V E N D I M
Nr. 135, datë 17.6.2002

“NË EMËR TË REPUBLIKËS SË SHQIPËRISË”

Gjykata Kushtetuese e Republikës së Shqipërisë, e përbërë nga:

Fehmi Abdiu	Kryetar i Gjykatës Kushtetuese
Zija Vuci	Anëtar i ““
Alfred Karamuço	Anëtar i ““
Kristofor Peçi	Anëtar i ““
Kujtim Puto	Anëtar i ““
Petrit Plloçi	Anëtar i ““
Tefta Zaka	Anëtare e ““
Sokol Sadushi	Anëtar i ““
Gjergj Sauli	Anëtar i ““

me sekretare Arbenka Lalica, në datat 24.1.2002, mori në shqyrtim në seancë gjyqësore me dyer të hapura çështjen nr.214/14 Akti që i përket:

K ë R K U E S:SHOQATA E INDUSTRIALISTëVE DHE INVESTITORëVE Të SHQIPëRISë, përfaqësuar nga avokat Fatmir Braka dhe zotërinjtë Altin Ylli, Sekretar i Përgjithshëm i Shoqatës dhe Kujtim Shkreli, anëtar i kësaj shoqate, me autorizim.

SUBJEKT I INTERESUAR:KëSHILLI I MINISTRAVE, përfaqësuar nga zotërinjtë Kujtim Brovina, Drejtor i Përgjithshëm i Tatimeve dhe Genc Çifligu, Drejtor i Legjislacionit në Ministrinë e Financave, me autorizim.

O B J E K T I:Shfuqizimi si antikushtetues i neneve 30 e 36 të ligjit nr.8438, datë 28.12.1998 “Për tatimin mbi të ardhurat”, si dhe neneve 21 dhe 36 të ligjit nr.8560, datë 22.12.1999 “Për procedurat tatimore në Republikën e Shqipërisë”.

BAZA LIGJORE:Nenet 11, 16/2, 42/2 e 134 të Kushtetutës, si dhe neni 12 i Kodit të Procedurave Administrative.

Në kërkesën për shfuqizimin si antikushtetues të dispozitave përkatëse të ligjeve të mësipërme me Kushtetutën janë parashtruar në mënyrë të përmbledhur këto shkaqe:

Neni 30 i ligjit “Për tatimin mbi të ardhurat” vjen në kundërshtim me nenet 11 dhe 16/2 të Kushtetutës, sepse detyron tatimpaguesit që të parapaguajnë tatimin para fillimit të veprimtarisë dhe lejon organet tatimore që të ndryshojnë masën e tatimit gjatë vitit në vazhdim.

Neni 36 i ligjit “Për tatimin mbi të ardhurat” vjen në kundërshtim me nenet 11 dhe 16/2 të Kushtetutës, sepse kjo dispozitë i lë dorë të lirë subjektivizmit të organeve tatimore në përcaktimin e personave të lidhur.

Neni 21 i ligjit “Për procedurat tatimore në Republikën e Shqipërisë” vjen në kundërshtim me nenin 42/2 të Kushtetutës, sepse Komisioni i Apelimit të Tatimeve, që shqyrton ankesat e tatimpaguesve, nuk është krijuar si një organ i pavarur dhe i paanshëm.

Neni 36 i ligjit “Për procedurat tatimore në Republikën e Shqipërisë” vjen në kundërshtim me nenin 11 të Kushtetutës, sepse metoda alternative e aplikuar sipas këtij neni për përcaktimin e detyrimit tatimor dëmton lirinë e veprimtarisë ekonomike.

GJYKATA KUSHTETUESE,

pasi dëgjoi relatorin e çështjes Gjergj Sauli, përfaqësuesit e kërkuesit, të subjektit të interesuar dhe shqyrtoi çështjen në tërësi,

V Ë R E N:

Shoqata e Industrialistëve dhe Investitorëve të Shqipërisë me kërkesën e saj të paraqitur në datën 10.12.2001 ka kërkuar shfuqizimin si të papajtueshëm me Kushtetutën të neneve 30 e 36 të ligjit nr.8438, datë 28.12.1998 “Për tatimin mbi të ardhurat” dhe të nenit 36 të ligjit nr.8560, datë 22.12.1999 “Për procedurat tatimore në Republikën e Shqipërisë”.

