterion		-0.652303
Sum squared resid	0.314943	Schwarz criterion		-0.404978
Log likelihood	10.87073	Hannan-Quinn criter.		-0.618200
F-statistic	97.87643	Durbin-Watson stat		2.031568
Prob(F-statistic)	0.000000			
Inverted AR Roots	.30			

Testet për rrënjë njësi

Null Hypothesis: PBB has a unit root

Exogenous: Constant

Lag Length: 0 (Fixed)

	t-Statistic	Prob.*
Augmented Dickey-Fuller test statistic	0.144944	0.9602
Test critical values:		
1% level	-3.857386	
5% level	-3.040391	
10% level	-2.660551	

*MacKinnon (1996) one-sided p-values.

Warning: Probabilities and critical values calculated for 20 observations and may not be accurate for a sample size of 18

Augmented Dickey-Fuller Test Equation

Dependent Variable: D(PBB)

Method: Least Squares

Date: 06/08/13 Time: 19:18

Sample (adjusted): 1995 2012

Included observations: 18 after adjustments

Variable	Coefficient	Std. Error	t-Statistic	Prob.
PBB(-1)	0.003126	0.021566	0.144944	0.8866
C	59874.70	16734.77	3.577861	0.0025
R-squared	0.001311	Mean dependent var		62061.11
Adjusted R-squared	-0.061107	S.D. dependent var		29844.99
S.E. of regression	30743.34	Akaike info criterion		23.60917
Sum squared resid	1.51E+10	Schwarz criterion		23.70810
Log likelihood	-210.4826	Hannan-Quinn criter.		23.62281
F-statistic	0.021009	Durbin-Watson stat		2.247184
Prob(F-statistic)	0.886566			

Null Hypothesis: PBB has a unit root

Exogenous: Constant, Linear Trend

Lag Length: 0 (Fixed)

	t-Statistic	Prob.*
Augmented Dickey-Fuller test statistic	-1.869682	0.6281
Test critical values:		
1% level	-4.571559	
5% level	-3.690814	
10% level	-3.286909	

*MacKinnon (1996) one-sided p-values.

Warning: Probabilities and critical values calculated for 20 observations

and may not be accurate for a sample size of 18

Augmented Dickey-Fuller Test Equation

Dependent Variable: D(PBB)

Method: Least Squares

Date: 06/08/13 Time: 19:19

Sample (adjusted): 1995 2012

Included observations: 18 after adjustments

Variable	Coefficient	Std. Error	t-Statistic	Prob.
PBB(-1)	-0.351123	0.187798	-1.869682	0.0812
C	88455.84	21630.73	4.089360	0.0010
@TREND(1994)	23073.73	12162.51	1.897119	0.0772
R-squared	0.194565	Mean dependent var		62061.11
Adjusted R-squared	0.087174	S.D. dependent var		29844.99
S.E. of regression	28514.48	Akaike info criterion		23.50522
Sum squared resid	1.22E+10	Schwarz criterion		23.65362
Log likelihood	-208.5470	Hannan-Quinn criter.		23.52569
F-statistic	1.811741	Durbin-Watson stat		1.983866
Prob(F-statistic)	0.197346			