



QENDRA E TRAJNIMIT TË ADMINISTRATËS TATIMORE DHE DOGANORE

KRAHASIM I VEPRAVE PENALE DHE DËNIMEVE RESPEKTIVE NË FUSHËN TATIMORE NË SHQIPËRI DHE DISA SHTETE TË BE

Tabela e Përmbajtjes

1. Veprat penale sipas ligjit të procedurave tatimore.....	3
Rasti i Shqipërisë.....	9
Vepra penale të tjera sipas Kodit Penal:	12
2. Material krahasues për veprat penale dhe dënimet- raste të shteteve të BE	15
Rasti i Austrisë	15
Rasti i Francës	17
Rasti i Gjermanisë	18
Rasti i Greqisë	19
Rasti i Hollandës	21
Rasti i Italisë.....	23
Rasti i Mbretërisë së Bashkuar.....	25

1. Veprat penale sipas ligjit të procedurave tatimore.

Duke qenë se, të ardhurat nga tatimet përbëjnë zërat kryesorë të buxhetit të shtetit, mbledhja dhe administrimi i tyre përbën një ndër sfidat më të rëndësishme të strukturave përkatëse që operojnë në këtë drejtim. Goditja e korrupsionit, e evazionit fiskal dhe e informalitetit në përgjithësi në këtë fushë janë ndër detyrat parësore të administratës tatimore.

Përgjegjësinë për fillimin e hetimit penal ndaj subjektit tatimpagues, dhe vënien në dispozicion ndaj prokurorisë të të gjithë informacionit të nevojshëm për zhvillimin e hetimit penal, e kanë strukturat e ngarkuara me identifikimin dhe raportimin e shkeljeve të parashikuara në ligjin e procedurave tatimore. Për të gjitha shkeljet e parashikuara në ligjin e procedurave tatimore kur ato përbëjnë vepër penale administrata tatimore ka detyrimin ligjor që të fillojë një hetim penal dhe më pas ta referojë atë në prokurori. Nga sa kuptohet dhe më sipër duhet që në të gjitha rrethanat e mësipërme, jo vetëm të vërtetohen elementet materiale të konsumimit të veprës penale, por njëkohësisht duhet të vërtetohet që, nga ana subjektive të kenë ekzistuar elementet e dashjes për të nxjerrë përfitim material.

Në praktikë shpesh është e vështirë për këto struktura, që të evidentojnë aftësinë paguese të subjektit për pagimin e detyrimit. Për këtë nevojitet një bashkëpunim ndërinstitutional.

Një moment i rëndësishëm është konstatimi i fajit në këto vepra. Pra të vërtetohet paraprakisht qëllimi i posaçëm i autorit, i cili devijon nga pagimi i detyrimit tatimor. Sa më sipër, të gjitha këto rrethana e çojnë një tatimpagues drejt konsumimit të një veprë penale.

Kriter kryesor i ndarjes në disa lloje të veprave penale, sipas doktrinės së të drejtës penale, është:

- natyra e veprës,
- ndërtimi strukturor,
- objekti,
- forma e fajësisë dhe shkalla e rrezikshmërisë.

Mbi këto kritere është mbështetur ligjvënësi në ndarjen në katër vepra penale të vendosura në seksionin VI, të kreut III të kodit Penal “Veprat penale në fushën e taksave dhe tatimeve”.

Po ashtu edhe legjislacioni tatimor ka në fokus veprat e ndryshme penale që lidhen në këtë fushë, duke përcaktuar edhe sanksionet rast pas rasti, apo vepër pas veprë.

Ligji Nr. 9920, datë 19.5.2008 i Procedurave Tatimore i ndryshuar parashikon veprat penale në fushën fiskale në nenin 131.

Neni 131:

1. Personi, i cili, për çdo tatim të vendosur nga një ligj tatimor, kryen ndonjërin nga veprat që vijojnë, **dënohet në përputhje me Kodin Penal kur:**

- a) me dashje përpiket të kryejë evazion tatimor;

- a/1) kryen evazion tatimor siç parashikohet në pikën 2, të nenit 116, të këtij ligji, me dashje nuk mbledh tatimin ose nuk e paguan atë në buxhet
- b) me dashje nuk mbledh detyrimin tatimor dhe kontributet e sigurimeve shoqërore dhe shëndetësore ose nuk i paguan ato në buxhet.
- c) me dashje fsheh ose shkatërron libra dhe regjistrime, dokumente, deklarata apo informacion tjetër të rëndësishëm për detyrimin tatimor;
- ç) me dashje dorëzon dokumente, deklarata tatimore ose informacion të falsifikuar;
- d) me dashje nuk i bindet një kërkesë me shkrim për t'u paraqitur në organet tatimore;
- dh) me dashje ndërhyr në vlerësimin ose mbledhjen e tatimit;
- e) kërcënon ose kryen shkelje ndaj një zyrtari tatimor;
- ë) në bashkëpunim me një zyrtar tatimor, paguan ose pranon ryshfete;
- e) i ofron ryshfet një zyrtari tatimor;
- g) me dashje jep informacion tatimor në mënyrë të paautorizuar me ligj ose rregullore.

Pika 2 e nenit 116 (referuar pikës 1, a.1 të këtij neni) përfshin dhe:

- Mosdeklarimi i punonjësve dhe fshehja e pages.
- Mbajtja në ruajtje, përdorimi ose transporti i mallrave të pashoqëruara me dokumente tatimore, në mënyrë të përsëritur.
- Shkeljet për mosregjistrimin e të dhënave të subjekteve që lëshojnë fatura.

Kodi Penal, në të cilën referohet dhe legjislacioni i procedurave tatimore, në pjesën e posaçme ndan veprat penale sipas objektit grupor të tyre, sipas fushës ose sferës së marrëdhënieve juridiko-penale që cenohen prej tyre duke i përfshirë në krerë dhe seksione të veçanta, si krime kundër pasurisë, në sferën juridike etj.

Duke iu referuar sferës së marrëdhënieve juridiko-penale, që preken prej këtyre veprave, janë veprimet e kundërligjshme që cenojnë ushtrimin e aktivitetit tregtar. Këto veprime mund të kryhen nga vetë shoqëria tregtare, por ndodh që subjekt të jetë edhe organi tatimor.

Neni 180 i Kodit penal – Fshehja e të ardhurave

Fshehja e të ardhurave:

“Fshehja apo shmangia nga pagimi e detyrimeve tatimore, nëpërmjet mosdorëzimit të dokumenteve ose mosdeklarimit të të dhënave të nevojshme, sipas legjislacionit në fuqi, dorëzimi i dokumenteve të falsifikuara, apo deklaratave ose informacioneve të rreme, me qëllim fitimin material, për vete apo për të tjerët, përmes përlogaritjes së pasaktë të shumës së tatimit, taksës, apo kontributit, përbën vepër penale dhe dënohet me gjobë ose me burgim deri në tre vjet.

Kur kjo vepër kryhet me qëllim fshehjen apo shmangien nga pagimi të një detyrimi tatimor me vlerë më të lartë se pesë milionë lekë, dënohet me burgim nga dy deri në pesë vjet. Kur kjo vepër kryhet me qëllim fshehjen apo shmangien nga pagimi të një detyrimi tatimor me vlerë më të lartë se tetë milionë lekë, dënohet me burgim nga katër deri në tetë vjet.”

Krijimi i shoqërive të reja me qëllim fshehjen dhe uljen e shpenzimeve.

I përdorur gjerësisht është rasti i krijimit të bizneseve të vogla me qarkullim ekonomik nën 10 (dhjetë) milionë lekë. Këto biznese duke qenë se janë të përjashtuar nga pagesa e tatimit si dhe skema e TVSH-së, përdoren si mbulesë për shtimin e shpenzimeve në biznesin kryesor

Fatura me shpenzime pa thelb ekonomik

Tatimpaguesit me qarkullim të lartë të ardhurash kanë edhe një numër të lartë shpenzimesh si administrative, kosto pune, mirëmbajtje, shërbime, e të tjera të ngjashme. Këto shpenzime bëhen me qëllimin e shtimit dhe të zgjerimit të aktivitetit, pra thënë ndryshe janë pagesa të domosdoshme për sjelljen e të ardhurave. Kundrejt këtyre shpenzimeve nuk ka asnjë pengesë ligjore për sa kohë që ato bëhen në emër dhe për qëllime të drejta të aktivitetit. Megjithatë në ligjin mbi tatimin mbi të ardhurat dhe udhëzimin në plotësim të tij përcaktohen shpenzimet që janë të njohura (të zbritshme) sipas ligjit.

Sistemi i faturave të dubluara

Është vërejtur në praktikë se evazioni fiskal ushtrohet në masë nga faturat e rreme. Kjo praktikë është vërejtur gjatë kontrolleve tatimore të cilat kanë nxjerrë në pah edhe bashkëpunimin me furnitorët jashtë kufijve.

