

UNIVERSITETI I EJL
ЛНЕ УНИВЕРЗИТЕТ
SEE UNIVERSITY



FAKULTETI I BIZNESIT DHE EKONOMISË
ФАКУЛТЕТ ЗА БИЗНИС И ЕКОНОМИЈА
FACULTY OF BUSINESS AND ECONOMICS

STUDIMET PASDIPLOMIKE - CIKLI I DYTË

TEZA:

PROGRESIVITETI TATIMOR I PAMJAFTUESHËM NË
MAQEDONINË VERIORE DHE PABARAZIA SOCIALE

KANDIDATI:

Liridon Elmazi

MENTOR:

Prof. dr. Abdylmenaf Bexheti

Tetovë, Shkurt 2020

FALËNDERIME

Ky punim është rezultat i një rrugëtimi të gjatë me mjaftë mund e djersë falë njerëzve dashamirë të shkencës dhe arsime dashës, pa ndihmën e të cilëve realizimi i punimit do të ishte i vështirë, të mos themi i pamundur.

Fillimisht dhe detyrimisht dua të falënderoj atë më të shejtën, familjen time. I falënderoj shpirtërisht për mbështetjen e pakursyer, dashurinë e sinqertë dhe moralin e lartë që më kanë dhënë gjatë gjithë kësaj periudhe të shkollimit.

Me respekt të veçantë falënderoj mentorin tim, akademik Abdylmenaf Bexheti. E falënderoj thellësisht që i'u përgjigj pozitivisht kërkesës time për të qenë mentori im gjatë këtij procesi. Ndihma e tij, sugjerimet dhe kritikave konstruktive ishin thelbësore për përfundimin me sukses të këtij punimi.

Gjithashtu falënderoj të gjithë kolegët dhe profesorët e UEJL-së, pranë Fakultetit të Biznesit dhe Ekonomisë, të cilët poashtu janë kontribues të rëndësishëm të këtij punimi duke qenë pjesë e këtij rrugëtimi.

Në fund e kam për obligim një falënderim të veçantë t'ia kushtoj prof. Zabedin Useini në rolin e korrektorit gjuhësor, kontributi i të cilit besoj se i ka dhënë bukurinë temës në aspektin e gjuhës shqipe standarde.

ABSTRAKT

Një numër i konsiderueshëm i ekonomistëve bashkëkohorë mbrojnë tezën se pabarazia sociale dukshëm ndikon në rritjen dhe zhvillimin ekonomik të një vendi. Mu për këtë shkak është shumë e nevojshme që autoritetet vendore përmes instrumenteve që posedojnë të ndikojnë në përmirësimin e pabarazisë sociale dhe si rrjedhojë edhe në rritjen dhe zhvillimin ekonomik të vendit.

Republika e Maqedonisë Veriore karakterizohet, mbi të gjitha me një pabarazi sociale mjaft të shprehur, duke qenë vendi me shpërndarje më të pabarabartë të të ardhurave në Europë. Kjo padyshim që është si rrjedhojë e kombinimit të disa faktorëve, por në veçanti do të përmendja edhe sistemin e sheshtë tatimor i cili për dymbëdhjetë vite me radhë është aplikuar në Maqedoninë Veriore.

Pas plotë dymbëdhjetë viteve ndodh ndryshimi i sistemit tatimor në Maqedoninë Veriore, duke kaluar nga sistemi tatimor i sheshtë në atë progresiv, me qëllim kryesor përmirësimin e pabarazisë sociale, e cila paraqet një problem mjaftë serioz për vendin tonë. Pikërisht ky punimi do t'i referohet aplikimit të këtij sistemi tatimor, përmes vlerësimit të tij dhe ndikimit të tij në pabarazinë sociale, Në sajë të këtij punimi hipoteza bazë është:

Progresiviteti fiskal tatimor i pamjaftueshëm për të përmirësuar padrejtësinë sociale.

Ndërsa hipoteza ndihmëse është:

Vetëm efektet e progresivitetit fiskal me skemën tatimore në fuqi, as në afat të gjatë nuk mund të përmirësojnë Gini koeficientin në Maqedoninë Veriore.

Përmes këtij punimi, nëpërmjet analizave konkrete duke grumbulluar të dhëna relevante dhe duke krahasuar ato të dhëna do të vërtetojmë hipotezat e lartëshënuara.

Përmbajtja:

HYRJE	6
METODOLOGJIA E HULUMTIMIT	8
1. TRAJTIM TEORIK I SISTEMEVE DHE STRUKTURËS TATIMORE	9
1.1. SISTEMET TATIMORE.....	9
1.2. STRUKTURA TATIMORE.....	11
2. TATIMET - BURIMI KRYESOR I TË ARDHURAVE PUBLIKE	14
2.1. LLOJET E TATIMEVE.....	15
2.3. PARIMET E TATIMEVE	18
2.3.1. PARIMET TATIMORE FINANCIARE.....	20
2.3.2. PARIMET TATIMORE EKONOMIKE.....	21
2.3.3. PARIMET TATIMORE SOCIO-POLITIKE.....	22
2.3.4. PARIMET TATIMORE TEKNIKE.....	22
2.4. OBJEKTIVAT DHE EFEKTET E TATIMEVE.....	23
2.5. SISTEMI TATIMOR NË RMV, STRUKTURA DHE PËRSHTATSHMËRIA E TIJ.....	25
2.5.1. REFORMAT TATIMORE NË RMV.....	26
2.5.2 STRUKTURA TATIMORE NË RMV	29
3. ROLI I PROGRESIVITETIT TATIMOR NË “PABARAZINË SOCIALE”	31
4. DISA ASPEKTE KRAHASUESE ME VENDET E BE-SË KU PRETENDON EDHE RMV	35
4.1. BARRA TATIMORE NË VENDET E BE-së.....	35
4.1.1. BARRA TATIMORE NË RMV.....	37
4.2. STRUKTURA E TË ARDHURAVE TATIMORE SIPAS LLOJIT TË TATIMEVE NË VENDET E BE-së.....	39
4.2.1. TATIMET DIREKTE.....	39
4.2.2. TATIMET INDIREKTE.....	42
5. RELACIONI NË MES PROGRESIVITETIT DHE PABARAZISË	45
5.1. SHPËRNDARJA E TË ARDHURAVE PËRMES GINI-KOEFICIENTIT	46
5.2. KURBA E LORENCIT – MATËS I SHPËRNDARJES SË TË ARDHURAVE.....	49
5.3. KOEFICIENTI GINI SI MATËS I PABARAZISË	50

6. PABARAZIA SOCIALE NË RMV	51
6.1. REFORMA TATIMORE E VITIT 2019 NË RMV.....	52
6.1.1. EFEKTET E REFORMËS TATIMORE	56
PËRFUNDIME DHE REKOMANDIME.....	63
PËRFUNDIM.....	63
REKOMANDIME	65
BIBLIOGRAFIA.....	66

HYRJE

Ky punim është rezultat i ndryshimeve të fundit të ndodhura në politikat fiskale në Republikën e Maqedonisë Veriore si rezultat i ndryshimit të pushtetit shumëvjeçar si dhe nevojës për përmirësimin e pabarazisë sociale si rrjedhojë e shpërndarjes së të ardhurave.

Ndryshimi i politikave fiskale, gjegjësisht ndryshimet e bëra në sistemin tatimor si në aspekt të ndryshimeve ligjore - tatimore ashtu edhe në aplikimin e tatimeve dhe në ndryshimin e normave tatimore (kryesisht në ndryshimin e normave të tatimit personal të të ardhurave personale), në muajt e fundit të vitit 2018 shkaktoi debate interesante ndërmjet ekonomistëve vendas dhe qeverisë. Këto debate ishin të orientuara kah ajo se si ky ndryshim i normave tatimore të tatimit personal të të ardhurave do të ndikojë në totalin e të ardhurave buxhetore dhe në shpenzimet buxhetore e si rrjedhojë edhe në borxhin publik, a do të ndikojë në rritje ekonomike të qëndrueshme dhe, mbi të gjitha, a do të ndikojë në uljen e pabarazisë sociale, pasi që si i tillë u promovua nga përgjegjësit qeveritarë, gjegjësisht si “tatimi i drejtë” (“праведен данок”).

Aplikimi i tatimit progresiv paraqet një veprim tejet të mirë për të zbutur pabarazinë sociale në vend, megjithatë mendimi i një numri të konsiderueshëm të ekspertëve ekonomik në vend është se ky ndryshim nuk do të sjellë pritshmëritë e duhura, shkak i analizave dhe hartimit jo të mirë të kësaj politike fiskale.

Punimi në fjalë është një kontribut origjinal mbi reformimin e sistemit tatimor, i cili në Republikën e Maqedonisë Veriore pas 12 viteve kalon nga tatimi i sheshtë mbi të ardhurat personale në atë progresiv. Si do të ndikojë tatimi progresiv mbi të ardhurat personale në të ardhurat buxhetore? Si do të ndikojë në shpenzimet buxhetore? A do të ndikojë në zbutjen e pabarazisë sociale ? A është i mjaftueshëm ky ndryshim me këto parametra? Të gjitha këtyre pyetjeve do të mundohemi t’iu përgjigjemi duke u bazuar në një analizë objektive dhe, mbi bazë të këtyre analizave, të sjellim konkluzat dhe rekomandime, të cilat do të ishin mjaftë domethënëse dhe të qëndrueshme.

Punimi përbëhet nga gjashtë kapituj përmes të cilëve do të mundohemi që t’iu japim përgjigje pyetjeve të lartëshënuara dhe jo vetëm. *Kapitulli i parë* i qaset trajtimin teorik të sistemeve dhe strukturës tatimore, definimit të sistemit tatimor dhe shkurtimisht rreth evoluimit të sistemeve tatimore dhe llojeve të tyre. Në pjesën e strukturës tatimore do të elaborohet pjesëmarrja e tatimeve të caktuara në strukturën e të ardhurave tatimore, tatimet që perbejnë shumicën e të ardhurave tatimore, natyrisht duke u shërbyer dhe duke prezantuar disa të dhëna rreth strukturës tatimore të

vendeve të ndryshme dhe Maqedonisë Veriore. Në *kapitullin e dytë* shpjegohen tatimet për nga aspekti teorik, rëndësia e tyre, llojet e tatimeve, elementet bazë të tatimeve, parimet e tatimeve, duke u ndalë në veçanti në elaborim më të gjerë të secilit parim tatimor, objektivat dhe efektet e tatimeve, ngase qeveria vendos tatime me qëllim të arritjes së disa objektivave makroekonomike. Në këtë kapitull në veçanti është shpjeguar sistemi dhe struktura tatimore e RMV-së, duke nënvizuar se cilët tatime janë më produktivë në vend, me çfarë sistemi tatimor karakterizohet vendi ynë dhe reformat tatimore të cilat kanë ndodhur në Maqedoninë Veriore përgjat periudhave të ndryshme kohore.

Në *kapitullin e tretë*, përmes të dhënave të grumbulluara nga databaza e OECD-së, është paraqitur situata si qëndron puna me pabarazinë sociale në vendet të cilat aplikojnë norma progresive apo sistem tatimor progresiv, të cilat vende janë pjesë e OECD-së. Gjithashtu në kapitullin e tretë është elaboruar roli i progresivitetit tatimor në dukurinë e pabarazisë sociale duke u mbështetur edhe në të dhënat e lartëpërmendura.

Në ekonomi është i rëndësishëm krahasimi me vendet e zhvilluara të BE-së, edhe pse dallimet janë mjaftë të shprehura ndërmjet vendeve të zhvilluara dhe vendeve si Maqedonia Veriore si në aspektin ekonomik ashtu edhe në aspektin demografik, në aspektin e vetëdijes njerëzore, kulturës, politikës etj. “Kopjimi” i vetive pozitive, politikave pozitive si dhe ideve pozitive është i nevojshëm dhe jo plagiat, kur kihet parasysh se është pretendim shumëvjeçar i RMV-së për t’u bërë pjesë e vendeve të BE-së. Disa aspekte krahasuese mes vendeve të BE-së dhe RMV-së janë të paraqitur në *kapitullin e katërt* të këtij punimi, duke u bazuar në strukturën tatimore të vendeve të caktuara të BE-së dhe barrën tatimore të po atyre vendeve.

Kapitulli i pestë paraqet një trajtim teorik të relacionit në mes progresivitetit dhe pabarazisë, bazuar edhe në elaborimet e kapitujve të mëparshëm si dhe shpjegimin e dy metodave për matjen e pabarazisë në shpërndarjen e të ardhurave edhe atë: të Kurbës së Lorencit dhe Koeficientit Gini. Fokusi i punimit është në reformën e fundit tatimore të ndërmarrë nga qeveria e “re”, a është e mjaftueshme kjo reformë për qëllimin që e ka vetëparashtruar “reformatori”. Kapitulli i gjashtë do të vë në dukje se kjo reformë në RMV është e pamjaftueshme për të zbutur pabarazinë sociale, prandaj është i nevojshëm një intervenim, megjithatë jo i menjëhershëm.

METODOLOGJIA E HULUMTIMIT

Në këtë punim magjistrature do të përdoren dhënat sekondare. Këto të dhëna janë të dhëna të gatshme të cilat në këtë punim do të mblidhen nga Enti Statistikor i RMV-së, Drejtoria e të Ardhurave Publike (DAP), Drejtoria Doganore, databaza e OECD-së, Bankës Botërore dhe institucioneve tjerë nga të cilët do të mund të shfrytëzohet të dhëna që do të më ndihmojnë për hartimin dhe përpilimin e temës së caktuar.

Kryesisht në këtë punim do të grumbullohen dhe përpunohen të dhëna të cilat kanë të bëjnë me strukturën tatimore, duke përfshirë pjesëmarrjen e tatimeve në totalin e të ardhurave tatimore, barrën tatimore dhe të dhënat që përfshijnë edhe shpërndarjen e të ardhurave dhe koeficientin Gini të Republikës së Maqedonisë Veriore, vendeve të BE-së dhe SHBA-së, nga burimet e lartëshënuara me qëllim të interpretimit të tyre nga disa këndvështrime dhe dhënies së konkluzave e rekomandimeve, gjithmonë duke u mbështetur në suazat e tematikës së këtij punimi.

Këto të dhëna do të grumbullohen dhe do të përpunohen për periudha relativisht të gjata me qëllim që edhe interpretimet, konkluzionet dhe rekomandimet të jenë më të sakta dhe më të qëndrueshme.

1. TRAJTIM TEORIK I SISTEMEVE DHE STRUKTURËS TATIMORE

1.1. SISTEMET TATIMORE

Një sistem tatimor i mirëfilltë në aspektet më të thjeshtë do të nënkuptonte grumbullim efikas dhe efektiv të tatimeve, rritje të të ardhurave buxhetore dhe shpenzimeve produktive buxhetore e si rrjedhojë një qëndrueshmëri më të sigurtë ekonomike, përmbushje të nevojave shoqërore, barazi sociale, funksionim më efikas dhe efektiv të institucioneve shtetërore që do të ndikonte dukshëm në përmirësim të shërbimeve publike. Një sistem i atillë tatimorë do të ishte “ideal”, mirëpo është vështirë të arrihet, le të mos themi se është thejsh i paarritshëm, në veçanti në vendet ku ka mungesë të mirëqeverisjes, transparencës, llogaridhënjes, profesionalizmit të mirëfilltë e ku vjen në shprehje korrupsioni, interesi personal e mosprofesionalizmi i përgjegjësve për dizajnim të politikave të mirëfillta tatimore. Dukuritë e këtilla hasen pothuajse në të gjitha shtetet e botës, ku më pak e ku më shumë.

Sistemi tatimor në përgjithësi paraqet një pako ligjesh dhe rregullash të cilat përcaktojnë të gjitha llojet e tatimeve dhe normave tatimore, përfshirjen dhe aplikimin e tyre, apo, thjeshtë një tërësi e të gjitha formave tatimore të cilat përdoren me qëllim të arritjes së objektivave fiskale. Një përkufizim të saktë e të pranueshëm nga të gjithë nuk ka, por si një përkufizim gjithëpërfshirës do të ishte *se sistemi tatimor paraqet tërësinë e të gjitha formave tatimore të cilat në bazë të ligjeve dhe rregulloreve të vendeve të caktuara ndikojnë mbi sistemin ekonomik të atij vendi duke i realizuar objektivat fiskale të vendit*, apo përkufizim tjetër do të ishte: “ **sistemi tatimor është shumë e të gjitha formave tatimore i cili në tërësinë e tij vepron brenda sistemit ekonomik, politik dhe shoqëror duke i përmbushur objektivat fiskale, ekonomike, zhvillimore dhe në përgjithësi shoqërore.**”¹

Sistemet tatimore sot, në vendet bashkëkohore përbëhen nga një numër i madh i llojeve të tatimeve, sistem i cili ndryshe quhet edhe si **pluralizëm tatimor**, për dallim nga sistemet tatimore të ashtuquajtura “**sisteme moniste tatimore**”, ku i gjithë sistemi tatimor mbështetet në një tatim të

¹ A. Bexheti, Financat Publike, Arbëria Design, Tetovë 2017, fq.164

vetëm. Megjithatë ajo që është mjaftë esenciale është se sistemet tatimore në vazhdimësi duhet t'ju nënshtrohen përmirësimeve.

Në çdo debat që ka si temë diskutimi çështjet tatimore, nuk ka mungesë të ideve dhe propozimeve se si duhet të përmirësohet sistemi tatimor shtetëror apo qoftë edhe ai lokal. Gjithmonë ekzistojnë dallime ndërmjet dy palëve se kush çfarë përkrah. A do të ishte më mirë një sistem tatimor proporcional apo një sistem tatimor progresiv.

Një sistem tatimor proporcional, për ta bërë më të thjeshtë është po i njejtë sistem tatimor që Maqedonia e Veriut e ka aplikuar nga viti 2007 deri në vitin 2018, ku të gjitha tatimet direkte tatimoheshin me një normë të vetme 12% (2007) dhe 10% (2008-2018). Ky lloj sistemi tatimor ndryshe njihet edhe si shkaktar i pabarazisë sociale, shkak i aftësisë më të vogël për kolektim të të ardhurave buxhetore. Në Maqedoninë Veriore reforma e vitit 2007-2008, gjegjësisht aplikimi i tatimit të sheshtë mbi tatimet direkte rezultoi pa sukses, nga shkak se nuk gjeneroi të ardhura shtesë, përkundrazi, të ardhurat buxhetore nga tatimi personal u zvogëluar, arsye të tjera mund të përmenden edhe rritja e borxhit publik si dhe rritja e pabarazisë sociale.

Tatim të sheshtë kanë aplikuar edhe vende të tjera si Irlanda e Veriut, Estonia, Sllovakia apo edhe vendet fqinje si Shqipëria, Mali i Zi e Serbia.

Në anën tjetër një sistem tatimor progresiv synon të jetë më i 'drejtë' duke kontribuar në rritjen e të ardhurave buxhetore dhe në zvogëlimin e pabarazisë sociale, duke tatimuar personat me të ardhura më të larta me normë më të lartë tatimore. Një sistem të këtillë Maqedonia e Veriut ka aplikuar nga Janari i vitit 2019. Pikërisht kjo reformë e ndërmarrë nga qeveria aktuale, gjegjësisht nga Ministria e Financave me të cilën udhëhiqte Prof. Dragan Tevdovski do të jetë subjekt studimi i këtij punimi.

Sistem tatimor progresiv sot aplikojnë edhe Republika e Shqipërisë, Slovakia, Slovenia etj.

Ekziston edhe sistemi tatimor regresiv, i cili vështirë të haset në praktikë. Ky lloj sistemi nënkupton uljen e normës së tatimit me rritjen e të ardhurave të tatimpaguesve. Si i tillë edhe nga vet përkufizimi i sistemit tatimor regresiv, mund qartë të vërehet pabarazia që mund të shkakton aplikimi i këtij lloj sistemi. Edhe pse Maqedonia e Veriut njihet si përdoruese e sistem proporcional të tatimeve, ky sistem si i tërë për nga natyra ngjason me një sistem tatimor regresiv,

ku tatimet indirekte ndër vite kanë qenë shtylla kryesore e të ardhurave buxhetore, ndërsa tatimet indirekte për nga natyra janë regresive përshkak se kryesisht më tepër ngarkohen me tatim personat me të ardhura më të ulëta apo e kundërta.

1.2. STRUKTURA TATIMORE

Me strukturë tatimore nënkuptojmë jo vetëm elementet e tatimeve që do të trajtohen në kapitullin e rradhës, por edhe përbërësit kryesorë të të ardhurave tatimore për nga vlerat absolute apo relative. Pikërisht ky aspekt i strukturës tatimore do të trajtohet në këtë nënkapitull, për nga aspekti teorik i tij.

