VENDIM
Nr. 11, datë 21.4.2022

NË EMËR TË REPUBLIKËS SË SHQIPËRISË

Gjykata Kushtetuese e Republikës së Shqipërisë, e përbërë nga:

Vitore Tusha	kryetare;
Marsida Xhaferllari	anëtare;
Fiona Papajorgji	anëtare;
Elsa Toska	anëtare;
Altin Binaj	anëtar;
Sonila Bejtja	anëtare;
Sandër Beci	anëtar;
Përparim Kalo	anëtar,

me sekretare Enina Kotoni, në datën 19.4.2022, mori në shqyrtim në seancë plenare publike çështjen nr. 23 (S) 2021 të Regjistrit Themeltar, që u përket:

KËRKUESE: Shoqëria "Albchrome" sh.p.k., përfaqësuar nga avokatët Evelina Qirjako dhe Jordan Daci, me prokurë.

SUBJEKTE TË INTERESUARA: Drejtoria Rajonale Tatimore e Tatimpaguesve të Mëdhenj, Tiranë, përfaqësuar nga Avokatura e Shtetit, me autorizim.

Drejtoria e Apelimit Tatimor, në mungesë.

Drejtoria e Përgjithshme e Tatimeve, në mungesë.

OBJEKTI: Shfuqizimi i vendimit nr. 00-2021-1489 (157), datë 30.9.2021, të Kolegjit Administrativ të Gjykatës së Lartë, si i papajtueshëm me Kushtetutën e Republikës së Shqipërisë.

Kthimi i çështjes për rishqyrtim në Gjykatën e Lartë.

BAZA LIGJORE: Nenet 4, 11, 17, 41, 42, 131, pika 1, shkronja "f" dhe 134, pika 1, shkronja "i", të Kushtetutës së Republikës së Shqipërisë; neni 6 i Konventës Evropiane për të Drejtat e Njeriut (*KEDNJ*) dhe neni 1 i Protokollit nr. 1 të saj; ligji nr. 8577, datë 10.2.2000, "Për organizimin dhe funksionimin e Gjykatës Kushtetuese të Republikës së Shqipërisë", i ndryshuar (*ligji nr. 8577/2000*).

GJYKATA KUSHTETUESE,

pasi dëgjoi relatorin e çështjes Përparim Kalo, mori në shqyrtim pretendimet e kërkueses, e cila kërkoi pranimin e kërkesës, parashtrimet e subjektit të interesuar, Drejtorisë Rajonale Tatimore të Tatimpaguesve të Mëdhenj, Tiranë, përfaqësuar nga Avokatura e Shtetit që kërkoi rrëzimin e kërkesës, konstatoi se subjektet e tjera të interesuara janë në mungesë dhe nuk kanë paraqitur prapësime me shkrim, si dhe diskutoi çështjen në tërësi,

VËREN:

I
Rrethanat e çështjes

1. Kërkuesja "Albchrome" sh.p.k., shoqëri tregtare me objekt veprimtarie nxjerrjen e kromitit në minierat e kromit në Bulqizë, Përrenjas dhe Pojska, rehabilitimin dhe modernizimin e minierave etj., në vitin 2006 i është nënshtruar kontrollit nga Drejtoria Rajonale Tatimore e Tatimpaguesve të Mëdhenj (*DRTTM*), për deklaratën tatimore të vitit 2004. Në përfundim të këtij kontrolli, organi administrativ ka nxjerrë "Njoftim Vlerësimi për detyrimet tatimore" nr. 4916/10

prot., datë 16.11.2006, ku përcaktoheshin detyrimet, interesat dhe gjobat në ngarkim të kërkueses. Në zbatim të njoftimit të vlerësimit, Drejtoria e Përgjithshme e Tatimeve ka nxjerrë vendimin nr. 12292/1 prot., datë 15.1.2007.

2. Kërkuesja i është drejtuar Gjykatës së Rrethit Gjyqësor Tiranë për anulimin e "Njoftim vlerësimi për detyrimet tatimore" nr. 4916/10 prot., datë 16.11.2006 dhe të vendimit të Drejtorisë së Përgjithshme të Tatimeve nr. 12292/1 prot., datë 15.1.2007.

3. Gjykata e Rrethit Gjyqësor Tiranë, me vendimin nr. 4283, datë 12.5.2008, ka vendosur rrëzimin e padisë.

4. Gjykata e Apelit Tiranë, me vendimin nr. 936, datë 8.7.2009, ka vendosur lënien në fuqi të vendimit nr. 4283, datë 12.5.2008, të Gjykatës së Rrethit Gjyqësor Tiranë. Kundër këtij vendimi kërkuesja ka paraqitur rekurs.

5. Kolegji Civil i Gjykatës së Lartë, me vendimin nr. 00-2013-465 (83), datë 5.2.2013, ka vendosur: "*Ndryshimin e vendimit nr. 4283, datë 12.5.2008, të Gjykatës së Rrethit Gjyqësor Tiranë dhe të vendimit nr. 4283, datë 12.5.2008, të Gjykatës së Apelit Tiranë dhe pranimin e padisë. Anulimin e aktit administrativ Njoftim Vlerësimi Tatimor me nr. 4916/10 prot. i datës 16.11.2006 nxjerrë nga e paditura Drejtoria Rajonale (Dega) e Tatimpaguesve të Mëdheni*", duke arsyetuar se ai ishte një akt absolutisht i pavlefshëm, pasi ishte nxjerrë "*në kundërshtim me formën dhe procedurën e kërkuar nga ligji*", në referim të shkronjës "c" të nenit 116 të Kodit të Procedurave Administrative (*KPA*).

6. Pas këtij vendimi, DRTTM-ja i ka dërguar kërkueses me anë të shkresës nr. 9801 prot., datë 3.7.2013 "Lajmërim për kryerjen e rikontrollit" për tatimfitimin për vitin 2004.

7. Kërkuesja i ka paraqitur ankim organit administrativ, me shkresën nr. 112, datë 9.7.2013, duke referuar nenin 85 të ligjit nr. 9920, datë 19.5.2008, "Për procedurat tatimore në Republikën e Shqipërisë" (*ligji nr. 9920/2008*) si dispozitë që zbatohet në këto raste, si dhe mosrespektimin e afatit të parashkrimit sipas përcaktimeve të nenit 73 të ligjit nr. 9920/2008.

8. DRTTM-ja, me shkresën nr. 9801/2 prot., datë 17.7.2013, i ka kthyer përgjigje kërkueses, duke argumentuar se janë kushtet ligjore të përcaktuara në nenin 85 të ligjit nr. 9920/2008 për kryerjen e rikontrollit dhe se afati i parashkrimit është ndërprerë, sipas nenit 73, pika 2, të këtij ligji.

9. Kërkuesja ka paraqitur ankim në Drejtorinë e Apelimit Tatimor (*DAT*), për të njëjtat shkaqe të parashtruara edhe pranë DRTTM-së.

10. DAT-ja, me vendimin nr. 15201/2 prot., datë 9.9.2013, ka vendosur refuzimin e ankimit, pasi ky lloj akti administrativ është i paankimueshëm.

11. Kërkuesja ka ngritur padi në Gjykatën e Rrethit Gjyqësor Tiranë për anulimin e vendimit të DAT-së nr. 15201/2 prot., datë 9.9.2013 dhe të shkresës së DRTTM-së nr. 9801 prot., datë 3.7.2013 "Lajmërim për kryerjen e rikontrollit".

12. Ndërkohë që çështja ishte në shqyrtim në Gjykatën e Rrethit Gjyqësor Tiranë, DRTTM-ja ka vijuar me rikontrollin e tatimfitimit për vitin 2004 dhe ka hartuar raportin përfundimtar të kontrollit nr. 9801/11 prot., datë 23.9.2013. Mbi bazën e përfundimeve të këtij raporti është përgatitur "Njoftim Vlerësimi për detyrimet tatimore" nr. 9801/12 prot., datë 23.9.2013, i cili i është njoftuar kërkueses me shkresën nr. 9801/13 prot., datë 23.9.2013.

13. Në këto kushte, kërkuesja i është drejtuar sërish Gjykatës së Rrethit Gjyqësor Tiranë për shtimin e objektit të padisë, duke kërkuar shpalljen absolutisht të pavlefshëm edhe të Raportit të Kontrollit Përfundimtar nr. 9801/11 prot., datë 23.9.2013, si dhe të "Njoftim Vlerësimi për detyrimet tatimore" nr. 9801/12 prot., datë 23.9.2013.

14. Gjykata e Rrethit Gjyqësor Tiranë, me vendimin nr. 13046, datë 26.12.2013, ka vendosur shpalljen e moskompetencës lëndore dhe dërgimin për shqyrtim të padisë në Gjykatën Administrative të Shkallës së Parë Tiranë.