Mosdorëzimi i dokumentave/deklaratave tatimore

Mosdorëzimi i dokumenteve tatimore përfshin tërësinë e veprimeve dhe mosveprimeve të cilat kanë qëllim të fshehin aktivitetin ekonomik të tatimpaguesit, duke bërë të mundur shmangien nga pagimi i tatimit. Në dokumente tatimore apo deklarata tatimore, përfshihen deklaratimet mbi shitjet dhe blerjet e aktivitetit, llogaritë dhe transfertat bankare, mjetet dhe aktivet në pronësi, deklaratat e tatimit në burim, deklaratat e TVSH-së, pasqyrat financiare të bilancit dhe të ardhurave e shpenzimeve.

Fshehje e të ardhurave me anë të deklarimit të rremë të inventarit të mallrave

Në praktikë janë verifikuar raste në të cilat gjendja kontabël e inventarit të shoqërive nuk përputhet me gjendjen fizike ose reale të mallrave të gjendura në magazina. Mospërputhja e gjendjes reale me atë kontabël vjen për shkak të shitjes së mallrave pa faturë apo dokument tjetër tatimor. Shitja

e mallrave pa faturë nga ana tjetër sjell ulje të gjendjes reale të mallit, jo në raport të njëjtë me gjendjen kontabël. Një pjesë e mirë e subjekteve tatimore përdorin këtë metodë si një nga mënyrat më të mira të shmangies së tatimeve.

Neni 180/a i Kodit penal, - Moslëshimi i kuponit tatimor, ushtrimi i aktivitetit pa qenë i regjistruar

Moslëshimi i kuponit tatimor

(Shtuar me ligjin nr. 135/2015, datë 5.12.2015)

Moslëshimi i kuponit tatimor, dëftesës ose faturës tatimore nga personi, i cili ka detyrimin të lëshojë kuponin tatimor, dëftesën ose faturën tatimore, kur është marrë më parë masa administrative, dënohet me gjobë ose me burgim deri në një vit.

Ushtrimi i një aktiviteti tregtar të paligjshëm ose të paregjistruar në organet tatimore, të papajisur me kasë fiskale, sipas dispozitave ligjore në fuqi, ose dhënia e urdhrave në kundërshtim me ligjin, me qëllim moslëshimin e kuponit tatimor, dëftesës ose faturës tatimore, kur është marrë më parë masa administrative, dënohet me burgim deri në tre vjet.

Neni 181 i Kodit penal – Mospagimi i taksave dhe tatimeve

Mospagimi i taksave dhe tatimeve

Mospagimi i taksave dhe tatimeve brenda afatit të caktuar, me gjithë mundësinë e pagimit të tyre, nga personi ndaj të cilit janë marrë më parë masa administrative për këtë qëllim, dënohet me gjobë ose me burgim gjer në tre vjet. Pagimi i taksave dhe i tatimeve të vendosura me ligj të posaçëm nga shteti, ndikon në forcimin e sistemit fiskal të shtetit. Për këtë nen Kodi Penal parashikon se: “Mospagimi i taksave dhe tatimeve brenda afatit të caktuar, me gjithë mundësitë e pagimit të tyre, nga personi ndaj të cilit janë marrë më parë masa administrative për këtë qëllim, dënohet me gjobë ose me burgim gjer në tre vjet.”

Ashtu si edhe në veprën e analizuar më sipër, edhe për këtë vepër objekti është kundërligjshmëria e veprimeve gjatë ushtrimit të aktivitetit tregtar. Këtë vepër e karakterizon qëndrimi pasiv i subjektit (mosveprimi). Pra duke mos paguar tatimet dhe taksat brenda afatit ligjor. Duhet të plotësohen njëkohësisht tri kushte që të jemi përpara kësaj vepre penale.

Ato janë:

a) Mospagimi i tatimeve dhe taksave brenda afatit të caktuar nga organi shtetëror kompetent për llojin e tatimeve dhe taksave. Pra një element shumë i rëndësishëm për cilësimin juridik të kësaj vepre është elementi “kohë”.

b) Gjithashtu mundësia materiale e pagimit të tatimit apo të taksës nga person i detyruar është një tjetër kusht për të pasur përgjegjësi penale, pra aftësia pagueuse e tatimpaguesit. Nëse personi ka ose jo mundësinë financiare për pagimin e tatimit apo taksës, kjo është një çështje e cila zgjidhet

nga organet përkatëse, organet financiare ose nga gjykata kur çështja i ka shkuar asaj për gjykim. Në rastet kur vërtetohet se nuk ka mundësi për t'i paguar, atëherë veprohet sipas Ligjit Nr. 8901, datë 23.05.2002, Ligji “Për falimentimin”.

c) Një kusht tjetër shumë i rëndësishëm për figurën e krimit të parashikuar nga neni 181 i Kodit Penal është që, ndaj personit të jenë marrë më parë masa administrative për vjeljen e tatimeve dhe taksave. Vetëm pasi të ketë filluar aplikimi i masave administrative mund të fillojë hetimi penal. Nuk është e rëndësishme kur janë marrë këto masa si dhe nëse ka përfunduar ose jo shqyrtimi administrativ. Paralelisht me të mund të fillojë hetimi penal ndaj subjektit tatimpagues. Ligji për procedurat tatimore njih “parimin e ndjekjes së dyfishtë”⁸⁹. Në praktikën gjyqësore është pranuar që këto masa administrative të jenë marrë për vjeljen e një tatimi apo takse, por asnjëherë për kështet e të njëjtit tatim ose taksë.

Neni 182 i Kodit Penal – Ndryshimi në aparatet matëse

Vepra penale “Ndryshimi në aparatet matëse”.

Në bazë të këtij neni Kodi Penal parashikon: “Ndryshimi apo ndërhyrja në aparatet dhe arkat matëse, regjistruese e të lëshimit të kuponëve, apo përdorimi i aparateve dhe arkave të ndryshuara, apo lejimi i përdorimit nga të tjerët i aparateve apo arkave të parregullta, me qëllim shmangien nga pagimi i plotë i tatimit, përbën kundërvajtje penale dhe dënohet me gjobë ose me burgim gjer në dy vjet.”

Kundërligjshmëria e kësaj vepre, konsiston në ushtrimin e veprimtarive të parregullta të shoqërive tregtare lidhur me mosdeklarimin real të të ardhurave të realizuara nëpërmjet pajisjeve fiskale. Kjo veprimtari, e cila vjen në kundërshtim me ligjin, cenon drejtpërsëdrejti aparatën shtetëror. Kjo veprë prek interesa të lidhura me buxhetin e shtetit.

Sipas legjislacionit tatimor të gjithë shitësit e mallrave dhe shërbimeve, në biznese të vogla ose të mëdha, janë të detyruar që të mbajnë aparatet matëse për mallrat dhe shërbimet që ofrojnë, dhe duhet të lëshojnë faturë tatimore.

Format e kryerjes së veprës formojnë figura penale më vete.

Mënyra e realizimit të qëllimit kriminal kryet nëpërmjet formave si më poshtë:

a) Ndryshimi ose ndërhyrja në aparatet dhe në arkat matëse, regjistruese e të lëshimit të kuponëve, ose përdorimi i aparateve dhe i arkave të ndryshuara, ose lejimi i përdorimit nga të tjerët i aparateve ose arkave të parregullta, me qëllim shmangien nga pagimi i plotë i tatimit, për të fshehur burimet e të ardhurave dhe për të shmangur pagimin e tatimeve dhe taksave.

b) me përdorim të aparaturave dhe arkave të ndryshme për të mos regjistruar burimet e të ardhurave.

c) Me lejimin e aparateve dhe arkave matëse të parregullta për t'i përdorur të tjerët.

Neni 182/a i Kodit penal, Prishja e shenjave të bllokimit apo pezullimit të veprimtarisë tregtare

Vepra penale “Prishja e shenjave të bllokimit ose pezullimit të veprimtarisë tregtare.

Në Kodin e Ri Penal, në nenin 182 është shtuar edhe neni 182/a. Praktika e viteve të fundit tregoi nevojën e plotësimit të Kodit Penal me një normë të re në fushën e tatimeve, e cila parashikon përgjegjësinë penale në prishjen e shenjave të bllokimit ose të pezullimit të veprimtarisë tregtare.

“Prishja me dashje e shenjave dalluese, të vendosura nga administrata tatimore për bllokimin apo pezullimin e veprimtarisë tregtare, apo ushtrimi i veprimtarisë tregtare pas njoftimit të vendimit të administratës tatimore për bllokimin apo pezullimin e saj, përbën kundërvajtje penale dhe dënohet me gjobë ose me burgim deri në një vit”.