Kjo shoqatë, po në datën 10.12.2001, paraqiti në Gjykatën Kushtetuese një kërkesë tjetër për shqyrtim, me të cilën kërkoi shpalljen si të papajtueshëm me Kushtetutën të nenit 21 të ligjit nr.8560, datë 22.12.1999 "Për procedurat tatimore në Republikën e Shqipërisë".

Gjykata Kushtetuese, nisur nga fakti se këto dy kërkesa janë paraqitur nga i njëjti kërkues dhe se kanë të përbashkët në objektin e tyre shfuqizimin e dispozitave që i përkasin ligjit "Për procedurat tatimore në Republikën e Shqipërisë", me vendimin e ndërmjetëm datë 24.01.2002, bashkoi këto kërkesa në një gjykim të vetëm.

Pas paraqitjes së kërkesave për shqyrtim, Gjykata Kushtetuese konstatoi se ligji "Për tatimin mbi të ardhurat" dhe të ligjit "Për procedurat tatimore në Republikën e Shqipërisë", kanë pësuar ndryshime, respektivisht, me ligjin nr.8841, datë 11.12.2001 dhe me ligjin nr.8846, datë 11.12.2001. Këto ndryshime, krahas dispozitave të tjera, kanë prekur edhe nenin 30 të ligjit "Për tatimin mbi të ardhurat", si dhe nenet 21 e 36 të ligjit "Për procedurat tatimore në Republikën e Shqipërisë", dispozita këto që përbëjnë objektin e gjykimit të çështjes në shqyrtim.

Pala kërkuese ndryshimet e bëra në dispozitat e mësipërme nuk i konsideroi të rëndësishme, prandaj kërkoi që ato edhe të ndryshuara të deklarohen si të papajtueshme me Kushtetutën. Në këto kushte, lidhur me pretendimet e parashtruara në dy kërkesat e mësipërme të bashkuara proceduralisht në një gjykim të vetëm, Gjykata Kushtetuese konkludon si më poshtë:

Legjislacioni tatimor në Republikën e Shqipërisë, duke qenë instrument i politikës ekonomike e sociale të shtetit, është ndërtuar në përputhje me kërkesat e nenit 155 të Kushtetutës, sipas të cilit "Taksat, tatimet dhe detyrimet financiare kombëtare e vendore, lehtësimi ose përjashtimi prej tyre i kategorive të caktuara të paguesve, si dhe mënyra e mbledhjes së tyre caktohen me ligj".

Dispozitat objekt gjykimi, që i përkasin ligjit "Për tatimin mbi të ardhurat" dhe ligjit "Për procedurat tatimore në Republikën e Shqipërisë", si pjesë e legjislacionit tatimor, janë hartuar në përputhje me frymën dhe kërkesat që përshkojnë nenin e mësipërm të Kushtetutës. Kështu, në ligjin "Për tatimin mbi të ardhurat" në nenin 30 të tij janë vendosur rregulla për tatimpaguesit në lidhje me parapagimin e detyrimeve tatimore, si dhe për rritjen e tyre për periudhën vijuese tatimore. Qëllimi i vendosjes së këtyre rregullave është garantimi i mbledhjes së tatimeve dhe shmangja e fenomenit negativ të mospagimit të tyre.

Duke iu referuar përmbajtjes së nenit 30 të ligjit "Për tatimin mbi të ardhurat", del qartë se kjo dispozitë përcakton mënyrën e mbledhjes së tatimeve. Fakti nëse detyrimi tatimor mbi fitimin do të parapaguhet ose jo ka të bëjë me mënyrën e aplikuar në ligj të mbledhjes së tatimeve, dhe jo me antikushtetutshmërinë e kësaj dispozite.

