

VENDIM
Nr.3, datë 5.2.2010

“NË EMËR TË REPUBLIKËS SË SHQIPËRISË”

Gjykata Kushtetuese e Republikës së Shqipërisë, e përbërë nga:

Vladimir Kristo	Kryetar i Gjykatës Kushtetuese		
Fehmi Abdiu	Anëtar i	“	“
Kujtim Puto	Anëtar i	“	“
Petrit Plloçi	Anëtar i	“	“
Vitore Tusha	Anëtare e	“	“
Sokol Berberi	Anëtar i	“	“
Sokol Sadushi	Anëtar i	“	“
Admir Thanza	Anëtar i	“	“
Xhezair Zaganjori	Anëtar i	“	“

me sekretare Blerina Çinari, në datën 6.10.2009, mori në shqyrtim në seancë gjyqësore me dyer të hapura çështjen nr.22/13 Akti, që i përket:

KËRKUES: Organizata Profesionale e Ekonomistëve, përfaqësuar nga z. Azis Jata, me autorizim.

SUBJEKTE TË INTERESUARA:

Kuvendi i Republikës së Shqipërisë, përfaqësuar nga znj. Lefterie Lleshi dhe znj.Elda Jakova, me autorizim.

Këshilli i Ministrave, i përfaqësuar nga znj. Marsida Xhaferrllari dhe znj.Isida Koka, me autorizim.

Instituti i Ekspertëve Kontabël të Autorizuar, i përfaqësuar nga znj.Diana Ylli dhe z.Hysen Çela, me autorizim.

OBJEKTI: 1. Shfuqizimi si i papajtueshëm me Kushtetutën i ligjit nr.10091, datë 5.3.2009 “Për auditimin ligjor, organizimin e profesionit të ekspertëve kontabël të regjistruar dhe të kontabilistit të miratuar”.

2. Pezullimi i ligjit nr.10091, datë 5.3.2009 “Për auditimin ligjor, organizimin e profesionit të ekspertëve kontabël të regjistruar dhe të kontabilistit të miratuar”.

3.Papajtueshmëria me Kushtetutën e vendimit të Këshillit të Ministrave nr.150, datë 31.3.2000, të ndryshuar me vendimin e Këshillit të Ministrave nr.625, datë 12.11.2001.

BAZA LIGJORE: Nenet 131 shkronja “a”, 134 shkronja “f” të Kushtetutës së Republikës së Shqipërisë; nenet 49/2 e 51 të ligjit nr.8577, datë 10.2.2000 “Për organizimin dhe funksionimin e Gjykatës Kushtetuese të Republikës së Shqipërisë”.

GJYKATA KUSHTETUESE,

pasi dëgjo i relatorin e çështjes Xhezair Zaganjori, përfaqësuesin e Organizatës Profesionale të Ekonomistëve që kërkoi pranimin e kërkesës, përfaqësuesit e subjektit të interesuar: Kuvendit të Shqipërisë, Këshillit të Ministrave dhe Institutit të Ekspertëve Kontabël të Autorizuar që kërkuan rrëzimin e saj, si dhe bisedoi çështjen në tërësi,

VËREN:

I

1. **Kuvendi i Shqipërisë** ka miratuar ligjin nr.10091, datë 5.3.2009 “Për auditimin ligjor, organizimin e profesionit të ekspertit kontabël të regjistruar dhe të kontabilistit të miratuar”, i cili ka për qëllim “përmirësimin dhe forcimin e mbikëqyrjes publike të profesionit të ekspertit

kontabël të regjistruar” (neni 1). Ky ligj parashikon dispozitat që rregullojnë auditimin ligjor të pasqyrave financiare vjetore, individuale dhe të konsoliduara, organizimin e profesionit të ekspertit kontabël, të shoqërive të auditimit, të kontabilistit të miratuar, si dhe rregullimin e organizatave profesionale në fushën e kontabilitetit.

Fusha e veprimit të këtij ligji, para miratimit të tij, ka qenë rregulluar me akt nënligjor, konkretisht me vendimin nr.150, datë 30.3.2000 të Këshillit të Ministrave “Për miratimin e rregullave për organizimin e profesionit të ekspertëve kontabël të autorizuar”, i ndryshuar.

2. **Kërkuesi** pretendon se ligji objekt shqyrtimi është antikushtetues, pasi:

- Neni 1/10 bie ndesh me parimin e barazisë para ligjit dhe me lirinë e organizimit sipas vullnetit të lirë të individit. U hiqet e drejta të gjithë personave të tjerë, që s’janë anëtarë të Institutit të Ekspertëve Kontabël të Autorizuar (më poshtë: IEKA) të organizohen në grupime të tjera përveç organizatës që krijon ligji. Gjithashtu, anëtarësia në organizatat profesionale të kontabilistëve të miratuar prej më shumë se 50 vetë, kufizon shoqatat e tjera me numër më të vogël se ky duke cenuar lirinë e organizimit.

- Parashikimi me ligj i IEKA-s si i vetmi organizëm profesional që grupon ekspertët kontabël krijon situatë monopoli, pasi për të ushtruar këtë profesion duhet të jesh anëtar vetëm i kësaj organizate. Në këtë aspekt, cenohet dhe liria e veprimtarisë ekonomike, pasi ndërhyhet në kriteret e ushtrimit të profesionit të ekspertit kontabël nga shteti.

- Kontrolli që ushtrohet nga Bordi Mbikëqyrjes i IEKA-s nuk është në përputhje me kërkesat e standardet e BE-së, pasi nuk realizon kriteret e pavarësisë për shkak të ndërhyrjes së shtetit me anë të Ministrit të Ekonomisë apo të Drejtësisë. Ky organizëm cenon pavarësinë e ushtrimit të lirë të një profesioni privat siç është ai i ekspertëve kontabël.