Ashtu si edhe në veprat e tjera të trajtuara më sipër edhe këtu, kundërligjshmëria qëndron në cenimin e marrëdhënieve të krijuara gjatë ushtrimit të një aktiviteti, të mbrojtura posaçërisht nga ligji penal.

Mënyrat me të cilat kryhet kjo vepër formojnë në vetvete dy figura të veprës penale të cilat shprehen me veprime të kundërligjshme në këto forma:

a) Me prishjen me dashje të shenjave dalluese të vendosura nga administrata tatimore, me qëllim pezullimin e veprimtarisë tregtare.

b) Me ushtrimin e veprimtarisë tregtare edhe pse administrata tatimore ka vendosur pezullimin apo bllokimin e saj. Nëse kryet në një nga format e mësipërme kemi vepërpenale. Parashikimet e ligjit shqiptar lidhur me këtë kundërvajtje penale janë si më poshtë:

Rasti i Shqipërisë

Përkufizimi i evazionit sipas Ligjit të Procedurave Tatimore është:

“Fshehja apo shmangia nga pagimi i detyrimeve tatimore, nëpërmjet mosdorëzimit të dokumenteve ose mosdeklarimit të të dhënave të nevojshme, sipas legjislacionit në fuqi, dorëzimi i dokumenteve të falsifikuara apo deklaratave ose informacioneve të rreme, që çojnë në përllogaritjen e pasaktë të shumës së tatimit, taksës apo kontributit, përbën evazion tatimor.”

Veprat penale në fushën fiskale në Shqipëri parashikohen në Ligjin Nr. 9920, datë 19.5.2008, të Procedurave Tatimore, nenin 131.

Veprat penale dhe dënimet e parashikuara për to, në Ligjin e Procedurave Tatimore dhe Kodin Penal, janë vendosur në tabelën si më poshtë:

Veprat penale	Dënimi minimal	Dënimi maksimal
Evazion tatimor (Kodi Penal, neni 181 dhe Ligji për Procedura Tatimore, neni 116)	- Gjobë me 100 % të diferencës së shumës së përllogaritur nga ajo që duhet të ishte në fakt. - Kur kjo vepër kryhet me qëllim fshehjen apo shmangien nga pagimi të një detyrimi tatimor me vlerë më të lartë se pesë milionë lekë, dënohet me burgim dy vjet. - Kur kjo vepër kryhet me qëllim fshehjen apo shmangien nga pagimi të një detyrimi tatimor me vlerë më të lartë se tetë milionë lekë, dënohet me burgim katër vjet.	- Tre vjet burgim. - Pesë vjet burgim. - Tetë vjet burgim.
Nuk mbledh tatimin dhe nuk e paguan në buxhet. (Kodi Penal, neni 181)	Gjobë.	Tre vjet burgim.
Evazion lidhur me shkeljet për mosregjistrimin e të dhënave të subjekteve që lëshojnë fatura në përputhje me legjislacionin në fuqi për faturën	- Tatimpaguesit e regjistruar me përgjegjësinë tatimore të tatimit të thjeshtuar mbi fitimin për biznesin e vogël, të cilët nuk janë të regjistruar për TVSH-në, dhe tatimpagues të tjerë dënohen me gjobë prej 25 000 lekësh; - Tatimpaguesit e regjistruar me përgjegjësinë tatimore të tatimit të	Tre vjet burgim.

dhe sistemin e monitorimit të qarkullimit. (Kodi Penal, neni 180 dhe Ligji për Proçedurat Tatimore, neni 122, paragarfi 1)	thjeshtuar mbi fitimin për biznesin e vogël dhe për TVSH-në dënohen me gjobë prej 50 000 lekësh; c) Tatimpaguesit e regjistruar me përgjegjësinë tatimore të tatimit mbi fitimin dhe për TVSH-në dënohen me gjobë prej 75 000 lekësh	
Evazion lidhur me mbajtjen në ruajtje, përdorimi ose transporti i mallrave të pashoqëruara me dokumente tatimore, në mënyrë të përsëritur. (Kodi Penal, neni 180 dhe Ligji për Proçedura Tatimore, neni 121)	a)Tatimpaguesit e regjistruar me përgjegjësinë tatimore të tatimit mbi të ardhurat personale nga biznesi apo vetëpunësimi, të cilët nuk janë të regjistruar për TVSH-në, dhe tatimpagues të tjerë dënohen me gjobë prej 25 000 lekësh; b)Tatimpaguesit e regjistruar me përgjegjësinë tatimore të tatimit mbi të ardhurat personale nga biznesi apo vetëpunësimi dhe për TVSH-në dënohen me gjobë prej 50 000 lekësh, por jo më pak se vlera e TVSH-së së munguar; c)Tatimpaguesit e regjistruar me përgjegjësinë tatimore të tatimit mbi fitimin korporativ dënohen me gjobë prej 750 000 lekësh, por jo më pak se vlera e TVSH-së së munguar; ç) personi, i cili ushtron veprimtari ekonomike tregtare i paregjistruar, sipas përcaktimeve të nenit 41 të ligji për procedurat tatimore, dënohet me gjobë prej 50 000 lekësh	Tre vjet burgim.
Evazion tatimor lidhur me mosdeklarimin e punonjësve dhe fshehjen e pagës (Kodi Penal, neni 180 dhe Ligji për Proçedura Tatimore, neni 119)	Mosdeklarimi i punonjësve: Tatimpaguesit e regjistruar si subjekte të tatimit mbi vlerën e shtuar dhe tatimit mbi fitimin, me gjobë prej 200 000 (dyqind mijë) lekësh; tatimpaguesit e tjerë, me gjobë prej 50 000 (pesëdhjetë mijë) lekësh Fshehja e pages: 200% të detyrimit dhe kontributit të llogaritur për tatimpaguesit entitete juridike; 100% të detyrimit dhe kontributit për të gjithë tatimpaguesit e tjerë.	Tre vjet burgim.
Nuk mbledh detyrimin tatimor dhe kontributet e	Detyrohet të paguajë një gjobë të barabartë me 0,06 për qind të shumës së	Tre vjet burgim.

sigurimeve shoqërore dhe shëndetësore ose nuk i paguan ato në buxhet. (Kodi Penal, neni 181 dhe Ligji për Proçedurat Tatimore, neni 114)	detyrimit të papaguar për çdo ditë, gjatë së cilës pagesa nuk është kryer. Gjoha nuk llogaritet për një periudhë më të gjatë se 365 ditë kalendarike.	
Fsheh ose shkatërron libra dhe regjistrime, dokumente, deklarata apo informacion tjetër të rëndësishëm për detyrimin tatimor. (Kodi Penal, neni 180 dhe Ligji për Proçedurat Tatimore, neni 118)	Gjobë me 10 000 lekë për çdo shkelje, në rastet kur është person fizik që ushtron veprimtari ekonomike tregtare apo si i vetëpunësuar dhe 50 000 lekë kur është person juridik.	Tre vjet burgim.
Dorëzon dokumente, deklarata tatimore ose informacion të falsifikuar . (Kodi Penal, neni 186)	1. Dënohet me burgim. 2. Kur kjo vepër kryhet në bashkëpunim ose më shumë se një herë apo ka sjellë pasoja të rënda, dënohet me burgim gjashtë muaj. 3. Kur falsifikimi bëhet nga personi që ka për detyrë të lëshojë dokumentin, dënohet me burgim një vit.	1. Tre vjet burgim. 2. Katër vjet burgim. 3. Shtatë vjet burgim.
Mos dhënia e informacionit organeve tatimore. (Ligji për Proçedura Tatimore, neni 126)	Gjobë 10 000 lekë për çdo shkelje	Gjobë 50 000 lekë për çdo shkelje
Në bashkëpunim me një zyrtar tatimor, paguan ose pranon ryshfete; e) i ofron ryshfet një zyrtari	1. Premtimi, propozimi ose dhënia, drejtpërdrejt ose tërthorazi, i çfarëdo përfitimi të parregullt deri në vlerën 50.000 lekë ose ekuivalencën në monedhë të huaj personit që ushtron funksionin publik, për vete ose për persona të tjerë për	1. Një vit burgim.

tatimor. (Kodi Penal, neni 244)	të kryer ose mos kryer një veprim, që lidhet me detyrën ose funksionin e tij, dënohen me burgim gjashtë muaj. 2. Po kjo vepër, kur përfitimi i parregullt i personit që ushtron funksionin publik, për vete ose për persona të tjerë, është mbi vlerën 50.000 lekë, ose ekuivalencën në monedhë të huaj, dënohet me burgim një vit.	2. Tre vjet burgim.
---------------------------------	--	---------------------

Vepra penale të tjera sipas Kodit Penal:

Shkelja	Sanksioni minimal	Sanksioni maksimal	Parashkrimi
Neni 180 – Fshehja e të ardhurave	2 vite burgim	8 vite burgim	10 vite
Neni 180/a, - Moslëshimi i kuponit tatimor, ushtrimi i aktivitetit pa qenë i regjistruar	Gjobë	3 vite burgim	5 vite
Neni 181 – Mospagimi i taksave dhe tatimeve	Gjobë	3 vite burgim	5 vite
Neni 181/a Moskryerja e detyrave nga organet tatimore	5 vite burgim	10 vite burgim	10 vite
Neni 182 – Ndryshimi në aparatet matëse	2 vite burgim	2 vite burgim	3 vite
Neni 182/a Prishja e shenjave të bllokimit apo pezullimit të veprimtarisë tregtare	1 vit burgim	1 vit burgim	3 vite
Neni 170/a i K.Penal – Punësimi i paligjshëm	Gjobë 10 mijë lekë	2 vite burgim	3 vite
Neni 197 – Organizimi i llotarive të palejuara	1 vit burgim	5 vite burgim	5 vite
Neni 198- Vënia në dispozicion e lokaleve për lojëra të palejuara	Gjobë	6 muaj burgim	3 vite
Neni 144/a Krijimi i skemave mashtruese lidhur me tatimin mbi vlerën e shtuar	3 vite burgim	10 vite burgim	10 vite

Parashkrimi: Siç u theksua më lart, periudha e parashkrimit për krimet tatimore të përcaktuara në KP ndryshon në varësi të peshës së veprës penale. (KP, neni 66 e në vijim). Nuk mund të bëhen ndjekje penale kur nga kryerja e veprës deri në çastin e marrjes së personit si të pandehur kanë kaluar: a) dyzet vjet në rastin e krimeve që parashikojnë dënim me burgim të përjetshëm; b) njëzet vjet për krimet që parashikojnë dënim jo më të ulët se dhjetë vjet burgim ose dënim tjetër më të

rëndë; c) dhjetë vjet për krimet që parashikojnë dënim nga pesë gjer në dhjetë vjet burgim; ç) pesë vjet për krimet që parashikojnë dënim gjer në pesë vjet burgim ose gjobë; d) tre vjet për kundërvajtjet penale që parashikojnë dënim gjer në dy vjet burgim; dh) dy vjet për kundërvajtjet penale që parashikojnë dënim me gjobë.

Bashkëfajësia: Bashkëpunim quhet kryerja e veprës penale nga dy ose më shumë persona me marrëveshje ndërmjet tyre. Organizatorët, shtytësit dhe ndihmësit kanë përgjegjësi si edhe ekzekutorët për veprën penale të kryer prej tyre. Në caktimin e dënimit për bashkëpunëtorët, gjykata duhet të mbajë parasysh shkallën e pjesëmarrjes së secilit dhe rolin e luajtur në kryerjen e veprës penale. (KP, nenet 25-28).

Tentativa: Në sistemin penal shqiptar, përkufizimi i përgjithshëm i krimit në tentativë përshkruhet në nenin 32 të Kodit Penal, sipas të cilit vepra penale quhet e mbetur në tentativë kur, megjithëse personi ndërmerr veprime të drejtpërdrejta për ta kryer atë, vepra ndërpritet e nuk përfundohet për rrethana të pavarura nga vullneti i tij.

Shkeljet e profesionistëve: Moskryerja e detyrave që lidhen me vjeljen brenda afatit të caktuar ligjor të taksave dhe tatimeve nga punonjësit e organeve tatimore dhe personat e tjerë zyrtarë, që janë ngarkuar me këto detyra, kur bëhet për fajin e tyre, dënohet me burgim deri në shtatë vjet. Po kjo vepër, kur kryhet në bashkëpunim, dënohet me burgim nga pesë deri në dhjetë vjet (KP neni 181/a).

Juridiksioni territorial dhe kombësia: Territori i Republikës së Shqipërisë, në kuptim të ligjit penal, quhet hapësira tokësore, gjerësia e ujërave territoriale dhe të brendshme detare, hapësira ajrore që shtrihet mbi hapësirën tokësore dhe të ujërave territoriale dhe të brendshme detare, si dhe çdo vend tjetër ku shtrihet sovraniteti i shtetit shqiptar, si selitë e përfaqësive diplomatike dhe konsullore shqiptare, anijet që mbajnë flamurin e Republikës së Shqipërisë, anijet e marinës luftarake, të aviacionit ushtarak ose civil kudo që ndodhen.

Për vepra penale të kryera nga shtetas shqiptarë brenda territorit të Republikës së Shqipërisë zbatohet ligji penal i Republikës së Shqipërisë. 3 Ligji penal i Republikës së Shqipërisë është i zbatueshëm edhe për shtetasin shqiptar që kryen krim në territorin e një shteti tjetër, kur krimi është njëkohësisht i dënueshëm dhe derisa nuk është dhënë për të një vendim përfundimtar nga një gjykatë e huaj. Kushti për dënueshmërinë e njëkohshme në territorin e shtetit tjetër nuk zbatohet në rastet e krimeve të korrupsionit në sektorin publik ose privat, si dhe të ushtrimit të ndikimit të paligjshëm. Në kuptim të këtij neni shtetas shqiptarë do të konsiderohen edhe ata persona që përveç shtetësisë shqiptare gëzojnë edhe shtetësi tjetër. (KP- nenet 5,6)

Përgjegjësia e personit juridik: Personat juridikë, me përjashtim të institucioneve shtetërore, përgjigjen penalisht për vepra penale, të kryera në emër ose në dobi të tyre nga organet dhe përfaqësuesit e tyre. Njësitë e qeverisjes vendore përgjigjen penalisht vetëm për veprime të kryera gjatë ushtrimit të veprimtarisë së tyre, të cilat mund të ushtrohen nëpërmjet delegimit të shërbimeve publike. Përgjegjësia penale e personave juridikë nuk përjashton atë të personave fizikë, të cilët kanë kryer ose janë bashkëpunëtorë në kryerjen e të njëjtave vepra penale. Veprat penale dhe masat ndëshkuese përkatëse, që zbatohen ndaj personave juridikë, si dhe procedura për

vendosjen dhe ekzekutimin e tyre rregullohen me ligj të veçantë

Disponueshmëria e zbritjeve tatimore për sanksionet civile dhe penale dhe pasuritë e konfiskuara: Ligji shqiptar nuk lejon zbritje tatimore për sanksionet civile dhe penale, ose pasuritë e konfiskuara.

2. Veprat penale dhe dënimet- raste të shteteve të BE¹

Rasti i Austrisë

Veprat penale	Sanksioni minimal	Sanksioni maksimal
Evazioni fiskal (FPC, neni 33)	Gjobë prej 20% të taksës së shmangur	Dyfishi i tatimit të shmangur dhe katër vjet burgim
Evazioni i pagesës së TVSH-së (FPC, neni 33.2a)	Gjobë prej 20% të taksës së shmangur	Dyfishi i tatimit të shmangur dhe katër vjet burgim.
Evazioni fiskal i kryer si anëtar i një grupi kriminal prej të paktën 3 personash (FPC, neni 38a)	Nëse shuma e shmangur nuk i kalon 100 000 euro: Gjobë prej 30% të tatimit të shmangur Nëse shuma e shmangur tejkalon 100 000 euro: pa gjobë minimale shtesë Personi juridik: Gjobë prej 30% të tatimit të shmangur	Nëse shuma e evituar nuk i kalon 100 000 euro: trefishi i shumës së shmangur dhe burgim deri në tre muaj Nëse shuma e shmangur kalon 100 000 euro: burgim deri në pesë vjet; përveç dënimit me burgim i cili nuk i kalon katër vjet, mund të vendoset një gjobë deri në 1 500 000 euro. Personat juridikë: trefishi i tatimit të shmangur
Mashtrimi tatimor duke përdorur dokumente/prova të rreme ose të falsifikuara me qëllim të përfitimit të një avantazhi të rregullt fiskal (FPC, neni 39)	Nëse shuma e shmangur nuk i kalon 500 000 euro: nuk ka gjobë minimale shtesë Nëse shuma e shmangur tejkalon 500 000 euro: një vit burgim.	Nëse shuma e shmangur nuk kalon 500 000 euro: burgim deri në pesë vjet; përveç dënimit me burgim i cili nuk i kalon katër vjet, mund të vendoset një gjobë deri në 1 500 000 euro. Personat juridikë: gjobë deri në 5 000 000 euro Nëse shuma e shmangur tejkalon 500 000 euro: deri në dhjetë vjet burgim, përveç dënimit me burgim që nuk kalon tetë vjet, mund të gjobitet deri në 2 500 000 euro. Personat juridikë: gjobë deri në 8 000 000 euro
Mashtrimi tatimor i kryer duke përdorur prova të rreme ose të falsifikuara, sisteme të manipuluar të kontabilitetit	Nëse shuma e shmangur nuk i kalon 500 000 euro: nuk ka gjobë minimale shtesë Nëse shuma e shmangur tejkalon 500 000 euro: një vit burgim.	Nëse shuma e shmangur nuk kalon 500 000 euro: burgim deri në pesë vjet; përveç dënimit me burgim i cili nuk i kalon katër vjet, mund të