15. Gjykata Administrative e Shkallës së Parë Tiranë, me vendimin nr. 392, datë 4.2.2014, ka vendosur rrëzimin e padisë.

16. Gjykata Administrative e Apelit, mbi ankimin e kërkueses, me vendimin nr. 1929, datë 20.5.2014, ka vendosur ndryshimin e vendimit nr. 392, datë 4.2.2014, të Gjykatës Administrative të Shkallës së Parë Tiranë dhe pranimin e padisë. Kundër këtij vendimi ka ushtruar rekurs DRTTM-ja.

17. Kolegji Administrativ i Gjykatës së Lartë, me vendimin 00-2021-1489 (157), datë 30.9.2021 ka vendosur prishjen e vendimit nr. 1929, datë 20.5.2014, të Gjykatës Administrative të Apelit dhe lënien në fuqi të vendimit nr. 392 datë 4.2.2014, të Gjykatës Administrative të Shkallës së Parë Tiranë.

18. Me kërkesën e datës 14.12.2021, kërkuesja i është drejtuar Gjykatës Kushtetuese (*Gjykata*) me objekt shfuqizimin e vendimit nr. 00-2021-1489 (157), datë 30.9.2021, të Kolegjit Administrativ të Gjykatës së Lartë dhe kthimin e çështjes për rishqyrtim në Gjykatën e Lartë.

19. Me vendimin e datës 18.2.2022, Kolegji i Gjykatës ka vendosur kalimin e kërkesës për shqyrtim paraprak në Mbledhjen e Gjyqtarëve, e cila, me vendimin e datës 7.3.2022, ka vendosur kalimin e çështjes për shqyrtim në seancë plenare publike.

20. Në parashtrimet me shkrim subjekti i interesuar ka kërkuar moslegjitimimin e përfaqësueses së kërkueses, avokates E.Q., pasi kjo e fundit ndodhej në kushtet e papajtueshmërisë. Gjykata vëren se ky pretendim nuk u ngrit gjatë seancës plenare dhe për më tepër, tagrat e përfaqësimit të kërkueses i janë dhënë edhe avokatit J.D., i cili, u paraqit, gjithashtu në seancë.

21. Gjatë seancës gjyqësore, përfaqësuesja e subjektit të interesuar, Avokatura e Shtetit, ka parashtruar se kërkuesja kishte paraqitur edhe kërkesëpadi në Gjykatën Administrative të Shkallës së Parë Tiranë, me objekt shfuqizimin e aktit administrativ njoftimit të vlerësimit tatimor nr. 9801/2 prot., datë 23.9.2013 të DRTTM-së dhe të vendimit nr. 153, datë 22.2.2022 të Komisionit për Shqyrtimin e Apelimit Tatimor.

22. Në përmbushje të detyrave të lëna nga Gjykata në seancë, kërkuesja paraqiti qëndrimin e saj lidhur me aktet e depozituara nga subjekti i interesuar në datën 21.4.2022, ora 12:30, para vendimmarrjes së kësaj Gjykate.

II
Pretendimet në Gjykatën Kushtetuese

23. ***Kërkuesja*** ka pretenduar cenimin e së drejtës për proces të rregullt, të parashikuar nga neni 42 i Kushtetutës dhe neni 6 i KEDNJ-së dhe të së drejtës së pronës private, e garantuar nga neni 41 i Kushtetutës dhe neni 1 i Protokollit nr. 1 të saj. Më konkretisht, ajo ka argumentuar se vendimi gjyqësor i kundërshtuar prej saj ka cenuar:

23.1 *Të drejtën e aksesit në gjykatë*, pasi Gjykata Administrative e Shkallës së Parë Tiranë dhe më pas Kolegji Administrativ i Gjykatës së Lartë nuk kanë pranuar shqyrtimin në themel të pretendimeve për anulimin e vendimit të DAT-së nr. 15201/2 prot., datë 9.9.2013 dhe shkresës së DRTTM-së nr. 9801 prot., datë 3.7.2013, duke i cilësuar këto si akte administrative të nxjerra për fillimin e kontrollit të një deklarate tatimore ndaj të cilave nuk mund të bëhet ankim. Këto pretendime janë të ndërvarura me pretendimin për shpalljen absolutisht të pavlefshëm të "Njoftim Vlerësimi për detyrimet tatimore" nr. 9801/12 prot., datë 23.9.2013 dhe, si të tilla, nuk mund të shmangeshin nga gjykimi i këtyre gjykatave.

23.2 *Standardin e arsyetimit të vendimit gjyqësor,* pasi Kolegji Administrativ i Gjykatës së Lartë ka prishur vendimin e Gjykatës Administrative të Apelit pa analizuar dhe dhënë arsyet pse ky i fundit është marrë në kushtet e keqzbatimit të ligjit material/procedural. Ai nuk ka arsyetuar në lidhje me efektet juridike të kalimit të afatit të parashkrimit për ushtrimin e kompetencave të organeve tatimore dhe nëse kontrolli ishte kryer brenda afateve ligjore, duke lënë pa zgjidhje mosmarrëveshjen.

23.3 *Parimin e sigurisë juridike,* pasi Kolegji Administrativ i Gjykatës së Lartë, duke lënë në fuqi vendimin e Gjykatës Administrative të Shkallës së Parë Tiranë, ka pranuar që kërkuesja t'i nënshtrohet për herë të dytë kontrollit tatimor për të njëjtën periudhë, megjithëse ky kontroll nuk është i parashikuar në dispozitat ligjore përkatëse dhe e drejta e organeve tatimore për të kryer kontroll është parashkruar. Kolegji Administrativ i Gjykatës së Lartë ka bërë identifikimin e gabuar të dy instituteve juridike të ndryshme siç janë kontrolli dhe rikontrolli.

23.4 *Lirinë e veprimtarisë ekonomike dhe të drejtën e pronës,* të garantuar nga neni 41 i Kushtetutës, pasi vendimi i Kolegjit Administrativ të Gjykatës së Lartë e ka bazuar vendimmarrjen e tij në një akt administrativ, i cili bazohet në një procedurë që vendos një sanksion të ashpër, të përafërt me një sanksion penal. Autoritetet nuk mund të vendosin dënime me gjobë për shkelje të ligjeve tatimore në kundërshtim me ligjin ose të ushtrojnë kontroll në kushtet kur ky i fundit nuk mund të niste.

23.5 *Parimin e proporcionalitetit*, pasi vendimi i Kolegjit Administrativ të Gjykatës së Lartë nuk ka marrë parasysh pasojat e shkaktuara nga akti administrativ. Detyrimi nga organet tatimore përbën një shumë të konsiderueshme financiare, vendosur jashtë afatit të parashikuar në ligj dhe ndikon në mënyrë thelbësore në zhvillimin e aktivitetit të kërkueses. Kolegji Administrativ i Gjykatës së Lartë nuk ka identifikuar dhe ruajtur një marrëdhënie të arsyeshme proporcionaliteti midis mjeteve të përdorura dhe qëllimeve të ndjekura nga organet tatimore.

24. ***Subjekti i interesuar, Drejtoria Rajonale Tatimore e Tatimpaguesve të Mëdhenj, Tiranë,*** përfaqësuar nga Avokatura e Shtetit, në parashtrimet e saj me shkrim paraqitur Gjykatës, paraprakisht ka kërkuar:

24.1 Shqyrtimin e legjitimimit të kërkueses, pasi përfaqësuesja e saj ka qenë pjesë e trupit gjykues të Gjykatës së Lartë që ka disponuar me vendimin nr. 00-2013-465 (83), datë 5.2.2013 dhe rrjedhimisht ndodhet në kushtet e papajtueshmërisë lidhur me çështjen objekt gjykimi.

24.2 Për sa i përket pretendimit për cenimin e standardit të aksesit në gjykatë, kërkimet dhe argumentet për mjetin procedural që ka vënë në lëvizje Gjykatën krijojnë mungesë koherence me objektin e kërkimit në Gjykatën e Lartë, pasi pretendohet se kjo e fundit duhet të ishte shprehur për pretendimet e parashtruara gjatë gjykimit në Gjykatën Administrative të Shkallës së Parë Tiranë ose të apelit, ndërkohë që tagri i saj kufizohet vetëm në shqyrtimin e çështjeve të ngritura nga rekrutuesit, DRTTM-ja dhe Avokatura e Shtetit. Gjithashtu, Gjykata e Lartë i ka analizuar pretendimet e kërkueses dhe pasi ka argumentuar pabazueshmërinë ka vendosur rrëzimin e tyre. Kërkuesja nuk parashtron asnjë argument se ku konsiston kufizimi i aksesit në gjykatë, përderisa Gjykata e Lartë ka vlerësuar çështjen në tërësi, duke iu përmbajtur shkaqeve të rekursit dhe duke i arsyetuar ato.