Një nga mënyrat për të përcaktuar sistemin tatimor të një vendi përpos asaj ligjore (ligjeve të tatimeve direkte dhe indirekte) është edhe analizimi i strukturës tatimore. Në shikim të parë ndoshta do të ishte jo mjaft e logjikshme që struktura tatimore e një vendi të përcakton sistemin tatimor të atij vendi, duke patur parasysh që situatat e tilla janë të përcaktuara me ligj (psh. Republika e Shqipërisë aplikon norma progresive tatimore mbi të ardhurat personale edhe atë 0%, 13% dhe 23% dhe si e tillë mund të përcaktojmë se R. e Shqipërisë karakterizohet me sistem tatimor progresiv). Kuptimi se një nga mënyrat për të përcaktuar sistemin tatimor të një vendi është edhe analizimi i strukturës tatimore qëndron në atë se p.sh Maqedonia e Veriut nga v. 2007 deri në v. 2018 ka përdorur sistem tatimor proporcional apo të “sheshtë”, mirëpo po të analizojmë pjesëmarrjen e llojeve të tatimeve në të ardhurat totale tatimore do të vërehet një sistem mjaft regresiv tatimor, kjo për arsye se tatimet indirekte, respektivisht TVSH-ja merr pjesë në të ardhurat totale tatimore me mbi 54% , pa kontributet sociale-tabela, doganat dhe tatimet teja ndërkombëtare (tabela 1), respektivisht me mbi 33%, duke përfshirë edhe kontributet sociale (tabela 2). Kjo nënkupton se të varfërit apo shtresa e popullsisë me të ardhura më të ulëta paguajnë relativisht më shumë, ndërsa të tjerët me të ardhura më të larta relativisht paguajnë më pak. Megjithatë kjo është për sa i takon vetëm pjesëmarrjes së TVSH-së në të ardhurat totale tatimor, po ti vendosim në llogaritje edhe tatimet tjera indirekte (akcizën² dhe taksat importuese), pjesëmarrja e tatimeve indirekte në të ardhurat tatimor arrin deri në 50%. Kjo e bën edhe më regresiv sistemin tatimor në Maqedoninë Veriore.

² Deri në vitin 2009, në llogaritje është e pëfshirë edhe akciza

Në përgjithësi, në vendet më të pasura burimi kryesor i të ardhurave janë tatimet direkte (tatimi mbi të ardhurat personale dhe tatimi në fitim) ndërsa karakteristik e vendeve të varfëra është se burim kryesor i të ardhurave janë kryesisht tatimet e konsumit (në kapitujt në vijim trajtim më i gjërë).

Tabela 1: Pjesëmarrja e TVSH-së në % në totalin e të hyrave tatimore (në miljon denarë)

Viti	TVSH	Te hyrat tatimore	Raporti %
2007	32962	60333	54.6
2008	36174	67006	54.0
2009	35178	62108	56.6
2010	37694	50257	75.0
2011	42223	55624	75.9
2012	38468	51676	74.4
2013	39835	54509	73.1
2014	43859	61240	71.6
2015	41694	66627	62.6
2016	45549	70922	64.2
2017	47870	74486	64.3
2018	49254	81558	60.4

Burim: Të dhënat statistikore nga DAP

Tabela 2: Pjesëmarrja e TVSH-së në % në totalin e të hyrave tatimore (në miljon denarë)

Viti	TVSH	Të hyrat totale	Raport i %
2009	35178	103741	33.9
2010	37694	88969	42.3
2011	42223	95405	44.3
2012	38468	97969	39.3
2013	39835	104819	38
2014	43859	113591	38.6
2015	41694	122957	33.9
2016	45549	130243	35
2017	47870	136565	35
2018	49254	148395	33

Burim: Të dhënat statistikore nga DAP

Se në vendet e zhvilluara pjesëmarrja e tatimeve në konsum është më e vogël, këtë e dëshmojnë edhe të dhënat e publikuara nga Organizata për Bashkëpunim Ekonomik dhe Zhvillim (OECD). Në vendet e zhvilluara si Gjermania, Franca, Italia, Slovenia, Danimarka e Suedia pjesëmarrja e TVSH-së në të ardhurat tatimore totale, në vitin 2016 sillen nga 15% deri në 21% (shih tabelën 3).

Tabela 3: Pjesëmarrja e TVSH-së në totalin e ardhurave tatimore

Vendi	% e TVSH-së në totalin e të ardhurave
Gjermania	<i>18.5</i>
Franca	<i>15.2</i>
Italia	<i>14.4</i>
Slovenia	<i>22.5</i>
Danimarka	<i>20.4</i>
Suedia	<i>20.9</i>

Burimi: Revenue Statistics 1965-2017, OECD, 2018

2. TATIMET - BURIMI KRYESOR I TË ARDHURAVE PUBLIKE

Tatimet paraqesin burimin kryesor të të ardhurave publike. Ky do të ishte definicioni më i thjeshtë për të përkufizuar tatimet. Por le të parashtrojmë disa pyetje mbi tatimet, të cilat do të na ndihmojnë në përkufizimin e plotë të tyre. Çfarë janë tatimet dhe a është e detyrueshme pagesa e tatimeve? Si rregullohen tatimet? Kush i paguan dhe në favor të kujt paguhen tatimet? Mbi bazë të çkaje paguhen tatimet? Sa paguhet tatim? Duke iu përgjigjur këtyre pyetjeve, mund të vijmë në një përkufizim se çfarë në fakt paraqesin tatimet. Atëherë, le të themi se tatimet janë pagesa të detyrueshme në para, të rregulluara me ligj të cilat i paguajnë personat fizikë dhe juridikë në favor të buxhetit të shtetit, mbi bazë të të ardhurave, të konsumit, të pronës apo të pasurisë që ata kanë, duke përllogaritur një normë të caktuar e cila është e rregulluar me ligjin për tatimin përkatës.

Një definicion më i gjërë për tatimet do të ishte ky: *Një taksë paraqet një pagesë të detyrueshme në para, që duhet t'i paguhen qeverisë nga një individ ose organizatë, pasi që qeveria mbulon shpenzimet e saj në funksione të ndryshme publike, dhe është ndërhyrje në jetën politike, ekonomike dhe shoqërore, pa kthim të drejtpërdrejtë të përfitimit për tatimpaguesin.*³

Nga ky përkufizim, saktësisht dhe qartazi mund t'i vëmënë dukje edhe karakteristikat e tatimeve të cilat janë të pranueshme nga një numër ekonomistësh botërorë. Karakteristikat e tatimeve janë si në vijim:

- **Tatimet janë të detyrueshme (të imponueshëm)** nga shteti, përmes të cilëve shteti financon shpenzimet qeveritare për të kryer funksionet e tij.
- **Tatimet janë të pakthyeshme**, pra pas pagesës së bërë nga personat fizikë apo juridikë në favor të buxhetit të shtetit, ato pagesa nuk kthehen më në mënyrë direkte si para.
- **Tatimet janë të pakompensueshëm** në mënyrë të drejtpërdrejtë, që do të thotë se shteti nuk është i detyruar që pagesën e bërë “sot” për tatim të caktuar, t’ua kthej po sot si shërbim të caktuar publik.
- **Tatimet nuk kanë destinim specifik**, në krahasim me kontributet sociale të cilat paraprakisht dihet se për çfarë qëllimi do të përdoren.

³ https://shodhganga.inflibnet.ac.in/bitstream/10603/148434/14/11_chapter%202.pdf

- **Tatimet mblidhen për interes publik**, përmes të cilëve sigurohen të mira dhe shërbime publike, të cilat shfrytëzohen nga të gjithë.
- **Tatimet janë të ardhura - para të shtetit**, pra paraqesin vetëm vlera monetare që hyjnë dhe akumulohen në arkën e shtetit.
- **Tatimet paraqesin “kontribut”** që do të thotë se ajo paraqet një “sacrifice” nga ana e kontribuesit (njerëzit dhe kompanitë).

Tatimet janë burim të ardhurash për shtetin, përmes të cilave ato sigurojnë të mira dhe shërbime publike, megjithëse janë pagesa jo fortë të “dëshirueshme” për tatimpaguesit.

2.1. LLOJET E TATIMEVE

Tatimet janë një temë mjaftë e gjerë, si rrjedhojë ekzistojnë lloje dhe ndarje të ndryshme të tatimeve nga autorë të ndryshëm, organizata të ndryshme etj. Ne do të ndalemi në klasifikimin që është pothuajse më i pranueshmi nga të gjithë autorët. Pra, tatimet ndahen në **tatime direkte** dhe **tatime indirekte**.

- **Tatimet direkte** janë tatime të cilat paguhen nga individë apo kompani në mënyrë të drejtpërdrejtë dhe kryesisht janë si rezultat i të ardhurave të realizuara nga individ, profitit të realizuar nga një kompani e kështu me rradhë. Si tatime të drejtpërdrejta mund të përmenden, tatimi mbi të ardhurat personale, tatimi në fitim, tatimi mbi pasurinë etj.
- **Tatimet indirekte** janë tatime që mblidhen nga një entitet në zinxhirin e furnizimit (zakonisht një prodhues ose shitës me pakicë) dhe i paguhet qeverisë, por i kalohet konsumatorit si pjesë e çmimit të blerjes së një malli ose shërbimi. Konsumatori në fund të fundit po e paguan taksën duke paguar një çmim më të lartë për produktin, përshkak se paraprakisht shitësi në llogaritjen e çmimit shitës të produktit apo shërbimit ka përlogaritur edhe tatimin. Tatime indirekte janë: tatimi mbi konsum (TVSH-ja, akciza, doganat), tatimet në transfer të pasurisë.

Klasifikime tjerë të tatimeve mund t’i përmendim edhe:

- *Tatimet e përgjithshme* (psh. tatimet mbi të ardhurat dhe konsumin) apo *speciale* (tatimet mbi të ardhurat të realizuara nga qeraja apo tatimi mbi mallrat luksoz-akciza)

- *Tatime reale apo personale* ndryshe mund të quhen edhe tatime sintetike, në percaktimin e obligimit tatimor merret parasysh fuqia ekonomike e obliguesit tatimor dhe aspekti personal i tij, si p.sh. mosha e obliguesit tatimor, gjendja martesore, numri i anëtarëve të familjes. Tatimet sintetike apo personale janë kryesisht tatime në të ardhura personale, tatimet në pasurinë e pronarit të saj, kanë ndërlidhshmëri me tatimet direkte dhe nuk mund te barten te tjetri për pagesë.⁴
- *Tatime ad valorem*, shuma e të cilëve bazohet në vlerën e një transaksioni ose të pasurisë. dhe *tatime specifike* të cilat llogariten mbi bazë të një njësie të caktuar si psh. 2,253 denarë akcizë për copë cigarje.
- *Tatime të funduara dhe të pafunduara*, varësisht asaj se a janë burimet e të ardhurave të sigurta dhe të përhershme apo jo të sigurta dhe jo të përhershme.
- *Tatime lokale dhe qëndore* caktohen në bazë të asaj se kush e fut obligimin tatimor dhe cilës njësi territoriale i takojnë të hyrat e mbledhura nga tatimi. Tatimet qëndrore kanë karakter të përfshirjes gjithëkombëtare dhe aplikohen në tërë territorin e shtetit. Tatimet lokale janë ato tatime të cilat, sipas organizimit të sistemit tatimor, komunat ose bashkësite lokale kanë të drejtë ligjore të aplikojnë, mbledhin dhe administrojnë ndonjë lloj të këtyre tatimeve.
- *Tatimet e rregullta* janë ata tatime që paguhën dhe mblidhen rregullisht për çdo vit, ndërsa tatimet e jashtëzakonshme janë tatime të cilët vijnë në shprehje në situata kur realizohen shpenzime të jashtëzakonshme nga qeveria shkak i ndonjë situatë të krijuar papritmas dhe keta tatime nuk paguhën rregullisht nga viti në vit.

Një ndarje tjetër e tatimeve, është ajo e publikuar nga Organizata për Bashkpunim Ekonomik dhe Zhvillim (OECD) si standard ndërkombëtar i klasifikimit të tatimeve, sipas së cilës tatimet ndahen në: tatimet mbi të ardhurat, tatimet në pasuri, tatimet në konsum dhe kontributet për sigurime të detyrueshme shoqërore. OECD, klasifikon të ardhurat në gjashtë grupe edhe atë:

1. Tatimet në të ardhura, fitim, fitime kapitale si për individët po ashtu edhe për korporatat.
2. Kontributet e sigurimit shoqëror që paguajnë punëtorët dhe punëdhënësit.
3. Tatimet sipas listave të pagave të fuqisë punëtore.
4. Tatimet në pronë për amvisëritë, individët, korporatat. Tatimet në dhurata dhe trashigimi.

⁴ Prof. Dr. Sc. Behxhet Brajshori, *FINANCAT PUBLIKE*, Universiteti i Prizrenit, Prizren 2014, Faqe 44.

5. Tatimet në mallra dhe shërbime (tatimet në prodhimtari, TVSH, dogana, akciza, tatimi në qarkullim, tatime të ndryshme importi, tatime në mallra specifike).
6. Tatime tjerë që paguhen vetëm nga bizneset.⁵

2.2. ELEMENTET BAZË TË TATIMEVE

Tatimet përbëhen nga disa elemente, të cilat janë të një rëndësie të veçantë, pasi që, përmes të paturit informacione mbi to, më qartë dhe saktë do të mund ti kuptojmë tatimet dhe të vlersojmë veprimet që do të ndërmarrë një entitet apo person fizik. Një ndarje e mundshme e elementeve të tatimeve është ndarja në:

1. **Elemente personale** (subjekti tatimor, detyruesi tatimor, destinuesi tatimor dhe paguesi përfundimtar) si dhe
2. **Elementet materiale të tatimeve** (burimi tatimor, objekti tatimor, baza tatimore, norma tatimore, tarifa tatimore, arkëtimi i dhunshëm tatimor etj).

Për ta thjeshtëzuar kuptueshmërin e elementeve të tatimeve ne do të ndalemi në disa nga elementet e rëndësishme të tatimeve.:

- **Detyruesi tatimor** - është personi fizik apo juridik i cili ligjërisht është detyrues i tatimit përkatës. Pra, përmes akteve ligjore i është mveshur detyrimi tatimor. Shpesh ndodh që detyruesit tatimor të mos i bjerrë edhe barra tatimore. Pra konceptet detyrim dhe barrë tatimore dallojnë nga njëri-tjetri. Për ta bërë më të qartë, do ta marrim shembullin e tatimit mbi të ardhurat personale nga puna në RMV. Në ligjin për tatim personal mbi të ardhurat personale qartë definohet se *“Detyrues tatimor për tatimin mbi të ardhurat është çdo person fizik, rezident i Republikës së Maqedonisë Veriore për të ardhurat që i realizon në vend dhe jashtë vendit.”*⁶ Në bazë të definicionit ligjor për tatimin mbi të ardhurat personale, detyrues i tatimit personal është personi fizik i cili merr pagën dhe barra tatimore realisht bie mbi të përshkak se merr pagën neto të zvogluar për tatimin personal, megjithatë

⁵ OECD, *Revenue Statistics 1965-2017*, OECD, 2018

⁶ Ligji nr. 08-7419/1 datë 24.12.2018 *Për tatim mbi të ardhurat personale* në Republikën e Maqedonisë Veriore, neni 4.

në praktikë detyruesi tatimor i tatimit personal mbi të ardhurat nga puna është subjekti në të cilin personi fizik është i punësuar, gjegjësisht punëdhënësi.

- **Destinuesi tatimor** - është personi fizik apo juridik i cili në të vërtetë e paguan tatimin dhe e mban ngarkesën tatimore. Në këtë kuptim, destinuesi tatimor është viktimë e bartjes së tatimit nga ana e paguesit të tatimit.
- **Paguesi përfundimtar** - është ai person fizik apo juridik i cili është bartës i barrës tatimore.
- **Burimi tatimor** - janë ato të mira materiale apo financiare që i ka detyruesi tatimor, e për të cilat ai duhet të paguaj tatim, të tilla si: pasuria, të ardhurat etj.
- **Objekti tatimor** - paraqet lëndë (fakte) të caktuara, gjësende, shuma parash, transaksione ekonomike-juridike, që përbëjnë bazën për vënien e tatimit.⁷
- **Baza tatimore** - është ndër më të rëndësishmet për tatimpaguesit, pasi në bazë të saj (duke llogaritur normë të caktuar), tatimpaguesi do të duhet që ti “zbrazë” xhepat e tij. Baza tatimore shprehet në njësi monetare dhe përbën shumën e cila pas zbritjes së lehtësimeve tatimore duhet që të tatimohet me një normë ta caktuar.
- **Normat tatimore** - paraqesin pjesën e cila i minusohet barrës tatimore. Ato shprehen në numra absolut ose në përqindje %. Varësisht se sa është norma tatimore për aq edhe do të zvoglohet baza tatimore, dhe ajo pjesë e llogaritur do të derdhet në buxhetin e shtetit. Normat tatimore mund të jenë: **norma proporcionale tatimore, progresive dhe regressive** (janë të elaboruara në kapitullin e parë të këtij punimi).

2.3. PARIMET E TATIMEVE

Një sistem i mirë tatimor dizajnohet (hartohet) në bazë të disa rregullave të përshtatshme.⁸ Për një sistem të mirë tatimor, nevojiten rregulla të përshtatshme të bazuara mbi parimet e tatimeve. Adam Smith ishte i pari që me katër rregullat tatimore bëri një hap para drejt zhvillimit të mëtutjeshëm të këtyre rregullave, të cilat do të duhet të zbatohen për dizajnim të një sistemi të mirëfilltë tatimor. Katër rregullat e Adam Smith-it ishin:

3. *Barazia* - çdo person duhet të paguaj tatim në varësi të aftësisë së tij për të paguar,

⁷ A. Bexheti, Financat Publike, Arbëria Design, Tetovë 2017, fq.143

⁸ Grup Autorësh, Parimet e një sistemi të mirë tatimor, Ëest Virginia Legislative Joint Select Committee on Tax Reform, Maj 2015

4. *Siguria* - tatimpaguesi duhet të dijë paraprakisht sa duhet të paguaj, kur duhet të paguaj dhe në çfarë forme duhet ta paguaj tatimin,
5. *Lehtësia* - që nënkupton se metoda dhe koha e pagesës së tatimeve duhet të jenë të përshtatshme për tatimpaguesit,
6. *Rregulla ekonomike* - që nënkupton se kostoja e mbledhjes së tatimeve duhet të jetë më e ulët, në krahasim me taksën e mbledhur.

Mirëpo përshkak të zhvillimit të financave publike si rezultat i ndryshimit të “kohërave”, paraqitjes së problemeve të ndryshme, nevojave për t’iu përgjigjur këtyre problemeve, në pah janë shfaqur një sërë parimesh tjerë të cilët do të kontribuonin në një sistem tatimor më të mirë. Disa nga parimet më të rëndësishme tatimore janë:

- 1) **Efiçienca** - Richard Musgrave ka argumentuar se tatimet duhet të gjykohen në dy kriterë kryesore edhe atë: **Barazia** (A është tatimi i drejtë “fer”?) dhe **Efiçienca** (A ndërhyjnë taksa padrejtësisht në punën e ekonomisë së tregut?)⁹ Kërkesa që një sistem tatimor të jetë efikas, lind nga natyra e një ekonomie të tregut. Pra, tatimet duhet të jenë të atilla që të mos ndikojnë në vendimet individuale apo ndikimi të jetë minimal.
- 2) **Barazia** - nënkupton që tatimpaguesit duhet të trajtohen njëllëj. Nuk duhet që qeveria të përdorë sistem të atillë tatimor që të zgjedhë “fituesit” dhe “humbësit” në shoqëri, apo të zhvendos padrejtësisht barrën tatimore e as të “thithë të pasurit”. Sistemi tatimor duhet të jetë i drejtë.
- 3) **Thjeshtësia** - nënkupton që sistemi tatimor duhet të jetë i thjeshtë, me qëllim që tatimpaguesit në njerën anë, edhe administrata tatimore, në anën tjetër, ta kenë më të lehtë punën e tyre. Kjo do të ndikonte edhe në kosto më të ulëta për të dy palët.
- 4) **Llogaridhënia** - sistemi tatimor duhet të jetë llogaridhënës. Të gjitha të dhënat në lidhje me tatimet duhet të jenë të publikuara nga persona kompetent me analiza dhe fakte se ku dhe si janë shpenzuar paratë e qytetarëve.
- 5) **Transparenca** - të dhënat në lidhje me të ardhurat tatimore dhe tatimet në përgjithësi duhet të jenë të publikuara periodikisht nga ana e autoriteteve përkatëse. Çdo ndryshim në lidhje me tatimet si për nga aspekti juridik ashtu edhe për nga aspekti ekonomik duhet që të publikohen në mënyrë të “zëshme” dhe të thiren debate publike në lidhje me ndryshimet.

⁹ <http://ëëë.economicdiscussion.net/taxes/principles-of-taxation-economics/26212>

- 6) **Neutraliteti ekonomik** - qëllimi i sistemit tatimor është mbledhja e nevojshme e të ardhurave për funksionet thelbësore të qeverisë, jo të kontrolloj jetën e qytetarëve. Sistemi tatimor duhet të ushtroj ndikim minimal në shpenzimet dhe vendimet e biznesit dhe të individëve.¹⁰

Një ndarje më të plotë të parimeve tatimore ka bërë ekonomisti gjerman Adolf Wagner, i cili i ndan parimet tatimore në katër grupe, gjegjësisht në gjithësej nëntë parime edhe atë:¹¹

- ❖ **Parimet financiare**, ku bëjnë pjesë: parimi i produktivitetit financiar dhe parimi i elasticitetit financiar.
- ❖ **Parimet ekonomike**, të cilat ndahen në: parimi i efikasitetit, parimi i mjaftueshmërisë së ngarkesës tatimore, parimi i elasticitetit ekonomik dhe parimi i stabilitetit tatimor.
- ❖ **Parimet socio-politike**: parimi gjithpërfshirës dhe parimi i njëtrajtshmërisë
- ❖ **Parimet teknike**, të cilët i përbëjnë parimi i përcaktueshmërisë, ligjshmërisë dhe precizitetit, parimi i përshtatshmërisë dhe parimi i ekonomizimit të tatimeve.

Shkurtimisht, në vazhdim do t'i shpjegojmë të gjitha këta parime tatimore, për ta patur më të qartë kuptimin e tyre.