¹ <https://www.oecd.org/corruption/crime/fighting-tax-crime-the-ten-global-principles-second-edition-country-chapters.pdf>

ose marrëveshje ose sjellje të rreme (FPC, neni 39)		vendoset një gjobë deri në 1 500 000 euro. Personat juridikë: gjobë deri në 5 000 000 euro Nëse shuma e shmangur tejkalon 500 000 euro: deri në dhjetë vjet burgim, përveç dënimit me burgim që nuk kalon tetë vjet, mund të gjobitet deri në 2 500 000 euro. Personat juridikë: gjobë deri në 8 000 000 euro
---	--	---

Parashkrimi: Të gjitha veprat e mësipërme kanë një parashkrim prej pesë vjetësh. Afati i parashkrimit fillon në ditën kur rezulton efektivisht rezultati i përshkruar në përkufizimin ligjor të krimit. Pezullimi i afatit të parashkrimit ndodh pas fillimit të një hetimi penal. Austria vëren se, në përvojë, kjo paraqet vështirësi në rastet kur një raport për krimet tatimore merret pak para ose pas skadimit të periudhës së kufizimit (p.sh. në çështjen Panama Papers).

Bashkëfajësia: Është gjithashtu një vepër penale, e dënueshme me të njëjtat dënime maksimale si vepra kryesore, të ndihmsh dhe bashkëpunosh me një person tjetër për të kryer ndonjë nga këto vepra (FPC, neni 11).

Tentativa dhe komploti: Komploti dhe përpjekja për të kryer një dënim tatimor është një vepër penale në Austri (FPC, neni 13 dhe neni 11).

Shkeljet e profesionistëve: Austria nuk ka një regjim të posaçëm ndëshkimi për profesionistët e fushës, të cilët ndihmojnë në kryerjen e veprës penale duke dhënë mendime, raporte, duke vertëtuar dhe certifikuar pasqyrat e bilanceve. Përkundrazi, këta janë përgjegjës në të njëjtën mënyrë si shkelësit dytësorë.

Juridiksioni territorial dhe kombësia: Austria ka juridiksion mbi të gjitha krimet ku sjellja që përbën veprën e supozuar ndodh tërësisht ose pjesërisht në territorin austriak. Austria vëren se shtetasit e saj që kryejnë një krim tatimor jashtë territorit të saj mund të ndiqen penalisht nga gjykatat austriake nëse sjellja përbën një krim tatimor sipas ligjeve të Austrisë ose ligjeve të zbatueshme të Bashkimit Evropian

Përgjegjësia e personave juridikë: Personat juridikë në Austri i nënshtrohen përgjegjësisë penale. Ligji austriak parashikon që personat juridikë do të mbahen përgjegjës për shkeljet e kryera nga drejtuesit e tij vendimmarrës ose anëtarët e bordit nëse veprojnë në mënyrë të paligjshme, dhe nga punonjësit e tij nëse veprojnë në mënyrë të paligjshme dhe organizata nuk ka parandaluar ato (Ligji për Përgjegjësinë e Personave Juridik, neni 28a). Personat juridikë i nënshtrohen të njëjtave rregulla të juridiksionit territorial dhe kombëtar si individët.

Rasti i Francës

Veprat penale	Dënimi
Evazioni fiskal mashtrues (CGI, neni 1741, pjesa 1)	Pesë vjet burg + gjobë dyfishi i fitimit të kryer nga kryerja e veprës penale
Evazioni fiskal mashtrues i rënduar (CGI, neni 1741, pjesa 2)	Shtatë vjet burg + gjobë dyfishi i fitimit të kryer nga kryerja e veprës penale

Ligji francez parashikon gjithashtu "emërtimin dhe turpërimin" si një dënim plotësues për krimet tatimore, ku gjykata mund të urdhërojë që emri i një shkelësi të publikohet në media për një periudhë jo më të gjatë se dy muaj (CGI, neni 1741).

Parashkrimi: Veprat penale të krimit tatimor kanë një periudhë parashkrimi gjashtë vjeçar në Francë. Afati i parashkrimit fillon në ditën në të cilën është kryer vepra dhe mund të ndërpritet nëpërmjet llojeve të ndryshme të masave të marra nga prokuroria publike dhe nga gjykatat (nenet 8 dhe 9-2 të Kodit Francez të Procedurës Penale (CPP)).

Bashkëfajësia: Sipas neneve 1742 të KGI dhe neneve 121-6 dhe 121-7 të KP, bashkëpunëtorët e krimeve tatimore mund të dënohen me të njëjtat dënime maksimale si shkelësit kryesorë. Ligji francez përcakton përkufizimin e "bashkëpunëtor" si: "individ që me vetëdije, nëpërmjet ndihmës ose ndihmës, lehtësoi përgatitjen ose kryerjen e krimit, dhe individ që, duke përdorur kërcënime, premtime ose urdhra, udhëzoi ose provokoi dikë tjetër për të kryer një krim".

Tentativa dhe komploti: tentativa dhe komploti për të kryer krime tatimore janë vepra penale në Francë (CGI, neni 1741).

Juridiksioni territorial dhe kombësia: Franca ka juridiksion mbi çdo krim të kryer tërësisht ose pjesërisht brenda territorit francez. Ai gjithashtu ka juridiksion se vepra ka dëmtuar buxhetin e Francës dhe është kryer nga një rezident francez, madje edhe jashtë kufijve francezë.

Personat juridikë: Në Francë, personat juridikë mund të mbahen penalisht përgjegjës për çdo vepër penale (KP, neni 121-2). Për krimet tatimore, gjykata mund të akuzojë si personat fizikë ashtu edhe ata juridikë për të njëjtën vepër. Masa maksimale e dënimit për personat juridikë është një gjobë deri në pesëfishin e sanksionit maksimal të disponueshëm për personat fizikë

Shkeljet e profesionistëve: Profesionistët e fushës të përfshirë në shkelje penale mund të akuzohen për bashkëpunim në mashtrim tatimor. Franca ka gjithashtu një regjim sanksionesh jo-penale për mundësitë profesionale.

Rasti i Gjermanisë

Veprat penale	Sanksioni minimal	Sanksioni maksimal
Evazoni fiskal duke mos dorëzuar informacion të detyrueshëm në administratën tatimore, ose duke paraqitur informacion të pasaktë ose jo të plotë	Gjoka monetare*	Pesë vjet burgim
Evazion i rëndë fiskal, duke nënvlerësuar qëllimisht taksat në një shkallë të madhe	Gjashtë muaj burgim	Dhjetë vjet burgim
Evazion i rëndë fiskal, duke përdorur një kompani të vendit të tretë me qëllim të fshehjes së taksave	Gjashtë muaj burgim	Dhjetë vjet burgim

Parashkrimi: Afati i parashkrimit për evazionin fiskal është pesë vjet. Periudha e kufizimit fillon në ditën e përfundimit të shkeljes. Afati i parashkrimit ndërpritet me fillimin e një hetimi penal ose ditën kur shkelësi njoftohet për fillimin e një hetimi administrativ.

Bashkëfajësia: Përgjegjësia penale zbatohet për ato që ndihmojnë, nxisin, lehtësojnë ose mundësojnë kryerjen e një veprë penale, duke përfshirë krimet tatimore. Nëse dënohen, këta shkelës dytësor mund të përballen me dënime të zbutura në lidhje me atë të shkelësit kryesor. Është gjithashtu një vepër penale sipas Kodit Fiskal të ndihmsh ose nxitësh kryerjen e evazionit fiskal.

Tentativa dhe komploti: Sipas ligjit gjerman, çdo person që përpiqet të shtyjë një tjetër të kryejë një vepër penale ose nxit një tjetër për të kryer një krim do të jetë penalisht përgjegjës sipas dispozitave që rregullojnë krimet në tentativë. Komploti për të kryer një krim tatimor është gjithashtu një vepër penale në Gjermani.

Shkeljet e profesionistëve: Ligji gjerman nuk përmban ndonjë dispozitë specifike që zbatohet për profesionistët bashkëpunëtorë. Megjithatë, ata mund të mbahen përgjegjës si shkelës parësor ose dytësor sipas dispozitave të përshkruara më sipër për bashkëpunimin.