24.3 Për pretendimin për cenimin e standardit të arsyetimit të vendimit, Gjykata e Lartë, në vendimin objekt kërkese, ka pasqyruar dhe analizuar jo vetëm shkaqet e rekursit, por edhe pretendimet e parashtruara nga kërkuesja, si dhe ka kryer një analizë të dispozitave që rregullojnë kontrollin dhe rikontrollin tatimor dhe vendimmarrjes së Gjykatës Administrative të Shkallës së Parë Tiranë dhe apelit. Në këtë mënyrë ky vendim përmbush kriteret e standardit të arsyetimit të vendimit sipas jurisprudencës së Gjykatës Kushtetuese.

24.4 Lidhur me pretendimin për cenimin e parimit të sigurisë juridike, nuk rezulton që Gjykata e Lartë të ketë cenuar këtë parim, për sa kohë kontrolli dhe rikontrolli tatimor janë tagra ligjore të autoriteteve tatimore. Vendimi nr. 00-2013-465 (83), datë 5.2.2013 i Gjykatës së Lartë e ka kthyer kërkuesen në një situatë të tillë juridike ku ajo prezumohet se nuk është kontrolluar nga administrata tatimore për detyrimet tatimore.

24.5 Për sa i përket pretendimit të cenimit të lirisë së veprimtarisë ekonomike dhe të së drejtës së pronës, zbatimi i legjislacionit tatimor dhe mbledhja e detyrimeve tatimore lidhen me interesin publik dhe nuk kanë natyrë fakultative, por janë të detyrueshme. Rrjedhimisht, ushtrimi i

kontrollit tatimor i kryer ndaj kërkueses nuk ka cenuar lirinë e veprimtarisë ekonomike dhe të drejtën e pronës.

24.6 Në lidhje me pretendimin për cenimin e parimit të proporcionalitetit, kontrolli i ushtruar nga administrata tatimore është në përpjesëtim të drejtë me qëllimin që e ka diktuar një veprim të tillë, duke vendosur një balancë të drejtë midis interesit të përgjithshëm dhe mbrojtjes së lirisë së ushtrimit të veprimtarisë ekonomike.

25. ***Subjektet e interesuara,*** Drejtoria e Përgjithshme e Tatimeve dhe Drejtoria e Apelimit Tatimor, janë njoftuar rregullisht nga Gjykata, por nuk kanë marrë pjesë në seancën gjyqësore dhe nuk kanë paraqitur prapësime me shkrim.

III
Vlerësimi i Gjykatës Kushtetuese

A. Për legjitimimin e kërkueses

26. Çështja e legjitimimit (*locus standi*) është një ndër aspektet kryesore që lidhet me inicimin e një procesi kushtetues. Sipas neneve 131, pika 1, shkronja "f" dhe 134, pika 1, shkronja "i" dhe pika 2, të Kushtetutës, si dhe nenit 71 të ligjit nr. 8577/2000, çdo individ, person fizik ose juridik, subjekt i së drejtës private dhe publike, mund të vërë në lëvizje Gjykatën Kushtetuese për gjykimin përfundimtar të ankesave kundër çdo akti të pushtetit publik ose vendimi gjyqësor që cenon të drejtat dhe liritë themelore të garantuara në Kushtetutë.

27. Ankimi kushtetues individual, në çdo rast, duhet të plotësojë kriteret e nenit 71/a të ligjit nr. 8577/2000, që lidhen me shterimin e mjeteve juridike, afatin e paraqitjes së kërkesës, pasojat negative të pësuara në mënyrë të drejtpërdrejtë e reale, mundësinë për rivendosjen e së drejtës së shkelur, si dhe rregullimet e veçanta ligjore të shqyrtimit paraprak të kërkesës.

28. Kërkuesja, si person juridik privat, bartëse e të drejtave dhe lirive themelore të parashikuara në Kushtetutë, legjitimohet *ratione personae*, në kuptim të neneve 131, pika 1, shkronja "f", 134, pika 1, shkronja "i" dhe 134, pika 2, të Kushtetutës, sepse ka qenë palë në procesin gjyqësor në të cilin është dhënë vendimi objekt kundërshtimi në Gjykatën Kushtetuese.

29. Lidhur me shterimin e mjeteve juridike efektive, që përcaktohet nga nenet 131, pika 1, shkronja "f" dhe 134, pika 1, shkronja "i", të Kushtetutës, si dhe neni 71/a, pika 1, shkronja "a", i ligjit nr. 8577/2000, ky rregull nënkupton që ankuesi duhet të shfrytëzojë në rrugë normale mjetet juridike, të cilat janë të përshtatshme, të disponueshme dhe të frytshme për një çështje konkrete. Shterimi i mjeteve përbën parakusht që duhet përmbushur nga kërkuesi, i cili para se t'i drejtohet Gjykatës Kushtetuese duhet të vërtetojë se ka përdorur të gjitha mjetet ligjore të njohura nga ligji dhe të mjaftueshme për të rivendosur të drejtat e shkelura *(shih vendimet nr. 13, datë 9.3.2021; nr. 24, datë 23.3.2017, të Gjykatës Kushtetuese*).

30. Në rastin konkret, kërkuesja i është drejtuar Gjykatës me ankim kushtetues individual, pas zhvillimit të gjykimit në të tria shkallët e gjyqësorit të zakonshëm, duke shteruar kështu mjetet e zakonshme të ankimit ndaj vendimeve të gjykatave më të ulëta. Pretendimet që ajo parashtron në substancë në këtë ankim lidhen me procesin e zhvilluar në Gjykatën e Lartë dhe tashmë nuk ka në dispozicion ndonjë mjet tjetër ankimi përveç ankimit kushtetues individual.

31. Në lidhje me legjitimimin *ratione temporis*, sipas nenit 71/a, pika 1, shkronja "b", të ligjit nr. 8577/2000, kërkesa është e pranueshme në kuptimin formal kohor nëse paraqitet brenda afatit 4-mujor nga konstatimi i cenimit. Kërkesa në shqyrtim është paraqitur në datën 13.12.2021 ndërkohë që vendimi i Kolegjit Administrativ të Gjykatës së Lartë, objekt ankimi, është marrë më 30.9.2021, pra brenda afatit ligjor.

32. Për sa i përket legjitimimit *ratione materiae*, kërkuesja ka pretenduar se vendimi i Kolegjit Administrativ i Gjykatës së Lartë ka cenuar të drejtën për proces të rregullt ligjor në drejtim të së drejtës së aksesit, standardit të arsyetimit dhe parimit të sigurisë juridike, si dhe lirisë së

veprimtarisë ekonomike dhe të së drejtës së pronës. Po kështu, kërkuesja ka pretenduar edhe cenimin e parimit të proporcionalitetit. Këto pretendime përfshihen në kompetencën e Gjykatës Kushtetuese dhe, për rrjedhojë, në vijim do të shqyrtohet bazueshmëria e tyre në themel.

33. Në lidhje me pretendimet për cenimin e së drejtës së pronës dhe lirisë së veprimtarisë ekonomike, pavarësisht se kërkuesja i ka paraqitur këto pretendime sipas nenit 17, pika 1, të Kushtetutës, Gjykata, duke mbajtur në konsideratë se argumentet lidhen me procesin ligjor administrativ dhe gjyqësor të zhvilluar ndaj kërkueses, çmon ta analizojë çështjen e paraqitur në këndvështrim të nenit 42 të Kushtetutës, sipas të cilit prona nuk mund të cenohet pa një proces të rregullt ligjor dhe se kushdo, për mbrojtjen e së drejtës kushtetuese të pronës, ka të drejtën e një gjykimi të drejtë. Në vlerësimin e së drejtës së pronës së kërkueses, Gjykata evidenton se detyrimet tatimore, duke përfshirë edhe gjobën, janë pjesë e konceptit kushtetues të pronës, pasi pagesa e një sasie të caktuar të hollash, e barasvlershme me masën e detyrimit tatimor, gjobave dhe interesave, është një shumë e cila merret nga pasuria e tatimpaguesit si pasojë e detyrimit që vetë tatimpaguesit i buron nga ligji për të paguar detyrimet financiare *(shih vendimet nr. 10 datë 4.3.2021; nr. 16, datë 25.7.2008, të Gjykatës Kushtetuese).*

34. Në lidhje me pretendimin për cenimin e parimit të proporcionalitetit, Gjykata vlerëson se proporcionaliteti i ndërhyrjes është një nga kriteret e parashikuara nga neni 17 i Kushtetutës, sipas të cilit kufizimi i të drejtave dhe lirive të parashikuara në Kushtetutë, përveçse duhet të vendoset vetëm me ligj dhe për një interes publik ose mbrojtjen e të drejtave të të tjerëve, duhet njëkohësisht të jetë edhe në përpjesëtim me gjendjen që e ka diktuar atë. Këto aspekte nuk duhet të analizohen veç e veç, por në mënyrë të gërshetuar me njëra-tjetrën. Në këtë kuptim, kërkuesja e ka mbështetur pretendimin e saj për cenimin e parimit të proporcionalitet vetëm duke referuar në standardet e elaboruara në jurisprudencën kushtetuese, por nuk ka arritur të evidentojë të drejtën ose lirinë kushtetuese konkrete, e cila është kufizuar në kundërshtim me kriteret e nenit 17 të Kushtetutës.