2.3.1. PARIMET TATIMORE FINANCIARE

Në grupin e parimeve financiare, ashtu siç edhe potencuam më lartë, bëjnë pjesë:

1. **Parimi i produktivitetit financiar** nënkupton aftësinë e tatimeve për financimin e shpenzimeve publike. Pra, ky parim ka të bëjë me atë se sa tatimet mbushin buxhetin e shtetit dhe sa ato kontribuojnë në financimin e shpenzimeve publike. Meqenëse pjesa më e madhe e buxhetit mbushet nga të ardhurat tatimore, si rrjedhojë edhe shpenzimet financohen nga tatimet, ky parim del të jetë mjaftë i rëndësishëm.
2. **Parimi i elasticitetit financiar** nënkupton mundësinë elastike të sistemit tatimor, që sipas nevojës t'i rritë apo t'i zvogëlojë të ardhurat publike. Për shkak të një ambienti jostabil, krizave të ndryshme financiare apo politike, luftërave apo situatave tjera mund të vijë deri te nevoja e

¹⁰ Grup autorësh, *Parimet e një sistemi të mirë tatimor*, Ëashington Policy Center

¹¹ A. Bexheti, *Financat Publike*, Arbëria Design, Tetovë 2017, fq. 104

të ardhurave shtesë për financim të shpenzimeve publike “të jashtëzakonshme”, në këtë rast një sistem tatimor elastik do të mund të siguronte të ardhura shtesë për tejkalim të situatës.

2.3.2. PARIMET TATIMORE EKONOMIKE

A. Wagner në grupin e parimeve ekonomike ka radhitur këto tatime:

1. **Parimi i efikasitetit** sipas të cilit tatimi duhet sa më pak të ndikon në vendimet ekonomike të bizneseve dhe individëve. Tatimet për nga natyra janë distorzive, ato thjeshtë mund të jenë më pak ose më shumë distorzive. Si rrjedhojë tatimet ndikojnë gjithmonë në vendimmarrjen afariste dhe individuale.
2. **Parimi i mjaftueshmërisë së ngarkesës tatimore.** që nga vet emërtimi i parimit, ky parim nënkupton vendosjen e tatimeve të atillë të cilët do të jenë të durueshëm nga tatimpaguesit dhe si rrjedhojë këto tatime nuk do të shkaktonin demotivim tek sektori privat dhe tek individët për investime të ardhshme, konsum apo kursime. Mirëpo tatime të atillë nuk ekzistojnë. Në kushte kur dizajnuesit e sistemeve tatimore anashkalojnë një parim të tillë dhe vendosin norma të larta tatimore, kjo do të ndikonte në uljen e investimeve, si rrjedhojë do të kishte rritje të papunësisë, më pak të ardhura për familjet dhe ulje të konsumit dhe si përfundim e gjithë kjo do të ndikonte në një ulje ekonomike.
3. **Parimi i elasticitetit ekonomik** nënkupton nevojën e ndjeshmërisë të të ardhurave tatimore në ndryshimet e kushteve ekonomike pa ndonjë ndryshim të veçantë të normave tatimore.
4. **Parimi i stabilitetit të sistemit tatimor** - një sistem stabil tatimor nënkupton mundësi më të madhe investimesh dhe si rrjedhojë ulje të papunësisë dhe rritje e zhvillim ekonomik. Një sistem i atillë tatimor duke i gërshetuar edhe kushtet e volitshme tatimore (thjeshtësi të sistemit tatimor dhe norma të ulta tatimore) është një mundësi mjaft e mirë për vendet në zhvillim që të mund të terheqin investitorë të huaj dhe të kontribuojnë në rritjen dhe zhvillimin ekonomik të vendit. Nëse një sistem tatimor u nënshtrohet ndryshimeve të shumta tatimore, do të shkatonte efekte të kundërta, duke mbyllur vendin për investitorët e huaj e poashtu edhe për ata vendorë dhe duke e orientuar ekonominë si dhe vendin në përgjithësi drejt një krize financiare, ekonomike, politike dhe shoqërore.

2.3.3. PARIMET TATIMORE SOCIO-POLITIKE

Në parimet socio-politike tatimore bëjnë pjesë:

1. **Parimi gjithëpërfshirës** që nënkupton përfshirjen e të gjithë personave në pagesën e tatimeve pavarësisht pozitës së tyre ekonomike dhe shoqërore. Pra, të gjithë duhet të jenë detyrues tatimorë. Megjithatë, ky parim në praktikë në shumë vende pjesërisht është i paaplikueshëm. Kështu psh. Republika e Shqipërisë largon nga detyrimi tatimor personat me të ardhura personale deri në 30.000 lekë.
2. **Parimi i njëtrajtshmërisë** shpjegon se ngarkesa tatimore duhet të shpërndahet në mënyrë të njëtrajtshme në bazë të aftësive tatimore.

2.3.4. PARIMET TATIMORE TEKNIKE

Parimet teknike të tatimeve, janë të nevojshëm, në veçanti për funksionim më efikas të administratës tatimore dhe të rëndësishme për detyruesit tatimorë. Në këtë grup bëjnë pjesë:

1. **Parimi i përcaktueshmërisë, ligjshmërisë dhe precizitetit** që nënkupton përcaktimin ligjor të tatimeve, duke e përcaktuar në vlera të sakta dhe precize dhe në procedura të caktuara. Pra, në kushte kur ky parim është i aplikueshëm në një sistem tatimor, detyruesi tatimor paraprakisht është i informuar në lidhje me llojin e tatimit, madhësin e tatimit dhe procedurën tatimore. Ai edin saktë se çfarë veprime duhet të ndërmarë, me qëllim që në njërin anë t'i largohet pagesës së plotë tatimore (dëshira e çdo biznesi dhe individ) dhe në anën tjetër, kur ky parim është i aplikueshëm, ai nga informacioni i plotë mbron veten nga sanksionet eventuale për mospagim të tatimit apo pagim të pjesshëm të tij.
2. **Parimi i përshtatshmërisë së tatimeve** paraqet një parim pak sa të “çuditshëm”, për shkak të faktit se tatim të përshtatshëm nuk ka. Aplikimi i një norme të caktuar tatimi mbi të ardhurat apo pasurinë nënkupton humbje të të ardhurave apo pasurisë në varësi të asaj norme, prandaj themi se nuk ekziston një tatim i përshtatshëm. Mirëpo ky parim më shumë ka të bëjë me lehtësimet administrative që administrata tatimore mund ti zbatojë për detyruesit tatimor. P.sh, nga viti 2019 në RMV filloi së zbatuari platforma “e-pdd”¹², ku detyruesit tatimor të tatimit

¹² E-personalen danok na dohod (E-tatimi personal mbi të ardhurat)

personal mbi të ardhura nuk janë më detyrues të pregaditjes dhe dorëzimit të deklaratës tatimore për tatim personal mbi të ardhurat (PDD-GDP)¹³, por deri më 30 Prill të vitit vijues, DAP (Drejtoria e të ardhurave publike) është detyruese e pregaditjes dhe dorëzimit të deklaratës tatimore “PDD-GDP” deri tek detyruesi tatimor në formë elektronike.

3. **Parimi i ekonomizimit të tatimeve** nënkupton ekonomizimin dhe administrimin eficient të grumbullimit të të ardhurave publike. Detyrues i këtyre proceseve është administrata tatimore. Në Maqedoninë Veriore ajo është Drejtoria e të Ardhurave Publike. Administrata tatimore duhet që të gjitha obligimet e veta, duke filluar nga përcaktimi, arkëtimi dhe kontrolli i tatimeve, ti realizojë në mënyrë me efikase dhe efektive, me qëllim që kostot e administrimit të jenë më të ulta.

2.4. OBJEKTIVAT DHE EFEKTET E TATIMEVE

Tatimet dhe sistemi tatimor si tërësi, duhet të dizajnohet në atë mënyrë që të japi efektet e dëshiruara për arritjen e objektivave, për të cilat edhe dizajnohen. Shumica e diskutimeve mbi objektivat e politikës tatimore mbështesin faktin se një ndër objektivat themelor të tatimit është të sigurojë burimet e nevojshme për qëllime të sektorit publik, gjegjësisht për financimin e shpenzimeve publike. Poashtu, mund të pajtohemi edhe me faktin se tatimi ndikon në vendimet individuale qoftë të personave fizikë ashtu edhe të personave juridik. Mbështetur këtu, mund të themi se objektivat e tatimeve mund të shqyrtohen nga dy këndvështrime: nga këndvështrimi makroekonomik dhe ai mikroekonomik. Në këtë elaborim të objektivave do të shqyrtojmë disa nga objektivat e tatimeve.

Objektivat kryesorë të tatimeve janë:

1. **Grumbullimi i të ardhurave publike** me qëllim kryesor financimin e shpenzimeve publike. Në përgjithësi tatimet paraqesin burimin kryesor të krijimit të të ardhurave publike dhe si rrjedhojë financimin e shpenzimeve publike.
2. **Rritja dhe zhvillimi ekonomik.** Një aplikim optimal i parimeve tatimore, një dizajnim i mirëfilltë i sistemit tatimor do të ndikonte pozitivisht në rritjen dhe zhvillimin ekonomik,

¹³ Personalen danok na dohod - Godisna danocna prijava (Tatimi personal mbi të ardhurat - Deklarata tatimore vjetore)

duke stimuluar investimet, konsumin, kursimet etj. Mirëpo, duhet theksuar se një sistem tatimor jo i mirë apo një sistem tatimor jostabil do të ndikonte në efektet negative mbi rritjen dhe zhvillimin ekonomik pasiqë, siç edhe kemi theksuar në këtë punim, një sistem tatimor i mirëfilltë dhe stabil është tejet i rëndësishëm për zhvillimin ekonomik.

3. **Punëzënia e plotë.**Tatimet ndikojnë në ofertën e punës. Përmes politikave të qëlluara tatimore, qeveria mund të stimuloj rritjen e punësimeve apo në të kundërtën, ti demotivoj punëdhënësit për hapje të vendeve të reja të punës apo vetë punëtorët për të punuar. Një vend, që dëshiron të arrijë qëllimin e punësimit të plotë, duhet të ulë nivelin e taksave. Si pasojë, të ardhurat e disponueshme do të rriten dhe kërkesa për mallra dhe shërbime do të rritet. Kërkesa e rritur do të stimulojë investimet që çojnë në rritjen e të ardhurave dhe punësimit.
4. **Efekt mbi kursime.** Tatimi ndikon mbi kursimet. Psh. një normë më e lartë tatimore mbi të ardhurat do të ndikonte në reduktimin e të ardhurave për njerëzit dhe si rrjedhojë kursimet do të ulëshin.
5. **Rritja e investimeve.** Çdo rritje e tatimeve dhe çdo ndryshim i shpeshtë i tatimeve do të pasqyronte një sistem tatimor jo stabil dhe si rrjedhojë do të shkaktonte demotivim tek investitorët qoftë të huaj apo të vendit.
6. **Stabilizim të çmimeve.**Në kushte inflatorike, tatimimi do të ishte zgjidhje mjaftë e mirë. Tatimet vlerësohen si një mënyrë mjaftë efektive për “luftimin e inflacionit”. Të supozojmë se përshkak tatimeve të ulta direkte, konsumatori i përditshëm posedon të ardhura më të larta dhe si rrjedhojë kërkesa për mallra dhe shërbime rritet. Kjo do të shkaktoj rritjen e kërkesës agregate dhe si rrjedhojë mundësinë e paraqitjes se inflacionit. Me rritjen e normave të tatimeve direkte, shpenzimet private mund të kontrollohen, pra ato do të reduktohen dhe si rrjedhojë kërkesa për mallra dhe shërbime do të ulet dhe kjo do të kontribuonte në arritjen e objektivit të stabilizimit të çmimeve.
7. **Stabilizim i fluktuacioneve ciklike.** Në kushte të “boom-it” ekonomik apo depresionit, tatimet mund të ndikojnë në stabilizimin e këtyre lëvizjeve ciklike biznesore. Gjatë boom-it ekonomik zakonisht përdoren tatime të larta, ndërsa tatimet gjat depresionit janë të ulta dhe kështu ciklet biznesore mbahen nën kontroll nga autoritetet financiare-tatimore.

Nga këndvështrimi mikroekonomik, ashtu siç edhe theksuam më parë, aplikimi i tatimeve do të ndikontë në vendimmarrjen individuale dhe biznesore, duke motivuar bizneset apo individët me

norma më të ulëta tatimimi, thjeshtësi dhe saktësi tatimore ose duke demotivuar apo duke ua ndaluar iniciativën për investime. Poashtu me masa të tilla tatimore (duke ua rritur tatimet apo duke vendosur tatime të reja) do të vinin në shprehje fenomene tjera ekonomike si tentativë e bizneseve për evazion fiskal, mbyllje biznesesh, rritje papunësie etj.

2.5. SISTEMI TATIMOR NË RMV, STRUKTURA DHE PËRSHTATSHMËRIA E TIJ

Për sistemet tatimore, për nga aspekti teorik u përfol në kapitullin e parë të këtij punimi. U definua se çfarë paraqet sistemi tatimor dhe si mund të jetë ai. Ai u definua si tërësi e të gjitha formave tatimore të cilat në bazë të ligjeve dhe rregulloreve të vendeve të caktuara ndikojnë mbi sistemin ekonomik të atij vendi duke i realizuar objektivat fiskale të vendit, Poashtu u theksua se cili do të ishte një sistem tatimor i mirëfilltë, çfar rregullash dhe parimesh duhet të ndjek.

Që nga viti 1994 e deri më sot Maqedonia Veriore iu është nënshtruar disa reformave tatimore përmes së cilave ka ndryshuar sistemi tatimor i vendit, duke kaluar nga ai progresiv në atë të sheshtë e më pas përsëri në sistem progresiv tatimor dhe duke e vendosur më në fund në suspendim edhe këtë “reformë”, pritshmëritë e së cilës rezultuan mjaftë ambicioze nga kabineti qeveritar por të paaritshme, me çka u konfirmuan hipotezat tona.

Sistemi tatimor i Republikës së Maqedonisë Veriore përbëhet dhe është i rregulluar nga pesë ligje tatimore:

- *Ligji për tatim personal mbi të ardhurat personale*
- *Ligji për tatimin në fitim*
- *Ligji për tatimin në vlerën e shtuar (TVSH) dhe*
- *Ligji mbi kontributet e detyrueshme për sigurim shoqëror dhe*
- *Ligji mbi tatimet në pasuri*

Të gjithë këta ligjet e sipërpërmendura në veçanti, rregullojnë strukturën e çdo lloji të tatimit, normat, aplikimin dhe përdorimin e tij. Sistemi tatimor i Maqedonisë Veriore duke iu përmbajtur klasifikimit ndërkombëtar nga OECD është si vijon:

1. Tatimet mbi të ardhurat

1.1. Tatimet mbi të ardhurat personale

1.2. Tatimi në fitim

2. Tatimet në konsum

2.1. Tatimi në vlerën e shtuar (TVSH)

2.2. Akcizat

2.3. Doganat

3. Tatimet në pasuri

3.1. Tatimi në pasuri

3.2. Tatimi në trashëgimi dhe dhurata

3.3. Tatimi në qarkullimin e pronave të paluajtshme

4. Kontributet për sigurimet e detyrueshme shoqërore

4.1. Kontributi pensional dhe invalidor

4.2. Kontributi për sigurim shëndetësor

4.3. Kontributi për sigurim në rast të papunësisë

4.4. Sigurime të tjera.

2.5.1. REFORMAT TATIMORE NË RMV

Përshkak të mosarritjes së objektivave që një sistem tatimor duhet t'i përmbushë, Maqedonia Veriore shpesh ka ndërmarrë veprime për të reformuar dhe përmirësuar sistemin tatimor të vendit, që të arrihej një sistem i cili do të përmbushte objektivat tatimore. Përshkak "dështimeve" gjatë reformave tatimore, sistemi tatimor i RMV-së përsëri iu është nënshtruar reformave.

Në vitin 1994 filloi reforma e parë e sistemit tatimor në Maqedoninë Veriore me futjen e Ligjit për tatim personal mbi të ardhurat, Ligjin për tatim në fitim, Ligji për tatimin mbi pasuri si dhe filloi Drejtoria e të Ardhurave Publike (DAP) të funksionojë si institucion përgjegjës për vlerësimin, mbledhjen dhe kontrollin e taksave në Republikën e Maqedonisë Veriore për të gjithë tatimpaguesit.¹⁴

¹⁴ <http://www.ujp.gov.mk/mk/vodic>

Që nga viti 1994, vendi ynë ka aplikuar sistem tatimor progresiv, madje duke tatimuar të ardhurat personale me tri norma tatimore, 23% deri në dy PMM, 27% prej dy deri në pesë PMM dhe 35% për të ardhurat personale që tejkalojnë pesë PMM.¹⁵ Këto norma tatimore u aplikuan deri në vitin 2001, ku më pas u zëvendësuan me norma tatimore prej 15% për të ardhura deri në 360.000,00 denarë dhe 18% për të ardhurat mbi 360.000,00 denarë.¹⁶(shih tabelën 4)

Një nga reformat më të rëndësishme përgjatë historisë së ndryshimeve tatimore në RMV është vendosja e tatimit në vlerën e shtuar (TVSH) në vitin 2000, nga udhëheqësia e atëhershme e Ministrisë së Financave. TVSH-ja filloi të aplikohet që nga 1 Prilli i vitit 2000.

Në vitin 2007 Republika e Maqedonisë Veriore, vendosi në përdorim të ashtuquajturin “*tatimin e sheshtë*” mbi të ardhurat personale. Kjo reformë hyri në fuqi që nga 1 Janari i vitit 2007. Veçoria kryesore e reformës së atëhershme ishte pikërisht, kalimi nga sistemi tatimor progresiv në sistemin tatimor proporcional apo të sheshtë. Gjatë atij viti, të gjitha të ardhurat personale tatimoheshin me normë prej 12% në çdo nivel të ardhurash, ndërsa prej periudhës 2008 - 2018 të ardhurat personale, përfshirë këtu edhe tatimin në fitim, tatimoheshin me normë proporcionale prej 10%.

Pas ndryshimit të garniturës qeveritare pas 10 viteve, udhëheqësia e re pas vlersimeve të bëra në lidhje me tatimin e sheshtë dhe, pas konstatimeve se pabarazia sociale në vend është shqetësuese, vendosi që ta ndryshoj ligjin për tatimin personal mbi të ardhurat duke e vendosur në fuqi ligjin për tatim personal mbi të ardhura personale i cili parashihte që të ardhurat personale nga puna, veprimtaria e pavarur, nga e drejta e autorit dhe të ardhurat nga shitja e produkteve vetanake bujqësore deri në 90.000,00 denarë të tatimohen me normë tatimore prej 10%, ndërsa të ardhurat mbi atë nivel të tatimohen me 18% normë tatimore (shpjegim më detal në kapitullin e 6-të). Poashtu u vendos edhe aplikimi i normës prej 15% në të ardhurat nga qiraja, nga të drejtat e pronësisë industriale, të ardhurat nga kapitali, fitimet kapitale, nga sigurimet si dhe të ardhurat tjera të realizuara nga tregita elektronike, të ardhurat nga shitja e mbetjeve të forta të përdorura etj.

¹⁵ PMM - Paga mujore mesatare

¹⁶ Grup autorësh, *Реформи за праведно оданочување*, Shkup, 2016

Qëllimet e reformave të këtylla tatimore janë për përmirësim të vazhdueshëm të sistemit tatimor, harmonizimin e tij me sistemet tatimore të vendeve të Unionit European, rritjes së efikasitetit dhe efektivitetit, transparencës dhe llogaridhënjes, e gjithë kjo për të përmbushur objektivat tatimore siç janë, rritja dhe zhvillim ekonomik, punëzënia e plotë, rritje të të ardhurave buxhetore, rruajta e stabilitetit të çmimeve, zvoglimi i pabarazisë sociale, por poashtu kanë edhe qëllime politike për përfitime personale.

Tabela 4: Tatimi personal ndër vite

Periudha e aplikimit të TP	Norma tatimore	Lehtësimi tatimor	
01.01.1994-05.02.2001	Deri në 2 PMM: 23% Prej 2 PMM deri në 5 PMM: 27% Mbi 5 PMM: 35%	¼ nga PMM e realizuar në RM	
06.02.2001 - 01.07.2001	Deri në 360.000 denarë: 15% Mbi 360.000 denarë: 18%	Lehtësim tatimor vjetor prej 30.000 denarë, i cili valorizohet (vlerësohet) me koeficientin e rritjes së PMM në vitin paraprak *Prej vitit 2009 lehtësimi tatimor vjetor është 84.000 denarë. Kjo shumë në fillim të çdo viti të ardhshëm rivlerësohet me koeficientin e rritjes së PMMN-së e realizuar në vitin paraprak, të shpallur nga Enti Statistikor i RMV-së.	
02.07.2001 - 31.12.2004	Deri në 360.000 denarë: 15% Mbi 360.000 denarë: 54.000 + 18%		
01.01.2005 - 31.12.2006	Deri në 360.000 denarë: 15% Prej 360.000 deri në 720.000 denarë: 18% Mbi 720.000 denarë: 24%		
01.01.2007 - 31.12.2007	12%		
01.01.2008 - 31.12.2018	10%		
01.01.201 - 31.12.2019	Deri në 1.080.000 denarë: 10% Mbi 1.080.000 denarë: 18%		96.000 denarë në nivel vjetor. Në çdo fillim vit valorizohet (vlerësohet) me rritjen e planifikuar të të pagave neto të të punësuarve në RMV.

2.5.2 STRUKTURA TATIMORE NË RMV

Për të analizuar strukturën tatimore të Maqedonisë së Veriut, do të mbështetemi në pjesmarrjen e llojeve të tatimeve në të ardhurat totale tatimore nga viti 2008 deri në vitin 2018, bazuar në të dhënat e publikuara nga Ministria e Financave.