Juridiksioni territorial dhe kombësia: Gjermania ka juridiksion mbi krimet e kryera tërësisht ose pjesërisht në Gjermani. Seksioni 370 (7) i Kodit Fiskal parashikon se pavarësisht nga vendi i kryerjes, Gjermania ka juridiksion mbi shkeljet e evazionit fiskal të kryera jashtë territorit të Gjermanisë që dëmtojnë buxhetin gjerman. Megjithatë, Zyra e Prokurorisë Publike (PPO) mund të zgjedhë të mos ndjekë penalisht një vepër të kryer jashtë Gjermanisë, nëse autori është dënuar tashmë për veprën jashtë vendit ose nëse dënimi i pritshëm për krimin në Gjermani do të ishte i papërfillshëm duke marrë parasysh dënimin e shqiptuar jashtë vendit (Kodi i Procedurës Penale-KPP).

Përgjegjësia e personave juridikë: Ligji gjerman nuk ia atribuon përgjegjësinë penale personave juridikë. Megjithatë, ligji gjerman ia atribuon përgjegjësinë penale pronarëve ose përfaqësuesve ligjorë të personave juridikë, me kusht që ai ose ajo me dashje ose nga pakujdesia të mos marrë masat mbikëqyrëse të nevojshme për të parandaluar kryerjen e aktit të paligjshëm. Në këtë rast, shkelësi dënohet me gjobë deri në 1 milion euro. Përveç kësaj, një gjobë administrative mund të vendoset kundër një personi juridik nëse pronari ose përfaqësuesi i tij ka kryer me dashje ose nga pakujdesia evazion fiskal.

Rasti i Greqisë

Veprat penale	Sanksioni minimal	Sanksioni maksimal
Veprat penale që lidhen me tatimin mbi të ardhurat, tatimin e vetëm mbi pronën, tatimin e veçantë të pronës.		
Tatimi mbi të ardhurat e tatueshme ose pasuritë që janë fshehur tejkalon 100 000 euro për vit tatimor	Dy vjet burg	Pesë vjet burgim
Tatimi mbi të ardhurat e tatueshme ose pasuritë që janë fshehur i kalon 100 000 euro për vit tatimor	Më shumë se pesë vjet burgim (burgim)	15 vjet burgim
Kundërvajtjet që lidhen me TVSH-në		
Tatimi i TVSH-së që nuk është paguar ose është paguar gabimisht ose është rimbursuar ose kompensuar ose zbritur ose mbajtur mbrapa tejkalon 50 000 euro për vit tatimor	Dy vjet burg	Pesë vjet burgim
Nëse taksa e TVSH-së tejkalon 100 000 euro për vit tatimor	Më shumë se pesë vjet burgim (burgim)	15 vjet burgim
Veprat penale që lidhen me të dhëna tatimore fiktive, të falsifikuara ose të falsifikuara		
Të dhënat tatimore (pavarësisht nga vlera e të dhënave të tilla)	Tre muaj burgim	Pesë vjet burgim
Vlera totale e të dhënave të tilla tatimore tejkalon shumë prej 75 000 euro	Një vit burgim	Pesë vjet burgim
Vlera totale e të dhënave të tilla tatimore tejkalon shumë prej 200 000 euro	Më shumë se pesë vjet burgim (burgim)	Deri në dhjetë vjet burgim

Parashkrimi: Parashkrimi i veprave penale parashikohet në Kodin Penal Grek (neni 111). Krimet me një dënim maksimal deri në pesë vjet burgim kanë një periudhë parashkrimi prej pesë vjetësh. Krimet me një dënim maksimal mbi 15 vjet burg kanë një periudhë parashkrimi 15 vjet. Afati i parashkrimit për krimet tatimore fillon nga vendimi përfundimtar i ankimit për vlerësimin tatimor të tatimpaguesit dhe, nëse nuk është bërë një ankim i tillë, nga skadimi i afatit për paraqitjen e ankimit (neni 68, Kodi i Procedurës Tatimore).

Bashkëfajësia: Bashkëpunëtorët e krimeve tatimore mund të dënohen në Greqi. Çdo person që me vetëdije nënshkruan një deklaratë tatimore të pasaktë si përfaqësues, si dhe kushdo që me vetëdije bashkëpunon në çfarëdo mënyre në përgjithësi në kryerjen e veprave penale sipas këtij ligji, do të dënohet si shkelës kryesor (KPP, neni 67(3)).

Tentativa dhe komploti: Sipas KPP-së (Ligji 4174/2013), kur është kryer vepra penale e evazionit fiskal ose e tentativës për evazion fiskal, kallëzim penal (në Prokurorinë Publike) bëhet nga Guvernatori i IAPR-së, ose nga organet e Administratës Tatimore, ose nga Drejtoria e Policisë Financiare të Policisë Helenike. Ndjekja penale do të fillohet sipas detyrës zyrtare.

Profesionistët e fushës: Çdo person që në çfarëdo mënyrë bashkëpunon ose ofron ndihmë për kryerjen e krimeve tatimore, mund të konsiderohet edhe si autor i krimit tatimor.

Juridiksioni territorial dhe kombësia: Greqia ka juridiksion mbi të gjitha krimet ku sjellja që përbën veprën e supozuar ndodh tërësisht ose pjesërisht në Greqi.

Personat juridikë: Personat juridikë nuk mbajnë përgjegjësi penale në Greqi. Ligji grek parashikon një listë të individëve që mund të konsiderohen autorë, në varësi të rolit që ata kanë marrë në emër të një personi juridik (p.sh. drejtorët e kompanive të huaja, kryetarët e bordit në rastin e shoqërive me përgjegjësi të kufizuar etj).

Rasti i Hollandës

Veprat penale	Dënimi
Mospërbushja e një detyrimi të përcaktuar në legjislacionin tatimor	Gjashtë muaj burgim ose gjobë e kategorisë së tretë (8 300 euro)
Dështimi për të përbushur detyrimet sipas ligjit fiskal.	Një gjobë e kategorisë së dytë (4 150 euro)
Dështimi i qëllimshëm për të paraqitur një deklaratë tatimore ose për të përbushur detyrimet tatimore.	Katër vjet burgim ose gjobë e kategorisë së katërt (20 750 euro), nëse kjo jo më shumë se një herë shuma e taksave të shmangura.
Dështimi i qëllimshëm për të paraqitur një deklaratë tatimore të saktë ose të plotë ose dokumente ose dorëzim i qëllimshëm i dokumenteve false ose të falsifikuara.	Gjashtë vjet burgim ose gjobë e kategorisë së pestë (83 000 euro), nëse kjo nuk është më shumë se trefishi i shumës së tatimit të shmangur.
Mospagimi i qëllimshëm i tatimeve të detyruara në bazë të vetëvlerësimit tatimor, pjesërisht ose tërësisht, ose mospagimi brenda afatit të përcaktuar në aktin tatimor.	Gjashtë vjet burgim ose gjobë e kategorisë së pestë (83 000 euro), ose gjobë që nuk e kalon shumën e tatimit që i detyrohet, cilado qoftë shumë më e lartë.

Afati i parashkrimit: Afati i parashkrimit ndryshon varësisht nga serioziteti i veprës dhe dallon midis veprave (shkeljeve) dhe veprave penale. Afati i parashkrimit lidhet me dënimin maksimal për veprën penale, siç përcaktohet në Kodin Penal. Në përgjithësi, veprat penale të përgjegjësisë absolute kanë një periudhë parashkrimi prej gjashtë vjetësh, ndërsa veprat që kërkojnë qëllim kriminal kanë një periudhë prej 12 vjetësh. Afati i parashkrimit fillon të nesërmen e kryerjes së veprës penale.

Bashkëfajësia: Seksioni 47 i Kodit Penal Holandez përcakton përgjegjësinë penale për ata që kanë kryer veprën, kanë marrë pjesë si ndihmës, ose ata që në çfarëdo mënyre kanë nxitur qëllimisht kryerjen e veprës. Të dyshuarit mund të konsiderohen si ndihmës të një veprë penale, vetëm nëse kanë nxitur kryerjen e krimit me dashje, duke ditur pasojat e krimit. Neni 48 i KP-së pohon se kushdo që ndihmon me dashje në kryerjen e një krimi, ose jep me dashje mundësinë, mjetet ose informacionin për kryerjen e krimit, do të gjykohej si bashkëpunëtor. Bashkëpunëtorët i nënshtrohen dy të tretave të dënimit maksimal për veprën për të cilën janë dënuar.

Tentativa dhe komploti: Seksioni 140 i KP përcakton gjithashtu përgjegjësinë penale për komplot për të kryer një vepër tatimore, e cila përkufizohet si bashkëpunim i qëllimshëm dhe strukturor me ose pjesëmarrje në një organizatë që synon të kryejë një vepër penale tatimore. Dënimi maksimal për këtë vepër është gjashtë vjet burgim ose gjobë e kategorisë së pestë (83 000 euro). Themeluesit, drejtuesit ose administratorët e këtyre skemave mund t'u rritet dënimi me një të tretën.