35. Për sa më lart, për të përcaktuar nëse kërkueses i është cenuar e drejta e pronës dhe liria e veprimtarisë ekonomike, Gjykata vlerëson të analizojë në themel nëse procesi ligjor i zhvilluar nga gjykatat, të cilat kanë dhënë vendimet që kundërshtohen nga kërkuesja, ka përmbushur standardet e procesit të rregullt në këndvështrim të parimit të aksesit, sigurisë juridike dhe standardit të arsyetimit.

B. Për themelin e pretendimeve

B.1. Për pretendimin e *cenimit të së drejtës së aksesit në gjykatë*

36. Kërkuesja ka pretenduar cenimin e së drejtës së aksesit, pasi Gjykata Administrative e Shkallës së Parë Tiranë dhe më pas Gjykata e Lartë nuk kanë pranuar t'i shqyrtojnë në themel pretendimet për anulimin e vendimit të DAT-së nr. 15201/2 prot., datë 9.9.2013 dhe shkresës së DRTTM-së nr. 9801 prot., datë 3.7.2013 "Lajmërim për kryerjen e rikontrollit", duke i cilësuar si akte administrative të paankimueshme. Sipas saj, këto pretendime janë të ndërvarura me pretendimin për shpalljen absolutisht të pavlefshëm të "Njoftim Vlerësimi për detyrimet tatimore" nr. 9801/12 prot., datë 23.9.2013, dhe, si të tilla, gjykatat nuk duhet t'i shmangeshin vlerësimit të tyre.

37. Subjekti i interesuar ka parashtruar se kërkimet dhe argumentet për mjetin procedural që ka vënë në lëvizje Gjykatën nuk janë në koherencë me objektin e kërkimit në Gjykatën e Lartë, pasi pretendohet se kjo e fundit duhet të ishte shprehur lidhur me pretendimet e parashtruara gjatë gjykimit në Gjykatën Administrative të Shkallës së Parë Tiranë ose të apelit, ndërkohë që tagri i saj kufizohet vetëm në shqyrtimin e çështjeve të ngritura nga rekrutuesit, DRTTM-ja dhe Avokatura e Shtetit. Gjykata e Lartë i ka analizuar pretendimet e kërkueses dhe pasi ka argumentuar pabazueshmërinë, ka vendosur rrëzimin e tyre. Kërkuesja nuk parashtron asnjë argument se ku konsiston kufizimi i aksesit në gjykatë, ndërkohë që Gjykata e Lartë e ka vlerësuar çështjen në tërësi, duke iu përmbajtur shkaqeve të rekursit dhe duke i arsyetuar ato.

38. Neni 42, pika 2, e Kushtetutës ka parashikuar se kushdo, për mbrojtjen e të drejtave, lirive dhe interesave të tij kushtetues dhe ligjorë, ka të drejtën e një gjykimi të drejtë dhe publik brenda një afati të arsyeshëm nga një gjykatë e pavarur dhe e paanshme e caktuar me ligj.

39. Lidhur me të drejtën e aksesit, Gjykata ka vlerësuar vazhdimisht se administrimi i mirë i drejtësisë fillon me garancinë që një individ të ketë akses në gjykatë për t'i siguruar atij të gjitha aspektet e një forme gjyqësore të shqyrtimit të çështjes. Kjo e drejtë e individit nuk përfshin vetëm të drejtën për të filluar një proces, por edhe të drejtën për të pasur, nga ana e gjykatës, një zgjidhje përfundimtare për mosmarrëveshjen objekt gjykimi, pasi aksesi në gjykatë duhet të jetë substantiv dhe jo thjesht formal. Në rast se mohohet kjo e drejtë, procesi konsiderohet i parregullt, sepse aksesi në gjykatë është, para së gjithash, një kusht kryesor për të realizuar mbrojtjen e të drejtave të tjera të individit. Shteti i së drejtës nuk mund të konceptohet pa u njohur individëve të drejtën dhe mundësinë për t'iu drejtuar gjykatës *(shih vendimin nr. 52, datë 14.11.2014, të Gjykatës Kushtetuese).* Në këtë kuptim, e drejta për të pasur akses në gjykatë i garanton individit të drejtën për t'iu drejtuar gjykatës dhe për të marrë një përgjigje përfundimtare prej saj, të arsyetuar, për pretendimet e ngritura *(shih vendimin nr. 17, datë 24.3.2014, të Gjykatës Kushtetuese*).

40. Duke iu rikthyer rastit konkret, Gjykata çmon se Kolegji Administrativ i Gjykatës së Lartë ka marrë në shqyrtim pretendimet për mosshqyrtimin në themel të vendimit të DAT-së nr. 15201/2 prot., datë 9.9.2013 dhe shkresës së DRTTM-së nr. 9801 prot., datë 3.7.2013 "Lajmërim për kryerjen e rikontrollit", madje ka mbajtur qëndrim për to. Në vendimmarrjen e tij ai është shprehur, se: "*shkresa nr. 9801 prot., datë 3.7.2013 "Lajmërim për kryerjen e rikontrollit" e Drejtorisë Rajonale Tatimore, Njësia e Tatimpaguesve të Mëdhenj nuk futet në kategorinë e atyre akteve ndaj të cilave mund të bëhet ankim. Në kuptim të nenit 106 të ligjit nr. 9920, datë 19.5.2008, "Për procedurat tatimore në Republikën e Shqipërisë", të ndryshuar, dhe udhëzimit nr. 24, datë 2.9.2008 të Ministrit të Financave, pika 106 e tij, nga akteve administrative që nuk kanë të bëjnë me tatimpaguesin ose qe nuk ndikojnë detyrimin e tij tatimor, nuk ushtrohet ankim. Në këtë kategori përfshihen edhe aktet administrative për fillimin e kontrollit të një deklarate tatimore. Në këtë kuptim, me të drejtë gjykata e shkallës së parë ka konkluduar se edhe vendimi nr. 15201/2 prot., datë 9.9.2013 i Drejtorisë së Apelimit Tatimor pranë Drejtorisë së Përgjithshme së Tatimeve nuk mund të jetë objekt shqyrtimi, pasi ai nuk përbën akt administrativ të nxjerrë nga organet tatimore që ligji ta ketë parashikuar si të ankimueshëm*" (*paragrafi 29 i vendimit*). Më tej, Kolegji Administrativ i Gjykatës së Lartë ka vijuar me gjykimin e pretendimeve, për: "Njoftim vlerësimi për detyrimet tatimore" nr. 9801/12 prot., datë 23.9.2013 dhe raportin përkatës, duke vlerësuar, se: "*... këto akte janë nxjerrë në formën e kërkuar nga ligji, veçanërisht nenet 80-84 të ligjit nr. 9920/2008 dhe udhëzimi nr. 24, datë 2.9.2008, "Për procedurat tatimore në Republikën e Shqipërisë". Për pasojë këto akte nuk janë absolutisht të pavlefshme.".*

41. Për sa më lart, Gjykata vlerëson se kërkuesja ka pasur akses në gjykatë, duke marrë pjesë në gjykim dhe duke parashtruar pretendimet e saj nëpërmjet përfaqësueses ligjore. Gjatë procesit gjyqësor, kërkuesja i ka kundërshtuar në gjykatë aktet për të cilat pretendohet cenimi i së drejtës së aksesit, në vijim të të cilave është hartuar edhe njoftimi i vlerësimit. Edhe Gjykata e Lartë i ka marrë në shqyrtim këto akte, duke i konsideruar me natyrë njoftuese, duke vijuar me shqyrtimin e njoftimit të vlerësimit për detyrimet tatimore, i cili është dhe akti që ka prodhuar pasoja për kërkuesen.