Struktura tatimore në RMV është si vijon:

Tabela 5: Struktura tatimore në RMV

Llojet e tatimeve	2008	2009	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017	2018
1.TATIMET NË TË ARDHURA	19.4%	18.6%	17.2%	17.1%	17.5%	18.9%	20.7%	27.3%	25.4%	25.8%	28.6%
Tatimi Personal	7.7%	12.3%	12.2%	12.2%	12.6%	13.2%	14.7%	14.1%	14.4%	14.8%	15.6%
Tatimi në fitim	11.7%	6.3%	5.1%	5.0%	4.8%	5.7%	6.0%	13.2%	10.9%	11.0%	13.1%
2.TATIMET NË KONSUM	68.6%	70.3%	72.1%	73.8%	72.8%	72.1%	73.1%	67.3%	69.2%	68.8%	65.9%
TVSH	49.2%	49.7%	51.7%	54.0%	50.9%	51.4%	52.3%	45.6%	46.7%	46.4%	43.7%
Akciza	19.4%	20.5%	20.5%	19.8%	21.9%	20.6%	20.7%	21.7%	22.6%	22.4%	22.2%
3.DOGANAT DHE TAKSAT TJERA NDËRK.	8.5%	7.4%	6.5%	4.8%	5.4%	5.5%	5.0%	4.7%	4.8%	5.0%	5.0%
4.TATIMET TJERA	3.5%	3.8%	4.2%	4.2%	4.3%	3.5%	1.2%	0.7%	0.6%	0.4%	0.5%
TOTALI:	100%	100%	100%	100%	100%	100%	100%	100%	100%	100%	100%

Burimi: Ministria e Financave në Republikën e Maqedonisë Veriore.

*Në strukturën tatimore nuk janë të përfshira kontributet shoqërore

Nga të dhënat e publikuara vërejmë se të ardhurat tatimore, pa përfshirjen kontributeve shoqërore, përbëhen kryesisht nga tatimet në konsum. Tatimet në konsum janë përbërësit kryesor të të ardhurave tatimore. Kjo nënkupton që pjesa më e varfër luan një rol të veçantë në totalin e të ardhurave tatimore e si rrjedhojë edhe në të ardhurat buxhetore nga ku edhe financohen shpenzimet publike. Një strukturë tatimore e tillë tregon se sistemi tatimor i RMV deri në vitin 2018, e padyshim që ky trend vazhdon edhe më tej, është mjaftë regresiv.

Le të vërejmë tatimet direkte nga viti 2008 deri në vitin 2011. Tatimet direkte kanë një tendencë të uljes si shkak i uljes së normës tatimore në tatimet direkte në 10%. Kjo tendencë fillon të marrë kahje tjetër nga viti 2011, duke e arritur ngritjen më të lartë të pjesëmarrjes në vitin 2018 me 28.6%. Kjo tendencë do të duhet të vazhdon edhe në vitin 2019, e ndoshta me një impakt më të lartë përshkak vendosjes së tatimit progresiv mbi të ardhurat personale.

Sa u përket tatimeve indirekte dhe në veçanti TVSH-së, ashtu siç edhe e theksuam më lartë, ata përbëjnë pjesën më të madhe të të ardhurave tatimore, duke qëndruar gjithmonë në vlera të larta, pavarësisht ngritjeve dhe uljeve të dobëta përgjatë viteve.

Kjo strukturë tatimore njëherit është pothuajse plotësisht e ndryshme nga vendet e zhvilluara të OECD-së, në strukturën e së cilave tatimet direkte, në veçanti tatimi në fitim, përbëjnë pjesën më të madhe të të ardhurave tatimore. Në vitin 2016 mesatarja e pjesëmarrjes së tatimit në fitim në të ardhurat tatimore totale është 33.6%, duke veçuar ketu Danimarkën me 62.8%, Australia me 57.2%, Zelanda e re me 55.6%, Zvicra me 46.5% etj.¹⁷

Nga këto të dhëna dhe krahasimet e bëra me vendet e OECD-së mund të themi se struktura tatimore, ku tatimet direkte dominojnë në totalin e të ardhurave tatimore është karakteristikë e vendeve të zhvilluara, ndërkaq struktura tatimore si në rastin e Maqedonisë Veriore është karakteristikë e vendeve në zhvillim.

¹⁷ Revenue Statistics 1965-2017, OECD, 2018

3. ROLI I PROGRESIVITETIT TATIMOR NË “PABARAZINË SOCIALE”

“ Të gjitha shoqëritë janë të pabarabarta, por disa janë më shumë se sa të tjerat.” (Portes)

Një nga detyrat e çdo qeverie është që minimizojë pabarazinë sociale në vend. Instrumenti kryesor i një qeverie është padryshim sistemi tatimor, reformimi dhe përmirësimi i tij, me qëllim të rritjes së të ardhurave buxhetore, shpërndarjes së drejtë të të ardhurave dhe uljes së pabarazisë sociale.

Fillimisht, tatimi besohet se ishte një mjet i fuqishëm politikash që mund të përdoret për të grumbulluar të ardhurat (Musgrave), ndërsa taksat progresive mendohej se ishin me rëndësi strategjike për të përmirësuar shpërndarjen e të ardhurave dhe për të favorizuar një proces më të gjerë të zhvillimit ekonomik (Kaldor).¹⁸ Gjithmonë ekzistojnë debate në mesin e ekonomistëve se cila taksë do të ishte më e preferuar, duke argumentuar tezat e tyre me avantazhet dhe dizavantazhet e njëres apo tjetres taksë. *Përkrahësit e tatimit të sheshtë* si “tatim më i preferuar” do të mbroheshin me atë se, të gjithë tatimpaguesit marrin të njëjtin nivel të shërbimeve publike, një sistem tatimor proporcional është më i thjeshtë dhe më i saktë për tatimpaguesit dhe kjo do të ndikon në koston e tatimpaguesve edhe të administratës tatimore. Tatimet e ulta me normë proporcionale do të ndikojnë në rritjen e investimeve, kursimeve dhe konsumit dhe kjo do të shkaktojë rritje ekonomike etj. Në anën tjetër ndodhen *përkrahësit e tatimeve progresive* të cilët argumentojnë qëndrimet e tyre duke iu qasur barazisë. Personat me të ardhura më të larta duhet të tatimohen me normë më të lartë tatimore dhe kjo do të ndikonte në rritjen e të ardhurave buxhetore, shpërndarjen e drejtë të të ardhurave dhe në një ulje të pabarazisë sociale e cila paraqet faktor mjaftë të rëndësishëm të rritjes ekonomike.

Në rastin e Maqedonisë Veriore, gjatë prezantimit të reformës tatimore në fund të vitit 2018-të interpretimi ishte i atillë se, aplikimi i normës progresive mbi të ardhurat personale dhe rritja e normës nga 10% në 15% për të ardhurat nga qiraja, lojrat e fatit, të drejtat e autorit, fitimet kapitale etj, do të ndikonte në rritjen e të ardhurave buxhetore që do të destinoheshin për uljen e pabarazisë sociale nëpërmjet ndihmave sociale, përmirësimit të shërbimeve shëndetësore, arsimit dhe shërbimeve tjera publike dhe do të bëhet rishpërndarja e të ardhurave nga ata që fitojnë më shumë të ardhura tek ata që fitojnë më pak, duke rritur konsumin e përgjithshëm në shoqëri. Edhe pse

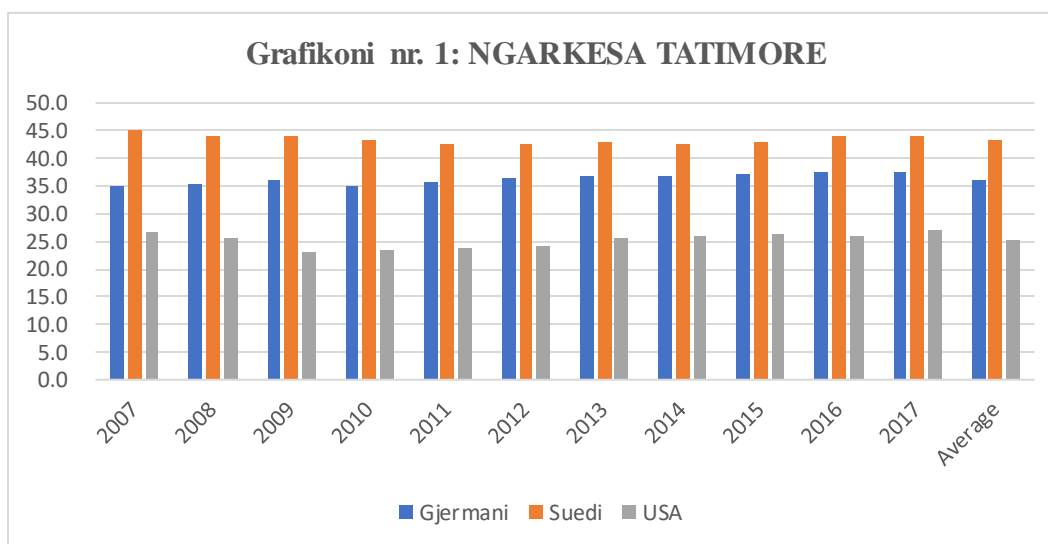
¹⁸ B. Martorano, *Taxation and inequality in developing countries*, Shtator 2016

teoritikisht me vendosjen e një norme progresive është e mundur të ndodhë një gjë e tillë, në RMV vendosja e kësaj norme tatimore është e pamjaftueshme për përmirësimin e pabarazisë sociale.

Tatimet progresive paraqesin mjet përmes së cilave mund të arrihet e ashtuquajtura “*barazia sociale*”, duke i tatimuar të pasurit me norma marginale më të larta dhe duke i destinuar ato para tek shtresa më e varfër e popullsisë. Megjithatë, aplikimi i normave më të larta mund të shkaktojë demotivimin e atyre që fitojnë të ardhura të larta, mund të zvoglon investimet, të shkakton rritje të papunësisë, ulje ekonomike etj.

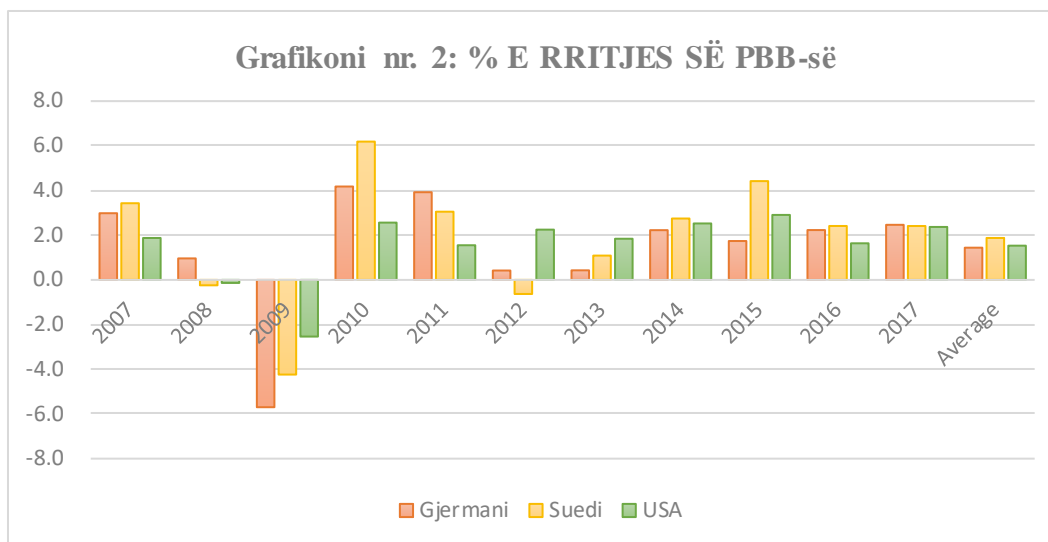
Në anën tjetër vendet e zhvilluara, përdorin sistem tatimor progresiv dhe kjo rikthen në diskutim tezën se përmes tatimit progresiv do të pasojë ulja e pabarazisë sociale dhe do të mund të pritët rritje dhe zhvillim ekonomik.

Për ta dëshmuar këtë që e përmendëm do të marim tre raste të ndryshme të vendeve të OECD-së që janë mjaft të zhvilluara ekonomikisht, të cilat kanë barrë tatimore të ndryshme dhe rritje ekonomike të ndryshme nga njëra-tjetra. Ngarkesa mesatare tatimore e vendeve të OECD-së në vitin 2017 është 34.19% e Produktit të Brendshëm Bruto (PBB-së), ndërsa mesatarja e ngarkesës tatimore në 10 vitet e fundit deri në 2017-n është 36.56% e PBB-së.¹⁹ Për ta paraqitur më saktë këtë argumentim do t’i paraqesim dy grafikone me të dhëna të publikuara nga databaza e Organizatës për Bashkëpunim Ekonomik dhe Zhvillim.(OECD).



Burimi: OECD DATA.

¹⁹ <https://data.oecd.org/tax/tax-revenue.htm>



Le ta shikojmë rastin e Suedisë dhe SHBA-së²⁰ dhe të Gjermanisë.

Në grafikunin numër 1, është e paraqitur ngarkesa tatimore e llogaritur si raporti ndërmjet të ardhurave tatimore totale dhe PBB-së, ndërsa në grafikunin numër 2 është e paraqitur rritja ekonomike e Gjermanisë, Suedisë dhe ShBA-së në përqindje, respektivisht rritja në përqindje e PBB-së të tri vendeve. Meqë lëvizjet ekonomike nuk mund të maten për një periudhë njëvjeçare apo dyvjeçare të dhënat janë mbledhur për 10 vite.

Nga këto grafikone mund të vërejmë se Suedia, si një nga vendet e OECD-së me ngarkëse tatimore më të lartë (**43.4% të PBB-së**), duke tejkaluar edhe mesataren e ngarkesës tatimore të të gjitha vendeve të OECD-së (**36.56% e PBB-së**) shënon rritje më të lartë ekonomike në dhjetë vitet e fundit edhe atë prej **1.9%**, për dallim nga ShBA-të të cilat edhe pse me ngarkesë më të ulët tatimore (**25.3% të PBB-së**) edhe atë nën mesataren e barrës tatimore të vendeve të OECD-së në vitin 2017, shënojnë rritje ekonomike prej **1.4%**. Gjermania si një vend me ngarkesë tatimore **36.3% të PBB-së** e cila është e përafërt me mesataren, pothuajse identike, përsëri shënon rritje më të lartë ekonomike për dallim nga ShBA-ja.

²⁰ A. Vexheti, "Тези за дебата на Втора годишна конференција ФИСКАЛНИ РЕФОРМИ ЗА ПРАВЕДЕН РАСТ", 3 Prill, 2019

Të gjitha këto vende përdorin tatime progresive mbi të hyrat personale. Suedia përdorë taksë progresive prej 0% deri në 32%, Shtetet e Bashkuara përdorin norma tatimore prej 10% deri në 37% ndërsa Gjermani përdor katër norma progresive tatimore edhe atë 0%, 14%, 42% dhe 45%.²¹

Një rast mjaft interesant është Islanda, e cila në vitin 2016 kishte ngarkesën tatimore më të lartë nga të gjitha vendet e OECD-së, **51.59% e PBB-së**, ndërsa po atë vit ka shënuar rritje ekonomike prej **6.6%**. Në periudhën dhjetëvjeçare 2007-2017, ngarkesa tatimore mesatare e Islandës është **37.34%** e PBB-së, që paraqet ngarkesë tatimore më të lartë se e ShBA-së dhe Gjermanisë dhe rritje ekonomike prej **2.65%**, me çka paraqet rritje ekonomike më të lartë se në Shtetet e Bashkuara dhe Gjermani. ²²

Edhe Islanda përdor sistem progresiv të tatimeve mbi të ardhurat personale.

Në përgjithësi për ta thjeshtëzuar, tatimi progresiv kontribuon në:

- ✓ Rritjen e të ardhurave buxhetore
- ✓ Përmirësimin e shërbimeve publike, duke i bërë ato më të mira dhe më cilësore
- ✓ Ujen e pabarazisë sociale
- ✓ Rritjen e konsumit, e cila si komponentë pozitive e kërkesës agregate do të ndikon pozitivisht mbi rritjen ekonomike në vend
- ✓ Kompensimin e “regresivitetit” të shkaktuar nga tatimet indirekte²³ etj.

²¹ <http://taxsummaries.pwc.com/>

²² <https://data.oecd.org/>

²³ FES, “Eja të flasim për tatime”

4. DISA ASPEKTE KRAHASUESE ME VENDET E BE-SË KU PRETENDON EDHE RMV

Vendet ballkanike u nënshtrohen reformave të shumta politike, juridike dhe ekonomike, me qëllim të antarësimit të tyre në Bashkimin Europian. Republika e Maqedonisë Veriore bën pjesë në grupin e atyre vendeve, prandaj në këtë kapitull do të shprehim disa aspekte krahasues të Maqedonisë Veriore me vendet e BE-së. Këto krahasime do të na mundësojnë që të shprehim një pasqyrë më të qartë të asaj se ku ndodhet Maqedonia e Veriut dhe çfarë reformash duhet të ndërmerr, me qëllim të përmirësimit të gjendjes ekonomike, duke e bazuar kryesisht në krahasimet e sistemeve tatimore të vendeve të ndryshme të BE-së.

Këto krahasime do të bazohen në strukturën tatimore të vendeve të BE-së, dallimet në strukturë të të ardhurave tatimore ndërmjet RMV-së dhe vendeve të BE-së edhe atë: do të analizohet pjesëmarrja e llojeve të tatimeve në totalin e të ardhurave tatimore dhe dallimet në pjesëmarrjen e çdo tatimi (dukë përfshirë, Tatimin mbi të hyrat personal, tatimin në fitim, TVSH-në) në të ardhurat tatimore totale.

Në nënkapitujt në vazhdim do të paraqesim aspektet krahasuese të RMV-së me vendet e BE-së, ku realisht edhe RMV pretendon.

4.1. BARRA TATIMORE NË VENDET E BE-së

Në kapitullin e tretë të këtij punimi, me qëllim për të shpjeguar rolin e progresivitetit tatimor mbi pabarazinë sociale, u dhanë disa të dhëna statistikore të vendeve të OECD-së në të cilat paraqiteshte barra tatimore e vendeve të caktuara në raport të PBB-së.

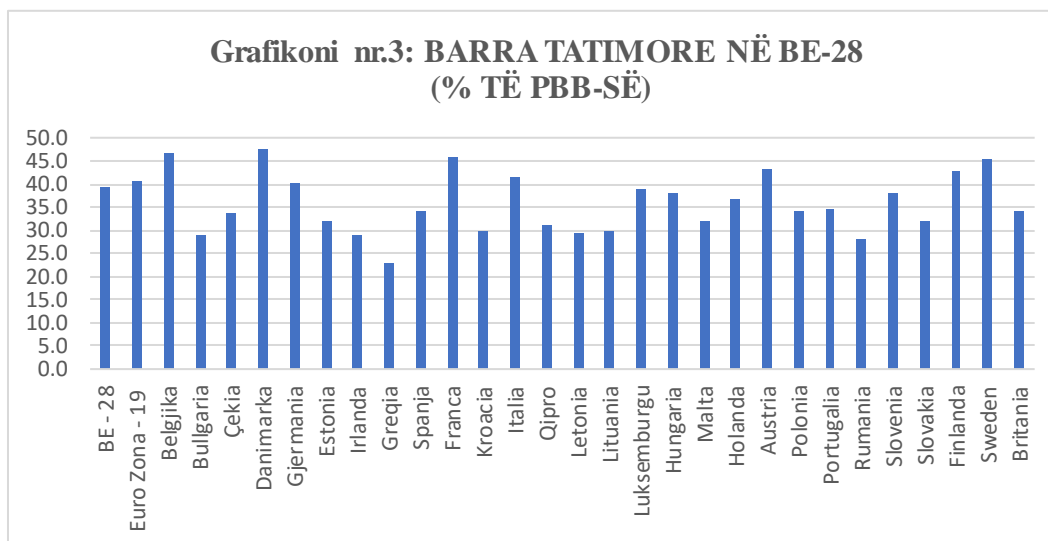
Në këtë kapitull do të paraqesim gjithashtu të dhëna, të cilat shprehin barrën tatimore të vendeve të Unionit Europian, me qëllim të krahasimit të saj ndërmjet vendeve të BE-së dhe RMV-së dhe trendin e saj.

Të dhënat e paraqitura janë tregues i qartë se Bashkimi Europian, gjegjësisht vendet e BE-së në tërësi karakterizohen me barrë të lartë tatimore (grafikoni nr.3). Në grafikonet e paraqitura është e llogaritur barra tatimore e vendeve të BE-28, si *shumë e të ardhurave tatimore dhe kontributeve sociale në raport me Produktin e Brendshëm Bruto (PBB-në)*.

Për dallim nga Shtetet e Bashkuara të Amerikës, të cilat karakterizohen me një barrë tatimore prej **25.3% të PBB-së**, BE-ja si tërësi ka barrën tatimore prej afro **40% të PBB-së** (grafikoni nr.3) si mesatare e llogaritur në periudhën njëzetvjeçare. Kjo paraqet një barrë tatimore shumë më të lartë se SHBA-ja.