Shkeljet e profesionistëve: Holanda nuk ka një regjim specifik penal për Profesionistët e fushës (p.sh. avokatë, kontabilistë ose këshilltarë tatimorë që mundësojnë me dashje kryerjen e një veprë

penale). Megjithatë, kur një shkelës kryen një krim tatimor gjatë ushtrimit të profesionit të tij, ai ose ajo mund të skualifikohet nga ushtrimi i profesionit të tij (i hiqet licenca, etj). Për veprat e pastrimit të parave, kryerja e një krimi nëpërmjet ushtrimit të profesionit konsiderohet si faktor rëndues. Gjithashtu, për shembull një kontabilist mund të konsiderohet si i dyshuar për pjesëmarrjen e tij të dënueshme.

Për më tepër, ligji disiplinor mund të zbatohet dhe zbatohet gjithnjë e më shumë. E drejta penale dhe e drejta disiplinore mund të zbatohen njëkohësisht.

Përgjegjësia e personave juridikë: Sipas nenit 3 të Kodit Civil Hollandez, shteti, autoritetet lokale, organet e tjera qeveritare, besimet dhe shoqatat fetare, fondacionet, siguruesit e ndërsjellë, shoqëritë me përgjegjësi të kufizuar dhe shoqëritë private të kufizuara, kanë të gjithë personalitet juridik. Për qëllimin e përgjegjësisë penale, lidhja është e njëjtë me atë të një personi fizik që kryen një vepër penale, përkatësisht, për të përmbushur elementët përbërës të veprës, duke përfshirë neglizhencën e vetëdijshme.

Personat juridikë mund të mbahen penalisht përgjegjës për kundërvajtje tatimore (përfshirë veprat penale tatimore të përcaktuara), në përputhje me nenin 51(1) të KP, me kusht që sjellja kriminale të ketë ndodhur "në sferën e personit juridik". Sanksionet nominalisht janë të njëjta si për personat fizikë, megjithatë ato zakonisht përbëjnë një zgjidhje jashtë gjykatës, gjobë penale ose mbyllje të personit juridik. Për më tepër, neni 51 i KP-së pohon se ndjekja penale mund të ngrihet kundër personit që ka urdhëruar ose udhëhequr sjelljen e personit juridik gjatë kryerjes së veprës penale.

Rasti i Italisë

Shkeljet	Sanksioni minimal	Sanksioni maksimal	Afati i parashkrimit
Deklaratë tatimore mashtruese nëpërmjet përdorimit të faturave ose dokumenteve të tjera për transaksione që nuk ekzistojnë	Katër vite burgim	Tetë vite burgim	Dhjetë vjet dhe tetë muaj
Deklaratë tatimore mashtruese nëpërmjet përdorimit të artizanatit të tjerë	Tre vite burgim	Tetë vite burgim	Dhjetë vjet dhe tetë muaj
Mosdorëzimi i deklaratës tatimore	Dy vite burgim	Pesë vite burgim	Tetë vjet
Lëshimi i faturave dhe dokumenteve të tjera për transaksione që nuk ekzistojnë	Katër vite burgim	Tetë vite burgim	Dhjetë vjet dhe tetë muaj
Fshehja ose asgjësimi i regjistrave kontabël	Tre vite burgim	Shtatë vite burgim	Tetë vjet dhe katër muaj
Mos kryerja e pagimit me mashtrim (d.m.th. pengimi i mbledhjes së tatimit)	Gjashtë muaj burgim	Katër vite burgim	Gjashtë vjet
	Një vit burgim	Gjashtë vite burgim	Gjashtë vjet
Mos kryerja e pagesës së tatimit ose TVSH-së	Gjashtë muaj' burgim	Dy vite' burgim	Gjashtë vjet

Parashkrimi: Siç u theksua më lart, periudha e parashkrimit për krimet tatimore të përcaktuara në KP ndryshon në varësi të peshës së veprës penale. Afati i parashkrimit për të gjitha veprat e KP, fillon në ditën e kryerjes së veprës (KP, neni 158). Afati i parashkrimit mund të pezullohet për disa arsye, duke përfshirë fillimin e një hetimi penal.

Bashkëfajësia: Kundërvajtësit që ndihmojnë, nxisin, lehtësojnë ose mundësojnë kryerjen e një krimi tatimor, mund të gjykoen dhe dënoen si autorë kryesorë (KP, neni 110).

Tentativa: Në sistemin penal italian, përkufizimi i përgjithshëm i krimit në tentativë përshkruhet në nenin 56 të Kodit Penal, sipas të cilit personi që kryen veprime të rëndësishme, pa mëdyshje që synojnë kryerjen e një krimi, përgjigjet për tentativë nëse veprimi nuk është përfunduar ose ngjarja nuk ndodh. Përsa i përket shkeljeve tatimore, megjithëse zbatohet parimi i përgjithshëm i përgjegjësisë ndaj dënimit për krime të mbetura në tentativë, parimi i fundit është i përjashtuar shprehimisht (neni 6 i Dekretit Legjislativ 74/2000) për të ashtuquajturat "krime në lidhje me

deklaratat tatimore" (nenet 2-5 të të njëjtit Dekret Legjislativ 74/2000).

Shkeljet e profesionistëve: Sanksionet për krimet tatimore të kryera nga shkelësit profesionistë rriten me 50%. Përkufizimi i profesionistëve të fushës përfshin këshilltarët tatimorë dhe të tjerë financiarë, të cilët kryejnë një vepër penale gjatë kryerjes së detyrave të tyre profesionale, duke zhvilluar ose ndihmuar klientët në zbatimin e modeleve të evazionit fiskal. Përveç rritjes së masës së dënimit, gjykata mund t'i ndalojë mundësitë profesionale të kryejnë veprimtari profesionale që kanë të bëjnë me përfaqësimin dhe ndihmën tatimore për një periudhë prej një deri në pesë vjet. Mundësuesit profesionistë mund të akuzohen edhe për “bashkim kriminal”, që dënohet me burgim nga tre deri në shtatë vjet.

Juridiksioni territorial dhe kombësia: Italia ka juridiksion mbi krimet e kryera tërësisht ose pjesërisht në Itali ose kur krimi është kryer jashtë vendit, por pasojat e tij kanë efekte në Itali.

Përgjegjësia e personit juridik: Personat juridikë, përfshirë shoqëritë dhe shoqatat (këto të fundit, me ose pa personalitet juridik) mund të mbahen përgjegjës për vepra penale të kryera nga drejtuesit e tyre të lartë. Sanksionet përfshijnë gjobat, konfiskimet, përjashtimin e tenderëve publikë dhe likuidimin e detyruar të personit juridik.

Disponueshmëria e zbritjeve tatimore për sanksionet civile dhe penale dhe pasuritë e konfiskuara: Ligji italian nuk lejon zbritje tatimore për sanksionet civile dhe penale, ose pasuritë e konfiskuara.

Hendeku tatimor: Italia vlerëson boshllëkun e saj tatimor në lidhje me TVSH-në, tatimin mbi të ardhurat e korporatave, tatimin mbi të ardhurat personale, tatimin rajonal të biznesit, tatimin mbi të ardhurat nga qiraja, tatimin komunal të pronës mbi pasuritë e paluajtshme, tatimin bashkiak për shërbimet e pandashme, akcizat për karburantin dhe benzinën, tarifën e radio TV, tatimin mbi të ardhurat personale shtesë (rajonale dhe komunale), kontributet e sigurimeve shoqërore. Për periudhën 2012-17, Italia vlerësoi boshllëkun e saj tatimor të TVSH-së në rreth 36 miliardë euro në vit, pra 27% të shumës totale të detyrimit të TVSH-së ose përafërsisht. 2% e PBB-së së vendit.

Rasti i Mbretërisë së Bashkuar

Kriminalizimi i kundërvajtjeve tatimore

Vendet duhet të kenë kuadrin ligjor për të siguruar që shkeljet e ligjit tatimor të kategorizohen si krim dhe të penalizohen në përputhje me rrethanat.

Legjislacioni i krimit tatimor

Mbretëria e Bashkuar ka një sërë legjislacionesh që përmbajnë kundërvajtje tatimore duke përfshirë Aktin e Menaxhimit të Taksave 1970 (TMA), Aktin e Menaxhimit të Doganave dhe Akcizave 1979 (CEMA), Aktin e Tatimit mbi Vlerën e Shtuar 1994 (VATA) dhe Aktin e Financave Penale 2017 (CFA).