42. Për rrjedhojë, pretendimi i kërkueses për cenimin e së drejtës së aksesit është i pabazuar.

B.2. Për pretendimin e cenimit të parimit të sigurisë juridike

43. Kërkuesja ka pretenduar cenimin e parimit të sigurisë juridike, pasi Kolegji Administrativ i Gjykatës së Lartë, duke lënë në fuqi vendimin e Gjykatës Administrative të Shkallës së Parë Tiranë, ka pranuar se kërkuesja mund t'i nënshtrohej për herë të dytë kontrollit tatimor për të njëjtën periudhë, megjithëse ky kontroll nuk është i parashikuar në dispozitat ligjore përkatëse dhe e drejta e organeve tatimore për të kryer kontroll është parashkruar. Kolegji Administrativ i

Gjykatës së Lartë ka identifikuar në mënyrë të gabuar dy institute juridike të ndryshme siç janë kontrolli dhe rikontrolli.

44. Subjekti i interesuar ka prapësuar se ky pretendim i kërkueses është i pabazuar, pasi nuk rezulton që Gjykata e Lartë të ketë cenuar këtë parim për sa kohë kontrolli dhe rikontrolli tatimor janë tagra ligjore të autoriteteve tatimore. Vendimi nr. 00-2013-465 (83), datë 5.2.2013 i Gjykatës së Lartë e ka kthyer kërkuesen në një situatë të tillë juridike që ajo prezumohet se nuk është kontrolluar nga administrata tatimore për detyrimet tatimore.

45. Gjykata në jurisprudencën e saj ka theksuar vazhdimisht rëndësinë e parimit të sigurisë juridike, si një nga aspektet themelore të shtetit të së drejtës. Edhe në lidhje me parimin *res judicata*, Gjykata ka vlerësuar se vendimi gjyqësor i formës së prerë, që përbën gjë të gjykuar, është shprehje dhe konkretizim i së drejtës për marrëdhënien juridike dhe ka qëllim t'i japë jo vetëm qartësi, por edhe siguri kësaj marrëdhënieje. Cenimi i parimit të *gjësë së gjykuar* do të çonte në cenimin e të drejtave, lirive dhe interesave kushtetuese e ligjore të garantuara nga neni 42 i Kushtetutës, pra në cenim të vetë sigurisë juridike. Siguria juridike nënkupton, ndërmjet të tjerash, garantimin e besueshmërisë së individit te shteti, institucionet e tij dhe tek aktet që ato nxjerrin (*shih vendimin nr. 50, datë 3.7.2017, të Gjykatës Kushtetuese*). Kufijtë e zbatimit të parimit të *gjësë së gjykuar* përcaktohen në lidhje të ngushtë me thelbin e mosmarrëveshjes në gjykim. Në këtë aspekt, Gjykata ka çmuar se gjëja e gjykuar përfshin jo vetëm urdhërimet e dispozitivit të vendimit gjyqësor, por edhe vërtetimet e fakteve dhe zbatimin e së drejtës, të përcaktuara në pjesën përshkruese arsyetuese të vendimit, me kusht që të jenë kryer me qëllim dhënien e vendimit gjyqësor dhe t'u përkasin fakteve ose marrëdhënieve që kanë formuar objektin e gjykimit mbi të cilin gjykata ka dhënë vendimin e saj (*shih vendimin nr. 50, datë 3.7.2017, të Gjykatës Kushtetuese*).

46. Duke vlerësuar respektimin e këtyre standardeve në çështjen konkrete në shqyrtim, Gjykata vëren se pas vendimit të Kolegjit Civil të vitit 2013, për deklarimin absolutisht të pavlefshme të njoftimit të vlerësimit nr. 4916/10, datë 16.11.2006, organet tatimore i janë drejtuar me shkresë kërkueses duke e njoftuar se do të kryhej rikontroll për tatimfitimin e vitit 2004, duke referuar si bazë ligjore nenin 85 të ligjit nr. 9920/2008 për kryerjen e kontrollit, i cili parashikon: "*Rezultatet e kontrollit tatimor janë detyruese për administratën tatimore. Për të njëjtin detyrim tatimor nuk mund të kryhen kontrolle të mëtejshme, me përjashtim të rasteve kur: a) tatimpaguesi nuk ka bashkëpunuar gjatë kontrollit tatimor ose nuk ka vepruar, në përputhje me kërkesën me shkrim, për t'i dhënë informacion administratës tatimore, gjatë kryerjes së kontrollit tatimor; b) administrata tatimore ka prova, konkrete dhe të besueshme, që tatimpaguesi është përfshirë në evazion tatimor; c) inspektori, gjatë kontrollit tatimor, nuk ka vepruar në përputhje me procedurat dhe, për këtë shkak, ndaj tij kanë filluar procedura disiplinore apo janë marrë masa disiplinore. Në përbërjen e grupit të rikontrollit tatimor nuk mund të bëjnë pjesë inspektorë, që kanë marrë pjesë në kontrollin tatimor të mëparshëm. 2. Rikontrolli tatimor miratohet nga Drejtori i Përgjithshëm i Tatimeve, sipas kërkesës me shkrim për fillimin e një rikontrolli tatimor, të bërë nga drejtori i drejtorisë rajonale apo drejtuesi i njësisë së ngjashme me të, si dhe nga drejtori i drejtorisë së kontrollit apo auditit brenda Drejtorisë së Përgjithshme të Tatimeve.*".

47. Në lidhje me pretendimin e kërkueses të parashtruar në rekurs se ajo nuk mund t'i nënshtrohej sërish kontrollit tatimor për të njëjtën periudhë dhe se e drejta e organeve tatimore për të kryer kontroll është parashkruar, Kolegji Administrativ i Gjykatës së Lartë është shprehur, se: "*... Kolegji çmon se në zbatim të vendimit nr. 83, datë 5.2.2013, të Kolegjit Civil të Gjykatës së Lartë, me të cilin janë konstatuar si absolutisht të pavlefshme aktet administrative, paditësi konsiderohet si subjekt që nuk është kontrolluar për atë periudhë kohore nga organet tatimore. Nga tërësia e rrethanave dhe fakteve të pranuara nga gjykatat rezulton se veprimtaria e paditësit është vlerësuar me risk dhe është përzgjedhur për t'u kontrolluar për këtë periudhë. Rezulton që ndaj paditësit nuk ka një detyrim tatimor të vlerësuar nga organet tatimore, për periudhën tatimore të vitit 2004. Nëse do të kishte një detyrim tatimor, ai nuk mund të rikontrollohej përveçse në kushtet e nenit 85.*".

48. Për sa më sipër, Gjykata vëren se edhe pse ndodhemi para çështjeve me të njëjtat palë, objekti i këtyre vendimeve dhe thelbi i mosmarrëveshjes së shtruar për zgjidhje gjykatës, referuar përmbajtjes së pjesës arsyetuese të vendimeve, është i ndryshëm. Me vendimin e vitit 2013, Gjykata e Lartë ka vendosur përfundimisht pavlefshmërinë absolute të aktit administrativ të njoftimit të vlerësimit të DRTTM-së, pasi ishte nxjerrë në kundërshtim me formën dhe procedurën e kërkuar nga ligji, në referim të shkronjës "c" të nenit 116 të KPA-së. Në këtë vendim Gjykata e Lartë nuk ka bërë asnjë vlerësim në lidhje me ekzistencën e detyrimit të kërkueses ose të drejtën e organeve tatimore për të ushtruar kontroll ndaj saj në të ardhmen. Në ndryshim nga vendimi i Kolegjit Civil, me vendimin e Kolegjit Administrativ të Gjykatës së Lartë, është bërë interpretimi i dispozitave ligjore që kanë të bëjnë me të drejtën e organeve tatimore të ushtrojnë kontroll dhe rikontroll ndaj subjekteve tatimore, duke arritur në përfundimin se ndaj kërkueses nuk ka një detyrim tatimor të vlerësuar nga organet tatimore për periudhën tatimore të vitit 2004, ndaj nuk jemi para rastit të rikontrollit sipas nenit 85 të ligjit nr. 9920/2008. Kolegji Administrativ ka arritur në këtë përfundim duke shqyrtuar dhe analizuar të gjitha faktet e rrethanat, si dhe duke marrë parasysh edhe mënyrën e zgjidhjes së çështjes nga Kolegji Civil i po asaj gjykate.

49. Për sa më sipër, në rastin konkret nuk vepron standardi i *gjësë së gjykuar,* për rrjedhojë pretendimi i kërkueses për cenimin e parimit të sigurisë juridike është i pabazuar.

B.3. Për pretendimin e cenimit të standardit të arsyetimit

50. Kërkuesja ka pretenduar cenimin e standardit të arsyetimit të vendimit, pasi Kolegji Administrativ i Gjykatës së Lartë ka prishur vendimin e Gjykatës Administrative të Apelit pa analizuar dhe pa dhënë arsyet pse ky i fundit është marrë në kushtet e keqzbatimit të ligjit material/procedural. Ai nuk ka arsyetuar në lidhje me efektet juridike të kalimit të afatit të parashkrimit për ushtrimin e kompetencave të organeve tatimore dhe nëse kontrolli ishte kryer brenda afateve ligjore, duke lënë pa zgjidhje mosmarrëveshjen.