- Vlerësimi i njohurive dhe i licencës së marrë nga ekspertët e huaj bëhet nga IEKA duke sjellë konflikt interesi, monopol dhe diskriminim të ekspertëve të huaj përballë atyre vendas.

- Vendimi i Këshillit të Ministrave nr.150, datë 31.3.2000, i ndryshuar me vendimin e Këshillit të Ministrave nr.625, datë 12.11.2001, i cili rregullonte më parë profesionin e ekspertit kontabël të autorizuar dhe organizimin e tij është i papajtueshëm me Kushtetutën, sepse nuk mund të vepronte më pas hyrjes në fuqi të ligjit të ri për tregtarët dhe shoqëritë tregtare, duke qenë se ka për objekt një veprimtari që duhet të rregullohet me ligj.

- Neni 58 i ligjit që parashikon si kundërvajtje penale përvetësimin e padrejtë të titullit të ekspertit kontabël dhe dënimin me gjobë ose dy vjet burgim për kundërvajtësit është antikushtetues, pasi ligji është miratuar me shumicë të thjeshtë dhe jashtë dispozitave të Kodit Penal.

3. **Subjektet e interesuara** parashtuan kundërshtimet e tyre ndaj pretendimeve si më poshtë:

a) *Përfaqësuesi i Kuvendit:*

- Kërkuesi nuk legjitimohet për arsye se nuk arrin të justifikojë interesat që preken nga objekti i ligjit, i cili është i ndryshëm nga qëllimi për të cilin është krijuar kjo organizatë. Asnjë dispozitë e ligjit nuk synon ndalimin e veprimtarisë së kërkuesit, por ka për synim të rregullojë mbikëqyrjen publike të profesionit të ekspertit kontabël të regjistruar dhe auditimin ligjor të pasqyrave financiare.

- Ligji nuk përmban asnjë kufizim në lidhje me lirinë e organizimit, pasi organizatat jofitimprurëse rregullohen me ligj të veçantë, ndërsa ligji objekt shqyrtimi rregullon vetëm veprimtarinë e ekspertëve kontabël.

- Nuk ka përplasje apo mbivendosje kompetencash midis IEKA-s dhe Bordit Mbikëqyrës, pasi të parit i janë njohur kompetenca zbatuese e organizative, kurse të dytit kompetenca mbikëqyrëse dhe kontrolli.

b) *Përfaqësuesi i Këshillit të Ministrave:*

- Kërkuesi nuk legjitimohet për të iniciuar një gjykim të kontrollit abstrakt të normës ligjore, për shkak se subjekte të tilla kanë detyrimin të argumentojnë lidhjen e çështjes me interesat e tyre, gjë të cilën kërkuesi nuk rezulton ta ketë bërë përmes kësaj kërkesë. Kërkuesi nuk

ka dhënë asnjë argument që provon interesin e prekur nga ligji objekt shqyrtimi.

- Pretendimi i kërkuar se ai dhe të tjerë subjekte të ngjashme janë trajtuar në mënyrë të diferencuar nga IEKA, megjithëse sipas tij ato janë subjekte të njëjta, nuk është i bazuar. Këto organizata ndryshojnë nga njëra-tjetra, pasi IEKA ka për synim mbledhjen e ekspertëve kontabël, rritjen e aftësisë profesionale dhe përmirësimin e njohurive bazë të anëtarëve, si dhe sigurimin e mirushtrimit të funksionit, mbrojtjen e pavarësisë dhe nderit të anëtarëve të tyre duke bërë njëkohësisht të mundur mbrojtjen e një interesi publik, konkretisht ushtrimin e funksionit të ekspertit kontabël në përputhje me kriteret e ligjit. Ndërsa kërkuar është një shoqatë që ka për qëllim mbledhjen e lirë të profesionistëve ekonomistë me qëllim mbrojtjen e interesave të tyre. Për këtë shkak ato nuk mund të jenë të barabarta.

- Nuk qëndron pretendimi se numri kufi i vendosur për organizimet e profesionistëve kontabël të miratuar prej jo më pak se 50 anëtarësh pengon shoqatat e tjera që nuk kanë këtë numër anëtarësh për të ushtruar aktivitetin. Ky aspekt i veprimtarisë nuk lidhet me lirinë e organizimit të individëve, por me të drejtën për të ushtruar një profesion të caktuar. Qëllimi i ligjit është disiplinimi i veprimtarisë së kontabilistëve të miratuar për të pasur një shërbim më efikas dhe më të mirë ndaj publikut.

- Nuk ka asnjë konflikt kompetencash midis IEKA-s dhe Bordit Mbikëqyrës. Ky i fundit është autoriteti që kontrollon ekspertët kontabël dhe shoqëritë audituese me qëllim rritjen e sigurisë dhe transparencës së kontrollit financiar. IEKA është autoriteti që siguron ushtrimin e profesionit në përputhje të plotë me interesat e publikut. Nga ana tjetër, Autoriteti i Certifikimit dhe Autoriteti i Regjistrimit nuk ushtrojnë veprimtari mbikëqyrëse, por detyra dhe kompetenca që lidhen respektivisht me certifikimin e njohurive të kandidatëve për ekspertë kontabël.

- Nuk diskriminohen shtetasit e huaj që duan të ushtrojnë profesionin e ekspertit kontabël, pasi ligji parashikon vetëm procedurën ligjore për njohjen e së drejtës për të ushtruar profesionin e ekspertit kontabël, duke sanksionuar vetëm nevojën e një testimi mbi njohuritë e tij në fushën e legjislacionit financiar shqiptar.

- Nuk ka shkelje të dispozitave të Kodit Penal lidhur me parashikimin e mbajtjes së titullit pa të drejtë si kundërvajtje penale, pasi neni 1/a i Kodit Penal parashikon se “Legjislacioni penal përbëhet nga ky Kod dhe nga ligje të tjera që parashikojnë vepra penale”. Ka një sërë ligjesh që parashikojnë kundërvajtje për vepra të tilla si: këmbim valutor i palicencuar apo veprimtari financiare e palicencuar etj.