Në total, ka rreth 300 vepra penale të lidhura me taksat në Mbretërinë e Bashkuar. Këtu përfshihen veprat penale që kërkojnë “mens rea” (d.m.th. qëllimin) si dhe shkeljet e përgjegjësisë së rreptë (ku nuk kërkohet gjendje shpirtërore fajtoresh ose pandershmëri për të paktën një element të veprës penale). Shembujt e secilës kategori të kundërvajtjeve tatimore dhe sanksionet përkatëse janë paraqitur në tabelën më poshtë.

Veprat me përgjegjësi të rreptë

Shkelja	Dënimi
Dështimi për të dhënë njoftimin e detyrimit tatimor	Gjashtë muaj burgim
Dështimi për të dorëzuar kthimin	Gjashtë muaj burgim
Bërja e një kthimi të pasaktë	Gjashtë muaj burgim
Furnizimi me mallra ose shërbime në kundërshtim me ligjin	20 000 Pound gjobë
Deklarata të pavërteta	Dy vjet burgim
Kundërvajtjet në lidhje me taksën e landfillit	Shtatë vjet burgim
Dështimi i korporatës për të parandaluar lehtësimin e shkeljeve të evazionit fiskal në MB	Gjoka e pakufizuar
Dështimi i korporatës për të parandaluar lehtësimin e shkeljeve të evazionit fiskal të huaj	Gjoka e pakufizuar

Veprat tatimore që kërkojnë qëllim kriminal

Shkelja	Sanksioni maksimal
Mashtrimi i të ardhurave publike	Asnjë maksimum ligjor
Evazioni mashtrues i tatimit mbi të ardhurat	Shtatë vjet burgim
Veprat penale në lidhje me taksën e landfillit	Shtatë vjet burgim
Evazioni mashtrues	Shtatë vjet burgim
Shmangia mashtruese e akcizës	Shtatë vjet burgim
Duke qenë i shqetësuar me vetëdije për shmangien mashtruese të akcizës	Shtatë vjet burgim

Statuti i parashkrimit: Në mënyrë tipike, veprat që mund të gjykohen vetëm në mënyrë të përmbledhur kanë një kufizim prej gjashtë muajsh në fillimin e procedimit nga data e kryerjes së veprës (Akti i Gjykatës së Magjistraturës 1980, s.127). Megjithatë, përmbledhëse vetëm veprat e krijuara nga CEMA dhe VATA kanë një periudhë parashkrimi tre vjeçar, me kusht që procedurat të fillojnë brenda gjashtë muajve pasi prokurori të ketë njohuri të mjaftueshme për veprën.

Veprat që gjykohen me aktakuzë (duke përfshirë veprat që mund të gjykohen në çdo mënyrë) zakonisht nuk kanë afat parashkrimi përveç rasteve kur specifikohet nga vepra në fjalë. Për shembull, veprat e paditura në CEMA dhe VATA kanë një periudhë kufizimi 20 vjeçare në fillimin e procedurës nga data e kryerjes së veprës penale.

Bashkëfajësi: Kushdo që ndihmon, nxit ose këshillon, ose siguron kryerjen e ndonjë vepre penale, duke përfshirë mashtrimet tatimore (të bazuara në ligjin zakonor ose statutin) do të gjykohej dhe dënohet si shkelësi kryesor.

Tentativa dhe komploti: Është gjithashtu një vepër penale të tentosh, komplotosh, ndihmosh ose inkurajosh kryerjen e mashtrimeve tatimore. Ndërsa dikush mund të komplotojë, ndihmojë ose inkurajojë kryerjen e një vepre penale të përmbledhur, nuk është e mundur të tentohet një vepër e përmbledhur.

Shkeljet e profesionistëve: Lista 38 e FA ("agjentët tatimorë të pandershëm") krijon një gjobë deri në 50 000 GBP dhe emërtim publik për sjellje të qëllimshme dhe të pandershme nga "agjentët tatimorë" me synimin për të sjellë një humbje në të ardhurat tatimore. "Agjent tatimor" përkufizohet si një individ (d.m.th. person fizik) i cili gjatë veprimtarisë së biznesit ndihmon personat e tjerë ("klientët") në punët e tyre tatimore. Kjo përfshin avokatët dhe këshilltarët ligjorë nëse këshillat që ata japin kanë të bëjnë me një çështje tatimore. Përveç kësaj, FA krijon një gjobë deri në 100% të të ardhurave të humbura ndaj personave (fizikë ose juridikë) që japin qëllimisht informacion të rremë ose mbajnë informacion në dokumentacionin e tatimpaguesit.

Juridiksioni territorial dhe kombësia: Ekzistojnë tre juridiksione të veçanta ligjore në Mbretërinë e Bashkuar: Anglia dhe Uells, Skocia dhe Irlanda e Veriut. Gjykatat në përgjithësi kanë juridiksion mbi veprat kur sjellja që përbën veprën e supozuar ndodh tërësisht ose pjesërisht ose kur pasoja e veprës ka ndodhur në Mbretërinë e Bashkuar. Për shembull, një mashtrim ku sjellja ndodh në Mbretërinë e Bashkuar ose ku humbja është pësuar në Mbretërinë e Bashkuar. Ai gjithashtu ka juridiksion mbi çdo akt kundër të ardhurave publike të MB, pavarësisht se ku ndodh sjellja.

Përgjegjësia e personave juridikë: Përveç përjashtimeve të caktuara (përfshirë vrasjen dhe bigaminë), personat juridikë si kompanitë mund të mbahen përgjegjës për krime në Mbretërinë e Bashkuar. Në përgjithësi, për veprat e pandershmërisë, veprimet kriminale të "mendjes dhe vullnetit drejtues" të një kompanie i atribuohen vetë kompanisë. Kjo zakonisht përfshin aktet e bordit të drejtorëve dhe/ose zyrtarëve të tjerë të lartë të një kompanie) që do të thotë se kur këta persona kryejnë mashtrime tatimore, si individët ashtu edhe kompania mund të mbahen përgjegjës.

Përveç kësaj, çdo ortakëri ose organ korporativ, kudo që ndodhet, që nuk parandalon një person të lidhur që të lehtësojë penalisht një vepër të evazionit fiskal, mund të mbahet penalisht përgjegjës dhe i nënshtrohet një gjobe të pakufizuar. Megjithatë, nëse është një mbrojtje, nëse personi juridik mund të provojë se ka pasur procedura të arsyeshme parandaluese për të parandaluar kryerjen e atij aktiviteti lehtësues (AQF, Pjesa 3). "Person i lidhur" është personi i cili është: (a) punonjës i organit përkatës që vepron në cilësinë e punonjësit; (b) një agjent i organit përkatës (përveç një punonjësi) i cili vepron në cilësinë e një agjenti; ose (c) çdo person tjetër që kryen shërbime për ose në emër të organit përkatës, i cili vepron në cilësinë e një personi që kryen shërbime të tilla.

Disponueshmëria e marrëveshjeve dhe marrëveshjeve të shtyra të ndjekjes penale: Ndjekjet penale ngrihen vetëm kur janë në interes të publikut. Në disa raste, të Ardhurat dhe Doganat e Madhërisë së Saj (HMRC) mund ta konsiderojë proporcionale t'i përgjigjet një vepre penale tatimore duke mbledhur taksën dhe duke vendosur gjoba civile në vend që ta referojë çështjen për ndjekje penale. Politika e HMRC se kur do të kërkojë ndjekjen penale të kundërvajtjet tatimore janë në dispozicion në internet. HMRC ndonjëherë heton shkeljet duke përdorur Kodin e Praktikës 9 (COP9)² ku HMRC mund të pranojë të mos hapë një hetim penal në këmbim të zbulimit të plotë nga tatimpaguesi të të gjitha mashtrimeve tatimore dhe mospërputhjeve të tjera tatimore.

Kur një vepër e kryer nga një person i ligjshëm, i referohet Shërbimit të Prokurorisë së Kurorës (CPS), është e mundur që prokurori në Angli dhe Uells të ofrojë një marrëveshje të shtyrë të ndjekjes penale (DPA). Një DPA është marrëveshja e arritur midis autoritetit ndjekës dhe një shkelësi të korporatës (dhe miratuar nga një gjykatë) ku shkelësi bashkëpunon me një hetim dhe bie dakord si për një dënim financiar ashtu edhe për të ndërmarrë hapa për të siguruar që shkelja të mos përsëritet. Nëse shkelësi i korporatës respekton këtë marrëveshje, ai nuk do t'i nënshtrohet ndjekjes penale.

Disponueshmëria e zbritjeve tatimore për sanksionet civile dhe penale dhe pasuritë e konfiskuara: Në Mbretërinë e Bashkuar, gjobat civile dhe penale nuk mund të kompensohen me detyrimin tatimor.