Nisur nga sa sipër, Gjykata Kushtetuese konkludon se pala kërkuese nuk vërtetoi pretendimin e saj për papajtueshmërinë me Kushtetutën të nenit 30 të ligjit "Për tatimin mbi të ardhurat". Mënyra e parashikuar në këtë dispozitë për mbledhjen e tatimit nuk sjell asnjë lloj kufizimi për lirinë e veprimtarisë ekonomike të tatimpaguesve, në kuptim të nenit 11 të Kushtetutës. Nëse kjo dispozitë, siç pretendohet nga pala kërkuese, ka vërtet mangësi, ato mund të përbëjnë shkak për ndryshimin ose plotësimin e saj, por jo për ta shfuqizuar atë si të papajtueshme me Kushtetutën.

Me nenin 36 të ligjit "Për tatimin mbi të ardhurat", vendosen rregullat e nevojshme për pasqyrimin e veprimtarisë reale ekonomike të tatimpaguesve, në rastet kur kjo veprimtari zhvillohet midis personave të lidhur, të cilët transferojnë fitimet nëpërmjet çmimeve. Ky kuptim del qartë nga qëllimi i kësaj dispozite, që është parandalimi i manipulimit të çmimeve, pavarësisht nga mospërputhja që ekziston ndërmjet titullit dhe përmbajtjes së saj.

Pala kërkuese, nenin e mësipërm e quan të papajtueshëm me Kushtetutën, me pretendimin se në ligjin "Për tatimin mbi të ardhurat" nuk jepet qartë kuptimi i personave të lidhur, gjë, që sipas saj, u ka krijuar organeve tatimore një situatë të favorshme për të vepruar me subjektivizëm në përcaktimin e këtyre personave. Ky pretendim është i papranueshëm, sepse një dispozitë ligjore nuk mund të quhet e papajtueshme me Kushtetutën, për faktin se në praktikën e zbatimit të saj lejohet subjektivizmi.

Përmirësimi i legjislacionit tatimor është një proces i pandërprerë, që synon të realizojë politikën shtetërore në fushën e tatimeve, duke mbrojtur si interesat e shtetit, ashtu dhe të tatimpaguesve dhe duke luftuar vazhdimisht evazionin fiskal. Nisur nga një qëllim e synim i tillë, me ligjin nr.8841, datë 11.12.2001, janë bërë përmirësimet e nevojshme në ligjin "Për tatimin mbi të ardhurat". Në këtë ligj, veç neneve të tjera, përmirësime janë bërë edhe në nenin 2, në të cilin ndryshe nga pretendimi i palës kërkuese për "personat e lidhur", është dhënë një përcaktim më i plotë, duke u bërë njëkohësisht edhe ndarja e personave të lidhur në tre kategori të caktuara.

Përsa sipër, Gjykata Kushtetuese konstaton se neni 36 i ligjit "Për tatimin mbi të ardhurat", duke patur si qëllim parandalimin e manipulimit të çmimeve prej personave të lidhur, nuk prek ndonjë nga parimet kushtetuese të ekonomisë së tregut dhe nuk vendos kufizime në lirinë e veprimtarisë ekonomike të tatimpaguesve.

Komisioni i Apelimit të Tatimeve, në nenin 21 të ligjit "Për procedurat tatimore në Republikën e Shqipërisë", parashikohet si një organ administrativ me kompetenca të plota për shqyrtimin e kundërvajtjeve administrative në fushën e tatimeve. Ky nen është ndryshuar me ligjin nr.8846, datë 11.12.2001 "Për disa shtesa e ndryshime në ligjin nr.8560, datë 22.12.1999 "Për procedurat tatimore në Republikën e Shqipërisë". Komisioni i Apelimit të Tatimeve, sipas formulimit të ri, ka rritur numrin e anëtarëve dhe të fushave nga ata propozohen ose zgjidhen. Komisioni përbëhet nga 7 anëtarë prej të cilëve: 3 emërohen nga Ministri i Financave, 3 të tjerë emërohen me propozim të shoqatave të biznesit, të shoqatave të ekonomistëve etj. dhe 1 nga Ministri i Drejtësisë.

Me këtë riformulim, neni 21 i ligjit "Për procedurat tatimore në Republikën e Shqipërisë", ndryshe nga sa pretendon pala kërkuese, nuk vjen në kundërshtimn me nenin 42/2 të Kushtetutës.