- Pretendimi për antikushтетutshmëri të vendimit të Këshillit të Ministrave nr.150, datë 31.2.2000 nuk qëndron, pasi ky akt është shfuqizuar me hyrjen në fuqi të ligjit objekt shqyrtimi (neni 61 i ligjit).

c) Përfaqësuesi i Institutit të Ekspertëve Kontabël të Autorizuar (IEKA):

- Ligji objekt shqyrtimi ka për qëllim të rregullojë ushtrimin e profesionit të ekspertëve kontabël dhe shoqërive audituese mbi baza ligjore dhe konform kërkesave që rrjedhin nga rekomandimet dhe direktivat e BE-së.

- Ligji nuk ka privilegjuar IEKA, por ai ka njohur situatën e mëparshme duke e rikonfirmuar IEKA si autoritet të rregullimit të profesionit të ekspertit kontabël, si dhe duke përcaktuar dhe autoritetet e certifikimit dhe regjistrimit si kërkesa që rrjedhin nga direktiva e tetë e BE-së.

- IEKA nuk mund të jetë njëloj si organizatat e tjera që mund të veprojnë në treg, pasi ajo ka funksion rregullator, në dallim nga organizatat që krijohen me qëllim mbrojtjen e interesave të anëtarëve të vet. Në këtë aspekt, nuk mund të ketë më shumë se një organizëm të tillë në treg, pasi një gjë e tillë nuk do t'i shërbente kontrollit dhe mirëfunksionimit të rolit mbikëqyrës të shtetit në procesin e auditimit ligjor.

- Audituesit e huaj nuk vlerësohen nga IEKA, por nga Autoriteti i Certifikimit dhe ai i Regjistrimit. Qëllimi i kontrollit është nëse titulli i ekspertit kontabël, i regjistruar në vendin e origjinës, është marrë apo jo në përputhje edhe me kriteret që ka legjislacioni ynë për këtë qëllim.

- Anëtarësia minimale për organizatat profesionale në fushën e kontabilitetit me jo më

pak se 50 anëtarë është një rregullim ligjor i nevojshëm, i cili jo vetëm nuk cenon të drejtën për t'u vetorganizuar, por garanton një organizim të përshtatshëm dhe një vendimmarrje me bazë sa më të gjerë, duke rritur besimin ndaj këtyre organizimeve dhe duke penguar parcializimin për interesa të ngushta.

II

1. Lidhur me pretendimin e subjektit të interesuar për moslegjitimitimin e kërkesit

Subjektet e interesuara, Kuvendi i Shqipërisë dhe Këshilli i Ministrave, kanë pretenduar se kërkesi nuk legjitimohet, pasi ai nuk ka paraqitur asnjë argument që të justifikojë interesat që i preken atij nga veprimi i ligjit objekt shqyrtimi. Çështjen e legjitimitimit të kërkesit (*locus standi*) Gjykata Kushtetuese (Gjykata) e vlerëson si një ndër aspektet kryesore që lidhen me iniciimin e një procesi kushtetues. Në gjykime të kontrollit të kushtetutshmërisë së normës, subjektet inicuese që parashikohen në nenin 134 pika 2 të Kushtetutës së Republikës së Shqipërisë kanë detyrimin për të provuar lidhjen e domosdoshme që duhet të ekzistojë ndërmjet veprimtarisë ligjore që ato kryejnë dhe çështjes kushtetuese të ngritur. Shoqatat, që përfshihen në subjektin kushtetues “organizatat e tjera”, janë të specifikuara në nenin 134, pika 1, shkronja “f” të Kushtetutës, si një ndër subjektet që ushtrojnë në mënyrë të kushtëzuar të drejtën për t’iu drejtuar Gjykatës, duke pasur legjitimitet kushtetues vetëm për çështjet që lidhen me interesat e tyre. Në kuptimin kushtetues dhe ligjor, shoqatat paraqiten si bashkime vullnetare të shtetasve mbi bazën e ideve, bindjeve, pikëpamjeve e interesave të përbashkëta.” (*Shih vendimet nr.35, datë 10.10.2007; nr.25, datë 5.12.2008; nr.17, datë 25.7.2008; nr.31, datë 2.12.2009 të Gjykatës Kushtetuese*)

Gjykata vlerëson se kërkesi legjitimohet *ratione personae*, në kuptim të rregullimit të parashikuar nga neni 134, shkronja “f” të Kushtetutës dhe neni 49 pika 2 të ligjit nr.8577, datë 10.2.2000 “Për organizimin dhe funksionimin e Gjykatës Kushtetuese të Republikës së Shqipërisë”. Ai është një subjekt juridik i regjistruar në Gjykatën e Rrethit Gjyqësor Tiranë me vendimin nr.2527, datë 7.4.2009 të Gjykatës së Rrethit Gjyqësor Tiranë, me 5 anëtarë themelues. Në statutin e organizatës, neni 2, parashikon se organizata ka për qëllim rritjen e aftësive profesionale dhe përmirësimin e njohurive bazë të atyre që dëshirojnë të merren me kontabilitet dhe auditim, zhvillimin e programeve profesionale, përmirësimin e punës së audituesve, organizimin e trajnimeve të ndryshme etj.

Duke qenë se ligji objekt shqyrtimi përcakton, përveç të tjerave, edhe rregullat për ushtrimin e profesionit të anëtarëve të organizatës që përfaqëson kërkesi, Gjykata çmon se ai ka interes të drejtpërdrejt në paraqitjen e kërkesës para saj për shqyrtimin e kushtetutshmërisë së këtij ligji dhe për këtë arsye legjitimohet në kërkimet e tij.