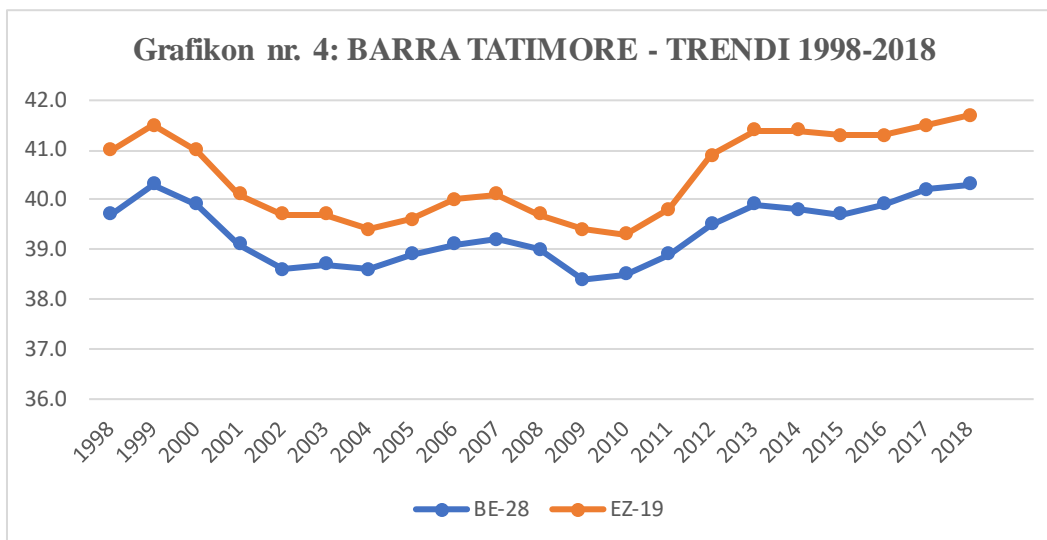
Danimarka, Belgjika, Suedia dhe Franca kanë barrën më të lartë tatimore nga 28 vendet anëtare të BE-së që sillen nga **45%** deri në **47.5%** të PBB-së, ndërsa Greqia, Kroacia dhe Bullgaria kanë barrën më të ulët tatimore nga vendet e BE-së edhe atë nën **29%** të PBB-së.

Kjo nënkupton se vendet e reja të BE-së me zhvillim më të ulët ekonomik, kryesisht aplikojnë tatime më të ulëta krahasuar me vendet më të zhvilluara të BE-së (me përjashtime të caktuara).²⁴



Burimi: Eurostat 1998-2018

²⁴ Grup autorësh, *Реформи за правендо оданочување*, Shkup 2016



Burimi: Eurostat 1998-2018

Trendi i lëvizjes së barrës tatimore është i ndryshueshëm në periudha të caktuara të vitit.²⁵ Po ta vërejmë grafikonin nr. 4, do të shohim se nga viti 1999 deri në vitin 2002 trendi i barrës tatimore është në rënie, kurse nga viti 2004 deri në vitin 2007 ka tendencë të rritjes së barrës tatimore edhe pse kjo rritje paraqitet mjaftë e butë. Nga viti 2009 deri në vitin 2013 ka rritje të barrës tatimore në vendet e BE-së dhe me përjashtim të vitit 2014 tendenca e barrës tatimore vazhdon të jetë rritëse.

Edhe vendet e Euro Zonës (vendet që përdorin valutën euro) në veçanti, poashtu karakterizohen me ngarkesë të lartë tatimore, duke patur viteve të fundit një trend rritës të barrës tatimore.

4.1.1. BARRA TATIMORE NË RMV

Le të shohim se si është gjendja e Republikës së Maqedonisë Veriore s ai përket barrës tatimore. Për ta pasqyruar gjendjen e saj do të bazohemi në grafikonin nr. 5. Republika e Maqedonisë Veriore karakterizohet me barrë tatimore mjaftë të ulët. Në vitin 2018 *barrë tatimore*²⁶ në RMV është në nivel të **25%** të **PBB-së**, që njëherit paraqet barrën më të ulët nga të gjitha vendet ballkanike dhe në Europë.

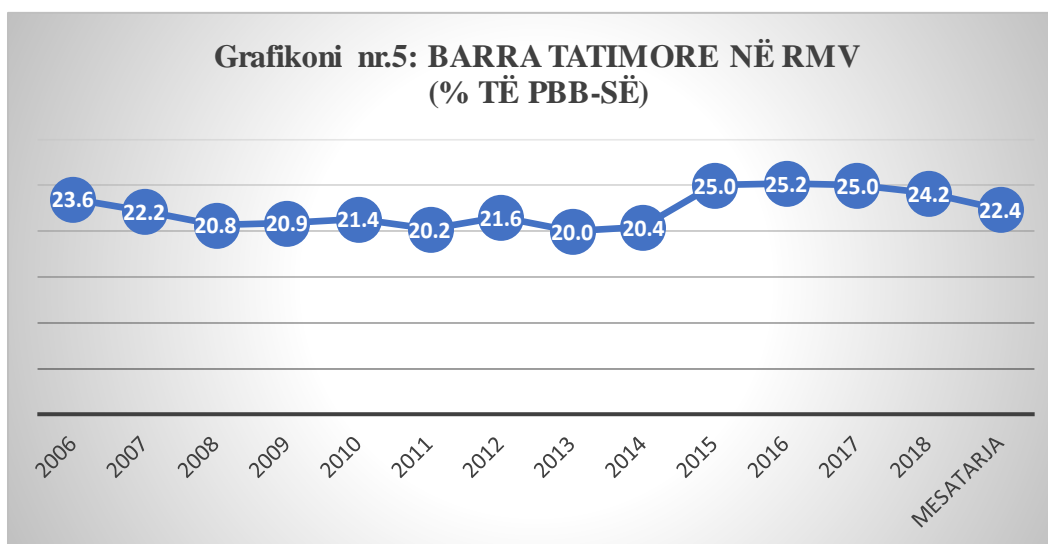
²⁵ Grup autorësh, *Реформи за правендо оданочување*, Shkup 2016

²⁶ Në llogaritjen e barrës tatimore janë të përfshira edhe kontributet sociale

Mesatarja e barrës tatimore prej 22.4% të PBB-së gjatë 12 viteve të fundit në RMV, paraqet një normë mjaft të ulët. Vërehet një ulje e barrës tatimore në vitin 2007 dhe 2008, që rezulton nga reforma e atëhershme tatimore mbi tatimin personal në të ardhura dhe kalimin nga një sistem progresiv tatimor (me norma tatimore në atë periudhë 15%, 18% dhe 24%) në një sistem tatimor proporcional me norma tatimore prej 12%, respektivisht 10% në vitin 2008.

Ajo që është interesante është se në vitin 2015 kemi rritje të barrës tatimore për afro 5 pikë përqind. Kjo periudhë nuk karakterizohet me ndonjë reformë rrënjësore në aspektin e politikave tatimore, qoftë në rritje të normave tatimore apo paraqitjen e tatimeve të reja. Si shkak i kësaj rritje të barrës tatimore mund të jetë ulja e PBB-së në Maqedoni për 11.4 pikë përqind.²⁷

Me ndryshimet e reja tatimore të miratuara në fund të vitit 2018 dhe aplikimin e tatimit progresiv mbi të ardhurat personale nga janari i vitit 2019 e deri në dhjetorin e po të njëjtit vit (si rezultat i vendimit nga Ministria e Financave për suspendimin e tatimit progresiv në 36 muajt e ardhshëm), rrjedhimisht do të duhet që edhe barra tatimore të rritet përshkak normave më të larta mbi të ardhurat personale.



Burimi: 1. World Bank Data
2. Ministria e Financave në RMV

²⁷ <https://databank.worldbank.org/>

4.2. STRUKTURA E TË ARDHURAVE TATIMORE SIPAS LLOJIT TË TATIMEVE NË VENDETE BE-së

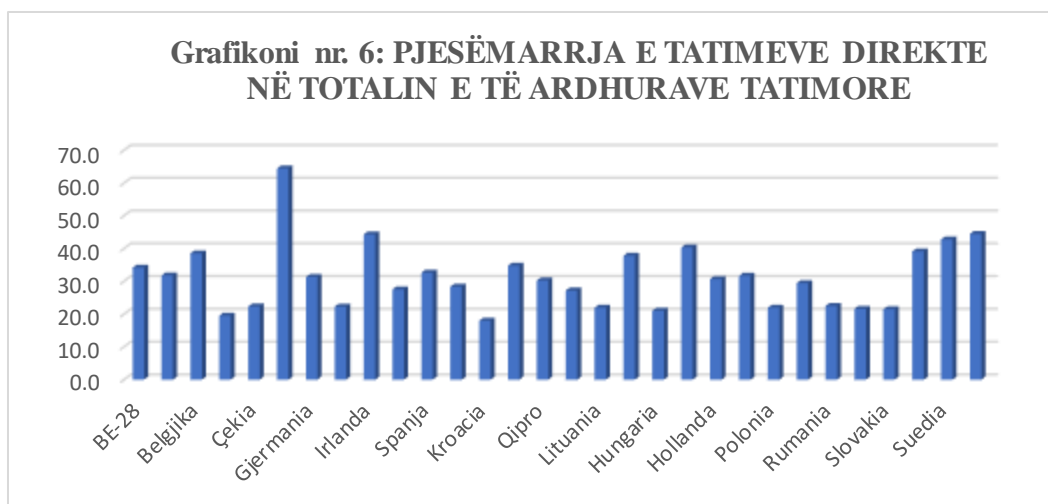
Siç edhe e kemi sqaruar në kapitujt paraprak, tatimet kryesisht ndahen në: tatime direkte (tatimi mbi të ardhurat personale, tatimi në fitim) si dhe tatimet indirekte (tanimet në konsum-TVSH-ja, akciza etj.). Kjo ndarje paraqet njëherit ndarjen më të “njohur” të tatimeve.

Struktura tatimore e vendeve të BE-së dallon me atë të RMV-së, por jo vetëm. Ajo dallon mjaft edhe ndërmjet vendeve anëtare të BE-së duke filluar nga struktura tatimore ashtu edhe nga ngarkesa tatimore (e shpjeguar më lartë).

Në vazhdim do të fokusohemi pikërisht në dy llojet e tatimeve, ato direkte (tatimin në fitim dhe tatimin personal) dhe indirekte (tatimet në konsum-TVSH), me qëllim që t’i analizojmë disa aspekte krahasimore ndërmjet vendeve të BE-së.

4.2.1. TATIMET DIREKTE

Struktura e të ardhurave tatimore si dhe normat tatimore të tatimeve direkte në vendet e BE-së janë të ndryshme.²⁸ Disa nga vendet e BE-së burim më të madh të të ardhurave tatimore kanë tatimet direkte, ndërsa disa vende të tjera karakterizohen me pjesëmarrje të ulët të tatimeve direkte. Një pjesë e madhe e vendeve të BE-së përdorin norma progresive të tatimeve direkte (tatimit personal), kurse të tjerat aplikojnë norma proporcionale.



Burimi: Eurostat

²⁸ Grup autorësh, *Реформи за правендо оданочување*, Shkup 2016

Danimarka paraqet vendin e BE-së ku pjesëmarrja e tatimeve direkte në tërësi është më e larta nga të gjitha vendet tjera të Bashkimit Europian edhe atë **64.4%**. Kjo përqindje është e llogaritur si mesatare e 12 viteve të fundit (2005-2012), me çka në vitin 2014 Danimarka ka realizuar pjesëmarrjen më të lartë të tatimeve direkte me mbi **68%**. Ajo ndiqet nga Britania **44.5%**, Irlanda **44.3%** dhe Suedia **42.8%**. Ndërkohë që, mesatarja e pjesëmarrjes së tatimeve direkte në vendet e Bashkimit Europian (BE-28) në 12 vitet e fundit rezulton të jetë **34.1%**.

Pjesëmarrje më të ulët të tatimeve direkte në periudhën prej vitit 2005 deri në vitin 2017 kanë: Kroacia me 18%, Bullgaria me 19.5% dhe Slovakia e Slovenia me 21.5%, të cilat njëherit paraqesin “vende të reja të BE-së” për dallim nga Danimarka, Suedia dhe Britania si “vendet e vjetra të BE-së”.

Arsyeja se përse qëndron ky dallim ndërmjet këtyre vendeve të BE-së, është se një pjesë e këtyre vendeve me pjesëmarrje më të ulët të tatimeve direkte aplikojnë norma të ulëta proporcionale mbi të ardhurat ndërsa pjesa tjetër e cila karakterizohet me pjesëmarrje më të lartë të tatimeve direkte, përdorin kryesisht sistem tatimor progresiv.

Në analizat në vijim do të paraqesim veçmas pjesëmarrjen e tatimit mbi të ardhurat e korporatave dhe veçmas të tatimit mbi të hyrat personale në totalin e të ardhurave tatimore.

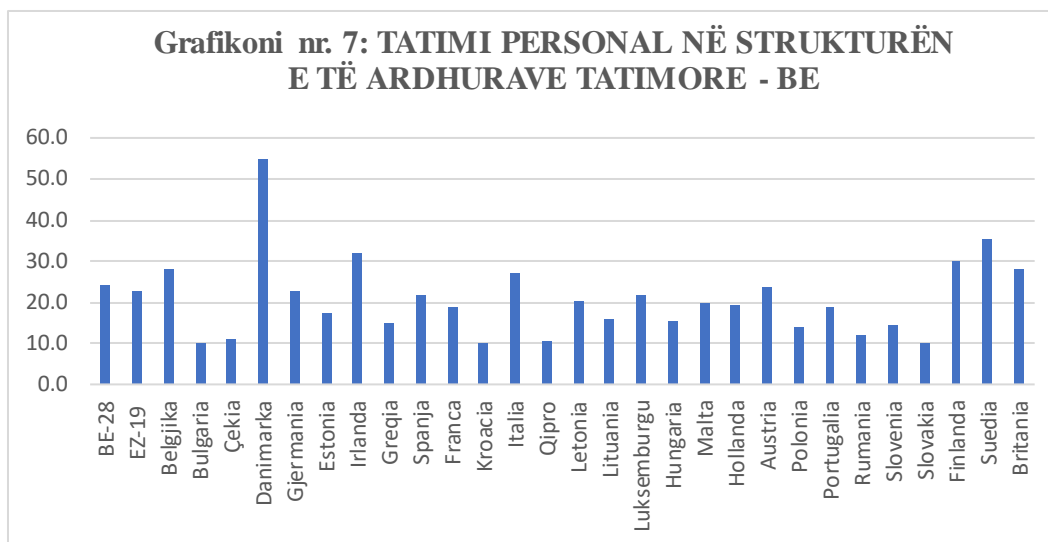
4.2.1.1. TATIMI MBI TË HYRAT PERSONALE

Tatimi personal mbi të ardhurat personale në vendet e zhvilluara të BE-së, paraqet pjesëmarrësin më të lartë në strukturën e të ardhurave tatimore, përderisa situata e tatimit personal në strukturën tatimore të vendeve më pak të zhvilluara të BE-së është e kundërt.

Situata është e njëjtë, Danimarka burim kryesor të të ardhurat tatimore e ka tatimin personal të të ardhurave **55.1%** (shih grafikunin nr.7)²⁹. Poashtu tatimi personal paraqet burim kryesor të të ardhurave tatimore edhe në Suedi **35.4%**, Irlandë **31.8%** dhe në Finlandë **30%**.

Tatimi personal mbi të ardhurat personale, nuk paraqet burimin kryesor të të ardhurave tatimore për vendet e reja të BE-së siç janë: Bullgaria **10.1%**, Kroacia **10%** dhe Slovakia **9.9%**.

²⁹ Të dhënat janë të periudhës 2005 - 2017



Burim: Eurostat

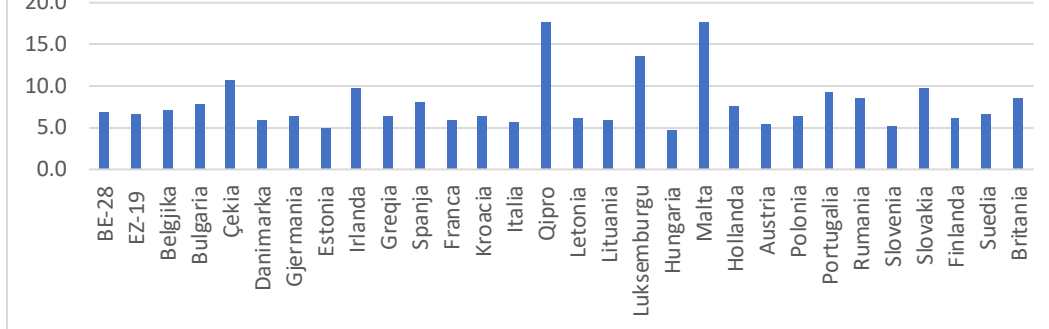
4.2.1.2. TATIMI MBI TË ARDHURAT E KORPORATËS

Për ta qartësuar, tatimi mbi të ardhurat e korporatës (corporate income tax) apo më thjeshtë tatimi i korporatës (corporate tax) paraqet tatimin që vendoset mbi fitimin e një kompania nga ana e qeverisë. Tatimi i tillë në Republikën e Maqedonisë Veriore është *Tatimi në Fitim*.

Siç mund të shohim, struktura tatimore e vendeve të BE-së duke u bazuar në tatimin e korporatës është e ndryshme, për dallim nga pjesëmarrja e tatimit personal në strukturën e të ardhurave tatimore totale (shih grafikoni nr.8).

Edhe pse Danimarka, Suedia dhe Britania e Madhe ishin vendet të cilat në strukturën e tyre të të ardhurave tatimore burim kryesor kishin tatimet direkte, në veçanti tatimin personal mbi të ardhurat, situata ndryshon për sa i përket tatimit në fitim (tatimit të korporatave). Qiproja dhe Malta grumbullojnë më tepër të ardhura tatimore nga tatimi në fitim, mbi 15% të të ardhurave totale, respektivisht **17.7% Malta** dhe **17.6% Qiproja**, kurse vendet ku pjesëmarrja e tatimit në fitim në totalin e të ardhurave tatimore është më e ulët janë: Hungaria dhe Estonia me afro **5%** të të ardhurave tatimore totale.

Grafikoni nr:8: TATIMET MBI TË ARDHURAT E KORPORATËS NË STRUKTURËN E TË ARDHURAVE TATIMORE -BE

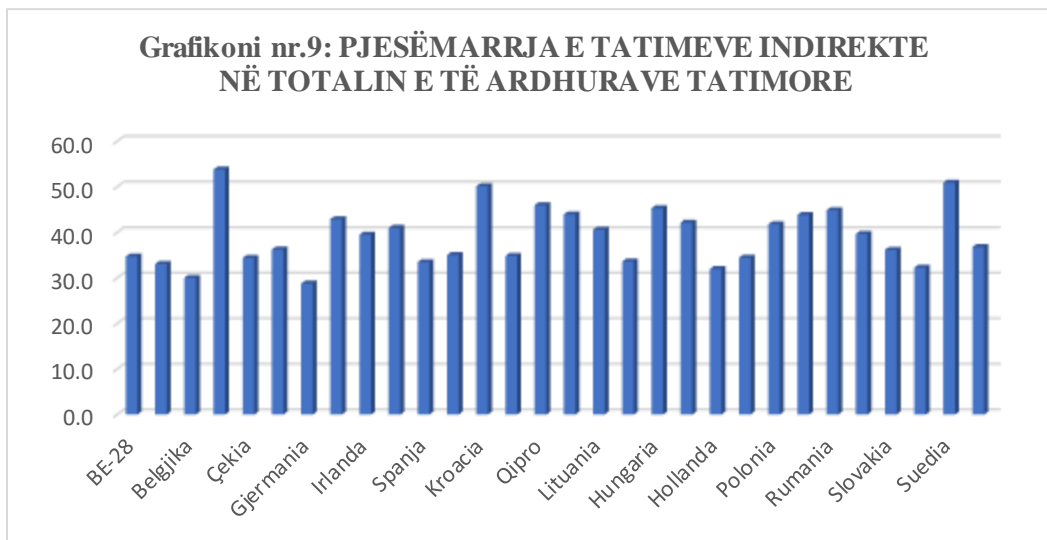


Burim: Eurostat

4.2.2. TATIMET INDIREKTE

Tatimet indirekte ndyrshojnë mjaftë në strukturën tatimore të vendeve të BE-së. Asthu siç edhe e kemi potencuar më lartë, tatimet indirekte paraqesin burimin kryesor të të ardhurave tatimore në vendet në zhvillim të Bashkimit Europian, përfshirë edhe Maqedoninë e Veriut, ndërsa në vendet e zhvilluara ky lloj tatimi është në përqindjen më të ulët (me përjashtime të caktuara si psh. Suedia). Vendet me pjesëmarrje më të ulët të tatimeve indirekte në totalin e të ardhurave tatimore janë Gjermania me **28.8%**, Belgjika me **30%**, Holanda me **32%**, Finlanda me **32.2%**, ndërsa vendet me pjesëmarrje më të lartë të tatimeve indirekte janë Bullgaria, Kroacia dhe Suedia edhe atë me **53.8%**, **50.1%** dhe **50.9%** (shih grafikoni nr. 9).³⁰

³⁰ Të dhënat janë të periudhës 2005 - 2017



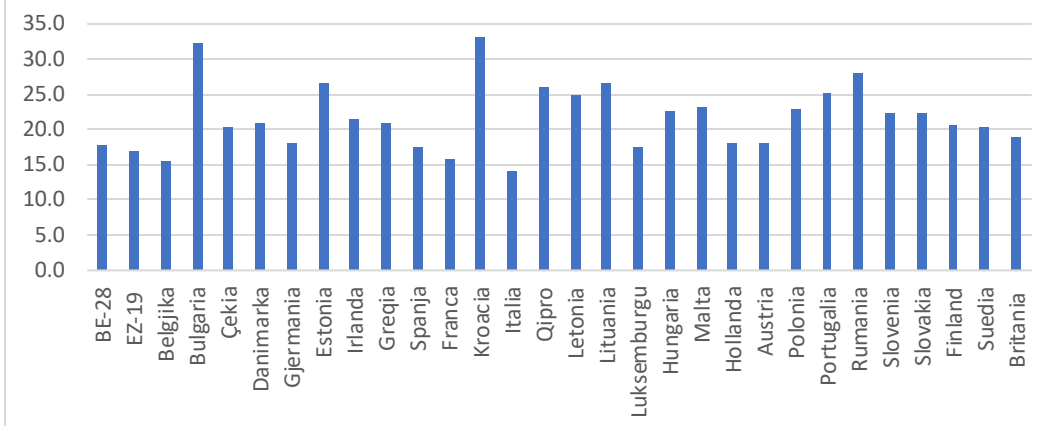
Burimi: Eurostat

4.2.2.1. TATIMINË KONSUM – TVSH

Tatimi i TVSH-së paraqet tatimin më voluminoz në totalin e të ardhurave tatimore. Ai paraqet burimin kryesor të tatimeve indirekte në strukturën e të ardhurave tatimore të vendeve të BE-së, e në veçanti të vendeve ballkanike anëtare të BE-së si Kroacia dhe Bullgaria, njëherit edhe dy vendet më të reja të BE-së.