51. Subjekti i interesuar ka prapësuar se Gjykata e Lartë, në vendimin objekt kërkese ka pasqyruar dhe analizuar jo vetëm shkaqet e rekursit, por edhe pretendimet e parashtruara nga kërkuesja, si dhe ka kryer një analizë të dispozitave që rregullojnë kontrollin dhe rikontrollin tatimor, si dhe të vendimmarrjes së Gjykatës Administrative të Shkallës së Parë Tiranë dhe apelit. Në këtë mënyrë ky vendim përmbush kriteret e standardit të arsyetimit të vendimit, sipas jurisprudencës së Gjykatës Kushtetuese.

52. Në jurisprudencën e saj Gjykata ka theksuar domosdoshmërinë e arsyetimit të vendimeve gjyqësore si garanci për procesin ligjor. Vendimet gjyqësore që japin gjykatat e të gjitha niveleve në përfundim të gjykimit, përbëjnë aktin procedural kryesor të të gjithë procesit gjyqësor. Ato përmbledhin dhe finalizojnë përfundimisht qëndrimet që mban gjykata lidhur me çështjen në gjykim. Gjykata ka theksuar se vendimi duhet të mbështetet vetëm mbi faktet që janë paraqitur gjatë procesit gjyqësor dhe duhet të përmbajë bazën ligjore mbi të cilën bazohet zgjidhja e mosmarrëveshjes, analizën e provave dhe mënyrën e zgjidhjes së mosmarrëveshjes. Vendimi gjyqësor, në çdo rast, duhet të jetë logjik, i rregullt në formë dhe i qartë në përmbajtje. Në tërësinë e tij ai duhet konsideruar si një unitet, në të cilin pjesët përbërëse janë të lidhura ngushtësisht mes tyre dhe ato duhet të jenë në shërbim dhe funksion të njëra-tjetrës. Argumentet e pjesës arsyetuese duhet të jenë të bazuara dhe të lidhura logjikisht, duke respektuar rregullat e mendimit të drejtë, dhe duhet të formojnë një përmbajtje koherente brenda vendimit, i cili përjashton çdo kundërthënie ose kontradiksion të hapur ose të fshehtë *(shih vendimet nr. 16, datë 16.3.2021; nr. 12, datë 19.3.2015, të Gjykatës Kushtetuese*).

53. Zbatimi i këtij parimi është vlerësuar nga Gjykata, rast pas rasti, në varësi të rrethanave konkrete të çështjes, duke analizuar nëse vendimet gjyqësore të kundërshtuara e kanë përmbushur në mënyrë të mjaftueshme detyrimin për arsyetimin e vendimeve të tyre. Në këtë kontekst, Gjykata ka theksuar se ajo e vlerëson arsyetimin e një vendimi gjyqësor vetëm në kuadrin e

përmbushjes ose jo të standardeve të mësipërme, pasi nuk është detyrë e saj të analizojë provat dhe faktet ku është bazuar gjykata për zgjidhjen e çështjes së themelit. Kjo mbetet detyrë funksionale e gjykatave të juridiksionit të zakonshëm dhe, në aspektin e kontrollit kushtetues, Gjykata verifikon nëse arsyetimi i vendimit gjyqësor i ka plotësuar ose jo kriteret e përcaktuara më sipër, të cilat garantojnë të drejtën për të pasur një vendim gjyqësor të arsyetuar *(shih vendimin nr. 12, datë 19.3.2015, të Gjykatës Kushtetuese*).

54. Gjykata diskutoi, nga njëra anë nëse vendimi i Kolegjit Administrativ të Gjykatës së Lartë, që i ka dhënë përgjigje pretendimit të kërkueses për zbatimin e normës ligjore për parashkrimin, duke sqaruar gabimet materiale të citimit të saj në aktet administrative, ka përmbushur detyrimin për elementet e standardit të arsyetimit.[1] Nga ana tjetër, ajo diskutoi nëse vendimi i kundërshtuar i Kolegjit Administrativ të Gjykatës së Lartë, duke mos dhënë përgjigje për efektet juridike të kalimit të afatit të parashkrimit për ushtrimin e kompetencave të organeve tatimore, si dhe për pretendimin se kontrolli nuk ishte kryer brenda afateve ligjore, ka cenuar standardin kushtetues të arsyetimit.[2]

55. Gjykata, pasi mori në shqyrtim këtë pretendim të kërkueses, nuk arriti numrin e kërkuar të votave për vendimmarrje, sipas nenit 133, pika 2, të Kushtetutës, të parashikuar edhe në nenin 72, pika 2, të ligjit nr. 8577/2000. Për rrjedhojë, në kuptim të nenit 73, pika 4, të ligjit nr. 8577/2000, ky pretendim konsiderohet i rrëzuar.

56. Nga sa më sipër, Gjykata vlerëson se kërkesa e shoqërisë "Albchrome" sh.p.k., duhet rrëzuar.

PËR KËTO ARSYE,

Gjykata Kushtetuese e Republikës së Shqipërisë, në mbështetje të nenit 133, pika 2, të Kushtetutës, si dhe neneve 72 dhe 73, pika 4, të ligjit nr. 8577, datë 10.2.2000, "Për organizimin dhe funksionimin e Gjykatës Kushtetuese të Republikës së Shqipërisë", të ndryshuar,

VENDOSI:

1. Rrëzimin e kërkesës.

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

Marrë më 21.4.2022.

Shpallur më 24.5.2022.

Kryetare: Vitore Tusha

Anëtarë: Fiona Papajorgji, Marsida Xhaferllari, Sonila Bejtja, Altin Binaj, Elsa Toska, Përparim Kalo, Sandër Beci

MENDIM PARALEL

[1] Votuan për rrëzimin e këtij pretendimi gjyqtarët Marsida Xhaferllari, Elsa Toska, Sonila Bejtja, Sandër Beci.

[2] Votuan për pranimin e këtij pretendimi gjyqtarët Vitore Tusha, Fiona Papajorgji, Altin Binaj, Përparim Kalo. Gjyqtarët Vitore Tusha, Altin Binaj dhe Përparim Kalo e konsideruan arsyetimin e vendimit të lidhur edhe me parimin e sigurisë juridike, ndërsa gjyqtarët Fiona Papajorgji dhe Përparim Kalo të lidhur edhe me të drejtën e aksesit.

1. Në çështjen në shqyrtim jam në Mendim paralel, lidhur me qasjen e mbajtur nga shumica mbi të kuptuarit e kontrollit kushtetues në zbatim të nenit 131/f të Kushtetutës, ("shumica" për qëllimet e këtij Mendimi do të konsiderohet për efekt vetëm të arsyetimit të pjesshëm të vendimit, lidhur me paragrafin 35 të tij).

2. Sipas nenit 131/f të Kushtetutës, përmbajtja e së cilës është ndryshuar me ligjin nr. 76/2016, datë 22.7.2016, Gjykata Kushtetuese vendos për gjykimin përfundimtar të ankesave të individëve kundër çdo akti të pushtetit publik ose vendimi gjyqësor që cenon të drejtat dhe liritë themelore të garantuara në Kushtetutë, pasi të jenë shteruar të gjitha mjetet juridike efektive për mbrojtjen e këtyre të drejtave, përveçse kur parashikohet ndryshe në Kushtetutë.

3. Në vlerësimin tim, keqkuptimi i shumicës lidhur me zbatimin e dispozitës së sipërcituar, ka të bëjë me faktin se ajo që në fillim, pa hyrë në analizën e pretendimeve, në çështjen në shqyrtim e ngushton kontrollin kushtetues vetëm në aspektin e të drejtave procedurale, kur shprehet: " Për sa më lart, për të përcaktuar nëse kërkueses i është cenuar e drejta e pronës dhe liria e veprimtarisë ekonomike, Gjykata vlerëson të analizojë në themel nëse procesi ligjor i zhvilluar nga gjykatat, të cilat kanë dhënë vendimet që kundërshtohen nga kërkuesja, ka përmbushur standardet e procesit të rregullt në këndvështrim të parimit të aksesit, sigurisë juridike dhe standardit të arsyetimit." (*shih paragrafin 35 të vendimit*).