2. Lidhur me pretendimin për cenimin e lirisë së organizimit dhe parimit të barazisë

Kërkesi pretendon se neni 2, pika 10 dhe 11 të ligjit nr.10091, datë 5.3.2009 “Për auditimin ligjor, organizimin e profesionit të ekspertëve kontabël të regjistruar dhe të kontabilistit të miratuar”, cenon lirinë e organizimit të anëtarëve të organizatës që ai përfaqëson, pasi nëpërmjet këtij parashikimi përcaktohet se të gjithë ekspertët kontabël duhet të mblidhen në një organizëm të vetëm, pra në organizatën profesionale të ekspertëve kontabël të regjistruar, së cilës, me anë të këtij ligji, i është vënë emërtimi “Instituti i Ekspertëve Kontabël të Autorizuar” (më poshtë IEKA).

Gjykata konstaton se IEKA është regjistruar në Gjykatën e Rrethit Gjyqësor Tiranë me vendimin nr.3573, datë 16.10.1998 dhe deri para miratimit të ligjit objekt shqyrtimi e ka mbështetur veprimtarinë e saj në vendimin e Këshillit të Ministrave nr.150, datë 30.3.2000 “Për miratimin e rregullave për organizimin e profesionit të ekspertëve kontabël të autorizuar”, të ndryshuar. Krijimi i IEKA-s shënon fillimin e organizimit të profesioneve të lira e të pavarura me bazë kontabilitetin. Procesi i përgatitjes së profesionistëve të auditimit dhe i organizimit të tyre ka nisur me miratimin e ligjit nr.7638 datë 19.11.1992 “Për shoqëritë tregtare”, i cili më vonë u

amendua duke përfshirë një sërë dispozitash për auditimin ligjor të shoqërive tregtare nga profesionistët e auditimit që tek ne u quajtën “ekspertë kontabël të autorizuar”¹. Ky ligj autorizoi Këshillin e Ministrave të nxirrte rregulla të hollësishme për organizmin profesional, gjë që u realizua me urdhëresën e Këshillit të Ministrave nr.1 datë 2.10.1995 e më pas, me vendimin e Këshillit të Ministrave nr.150, datë 31.3.2000. Miratimi i një ligji specifik për rregullimin e profesionit të ekspertit kontabël dhe auditimin ligjor në Republikën e Shqipërisë lindi si nevojë për të rregulluar me ligj formal organizimin dhe funksionimin e organeve kompetente në fushën e auditimit ligjor me qëllim ushtrimin e profesionit të ekspertëve kontabël sipas kërkesave të kohës dhe përmirësimin e rolit të mbikëqyrjes publike duke përfshirë në ligj dhe aspekte të tjera të ushtrimit të këtij profesioni, përveç atyre të parashikuara më parë me akt nënligjor (kupto: vendim të Këshillit të Ministrave).

Ligji objekt shqyrtimi, përveç të tjerave, rikonfirmoi rolin dhe vazhdimësinë e funksionimit të IEKA-s, si një organizëm, ngritja dhe funksionimi i të cilit tashmë bazohet në rregulla më të detajuara. Dispozitat e këtij ligji synonin jo vetëm rregullimin e organizimit institucional, por edhe kryerjen e shërbimeve profesionale nga anëtarët e tij (kupto: IEKA), ku përfshihen standardet e punës, të etikës profesionale, të kontrollit të cilësisë dhe të kualifikimit të vijueshëm të audituesve. Në kornizën rregullatore të funksionimit të Institutit theksohet se *“Objekti i veprimtarisë së tij është të sigurojë mirushtrimin e profesionit, mbrojtjen e pavarësisë dhe të nderit të anëtarëve të tij, si dhe mbikëqyrjen e formimit profesional të tyre”*. Pra, IEKA është një organizëm me funksion publik, i cili autorizohet nga shteti, nëpërmjet ligjit, për të kryer kontrollin dhe mbarëvajtjen e certifikimit të punës dhe veprimtarisë së ekspertëve kontabël dhe kontabilistëve të miratuar.

Nga sa më lart, Gjykata Kushtetuese çmon se pretendimi i kërkuesit për cenim të lirisë së organizimit të individëve, parashikuar nga neni 46 i Kushtetutës, nuk është i bazuar dhe duhet rrëzuar. Liria e organizimit, si një liri negative e garantuar nga Kushtetuta ka për qëllim dhënien e mundësisë shtetasve për t’u grumbulluar dhe organizuar të lirë dhe sipas preferencës, për synime dhe objektiva të përbashkëta, të cilat jo domosdoshmërisht lidhen me ushtrimin e profesionit. Njihen dhe organizime të cilat mbi bazën e tyre kanë mbrojtjen e interesave profesionale si p.sh sindikatat, ngritja dhe veprimtaria e të cilave është e garantuar nga vetë Kushtetuta në nenin 50 të saj. Në rastin konkret, Gjykata vlerëson se kushtëzimi i ushtrimit të profesionit të ekspertit kontabël me anëtarësinë në IEKA dhe qenia e këtij të fundit si organizmi i vetëm që grumbullon të gjithë ekspertët kontabël, nuk bie ndesh me Kushtetutën, konkretisht me nenin 46 të saj që garanton lirinë e organizimit të individëve sipas dëshirës. Qëllimi i ligjvënësit në këtë rast është rregullimi dhe mirëfunksionimi i një profesioni specifik, i cili megjithëse ushtrohet në mënyrë private, ka natyrë publike dhe si i tillë nevojitet të rregullohet dhe të mbikëqyret vazhdimisht nga shteti, direkt apo nëpërmjet organizmave të krijuara me ligj.