Bullgaria dhe Kroacia burim kryesor të të ardhurave tatimore kanë TVSH-në edhe atë me mbi **30%** të të ardhurave totale. TVSH-ja në të ardhurat tatimore të Kroacisë merr pjesë me **33.1%**, ndërsa në të ardhurat tatimore të Bullgarisë me **32.3%** (shih grafikoni nr. 10). Po ti krahasojmë këto dy vende me RMV-në e cila poashtu burim kryesor të të ardhurave tatimore ka TVSH-në (me afro 50% - pa llogaritur kontributet sociale), atëherë mund të vijmë në një konkluzë se vendet ballkanike karakterizohen me një sistem tatimor regresiv për nga natyra, ku tatimet indirekte janë dominante në të ardhurat tatimore.

**Grafikoni nr.10: TVSH-ja NË STRUKTURËN E TË
ARDHURAVE TATIMRORE - BE**



Burim: Eurostat

5. RELACIONI NË MES PROGRESIVITETIT DHE PABARAZISË

Kohët e fundit, pabarazia është bërë një temë e diskutuar gjerësisht në opinion, veçanërisht në mesin e politikanëve dhe ekonomistëve. Gjithnjë e më shumë, mjaft njerëz, ekonomist, politikanë dhe studiues besojnë se pabarazia është vetë zhvillim negativ dhe se duhet të bëhet diçka për të. Si rezultat i kësaj, propozohen masa të ndryshme të cilat synojnë luftimin e pabarazisë, shumica e të cilave përqendrohen në rishpërndarjen. Tatimimi progresiv konsiderohet si masa më e popullarizuar për të zvogëluar pabarazinë, ndërsa në anën tjetër regjimi i taksave të sheshta zakonisht kritikohet për dështimin e tij, për të zvogëluar pabarazinë e të ardhurave. Së këndejmi shtrohet pyetja:

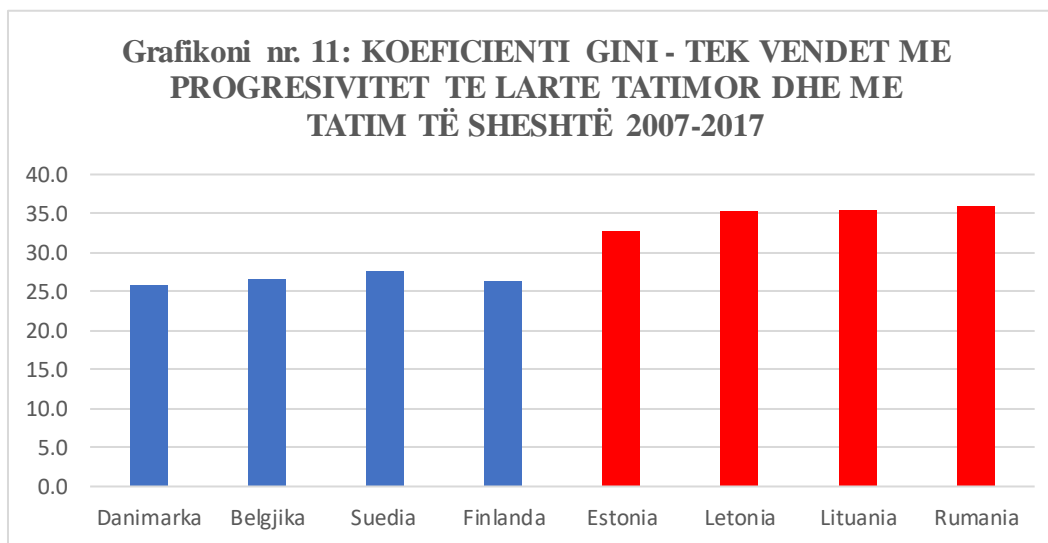
- A duhet që qeveritë të aplikojnë tatim progresiv për të zvogëluar pabarazinë? Përgjigja do të ishte mjaftë e vështirë dhe në asnjë moment e plotë. Është e vërtetë që pabarazi më e ulët sociale arrihet duke shpërndarë të ardhurat nga të pasurit tek më të varfërit dhe është e ditur që kjo mund të arrihet përmes tatimit progresiv, duke i tatimuar të pasurit me norma më të larta tatimore. Një veprim i tillë do të ishte i saktë dhe i duhur, nëse duam që të kemi shpërndarje më të drejtë të të ardhurave dhe si rrjedhojë të kemi pabarazi më të ulët sociale, por kjo mund të shkaktojë edhe efekt të kundërt. Përmes rritjes së normave tatimore *vetëm* për të pasurit, mund të shkaktojë pakënaqësi tek këta të fundit, të cilët mund të ndërmarin veprime si: zvoglim të të ardhurave personale, mos paraqitje të të ardhurave, të pranojnë të ardhurat në xhirrollogari të huaj apo edhe të kalojnë veprimtarin e tyre në vende të huaja etj. Si rrjedhojë mund të paraqitet fenomeni i evazionit fiskal i cili është i dëmshëm për ekonominë në tërësi. Prandaj gjatë vendimmarrjeve është mëse e nevojshme që matjet e ndryshme ekonomike, fiskale dhe sociale të bëhen në vazhdimësi dhe konsultimi me ekspertë të fushave të jetë i pashmangshëm dhe intenziv.

Shpërndarja e drejtë e të ardhurave nënkupton edhe pabarazi më të ulët sociale, ndërsa shpërndarja jo e drejtë e të ardhurave sjellë pabarazi të lartë sociale. Megjithatë, vendimet qeveritare duhet të jenë të kujdesshme kur kanë për qëllim shpërndarjen e drejtë të të ardhurave apo uljen e pabarazisë në vend, kështu që relacioni në mes progresivitetit dhe pabarazisë poashtu është sfidë në vehte për ekonomistët dhe të tjerët. Për të dhënë një mendim në lidhje me relacionin në mes progresivitetit dhe pabarazisë fillimisht mund që të parashtrijmë një pyetje: - Cilët vende kanë pabarazi më të ulët sociale, ata që aplikojnë tatim progresiv apo ata që aplikojnë tatim të sheshtë? Pyetja duket

pak sa e thjeshtë, mirëpo për t'iu përgjigjur do të duhet që paraprakisht të gjenerohen disa të dhëna për koeficientin GINI (i shpjeguar më poshtë), që të bëhen krahasimet.

5.1. SHPËRNDARJA E TË ARDHURAVE PËRMES GINI-KOEFICIENTIT

GINI koeficienti paraqet masë statistikore të shpërndarjes, e zhvilluar nga italianian Corrado Gini në v.1912.³¹ Përdoret si matës i pabarazisë ekonomike dhe sociale, duke matur shpërndarjen e të ardhurave apo shpërndarjen e pasurisë midis një popullate. Ky koeficient është ndërkombëtar dhe përdoret pothuajse nga të gjitha organizatat shoqërore si dhe nga të gjithë ekonomistët për të matur dhe identifikuar pabarazinë në një vend, përmes shpërndarjes së të ardhurave. Ashtu siç edhe e parashtrëm pyetjen në fillimin e këtij kapitulli, përmes këtij nënkaptulli do të përpiqemi t'i japim një përgjigje më kuptimplotë, përmes krahasimit të vendeve me progresivitet të lartë tatimor dhe atyre me sistem tatimor proporcional. Poashtu do të mund që në bazë të këtyre të dhënave të japim një mendim “sipërfaqësor” në lidhje me çështjen e relacionit në mes progresivitetit dhe pabarazisë.



Burim: OECD, World Bank (Banka Botërore) dhe WIID (World Inequality Database)

³¹ <https://www.investopedia.com/>

Nga grafikoni nr. 11 mund të vërejmë se Danimarka, Belgjika, Suedia dhe Finlanda si vende të cilat aplikojnë tatim progresiv mbi të ardhurat dhe si vende që janë relativisht me “progresivitet më të lartë” tatimor, duke u bazuar në “statutory tax rate” (norma e tatimit ligjorë) (shih tabelën nr. 4), rezulton që kanë pabarazi më të ulët sociale, respektivisht shpërndarje më të barabartë të të ardhurave. Koeficienti GINI në këto vende është në nivel nën **30%** edhe atë në Danimarkë **25.9%**, Belgjikë **26.6%**, Suedi **27.6%**, dhe Finlandë **26.2%**.

$$STR = \frac{TP}{TB} \times 100$$

Estonia, Letonia, Lituania dhe Rumania përbëjnë shtetet të cilat aktualisht apo deri vonë kanë patur sistem të sheshtë tatimor, gjegjësisht këto vende aplikojnë tatim proporcional mbi të ardhurat (Letonia nga 1 Janari 2018 aplikon tatim progresiv. Lituania prej vitit 2019), Rumania përdor tatim personal mbi të ardhurat në normë prej 10%³², Letonia poashtu të ardhurat personale i tatimon me tatim personal, me normë tatimore e cila në vitin 2012 ka qenë 24%, duke u ndryshuar në dy vitet e ardhëshme edhe atë në vitin 2014 norma tatimore ka qenë 22%, ndërsa në vitin 2015 ka qenë 20%³³ (nga viti 2018 aplikon tatim progresiv - 20%, 23% dhe 31.4%³⁴), Estonia 20% dhe Lituania 15% (nga v.2019 përdor tatim progresiv mbi të ardhurat nga puna – 20% dhe 23%)³⁵ dhe si rrjedhojë pabarazia në këto vende është më e lartë, respektivisht koeficienti GINI në këto vende është mbi 30% edhe atë në Estoni është 32.8%, Letoni 35.3%, Lituani (pa vitin 2017) 35.5% dhe Rumani 36%.

³² Deloitte, “International tax Romania”, Prill, 2019.

³³ PKF, “LATVIA TAX GUIDE”, 2013.

³⁴ SORAINEN, “TAX GUIDE LATVIA”, Korrik, 2018.

³⁵ EY, “Doing business in Lithuania”, 2019.

Tabela 6:	NORMA E TAKSAVE LIGJORE (STATUORY TAX RATE) ³⁶			
	TATIMI PERSONAL			
	2005	2011	2017	Mesatarja
Belgjika	53.7	53.7	53.2	53.6
Danimarka	62.3	55.4	55.8	58.1
Finlanda	51.0	49.2	51.4	50.5
Suedia	56.6	56.6	57.1	56.7
Estonia	24.0	21.0	20.0	21.2
Letonia	25.0	25.0	23.0	24.3
Lituania	33.0	15.0	15.0	18.9
Rumania	16.0	16.0	16.0	16.0

Burim: Eurostat

Nga të dhënat e publikuara mund të konstatohet se lidhja (korrelacioni) në mes progresivitetit tatimor dhe pabarazisë është negative. Me rritjen e progresivitetit tatimor gjasat janë shumë më të mëdha që të arrihet pabarazia “e dëshiruar”, megjithëse nuk ekziston një term “pabarazi e dëshiruar”. Mirëpo konteksti i këtij termi qëndron në atë se më e dëshiruar do të ishte pabarazia më e ulët në një vend, se sa pabarazia më e lartë, që njëherit nënkupton edhe varfëri më të lartë përshkak së një vend me koeficient GINI “0” nuk ekziston (barazi perfekte - aspak pabarazi).

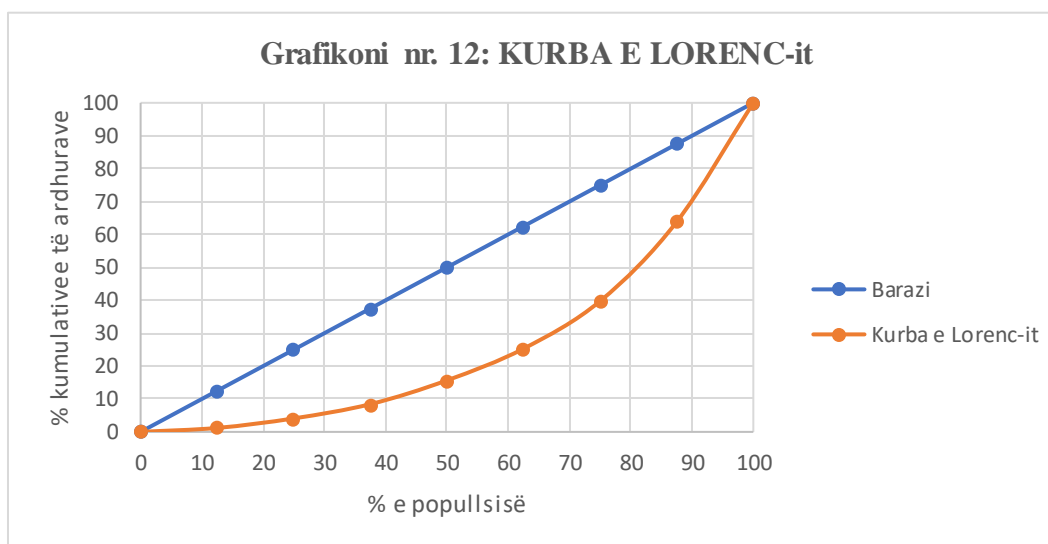
Megjithatë, po t’i krahasojmë vendet e Baltikut si Lituaninë, Rumaninë, Estoninë dhe Letoninë me RMV, edhe pse normat tatimore janë dyfish më të ulëta se normat tatimore në vendet e Skandinavisë dhe Belgjikë përsëri ato janë më të larta se në Maqedonin Veriore. Edhe pse me norma relativisht më të larta se në RMV përsëri këto norma nuk e kanë përmirësuar pabarazinë në shpërndarjen e të ardhurave në vendet Baltike, gjë që paraqet një indikator të rëndësishëm se me reformën e fundit tatimore, duke inkuadruar tatimin progresiv - me një normë relativisht të ulët në krahasim me vendet e Baltikut (përveç Rumanisë) në RMV nuk mund të pritët një përmirësim i shprehur në pabarazinë e shpërndarjes së të ardhurave.

³⁶ Statuory tax rate – paraqet normën tatimore të përshkruar sipas ligjit

5.2. KURBA E LORENCIT – MATËSI SHPËRNDARJES SË TË ARDHURAVE

Kurba e Lorencit paraqet një nga mënyrat e shumëpërdorura për të analizuar shpërndarjen e të ardhurave në shoqërit. Kurba e Lorencit, paraqet kurbën e cila në mënyrë grafike bën paraqitjen e pabarazisë së të ardhurave ose pabarazisë së pasurisë, e cila është e zhvilluar nga ekonomisti amerikan Max Lorenz në v. 1905.³⁷ Si metodë e matjes dhe analizimit të pabarazisë përmes shpërndarjes së të ardhurave është mjaftë e përdorshme nga ekonomistët dhe statistikanët e ndryshëm.

Kurba e Lorenc-it përbehet nga dy boshte, edh atë: boshti horizontal dhe boshti vertikal. Në boshtin vertikal paraqiten të ardhurat apo pasuria e popullsisë në terma kumulativ në nivele të ndryshme të popullsisë (boshti horizontal).



Vija me të kaltërt diagonale (shih grafikonin nr.12) paraqet vijën e barazisë perfekte, ku çdo përqindje e popullsisë mer edhe po aq të ardhura. Ndërsa kurba me ngjyrë portokalli paraqet kurbën e Lorenc-it. Sa më shumë që vija e krubës se Lorencit largohet nga vija e diagonales (vija e përkryer e barazisë), kemi një shkallë më të madhe të pabarazisë. Rasti ekstrem i pabarazisë së përkryer (situata në të cilën një person i merr të gjitha të ardhurat kombëtare, ndërsa pjesa tjetër asgjë), paraqitet kur kurba e Lorencit do të përputhet me pjesën e poshtme horizontale dhe anën e djathtë

³⁷ M. Lubrano, "The econometrics of inequality and poverty", Chapter 4, Tetor, 2017

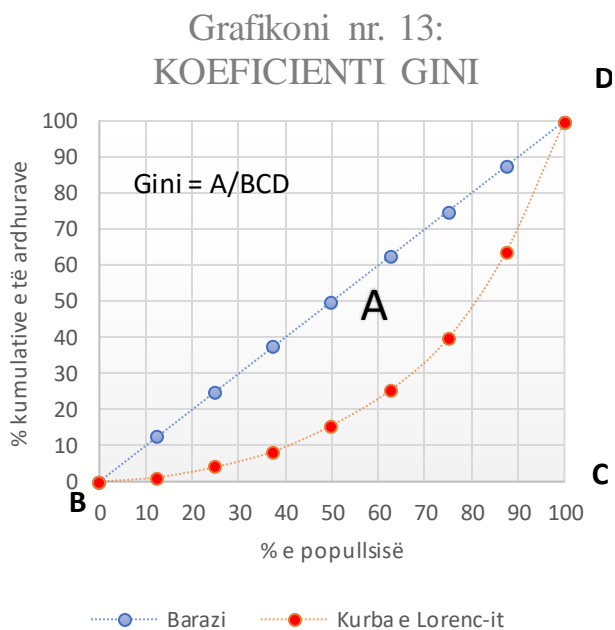
të boshtit vertikal. Sa më e lartë të jetë shkalla e pabarazisë po aq më e shtrirë në drejtim të boshtit horizontal do të jetë lakorja e Lorencit ndërsa sa më e ulët do të jetë shkalla e pabarazisë lakorja e Lorencit do të jetë më afër me vijën e barazisë së përkryer.³⁸

5.3. KOEFICIENTI GINI SI MATËS I PABARAZISË

Në fillim të kapitullit e definuam GINI koeficientin si masë statistikore të shpërndarjes të zhvilluar nga italianin Corrado Gini në v.1912. Ai përdoret si matës i pabarazisë ekonomike dhe sociale, duke matur shpërndarjen e të ardhurave apo shpërndarjen e pasurisë midis një popullate. Ky koeficient është një matës agregat numerik i pabarazisë së të ardhurave që fillon nga 0 (barazi perfekte) deri në 1 (pabarazi e përsosur). Sa më e lartë që është vlera e koeficientit aq më e lartë është pabarazia në atë vend dhe sa më i ulët të jetë koeficienti GINI aq më e ulët do të jetë pabarazia e shpërndarjes së të ardhurave në atë vend. *Vlen të theksohet*

se ky tregues është treguesi më i njohur i identifikimit të pabarazisë në një vend. Në fillim të kapitullit poashtu janë krahasuar disa të dhëna të vendeve të caktuara të BE-së në bazë të GINI koeficientit.

Koeficienti Gini është i lidhur ngushtë me kurbën e Lorencit, përshkak se ai mund të fitohet duke llogaritur raportin e zonës në mes të diagonals (A) dhe kurbës së Lorencit, pjesëtuar nga sipërfaqja totale e gjysëm katrorit në të cilën kurba shtrihet (BCD).³⁹



³⁸ "EKONOMISKI I ZHVILLIMIT", Pjesa e dytë, Janar 2016, fq.32

³⁹ "EKONOMISKI I ZHVILLIMIT", Pjesa e dytë, Janar 2016, fq.34

6. PABARAZIA SOCIALE NË RMV

Termi “**pabarazi sociale**” në aspektin ekonomik nënkupton **shpërndarjen e pabarabartë të të ardhurave ndërmjet personave, familjave dhe grupeve të ndryshme në shoqëri**. Pra, një vend që karakterizohet me pabarazi të lartë paraqet situatën në të cilën shpërndarja e të ardhurave ndërmjet familjeve apo grupeve tjera të shoqërisë është e pabarabartë, gjegjësisht të pasurit marrin pjesën më të madhe të të ardhurave kombëtare. Megjithatë, pabarazia sociale i referohet edhe pabarazisë gjinore, pabarazisë në kujdesin dhe mbrojtjen shëndetsore, pabarazisë arsimore etj. Matja e pabarazisë së të ardhurave, u sqarua në kapitullin paraprak.

Në Republikën e Maqedonisë Veriore pas vitit 2007 rritja e pabarazisë shënonte rritje të lartë, duke arritur në **42.8%** (GINI koeficienti më i lartë pas reformave) në vitin 2009 e duke filluar më pas të zvogëlohet, ku në vitin 2015 Gini koeficienti i publikuar nga Banka Botërore është **35.6%**, ndërsa mesatarja e koeficientit për 7 vite (2009-2015) është **38.2%**. Në bazë të këtyre të dhënave Maqedonia Veriore karakterizohet me pabarazi më të lartë nga të gjitha vendet e ballkanit perëndimor (përveç Serbisë 39.6% në v.2015), si vende më të ngjajshme me Maqedonië. Sipas Bankës Botërore Gini koeficienti në Republikën e Shqipërisë në vitin 2012 është në nivel të 29.0% ndërsa i Kosovës në vitin 2015 është 26.7%. Duke i analizuar këto të dhëna, intenca e Qeverisë së Maqedonisë Veriore është që të zvoglojë pabarazinë në vend. Këtë, ashtu siç edhe e kemi theksuar, mund ta arrijë përmes ndryshimit të politikave fiskale (veprim i ndërmarrë në fund të vitit 2018) edhe atë përmes vendosjes së tatimit progresiv si një prej mjeteve më të dobishëm për zvoglimin e pabarazisë në vend, mirëpo paraprakisht kjo kërkon analiza dhe studime më të gjëra.