4. Ndryshe nga shumica, vlerësoj se kërkuesja i ka ngritur më vete pretendimet mbi të drejtat substanciale, si në kërkesë dhe në seancë, dhe në këtë të fundit ka theksuar se i sheh brenda procesit administrativ dhe gjyqësor, pra sipas saj mënyra se si autoritetet administrative dhe gjykatat kanë zbatuar dispozitat ligjore i ka sjellë cenim të të drejtave procedurale, por edhe substanciale, por jo përmbajtja e dispozitave ligjore në vetvete. Për rrjedhojë, nuk ndaj të njëjtin qëndrim me shumicën, pasi ajo nuk ka marrë në analizë pretendimin për shkeljen e së drejtës së pronës, si dhe të lirisë ekonomike në raport me proporcionalitetin, në aspektin substancial, qëndrim i cili nuk reflekton kompetencën e zgjeruar tashmë të Gjykatës Kushtetuese për të shqyrtuar pretendimet e individëve për cenim të të drejtave themelore të garantuara me Kushtetutë nëpërmjet një akti publik ose vendimi gjyqësor.

5. Ashtu sikundër jam shprehur edhe në çështje të tjera *(shih mendimin paralel në vendimin nr. 11/2021, të Gjykatës Kushtetuese, kërkuesi Top-Alb Konfeksion sh.p.k.)*, kjo Gjykatë ka detyrimin e interpretimit të kompetencave të saj kushtetuese, sipas frymës dhe shkronjës së nenit 131/f të Kushtetutës, të ndryshuar. Neni 42/1 i Kushtetutës parashikon se liria, prona dhe të drejtat e njohura me Kushtetutë dhe me ligj nuk mund të cenohen pa një proces të rregull ligjor. Ndërkohë, kreu II e në vijim i Kushtetutës, parashikon të drejtat dhe liritë themelore, (neni 21 – neni 58), të natyrës substanciale, të natyrës procedurale, dhe disa të drejta të ndërthurura mes atyre të natyrës substanciale dhe procedurale.

6. Përmes ankimit kushtetues individual kërkuesit mund të paraqesin kërkesë kushtetuese, duke synuar: i. shfuqizimin e një ligji ose akti normativ nënligjor, pasi kanë shteruar mjetet efektive ose kur mjetet janë joefektive, (*vendimi nr. 31, datë 4.10.2021, kërkuesi Debreshi*); ii. shfuqizimin e vendimeve gjyqësore, që kanë ardhur si rezultat i një ligji ose akti normativ antikushtetues, (*vendimi nr. 4, datë 21.2.2022, kërkuesi Hysenaj*); iii. shfuqizimin e vendimeve gjyqësore, që kanë ardhur si rezultat i interpretimit antikushtetues të ligjit ose akteve normative, në zbatim nga organet administrative dhe gjykatat e zakonshme. Kjo mundësi e tretë do të thotë se Gjykata duhet të kontrollojë nëse interpretimi i ligjit procedural dhe substancial, me të cilën ka zgjidhur çështjen gjykata e zakonshme, është antikushtetues, pra jo përmbajtja e ligjit në vetvete, por mënyra e interpretimit të tij mes disa mënyrave interpretuese, ka sjellë si pasojë vendime gjyqësore haptazi në kundërshtim me standardet kushtetuese dhe konventore të të drejtave themelore të njeriut. Po ashtu, ky rast kërkon që Gjykata të mos analizojë pretendimet e lidhura me nenin 42 të Kushtetutës vetëm në kuptim procedural, por të analizojë pretendimet për

shkeljen e nenit 42 të Kushtetutës si nen garantues i të drejtave substanciale, dhe më pas, sipas rastit, të shprehet nëse do të ndalet vetëm në këtë analizë, apo do të vazhdojë edhe me pretendimet për shkeljen e të drejtave substanciale të individit.

7. Nëse juridiksioni dhe kontrolli kushtetues, sipas nenit 131/f të Kushtetutës, do të vazhdojë të kuptohet dhe interpretohet në mënyrë të ngushtë, atëherë kjo do të sillte dy pasoja në mendimin tim: i. mbrojtje jo efektive në nivel kushtetues të të drejtave dhe lirive themelore të individit, dhe të drejtën që Kushtetuta ia ka dhënë, do ia mohonte jurisprudenca e kësaj Gjykate me interpretim të ngushtuar, duke krijuar e zbatuar një model në kundërshtim me standardet kushtetuese; ii. "konkurrim" të pozicioneve mes Gjykatës Kushtetuese dhe Gjykatës Evropiane për të Drejtat e Njeriut, (*GJEDNJ*), pasi kjo e fundit, bazuar në KEDNJ dhe jurisprudencën e saj, kontrollon veprimtarinë gjyqësore dhe autoritetet kombëtare si për nenin 6 të KEDNJ-së, si nen procedural, por edhe për nenet substanciale veçmas, pa përjashtuar edhe rastin e kontrollit të standardeve të kërkuara nga neni 6, të lidhur me nene të tjera substanciale. (*shih vendimet e GJEDNJ-së, Marini kundër Shqipërisë 2007, Ramadhi dhe të tjerë kundër Shqipërisë 2007, Mullai kundër Shqipërisë 2010, Sharxhi dhe të tjerë kundër Shqipërisë, 2018).*

8. Për sa më lart, në mënyrë që të shmanget situata ku Gjykata Kushtetuese jep një vendim përmes një kontrolli "të ngushtë" dhe GJEDNJ-ja një vendim tjetër, përmes një kontrolli "të zgjeruar", dhe mund të ekzistojë mundësia që Gjykata Kushtetuese të deklarohet si mjet ankimi joefektiv nga GJEDNJ-ja, në vlerësimin tim, do të duhej që të trajtohej ankimi kushtetues individual si mjet efektiv jo vetëm për të drejta procedurale, por edhe substanciale, veçmas ose së bashku, në varësi të faktit se si pretendohen nga kërkuesit ose si mund të paraqiten rrethanat e çështjes konkrete.

9. Nëse do ta analizonim të ndarë procesin për të drejtat procedurale, sipas nenit 42 të Kushtetutës, i cili mund të sjellë efekte dhe tek të drejtat substanciale, si pasojë e orientojmë kontrollin kushtetues në mënyrë të ngushtuar nga pikëpamja kushtetuese. Kjo, pasi procedura mund të sjellë korrigjim të të drejtave substanciale, por jo domosdoshmërisht (p.sh. një konstatim cenimi i standardit të arsyetimit mund të mos sjellë korrigjim ose ndryshim të perspektivës së themelit, ndryshe nga një konstatim cenimi i së drejtës për njoftim ose i parimit të kontradiktoritetit dhe të barazisë së armëve). Nga ana tjetër, të drejtat procedurale mund të jenë respektuar, por e drejta substanciale mund të jetë cenuar nga veprimtaria e gjykatave të zakonshme. Jo gjithmonë pretendimet substanciale mund të përthithen nga ato procedurale, sikundër shumica argumenton në qëndrimin e saj, dhe që në opinionin tim nëse do të bëhet qëndrim struktural, orientues për kërkuesit në të ardhmen, mund të krijojë një standard interpretimi ngushtues të garantimit të të drejtave themelore kushtetuese përmes ankimit kushtetues individual.

10. Kjo Gjykatë ka theksuar se kur gjykatat e juridiksionit të zakonshëm, përmes interpretimit dhe zbatimit të ligjit në një çështje konkrete, cenojnë parimet, standardet ose të drejtat kushtetuese, atëherë interpretimi i ligjit i nënshtrohet kontrollit kushtetues. Në këto raste, Gjykata bën një vlerësim të natyrës kushtetuese, të dallueshëm nga ai i gjykatave të juridiksionit të zakonshëm (*shih vendimet nr. 3, datë 23.2.2016; nr. 62, datë 23.9.2015, të Gjykatës Kushtetuese*).

11. Në vështrim të jurisprudencës së sipërcituar, ankimi kushtetues, nëpërmjet të cilit synohet shfuqizimi i vendimeve gjyqësore që kanë ardhur si rezultat i interpretimit antikushtetues të ligjit në zbatim, rrit shanset dhe aksesin e individit në Gjykatën Kushtetuese, si mjet i fundit efektiv për kërkimet e tij përpara se t'i drejtohet GJEDNJ-së, ndaj dhe duhet trajtuar si i tillë. Ndërkohë, ritheksoj se nga mënyra se si shprehet shumica, që në fillim, pa hyrë në analizë, që: "... për të përcaktuar nëse kërkueses i është cenuar e drejta e pronës dhe liria e veprimtarisë ekonomike, Gjykata vlerëson të analizojë në themel nëse procesi ligjor i zhvilluar nga gjykatat, të cilat kanë dhënë vendimet që kundërshtohen nga kërkuesja, ka përmbushur standardet e procesit të rregullt në këndvështrim të parimit të aksesit, sigurisë juridike dhe standardit të arsyetimit", ajo i lidh

pandashmërisht shqyrtimin e pretendimeve për shkelje të nenit 42 të Kushtetutës, me të drejtat substanciale, dhe nuk ka nevojë të shqyrtojë pretendimet e tjera për nenet substanciale, (*shih paragrafin 35 të vendimit*). Pra, sipas shumicës, nëse shqyrtohen shkeljet procedurale, për rrjedhojë nuk është e nevojshme të ndalet në shkeljet substanciale, që në vlerësimin tim jo detyrimisht mund të jenë të ndërvarura. Shkeljet procedurale mund të riparohen, dhe përsëri shkelja substanciale mund të vazhdojë të ekzistojë, ndaj dhe pretendimet duhet të shqyrtohen më vete.