Auditimi ligjor është një nga funksionet më të rëndësishme në një shtet. Ai nënkupton *“kontroll formal të regjistrave kontabël apo situatës financiare të një personi fizik apo juridik, dhe përputhjen me standardet e përcaktuara”*². Pra, përgatitja e pasqyrës mbi gjendjen financiare të një personi fizik ose juridik, ose siç njihet ndryshe ‘bilanc financiar’, realizohet nga ekspertë financiarë që kanë titullin “kontabilistë të miratuar”. Ndërsa kontrolli i saktësisë së këtyre bilanceve dhe respektimi prej tyre i standardeve të përcaktuara për këtë qëllim bëhet nga një kategori tjetër profesionistësh konkretisht, ekspertët kontabël të regjistruar. Këta të fundit janë të ngarkuar me ligj që të kontrollojnë nëse bilancet apo gjendja financiare e një subjekti të caktuar është apo jo e saktë dhe e rregullt. Ky funksion, për shkak të specifikës që ka, nuk mund të jetë në asnjë rast funksion privat dhe nuk mund të ushtrohet prej çdokujt pa kufizim ose pa kritere të përcaktuara paraprakisht. Ligji parashikon kritere të qarta për mënyrën se si licencohen apo

¹ Nenet 167-185 të ligjit të mëparshëm, i cili u shfuqizua nga ligji nr.9901, datë 14.4.2008 “Për tregtarët dhe shoqëritë tregtare”.

² Përkufizim i marrë nga Black’s Law Dictionary.

certifikohen ekspertët kontabël.

Në përmbledhje të sa më lart, Gjykata çmon se kontrolli që ushtrojnë ekspertët kontabël ndaj punës së kontabilistëve për saktësinë dhe rregullsinë e bilanceve financiare është një funksion publik i shtetit i deleguar tek ekspertët kontabël. Është kjo arsyeja që mënyra e organizimit dhe funksionimit të tyre nuk mund të jetë e pakontrolluar dhe e lirë nga çdo lloj rregullimi ligjor. Për këtë qëllim, ligji parashikon IEKA-n si një organizëm që mbledh të gjithë ekspertët kontabël të regjistruar dhe kontabilistët e miratuar si të vetmin forum me qëllim mbarëvajtjen e punës së profesionistëve në fjalë. IEKA është një forum që merret me “çështjet që prekin ekspertët kontabël, kujdeset për përgatitjen dhe formimin e mëtejshëm profesional të anëtarëve të saj, harton programet e stazhit profesional, organizon sistemin e kontrollit të cilësisë së punës së ekspertëve kontabël dhe kryen investigime të nevojshme në rast të shkeljes së standardeve teknike dhe të etikës profesionale” (neni 12 i ligjit).

Pra, në mënyrë të përmbledhur, mund të thuhet se rregullimi profesional i IEKA-s vlerësohet si një vetërregullim i mbikëqyrur nga autoriteti i parashikuar për këtë qëllim për shkak të funksionit publik që i ngarkohet me ligj. Funksioni kryesor i ekspertit kontabël është mbrojtja e interesit publik, e cila mund të garantohet realisht, nëse anëtarët që ushtrojnë këtë profesion angazhohen për zbatimin e rregullave etike dhe standardeve teknike cilësore, duke dalë përtej interesave të drejtpërdrejta të klientit apo kontraktuesit direkt të shërbimit, duke përfaqësuar edhe përdoruesit e pakontraktuar të shërbimeve kontabël siç janë për shembull shteti, investitorët, kreditorët etj.

Në vijim të argumenteve të mësipërme, Gjykata e konsideron të pabazuar edhe pretendimin lidhur me përcaktimin e numrit prej 50 anëtarësh, si kusht për krijimin e organizatës profesionale të kontabilistëve të miratuar që ushtrojnë veprimtarinë e tyre në fushën e shërbimeve të kontabilitetit, ku përfshihen edhe shoqëritë e kontabilitetit (neni 1/11 i ligjit). Ky kusht nuk lidhet me lirinë e organizimit të individit, por me sigurimin e standardit në dhënien e titullit profesional të kontabilistit, mbajtjen e regjistrave publikë të personave që e gëzojnë titullin profesional, e në vazhdimësi për të siguruar ruajtjen e standardeve profesionale. Për efekt të mirëfunksionimit dhe mosabuzimit me krijimin e organizmave të tillë në mënyrë të panevojshme dhe/ose të dëmshme për ushtrimin e profesionit të kontabilistit të miratuar, ligjvënësi ka vendosur një numër minimal kufizues me qëllim parandalimin e dukurive negative të shfaqura në këtë sektor.

Gjykata, bazuar në arsyetimin e dhënë më lart, çmon se edhe pretendimi për cenimin e parimit të barazisë, për shkak të trajtimit diskriminues ndaj organizatës që përfaqëson kërkuesi, nuk është i bazuar. Siç u argumentua më sipër, IEKA nuk merr përsipër të përfaqësojë interesat private të anëtarëve të saj, por të garantojë ushtrimin në përputhje me kërkesat e ligjit të funksionit publik të ngarkuar me delegim ekspertëve kontabël. Këta të fundit mbeten të lirë të organizohen, sipas dëshirës, në cilindo organizëm privat me qëllim shpalosjen e interesave apo synimeve të përbashkëta, sikundër ka vepruar dhe kërkuesi duke krijuar organizatën profesionale të ekonomistëve. Organizata që përfaqëson kërkuesi dhe IEKA kanë objekt të ndryshëm dhe natyra e krijimit të tyre është e ndryshme. IEKA është e krijuar me ligj për të ushtruar një funksion publik, kurse kërkuesi përfaqëson një person juridik privat që është regjistruar sipas ligjit për organizatat jofitimprurëse dhe ka për qëllim mbrojtjen e interesave të anëtarëve të saj. Duke qenë organizma të ndryshëm, të krijuar për qëllime dhe mbi baza ligjore të ndryshme, është e qartë dhe e kuptueshme që ato nuk mund të trajtohen njëllë nga legjislacioni shqiptar. Këtu nuk gjen vend as pretendimi për diskriminim, pasi për nga vetë natyra që kanë këto subjekte, është lehtësisht e kuptueshme se ato përfaqësojnë dhe mbrojnë interesa të ndryshme.