Rezultat i kësaj pabarazie relativisht të lartë është edhe reforma tatimore e vitit 2007, aplikimi i “tatimit të sheshtë” i cili është aplikuar për 12 vite rresht (2007-2010). Normat e ulta tatimore kanë ndikuar që të ardhurat buxhetore në vend të jenë ndër më të ulëtat në Europë, ndërsa pabarazia sociale të jetë relativisht e lartë. Bazuar në të dhënat e lartëshënuara, mund të konkludojmë se nevoja për reforma nga ana e Qeverisë, me qëllim të ndikimit në shpërndarjen e të ardhurave dhe zvoglimin e pabarazisë në vend është më se e nevojshme.

Pas ndërrimit të pushtetit dhe ardhjes në pushtet të kryeministrit aktual, me në krye të ministrin e parë të financave në kabinetin e ri qeveritar filloi të merr “*dritë jeshile*” nevoja e reformimit të sistemit tatimor e cila do të kishte për qëllim mbi të gjitha zvoglimin e pabarazisë në vend.

Të udhëhequr nga nevoja për rritjen e të ardhurave buxhetore, për zvogëlimin e pabarazisë sociale dhe për përshtatjen e sistemit tatimor me atë të vendeve të zhvilluara të BE-së, në fund të vitit 2018 sillet propozim-ligji për *tatimin personal të të ardhurave personale*, i cili më pas u miratua dhe hyri në përdorim nga janari i vitit 2019.

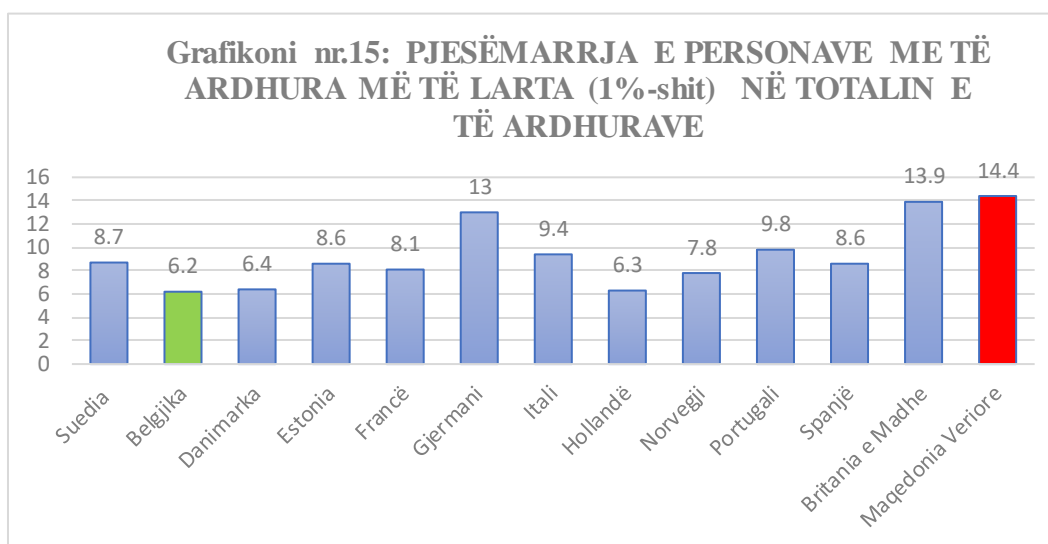
6.1. REFORMA TATIMORE E VITIT 2019 NË RMV

Sistemi tatimor në përgjithësi kërkon përmirësime të vazhdueshme, me qëllim të përmirësimit të situatës ekonomike dhe sociale në vend. Një sistem i mirëfilltë tatimor nënkupton të ardhura buxhetore më të larta të cilat do të mundësojnë shërbime publike (shëndetësore, arsimore, mbrojtje etj) më të përsosura, pabarazi më të ulët ekonomike dhe sociale, infrastrukturë moderne, rritje dhe zhvillim të qëndrueshëm ekonomik etj. Mirëpo, reformave tatimore duhet t'u paraprijnë hulumtime, analiza dhe llogaritje të sakta, me qëllim që këto reforma të mos rireformohen në periudha më të gjata kohore në të ardhmen.

Edhe qeveria aktuale e Republikës së Maqedonisë Veriore dhe Ministria e Financave me udhëheqësinë paraprake, duke u bazuar kryesisht në pabarazinë e lartë në vend, e panë të arsyeshme që sistemi tatimor të reformohet, sa dhe vendimi i tyre ishte i arsyeshëm dhe real. Maqedonia Veriore për 12 vite rresht aplikoi tatimin e sheshtë përmes të cilit nuk u arritën rezultatet dhe pritshmëritë e parashikuara si: *zvogëlimi i evazionit tatimor e nëpërmjet tij rritja e të hyrave buxhetore, rritja e të ardhurave të familjeve e me këtë edhe konsumi dhe rritja ekonomike, rritja e të ardhurave të më pasurve (familjeve dhe kompanive) e me këtë edhe rritja e investimeve e cila poashtu do të ndikonte në rritjen dhe zhvillimin ekonomik* si dhe *rritja e të hyrave nga investimet e huaja direkte*.⁴⁰ Pothuajse asnjëra nga këto pritshmëritë nuk u realizua, përkundrazi disa edhe u keqësuan. Nga kjo mund të supozojmë se reformat e tilla tatimore, të cilat realisht ishin mjaftë të favorshme për personat fizik dhe për kompanitë, mirëpo që për 12 vite rresht nuk sollën rezultatet dhe pritshmëritë e planifikuara dhe ndaj të cilave nuk u ndërмор asnjë veprim përmirësimi për 12 vite nga ana e qeverisë së atëhershme, ishin thjesht politika tatimore të dizajnuara për qëllime politike.

⁴⁰ Grup autorësh, *Реформи за правендо оданочување*, Shkup 2016

Republika e Maqedonisë Veriore, siç edhe e kemi cekur disa herë në këtë punim, ka pabarazi sociale mjaftë shqetësuese. Personat me të ardhura më të larta të cilët përbëjnë 1% e popullsisë fitojnë **14.4%** të të ardhurave totale në vend. Po t'u hedhim një sy të dhënave të vendeve Europiane në lidhje me këtë tregues, do të shohim se RMV ndodhet në një situatë më të rëndë dhe më të palakmueshme në krahasim me disa nga vendet e BE-së. Edhe norma e varfërisë në RMV është poashtu relativisht e lartë **22.2%**⁴¹, për dallim nga vendet tjera të Europës si Belgjika me 9.7%, Danimarka me 5.8%, Gjermania me 10.4%, Italia me 13.7%, Franca me 8.3%, Britania e Madhe me 11.9% etj.



⁴²Burim: Ministria e Financave

Kjo gjendje mund të themi që “e detyroi” qeverinë të ndërmarrë masa reformimi. Këto reforma ishin të orientuara drejt ndryshimit të ligjit për tatim personal duke e shëndruar në “*ligjin për tatim personal mbi të ardhurat personale*”. Ndryshimet kryesore në këtë ligj ishin në normat tatimore, përmes të cilave qeveria e RMV-së parashikonte që:

1. Të rrisë të ardhurat buxhetore për 25 milion euro dhe
2. Të zvogëlojë dallimet sociale, gjegjësisht të zvogëlojë pabarazinë sociale, duke bërë rishpërndarjen e të ardhurave prej atyre që fitojnë më tepër të ardhura tek ato që fitojnë më

⁴¹ Enti statistikor i Republikës së Maqedonisë Veriore, 2017

⁴² Ministria e Financave, “Воведување праведен данок на Република Македонија”

pak të ardhura dhe përmes kësaj të rrisë konsumin i cili si një faktor pozitiv i rritjes ekonomike do të ndikon praktikisht në të.

Le të ndalemi në reformat konkrete të Ligjit për tatim personal mbi të ardhurat personale. **Së pari**, ndryshohet norma tatimore e të ardhurave nga puna, të hyrat nga veprimtaria e pavarur, të hyrat nga të drejtat e autorit dhe të lidhura dhe të hyrat nga shitja e produkteve bujqësore duke kaluar nga norma e sheshtë në normë progressive. Nga viti 2019 të gjitha të hyrat e lartëpërmendura do të tatimohen me normë 10% për të hyrat mujore deri në 90.000 denarë si dhe me normë marginale prej 18% për të hyrat mujore mbi 90.000 denarë. **Së dyti**, norma e të ardhurave nga qiraja, lojrat e fatit, nga të drejtat e pronësisë industriale, nga të hyrat kapitale, fitimet kapitale, sigurimet dhe të hyrat tjera do të tatimohen me normë të vetme prej 15%. **Së treti** lehtësimi tatimor në bazë të ligjit të ri për tatim personal është 8.000 denarë apo 98.000 denarë në nivel vjetor.⁴³ Le të sqarojmë se çfarë paraqesin disa nga të hyrat e lartëpërmendura..

Të ardhurat nga puna paraqesin të gjitha të ardhurat të realizuara nga detyruesi tatimor në bazë të mardhënies së punës, përfshirë edhe të ardhurat mbi bazë të kontratave për kryerje të shërbimeve për organet e administratës shtetërore, për kompanitë vendase dhe të jashtme si dhe për personat fizik. Të ardhura nga puna konsiderohen:

- Pagat - shuma e të ardhurave që personi fizik i realizon nga puna që e ushtron në vendin ku është i punësuar (kompani private, administratë shtetërore, ndërmarrje publike etj)
- Pensionet
- Kompenzimet gjatë pushimit mjekësor
- Kompenzimet për punë praktike
- Të ardhurat e anëtarëve të organeve drejtuese dhe mbikqyrëse të kompanisë
- Të ardhurat e zyrtarëve, deputetëve, këshilltarëve dhe mbajtësve tjerë të detyrave publike
- Kompnezime të tjera etj.

Qeveria, kryesisht përmes kësaj kategorie të të hyrave do të tentoj zvoglimin e pabarazisë sociale duke i tatimuar të pasurit me normë më të lartë tatimore dhe duke rishpërndarë të ardhurat në shtresën më të varfër të popullsisë.

⁴³ "Ligji për tatimin mbi të ardhurat personale", 24 Dhjetor, 2018, RMV

Në vazhdim përmes një shmebulli do të paraqesim llogaritjen e tatimit personal nga të ardhurat nga puna.

TABELA 7: SHEMBULL I LLOGARITJES TË TATIMIT PERSONAL NGA TË ARDHURAT NGA PUNA	
<u>BRUTO PAGA: 190.000 denarë</u>	
KPI (18.4%) = 34.960	190.000 - 52.250 = 137.750 (paga bruto - kontributet)
KSH (7.4%) = 14.060 tat.)	137.750 - 8.000 = 129.750 (paga pas kontributeve - lehtësime
KP (1.2%) = 2.280	90.000 x 10% = 9.000 (Tatimi personal deri ne 90.000 den)
KSHSH (0.5%) = 950	39.750 x 18% = 7.155 (Tatimi personal mbi 90.000 den)
<u>TOTALI = 52.250</u>	9.000 + 7.155 = 16.155 (Total ii tatimit personal)
<u>137.750 - 16.155 = 121.595 denarë (PAGA NETO)</u>	

Të ardhurat nga veprimtaria e pavarur konsiderohen të ardhurat që rrjedhin nga aktiviteti ekonomik, të ardhurat nga dhënia e shërbimeve profesionale dhe intelektuale, të ardhurat nga bujqësia dhe të ardhurat nga aktivitetet tjera. Në këtë grup të ardhurash në mënyrë të përgjithësuar mund të përmendim të ardhurat nga prodhimtaria, tregtia, shërbimi, shërbimet hotelierike, transporti etj, si të ardhura nga aktiviteti ekonomik. Të ardhura nga dhënia e shërbimeve profesionale dhe intelektuale realizojnë personat fizikë nga: shëndetësia, stomatologjia, kontabiliteti, avokatura, noter, auditimi, gazetaria etj, ndërsa të ardhurat nga bujqësia kanë të bëjnë me prodhimin, përpunimin dhe tregitimin e produkteve bujqësore si dhe rritja e bagëtive dhe kafshëve të tjera të dobishme ekonomisht dhe tregtimi i produkteve të tyre.

Të ardhurat nga e drejta e autorit dhe të drejtat e lidhura janë të ardhurat e realizuara të detyruesit tatimor nga veprat autoriale dhe të drejtat e lidhura me të. Të tilla janë: te drejtat nga veprat muzikore, programe kompjuterike, veprat e shkruara në formë të veprave letrare, artikujve të ndryshme, punimeve hulumtuese, veprat dramatike, kinematografike apo edhe vepra të ndryshme fotografike etj.

Të ardhurat nga qiraja paraqesin të ardhurat që dikush i realizon nga dhënia me qira e pasurisë së tij të patundshme (banesë, hapsirë afariste, tokë) dhe pasurisë së luajtshme (mjete transportuese, makineri të ndryshme).

Të ardhurat kapitale konsiderohen:

- Dividendi
- Interesi i depozitave
- Interesi nga letrat me vlerë
- Të ardhurat tjera nga letrat me vlerë dhe instrumentet financiare

Fitimet kapitale paraqesin dallimin në mes çmimit shitës dhe çmimit furnizuese gjatë shitjes apo shkëmbimit të pronës së paluajtshme, letrave me vlerë, pasurisë së paluajtshme dhe pasurive tjera jomateriale.

6.1.1. EFEKTET E REFORMËS TATIMORE

Dy ishin qëllimet kryesore të qeverisë gjatë prezantimit të reformës tatimore, të cilët i përmendëm më lartë. *Qëllimi i parë* i kushtohet komponentës fiskale, gjegjësisht grumbullimin e 25 milion eurove shtëse nga kjo reformë dhe *qëllimi i dytë* i përket zvoglimit të pabarazisë sociale në vend. Se a janë arritur këto objektiva, përmes të dhënave të publikuara nga DAP (tabela 8) dhe përmes llogaritjeve të të dhënave do të tentojmë të japim një shpjegim rreth kësaj çështje.

Të dhënat e paraqitura në tabelën nr. 8 janë të dhëna zyrtare të publikuara nga DAP-i, të cilat tregojnë efektin fiskal të tatimit mbi të ardhurat personale pas reformës, për një periudhë kohore prej nëntë muajsh. Përmes llogaritjeve të thjeshta matematikore në tabelë poashtu janë të paraqitura edhe dallimet ndërmjet periudhës së njëjtë të vitit 2019 dhe 2018 si dhe dallimet nga projektimi i Qeverisë gjatë prezentimit të reformës tatimore të vitit 2019. Pra për ta qartësuar:

Kolona **Projektimi** ka të paraqitur shumën të cilën Qeveria përmes Ministrisë së Financave e publikoi gjatë prezentimit të ligjit të ri për tatim personal, i cili njëherit ishte objektiv i kësaj reforme.

Kolona **3** dhe **4** në tabelë paraqitesin periudhën e të dhënave, gjegjësisht periudhën për të cilën ka të dhëna në lidhje me grumbullimin e tatimit nga të ardhurat personale.

Dallimi I, paraqet dallimin në mes kuartalit të tretë të v. 2019 dhe të po të njejtës periudhë të v. 2018, ndërsa **Dallimi II** paraqet dallimin e efektin të planifikuar fiskal dhe efektin të realizuar fiskal të tatimit për të ardhurat personale.

Mbi bazë të të dhënave të paraqitura, mund të konkludojmë se sa i përket objektivit të parë të Ministrisë së Financave, ajo është arritur me sukses. Në periudhën janar-shtator të vitit 2019 shtimi i të ardhurave tatimore nga tatimi personal shënon rritje për **14.4%** për dallim nga periudha e njejtë e v. 2018. Poashtu ajo që është e rëndësishme ka të bëjë me atë se parashikimet në lidhje me efektin fiskal të tatimit mbi të ardhurat personale, janë tejkaluar që në kuartalin e 3-të të vitit. Në periudhën prej 1 janarit 2019 deri në 30 Shtator 2019 të ardhurat tatimore të grumbulluara nga tatimi mbi të ardhurat personale kanë rritje prej **8.3%** nga shuma e planifikuar. Duhet theksuar se ky dallim do të ndryshojë dhe ai mund të rritet apo të zvogëlohet, varësisht sjelljes së detyruesve tatimor.

Tabela 8: Efekti i tatimit mbi të ardhurat në të ardhurat tatimore totale

Periudha e grumbullimit	Projektimi	01.01-30.09.2019	01.01-30.09.2018	Dallimi I	Dallimi II	
Tatimi i të ardhurave personale	25.000.000 euro	214.991.870 euro	187.918.699 euro	27.073.171 euro	2.073.171 euro	
Burimi: DAP				Në %	14.4%	8.3%

Përmbushja e objektivit të dytë është e lidhur drejtpërsëdrejti me hipotezën bazë të këtij punimi. *Progresiviteti i këtillë tatimor është i pamjaftueshëm për zvoglimin e pabarazisë sociale, edhe pse përmbushja e objektivit të parë është i arritur.* Kjo do të thotë se projektimet e Ministrisë së Financave kanë qenë të papërshtatshme për arritjen e objektivit të dytë, që synon zvoglimin e pabarazisë sociale. Se tatimi progresiv “dështoi” në përmbushjen e asaj për të cilën edhe u aplikua, e konfirmon edhe fakti i suspendimit të tij për 36 muajt e ardhshëm nga Ministria e Financave, edhe pse çështja se a duhej të suspendohej ky tatim është diskutabile.

Në datë 01.11.2019 Ministria e Financave përmes udhëheqëses së saj të re, deklaroi se tatimi progresiv mbi të ardhurat do të “suspendohet” për 36 muajt e ardhshëm duke propozuar ligjin e ri për tatimin mbi të ardhurat që është pothuajse i njejtë me atë paraprakun (me disa ndryshime të

caktuara).⁴⁴ Ky vendim bazohet në analizën e efekteve të tatimit progresiv në 6 mujorin e parë (Janar-Qershor), nga Ministria e Financave. Qëllimi i kësaj analize është vlersimi i efekteve të tatimit progresiv mbi shpërndarjen e të ardhurave dhe efekteve buxhetore duke u bazuar në të dhënat e siguruar nga DAP-i përmes 8 milion transaksioneve të realizuara në periudhën Janar-Qershor 2019.⁴⁵ Rezultatet e fituara nga analiza e ashtuquajtur “Si deri te një tatim gjithpërfshirës, i drejtë dhe efikas në RMV?” (“Како до сеопфатен, фер и ефикасен данок во Република Северна Македонија?”) janë si vijon:⁴⁶

1. Efekti në shpërndarjen e të ardhurave është më i mirë për më shumë se 1 pikë përqind (13.22) nga ai i proektuari (14.51);
2. Efekti në buxhet: 12.7 mln denarë i arritur në ndërkohë që do të mund të arriheshin 19.2 mln denarë;

Mbi bazë të proeksioneve të bëra para aplikimit të reformës tatimore të vitit 2019, do të duhej që vetëm 1% i 1%-shit të më të pasurve të kalojë në një grup me të ardhura më të ulëta, ndërsa në bazë të rezultateve të llogaritura, në grupe me të ardhura më të ulëta kanë kaluar 29% nga 1%-shi i më të pasurve.⁴⁷

Ky dështim i tatimit progresiv përmes përmirësisimit fiktiv të shpërndarjes së të ardhurave dhe efektit negative buxhetor të tatimit progresiv dhe normës më të lartë tatimore mbi të ardhurat, sipas deklaratave të MF, vjen si rezultat i asaj se:⁴⁸

- Kompanitë të cilat prania fizike nuk është e rëndësishme për procesin afarist, kanë vendosur të që të vendosen në një vend tjetër;
- Personat të tejrë, ndoshta kanë vendosur që të ardhurat ti pranojnë në llogari të huaj;
- Dy arsytet e lartëpërmendura si rrjedhojë kanë sjellur zvoglimin e detyruesve tatimor në sistemin tatimor të vendit;

⁴⁴ www.finance.gov.mk

⁴⁵ Ministria e Financave, “Како до сеопфатен, фер и ефикасен данок во Република Северна Македонија?”, Nëntor, 2019.

⁴⁶ Ministria e Financave, “Како до сеопфатен, фер и ефикасен данок во Република Северна Македонија?”, Nëntor, 2019.

⁴⁷ Ministria e Financave, “Како до сеопфатен, фер и ефикасен данок во Република Северна Македонија?”, Nëntor, 2019.