12. Duke iu kthyer rastit konkret, kërkuesja ka pretenduar se në çështjen objekt shqyrtimi ka pasur shkelje të - *Lirisë së veprimtarisë ekonomike dhe së drejtës së pronës,* të garantuar nga neni 41 i Kushtetutës, pasi vendimi i Kolegjit Administrativ të Gjykatës së Lartë e ka bazuar vendimmarrjen e tij në një akt administrativ, i cili bazohet në një procedurë që vendos një sanksion të ashpër, të përafërt me një sanksion penal. Autoritetet nuk mund të vendosin dënime me gjobë për shkelje të ligjeve tatimore në kundërshtim me ligjin apo të ushtrojnë kontroll në kushtet kur ky i fundit nuk mund të niste. - *Parimit të proporcionalitetit*, pasi vendimi i Kolegjit Administrativ të Gjykatës së Lartë nuk ka marrë parasysh pasojat e shkaktuara nga akti administrativ. Detyrimi nga organet tatimore përbën një shumë të konsiderueshme financiare, i vendosur jashtë afatit të parashikuar në ligj dhe ndikon në mënyrë thelbësore në zhvillimin e aktivitetit të kërkueses. Kolegji Administrativ i Gjykatës së Lartë nuk ka identifikuar dhe ruajtur një marrëdhënie të arsyeshme proporcionaliteti midis mjeteve të përdorura dhe qëllimeve të ndjekura nga organet tatimore. (*shih paragrafët 23.4–23.5 të vendimit*).

13. Kushtetuta, në nenin 41, ka parashikuar se e drejta e pronës është e garantuar. Po ashtu, Gjykata ka theksuar se detyrimet tatimore janë pjesë e konceptit kushtetues të pronës, pasi pagesa e një sasie të caktuar të hollash, e barasvlershme me masën e detyrimit tatimor, gjobave dhe interesave, është një shumë e cila merret nga pasuria e tatimpaguesit si pasojë e detyrimit që vetë tatimpaguesit i buron nga ligji për të paguar detyrimet financiare *(shih vendimet nr. 10, datë 4.3.2021; nr. 16, datë 25.7.2008, të Gjykatës Kushtetuese).*

14. Kushtetuta në nenin 11 parashikon se sistemi ekonomik i Republikës së Shqipërisë bazohet në pronën private e publike, si dhe në lirinë e veprimtarisë ekonomike. Jurisprudenca kushtetuese është shprehur në mënyrë të vazhdueshme lidhur me kuptimin dhe rëndësinë e lirisë së veprimtarisë ekonomike, duke e përkufizuar atë si e drejta për të lidhur kontrata, individualisht ose kolektivisht, lirisht dhe mbi bazën e vullnetit personal, e drejta për të zgjedhur aktivitetin që dëshiron të ushtrojë individi, e drejta për të zgjedhur një punë sipas preferencës etj. Kjo liri përfshin të gjitha të drejtat që lidhen me prodhimin, shpërndarjen ose konsumin e mallrave dhe shërbimeve. Forma më e lartë e lirisë ekonomike nënkupton të drejtën e pronës, lirinë pa asnjë kufizim të qarkullimit të fuqisë punëtore, të kapitalit dhe të mallrave. Po ashtu, liria e veprimtarisë ekonomike përmban në vetvete edhe lirinë e biznesit ose aftësinë për të krijuar dhe mbyllur një sipërmarrje; lirinë e tregtisë ose mungesën e barrierave lidhur me importimin dhe eksportimin e mallrave dhe shërbimeve; lirinë monetare si masë për të garantuar qëndrueshmërinë e çmimit; lirinë fiskale për të ardhurat qoftë individuale, qoftë ndaj biznesit në mënyrë të veçantë; të drejtat e pronës si aftësi e individëve për të grumbulluar, poseduar dhe disponuar sende të lira nga ndërhyrja e shtetit; lirinë e investimit dhe të qarkullimit të lirë të kapitaleve, veçanërisht kapitalit të huaj; lirinë financiare dhe pavarësinë nga kontrolli shtetëror; lirinë e punës për të ndërvepruar pa kufizime nga shteti (*shih vendimet nr. 89, datë 28.12.2017,; nr. 17, datë 25.7.2008; nr. 33, datë 8.6.2016, të Gjykatës Kushtetuese*).

15. Neni 17/1 i Kushtetutës, kërkesat e të cilit shtrihen ndaj të gjitha të drejtave dhe lirive të parashikuara në Kushtetutë, parashikon: "Kufizime të të drejtave dhe lirive të parashikuara në këtë Kushtetutë mund të vendosen vetëm me ligj, për një interes publik ose për mbrojtjen e të drejtave të të tjerëve. Kufizimi duhet të jetë në përpjesëtim me gjendjen që e ka diktuar atë.".

16. Në vështrim të dispozitës së sipërcituar, pajtueshmëria e masës kufizuese të marrë nga ligjvënësi me ekzistencën e nevojës së kufizimit duhet të verifikohet në aspektin e kushteve të

vendosura në dispozitat e nenit 17 të Kushtetutës dhe konkretisht të ekzistencës së interesit publik. Proporcionaliteti nënkupton që ndërhyrja e ligjvënësit për kufizimin e një të drejte ose lirie të caktuar të bëhet me mjete të përshtatshme që i përgjigjen drejt qëllimit që synohet të arrihet. Një kusht tjetër që duhet të respektojë ligjvënësi në vendosjen e kufizimit është që ky kufizim të jetë në përpjesëtim me gjendjen që e ka diktuar atë. Ky kusht e imponon ligjvënësin të evidentojë nevojën reale të ndërhyrjes në të drejtat individuale në një situatë konkrete. Baraspeshimi i ndërhyrjes, me gjendjen që e ka diktuar ndërhyrjen, imponon ligjvënësin të zbatojë mjete të tilla ligjore, të cilat duhet të jenë efektive, domethënë të zgjedhura në mënyrë të tillë që të jenë të përshtatshme për realizimin e synimeve që ndiqen. Përveç kësaj, përdorimi i këtyre mjeteve duhet të jetë i domosdoshëm, çka do të thotë se synimi nuk mund të arrihet me mjete të tjera. Domosdoshmëria ka të bëjë, gjithashtu, edhe me përdorimin e mjeteve më pak të dëmshme për subjektet që u cenohen të drejtat dhe liritë *(shih vendimet nr. 28, datë 30.6.2021; nr. 1, datë 16.1.2017; nr. 7, datë 16.2.2015, të Gjykatës Kushtetuese)*.

17. Në vlerësimin tim, lidhur me të drejtat substanciale të së drejtë së pronës, lirisë ekonomike, si dhe të parimit të proporcionalitetit, kërkuesja nuk ka paraqitur argumente të nivelit kushtetues. Ato janë të nivelit ligjor dhe janë të lidhura me veprime të natyrës administrative nga administrata tatimore, si dhe të veprimtarisë së gjykatave të zakonshme. Për më tepër, siç rezultoi edhe nga seanca gjyqësore, detyrimi tatimor nuk është ekzekutuar/paguar, pra nuk u provua pasoja negative, e drejtpërdrejtë dhe reale për kërkuesen, në kuptim të dëmit financiar, për rrjedhojë as cenimi i së drejtës së pronës. Për më tepër, lidhur me pretendimet për cenim të veprimtarisë ekonomike, konstatohet se ajo nuk ka arritur të provojë se në çfarë mënyre masa e vendosur nga organet tatimore ka ndikuar në lirinë e ushtrimit të veprimtarisë ekonomike të saj. Duke mos u provuar cenimi apo kufizimi për të drejtat themelore substanciale, konkretisht e drejta e pronës dhe liria ekonomike, nuk mund të vazhdohet me analizën për cenimin e parimit të proporcionalitetit sipas nenit 17 të Kushtetutës.

18. Si konkluzion, vlerësova të dal me mendim paralel, *së pari,* për interpretimin në parim të nenit 131/f të Kushtetutës, dhe nëse vlerësohet se të drejtat procedurale duhen parë të lidhura me të drejtat materiale, kjo qasje nuk mund të jetë *a priori,* por duhet trajtuar rast pas rasti, dhe, *së dyti,* se kërkueses i duhej dhënë përgjigje e arsyetuar veçmas edhe për të drejtat themelore kushtetuese të natyrës substanciale, sikundër ajo i ka parashtruar.

Anëtare: Elsa Toska