3. Lidhur me pretendimin për pozicionin monopol të auditimit ligjor në treg

Kërkuesi pretendon se duke parashikuar me ligj ekzistencën e IEKA-s si të vetmin organizëm profesional që grupon ekspertët kontabël, krijohet një situatë monopoli, pasi për të

ushtruar këtë profesion duhet të jesh anëtar vetëm i kësaj organizate.

Gjykata vlerëson se ky pretendim është i pabazuar. Siç u argumentua më lart, auditimi ligjor është një auditim i detyrueshëm i pasqyrave financiare dhe ka për qëllim të mbrojë interesin publik. Në mjaft legjislacione kjo kërkesë është sanksionuar në legjislacionin tregtar (edhe ligji ynë për shoqëritë tregtare ka parashikuar një detyrim të tillë). Nga ana tjetër, shërbimi i auditimit ligjor aktualisht realizohet nga një numër i konsiderueshëm ekspertësh kontabël të regjistruar. Aktualisht në treg ka 144 ekspertë kontabël të regjistruar, të cilët ushtrojnë profesionin në mënyrë aktivë (ka rreth 60 ekspertë kontabël që nuk janë aktivë, pasi nuk e ushtrojnë profesionin), ka 23 firma auditimi vendase dhe 8 firma auditimi të huaja, përfshirë këtu edhe katër firmat më të mëdha të auditimit në shkallë globale. Rezulton se edhe hyrja në profesion është e liberalizuar për këdo që plotëson kushtet dhe që i nënshtrohet procesit të përgatitjes dhe testimit.

Organizimi i profesionit të audituesit në të gjitha vendet e BE-së ka në themel direktivën 2006/43/EC të BE-së “Për auditimin e detyrueshëm të llogarive vjetore” dhe i detyron të gjitha shtetet e Bashkimit Europian të përshtasin legjislacionin e tyre për auditimin dhe audituesit me këtë direktivë, brenda vitit 2008. Në pothuaj të gjitha vendet e BE-së, por edhe ato aspirante, sipas informacionit të paraqitur edhe nga subjekti i interesuar, IEKA ka vetëm një organizëm profesional për audituesit, që buron nga ligjet apo aktet rregullatore bazë, pavarësisht faktit që në disa vende, për shkak të traditës së tyre, organizmat profesionale grupojnë përveç audituesve edhe kontabilistët e miratuar³. Një organizëm profesional vetëm për audituesit vihet re edhe në vendet e rajonit, apo ato të Mesdheut, ku profesioni i audituesit i nënshtrohet një sistemi të pavarur të mbikëqyrjes publike. Për të hyrë në profesion, direktiva e tetë e BE-së parashikon një periudhë të detyrueshme stazhi prej të paktën tri vjetësh, nga e cila 2/3 duhet të jetë në fushën e auditimit ligjor.

Në këtë këndvështrim, Gjykata thekson se nuk mund të flitet për ekzistencën e situatës së monopolit, pasi ligji nuk pengon asnjë person për marrjen e licencës së ekspertit, ai vetëm rregullon mënyrën e fitimit të licencës dhe kontrollin e vazhdueshëm të tij. Përveç kësaj, kundër situatës së monopolit flet edhe fakti se IEKA, si organizëm profesional, nuk kryen auditime ligjore, dhe se ai është një organizëm jofitimprurës, i cili është i njohur nga shteti për të marrë përsipër disa aspekte rregullative të profesionit të audituesit ligjor. Në këtë kuptim, ligji e njeh IEKA-n si autoritet kompetent që ka përgjegjësinë, nën mbikëqyrjen e Bordit, për disa çështje të rregullimit të profesionit.

Neni 3, paragrafi i dytë i pikës 2 të direktivës së tetë të BE-së shprehet se organizata profesionale mund të caktohet nga shtetet anëtare si autoritete kompetente për rregullimin dhe mbikëqyrjen e profesionit. Pra, në këtë kuptim roli i IEKA, si autoritet kompetent i mbikëqyrur, është të rregullojë vetëm një pjesë të aspekteve të profesionit, pasi sikurse shikohet në ligj, certifikimi, regjistrimi, çregjistrimi dhe disiplina nuk mbulohen nga Instituti, por nga autoritete të tjera të pavarura, ku natyrisht Bordi i Mbikëqyrjes Publike ka rolin parësor. Të gjithë këto autoritete të ndryshme, me punën e tyre, bëjnë të mundur që profesionistët (audituesit ligjorë) të japin shërbime cilësore në interes të publikut.

4. Lidhur me pretendimin për cenim të pavarësisë në ushtrimin e profesionit të ekspertit kontabël nga ndërhyrjen e shtetit

Kërkuesi pretendon se kontrolli që ushtrohet nga Bordi Mbikëqyrës i IEKA-s nuk është në përputhje me kërkesat e standardet e BE-së, pasi nuk realizon kriteret e pavarësisë për shkak të ndërhyrjes së shtetit me anë të Ministrit të Ekonomisë apo Ministrit të Drejtësisë.

Gjykata vlerëson se edhe ky pretendim nuk është i bazuar dhe duhet rrëzuar. Nëse do t'i referohemi direktivës së BE-së mbi kontrollin (auditin) ligjor në vendet e BE-së, në nenin 32 të

³ Përfshihet nga pjesa e tjetër e Europës, në Mbretërinë e Bashkuar ka dy organizma kombëtare të profesionit kontabël (ICAS – Skoci dhe ICAEW- Angli e Uells) dhe një organizatë ndërkombëtare të profesionit (ACCA). Kjo shpjegohet me mënyrën e veçantë të organizimit të këtij shteti dhe traditën e tyre ligjore.

saj, thuhet: “Shtetet anëtare duhet të organizojnë një sistem efektiv të mbikëqyrjes publike të ekspertëve kontabël dhe të firmave që kryejnë audit, bazuar në parimet e parashikuara në pg.2-7. Të gjithë ekspertët kontabël duhet t’i nënshtrohen kontrollit. Sistemi i mbikëqyrjes publike duhet të drejtohet nga jopraktikantë, të cilët kanë njohuri nga fusha ose fusha të ngjashme me auditin. Anëtarët e autoritetit të mbikëqyrjes publike zgjidhen nëpërmjet një procedure të pavarur dhe transparente⁴”.