⁴⁸ MF - Ministria e Financave

A duhej që Ministria e Financave bazuar në këto analiza ta “suspendoj” tatimin progresiv mbi të ardhurat personale? Për t’iu përgjigjur kësaj çështjeje, është e nevojshme që të bëhet një hulumtim sa i përket *analizës* së Ministrisë së Financave, e cila sollti edhe vendimin për suspendimin e tatimit progresiv dhe normës më të lartë tatimore. Në analizën e Ministrisë së Financave duhet theksuar se janë evidente disa mangësi:

1. Periudha kohore mbi bazë të së cilës janë bërë këto llogaritje është relativisht e shkurtër që të mund të *vendoset* për heqjen apo suspendimin e tatimit progresiv;
2. Efekti i progresivitetit tatimor nuk mund të jetë po aq i saktë përshkak se në 6 muajt e analizuar, një pjesë e konsiderueshme e detyruesve tatimor mund të mos e kenë kaluar pragun që përbën bazën për llogaritje të tatimit progresiv;
3. Detyrimi i “plotë” tatimor, në këtë rast detyrimi i personave fizik për tatimin personal është vështirë për tu matur, aq më tepër në një periudhë gjysëmvetori duke patur parasysh që një pjesë detyrimet i shlyejnë në fund të vitit dhe pagesat aktuale mund të jenë mbi bazë të akontacioneve;
4. Faktorët të cilët i paraqesin si arsytim i “dështimit” të reformës tatimore janë sipërfaqësor dhe pa të dhëna konkrete (psh. sa është shuma apo sa janë ato persona fizik apo juridik të cilët qiranë e vitit 2019 e kanë shlyer në fund të vitit 2018).

Të dhënat e përpunuara në analizën ekonomike të MF janë të dhëna të sakta, nga fakti se janë të dhëna drejptërdrejtë nga databaza e DAP. Kjo paraqet pjesen primare të kësaj analize. Megjithatë arsyet e lartëpërmendura janë arsye sipërfaqësore, të gjeneralizuara dhe me një probabilitet të padefinuar rreth asaj se sa në të vërtetë “arsyet e lartëpërmendura” kanë ndikuar në “përmirësimin” fiktiv të shpërndarjes së të ardhurave dhe në efektin “negative” buxhetor. Po t’i referohemi kësaj pjese dhe për saktësi të përgjigjes për pyetjen e parashtruar më lartë duhet që të shqyrtohen disa faktorë që kanë të bëjnë kryesisht me zvoglimin e detyruesve tatimor në sistemin tatimor të vendit, që paraqet arsyen kryesore të këtij “dështimi”.

Faktorë të rëndësishëm që duhet të merren parasysh janë:

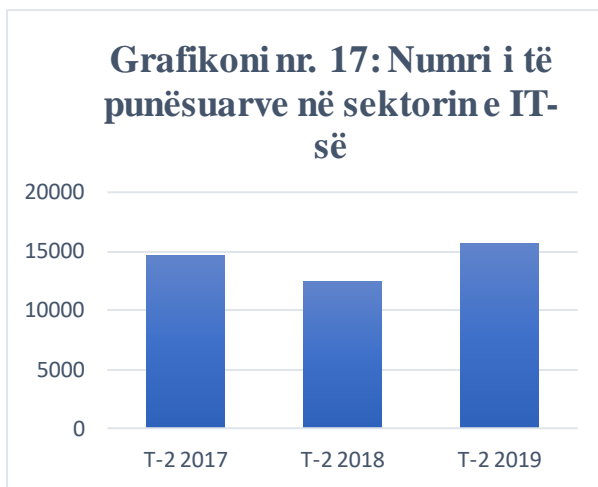
1. Rritja apo zvogëlimi i numrit të të punësuarve;
2. Rritja apo Zvogëlimi i detyruesve tatimor (kompanitë dhe kryerësit e veprimtarisë);
3. Rritja apo Zvogëlimi i të pësuarve në sektorin e informatikës dhe telekomunikacionit dhe

4. Rritja apo Zvogëlimi i pagës mesatare neto në sektorin e informatikës dhe telekomunikacionit si sektor me paga më të larta.

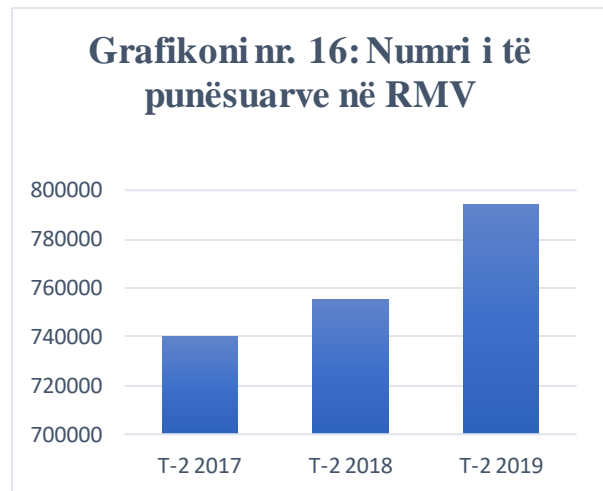
Për të bërë një paralelizëm më të saktë me analizën e Ministrisë së Financave, të dhënat në krahasimet e bëra janë të periudhës së parë gjashtë mujore.

Të dhënat e fundit të Entit Statistikor të RMV-së tregojnë se në vitin 2019-të, në periudhën prej Janarit 2019 deri në Qershor 2019 numri i të punësuarve në RMV është rritur me 5.2 pikë përqind në ndërkohë që, rritja e të punësuarve nga viti 2007 në vitin 2008, në tremujorin e dytë shënon 2.1 pikë përqind (shih grafikun nr.16).

Rritje poashtu shënohet edhe në numrin e të punësuarve në sektorin e Informatikës dhe Telekomunikacionit (IT). Ky sektor njihërit paraqet edhe një nga sektorët më profitabil në ekonominë vendore për këtë arsye edhe është marrë në këtë analizë. Po ta vërejmë na paraqitet një situatë mjaftë interesante.



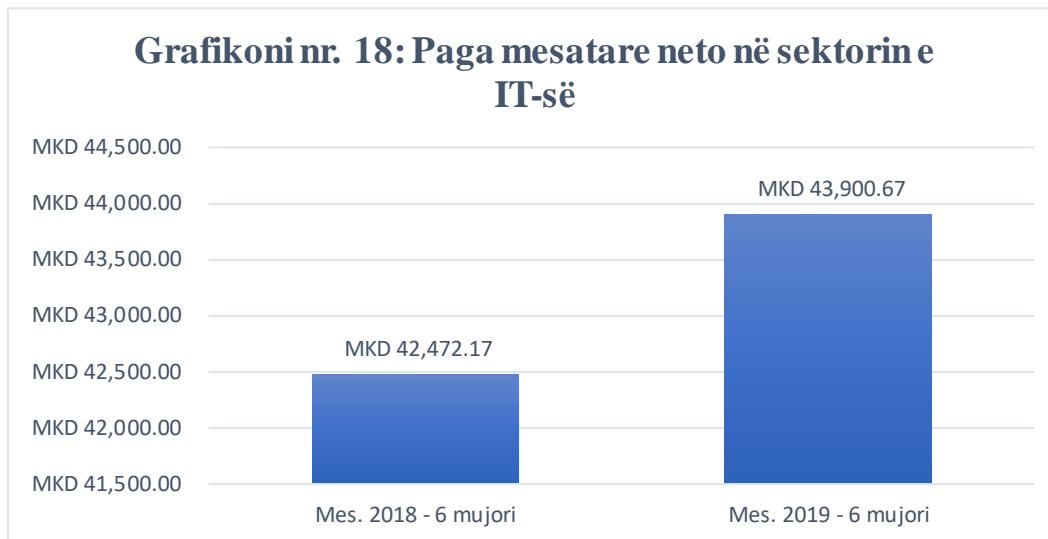
Burim: Enti statistikor i RMV-së



Burim: Enti statistikor i RMV-së

Në vitin 2018 në tremujorin e dytë të vitit ka ulje të të punësuarve në këtë sektor në ndërkohë që në po të njëjtën periudhë të vitit 2019 kemi rritje të të punësuarve në sektorin e IT-së për **25.4** pikë përqind, për dallim nga viti 2018, që paraqet një rritje relativisht të lartë dhe poashtu edhe një rritje prej **6.9** pikë përqind nga periudha e njëjtë e vitit 2017 (shih grafikun nr.17).

Edhe në pjesën e pagave mesatare neto në sektorin e IT-së, i cili është një ndër sektorët me të ardhurat më të larta për punëtor, për dallim nga viti 2018, ka rritje për **3.4** pikë përqind.(shih grafikonin nr. 18).



Burim: Enti statistikor i RMV-së

Sektorin e informatikës dhe telekomunikacionit *praktikisht* paraqet sektorin ku mundësia e prezencës së dukurisë që “një pjesë e kompanive dhe detyruesve tatimor për të cilët prezenca fizike në vend nuk është e domosdoshme” e si rrjedhojë një pjesë e tyre kanë vendosur të zhvendosin aktivitetin e tyre ekonomik jashtë vendit, është më e lartë. Megjithatë të dhënat e fundit të Entit Statistikor tregojnë rritje të të punësuarve në përgjithësi, rritje të të punësuarve në sektorin e IT-së (ritje relativisht e lartë) si dhe rritje të pagës mesatare neto në këtë sektor. Këto të dhëna tregojnë që është e mundur që të ketë masë të gabimit në llogaritjet e bëra të Ministrisë së Financave dhe se në të vërtetë efekti buxhetor i tatimit progresiv mund të jetë real dhe në nivel të potencialit.

Sa i përket numrit të detyruesve tatimor, në veçanti kompanive dhe kryesve të veprimtarisë ekonomike (që kryesisht janë detyrues të tatimit personal) nga të dhënat zyrtare të publikuara nga Drejtoria e të Ardhurave Publike, edhe pse në nuanca mjaft të ulta, përsëri vërehet rritje e këtyre të fundit. Nga viti 2018 në vitin 2019 për periudhën e njëjtë kohore (tremujori i dytë i viteve përkatëse) kemi rritje të kompanive për **0.8%**, në ndërkohë që rritja është më e ulët në kategorinë e kryesve të veprimtarisë, edhe atë **0.3%**.⁴⁹

⁴⁹ <http://www.ujp.gov.mk/mk/statistika>

Megjithëse të dhënat që janë përdorur në analizën ekonomike të MF-së janë relativisht të sakta, përsëri vendimi për suspendimin e tatimit progresiv ishte i përshpejtuar e ndoshta edhe vendim strategjik i qeverisë për arsye parazgjedhore, ku kihet parasysh vendimi i qeverisë aktuale për zgjedhje të parakohshme parlamentare. Një vendim i tillë jo që s'duhej të merrej përshkak të periudhës së shkurtër që është përdorur në llogaritjet e rezultateve të analizës së Ministrisë së Financave, por një ndryshim kaq i shpejtë poashtu mund të sjell një përshtypje nga bizneset e huaja, por edhe nga ato vendore për një jostabilitet tatimor që e karakterizon vendin tonë. Kjo do të ishte një faktor mjaftë i rëndësishëm që duhej të merrej parasysh përpara sjelljes së vendimit për *reformim* të reformës të sapoaplikuar. Mosrespektimi dhe mosmarrja në konsideratë e njërit prej parimeve tatimore, i cili është *parimi i stabilitetit tatimor*, nga ana e Ministrisë së Financave mund të shkakton efekte negative mbi ekonominë në të ardhmen, duke e patur parasysh që interesi i çdo investitori (në veçanti investitorëve të mëdhenjë) është të dijë politika afatgjate të vendit që kryesisht kanë të bëjnë me politikat fiskale, të cilat njëherit janë kryesore në mbarëvajtjen e aktivitetit afarist dhe ndikojnë drejtpërdrejtë në vendimet biznesore të bizneseve. Perceptimi i këtillë nga bizneset mund të jetë i dëmshëm për ekonominë në tërësi.

PËRFUNDIME DHE REKOMANDIME

PËRFUNDIM

Viteve të fundit Republika e Maqedonisë Veriore përballet me probleme të shumta. pothuajse në të gjitha sferat, si në ato politike, kulturore, ekonomike e sociale. Fatkeqësisht, një vrull i tillë është duke e ndjekur edhe sot, edhe përsëri disa arritjeve mjaftë thelbësore, të cilat drejtpërdrejt apo në mënyrë të tërthortë do të duhet që të ndikojnë në përmisimin e situatës aktuale. Megjithatë reagimet nga autoritetet përgjegjëse duhet të jenë më intensive, me qëllim që frytet e këtyre arritjeve të mos arrijnë me vonesë!

Reforma tatimore e cila ka të bëjë me ndryshimin e normave tatimore mbi të ardhurat personale, gjegjësisht aplikimi i normës progresive mbi të ardhurat personale (në disa lloje të të ardhurave) ishte një vendim i drejtë dhe i paralajmëruar. I drejtë përshkak qëllimit të aplikimit dhe efekteve ekonomike që mund t'i japë një sistem tatimor progresiv (të shpjeguara në kapitujt 3 dhe 5) dhe nevojës së aplikimit në Republikën e Maqedonisë Veriore, nevojë kjo e dëshmuar edhe përmes GINI koeficientit, i cili është në normë më të përkeqësuar nga të gjithë vendet e Ballkanit Perëndimor.

Por, edhe përsëri një vendim i drejtë për nga natyra e reformës dhe qëllimi për të cilin aplikohet kjo reformë, efektet reale ishin të pamjaftueshme edhe pse efektet e planifikuara ishin të arritshme, bile edhe më të kënaqshme.

Pra, nga analiza e bërë rreth kësaj çështjeje, mund të përfundojmë se :

- Efektet e tatimit progresiv dhe normës më të lartë tatimore mbi të ardhurat personale edhe pse ishin në korniza të planifikimit përsëri ishin të pamjaftueshme;
- Reforma tatimore arriti ta realizoj efektin e saj buxhetor të planifikuar në 25.000.000 euro, duke e tejkaluar atë;
- Masa fiskale/financiare ishte tejet e ulët për objektivin e paracaktuar, uljen e pabarazisë dhe shpërndarjen më të drejtë të të ardhurave. Kjo, aq më tepër për faktin se 1%-shi me të ardhura më të larta shkon në masën e % më të lartë (rreth 14,5%),
- Shpërndarja e të ardhurave, respektivisht pabarazia në vend nuk u përmirësua;

- Masat e ndërmarra nga autoritetet vendore për përmirësimin e situatës ekonomike dhe sociale në vend janë të paqëlluara;
- Në planifikim/përcaktim të objektivave, nuk është llogaritur edhe niveli i lartë i ekonomisë informale, posaçërisht në sferën e detyrimeve fiskale dhe tregut të punës;
- Momentumi i suspendimit të masave përkundër përmbushjes së objektivit financiar/fiskal, më shumë lidhet me arsyet e natyrës politike se sa ekonomike dhe sociale (ciklet vijuese politike ishin përcaktues të suspendimit të masës)!

Përmes këtij punimi u vërtetuan edhe hipoteza bazë dhe hipoteza ndihmëse e parashtruar në fillim të punimit.

Hipoteza bazë: *Progresiviteti fiskal tatimor i pamjaftueshëm për të përmirësuar padrejtësinë sociale.*

Përmirësimi i shpërndarjes së të ardhurave nga reformat tatimore, që ishte kalimi nga norma e sheshtë tatimore në normën progresive tatimore për të ardhurat personale ishte në nivel të 1%.

Hipoteza ndihmëse: *Vetëm efektet e progresivitetit fiskal me skemën tatimore në fuqi, as në afat të gjatë nuk mund të përmirësojnë Gini koeficientin në Maqedoninë Veriore.*

Vetë fakti i suspendimit të tatimit progresiv (edhe pse i vendim jo i drejtë) nga ana e Ministrisë së Financave tregon që kjo reformë edhe në afat të gjatë nuk do të jepte efektet e dëshiruara dhe nuk do të përmirësonte Gini koeficientin në Maqedoninë Veriore.

REKOMANDIME

Nevoja e riformimit të sistemit tatimor për qëllim të zvogëlimit të pabarazisë sociale, e cila është në norma mjaftë shqetësuese, është e nevojshme. Duke u bazuar në konkluzionet e arritura nga ky punim, nga punimi në terësi dhe nga situata aktuale në vend, do të rradhish disa rekomandime të cilët vlerësojmë se janë të rëndësishme për gjendjen në të cilën ndodhet sistemi tatimor i RMV-së dhe për qëllimin shumë të dëshirueshëm dhe të nevojshëm, që është zvogëlimi i pabarazisë sociale:

1. Zgjerimi i bashkëpunimit të Ministrisë së Financave përpara sjelljes së vendimeve, që nënkupton që vendimeve tu paraprijë një diskutim i gjërë dhe i detajuar i kabinetit qeveritar, në këtë rast të Ministrisë së Financave me ekspertë vendas dhe të jashtëm të financave publike dhe bizneseve;
2. Bisedime dhe analiza të përbashkëta me Odat Ekonomike rreth problematikave të posaçme e në këtë rast rreth *pabarazisë sociale në vend*, e kjo me qëllim të ndikimit të tyre në bizneset që ato përfaqësojnë, përmes diskutimeve dhe shpjegimeve rreth asaj se çfarë paraqet një sistem tatimor progresiv, duke vendosur në pah benefitet e këtij sistemi dhe nevojës së saj aktuale për përmirësimin e gjendjes ekonomike dhe sociale në vend,
3. Nevojitet përlllogaritja e efekteve në periudha kohore më afatgjate se sa për një gjysëmvetor, në kushte kur efektet e progresivitetit mund të shihen vetëm në shkallë vjetore përmes sistemit të vetdeklarimit vjetor të të ardhurave e jo të akontacioneve,
4. Vendosjen e një norme shtesë tatimore dhe ndryshimi i pragut tatimor në nivel të 90.000 denarëve,
5. Përfshirjen, në veçanti të më tepër të ardhurave në sistemin tatimor progresiv (të ardhurat nga prona, qiraja, të ardhurave nga fitimet kapitale, pasuria, lojrat e fatit)
6. Përsosmëri e inspektoriateve të punës me qëllim të minimizimit të të ashtuquajturit fenomen, “pagave në zarfe”,
7. Nga këndështrimi i varfërisë, duke patur parasysh që normën më të lartë të papunësisë e përbëjnë të varfërit si dhe familjet shumëanëtarëshe, rritja e shpenzimeve për ndihma sociale dhe destinimi i saktë i tyre është shumë e nevojshme, poasthu edhe ofrimi i mundësisë për kyçe të kësaj kategorie në punë, gjë që do të ndikonte në uljen e varfërisë dhe uljen e pabarazisë sociale në vend,

BIBLIOGRAFIA

1. Bexheti, Abdylmenaf, *Financat Publike (Botimi i dytë)*, Tetovë: Arbëria Design, 2017.
2. Bexheti, Abdylmenaf, *Тези за дебата на Втора годишна конференција ФИСКАЛНИ РЕФОРМИ ЗА ПРАВЕДЕН РАСТ*, 3 Prill, 2019
3. Piketty, Thomas, *Kapitali në shekullin njëzet e një*, Tiranë: Papirus, 2013.
4. Stieglitz, Joseph, *The price of the Inequality*, New York, London: W.W Norton & Company , 2013.
5. Grup autorësh, *Pravedno odanocuvanje vo RM*, Shkup: FES, Shkurt, 2016.
6. Hyman, David, *Public Finance* (10th Edition), USA: Cengage Learning, 2010.
7. Musgrave R. *Public Finance in Theory and Practice*.
8. Brajshori, Behgjet, *Financat Publike*, Prizren: Universiteti i Prizrenit, 2014.
9. LPU, *Public Finance*, New Delhi: Laxmi Publications Ltd, 2014.
10. Grup autorësh, *Principles of a Good Tax System*, Maj, 2015.
11. OECD, *Fundamental principles of tax*, 2014
12. Washington Policy Center, *Principle of a good tax system*.
13. *Eja të flasim për tatimet*, Shkup: FES, 2019.
14. Martorano, Bruno, *Taxation and inequality in developing countries*, Shtator, 2016.
15. Ministria e Financave, *Воведување праведен данок во РМ*, 2018.
16. Ministria e Financave, *Како до сеопфатен, фер и ефикасен данок во Република Северна Македонија?*, Nëntor, 2019.
17. Ministria e Financave, *Презентација на резултати од анализи: промени во даночната сфера*, 2019
18. Stojanova, Jasminka, *Реформите во даночниот систем на република македонија- Императив за процесот на европската интеграција*, Shtip: Tetor, 2014.
19. *Ekonomiski i zhvillimit*, Pjesa e dytë, Janar 2016.
20. Lubrano, Michel, *The econometrics of inequality and poverty*, Chapter 4, Tetor, 2017.
21. Deloitte, *International tax Romania*, Prill, 2019.
22. PKF, *Latvia tax guide Latvia*, 2013.
23. SORAINEN, *Tax guide Latvia*, Korrik, 2018.
24. EY, *Doing business in Lithuania*, 2019.
25. PKF, *Estonia Tax Guide*, 2016/17.

26. Deloitte, *Working and living in Danemark*, 2019
27. KPMG, *Tax Card*, 2017.
28. PKF, *Tax Guide Belgium*, 2016/17.
29. PKF, *Tax Guide Sëeeden*, 2016/17.
30. PKF, *Tax Guide Finland*, 2016/17.
31. Ministria e Financave në Republikën e Maqedonisë Veriore.
32. Drejtoria e të ardhurave publike në RMV (DAP).
33. Enti statistikor i Republikës së Maqedonisë Veriore.
34. “*Ligji për tatimin mbi të ardhurat personale*”, 24 Dhjetor, 2018, RMV.
35. World inequality database (WIID)
36. *Revenue Statistics 1965-2017*, OECD, 2018
37. <http://www.economicdiscussion.net/taxes/principles-of-taxation-economics/26212>
38. https://shodhganga.inflibnet.ac.in/bitstream/10603/148434/14/11_chapter%202.pdf
39. <https://www.investopedia.com/terms/g/gini-index.asp>
40. www.data.oecd.org
41. World Bank Data - <https://data.worldbank.org/>
42. European Commission Data - <https://ec.europa.eu/eurostat/data/database>.
43. www.taxsummaries.pwc.com
44. Ligji për akciza (Propozim ligji) i RMV-së.
45. Ligji për TVSH i RMV-së.
46. Ligji për Tatim në Fitim i RMV-së.