Me dispozitën e mësipërme janë krijuar më tej kushtet dhe hapësirat e nevojshme që Komisioni i Apelimit si organ i administratës publike të zbatojë parimin e paanësisë në ushtrimin e kompetencave të veta në trajtimin e të gjitha subjekteve me të cilat hyn në marrëdhënie. Ky parim i rëndësishëm, që përshkon administratën publike në ushtrimin e funksioneve të veta, është parashikuar shprehimisht në nenin 12 të Kodit të Procedurave Administrative.

Komisioni i Apelimit të Tatimeve, duke qenë një organ administrativ i paanshëm, është krijuar në përputhje me nenin 13 të ligjit nr.7697, datë 7.4.1993 "Për kundërvajtjet administrative", në të cilin thuhet se organi administrativ që shqyrton kundërvajtjet administrative dhe përbërja e tij caktohen me dispozita të veçanta. Konkretisht, ky komision është parashikuar si një organ i tillë në nenin 21 të ligjit "Për procedurat tatimore në Republikën e Shqipërisë". Në këtë ligj, veç sa sipër, jepen edhe garanci të tjera për mbrojtjen e të drejtave kushtetuese dhe ligjore të tatimpaguesve, sepse në të është parashikuar që veprimtaria e këtij komisioni t'i nënshtrohet edhe kontrollit gjyqësor. Ky fakt gjen shprehje në nenin 59 të këtij ligji, me të cilin tatimpaguesve u është njohur e drejta që t'i drejtohen gjykatës me ankim kundër vendimeve të komisionit, pasi të kenë ndjekur të gjitha shkallët e ankimit administrativ.

Metodat alternative të përcaktimit të detyrimit tatimor jepen në nenin 36 të ligjit "Për procedurat tatimore në Republikën e Shqipërisë". Ky nen, me ndryshimet që pësoi, nuk ka prekur parimet kushtetuese të përcaktuara në nenin 11 të Kushtetutës. Për të luftuar evazionin fiskal, organet tatimore sipas këtij neni, mund të rikarakterizojnë transaksionet për të reflektuar situatën ekonomike reale të tatimpaguesve, por në aplikimin e kësaj metode, rikarakterizimi i transaksioneve është lejuar që të bëhet prej organeve tatimore vetëm në tre raste taksative. Këto raste janë:

së pari, kur tatimpaguesi, për një periudhë të caktuar tatimore nuk ka deklaruar detyrimet e tij tatimore, siç parashikohet në ligje të veçanta tatimore;

së dyti, kur gjatë kontrollit të kryer nga organet tatimore nuk gjendet dokumentacioni i duhur për përcaktimin e detyrimit tatimor ose kur ky dokumentacion ka mangësi serioze, të cilat nuk lejojnë paraqitjen e situatës reale të tatimpaguesve;

së treti, kur tatimpaguesit manipulojnë çmimet e shitjes.

Përsa më sipër, del e qartë se rikarakterizimi i transaksioneve nuk është rregull, por përjashtim dhe për rastet që ai lejohet, në kundërshtim me pretendimet e palës kërkuese, nuk prek lirinë kontraktore të tatimpaguesve, por është një mjet efektiv për të luftuar evazionin fiskal.

PËR KËTO ARSYE,

Gjykata Kushtetuese e Republikës së Shqipërisë, në bazë të neneve 131/f të Kushtetutës, si dhe nenit 72 të ligjit nr.8577, datë 10.2.2000 "Për organizimin dhe funksionimin e Gjykatës Kushtetuese të Republikës së Shqipërisë",

V E N D O S I:

- Njëzëri, për rrëzimin e kërkesës për shfuqizimin si antikushtetues të neneve 30 e 36 të ligjit "Për tatimin mbi të ardhurat", si dhe për nenin 21 të ligjit "Për procedurat tatimore në Republikën e Shqipërisë".

- Me shumicë votash, për rrëzimin e kërkesës për shfuqizimin si antikushtetues të nenit 36 të ligjit “Për procedurat tatimore në Republikën e Shqipërisë”.

- Ky vendim është përfundimtar, i formës së prerë dhe hyn në fuqi ditën e botimit në Fletoren Zyrtare.