Gjykata konstaton se formulimi që përmban neni 4 i ligjit objekt shqyrtimi është në përputhje me këtë rregullim të BE-së. Ai parashikon përbërjen dhe funksionimin e Bordit të Mbikëqyrjes Publike, i cili ka për detyrë kontrollin e të gjithë ekspertëve kontabël të regjistruar dhe firmave audituese (neni 3). Pra, nisur nga ky fakt, nuk rezulton të ketë asnjë papajtueshmëri ose konflikt interesi siç pretendon kërkuesi, i cili paraqet si argument se vetë organizata e profesionistëve kontrollon anëtarët e saj. Jo vetëm kaq, por u siç u përmend edhe më sipër, pjesëmarrja e autoritetit publik gjatë kontrollit të veprimtarisë së ekspertëve kontabël i shërben interesit publik dhe nuk mund të konsiderohet si ndërhyrje në ushtrimin e lirë të veprimtarisë ekonomike (neni 11), ndryshe nga sa pretendon kërkuesi. Është e vërtetë se profesioni i ekspertit kontabël është profesion i lirë, por kjo nuk do të thotë se është i pakontrollueshëm. Për më tepër ligjvënësi është kujdesur që ky kontroll jo vetëm të jetë kolegjal, por edhe përzgjedhja të jetë e tillë që të mos dominohet nga profesionistë të fushës për të qenë më objektivë në vlerësim. Ashtu si profesionet e tjera të lira (avokatia, noteria), edhe ky profesion ka nevojë për kontroll të vazhdueshëm (kupto: mbikëqyrje publike) me qëllim kryerjen e funksionit publik në përputhje me kërkesat e ligjit. E rëndësishme është që ky kontroll të bëhet sipas ligjit dhe parimeve themelore për ushtrimin e profesioneve me karakter publik, siç është rasti i ekspertëve kontabël.

5. Lidhur me pretendimin për diskriminimin e ekspertëve kontabël të huaj

Kërkuesi pretendon se vlerësimi i ekspertëve të huaj bëhet nga Organizata Profesionale e Ekspertëve Kontabël, pra IEKA, duke sjellë konflikt interesi dhe monopol. Megjithatë kërkuesi nuk jep asnjë argument lidhur me këtë pretendim, Gjykata e shihet me vend të nënvizojë se procedura e parashikuar nga neni 22 i ligjit për certifikimin e ekspertëve të huaj nuk rezulton të përmbajë ndonjë element që mund të sjellë konflikt interesi apo cenim të lirisë së veprimtarisë ekonomike. I vetmi veprim që bën IEKA është verifikimi nëse kushtet e përgatitjes së ekspertit të huaj përputhen apo jo me kushtet e përgatitjes së ekspertëve vendas. Madje, është pikërisht ky element që shmanget edhe ndonjë diskriminim të mundshëm midis ekspertëve të huaj dhe atyre vendas, nëse do të ndodheshim para diferencave në formimin profesional. Thjesht vendosja e disa kriterëve për shtetasit e huaj, me qëllim ushtrimin e funksionit të ekspertit kontabël në Republikën e Shqipërisë, nuk sjell detyrimisht diskriminim të tyre. Përderisa shtetasit e huaj do të ushtrojnë veprimtarinë e tyre në Shqipëri, ata duhet të jenë në gjendje të provojnë njohuri të mjaftueshme lidhur me legjislacionin tregtar apo fiskal vendas, për t’i shërbyer kështu sa më mirë publikut në përgjithësi dhe klientëve në veçanti. Kjo kërkesë e vetme ligjore me qëllim ushtrimin e funksionit të ekspertit kontabël jo vetëm që nuk pengon shtetasit e huaj për të punuar si ekspertë kontabël, po madje mund të konsiderohet si një nga sistemet ligjore liberale për shkak të kriterit minimal të vendosur për këtë qëllim nga ligjvënësi.

6. Lidhur me pretendimin për parashikimin e masave ndëshkimore

Kërkuesi pretendon se neni 58 i ligjit është antikushtetues, pasi parashikon si kundërvajtje penale jashtë dispozitave të Kodit Penal, përvetësimin e padrejtë të titullit të ekspertit kontabël duke e shoqëruar edhe me sanksionin përkatës, gjobë ose burgim deri në 2 vjet.

Gjykata thekson se Kodi Penal përbën ligjin më të rëndësishëm, ku përmblidhen në mënyrë të sistemuar dispozitat penalo-juridike. Ky Kod përmban jo vetëm parimet kryesore mbi të cilat duhet të mbështetet drejtësia penale, por edhe veprat të cilat konsiderohen si të

⁴ Directive 2006/43/EC of the European Parliament and of the Council of 17 May 2006 on statutory audits of annual accounts and consolidated accounts, amending Council Directives 78/660/EEC and 83/349/EEC and repealing Council Directive 84/253/EEC, Art.32.

dënueshme. Një nga parimet kryesore që përshkon këtë Kod është edhe parimi i ligjshmërisë që nënkupton parashikimin me ligj të veprave penale dhe mosdënimin për një vepër që nuk është parashikuar shprehimisht si krim ose kundërvajtje penale. Qëllimi i këtij parimi është jo vetëm respektimi i ligjit për çdo rast dhe për çdo vepër penale, por edhe njohja e subjekteve me të gjitha ato veprime apo mosveprime, të cilat konsiderohen të dënueshme. Duke qenë se Kodi Penal, krahas Kushtetutës, është burimi kryesor i së drejtës penale dhe në zbatim të parimit të ligjshmërisë, parashikimi i veprave penale duhet të bëhet pikërisht në këtë Kod, si ligji bazë që parashikon krimet dhe kundërvajtjet penale ose në një ligj të barazvlefshëm me të nga fuqia juridike. Një gjë e tillë u vjen në ndihmë shtetasve, të cilët mund të orientohen më mirë në kuadrin e gjerë të ligjeve që mund të parashikojnë vepra penale, me qëllim njohjen e tyre me ndalimet ligjore sipas fushave të ndryshme.

Gjykata çmon se dispozita që e klasifikon një veprim të caktuar – në rastin konkret mbajtjen e padrejtë të titullit të ekspertit kontabël – si vepër penale, jashtë dispozitave të Kodit Penal dhe si pjesë e një ligji të miratuar me shumicë të thjeshtë të deputetëve, bie ndesh me parimin e kushtetutshmërisë, pasi prek drejtpërdrejt shtetasit në të drejtat dhe liritë e tyre, duke mos respektuar shumicën e cilësuar për këtë qëllim. Dënimi penal është masë shtrënguese që zbatohet nga shteti nëpërmjet gjykatave, në bazë të ligjit, kundër personave fajtorë që kanë kryer veprën penale. Ai dallohet nga masat e tjera shtrënguese që merr shteti ndaj personave që kryejnë vepra penale për shkak të pasojave që ka. Në interpretim të nenit 1/a të Kodit Penal, i cili parashikon se legjislacioni penal përbëhet nga ky Kod dhe ligje të tjera që parashikojnë vepra penale, Gjykata Kushtetuese çmon se për këtë qëllim, me ligje të tjera do të kuptohen ato akte të ligjvënësist që miratohen me shumicë të cilësuar prej 3/5 të anëtarëve të tij. Për këtë arsye, ligjvënësi duhej të kishte gjetur mekanizmin e përshtatshëm procedural që, në kuadër të garancisë për ushtrimin e profesionit të ekspertit kontabël dhe në përputhje me kriteret ligjore për këtë qëllim, të respektonte shumicën e cilësuar prej 3/5 për dispozitën që parashikon veprën penale.

Gjykata Kushtetuese ka tashmë praktikë të konsoliduar lidhur me respektimin e kriterëve formale dhe materiale që vendos Kushtetuta, të cilat duhen respektuar gjatë procedurës ligjvënëse. Kështu, një nga kriteret është edhe kriteri formal i miratimit të një ligji që kërkon shumicë të cilësuar, në respektim të nenit 81/2 të Kushtetutës (vendime të Gjykatës Kushtetuese nr.19, datë 3.5.2007; nr.25, datë 15.12.2008).

Nga sa më lart, Gjykata çmon se neni 58 i ligjit objekt shqyrtimi, që parashikon mbajtjen e padrejtë të titullit të ekspertit kontabël si kundërvajtje penale, nuk është në pajtim me nenin 81/2 të Kushtetutës.

7. Lidhur me pretendimin për antikushtetutshmëri të vendimit të Këshillit të Ministrave nr.150, datë 31.3.2000

Kërkuesi pretendon se vendimi i Këshillit të Ministrave nr.150, datë 31.3.2000, është antikushtetues, pasi nëpërmjet tij është rregulluar veprimtaria e një organizate jofitimprurëse, duke synuar frenimin e iniciativës së lirë në treg.

Gjykata konstaton se vendimi i Këshillit të Ministrave nr.150, datë 31.3.2000, i ndryshuar, është miratuar me qëllim organizimin dhe funksionimin e auditimit ligjor dhe ekspertit kontabël. Më vonë, ligjvënësi vlerësoi nevojën për nxjerrjen e një ligji të veçantë për rregullimin e këtyre çështjeve me synimin për të përfshirë edhe aspekte të tjera të ushtrimit të këtij profesioni si dhe duke përmirësuar ato ekzistuese. Për këtë qëllim u miratua ligji nr.10091, datë 5.3.2009 “Për auditimin ligjor, organizimin e profesionit të ekspertëve kontabël të regjistruar dhe të kontabilistit të miratuar”, i cili në nenin 61 të tij (Dispozitat kalimtare) ka parashikuar se vendimi i Këshillit të Ministrave nr.150, datë 31.3.2000 shfuqizohet me hyrjen në fuqi të ligjit. Për këtë arsye, Gjykata çmon se një akt, i cili nuk është më në fuqi dhe nuk sjell asnjë efekt juridik, nuk mund të jetë objekt shqyrtimi nga kjo Gjykatë.

PËR KËTO ARSYE,

Gjykata Kushtetuese e Republikës së Shqipërisë, në mbështetje të neneve 131 shkronja “a”, 134 shkronja “f” të Kushtetutës së Republikës së Shqipërisë; nenet 49/2 e 51 të ligjit nr.8577, datë 10.2.2000 “Për organizimin dhe funksionimin e Gjykatës Kushtetuese të Republikës së Shqipërisë”, me shumicë votash,

VENDOSI:

- Shfuqizimin e nenit 58 të ligjit nr.10091, datë 5.3.2009 “Për auditimin ligjor, organizimin e profesionit të ekspertëve kontabël të regjistruar dhe të kontabilistit të miratuar” .

- Rrëzimin e kërkesës për pjesët e tjera.

Ky vendim është përfundimtar, i formës së prerë dhe, për shkak të boshllëkut ligjor që krijohet nga shfuqizimi i nenit 58 të ligjit nr.10091, datë 5.3.2009, hyn në fuqi 6 muaj pas botimit të këtij vendimi në Fletore Zyrtare.

Anëtarë pro: Vladimir Kristo (kryetar) Kujtim Puto, Fehmi Abdiu, Xhezair Zaganjori, Petrit Pllloçi, Admir Thanza.

Anëtarë pjesërisht kundër: Sokol Sadushi, Vitore Tusha, Sokol Berberi.